
SISÄISEN VALVONNAN JÄRJESTÄMINEN KOHDEYRITYKSESSÄ




Ammattikorkeakoulun opinnäytetyö

Liiketalouden koulutusohjelma

Visamäki, kevät 2016

Johanna Jäppinen



HÄMEENLINNA
Liiketalouden koulutusohjelma
Laskentatoimi

Tekijä	Johanna Jäppinen	Vuosi 2016
Työn nimi	Sisäisen valvonnan järjestäminen kohdeyrityksessä	

TIIVISTELMÄ

Tämän opinnäytetyön toimeksiantajana toimii pirkanmaalainen kasvuyritys. Yritys tuottaa palveluita sekä ratkaisuja teollisuuden ja satamien tarpeisiin sekä toimii teollisuusrenkaiden maahantuojana. Opinnäytetyön tavoitteena oli kehittää yrityksen sisäistä valvontaa sekä selvittää mahdolliset puutteet ja laatia sisäisen valvonnan suunnitelma. Kehitystyön avulla pyritään samaan varmuus yrityksen toimintatapojen ja eri valvontaprosessien toimivuudesta.

Työn teoriaosuudessa käsiteltiin sisäisen valvonnan merkitystä yritykselle sekä sisäistä valvontaa koskevaa ohjeistusta ja sen suhdetta sisäiseen tarkastukseen. Teorian avulla löydettiin tietoa sisäisen valvonnan osa-alueista sekä siinä käytettävistä viitekehyksistä. Tutkimuksen empiirisessä osassa toteutettiin kohdeyrityksen kehitystyön prosessi, jonka lähtökohtana oli laatia yritystason prosessikuvaus. Prosessikuvauksen pohjalta toteutettiin tutkimuksen tavoitteiden määrittely sekä eri valvontatoimintojen eli kontrollien kuvaukset. Tämän kuvauksen pohjalta pystyttiin valitsemaan käytettävät avainkontrollit sekä havaitsemaan mahdolliset puuttuvat valvontakontrollit. Kehitystyössä keskityttiin pääosin yrityksen rengastuotteisiin ja varastonhallintaan.

Opinnäytetyön tutkimustuloksena laadittiin kohdeyrityksen rengastuotteiden sisäisen valvonnan suunnitelma. Tutkimustuloksia on mahdollista hyödyntää myös yrityksen muihin osa-alueisiin. Tutkimuksen tuloksena voidaan todeta, että kohdeyrityksen sisäinen valvonta toimii hyvin, mutta ilman kehitystyötä valvontatoimintoja ei olisi riittävästi dokumentoitu, ja näin ollen niiden toimivuudesta yrityksellä ei olisi täyttä varmuutta.

Avainsanat Sisäinen valvonta, kasvuyritys, COSO, kontrolli, valvonta

Sivut 31 s. + liitteet 11 s.

HÄMEENLINNA

Degree programme in Business Administration

Author

Johanna Jäppinen

Year 2016

Subject of Bachelor's thesis

The organization of internal control in the target company

ABSTRACT

The client for this thesis is a growth company from Pirkanmaa Finland, who provides services and solutions for industrial, port and terminal logistics purposes. The company also represents industrial tyre brand as an exclusive importer for Finland. The main goal for the thesis was to improve and develop the company's internal control, identify possible weaknesses or defects related to the process and propose an internal control plan for the company. The target of the development work is to get a full understanding of the corporate activities and suitability of different control processes.

The theory part of this thesis consists of the meaning of internal control for the company and its instructions as well as relation between internal control and internal audit. With the help of the theory it was found information on the internal control phases and frameworks used for the process. The development work process at the client company is carried out in the empirical part of this thesis. The basis for development work was to establish company process description for the company. The definition for the targets and different control activities were based on the process description which enabled to identify the key control activities and enabled also to find out possible shortages in current control activities. The thesis focused on the client company's tyre products and stock monitoring.

An internal control plan for the client company was established and implemented as a result of this thesis. The company's target was to have such an internal control plan that could be expanded also for other company purposes in future during the time of growth. As a result of this thesis, it can be stated that internal control in the client company is working fine, but without development work, internal control activities would not have been documented properly and due to that, the actual advantage of internal control would not have been at a sufficient level considering the company growth.

Keywords Internal control, growth company, COSO, control, monitoring

Pages 31 p. + appendices 11 p.

SISÄLLYS

1	JOHDANTO	1
1.1	Kohdeyrityksen esittely	1
1.2	Tutkimuksen tavoite ja työn rajausta	1
1.3	Tutkimuksen tietoperusta ja tutkimusmenetelmät	2
1.4	Tutkimuksen eteneminen ja rakenne	2
2	SISÄINEN VALVONTA.....	4
2.1	Sisäinen valvonta yleisesti.....	4
2.2	Sisäinen valvonta osana sisäistä tarkastusta	5
2.3	Sisäistä valvontaa koskeva ohjeistus.....	6
2.4	Sisäisen valvonnan viitekehys	6
2.5	Sisäisen valvonnan prosessi.....	8
2.6	Sisäisen valvonnan osa-alueet	8
2.6.1	Valvontaympäristö.....	9
2.6.2	Riskien arviointi	9
2.6.3	Valvontatoiminnot	10
2.6.4	Informaatio ja kommunikaatio	11
2.6.5	Seuranta.....	11
3	TUTKIMUKSEN TOTEUTTAMINEN	12
3.1	Aineistonkeruumenetelmät	12
3.2	Aineiston analysointi.....	13
3.3	Tutkimuksen toteutus käytännössä	13
4	TUTKIMUKSEN EMPIIRINEN OSUUS	14
4.1	Tutkimuksen lähtökohta	14
4.2	Yritystason prosessikuvaus.....	15
4.3	Tutkimuksen alkukartoitus ja pääkontrollien dokumentointi.....	15
4.4	Tutkimus tavoitteiden asettaminen	17
4.5	Tutkimus toimenpiteiden toteutus.....	17
4.5.1	Osto- ja myyntiprosessien kuvaus	18
4.5.2	Yksittäisten kontrollien dokumentaatio	19
4.5.3	Avainkontrollien listaus	20
4.6	Puuttuvien kontrollien implementointi sekä arviointi ja testaus.....	25
4.7	Tulosten raportointi.....	26
5	TUTKIMUSTULOKSET JA JOHTOPÄÄTÖKSET	28
5.1	Sisäisen valvonnan suunnitelma	28
5.2	Tutkimustulosten tarkastelu ja jatkotutkimusaihe	29
5.3	Opinnäytetyön yhteenveto ja omat johtopäätökset	30
	LÄHTEET	31

LIITTEET

- Liite 1 Esimerkki yritystason kontrollien dokumentoinnista
Liite 2 Sisäisen valvonnan itsearviointilomake

Liite 3	Esimerkki yksittäisen kontrollin dokumentoinnista
Liite 4	Pienen yrityksen sisäisen valvonnan arviointilomake
Liite 5	Ostoprosessin yksittäisten kontrollien dokumentointi
Liite 6	Myyntiprosessin yksittäisten kontrollien dokumentointi
Liite 7	Varastonhallinnan yksittäisten kontrollien dokumentointi

1 JOHDANTO

Sisäinen valvonta on osa organisaation sisäistä hallintojärjestelmää, joka ulottuu yrityksen eri tasoille. Organisaation sisäinen valvonta muodostuu eri osa-alueista kuten hyväksymisvaltuutuksista, työtehtävien jaosta sekä ohjaus- ja laskentajärjestelmien sisältämistä kontrolleista. Kontrollien tehtävänä on huolehtia, että yrityksen asettamat tavoitteet ja toimintaohjeet myös toteutuvat. Sisäisessä valvonnassa on huomioitava, että se on aina erilainen eri organisaatioissa. Sisäistä valvontaa kehittäessä on otettava huomioon kohdeorganisaation tarpeiden lisäksi myös yrityksen koko, omistussuhteet, rakenne, toimiala sekä toimintojen luonne. Tärkeintä sisäisessä valvonnassa ei ole sen olemassa olo vaan sen toimivuus. johdannon kirjoittaminen tästä.

1.1 Kohdeyrityksen esittely

Toimeksiantajana toimii pirkanmaalainen kasvuyritys, joka on vuonna 2013 perustettu osakeyhtiö, jonka toimialana on nosto- ja siirtolaitteiden valmistus. Yritys tuottaa palveluita ja ratkaisuja teollisuuden ja satamien tarpeisiin ja se toimii myös teollisuusrenkaiden maahantuojana. Yrityksen toiminta on jaettu kolmeen eri osa-alueeseen, joita ovat rengastuotteet, trailer-ratkaisut ja palvelut. Yrityksessä työskentelee tällä hetkellä viisi henkilöä ja liikevaihto oli 250 000 euroa vuonna 2015, joista suurin osa koostui rengastuotteista. (T. Jäppinen, haastattelu 23.2.2016.)

Kyseinen toimeksiantajayritys voidaan kokea hieman pienehköksi sisäisen valvontajärjestelmän luomiseen. Tulevaisuuden kasvuodotusten vuoksi toimintojen kartoitus koetaan erittäin tarpeelliseksi tehdä ennen tavoitteiden saavuttamista. Näin voidaan varmistua niiden toimivuudesta sekä samalla jo varautua tuleviin muutostarpeisiin. Yrityksellä on vahva kasvutavoite, joka tarkoittaa liikevaihdon moninkertaistamista lähivuosina. Näihin tavoitteisiin nähden yrityksellä on erittäin hyvät edellytykset kasvuun trailer-ratkaisujen ansiosta. Tällä hetkellä niiden osuus liikevaihdossa on erittäin pieni, mutta huomioiden yksittäisen toimituksen arvo, se voi olla jopa moninkertainen nykyiseen liikevaihtoon verrattuna.

1.2 Tutkimuksen tavoite ja työn rajaus

Tämän opinnäytetyön tavoitteena on kehittää toimeksiantajayrityksen sisäistä valvontaa ja tuoda esille mahdolliset puutteet sekä laatia yrityksen tarpeisiin soveltuva sisäisen valvonnan suunnitelma. Toimeksiantajayrityksen kannalta keskeistä on kartoittaa sisäisen valvonnan toimivuus sekä tietous siitä, että sen valvontatoimenpiteet tuottavat riittävästi ja oikeanlaista informaatiota yrityksen tarpeita ajatellen. Tämän kehitystyön avulla pyritään samaan varmuus yrityksen toimintatapojen ja prosessien toimivuudesta sekä tuottamaan informaatiota näiden toimintojen muutostarpeista.

Tutkimuksen kehitystyö keskittyy pääosin yrityksen rengastuotteisiin ja varastohallintaan. Sisäisen valvonnan suunnitelmassa huomioidaan yrityksen kasvutavoitteet, jotta tuloksia voidaan hyödyntää myös yrityksen muihin osa-alueisiin.

Opinnäytetyöllä pyritään vastaamaan seuraaviin kysymyksiin:

Pääongelma:

Millainen on toimiva sisäisen valvonnan järjestelmä?

Alaongelmat:

Onko yrityksen sisäisen valvonnan kontrollijärjestelmä riittävä?

Mitkä ovat sen mahdolliset puutteet ja kehittämiskohteet?

Millaisia kontroleja tarvitaan mahdollisesti lisää?

1.3 Tutkimuksen tietoperusta ja tutkimusmenetelmät

Tietoperustan keräämiseksi on perehdytty sisäiseen valvontaan ja sisäiseen tarkastukseen liittyvään kirjallisuuteen sekä Sisäiset Tarkastajat Ry:n antamiin ohjeistuksiin.

Tutkimuksen empiirinen osuus toteutettiin yrityksen toimintatapoja seuraamalla ja niitä havainnoimalla sekä haastatteleamalla yrityksen toimitusjohtajaa. Tietoperustasta pyrittiin valitsemaan sellaisia viitekehyksen malleja, jotka soveltuvat mahdollisimman hyvin yrityksen tarpeisiin. Ensimmäisen tärkeää on huomioida kohdeyrityksen käytettävissä olevat resurssit, jotta kehitystyön päätavoite eli sisäisen valvonnan suunnitelma saadaan toteutettua. Sisäinen valvonta toimii parhaiten ja antaa luotettavinta informaatiota, silloin kuin se pystytään toteuttamaan varsinaisen työn ohella rutiinien omaisesti ja niin, että henkilö ei koe suorittavansa kyseistä valvontaa. Tutkimusmenetelmänä on käytetty tutkimuksellista kehittämistyötä, ja siinä käytetty menetelmä on laadullinen eli kvalitatiivinen.

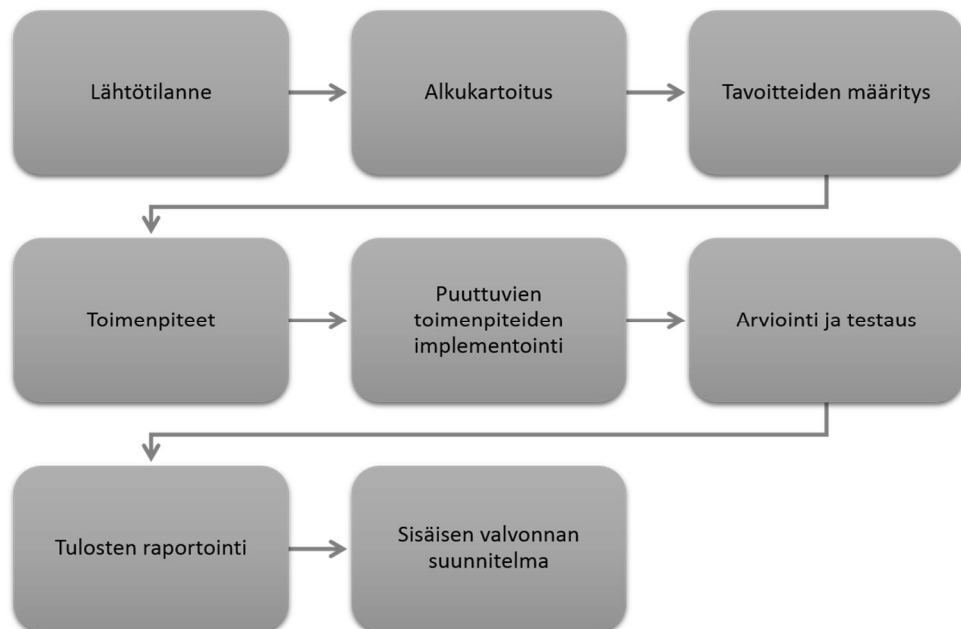
1.4 Tutkimuksen eteneminen ja rakenne

Kohdeyrityksen kehitystyön avulla etsitään tietoa siitä, millainen on toimiva yrityksen sisäinen valvontajärjestelmä, ja millaiset ovat siinä käytetyt viitekehykset. Sisäinen valvonta on jokaisessa organisaatiossa aina yksilöllinen, mutta kaikilla on kuitenkin sama tavoite, eli pystyä toteuttamaan toimiva ja kohdeorganisaation tarpeet huomioiva sisäisen valvonnan järjestelmä.

Tutkimustyön pohjaksi kartoitetaan ensin yrityksen tämän hetkinen tilanne toteuttamalla yrityksen prosessikuvaus, jotta saadaan tarpeeksi hyvä kuva yrityksen toiminnasta. Prosessikuvaus toimii kehitystyön perustana, jotta voidaan kartoittaa odotettavissa olevat tarpeet toimivan sisäisen valvontajärjestelmän luomiseksi. Alkukartoituksen tavoitteena on laatia kohdeyrityksen nykyiset valvontatoimintojen kuvaukset eli kontrollit osa-alueittain, jotta myöhemmin pystytään johtamaan näistä tavoitteiden määrittäminen. Yksi keskeisistä tavoitteista on selvittää valvontajärjestelmän avainkontrollit, joita ilman ei valvontatoimintojen tehokkuutta ja toimivuutta voida

arvioida. Myöskään ilman riittävää ja yksityiskohtaista alkukartoitusta ei voida yrityksen avainkontrolleja edes tunnistaa.

Tavoitteiden määrittäminen aloitetaan sisäisen valvonnan itsearviointi kyselylomaketta hyväksi käyttäen, jonka pohjalta pystytään arvioimaan muita sisäisen valvonnan puutteita. Kyselytulosten perusteella sekä aikaisempien havaintojen avulla laaditaan kohdeyritykselle toimenpidesuunnitelma, joka kattaa myös kehitystavoitteet. Toimenpidesuunnitelma rajautuu koskemaan yrityksen rengastuotteita, johon työssä on päätetty keskittyä. Suunnitelmaan kuvataan tarvittavat valvontakontrollien lisäykset sekä alustavat avainkontrollien listaukset. Tämän jälkeen tarvittavat kontrollien lisäykset sekä avainkontrollit implementoidaan osaksi valvontajärjestelmää. Implementoinnin jälkeen aloitetaan valvontajärjestelmän arviointi ja testaus. Testaus tulosten ja arvioinnin perusteella tehdään kohdeyritykselle sisäisen valvonnan suunnitelma.



Kuvio 1. Kohdeyrityksen kehitystyöprosessi mukailtu kirjasta yrityksen sisäinen valvonta (Ahokas 2012a, 64.)

2 SISÄINEN VALVONTA

Sisäisestä valvonnasta ei ole olemassa kattavaa ja yksiselitteistä määritelmää. Sisäistä valvontaa voidaan kuvata synonyymeillä sisäinen kontrolli tai sisäinen tarkastus. Sisäinen kontrolli viittaa englannin kieliseen sanaan internal control, jolla viitataan yksittäisiin kontrollitoimenpiteisiin ja jotka ovat sisäisen valvonnan osa-alueita. Sisäinen tarkastus taas viittaa englannin kieliseen sanaan internal audit, joka on puolestaan osa sisäistä valvontajärjestelmää, jonka yhtenä tavoitteena on arvioida sisäistä valvontaa. (Ahokas 2012a, 12.)

2.1 Sisäinen valvonta yleisesti

Sisäisen valvonnan tarkoituksena on pyrkiä varmistamaan, että organisaation asettamat tavoitteet saavutetaan. Organisaation tavoitteet voidaan ryhmitellä neljään eri luokkaan, jotka ovat strategiset, toiminnalliset, raportointia koskevat sekä vaatimustenmukaisuutta koskevat. Organisaation sisäisestä valvonnasta ja riskien hallinnasta vastuussa on yhtiön ylin johto ja sen järjestäminen on osa yrityksen johtamista. Sisäistä valvontaa toteuttaa yrityksessä sen koko henkilöstö mukaan lukien yhtiön hallitus. (Sisäiset Tarkastajat ry n.d.)

Riskienhallinta ja sisäinen valvonta linkittyvät vahvasti toisiinsa, koska ne ovat saman prosessin osia. Näiden kahden välinen suhde on merkittävä, koska sisäisen valvonnan avulla järjestetään suuri osa riskienhallinnan tehtävistä käytännössä, joita ovat mm. toiminnan tuloksellisuus, jatkuvuuden varmistaminen, resurssien ja omaisuuden turvaaminen ja ohjeiden noudattaminen. (Ahokas 2012b, 50.)

Sisäisen valvonnan tärkeys yritykselle korostuu esimerkiksi tilanteessa, jossa tarkastellaan yrityksen väärinkäytösten riskitekijöitä. Tilintarkastuslehden 2/2012 artikkelin tutkimuksessa selvitettiin yritysten väärinkäytösten riskitekijöitä Suomessa sekä mihin sisäiset tarkastajat, tilintarkastajat ja talousrikostarkastajat kiinnittävät huomiotaan yritystä arvioidessaan. Väärinkäytösten riskitekijöiden listauksesta (kuva 2) voidaan hyvin todeta, että sisäisen valvonnan osuus korostuu vahvasti myös tästä näkökulmasta.

Sisäiset tarkastajat

1. Johto on epäonnistunut henkilöstön sisäiseen valvontaan liittyvien asenteiden luomisessa
2. Heikko sisäinen valvonta
3. Tietojen käsittelyn valvonta on heikkoa

Tilintarkastajat

1. Osapuolten kesken on meneillään epätavallisia liiketoimia
2. Johdolla on kyseenalainen tai rikollinen tausta
3. Epärehellinen tai epäeettinen johto

Talousrikostarkastajat

1. Johdolla on kyseenalainen tai rikollinen tausta
2. Epärehellinen tai epäeettinen johto
3. Osapuolten kesken on meneillään epätavallisia liiketoimia

Kuva 1. Väärinkäytösten riskitekijät (Gullkvist & Jokipii 2012, 47.)

Osakeyhtiölain sekä Suomen listayhtiöiden hallinnointikoodin mukaisesti yrityksen toimitusjohtajalla on kokonaisvastuu sisäisen valvontajärjestelmän luomisesta, implementoinnista sekä sen ylläpitämisestä. Toimitusjohtaja on avainasemassa viestin levittämisessä yrityksen eri tasoille. Toimitusjohtajan rooli on kuitenkin hieman erilainen eri organisaatioissa. Suurimmissa yhtiöissä toimitusjohtaja ohjaa keskijohtoa antamalla yleiset suuntaviivat sisäisen valvonnan järjestämisestä. Keskijohto puolestaan ottaa vastuun tärkeimpien periaatteiden ja toimintaohjeiden luomisesta omassa liiketoimintayksikössään. Pienemmissä yrityksissä taas toimitusjohtajan viestit ja esimerkillinen toiminta on paljon suuremmassa yhteydessä työntekijöihin. (Ahokas 2012a, 21.)

2.2 Sisäinen valvonta osana sisäistä tarkastusta

Sisäinen valvonta sekoitetaan tai yhdistetään hyvin usein sisäiseen tarkastukseen. Sisäisen valvonnan ja tarkastuksen eroavaisuuksia on hankala selkeästi erottaa, koska ne nivoutuvat monilta osin toisiinsa eikä selkeää rajausta ole helppo tehdä. Organisaation sisäinen valvonta on yrityksen sisällä tapahtuvia toimintatapoja, joilla pyritään varmistamaan toiminnan tuloksellisuus ja laillisuus. (Ahokas 2012a, 12.)

Sisäinen tarkastus on riippumaton ja objektiivinen tarkastusorganisaatio, jonka toiminnan ulottuvuus vaihtelee eri organisaatioiden mukaan. Sisäisen tarkastuksen arviointi ja itse tarkastustyö kohdistuu hyvin usein sisäisen valvonnan toimivuuteen. Sisäinen tarkastus toimii yleensä erillisenä yksikkönä tai se voidaan ulkoistaa täysin, mikä on varsin yleinen tapa pienemmissä organisaatioissa. Sisäisen valvonnan osuutta taas on lähes mahdotonta ulkoistaa, koska se on osa organisaation päivittäisiä toimintoja koskettaen näin myös yrityksen kaikkia eri tasoja. (Ahokas 2012a, 12-13.)

Sisäisen valvonnan ero sisäiseen tarkastukseen verrattuna on, että sisäistä valvontaa eivät ohjaa standardit tai muut ohjeistukset, kuten sisäisessä tarkastuksessa. Sisäistä tarkastustyötä ohjaavat alan kansainväliset ammatilliset viitekehykset, joita ovat mm. eettiset säännökset, ammattistandardit

sekä erilaiset käytännön ohjeistukset. Sisäistä valvontaa eivät ohjaa edellä mainitut ohjeistukset vaan sen toteutus on paljolti yrityksen johdon hallinnassa. Mutta sen järjestämisestä on kuitenkin olemassa myös kansallisia ohjeistuksia esimerkiksi listayhtiöiden hallinnointikoodi tai SOX-lainsäädäntö eli Sarbanes-Oxley Act, joka on vuonna 2002 Yhdysvalloissa säädetty ohjeistus. (Ahokas 2012a, 13.)

Sisäisen tarkastuksen lisäksi myös tilintarkastajan tehtäviin kuuluu sisäisen valvonnan tehokkuuden arviointi. Sisäisen tarkastuksen ja tilintarkastuksen yhteistyö on todella tärkeää, jotta asioita ei tehtäisi kaksinkertaisesti. Yrityksen toiminnan arviointi on myös sitä parempi mitä laajempana se voidaan toteuttaa. (Ahokas 2012a, 47.)

2.3 Sisäistä valvontaa koskeva ohjeistus

Kuten edellä on jo mainittu, sisäisen valvonnan järjestämisestä ei ole olemassa suoranaisia määräyksiä suomalaisessa lainsäädännössä, mutta osakeyhtiölaissa kuitenkin säädetään asiasta seuraavasti:

öHallitus huolehtii yhtiön hallinnosta ja sen toiminnan asianmukaisesta järjestämisestä (yleistoimivalta). Hallitus vastaa siitä, että yhtiön kirjanpidon ja varainhoidon valvonta on asianmukaisesti järjestetty.ö (OYL 6:2)

öToimitusjohtaja hoitaa yhtiön juoksevaa hallintoa hallituksen antamien ohjeiden ja määräysten mukaisesti (yleistoimivalta). Toimitusjohtaja vastaa siitä, että yhtiön kirjanpito on lain mukainen ja varainhoito luotettavalla tavalla järjestetty.ö (OYL 6:17)

Tilintarkastuksessa on noudatettava hyvää tilintarkastustapaa sekä toteutettava yhtiön antamia ohjeita, mutta huomioitava ohjeiden noudattamisessa, että ne eivät ole ristiriidassa lain, yhtiöjärjestyksen, kansainvälisten tilintarkastusstandardien tai muiden säännösten tai ohjeistusten kanssa. (TTL 4:3.)

Tilintarkastuksen tavoitteena on tutkia yrityksen toimintaa sekä antaa riippumaton arvio sen tilinpäätöksestä sekä muista tähän rinnastettavista tiedoista. Tilintarkastus on lakisääteistä, ja sen perustana on tilintekovelvollisuus. Osakeyhtiön kohdalla tämä tarkoittaa sitä, että kyseisen yhtiön hallitus on velvoitettu esittämään tilinpäätöksessä ja toimintakertomuksessa lain ja yhtiöjärjestyksen mukaiset tiedot. Tilintarkastuksen avulla saadaan kohtuullinen varmuus, että tilinpäätös on tehty ja laadittu sääntöjen mukaisesti sekä siitä, ettei tilinpäätöksessä ole olennaisia virheitä tai puutteita. (Tomperi 2009, 7-9 .)

2.4 Sisäisen valvonnan viitekehys

Sisäinen valvonta pohjautuu yleisesti käytettyyn COSO -malliin, jonka mukaan yrityksen valvonta on sen johdon, hallituksen sekä muun sen organisaation henkilökunnan toteuttama prosessi. Tämän prosessin tarkoi-

tuksena on tuottaa riittävän suuri varmuus laadituista sisäisen valvonnan tavoitteista. Nämä organisaation tavoitteet ovat määriteltä seuraavasti:

- toimintojen tehokkuus ja tarkoituksen mukaisuus
- taloudellisen raportoinnin luotettavuus
- lakien ja säädösten noudattaminen.

Sisäiseen valvontaan kuuluvat yrityksen valvontaympäristön lisäksi myös riskien arviointi, valvontatoiminnot, informaatio, kommunikaatio ja seuranta. (Ahokas 2012a, 12.)

COSO-mallin historia ulottuu yli kahdenkymmenen vuoden taakse, jolloin The Committee Of Sponsoring Organizations of the Treatway Commission tuotti kokonaisvaltaisen sisäisen valvonnan julkaisun eli Internal Control ó Integrated Frameworkin. Julkaisun tarkoituksena oli auttaa eri organisaatioita arvioimaan ja kehittämään yritysten sisäisiä valvontajärjestelmiä. Myöhemmin myös riskienhallintaan kiinnitettiin yhä enemmän huomioita ja tarve yritysten riskienhallinnan toimivaan malliin ilmeni. Vuonna 2001 komissio käynnisti projektin, jonka tarkoituksena oli luoda malli, jolla yrityksen johto pystyy arvioimaan ja kehittämään riskienhallintaa helpommin. Samaan aikaan maailmaa ravistelivat erilaiset yritysromahdukset ja skandaalit, joissa yritysten sidosryhmät mm. sijoittajat ja henkilökunta joutuivat näiden tapahtumien uhreiksi ja kokivat suuria taloudellisia tappioita. Yhdysvalloissa nämä tapatumat johtivat Sarbanes-Oxley-lain säätämiseen vuonna 2002 ja samansuuntaisia lakeja oli valmisteilla myös muissa maissa. Laki laajensi yritysten velvollisuuksia sisäisen valvonnan järjestämisen toteuttamisesta sekä se myös edellyttää johtoa, että yrityksestä riippumaton tarkastaja vahvistaa järjestelmien toimivuuden. (Flaherty & Mäki 2004, 1.)

Sisäisen valvonnan määrittelyn pohjana käytetään kansainvälisiä viitekehyksiä, joita ovat mm. COSO- (The Committee Of Sponsoring Organizations of the Treatway Commission), COBIT- (Control Objectives of IT and Related Technologies) ja COCO- (The Criteria of control) mallit. COSO on näistä laajimmin tunnetuin sekä myös vanhin sisäisen valvonnan viitekehysistä. COBIT-malli on kehitetty IT -prosessien hallintaan sekä kontrollien määrittämiseen tavoitteena tunnistaa liiketoiminto- sekä IT-prosessien keskinäiset riippuvuudet. COCO ómalli pohjautuu alkuperäiseen COSO-viitekehukseen, mutta se on lähestymistavaltaan ennen kaikkea yritysjohdolle suunnattu.

COSO-malli tunnetaan paremmin niin sanotusta COSO kuutiosta (COSO-Cubic, kuva 4), johon kiteytyy mallin perimmäinen ajatus, jossa kaikki toiminnot linkittyvät vahvasti toisiinsa. Valvontaympäristö (Control Environment) luo perustan mallin muille osa-alueille tuoden valvontaan kurinalaisuutta ja järjestystä. Riskien arvioinnilla (Risk Assessment) tarkoitetaan niiden riskien ja uhkien tunnistamista, jotka voivat olla organisaation tavoitteiden esteenä. Riskienhallinta pohjautuu riskien arviointiin, ja valvontatoimintojen avulla pyritään varmistamaan, että organisaation johdon asettamiin tavoitteisiin päästään. Valvontatoimet (Control Activities) auttavat varmistamaan, että tarvittaviin toimiin on ryhdytty, jotta mahdolliset riskit havaitaan. Informaatio ja kommunikaatio (Information & Communication) varmistavat tiedonkulun eri tasojen välillä organisaatiossa. Tämä

osa-alue on tärkeässä asemassa, silloin kun varmistetaan, että koko organisaation henkilöstö ymmärtää oman roolinsa sisäisen valvonnan ketjussa. Mallin alimmainen osa-alue on seuranta (Monitoring Activities), jota organisaatiossa toteutetaan sen johdon ja vastuuhenkilöiden toimesta.



Kuva 2. COSO- kuutio (McNally 2013, 4.)

öCOSO:n tärkein sanoma on, että sisäinen valvonta ei ole vain yksi organisaation irrallinen toiminto vaan monisuuntainen prosessi, jossa osatekijät vaikuttavat toisiinsa ja joka ulottuu läpi organisaation.ö (Ahokas 2012a, 26.)

2.5 Sisäisen valvonnan prosessi

Kaikissa yrityksissä ihmiset tekevät asioita, jotka saavat aikaan erilaisia toimintoja, jotka ovat osa sisäisen valvonnan prosessia. Valvontatoiminnot toimivat parhaiten silloin, kun ne toteutetaan osana liiketoimintaprosesseja ja ne ulottuvat yrityksen kaikille tasoille. Jos valvontajärjestelmä rakennetaan jo olemassa olevien toimintojen päälle, se todennäköisesti jää irtolaiseksi kokonaisuudeksi ja eivät tällöin ole aidosti osa ihmisten tekemiä tehtäviä ja vastuu alueita. Yksittäisistä prosessin vaiheista pystytään tunnistamaan erilaisia valvontatoimintoja eli kontrolleja. (Ahokas 2012a, 14 .) Nämä kontrollit voidaan tunnistaa sekä dokumentoida eri prosesseissa esimerkiksi osto-, myynti-, valmistus-, hankinta-, kirjanpito- sekä raportointiprosesseissa ja lisäksi myös sisäisistä toiminnoista kuten henkilöstöhallinto- ja IT-osastoista.

2.6 Sisäisen valvonnan osa-alueet

Sisäisen valvonnan määrittäminen perustuu viiteen toisiinsa vahvasti sidoksissa olevaan osa-alueeseen (Ahokas 2012a, 24). Sisäisen valvontajärjestelmän toteuttajana toimivat ihmiset. Tämä järjestelmä eli prosessi tuottaa koh-

tuullisen varmuuden yrityksen johdolle sen asettamista vaatimuksista, jotka liittyvät näiden viiden osatekijän toiminnallisiin tavoitteisiin, taloudelliseen raportointiin sekä sääntöjen noudattamiseen. (Lähdemäki 2012, 62.)



Kuvio 2. Sisäisen valvonnan osa-alueet COSO-mallin mukaan

2.6.1 Valvontaympäristö

Yrityksen valvontaympäristöön vaikuttavat organisaation menneisyys ja tavat, jolla yritystä on johdettu, joka vaikuttaa sen koko henkilökunnan asenteisiin. Valvontaympäristö on väline, jolla luodaan yritykselle kurinalaisuutta ja järjestystä sekä, jolla pystytään tekemään henkilöstö tietoiseksi eri toiminnoista eli kontroleista. Tätä toimintaa voidaan kutsua myös valvontakulttuuriksi ja sen toteutuksesta vastaa yrityksen ylin johto, joka omalla esimerkillään osoittaa miten tärkeää on sisäisen valvonnan toteutus yrityksessä.

öCOSO jakaa valvontaympäristön seitsemään osatekijään:

- rehellisyys ja eettiset arvot
- henkilöstön pätevyys
- hallituksen ja tarkastusvaliokunnan jakama huomio ja ohjaus
- johdon filosofia ja toimintatapa
- organisaationrakenne
- työntekijöiden valta ja vastuu
- henkilöstöhallinnon menettelytavat ja käytännöt (Ahokas 2012a, 27).

2.6.2 Riskien arviointi

Yritystoimintaan kohdistuu aina riskejä ja ne luokitellaan joko sisäisiin tai ulkoisiin riskeihin. Riskejä sekä niiden syntymistä ei voida koskaan liiketoiminnassa täysin estää, mutta niihin pystytään varautumaan eri tavoin.

Yritysten riskienhallinnassa lähdetään liikkeelle siitä ajatuksesta, että kaikkien yritysten on tarkoitus tuottaa arvoa sen omistajilleen sekä sidosryhmille. Riskienhallinnan avulla yrityksen johto pystyy hallitsemaan epävarmuustekijöitä tehokkaasti. Näihin tekijöihin liittyviä riskejä ja mahdollisuuksia hallitsemalla voidaan yrityksen arvoa kasvattaa tehokkaammin. Yrityksen arvo voidaan maksimoida johdon strategisten tavoitteiden avulla, jolloin yritykselle luodaan optimaalinen tasapaino kasvun, tuottotavoitteiden sekä niihin liittyvien riskien välillä. (Flaherty & Mäki 2004, 2.)

Riskien vaikutuksia ja niiden todennäköisyyttä pystytään minimoimaan sisäisen valvontajärjestelmän avulla. COSO-mallissa riskien arvioinnilla pyritään tunnistamaan ja analysoimaan sellaiset riskit, jotka voivat toteutessaan uhata yrityksen tavoitteisiin pääsyä tai pahimmillaan vaarantaa sen koko toiminnan. Riskienhallinta alkaa niiden arvioinnilla, joka on lähtö-

kohtana yrityksen riskienhallintapolitiikalle. Yrityksen on määriteltävä oma riskitaso sekä ne toimet, joilla päätetty taso pystytään pitämään. (Ahokas 2012a, 31.)

Aluksi on asetettava haluttu tavoite, jonka jälkeen pystytään tunnistamaan mahdolliset vaaran paikat, jotka voivat olla näiden tavoitteiden esteenä. COSO-mallin mukaan tavoitteet täytyy asettaa yrityksen eri tasoille sekä tämän lisäksi myös jokaiselle toiminnan tasolle, jolloin sillä voidaan kattaa yrityksen kaikki tasot. Tällöin pystytään tunnistamaan juuri ne avaintekijät, jotka ovat kriittisiä kunkin tavoitteen kohdalla. (Ahokas 2012a, 31.)



Kuvio 3. Riskien arviointi prosessi riskitason ja tavoitteiden määrittämisen jälkeen mukailtu kirjasta yrityksen sisäinen valvonta (Ahokas 2012a, 31.)

2.6.3 Valvontatoiminnot

Yrityksen valvontatoiminnot ovat sellaisia menettelytapoja ja poliitikkoja, joilla on tarkoitus varmistaa, että yritys toimii johdon asettamien tavoitteiden mukaan. Näillä tavoin pystytään varmistamaan, että tarvittaviin toimiin on yrityksessä ryhdytty mahdollisten riskipaikkojen tunnistamiseksi. Näitä valvontatoimintoja toteutetaan yrityksen eri tasoilla ja ne pyritään sijoittamaan prosessien eri kohtiin. (Ahokas 2012a, 34.)

Yrityksen valvontatoimia	Ne voivat olla,	Ne voidaan jaotella,
<ul style="list-style-type: none">• Hyväksymiset• Valtuutukset• Todentamiset• Täsmäytykset• Toiminnan tarkastukset• Omaisuuden turvaamistoimet• Työtehtävien erittämiset	<ul style="list-style-type: none">• Ehkäiseviä• Paljastavia• Manuaalisia• Automaattisia• Johtamiskontrolleja	<ul style="list-style-type: none">• Erilaisten valvontatavoitteiden mukaan• Monien eri suoritustasojen mukaan

Kuvio 4. Yrityksen valvontatoimet (Ahokas 2012a, 34).

Yrityksen menettelytavoilla ja toimintaohjeilla vastataan kysymyksiin keitä me olemme ja miten meillä asioita tehdään. Näitä toimintaohjeita tarvitaan ainakin kolmesta eri syystä. Ensimmäiseksi, jotta henkilöstöä voidaan riittävästi kouluttaa ja informoida yhteisistä toimintatavoista. Toiseksi, jotta niiden toteutumista pystytään seuraamaan aivan käytännön tasolla ja kolmanneksi, jotta mahdolliset seuraamukset niiden laiminlyönneistä ja

rikkomuksista voidaan toteuttaa. Silloin, kun organisaatiolla on olemassa selkeät toimintaohjeet, voidaan henkilöstöltä odotettu käyttäytyminen helposti perustaa näihin ohjeistuksiin. (Code of conduct 2015.)

2.6.4 Informaatio ja kommunikaatio

Toimiva sisäinen valvonta edellyttää, että kommunikaatio ja yhteistyö toimivat moitteettomasti eri osapuolten välillä. Toimiva kommunikaatio on erityisen tärkeää sillä sisäisen valvonnan vastuu, arviointi ja kehittäminen koskettavat sekä ulottuvat yrityksessä monien eri toimintojen alueelle. (Ahokas 2012b, 51.)

Informaatiossa ja kommunikaatiossa on keskeistä, että kaikilla organisaatiossa toimivilla henkilöillä täytyy olla tarvittavat sekä olennaiset tiedot käytettävissä ja myös omaksuttavissa omaan tarpeeseen. Muutoin he eivät pysty toteuttamaan omaa rooliaan osana sisäistä valvontajärjestelmää eivätkä näin ollen pysty hoitamaan työtehtäviään. (Ahokas 2012a, 40.)

Informaation tulee olla päätöksenteon ja organisaation toiminnan kannalta validia eli ajantasaista ja relevanttia. Lisäksi informaation tulee olla oikeassa muodossa raportoitua ja ajoissa kommunikoitua. (Ahokas 2012a, 40.)

Kommunikaatio on yrityksessä tehokasta silloin, kun se kulkee yrityksen sisällä kaikkiin ilmansuuntiin eikä vain ylhäältä alas. Henkilöstön tulee saada johdolta selkeitä ja yksiselitteisiä viestejä, jotta kukin henkilöstön jäsen osaa ottaa omat velvollisuutensa vakavasti. Tällöin jokaisen yksilön tulisi myös ymmärtää oma merkityksensä osana sisäistä valvontajärjestelmää. Silloin, kun jokaisella on oma paikkansa selvillä jokainen henkilöstön jäsen voi soveltaa annettuja ohjeita omissa työtehtävissään. Tällöin jokainen pystyy omassa toiminnassa sekä virheen tai puutteen huomattaessaan kiinnittämään huomionsa tämän syihin, joista se johtui eikä vain toteamaan tapahtuman ilmentyneen. (Ahokas 2012c, 40.)

2.6.5 Seuranta

Sisäiseen valvontajärjestelmään pitää myös toteuttaa seuranta eli prosessia, jonka myötä pystytään arvioimaan sisäisen valvonnan toimivuutta ja laatua. Seuranta jaetaan kahteen eri tasoon, jotka ovat jatkuva valvonta ja erilliset arvioinnit. Jatkuvaa valvontaa toteutetaan osana organisaation johdon päivittäistä toimintaa sekä muun henkilöstön osalta se hoidetaan arviointina työtehtäviä suorittaessaan. Erillinen valvonta suoritetaan tärkeiksi koettuihin kohteisiin, jotka ovat ennalta valikoituja. Valvonnan piiriin voidaan myös liittää kohteita, joiden toimintaympäristössä on tapahtunut muutoksia tai ne ovat joutuneet korkeampaan riskiin muihin kohteisiin verrattuna. Arvioinnit toteutetaan yleensä osana sisäistä tai ulkoista tarkastusta, jolloin se on myös tarkastussuunnitelman mukainen. Tarkastuksia toki voidaan suorittaa myös pistokokein, silloin kun ne koetaan tarpeelliseksi esimerkiksi järjestelmän toimivuuden testauksen yhteydessä. (Ahokas 2012a, 42-43.)

3 TUTKIMUKSEN TOTEUTTAMINEN

Tässä opinnäytetyössä haetaan vastauksia kohdeyrityksen sisäisen valvonnan toimintakyvystä. Teorian pohjalta on ensin selvitetty millainen on toimiva sisäinen valvonta ja mitä toimenpiteitä se yritykseltä vaatii toimia-akseen hyvin. Alaongelmina ovat kontrollien riittävyys, mahdolliset puut- teet sekä kehittämiskohteet ja mitä toimenpiteitä tarvitaan lisää, jotta val- vonta toimii halutulla tavalla. Tutkimuksen tavoitteena on tuottaa yrityk- selle informaatiota yrityksen sisäisestä valvonnasta sekä siitä miten sisäi- nen valvonta yrityksessä toimii ja miten se saadaan tuottamaan oikeanlais- ta tietoa riittävästi yrityksen tarpeet huomioiden.

3.1 Aineistonkeruumenetelmät

Opinnäytetyön tutkimus toteutettiin kvalitatiivisena eli laadullisena. Tut- kimuksen aineisto kerättiin perusmenetelmiä käyttäen, jotka ovat kysely, haastattelu ja havainnointi (Hirsjärvi, Remes & Sajavaara 1997, 192). Li- säksi tutkimuksessa hyödynnetään toimeksiantajan sekä opinnäytetyön te- kijän vuorovaikutteista työskentelytapaa tutkimuksen edetessä. Kehitys- työn pohjana on opinnäytetyön viitekehys, jota sovelletaan kohdeyrityksen toiminnan mukaan.

Tiedonkeruumenetelmien käyttö tulee olla tutkimuksessa perusteltua ja menetelmän sopivuutta on tarkasteltava tutkimusongelman ratkaisemisen kannalta. Laadullisen eli kvalitatiivisen tutkimuksen tiedonkeruun pääme- netelmänä on käytetty haastattelua. (Hirsjärvi ym. 1997, 205.)

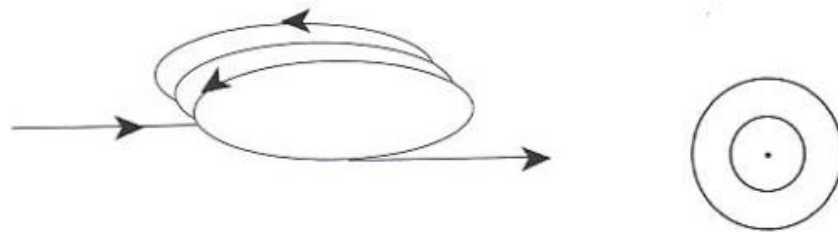
Aineiston keruussa hyödynnettiin laajasti haastattelutapaa, joka koettiin tutkimuksen kannalta hyväksi. Haastattelun etuna koetaan aineiston ke- ruun säätelyn mahdollisuus sekä joustava tilanteet ja vastaajat huomioiva lähestymistapa muihin aineiston keruutapoihin verrattuna (Hirsjärvi ym. 1997, 205.)

Havainnointitapa aineiston keruussa koettiin hyvin toimivaksi, koska sen avulla pystyttiin tuottamaan sellaista aineistoa mitä ei kyselyn tai haastat- telun avulla saatu selville. Havainnoinnin isona etuna on juuri se, että sen avulla on mahdollista saada välitöntä ja suoraa tietoa yksilöiden ja organi- saation toiminnasta ja käyttäytymisestä sekä tämän avulla päästään myös tutustumaan yrityksen luonnolliseen ympäristöön (Hirsjärvi ym. 1997, 213.)

Yksi aineistossa käytettävä keruutapa on kysely, joka tunnetaan survey- tutkimuksen keskeisenä menetelmänä. Termi survey on englanninkielinen sana, joka viittaa sellaiseen kyselyyn, haastattelun ja havainnoinnin muo- toon, jossa tarkasteltava alue voidaan standardoida. (Hirsjärvi ym. 1997, 193.) Opinnäytetyön tiedonkeruun hankinnassa on huomioitava myös käy- tettävissä olevat resurssit eli aika ja raha sekä opinnäytetyön laajuus, joten kysely aineistossa on päädytty hyödyntämään viitekehyyksen tarjoamaa ar- viointi lomaketta.

3.2 Aineiston analysointi

Opinnäytetyön tutkimuksessa kerätyn aineiston tulkinta, analysointi ja johtopäätösten tekeminen on työn ydinasia. Tutkimuksen eri vaiheissa selviää millaisia vastauksia etsittyihin ongelmiin saadaan. Aineiston analysointitavat voidaan jakaa karkeasti kahteen eri lähestymistapaan, jotka ovat sellittämiseen pyrkivä ja ymmärtämiseen pyrkivä. Jälkimmäistä tapaa käytetään tavallisemmin juuri laadullisissa analyysissä. Periaate on, että valitaan sellainen lähestymistapa, joka soveltuu mahdollisimman hyvin tutkimusongelmaan. Yleisesti ajatellaan, että kun aineisto on saatu kerättyä ja järjesteltyä valmiiksi aloitetaan sen analysointi, mutta kvalitatiivisessa eli laadullisessa tutkimuksessa aineistoa kerätään ja analysoidaan vaiheittain ja rinnakkain. Tässä voidaan hyödyntää muutamiaakin eri menetelmiä, jolloin analysointi tapahtuu osittain samanaikaisesti aineiston keruu vaiheen kanssa. Kvalitatiivisen analyysin kulkua voidaan kuvata spiraalin muotoisella kuviolla, jossa analyysi etenee rinnakkaisesti (kuva 3). (Hirsjärvi ym. 1997, 221-224.)



Kuva 3. Analyysin polveileva eteneminen (Hirsjärvi ym. 1997, 224.)

3.3 Tutkimuksen toteutus käytännössä

Tämän opinnäytetyön tutkimuksen tarkoituksena on tuottaa kohdeyritykselle uutta tietoa sisäisestä valvonnasta sekä toteuttaa sisäisen valvonnan suunnitelma, jonka pohjalta yritys pystyy tulevaisuudessa paremmin kontrolloimaan omaan toimintaansa sekä tämän avulla parantamaan kilpailukykyä markkinoilla.

Teoriaosuudessa kuvattu viitekehys toimii kehitystyön tukena, olemalla tutkimuksen runko. Teoriaosuudessa tarkastellaan sisäisen valvonnan toimintaa ja sen eri osa-alueita, jonka pohjalta kuvataan kohdeyrityksen toiminnan prosesseja.

Tutkimuksen empiirinen osuus toteutetaan pääosin haastattelujen, havainnoinnin ja vuorovaikutteisten keskustelujen avulla. Tämän aineiston pohjalta johdetaan ensin yritystason prosessikuvaus sekä laaditaan pääkontrollitoimintojen kuvaukset.

Tutkittava aineisto on määrällisesti suppea, mutta tutkimuksen luonne huomioiden se on varsin riittävä. Sisäisen valvonnan kehitystyö on hyvin yrityskohtainen ja myös aina erilainen eri organisaatioissa, joten tutkimuksessa ei ole koettu tarpeelliseksi tutustua muita yrityksiä koskeviin sisäisen valvonnan toimintamalleihin.

4 TUTKIMUKSEN EMPIIRINEN OSUUS

Tutkimuksen kohdeyrityksenä toimii pirkanmaalainen kasvuyritys, joka on vuonna 2013 perustettu osakeyhtiö. Yrityksen päätuotteet ovat ras-kaankuorman siirtoon ja käsittelyyn tarkoitetut tuotteet, palvelut ja ratkaisut teollisuuden ja satamien tarpeisiin. Tämän lisäksi yritys toimii myös teollisuusrenkaiden maahantuojana yksinoikeudella Suomessa sekä muissa pohjoismaissa. Yrityksen toiminta on jaettu kolmeen eri osa-alueeseen, jotka ovat rengastuotteet, trailer-ratkaisut ja palvelut. Yritys on keskittynyt toiminnan alkuvaiheessa rengastuotteiden myyntiin ja markkinointiin sekä jälleenmyyjä verkoston rakentamiseen Suomessa.

Yrityksellä on vahva kasvutavoite, joka tarkoittaa liikevaihdon moninker-taistamista lähivuosina. Vuoden 2015 liikevaihto oli 250 000 euroa, joista suurin osa koostui rengastuotteista eli vain yhdestä yrityksen osa-alueesta. Tulevaisuuden tavoitteita ajatellen yrityksellä on hyvät edellytykset kasvuun trailer-ratkaisujen osa-alueen ansiosta. Tällä hetkellä niiden osuus kokonaisliikevaihdosta on pieni, mutta huomioiden yksittäisen toimituk-sen arvon liikevaihto voi nousta jopa monin kertaiseksi yhden onnistumi-sen myötä.

4.1 Tutkimuksen lähtökohta

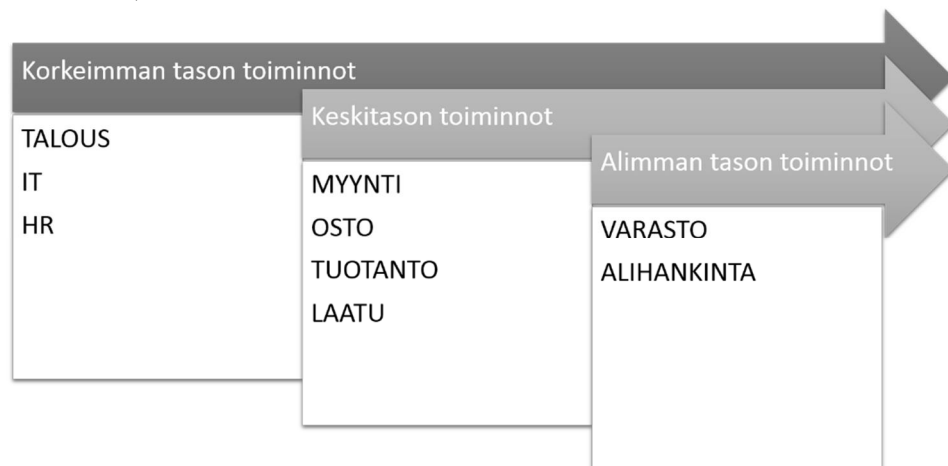
Yrityksen kasvuun suunnitelmat huomioon ottaen on erityisen tärkeää kartoit-taa yrityksen nykyisiä valvontatoimintoja sekä varmistua niiden toimivuus-desta. Tutkimuksen tarkoituksena on auttaa yritystä varautumaan kasvun tuomiin muutoksiin sekä laatia toiminnan tueksi sisäisen valvonnan suun-nitelma, jossa nämä tavoitteet huomioidaan.

Tutkimuksen tavoitteena on kehittää yrityksen sisäistä valvontaa sekä tuo-da esille mahdolliset puutteet. Yrityksen kannalta keskeistä on kartoittaa sisäisen valvonnan toimivuus sekä tietous siitä, että sen valvontatoimenpi-teet tuottavat riittävästi ja oikeanlaista informaatiota yrityksen tarpeita aja-tellen. Kehitystyön avulla pyritään samaan varmuus yrityksen toimintata-pojen sekä prosessien toimivuudesta sekä tuottamaan riittävästi informaatiota näiden toimintojen muutostarpeista.

Kehitystyö keskittyy yrityksen rengastuotteisiin ja varastonhallintaan, jot-ka ovat yrityksen toiminnan ydintä. Näihin osa-alueisiin on yrityksellä mahdollisuus vaikuttaa suoraan yrityksen sisällä. Osa yrityksen toimin-noista kuten taloushallinto on osittain ulkoistettu, joten siksi on päätetty keskittyä kehitystyössä vain yrityksen kokonaan omassa hallinnassa ole-viin toimintoihin. Kehitystyön pohjaksi laaditaan ensin yritystason proses-sikuvaus. Kuvauksen pohjalta toteutetaan yritystason valvontatoimien ku-vaukset, joita kutsutaan työssä pääkontrolleiksi. Pääkontrollien tavoitteena on selvittää kunkin eri toiminnan tason tavoitteet. Yrityksen ydintoiminnot keskittyvät ostoon, myyntiin ja varaston hallintaan, johon tutkimuksessa keskitytään ja pureudutaan syvemmin. Näistä toiminnoista laaditaan yksit-täiset kontrollikuvaukset, joista valintaan myöhemmin yrityksen avain-kontrollit.

4.2 Yritystason prosessikuvaus

Yrityksen toiminnot jakautuvat kolmeen eri tasoon, joista korkeimman tason toiminnot kattavat kaikki alemmat tasot. Korkeimman tason prosessit ohjaavat ja seuraavat alemman tason prosesseja alusta loppuun. Tämän taso koostuu yritykselle elintärkeistä toiminnoista kuten taloushallinnosta, IT ja henkilöstöhallinnon toiminnoista. Näitä toimintoja tarvitaan yrityksen kaikilla tasoilla. Keskitason prosessit taas vaikuttavat alimman tason toimintoihin ohjaamalla näiden prosesseja. Esimerkiksi, jos myynti kasvaa on myös varaston kasvettava tämän mukana. Alimman tason toimintoja ei ole jaoteltu enää alemmille tasoille eli viety tuotteisiin asti, koska tätä ei ole koettu yrityksessä vielä tarpeelliseksi. (T. Jäppinen, haastattelu 16.3.2016.)



Kuvio 5. Kehitystyössä toteutettu kohdeyrityksen prosessikaavio

Taloushallinnon osio on yrityksessä kirjanpidon ja maksatuksen osalta ulkoistettu. Yrityksellä on käytössään procountor-ohjelmisto, joka on kokonaisvaltainen kirjanpidon ja taloushallinnon sähköinen työkalu. Ohjelmisto toimii kohdeyrityksen reskontran ohjelmistona sekä myös kirjanpidon ohjelmistona tilitoimiston käytössä. Yrityksen vastuulla on laskujen ja muiden reskontran tositteiden tallentaminen, hyväksymistoimenpiteet sekä palkkalistojen tarkistus.

IT-järjestelmien osalta on pyritty olemassa olevaa taloushallinnon järjestelmää hyödyntämään mahdollisimman paljon, koska se on koettu hyvin toimivaksi. Varastonhallintaan on kehitetty oma excel-pohjainen järjestelmä, jonka avulla pystytään seuraamaan varaston arvoa ja tuotteiden saatavuutta.

4.3 Tutkimuksen alkukartoitus ja pääkontrollien dokumentointi

Sisäisen valvonnan alkukartoituksena toteutetaan nykyisten valvontatoimintojen eli pääkontrollien dokumentointi osa-alueittain. Pääkontrollien dokumentointi toteutettiin yhteistyössä yrityksen toimitusjohtajan kanssa. Aluksi opinnäytetyön tekijä teki alustavat listaukset pääkontrolleista omien havaintojen pohjalta. Tämän listauksen perustana oli viitekehyksen mukainen taulukko, joka on Niina Ahokkaan kirjoittaman kirjan yrityksen sisäinen valvonta esimerkki kontrollien dokumentaatiosta (liite 2).

Alustava kontrollilistaus käytiin yhdessä toimitusjohtajan kanssa läpi sekä kirjattiin tarvittavat muutokset. Tämän jälkeen toteutettiin varsinainen pääkontrollien dokumentaatio taulukko, jotka lisättiin kehitystyön liitteeksi.

Korkeimman tason prosessit vaikuttavat kaikkien tasojen taustalla ja siksi ne ovat avain asemassa koko yritystoimintaa ajatellen. (Jäppinen, haastattelu 16.3.2016). Talous pitää sisällään kaiken kirjanpidosta tilinpäätökseen, henkilöstöhallinto huolehtii uusien työntekijöiden palkkaamisen aina lopputiliin saakka ja IT-järjestelmillä on olennainen rooli tiedon säilyttämisessä sekä sen tuottamisessa. Korkeimman tason kontrollien dokumentointiin käytettiin apuna taulukkoa mihin kerättiin tiedot jokaisen pääkontrollin osalta. Jokaisesta pääkontrollista mainitaan sen tavoite, kyseinen valvontatoiminto eli kontrolli sekä evidenssi eli jälki tai merkki siitä, että kyseinen toiminto on suoritettu.

Taulukko 1. Kehitystyössä toteutettu korkeimman tason pääkontrollit

KONTROLLI	TAVOITE	KONTROLLITOIMINTO	EVIDENSSI
TALOUS	Järjestää yrityksen taloushallinto ohjeiden ja määräysten mukaan	Riittävä ohjeistus tallennuksista ja kirjauksista järjestelmiin sekä tarpeen mukaan ohjelmisto koulutusta henkilöstölle	Ohjeistukset kaikkien saatavilla myös ongelma-tilanteiden osalta (ohjelmisto tuki)
HR	Palkata osaavaa sekä ammattitaitoista henkilökuntaa ja hoitaa rekrytointi mahdollisimman kilpailukykyisesti (mm. erilaisia tukipaketteja hyödyntäen)	Sopimuksen laadinta lakeja ja säännöksiä noudattaen (työsopimukset, harjoittelusopimukset, irtisanomisperusteet yms.)	Sopimusten allekirjoittaminen ja tallentaminen
IT	Hoitaa IT-järjestelmät yrityksen tarpeiden mukaan	Huolehtia järjestelmistä sekä niiden turvallisuudesta, tietojen säilyttämisestä ja pitää ne ajantasaisena (esim. verkot, palomuurit, oikeudet, salaukset, pankkijärjestelmät)	Sopimusten allekirjoittaminen ja tallentaminen (Järjestelmien tuottajien kanssa) esim. netti, puhelin, talousohjelmisto yms.

Taulukko 2. Kehitystyössä toteutettu keskitason pääkontrollit

KONTROLLI	TAVOITE	KONTROLLITOIMINTO	EVIDENSSI
OSTO	Toteuttaa yrityksen ostot kilpailukykyisesti	Maahantuonti sopimusten laadinta sisältäen toimitus-, maksu- ja laatu ehdot	Sopimusten allekirjoitus ja tallennus järjestelmiin (toimittajan avaaminen)
MYYNTI	Hankkia kattava ja luotettava jälleenmyyjä verkosto	Jälleenmyyjä sopimusten laadinta sisältäen hinnastot ja myyntiehdot (alennusprosentit)	Sopimusten allekirjoitus ja tallennus järjestelmiin (myyjien avaaminen)

Taulukko 3. Kehitystyössä toteutettu alimman tason pääkontrolli

KONTROLLI	TAVOITE	KONTROLLITOIMINTO	EVIDENSSI
VARASTO	Pitää varastossa oikea määrä oikeita tuotteita	Hälytysrajat (minimivarasto ja eräkoot), Kierto nopeus ja varaston arvo	Tilausvahvistusten ja laskujen hyväksyntä sekä tuotteiden tallennus järjestelmään

4.4 Tutkimus tavoitteiden asettaminen

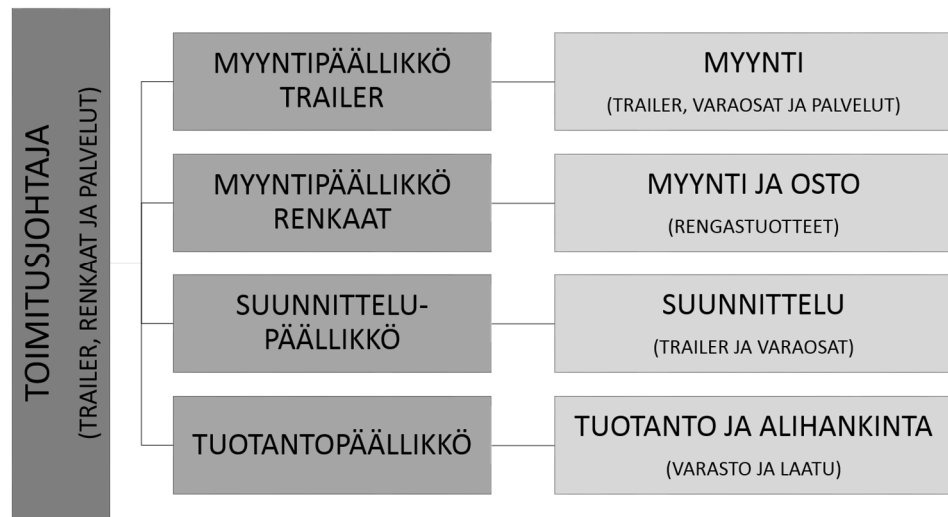
Pääkontrollien dokumentoinnin jälkeen suoritetaan kehitystyön tavoitteiden asettelu. Tavoitteiden määrittämisen tueksi ja edellisten kartoitusten lisäksi haluttiin yrityksen sisäisen valvonnan tilaa kartoittaa myös kyselyn avulla. Kysely toteutettiin viitekehyksen tarjoaman itsearviointilomakkeen avulla (liite 2). Itsearviointi lomakkeessa on 12 väittämään, joihin vastaamalla kyllä tai ei pystytään kartoittamaan mahdolliset sisäisen valvonnan puutteet. Itsearviointilomake ei ole yksinään riittävä sisäisen valvonnan mittari, mutta edelliset jo tehdyt havainnot huomioon ottaen otanta on kuitenkin varsin riittävä.

Itsearviointilomakkeen kyselyn tuloksista selvisi, että kohdeorganisaatiolla ei ole olemassa tällä hetkellä ajantasaista organisaatiokaaviota, joka kuvaisi työntekijöiden vastuu alueita ja raportointi suhdetta selkeästi. Tuloksista selvisi myös, että työntekijöiden tehtävän kuvaukset olisi hyvä myös ajantasaistaa sekä dokumentoida.

Näiden tulosten pohjalta sekä aiemmin laadittujen pääkontrollien yhteenvedona laadittiin kehitystyön tavoitteet. Päätaavoitteena oli ajantasaistaa kohdeyrityksen organisaatiokaavio, tehtäväkuvaukset sekä vastuualueiden jako. Toiseksi laatia ydintoimintojen eli osto, myynti ja varaston hallinnan yksittäiset kontrolli taulukot ja tehdä näistä avainkontrollilistaus.

4.5 Tutkimus toimenpiteiden toteutus

Päätaavoitteen eli organisaatiokaavion ja vastuualueiden toteutuksen pohjaksi otettiin yrityksen olemassa oleva organisaatiokaavio. Tähän olemassa olevaan kaavioon lisättiin tehtävän kuvaukset ja vastuu alueet, josta opinäytetyön tekijä teki ehdotelman. Ehdotelma käytiin toimitusjohtajan kanssa yhdessä läpi ja siihen tehtiin tarvittavat tarkennukset. Samalla ker-
taa myös havaittiin, että kaikki kolme asiaa pystytään kuvaamaan yhdellä taulukolla, joten lopputuloksena toteutettiin yhdistelmä kaavio.

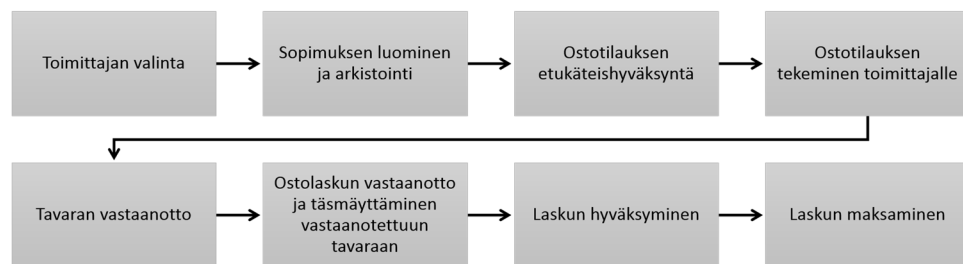


Kuvio 6. Kehitystyössä toteutettu kohdeyrityksen organisaatiokaavio sisältäen tehtävien vastuualueet

Tehtävien kuvauksen dokumentoinnin avulla henkilöstön vastualueiden jako selkiytyi ja ne ovat nyt helpommin todennettavissa sekä myös yksittäisiin kontroleihin helpommin liitettävissä.

4.5.1 Osto- ja myyntiprosessien kuvaus

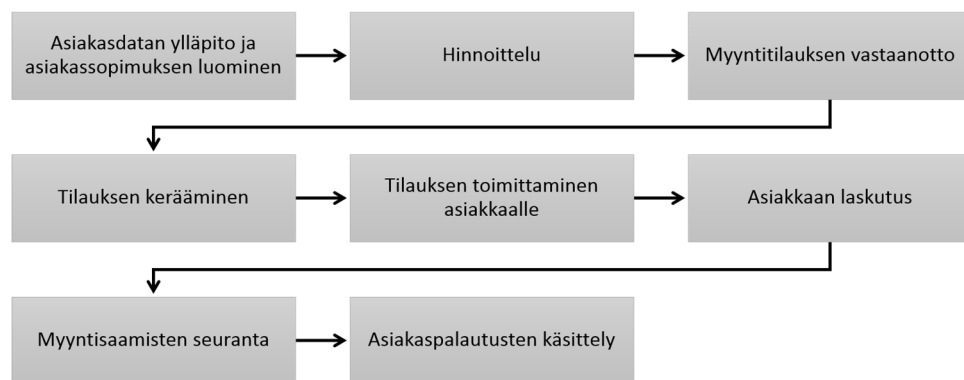
Yrityksen ostoon ja hankintaan liittyvien kontrollien tavoitteena on varmistaa, että yritys sitoutuu vain niihin kuluihin, jotka aiheutuvat todellisista liiketoiminnan tarpeista. Kontrollien avulla saadaan prosessiin läpinäkyvyyttä, jolloin myös yrityksen kulurakennetta on helpompi arvioida. Tällä tavoin myös pystytään tuottamaan yrityksen johdolle lisävarmuutta, siitä että sen taloudellinen tieto on luotettavaa. Kontrolleilla on myös erittäin suuri merkitys väärinkäytösten ehkäisemisessä ja havaitsemisessa. (Ahokas 2012c, 52.)



Kuva 4. Esimerkki tyypillisestä yrityksen ostoprosessista (Ahokas 2012c, 52.)

Kohdeyrityksen rengastuotteiden ostoprosessi on yksinkertaisempi kuin esitetty tyypillinen ostoprosessi. Toimittajan valintaa ei usein tehdä, koska kohdeyrityksellä on rengastuotteiden maahantuontisopimus. Joskus kuitenkin tulee eteen tilanteita, jossa joudutaan hankkimaan tuotteita joltakin toiselta toimittajalta. Tällöin voidaan käyttää jotakin olemassa olevaa sopimustoimittajaa tai vaihtoehtoisesti turvautua kokonaan uuteen toimittajaan, mikäli tarvittava tuote tai palvelu löytyy. Asiakastyytyväisyyden kannalta on tärkeää voida toimittaa tuotteita, joita ei ole itsellä valikoimassa.

Myyntiprosessin näkökulmasta sisäinen valvonnan lähtökohtana on määrittää prosessin eri vaiheet sekä se mitä näihin eri vaiheisiin sisältyy. Prosessissa on huomioitava, että se voi olla hyvin erilainen eri yrityksissä. Valmistus ja tukkuliikkeissä prosessi voi alkaa asiakasdatan syöttämisestä järjestelmään ja sopimusten tekemisestä asiakkaiden kanssa. Tätä ennen on voinut tapahtua paljon erilaisia neuvotteluita tai myynnin edistämiseen liittyviä toimintoja. Myös aika käsite on hyvin yrityskohtainen. Toisissa yrityksissä se voi olla hyvinkin pitkä ja monivaiheinen prosessi, kuin toisissa kaikki voi tapahtua yhden asiakastapaamisen aikana aina ensi kontaktista luovutettuun tuotteeseen asti. Alla on esimerkki myyntiprosessin vaihteista (kuva 5), jota voidaan soveltaa tarpeiden mukaan. Sisäisen valvonnan näkökulmasta myyntiprosessia tulisi kuitenkin pohtia eri vaiheisiin liittyvien riskien sekä niiden minimoinnin kannalta. Tämän lisäksi on mietittävä mitä kontroleja eri vaihteista mahdollisesti puuttuu. (Ahokas 2012d, 44, 45.)



Kuva 5. Esimerkki tyypillisestä yrityksen myyntiprosessista (Ahokas 2012d, 46.)

Myyntiprosessista esitetty malli vastaa aika hyvin kohdeyrityksessäkin toimivaa prosessia, mutta hinnoittelun osalta hieman poiketaan tyypillisestä mallista. Asiakkailta on olemassa valmiit hinnastot joiden alennusprosentit on sovittu jälleenmyyjäsopimuksissa. Näin ollen tuotteet ovat aina valmiiksi hinnoiteltu jo ennen varsinaista tilausta. Toki tilanteet mihin jo aiemmin viitattiin eli tuotteiden tai palvelujen myyminen oman valikoiman ulkopuolelta luo tarpeen aina myös yksittäisen tilauksen hinnoittelulle, joka käsitellään yrityksessä aina tapauskohtaisesti.

4.5.2 Yksittäisten kontrollien dokumentaatio

Yrityksen yksittäiset valvontatoiminnot eli kontrollit keskittyvät yritystoiminnan ytimeen eli myyntiin, ostoon ja varastonhallintaan. Kontrollidokumentaation pohjana käytettiin viitekehyksen tarjoamaa esimerkkiä yksittäisen kontrollin dokumentaatiosta (liite 3). Yksittäisten kontrollien dokumentaatio lähti liikkeelle yrityksen toimintoja seuraamalla ja niitä havainnoimalla. Näiden havainnointien pohjalta opinnäytetyön tekijä laati yksittäisten kontrollien alustavat listaukset. Alustavat listaukset käytiin toimitusjohtajan kanssa läpi ja tehtiin tarvittavat muutokset sekä lisäykset. Tämän pohjalta toteutettiin varsinaiset yksittäisten kontrollien dokumentointi taulukko muotoon (liite 5). Yksittäisiä kontroleja dokumentointiin

ostoprosessista 7, myyntiprosessista 6 ja varastonhallinnasta 5 eli yhteensä 18 kappaletta.

4.5.3 Avainkontrollien listaus

Avainkontrolli valinnassa pyrittiin valitsemaan sellaisia kontrolleja, jotka koetaan yrityksen kannalta keskeisiksi. Yksi valinta kriteeri oli valita sellaisia toimintoja, joita käytetään useasti, jolloin myös virheiden mahdollisuus kasvaa. Opinnäytetyön tekijä teki ehdotelman kunkin prosessin avainkontrollien valinnasta, jonka pohjalta mietittiin valvonnan kattavuutta sekä sen riittävyttä. Pohdinnassa päädyttiin valita kustakin prosessista kolme avainkontrollia, jotka koettiin tärkeiksi. Tähän valintaan otettiin huomioon myös kunkin pääkontrollien tavoitteet, jota kokonaisuus ei unohtuisi.

Yrityksen valvontatoimintojen kontrollit eivät ole kaikki samanarvoisia vaan osa niistä koetaan tärkeämmäksi kuin toiset. Yleensä valvontajärjestelmän luomisessa tapahtuvassa ketjussa prosessikuvauksen jälkeen toteutetaan varovainen arvio avainkontrollien valinnasta. Näiden tunnistamisen tavoitteena on valita sellaisia toimintoja, jotka tuottavat tarpeeksi suuren määrän todisteita sisäisen valvonnan tehokkuudesta. Valittujen avainkontrollien tulisi antaa tarpeeksi kattava kuva yrityksen valvontajärjestelmästä ja kattaa myös kirjanpitoon liittyvät riskitekijät. Vaarana on liian monen avainkontrollin valinta, jolloin se voi heikentää valvonnan tehokasta tarkastelua. (Ahokas 2012a, 71.)

Ostoprosessin avainkontrollilistauksen pääkontrollin tavoitteena oli toteuttaa yrityksen ostot mahdollisimman kilpailukykyisesti. Ostoprosessin ensimmäinen vaihe eli maahantuonti sopimus on yksittäinen tapahtuma, joten se jätettiin heti määrityksen ulkopuolelle. Sitten prosessissa on kaksi toimintoa, joissa on sekä varasto, että asiakas näkökulma, jotka toteutetaan vain asiakas tarpeen mukaan, joten nämäkin voitiin pienemmän toiston perusteella tiputtaa pois. Prosessin loppuun jäi kaksi aika samanarvoista toimintoa, joista viimeinen koettiin kuitenkin tärkeämmäksi.

Taulukko 4. Kehitystyössä toteutettu ostoprosessin 1. avainkontrolli, ostotilaus

OSTOPROSESSI KONTROLLI NRO 2 TILAUS (VARASTO)	
KONTROLLI	Ostotilauksen luominen (VARASTO)
VASTUU HENKILÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Tilaus tehdään ohjeiden mukaan, johon sovelletaan maahantuonti sopimusta
RISKI	Väärät hinnat tai ehdot tilauksessa voivat, johtaa tuotteiden väärään hinnoitteluun tai mahdollisesti pienempään katteen osuuteen
VÄÄRINKÄYTÖSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään vääriä hintoihin ja ehtoihin perustuvia ostoja
KONTROLLI-TOIMINTO	Tilaus toteutetaan vain hyväksytyjen ohjeistusten mukaan sekä noudatetaan sovittuja hintoja sekä osto- ja toimitusehtoja. Poikkeamat sekä tehdyt erikoisjärjestelyt pyritään arkistoimaan selvitysten kanssa järjestelmään.
EVIDENSSI	Tilaus dokumenttien ja hyväksyminen arkistointi (tilaukset, tilausvahvistukset, sähköposti kuittaukset yms.)

Taulukko 5. Kehitystyössä toteutettu ostoprosessin 2. avainkontrolli, vastaanotto

OSTOPROSESSI KONTROLLI NRO 4 VASTAANOTTO (VARASTO)	
KONTROLLI	Tilattujen tuotteiden vastaanotto
VASTUU HENKILÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Tilattujen tuotteiden tarkistaminen (oikeellisuus, laatu ja toimitus)
RISKI	Väärät, vialliset tai kuljetuksessa rikkoutuneet tuotteet, johtavat lisä kuluihin, jos niitä ei reklamoida
VÄÄRINKÄYTÖSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään viallisista tuotteista johtuvia kustannuksia
KONTROLLI-TOIMINTO	Tuotteet tarkistetaan ja reklamoidaan tarpeen mukaan
EVIDENSSI	Reklamaatiot ja mahdolliset hyvityslaskut arkistoidaan ja liitetään tilaus tietoihin

Taulukko 6. Kehitystyössä toteutettu ostoprosessin 3. avainkontrolli, maksaminen

OSTOPROSESSI KONTROLLI NRO 7 MAKSATUS	
KONTROLLI	Laskun maksaminen
VASTUU HENKILÖ	Myyntipäällikkö renkaat ja toimitusjohtaja hyväksyy
TAVOITE	Maksetaan vain yritykselle kuuluvia laskuja
RISKI	Virheellisesti maksetut laskut johtavat lisä kustannuksiin sekä hankaloittavat kulujen kohdistamista oikeisiin kulueriin
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään ylimääräisiä kustannuksia sekä virheellistä kululajittelua
KONTROLLI-TOIMINTO	Lasku kuitataan järjestelmässä oikeaan paikkaan ja hyväksytetään
EVIDENSSI	Laskun maksaminen ja arkistointi

Myyntiprosessin avainkontrollilistauksen pääkontrollin tavoitteena oli hankkia kattava ja luotettava jälleenmyyjä verkosto. Myyntiprosessin ensimmäinen vaihe eli jälleenmyyjän valinta on erittäin tärkeä vaihe tavoitteet huomioiden. Tosin avainkontrollin valintakriteeriä se ei ihan täytä, johtuen kuitenkin tapahtuman kertaluonteisuudesta. Samoin myyntiprosessin toinen kontrolli eli toimittajan valinta jää myös valinnan ulkopuolelle. Myyntiprosessin avainkontrolleiksi valikoitui kolme viimeistä toimintoa eli tilaus, lähetys ja myyntisaamisten valvonta.

Taulukko 7. Kehitystyössä toteutettu myyntiprosessin 1. avainkontrolli, tilaus

MYYNTIPROSESSI KONTROLLI NRO 4 TILAUS	
KONTROLLI	Myyntitilauksen luonti ja tarkistaminen
VASTUU HENKILÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Myydä tuotteita sopimusten mukaisesti ja taloudellisesti kannattavasti
RISKI	Väärin perustein myydyt tuotteet, johtavat maksun saamisen vaikeuksiin
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virhe arvioinnit
KONTROLLI-TOIMINTO	Tilaukset tallennetaan järjestelmään sovittujen ohjeiden mukaan ja tarkastetaan asiakastiedot vielä tallennuksen yhteydessä
EVIDENSSI	Tilaus tallennetaan asiakasrekisteriin ja arkistoidaan

Taulukko 8. Kehitystyössä toteutettu myyntiprosessin 2. avainkontrolli, lähetys

MYYNTIPROSESSI KONTROLI NRO 5 LÄHETYS	
KONTROLI	Myyntilauksen kerääminen, lähetys ja laskutus
VASTUU HENKILÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Tuotteet kerätään, pakataan ja lähetetään ohjeiden mukaan
RISKI	Väärin kerätyt tuotteet, johtavat lisäkustannuksiin ja vaikuttavat asiakas tyytyväisyyteen
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virheelliset lähetykset
KONTROLI-TOIMINTO	Tilauksen pakataan ja kerätään ohjeiden mukaan sekä laaditaan tarpeelliset asiakirjat tilauksesta (lähetys, laskutus)
EVIDENSSI	Laaditut asiakirjat tallennetaan järjestelmään ja luodaan lasku asiakkaalle

Taulukko 9. Kehitystyössä toteutettu myyntiprosessin 3. avainkontrolli, maksatus

MYYNTIPROSESSI KONTROLI NRO 6 MAKSATUS	
KONTROLI	Myyntilauksen laskun vastaanotto
VASTUU HENKILÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Toteuttaa laskutus ja maksusaamiset jälleenmyynti sopimusten mukaisesti
RISKI	Väärin maksetut ja maksamattomat laskut heikentävät yrityksen maksukykyä
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään maksusaanti ongelmia
KONTROLI-TOIMINTO	Laskujen maksuja seurataan järjestelmässä ja maksamattomiin laskuihin reagoidaan
EVIDENSSI	Maksuviivästyksiä ja maksamattomia laskuja seurataan ja niistä raportoidaan aina toimitusjohtajalle

Varastonhallinnan pääkontrollin tavoitteena oli saavuttaa varaston optimaalinen taso eli pitää varastossa kokoajan oikea määrä oikeita tuotteita. Varastonhallinnan kaikki yksittäiset kontrollit ovat yhtä tärkeitä, joten avainkontrolli valintaa lähdettiin tekemään toisin perustein. Yhdeksi valintakriteeriksi opinnäytetyön tekijä ehdotti, että valittaisiin sellaiset kolme kontrollia minkä vastuut on jaettu mahdollisimman laajasti. Varastonhallinta on yritystoimintaa ajatellen kaikista keskeisin, joten myös sen toimivuus on avainasemassa yrityksen toiminnassa. Tämä ehdotus koettiin hyväksi ehdotukseksi, joten varastonhallinnan avainkontroleiksi valikoitu varastotuotteiden hallinta, laadun seuranta ja varaston analyttinen tarkastelu.

Taulukko 10. Kehitystyössä toteutettu varaston 1. avainkontrolli, tuotevalikoima

VARASTONHALLINTA KONTROLLI NRO 1 TUOTEVALIKOIMA	
KONTROLLI	Varastotuotteiden hallinta
VASTUU HENKILÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Pitää varastossa oikeita tuotteita, oikea määrä ja oikeana ajankohtana
RISKI	Väärin tuotteiden varastointi johtaa kilpailukyvyn heikkenemiseen
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virhe arvioinnit
KONTROLLI-TOIMINTO	Varastotuotteiden määriä ja eriä seurataan ja järjestelmän hälytysrajat huolehtivat minimivarastosta
EVIDENSSI	Varasto tuotteiden muutoksia seurataan ja niistä raportoidaan

Taulukko 11. Kehitystyössä toteutettu varaston 2. avainkontrolli, laatu

VARASTONHALLINTA KONTROLLI NRO 4 LAATU	
KONTROLLI	Varastotuotteiden laadun seuranta
VASTUU HENKILÖ	Tuotantopäällikkö
TAVOITE	Hallita varastotuotteiden laatua ja pyrkiä pitämään varaston laatutaso korkealla
RISKI	Väärät tai vialliset tuotteet vaarantavat asiakastyytyväisyyden ja turvallisuuden
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään väärin ja viallisten tuotteiden varastointi
KONTROLLI-TOIMINTO	Tuotteiden laatua seurataan asiakaspalautteiden, reklamaatioiden ja erilaisten testisarjojen avulla
EVIDENSSI	Asiakaspalautteet ja reklamaatiot käsitellään ohjeiden mukaan ja arkistoidaan ja niistä raportoidaan eteenpäin

Taulukko 12. Kehitystyössä toteutettu varaston 3. avainkontrolli, tarkastelu

VARASTONHALLINTA KONTROLLI NRO 5 TARKASTELU	
KONTROLLI	Varastonanalyttinen tarkastelu
VASTUU HENKILÖ	Toimitusjohtaja
TAVOITE	Ennakoida varasto kasvun tai laskun muutokset ajoissa
RISKI	Huono varautuminen sesonkeihin tai muihin myynnin muutoksiin vaarantaa kilpailukykyä ja palvelun tasoa
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virheellinen budjetointi
KONTROLLI-TOIMINTO	Toteutuneita ostoja ja myyntejä seurataan kuukausi tasolla ja verrataan budjetoituihin.
EVIDENSSI	Muutoksia seurataan ja tehdään mahdollisia toimenpiteitä. Kaikki muutokset ja erot raportoidaan.

4.6 Puuttuvien kontrollien implementointi sekä arviointi ja testaus

Kohdeyrityksen kontrollilistausten sekä avainkontrolli valintojen jälkeen voidaan arvioida, onko kaikki tarvittavat kontrollit olemassa sekä ovatko ne kaikki dokumentoitu. Tarpeellisia uusia kontrolleja voidaan implementoida osaksi prosessia ja niitä voidaan havaita, jollakin tietyllä eri osastolla. Tässä vaiheessa on järkevää kysyä, että tehdäänkö joitakin kontrolleja turhaan tai ovatko ne epärelevantteja kontrolli toimenpiteitä. Uusien kontrollien implementointi kannattaa tehdä huolella ja suunnitelmallisesti alusta alkaen, jotta se pystytään istuttamaan osaksi prosessia. Implementoinnin järjestämisessä on hyvä ottaa huomioon, että työstä on jonkun otettava vastuu, jotta uusien kontrollitoimintojen ohjeistukset tulevat myös tehtyä. (Ahokas 2012a, 75.)

Tässä kohtaa tutkimuksen kehitystyötä kohdeyrityksessä käytiin tämän hetkinen kokonaisuus läpi sekä pohdittiin mahdollisesti puuttuvia kontrollitoimintoja. Opinnäytetyön tekijän ja myös yrityksen toimitusjohtajan mielestä tässä kohtaa ei koettu tarpeelliseksi lisätä valvontatoimintoja yrityksessä rengastuotteiden ja varastonhallinnan osalta. Tulevaisuudessa toiminnan kasvaessa muutostarpeet todennäköisesti ulottuvat myös näihin toimintoihin, mutta tässä vaiheessa kontrollit koettiin tarpeeksi riittäväksi.

Kontrollien arviointi ja testaus toteutettiin avainkontrolleja sattuman varaisesti tarkistamalla. Tarkastelu ajankohdaksi valittiin edellinen tehty työviikko. Tarkastelu ajankohta valittiin tietoisesti läheltä, koska mahdollisesti löytyviin huomautuksiin pystyisi vielä hyvin reagoimaan. Tarkasteluajan tapahtumat kartoitettiin ja niistä valittiin sattuman varaisesti, jokaiselta toiminta-alueelta kaksi tarkastettavaa ostoa, myyntiä ja tavarantoimitusta tapahtumaa.

Ostoprosessin tarkastettavat avainkontrollit olivat ostotilauksen luominen, tilattujen tuotteiden vastaanotto ja laskun maksaminen. Kaikissa tarkastettavissa toiminnoissa ei huomattu mitään erityistä raportoitavaa. Kaikki

dokumentoinnit olivat suoritettu ohjeiden mukaisesti ja löytyivät järjestelmät kirjattuna oikein.

Myyntiprosessin tarkastettavat avainkontrollit olivat myyntitilauksen luominen, tilattujen tuotteiden lähettäminen ja myyntisaamisten seuraaminen eli laskun vastaanotto. Myyntiprosessista ei löydetty mitään varsinaista raportoitavaa, mutta yksi huomioitava asia kuitenkin ilmeni. Tuotteiden lähetyksessä tapahtuva kuormakirjan laadinta toteutetaan suoraan järjestelmästä, jonka pohjana on asiakkaan tilaus ja, josta muodostuu samalla asiakkaalle lasku. Tilausta kerätessä voidaan kuitenkin huomata, että varastossa oleva tuote onkin viallinen, joten sitä ei haluta asiakkaalle lähettää. Tämä täytyy muistaa myös järjestelmään erikseen kirjata sekä huomioida myös mahdolliset ylimääräiset toimituskulut.

Varastohallinnan osalta tarkastelu ajankohtaa piti laajentaa huomattavasti, koska näiden toimintojen luonne on hyvin erilainen kuin osto- ja myyntiprosessissa. Varastohallinnan avainkontrollit eli varastotuotteiden hallinta, laadun seuranta ja analyttinen tarkastelu tarvitsevat pidemmän tarkastelujakson. Yrityksen varastohallinta järjestelmän avulla pystytään kartoittamaan hyvin tämän hetkinen tilanne sekä kaikki toteutuneet myynnit. Toiminnanohjaus järjestelmä huolehtii varastotuotteiden määristä ilmoittaen, jos jonkin tuote on loppumassa. Järjestelmästä pystytään myös seuraamaan tuotteiden kiertonopeuksia sekä varaston reaaliaikaista arvoa. Varaston tuotteiden hallinnassa ei ollut nähtävissä puutteita tarkastelujaksolla, joten muutoksia tämän hetkisiin toimiin ei tarvittu.

4.7 Tulosten raportointi

Tulosten raportoinnissa tulisi noudattaa tiettyä prosessia, jonka lähtökohdana tulisi olla riskien arviointi. Riskien arvioinnin pohjalta voidaan arvioida mitä kontroleja, missä yksikössä ja millä metodilla testaus toteutetaan (Ahokas 2012a, 83). Arvioinnissa ja tämän raportoinnin laajuudessa on huomioita myös yrityksen koko. Pienen yrityksen ei ole järkevää arvioida valvontaa samalla tavoin kuin suuremmissa yhtiöissä. Ne voivat käytännössä tukeutua pääosin itsearviointiin, joka voi perustua yksinkertaiseen kysymyslistaan, jonka avulla valvontaympäristöä voi arvioida. (Ahokas 2012a, 85.)

Kehitystyön tulosten raportoinnin tueksi käytettiin pienen yrityksen arviointilomake pohjaa (liite 4), josta opinnäytetyön tekijä laati mukaillun versio kohdeyritykselle (kuva 6).

Tulosten arviointi jakautui neljään tarkastelu osioon, jotka ovat valvontaympäristö, tavoitteet ja riskit, valvontatoimet sekä seuranta. Valvontaympäristön osalta tavoitteena oli ajantasaistaa yrityksen tehtävä kuvaukset sekä vastuualueiden jako, joka on nyt toteutettu sekä puuttuvilta osilta täydennetty. Tavoitteiden ja riskien osalta oli tärkeää toteuttaa yritystason prosessikuvaus sekä pääkontrollien kuvaukset, jotta pystyttiin selkeästi määrittämään kunkin prosessin tavoitteet. Valvontatoimien kohdalla tehtiin selkeästi eniten työtä yksittäisten kontrollien dokumentoinnissa. Dokumentoinnin avulla saatiin oikein hyvä käsitys siitä, kuinka kattava yri-

tyksen valvontatoimet ovat ja ovatko nämä menettelytavat sellaiset, jotta pystymme varmistamaan tavoitteiden saavuttamisen. Seurannan tulokset osoittivat, että nykyiset valvontatoimet ovat riittävät, jotta yritys pystyy havaitsemaan mahdolliset kontrollien muutokset. Seurannan tuloksista selvisi myös, että toiminnanohjaus järjestelmä antaa tarvittavat tiedot päätösten teon pohjaksi.

KOHDEYRITYKSEN SISÄISEN VALVONNAN ARVIOINTILOMAKE
VALVONTAYMPÄRISTÖ
Onko yrityksellä yhteiset toimintaohjeet ja onko ne viestitetty selkeästi kaikille?
Onko yrityksen vastualueet ja henkilöiden tehtävän kuvaukset määritetty?
Ovatko ne kaikille henkilöille selkeät?
TAVOITTEET JA RISKIT
Ymmärtääkö henkilöstö selkeästi organisaation tavoitteet ja vision?
Sekä sen miten nämä tavoitteet linkittyvät yrityksen eri prosessien tavoitteisiin?
Ymmärrämmekö toimintaamme kohdistuvat riskit?
Sekä olemmeko osanneet tunnistaa ja arvioida nämä riskit?
VALVONTATOIMET
Onko yrityksellä sellaiset menettelytavat, jotka varmistavat tavoitteiden saavuttamisen?
Arvioimmeko säännöllisesti valvontatoimenpiteitä ja niiden tehokkuutta?
SEURANTA
Arvioimmeko toimintaympäristöä riittävästi nähdäksemme, tarvitaanko kontrolli muutoksia?
Onko meillä jatkuvasti saatavilla riittävästi ajantasaista informaatiota päätösten teon tueksi?

Kuva 6. Mukailtu sisäisen valvonnan arviointilomake (Ahokas 2012a, 86).

5 TUTKIMUSTULOKSET JA JOHTOPÄÄTÖKSET

Tutkimuksen tavoitteena oli etsiä vastauksia sisäisen valvonnan toimivuuteen sekä toteuttaa sisäisen valvonnan suunnitelma. Näitä tavoitteita varten tutkimuksen empiirisessä osassa teoriaan peilaten toteutettiin kohdeyrityksen prosessikuvaus, eri kontrollien dokumentointi, organisaatiokaavio, tehtävien kuvaukset ja vastuualueiden päivittäminen. Tutkimuksen kehitystyö toteutettiin vahvassa vuorovaikutuksessa kohdeyrityksen ja opinnäytetyön tekijän kanssa. Kohdeyritykselle tehdyssä kehitystyössä saavutettiin tutkimuksen tavoite, eli vastattiin tutkimusongelmassa esitettyihin kysymyksiin.

5.1 Sisäisen valvonnan suunnitelma

Yrityksen sisäisen valvonnan kehitystyö kohdistui rengastuotteiden ydintoimintojen kehittämiseen. Ydintoiminnot keskittyivät rengastuotteiden osto-, myynti- ja varastonhallintaprosesseihin. Kehitystyön avulla pystyttiin saamaan varmuus valvontatoimintojen toimivuudesta.

Yrityksellä on toimivia kontroleja rengastuotteiden prosesseissa. Vastuu valvonnasta on pääosin rengastuotteiden myyntipäälliköllä, mutta toimitusjohtaja hoitaa kaikki sopimuksiin ja hintoihin liittyvät asiat. Ostoprosessissa rengastuotteiden myyntipäällikkö hoitaa tilausten teon, tuotteiden vastaanoton sekä laskujen valvonnan. Toimitusjohtaja vastaa maahantuontisopimuksesta, sopimustoimittajien sopimuksista sekä hyväksyy tarkistettut laskut. Ostoprosessin suurimmat riskit kohdistuvat asiakkaalle räätälöidyissä tilauksissa varsinkin silloin, kun tuotteet tai palvelut hankitaan muualta kuin sopimustoimittajilta. Näissä tapauksissa on valvontavastuuta jo lisätty tuotantopäällikölle, jonka vastuulla on yrityksen laadunvalvonta. Myyntiprosessissa rengastuotteiden myyntipäällikkö hoitaa tilausten luomisen järjestelmään, tarkastuksen, keräyksen, lähettämisen ja laskutuksen. Toimitusjohtajan vastuulla on toimittajien valitseminen, jälleenmyyjäsopimusten tekeminen, sekä uuden asiakkaan avaaminen järjestelmään yhdessä myyntipäällikön kanssa. Myyntiprosessin riski kohdistuu tilausten hyväksymiseen. Tilauksen kirjaamisen yhteydessä on tarkastettava asiakkaan sopimusehdot sekä maksukykyisyys. Huomioitavaa on, että myyntiehdot voivat vaihdella myös toimituserittäin, jolloin aina ei voi luottaa vain järjestelmän antamiin ehtoihin. Maksukykyisyyden selvityksessä järjestelmässä voi olla avoimia laskuja asiakkaalle, jolloin tilanne on kartoitettava ennen tilauksen hyväksymistä. Myyntiprosessin kontrollien kehittämisessä keskittyisin uuden asiakkaan luomiseen järjestelmään. Tämän tehtävän voisi hoitaa kokonaan rengastuotteiden myyntipäällikkö, jolloin toimitusjohtaja voisi hoitaa vain lopullisen hyväksynnän ja tarkistuksen.

Varastonhallintaprosessissa vastuu on jaettu laajemmin kuin muissa rengastuotteiden prosesseissa. Varastokontrollien päätavoitteena on pitää varasto kilpailukykyisenä, eli pitää varastossa oikea määrä, oikeita tuotteita, oikeaan aikaan. Valvontakontrollit koskevat tuotteiden hallintaa, kiertonopeuden, varaston arvon ja tuotteiden laadun seuranta sekä tuotteiden analyttistä tarkastelua. Varastotuotteiden hallinnasta ja kiertonopeuden seurannasta vastuussa on rengastuotteiden myyntipäällikkö. Varaston arvon

seurannasta vastuu on myös myyntipäälliköllä, mutta muutoksista raportoidaan toimitusjohtajalle. Varaston analyttinen tarkastelu on kokonaan toimitusjohtajan vastuulla ja tuotteiden laadun valvonnasta vastuussa on tuotantopäällikkö. Varaston suurimmat riskit kohdistuvat kolmeen alueeseen, tuotteiden hallintaan, laatuun, ja menekin ennakkointiin. Tähän on yrityksessä kiinnitetty huomiota ja vastuuta on jaettu laajimmin, mikä parantaa riskien hallintaa varastohallintaprosessissa.

Yrityksen kasvutavoitteet huomioiden, kontrollien dokumentointi olisi hyvä toteuttaa myös muissa yrityksen osa-alueissa. Erityisesti traileriratkaisujen osalta dokumentointi on tarpeellista, koska euromääräinen riski on paljon suurempi tällä alueella kuin rengaspuolella. Rengastuotteiden sisäisen valvonnan osalta kehitettävää on kontrollilistauksissa, joihin voisi keskittyä vielä yksityiskohtaisemmin sekä tuoda niihin enemmän yritykselle keskeistä termistöä. Yksittäisiä kontroleja voisi jatkojalostaa ja viedä vielä pidemmälle malli- tai tuotekohtaiseksi.

5.2 Tutkimustulosten tarkastelu ja jatkotutkimusaihe

Kohdeyrityksen sisäinen valvontajärjestelmä havaittiin riittäväksi, mutta ennen kehitystyön toteuttamista sitä ei ollut dokumentoitu kontrollilistauksien ja tehtävän kuvausten osalta. Dokumentointi paransi huomattavasti valvontatoimien toimivuuden tarkastelua. Kontrollien dokumentoinnin yhteydessä havaittiin joitakin päällekkäisyyksiä. Erityisesti tehtävän kuvausten selkeyttäminen selvensi vastuualueiden jakoa. Huomion arvoista kehitystyössä oli, että ylemmän johdon vastuuta pystyttiin jakamaan nyt enemmän myyntipäälliköille, jolloin toimitusjohtajan työkenttään saatiin enemmän tilaa keskittyä strategiaan asioihin. Erityisiä puutteita ei ilmennyt rengastuotteiden prosesseissa. Tämä tarkoittaa, että yrityksessä on tehty oikeita asioita.

Tutkimustulokset vahvistavat entisestään ajatustani siitä, että yrityksen kannattaa panostaa sisäisen valvonnan järjestämiseen. Varsinkin tuoreessa yrityksessä keskitytään hieman liikaa tuloksen tekemiseen tai pelkästään myyntityön osuuteen ja valvontatoimet koetaan hieman tarpeettomiksi. Valvonnan merkitys yrityksessä kasvaa samassa suhteessa myynnin kanssa, mutta huonosti hoidettu valvonta johtaa helposti jopa tulosten laskuun. Valvontatoimien kannattavuus ei ole suoraan tuloksessa nähtävissä, jolloin sen merkitystä ei aina osata arvostaa. Hyvin hoidettu sisäisen valvonnan järjestelmä toimii yrityksessä kuin itsestään, koska se on osa yrityksen jokapäiväistä toimintaa ja rutiinia. Koska valvontaan on kiinnitetty yrityksessä huomiota, ovat myös kontrollitoimet tulleet osaksi käytäntöjä ilman suuria muutoksia.

Lisätutkimuksen aiheita pohtiessani totean, että kehitystyötä kannattaa jatkaa erityisesti traileriratkaisujen puolella. Tulevaisuuden vahva kasvuneste nostaa valvonnan tarkastelun astetta. Myös riskien osuus kasvaa huomattavasti liikevaihdon kasvun myötä, jolloin sisäisen valvonnan merkitys kasvaa.

5.3 Opinnäytetyön yhteenveto ja omat johtopäätökset

Sisäinen valvonta opinnäytetyön aiheeksi valikoitui alun perin omien ura-
tavoitteiden myötä. Sisäinen valvonta kiinnosti aihealueena ja ammatti-
korkeakoulussa ei ollut toteutuksissa saatavilla suoranaisesti aihetta kos-
kevia opintojaksoja. Toimeksiantajayritys antoi vapaat kädet ehdotuksille
yrityksen tavoitteet ja kehitysajatukset huomioiden.

Opinnäytetyön alkuvaiheessa oli ensin vaikea hahmottaa sisäisen valvon-
nan teoriaa, koska aineisto on hyvin pitkälti toteutettu toiminnoiltaan suur-
ten yritysten hyödynnettäviksi. Sisäinen valvonta myös koetaan vahvasti
sisäisen tarkastuksen ja tilintarkastuksen osana, joka myös osaltaan vai-
keutti hahmottamistani kohdeyrityksen näkökulmasta katsottuna. Teo-
riatiedon omaksumisen myötä myös kohdeyritykseen hyödynnettävä ai-
neisto tarkentui. Teoriasta pystyin löytämään hyvin kohdeyritykseen sopi-
via malleja, jotka muokattiin paremmin yrityksen tavoitteita vastaaviksi.
Haastavinta opinnäytetyön tekemisessä oli pitää mielessä kokoajan työn
keskeinen tavoite eli tutkimuskysymykset sekä niihin vastaaminen. Sisäi-
sestä valvonnasta koostuvaa kirjallisuutta löytyi lopulta oikein hyvin, mut-
ta samalla teoriaosuus vain laajeni, jolloin täytyi taas palata keskeisten
tutkimuskysymysten pariin. Tutkimuksen kehitystyön edetessä huomasin,
että sisäisen valvonnan suunnittelu ja toteuttaminen on perusteltua aloittaa
jo yrityksen alkuvaiheessa. Sisäisen valvonnan toimivuudessa keskeistä on
toteuttaa valvontatoiminnot osaksi yrityksen jo olemassa olevia toimintoja
ja rutiineja. Mitä aiemmin ne liitetään osaksi olemassa olevaa järjestelmää,
sitä paremmin ne luultavasti myös toimivat.

Laadullinen tutkimusote toimi opinnäytetyössä hyvin, samoin yrityksen
toimintojen havainnointi. Haastatteluaineisto muistutti lopulta enemmän
keskustelua, joten varsinaista haastattelua ja tämän oikeaoppista dokumen-
tointia ei koettu tarpeelliseksi.

Opinnäytetyön tavoitteena oli kehittää kohdeyrityksen sisäistä valvontaa
sekä selvittää mahdolliset puutteet ja toteuttaa sisäisen valvonnan suunnit-
telma. Kehitystyö aloitettiin tekemällä yrityksen prosessikuvaus, jossa
käytiin läpi koko yrityksen toiminnot. Tämän jälkeen aloitettiin varsina-
inen alkukartoitus, jonka tehtävänä oli dokumentoida yrityksen pääkontrol-
lit osa-alueittain. Tämän jälkeen voitiin toteuttaa varsinainen kehitystyöta-
voitteiden asettaminen. Tavoitteiden listauksen jälkeen suoritettiin kehi-
tystyön toimenpiteiden toteuttaminen eli tehtäväkuvausten ja vastuualuei-
den sekä yksittäisten kontrollien dokumentointi. Yksittäisistä kontrolleista
johdettiin vielä avainkontrollien listaus, jonka jälkeen pystyttiin toteutta-
maan valvontatoimien arviointi. Tutkimuksen suurin työ tehtiin yksittäis-
ten kontrollien dokumentoinnissa sekä avainkontrollien listauksessa. Työ
kannatti, koska näiden toimien avulla kohdeyrityksessä pystyttiin varmis-
tamaan kontrollien toimivuus.

LÄHTEET

- Ahokas, N. 2012a. Yrityksen sisäinen valvonta. Jyväskylä: Edita Publishing Oy.
- Ahokas, N. 2012b. Sisäinen valvonta yrityksen tuki- ja tarkastustoimintojen kannalta. Tilintarkastus 6/2012, 48 - 51.
- Ahokas, N. 2012c. Tehokas sisäinen valvonta ostoprosessin tukena. Tilintarkastus 2/2012, 52 - 55.
- Ahokas, N. 2012d. Sisäinen valvonta myyntiprosessin tukena. Tilintarkastus 4/2012, 44 - 47.
- Code of conduct. 2015. Poliitiikat ja toimintaohjeet määrittelevät yrityksen tavan toimia. Code of conduct. Niina Ratsula. Viitattu 27.2.2016. <http://www.codeofconduct.fi>
- COSO. The 2013 COSO Framework & SOX Compliance, J. Stephen McNally, pdf-tiedosto. Viitattu 25.2.2016. http://www.coso.org/documents/coso%20mcnallytransition%20article-final%20coso%20version%20proof_5-31-13.pdf
- Flaherty, J & Mäki, T. Enterprise Risk Management ó Integrated Framework. The Committee Of Sponsoring Organizations of the Treatway Commission (COSO). 2004.
- Finlex. 2006. Osakeyhtiölaki 21.7.2006/624. Viitattu 27.2.2016. <http://www.finlex.fi>
- Finlex. 2015. Tilintarkastuslaki 18.9.2015/1141. Viitattu 24.3.2016. <http://www.finlex.fi>
- Gullkvist, B. & Jokipii, A. 2012. Väärinkäytösten riskitekijät Suomessa. Tilintarkastus 2/2012, 56 - 59.
- Hirsjärvi, S & Remes, P & Sajavaara, P. 1997. Tutki- ja kirjoita. Helsinki. Tammi. 2014.
- Jäppinen, T. 2016. Toimitusjohtaja. Yritys X. Haastattelu 20.2.2012, 23.2.2016 ja 16.3.2016.
- Lähdemäki, J. 2012. COSO-päivitystä odotetaan loppuvuodesta. Tilintarkastus 2/2012, 60 - 64.
- Sisäiset Tarkastajat ry. Sisäinen valvonta ja riskienhallinta. Viitattu 28.2.2016. https://www.theia.fi/ammattilliset_asiat/sisainen_valvonta
- Tomperi, S. 2009. Tilintarkastus normeista käytäntöön. Helsinki. Edita Publishing Oy.

ESIMERKKI YRITYSTASON KONTROLLIEN DOKUMENTOINNISTA

Kontrolli	Tavoite	Kontrollitoiminto	Evidenssi
Toimintaohje	Kontrollin tavoite on viestiä työntekijöille ja sidosryhmille yrityksen odotuksista vastuullisten ja eettisten toimintatapojen noudattamisessa. Odotukset liittyvät mm. ihmisten väliseen yhteistyöhön, ympäristöön ja talouteen.	1. Toimintaohje on saatavilla yrityksen intranetissä (kaikilla tarpeellisilla kielillä). 2. Toimintaohjeeseen liittyvää koulutusta tarjotaan vuosittain kaikille työntekijöille. 3. Henkilöstön osallistumista koulutuksiin seurataan.	1. Toimintaohje on saatavilla yrityksen intranetissä (kaikilla tarpeellisilla kielillä). 2. Koulutukseen liittyvä informaatio on intranetissä kaikkien työntekijöiden saatavilla. 3. Henkilöstöhallinto pitää kirjaa koulutukseen osallistuneiden lukumäärästä. 4. Kalenterivuoden päättyessä osallistumisprosentti kattaa suurimman osan yrityksen työntekijöistä.

Taulukko 4.1. Esimerkki yritystason kontrollin dokumentaatiosta.

SISÄISEN VALVONNAN ITSEARVIOINTILOMAKE

Vastaa "kyllä", kun vastaus on myönteinen koko kysymyksen osalta. "Kyllä"-vastaus viittaa tulokseen, että valvontajärjestelmä on riittävä. "Ei"-vastaus viittaa puutteelliseen sisäiseen valvontaan.		
Yleiset toimintatavat	Kyllä	Ei
Yksiköllä on olemassa ajantasainen organisaatiokaavio, joka kuvaa jokaisen työntekijän vastuuta ja raportointisuhdetta.		
Yksiköllä on kirjallinen kulujen hyväksymispolitiikka, joka on kommunikoitu työntekijöille ja jonka toteutumista seurataan.		
Yksikön kaikkien työntekijöiden työtehtävistä on olemassa kuvaukset. Poissaolotapauksiin liittyvä tehtävien väliaikainen valtuutus on selkeästi määritelty ja kommunikoitu.		
Toimintatapoihin ja -ohjeisiin liittyvät muutokset ja muistutukset viestitään henkilöstölle selkeästi ja säännöllisesti.		
Henkilöstölle annetaan tarvittava ja riittävä koulutus, jotta he voivat suoriutua työtehtävistään.		
Henkilöstö on tietoinen yrityksen toimintatavoista ja prosesseista. Niistä järjestetään ajoittain asianmukaista koulutusta.		
Tarpeellinen tiedonkulku varmistetaan säännöllisissä henkilöstökokouksissa.		
Yksikön johto valvoo ja arvioi toimintaohjeiden noudattamista jatkuvasti.		
Nimetty henkilö täsmäyttää kuukausittaiset taloudelliset raportit niitä tukeviin kuitteihin ja muihin kuludokumentteihin.		
Täsmäytysten yhteydessä havaittuihin poikkeamiin reagoidaan ja korjaaviin toimenpiteisiin ryhdytään riittävän ajan kuluessa.		
Dokumentit säilytetään asianmukaisen ajanjakson ajan. Kun niitä ei enää tarvita, ne hävitetään asianmukaisesti.		
Tilikauden loputtua on kohtuullinen varmuus siitä, että yksikön taloudelliset luvut ovat totuudenmukaiset ja että yksikön varoja ei käytetä väärin.		

Taulukko 4.7. Esimerkki sisäisen valvonnan itsearviointilomakkeesta.

ESIMERKKI YKSITTÄISEN KONTROLLIN DOKUMENTOINNISTA

Kontrolli	Vastuussa oleva yksikkö	Tavoite	Riski	Väärinkäytösten ehkäisy/paljastus	Kontrollitoiminto	Evidenssi
Ostotilauksen luominen	Osto-osasto ja liiketoimintayksiköt	Ostotilaus luodaan hyväksytyyn ostoehdotuksen mukaisesti, ja siinä sovelletaan sopimuksen mukaisia hintoja ja ehtoja.	Väärät hinnat ostodokumenteissa voivat johtaa väärin arvostuksiin ja maksuihin, ja niiden kautta tuloslaskelmaan kirjautuu yritykselle kuulumattomia ostoja.	Kontrolli ehkäisee yrityksen varojen valvomattonta käyttöä sekä yritykselle kuulumattomien ostojen tekemistä tai väärin hintoihin tai ehtoihin perustuvien ostojen tekemistä.	Ostotilaus tehdään vain hyväksytyjen ostoehdotusten pohjalta. Ostotilauksessa noudatetaan sovitutuja ehtoja ja hintoja. Mikäli näistä poiketaan, tulee selvitys olla dokumentoitu.	Ostotilaukset sekä niihin liittyvät ostoehdotukset ja niiden hyväksynnät on arkistoitu asianmukaisesti. Myös ostotilauksissa käytetyt hinnoitteluperusteet (esim. tarjous tai hintalista) on arkistoitu.

Taulukko 4.4. Esimerkki yksittäisen kontrollin dokumentaatiosta.

PIENEN YRITYKSEN SISÄISEN VALVONNAN ARVIOINTILOMAKE

Valvontaympäristö
Onko meillä yhteiset toimintaohjeet ja eettiset periaatteet ja noudatammeko niitä? Onko ne viestitty selkeästi koko organisaatiolle?
Palkitaanko henkilöstöä organisaation tavoitteisiin ja arvoihin nähden oikeudenmukaisesti?
Onko vastualueet ja henkilöiden tehtäväkuvat määritetty, ja ovatko ne kaikille selkeät?
Osallistuuko tärkeiden päätösten tekemiseen henkilöitä, joilla on siihen tarvittavat tiedot, taidot ja valtuudet?
Kulkeeko yrityksessämme tieto ongelmakohdista ja virheistä?
Tavoitteet ja riskit
Ymmärrämmekö selvästi organisaatiomme tavoitteet ja visiot?
Ymmärrämmekö omat tärkeimmät tavoitteemme ja sen, miten ne linkittyvät organisaation muihin tavoitteisiin?
Ymmärrämmekö toimintaamme kohdistuvat riskit? Olemmeko tunnistaneeet ja arvioineet ne?
Olemmeko määrittäneet hyväksyttävän riskitason ja toimintasuunnitelman, mikäli riskit toteutuvat?
Valvontatoimenpiteet
Onko meillä sellaiset menettelytavat, jotka varmistavat tavoitteiden saavuttamisen?
Arvioimmeko säännöllisesti valvontatoimenpiteitä ja niiden tehokkuutta? Päivitämmekö niitä säännöllisesti vastaamaan toimintaympäristössä tapahtuneita muutoksia?
Seuranta ja muutos
Arvioimmeko sisäistä ja ulkoista toimintaympäristöä nähdäksemme, tarvitaanko kontroleihin muutoksia?
Kyseenalaistammeko tarvittaessa nykyiset toimintatavat ja kontrollit ja pohdimmeko parempia keinoja kontrollitavoitteiden toteuttamiseksi?
Tukevatko nykyiset IT-järjestelmämme liiketoimintaa?
Onko meillä jatkuvasti saatavilla päätöksentekoon tarvittava relevantti informaatio?

Taulukko 4.8. Pienen yrityksen sisäisen valvonnan arviointilomake.

OSTOPROSESSIN YKSITTÄISTEN KONTROLLIEN DOKUMENTOINTI

OSTOPROSESSI KONTROLI NRO 1	
SOPIMUS	
KONTROLI	Maahantuonti sopimuksen laadinta
VASTUU HENKIÖ	Toimitusjohtaja
TAVOITE	Maahantuonti sopimus laaditaan kilpailukykyisillä ehdoilla sekä lakien ja asetusten mukaisesti sisältäen toimitus, maksu ja laatu ehdot.
RISKI	Väärät ehdot sopimuksessa, johtavat kannattamattomaan toimintaan
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään kannattamattomiin sopimuksiin perustuvia hankintoja
KONTROLLITOIMINTO	Sopimus hyväksytetään toimitusjohtajan lisäksi hallituksessa ja mahdollisista poikkeamista raportoidaan erikseen.
EVIDENSSI	Maahantuonti sopimuksen arkistointi

OSTOPROSESSI KONTROLI NRO 2	
TILAUS (VARASTO)	
KONTROLI	Ostotilauksen luominen (VARASTO)
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Tilaus tehdään ohjeiden mukaan, johon sovelletaan maahantuonti sopimusta
RISKI	Väärät hinnat tai ehdot tilauksessa voivat, johtaa tuotteiden väärään hinnoitteluun tai mahdollisesti pienempään katteen osuuteen
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään väärä hintoihin ja ehtoihin perustuvia ostoja
KONTROLLITOIMINTO	Tilaus toteutetaan vain hyväksytyjen ohjeistusten mukaan sekä noudatetaan sovittuja hintoja sekä osto- ja toimitusehtoja. Poikkeamat sekä tehdyt erikoisjärjestelyt pyritään arkistoidaan selvitysten kanssa järjestelmään.
EVIDENSSI	Tilaus dokumenttien ja hyväksymisen arkistointi (tilaukset, tilausvahvistukset, sähköposti kuittaukset yms.)

OSTOPROSESSI KONTROLI NRO 3	
TILAUS (ASIAKAS)	
KONTROLI	Ostotilauksen luominen (ASIAKAS)
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat sekä tuotantopäällikkö
TAVOITE	Tilaus tehdään asiakkaan tarpeiden mukaan räätälöidysti. Tilauksessa sovelletaan hyväksytyjä osto ja toimitusehtoja
RISKI	Väärät hinnat tai ehdot tilauksessa voivat, johtaa kaupan purkuun tai mahdollisesti pienempään katteen osuuteen
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään väärin hintoihin ja ehtoihin perustuvia ostoja
KONTROLLITOIMINTO	Tilaus toteutetaan vain hyväksytyjen ohjeistusten mukaan sekä noudatetaan erikseen sovittuja hintoja sekä osto- ja toimitusehtoja. Asiakas räätälöidyt tilaukset arkistoidaan järjestelmään myös asiakkaan tietoihin.
EVIDENSSI	Tilaus dokumenttien arkistointi (tilaukset, tilausvahvistukset, sähköposti kuittaukset yms.)

OSTOPROSESSI KONTROLI NRO 4 VASTAANOTTO (VARASTO)	
KONTROLI	Tilattujen tuotteiden vastaanotto
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Tilattujen tuotteiden tarkistaminen (oikeellisuus, laatu ja toimitus)
RISKI	Väärät, vialliset tai kuljetuksessa rikkoutuneet tuotteet, johtavat lisä kuluihin, jos niitä ei reklamoida
VÄÄRINKÄYÖSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään viallisista tuotteista johtuvia kustannuksia
KONTROLLITOIMINTO	Tuotteet tarkistetaan ja reklamoidaan tarpeen mukaan
EVIDENSSI	Reklamaatiot ja mahdolliset hyvityslaskut arkistoidaan ja liitetään tilaus tietoihin

OSTOPROSESSI KONTROLI NRO 5 VASTAANOTTO (ASIAKAS)	
KONTROLI	Asiakkaalle tilattujen tuotteiden vastaanotto
VASTUU HENKIÖ	Asiakas ja myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Tilattujen tuotteiden tarkistaminen (oikeellisuus, laatu ja toimitus)
RISKI	Väärät, vialliset tai kuljetuksessa rikkoutuneet tuotteet, johtavat lisä kuluihin, jos niitä ei reklamoida
VÄÄRINKÄYÖSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään viallisista tuotteista johtuvia kustannuksia
KONTROLLITOIMINTO	Tuotteet tarkistetaan ja reklamoidaan tarpeen mukaan
EVIDENSSI	Reklamaatiot arkistoidaan

OSTOPROSESSI KONTROLI NRO 6 LASKU	
KONTROLI	Laskun vastaanotto
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Laskun oikeellisuuden tarkastaminen ja täsmäytys tilattuihin tuotteisiin
RISKI	Virheet laskussa, johtavat lisä kuluihin tai jopa kokonaan yritykselle kuulumattomiin eriin
VÄÄRINKÄYÖSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään ylimääräisiä kustannuksia
KONTROLLITOIMINTO	Lasku tarkistetaan ja täsmäytetään tilaus ja toimitus asiakirjoihin
EVIDENSSI	Laskun arkistointi ja tallennus järjestelmään

Sisäisen valvonnan järjestäminen kohdeyrityksessä

OSTOPROSESSI KONTROLI NRO 7 MAKSATUS	
KONTROLI	Laskun maksaminen
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat kuittaa ja toimitusjohtaja hyväksyy
TAVOITE	Maksetaan vain yritykselle kuuluvia laskuja
RISKI	Virheellisesti maksetut laskut johtavat lisä kustannuksiin sekä hankaloittavat kulujen kohdistamista oikeisiin kulueriin
VÄÄRINKÄYTÖSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään ylimääräisiä kustannuksia sekä virheellistä kululajittelua
KONTROLLITOIMINTO	Lasku kuitataan järjestelmässä oikeaan paikkaan ja hyväksytetään
EVIDENSSI	Laskun maksaminen ja arkistointi

MYyntiprosessin yksittäisten kontrollien dokumentointi

MYyntiprosessi kontrolli nro 1 Toimittajan valinta	
KONTROLLI	Jälleenmyyjän valinta
VASTUU HENKIÖ	Toimitusjohtaja
TAVOITE	Hankkia luotettava ja tuottava jälleenmyyjä
RISKI	Huonosti valittu jälleenmyyjä varantaa koko verkoston toiminnan ja johtaa kilpailukyvn heikkenemiseen markkinoilla
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virhe arvioinnit
KONTROLLITOIMINTO	Neuvotteluissa edetään sovittujen protokolan mukaan ja neuvotteluissa käytetään siihen laadittuja asiakakirjoja pohjana
EVIDENSSI	Neuvottelu muistiot arkistoidaan sovitusti

MYyntiprosessi kontrolli nro 2 Sopimus	
KONTROLLI	Jälleenmyyjäsopimuksen luominen
VASTUU HENKIÖ	Toimitusjohtaja
TAVOITE	Allekirjoittaa jälleenmyyjäsopimus maahantuonti sopimuksen mukaisesti ja sovittua sopimus pohjaa hyödyntäen
RISKI	Muuta kuin hyväksyttyä sopimus pohjaa käytettäessä kasvavat sopimus riskit
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virheellisesti laaditut sopimukset
KONTROLLITOIMINTO	Sopimukset laaditaan aina hallituksen hyväksymään sopimus pohjaan ja sopimukseen sisällytetään jälleenmyyjän ehdot (toimitus, maksu ja alennusprosentit)
EVIDENSSI	Jälleenmyyjä sopimukset arkistoidaan ja tallennetaan järjestelmään

MYyntiprosessi kontrolli nro 3 Jälleenmyyjän ylläpito	
KONTROLLI	Jälleenmyyjän avaaminen järjestelmään
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat ja Toimitusjohtaja
TAVOITE	Kirjata jälleenmyyjän tiedot järjestelmään sisältäen sopimusehdot (toimitus, maksu ja alennusprosentit)
RISKI	Virheellisesti tallennetut tiedot johtavat väärin maksu- ja toimitusperusteisiin
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään tallennuksen virheettömyys
KONTROLLITOIMINTO	Sopimukset tallennetaan järjestelmään ohjeistuksen mukaisesti
EVIDENSSI	Asiakasrekisteri hyväksytetään ennen käyttöönottoa

MYyntIPROSESSI KONTROLLI NRO 4	
TILAUS	
KONTROLLI	Myyntitilauksen luonti ja tarkistaminen
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Myydä tuotteita sopimusten mukaisesti ja taloudellisesti kannattavasti
RISKI	Väärin perustein myydyt tuotteet, johtavat maksun saamisen vaikeuksiin
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virhe arvioinnit
KONTROLLITOIMINTO	Tilaukset tallennetaan järjestelmään sovittujen ohjeiden mukaan ja tarkastetaan asiakastiedot vielä tallennuksen yhteydessä
EVIDENSSI	Tilaus tallennetaan asiakasrekisteriin ja arkistoidaan

MYyntIPROSESSI KONTROLLI NRO 5	
LÄHETYS	
KONTROLLI	Myyntitilauksen kerääminen, lähetys ja laskutus
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Tuotteet kerätään, pakataan ja lähetetään ohjeiden mukaan
RISKI	Väärin kerätyt tuotteet, johtavat lisäkustannuksiin ja vaikuttavat asiakas tyytyväisyyteen
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virheelliset lähetykset
KONTROLLITOIMINTO	Tilauksen pakataan ja kerätään ohjeiden mukaan sekä laaditaan tarpeelliset asiakirjat tilauksesta (lähetys, laskutus)
EVIDENSSI	Laaditut asiakirjat tallennetaan järjestelmään ja luodaan lasku asiakkaalle

MYyntIPROSESSI KONTROLLI NRO 6	
LASKU	
KONTROLLI	Myyntitilauksen laskun vastaanotto
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Toteuttaa laskutus ja maksusaamiset jälleenmyynti sopimusten mukaisesti
RISKI	Väärin maksetut ja maksamattomat laskut heikentävät yrityksen maksukykyä
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään maksusaanti ongelmia
KONTROLLITOIMINTO	Laskujen maksuja seurataan järjestelmässä ja maksamattomiin laskuihin reagoidaan
EVIDENSSI	Maksuviivästyksiä ja maksamattomia laskuja seurataan ja niistä raportoidaan aina toimitusjohtajalle

VARASTONHALLINNAN YKSITTÄISTEN KONTROLLIEN DOKUMENTOINTI

VARASTONHALLINTA KONTROLLI NRO 1 TUOTEVALIKOIMA	
KONTROLLI	Varastotuotteiden hallinta
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Pitää varastossa oikeita tuotteita, oikea määrä ja oikeana ajankohtana
RISKI	Väärin tuotteiden varastointi johtaa kilpailukyvyn heikkenemiseen
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virhe arvioinnit
KONTROLLITOIMINTO	Varastotuotteiden määriä ja eriä seurataan ja järjestelmän hälytysrajat huolehtivat minimivarastosta
EVIDENSSI	Varasto tuotteiden muutoksia seurataan ja niistä raportoidaan

VARASTONHALLINTA KONTROLLI NRO 2 VARASTON KIERTO	
KONTROLLI	Varastotuotteiden kiertonopeuden seuranta
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat
TAVOITE	Pyrkiä pitämään varastossa hyvin kiertäviä tuotteita ja vähentämällä huonosti liikkuvien osuutta
RISKI	Väärin tuotteiden varastointi sitoo liikaa pääomaa ja kasvattaa varaston arvoa
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virhe arvioinnit
KONTROLLITOIMINTO	Varastotuotteiden kiertonopeutta seurataan varastonhallinta järjestelmällä
EVIDENSSI	Kiertonopeuden muutoksia seurataan ja niistä raportoidaan

VARASTONHALLINTA KONTROLLI NRO 3 VARASTON ARVO	
KONTROLLI	Varastonarvon seuranta
VASTUU HENKIÖ	Myyntipäällikkö renkaat sekä Toimitusjohtaja
TAVOITE	Pyrkiä pitämään varasto taloudellisesti kannattavana sekä huomioida varaston arvon merkitys myös tilinpäätöksessä
RISKI	Tuotteiden väärät hinnat järjestelmässä johtavat virheelliseen euromääräiseen varaston arvostamiseen.
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virheellinen varaston arvostus
KONTROLLITOIMINTO	Varaston arvoa seurataan varastonhallinta järjestelmällä
EVIDENSSI	Muutoksia seurataan ja niistä raportoidaan

Sisäisen valvonnan järjestäminen kohdeyrityksessä

VARASTONHALLINTA KONTROLLI NRO 4	
LAATU	
KONTROLLI	Varastotuotteiden laadun seuranta
VASTUU HENKIÖ	Tuotantopäällikkö
TAVOITE	Hallita varastotuotteiden laatua ja pyrkiä pitämään varaston laatutaso korkealla
RISKI	Väärät tai vialliset tuotteet vaarantavat asiakastyytyvyyden ja turvallisuuden
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään väärin ja viallisten tuotteiden varastointi
KONTROLLITOIMINTO	Tuotteiden laatua seurataan asiakaspalautteiden, reklamaatioiden ja erilaisten testisarjojen avulla
EVIDENSSI	Asiakaspalautteet ja reklamaatiot käsitellään ohjeiden mukaan ja arkistoidaan ja niistä raportoidaan eteenpäin

VARASTONHALLINTA KONTROLLI NRO 5	
TARKASTELU	
KONTROLLI	Varastonanalyttinen tarkastelu
VASTUU HENKIÖ	Toimitusjohtaja
TAVOITE	Ennakoida varasto kasvun tai laskun muutokset ajoissa
RISKI	Huono varautuminen sesonkeihin tai muihin myynnin muutoksiin vaarantaa kilpailukykyä ja palvelun tasoa
VÄÄRINKÄYTYSTEN EHKÄISY	Valvontatoiminnolla ehkäistään virheellinen budjetointi
KONTROLLITOIMINTO	Toteutuneita ostoja ja myyntejä seurataan kuukausi tasolla ja verrataan budjetoituihin.
EVIDENSSI	Muutoksia seurataan ja tehdään mahdollisia toimenpiteitä. Kaikki muutokset ja erot raportoidaan.