

Siseauditi kvaliteedi hindamine
Rahandusministeeriumis

Auditi lõpparuanne nr II-48/2006

28. veebruar 2007

EESSÕNA

Vastavalt Rahandusministeeriumi finantskontrolli osakonna 2006. a tööplaanile ja Vabariigi Valitsuse seaduse §-le 92³ viis Rahandusministeeriumi finantskontrolli osakond Rahandusministeeriumi siseauditi osakonnas läbi siseauditi kvaliteedi enesehindamise.

„Riigi eelarvestrateegia 2007-2010” kohaselt on täidesaatva riigivõimu asutuste siseauditi üheks strateegiliseks eesmärgiks auditite läbiviimine vastavalt Rahvusvahelise Siseaudiitorite Instituudi (*Institute of Internal Auditors*) väljaantud rahvusvaheliste siseauditi standarditele ja tegevusjuhistele alates 2009. aastast ning siseauditi funktsiooni kvaliteedi tõstmine täidesaatva riigivõimu asutustes. Strateegilise perioodi vältel viiakse asutustes läbi siseauditi funktsiooni kvaliteedi hindamine vastavalt Rahvusvahelise Siseaudiitorite Instituudi väljatöötatud „Kvaliteedi hindamise käsiraamatule”.

Siseauditi kvaliteedi enesehindamise eesmärkideks on:

- Hinnata siseauditi töö tulemuslikkust põhimääruses sätestatud ülesannete täitmisel, sh juhtkonnale ja teistele osapooltele kindlustandvate ja konsulteerimistegevuste osas.
- Anda hinnang siseauditi osakonna vastavusele rahvusvaheliste siseauditi standarditele.
- Anda siseauditi osakonnale lisandväärtust – pakkuda välja soovitusi ning anda nõu siseauditi osakonnale täiustamiseks nende tegevusi ning tõstmaks siseauditi mainet ja usaldusväarsust.

Rahandusministeeriumi siseauditi kvaliteedi hindamise audit viidi läbi ajavahemikul 9. oktoobrist 2006. a kuni 28. veebruarini 2007. a. Hindamise viisid läbi Rahandusministeeriumi finantskontrolli osakonna II auditi talituse juhataja asendaja Mariliis Männik (töörühma juht), juhtivaudiitor Kadi Peets ja audiitor Oliver Gross. Auditi eest vastutavaks isikuks oli finantskontrolli osakonna nõuniku kt osakonnajuhataja ülesannetes Kaur Siruli.

Kvaliteedi hindamise töörühma juht omab siseauditi kvaliteedi hindaja kvalifikatsiooni „*IIA Certificate of Accreditation in Internal Quality Assessment/Validation*”, mis võimaldab siseauditi kvaliteedi hindamise läbiviimist rahvusvaheliste siseauditi standardite kohaselt. Kvaliteedi hindamise töörühm on osalenud ministeeriumite siseauditi kvaliteedi hindamistes ka varasematel aastatel.

Siseauditi kvaliteedi enesehindamise aruanne on jaotatud kaheks osaks. Auditi aruande A-osas esitatakse lühiülevaade Rahandusministeeriumi siseauditi kvaliteedi hindamisega seotud taustinformatsioonist ja siseauditi kvaliteedi hindamise tulemustest. Samuti antakse koondhinnang rahvusvaheliste siseauditi standarditega vastavuse kohta.

Auditi aruande B-osas tuuakse välja auditi käigus tehtud tähelepanekud ja soovitusel, parim praktika siseauditi töö korraldamisel ning soovitusel parimast praktikast siseauditi töö edaspidiseks korraldamiseks.

Auditi aruande projekt edastati kommenteerimiseks siseauditi osakonna juhatajale. Auditeeritava kommentaarid on lisatud auditi lõpparuandele. Auditi lõpparuanne edastatakse rahandusministrile ja siseauditi osakonna juhatajale.

Kvaliteedi hindamise töörühm tänab rahandusministrit, kantslerit, asekanclereid, siseauditi osakonna juhatajat, siseaudiitoreid ning kõiki teisi kvaliteedi hindamise läbiviimise ajal küsitluid osutatud kaasabi, vastutulelikkuse ja meeldiva koostöö eest.

Kinnitan lõpparuande 43 leheküljel.

Auditi juht

Mariliis Männik
Finantskontrolli osakonna
II auditi talituse juhataja asendaja

Auditi eest vastutav isik

Kaur Siruli
Finantskontrolli osakonna nõuniku kt
osakonnajuhataja ülesannetes

SISUKORD

EESSÕNA	2
SISUKORD	3
A-OSA	5
1. LÜHIÜLEVAADE AUDITI PEAMISTEST TULEMUSTEST	5
2. TAUSTINFORMATSIOON	8
2.1 Taustinformatsioon auditeeritava kohta	8
2.2 Taustinformatsioon läbiviidud kvaliteedi hindamiste kohta.....	9
2.3 Kvaliteedi hindamise meetodika	9
2.4 Väljendi „Läbi viidud kooskõlas IIA standarditega” kasutamine.....	10
B-OSA.....	11
1. SISSEJUHATUS	11
2. TÄHELEPANEKUD JA SOOVITUSED	11
TUNNUSSTANDARDID	11
2.1. IIA standard 1000 – Eesmärk, õigused ja kohustused (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	11
2.2. IIA standard 1100 – Sõltumatus ja objektiivsus (<i>Üldiselt vastavuses</i>).....	15
2.3. IIA standard 1200 – Asjatundlikkus ja ametialane hoolikus (<i>Üldiselt vastavuses</i>).....	16
2.3.1. IIA standard 1210 – Asjatundlikkus (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	16
2.3.2. IIA standard 1220 – Nõutav ametialane hoolikus (<i>Üldiselt vastavuses</i>).....	16
2.3.3. IIA standard 1230 – Jätkuv ametialane areng (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	16
2.4. IIA standard 1300 – Kvaliteedi tagamise ja täiustamise programm (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	16
2.4.1. IIA standard 1310 – Kvaliteediprogrammi hindamine (<i>Osaliselt vastavuses</i>).....	17
2.4.2. IIA standard 1311 – Sisemine hindamine (<i>Osaliselt vastavuses</i>).....	17
2.4.3. IIA standard 1312 – Hindamine väliste ekspertide poolt (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	19
2.4.4. IIA standard 1320 – Aruandlus kvaliteediprogrammi kohta (<i>Puudub varasem praktika</i>)..	20
2.4.5. IIA standard 1330 – Väljendi „läbi viidud kooskõlas IIA standarditega” kasutamine (<i>Puudub varasem praktika</i>)	20
2.4.6. IIA standard 1340 – Mittevastavuse avalikustamine (<i>Puudub varasem praktika</i>)	20
TEGEVUSSTANDARDID	21
2.5.1. IIA standard 2000 – Siseauditi funktsiooni juhtimine (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	21
2.5.2. IIA standard 2010 – Planeerimine (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	21
2.5.3. IIA standard 2020 – Teavitamine ja kinnitamine (<i>Üldiselt vastavuses</i>).....	23
2.5.4. IIA standard 2030 – Ressursside juhtimine (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	23
5.5. IIA standard 2040 – Poliitikad ja protseduurid (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	25
2.5.6. IIA standard 2050-1 – Koordineerimine (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	27

2.5.7. IIA standard 2060 – Aruandlus nõukogule ja tippjuhtkonnale (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	27
2.6. IIA standard 2100 – Töö iseloom (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	27
2.6.1. IIA standard 2110 – Riskijuhtimine (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	27
2.6.2. IIA standard 2120 – Kontroll (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	28
2.6.3. IIA standard 2130 – Ärijuhtimise kultuur (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	28
2.7. IIA standard 2200 – Töö planeerimine (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	29
2.7.1. IIA standard 2201 – Planeerimisel arvessevõetavad asjaolud (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	29
2.7.2. IIA standard 2210 – Töö eesmärgid (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	29
2.7.3. IIA standard 2220 – Töö ulatus (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	29
2.7.4. IIA standard 2230 – Ressursside määramine töö jaoks (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	29
2.7.5. IIA standard 2240 – Tööprogramm (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	30
2.8. IIA standard 2300 – Töö teostamine (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	31
2.8.1. IIA standard 2310 – Informatsiooni kindlakstegemine (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	31
2.8.2. IIA standard 2320 – Analüüs ja hindamine (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	31
2.8.3. IIA standard 2330 – Informatsiooni kajastamine (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	31
2.8.4. IIA standard 2340 – Töö üle järelevalve teostamine (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	34
2.9. IIA standard 2400 – Tulemustest teavitamine (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	35
2.9.1. IIA standard 2410 – Aruandluse kriteeriumid (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	35
2.9.2. IIA standard 2420 – Aruandluse kvaliteet (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	39
2.9.3. IIA standard 2430 – Töö osas IIA standarditele mittevastavuse avalikustamine (<i>Puudub varasem praktika</i>)	42
2.9.4. IIA standard 2440 – Töö tulemuste saajad (<i>Üldiselt vastavuses</i>)	42
2.10. IIA standard 2500 – Seire teostamine (<i>Osaliselt vastavuses</i>)	42
2.11. IIA standard 2600 – Riskide aktsepteerimine juhtkonna poolt (<i>Puudub varasem praktika</i>)	43
IIA EETIKAKOODEKS	43

A-OSA

1. Lühiülevaade auditi peamistest tulemustest

Kvaliteedi hindamise töörühm tunnustab SAO tegevust seoses IIA standarditega vastavuse saavutamise ja valmisolekut siseauditi kvaliteedi enesehindamise läbiviimiseks.

Käesolevas aruandes on esitatud kvaliteedi enesehindamise raames tuvastatud SAO-s kasutuselolev parim praktika, puudused siseauditi funktsiooni töös ning kvaliteedi töörühma poolt esitatavad ettepanekud SAO tegevuse täiustamiseks ja edasiarendamiseks.

Kvaliteedi hindamise töörühm tegi auditi tulemusena järgmised peamised tähelepanekud:

- Kvaliteedi hindamise raames läbiviidud ulatuslikest intervjuudest selgus, et siseauditi funktsioon RM-is on teinud läbi suure arengu ning SAO poolt pakutavate teenuste kvaliteet on paranenud, võrreldes eelnevate aastatega.
- SAO juhataja on hästi informeeritud kõigist RM-i aktuaalsetest teemadest. Ta võtab osa RM-i jaoks olulisematest aruteludest, on kaasatud erinevatesse juhtrühmadesse, osaleb juhtkonna koosolekutel ning kohtub regulaarselt kantsleriga.
- Siseaudiitoritel on olemas vajalikud teadmised, oskused ja muu kompetents individuaalsete ülesannete täitmiseks. RM toetab erialaste sertifikaatide omandamist ning uutele töötajatele määratakse mentorid. Vajaliku kompetentsi puudumisel auditite läbiviimiseks ostetakse auditi ressursi sisse.
- SAO järgib IIA eetikakoodeksis esitatud põhimõtteid, mis on vajalikud siseauditi elukutse ja praktika jaoks ning käitumisreegleid, mis kirjeldavad siseaudiitoritelt oodatavaid käitumisnorme.
- RM-is viis SAO 2006. a lõpus läbi tervikliku riskide hindamise, mille tulemused on aluseks SAO 2007. a tööplaanide koostamisele. Olulist tähtsust riskide hindamise korraldamisel omab juhtkonna positiivne ja toetav suhtumine.
- Auditite planeerimisel on siseaudiitorid arvesse võtnud auditeeritava funktsiooni eesmärgid ja vahendeid. Auditite planeerimisdokumentides on olnud dokumenteeritud auditi ulatus, eesmärgid ja tööprotseduurid. Ressursside määratlemisel konkreetsete auditite jaoks on arvesse võetud konkreetse tööülesande keerukust, siseaudiitorite kogemusi, oskusi ja muud kompetentsi, ajalisi piiranguid ning kasutada olevat ressursi. Siiski on esinenud puudusi ressursi efektiivses kasutamises ning kohati ka auditi planeerimisdokumentatsioonis (vt tähelepanekud 2.7.4.1 – 2.7.5.1).
- Auditi toimekirjad sisaldavad piisavalt tõendusmaterjali auditi planeerimise ja läbiviimise kohta ning siseaudiitorid on kasutanud informatsiooni kindlakstegemiseks ja analüüsimiseks sobivaid ja piisavaid auditi meetodeid. Puudusi esineb seoses auditi dokumentatsiooni vormistamise ja koostamisega (vt tähelepanekuid 2.8.3.1 – 2.8.3.4). Samuti ei ole auditite läbiviimise üle teostatav järelevalve piisavalt põhjalik siseaudiitorite jätkuva arengu tagamiseks (vt tähelepanek 2.8.4.1).
- SAO tööplaanide kinnitab minister ja see sisaldab enamasti õigusaktidest tulenevaid kohustuslikke audititeid. Audiitorite hinnangul ei ole tööplaanide senini kaasatud piisavalt protsesside ning juhtimis- ja kontrollisüsteemide hindamisele suunatud audititeid (vt tähelepanek 2.6.2.1). Samuti ilmnes, et siseaudiitoritelt oodatakse enam konsulteerimistegevuste teostamist.
- SAO eesmärk, õigused ja kohustused on olulises osas kooskõlas IIA standardites ja Eesti Vabariigi õigusaktides sätestatud nõuetega. Siseaudiitoritel on auditite läbiviimisel RM-is vaba ja piiramatult ligipääs dokumentidele, informatsioonile, auditeeritavate tööruumidele ja töötajatele. Samas esineb puudusi koostöö tegemisel Maksu- ja Tolliameti SAO-ga, mistõttu on ohustatud RM-i SAO põhimääruslike kohustuste täitmine ja sõltumatus auditite läbiviimisel (vt tähelepanekud 2.1.1 ja 2.1.2).

- Intervjuueeritud isikud pidasid väheseks SAO juhataja poolset teavitustööd RM-is ehk siseauditi funktsiooni selgitamist auditeeritavatele. Toodi välja ka vajalikkust juhtkonnale enam selgitada siseauditi olemust ja eesmärki (vt tähelepanek 2.5.2.1).
- Siseauditi kvaliteedi tagamine nähakse ette sise-eeskirjas, kuid SAO-s ei ole välja töötatud siseauditi kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi IIA standardite mõistes ning siseauditi funktsiooni pidevat ja perioodilist hindamist ei ole IIA standardite kohaselt läbi viidud (vt tähelepanekud 2.4.1.1 – 2.4.3.1).
- SAO-s püüeldakse osakonna efektiivsema juhtimise poole. Siiski esineb SAO-s puudusi lisandväärtuse pakkumisel organisatsiooni juhtkonnale ja ressursside juhtimisel – SAO-l võib tekkida probleeme erakorraliste ning riskide hindamise tulemusena selgunud tööde teostamisega (vt tähelepanekuid 2.5.2.1 ja 2.5.4.1).
- SAO tööd reguleerib auditi määrus, RM-i ja SAO põhimäärus, sise-eeskiri ning siseaudiitori ja SAO juhataja ametijuhend. Samas puuduvad osakonnas detailsemad kirjalikud siseauditi protseduurireeglid siseauditi funktsioonile juhiste andmiseks ja auditite läbiviimiseks (vt tähelepanekuid 2.5.2.2 ja 2.5.5.1).
- Siseaudiitorid teavitavad vajalikke osapooli oma töö tulemustest. SAO auditi lõpparuanded on olulises osas auditeeritavatele arusaadavad. Auditi aruannetes on kirjeldatud töö eesmärgid, ulatus ning ka tehtud järeldused ja soovitused. Siiski ei sisalda SAO auditi aruannetes esitatud tähelepanekud alati kõiki asjakohaseid tunnuseid ja järeldusi ning koostatud aruanded ei ole alati konkreetseid ja konstruktiivseid (vt tähelepanekud 2.9.1.1 – 2.9.2.1).
- SAO-s viiakse vajadusel läbi järelauditeid, kui sisse ei ole seatud süsteemi soovituste rakendamise seire teostamiseks ning seiret teostatakse ebaühtlast lähenemisviisi kasutades (vt tähelepanek 2.10.1).

Siseauditi kvaliteedi hindamise töörühma hinnangul on RM-i SAO osalises vastavuses IIA standardite ja eetikakoodeksiga.

Vastavalt IIA kvaliteedi hindamise metoodikale lähtutakse standarditega vastavuse hindamisel järgnevatest kategooriatest: „üldine vastavus”, „osaline vastavus” ja „ei ole vastavuses”. Kõrgeim ehk parim vastavuse määr on „üldine vastavus”.

Kvaliteedi hindamise töörühma hinnangul on SAO tegevus „**üldiselt vastavuses**” järgmiste IIA standarditega:

Tunnusstandardid:

1100 – Sõltumatus ja objektiivsus

1200 – Asjatundlikkus ja nõutav ametialane hoolikus

Tegevusstandardid:

2100 – Töö iseloom (vt tähelepanek 2.6.2.1)

2200 – Töö planeerimine (vt tähelepanekud 2.7.4.1 – 2.7.5.1)

2300 – Töö teostamine (vt tähelepanekud 2.8.3.1 – 2.8.4.1)

Kvaliteedi hindamise töörühma hinnangul on SAO tegevus „**osaliselt vastavuses**” järgmiste IIA standarditega:

Tunnusstandardid:

1000 – Eesmärk, õigused ja kohustused (vt tähelepanekud 2.1.1 – 2.1.3)

1300 – Kvaliteedi tagamise ja täiustamise programm (vt tähelepanekud 2.4.1.1 – 2.4.3.1)

Tegevusstandardid:

2000 – Siseauditi funktsiooni juhtimine (*vt tähelepanekud 2.5.2.1 – 2.5.5.2*)

2400 – Tulemustest teavitamine (*vt tähelepanekud 2.9.1.1 – 2.9.2.1*)

2500 – Seire teostamine (*vt tähelepanek 2.10.1*)

IIA standardid, millele kvaliteedi hindamise meetodika esmakordsel rakendamisel **ei ole võimalik hinnangut anda** või IIA standardis toodu osas **puudub varasem praktika:**

2600 – Otsus juhtkonna riskide aktsepteerimise kohta

„Kvaliteedi hindamise käsiraamatu” kohaselt tähendab „**üldine vastavus**” et siseauditi põhimäärus, struktuur, poliitika ja protseduurireeglid, samuti protsessid, mille käigus neid rakendatakse, on hinnatud IIA standarditega vastavaks ning esineb mõningaid soovitusi ära toodud võimalusi parendusteks.

„**Osaline vastavus**” tähendab, et siseauditi praktikas on märgatud puudusi, mis viitavad IIA standarditest kõrvalekaldumisele, kuid need kõrvalekaldumised ei ole nii suured, et siseauditi funktsioon ei oleks võimeline oma tegevusi aktsepteeritava viisil läbi viima.

„**Ei ole vastavuses**” tähendab seda, et puudused siseauditi praktikas on nii olulised, et need kahjustavad tõsiselt siseauditi võimet oma kohustusi täita kas mõnes või kõigis oma tegevusvaldkondades, või muudavad kohustuste täitmise võimatuks.

Täielikku vastavust IIA standarditele siseauditi üksustelt ei oodata, kuna alati on võimalusi ja potentsiaali täiendusteks ja edasiarenguks. Kvaliteedi hindamise töörühma hinnangul on RM-i siseauditi funktsiooni vastavus IIA standarditele hea. Käesolevas aruandes esitatud soovitusi elluviimisel on võimalik siseauditi funktsioon viia üldiselt vastavusse kõigi IIA standarditega.

Selleks, et SAO saaks oma aruannetes kasutada väljendit „läbiviidud kooskõlas siseauditi standarditega”, soovitate SAO-l siseauditi kvaliteedi enesehindamise tulemusena esiletoodud puudused kõrvaldada ja parandusmeetmed dokumenteerida. Samuti on enesehindamise kinnitamiseks vajalik väliseksperdi hinnang koos sõltumatu kinnitamisega (IIA standard 1312-2).

2. Taustinformatsioon

2.1 Taustinformatsioon auditeeritava kohta

Vabariigi Valitsuse seaduse¹ kohaselt on Rahandusministeeriumi (edaspidi *RM*) valitsemisalas valitsuse finants- ja ressursihalduspoliitika ning riigi eelarvepoliitika kavandamise koordineerimine ja elluviimine, maksu- ja tollipoliitika kavandamine ja elluviimine, majandusanalüüs ja -prognoos, riigiabi andmise lubade menetlemine ning riigiabi seaduslikkuse ja kasutamise üle järelevalve teostamine, riigihangete alane tegevus, riiklik statistika, valitsuse sisekontrolli süsteemi rakendamise ja siseauditi korraldamise koordineerimine, riigiraamatupidamine, riigi finantsvarade ja -kohustuste haldamine, riigile antav välisabi ja laenu ning vastavate õigusaktide eelnõude koostamine.

RM-i põhiülesanne vastavalt asutuse põhimäärusele² on Vabariigi Valitsuse majandus- ja finantsalane nõustamine, ettepanekute esitamine ning poliitika elluviimine talle antud pädevuse piires. RM-i tegevusvaldkonnas on riigi eelarvepoliitika kavandamise koordineerimine ja elluviimine, riigi maksu- ja tollipoliitika kavandamine ja elluviimine, majandusanalüüs ja -prognoos, riigi kinnisvarapoliitika korraldamine, riigiabi andmise lubade menetlemine ning riigiabi seaduslikkuse ja kasutamise üle järelevalve teostamine, riigihangete alane tegevus, riiklik statistika, valitsuse sisekontrollisüsteemi rakendamise ja siseauditi korraldamise koordineerimine, riigiraamatupidamine, riigi finantsvarade ja -kohustuste haldamine, riigile antav välisabi ja laenu.

RM-i siseauditi osakonna (edaspidi *SAO*) põhiülesandeks on auditite (finants-, tulemus-, vastavus-, süsteemi- ja järelaudid) läbiviimine ministeeriumis ja ministeeriumi valitsemisalas olevates valitsusasutustes ja ministeeriumi hallatavates riigiasutustes, samuti teistes Euroopa Liidu (eel)struktuuritoetusi ja muud välisabi taotlejates, saavates, kasutamist korraldavates ja järelevalve eest vastutavates asutustes ja isikutes, kui selline kohustus tuleneb õigusaktidest või lepingutest; koordineerib RM-i valitsemisala asutuste siseauditialast tööd ning teeb ettepanekuid sisekontrollisüsteemide tõhustamiseks.

Siseauditi funktsioon on RM-is olemas olnud seitse aastat. 1999. a 2. augustil alustas tööd RM-i nõunik, kelle ülesandeks sai sisekontrolli osakonna moodustamine. 14. veebruaril 2000. a loodi RM-i põhimääruse muudatusega sisekontrolli osakond, mis alates 1. jaanuarist 2001. a nimetati ümber SAO-ks. SAO koosseisuks määrati kolm siseaudiitorit ja osakonnajuhataja ametikohale nimetati S. Koplismaa. Alates 2002. aastast on osakonnajuhataja T. Vask ning alates 2005. a novembrist on osakonnajuhataja ülesannetes siseaudiitor K. Prems. Täna sel päeval töötab SAO-s neli siseaudiitorit ja üks siseaudiitor osakonnajuhataja ülesannetes. Kuni 2003. a augustini oli SAO kantsleri alluvuses. Vabariigi Valitsuse 12. augusti 2003. a määrusega nr 215 muudeti RM-i põhimäärust ning SAO paiknemine asutuse struktuuris määrati rahandusministri otsealluvusse.

SAO tööd reguleerivad Vabariigi Valitsuse 1. septembri 2005. a määrus nr 232 „Täidesaatva riigivõimu asutuste siseauditi üldeeskiri, siseaudiitorile teenistusse võtmisele esitatavad täiendavad nõuded ning struktuuritoetuse andmise ja kasutamise auditeerimise tingimused ja kord ning toetuse kasutamise lõpetamise deklaratsiooni koostamise ja esitamise kord” (edaspidi *auditi määrus*) ning rahandusministri 17. veebruari 2006. a käskkirjaga nr 101 kinnitatud „RM-i ja tema valitsemisala siseauditi sise-eeskiri” (edaspidi *sise-eeskiri*).

Täiendavalt lähtutakse auditite läbiviimisel RM-i finantskontrolli osakonna poolt koostatud juhendmaterjalist „Siseauditi hea tava” (edaspidi *SHT*), Rahvusvahelise Siseaudiitorite Instituudi (*Institute of Internal Auditors*, edaspidi *IIA*) avaldatud rahvusvahelistest siseauditi standarditest (edaspidi *IIA standardid*), tegevusjuhustest ja IIA eetikakoodeksist; Kõrgeimate Kontrolliasutuste Rahvusvahelise Organisatsiooni (*International Organisation of Supreme Audit Institutions*) avaldatud avaliku sektori põhipostulaatidest ning sisekontrolli käsitlevatest standarditest; Treadway Komisjoni

¹ Vastu võetud 13.12.1995. a seadusega (RT I 1995, 94, 1628), jõustunud 01.01.1996. Viimati muudetud: 08.03.2006 (RT I 2006, 14, 111) 06.04.2006, osaliselt 26.04.2006.

² “Rahandusministeeriumi põhimääruse kinnitamine”, vastu võetud Vabariigi Valitsuse 24.12.1999. a määrusega nr 412 (RT I 1999, 102, 914), jõustunud 03.01.2000.

Sponsororganisatsioonide Komitee (*Committee of Sponsoring Organizations of the Teadway Commission*) standarditest ning Rahvusvahelise Audiitorite Föderatsiooni (*International Federation of Accountants*) avaldatud rahvusvahelistest auditeerimisstandarditest (*International Standards on Accounting*).

2.2 Taustinformatsioon läbiviidud kvaliteedi hindamise kohta

RM-i finantskontrolli osakond toetab siseaudiitorite püüdlusi IIA standarditega vastavuse saavutamisel ning on lähtuvalt Vabariigi Valitsuse seaduse § 92³ lõikes 1 sätestatud kohustusest viinud läbi siseauditi kvaliteedi hindamisi täidesaatva riigivõimu asutustes (edaspidi *TRA*) alates 2001. aastast.

2001. aastal läbiviidud kvaliteedi hindamise eesmärgiks oli saada ülevaade siseauditi ametikohtade loomisest erinevates valitsusasutustes ning anda hinnang Vabariigi Valitsuse seaduse täitmisele siseauditi puudutavate sätete osas. 2002. aastal teostatud auditi eesmärgiks oli saada ülevaade *TRA* siseauditi korraldusest ning anda hinnang Vabariigi Valitsuse 18. oktoobri 2000. a määruse nr 329³ täitmisele valitsusasutustes. 2003. aastal läbiviidud hindamise eesmärgiks oli välja selgitada valitsusasutuste juhtide ja teiste koostööpartnerite ootused siseauditi funktsioonile ja koostöö korraldusele siseauditi eest vastutavate isikutega ning hinnata lõpparuannete kirjutamisel toimunud kvalitatiivset arengut, võrreldes 2002. aastaga. 2004. aastal teostatud auditi eesmärk oli hinnangu andmine auditeeritavate asutuste siseaudiitorite töö kvaliteedile 2003. aastal, analüüsides auditite läbiviimist, töödokumentatsiooni ja lõpparuannete vastavust SHT-le.

RM-i SAO-s on siseauditi kvaliteeti hinnatud aastatel 2001-2004. Varasemate hindamiste tulemused on olnud järgmised:

- 2001. a hinnangu kohaselt oli RM-i siseauditi korraldus puudulik. SAO töökorralduses, tööprotsesside läbiviimisel ja osakonna töö juhtimisel esines mitmeid olulisi vigu.
- 2002. a hinnati RM-i siseauditi korraldust valitsusasutustest üheks efektiivsemaks. SAO-l oli välja kujundatud efektiivne infosüsteem ja hästi toimiv töökorraldus.
- 2003. a hinnangu kohaselt vastas koostöö SAO-ga juhtide ootustele, siseauditi funktsioon oli hästi korraldatud ning SAO juhataja vahendas piisavalt informatsiooni juhtkonnale; hallatavate asutuste siseauditi koordineerimises vajati enam meetodilist nõustamist ja juhendamist; auditite lõpparuanded olid konkreetset, põhjalikud ja vastavuses SHT-ga.
- 2004. a hinnang RM-i siseaudiitorite töö kvaliteedile 2003. aastal oli väga hea. Auditite lõpparuanded olid kvaliteetsed, vastasid SHT nõuetele ning auditite dokumentatsioon vastas olulises osas SHT-le nõuetele.

2.3 Kvaliteedi hindamise meetodika

Alates 2005. a viiakse kvaliteedi hindamisi läbi vastavalt IIA poolt väljaantud „Kvaliteedi hindamise käsiraamatule”⁴. RM-i finantskontrolli osakonna poolt SAO-s läbiviidud siseauditi kvaliteedi enesehindamine hõlmas järgnevaid toiminguid:

- taustinformatsiooni kogumine auditeeritava kohta;
- kohapealsete toimingute läbiviimine SAO-s, sh kvaliteedi hindamise valimisse⁵ sattunud auditi aruannete ja toimikutega tutvumine;
- enesehindamise küsimustiku täitmine SAO juhataja poolt ja selle analüüs;
- tagasisideküsimustike täitmine SAO juhataja ja siseaudiitorite poolt ning perioodil 2005-2006. a auditeeritud valdkondade eest vastutavate isikute poolt ja nende analüüs;

³ „Valitsusasutuste ja nende hallatavate riigiasutuste siseauditi üldeeskiri ja siseaudiitoritele esitatavad täiendavad nõuded”, vastu võetud Vabariigi Valitsuse 18. oktoobri 2000. a määrusega nr 329 (RT I 2000, 79, 503), jõustunud 29.10.2000.

⁴ 2005. aastal „Quality Assessment Manual”, 4th edition, 2003, Institute of Internal Auditors. 2006. aastal „Quality Assessment Manual”, 5th edition, 2006, Institute of Internal Auditors.

⁵ Valimi alusel hinnati nelja perioodil 2005-2006 läbiviidud auditi aruannet ja toimikut.

- intervjuude läbiviimine RM-i välisaudiitori⁶, RM-i juhtkonna (minister, kantsler ja asekanstlerid), SAO juhataja, siseaudiitorite ja SAO poolt perioodil 2005-2006. a auditeeritud valdkondade esindajatega;
- analüütiliste auditi protseduuride läbiviimine.

Läbiviidud toimingute käigus kogutud informatsiooni ning tõendusmaterjalide alusel kvaliteedi hindamise tööühm:

- analüüsis ja hindas SAO tegevuse vastavust IIA standarditele ja eetikakoodeksile;
- tuvastas asutuse SAO-s kasutusel oleva prima praktika;
- tõi välja puudused ja probleemkohad siseauditi töös ning
- esitas soovitusi siseauditi funktsiooni kvaliteedi parandamiseks.

2.4 Väljendi „Läbi viidud kooskõlas IIA standarditega” kasutamine

IIA standardi 1330 kohaselt kutsutakse siseaudiitoreid üles raporteerima, et nende tegevus on „läbiviidud kooskõlas siseauditi standarditega”. Nimetatud väljendit võib RM-i SAO kasutada juhul, kui siseauditi kvaliteedi väline hindamine näitab, et siseauditi tegevus on standarditega üldiselt vastavuses. IIA standardi 1312 kohaselt peab selline hindamine toimuma vähemalt üks kord viie aasta jooksul alates 2002. a jaanuarist. Siseauditi kvaliteedi enesehindamine koos sõltumatu kinnitamisega on alternatiivne võimalus IIA standardi 1312 nõuete täitmiseks.

IIA standardi 1310 järgi peab siseauditi funktsioon kasutusele võtma protsessi kvaliteediprogrammi üldise efektiivsuse seireks ja hindamiseks. Nimetatud protsess peab hõlmama nii sisemist kvaliteedi hindamist kui ka hindamist väliste ekspertide poolt ehk välist kvaliteedi hindamist. Sisemine kvaliteedi hindamine on eelkõige kindlustunde andmiseks SAO juhatajale, väline hindamine aga asutuse juhtkonnale.

Käesolev siseauditi kvaliteedi enesehindamine on läbi viidud nõuete ja kriteeriumite alusel, mis on sätestatud IIA standardis 1312-1. Kuna tegemist on asutusesisese enesehindamisega, on hinnangu kinnitamiseks vajalik väliseksperdi arvamus koos sõltumatu kinnitamisega (IIA standard 1312-2). Vastava kvalifikatsiooniga sõltumatu kinnitaja viib läbi piiratud ulatusega enesehindamise testid tulemuste kinnitamise kohta ja arvamuse avaldamiseks tegevuste IIA standarditele ja eetikakoodeksile vastavuse viidatud taseme kohta. Tutvunud enesehinnanguga koostab sõltumatu kinnitaja eraldiseisva sõltumatu kinnitamise aruande, mis väljendab nõusolekut või mittenõusolekut enesehinnanguga.

Selleks, et RM-i SAO saaks kasutada väljendit „Läbi viidud kooskõlas IIA standarditega”, soovitame SAO-l koostada tegevuskava käesolevas auditi aruandes väljatoodud puuduste kõrvaldamiseks, parandusmeetmed dokumenteerida ning teavitada neist enesehindamise läbiviijaid saamaks nõusoleku, et puudused on nõuetekohaselt parandatud. Seejärel tuleb antud hinnang sõltumatu välise hindaja poolt kinnitada.

⁶ Riigikontrolli I auditorsakond.

B-OSA

1. Sissejuhatus

Käesolevas auditi aruandes on välja toodud IIA standardite põhised tähelepanekud ja soovitused. Samuti on esitatud parim praktika siseauditi töö korraldamisel ning soovitused parimast praktikast siseauditi töö edaspidiseks korraldamiseks.

Tähelepanekute olulisuse hindamisel on lähtutud järgmisest skaalast:

Olulise tähtsusega on tähelepanekud,

- mis mõjutavad siseauditi funktsiooni tegevuse IIA standardites sätestatud nõuetele vastavusele hinnangu „üldiselt vastavuses” saavutamist,
- mis viitavad olulistele puudustele siseaudiitorite töö kvaliteedis ning
- mis on seotud lisandväärtuse pakkumisega organisatsiooni tippjuhtkonnale.

Vähese tähtsusega on tähelepanekud,

- mis ei mõjuta siseauditi funktsiooni tegevuse IIA standardites sätestatud nõuetele vastavusele hinnangu „üldiselt vastavuses” saavutamist,
- mis viitavad vähese tähtsusega puudustele siseaudiitorite töö kvaliteedis, kuid mis on oluline esile tuua hea tava kontekstis.

2. Tähelepanekud ja soovitused

TUNNUSSTANDARDID

2.1. IIA standard 1000 – Eesmärk, õigused ja kohustused (*Osaliselt vastavuses*)

Siseauditi funktsiooni eesmärk, õigused ja kohustused peavad olema põhimääruses ametlikult määratletud, olema järjepidevad IIA standarditega ja kinnitatud nõukogu poolt.

Tähelepanek 2.1.1 – Regulaarse koostöö puudumine Maksu- ja Tolliameti siseaudiitorite vahel ohustab RM-i SAO-le sätestatud kohustuste täitmist ja sõltumatust auditite läbiviimisel (Olulise tähtsusega)

Vabariigi Valitsuse 25.01.2006. a vastu võetud määrusega nr 23 on RM-i põhimääruse punktis 23¹ muuhulgas sätestatud: „ministrile allub SAO, mis teostab siseauditeid ministeeriumis ja ministeeriumi valitsemisalas olevates valitsusasutustes ning ministeeriumi hallatavates riigiasutustes, koordineerib nende asutuste siseauditalast tööd ning teeb ettepanekuid sisekontrollisüsteemide tõhustamiseks”.

Vastavalt raamatupidamise seaduse § 2 lõikele 4⁷ on ministeerium oma valitsemis- ja haldusala ulatuses riigiraamatupidamiskohustuslane ning riigieelarve seaduse § 45 lõikele 3 viib „ministeeriumi majandusaasta aruande auditi läbi vastava riigiraamatupidamiskohustuslase siseauditi eest vastutav isik, kes annab hinnangu riigiraamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruande õigsuse ja tehingute seaduslikkuse kohta”.

RM-i SAO kohustused ministeeriumi ja ministeeriumi allasutuste auditeerimisel ja siseauditalase töö koordineerimisel on määratletud ka RM-i SAO põhimääruse punktis 6.

⁷ Riigiraamatupidamiskohustuslaseks on iga ministeerium ja Riigikantselei oma valitsemis- ja haldusala ulatuses ning põhiseaduslikud institutsioonid – Riigikogu, Vabariigi President, Riigikontroll, õiguskantsler ja Riigikohus.

Intervjuudest RM-i SAO-ga ning Maksu- ja Tolliameti (edaspidi MTA) SAO kvaliteedi hindamise tulemustest selgus, et koostöö ministeeriumi ja ministeeriumi allasutuste siseaudiitorite vahel ei toimi ning auditi toimingute teostamisel on tehtud takistusi. Näiteks toodi intervjuudes välja järgmist:

- Ministeeriumi allasutustega suhtlemisel on esinenud takistusi informatsioonile ligipääsemisel ning allasutused on nõudnud RM-i SAO-lt enne auditi toimingute läbiviimisega alustamist ministri volituse olemasolu. Näiteks maksukohustuslaste registrile ligipääsemiseks MTA-s tehti selleks eelnevalt ministri kiri. Statistikaameti puhul on tehtud ministri käskkiri, kui sooviti ligipääsu asutusesisesele informatsioonile.
- Auditite läbiviimisel on probleeme olnud MTA-ga, kuna neil on väga kindlad põhimõtted, mida RM-i SAO peab ja võib auditite raames vaadata. RM-i SAO ei ole alati kõikidele oma küsimustele MTA-lt vastust saanud. Auditi aruannetes ei ole kajastatud takistusi informatsiooni saamisel auditeeritavalt, kuid see on välja toodud auditi tööpaberites.
- RM-i majandusaasta aruande auditeerimine hõlmab igaaastaselt maksude temaatikat ning on risk, et alati ei saa kogu vajalikku informatsiooni auditeeritavalt kätte. Alati peab hoolikalt mõtlema, mida (millist informatsiooni, dokumentatsiooni) auditeeritavalt küsida.
- Maksukohustuslaste register MTA-s on riskantne teema, kuid RM-i SAO-l puudub selle auditeerimiseks vajalik IT-alane kompetents ja kuna tegemist on maksusaladusega, siis ei pääse seda valdkonda auditeerima ka keegi väljastpoolt RM-i. Tõstatati ka küsimus, kas maksusaladuse kaitse temaatika ümber on põhjendatud või mitte. Siseaudiitorite sõnul on teema üles võetud ka auditi avakoosolekul, kuid RM-i juhtkond ei ole oma huvi probleemiga tegeleda üles näidanud.
- Ühisauditeid MTA SAO-ga läbi viidud ei ole. RM-i SAO huvi sisulise koostöö tegemiseks MTA SAO-ga puudub.

Eelnevast tulenevalt teeme järgmised **järeldused**:

- Hoolimata RM-i SAO-le õigusaktidega antud volitustest ministeeriumi allasutusi auditeerida, esitatakse RM-i SAO-le takistusi töö teostamiseks. On oht, et süsteemides peituvatele riskikohtadele ei pöörata piisavalt varakult tähelepanu.
- RM-i juhtkond ei toeta piisavalt SAO-d allasutustega seonduvate probleemide lahendamisel.
- RM-i SAO ja MTA SAO koostöö ja suhtlus on ebaefektiivsed. Suhtlemine on pigem formaalne kui sisuline ning piirdub vaid sise-eeskirjas esitatud ulatusega.
- Tähelepanekus esitatud probleemide mittelahendamisest tekkinud suhtlemisprobleemid võivad tekitada eelarvamusi ning ohustada edaspidi RM-i SAO sõltumatust ja objektiivsust auditite läbiviimisel RM-i allasutustes.
- RM-i SAO auditi lõpparuannetes ei kajastu auditi toimingute teostamisele esitatud piirangud – need kajastuvad vaid tööpaberites. Seega on risk, et informatsioon auditi läbiviimisele esitatud piirangutele ei jõua juhtkonnani.

Soovitus juhtkonnale

- Soovitame hinnata RM-i allasutuste auditeerimise ja auditite läbiviimisele esitatud piirangutega seonduvaid riske kõrgeks ning teadvustada RM-i allasutustele, et RM-i SAO-l on olemas õigusaktidega antud õigus neid auditeerida. RM-il peab olema ülevaade sellest, kuidas toimivad protsessid tema allasutustes.
- Vastavalt Vabariigi Valitsuse seaduse § 49 lg 1 punktile 1 minister vastava ministeeriumi juhina „juhhib ministeeriumi ja korraldab ministeeriumi valitsemisalasse kuuluvaid küsimusi”. Soovitame leida lahendus allasutuste riskantsete valdkondade auditeerimiseks ning toetada RM-i SAO-d probleemide lahendamisel RM-i allasutustega ja auditi läbiviimiseks vajaliku oskusteabe leidmisel. Auditite läbiviimise vältimine olulistes ning kõrge riskiastmega valdkondades ei saa olla lahenduseks probleemide käsitlemisel ministeeriumi ja ministeeriumi allasutuse vahel. Vajadusel kaaluda auditi

läbiviimise korraldamist Riigikontrolli poolt või vajaliku audititeenuse sisseostmist läbi ekspertide kaasamise.

Soovitus RM-i SAO-le

- Soovitame kaaluda erinevaid variante probleemide lahendamiseks ministeeriumi ja ministeeriumi SAO allasutuste siseaudiitorite vahel. Tõhustada koostööd allasutuste siseaudiitoritega, nii et see oleks orienteeritud RM-i kui terviku eesmärkide võimalikult maksimaalsele saavutamisele. Probleemide mittelahendamine ei võimalda korraldada RM-i siseauditit parimal võimalikul viisil ning ei taga sisekontrollisüsteemide tõhusust.
- Soovitame tõhustada koostööd ja ministeeriumide allasutuste siseaudiitorite kaasamist tööplaanide väljatöötamise ja allasutuse tegevuste riskide hindamise protsessi. Selleks kaaluda ühtse riskide hindamise metoodika väljatöötamist ning seada sisse korrapärased kohtumised ministeeriumi allasutuste siseauditi juhtidega.
- Soovitame auditi lõpparuannetes välja tuua auditite läbiviimisele esitatud piirangud ning pöörata enam juhtkonna tähelepanu esitatud takistustele. Vajadusel (SAO tegevuse sõltumatusel piiramisel) kaaluda pöördumist kõrgema kontrolliorgani poole.

Tähelepanek 2.1.2 – RM-i allasutuste siseaudiitorite tööd on võimalik koordineerida RM-i SAO poolt paremini (Olulise tähtsusega)

Vastavalt SAO põhimääruse punktile 6.6 auditeerib osakond „ministeeriumi valitsemisalas siseauditi korraldust ja suutlikkust” ning sise-eeskirja § 4 lg 1 punktile 6 „korraldab ministeeriumi siseauditi juht siseauditi kvaliteedi hindamise ministeeriumis ja tema valitsemisalas”.

Intervjuudest RM-i SAO siseaudiitoritega selgus, et koostöös RM-i ja MTA siseaudiitorite vahel esineb olulisi probleemkohti⁸ ning RM-i SAO ei saa tugineda MTA SAO tööle. Sama on kinnitanud ka Riigikontrolli esindaja MTA SAO kvaliteedi hindamise raames läbiviidud intervjuus. Samuti ilmnes MTA SAO töö kvaliteedis olulisi probleeme MTA SAO välise kvaliteedi hindamise raames⁹: mittekorrektset koostatud tööpaberid, auditite läbiviimise protseduuride erinevus osakonnasiseselt, töö kvaliteedi üle teostatava järelevalve puudulikkus jne.

RM-i SAO juhataja kinnitusel planeeriti MTA SAO kvaliteedi hindamist 2006. a jooksul sisse osta, kuid seoses RM-i finantskontrolli osakonna poolt läbiviidava MTA SAO kvaliteedi hindamisega, hindamist RM-i SAO poolt ei teostatud.

RM-i SAO ei ole teostanud allasutuste siseauditi kvaliteedi hindamisi ning võtnud kasutusele meetmeid töö kvaliteedi parandamiseks.

Soovitus

Soovitame RM-i SAO juhatajal edaspidi teostada regulaarselt kvaliteedi hindamist nii RM-i SAO-s kui ka ministeeriumi allasutustes ning võtta kasutusele meetmeid töö kvaliteedi parandamiseks ja arendamiseks. Näiteks:

- ühtlustada ministeeriumi ja ministeeriumi allasutuste auditite teostamise metoodikaid;
- viia läbi regulaarseid koolitusi erinevates auditi valdkondades eesmärgiga tõsta siseaudiitorite kompetentsust;
- seada sisse regulaarsed kohtumised ministeeriumi ja tema allasutuste siseauditi juhtide vahel.

Hinnatava kommentaar:

RM-i ja allasutuste SAO-d peavad oma töös lähtuma IIA standarditest, tegevusjuhistest ja eetikakoodeksist. Sellele lisaks täiendava, RM-i ja allasutuste SAO-dele ühtse metoodika väljatöötamine ja rakendamine ei ole vajalik, sest:

⁸ Vt ka tähelepanekut 2.1.1 – Regulaarse koostöö puudumine ministeeriumi ja ministeeriumi allasutuste SAO de vahel ohustab RM-i SAO-le sätestatud kohustuste täitmist ja sõltumatust auditite läbiviimisel.

⁹ Vt RM finantskontrolli osakonna auditi lõpparuanne nr II-47/2006 „Siseauditi kvaliteedi hindamine Maksu- ja Tolliametis”.

- a) RM ja allasutuste SAO-de auditid on väga erinevad (ulatus, eesmärk, kasutaja) ja seega on täiendava, ühte metoodika rakendamine piiratud või pole kohati üldse asjakohane;
- b) IIA standardid ja tegevusjuhised peavad olema (igal juhul) aluseks auditi läbiviimisel ning IIA põhimõtteid edasi arendades on need sobivad ja kohased RM-i ja allasutuste SAO-de kõikidele audititele, sõltumata ulatusest, eesmärgist, kasutajast;
- c) iga siseaudiitor, nii RM-i kui allasutuste SAO-st, peab omama sellist erialase kompetentsuse taset, et on võimeline oma töös rakendada IIA standardeid ja tegevusjuhiseid - edasi arendades neid vastavalt konkreetsele auditile (mitte täitma etteantud vorme, tabeleid jms).

Allasutuste SAO-de kvaliteedi hindamisel tuleb kasutada väliseid hindajaid, sest:

- a) RM SAO-l puudub siseauditi funktsiooni hindamiseks vastav kompetents (litsents);
- b) välised hinnangud on objektiivsemad (hindaja ja hinnatav pole koostööpartnerid);
- c) annavad lisaväärtust ka RM-i SAO-le endale.

SAO organiseerib / tellib koolitusi arvestades allasutuste SAO-de vajadusi. Samuti on RM SAO-l olemas info allasutuste SAO-de audititest.

Töö korraldamise efektiivsust silmas pidades on SAO hinnangul õige kohtumisi allasutustega läbi viia konkreetset vajadusel – s.t vastavalt vajadusele, mitte regulaarselt. Kokkusaamine allasutustega toimub vähemalt kord aastas, enne tööplaanide koostamist.

Hindajate täiendav selgitus:

Vastavalt sise-eeskirja § 4 lg 1 punktile 1 koordineerib ministeeriumi siseauditi juht „ministeeriumi ja tema valitsemisala asutuste siseauditilast tööd”, samuti koostab ta „ülevaate riigiraamatupidamiskohustuslase tegevusest siseauditi korraldamisel”. Eelnevast tulenevalt on siseauditi töö koordineerimine otseselt ministeeriumi siseauditi juhi kohustus ning ülevaate andmisel riigiraamatupidamiskohustuslase tegevusest siseauditi korraldamisel peab RM-i SAO juht olema veendunud, et siseaudit RM-is ning tema valitsemis- ja haldusala asutustes on korraldatud kvaliteetselt ja kõrgel tasemel. Eeldus, et siseaudiitorid peavad oskama järgida IIA standardeid ja tegevusjuhiseid, võib jääda ebapiisavaks siseauditi korraldamise kõrge kvaliteedi tagamiseks ja kindlustamiseks. Oluline on anda jooksvaid juhiseid töö korraldamiseks ja auditite läbiviimiseks.

Tähelepanek 2.1.3 – RM-i SAO juhataja ametijuhend ei kajasta kõiki osakonnajuhatajale määratud ülesandeid ning selles esineb ebatäpsusi (Vähese tähtsusega)

SAO juhataja ametijuhend peab olema kooskõlas IIA standardite, auditi määruse, sise-eeskirja ning SAO põhimäärusega.

SAO juhataja ametijuhendis ei kajastu järgmised IIA standardites, eetikakoodeksis, auditi määruises ning sise-eeskirjas sätestatud siseauditi juhi **kohustused**:

- IIA eetikakoodeksis ja auditi määruse § 7 lõikes 5 kehtestatud konfidentsiaalsuse nõue. Näiteks sisaldub vastavasisuline nõue **siseaudiitori** ametijuhendis, mille kohaselt: „siseaudiitor ei avalda talle töö käigus teatavaks saanud informatsiooni ja ametialane konfidentsiaalsuse nõue säilib ka ametikohalt lahkudes”.
- IIA standardite tegevusjuhise 2330.A1-1 kohaselt peab siseauditi juht kiitma heaks andmete avalikustamise tippjuhtkonnale ja teistele organisatsiooni töötajatele ning välisaudiitoritele. Täiendavat tippjuhtkonna heakskiitu on vaja informatsiooni edastamisel organisatsioonivälistele osapooltele.
- Sise-eeskirja § 4 lg 1 punkti 5 kohaselt peab ministeeriumi siseauditi juht koondama ministeeriumi ja tema valitsemisala asutuste siseauditi strateegilise koondplaani ja siseauditi aasta koondtööplaani. Ametijuhendis on kajastatud osakonnajuhataja kohustus siseauditilase tegevuse koordineerimisel RM-i valitsemisalas, mille tulemuseks on ministeeriumi ja ministeeriumi valitsemisala siseauditi

ressursside optimaalne kasutamine. Väljatoodud kohustus ei hõlma üheselt arusaadavalt strateegilise koondplaani ja siseauditi aasta koondtööplaani koondamist.

- Sise-eeskirja § 4 lg 1 punkti 6 kohaselt korraldab ministeeriumi siseauditi juht siseauditi kvaliteedi hindamise ministeeriumis ja tema valitsemisalas. Osakonnajuhataja ametijuhendis on kajastatud küll ülesanne teostada läbiviidavate auditite üle järelevalvet, kuid see ei hõlma siseauditi kvaliteedi hindamist kogu ministeeriumi ja tema valitsemisala ulatuses.
- Sise-eeskirja § 4 lg 1 punkti 7 kohaselt annab ministeeriumi siseauditi juht vastavalt riigieelarve seaduse § 45 lõikele 3 hinnangu riigiraamatupidamiskohustuslase (ministeerium oma valitsemisala ulatuses) majandusaasta aruande õigsuse ja tehingute seaduslikkuse kohta ning punkti 8 kohaselt koostab ülevaate riigiraamatupidamiskohustuslase tegevusest siseauditi korraldamisel.
- Täiendavalt on SAO juhataja ametijuhendis välja toodud, et osakonnajuhataja „**osaleb** osakonna töö planeerimisel ning teeb ettepanekuid auditite lülitamiseks tööplaani”. Osakonna töö planeerimine ja ettepanekute tegemine auditite lülitamiseks tööplaani on osakonnajuhataja otsene **kohustus ja vastutus** ehk väljatoodud tegevuste **koordineerimine ja suunamine**, mitte vaid osalemine.
- SAO juhataja ametijuhendis ei ole välja toodud, millistele dokumentidele tuginevalt ametijuhend on koostatud ning millised dokumendid veel osakonnajuhataja tööülesandeid sätestavad (nt sise-eeskiri).

Tähelepanekus väljatoodud kohustuste mittefikseerimine SAO juhataja ametijuhendis võib põhjustada ministeeriumi SAO-le pandud kohustuste ebakorrektselt ja -kvaliteetselt täitmist ning arusaamatusi töökohustuste täitmisel.

Soovitus

Soovitame täiendada SAO juhataja ametijuhendit ning viia see kooskõlla IIA standardites, Eesti Vabariigi õigusaktides ja sise-eeskirjas sätestatud nõuetega.

2.2. IIA standard 1100 – Sõltumatus ja objektiivsus (*Üldiselt vastavuses*)

Siseauditi funktsioon peab olema sõltumatu ja siseaudiitorid oma töö läbiviimisel objektiivsed.

Audiitorid jõudsid kvaliteedi hindamise raames läbiviidud toimingute tulemusena järeldusele, et SAO on olnud töö teostamisel sõltumatu ning siseaudiitorid on järginud IIA eetikakoodeksis sätestatud nõudeid objektiivsusele. Siiski tuvastasid audiitorid mõningaid probleemkohti, mis võivad viidata SAO sõltumatuse ohustamisele.

Soovitus parimast praktikast – Sõltumatuse deklaratsiooni täitmine

Vastavalt IIA standardile 1120 peab siseaudiitorite suhtumine olema erapooletu ja eelarvamuste vaba ning nad peavad vältima huvide konflikte.

Kohapealsete kvaliteedi hindamise toimingute läbiviimisel selgus, et reeglina SAO siseaudiitorid ei koosta ega allkirjasta auditite raames sõltumatuse deklaratsioone, kuid mõningal juhul on seda tehtud (välisvahendite auditi puhul).

Võimalike sõltumatust kahjustavate tööde vastuvõtmise ennetamiseks soovitame SAO-l võtta kasutusele sõltumatuse deklaratsioon, mille iga auditi töögrupi liige allkirjastab ja millega ta võtab endale kohustuse osaleda auditi läbiviimises sõltumatu ja objektiivse osapoolena. Sõltumatuse deklaratsiooni eesmärgiks on sõltumatuse kinnitamine auditeeritavast objektist või valdkonnast auditi töögrupi liikmete (sh auditisse kaasatud ekspertide) poolt.

2.3. IIA standard 1200 – Asjatundlikkus ja ametialane hoolikus (*Üldiselt vastavuses*)

Tööd tuleb teostada asjatundlikkuse ja ametialase hoolsusega.

2.3.1. IIA standard 1210 – Asjatundlikkus (*Üldiselt vastavuses*)

Siseaudiitoritel peavad olema oma ülesannete täitmiseks vajalikud teadmised, oskused ja muu kompetentsus. Siseauditi funktsioonil kollektiivselt peab olema või ta peab omandama oma ülesannete täitmiseks vajalikud teadmised, oskused ja muu kompetentsuse.

Kvaliteedi hindamise töörühma hinnangul on siseaudiitoritel olemas vajalikud teadmised, oskused ja muu kompetentsus individuaalsete ülesannete täitmiseks. Kõigi siseaudiitorite haridustasemed ja isikuomadused vastavad ametijuhendites sätestatud tingimustele. Vajaliku kompetentsi puudumisel auditite läbiviimiseks ostetakse auditi ressursi sisse.

2.3.2. IIA standard 1220 – Nõutav ametialane hoolikus (*Üldiselt vastavuses*)

Siseaudiitorid peavad rakendama hoolikust ja oskusi, mida eeldatakse põhjendatult arukalt ja kompetentselt siseaudiitorilt. Nõutav ametialane hoolikus ei tähenda eksimatust.

Kvaliteedi hindamist läbiviinud audiitorite hinnangul rakendavad siseaudiitorid ametialaseid oskusi ning hoolikust, mida eeldatakse põhjendatult arukalt ja kompetentselt siseaudiitorilt. Meie hinnangul on siseaudiitorid viinud analüüsid ja hindamised läbi põhjendatud ulatuses.

2.3.3. IIA standard 1230 – Jätkuv ametialane areng (*Üldiselt vastavuses*)

Siseaudiitorid peavad täiendama teadmisi, oskusi ja muud kompetentsi jätkuva ametialase arengu kaudu.

Kvaliteedi hindamist läbiviinud audiitorite hinnangul tegelevad siseaudiitorid jätkuva enesetäiendamisega, et säilitada asjatundlikkus.

RM-i SAO parim praktika – RM-is toetatakse siseaudiitorite erialaste sertifikaatide omandamist

IIA standardite tegevusjuhise 1230-1 kohaselt kutsutakse siseaudiitoreid üles näitama oma asjatundlikkust asjakohase ametialase sertifikaadi omandamisega. Siseaudiitoreid, kellel hetkel ei ole asjakohaseid sertifikaate, kutsutakse üles jätkama haridusprogrammi, mis toetab püüdlusi omandada ametialane sertifikaat.

Intervjuudest siseaudiitoritega selgus, et erialaste sertifikaatide omandamist asutuses toetatakse. Erialaste sertifikaatide omandamise soosimisega võimaldatakse siseaudiitoritele asjatundlikkuse ning kvalifikatsiooni tõusu üldtunnustatud tasemele.

RM-i SAO parim praktika – Mentorite määramine uutele SAO töötajatele

Intervjuudest siseaudiitoritega selgus, et uutele siseaudiitoritele määratakse mentorid. Mentorite määramine uutele siseaudiitoritele võimaldab siseaudiitoritel kiiremini ja efektiivsemalt osakonna töösse sulanduda.

2.4. IIA standard 1300 – Kvaliteedi tagamise ja täiustamise programm (*Osaliselt vastavuses*)

Siseauditi juht peab välja töötama ja alal hoidma kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi, mis hõlmab kõiki siseauditi funktsiooni aspekte ja teostab pidevat seiret nende efektiivsuse üle.

2.4.1. IIA standard 1310 – Kvaliteediprogrammi hindamine (Osaliselt vastavuses)

Siseauditi funktsioon peab kasutusele võtma protsessi kvaliteediprogrammi üldise efektiivsuse seireks ja hindamiseks. Protsess peab hõlmama nii sisemist hindamist kui hindamist väliste ekspertide poolt.

Tähelepanek 2.4.1.1 – SAO-s puudub kvaliteedi tagamise ja täiustamise programm (Olulise tähtsusega)

Vastavalt IIA standardite tegevusjuhisele 1300-1 vastutab siseauditi juht sellise siseauditi funktsiooni eest, mille tööde maht hõlmab IIA standardites ja siseauditi definitsioonis toodud kõiki tegevusi. Selle tagamiseks nõutakse, et SAO juhataja töötab välja ja hoiab alal kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi.

Üldised põhimõtted siseauditi kvaliteedi tagamiseks on sätestatud sise-eeskirja 6. peatükis, kuid SAO-s ei ole välja töötatud spetsiifilist siseauditi kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi, mille olemasolu näeb ette IIA standard 1300.

Kirjalikult fikseeritud konkreetse kvaliteedi programmi puudumisel SAO-s ei ole kindlustatud, et siseauditi juht tagab sellise siseauditi funktsiooni toimimise asutuses, mis vastab siseauditi definitsioonile. Samuti ei ole programmi puudumisel tagatud põhjendatud kindlustunne siseauditi funktsiooni erinevatele huvirühmadele, et siseauditi funktsioon täidab eesmärgi, milleks ta on ellu kutsutud.

Soovitus

Soovitame välja töötada spetsiaalse siseauditi kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi, mis hõlmab perioodilist sise- ja välishindamist siseauditi kvaliteedile ja pidevat organisatsioonisisest seiret. Programm peab olema kavandatud aitamaks siseauditi funktsioonil lisada väärtust ja täiustada organisatsiooni tegevust ning andmaks kindlustunnet, et siseauditi funktsioon on kooskõlas IIA standardite ja eetikakoodeksiga. Samuti soovitame sise-eeskirja täiendamist või koostöö tegemist RM-i allasutustega, et ka neil oleks, mida kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi väljatöötamisel aluseks võtta.

SAO juhatajal tuleb tagada, et vastav programm on piisavalt põhjalik, hõlmates siseauditi funktsiooni tegevuse ja juhtimise kõiki asjaolusid, mis on toodud IIA standardites ja professioni parimates tavades. Siseauditi kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi väljatöötamise järgselt tagada vastava programmi rakendamine, hindamine ja täiustamine.

Hinnatava kommentaar:

Pideva organisatsioonisisese seire rakendamisel on SAO lähtunud eelkõige efektiivsusest: iga siseaudiitori töö vaatab jooksvalt üle kas SAO juht või teine siseaudiitor.

Perioodilistest hindamistest välishindajate poolt vt tähelepaneku 2.1.2 juures.

2.4.2. IIA standard 1311 – Sisemine hindamine (Osaliselt vastavuses)

Sisemine hindamine peab hõlmama siseauditi funktsiooni jooksvaid ülevaatusi ning perioodilisi kontrollid, mida teostatakse sisemise hindamise kaudu või teiste isikute poolt organisatsioonis, kellel on teadmised siseauditi alasest praktikast ja IIA standarditest.

Tähelepanek 2.4.2.1 – SAO-s ei kasutata pideva kvaliteedi sisemise hindamise teostamisel kõiki võimalikke protsesse ja vahendeid (Olulise tähtsusega)¹⁰

Vastavalt IIA standarditele tuleb läbi viia SAO poolt teostatava töö pidevat hindamist, mis ei piirdu vaid kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi hindamisega. Põhimõtted vastavate hindamiste, sh järelevalve teostamiseks, peaksid sisalduma siseauditi funktsiooni poliitikates ja tavades. Pidevat sisemist hindamist tuleb teostada alates 01.01.2002. a, kui jõustus vastavasisuline IIA standard.

¹⁰ Vt ka tähelepanekut 2.8.4.1 – SAO-s teostatav järelevalve auditite läbiviimise üle ei vasta siseaudiitorite ootustele ning ei ole piisavalt põhjalik siseaudiitorite jätkuva arengu tagamiseks.

Sisemise hindamise läbiviimiseks tuleb IIA standardite kohaselt kasutada järelevalve teostamist töö üle, kontrollinimekirju auditi protsesside nõuetekohaseks järgimiseks, tagasisidet auditeeritavatelt või muudelt huvirühmadelt, tööajaarvestuse ning tööplaani täitmise süsteeme ning tööde teostamise / tulemuslikkuse näitajate analüüsi.

Sise-eeskirja 6. peatükis on esitatud raampõhimõtted pideva kvaliteedi sisemise hindamise teostamiseks. SAO-s teostatakse järelevalvet töö üle, kuid kasutusel ei ole muid pideva sisemise kvaliteedi hindamise protsesse ja vahendeid. Pideva sisemise hindamise läbiviimiseks esitavad IIA standardid lisaks SAO-s kasutuselolevatele järelevalve toimingutele võimaluse kasutada kontrollinimekirju auditi protsesside nõuetekohaseks järgimiseks, regulaarselt tagasiside küsimist auditeeritavatelt või muudelt huvirühmadelt, tööajaarvestuse ning tööplaani täitmise süsteemide pidamist ning tööde teostamise / tulemuslikkuse näitajate analüüsi.

Seega ei ole kindlustatud kvaliteedi tagamine siseaudiitorite töös, ei ole kindlaks tehtud SAO produktiivsust ning tuvastatud erinevate huvigruppide ootusi ja SAO tegevuse vastavust neile. Ei ole tagatud ka siseauditi funktsiooni pidev täiustamine, sh ressursside, tehnoloogia, protsesside ja protseduurireeglite nõuete- ja asjakohasus.

Soovitus

Soovitame fikseerida kirjalikult pideva sisemise kvaliteedi hindamise meetodika ja protseduurid, et tagada kvaliteetne siseauditi funktsiooni töökorraldus ja juhtimine. Soovitame kasutusele võtta IIA standardites esitatud protsessid ja vahendid vastavaks sisemiseks kontrolliks.

Näiteks auditi funktsiooni tulemuslikkuse näitajad võivad lisaks IIA standarditega vastavusele hõlmata järgnevat: riskijuhtimise, kontrolli ja juhtimise protsesside parandamisele kaasaaitamise taset; seatud põhieesmärkide ja sihtide saavutamist; saavutatu hindamist auditi tööplaani alusel; personali tööviljakuse paranemist; rohkem tegevusplaanide protsesside täiustamiseks; piisavat tegevuse planeerimist ja järelevalvet; huvirühmade vajaduste rahuldamise tõhusust; kvaliteedi tagamise kontrolli piisavust jne.

SAO juhatajal tuleb tagada siseauditi funktsiooni töö kogu ulatuse pidev hindamine, järgides selleks etteantud ajalisi piiranguid.

Hinnatava kommentaar:

Vt eelmise tähelepaneku kommentaar.

Tähelepanek 2.4.2.2 – SAO-s ei ole perioodilisi sisemisi kvaliteedi hindamisi läbi viidud (Olulise tähtsusega)

Vastavalt IIA standarditele tuleb läbi viia SAO poolt teostatava töö perioodilist hindamist, mis ei piirdu vaid kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi hindamisega. Perioodilist sisemist hindamist tuleb teostada alates 01.01.2002. aastast, kui jõustus vastav IIA nõue. Täiendavalt on vajalik vähemalt ühe välise hindamise teostamine viie aasta jooksul nimetatud kuupäevast.

Perioodiline sisemine hindamine on mitteplaanipärane, eriotstarbeline kontroll ja vastavuse kindlaksmääramine. Sellise hindamise käigus hinnatakse a) vastavust SAO põhimäärusele, IIA standarditele ja eetikakoodeksile ning b) siseauditi funktsiooni tõhusust erinevate huvirühmade vajaduste rahuldamisel.

Sise-eeskirja 6. peatükis on esitatud raampõhimõtted perioodilise sisemise kvaliteedi hindamise teostamiseks. SAO-s ei ole perioodilisi sisemisi hindamisi IIA standardi 1311-1 mõistes läbi viidud. Käesolevat kvaliteedi enesehindamist võib tulenevalt oma ulatusest ja eesmärkidest nimetada perioodiliseks sisemiseks hindamiseks.

Perioodiliste hindamiste mitteläbiviimisel on oht, et puudub adekvaatne ülevaade siseauditi funktsiooni kvaliteedi hetkeseisust ning arengu- ja täiustamisvõimalustest (sh SAO toimimise vastavusest RM-i ning SAO põhimäärusele, siseaudiitorite ametijuhenditele ning IIA standarditele ja eetikakoodeksile). Samuti ei ole võimalik anda kindlustunnet asutuse juhtkonnale ja muudele huvirühmadele siseauditi kvaliteedi osas.

Soovitus

Soovitame SAO-l viia läbi perioodilisi sisemisi hindamisi, kasutades selle alusena „Kvaliteedi hindamise käsiraamatut” või muud asjakohast juhiste ja meetmete kogumikku, et tagada kvaliteedi kriteeriumitele vastavuse kindlaksmääramine ja IIA standarditele vastavuse perioodiline kinnitamine. Vastavate hindamiste tulemusi, vajalikke tegevusplaane ning nende eduka rakendamise tulemusi soovitame jagada asjaomaste isikutega väljaspool SAO-d, nt juhtkonna ja välisaudiitoritega.

SAO juhatajal tuleb tagada perioodiline kvaliteedi hindamine siseauditi funktsiooni kogu töö ulatuses, järgides selleks etteantud ajalisi piiranguid.

Hinnatava kommentaar:

Vt tähelepaneku 2.4.1.1 kommentaar.

2.4.3. IIA standard 1312 – Hindamine väliste ekspertide poolt (Osaliselt vastavuses)

Hindamist väliste ekspertide poolt peab läbi viima asutuse väline vastava kvalifikatsiooniga sõltumatu ülevaatuse teostaja või töörühm vähemalt kord viie aasta jooksul.

Tähelepanek 2.4.3.1 – Sise-eeskiri ei kirjelda detailsemalt välise kvaliteedi hindamise läbiviimist ning sellele järgnevate tegevuste korraldust (Olulise tähtsusega)

IIA standardite kohaselt tuleb asutusel korraldada välise kvaliteedi hindamise läbiviimine vähemalt kord viie aasta vältel alates 01.01.2002. aastast. Soovitatav on nimetatud nõue fikseerida kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmis. Samuti soovitavad IIA standardid reguleerida hindamise tulemuste elluviimise kord ning vastav aruandlus ja teavitamine SAO siseselt ning asutuse tippjuhtkonnale kavandatud parandusmeetmetest oluliste küsimuste kohta ja kavandatud meetmete täitmise kohta.

Siseauditi juht peab koostama kirjaliku tegevusplaani vastuseks tähelepanekutele, mis on toodud välise kvaliteedi hindamise aruandes ning viima läbi asjakohased järeletoimingud ja need dokumenteerima. Parandusmeetmetest ja kvaliteedi hindajate nõusolekust meetmete piisavuse kohta tuleb teavitada ka asutuse juhtkonda.

Sise-eeskiri sätestab siseauditi kvaliteedi tagamiseks kvaliteedi hindamise raampõhimõtted ning ka selle, et alternatiivina on võimalik kasutada enesehindamist sõltumatu eksperdi kinnitusega. Samas ei näe sise-eeskiri ette välise kvaliteedi hindamise läbiviimise detailsemat korraldust ning sellest tulenevate soovitude rakendamise korda. Sealhulgas ei ole reguleeritud, kuidas toimub välisekspertide hinnangu saamine enesehindamisele koos sõltumatu kinnitamisega.

Kirjaliku välise hindamise läbiviimise meetodika ning sellega seotud järgnevate tegevuste fikseerimiseta SAO-s ei ole tagatud, et vastava hindamise läbiviimine korraldatakse tulenevalt IIA standardites sätestatud korrast ning et hindamise läbiviimise tulemusena võtab SAO ette meetmeid siseauditi funktsiooni arendamiseks ja kvaliteedi täiustamiseks ning SAO juhataja teavitab tulemustest asutuse juhtkonda.

Soovitus

Soovitame SAO-l fikseerida detailsemalt välise hindamisega seonduvad põhimõtted sh hindamisele järgnevate tegevuse korraldus. Tulenevalt IIA standarditega sätestatud nõudest tagada välise kvaliteedi hindamise läbiviimine vähemalt kord viie aasta jooksul, soovitame SAO-l lasta välisekspertidel anda omapoolne sõltumatu hinnang koos sõltumatu kinnitamisega käesolevale siseauditi kvaliteedi enesehindamisele.

Hinnatava kommentaar:

Välise hindamise raampõhimõtted on sätestatud sise-eeskirjas. Sh ka võimalus alternatiivseks välishindamise korraldamiseks – välisekspertide hinnang sisemisele enesehindamisele koos sõltumatu kinnitamisega (§21 lg 2). Välise hindamise hankimine korraldatakse kooskõlas vastavate õigusaktidega

(Riigihangete seadus, RM-i juhend lepingute sõlmimiseks ja täitmise järelevalveks). SAO hinnangul ei ole täiendava korra reguleerimine väliseks hindamiseks vajalik.

Nõustume, et sise-eeskirja tuleb täiendada sätetega, mis puudutavad SAO poolseid meetmeid siseauditi funktsiooni arendamiseks ning asutuse juhtkonna teavitamist.

2.4.4. IIA standard 1320 – Aruandlus kvaliteediprogrammi kohta (Puudub varasem praktika)

Siseauditi juht peab teavitama nõukogu väliste ekspertide poolsete hindamiste tulemustest.

2.4.5. IIA standard 1330 – Väljendi „läbi viidud kooskõlas IIA standarditega” kasutamine (Puudub varasem praktika)

Siseaudiitoreid kutsutakse üles raporteerima, et nende tegevus on „läbi viidud kooskõlas Siseauditi Standarditega”. Samas võivad siseaudiitorid kasutada seda väljendit ainult siis, kui kvaliteedi täiustamise programmi hindamised näitavad, et siseauditi funktsioon on vastavuses IIA standarditega.

2.4.6. IIA standard 1340 – Mittevastavuse avalikustamine (Puudub varasem praktika)

Kuigi siseaudit peab olema vastavuses IIA standarditega ja siseaudiitorid eetikakoodeksiga, võib esineda juhtumeid, kus täielikku vastavust ei saavutata. Kui mittevastavus mõjutab siseauditi funktsiooni üldist ulatust või toimimist, siis tuleb see avalikustada tippjuhtkonnale ja nõukogule.

TEGEVUSSTANDARDID

2.5.1. IIA standard 2000 – Siseauditi funktsiooni juhtimine (*Osaliselt vastavuses*)

Siseauditi juht peab siseauditi funktsiooni efektiivselt juhtima, et tagada väärtuse lisamine organisatsioonile.

SAO-s püüeldakse efektiivsema juhtimise poole ning siseaudiitoreid kaasatakse otsustusprotsessidesse. Näiteks on siseaudiitorid kaasatud osakonna arendusprotsessidesse ja organisatsiooni riskide hindamiseks. Samuti on siseaudiitoritel soov saada SAO juhatajalt ning auditeeritavalt tagasisidet tehtud töö kohta, millest võib järeldada, et siseaudiitorid on huvitatud jätkuvast ametialasest arengust. Sellest hoolimata esineb puudusi lisandväärtuse pakkumisel organisatsiooni juhtkonnale ja ressursside planeerimisel.

2.5.2. IIA standard 2010 – Planeerimine (*Osaliselt vastavuses*)

Siseauditi juht peab koostama riskidel põhinevad plaanid määratlemaks siseauditi funktsiooni prioriteetid, mis on kooskõlas asutuse eesmärkidega.

RM-i SAO parim praktika – Riskide hindamise läbiviimine

2006. a lõpus viidi RM-is läbi terviklik riskide hindamine. Riskide hindamise meetodika alusena kasutati RM-i finantskontrolli osakonna poolt koostatud juhendmaterjali „Riskide hindamine avaliku sektori asutustes” ning riskide hindamine hõlmas kõiki osakondi. Olulist tähtsust riskide hindamise läbiviimisel omas juhtkonna positiivne ja toetav suhtumine. Riskide hindamise tulemused on aluseks ka SAO 2007. a tööplaani koostamisele.

Intervjuudest RM-i ametnikega selgus, et käesoleval aastal kasutusel olnud riskide hindamise meetodika on mõistetav ja loogiline, kuid järgmisel aastal tuleb seda täpsustada ja detailsemaks muuta; samuti on hindamise läbiviimiseks vaja enam aega planeerida. Osakonnad viisid riskide hindamist läbi erineva detailsusastmega ning hinnangute tase oli kõikuv ja seoses sellega tuli tulemusi päris palju ühtlustada. Järgmisel aastal on SAO-l soovitatav RM-is viia läbi koolitus riskide hindamise teemal.

Tähelepanek 2.5.2.1 – SAO ei paku auditeeritavatele oodatud lisandväärtust ning SAO maine asutuses ei ole kõrge (Olulise tähtsusega)

Vastavalt IIA standarditele vastutab siseauditi juht siseauditi funktsiooni nõuetekohase juhtimise eest. SAO juhataja peab tagama, et SAO täidab osakonna põhimääruses kirjeldatud eesmärke ja ülesandeid. Siseauditi funktsiooni eesmärk on luua asutusele lisandväärtust ning aidata kaasa asutuse tegevuste täiustamisele, samuti aidata kaasa asutuse eesmärkide saavutamisele.

Intervjuudest juhtkonna ja auditeeritavatega selgus, et SAO selgitustöö organisatsiooni erinevatele juhtimistasanditele siseauditi funktsiooni kasutamisevõimalustest asutuse töö edendamiseks ja parendamiseks on jäänud puudulikuks. Samuti ei peeta SAO poolt pakutavat lisandväärtust kõrgeks ning leitakse, et auditid ei anna alati sisendit asutuse (põhi)tegevuste täiustamiseks. Näiteks toodi välja järgmisi hinnanguid:

- SAO töö ei ole asutusele nähtav. Siseaudit on teinud asutuses vähe teavitustööd. Ei saa väita, et siseaudit oleks efektiivne tööriist, pigem ei ole üldse tööriist. Samuti ei ole toimunud arutelu, millised on organisatsiooni erinevate tasandite ootused SAO suhtes.
- Majasiseselt ei usu, et SAO maine on kõrge. Muuhulgas tuleneb see asutuse teadlikkusest SAO kohta. RM-is on vaja teha enam teavitustööd SAO rollist, kuid selle info edastamine on ka juhtide ülesanne, mitte ainult SAO ülesanne.

- SAO on selline üksus, mis ei anna suurt lisandväärtust. Neilt ei ole tulnud tegelikku abi ja nende auditite pärast ei ole ka vaja muretseda.
- Peamine SAO töö väljund on kantslerile ja ministrile. Madalamatel tasanditel ei ole SAO tegevusest saadav väljund tunnetatav. SAO võiks olla aktiivsem. RM-i SAO ei ole abistav tööriist. Neilt ei ole tulnud signaale oluliste riskikohtade või lahenduste väljapakkumise osas. Nad lihtsalt fikseerivad hetkeolukorra – nad on empiirilised või siis toovad välja piasasju. Nad peaksid tooma välja põhimõttelisi probleemkohti ja riske organisatsiooni protsessides, mitte üksikutes dokumentides. Juhtkond ei taju SAO poolt pakutava kasu tekkimise kohta ning lisandväärtuse saamise võimalust.
- SAO-d ei ole organisatsioonis eriti näha – ta on olemas, kuid mida ta teeb, sellest päris hästi aru ei saa. SAO peaks olema tulemuste osas rohkem nähtav ning tema tegutsemisest peab tulenema tagajärg. SAO peaks olema rohkem initsiatiivikam ja oma teenuseid pakkuma.

Puudusi SAO töö efektiivsuses tõi välja ka RM-i välisaudiitor: „RM-is ei kasutata kogu SAO potentsiaali ära. Juhid võiksid rohkem neilt nõuda ja neid kasutada”.

Vähene teadlikkus siseauditi funktsiooni eesmärkidest ja erinevatest kasutamismõistetest ei võimalda väärtustada siseauditi funktsiooni ning kasutada seda organisatsioonile maksimaalselt võimalikul ja kasulikul viisil. Samuti eksisteerib lõhe SAO poolt pakutava ja juhtkonna poolt vajatava / soovitava vahel. Seetõttu ei väärtustata ka SAO kasulikkust RM-is ning SAO-l on ohustatud tema definitsioonipäraste eesmärkide täitmine. Seega, siseauditi funktsiooni tegevuse ja loodava lisandväärtuse kasulikkuse mittevastamisel huvigruppide ootustele, ei ole tagatud SAO efektiivne toimimine ning talle seatud eesmärkide täitmine.

Soovitus

Soovitame SAO juhatajal võtta aktiivsem roll siseauditi funktsiooni ning SAO tegevuste ja töö tulemuste tutvustamisel organisatsioonis. Samuti kaasata organisatsiooni kogu juhtkonda aktiivsemalt auditite planeerimise ja tulemustest teavitamise protsessi, et selgitada välja kõige enam auditeerimist vajavad valdkonnad ning pakkuda auditeeritavatele võimalikult suurt lisandväärtust. Hinnangu saamiseks tehtud töö kvaliteedile ja saadud kasulikkusele auditeeritava jaoks, pöörata rohkem tähelepanu tagasiside küsimisele ning selgitada välja ootused SAO-le tulevaste tööde teostamiseks. Soovitame tutvustada läbiviidud auditite tulemusi nt kantsleri koosolekul.

Hinnatava kommentaar:

Praegust, olemasolevat SAO ressursi arvestades ei saa SAO oma tegevusvaldkonda laiendada (kaasata kogu juhtkonda jne). S.t et läbi tuleb igal juhul viia / valida ei saa:

- õigusaktidest tulenevad kohustuslikud auditid (näiteks majandusaasta aruande audit ja SF kuludokumendid) ja*
- juhtkonnale kindlustandvad tööd.*

Hindajate täiendav selgitus:

Soovitame teha enam koostööd juhtkonnaga alates teavitustööst siseauditi funktsiooni pakutavate võimaluste / teenuste kohta kuni auditeeritavate valdkondade vajaduse väljaselgitamiseni. Juhul, kui oodatava lisandväärtuse pakkumist takistavaks teguriks on ressursiprobleemid SAO-s, siis soovitame viia läbi ressursivajaduse analüüs ning arutada läbi vastava analüüsi tulemused ministri juhtkonnaga.

Tähelepanek 2.5.2.2 – SAO-s täidab auditi eest vastutav isik ka auditi juhi rolli (Olulise tähtsusega)

Intervjuudest siseaudiitoritega selgus, et SAO-s täidab siseauditi juht samaaegselt ka auditi juhi rolli: „Auditi juht on alati siseauditi eest vastutav isik”. Samuti puuduvad SAO-s detailsed protseduurireedid, mis sätestaksid auditi juhi rolli (tööülesanded) ning vastutuse.

Eelnevast tulenevalt toome välja järgmised **riskid**:

- Kuivõrd auditi eest vastutav isik võib samaaegselt olla mitme käimasoleva auditi juhiks ja osakonna juhtimine vajab samuti ajalist ressursi, siis ei teosta auditi eest vastutav isik sisuliselt auditi juhi

ülesandeid ning neid täidab tegelikkuses keegi teine. Seega on auditi juht määratletud vaid vormiliselt ja auditi aruanded ei kajasta auditi tegelikku juhti.

- SAO juhataja töökoormus võib kasvada liiga suureks ning see võib mõjutada töö üleüldist kvaliteeti ja arendustegevuste rakendamist osakonnas. On oht, et mitmete paralleelsete töökohustuste täitmise tulemusena jäävad osad SAO juhataja tööülesanded teostamata või teostatakse neid puuduliku põhjalikkusega (nt järelevalve teostamine läbiviidud auditite üle, kvaliteedi hindamine jne) ning see võib mõjutada SAO üldist mainet ja kasulikkust organisatsioonile.
- Auditi juhi ülesannete ebakorrektsel täitmisel võivad auditi töörühmas üleskerkinud probleemid jääda lahendamata ning see võib tekitada täiendavaid konflikte. Näiteks, kui auditi töörühma liikmed jäävad auditi läbiviimisel erinevatele seisukohtadele ja puudub isik, kes teeks lõpliku otsuse ja võtaks selle eest koguvastutuse.
- Auditi juhi ülesanded on selgelt määratlemata.

Soovitus

Soovitame töö paremaks ning konkreetsemaks organiseerimiseks ning järelevalve protsessi tõhustamiseks auditite läbiviimise üle **lahutada auditi eest vastutava isiku ja auditi juhi ülesanded**, viies auditi juhi rolli madalamale tasemele. Oluline on, et SAO juhatajal jääks aega nii **osakonna juhtimiseks, arendustegevusteks** kui ka **järelevalve teostamiseks** auditite läbiviimise üle. Selleks ei pea SAO juhataja tegelema auditi juhi rolliga (auditi jooksvate küsimustega), vaid võib selle ülesande delegeerida madalamale tasemele.

Samuti soovime välja töötada protseduurireeglid¹¹, milles oleksid selgelt fikseeritud nii auditi juhi kui ka auditi eest vastutava isiku rollid (sh kohustused ja vastutus) auditite läbiviimisel.

Hinnatava kommentaar:

Arvestades RM-i SAO praegust tööjõuressurssi (4 siseaudiitorit ja juht) ning asjaolu, et samaaegselt on käimas mitu auditit ja auditi meeskonnad on reeglina kõigest 2 liikmelised – siis täiendav auditi eest vastutava isiku ja auditi juhi eraldamine ei ole vajalik.

Hindajate täiendav selgitus:

Leiame, et pakutav lahendus pigem säästab auditi eest vastutava isiku koormust ning viib vastutuse madalamale tasandile. See võimaldab ka määratleda selgemalt ja konkreetsemalt tegelikud ülesannete ja rollide eest vastutajad.

2.5.3. IIA standard 2020 – Teavitamine ja kinnitamine (Üldiselt vastavuses)

Siseauditi juht peab esitama juhtkonnale ja nõukogule ülevaatomiseks ja kinnitamiseks siseauditi funktsiooni plaanid ja nõuded ressursside osas.

Kvaliteedi hindamist läbiviinud audiitorid leidsid kinnitust, et SAO tööplaanid kinnitatakse rahandusministri poolt.

2.5.4. IIA standard 2030 – Ressursside juhtimine (Üldiselt vastavuses)

Siseauditi juht peab tagama, et siseauditi ressursid on kinnitatud plaani täitmiseks asjakohased, piisavad ja tõhusalt rakendatud.

¹¹ Vt ka tähelepanekut 2.5.5.1 – SAO-s puuduvad siseauditi protseduurireeglid.

Tähelepanek 2.5.4.1 – SAO-l võib tekkida probleeme erakorraliste ning riskide hindamise tulemusena selgunud tööde teostamisega (Olulise tähtsusega)

Lisaks IIA standardile 2030 peab SAO juhataja lähtuvalt IIA standardist 2010 koostama riskipõhised plaanid, määramaks kindlaks siseauditi funktsiooni prioriteetid, mis on kooskõlas organisatsiooni eesmärkidega.

Kvaliteedi hindamise raames läbiviidud intervjuudest siseaudiitoritega selgus, et suure osa SAO tööplaani moodustavad SAO-le õigusaktidega määratud tökohustused ning SAO ressursi kasutatakse kohustuslikele audititele nagu RM-i (hõlmates RM-i, MTA-d, Statistikaametit ja Riigihangete ametit) majandusaasta aruande auditile ja Euroopa Liidu struktuuritoetusega seotud teemade auditeerimisele.

Näiteks toodi välja järgmisi hinnanguid:

- „Kõigepealt on tööplaanis seadusega pandud kohustused nagu näiteks struktuurifondide auditid ja aastaaruannete auditid. Lisaks lähtume veel eelnevate auditite tulemustest ja nüüd ka riskide hindamise tulemustest. Nii kaua, kui me uusi valdkondi ei auditeeri, on ressursi piisavalt. Kuni ei ole läbi viidud terviklikku riskide hindamist ning sealt ei ole selgunud seni katmata valdkondi, on meil ressursi piisavalt”.
- „Õigusaktidest tulenevad kohustused võtavad SAO ajast ca 75%. Riskide hindamise tulemusena saab aasta tööplaani kaasata maksimaalselt 1-2 auditit. Ressursi meil rohkem ei ole. Juhtkond ootab meilt ka tulemusauditeid”.

SAO-l ei jää piisavalt auditiresurssi riskidele põhinevate ja erakorraliste tööülesannete täitmiseks. Samuti konsulteerimistegevuste jaoks. Näiteks ei ole SAO tööplaanis ressursi süsteemi- ja tulemusaudititele, mis annaksid organisatsioonile lisandväärtust, kaardistades protsesse ja selgitades välja nende parendamisvõimalused. Nimetatud asjaolud said kinnitust ka intervjuudest juhtkonna, siseaudiitoritega ning RM-i välisaudiitoriga.

Vastavalt rahandusministri 20.01.2006. a kinnitatud käskkirjale nr 12-K „RM-i struktuur ja teenistujate koosseis” ja käskkirjale nr 34-K, mis muudab eelmist käskkirja, on RM-i SAO-s üks osakonnajuhtaja ja kuus siseaudiitori ametikohta. Käesoleval hetkel töötab SAO-s neli siseaudiitorit ja üks siseaudiitor osakonna juhataja ülesannetes.

Olemasoleva personaliga ei saa olla kindel, et kõik riskide hindamise tulemusena selgunud olulisemad teemad RM-is koos valitsemisalaga saavad ka tegelikkuses auditeeritud ning et aasta jooksul tekkinud erakorraliste teemade jaoks jääb piisavalt auditiresurssi. Samuti puudub SAO-l hetkel ressursid süsteemi- ja tulemusauditite läbiviimiseks, mis on juhtkonna seisukohast lähtuvalt olulise tähtsusega süsteemide arendamisel ja täiustamisel.

Soovitus

Soovitame koostöös RM-i juhtkonnaga viia läbi tööjõuresurssi analüüs ning vajadusel võtta tööle täiendavat personali. Analüüsi teostamisel soovitame arvesse võtta nii õigusaktidest tulenevate kohustuste täitmist, riskide hindamise tulemusena läbiviidavate auditite vajadust, juhtimis- ja kontrollisüsteemide auditeerimise vajadust, konsulteerimistegevuste elluviimise vajadust, osakonna arendustegevusi jne.

Hinnatava kommentaar:

Ressursi puudumisel on SAO vajadusel kasutanud, ja planeerinud ka edaspidi kasutada, välisaudiitoreid või – eksperte, mis omakorda on sõltumatu, tõstab auditi kvaliteeti ning on seega õige arengutee.

Sellise arengu, et SAO viib läbi ulatuslikke süsteemi- ja tulemusaudititeid, eelduseks on eelkõige juhtkonna teadlikkus ja huvi (sh vastava tööjõuresurssi lisamine).

Hindajate täiendav selgitus:

Vt hinnatava kommentaare 2.5.2.1 ja 2.5.2.2, kus viidatakse SAO ressursi vähesusele.

Intervjuudest RM-i juhtkonnaga ilmnes, et nendepoolne huvi SAO võimalikult efektiivselt kasutamiseks on olemas. Samuti selgus vestlustest siseaudiitoritega, et on olemas valmisolek kvaliteetse ja

lisandväärtust pakkuva siseauditi teenuse pakkumiseks. Seega soovitame pöörata enam tähelepanu kahepoolsele kommunikatsioonile ning selgitada välja olemasolevad vajadused ning võimalused, et toimiks mõlemaid osapooli rahuldav suhe.

5.5. IIA standard 2040 – Poliitika ja protseduurid (Osaliselt vastavuses)

Siseauditi juht peab kehtestama poliitika ja protseduurid siseauditi funktsioonile juhiste andmiseks.

Tähelepanek 2.5.5.1 – SAO-s puuduvad siseauditi protseduurireeglid (Olulise tähtsusega)

Vastavalt IIA standardite tegevusjuhisele 2040-1 peab kirjalike poliitikate ja protseduuride vorm olema asjakohane olenevalt siseauditi funktsiooni suurusest ja struktuurist ning töö keerukusest. Väikest siseauditi funktsiooni saab juhtida mitteformaalselt. Selle auditi funktsiooni personali saab juhtida ja kontrollida igapäevase hoolika järelevalve ja kirjalike memorandumite abil. Suure siseauditi funktsiooni puhul on formaalsemad ja põhjalikumad poliitika ning protseduurid esmatähtsad auditi personali juhendamisel siseauditi tegevusstandardite järjepideval järgimisel.

- Intervjuudest siseaudiitoritega selgus, et **SAO-l puuduvad kirjalikud protseduurireeglid** ning töökorralduse aluseks ja tööde teostamiseks on olemas mitteformaalsed kokkulepped. Põhjuseks toodi välja vajaduse puudumist, detailsete ametijuhendite olemasolu, erinevatest auditiliikidest (finantsaudit, vastavusaudit, struktuuroetuse audit) tulenev spetsiifika jne. Sellest hoolimata toodi välja, et erinevad auditi meeskonnad teostavad töid ligilähedaselt. Siiski märgiti intervjuude raames ka seda, et osakonnas võiksid olemas olla ühtsed reeglid dokumenteerimise osas ning et aruanded võiksid olla vormilt sarnasemad; samuti selgus, et osakonnas puudub ühtne viitamissüsteem ja selleks kasutatakse erinevaid meetodeid.
- Intervjuudest SAO, juhtkonna ja auditeeritavatega selgus, et **auditeeritavatelt ei küsita tagasisidet**, kuigi siseaudiitorid sooviksid seda saada ja auditeeritavad seda anda. Näiteks töid auditeeritavad välja, et „tagasisidet ei ole küsitud. Kui küsitaks, siis annaksin. See oleks lausa vajalik. Ise pakkuma ka ei ole läinud” ja „see annaks võimaluse soovitada neile valdkondi, mida auditeerida ja juhtida tähelepanu puudustele aruannetes”.
- Intervjuudest SAO-ga selgus, et **konsulterimistegevuse osas puudub osakonnas kindel läbiviimise kord**. Esinenud on juhtumeid, kus SAO-le edastatud suulisi (lähte)ülesandeid on käsitletud mittevastavalt konsulterimisteenuse tellija ootustele. Nt on teemat käsitletud liiga detailselt ja pärast tööde lõppu on saadud tagasisidet, et probleemile oleks võinud läheneda üldisemalt.
- **Auditi juhi ja auditi eest vastutava isiku kohustused ja vastutus** auditite ja muude töövõtude teostamisel on määratlemata¹².

Eelnevast tulenevalt toome välja järgmised **probleemkohad**:

- Ühtsete protseduurireeglite puudumisel ei ole tagatud erinevate auditi töörühmade poolt läbiviidavate auditite ühtlaselt kõrge kvaliteet¹³. Samuti on raskendatud siseaudiitorite tööga tutvumine kolmandate isikute poolt. Erinevate auditi aruannete ülesehituse korral on auditi sihtrühmadel raskem leida aruannetest neile olulist ja vajalikku informatsiooni.
- Auditeeritavatelt tagasiside mitteküsimisel ei ole võimalik teada saada auditi läbiviimisel esinenud puudusi ega ka positiivseid asjaolusid. Seetõttu on takistatud ka siseaudiitorite jätkuv ametialane areng ning osakonna töö kvaliteedi areng tervikuna. Samuti võimaldab suhtlemine auditeeritavatega parandada osakonna mainet organisatsioonis.
- Konsulterimistegevuste läbiviimise korra mittekäsitlemisel võib juhtuda, et läbiviidava töö eesmärgist ning ulatusest puudub ühine arusaam ning auditi ressursi ei kasutata efektiivselt. RM-is soovitakse näha SAO-d enam konsulterija rollis, kui tänasel päeval.

¹² Vt ka tähelepanekut 2.5.2.2 – SAO-s täidab auditi eest vastutav isik ka auditi juhi rolli.

¹³ Vt ka tähelepanekut 2.8.3.2 – SAO auditi toimikud ei moodusta ühtset tervikut.

Soovitus

Soovitame RM-i SAO-l välja töötada detailsed siseauditi protseduurireeglid, mis sätestaksid muuhulgas:

- auditite läbiviimise meetodikad erinevate auditi liikide puhul;
- auditi tööpaberite vormid;
- viitamissüsteemi tõendusmaterjalidele, sh viitamine elektroonilistele töödokumentidele;
- auditi dokumentatsiooni säilitamise, sh elektrooniliste dokumentide säilitamine, auditi toimikute struktuur ja koostamine;
- auditi lõpparuande vormi;
- tagasiside küsimise vormi ja järeltoimingute teostamise korra;
- konsulteerimistegevuste läbiviimise korra, sh konsulteerimistöö ülesande esitamise vormi, töö dokumenteerimise korra, töö tulemuste esitamise vormi.

Hinnatava kommentaar:

RM SAO peab oma töös lähtuma IIA standarditest, tegevusjuhistest ja eetikakoodeksist. Sellele lisaks täiendava, RM-i SAO-le oma, ühtse meetodika väljatöötamine ja rakendamine ei ole vajalik, sest:

- a) *RM auditid on väga erinevad (ulatus, eesmärk, kasutaja) ja seega on täiendava, ühtse meetodika rakendamine piiratud või pole kohati üldse asjakohane;*
- b) *IIA standardid ja tegevusjuhised peavad olema (igal juhul) aluseks auditi läbiviimisel ning IIA põhimõtteid edasi arendades on need sobivad ja kohased RM-i SAO audititele, sõltumata ulatusest, eesmärgist, kasutajast;*
- c) *iga siseaudiitor peab omama sellist erialase kompetentsuse taset, et on võimeline oma töös rakendada IIA standardeid ja tegevusjuhiseid - edasi arendades neid vastavalt konkreetsele auditile (mitte täitma etteantud tööpaberite vorme, tabeleid jms).*

Hindajate täiendav selgitus:

Protseduurireeglite väljatöötamine on eelkõige vajalik tööde läbiviimise ühtluse tagamiseks, sarnase kõrge kvaliteedi hoidmiseks ning järjepidevuse säilitamiseks. Auditi liigid on erinevad, kuid läbiviimise üldised põhimõtted ning peamised kasutatavad tööpaberid (dokumenteeringimine) on läbivalt sarnane. Samuti saavad siseauditi protseduurireeglid olla kasulikud välistele hindajatele nt kvaliteedi kontrolliks, uutele töötajatele asutuse siseauditi põhimõtetega tutvumiseks ja muudele auditi välistele isikutele siseauditi funktsiooni tööpõhimõtete ning protsesside / protseduuride mõistmiseks.

Soovitame võtta protseduurireeglite koostamise aluseks RM-i töökorra vorm (kinnitatud RM-i kantsleri 31.01.2007. a käskkirjaga nr 17) ning koostada ka vooskeem auditi protsessi kohta.

Tähelepanek 2.5.5.2 – Ministeeriumi allasutustel puudub võimalus algatada ühisauditeid RM-i SAO-ga (Vähesse tähtsusega)

Sise-eeskirja § 16 lõike 2 kohaselt teeb ettepaneku ühisauditi läbiviimiseks ministeeriumi siseauditi juht.

Seega, ministeeriumi allasutustel puudub võimalus algatada ühisauditi läbiviimist valdkonnas, kus neil endal vajalik oskusteave puudub või kus oleks võimalik saavutada suuremat lisandväärtust läbi mitme asutuse.

Soovitus

Soovitame kaaluda sise-eeskirja muutmist nii, et ka ministeeriumi allasutuste siseaudiitoritel oleks võimalik algatada ühisauditite läbiviimist koos RM-i SAO-ga.

Hinnatava kommentaar:

Vastavalt Vabariigi Valitsuse 1. septembri 2005. a määruse nr 232 §-le 8 analüüsib ja hindab ministeeriumi siseauditi juht sisekontrollisüsteemi ministeeriumis ja tema valitsemisalas tervikuna, samuti koordineerib siseauditialast tegevust ministeeriumi valitsemisalas. Seetõttu lasub lõplik otsustusõigus ühisauditi läbiviimiseks ministeeriumi siseauditi juhil. Valitsemisala SAO-dega toimub tööplaanide

kooskõlastamine ning vastavalt rahandusministri 17.02.2006 käskkirjaga nr 101 kinnitatud sise-eeskirja § 24 lg 7 on valitsemisala asutuse siseauditi juhil õigus kokku kutsuda infokoosolekuid nii asutusesiseselt või terve valitsemisala ulatuses. Nimetatud koosolekutel on allasutustel võimalus teha ettepanekuid ühisauditi läbiviimiseks.

Hindajate täiendav selgitus:

Soovime juhtida auditeeritavate tähelepanu asjaolule, et otsustamine ja ettepaneku tegemine ei ole samaväärsed ning seetõttu teeme ettepaneku fikseerida see ka sise-eeskirjas.

2.5.6. IIA standard 2050-1 – Koordineerimine (Osaliselt vastavuses)

Siseauditi juht peab jagama informatsiooni ja koordineerima tegevusi teistega, kes organisatsioonisiselt ja -väliselt osutavad vastavaid kindlustandvaid ja konsultatsiooniteenuseid, et tagada vajalik audititega kaetus ja viia töö dubleerimine miinimumini.

Kvaliteedi hindamist läbiviinud audiitorite hinnangul koordineeritakse sise- ja välistauditi tööd üldiselt heal tasemel, et tagada piisav audititega kaetus ning viia töö dubleerimine miinimumini. Osakonnasisene koostöö SAO-s laabub ning osakonnas valitseb koostööle orienteeritud õhkkond. Samuti toimib koostöö RM-i välistauditori Riigikontrolliga.

Siiski esineb probleeme suhtlemisel ja töö koordineerimisel MTA SAO-ga¹⁴.

2.5.7. IIA standard 2060 – Aruandlus nõukogule ja tippjuhtkonnale (Üldiselt vastavuses)

Siseauditi juht peab perioodiliselt andma aru nõukogule ja tippjuhtkonnale siseauditi funktsiooni eesmärkidest, õigustest, kohustustest ja auditiplaani kohasest tegevusest. Aruandlus peab käsitlema ka olulist riskile avatust ja kontrolli küsimusi, ärijuhtimise kultuuri küsimusi ning muid nõukogu ja tippjuhtkonna poolt nõutavaid asjaolusid.

SAO juhatajal on regulaarne suhtlus ministeeriumi kantsleriga ning auditi aruanded edastatakse nii ministrile kui ka kantslerile.

2.6. IIA standard 2100 – Töö iseloom (Üldiselt vastavuses)

Siseauditi funktsioon peab hindama riskijuhtimise, kontrolli ja ärijuhtimise kultuuri süsteeme ja aitama kaasa nende täiustamisele, kasutades süsteemset ja distsiplineeritud lähenemist.

SAO hindab organisatsiooni kontrollisüsteeme läbi erinevate auditite ning annab läbi ettepanekute tegemise omapoolse panuse süsteemide parandamise ja täiustamise. Siiski esineb mõningaid probleeme lisandväärtuse pakkumisel organisatsiooni juhtimiseks vajalike otsuste tegemiseks, kuna auditi plaani ei kaasata piisavalt protsesside ning juhtimis- ja kontrollisüsteemide hindamisele suunatud auditideid.

2.6.1. IIA standard 2110 – Riskijuhtimine (Üldiselt vastavuses)

Siseauditi funktsioon peab aitama asutust olulistele riskidele avatuse kindlaks tegemisel ning riskijuhtimise ja kontrollisüsteemide täiustamisele kaasaaitamisel.

2006. aasta lõpus viidi RM-is läbi terviklik riskide hindamine¹⁵.

Kuivõrd riskide hindamise aluseks oli RM-i finantskontrolli osakonna poolt väljatöötatud juhendmaterjal „Riskide hindamine avaliku sektori asutustes”, siis ei saa kvaliteedi hindamist läbiviinud töörühm anda

¹⁴ Vt ka tähelepanekut 2.1.1 – Regulaarse koostöö puudumine ministeeriumi ja ministeeriumi allasutuste SAO de vahel ohustab RM-i SAO-le sätestatud kohustuste täitmist ja sõltumatust auditite läbiviimisel.

¹⁵ Vt ka RM-i SAO parim praktika – Riskide hindamise läbiviimine.

hinnangut riskide hindamise metoodika tõhususele ja teha ettepanekuid selle parendamiseks, kuna siseaudiitorite objektiivsus võib olla kahjustatud.

Riskide kajastumist SAO 2007. a tööplaanis ei ole veel võimalik hinnata, kuna kvaliteedi hindamise toimingute lõpetamise ajaks ei olnud SAO 2007. a tööplaani veel kinnitatud.

2.6.2. IIA standard 2120 – Kontroll (Üldiselt vastavuses)

Siseauditi funktsioon peab abistama asutust efektiivsete kontrollide säilitamisel hinnates nende efektiivsust ja tõhusust ning soodustades nende jätkuvat täiustamist.

Tähelepanek 2.6.2.1 – SAO tööplaani ei ole kaasatud juhtimisprotsesside auditeid (Olulise tähtsusega)

Vastavalt IIA standardite tegevusjuhisele 2120.A1-1 peab SAO juhataja töötama välja kavandatava auditiplaani (tavaliselt järgmise aasta kohta), millega tagatakse piisavate tõendite hankimine hindamaks riskijuhtimise ja kontrolli protsesside efektiivsust. Tegevusjuhise 2120.A3 kohaselt peavad siseaudiitorid üle vaatama äritegevused ja programmid, et teha kindlaks, millises ulatuses on tulemused järjepidevad kehtestatud eesmärkide ja sihtidega, määramaks, kas äritegevusega seonduvaid tegevusi ja programme rakendatakse või viiakse läbi nagu kavatsatud.

Intervjuudest RM-i juhtkonnaga selgus, et organisatsioonile suudaks pakkuda suuremat lisandväärtust kontrollisüsteemide auditeerimine, mille käigus tuuakse välja põhimõttelisi probleemkohti ja riske asutuse protsessides. Puudusena SAO praeguses töös toodi välja hetkeolukorra fikseerimist auditi aruannetes, auditite empiirilist ja pisiasjade väljatoomist. Leiti, et signaale olulistest riskikohtadest või uudseid lahendusi probleemide lahendamiseks SAO-lt ei tule¹⁶.

Puudusi auditi ressursi planeerimisel ning auditeeritavate valdkondade valikul tõi välja ka RM-i välisaudiitor.

Kontrollisüsteemide mitteauditeerimisel on oht, et olulisi riskikohti ning probleeme ei tuvastata õigeaegselt ja organisatsioon võib saada olulisi kahjusid.

Soovitus

Soovitame viia läbi SAO tööjõuressursi analüüs ning kaasata võimaluse korral auditi tööplaani rohkem protsesside arendamisele ja kontrollisüsteemide tõhususe hindamisele suunatud auditeid. Tööplaanide koostamisel arvestada 2006. aastal läbiviidud riskide hindamise tulemusi ning struktuuriüksuste vajadusi juhtimisinformatsiooni saamiseks problemaatilistest valdkondadest.

Hinnatava kommentaar:

Vt tähelepanekute 2.5.2.1 ja 2.5.4.1 kommentaarid.

2.6.3. IIA standard 2130 – Ärijuhtimise kultuur (Üldiselt vastavuses)

Siseauditi funktsioon peab hindama ja andma asjakohaseid soovitusi asutuse juhtimise kultuuri täiustamiseks.

SAO hindab organisatsiooni juhtimisprotsesse läbi erinevate auditite ning teeb vajadusel ettepanekuid organisatsiooni protsesside, sh eetilise- ja juhtimiskultuuri arendamiseks ja täiendamiseks. Kvaliteedi hindamise raames analüüsitud auditite põhjal jõudsid audiitorid järeldusele, et siseaudiitorid on käitunud eetilisel ja erapooletult, olles seega eeskujuks eetilise kultuuri väärtustamisele ja kujundamisele organisatsioonis.

¹⁶ Vt ka tähelepanekut 2.5.2.1 – SAO ei paku auditeeritavatele oodatud lisandväärtust ning SAO maine asutuses ei ole kõrge.

2.7. IIA standard 2200 – Töö planeerimine (Üldiselt vastavuses)

Siseaudiitorid peavad iga töö jaoks koostama ja dokumenteerima plaani, mis koosneb selle ulatusest, eesmärkidest, ajakavast ja ressursside jaotusest.

2.7.1. IIA standard 2201 – Planeerimisel arvessevõetavad asjaolud (Üldiselt vastavuses)

Kvaliteedi hindamist läbiviinud audiitorid tuvastasid, et auditite planeerimisel on siseaudiitorid arvesse võtnud auditeeritava funktsiooni eesmärgid ja vahendeid, mille abil funktsioon kontrollib oma tegevust ja eesmärkide saavutamist. Samuti hindavad siseaudiitorid olulisi riske, mis mõjutavad funktsiooni, selle eesmärgid, ressursse ja tegevust ning vahendeid, mille abil riski võimalikku mõju ja tõenäosust hoitakse vastuvõetaval tasemel.

2.7.2. IIA standard 2210 – Töö eesmärgid (Üldiselt vastavuses)

Iga töö jaoks tuleb kehtestada selle eesmärgid. Töö eesmärgid peavad käsitlema riske, kontrollimeetmeid ja asutuse juhtimise kultuuri protsesse, mis on seotud ülevaadatavate funktsioonidega.

Audiitorite hinnangul on siseaudiitorid üldjoontes dokumenteerinud auditite planeerimisdokumentides (auditi kava / strateegia; auditi programm) auditi ulatuse ja eesmärgid, mis sisaldavad informatsiooni selle kohta, mida auditiga soovitakse saavutada. Samuti on määratletud protseduurid ehk milliste vahenditega auditi eesmärgid planeeritakse saavutada. Auditite planeerimise etapis on läbi viidud ja dokumenteeritud riskide hindamised (riskide eelhindamise tabel/analüüsi dokument), et teha kindlaks olulised valdkonnad, mis vajavad kontrollimist ja millele auditi käigus keskenduda.

2.7.3. IIA standard 2220 – Töö ulatus (Üldiselt vastavuses)

Kehtestatud ulatus peab olema piisav töö eesmärkide täitmise seisukohast.

Kvaliteedi hindamist läbiviinud audiitorid tuvastasid, et siseaudiitorite poolt auditite planeerimisdokumentides esitatud auditi ulatus hõlmas asjassepuutuvaid süsteeme, andmeid, personali ja füüsilisi varasid.

2.7.4. IIA standard 2230 – Ressursside määramine töö jaoks (Osaliselt vastavuses)

Siseaudiitorid peavad kindlaks tegema töö eesmärkide saavutamiseks vajalikud ressursid. Personali planeerimine peab põhinema hinnangutel iga töö iseloomu ja keerukuse, ajaliste piirangute ja kasutada olevate ressursside kohta.

Audiitorite hinnangul on enamasti ressursside määramisel konkreetsete auditite jaoks arvesse võetud konkreetse tööülesande keerukust, siseaudiitorite kogemusi, oskusi ja muud kompetentsi, ajalisi piiranguid ning kasutada olevat ressursi. Olukordades, kus on olnud vajalikud täiendavad teadmised, oskused ja muu kompetents, on ostetud auditi ressursi sisse.

Tähelepanek 2.7.4.1 – SAO-s ei ole auditiresse kasutatud auditi teostamiseks efektiivselt ja säästlikult (Vähese tähtsusega)¹⁷

IIA standardi 2230-1 kohaselt tuleb personali planeerimisel hinnata auditi iseloomu ja keerukust, ajalisi piiranguid ja kasutada olevaid ressursse.

Audiitorite hinnangul ei ole auditi S03/2005/SF puhul kasutatud SAO ressursse efektiivselt, kuna kolme struktuuritoetusest kaasrahastatud projekti audit vältas ca 10 kuud – teavitav kiri auditeeritavatele saadeti 11.02.2005. a ja lõpparuanne edastati 12.12.2005. a, sh ülevaadatavaid kuludokumente oli kokku 59.

¹⁷ Vt ka tähelepanekut 2.5.4.1 – SAO-l võib tekkida probleeme erakorraliste ning riskide hindamise tulemusena selgunud tööde teostamisega.

Selgusetu on, miks auditi kavast ei ole kinni peetud ning miks kulus auditi läbiviimisele nii pikk aeg – audit on veninud ning vastavaid põhjuseid ei ole auditi kavasse märgitud.

Auditiressursi sellisel kasutamisel ei ole tagatud, et kõik tööplaanis sisalduvad tööülesanded saavad täidetud ning et SAO täidab optimaalselt temale pandud ülesandeid, tootes samas asutusele lisandväärtust.

Soovitus

Soovitame pöörata enam tähelepanu auditite läbiviimise efektiivsusele ning juhul, kui konkreetse auditi läbiviimisel esineb tõrkeid, kasutada siseaudiitorite tööressursi muude ülesannete täitmiseks.

Hinnatava kommentaar:

Nimetatud auditi mahu hindamine kuludokumentide arvu järgi ei ole õige, sest tegelikult hõlmab see audit ka süsteemiauditit (kasutatav mõiste “Kuludokumentide audit” on eksitav).

Nimetatud audit oli mahukas ja RM SAO jaoks esimene SF teemaline audit. Periood sisaldas lisaks konkreetse, kõnealoleva auditi läbiviimisele ka jooksvate SF alaste teemadega tegelemist (muud memod / hinnangud), järgmiste auditite planeerimist, koolitusi ja puhkust. Risk, et SF tööplaanis sisalduvad tööülesanded jäävad täitmata on madal. Seni on SAO kõik struktuuritoetuse auditeerimise tööplaanides sisalduvad tööülesanded täitnud.

Hindajate täiendav selgitus:

Leiame, et auditi läbiviimiseks ei ole aega kasutatud optimaalselt ning toimikus puudub piisav auditi jälg auditi läbiviimise kohta. Auditi kavas ei sisaldunud informatsiooni ning selgitusi viivituste kohta, mistõttu ei olnud võimalik auditi toimiku põhjal aru saada, mis põhjustas ajakulu.

2.7.5. IIA standard 2240 – Tööprogramm (Üldiselt vastavuses)

Siseaudiitorid peavad välja töötama tööprogrammid töö eesmärkide saavutamiseks. Need tööprogrammid tuleb dokumenteerida.

Kvaliteedi hindamist läbiviinud audiitorid tuvastasid, et tööprogrammid aitasid kaasa töö eesmärkide saavutamisele. Siseaudiitorid on kajastanud läbiviidavad tööprotseduurid auditi planeerimise dokumentatsioonis, kuid kasutatavate testimis- ja valikumeetodite kajastamisel on olulisi täiendusvõimalusi¹⁸.

Taustinformatsiooni kogumise, analüüsimise ja tõlgendamise üle teostatud järelevalve kohta¹⁹ puudub audiitoritel täielik kindlustunne, kuid kuna auditite planeerimisprotsess on dokumenteeritud ning vastavatel dokumentidel on enamasti ka auditi juhi allkiri, on see kinnituseks sellest, et auditi juht on vastavad dokumendid heaks kiitnud.

Tähelepanek 2.7.5.1 – SAO-s ei fikseerita muudatusi auditi kavas, strateegias ja programmis kirjalikult ning osadel juhtudel on planeerimisdokumendid kinnitamata (Vähesse tähtsusega)

Vastavalt IIA standardile 2240 peavad siseaudiitorid välja töötama tööprogrammid töö eesmärkide saavutamiseks. Need tööprogrammid tuleb kirjalikult vormistada. Tööprogramm tuleb enne töö alustamist kooskõlastada ja mistahes muudatused viivitamata kinnitada.

SAO-s ei viida tekkinud ajalisi või auditi toimingutega seotud muudatusi sisse auditi programmi ega kavasse. Osades toimikutes ei olnud planeerimisdokumendid kinnitatud ning nendes esines ka muid puudusi. Näiteks:

- 05S/2006/VAL auditi strateegia on kinnitamata auditi juhi poolt; nii auditi kavas kui ka auditi lõpparuandes ei ole märgitud, et auditi teostamisel on kasutatud eksperdi abi;

¹⁸ Vt ka tähelepanekut 2.8.3.4 – Auditi toimik ei kajasta auditi läbiviimise aluseks oleva valimi moodustamise meetodeid ja tehtud valiku põhjendatust.

¹⁹ Vt ka tähelepanekut 2.8.4.1 – SAO-s teostatav järelevalve auditite läbiviimise üle ei vasta siseaudiitorite ootustele ning ei ole piisavalt põhjalik siseaudiitorite jätkuva arengu tagamiseks.

- S03/2005/SF auditi kava on allkirjastamata auditi juhi poolt;
- S03/2005/SF auditi kavas ei ole muudatusi fikseeritud (s.t puuduvad ka selgitused, miks kavast kinni ei peetud);
- S06/2006/SF auditi kavas ei ole muudatusi fikseeritud (nt avakoosoleku toimumise aeg, lõpparuande edastamine auditeeritavale kommenteerimiseks; lõpparuande kooskõlastamine on tegelikkuses toimunud kavas märgitus erinevatel kuupäevadel).

Muudatuste mittesisseviimisel ning märkuste lisamata jätmisel on oht, et auditi kava ja programm ei kajasta adekvaatset infot vastava auditi läbiviimise kohta.

Soovitus

Soovitame fikseerida muudatused auditi kavas ja programmis kirjalikult ning tuua välja ka muudatuste põhjendused. Kinnitada muudatused auditi juhi ja auditi üle järelevalvet teostava isiku poolt.

2.8. IIA standard 2300 – Töö teostamine (Üldiselt vastavuses)

Siseaudiitorid peavad tegema kindlaks, analüüsima, hindama ja dokumenteerima piisavalt informatsiooni töö eesmärkide saavutamiseks.

2.8.1. IIA standard 2310 – Informatsiooni kindlakstegemine (Üldiselt vastavuses)

Siseaudiitorid peavad tegema kindlaks piisava, usaldusväärse, asjaomase ja kasuliku informatsiooni töö eesmärkide saavutamiseks.

Auditi toimikud sisaldavad tõendusmaterjali auditi planeerimise ja läbiviimise kohta, sh riskide eelhindamise, taustinformatsiooni ja, analüütiliste protseduuride läbiviimise kohta ning siseaudiitorite tööpaberid ja muud tõendusmaterjalid toetavad tähelepanekutes kajastatud informatsiooni.

2.8.2. IIA standard 2320 – Analüüs ja hindamine (Üldiselt vastavuses)

Siseaudiitorite poolt tehtud järelduste ja töö tulemuste aluseks peavad olema asjakohased analüüsid ja hinnangud.

Auditite toimikutes kajastuv informatsioon tõendab piisavate toimingute ja analüüside teostamist, nende teostamise adekvaatsust ja põhjalikkust. Kvaliteedi hindamist läbiviinud audiitorite hinnangul on auditid viidud läbi piisava ametialase hoolikusega.

2.8.3. IIA standard 2330 – Informatsiooni kajastamine (Üldiselt vastavuses)

Siseaudiitorid peavad dokumenteerima asjassepuutuva informatsiooni, et toetada järeldusi ja töö tulemusi.

SAO parim praktika – Riskide eelhindamise läbiviimine

SAO poolt rakendatav riskide eelhindamine konkreetse auditi objekti raames ning vastava riskide eelhindamise küsimustiku täitmine võimaldab täpsemalt määratleda läbiviidava auditi ulatust ning kaasata auditi ulatusse kõige olulisemaid ja kriitilisemaid riskikohti.

Tähelepanek 2.8.3.1 – Osad SAO auditi töödokumendid on ebakorrektselt vormistatud (Olulise tähtsusega)

Vastavalt IIA standardite tegevusjuhisele 2330-1 peab igal tööpaberil olema muuhulgas indeks või viitenumber; tööpaberid iga töö kohta peavad määrama kindlaks tööülesande ja kirjeldama tööpaberi sisu või eesmärgi; auditi kontrollimise leppemärgid peavad olema ära seletatud ja iga tööpaber peab olema allkirjastatud ja dateeritud tööd läbiviiva siseaudiitori poolt.

Auditi toimikute ülevaatamisel selgusid järgmised puudused:

- Kõigi kvaliteedi hindamise valimisse kaasatud auditite raames esines puudusi tõendusmaterjali vormistamise korrektsuses – dokumentidel puudusid osati viited, kuupäevad ja / või allkirjad.
- Osati puudus dokumentidel auditi juhi allkiri. Näiteks puudus auditi juhi allkiri (kirjalik kinnitus) auditi nr S03/2005/SF auditi kaval ning auditi nr 05S/2006/VAL auditi strateegial, tähelepanekute lehtedel ja toimingute kokkuvõtetel.
- Auditi nr 05S/2006/VAL auditi kavas ega ka lõpparuandes ei olnud kajastatud, et auditisse on kaasatud ka ekspert riigihangete valdkonnast.

Auditite toimikutes sisalduv tõendusmaterjal ning seega ka auditijälg on puudulik. Kogu auditi läbiviimist kajastava informatsiooni mittekajastamisel auditi toimikus ei ole võimalik anda hinnangut ka auditi raames läbiviidud toimingute korrektsusele.

Soovitus

Soovitame tööpaberite koostamisel tähelepanelikumalt jälgida, et need oleksid täielikud ning annaksid vajalikku informatsiooni läbiviidud toimingute kohta. Auditi toimiku terviklikkuse huvides soovitame lisada sellesse auditi allkirjastatud lõpparuanne.

Tähelepanek 2.8.3.2 – SAO auditi toimikud ei moodusta ühtset tervikut (Olulise tähtsusega)

Vastavalt IIA standardite tegevusjuhisele 2330-1 võivad tööpaberid olla paberil, kassetidel, plaatidel, arvutiketastel, filmidel või muudel informatsiooni kandjatel. Kui tööpaberid esinevad muul kujul kui paberil, tuleb kaaluda turvakoopiate tegemist.

Auditi toimikute läbivaatamisel selgusid järgmised puudused:

- Auditi nr 05S/2006/VAL tõendusmaterjali koondamiseks on koostatud kaks auditi kausta, mis on koostatud erinevate siseaudiitorite (auditi töörühma liikmete) poolt. Lähtuvalt siseaudiitorite lähenemisviisist on auditi kaustad erinevalt koostatud: tõendusmaterjalide varustamine viidetega, dokumentide loetelu olemasolu jne. Samuti esineb mõlema auditi toimiku osas dubleerimist – mõlemas auditi kaustas sisalduv auditi planeerimist kajastav dokumentatsioon, hindamise aluseks olnud korrad, toimingu tööpaber nr 1, RM-i dokumentide loetelu, väljavõte Vabariigi Valitsuse 13.07.2006. a istungi protokollist jne.
- Auditi nr 02S/2005/RM raames on koostatud 5 auditi kausta. Kaustad ei moodusta ühtset tervikut, kuna neis puudub ühtne (auditipõhine) informatsiooni koondamise viis ehk kausta ülesehitus. Sellest tulenevalt on raske aru saada, millises loogilises järjekorras on kaustad koostatud ning auditi tõendusmaterjal kaustadesse kokku koondatud. Auditi kaustad ei ole ka numereeritud.
- Mitmes kvaliteedi hindamise valimisse kaasatud auditi toimikus puudus dokumentide nimekiri. Samuti ei olnud koostatud auditi toimiku sulgemise akti.

Puudused auditi toimikute koostamisel ei taga neis sisalduva informatsiooni kerget leitavust. Auditi elektroonilises toimikus sisalduvate dokumentide väljaprintimine ei ole kuluefektiivne ning dokumentide säilitamisega kaasnevad paberi- ja arhiveerimiskulud.

Soovitus

Soovitame töötada välja ühtsed põhimõtted auditi tõendusmaterjali koostamiseks ja säilitamiseks ning fikseerida need kirjalikult, nt siseauditi protseduurireeglites. Muuhulgas sätestada auditi toimiku struktuur (ülesehitus), elektrooniliste ja paberikandjal olevate dokumentide säilitamise ja viitenumbrite omistamise kord, dokumentide nimekirja koostamise vorm jne. Tõendusmaterjali säilitamisel jälgida, et see moodustaks ühtse kogumi ning võimaldaks selles sisalduva informatsiooni kerge leitavuse. Sulgeda toimikud vastavasisulise aktiga olles veendunud nende korrektsuses ja täielikkuses.

Elektrooniliste dokumentide koostamise ja säilitamise korra väljatöötamisel arvestada muuhulgas järgmiste asjaoludega:

- auditi elektrooniliste tõendusmaterjalide kättesaadavus võrgukettalt;
- nõuded auditi tööpaberitele;
- auditi tööpaberitele ja muule tõendusmaterjalile omistatavad viited;
- dokumentide nimekirja täielikkus;
- tõendusmaterjali kerge leitavus ning auditi dokumentatsiooni täielikkus (paberandjal ja elektrooniliselt säilitatavate dokumentide hoidmine ja säilitamine koos);
- informatsiooni säilimine läbi varukoopiate tegemise.

Hinnatava kommentaar:

Kaustad ei ole nummerdatud, sest kaustad on allasutuste/üksuste lõikes + auditi planeerimise ja kokkuvõtte kaust, kõik kokku üks auditi toimik.

Ühtse metoodika rakendamist ei pea vajalikuks, sest auditid jm tööd on oma ulatuselt väga erinevad. Vt ka tähelepaneku 2.5.5.1 kommentaar.

Juhime veel tähelepanu, et siseauditi dokumentide (auditi lõpparuanded, tööpaberid) säilitamine toimub vastavalt RM asjaajamiskorrale. RM kinnitatud dokumentide loetelu kohaselt kuuluvad siseauditi lõpparuanded ja auditi toimikud säilitamisele üksnes paberandjal, ehk arhivaalide loetelusse kantakse iga-aastaselt üksnes paberandjal koostatud säilikud. Kvaliteedi hindamise raames tutvunud auditi elektroonilised kaustad on kasutusel üksnes jooksva töö käigus ning ei kuulu arhiveerimisele.

Hindajate täiendav selgitus:

Vastavalt RM-i arhivaari kinnitusele on võimalik arhiveerida ka elektroonilistel andmekandjatel olevat informatsiooni / dokumentatsiooni. Sellisel juhul on tegemist kombineeritud toimikuga. Sellest tulenevalt soovitame kaaluda elektrooniliste andmekandjate kasutusele võtmist ja informatsiooni säilitamist ka elektrooniliselt.

Tähelepanek 2.8.3.3 – SAO auditi toimikutest puudus osa dokumentatsiooni (Olulise tähtsusega)

Vastavalt IIA standardite tegevusjuhisele 2330-1 peab siseaudiitor koostama tööd dokumenteerivad tööpaberid ja need peab üle vaatama siseauditi funktsiooni juhtkond. Tööpaberid peavad kajastama hangitud informatsiooni ja tehtud analüüsi ning toetama raporteeritavate tähelepanekute ja soovitusete aluseid. Auditi tööpaberites peavad olema dokumenteeritud muuhulgas läbiviidud töö protseduurid, hangitud informatsioon ja tehtud järeldused. Tööpaberid peavad olema täielikud ja toetama töö osas tehtud järeldusi.

RM-i SAO poolt läbiviidud auditite toimikute hindamisel tuvastasid audiitorid järgmisi puudusi:

- Auditi nr 02S/2005/RM toimikutest ei olnud võimalik leida U. Petersoni poolt koostatud tähelepanekute lehti nr T3, T7, T8, T9, T10 ja T14, mis on olnud aluseks auditi aruande koostamisele. Auditi toimikus kajastub tähelepanekute nimekiri, millele on lisatud järelejäänud tähelepanekute lõplikud sõnastused koondina (käsitleb auditi aruandesse lisatud tähelepanekuid) ning see on ka SAO juhi poolt kinnitatud. Auditi aruandest väljajäänud tähelepanekute kohta on auditi toimikusse lisatud ka eraldi tähelepanekute lehed.
- Auditi nr S03/2005/SF toimikus sisalduvatel osadel dokumentidel puudub auditi juhi poolne hinnang ehk kinnitus informatsiooni esitamise kohta auditi lõpparuandes. Näiteks puudub auditi juhi hinnang tähelepaneku lehtedel RM 3.5.1 ja EAS 3.5.1. Auditi jooksul on muutunud auditi juht, kuid vastavasisulist selgitavat dokumentatsiooni toimikus ei leidunud.
- Auditi nr 02S/2005/RM raames koostatud toimingute kokkuvõtete ja tähelepanekute lehtede vaheline seos on nõrk – toimingute kokkuvõttel puudub kohati viide tähelepanekute lehele ja vastupidi. Samuti puudub tähelepanekute lehel viide tähelepanekule auditi lõpparuandes.

Tähelepanekute lehtede mittekajastumisel auditi toimikus või auditi juhi kinnituse puudumisel neil ei ole võimalik veenduda, millistele tulemustele on siseaudiitor oma töö tulemusena jõudnud ning millises osas on auditi juht kiitnud koostatud tähelepanekud heaks. Auditijälg auditi läbiviimise üle teostatud järelevalvest on puudulik.

Auditi läbiviimisel toimunud muudatuste mittefikseerimisel auditi kavas või mõnes muus auditi kulgu kajastavas dokumendis ei võimalda saada terviklikku ülevaadet auditi läbiviimisest, sh esiletulnud takistustest, ning auditijälg on seega puudulik.

Soovitus

Soovitame tähelepanelikumalt jälgida, et auditi toimik kajastaks kogu auditi läbiviimisega seonduvat informatsiooni. Dokumentide säilitamisel jälgida, et need oleksid omavahel ristviidatud. Ristviitamine peab võimaldama jõuda auditi järeldustest nende esitamise aluseks oleva algdokumentatsioonini. Samuti soovitame läbivalt kasutada ühtset tähelepanekute vormistamise ja kinnitamise metoodikat läbi kogu auditi.

Fikseerida auditi läbiviimisel toimunud muudatused kirjalikult ning kinnitada need auditi juhi ja auditi eest vastutava isiku allkirjaga.

Pöörata enam tähelepanu auditi järelevalve põhjalikkusele.

Hinnatava kommentaar:

Auditi S03/2005/SF tähelepaneku lehed RM 3.5.1. ja EAS 3.5.1. on kinnitatud auditi juhi allkirjaga. Antud juhul ei pidanud auditi juht vajalikuks lisada kommentaare (s.t on nõus audiitori tähelepanekuga).

Tegelikult auditi jooksul auditi juht ei muutunud – s.o siseauditi eest vastutav isik. Auditi aruanne on kinnitatud K. Prems'i poolt seetõttu, et SAO juhataja T. Vask läks enne aruande kinnitamist lapsehoolduspuhkusele.

Hindajate täiendav selgitus:

Auditi juhi kommentaaride mittelisamisel võib jääda selgusetuks, kas auditi juht on tähelepaneku lehe üle vaadanud ja kinnitanud tähelepanekud aruandesse lisamiseks või on auditi juht kinnitanud tähelepaneku lehe, et see on üle vaadatud. Selguse huvides soovitame lisada tähelepaneku lehele ka kommentaari, kas tähelepanek on valmis aruandesse lisamiseks, seda tuleb veel täiendavalt viimistleda või on tähelepanek aruandest välja arvatud.

Auditi juhi muutumisel, soovitame edaspidi lisada siseaudiitori tööpaberitesse märkuse või kommentaari, millest tulenevalt allkirjastab töödokumendid teine isik, kui algselt töödokumendile on märgitud (nimi).

2.8.4. IIA standard 2340 – Töö üle järelevalve teostamine (Osaliselt vastavuses)

Tööde üle tuleb teostada korrektset järelevalvet, et garanteerida eesmärkide saavutamine, kvaliteedi tagamine ja töötajate areng.

Tähelepanek 2.8.4.1 – SAO-s teostatav järelevalve auditite läbiviimise üle ei vasta siseaudiitorite ootustele ning ei ole piisavalt põhjalik siseaudiitorite jätkuva arengu tagamiseks (Olulise tähtsusega)

IIA standardite tegevusjuhise 2340-1 kohaselt on järelevalve teostamine protsess, mis algab töö planeerimise etapis ja jätkub kontrollimise, hindamise, aruandluse ja järelkontrolli etapis. Asjakohased tõendusmaterjalid järelevalve kohta tuleb dokumenteerida ja säilitada. Sisuliselt peab järelevalve iseloom hõlmama siseaudiitori teadmiste täiendamist, töötaja hindamist ning muid administratiivseid tegevusi nagu näiteks ajaarvestuse pidamine. Ühe tehnikana, kuidas tõendada järelevalve teostamist, toob IIA standardite tegevusjuhise välja tööpaberite ülevaatamise kohta kontrollnimekirja täitmist, memorandumi koostamist ja / või hindamist ja aktsepteerimist elektrooniliste tööpaberite tarkvara suhtes.

Vastavalt sise-eeskirjale peab siseauditi juht järelevalve teostamisel siseauditiga seotud ülesannete täitmise üle vaatama üle siseaudiitori tööpaberid ja varustama need allkirja ning kuupäevaga.

Audiitorid tuvastasid kvaliteedi pideva hindamise teostamisel järgmisi puudusi:

- Intervjuudest siseaudiitoritega selgus, et tööpaberite ülevaatamine ei toimu süsteemselt ning siseaudiitorid ei saa protsessist sisendit enda töö kvaliteedi parandamiseks. Praktikast on tehtud nii, et teine siseaudiitor vaatab tööpaberid üle, s.t et koostööd tehakse erinevate auditi meeskondade vahel.

Osakonnajuhatajale läheb pigem informatsioon, kui aruande projekt on valmis saanud ning see edastatakse talle lugemiseks ja kommenteerimiseks. Osakonnajuhatajalt oleks vaja rohkem sisulisemat tagasisidet ja et tagasiside oleks süsteemne. Samuti toodi intervjuudes välja, et ei meeldi see, et tagasisidet peab ise otsima. Audiitorite hinnangul on auditi tööpaberitele tagasiside küsimisega seotud probleem seotud ka auditi juhi ja auditi eest vastutava isiku tööülesannete ebaselge määratlemise ja lahutamatusena²⁰.

- Auditi toimikute läbivaatamisel selgus, et auditi toimikutes ei kajastu kontroll-lehte toimiku sisulise korrektsuse ja terviklikkuse hindamiseks²¹.

Puuduliku järelevalve teostamisel ei ole tagatud läbiviidavate auditite kõrge kvaliteet, täiendava kindlustunde andmine ja lisandväärtuse loomine organisatsiooni tippjuhtkonnale ning siseaudiitorite jätkuv ametialane areng.

Auditi tööpaberite ülevaatamine, mille osas on teostatud piisavalt järelevalvet, on oluline ka kvaliteedi tagamise programmi seisukohast. Kui järelevalvet teostatakse piisaval määral, siis on ka tagatud, et perioodilistes kvaliteedi hindamistes tuuakse välja vähem puudusi siseauditi funktsiooni tegevuste osas.

Soovitus

- Soovitame teostada auditi kvaliteedi kontrolli põhjalikumalt ja alles olles veendunud toimiku kvaliteedis, sulgeda toimik korrektselt.
- Järelevalve käigus peab saama piisava kindlustunde, et töövõtt on hästi planeeritud, auditi ulatus on piisav, ressursse kasutatakse optimaalselt, kasutatakse sobivaid auditi tehnikaid ja meetodeid, olulistest puudustest ei vaadata mööda, väheolulisi asju ei rõhutata liialt, olemas on piisav tõendusmaterjal, järeldused on õiglasel ja siseaudiitoreid koolitatakse ja hinnatakse.
- Järelevalve teostamisest peab jääma piisav kirjalik jälg, sisaldades järelevalvet teostanud isiku kommentaare, argumente, küsimusi jne. Soovitav on koostada auditi kvaliteedi tagamise kontroll-leht, mille abil hinnatakse auditi läbiviimise sisulist kvaliteeti ja vastavust nõuetele.
- Soovitame täpsemalt määratleda auditi juhi ja auditi eest vastutava isiku roll, tööülesanded ja vastutus.

Hinnatava kommentaar:

Vt tähelepanekute 2.4.1.1, 2.5.5.1 ja 2.5.2.2 (p.C) kommentaarid.

2.9. IIA standard 2400 – Tulemustest teavitamine (Osaliselt vastavuses)

Siseaudiitorid peavad viivitamatult teavitama töö tulemustest.

Kvaliteedi hindamise töörühm tuvastas, et siseaudiitorid teavitavad üldjoontes vajalikke osapooli oma töö tulemustest. SAO auditi lõpparuanded on olulises osas arusaadavad. Auditi aruannetes on kirjeldatud töö eesmärgid, ulatus ja ka tehtud järeldused ning soovitusel. Siiski ei sisalda SAO auditi aruannetes esitatud tähelepanekud alati kõiki asjakohaseid tunnuseid ja järeldusi ning koostatud aruanded ei ole alati konkreetsed ja konstruktiivsed.

2.9.1. IIA standard 2410 – Aruandluse kriteeriumid (Osaliselt vastavuses)

Aruannetes peavad olema toodud töö eesmärgid ja ulatus ning ka tehtud järeldused, soovitusel ja tegevusplaanid.

²⁰ Vt ka tähelepanekut 2.5.2.2 – SAO-s täidab auditi eest vastutav isik ka auditi juhi rolli.

²¹ Vt ka tähelepanekut 2.8.3.1 – SAO auditi töödokumendid on ebakorrektselt vormistatud.

Tähelepanek 2.9.1.1 – SAO auditi aruannetes esitatud tähelepanekud ei sisalda alati kõiki asjakohaseid tunnuseid ja järeldusi (Olulise tähtsusega)

IIA standardi 2410 kohaselt peavad aruannetes olema toodud töö eesmärgid, ulatus, tehtud järeldused, soovitusel ja tegevusplaanid. Vastavalt IIA standardile 2410.A1 peab lõpparuandlus tulemuste kohta sisaldama vajadusel siseaudiitorite üldist avamust või järeldusi. IIA standardite tegevusjuhise 2410-1 kohaselt peavad eesmärgi kirjeldused määratlema töö eesmärgid ja võivad vajaduse korral informeerida lugejat sellest, miks töö läbi viidi ja mida tööga taheti saavutada. Ulatus kirjelduses peab sisalduma auditeeritud funktsioonid ja neis peab vajadusel sisalduma toetav informatsioon, näiteks ajaline periood.

Tähelepanekud ja soovitusel peavad põhinema järgmistel **tunnustel**:

- **Kriteeriumid**: standardid, meetmed või ootused, mida kasutatakse hinnangu andmisel (mis peaks olema olema). Nimetatud tunnuse puudumisel ei ole võimalik lugejal aru saada, millistest kriteeriumidest audiitor situatsiooni hindamisel lähtub ning milline peaks olema soovitatav olukord.
- **Tingimus**: faktilised tõendusmaterjalid, mida siseaudiitor kontrollimise käigus leidis (mis on olema). Nimetatud tunnuse puudumisel ei ole lugejal võimalik aru saada, milline on tegelik faktiline olukord.
- **Põhjus**: oodatud ja tegelike tingimuste vahelise erinevuse põhjus (miks erinevus on olema). Nimetatud tunnuse puudumisel ei ole võimalik lugejal aru saada, mis põhjustas erinevuse kriteeriumi(te) ka tingimus(te) vahel.
- **Mõju**: risk tulenevalt sellest, et tingimus ei vasta kriteeriumidele (erinevuse mõju). Riski või sellele avatuse määrakindlakstegegemisel peavad siseaudiitorid arvesse võtma mõju, mis nende tähelepanekutel ja soovitusel võib olla asutuse tegevustele ja finantsaruannetele. Nimetatud tunnuse puudumisel ei ole võimalik lugejal aru saada, mis võib juhtuda kriteeriumi(te) ja tingimus(te) erinevuse ning põhjuse tõttu.

IIA standardite tegevusjuhise 2410-1 kohaselt peavad aruandes esitatud järeldused töövõtu (eesmärgi) kohta olema selgelt välja toodud. Need võivad muu hulgas käsitleda seda, kas tegevuse või programmi eesmärgid ja sihid on kooskõlas organisatsiooni omadega, kas organisatsiooni eesmärgid ja sihid saavutatakse ja kas ülevaadatav funktsioon toimib plaanipäraselt.

Kvaliteedi hindamise tööühik tuvastas järgmised puudused valimisse sattunud auditi aruannetes:

1. Auditi aruanne nr 05S/2006/VAL:

- Tähelepanekutel puudub selge struktuur - osati on tähelepanekud esitatud järelduse all; osati on järelduse all kajastatud kriteerium.
- Tähelepanekutes ei ole sageli välja toodud põhjust, miks kirjeldatud situatsioon on tekkinud. Näiteks RM-ile suunatud tähelepanek nr 6 (auditi aruande lk 11) ei ole välja toodud, mis on olnud kirjeldatud situatsiooni tekkimise põhjuseks (näiteks võis probleemi põhjustada lepingute pikk menetlusprotsess RM-is).
- Mõju (risk) on osaliselt välja toodud nii tähelepanekutes kui ka järeldustes. Tähelepanekutes on esitatud järeldus ning sageli ka siseaudiitori arvamus tuvastatud puudusele, kuid probleemi mõju ei ole kohati välja toodud või mõju on esitatud kaudselt. Näiteks Statistikaametile suunatud tähelepanek nr 5.

2. Auditi aruanne nr S06/2006/SF:

- Mõju (risk) on tähelepanekutes 1.1, 1.2, 2, 4 välja toodud või on need tuletatavad, kuid ülejäänud tähelepanekutes on jäänud riskid välja toomata.
- Auditi eesmärgi ei ole aruandes selgelt esitatud ja seega ei selgu, miks viidi töö läbi ja mida taheti tööga saavutada.
- Arvamuse andmise lähtekohtades ning auditi aruandes toodud makseasutuse ülesannete osas (mida audit hõlmas) ei ole toodud hinnangut rikkumiste seirele ning seirekomisjoni töös osalemisele.

- Planeerimisdokumentides esitatud eesmärgi kohaselt analüüsiti ja hinnati makseasutuse juhtimis- ja kontrollisüsteemide tõhustust. Aruandes on öeldud hinnanguna, et juhtimis- ja kontrollisüsteemid on rakendunud, kuid hinnangut süsteemide tõhususele ei ole antud.

3. Auditi aruanne nr S03/2005/SF:

- Kriteeriumi tunnused puuduvad projekti 5.0101-0144 aruande tähelepanekutes 1.2, 4.1, 4.2; projektide 5.0201-0108 ja 5.0201-0109 (toetuse saaja) aruande tähelepanekus 4.1, projektide 5.0201-0108 ja 5.0201-0109 (rakendusüksus) aruandes tähelepanekutes 1.2, 3.1, 7.1.
- Tingimuse tunnus ei ole mitmel korral täidetud, sest faktilisi tõendusmaterjale ning näiteid eksimustest ei ole alati välja toodud. Näiteks rakendusüksusele esitatud aruande tähelepanekus 4.1, projektide 5.0201-0108 ja 5.0201-0109 ning projekti 5.0101-0144 tähelepanekus 4.2 on välja toodud, et seirearuanded on esitatud hiljem kui rahandusministri 27.05.2004. a määrusega nr 109 sätestatud. Samas ei ole konkreetseid seirearuandeid, nende arvu ja esitamise aega välja toodud. Samuti puuduvad konkreetset näited projekti 5.0101-0144 aruande tähelepanekutes 2.1 ja 4.2; projektide 5.0201-0108 ja 5.0201-0109 (toetuse saaja) aruande tähelepanekus 5.1 ning projektide 5.0201-0108 ja 5.0201-0109 (rakendusüksus) aruande tähelepanekus 1.2.
- Mõju (riski) tunnust ei ole alati välja toodud. Näiteks puudub risk projekti 5.0101-0144 aruandes tähelepanekutes 1.2, 2.1, 4.1, 4.2, 5.1; projektide 5.0201-0108 ja 5.0201-0109 (toetuse saaja) aruandes tähelepanekutes 4.1 ja 5.1 ning projektide 5.0201-0108 ja 5.0201-0109 (rakendusüksus) aruande tähelepanekutes 1.2, 3.1, 7.1.

4. Auditi aruanne nr 03S/2004/RM:

- Kohati ei ole välja toodud kriteeriumi, mille alusel tähelepanek on tehtud. Näiteks puuduvad konkreetset viited vastavatele õigusaktidele ja muudele juhendmaterjalidele tähelepanekutes nr 2.3, 3.1 (punktides 1, 2 ja 4) ja 4.4;
- Kohati on kriteerium esitatud soovitusel. Näiteks tähelepanekutes nr 2.2 ja 2.12;
- Aruandes väljatoodud siseaudiitorite hinnangud ei ole alati põhjendatud, sest puudub informatsioon, mis on olnud aluseks siseaudiitorite arvamusel kujunemisele. Näiteks tähelepanekus nr 2.1;
- Tähelepanek ei kajasta riski / mõju. Näiteks tähelepanekus 2.2.

Soovitus

Tulenevalt eelpoolmainitud puudustest soovitame tähelepanekute kirjutamisel enam jälgida, et need sisaldaksid:

- kriteeriumeid, mille alusel mingeid tegevusi / saavutusi on hinnatud, et saaks võrrelda tegelikkude olukorda soovitava olukorraga.
- faktilist tõendusmaterjali, et oleks võimalik tähelepaneku sisust kergem aru saada ja tähelepanekutes esitatud probleemide olemasolus veenduda.
- oodatud ja tegelike tingimuste vahelise erinevuse põhjust, et oleks võimalik mõista, mis erinevuse põhjustas.
- probleemi ja / või tuvastatud puuduse mõju / riski, et aru saada, mis võib juhtuda kui riski ei maandata.

Aruannete kirjutamisel soovitame enam jälgida, et:

- Auditi eesmärk oleks aruannetes sõnastatud selgelt ja üheselt arusaadavalt, et vältida mitmeti mõistmist ning et oleks võimalik aru saada, mis oli töö teostamise eesmärgiks.
- Auditid oleksid teostatud vastavalt määratud ulatusele, et aruande tarbija saaks vajaliku informatsiooni auditi ulatuses ja eesmärgis määratletud küsimuste osas. Aruandes esitatud järeldused peaksid töövõtu (eesmärgi) kohta olema selgelt välja toodud.

Hinnatava kommentaar:

Auditi aruanne nr 03S/2004/RM:

a) kui tähelepaneku pealkirjas on “pole kajastatud raamatupidamises” või “sisekontroll pole piisav” (näiteks tähelepanekud 2.3 ja 4.4) – on viitamine õigusaktidele kohatu, ja auditi aruandes liigne. Auditi aruanne tuleb koostada eeldusel ja arvestusega, et selle lugeja on tegevusvaldkonna asjatundja.

SAO põhimõte aastaaruande auditi aruande koostamisel on see, et:

- aruanne ei ole koostatud asutuse raamatupidajale (s.t et ei tohiks sisaldada asjatuid, liigseid viiteid Raamatupidamise seadusele vm õigusaktidele ega raamatupidamistermineid – näiteks kirjendamine jms);
- raamatupidamist puudutavad tähelepanekud tuleb esitada viisil, mis on arusaadav ka mitte raamatupidajale (näiteks asekanstler jne).

Auditeeritav ei ole nende tähelepanekute kohta täiendavat selgitust küsinud – järelikult on arusaadav. Riigikontroll on oma töös kasutanud k.o SAO aruannet ning samuti ei ole vajanud täiendavaid selgitusi.

b) kriteerium on esitatud soovitusel all (tähelepanekud 2.2 ja 2.12), sest konkreetsetel juhtudel on sel viisil soovitus lihtsam, st audiitor saab edasi anda lühemalt ja auditeeritava jaoks arusaadavamal viisil, edasi anda

c) tähelepaneku 2.1 aluseks olev siseaudiitori hinnangu põhjendus on: “...ligikaudsel hindamisel tuleb tugineda varasemate perioodide kogemustele. Arvesse tuleb võtta.... Jne ...auditeeritava aastaaruande koostamisel ei ole varasemate perioodide kogemustele tuginetud (eraldi lõik aruandes)

d) kui tähelepaneku pealkirjas sisaldub, et “ei ole raamatupidamises kajastatud” – siis siin eraldi riski hindamine on liigne (NB! see tähelepanek ei muuda audiitori hinnangut – see on teadanne juhtkonnale arvestuse korraldamise kohta)

Auditi aruanne nr 05S/2006/VAL:

Täpsemalt ei saa kommenteerida, sest tähelepanekus puuduvad konkreetsed viited. Edaspidi arvestame tehtud soovitusi tähelepanekute vormistamisel.

Statistikaametile suunatud tähelepanekus nr 5 (lk 19) on mõju välja toodud “..et kuivõrd ei peetud kinni rahvusvahelise hanke kohta käivatest nõuetest oli pakkumiste esitamise ajavahemik alates pakkumise kutse avalikustamisest kuni pakkumiste esitamiseni väiksem ning seetõttu ka potentsiaalsete pakkujate ring kitsam”.

Auditi aruanne nr S06/2006/SF:

Aruandes on hinnang antud kokkuvõtvalt kõigi auditiga hõlmatud teemade kohta sh rikkumiste seire ning seirekomisjoni töös osalemisele. Aruande B-osas on välja toodud auditi käigus tehtud tähelepanekud.

Auditeeritav ei ole tähelepanekute kohta täiendavat selgitusi küsinud – järelikult on arusaadav.

Auditi aruanne nr S03/2005/SF:

Oleme seisukohal, et tähelepanekutes on kriteeriumite tunnused piisavas ulatuses välja toodud.

Konkreetsed eksimusi on auditeeritavale tutvustatud aruande koostamise protsessis. Auditeeritav ei ole tähelepanekute kohta täiendavat selgitust küsinud – järelikult on arusaadav.

Hindajate täiendav selgitus:

Auditi toimingute käigus tuvastatud probleemi selgitamiseks ja võimaliku mõjuulatuse kirjeldamiseks soovime tuua tähelepanekutes välja konkreetne risk, mis võib kaasneda, kui probleemi ei lahendata.

2.9.2. IIA standard 2420 – Aruandluse kvaliteet (*Üldiselt vastavuses*)

Aruandlus peab olema täpne, objektiivne, selge, konkreetne, konstruktiivne, täielik ja õigeaegne.

Tähelepanek 2.9.2.1 – SAO koostatud auditi aruanded ei ole alati objektiivsed, selged ja täielikud (Olulise tähtsusega)

IIA standardite tegevusjuhise 2410-1 kohaselt ei sisalda korrektsed aruanded vigu ega moonutusi ja põhinevad aluseks olevatel faktidel. Andmete ja tõendite kogumise, hindamise ja esitamiseks üldistamise viisi tuleb hoole ja täpsusega järgida.

Objektiivsed aruanded peavad olema õiglased, erapooletud ja eelarvamustevabad ning on kõikide asjaomaste faktide ja asjaolude õiglase ja tasakaalustatud hinnangu tulemus. Mitteobjektiivsed aruanded eksitavad lugejat, mistõttu võidakse aruandes väljatoodud ebaadekvaatsete situatsioonide osas teha mitteadekvaatseid otsuseid.

Selged aruanded peavad olema hõlpsasti loetavad, arusaadavad ja loogilised. Mitteselged aruanded on muuhulgas raskesti loetavad ning kulutavad liigselt lugeja ajaressurssi.

Täielikes aruannetes ei ole sihtrühma jaoks mitte ühtegi olulist asja välja jäetud ning neis on toodud kogu oluline ja asjakohane informatsioon ja tähelepanekud toetamaks soovitusi ja järeldusi. Mittetäielikud aruanded ei võimalda tähelepanekus puuduva informatsiooni tõttu saada kindlustunnet soovitude ja järelduste asjakohasuse kohta²².

Kvaliteedi hindamise töörühm tuvastas järgmised puudused valimisse sattunud auditi aruannetes:

1. Auditi aruanne nr 05S/2006/VAL:

- RM-ile suunatud tähelepanekus nr 6 (lk 11) ei ole esitatud siseaudiitorite täiendavaid selgitusi probleemi olemusest, mistõttu jääb selgusetuks, milline informatsioon on tõene.
- Auditi aruandes ei ole märgitud, et auditi läbiviimisel kasutati välise eksperdi abi. Samuti ei ole seda informatsiooni kajastatud auditi kavas.

2. Auditi aruanne nr S06/2006/SF:

- Auditi läbiviimisel ei ole kasutatud juhtimis- ja kontrollisüsteemide auditi metoodikat (EK juhendmaterjal) ning ei ole mainitud ka muud juhendit või metoodikat, millest auditi läbiviimisel lähtuti.
- Auditeeritav ei ole nõustunud osade siseaudiitorite tähelepanekuga, kuid aruandesse ei ole lisatud siseaudiitori täiendavat selgitust. Seetõttu ei ole aruande lugejal võimalik lõplikult probleemist aru saada.
- Üldiselt tähelepanekule järgneb järeldus ja soovitus. Tähelepanekule nr 2 soovitus ei järgne.
- Auditi aruande 1. punkti koondjärelduses ei ole märgitud, millistest konkreetsetest protseduurireeglitest kinni ei peetud;
- Soovitused on üldiselt mõõdetavad, kuid soovitudes nr 1 ja 3 on kasutatud mõisteid „järgida hoolikamalt“, „peab olema tähelepanelikum ja järjepidevam“, mis ei ole hea stiil kirjeldamiseks võimalikke parendusvõimalusi. Sellised soovitused on määramatu ulatusega ja mitmeti tõlgendatavad, mis võivad seetõttu vähendada tegelikku olukorra parendamise võimalust.
- Auditi aruande tiitellehel ei ole märgitud aruande kuupäeva, samuti puudub aruande kinnitamise kuupäev.

²² Vt ka tähelepanekut nr 2.9.1.1 SAO auditi aruannetes esitatud tähelepanekud ei sisalda alati kõiki asjakohaseid tunnuseid ja järeldusi.

- Aruandes ei ole viidet sellele, et makseasutuses on eelnevalt läbi viidud akrediteerimisaudit ja infot selle kohta, kas käesoleva auditi raames teostati ka akrediteerimisauditi soovitude rakendamise seiret.
- Taustinformatsiooni osa aruandes on puudulik, kuna ei sisalda kõike olulist informatsiooni (nt makseasutuse juhi nimi; millal ja kelle poolt on auditeeritavat varem auditeeritud; kas finantskontrolli osakonna aruandes välja toodud puudused on likvideeritud).
- Aruandes ei ole märgitud tähelepanekute olulisust.
- Rakendusüksuse aruandesse on märgitud auditi tulemuseks, et „auditi tulemusena jõuti hinnangule, et toetuse saaja tegevus projektide rakendamisel on vastavuses ...”. Rakendusüksuse tegevusele ei ole hinnangut antud.

3. Auditi aruanne nr S03/2005/SF:

- Auditeeritav ei ole osade auditi aruanded esitatud soovitud nõus, kuid auditeeritava kommentaaridele ei ole lisatud siseaudiitori täiendavat selgitust. Näiteks projekti 5.0101-0144 aruandes tähelepanekule 5.1, projektide 5.0201-0108 ja 5.0201-0109 toetuse saaja aruande tähelepanekule 4.1; projektide 5.0201-0108 ja 5.0201-0109 rakendusüksuse aruande tähelepanekule 7.1.

4. Auditi aruanne nr 03S/2004/RM:

- Tähelepanekus esitatud informatsiooni on palju ning lugejal on seda keeruline jälgida. Tähelepaneku struktuur vajaks detailsemat alajaotust.
- Auditeeritava kommentaarid (eriarvamused) ei kajastu kohe pärast tähelepanekut, vaid on esitatud aruande lõpus koondina peatükis nr 5.

Soovitus

Tulenevalt eeltoodust soovitame RM-i SAO-I aruannete kvaliteedi parandamiseks:

- Veenduda aruannetes toodud tähelepanekute ja faktide õigsuses, parandades seeläbi aruannete objektiivsust;
- Muuta aruanded loetavamaks, loogilisemaks, et parandada seeläbi aruannete selgust;
- Kajastada sihtrühma jaoks olulisi asjaolusid ning neis on tuua välja kogu oluline ja asjakohane informatsioon, et muuta aruanded täielikuks.

Täiendavalt soovitame RM SAO-I:

- Lisada auditeeritava kommentaari juurde täiendav siseaudiitori selgitus juhul, kui auditeeritav ei nõustu auditi tähelepaneku(te)s või järeldus(te)s tooduga, et lugejal ei jääks selgusetuks, milline väide on tõene.
- Vajadusel struktureerida tähelepanekud detailsemateks alajaotusteks, et tähelepanekus esitatud informatsiooni oleks lugejal kergem jälgida.
- Vältida soovitud väljendeid, mis ei ole mõõdetavad, sest määramatu ulatusega väljendid on mitmeti tõlgendatavad ning vähendavad tegelikku olukorra parendamise võimalust.
- Auditis kasutada informatsiooni, mis on kõikide asjaomaste faktide ja asjaolude õiglase ja tasakaalustatud hinnangu tulemus ja ei sisaldaks valeinformatsiooni, mis eksitab lugejat.

Hinnatava kommentaar:

Auditi aruanne nr 03S/2004/RM:

a) selle aruande ülesehitus ja loogika seisneb selles, et:

- tähelepanekud on oma olemuse järgi kõigepealt jaotatud kolme (3) gruppi: raamatupidamine, sisekontroll ja seaduslikkus; s.o lugejale esimene valiku aste – st lugeja valib kõigepealt teda huvitav valdkonna (kas raamatupidamine, sisekontroll või seaduslikkus);

- iga konkreetse tähelepaneku pealkiri sisaldab endas juba probleemi lühikirjeldust; konkreetset juhul oli probleem selles, et “inventuuride läbiviimises esines puudusi”; see on lugejale mugav, sest probleemist teada saamiseks piisab pealkirja lugemisest;
- edasi, kui lugejat huvitab konkreetne probleem täpsemalt – tuleb konkreetse tähelepaneku sisu lugeda.

Konkreetset juhul oli probleem ehk tähelepanek, mida juhtkonnale edasi anda see, et inventuurides oli puudusi.

b) auditeeritava kommentaarid on esitatud aruande lõpus, sest sel viisil on aruanne paremini ja lihtsamalt jälgitav (NB! tähelepanekute juures on vastav viide – juhul, kui lõpus on auditeeritava kommentaar); juhime veel tähelepanu, et auditeeritava kommentaare ei ole kõikidele tähelepanekutele ning nende esitamine vaheldumisi audiitori tähelepanekutega liigendaks aruannet liigselt - seega on nende eraldi (lõpus) esitamine lugejale lihtsam ja ülevaatlikum.

b) aastaaruande auditi pealkirja sidumine Vabariigi Valitsuse Seaduse mõistetega ei ole asjakohane (aastaaruande põhimõtteid ja finantsaruande auditit reguleerivad teised õigusaktid); juhime veel tähelepanu, et see aruanne on mõeldud/kirjutatud ministeeriumi juhtkonnale, kes on piisavalt asjatundlik, et mitte eeldada, et sh ei ole RM-i ennast.

Auditi aruanne nr S06/2006/SF:

Selle auditi läbiviimisel on lähtutud IIA standarditest ja tegevusjuhustest. Konkreetse auditi objekt oli makseasutus ning SAO hinnangul ei ole ainult juhtimis- ja kontrollisüsteemide auditi meetodika (EK juhendmaterjal) selleks piisav.

Auditeeritaval on õigus lisada audiitori tähelepanekule oma kommentaar, mis võib olla erinev audiitori seisukohast. SAO ei pea vajalikuks lisada aruandesse lisakommentaari juhul, kui audiitori seisukoht ei muutu vaid jääbki auditeeritavaga erinevaks. .

Tähelepaneku 2. puhul ei olnud soovitus vajalik, sest auditi lõpparuande ajaks oli auditeeritav puuduse kõrvaldanud.

Tähelepaneku 1 alapunktides on viidatud, millistest konkreetsetest protseduuridest kinni ei peetud. Samade konkreetsete protseduuride kordamine koondjärgelduses ei ole enam vajalik (sest ei anna lugejale uut infot).

Makseasutuses eelnevalt läbi viidud akrediteerimise auditit ja infot on arvestatud auditi planeerimisfaasis. Käesoleva auditi eesmärk ei olnud akrediteerimisauditi soovitude rakendamise seire.

Auditi aruandes on fikseeritud, et Makseasutuse juhataja ülesandeid täidab ELMO juhataja.

Aruandesse on lisatud vaid olulised tähelepanekud (teistest tähelepanekutest on auditeeritavat informeeritud auditi läbiviimise käigus).

Auditi aruanne nr S03/2005/SF:

Ekslikult on auditi aruande tulemuste kokkuvõttest puudu sõna ”rakendusüksus”, kuid lähtudes aruande sisust, on võimalik aru saada, et hinnang anti nii toetuse saaja kui rakendusüksuse tegevusele.

Arusaamatus: Projekti 5.0101-0144 tähelepanek 5.1. puhul on auditeeritav audiitori tähelepanekuga nõustunud ning puuduse kõrvaldanud (audiitori poolt järeletoimingute raames kontrollitud). Projektide 5.0201-0108 ja 5.0201-0109 tähelepaneku 4.1. puhul on toetuse saaja nõustunud, et teise seirearuande esitamisega hilineti ning lisaks selgitanud hilinemise põhjusi. Rakendusüksuse aruande tähelepaneku 7.1 puhul on auditeeritav nõustunud, et auditeeritaval perioodil, 2004 aastal, puudusid ajakohastatud protseduurid ning märkinud et protseduurid kinnitati 05.10.2005.

Hindajate täiendav selgitus:

Tähelepanekute esitamisel auditi lõpparuandes jälgida, et need kajastaksid kriteeriumi, mille alusel olemasolevat situatsiooni võrreldakse ja millele tuginevalt on antud siseaudiitorite hinnang. Vastasel

juhul võib aruande lugejale jääda selgusetuks, millele tuginevalt on siseaudiitorid puuduseid välja toonud ja esitanud oma hinnanguid.

Samuti soovitame tuua auditi aruandes välja alus, millele tuginevalt audit läbi on viidud ehk loetleda juhendmaterjalid, mis on olnud aluseks auditi läbiviimisele. Samuti tuleb auditi läbiviimisel arvestada, et aluseks on võetud kõik asjakohased juhised, mis antud valdkonda käsitlevad.

2.9.3. IIA standard 2430 – Töö osas IIA standarditele mittevastavuse avalikustamine (Puudub varasem praktika)

Kui mittevastavus IIA standarditele mõjutab konkreetset tööd, tuleb tulemuste edastamisel avalikustada IIA standardid, millele vastavust ei saavutatud, mittevastavuste põhjused ja mittevastavuste mõju tööle.

2.9.4. IIA standard 2440 – Töö tulemuste saajad (Üldiselt vastavuses)

Siseauditi juht peab levitama tulemused asjaomastele isikutele.

Kvaliteedi hindamise töörühma hinnangul edastab SAO auditi aruanded asjaomastele isikutele.

2.10. IIA standard 2500 – Seire teostamine (Osaliselt vastavuses)

Siseauditi juht peab sisse seadma ja käigus hoidma süsteemi, mis on mõeldud tippjuhtkonnale teavitatud tulemuste käsitlemise üle seire teostamiseks.

Tähelepanek 2.10.1 – SAO-s ei ole soovitude rakendamise seire süsteemselt korraldatud (Olulise tähtsusega)

Vastavalt IIA standardile 2500.A1 peab siseauditi juht kehtestama järeletoimingute protsessi seire läbiviimiseks ja selle tagamiseks, et juhtkonna poolsed meetmed on efektiivselt rakendatud või et juhtkond on võtnud riski seda mitte rakendada.

IIA standardite tegevusjuhise 2500-1 kohaselt kuulub seire efektiivseks teostamiseks kasutatavate meetodite hulka muuhulgas, tööalaste tähelepanekutele ja soovitudele juhtkonna vastuste saamine ja hindamine töö käigus mõistliku ajaperioodi jooksul pärast töötulemustest teavitamist.

Siseauditi juhi ülesanne on sisse seada ja käigus hoida süsteem, mis on mõeldud juhtkonnale teavitatud tulemuste käsitlemise üle seire teostamiseks. Selleks tuleb välja töötada vastavad protseduurid. Järeletoimingute läbiviimise ülesanne peab olema määratletud SAO kirjalikus põhimääruses. Siseaudiitorid peavad tegema kindlaks, kas parandusmeetmeid rakendati ja kas need annavad soovitud tulemusi või kas tippjuhtkond on võtnud riski mitte rakendada parandusmeetmeid tähelepanekute kohta.

Vestlustest siseaudiitoritega selgus, et soovitude rakendamise seiret SAO-s üldiselt teostatakse, kuid selleks puudub ühtne sarnasel meetodikal põhinev lähenemine. Soovitude rakendamise seiret kajastab sise-eeskirja § 12. Auditite soovitude rakendamise seire sõltub SAO-s konkreetsest auditist ja tehtud soovitudest, kuid eraldi protseduurireegleid ning dokumendivormi SAO-s selleks ei ole välja töötatud. Vastavalt SAO põhimäärusele viib osakond läbi järelauditeid, veendumaks, kas lõpparuandes fikseeritud soovitusi viiakse ellu korrektselt, õigeaegselt ja efektiivselt ning kas juhtkond on hinnanud riske, mis tulenevad soovitude mitterakendamisest.

Majandusaasta aruande auditi tähelepanekutes toodud puuduste kõrvaldamist kontrollitakse peamiselt järgmise majandusaasta aruande auditi käigus. Euroopa Liidu struktuuritoetusega seotud teemade auditite raames ei ole auditeeritavatel üldiselt palutud abinõude plaani koostamist. Samuti selgus, et auditite soovitude järgimise kontrollimist teostatakse tavaliselt järgneval aastal, kuid siseaudiitorid vastavat soovitude rakendamise tabelit (või tegevuskava) ei koosta.

Seega ei ole võimalik saada täieliku kindlustunnet, et soovitude rakendamise seiret süsteemselt teostatakse. Soovitude rakendamise seire mittesüsteemsel teostamisel ja vastava tõendusmaterjali mittekogumisel eksisteerib oht, et tehtud soovitusi tegelikkuses ei järgita ning juhtkond ja SAO ei ole sellest teadlik.

Soovitus

Soovitame välja töötada süsteemne lähenemine (metoodika) soovitude rakendamise seireks. Siseaudiitoritel veenduda, et auditite aruannetes esitatud tähelepanekute ja soovitude osas rakendatud meetmed parandavad puudused. Soovitame koostada pärast auditi lõppemist vastavad seire tegevuskavad ning viia aegsasti läbi järeltoiminguid.

Soovitame küsida auditeeritavatelt vastavalt vajadusele ja soovitude olulisusele soovitude täitmise kohta tõendusmaterjali. Olukorra vältimiseks, et mõni soovitus jääb rakendamata, näha ette protseduurid vastavate otsuste langetamiseks, fikseerimiseks ning tagajärgedega tegelemiseks.

Hinnatava kommentaar:

Soovitude rakendamise seire metoodika, sh põhimõtted ja kord, on välja töötatud ja sätestatud sise-eeskirja §12 alusel.

Seire tegevuskavad, sh vajalikud järeltoimingud, töötatakse välja ja rakendatakse igal konkreetsel juhul eraldi: sõltuvalt tehtud tähelepaneku iseloomust, puuduse raskusest ja olulisusest.

Hindajate täiendav selgitus:

Soovitame reguleerida auditi järeltoimingud (sh soovitude rakendamise seire ja järelauditi läbiviimine) protseduurireeglites.

2.11. IIA standard 2600 – Riskide aktsepteerimine juhtkonna poolt (*Puudub varasem praktika*)

Kui siseauditi juht on seisukohal, et tippjuhtkond on aktsepteerinud asutuse jaoks mitteaktsepteeriva jääkriski taseme, peab siseauditi juht arutama seda küsimust juhtkonnaga. Kui jääkriski puudutav küsimus ei ole lahendatud, peab siseauditi juht ja tippjuhtkond teatama sellest nõukogule lahenduse leidmiseks.

IIA EETIKAKOODEKS

IIA eetikakoodeks sätestab järgmised põhimõtted siseaudiitoritele rakendamiseks ja toetamiseks: kõlbelisus, objektiivsus, konfidentsiaalsus ja kompetentsus.

Kvaliteedi hindajate töörühm leiab, et SAO järgib IIA eetikakoodeksis esitatud põhimõtteid, mis on olulised siseauditi elukutse ja praktika jaoks ning käitumisreegleid, mis kirjeldavad siseaudiitoritelt oodatavaid käitumisnorme.