

# Sisäisen valvonnan arviointikehikön ohje

## 1 Sisäinen valvonta ja sen arviointi johtamisen tukena

Sisäinen valvonta on osa viraston johtamisjärjestelmää ja asioiden valmistelua. Sen tarkoituksena on tukea organisaatioiden tavoitteiden saavuttamista. Sisäinen valvonta on olennainen osa hyvää hallintoa (good governance) ja se kattaa sekä oman toiminnan että toiminnan, josta organisaatio vastaa lainsäädännön, sopimusten tai muiden velvoitteiden nojalla.

Viraston ylin johto vastaa sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestämisestä sekä hyväksyy valtion talousarviosta annetun asetuksen (1243/1992) 65 §:n mukaisen sisäisen valvonnan arviointi- ja vahvistuslausuman osana toimintakertomusta.

Sisäisen valvonnan arvioinnin tueksi on valmisteltu arviointikehikko sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan neuvottelukunnan sisäisen tarkastuksen jaostossa. Se korvaa neuvottelukunnan vuonna 2005 antaman suosituksen valtion virastojen ja laitosten sekä talousarvion ulkopuolella olevien valtion rahastojen sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan peruslähestymistavoista sekä sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan arvioinnista (laaja ja suppea arviointikehikko). Valmistelussa on huomioitu virastojen palaute ja pilotointikokemukset arviointikehikosta ja ohjeesta.

Arviointikehikön tarkoitus on toimia viitekehyksenä, johon organisaatio voi verrata omaa sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan järjestelmäänsä ja tunnistaa olennaisia kehittämistarpeita. Kehikko palvelee johtoa ja arvioinnin toteuttajia muun muassa seuraavissa tarkoituksissa:

1. Kehikko kertoo, mitä sisäiseen valvontaan liittyy, ja auttaa tällä tavalla ymmärtämään sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan luonnetta.
2. Kehikön käyttö tukee sisäisen valvonnan arviointi- ja vahvistuslausuman antamista.
3. Kehikko toimii tarkistuslistana, jonka avulla toimintayksikkö voi tunnistaa ohjaus- ja johtamisjärjestelmään liittyviä kehittämiskohteita.
4. Kehikko auttaa viraston johtoa johtamisessa ja siihen liittyvässä/sisältyvässä sisäisen valvonnan järjestämisessä.

Arviointikehikko perustuu COSO 2013 -malliin. Kehikkoa on muokattu siten, että se ottaa huomioon valtionhallinnon ohjaus- ja johtamisjärjestelmän. Sisäisen valvonnan kuvaus on jaettu viitekehyksen mukaisesti viiteen osa-alueeseen: 1. Ohjausympäristö, 2. Riskien arviointi, 3. Valvontatoimenpiteet, 4. Tieto ja viestintä, 5. Seurantatoimenpiteet. Osa-alueet on vielä jaettu periaatteisiin ja näitä kuvaaviin tavoitetiloihin.

Tavoitetilojen muotoilussa on tukeuduttu valtionhallinnon yleisiin, mm. talousarviolaisissa ja -asetuksessa, hallintolaisissa sekä virkamieslaisissa esitettyihin vaatimuksiin.

Kehikko on suositus, jota voidaan soveltaa kehikkoa käyttävän toimintayksikön toimintaan ja sen käyttämään terminologiaan sopivaksi. Arviointikehikon käyttötapa riippuu mm. organisaation johtamisjärjestelmästä, toimintatavoista, koosta sekä sisäisen valvonnan järjestelyistä. Kehikkoa tulee käyttää soveltaen ja organisaation toiminnan perusteella tarvittaessa lisätä tai poistaa arviointikohteita tai täsmentää tavoitetilojen muotoilua viraston omaan ohjeistukseen ja tavoiteasetantaan perustuen.

Arviointikehikkoa voidaan käyttää tarkistuslistana, joka tukee perustellun arvion muodostamista sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan tilasta sekä auttaa tunnistamaan olennaisia kehittämiskohteita. Kehikko ei yksinään anna tietoa sisäisen valvonnan tilasta. Sisäisen valvonnan arvioinnissa tulee aina käyttää sekä määrällistä tietoa että asiantuntevaa laadullista harkintaa.

Yksinkertaisimmillaan, etenkin pienissä toimintayksiköissä, kehikko voi toimia johdon ja sitä arvioinnissa avustavan henkilön tai yksikön tarkistuslistana, jonka avulla arvioidaan sisäisen valvonnan tila systemaattisesti, riittävässä laajuudessa ja tarvittavilta osin dokumentoidusti.

## 2 Säädöspohja sekä muut määräykset ja ohjeet

Valtion talousarviosta annetussa lain (423/1988) 24 b §:ssä säädetään sisäisen valvonnan järjestämisestä. Talousarvioasetuksen (1243/1992) 69 ja 69 b § sisältävät tarkempia säännöksiä sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta.

Talousarvioasetuksen 65 §:ssä säädetään, että kirjanpitoyksikön tilinpäätökseen kuuluvan toimintakertomuksen tulee sisältää arviointi sisäisen valvonnan ja siihen sisältyvän riskienhallinnan asianmukaisuudesta ja riittävydestä sekä sen perusteella laadittu lausuma sisäisen valvonnan tilasta ja olennaisimmista kehittämistarpeista (sisäisen valvonnan arviointi- ja vahvistuslausuma).

Muut tietolähteet

- Taloussääntö
- Työjärjestys
- Riskienhallintapolitiikka ohjeistuksineen

### 3 Sisäisen valvonnan keskeiset käsitteet

Sisäinen valvonta tarkoittaa viraston ohjaus- ja toimintaprosesseihin sisältyviä menettelyitä, organisaatioratkaisuja ja toimintatapoja, joilla varmistetaan

- talouden ja toiminnan laillisuutta ja tuloksellisuutta,
- varojen ja omaisuuden turvaamista,
- taloutta ja toimintaa koskevien oikeiden ja riittävien tietojen tuottamista.

Sisäinen valvonta on osa viraston ohjaus- ja johtamisjärjestelmää, jolla varmistetaan viraston tavoitteiden saavuttamista. Talousarvioasetuksen 65 §:n (254/2004) mukaan sisäiseen valvontaan luetaan myös riskienhallinta. Sisäisen valvonnan arviointi on osa ylimmän johdon tietojärjestelmää, jolla pyritään saamaan riittävä varmuus sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan tasosta, tehokkuudesta ja kehittämiskohteista, ei erillinen byrokraattinen toimi.

Riski tarkoittaa epävarmuuden vaikutusta tavoitteisiin, poikkeamaa odotetusta. Vaikutus voi olla myönteinen tai kielteinen odotettuun verrattuna.

Valvontatoimenpide on prosessi, menettely, laite tai rakenne, jolla organisaatio hallitsee riskejä. Valvontatoimenpiteet voivat olla ennakkoivia, joilla estetään riskin toteutuminen tai jälkikäteistoimenpiteitä, joilla pienennetään riskin aiheuttamia kielteisiä vaikutuksia. Valvontatoimenpiteet voivat olla esim. teknisiä kontrolleja, tehtävien eriyttämistä, tarkistuksia, fyysisiä rakennelmia, tiedon keräämistä ja jakamista, sopimusjärjestelyitä ja varajärjestelyitä.

Tilivelvollisuus tarkoittaa vastuuta lakien ja määräysten noudattamisesta taloushoidossa sekä vastuuta käyttää annetut voimavarat mahdollisimman tehokkaasti ja tuloksellisesti ja raportoida niiden käytöstä ja tuloksellisuudesta.

Sisäinen tarkastus on riippumatonta ja objektiivista arviointi- ja varmistus- sekä konsultointitoimintaa, joka on luotu tuottamaan organisaatiolle lisäarvoa ja parantamaan sen toimintaa. Sisäisen tarkastuksen tehtävänä on selvittää johdolle sisäisen valvonnan asianmukaisuus ja riittävyys sekä suorittaa johdon määräämät tarkastustehtävät.

### 4 Sisäisen valvonnan arviointi

Sisäisen valvonnan arvioinnista vastaa viraston ylin johto. Arvioinnin käytännön toteuttamisen tueksi voidaan nimetä arviointia koordinoiva henkilö tai yksikkö. Arviointi voidaan tehdä eri tavoilla, esimerkiksi

johtoryhmän itsearviointina, organisaatioon hajautettuna itsearviointina tai asiantuntijan tukemana tiedonkeruuna ja arviointina.

Arvioinnin tulee olla:

1. todellinen – ei näennäinen
2. järjestelmällinen – perustua nykytilan vertaamiseen viitekehikon hyväksytyihin kriteereihin
3. riittävän kattava – kattaa olennaiset toiminta- ja tukiprosessit toiminnassa, josta virasto on vastuussa
4. dokumentoitu – dokumentoidaan arviointiin liittyvät tärkeimmät huomiot ja johtopäätökset sekä mahdolliset viittaukset muihin tietolähteisiin
5. johdon hyväksymä – mahdollistaa johdon vastuulla olevan sisäisen valvonnan arvioinnin

Arvioinnit voidaan tehdä esimerkiksi osana tavanomaista tulossuunnittelu- ja johtamisprosessia. Arvioinnin vaiheet sisältyvät viraston suunnittelun ja seurannan vuosikelloon siten, että sisäisen valvonnan ja riskienhallinnan arviointi- ja vahvistuslausuma voidaan antaa toimintakertomuksen yhteydessä.

Ennen arviointikehikon käyttöä virastojen tulee arvioida sen soveltuvuutta sisäisen valvontansa arviointiin ja räätälöidä kehikkoa mm. tarpeidensa, tilanteensa ja organisaation kielen mukaan. Oleellista arvioinnissa on organisaation omien kehittämistarpeiden tunnistaminen

Virastot voivat lisätä, poistaa ja muokata tavoitetilaja sen mukaan, mitä ne pitävät tärkeänä omalla ja vastuullaan olevan toiminnan ja talouden sisäisen valvonnan arvioinnin kannalta. Myös arviointiasteikkona voidaan harkinnan mukaan käyttää muitakin kuin suosituksessa esitettyä. Riskien arvioinnissa virastolle määriteltyjen osa-alueiden osalta arvioinnin tekeminen on välttämätöntä.

Arvioinnin vastauksiin voi joissain tapauksissa sisältyä salassa pidettävää tietoa, mistä johtuen virasto voi joutua harkitsemaan arviointikehikon turvaluokittelua.

Viraston tulee suunnitella arviointiprosessi niin, että se tuottaa tehokkaasti sisäisen valvonnan sekä ohjaus- ja johtamisjärjestelmien arvioinnissa tarvittavan tiedon. Viraston sisäistä hallinnollista taakkaa ja kustannuksia voidaan vähentää esimerkiksi siten, että arviointi toteutetaan perusteellisesti joka kolmas vuosi ja muina vuosina keskitytään viraston toiminnan kannalta keskeisimpien alueiden ja mahdollisten muutosten arviointiin.

## 5 Sisäisen valvonnan arviointi- ja vahvistuslausuman sisältö

Lausuman antamisessa arvioidaan ja otetaan kantaa seuraaviin asioihin:

- ovatko toiminnan ja talouden lainmukaisuutta ja talousarvion noudattamista, omaisuuden ja varojen turvaamista, toiminnan tuloksellisuutta sekä oikeiden ja riittävien tietojen antamista taloudesta ja tuloksellisuudesta koskevat varmistavat menettelyt ja järjestelyt riittäviä ja tehokkaita sekä mitä olennaisimpia kehittämistarpeita niissä on.
- onko suunnittelun ja toimintatapojen määrittelyn taustalla oleva käsitys talouden ja toimintaympäristön sekä toiminnan riskeistä ajan tasalla vai onko siinä päivitystarpeita.
- ovatko toiminnan ja talouden perusprosessien<sup>1</sup> vastuutukset, määritykset ja menettelytavat säädösten ja määräysten mukaisia sekä antavatko ne perusteet tulokselliselle toiminnalle.
- ovatko taloushallinnon perusprosessit ja menettelytavat talousarvioasetuksessa edellytetyllä tasolla ja täyttääkö niiden yksityiskohtainen vastuuttaminen ja määrittely työjärjestyksessä ja taloussäännössä talousarvioasetuksen 69 b §:ssä säädetyt vaatimukset.
- hallinnoidaanko ja valvotaanko toimintayksikön vastuulla olevia EU:n varoja riittävästi ja yhteisön säännösten ja täydentävien kansallisten säädösten ja määräysten mukaisesti.
- onko tuloksellisuuden ja johdon laskentatoimi talousarvioasetuksen 55 §:n edellyttämällä tasolla.

---

<sup>1</sup> Talous- ja henkilöstöhallinnon prosessikuvaukset ovat luettavissa: <http://www.valtiokonttori.fi/prosessikuvaukset>. Lisäksi on otettava huomioon muut mahdolliset viraston toiminnan kannalta keskeiset prosessit, joita voivat olla esimerkiksi säädösvalmistelu, kv-asiat, toimialan ohjaus ja säätely.