



Anne Maupin

Director Internal Audit

Stora Enso Oyj

TOISEN PUOLUSTUSLINJAN TARKASTAMINEN

Sisäisten tarkastajien työmäärä on lisääntynyt uusien säännösten sekä tarkastusvaruuden kasvun myötä. Samanaikaisesti intressiryhmien, kuten tarkastusvaliokunnan ja yrityksen johdon, odotukset ovat kasvaneet. Sisäisten tarkastajien haasteena on vastata lisääntyneisiin odotuksiin resurssien ja budjetin pysyessä ennallaan. Sisäisinä tarkastajina voimme yrittää toimia tehokkaammin, esimerkiksi parantamalla omia prosessejamme ja kehittämällä työkalujamme, jolloin pystymme tekemään enemmän samoilla resursseilla. Lisäksi voimme tehdä yhteistyötä toisen puolustuslinjan, jonka tehtävänä on myös antaa varmennusta omasta vastuualueestaan ylimmälle johdolle, kanssa.

Ideaalitilanteessa toisen puolustuslinjan maturiteettitaso on niin korkea, että voimme hyödyntää heidän tekemäänsä työtä ja välttää näin päällekkäisen työn tekemistä. Useat sisäisen tarkastuksen yksiköt ovatkin huomanneet tämän mahdollisuuden ja aloittaneet yhteistyön toisen puolustuslinjan kanssa. Yhteistyön tarkoituksena on yhdessä antaa varmennusta yrityksen johdolle (sekä hallitukselle) sekä paremmin suunnitella varmennus- ja muut toimenpiteet. Tällaista yhteistyötä voidaan kutsua esimerkiksi termeillä *'Aligned Assurance Model'*, *'Integrated Assurance'* tai *'Collaboration Program'*.

Sisäinen tarkastus ei aina välttämättä tiedä toisen puolustuslinjan maturiteettitasoa. Siinä tapauksessa voidaan toiseen puolustuslinjaan kohdistaa sisäinen tarkastus tai vaihtoehtoisesti kehittää arviointimalli, jonka avulla toinen puolustuslinja itse arvioi maturiteettitasonsa. Toista puolustuslinjaa voidaan myös kouluttaa sisäisen tarkastuksen toimesta, jolloin samalla saadaan tietoa heidän toimintoistaan.

Hyödyt toisen puolustuslinjan tarkastuksesta

Tarkastamalla toista puolustuslinjaa saadaan ennen kaikkea varmennusta sen maturiteettitasosta ja ymmärrystä siitä, miten se hallitsee riskejä ja kontroleja vastuualueellaan. Samalla saadaan varmennusta laajemmasta kokonaisuudesta verrattuna yhden yksikön tarkastukseen. Tarkastus voi myös tuoda esiin uusia riskejä, joita ei ole aiemmin havaittu. Voidaankin sanoa, että toisen puolustuslinjan tarkastus parhaimmillaan tuottaa merkittävää lisäarvoa ja voi johtaa suuriin muutosprojekteihin koko konsernin tasolla. Lopputuloksena voi olla parantunut riskienhallinta sekä tehokkaammat prosessit ja kontrollit koko konsernissa yhden yksikön sijaan.

Miten tarkastaa toista puolustuslinjaa?

Toisen puolustuslinjan tarkastamiseen voidaan käyttää *COSO-viitekehystä*. Alla olevaan tekstilaatikkoon on listattu yleisellä tasolla tarkastettavia asioita. Tarkempi tarkastusohjelma täytyy kuitenkin aina tehdä ottaen huomioon toisen puolustuslinjan vastuualue.

VALVONTAYMPÄRISTÖ

- ✓ Roolit ja vastuut 1. ja 2. puolustuslinjassa - Ovatko ne selkeät, ymmärretyt ja ajan tasalla?
- ✓ Resurssit ja kompetenssi 2. puolustuslinjassa - Ovatko ne riittävät?
- ✓ Poliitikat, ohjeet, standardit ja prosessit - Ovatko ne kattavat ja ajan tasalla?

RISKIEN ARVIOINTI

- ✓ Riskien arviointiprosessi - Onko se kattava ja säännöllinen prosessi?
- ✓ Riskien hallinnointiprosessi - Onko tarvittavat kontrollit kuvattu?

VALVONTATOIMINNOT

- ✓ Ohjeiden ja kontrollien implementointi 1. puolustuslinjassa, koulutus
- ✓ Työkalut
- ✓ Dokumentaatio (koskee kaikkia alueita)

SEURANTA

- ✓ Ohjeiden ja prosessin noudattaminen 1. puolustuslinjassa - Kuinka 2. puolustuslinja seuraa sitä?
- ✓ Millaisia korjaavia toimenpiteitä tehdään, jos havaitaan puutteita?

INFORMAATIO JA KOMMUNIKOINTI

- ✓ Raportointi - Onko se kattavaa ja säännöllistä?

Esimerkki toisen puolustuslinjan maturiteettitasosta yleisellä tasolla:

Taso 1	Taso 2	Taso 3	Taso 4
<ul style="list-style-type: none">•Toista puolustuslinjaa ei ole tai se toimii ad-hoc -periaatteella•Ensimmäisen puolustuslinjan odotetaan vastaavan riskeistä ja kontroleista	<ul style="list-style-type: none">•Toinen puolustuslinja ja joitain standardeja on olemassa•Ensimmäisen puolustuslinjan odotetaan vastaavan implementoinnista ja ohjeiden noudattamisesta	<ul style="list-style-type: none">•Selkeät politiikat ja prosessit toisessa puolustuslinjassa•Aktiivinen kommunikointi sekä prosessien ja ohjeiden implementointi	<ul style="list-style-type: none">•Selkeät mittarit ja prosessit monitorointia varten•Toteutetaan korjaavat toiminnot tarvittaessa•Säännöllinen ja kattava raportointi

Haasteet toisen puolustuslinjan tarkastuksessa

Toisen puolustuslinjan tarkastamiseen liittyy haasteita, varsinkin jos sisäinen tarkastus ei ole sitä aikaisemmin tehnyt. Tarkastajalta vaaditaan kokemusta ja ymmärrystä laajemmasta kokonaisuudesta. Esimerkiksi usein yhden yksikön tarkastuksessa varmennetaan sitä, kuinka hyvin kohteena oleva yksikkö noudattaa konsernin ohjeistusta ja prosesseja, kun taas toisen puolustuslinjan tarkastuksessa täytyy tarkastella itse ohjeita ja prosesseja. Lisäksi on tarkastettava sitä, kuinka ohjeiden ja prosessien noudattamista ensimmäisessä puolustuslinjassa seurataan, ja miten ja millaista varmennusta ylimmälle johdolle annetaan. On myös mahdollista, että toinen puolustuslinja kokee tarkastuksen "häiriönä", jos se ei ole tottunut olemaan tarkastuksen kohteena, vaan itsekin riippumatonta varmennusta johdolle antavana toimijana. Joissakin organisaatioissa sisäisen tarkastuksen johtaja on vastuussa myös toisen puolustuslinjan toiminnoista, kuten sisäisestä valvonnasta ja riskienhallinnasta. Se ei kuitenkaan estä näiden toimintojen tarkastusta. Oman haasteensa tarkastukseen tuo myös suuri datan määrä, jonka käsittelyyn tarvitaan nykyaikaisia data-analyysityökaluja.

Yhteenveto

Kaikissa yrityksissä ei ole selkeää kolmen puolustuslinjan mallia. Toisen puolustuslinjan tarkastusmallia voidaan kuitenkin hyödyntää, jos organisaatiossa on jollain tasolla toisen puolustuslinjan tapaan toimiva yksikkö. Vuosittaisessa tarkastusohjelmassa on hyvä olla sekä ensimmäisen että toisen puolustuslinjan tarkastuksia, jolloin saadaan varmennusta eri tasoilla. Parhaimmillaan toisen puolustuslinjan tarkastus on merkittävää lisäarvoa tuottavaa toimintaa, jolla voidaan parantaa koko konsernin kattavia prosesseja, riskienhallintaa ja kontroleja.