



LUT-kauppakorkeakoulu

Kauppatieteiden kandidaatintutkielma

Laskentatoimi

Sisäisen valvonnan valvontatoiminnot keskisuuressa teollisuusalan yrityksessä

Internal control activities in medium-sized industrial company

12.1.2021

Tekijä: Saara Jalo

Ohjaaja: Helena Sjögren

TIIVISTELMÄ

Tekijä:	Saara Jalo
Tutkielman nimi:	Sisäisen valvonnan valvontatoiminnot keskisuudessa teollisuusalan yrityksessä
Akateeminen yksikkö:	LUT-kauppakorkeakoulu
Koulutusohjelma:	Kauppätieteet, Laskentatoimi
Ohjaaja:	Helena Sjögren
Hakusanat:	Sisäinen valvonta, Valvontatoiminnot, Riskienhallinta

Tämä kandidaatintutkielma käsittelee sisäisen valvonnan valvontatoimintoja teollisuusalan yrityksessä. Tutkielman tarkoituksena on selvittää, miten valvontatoiminnot ovat organisoitu, mitä valvontatoimintoja on käytössä sekä miten toiminnot ovat käytännössä toteutettu kohdeorganisaatiossa. Tavoitteena on tunnistaa valvontatoimintoja ja pohtia niiden toteutusta. Tutkimuksen teoriaosuus käsittelee riskienhallintaa, sisäistä valvontaa sekä valvontatoimintoja ja sen periaatteita. Kirjallisuuden avulla pyritään luomaan kokonaisvaltainen kuva tutkimuksen teemoista.

Tutkimus on toteutettu kvalitatiivisena tapaustutkimuksena, jossa tutkimusaineistona toimii haastattelumateriaali. Tutkimuksessa haastateltiin kolmea kohdeyrityksen työntekijää eri työtehtävistä ja haastattelut toteutettiin teemahaastatteluina. Empiirinen aineisto pohjautuu tutkimuksessa käytettävään teoriaan ja sen teemoihin riskienhallintaan, sisäiseen valvontaan ja valvontatoimintoihin.

Tutkimuksen tulokset osoittavat, että kohdeyrityksessä on käytössä erilaisia valvontatoimenpiteitä, jotka kattavat käytännön toimet, IT-kontrollit sekä politiikat ja menettelytavat. Valvontatoiminnot ovat järjestetty osana jokapäiväistä toimintaa ja ne ovat sisällytetty osaksi prosesseja. Käytännössä valvontatoimenpiteitä toteutetaan eri tasoilla organisaatiota ja niillä pyritään hallitsemaan riskejä. Tutkimuksen perusteella voidaan todeta, että valvontatoiminnot tulisi asettaa osaksi prosesseja ja päivittäistä toimintaa sekä muodostaa niistä rutiininomaisia toimenpiteitä organisaatioissa.

ABSTRACT

Author:	Saara Jalo
Title:	Internal control activities in medium-sized industrial company
School:	School of Business and Management
Degree programme:	Business Administration, Accounting
Supervisor:	Helena Sjögren
Keywords:	Internal control, Control activities, Risk management

This Bachelor's Thesis examines internal control activities in an industrial company. The purpose of the thesis is to find out how control activities are organized, which functions are used and how the functions are implemented in practice in the target organization. The aim of this study is to identify control activities and consider their implementation. The theoretical part of the study deals with risk management, internal control and control activities and its principles. The aim of the academic literature is to create a comprehensive picture of the research themes.

This study is implemented as a qualitative case study, in which the interview material acts as the research material. In the study, three employees of the target company from different positions were interviewed and the interviews were conducted as semi-structural interviews. The empirical material is based on the theory used in the research and its themes of risk management, internal control and control activities.

The results of the study show that the target company has various control activities in place, covering practical functions, IT-controls and policies and procedures. The functions are organized as part of daily operations and are incorporated into processes. In practice, control activities are implemented at different levels of the organization and are intended to manage risks. Based on the study, it can be concluded that control activities should be integrated into processes and daily operations and become routine functions in organizations.

Sisällysluettelo

1. Johdanto	1
1.1 Tutkimuksen tausta	1
1.2 Tutkimuksen teoreettinen viitekehys	2
1.3 Tutkimuksen tavoitteet, tutkimuskysymykset ja rajaukset	4
1.4 Tutkimusmenetelmä ja -aineisto	5
1.5 Tutkimuksen rakenne	6
2. Riskienhallinta ja sisäinen valvonta	7
2.1 Riskienhallinta.....	7
2.2 Sisäinen valvonta	10
2.3 Sisäisen valvonnan valvontatoimenpiteet	13
3. Tutkimusmenetelmä ja aineisto	16
4. Tutkimustulokset.....	18
4.1 Riskienhallinta osana organisaatiota	18
4.2 Sisäisen valvonnan organisointi	20
4.3 Valvontatoimenpiteet käytännössä	22
5. Yhteenveto ja johtopäätökset.....	26
5.1 Tutkimuksen yhteenveto	26
5.2 Johtopäätökset.....	31
5.3 Tutkimuksen luotettavuus ja jatkotutkimusaiheet.....	33
Lähteet.....	34

LIITTEET

Liite 1. Haastattelurunko

KUVALUETTELO

Kuva 1. Teoreettinen viitekehys

TAULUKOT

Taulukko 1. Valvontatoimenpiteiden yhteenveto

1. Johdanto

Muuttuvassa globaalissa maailmassa liiketoimintamallit sekä vaatimukset yrityksille ovat muuttuneet ja kasvaneet merkittävästi. Erilaisten säädösten, määräysten ja muutosten määrä sekä monimutkaisuus ovat asettaneet yrityksille vaatimuksia sekä lisänneet liiketoimintariskiä. Viranomaisilla sekä muilla sidosryhmillä ovat suuret odotukset yritysten hallintoa ja toiminnan raportointia kohtaan. Sisäinen valvonta on keino edistää yritysten hallintoa ja saavuttaa niin ulkoiset kuin sisäiset tavoitteet. (McNally 2013, 2) Sisäisen valvonnan tulee olla merkittävä osa jokaisen organisaation johtamista ja hallintotapaa. Sen avulla yrityksellä on mahdollisuus edetä kohti tavoitteitaan, hallita yritykseen kohdistuvia riskejä sekä saavuttaa tehokas ja toimiva organisaatio. (Ratsula 2016, 10–11) Sisäisen valvonnan avulla yrityksillä on mahdollista tuottaa luotettavaa informaatiota niin yrityksen sisäisille kuin ulkoisille sidosryhmille ja näin täyttää yritykseen kohdistuneet odotukset (Alles & Vasarhelyi 2007, 204). Sisäisestä valvonnasta on muodostunut merkittävä osa yritysten riskienhallintaa ja se toimii riskienhallintakeinona organisaatioissa (Spiran ja Pagen 2002, 652). Kinney (2000) kuvaili sisäistä valvontaa tyhjentävästi, että jos hän toimisi suuren monikansallisen yrityksen toimitusjohtajana ja haluaisi varmistua, että tieto päätöksentekoa varten on oikeaa, yrityksen varallisuus on suojattua ja työntekijät noudattavat säädöksiä ja lakeja – niin sisäinen valvonta antaisi vastauksen näihin kaikkiin.

Tämä tutkielma käsittelee sisäistä valvontaa ja sisäisen valvonnan valvontatoimenpiteitä. Tutkimuksessa keskitytään riskienhallintaan, joka luo pohjan yritysten sisäiselle valvonnalle, paneudutaan sisäiseen valvontaan ja sen komponentteihin sekä perehdytään valvontatoimenpiteisiin, joilla hallitaan riskejä. Valvontatoimenpiteissä pohditaan erilaisia kontrolleja, tietojärjestelmissä olevia valvontatoimia sekä politiikkoja ja menettelytapoja, jotka ohjaavat toimintaa organisaatioissa.

1.1 Tutkimuksen tausta

Kuten edellisessä kappaleessa kerrottiin, muuttuva toimintaympäristö on lisännyt yrityksiin kohdistuvia vaatimuksia sekä odotuksia niin yritysten toimintaa kuin sen raportointia kohtaan. Tutkimuksen teemoja on tutkittu aiemmin useasta näkökulmasta erilaisten muuttuvien tekijöiden johdosta. Kuten sisäisestä valvonnasta on tutkittu aiemmin sisäisen valvontajärjestelmän

vuorovaikutusta sen komponentteihin, tutkimuksessa pyrittiin integroimaan strateginen työ ja sisäinen valvonta toisiinsa (Agdejule & Jokipii 2009). Kinney (2000) on tutkinut sisäisen valvonnan tutkimusmahdollisuuksia sen laadun ja laadunvarmistumisen osalta. Pfister (2009) on tutkinut kuinka johtamisperiaatteet ja käytännöt vaikuttavat sisäisen valvonnan tehokkuuden parantamiseen sekä organisaatiokulttuuriin. Sisäistä valvontaa on tutkittu aiemmin myös sen tekijöiden ja seurausten osalta yrityksissä varautumisteoriaan perustuen (Jokipii 2009). Stringer ja Carey (2002) ovat tutkineet sisäisen valvonnan uudelleen suunnittelua Australian organisaatioiden osalta. Aihetta on siis tutkittu useasta eri näkökulmasta mutta sisäisen valvonnan valvontatoimintoja ei ole vielä paljolti tutkittu.

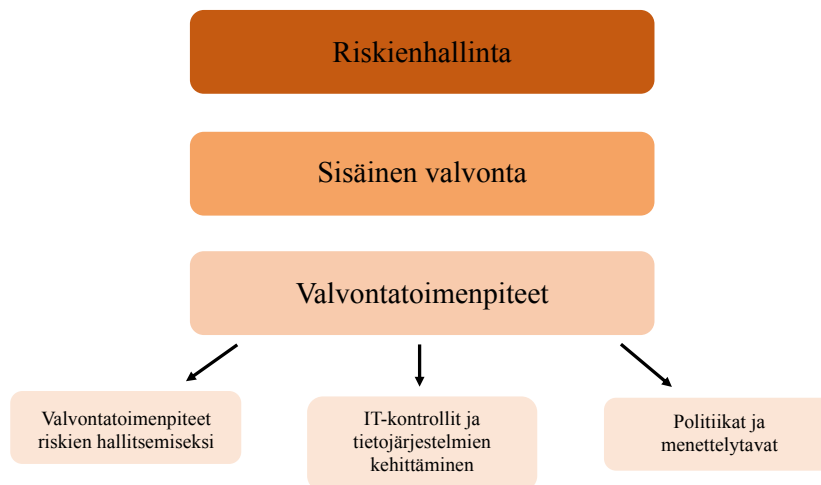
Aihetta on siis hyvä tutkia sen ajankohtaisuuden sekä tärkeyden takia. Aihe on ajankohtainen muuttuvan maailman luomien vaatimusten sekä suurien odotuksien vuoksi sekä tärkeä ja merkittävä yrityksille, koska sen merkitys organisaatioiden tavoitteiden saavuttamiselle ja johtamiselle on suuri (McNally 2013, 2). Yritysten sisäistä valvontaa voidaan tarkastella COSO-mallin (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) avulla. COSO-malli toimii johtavana sisäisen valvonnan viitekehyksenä ja sen avulla yrityksillä on mahdollista kehittää organisaation johtamista, sisäistä valvontaa, riskienhallintaa sekä raportointia. (COSO 2013) Tässä tutkimuksessa COSO-mallia käytetään pohjana sisäiselle valvonnalle.

1.2 Tutkimuksen teoreettinen viitekehys

Tässä tutkimuksessa teoreettisen viitekehyksen muodostavat aiemmat tutkimukset sekä kirjallisuus riskeistä ja riskienhallinnasta, sisäisestä valvonnasta sekä sen komponenteista. Riskejä ja riskienhallintaa ovat muun muassa tutkineet Dionne (2013) sekä Aven (2011), sisäisestä valvonnasta artikkeleita ovat tehneet Fay ja Dickins (2017) sekä Spira ja Page (2002) sekä sisäisen valvonnan komponentteja ovat tutkineet Arens, Elder ja Beasley (2006) sekä Lawson, Muriel ja Sanders (2017). Tutkimuksen teoreettinen viitekehys pohjautuu edelle mainittuihin sekä muihin alan tutkimuksiin sekä artikkeleihin.

Tutkimuksessa määritellään mitä ovat riski ja riskienhallinta sekä millainen on riskienhallintaprosessi. Sisäistä valvontaa ja sen komponentteja tarkastellaan kirjallisuuteen ja raportteihin perustuen, esitellään mitä sisäinen valvonta on ja tutustutaan sisäisen valvonnan viitekehykseen

COSO-malliin. COSO-mallin komponenteista keskitytään valvontatoimintoihin sekä periaatteisiin, jotka muodostavat valvontatoimenpiteet. Kaikkia edellä mainittuja tarkastellaan pääsääntöisesti artikkeleihin pohjautuen, jotka yhdessä luovat tutkimukselle teoreettisen viitekehksen, joka on esitettyä kuvassa 1.



Kuva 1. Teoreettinen viitekehys

Teoreettisessa viitekehyksessä merkittävänä käsitteenä sekä lähtökohtana teorialle toimii riskienhallinta. Riskienhallinta on toimintaa, jolla vastataan liiketoiminnan tavoitteiden saavuttamista uhkaaviin riskeihin (ISO 31000, 2018). Sen tavoitteena on luoda yritykseen viitekehys, jolla käsitellään riskejä sekä epävarmuutta (Dionne 2013, 154). Riskienhallinta koostuu toimenpiteistä, jotka muodostavat riskienhallintaprosessin. Riskienhallintaprosessi muodostuu toimenpiteistä, joissa riskit tunnistetaan, niitä arvioidaan, riskienhallintatoimet päätetään ja toteutetaan sekä riskejä ja toimenpiteitä seurataan. (Hallikas et al. 2004, 52)

Riskienhallinnasta seuraava käsite teoreettisessa viitekehyksessä on sisäinen valvonta. Sisäinen valvonta on riskienhallintakeino, jossa yrityksen johto luo prosesseja ja menettelytapoja, joiden avulla niin operatiiviset kuin raportointiin kohdistuvat tavoitteet saavutetaan (Fay & Dickins 2017, 118). Se on yrityksen johdon ja koko henkilöstön tuottama prosessi, jonka tarkoituksena on saavuttaa kohtuullinen varmuus organisaation toimintojen, raportoinnin sekä vaatimusten toteutumisesta (COSO 2013). COSO-mallin mukaan sisäinen valvonta on määritelty koostuvan

viidestä komponentista, jotka yhdessä luovat kokonaisvaltaisen sisäisen valvonnan prosessin. Komponentit ovat valvontaympäristö, riskien arviointi, valvontatoiminnot, informaatio ja kommunikaatio sekä seuranta. (McNally 2013, 5)

Kolmas yläkäsite teoreettisessa viitekehyksessä on sisäisen valvonnan valvontatoimenpiteet. Valvontatoimenpiteet ovat toimintoja, joiden avulla voidaan varmistua, että johdon asettamia ohjeita riskien hallitsemiseksi noudatetaan (COSO 2013). Ne ovat politiikkoja ja menettelytapoja, joiden avulla hallitaan liiketoimintaa uhkaavia riskejä (Rae, Sands & Subramaniam 2017, 38). Valvontatoimenpiteet perustuvat kolmeen periaatteeseen, jotka tukevat ja kuvaavat komponenttia. Ensimmäinen periaatteista pitää sisällään riskien arviointia ja organisaatioon luotuja valvontatoimenpiteitä, toinen periaate käsittelee IT-kontrolleja ja huomioi organisaatiossa olevia tietojärjestelmiä ja kolmannessa periaatteessa tarkastelussa ovat yritykseen muodostuvat politiikat ja menettelytavat. (Chen, Piric & Mishler 2014, 29)

1.3 Tutkimuksen tavoitteet, tutkimuskysymykset ja rajaukset

Tutkimuksen tavoitteena on selvittää, miten sisäinen valvonta on organisoitu teollisuusalan yrityksessä. Päämääränä on tunnistaa, mitä valvontatoimintoja teollisuuslalla käytetään sekä miten ne ilmenevät. Tarkoituksena on pohtia, miten sisäinen valvonta on käytännössä toteutettu ja päämääränä löytää ja tunnistaa erilaisia valvontatoimintoja. Tavoitteena on pohtia, kuinka hyvin valvontatoimenpiteissä on onnistuttu ja tunnistamisen jälkeen miettiä, onnistuvatko kontrollit vastaamaan uhkaaviin riskeihin sekä saattamaan riskit hyväksyttävälle tasolle.

Tutkimusongelma tutkimuksessa on, miten sisäinen valvonta tulisi järjestää yrityksissä. Ongelmana on, miten sisäinen valvonta osataan ottaa huomioon organisaation jokapäiväisessä toiminnassa sekä miten sitä on mahdollista toteuttaa käytännössä. Tutkimuksessa keskitytään pohtimaan sisäisen valvonnan järjestämistä teollisuuslalla. Ongelmaan pyritään löytämään vastaus pohtimalla millaisia valvontatoimenpiteitä sekä käytäntöjä organisaatiossa on käytössä. Tutkimusongelman myötä päätutkimuskysymykseksi muodostui

Mitä sisäisen valvonnan valvontatoimintoja on käytössä keskisuuressa teollisuusalan yrityksessä?

Päätutkimuskysymyksen lisäksi alatutkimuskysymyksiksi muodostuivat seuraavat:

Miten valvontatoiminnot ovat käytännössä huomioitu kohdeyrityksessä?

Millaisia politiikkoja ja menettelytapoja yritykseen on muodostunut?

Alatutkimuskysymysten avulla pyritään tarkentamaan päätutkimuskysymystä sekä syventämään tutkimuksen tuloksia. Ensimmäisen alatutkimuskysymyksen tavoitteena on tarkentaa valvontatoimintojen käytännön toteutusta. Tarkoituksena on erityisesti huomioida, miten sisäisen valvonnan toimenpiteet näkyvät yrityksessä sekä millaisia kontrolleja ja toimintatapoja löytyy. Kysymyksen avulla pohditaan, millaisia eri käytännön toimenpiteitä on käytössä sekä miten ne ovat onnistuneet. Toisen alatutkimuskysymyksen avulla pohditaan ovatko olemassa olevat kontrollit muodostaneet yritykseen politiikkoja ja menettelytapoja sekä millaisen pohjan politiikat luovat toiminnalle. Tutkimuskysymyksen avulla pohditaan onko yritykseen muodostunut kirjattuja tai kirjaamattomia sääntöjä, jotka ohjaavat toimintaa sekä mitä kirjoittamattomat säännöt viestivät yrityksen kulttuurista. Lisäksi pohditaan ovatko yrityksessä olevat kirjoitetut sekä kirjoittamattomat säännöt tarpeellisia vai tarvitsisiko niitä mahdollisesti olla enemmän.

Tutkimus on rajattu käsittelemään teollisuusalalla toimivaa organisaatiota ja keskittyy sisäisen valvonnan valvontatoimintoihin. Toimialan rajauksen tavoitteena on selvittää miten valvontatoiminnot ilmenevät teollisuusalalla sekä vaikuttavatko alan ominaispiirteet valvontatoimintoihin. Tutkimus on rajattu käsittelemään sisäisen valvonnan komponenteista valvontatoimintoja, koska tutkimuksen tavoitteena on tunnistaa, millaisia kontrolleja yrityksessä on käytössä sekä miten toiminnot ovat käytännössä toteutettu.

1.4 Tutkimusmenetelmä ja -aineisto

Tutkimus on toteutettu kvalitatiivisena tutkimuksena. Tutkimus on laadullinen tapaustutkimus, sillä tutkimuksen kohteena on yksittäinen yritys sekä tarkoituksena on tutkia yksityiskohtaista tietoa yrityksestä (Yin, 2009). Tutkimuksen kohteena on yksittäinen tapaus ja tarkastelussa yrityksessä toimiva prosessi. Lisäksi tutkimuksen tavoitteena on tutkimuksen kohteen ominaispiirteiden tarkka ja totuudenmukainen kuvailu. (Hirsjärvi & Hurme 2015, 58) Aineisto kerättiin haastatteluiden avulla ja empiirisenä aineistona toimii yrityksen työntekijöille tehdyt haastatte-

lut. Haastattelumuotona toimi puolistrukturoitu haastattelu, jossa kysymykset kaikille haastateltaville ovat samat, mutta haastateltavat saavat vastata kysymyksiin omin sanoin (Koskinen et al. 2005, 104–105). Tämä antaa haastateltaville enemmän vapauksia vastauksiin sekä tuo tutkittavan äänen kuuluviin (Hirsjärvi & Hurme 2015, 48). Tutkimuksessa on haastateltu kolmea yrityksen työntekijää eri työtehtävistä. Saatu aineisto haastatteluista käsiteltiin sanasanaisella puhtaaksikirjoituksella, eli litteroinnilla. Aineisto kirjoitettiin tekstiksi ja analysoitiin tekstimuodossa. (Hirsjärvi & Hurme 2015, 138) Aineisto analysoitiin sisällönanalyysimenetelmän avulla, jossa vastauksia voidaan tulkita sekä objektiivisesti että subjektiivisesti. Menetelmässä aineisto tiivistetään ja jaotellaan osiin, tavoitteena saada esille tekstissä esiintyvät merkitykset. (Leinonen, 2018)

1.5 Tutkimuksen rakenne

Tutkimus koostuu viidestä pääluvusta, jotka ovat johdanto, teorialuku, tutkimusmenetelmä ja aineisto, tutkimustulokset sekä yhteenveto ja johtopäätökset. Ensimmäiseksi johdannossa käydään läpi tutkimuksen taustaa, teoreettista viitekehystä sekä tavoitteita ja tutkimuskysymykset. Lisäksi tutustutaan millä tutkimusmenetelmällä tutkimus toteutettiin sekä mistä tutkimusaineisto muodostuu. Teorialuvussa tutustutaan riskienhallintaan, sisäiseen valvontaan sekä sisäisen valvonnan valvontatoimenpiteisiin aiempaan kirjallisuuteen pohjautuen. Riskienhallinnasta ja sisäisestä valvonnasta käydään läpi niiden määritelmät sekä mistä tekijöistä ne koostuvat. Teoreettisen viitekehyksen jälkeen tutkimuksessa perehdytään tutkimusmenetelmään. Tutustutaan menetelmään, jolla tutkimus toteutettiin sekä tutkimusaineistoon, jota tutkimuksessa käytettiin. Käydään läpi, miten tutkimusaineisto kerättiin, käsiteltiin sekä analysoitiin. Tutkimusmenetelmän ja -aineiston jälkeen tutustutaan tutkimustuloksiin. Tutkielmassa esitellään saadut tutkimustulokset ja analysoidaan tuloksia. Lopuksi esitetään yhteenveto sekä johtopäätökset, jossa vedetään yhteen keskeisimmät tulokset ja esitetään johtopäätökset tuloksista. Kappaleessa vastataan asetettuihin tutkimuskysymyksiin sekä pyritään löytämään vastaus tutkimusongelmaan.

2. Riskienhallinta ja sisäinen valvonta

Tässä pääluvussa tutustutaan riskienhallintaan, sisäiseen valvontaan sekä sisäisen valvonnan valvontatoimenpiteisiin. Määritellään mitä ovat riski ja riskienhallinta, sekä miten muodostuu riskienhallintaprosessi. Sisäisestä valvonnasta tutustutaan siihen, miten sisäinen valvonta on määritelty sekä millaisena riskienhallintakeinona se toimii. Käydään läpi sisäisen valvonnan tunnettu viitekehys COSO-malli sekä komponentit, joista malli koostuu. Komponenteista keskitytään erityisesti valvontatoimenpiteisiin sekä periaatteisiin, jotka muodostavat valvontatoimenpiteet. Käydään läpi, millaisia erilaisia kontrolleja on olemassa, mihin IT-kontrolleilla on tarkoitus varautua sekä miten valvontatoimenpiteistä muodostuu politiikkoja ja menettelytapoja, jotka ohjaavat kaikkea toimintaa organisaatiossa.

2.1 Riskienhallinta

Riski voidaan määritellä ilmiöksi, jolla ilmaistaan jonkin tapahtuman epävarmuutta, jolla voi olla olennainen vaikutus organisaation tavoitteiden toteutumiselle (Selim & McNamee 1999, 148). Se on mahdollisuus tapahtumasta, jolla on vaikutusta organisaatioon ja sen tavoitteisiin. Riskiä voidaan mitata vaikutusten ja todennäköisyyksien avulla. (IIA 2009) Riskejä voidaan luokitella useilla eri tavoilla. Riskit voidaan jakaa muun muassa eri ryhmiin riskin tyyppin perusteella: ennaltaehkäiseviin riskeihin, strategisiin riskeihin ja ulkoisiin riskeihin (Kaplan & Mikes 2012, 50–51). Dionne (2013, 154–155) jaottelee riskit viiteen pääasialliseen riskityyppiin, puhtaisiin riskeihin, markkinariskeihin, maksukyvyttömyysriskeihin, operatiivisiin riskeihin sekä likviditeettiriskeihin. Riskejä voidaan luokitella hyvin monin eri tavoin, tärkeintä kuitenkin on tunnistaa riskit ja pyrkiä jaottelemaan ne tavalla, joka helpottaa riskienhallintaa.

Riskienhallinta yhdistetään vakuutusten käyttöön sekä yritysten omaisuuden suojeluun, lisäksi se on laajentunut osaksi yritysten sisäistä hallintoa. Se on kehittynyt ja muuttanut muotoaan pyrkimyksenään suojata yrityksiä odottamattomilta riskeiltä. (Dionne 2013, 147) Riskienhallinta on toimintaa, jolla pyritään vastaamaan riskeihin ja jonka tavoitteena on ennaltaehkäistä ja hallita riskejä (ISO 31000, 2018). Se on koordinoitua toimintaa organisaation ohjaamiseksi ja valvomiseksi (Aven 2011, 720). Riskienhallinta on toimia, joilla organisaatiota ohjataan ha-

luttuun suuntaan sekä varaudutaan tavoitteiden saavuttamista uhkaaviin riskeihin. Riskienhallinnan tarkoituksena on luoda lisäarvoa yritykselle ja suojata liiketoimintaa. Se parantaa yrityksen suorituskykyä, tukee tavoitteiden saavuttamista sekä kannustaa innovaatioihin. (ISO 31000, 2018)

Riskienhallinnan tavoitteena on luoda yritykseen viitekehys, jonka avulla voidaan käsitellä riskejä ja epävarmuutta (Dionne 2013, 154). Sen tavoitteena on tukea yrityksen johtoa päätöksenteossa sekä pitää johto tietoisena merkittävimmistä riskeistä. Päätöksenteon jälkeen riskienhallinnan tehtävänä on tukea päätöksen toimeenpanoa sekä varmistaa, että tavoitteet saavutetaan. (Ilmonen et al. 2016, 10) Mikäli riskienhallinnasta halutaan saada kokonaisvaltainen osa organisaatiota, tulee se integroida osaksi johtamisjärjestelmää. Integroimalla riskienhallinnan osaksi johtamisjärjestelmää, on sillä mahdollista saavuttaa enemmän informaatiota päätöksenteon tueksi. (Juvonen et al. 2014, 17) Integroidulla riskienhallinnalla on mahdollista arvioida kaikkia riskejä, joille yritys altistuu sekä pohtia niiden riippuvuuksia (Dionne 2013, 154).

Riskienhallinta kattaa niin positiiviset kuin negatiiviset riskit, riskillä tarkoitetaan siis sekä uhkaa että mahdollisuutta (Juvonen et al. 2014, 10). Riskienhallinnan avulla on mahdollista tunnistaa negatiivisia, yritystoimintaa uhkaavia riskejä ja pyrkiä suojautumaan niiltä. Kuitenkaan riskienhallinta ei ole ainoastaan negatiivisiin riskeihin vaikuttavaa toimintaa. Riskienhallinnan avulla on mahdollista tunnistaa ja arvioida myös positiivisia riskejä eli liiketoimintamahdollisuuksia. (Ilmonen et al. 2016, 16) Riskienhallinta on siis keino tutkia mahdollisuuksia ja toisaalta varautua riskeihin ja välttää tappioita (Aven 2011, 720). Sen keinoin voidaan löytää ja analysoida mahdollisuuksia ja sitä kautta saavuttaa liiketoiminnan kasvua ja kehitystä. Yrityksen tulisi huomioida niin positiiviset kuin negatiiviset riskit riskienhallinnassaan, sillä ymmärrettyään tulevat mahdollisuudet sekä uhkaavat riskit, yrityksellä on mahdollisuus hallita yrityksen toimintakenttää sekä ymmärtää markkinoihin kohdistuvia ilmiöitä. Tällöin johdolla on mahdollisuus ottaa tehokkaammin toimintaympäristön muutokset huomioon johtamisessaan. (Ilmonen et al. 2016, 16–17)

Riskienhallinnasta on vastuussa organisaation korkein taho eli hallitus (Dionne 2013, 154). Mutta vaikka riskienhallinnan tavoitteena on tukea johtoa ja ensisijaisesti johto on vastuussa siitä, tapahtuu riskienhallintaa kaikilla tasoilla organisaatiossa. (Ratsula 2016, 79) Sen tulee olla integroitu osa kaikkea yrityksen toimintaa. (ISO 31000, 2018) Käytännössä riskienhallinta tulisi sisällyttää liiketoimintaprosesseihin ja käytännön toimiin eri tasoilla organisaatiota. Johdon

tulisi pyrkiä luomaan yritykseen riskienhallintapolitiikka, joka kattaa alleen menettelytavat joilla toimia, riskienhallinnan tavoitteet sekä vastuut riskienhallinnasta. (Ratsula 2016, 79) Riskienhallinnassa tarkoituksena on hallita erilaisia riskejä mahdollisimman optimaalisesti. Riskien optimaalista hallintaa auttaa riskien luokittelu ja riskien vaikutusten ymmärtäminen. Riskien tunnistamista, luokittelua ja hallitsemista auttaa järjestelmällinen tapa toimia riskit kohdattaessa. Riskienhallintaprosessi on keino, jonka avulla riskienhallinnan optimitaso on mahdollista saavuttaa. (Ilmonen et al. 2016, 18)

Riskienhallintaprosessi on tapa, jolla riskejä arvioidaan, hallitaan ja niistä raportoidaan. Riskienhallintaprosessi koostuu vaiheista, joissa riskit tunnistetaan, niitä arvioidaan, riskienhallintatoimenpiteitä suunnitellaan ja toteutetaan sekä toteutuneita riskienhallintatoimenpiteitä arvioidaan. (Ilmonen et al. 2016, 95–96) Wallin (2009, 12) mukaan riskienhallintatoimenpiteitä suunnitellessa ja toteuttaessa on valittava toimintatapa, jota käytetään: riskejä tulee ehkäistä, lieventää tai niistä neuvotella. (Wall 2009, 12) Myös Hallikas et al. (2004, 52) määrittelevät riskienhallintaprosessin lähes samalla tavalla mutta lisäävät, että jokainen yritys toimii riskienhallinnassa omalla tavallaan ja vastaavat kukin kohtaamiinsa eri tyyppisiin riskeihin. Yrityksen tulee kuitenkin kaikissa tilanteissa hallita riskejä ja olla tietoinen riskienhallinnasta. (Hallikas et al. 2004, 52) Myös Suominen (2003, 27) määrittelee riskienhallinnan prosessiksi, jonka avulla on mahdollista torjua uhkaavia tekijöitä sekä minimoida uhkaavien tekijöiden aiheuttamia vaikutuksia. Prosessi koostuu useista vaiheista riskien tunnistamisesta riskienhallintaohjelman toteuttamiseen. Suominen (2003, 30–31) kuvailee riskienhallintaa toimintaprosessiksi, jossa edetään suunnitelman mukaisesti tavoitteisiin pyrkien. Kokonaisuudessaan riskienhallintaprosessiin sisältyvät politiikkojen, menettelytapojen ja toimenpiteiden soveltaminen viestinnässä, kontekstin luomisessa, riskien arvioinnissa ja hoitamisessa sekä seurannassa (ISO31000, 2018). Riskienhallintaprosessin avulla vastataan liiketoimintaprosessin eri osa-alueilla ilmeneisiin riskeihin organisaation kaikilla tasoilla. Riskienhallintaprosessin tulee olla räätälöity organisaatiolle sopivaksi sekä oikeassa suhteessa organisaation tavoitteiden kanssa (ISO31000, 2018). Jokainen organisaatio kohtaa eri tyyppisiä omaa liiketoimintaa uhkaavia riskejä, ja siksi johdon on tärkeää tunnistaa organisaatiolle kriittisimmät riskit sekä muovata riskienhallintaprosessi niitä vastaavaksi. Ratsulan (2016, 79) mukaan organisaation riskienhallinnan tarve sekä riskienhallintaprosessin laatu riippuu toiminnan luonteesta ja laajuudesta, toiminnan riskeistä sekä halutusta riskienhallinnan tasosta. Tämän johdosta jokaisessa organisaatiossa riskienhallinta ja sen prosessi voivat olla hieman erilaisia mutta kaikilla tavoite on sama.

2.2 Sisäinen valvonta

Sisäinen valvonta on organisaatiossa toteutettu prosessi, jonka tavoitteena on saavuttaa tehokas ja toimiva organisaatio (Ratsula 2016, 10). Se on organisaation eri tasoille rakennettuja tapoja ja toimenpiteitä (Hirvonen, Niskakangas & Steiner 2003, 223). Toimenpiteet ja käytännöt koostuvat useista osa-alueista ja kontrolloista, joiden kaikkien tavoitteena on varmistaa tavoitteiden saavuttaminen. Sisäisen valvonnan avulla pyritään hallitsemaan riskejä ja ohjaamaan ne hyväksyttävälle tasolle. (Ratsula 2016, 14) Sisäisessä valvonnassa johto luo prosesseja ja menettelytapoja, joiden avulla se varmistaa, että yhtiö saavuttaa asetetut tavoitteet. On tärkeää, että sisäisen valvonnan toiminnot kohdistuvat sekä taloudelliseen raportointiin että operatiivisiin tavoitteisiin. (Fay & Dickins 2017, 118)

Sisäinen valvonta linkittyy vahvasti riskienhallintaan. Riskienhallinta ja sisäinen valvonta ovat saman prosessin osia ja sisäisen valvonnan avulla on mahdollista toteuttaa käytännön riskienhallintatoimia. Molempien tavoitteena on varmistaa toiminnan tehokkuus, tiedon luotettavuus ja ohjeiden noudattaminen. (Ratsula 2016, 78) Spiran ja Pagen (2002, 652) mukaan sisäisestä valvonnasta on muodostunut merkittävä riskienhallintakeino ja he käsitteellistävät sisäisen valvonnan riskienhallintana. He kuvailevat sisäisen valvonnan käsitettä haasteellisena määritellä, mutta heidän mukaan sisäisessä valvonnassa on olennaista keskittyä riskienhallintaan sekä laadukkaaseen raportointiin ja huomioida sisäinen valvonta osana riskienhallintaa. Heidän mukaan sisäisen valvonnan määrittäminen osana riskienhallintaa korostaa yrityksen strategian tärkeyttä sekä he luonnehtivat sisäisen valvonnan roolia yritystä tukevaksi toiminnaksi. (Spira & Page 2002, 652) Sisäinen valvonta ja riskienhallinta linkittyvät siis olennaisesti yhteen ja yhteisten tavoitteiden myötä tukevat yrityksen strategian toteutumista ja liiketoiminnan tavoitteiden saavuttamista (Ratsula 2016, 78).

Yleisesti tunnettu sisäisen valvonnan viitekehys COSO-malli määrittelee sisäisen valvonnan yrityksen hallituksen, johdon ja koko muun henkilöstön tuottamaksi prosessiksi. Prosessin tarkoituksena on saada kohtuullinen varmuus siitä, että organisaation toiminnot, raportointi sekä säädösten ja vaatimusten noudattaminen toteutuvat. (COSO 2013) COSO-malli koostuu viidestä komponentista, jotka ovat valvontaympäristö, riskien arviointi, valvontatoiminnot, informaatio ja kommunikaatio sekä seuranta. Komponentit yhdessä luovat sisäisen valvonnan prosessin. Komponentit koostuvat 17 periaatteesta, jotka tuovat lisäarvoa organisaatiolle.

(McNally 2013, 5) Periaatteet muodostavat yhdessä kokonaisuuden, jota soveltamalla saavutetaan tuloksellinen sisäinen valvonta (Ratsula 2016, 62). Kokonaisuutenaan COSO-malli lisää organisaatiossa keskittymistä toimintoihin, raportointiin sekä tavoitteiden toteutumiseen. Malli ottaa huomioon eri osa-alueet yrityksen toiminnassa sekä soveltuu kaikkien organisaatioiden käyttöön. (Chen et al. 2014, 26) McNallyn (2013) mukaan sisäinen valvonta on tehokasta, kun kaikki viisi osa-aluetta toimivat ja niiden toimintaa on suunniteltu sekä toteutettu yrityksessä. Komponenttien on toimittava yhdessä integroidusti. (McNally 2013, 5) Myös Chen et al. (2014) toteavat, että mallissa on korostettu, että komponenttien on toimittava yhdessä. Kun komponentit toimivat yhdessä, ne mahdollistavat kokonaisvaltaisen sisäisen valvonnan toteutumisen. (Chen et al. 2014, 27) Mallissa kaikki osa-alueet siis linkittyvät yhteen ja tarvitsevat muita osa-alueita luodakseen kokonaisvaltaisen sisäisen valvonnan. On siis tärkeää, että mallin kaikki komponentit on huomioitu ja toimivat yhdessä.

Sisäisen valvonnan osa-alueista ohjausympäristö tarkoittaa joukkoa standardeja ja prosesseja, jotka muodostavat perustan sisäiselle valvonnalle. (Ratsula 2016, 95) Ohjausympäristö luo perustan sisäiselle valvonnalle ja vaikuttaa kaikkiin sisäisen valvonnan osa-alueisiin (Rae et al. 2017, 32). Se on komponenteista yksi olennaisimmista, koska se asettaa yritykseen pohjan sille, miten sisäiseen valvontaan suhtaudutaan sekä kuinka tärkeänä sitä pidetään. (Lawson, Muriel & Sanders 2017, 37) Ohjausympäristössä hallitus ja johto viestivät omalla toiminnallaan ja asenteillaan millainen merkitys sisäisellä valvonnalla on organisaatiossa. Henkilöstö tehdään tietoiseksi sisäisen valvonnan periaatteista ja toimintatavoista. (Ratsula 2016, 95) Rae et al. (2017, 33) mukaan ohjausympäristö luo koko organisaatioon yhteisen ymmärryksen sisäisen valvonnan tärkeydestä sekä linkittyy vahvasti osaksi kaikkia muita komponentteja.

Osa-alueista riskien arvioinnin avulla tunnistetaan ja arvioidaan riskejä, jotka uhkaavat tavoitteiden saavuttamista (Ratsula 2016, 107). Riskien arviointi sisältää laajasti kaikki liiketoimintariskit, sosiaaliset riskit sekä ympäristöön ja hallintoon kohdistuvat riskit (Rae et al. 2017, 33). Riskien arviointi komponentissa yrityksen johto päättää yritykselle sopivan riskitason, jolle riskit pyritään ohjaamaan. Riskit on tunnistettava, niitä on arvioitava sekä niiden vaikutukset selvitettävä, kun johto on ottanut kaikki tekijät huomioon toiminnot laitetaan käytäntöön ja prosessia seurataan. (Kinkela & Harris 2013, 38) Riskien arvioinnissa tunnistetaan ja analysoidaan ulkoisia ja sisäisiä riskejä, jotka uhkaavat tavoitteita sekä pyritään saattamaan riskit hyväksyttävälle riskitasolle. Riskien arviointi luo pohjan ja toimii lähtökohtana riskienhallintaprosessille. (Ratsula 2016, 107)

Valvontatoimenpiteet ovat politiikkoja ja menettelytapoja, joiden avulla hallitaan tavoitteiden saavuttamista uhkaavia riskejä (Rae et al. 2017, 38). Poliitikot ohjaavat toimintaa ja määrittävät millaista toimintaa odotetaan. Kontrollit ovat käytännön toimenpiteitä, joiden avulla politiikkoja toteutetaan ja määritellään, miten tulee toimia. (Ratsula 2016, 118) Valvontatoimenpiteet ja niiden toteutus tulee määritellä selkeästi raporteissa, jotta toimenpiteitä on mahdollista mitata ja arvioida (Kinkela & Harris 2013, 38). Myös Raen et al. (2017, 38) mukaan valvontatoimenpiteitä on seurattava ja ne on pidettävä ajan tasalla, jotta ne vastaavat muuttuviin riskeihin.

Informaatio ja viestintä ovat tiedonkulkua organisaation eri tasoilla. Informaation ja viestinnän komponentin tavoitteena on varmistaa että yrityksessä kulkeva tieto on ajankohtaista, tarkkaa ja helposti kaikkien saatavilla (Rae et al. 2017, 34). Arwinge (2013, 48) toteaa, että merkittävän, oikea-aikaisen ja luotettavan informaation ja viestinnän tuottaminen päätöksentekijöille on erityisen tärkeää. (Arwinge 2013, 48) Informaatioon ja viestintään kuuluvat niin yrityksen sisäinen kuin ulkoinen, kaikille sidosryhmille tuotettu viestintä. Viestinnän tulee kulkea organisaatiossa tehokkaasti eri tasojen välillä. (Rae et al. 2017, 34) Komponentin avulla muista osa-alueista viestitään organisaatiossa, toimintojen tulokset ja mahdollisten muutoksien tarve kerrotaan muille tasoille organisaation sisällä (Kinkela & Harris 2013, 39).

Seuranta on toimenpiteitä, joiden avulla varmistutaan sisäisen valvonnan toimintojen toimivuudesta. Sisäistä valvontaa tulee seurata jatkuvasti sekä yrityksen sisäisten ja ulkoisten ympäristötekijöiden muutoksia arvioida ja niiden vaikutuksia pohtia (Kinkela & Harris 2013, 39). Seurannan avulla voidaan arvioida kuinka laaditut periaatteet ja toimintaohjeet ovat toteutuneet (Ratsula 2016, 140). Raen et al. (2017, 31) mukaan seuranta toimii sisäisen valvonnan palautekanavana, jonka avulla sisäistä valvontaa on mahdollista kehittää ja valvontatoimien laatua parantaa. Seuranta komponentti toimii arvioivana ja raportoivana osa-alueena tehokkuuden kehittämiseksi ja sisäisen valvonnan korjaustoimien tekemiseksi. (Rae et al. 2017, 31) Seurannan avulla organisaatio varmistaa, että sisäinen valvonta toimii ja komponentit ovat osa jokapäiväistä toimintaa. (Janvrin, Payne, Byrnes, Schneider & Curtis 2012, 195)

Kokonaisuudessaan sisäinen valvonta on siis organisaatiossa kaikilla tasoilla toteutettavaa toimintaa. Se on prosessi, jonka tavoitteena on varmistaa, että asetetut tavoitteet saavutetaan sekä se auttaa organisaatiota suojautumaan riskeiltä, jotka uhkaavat tavoitteiden saavuttamista. Sisäisen valvonnan tarkoituksena on saavuttaa tehokkuutta, varmistaa taloudellisen raportoinnin

luotettavuus sekä seurata, että lakeja ja säädöksiä noudatetaan. Sisäisen valvonnan pohjimmainen tarkoitus on varmistaa että organisaatiossa noudatetaan asetettuja ohjeita ja sitä kautta edistää organisaation tavoitteiden saavuttamista.

2.3 Sisäisen valvonnan valvontatoimenpiteet

Edellisessä luvussa tutustuttiin sisäiseen valvontaan sekä sisäisen valvonnan viitekehykseen COSO-malliin. Käytiin lyhyesti läpi mitä komponentit ovat sekä mistä ne koostuvat. Tässä luvussa paneudutaan syvemmin sisäisen valvonnan valvontatoimenpiteisiin sekä periaatteisiin, joihin valvontatoimenpiteet pohjautuvat.

COSO (2013) mukaan sisäisen valvonnan valvontatoimenpiteet ovat niitä toimintoja, joiden avulla varmistutaan, että johdon ohjeita riskien hallitsemiseksi toteutetaan. Toiminnot ovat luotu politiikkojen ja menettelytapojen avulla. (COSO 2013) Poliitikkojen ja menettelytapojen tavoitteena on varmistaa, että tavoitteiden toteutumista uhkaavat riskit tunnistetaan ja tarvittaviin toimiin ryhdytään. Poliitikat määrittävät suositukset mitä organisaatiossa tulisi tehdä, kun taas menettelytavat asettavat ohjeet miten organisaatiossa toimitaan ja määriteltyjä politiikkoja toteutetaan. (Ratsula 2016, 118) Valvontatoimintoja suoritetaan organisaatioissa kaikilla tasoilla sekä liiketoimintaprosessien eri vaiheissa ja ympäristöissä. Toiminnot voivat olla luonteeltaan ehkäiseviä tai paljastavia sekä ne voivat sisältää erilaisia manuaalisia ja automatisoituja toimintoja. Toiminnot ja kontrollit voivat olla esimerkiksi valtuutuksia ja hyväksyttämisiä, todentamisia tai liiketoiminnan suoritusten tarkastamisia. (COSO 2013) Valvontatoimintoja eli kontrolleja on siis käytössä organisaatiossa kaikilla eri tasoilla useissa eri muodoissa ja toiminoissa. Arensin, Elderin ja Beasley (2006, 280) mukaan valvontatoiminnot ovat toimintaperiaatteita ja politiikkoja, jotka liittyvät erilaisiin tehtäviin organisaatiossa, kuten tehtävien ja tietojen jakamiseen sekä käsittelyyn, tietojen hallintaan sekä suorituskyvyn tarkasteluun. Agbejule ja Jokipii (2009, 503) toteavat, että sisäisen valvonnan valvontatoiminnot ovat suunniteltu varmistamaan, että hallintodirektiivit pannaan tehokkaasti käytäntöön ja toteutukseen.

Valvontatoimenpiteet muodostuvat kolmesta periaatteesta, jotka tukevat ja kuvaavat osa-aluetta (COSO 2013). Periaatteet selkeyttävät komponenttia ja lisäävät ymmärrystä komponentin toteuttamisesta (Fay & Dickins 2017, 119). Periaatteiden tarkoitus on ohjata organisaatioita toteuttamaan sisäistä valvontaa tehokkaasti. Periaatteet antavat siis suuntaviivat mihin tulisi

keskittyä. (Lawson et al. 2017, 32) Periaatteet tuovat lisäarvoa organisaatioille, ovat merkityksellisiä tehokkuuden kannalta sekä soveltuvat kaikkien organisaatioiden käyttöön (McNally 2014, 3).

Ensimmäinen valvontatoimenpiteiden periaatteista pitää sisällään riskien arviointia ja organisaation ominaispiirteiden huomiointia. COSO (2013) on määritellyt periaatteen seuraavasti: ”10. Organisaatio valitsee ja kehittää valvontatoimenpiteitä, jotka edesauttavat tavoitteiden saavuttamista uhkaavien riskien saattamista hyväksyttävälle tasolle.” Periaatteen tavoitteena on ohjata riskejä hyväksyttävälle tasolle valvontatoimintojen avulla. Janvrin et al. (2012) mukaan periaate on integroitava riskienarvioitiin. Siinä määritellään merkittävimmät liiketoimintaprosessit ja pohditaan yrityskohtaisia riskeihin ja riskienhallintaan vaikuttavia tekijöitä. (Janvrin et al. 2012, 193) Myös Chen et al. (2014, 29) mukaan periaatteessa selvitetään ja tunnistetaan merkittävimmät liiketoimintaprosessit ja keskitytään luomaan näille kontrolleja. Organisaatiossa tulee käyttää ennalta ehkäiseviä sekä paljastavia kontrolleja ja pyrkiä yhdistelemään eri tyyppisiä kontrolleja oikeanlaisiksi kokonaisuuksiksi. (Chen et al. 2014, 29) Erilaisia kontrolitoimintatyyppien yhdistelmiä tulee arvioida ja kehittää. Periaatteessa tulee myös pohtia millä tasoilla organisaatiossa kontrolleja toteutetaan sekä missä liiketoimintaprosesseissa. (Janvrin et al. 2012, 193) Lisäksi tärkeä osa periaatetta ja valvontatoimintoja on tehtävien eriyttäminen. Työtehtävät tulee erotella selkeästi ja eriyttämistä seurata. (Chen et al. 2014, 29) Ensimmäinen periaatteista auttaa johtoa pohtimaan millaisia kontrolleja käytetään, missä osissa organisaatiota ja toimintaa kontrolleja on tarpeellista käyttää sekä miten kontrollit toimivat optimaalisimmin.

Toinen valvontatoimintoja tukeva periaate käsittelee IT-kontrolleja sekä keskittyy tietojärjestelmiin. COSO (2013) on määritellyt periaatteen: ”11. Organisaatio valitsee ja kehittää yleisiä tieto- ja muihin teknologioihin kohdistuvia valvontatoimenpiteitä, jotka tukevat tavoitteiden saavuttamista.” Periaatteen tavoitteena on selvittää riippuvuuksia liiketoimintaprosessien teknologian käytön ja IT-kontrollien välillä. Tarkoituksena on perustaa tarvittavat valvontatoimet IT-infrastrukturiin. (Janvrin et al. 2012, 194) IT-kontrollien avulla varmistetaan palveluiden tarkkuus, tietojen saatavuus sekä voidaan rajoittaa tietojärjestelmiin pääsyä sekä valtuuttaa vain sallituille käyttäjille pääsy tietoihin (Chen et al. 2014, 29). Periaatteeseen kuuluu teknologian hankinta-, kehitys- ja ylläpitoprosessit (Janvrin et al. 2012, 194). Kontrollien avulla voidaan siis valvoa tekniikan hankintaa, kehittää tietojärjestelmiä sekä ylläpitää IT-järjestelmiä (Chen et al. 2014, 29).

Valvontatoimenpiteiden kolmannessa periaatteessa tarkastelun kohteena ovat politiikkojen ja menettelytapojen luominen. Kolmas valvontatoimintojen periaate on määritelty seuraavasti: ”12. Organisaatio toteuttaa valvontatoimenpiteitä luomalla politiikkoja, jotka määrittelevät minkälaista toimintaa odotetaan, ja menettelytavoilla, joiden avulla politiikat laitetaan käyttöön.” (COSO 2013). Periaatteessa luodaan toimintaperiaatteita ja menettelytapoja, joilla tuetaan johdon asettamia valvontatoimintoja. Lisäksi määritellään vastuualueet sisäisen valvonnan organisoimisesta. (Janvrin et al. 2012, 194) Poliitikot ja menettelytavat tulee sisällyttää osaksi päivittäistä toimintaa (Chen et al. 2014, 29). Periaatteen päätarkoituksena on luoda organisaatioon yhteiset pelisäännöt ja ohjeet miten organisaatiossa toimitaan (Ratsula 2016, 127). Poliitikoita ja menettelytapoja tulee arvioida ja seurata säännöllisesti ja pyrkiä kehittämään niitä tavoitteiden saavuttamista tukeviksi. (Janvrin et al. 2012, 194; Chen et al. 2014, 29) Periaatteen avulla johdon on hyvä pohtia millaisia kirjallisia politiikkoja on laadittava, sekä millaisia kirjoittamattomia sääntöjä organisaatioon on muodostunut. Kirjoittamattomat säännöt viestivät yrityksen kulttuurista sekä kertovat millainen henki toiminnassa on. (Ratsula 2016, 127)

3. Tutkimusmenetelmä ja aineisto

Tässä pääluvussa käsitellään tutkimusmenetelmää sekä tutkimusaineistoa, jolla tutkimus on toteutettu. Tutkimusmenetelmässä tutustutaan menetelmän keskeisiin ominaispiirteisiin ja siihen miten käytettävää menetelmää on hyödynnetty. Tutkimusaineistossa paneudutaan tutkimuksen kohteena olevaan yritykseen ja aineistoon, jota tutkimuksessa käytetään. Aiemmassa luvussa tutustuttiin teoreettisen viitekehyksen muodostaviin riskienhallintaan, sisäiseen valvontaan sekä valvontatoimenpiteisiin. Nämä luovat pohjan myös empiiriselle aineistolle ja emperiaisuus on rakennettu teoreettisen viitekehyksen (Kuva 1) perusteella. Lisäksi käydään läpi aineiston hankintamenetelmää ja tapaa, jolla aineisto analysoidaan.

Tutkimus toteutettiin kvalitatiivisena tutkimuksena. Kvalitatiivinen eli laadullinen tutkimus on tutkimusmenetelmä, jonka tarkoituksena on ymmärtää tutkimuksen kohteen ominaisuuksia, laatua ja merkityksiä viitaten muuhun aiempaan tutkimukseen sekä teoreettisiin viitekehyksiin (Alasuutari 2011, 39; Tuomi & Sarajärvi 2018, 26). Laadullinen tutkimus on soveltuva tilanteissa, joissa halutaan tutkia tiettyä tapausta tai tapahtumaa sekä siinä mukana olleita toimijoita (Metsämuuronen 2008, 16–17). Laadullisessa tutkimuksessa tyypillisesti keskitytään pieneen määrään tapauksia ja tavoitteena on analysoida tapauksia mahdollisimman tarkasti (Eskola & Suoranta 1998, 14). Laadullisessa tutkimuksessa tapaus valitaan todellisista tilanteista, kohdejoukko poimitaan harkitusti, tapausta käsitellään ainutlaatuisena ja aineistoa tulkitaan sen mukaisesti (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 2009, 164). Tutkimus on laadullinen tapaustutkimus, sillä tutkimuksen kohteena on yksittäinen yritys sekä tarkoituksena on tutkia yksityiskohtaista tietoa yrityksestä (Yin, 2009). Tässä tutkimuksessa tutkimuksen kohteena on yksittäinen tapaus ja tarkastelussa yrityksessä toimiva prosessi. Lisäksi tutkimuksen tavoitteena on tutkimuksen kohteen ominaispiirteiden tarkka ja totuudenmukainen kuvailu (Hirsjärvi & Hurme 2015, 58).

Tutkimuksen aineisto on kerätty keskisuuresta teollisuusalan yrityksestä, joka toimii puun sahauksen, höyläyksen ja kyllästyksen toimialalla. Yritys toimii Suomessa ja liiketoimintaan kuuluu tuotteiden vienti ulkomaille. Yrityksen palveluksessa on noin 60 työntekijää. Tutkimuksen empiirinen aineisto koostuu kolmen organisaatiossa työskentelevän työntekijän haastatteluista. Haastattelut toteutettiin haastattelurunkoon (Liite 1) perustuen ja haastatteluissa edettiin ennalta määrättyjen aiheiden mukaisesti. Haastatellut työntekijät toimivat organisaatiossa eri työtehtä-

vissä, kaikki työntekijät ovat olleet pitkään töissä kohdeyrityksessä sekä kyseisissä työtehtävissä. Haastateltavien työtehtävät ovat henkilöstöhallinta- ja logistiikkavastaava, taloushallinnon ammattilainen sekä tuotantopäällikkö. Haastateltavat ovat eri työtehtävistä organisaatiota, jotta saataisiin monipuolisempi kuva yrityksen toiminnasta. Haastateltavia merkitään tutkimuksessa numeroin 1, 2 ja 3.

Laadullisessa tutkimuksessa yleisimmät aineistonkeruumenetelmät ovat haastattelut ja kyselyt sekä niiden havainnointi (Tuomi & Sarajärvi 2018, 62). Tässä tutkimuksessa tiedonkeruumenetelmänä toimi haastattelut, ne on valittu aineistonkeruumenetelmäksi, sillä se on joustava sekä keskusteleva tapa saada mahdollisimman paljon tarkkaa tietoa aiheesta (Tuomi & Sarajärvi 2018, 63). Haastattelumuotona toimii puolistrukturoitu haastattelu eli teemahaastattelu, jossa kysymykset kaikille haastateltaville ovat samat, mutta haastateltavat saavat vastata kysymyksiin omin sanoin (Koskinen et al. 2005, 104–105). Tämä antaa haastateltaville enemmän vapauksia vastauksiin sekä tuo tutkittavan äänen kuuluviin (Hirsjärvi & Hurme 2015, 48). Teemahaastattelussa edetään ennalta valittujen aiheiden ja kysymysten mukaisesti (Tuomi & Sarajärvi 2018, 65). Hirsjärven ja Hurmeen (2015, 48) mukaan olennaisinta teemahaastattelussa on keskeisten teemojen varassa eteneminen sekä se, että haastattelumuoto antaa mahdollisuuden tulkintoihin ja merkityksiin haastattelijan ollessa vuorovaikutuksessa haastateltavan kanssa. Etuna haastattelumuodossa on myös se, että haastattelussa voidaan tarkentaa sekä syventää kysymyksiä haastateltavien vastauksista riippuen (Tuomi & Sarajärvi 2018, 65).

Saatu aineisto haastatteluista käsiteltiin sanasanaaisella puhtaaksikirjoituksella, eli litteroinnilla. Siinä aineisto kirjoitetaan tekstiksi ja analysoidaan tekstimuodossa (Hirsjärvi & Hurme 2015, 138). Aineisto analysoitiin sisällönanalyysillä, jossa aineisto tiivistetään ja jaotellaan osiin, tavoitteena saada esille tekstissä esiintyvät merkitykset. (Leinonen, 2018) Sisällönanalyysissä aineisto luokitellaan, teemoitetaan sekä tyypitellään, sen tavoitteena on saada tutkittavasta ilmiöstä kuvaus tiivistetyssä sekä yleisessä muodossa. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 79, 87) Sisällönanalyysin avulla kerätty aineisto järjestetään oikeanlaiseen muotoon johtopäätösten tekoa varten (Grönfors & Vilka 2011, 49).

4. Tutkimustulokset

Tässä pääluvussa käsitellään tutkimuksen empiriaosuutta. Luvussa käydään läpi tutkimuksen aineistosta saatuja tuloksia sekä paneudutaan haastatteluissa ilmenneisiin asioihin. Tutkimustulokset perustuvat kolmen organisaatiossa työskentelevän työntekijän haastatteluihin ja ovat haastatteluista kerätyn tiedon tuloksia. Luvussa keskitytään haastatteluiden läpikäymiseen, tiedon analysoimiseen, yhtäläisyyksin etsimiseen ja niiden pohjalta tutkimustuloksiin. Tutkimustulosten tunnistamisessa käytetään apuna tutkimuksen teoreettista viitekehystä (Kuva 1). Osi-ossa ensimmäiseksi pyritään tunnistamaan, miten riskienhallinta toteutuu osana organisaatiota, miten sisäinen valvonta on organisoitu yrityksessä sekä millaisia valvontatoimenpiteitä organisaatiossa on ja miten ne ilmenevät käytännössä.

4.1 Riskienhallinta osana organisaatiota

Tässä luvussa paneudutaan siihen, miten haastateltavat kokevat riskienhallinnan osana organisaatiota sekä miten riskienhallinta ilmenee toiminnassa. Tutustutaan, onko organisaatiossa käytössä riskienhallintaprosessi tai protokolla, jota noudatetaan sekä miten riskienhallinnassa on haastateltavien mielestä onnistuttu.

Haastatteluissa riskienhallinnasta esille nousi erityisesti työturvallisuus sekä työsuojelu. Kaikki haastateltavat korostivat, että teollisuusalalla toimiessa työturvallisuus on ensisijaisen tärkeää ja organisaatiossa panostetaan siihen, että toimitaan oikeilla työtavoilla sekä järjestetään esimerkiksi logistiikka turvallisesti. Myös lain asettamat puitteet työsuojelulle ja työturvallisuudelle vahvistavat työturvallisuuden tärkeyttä organisaatiossa, ulkopuoliset tarkastajat valvovat työsuojelun sekä turvallisuustekijöiden hoitamista lainmukaisesti. Myös koneiden ja laitteiden huollon ja kunnossapidon tärkeyttä korostettiin. Kunnossapito on tärkeä osa riskienhallintaa niin turvallisuuden kuin tehokkuuden kannalta. Erilaiset huoltosopimukset sekä tarkastukset varmistavat, että koneet ja laitteet toimivat niin kuin pitää. Myös paloturvallisuus ja muut organisaation kunnossapitoon liittyvät tekijät ovat huomioitu riskienhallinnassa. Haastatteluissa ilmeni, että organisaatiossa erilaiset vakuutukset toimivat riskienhallintakeinona. Haastateltava 1 toteaa:

”Riskienhallintana toimii vakuutukset, vakuutuksia vahditaan, että ne ovat asianmukaiset, oikean kokoiset ja vakuutetaan oikeita kohteita.”

Myös haastateltava 3 mainitsee, että taloudellisia riskejä pyritään hallitsemaan vakuutusten avulla. Haastateltava 2 lisää, että kaikki sopimukset tehdään kirjallisesti ja sitä kautta pyritään minimoimaan riskejä.

Haastateltavan 1 haastattelussa korostui riskienhallintana pienessä yksikössä muiden työntekijöiden vastuualueiden sekä työtehtävien tietäminen. Hän kertoi, että yrityksessä toimisto-osasto on pieni ja työtehtävät hyvin eriytettyjä. Jokainen työntekijä hoitaa oman alansa ja vastaa itse työtehtäviensä suorituksesta. Haastateltava tuo esille, että riskienhallinnassa on otettava huomioon, että jokainen yksikön työntekijä tietää toistensa tehtävistä siinä määrin, että ennalta arvaamattoman tilanteen sattuessa toiminta organisaatiossa jatkuu ja kaikki työtehtävät tulevat hoidettua. Työtehtävät eivät saa siis olla liikaa yhden ihmisen varassa toiminnan jatkuvuuden kannalta.

Riskienhallintana organisaatiossa toimii lisäksi tietotekniikkaan liittyen tiedostojen varmuuskopiointi sekä järjestelmien suojaus. Organisaatiossa huolehditaan, että asiakastiedot ovat turvassa, eivätkä päädy väriin käsiin ja varmuuskopioinnilla varmistetaan tietojen pysyvyys. Taloushallinnan osalta riskienhallintana toimii ajan tasalla olevat myynti- ja ostoreskontra. Yrityksessä huolehditaan, että myyntisaamisia ei kerry liikaa yhdellekään asiakkaalle sekä ostettuja tavaroita seurataan niin, että kaikki tilatut ja maksetut tavarat saapuvat. Asiakkaita tarkastellaan lisäksi maksuvalmiuden kannalta. Riskienhallinnassa huomioidaan siis asiakkaiden tietojen turvallisuus sekä varmistetaan oma asema myyntisaamisten osalta.

Haastatteluissa korostuu, että organisaatiossa ei ole käytössä kirjattua riskienhallintaohjelmaa tai riskienhallintajärjestelmää. Riskienhallinta perustuu sanalliseen kanssakäymiseen sekä keskusteluun. Vaikka organisaatiossa ei kirjallista protokollaa riskienhallitsemiseksi ole, haastatteluissa nousee esille, että kun tarve riskienhallinnalle ilmenee pyritään korjaaviin toimenpiteisiin. Haastateltava 1 ja 3 mainitsevat

H1: ”Monesti hallintaprosessi syntyy siitä, että oikeasti konkreettinen tarve sille löytyy.”

H3: ”Kun asioita tai tilanteita ilmenee, niin toimintatapoja muutetaan.”

Organisaatiossa riskienhallinta on siis tarvepohjaista ja tilanteisiin puututaan riskien jo tapahtuttua. Tilanteet ja vahingot tutkitaan sekä pyritään löytämään syy tapahtumalle ja sitä kautta ennaltaehkäisemään vastaisuudessa samankaltaisten riskien toteutuminen. Tilanteita pyritään siis torjumaan sekä varmistamaan, että tilanteet eivät toistu ja riskit pääse toteutumaan uudelleen. Organisaatiossa ennakointi perustuu siis kokemukseen sekä tietämykseen alasta ja aiemmista tapahtumista.

Myös riskienhallinnan toteutuksessa ulkopuolinen seuranta sekä lain vaatimukset asettavat toiminnalle velvoitteita. Riskienhallintaa toteutetaan lain vaatimalla tavalla esimerkiksi työsuojelun osalta ja tarkastukset ja auditointikäynnit organisaatiossa ohjaavat riskienhallintaa ja sen toteutusta. Myös kirjanpidon ja taloushallinnon osalta tilintarkastaja valvoo toimintaa ja asettaa tiettyjä vaatimuksia toiminnalle.

Kaikkien haastateltavien mielestä riskienhallintakeinot organisaatiossa toteutuvat ja käytännötasolla riskienhallinta toimii. Organisaatiossa täytetään lain vaatimat velvoitteet sekä tehdään tarvittavat korjaustoimenpiteet riskien tapahtuessa. Organisaatiossa pyritään ennakoimaan riskejä pohjautuen kokemukseen sekä tietämykseen alasta ja sen toimintatavoista. Haastateltava 2 mainitsee, että riskienhallinnan toteutuminen taloushallinnossa ei välttämättä ole ajan tasalla, mutta asiat ja virheet tulevat kuitenkin jossain kohtaan ilmi seurannan kautta. Kokonaisuudessaan riskienhallintakeinot toteutuvat yrityksen toiminnassa.

4.2 Sisäisen valvonnan organisointi

Tässä luvussa tarkastellaan miten haastateltavat määrittelevät sisäisen valvonnan sekä miten heidän mielestään sisäinen valvonta on organisoitu yrityksessä. Käydään läpi, miten se ilmenee erilaisissa toimissa ja näkyy organisaatiossa käytännön tasolla. Lisäksi tutustutaan, miten sisäistä valvontaa seurataan yrityksessä ja kenen toimesta seuranta tapahtuu.

Haastateltava 3 kuvasi sisäistä valvontaa seuraavasti:

”Sisäinen valvonta lähtee yrityksen tavoitteista. Se on sitä, että toimitaan yrityksen strategian mukaisesti.”

Hänen mukaansa se on koko liiketoiminnan valvontaa ja seurantaa. Siinä varmistetaan, että kaikki menee niin kuin on suunniteltu. Myös haastateltava 1 kuvasi sisäistä valvontaa:

"Siihen kuuluu yrityksen johdon ja henkilökunnan seuranta organisaatiossa tapahtuvissa asioissa."

Heidän mukaansa sisäinen valvonta on lakien noudattamista sekä muun muassa työturvallisuus asioiden huomioimista.

Sisäinen valvonta on järjestetty organisaatiossa toimitusjohtajan sekä muun työnjohdon toimesta. Esimiehet kontrolloivat ja valvovat toimintaa yrityksessä monin eri tavoin. Organisaatiossa ei kuitenkaan ole käytössä kirjattua sisäisen valvonnan ohjelmaa vaan myös sisäinen valvonta on toiminta- sekä tarvelähtöistä. Mikäli asioita tai ongelmia ilmenee, niihin puututaan ja ryhdytään korjaaviin toimiin.

Tuotannossa sisäinen valvonta on tarkkaa ja toimii päivittäisellä tasolla. Tuotannossa on käytössä tarkka seuranta sekä päivittäiset raportit, joiden avulla toimintaa sekä tuotantoa seurataan. Päivittäisissä raporteissa nähdään mitä päivän aikana on tuotettu sekä mitä eri laatuja tuotannossa on tehty. Organisaatiossa on siis käytössä tarkka kirjanpito pöytäkirjojen muodossa päivittäin toteutetuista laaduista ja määristä. Kaikki pystytään tarkasti jälkikäteen esittämään mitä on tehty. Haastateltava 3 kertoo asiasta:

"Pöytäkirjoissa täytyy pystyä esittämään, että missä mennään ja mitä ollaan tuotettu, asia on kokoaikaisesti tarkassa seurannassa."

Organisaatiossa sisäinen valvonta on sisäisen toiminnan lisäksi ulkoisten sidosryhmien kautta valvottua. Yrityksessä on käytössä ulkoapäin vaadittavia ohjelmia. Tuotantoon tehdään laadun tarkastuksia sekä muun muassa lajittelu auditoidaan tiettyjen sääntöjen mukaisesti. Laatu valvotaan siis ulkoapäin ja laadulle on asetettu tarkat vaatimukset. Myös taloushallinnon puolella toimintaa valvotaan ulkopuolelta muun muassa tilintarkastajan sekä hallintoviranomaisten toimesta. Taloushallinnon osalta valvonta tapahtuu jälkikäteen ja asioihin puututaan sekä niitä korjataan, mikäli jotain korjattavaa ilmenee.

Koska yritys toimii teollisuuden alalla on työturvallisuus ja sen toteutus merkittävä osa käytännön sisäistä valvontaa. Työturvallisuudesta huolehditaan ja mikäli jotakin poikkeavaa työturvallisuuteen tai toimintatapoihin liittyen ilmaantuu niin pyritään ne välittömästi korjata. Työturvallisuudessa toimitaan lain asettamien puitteiden mukaisesti ja sitä seurataan aktiivisesti.

Yrityksessä sisäistä valvontaa ja sen toteutumista seurataan johtoyksikön toimesta. Haastateltavat nostavat esille, että yrityksessä valvova organisaatio on pieni, se koostuu työnjohtajista, tuotantopäälliköistä ja toimitusjohtajasta. Kaikki heistä toimivat osittain samalla työkentällä ja tekevät työtä kommunikoiden. Myös toimistoyksikkö on pieni ja tekee osittain päällekkäisiä työtehtäviä. Pienen yksikön ansiosta sisäinen valvonta ja sen seuranta toteutuvat keskustelevasti. Yksikön jäsenet pystyvät seuraamaan toistensa toimintaa ja huomaavat mahdolliset korjattavat asiat toistensa työssä. Seurantaa tapahtuu siis jatkuvasti toisten yksikön jäsenten toimesta ja korjaaviin toimenpiteisiin on nopea ryhtyä. Organisaatiossa raportointia seurataan ja raportoidusta materiaalista tehdään johtopäätöksiä. Raporttien sekä työnjohdon kautta tullutta palautetta käsitellään valvovan organisaation toimesta ja palautteeseen reagoidaan nopeasti. Korjaaviin toimenpiteisiin ryhdytään välittömästi, mikäli niille on aihetta.

Kokonaisuudessaan haastateltavien mukaan suuri vastuu sisäisestä valvonnasta, sen toteutuksesta sekä seurannasta on toimitusjohtajalla. Hän valvoo, että esimiehet ja suoritusporras toteuttavat vaaditut tehtävät halutulla tavalla ja että työ etenee tarkoituksen mukaisesti. Haastateltava 1 mukaan toimitusjohtaja on jatkuvasti tietoinen organisaatiossa tapahtuvista asioista sekä seuraa toimintaa aktiivisesti.

4.3 Valvontatoimenpiteet käytännössä

Tässä luvussa käsitellään organisaatiossa käytössä olevia valvontatoimenpiteitä. Pohditaan millaisia kontrolleja haastateltavat tunnistavat organisaatiosta, tutustutaan mitä IT-järjestelmiä yrityksessä on käytössä sekä mitä kontrolleja näissä on. Lisäksi paneudutaan millaisia politiikkoja ja menettelytapoja organisaatioon on muodostunut ja miten ne ilmenevät toiminnassa.

Erilaisia kontrolleja yrityksen toiminnassa ovat laitteiston toiminnan seuranta ja päivittäisten näytteiden otto. Haastateltava 3 mukaan tuotantotavarasta otetaan päivittäin erilaisia näytteitä, kuten kosteusnäytteitä. Tuotettua tavaraa seurataan ja valvotaan säännöllisesti. Valvontatoimia

edellytetään myös ulkopuolisten tarkastajien toimesta. Yritykseen suoritetaan tarkastustoimintaa, joka edellyttää tavaralta tiettyä laatua sekä sääntöjen noudattamista. Tarkastustoiminta vaatii, että tuotettu tavara on laatukriteerit täyttävää ja samalla varmistaa, että yrityksellä säilyy lupa tehdä tiettyjä tuotteita.

Valvontatoimia toteutetaan myös työnjohdon ja toimitusjohtajan toimesta. He vahtivat, että kaikki tilatut tavarat saapuvat ja yhdessä laskutusosaston kanssa seuraavat ja varmistavat, että tilanne on ajan tasalla. Yrityksessä on käytössä kulunvalvonta, jossa näkyy työaikakirjanpito. Kirjanpidossa näkyy työn seuranta ja sen avulla huolehditaan, että työntekijät ovat paikalla sovitusti. Myös työturvallisuuteen liittyen yrityksessä on käytössä valvontatoimia ja siihen liittyviä vaadittuja pöytäkirjoja.

Taloushallinnon osalta valvontatoimenpiteitä suoritetaan säännöllisesti. Yrityksessä tehdään kuukausittain välitilinpäätös, jonka avulla toimintaa tarkastellaan. Välitilinpäätös toimitetaan ensisijaisesti toimitusjohtajalle, joka tarkastelee tilannetta. Myös tietyin väliajoin toimitusjohtaja käy yhdessä hallituksen kanssa välitilinpäätöksiä läpi ja arvioi jaksoja sekä pohtii toiminnan kannattavuutta. Taloushallinnon osalta valvontatoimenpiteitä ovat myös rajoitetut valtuudet hoitaa yrityksen pankkiasioita sekä muita viranomaisiin, kuten verottajaan liittyviä työtehtäviä.

Organisaatiossa on käytössä yrityksen oma räätälöity tuotannonohjausjärjestelmä. Tuotannonohjausjärjestelmä kattaa lähes koko liiketoiminnan. Sen avulla seurataan tuotantoa, tarkastellaan lähetystoimintaa sekä sinne kirjataan lähetysten rahtikirjat. Järjestelmässä syntyvä sahatarava päätyy rekistereihin ja sen kautta seurataan lähetyksiä. Valvovalla organisaatiolla on käytössä omat henkilökohtaiset tietokoneet, jotka ovat kytkettävissä yrityksen sisäiseen verkkoon. Sisäisen verkon avulla tietoa on mahdollista jakaa z-toimiston kautta. Haastateltava 1 kuitenkin toteaa, että sisäinen verkko ja tiedon jako mahdollisuus on kohtalaisen vähällä käytöllä.

Tiedot varmuuskopioidaan ja sitä kautta varmistetaan tietojen turvassa pysyminen. Tiedot tallennetaan pilveen ja käytössä olevat tietokoneet ovat virussuojattuja. Kaikilla käyttäjillä on käytössä omat salasanat, joilla varmistetaan, että ulkopuoliset henkilöt eivät pääse tietoihin käsiksi. Taloushallinnon osalta pankkiasioiden hoitaminen on yhden ihmisen varassa, jolla on valtuudet käyttää yrityksen pankkipalveluita. Hänellä on lisäksi valtuudet hoitaa yrityksen virallisia viranomaisiin liittyviä tehtäviä. Taloushallinnossa on käytössä EmCe-taloushallinto-ohjelma,

jolla hoidetaan yrityksen kirjanpitoa. Lisäksi yrityksessä on käytössä Microsoft-ohjelmia, jotka toimivat toimisto-osastolla työvälineinä.

Organisaatiossa politiikkoja ja menettelytapoja on sekä kirjallisia että kirjaamattomia. Yrityksessä selkeitä kirjattuja sääntöjä ovat työehtosopimus, jota sekä työntekijöiden että työnantajan tulee noudattaa. Lisäksi työterveyshuollosta on sovittu kirjallisesti ja siinä tulee toimia työehtosopimuksen mukaisesti. Työntekijöiltä edellytetään poissaoloihin ja sairauspoissaoloihin liittyvien ehtojen noudattamista. Myös työturvallisuuteen liittyen yrityksessä on kirjattuja sääntöjä. Tuotannon puolella on varoitus- sekä ohjesääntöjä, joita tulee noudattaa. Myös ulkopuolinen tarkastustoiminta sekä muut ulkopuoliset sidosryhmät asettavat toiminnalle tiettyjä vaatimuksia. Ulkopuolinen tarkastustoiminta ohjaa yrityksen toimintaa ja näyttää suuntaviivat, joiden mukaan toimitaan. Tuotannon puolella kirjallisia ohjeita esimerkiksi työtehtävistä ja toimintatavoista on kohtalaisen vähän. Vaikka kirjallisia ohjeita löytyy jonkin verran, niin valtaosa ohjeista annetaan suullisesti. Kokonaisuudessaan organisaatiosta kuitenkin löytyy kirjattuja ohjeita ja sääntöjä, joita yrityksessä noudatetaan ja joiden mukaan toimitaan.

Kirjattujen sääntöjen lisäksi organisaatiossa on monia kirjoittamattomia sääntöjä, jotka ohjaavat toimintaa. Organisaatioon on muodostunut yleinen näkemys ja toimintatapa, jonka mukaan määrätyt tehtävät hoidetaan asianmukaisesti ja työntekijät suorittavat tehtävät vaaditusti. Haastateltava 3 mainitsee:

”Meillä on täällä yleinen näkemys, sekä esimiehillä että työntekijöillä, että täällä ollaan sitä varten, että saadaan määrätyt tehtävät hoidettua.”

Haastateltava 3 mukaan myös työntekijöitä kannustetaan työtehtävien suorittamisessa ja työntekijöiden kanssa on yleinen ymmärrys työn suorittamisesta. Yleiset säännöt ohjaavat siihen, että töihin saavutaan ajoissa, eikä töistä myöhästellä. Yleinen organisaatioon muodostunut toimintatapa ohjaa siis kaikkien työntekijöiden toimintaa ja näkyy jokapäiväisessä työskentelyssä.

Kaikissa haastatteluissa korostui, että organisaatiossa on yleisesti vahva luottamus muiden tekemiseen ja siihen, että vaaditut tehtävät suoritetaan. Luottamuksen kautta erityisesti toimistoyksikössä on vapaus suorittaa työtehtävät itsenäisesti parhaaksi katsomalla tavalla. Haastateltava 2 kuvailee:

”Jokainen luottaa siihen, että toiset tekevät omat tehtävänsä ja työt saa vapaasti tehdä niin kuin itse kokee parhaaksi.”

Yksikössä luotetaan ja tiedetään, että kaikki hoitavat omat tehtävänsä ja osuutensa vaaditusti aikataulussa. Myös tuotannon puolella yleinen näkemys työn teosta ohjaa toimintaa ja ohjeet annetaan yleisesti ottaen suullisesti. Myös tässä korostuu kommunikaatio ja kanssakäyminen johtoyksikön ja suoritusportaan välillä. Organisaatiossa ei ole tarkkoja kirjattuja tavoitteita tai kirjallisia sääntöjä, jotka määrittäisi toimintaa vaan yleinen näkemys ohjaa työntekijöitä toiminnassa.

5. Yhteenveto ja johtopäätökset

Tässä pääluvussa esitellään tutkimuksen yhteenveto. Kerrataan keskeisimmät tavoitteet, tiivistetään tutkimuksen merkittävimmät tulokset sekä esitetään tuloksista johtopäätökset. Luvussa vastataan asetettuihin tutkimuskysymyksiin sekä pyritään löytämään ratkaisu tutkimusongelmaan. Ensin vastataan asetettuihin alatutkimuskysymyksiin, joiden avulla pyritään löytämään vastausta päätutkimuskysymykseen. Tuloksien läpikäynti pohjautuu tutkimuksen teoreettiseen viitekehykseen (Kuva 1). Lisäksi luvussa käsitellään tutkimuksen luotettavuutta sekä esitellään mahdollisia jatkotutkimusaiheita.

5.1 Tutkimuksen yhteenveto

Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää, miten sisäinen valvonta sekä valvontatoimenpiteet ovat organisoitu teollisuusalan yrityksessä. Päämääränä oli tunnistaa miten sisäinen valvonta ilmenee osana riskienhallintaa sekä mitä valvontatoimia on käytössä. Tutkimusongelmana tutkimuksessa oli, miten sisäinen valvonta tulisi järjestää organisaatioissa osana jokapäiväistä toimintaa ja ottaa käytännössä huomioon. Tutkimus toteutettiin kvalitatiivisena tapaustutkimuksena ja tutkimuksen kohteena oli yrityksessä toimiva prosessi. Empiirinen aineisto kerättiin haastatteluiden avulla ja tutkimuksessa haastateltiin kolmea kohdeyrityksen työntekijää. Haastattelut ja niistä saatava materiaali muodostivat tutkimuksen empiirisen aineiston. Aineisto analysoitiin sisällönanalyysimenetelmällä ja pyrittiin tunnistamaan tekstissä esiintyvät merkitykset sekä löytämään vastaukset asetettuihin tutkimuskysymyksiin.

Teoriaosuudessa käsiteltiin riskienhallintaa, sisäistä valvontaa sekä valvontatoimenpiteitä. Pyrittiin luomaan kattava kokonaisuus teoriasta, jolle tutkimus pohjautuu ja esittelemään teoriaa kokonaisvaltaisesti kuvan luomiseksi. Tutkimuksen teoreettinen viitekehys perustui aikaisempaan tieteelliseen kirjallisuuteen sekä aiempiin tutkimuksiin aiheista. Riskienhallinnassa keskeisimpiä pääkohtia olivat sen tavoite luoda organisaation toimia, joilla varaudutaan riskeihin, sen tarkoituksellisuus tukea päätöksentekoa sekä prosessiluonteinen tapa arvioida ja hallita riskejä sekä raportoida niistä (ISO 31000, 2018). Sisäisessä valvonnassa keskeisin sisältö oli johdon pyrkimys luoda prosesseja ja menettelytapoja, joilla varmistetaan, että asetettuihin tavoitteisiin päästään (Fay & Dickins 2017, 118). Siinä prosessi muodostuu viidestä komponentista,

valvontaympäristöstä, riskien arvioinnista, valvontatoiminnoista, informaatiosta ja kommunikaatiosta sekä seurannasta, jotka yhdessä luovat kokonaisvaltaisen sisäisen valvonnan (McNally 2013, 5). Valvontatoimenpiteiden osalta keskiössä olivat toimenpiteet, joiden avulla varmistutaan, että johdon ohjeita riskien hallitsemiseksi toteutetaan (COSO 2013). Valvontatoimenpiteet pohjautuvat kolmeen periaatteeseen, jotka kuvaavat komponenttia. Ensimmäinen periaatteista pitää sisällään riskien arviointia ja valvontatoimenpiteitä, toinen periaate käsittelee tietojärjestelmiä sekä IT-kontrolleja ja kolmannessa periaatteessa tarkastelussa ovat yritykseen muodostuvat politiikat ja menettelytavat. (Chen et al. 2014, 29)

Tutkimuksessa tutkimusongelman sekä tavoitteiden tunnistamisen myötä asetettiin päätutkimuskysymys sekä kaksi alatutkimuskysymystä. Tutkimuskysymyksiin vastauksia lähdettiin etsimään organisaation työntekijöiden haastatteluilla ja kerätyn aineiston analyysillä, pyrkimykseen löytää tuloksia, joiden avulla kysymyksiin voidaan vastata. Päätutkimuskysymys kuului ”*Mitä sisäisen valvonnan valvontatoimintoja on käytössä keskisuudessa teollisuusalan yrityksessä?*” Kysymyksen tarkoituksena oli tunnistaa mitä valvontatoimenpiteitä organisaatiossa käytetään sekä miten toimenpiteet on huomioitu. Päätutkimuskysymyksen lisäksi esitettiin kaksi alatutkimuskysymystä, jotka tarkensivat tutkimuskysymystä. Ensimmäinen alatutkimuskysymys ”*Miten valvontatoiminnot ovat käytännössä huomioitu kohdeyrityksessä?*” keskittyi tarkastelemaan valvontatoimintojen ja kontrollien käytännön toteutusta. Toinen alatutkimuskysymys ”*Millaisia politiikkoja ja menettelytapoja yritykseen on muodostunut?*” syventyi pohtimaan organisaatioon muodostuneita politiikkoja ja menettelytapoja, jotka ohjaavat toimintaa sekä asettavat sille suuntaviivat.

Empiirisen analyysin perusteella ensimmäiseen alatutkimuskysymykseen ”*Miten valvontatoiminnot ovat käytännössä huomioitu kohdeyrityksessä?*” vastauksena voidaan todeta, että valvontatoimenpiteet ovat huomioitu yrityksessä käytännössä erilaisina toistuvina toimintatapoina ja laadun valvontana, korjaavina toimenpiteinä sekä toiminnan seurantana. Yrityksessä suoritetaan tuotannon tarkkaa päivittäistä seurantaa sekä laadunvalvontaa, jotka toimivat käytännön valvontatoimina. Laitteiston toimintaa seurataan, tuotetusta tavarasta otetaan näytteitä ja tuotannosta tulee päivittäisiä raportteja. Käytännön tasolla raportointi ja laadunvalvonta ovat siis päivittäisiä käytännön valvontatoimia. Organisaatiossa sisäisen valvonnan toiminnot kohdistuvat siis operatiivisiin tavoitteisiin, kuten Fay ja Dickinsin (2017, 118) mukaan tulisi olla.

Myöskin käytössä olevat IT-kontrollit toimivat käytännön tasolla, organisaatiossa on käytössä valtuutuksia ja rajoituksia, kuka pääsee tekemään mitään esimerkiksi pankkipalveluiden osalta. IT-kontrolleina toimivat myös salasanat ja käyttöoikeudet järjestelmissä. Myös varmuuskopiointi ja virussuojaus ovat käytännön kontrolleja tietojärjestelmissä. Chen et al. (2014, 29) mukaan IT-kontrollien avulla on mahdollista varmistaa tietojen saatavuutta sekä rajoittaa tietojärjestelmiin pääsyä. Organisaatiossa on siis onnistuttu hyödyntämään IT-kontrolleja ja ne tukevat tavoitteita.

Organisaatiossa niin koko riskienhallinnassa kuin valvontatoimenpiteissä toiminta pohjautuu korjaaviin toimenpiteisiin. Kun jokin tarve esiintyy tai esimerkiksi vahinko tapahtuu, nii asioihin puututaan ja tapaukset tutkitaan. Pyritään löytämään mistä vahinko johtuu sekä pohditaan onko tapausta mahdollista tulevaisuudessa torjua. Tätä kautta yrityksessä pyritään myös ennaltaehkäisemään vahinkoja, ennaltaehkäisy ja ennakointi ovat siis kokemuspohjaista toimintaa. Lisäksi organisaatiossa käytännössä valvontatoimenpiteet ilmenevät seurantana. Työnjohto seuraa suoritusportaan toimintaa ja työnjohdon samalla työkentällä toimiminen mahdollistaa toistensa tekemisen seurannan. Myös toimistoyksikössä työntekijät seuraavat toistensa tekemistä jokapäiväisesti osittain samojen työtehtävien muodossa. Käytännössä toimenpiteet näkyvät siis valvovana ja seuraavana toimintana organisaatiossa.

Haastatteluiden perusteella toiseen alatutkimuskysymykseen ”*Millaisia politiikkoja ja menettelytapoja yritykseen on muodostunut?*” vastaukseksi voidaan sanoa, että organisaatioon on muodostunut monia erilaisia politiikkoja ja menettelytapoja, sekä kirjallisia että kirjaamattomia. Haastatteluissa nousi esille, että kirjattuja menettelytapoja ja sääntöjä, joita noudatetaan ovat muun muassa työehtosopimus, työterveyshuoltoon liittyvät tekijät sekä työturvallisuus monelta osin. Organisaation ulkopuolelta tulevat vaatimukset sekä säädökset ohjaavat toimintaa organisaatiossa ja ovat pääsääntöisesti kirjallisia. Kuten ulkopuolinen tarkastustoiminta, joka valvoo tuotetun tavaran laatua sekä taloushallinnon puolella tilintarkastaja sekä viranomaiset kuten verottaja.

Organisaatiosta löytyy kirjallisia ohjeita mutta haastateltavien mukaan valtaosa ohjeista ja toimintatavoista ovat kirjaamattomia ja suullisia, suuri osa muodostuneista politiikoista oli siis kirjaamattomia. Haastatteluiden mukaa organisaatioon on muodostunut yleinen näkemys, joka ohjaa toimintaa. Yleisen näkemyksen mukaan määrätty työtehtävät hoidetaan sovitusti sekä töihin tullaan aina ajoissa. Yleinen toimintamalli organisaatiossa ilmenee myös siinä, että ei ole

käytössä tarkkoja kirjattuja tavoitteita. Organisaatiossa odotetaan, että kaikki työntekijät tekevät työnsä vaaditusti ja sitä kautta tavoitteet saavutetaan.

Haastatteluissa korostui organisaatiossa oleva luottamuksen ilmapiiri. Toimistoyksikössä kaikki työntekijät luottavat, että toiset tekevät omat tehtävänsä ja vahva luottamus työntekijöiden välillä tuo vapautta työntekoon ja työtehtävien suorittamiseen. Tuotannon puolella luottamus näkyy ohjeiden antona suullisesti ja sitä kautta kommunikaationa työntekijöiden kanssa. Organisaatiossa tärkeässä roolissa ovat siis vuorovaikutus ja kommunikaatio sekä luottamus tehtävien suorittamisessa. Ratsulan (2016, 127) mukaan politiikkojen ja menettelytapojen pää-tarkoituksena on luoda yhteiset pelisäännöt ja ohjeet jotka määrittelevät toimintaa. Organisaatiossa on onnistuttu luomaan yhteiset pelisäännöt ja ohjeet joiden mukaan tulee toimia ja ne näkyvät jokapäiväisessä toiminnassa työtehtävien suorittamisessa. Organisaatiossa politiikat ja menettelytavat ovat siis sisällytetty osaksi jokapäiväistä toimintaa, kuten Chen et al. (2014) mukaan tulisi toimia.

Alatutkimuskysymysten johdosta päätutkimuskysymykseen ”*Mitä sisäisen valvonnan valvontatoimintoja on käytössä keskisuuressa teollisuusalan yrityksessä?*” vastauksena voidaan todeta, että organisaatiossa on käytössä monia valvontatoimenpiteitä. Kaikki COSO-mallin määrittelevät periaatteet ovat huomioitu organisaation toiminnassa. Ensimmäisen alatutkimuskysymyksen avulla löydettiin vastausta ja tunnistettiin periaatteista ensimmäiseen sekä toiseen liittyviä tekijöitä. Toisen alatutkimuskysymyksen pohjalta pohdittiin kolmatta valvontatoimenpiteiden periaatetta. Taulukossa 1 on esitettynä tunnistetut valvontatoimenpiteet eriteltynä teoreettista viitekehystä mukaillen. Taulukossa on esitettynä tunnistetut valvontatoimenpiteet jaettuna ne valvontatoimenpiteisiin riskien hallitsemiseksi, IT-kontrolleihin ja tietojärjestelmien kehittämiseen sekä politiikkoihin ja menettelytapoihin.

Taulukko 1. Valvontatoimenpiteet yhteenveto

Valvontatoimenpiteet		
Valvontatoimenpiteet riskien hallitsemiseksi	IT-kontrollit ja tietojärjestelmien kehittäminen	Politiikat ja menettelytavat
<ul style="list-style-type: none"> • päivittäinen raportointi • koneiden ja laitteiden huolto <ul style="list-style-type: none"> • kuluvalvonta • näytteiden otto • työturvallisuus <ul style="list-style-type: none"> • seuranta • laadunvalvonta • korjaavat toimenpiteet • tilausten tarkastaminen 	<ul style="list-style-type: none"> • tuotannonohjausjärjestelmä <ul style="list-style-type: none"> • valtuutukset • varmuuskopiointi • virussuojaus • salasanat ja käyttöoikeudet 	<p style="text-align: center;">Kirjatut</p> <ul style="list-style-type: none"> • työehtosopimus • työterveyshuolto • työturvallisuus <ul style="list-style-type: none"> • ulkopuolinen tarkastustoiminta <p style="text-align: center;">Kirjaamattomat</p> <ul style="list-style-type: none"> • yleinen toimintatapa <ul style="list-style-type: none"> • luottamus • kommunikointi

Empiirisen aineiston perusteella valvontatoimenpiteiden ensimmäiseen periaatteeseen kuuluvia valvontatoimintoja organisaatiossa ovat muun muassa laitteiston toiminnan seuranta ja huolto, päivittäinen raportointi, kuluvalvonta sekä työturvallisuus tekijät. Tunnistetut valvontatoimenpiteet ovat eriteltynä taulukossa 1. Valvontatoimenpiteet ovat siis huomioitu organisaatiossa kaikilla osa-alueilla ja eri tasoilla organisaatiota, niin tuotannossa kuin toimiston puolella. Periaatteista toiseen IT-kontrolleja ja tietojärjestelmien kehittämistä koskevia valvontatoimenpiteitä ovat muun muassa valtuutukset, käyttöoikeudet, varmuuskopiointi ja virussuoja. Valvontatoimenpiteet ovat siis huomioitu tietojärjestelmissä ja kontrollit ovat käytössä jokapäiväisessä toiminnassa. Kolmanteen periaatteeseen politiikkoihin ja menettelytapoihin empiirisen aineiston perusteella tunnistettiin sekä kirjattuja että kirjaamattomia sääntöjä. Organisaatiosta löytyy kirjattuja sääntöjä ja menettelytapoja mutta valtaosa ohjeistuksista ovat suullisia. Organisaatiossa korostuu luottamus ja kommunikointi sekä yritykseen on muodostunut politiikka, joka ohjaa toimintaa ja luo suuntaviivat toiminnalle. Poliitiikka ohjaa toimintaa niin, että annetut työtehtävät suoritetaan vaaditusti ja tavoitteisiin päästään ilman tarkkoja kirjattuja tavoitteita. Myös ulkopuolinen tarkastustoiminta ohjaa toimintaa ja asettaa toiminnalle vaatimuksia ja menettelytapoja, joita tulee noudattaa.

Kokonaisuudessaan vastaukseksi päätutkimuskysymykseen empiirisen aineiston perusteella voidaan havaita, että teollisuusalan yrityksessä on käytössä monia erilaisia valvontatoimintoja, jotka kattavat niin käytännön toimet, IT-kontrollit kuin politiikat ja menettelytavat. Tutkimuksessa asetettuun tutkimusongelmaan voidaan antaa ratkaisuksi, että sisäinen valvonta tulisi järjestää organisaatioissa osana jokapäiväistä toimintaa. Valvontatoimenpiteistä tulee tehdä rutiininomaisia käytäntöjä, jotka ovat sulautettu osaksi prosesseja ja eivät vaadi erityistä huomiota. Kun sisäinen valvonta ja sen valvontatoimenpiteet ovat asetettu osaksi työskentelyä ja työtehtäviä, niin osataan ne ottaa huomioon joka päiväisessä toiminnassa. Valvontatoimenpiteet ovat siis mahdollista toteuttaa käytännössä sulauttamalla toiminnot osaksi prosesseja ja muodostamalla niistä rutiininomaisia toimenpiteitä organisaatioissa.

5.2 Johtopäätökset

Johtopäätöksinä tutkimustuloksista voidaan todeta, että sisäisen valvonnan valvontatoiminnot ovat käytössä monelta osin teollisuusalan organisaatioissa ja toimivat riskienhallintakeinona. Tutkimuksen tavoitteena oli selvittää, mitä sisäisen valvonnan valvontatoimintoja on käytössä teollisuusalan yrityksessä sekä miten ne ovat järjestetty. Tutkimustulosten myötä selvisi, että organisaatioissa on käytössä valvontatoimintoja, IT-kontrolleja sekä politiikkoja ja menettelytapoja ja ne ovat osana jokapäiväistä toimintaa. Tutkimuksen tavoitteeseen on siis päästy ja saatu selville miten valvontatoiminnot ovat järjestetty yrityksessä.

Organisaatioissa riskienhallinta sekä sisäinen valvonta ovat tarvelähtöisiä ja toiminta pohjautuu suurelta osin kokemukseen. Riskienhallintaa on siis käytössä, mutta olisi kuitenkin hyvä pohtia vastaavatko asetetut valvontatoiminnot ja riskienhallintakeinot yrityksen kohtaamiin riskeihin. Haastattelussa nousi esille, että organisaatioissa ei ole käytössä kirjattua riskienhallintaohjelmaa, olisi siis hyvä pohtia selkeyttäisikö kirjattu vakiomuotoinen ohjelma riskienhallintaa ja loisiko se organisaatiolle lisäarvoa. Kuten haastateltava 1 haastattelussa totesi: *”Tämä antaa aihetta pohdinnalle, että miten loppupeleissä riskienhallinta on hallinnassa.”* Olisi siis tärkeää tunnistaa olennaisimmat riskit sekä pohtia vastaavatko tämän hetkiset riskienhallintakeinot riskeihin.

Haastatteluissa nousi myös esille, että organisaatiossa on paljon kirjaamattomia sääntöjä. Yrityksessä ei ole käytössä kirjattuja tavoitteita tai toimintatapoja. Kirjatut säännöt toisivat organisaatioon selkeyttä ja kirjattuina tavoitteet olisi helpompi hahmottaa sekä varmistaa tavoitteiden saavuttaminen. Organisaatiossa voisi olla käytössä esimerkiksi erilaiset kuukausittaiset tavoitteet tai selkeät ohjatut toimintatavat, jotka edesauttaisivat tavoitteiden saavuttamista. Kirjattujen toimintatapojen ja ohjeiden myötä mahdollisilta väärinymmärryksiltä sekä unohduksilta voitaisiin välttyä ja varmistaa toiminnan oikeellisuus.

Organisaatiossa merkittävässä roolissa olivat luottamus ja kommunikaatio, kuitenkin haastatteluissa nousi esille, että toimistoyksikössä työtehtävät ovat eriytettyjä ja jokainen hoitaa oman osa-alueensa. Olisi siis tärkeää, että työntekijät ovat tietoisia toistensa työtehtävistä ja osaisivat suorittaa työtehtävät myös ilman yksittäistä työntekijää. Organisaatio ei saisi siis olla liian riippuvainen yksittäisestä työntekijästä toiminnan jatkuvuuden varmistamiseksi. Toiminnan jatkuvuutta olisi siis mahdollista varmistaa sillä, että yksikössä työntekijät ovat tietoisia toistensa tehtävistä ja mikäli yksittäinen työntekijä jää pois töistä itsestä riippumattomasta syystä, toiminta jatkuisi ennallaan.

Riskienhallinnassa lisäksi olisi hyvä pohtia ennaltaehkäistä. Voisi pohtia olisiko riskejä mahdollista havaita jo etukäteen sekä pystyisikö alalta tullutta kokemusta ja tietämystä hyödyntää vielä enemmän riskienhallinnassa. Myös tässä apuna voisi toimia kirjattu riskienhallintaohjelma, jonka avulla riskeihin osattaisiin varautua jo ennalta sekä riskien tapahduttua toimia tehokkaasti mahdollisimman optimaalisella tavalla. Ennaltaehkäisyn avulla toiminnan jatkuvuuden varmistaminen olisi turvatumpaa, sillä riskeihin voitaisiin puuttua jo varhaisessa vaiheessa ja mahdollisesti estää riskejä tapahtumasta ja sitä kautta turvata liiketoimintaa.

Kokonaisuudessaan johtopäätöksenä voidaan sanoa, että sisäisen valvonnan valvontatoiminnot ovat järjestetty kohdeyrityksessä osana jokapäiväistä toimintaa ja toimivat eri tasoilla organisaatiota. Valvontatoiminnot ovat osana prosesseja ja sisältyvät päivittäiseen toimintaan, organisaatiossa valvontatoimenpiteissä on siis onnistuttu ja ne edesauttavat riskien hallitsemista. Kuitenkin kirjattuina valvontatoiminnot voisivat auttaa toimintojen huomiointia ja edistää riskien ennaltaehkäisyä sekä varmistaa toiminnan jatkuvuutta.

5.3 Tutkimuksen luotettavuus ja jatkotutkimusaiheet

Tutkimuksen lopuksi on hyvä arvioida tutkimuksen luotettavuutta sekä pohtia mahdollisia jatkotutkimusaiheita. Tutkimuksen luotettavuutta voidaan arvioida validiteetin sekä reliabiliteetin käsitteiden avulla. Validiteetti tarkastelee onko tutkimuksessa tutkittu sitä mitä on luvattu ja reliabiliteetti mittaa tutkimustulosten toistettavuutta. (Tuomi & Sarajärvi 2018, 119) Tässä tutkimuksessa validiteettia eli tutkimuksen pätevyyttä tarkasteltaessa voidaan todeta, että tutkimus kuvaa kohtalaisen hyvin tutkittua kohdetta. Saadut tutkimustulokset vastaavat tutkimuskohdetta ja tuloksia on suhteutettu teoreettiseen viitekehykseen (Varto 1992, 103).

Tutkimuksen reliabiliteettia eli toistettavuutta arvioitaessa on hyvä huomioida, että tutkimuksessa haastateltavien määrä oli pieni. Tutkimuksessa haastateltiin kolmea organisaation työntekijää, joten aineisto oli siis hyvin rajallinen ja haastateltavat kertoivat aiheesta vain omasta näkökulmastaan. Tämä siis laskee reliabiliteettia, sillä vähäisestä haastateltavien määrästä johtuen tulokset eivät ole kovin pysyviä ja tutkimusta toistettaessa tulokset voivat olla erilaisia eri kerroilla. Kuitenkin vaikka haastateltavien määrä oli vähäinen, olivat he tärkeistä rooleista organisaatiota ja siksi valittuina tutkimukseen haastateltaviksi, tämä osaltaan lisää tutkimuksen luotettavuutta. Luotettavuutta kasvattaa myös se, että aineisto ja haastattelut analysoitiin samoja toimintatapoja käyttäen ja haastattelut nauhoitettiin (Saaranen-Kauppinen & Puusniekka 2006). Lisäksi tutkimus oli rajattu tutkimaan vain yhtä teollisuusalan organisaatiota, joka heikentää luotettavuutta. Tutkimuksesta saadut tulokset eivät ole siis yleistettävissä koko teollisuusalaan vaan antavat yleisen käsityksen valvontatoimintojen organisoimisesta teollisuusosalalla.

Sisäinen valvonta sekä sen komponentit ovat tutkimusaiheina hyvin laajat. Tämä tutkimus oli rajattu käsittelemään sisäisen valvonnan valvontatoimintoja teollisuusalan yrityksessä. Mahdollisia jatkotutkimusaiheita olisivat laajemmin sisäinen valvonta teollisuusosalalla, voisi muun muassa tutkia muita alalla toimivia yrityksiä sekä eri kokoisia organisaatioita. Lisäksi jatkotutkimuksia voisi tehdä eri näkökulmista ja ottaa tarkasteluun jonkin muun COSO-mallin osaluista. Jatkotutkimuksena olisi siis mielenkiintoista tutkia laajemmin sisäistä valvontaa teollisuusosalalla sekä huomioida myös muut COSO-mallin komponentit.

Lähteet

Agbejule, A. & Jokipii, A. (2009) Strategy, control activities, monitoring and effectiveness. *Managerial Auditing Journal*. [Online] 24 (6), 500–522.

Alasuutari, P. (2011) *Laadullinen tutkimus 2.0*. Tampere: Vastapaino.

Alles, V. & Vasarhelyi, M. (2007) The need to reengineer the business reporting process. *International Journal of Disclosure and Governance*. [Online] 4 (3), 204–216.

Arens, A., Elder, R. and Beasley, M. (2006), *Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach*, Pearson Education, Upper Saddle River, NJ.

Arwinge, O. (2012) ‘Key Components of Internal Control’, in *Internal Control*. [Online]. Heidelberg: Physica-Verlag HD. pp. 37–53.

Aven, T. (2011) On the new ISO guide on risk management terminology. *Reliability Engineering & System Safety*. [Online] 96 (7), 719–726.

Chen, Y., Piric, M. & Mishler, H. (2014) MOVING INTO THE 2013 COSO FRAMEWORK: WHAT SHOULD INTERNAL AUDITORS EXPECT? *Internal Auditing* (Boston, Mass.). 29 (2), 25–.

COSO (2013) *Internal Control – Integrated Framework. Executive Summary*. [verkkodokumentti]. [Viitattu 23.10.2020]. Saatavilla <https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary-Finnish.pdf>

Dionne, G. (2013) Risk Management: History, Definition, and Critique. *Risk management and Insurance review*. [Online] 16 (2), 147–166.

Eskola, J. & Suoranta, J. (1998) *Johdatus laadulliseen tutkimukseen*. Tampere: Vastapaino.

Fay, R. & Dickins, D. (2017) COSO 2013: Aligning Internal Controls and Principles. *Issues in Accounting Education*. [Online] 32 (3), 117–127.

Grönfors, M. & Vilkkä, H. (2011) Laadullisen tutkimuksen kenttätyömenetelmät. [verkkodokumentti]. [Viitattu 12.11.2020]. Saatavilla http://vilkka.fi/books/Laadullisen_tutkimuksen.pdf

Hallikas, J., Karvonen, I., Pulkkinen, U., Virolainen, V. & Tuominen, M. (2004) Risk management processes in supplier networks. *International Journal of Production Economics*. [Online] 90 (1), 47–58.

Hirsjärvi, S. & Hurme, H. (2015) Tutkimushaastattelu : teemahaastattelun teoria ja käytäntö . Helsinki: Gaudeamus Helsinki University Press.

Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. (2009) Tutki ja kirjoita . 15. uud. p. Helsinki: Tammi.

Hirvonen, A., Niskakangas, H. & Steiner, M. (2003) Corporate governance : hyvä omistajaohjaus ja hallitustyöskentely . Helsinki: WSOY.

IIA (2009) IIA POSITION PAPER: The role of internal auditing in enterprise-wide risk management. [verkkodokumentti]. [Viitattu 15.10.2020]. Saatavilla <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Role%20of%20Internal%20Auditing%20in%20Enterprise%20Risk%20Management.pdf>

Ilmonen, I., Kallio, J., Koskinen, J. & Rajamäki, M. (2016) Johda riskejä : käytännön opas yrityksen riskienhallintaan . 2. p. Helsinki: Finva Finanssi- ja vakuutuskustannus.

ISO31000 (2018) Risk management. International Organization for Standardization, ISO. [verkkodokumentti]. [Viitattu 19.10.2020]. Saatavilla <https://www.iso.org/obp/ui#iso:std:iso:31000:ed-2:v1:en>

Janvrin, P., Payne, E., Byrnes, P., Schneider, G. & Curtis, M. (2012) The Updated COSO Internal Control—Integrated Framework: Recommendations and Opportunities for Future Research. *The Journal of Information Systems*. [Online] 26 (2), 189–213.

Jokipii, A. (2009) Determinants and consequences of internal control in firms: a contingency theory based analysis. *Journal of Management and Governance*. [Online] 14 (2), 115–144.

Juvonen, M. (2014) *Yrityksen riskienhallinta*. Helsinki: Finanssi ja vakuutuskustannus Oy FINVA.

Kaplan, M. & Mikes, A. (2012) *Managing Risks: A New Framework*. *Harvard Business Review*. 90 (6), .

Kinkela, H. (2013) COSO updates practice framework. *Internal Auditing* (Boston, Mass.). 28 (4), 35–.

Kinney, W. (2000) Research Opportunities in Internal Control Quality and Quality Assurance. *Auditing : A Journal of Practice and Theory*. [Online] 19 (Supplement), 83–90.

Koskinen, I., Alasuutari, P. & Peltonen, T. (2005) *Laadulliset menetelmät kauppatieteissä*. Tampere, Vastapaino.

Lawson, B., Muriel, L. & Sanders, P. (2017) A survey on firms' implementation of COSO's 2013 Internal Control–Integrated Framework. *Research in Accounting regulation*. [Online] 29 (1), 30–43.

Leinonen, R. (2018) *Sisällönanalyysi [verkkoaineisto]*. [Viitattu 5.11.2020]. Saatavilla <https://spo-ken.fi/sisallonanalyysi/>

McNally, J. Stephen (2014) COSO II: THE TRANSITION. *Pennsylvania CPA Journal*. 85 (1), 28–.

Metsämuuronen, J. (2008) *Laadullisen tutkimuksen perusteet*. 3. uud. p. Helsinki: International Methelp.

Pfister, J. A. (2009) *Managing Organizational Culture for Effective Internal Control From Practice to Theory*. [Online]. Heidelberg: Physica-Verlag HD.

Rae, K., Sands, J. & Subramaniam, N. (2017) Associations among the Five Components within COSO Internal Control-Integrated Framework as the Underpinning of Quality Corporate Governance. *Australasian Accounting, Business & Finance Journal*. [Online] 11 (1), 28–54.

Ratsula, N. (2016) *Yrityksen sisäinen valvonta . 2., uudistettu painos*. Helsinki: Edita Publishing Oy.

Saaranen-Kauppinen, A. & Puusniekka, A. (2006) *KvaliMOTV - Menetelmäopetuksen tietovaranto* [verkkójulkaisu]. Tampere: Yhteiskuntatieteellinen tietoaarkisto [Viitattu 12.11.2020]. [Saatavilla]. <https://www.fsd.tuni.fi/menetelmaopetus>

Selim, G. & McNamee, D. (1999) Risk Management and Internal Auditing: What are the Essential Building Blocks for a Successful Paradigm Change?: *Risk Management and Internal Auditing*. *International Journal of Auditing*. [Online] 3 (2), 147–155.

Spira, P. & Page, M. (2003) Risk management: The reinvention of internal control and the changing role of internal audit. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*. [Online] 16 (4), 640–661.

Stringer, C. (2002) Internal Control Re-design: An Exploratory Study of Australian Organisations. *Accounting, Accountability & Performance*. 8 (2), 61–86.

Suominen, A. (2003) *Riskienhallinta . 3. uud. p*. Helsinki: WSOY.

Tuomi, J. & Sarajärvi, A. (2018) *Laadullinen tutkimus ja sisällönanalyysi . Uudistettu laitos*. Helsinki: Kustannusosakeyhtiö Tammi.

Varto, J. (1992) Laadullisen tutkimuksen metodologia . Helsinki: Kirjayhtymä.

Wall, K. (2009) Thinking about Risk: Definition, Assessment, and Management. The Armed Forces comptroller. 54 (3), 8–.

Yin, R. K. 2009. Case study research: design and methods. Thousand Oaks, CA, US: Sage Publications.

Liitteet

Liite 1. Haastattelurunko

Esittely

Mitä mielestänne kuuluu sisäiseen valvontaa?

Perustiedot

1. Toimenkuva ja asema yrityksessä, kuinka kauan töissä kyseisessä tehtävässä?
2. Tausta ja koulutus

Riskienhallinta

3. Millaisia riskienhallintakeinoja teidän yrityksessä on käytössä?
4. Millainen riskienhallintaprosessi teillä on käytössä?
5. Toteutuvatko suunnitellut riskienhallintakeinot käytännössä?

Sisäinen valvonta

6. Miten sisäinen valvonta on järjestetty yrityksessänne?
7. Miten sisäinen valvonta on käytännössä huomioitu?
8. Miten sisäisen valvonnan toimivuutta seurataan?

Valvontatoimenpiteet

9. Millaisia valvontatoimenpiteitä ja kontrolleja teillä on käytössä?
10. Miten kontrollit ilmenee käytännössä? Onko käytössä hyväksymisiä, valtuutuksia, toiminnan tarkastuksia tai valvontatoimia?
11. Millaisia IT- ja tietojärjestelmiä teillä on käytössä? Minkälaisia IT-kontrolleja tietojärjestelmissä on käytössä?
12. Millaisia politiikkoja teidän yritykseen muodostunut, jotka määrittelee minkälaista toimintaa työntekijöiltä odotetaan? Esim. kirjattuja sekä kirjoittamattomia sääntöjä?