

Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi
siseauditi osakonna enesehindamise sõltumatu
kinnitamine

Lõpparuanne
nr FKO-3/2015

7. detsember 2015

SISUKORD

EESSÕNA	4
A-OSA	5
VÄLISHINDAMISE TULEMUSED	5
KOKKUVÕTE PARIMATEST PRAKTIKATEST	6
KOKKUVÕTE OLULISTEST TÄHELEPANEKUTEST	6
TAUSTINFORMATSIOON	6
TÄHELEPANEKUD JA SOOVITUSED	8
STANDARD 1111 - OTSENE SUHTLUS KÕRGEMA JUHTORGANIGA (ÜV)	8
1. Tähelepanek – SAO juhil ei ole ministritega kahepoolseid vahetuid kohtumisi (Väheoluline)	8
STANDARD 1230 – JÄTKUV AMETIALANE ARENG (OV)	9
2. Tähelepanek - SAO juht ei ole omandanud avaliku sektori üksuse siseaudiitori või atesteeritud siseaudiitori kutsetaset või kutset (Oluline)	9
STANDARD 1311 - SISEMINE HINDAMINE (OV)	10
3. Tähelepanek – Siseauditi üksuse tegevuse pideva seire raames ei tuvastatud, et kindlustandev töö oli teostatud nõuandva tööna (Oluline)	10
STANDARD 1320 - ARUANDLUS KVALITEEDI TAGAMISE JA TÄIUSTAMISE PROGRAMMI KOHTA (OV)	12
STANDARD 2060 – ARUANDLUS TIPPJUHTKONNALE JA KÕRGEMALE JUHTORGANILE (OV)	12
4. Tähelepanek - SAO juhi aruandlus kõrgemale juhtorganile ei ole piisav (Oluline)	12
STANDARD 2010- PLANEERIMINE (EV)	13
5. Tähelepanek - SAO ei ole koostanud dokumenteeritud riskide hindamisel põhinevat tööplaani (Oluline)	13
6. Tähelepanek - SAO käsitleb auditi universumit teostatud auditite loeteluna, mitte auditeeritavate valdkondade loeteluna (Oluline)	15
STANDARD 2030 – RESSURSSIDE JUHTIMINE (OV)	17
7. Tähelepanek - SAO-l puudub terviklik kogu osakonna tööd hõlmav ajaarvestus ning keskmine SAO töövõtule kulunud aeg on liiga pikk (Oluline)	17
STANDARD 2110 - VALITSEMINE (OV)	19
8. Tähelepanek - SAO ei ole andnud hinnangut valitsemisprotsessidele ning esineb täiendusvõimalusi SAO tegevuses valitsemise protsesside ülesehituse ja mõjususe hindamisel (Oluline)	19
STANDARD 2120 - RISKIDE JUHTIMINE (OV)	20
9. Tähelepanek - Riskide juhtimine ministeeriumis ei ole dokumenteeritud ja süsteemne ning SAO ei ole eraldi hinnanud asutuse riskide juhtimise protsessi (Oluline)	20

STANDARD 2210 - TÖÖ EESMÄRGID (OV)	22
10. Tähelepanek - Puudub kontroll-jälg, kas auditite planeerimisetapis on kaardistatud ja hinnatud riske, mis oleks aluseks töö eesmärkide seadmisel (Oluline)	22
STANDARD 2310 - INFORMATSIOONI KINDLAKSTEGEMINE (OV)	23
STANDARD 2320 - ANALÜÜS JA HINDAMINE (OV)	23
STANDARD 2330 - INFORMATSIOONI DOKUMENTEERIMINE (OV)	23
11. Tähelepanek - SAO nõuandva töö „AS Tallinna Lennujaamale eraldatud toetus“ toimingu tööpaberis ei olnud piisavalt ja detailselt kirjeldatud, millele vastavust kontrolliti ning kuidas veenduti, et toetust on sihipäraselt kasutatud (Oluline)	24
STANDARD 2340 – JÄRELEVALVE TÖÖ TEOSTAMISE ÜLE (OV)	25
12. Tähelepanek – SAO juhi järelevalve tööde üle ei ole alati piisav (Oluline)	25
STANDARD 2410 - ARUANDLUSE KRITERIUMID (OV)	27
13. Tähelepanek - Tähelepanekute koostamisel ei ole alati järgitud tegevusjuhistes nõutud aruandluse kriteeriume (Oluline)	27
2420 – ARUANDLUSE KVALITEET (ÜV)	29
14. Tähelepanek – SAO nõuandva töö „AS Tallinna Lennujaamale eraldatud toetus“ aruanne ei olnud alati selge ja lakooniline (Väheoluline)	29
LISA 1. KOKKUVÕTE STANDARDITELE VASTAVUSE HINDAMISEST	31

EESSÕNA

Rahandusministeeriumi finantskontrolli osakond (edaspidi FKO) viis perioodil 19.05-7.12.2015. a läbi Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumi (edaspidi MKM) siseauditi osakonna (edaspidi SAO) välishindamise enesehindamise sõltumatu kinnitamise teel (edaspidi välishindamine). Välishindamise alus oli FKO 2015. a tööplaan, Vabariigi Valitsuse 04.12.2012. a määruse nr 79¹ (edaspidi siseauditeerimise üldeeskiri) § 11 ning majandus- ja taristuministri 13.05.2015. a saadetud kiri nr 1.13-4/15-00451/001.

Välishindamise eesmärk oli hinnangu andmine SAO enesehindamise aruandes sisalduvale infole, võttes arvesse SAO tegevuste vastavust siseauditeerimise definitsioonile, eetikakoodeksile ja standarditele (edaspidi koos Standardid). Hindamise ulatus hõlmas SAO üksuse tegevust perioodil 01.01.2014 – 31.12.2014. a.

Töörühm viis välishindamise läbi vastavalt Rahvusvahelise Siseaudiitorite Ühingu (edaspidi IIA) Standardile 1312 „Välishindamine“ ja tegevusjuhisele 1312-2 „Enesehindamine koos sõltumatu kinnitamisega“. Töörühm lähtus välishindamisel rahandusministri määrusest nr 57 „Siseaudiitori kutsetegevuse standardite kehtestamine“², IIA välja antud tegevusjuhistest ning IIA „Kvaliteedi hindamise käsiraamatu“ metoodikast (*IIA Quality Assessment Manual, 6th Edition*).

Välishindamise töörühma (edaspidi välishindajaid) juhtis FKO nõunik Oliver Gross (atesteeritud siseaudiitor; avaliku sektori üksuse siseaudiitor), kes vastab siseauditeerimise üldeeskirja § 11 lõikes 1 toodud tingimustele. Töörühma liige oli FKO II auditi talituse juhtivaudiitor Kaisa Jõemaa (avaliku sektori üksuse siseaudiitor). Hindamise eest vastutav isik oli osakonnajuhataja Kaur Siruli (avaliku sektori üksuse siseaudiitor).

Töörühma kvalifikatsioon, sõltumatus ja pädevus vastavad tegevusjuhises 1312-2 toodud nõuetele ning töörühm omab varasemat kogemust IIA metoodika järgsete hindamiste läbiviimisel.

Välishindamise aruanne koosneb kahest osast ja lisadest. Aruande A-osas on esitatud hindamise tulemused ja taustinformatsioon ning B-osas tähelepanekud ja soovitused. Lisas 1 on esitatud kokkuvõtted Standarditega vastavuse hindamisest.

Välishindamise aruanne edastatakse majandus- ja taristuministrile, ettevõtlusministrile ja SAO juhatajale ning avalikustatakse Rahandusministeeriumi koduleheküljel.

Töörühm tänab MKM-i teenistujaid välishindamise läbiviimise ajal osutatud kaasabi, vastutulekkuse ja koostöö eest.

Kinnitan aruande 33 leheküljel.

Välishindamise töörühma juht:

Oliver Gross
FKO nõunik

Välishindamise eest vastutav isik:

Kaur Siruli
FKO juhataja

¹ „Täidesaatva riigivõimu asutuse siseauditeerimise üldeeskiri“

² Jõustunud „Audiitoritegevuse seaduse“ § 70 lg 2 alusel 18.12.2011. a.

A-OSA

Välishindamise tulemused

Töörühm tunnustab SAO järjepidevat tööd Standarditega vastavuse saavutamiseks ning SAO valmisolekut välishindamise läbiviimiseks. SAO-d tajutakse kui kindlustunnet andvat ja nõustavat üksust. SAO tegevus vastas MKMi tippjuhtkonna ootustele.

Välishindamise tulemusena jõudsiime järeldusele³, et SAO on olulises osas:

- täitnud põhimääruses ning muudes osakonna tegevust reguleerivates dokumentides sätestatud ülesandeid;
- täitnud tippjuhtkonna ootusi;
- tõhus ja mõjus läbi viidud kindlustandvate ja nõudandvate tööde osas.

Välishindajad leiavad, et SAO tegevus on osaliselt vastavuses⁴ Siseauditeerimise Definiitsiooni, Eetikakoodeksi ja Standarditega. Tulenevalt eeltoodust ei nõustu Välishindajad 27.04.2015. a enesehindamise aruandes nr 3-2015 toodud hinnanguga, mille kohaselt SAO on üldises vastavuses standardite ja eetikakoodeksiga.

Kui SAO rakendab olulises osas käesolevas aruandes esitatud soovitusel ning hindajad leiavad järeltoimingute tulemusena, et SAO tegevus on üldiselt vastavuses Siseauditeerimise Definiitsiooni, Eetikakoodeksi ja Standarditega, võib SAO Standardite 1321 ja 2430 kohaselt oma tegevuses ja aruannetes kasutada väljendit „vastavuses siseaudiitori kutsetegevuse Standarditega“.

Nõustume osaliselt enesehindamise käigus tehtud tähelepanekutega, kuid välishindajate hinnangul esineb täiendavaid puuduseid või ei ole puuduste olulisuse astest enesehindamise tähelepanekutes asjakohaselt käsitletud (vt. tähelepanekud nr 3 ja 5).

Aruande B-osas on toodud välishindajate tehtud täiendavad tähelepanekud ning hinnangud vastavatele Standarditele.

Olulised tähelepanekud on Standardite kohta, mis on osaliselt vastavuses ja väheolulised on tähelepanekud, mille osas on SAO tegevus Standarditega üldiselt vastavuses. Viimased viitavad arengukohtadele, kus on võimalik SAO tegevuse kvaliteeti veelgi täiustada. Hindamiskategooriad ja kokkuvõtte Standarditele vastavuse hindamisest on toodud lisa 1.

³ Välishindamise töörühm on teostanud auditi toimingud asjatundlikult ja nõutava ametialase hoolsusega. Välishindamise tulemusena antakse auditi objekti kohta põhjendatud kindlustunne, võttes arvesse võimalikku auditi riski, et isegi suhteliselt olulised ebatäpsused võivad jääda avastamata.

⁴ Hindamiskategooriate selgitused on toodud aruande lisa 1.

Kokkuvõte parimatest praktikatest

1. SAO olemasolu organisatsioonis tajutakse;
2. SAO auditite tulemusena tehakse organisatsiooni jaoks olulisi juhtimisotsuseid;
3. Kutsetunnistuste omandamist soodustatakse läbi eksamitasu hüvitamise;
4. SAO on koostanud siseauditi käsiraamatu (kinnitatud 8.05.2014. a.);
5. SAO töötajatele kompenseeritakse liikmemaksud erialastes ühingutes (IIA ja ESAÜ);
6. SAO-l on võimalus vajadusel töid sisse osta või kaasata auditi protsessi väliseksperthe.

Kokkuvõte olulistest tähelepanekutest

- SAO juht ei ole omandanud avaliku sektori üksuse siseaudiitori või atesteeritud siseaudiitori kutsetaset või kutset;
- SAO juhi aruandlus kõrgemale juhtorganile ei ole piisav;
- Siseauditi üksuse tegevuse pideva seire raames ei tuvastatud, et kindlustandev töö oli teostatud nõuandva tööna;
- SAO ei ole koostanud dokumenteeritud riskide hindamisel põhinevat tööplaani;
- SAO käsitleb auditi universumit teostatud auditite loeteluna, mitte auditeeritavate valdkondade loeteluna;
- SAO-l puudub terviklik kogu osakonna tööd hõlmav ajaarvestus ning keskmine SAO töövõtule kulunud aeg on liiga pikk;
- SAO ei ole andnud hinnangut valitsemisprotsessidele ning esineb täiendusvõimalusi SAO tegevuses valitsemise protsesside ülesehituse ja mõjususe hindamisel;
- Riskide juhtimine ministeeriumis ei ole dokumenteeritud ja süstemaatiline ning SAO ei ole eraldi hinnanud asutuse riskide juhtimise protsessi;
- Puudub kontroll-jälg, kas auditite planeerimisetapis on kaardistatud ja hinnatud riske, mis oleks aluseks töö eesmärkide seadmisel;
- SAO nõuandva töö „AS Tallinna Lennujaamale eraldatud toetus“ toimingute tööpaperis ei olnud piisavalt ja detailselt kirjeldatud, millele vastavust kontrolliti ning kuidas veenduti, et toetust on sihipäraselt kasutatud;
- SAO juhi järelevalve tööde üle ei ole alati piisav;
- Tähelepanekute koostamisel ei ole alati järgitud tegevusjuhistes nõutud aruandluse kriteeriume.

Taustinformatsioon

Siseauditeerimise valdkonda reguleerib audiitoritegevuse seadus ning siseauditeerimise üldeeskiri. Seaduse järgi on Standardite (sh siseauditeerimise definitsiooni ja eetikakoodeksi) järgimine kohustuslik kõigile siseaudiitoritele.

Standardi 1300 järgi tuleb siseauditi üksuse juhil välja töötada ja käigus hoida kvaliteedi tagamise ja täiustamise programm (edaspidi kvaliteediprogramm). Kvaliteediprogramm hõlmab kõiki SAO tegevuse aspekte, sh nii sise- kui välishindamist.

SAO viis läbi siseauditi üksuse kvaliteedi sisemise hindamise seisuga 27.04.2015. a (edaspidi enesehindamine), milles antud koondhinnangu järgi on SAO üldises vastavuses standardite ja eetikakoodeksiga.

Enesehindamine hõlmas SAO tegevust perioodil 01.01.2014 – 31.12.2014. a. Enesehindamise toimingud viidi läbi ajavahemikul 01.12.2014-20.04.2015. a.

Majandus- ja taristuminister pöördus 13.05.2015. a kirjaga rahandusministri poole SAO kvaliteedi enesehindamisele sõltumatu välise kinnituse saamiseks.

Välishindamine koosnes peamiselt enesehindamise toimingute ja tulemuste ülevaatuses ning pistelisest testimisest. Tulenevalt eeltoodust viidi läbi järgmised toimingud:

- kohapealsed toimingud, sh valikuline auditi toimikute hindamine;
- intervjuude⁵ läbiviimine;
- IIA metoodikal põhinevate SAO enesehindamise käigus täidetud töövahendite ülevaatamine;
- hinnangu andmine SAO tegevuse vastavusele kehtivatele õigusaktidele ning SAO põhimääruse ja muude tegevust reguleerivate dokumentide piisavusele ja asjakohasusele;
- SAO tegevuse vastavuse hindamine osakonna põhimääruses ja muudes tegevust reguleerivates dokumentides sätestatud ülesannete täitmisel.

Välishindamise toimingud olid piiratud hindamise programmis sätestatud tegevustega ning töörühmale edastatud informatsiooniga. Juhul, kui töörühm oleks omanud teistsugust informatsiooni, oleksid töörühma tuvastatud tähelepanekud ning tehtud soovitused võinud olla teistsugused.

⁵ Intervjuud ettevõtlusministri, kantsleri, transpordi asekancleri, SAO juhataja ning ühe siseaudiitoriga.

B-OSA

Tähelepanekud ja soovitused

Standard 1111 - Otsene suhtlus kõrgema juhtorganiga (ÜV)

1. Tähelepanek – SAO juhil ei ole ministritega kahepoolseid vahetuid kohtumisi (Väheoluline)

Standard 1111 - Otsene suhtlus kõrgema juhtorganiga

Siseauditi juht peab kõrgema juhtorganiga suhtlema otse ja koostoimes.

Siseauditeerimise üldeskirja § 2 lõike 2 punkti 1 alusel on ministriumide valitsemisala (ministeerium ja koos valitsemisalas olevate valitsusasutuste ja valitsusasutuste hallatavate riigiasutustega) kõrgemaks juhtorganiks minister.

Välishindamise raames selgus, et SAO juht osaleb iganädalastel ministrite koosolekutel. Samuti kinnitab minister SAO iga-aastase tööplaani. Samas selgus välishindamise käigus, et SAO juhil ei ole ministritega omavahelisi silmast silma kohtumisi.

Välishindamise käigus tõi intervjuueeritud minister välja, et peale ühte SAO käest tellitud töövõttu ei tekkinud ministril enam soovi SAO käest töövõttude tellimiseks ning ka SAO juhil puudus ministri sõnul initsiatiiv ministriga suhtlemiseks. Samuti tõi intervjuueeritud minister välja, et SAO teemadega tegeleb pigem kantsler, kuigi SAO peaks olema nii ministri kui ka kantsleri abistaja.

Lisaks leidis SAO juhataja, et ministritega kokkupuute puudumine on pigem positiivne, kuivõrd tema hinnangul on risk, et see oleks vastupidisel juhul SAO poliitikasse kaasamine.

Tulenevalt eeltoodust ei ole SAO juhi suhtlus ministritega kahepoolne ning seetõttu puudub SAO juhil ja ministritel võimalus otse ja koostoimes arutada siseauditi üksuse plaane ja tegevusi puudutavat informatsiooni ning informeerida üksteist kõigist muudest mõlemapoolselt huvi pakkuvatest küsimustest.

Risk: Juhul, kui SAO juhi suhtlus ministritega kui SAO kõrgema juhtorganiga ei ole piisav, puudub kõrgemal juhtorganil selge ülevaade SAO teenuste või tööde kasutamise võimalustest ning SAO-l puudub ülevaade kõrgema juhtorgani võimalikest ootustest SAO tööle ning seetõttu ei saa SAO anda piisavat väärtust organisatsiooni tegevusele või ei täiusta neid piisavalt.

Soovitus: Soovitame SAO juhil sisse seada silmast silma suhtlus ministritega, et vajadusel arutada SAO tegevuste prioriteete ning ootusi nende tööle. Samuti soovitame SAO juhil ministritele tutvustada ja teadvustada siseauditit, kui nõustava, kindlustandva ja objektiivse funktsioonina, mis võib ministrile või tippjuhtkonnale olla abiks otsuste langetamisel.

Hinnatava kommentaar ja soovitusete tähtsuse tähtaeg:

Nõustume soovitusetega. Tähtaeg 31.12.2016.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitus rakendamise tähtajaga, kuivõrd nimetatud tegevust tuleb SAO mõjususe suurendamiseks rakendada koheselt ja jooksvalt.

Standard 1230 – Jätkuv ametialane areng (OV)

2. Tähelepanek - SAO juht ei ole omandanud avaliku sektori üksuse siseaudiitori või atesteeritud siseaudiitori kutsetaset või kutset (Oluline)

Standard 1230- Jätkuv ametialane areng

Siseaudiitorid peavad täiendama oma teadmisi, oskusi ja muud kompetentsust pideva ametialase arengu kaudu.

Audiitoritegevuse seaduse § 69 kirjeldab siseaudiitori kutsetegevust muu hulgas järgmiselt:

- (1) Siseaudiitori kutsetegevus on oma olemuselt organisatsioonisisene protsess.
- (2) Siseaudiitori kutsetegevus on sõltumatu, objektiivne, kindlust ja nõu andev tegevus, mis on kavandatud lisama väärtust organisatsiooni tegevusele ja seda täiustama.
- (3) Siseaudiitori kutsetegevus aitab kaasa organisatsiooni eesmärkide saavutamisele. Siseaudiitor läheneb süsteemselt, reeglipäraselt ja järjepidevalt riskide juhtimise, kontrolli- ja valitsemisprotsesside mõjususe hindamisele ja täiustamisele.
- (4) Siseaudiitori kutsetegevuse üheks objektiks on sisekontroll kui süsteem, samal ajal analüüsitakse sisekontrolli kui protsessi tõhusust ja hinnatakse selle vastavust õigusaktides sätestatud nõuetele.

Audiitortgevuse seaduse § 73 järgi on siseaudiitori aruanne dokumendina vormistatud siseaudiitori kutsetegevuse aruanne, milles siseaudiitor avaldab oma kutsetegevuse objekti kohta siseaudiitori kutsetegevusega omandatud kindlust väljendava arvamuse või muu kokkuvõtte.

Audiitortgevuse seaduse § 75 järgi võib avaliku sektori üksuses siseaudiitori kutsetegevusega iseseisvalt tegeleda üksnes avaliku sektori üksuse siseaudiitor või atesteeritud siseaudiitor.

Enesehindamise aruandes on tehtud oluline tähelepanek, et kõik SAO siseaudiitorid ei ole sooritanud avaliku sektori siseaudiitori kutseeksami alamosa eksamit. Enesehindamise aruandes on tehtud soovitus, et kõikidel SAO siseaudiitoritel tuleb vastav eksam sooritada.

Välishindajate hinnangul kehtib avaliku sektori siseaudiitori kutsetaseme või atesteeritud siseaudiitori kutse omandamise vajadus ka SAO juhatajal, kuivõrd SAO juhataja allkirjastab muu hulgas ja ainuisikuliselt iga-aastaselt siseaudiitori aruande⁶.

Enesehindamise aruandes vastavat soovitus SAO juhatajale eksami sooritamise osas ei tehtud ning välishindajatega läbiviidud intervjuust SAO juhatajaga selgus, et kutseeksamit ei ole sooritatud motivatsiooni puudumise tõttu.

Risk: Juhul, kui SAO juht ei ole omandanud avaliku sektori siseaudiitori kutsetaset või atesteeritud siseaudiitori kutset, siis ei ole tema tegevus käsitletav siseaudiitori kutsetegevusena ning tema allkirjastatud aruanne siseaudiitori aruandena audiitortgevuse seaduse tähenduses. Samuti esineb oht, et SAO juhil puudub vastavalt audiitortgevuse seadusele täiendusõppe kohustus (§ 67), tegevusaruande esitamise kohustus (§ 159) ning tema tegevus ei ole allutatud

⁶ Siseauditeerimise üldeeskiri" § 14 tähenduses

audiitortegevuse seaduse 9 ptk 1. jaos kirjeldatud järelevalvele. Lisaks on oht, et SAO erialane areng ei ole SAO juhi eksami/eksamite sooritamata jätmise tõttu tagatud.

Soovitus: Soovitame SAO juhatajal omandada avaliku sektori üksuse siseaudiitori kutsetase ja/või atesteeritud siseaudiitori kutse.

Hinnatava kommentaar ja soovitus täitmise tähtaeg:

Nõustume soovitusel. Tähtaeg 31.12.2017.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitusel rakendamise tähtajaga, kuivõrd nimetatud soovitus on rakendatav oluliselt lühema ajaperioodi jooksul. Juhul, kui soovitus ei rakendata, esineb tähelepanekus väljatoodud risk.

Standard 1311 - Sisemine hindamine (OV)

3. Tähelepanek – Siseauditi üksuse tegevuse pideva seire raames ei tuvastatud, et kindlustandev töö oli teostatud nõuandva tööna (Oluline)

1311 – Sisemine hindamine

Sisemine hindamine peab hõlmama:

- Siseauditi üksuse tegevuse pidevat seiret ja
- Perioodilisi enesehindamisi või hindamisi teiste isikute poolt organisatsioonis, kellel on piisavad teadmised siseaudititavast.

Tõlgendus:

Pidev seire on siseauditi üksuse igapäevase järelevalve, ülevaatus ja mõõtmise lahutamatu osa. Pidev seire lülitatakse siseauditi üksuse juhtimiseks kasutatavatesse tavapoliitikatesse ja tegevustesse ning tugineb protsessidel, töövahenditel ja informatsioonil, mida vajatakse tegevuse vastavuse hindamiseks siseauditeerimise definitsioonile, eetikakoodeksile ja Standarditele.

Tegevusjuhised 1311-1: Sisemine hindamine

1. Sisemises hindamises kasutatavad protsessid ja töövahendid hõlmavad muu hulgas:

- järelevalve teostamist töö üle;
- kontroll-lehtede ja reeglite (nt auditi käigus ja protseduuride käsiraamatus) järgimist.

Audiitortegevuse seaduse § 71 lõike 2 järgi on siseauditis siseaudiitori eesmärgiks võimaldada kogutud tõendusmaterjali põhjal siseaudiitori aruandes avaldada ettenähtud kasutajale üldistavas jaatavas või eitavas vormis arvamust.

MKM siseauditeerimise eeskirja⁷ (edaspidi SAO eeskiri) punkti 9.1 järgi on kindlustandev töö tõendusmaterjali objektiivne kontrollimine eesmärgiga anda sõltumatu hinnang organisatsiooni

⁷ Kinnitatud 29.06.2013. a ministri käskkirjaga nr 13-0229.

valitsemisele, riskide juhtimisele ja kontrolliprotsessidele. Iga kindlustandva töö käigus antakse hinnang sisekontrollisüsteemi toimimise kohta. Hinnangu kriteeriumid on kajastatud siseauditi käsiraamatus.

SAO eeskirja punkti 9.2 järgi on nõuandev töö kutsetegevus, mille kohta avaldatakse piiritletud kasutajale teave, lahendust pakkuv teguviis, arvamus või seisukoht. SAO eeskirja definitsioon ühtib audiitoritegevuse seaduse § 72 sõnastusega.

SAO eeskirja nõuandva ja kindlustandva töö definitsioonidele on viidatud ka siseauditi käsiraamatu mõistetes.

Välishindamise raames testitud kindlustandva töö auditi toimiku nr 2014-8⁸ ning nõuandva töö toimiku nr 2014-7⁹ ülevaatamisel tuvastasid välishindajad, et auditi eesmärkidest või püstitatud uurimisküsimustest ei ole võimalik eristada nõuandva ja kindlustandva töö sisulist erinevust.

Näiteks on AS Eesti Posti auditi eesmärk järgnev: „Auditi eesmärgiks oli anda hinnang sihtotstarbelise toetuse aruandluse õigsusele, toetuse saamise tingimuseks olevate asjaolude paikapidavusele ning toetuse kasutamise sihipärasusele“.

AS Tallinna Lennujaama nõuandva töö eesmärgiks on märgitud: „Selgitada välja AS Tallinna Lennujaamale antava toetuse kasutamise sihipärasus ja esitatud aruandluse õigsus ning teha soovitusi lepingu täiendamiseks ja aruandluse parandamiseks“.

Seetõttu ei erinenud SAO poolt teostatud nõuandev töö (eesmärkide osas) kindlustandvast tööst, kuivõrd mõlema töövõttu puhul oli lähtuvalt töö eesmärkidest vajalik ja eelduslik avaldada arvamust otseses kindlas kõneviisis jaatava või eitava vastusena küsimusele, kas kutsetegevuse objekt vastab olulises osas kindlust andva kutsetegevuse kriteeriumitele. Seega vastas AS Tallinna Lennujaama nõuandev töö sisuliselt kindlustandva töö tunnustele, kuigi MKMi kantsler kooskõlastas antud töövõtu lähteülesande (lähtuvalt siseauditi käsiraamatu punkt 10.1.1 nõudest). Tulenevalt eeltoodust ei ole töö määratlemisel järgitud SAO eeskirja punktide 9.1 ja 9.2 definitsioone.

Kuna siseauditi käsiraamatu punkti 10.1 kohaselt on nõuandvate tööde puhul käsiraamatu kindlustandvate tööde dokumenteerimise nõuete järgimine soovituslik, ei ole tagatud kindlustandvate tööde nõuete järgimine juhtudel, kui sisult kindlustandev töö viiakse läbi nõuandva tööna. Nii ei olnud ka nõuandva töö nr 2014-7¹⁰ läbiviimisel kõiki käsiraamatus toodud kindlustandva töö nõuded järgitud¹¹.

Samas siseauditi üksuse tegevuse pideva seire raames (sh SAO juhi järelevalve – vt ka tähelepanek nr 12) antud asjaolu ei tuvastanud või antud asjaolule tähelepanu ei pööranud.

Risk: Kui SAO pidev seire ei tuvasta, kas SAO eeskirjas kirjeldatud nõuandva ja kindlustandva töö eristamise nõudeid on järgitud, siis on oht, et nõuandva töö nimetuse all teostatakse sisult kindlustandvat tööd. Seetõttu esineb ka oht, et kindlustandva või nõuandva töö Standardeid ei järgita.

⁸ „AS-ile Eesti Post antav sihtotstarbeline toetus perioodiliste väljaannete edastamiseks maapiirkondades“.

⁹ „AS Tallinna Lennujaama toetus“.

¹⁰ „AS Tallinna Lennujaama toetus“.

¹¹ Näiteks ei olnud töö planeerimisel viidud läbi riskide hindamist. Samuti ei olnud töö aruandluses lähtunud auditi hinnangu andmise põhimõtetest.

Soovitus: Soovitame SAO-l teostada põhjalikumat pidevat seiret, tuvastamaks, kas SAO eeskirjas ja/või siseauditi käsiraamatus toodud nõuded (sh kindlustandva ja nõuandva tööde eristamise nõudeid) on järgitud.

Hinnatava kommentaar ja soovitus täitmise tähtaeg:

Nõustume soovitusel. Tähtaeg 31.12.2016.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitusel rakendamise tähtajaga, kuivõrd nimetatud tegevust tuleb SAO mõjususe suurendamiseks rakendada koheselt ja jooksvalt.

Standard 1320 - Aruandlus kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi kohta (OV)

Standard 2060 – Aruandlus tippjuhtkonnale ja kõrgemale juhtorganile (OV)

4. Tähelepanek - SAO juhi aruandlus kõrgemale juhtorganile ei ole piisav (Oluline)

1320 Aruandlus kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi kohta

Siseauditi juht peab tippjuhtkonnale ja kõrgemale juhtorganile aru andma kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi tulemustest.

Tõlgendus: Kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi kohta käiva aruandluse vorm, sisu ja sagedus määratakse aruteludes tippjuhtkonna ja kõrgema juhtorganiga. Programm peab võtma arvesse siseauditi põhimääruses fikseeritud siseauditi üksuse ning siseauditi juhi kohustusi. Et näidata vastavust siseauditeerimise definitsioonile, eetikakoodeksile ja standarditele, peab välishindamiste ning perioodiliste sisehindamiste tulemused esitama nende hindamiste lõppedes. Pideva seire tulemused esitatakse vähemalt kord aastas. Tulemused peavad sisaldama hindaja või hindamismeeskonna hinnangut vastavuse määra kohta.

Standard 2060 - Aruandlus tippjuhtkonnale ja kõrgemale juhtorganile

Siseauditi juht peab perioodiliselt aru andma tippjuhtkonnale ja kõrgemale juhtorganile siseauditi üksuse eesmärgist, õigustest, kohustustest ja vastutusest ning plaanide realiseerimisest. Aruandlus peab hõlmama ka olulisi riskivaldkondi ja kontrollidega seotud küsimusi, sealhulgas pettuseriske, valitsemisalaseid küsimusi ja muid teemasid, mis on tippjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani jaoks vajalikud või nende poolt nõutud.

Tõlgendus: Aruandluse sagedus ja sisu määratakse koostöös tippjuhtkonna ja kõrgema juhtorganiga. Aruandlus sõltub edastatava informatsiooni tähtsusest ning tippjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani poolt meetmete rakendamise vajaduse kiireloomulisusest.

Tegevusjuhised 2060-1: Aruandlus tippjuhtkonnale ja kõrgemale juhtorganile

2. Siseauditi juht peaks kõrgema juhtorganiga kokku leppima siseauditi üksuse põhimäärust (nt eesmärki, õigused ja kohustused, vastutus) ja tulemusi puudutava aruandluse sageduse ning sisu. Tulemusi kajastavat aruandlust peaks saama võrrelda viimati kinnitatud plaaniga, et anda

tippjuhtkonnale ja kõrgemale juhtorganile teavet oluliste kõrvalekallete kohta võrreldes kinnitatud tööplaani, personaliplaani ning eelarvega; nende kõrvalekallete põhjuste ning vajaliku või rakendatud (parendus)tegevuse kohta. Standardis 1320 on sedastatud: „Siseauditi juht peab tippjuhtkonnale ja kõrgemale juhtorganile aru andma kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi tulemustest.”

Vastavalt siseauditi käsiraamatu punktile 12 annab siseauditi osakonna juhataja kord aastas tööplaanide kaitsmisel tippjuhtkonnale aru järgmise aasta planeeritavatest kindlustandvatest töödest, sh siseauditi osakonna eesmärgist, õigustest, kohustustest, vastutusest, plaanide realiseerimisest, olulisematest riski-valdkondadest, kontrollidega seotud küsimustest, sh pettuseriskidest, valitsemisalastest küsimustest. Käsiraamatu punkti 2.1 järgi annab siseauditi osakonna juhataja MKM-i tippjuhtkonnale kord aastas aru kvaliteediprogrammi tulemustest tööplaanide täitmise aruandmise käigus. Käsiraamatu punktis 1 toodud mõistete kohaselt moodustab SAO käsitluses tippjuhtkonna ministeeriumi kantsler.

Lähtuvalt eeltoodust ei anta ministritele aru tööplaani täitmisest (tegelik täitmine võrreldes planeerituga) ning kvaliteediprogrammi tulemustest. Samuti ei ole majandus- ja taristuministrile ning ettevõtlusministrile edastatud nii kindlust- kui ka nõuandvate tööde aruandeid või nende kokkuvõtteid (v.a üks teenistuslik järelevalve aruanne).

Täiendavalt ei ole SAO juhi suhtlus ministritega eraviisiline (vt. ka tähelepanek nr 2).

Risk: Juhul, kui SAO juhi aruandlus ministrite kui SAO kõrgema juhtorganiga ei ole piisav, puudub kõrgemal juhtorganil selge ülevaade SAO töö tulemustest (sh tulemuslikkuse osas) ning vajadusel ei võeta kasutusele asjakohaseid meetmeid SAO tulemuste (sh tulemuslikkuse) tagamiseks.

Soovitus: Soovitame SAO-l:

1. Lisada siseauditi käsiraamatusse SAO aruandlust käsitlevatesse juhistesse, et SAO annab lisaks tippjuhtkonnale aru ka ministritele (kõrgemale juhtorganile);
2. Leppida ministritega kokku, milline on SAO aruandluse sagedus ja sisu;
3. Tagada regulaarne aruandlus ministritele.

Hinnatava kommentaar ja soovitusel täitmise tähtaeg:

Nõustume soovitusel. Tähtaeg 31.12.2016.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitusel rakendamise tähtajaga, kuivõrd nimetatud soovitusel rakendatav oluliselt lühema ajaperioodi jooksul. Juhul, kui soovitusel ei rakendata mõistliku aja jooksul, esineb tähelepanekus väljatoodud risk.

Standard 2010- Planeerimine (EV)

5. Tähelepanek - SAO ei ole koostanud dokumenteeritud riskide hindamisel põhinevat tööplaani (Oluline)

Standard 2010- Planeerimine

Siseauditi juht peab koostama riskidel põhineva plaani, määramaks siseauditi üksuse prioriteetid, mis on järjepidevad organisatsiooni eesmärkidega.

Tõlgendus: Siseauditi juht on vastutav riskipõhise plaani koostamise eest. Siseauditi juht peab arvesse võtma organisatsiooni riskijuhtimise raampõhimõtteid, arvestades juhtkonna poolt organisatsiooni erinevatele osadele või tegevustele seatud riskivalmiduse piire. Kui organisatsioonil riskijuhtimise raampõhimõtted puuduvad, peab siseauditi juht pärast tippjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani poolse sisendi arvessevõtmist kasutama enda riskihinnanguid. Siseauditi juht peab plaani vastavalt vajadusele üle vaatama ja muutma, võttes arvesse muutusi organisatsiooni tegevusvaldkonnas, riskides, tegevustes, programmides, süsteemides ja kontrollides.

Standard 2010.A1 - siseauditi üksuse tööplaani peab põhinema riskide dokumenteeritud hindamisel, mida tuleb läbi viia vähemalt kord aastas. Selles protsessis tuleb arvestada tippjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani ettepanekutega.

Standard 2010.A2 - siseauditi juht peab tuvastama ning kaaluma tippjuhtkonna, kõrgema juhtorgani ning teiste huvirühmade ootusi siseauditi arvamuste ning teiste järelduste osas.

Standard 2010.C1 - siseauditi juht peab kavandatavate nõuandvate tööde vastuvõtmisel arvestama töö potentsiaali riskide juhtimise parendamisel, väärtuse lisamisel ja organisatsiooni tegevuse parendamisel. Vastuvõetud tööd tuleb lisada tööplaani.

Tegevusjuhised 2010-2: riskijuhtimise protsessi kasutamine siseauditi tegevuse planeerimisel

Punkt 6 - Siseauditi planeerimine peab ära kasutama organisatsiooni riskijuhtimise protsessi, kui see on välja arendatud. Tööde kavandamisel kaalub siseaudiitor märkimisväärseid tegevusega seotud riske ning meetmeid, mille abil juhtkond vähendab neid riske vastuvõetava tasemeni. Siseaudiitor kasutab riskihindamise meetodeid siseauditi tööplaani koostamisel ja ressursijaotuse prioriteetide kindlaksmääramisel. Riskihindamist kasutatakse auditeeritavate üksuste ülevaatamisel ja siseauditi tööplaani jaoks kõrgendatud riskiga ja ülevaatus vajavate valdkondade leidmisel.

Punkt 11 - Tagamaks, et tuvastatakse asjakohased riskid, peab lähenemine riskide tuvastamisele olema süstemaatiline ja selgelt dokumenteeritud. Dokumenteerimise viis võib varieeruda alates Exceli tabeli kasutamisest väikesemates organisatsioonides kuni välise tarnija poolt loodud tarkvarani keerulisemates organisatsioonides. Riskijuhtimise raamistiku jaoks otsustava tähtsusega on see, et ta oleks täielikult dokumenteeritud.

SAO tööplaani koostamise protsess on kirjeldatud SAO eeskirjas.

SAO eeskirja punkti 13.2 järgi koostab SAO juhataja tööplaani projekti, võttes arvesse riskihindamise tulemusi, tippjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani ettepanekuid ja siseauditi osakonna eelarve suurust. Tööplaani koostatakse vastavalt ministriummi tööplaanide läbivaatamise ja kinnitamise ning tööplaanide täitmise aruannete esitamise korrale.

Enesehindamise aruandes on tehtud väheoluline tähelepanek, et SAO tööplaani ei põhine riskide dokumenteeritud hindamisel.

Välishindajad ei nõustu enesehindamise aruandes tehtud tähelepanekule määratud olulisuse astmega ja Standardile 2010 antud hinnanguga (enesehindamise aruandes oli Standardile vastavuse hinnanguks märgitud „osaliselt vastavuses“).

Välishindamise käigus selgus, et tööplaani koostamisel arvestatakse kantsleri ja asekanclerite sisendiga, kuid dokumenteeritud riskide hindamist, mis põhineks ka terviklikult kaardistatud auditi universumil (vt. ka tähelepanek nr 6), SAO poolt läbi ei viida. Samuti puudub MKM-is organisatsiooniülene dokumenteeritud riskide hindamine (vt. ka tähelepanek nr 9), mistõttu SAO tööplaani koostamisel ei ole saadud kasutada ka organisatsiooniülse riskide hindamise tulemusi. Lähtuvalt enesehindamise aruande tähelepaneku nr 2 soovituselt ning selle rakendamise selgitusest on SAO riskipõhise tööplaani koostamise eelduseks seatud organisatsiooniülse riskide hindamisprotsessi olemasolu. Teisalt pidas SAO juht intervjuu käigus riskide hindamist MKM-is võimatuks, mistõttu ei ole SAO välishindajate hinnangul teinud piisavaid pingutusi Standard 2010 vastavuse saavutamiseks-

Risk: Seetõttu esineb oht, et tööplaani koostamisel ei ole keskendunud riskantsematele valdkondadele ning vähemriskantsed valdkonnad ei satu auditeeritavate objektide valikusse teatava regulaarsusega.

Soovitus: Soovitame iga-aastaselt viia läbi dokumenteeritud riskide hindamised, mis oleksid aluseks SAO tööplaani koostamisele. Riskipõhise tööplaani koostamisel soovitame võtta aluseks asjakohane auditiuniversum ning dokumenteerida SAO riskide hindamise tulemused.

Hinnatava kommentaar ja soovitusel täitmise tähtaeg:

Nõustume soovitusel. Tähtaeg 31.12.2016.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitusel rakendamise tähtajaga, kuivõrd nimetatud soovitus on rakendatav oluliselt lühema ajaperioodi jooksul. Juhul, kui soovitusel ei rakendata, esineb tähelepanekus väljatoodud risk.

6. Tähelepanek - SAO käsitleb auditi universumit teostatud auditite loeteluna, mitte auditeeritavate valdkondade loeteluna (Oluline)

Standard - 2010 Planeerimine

Siseauditi juht peab koostama riskidel põhinevad plaanid, määramaks siseauditi üksuse prioriteedid, mis on järjepidevad organisatsiooni eesmärkidega.

Tõlgendus: Siseauditi juht on vastutav riskipõhise plaani koostamise eest. Siseauditi juht peab arvesse võtma organisatsiooni riskijuhtimise raampõhimõtteid, arvestades juhtkonna poolt organisatsiooni eri osadele või tegevustele seatud riskivalmiduse piire. Kui organisatsioonil riskijuhtimise raampõhimõtteid puuduvad, peab siseauditi juht pärast tippjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani sisendi arvessevõtmist kasutama oma riskihinnangut. Siseauditi juht peab plaani vastavalt vajadusele üle vaatama ja muutma, võttes arvesse muutusi organisatsiooni tegevusvaldkonnas, riskides, tegevustes, programmides, süsteemides ja kontrollides.

Tegevusjuhised 2010-1: Auditiplaani seostamine riskide ja riskidele avatusega

1. Siseauditi üksuse auditiplaani koostades leiavad paljud siseauditi juhid, et kõigepealt on kasulik kirja panna või kaasajastada auditiuniversum. Auditiuniversum on kõigi võimalike läbiviidavate

auditite nimekirja. Siseauditi juht võib auditiuniversumi koostamisel saada sisendit tippjuhtkonnalt ja kõrgemalt juhtorganilt.

2. Auditiuniversum võib sisaldada organisatsiooni strateegilise plaani koostisosasid. Organisatsiooni strateegilise plaani koostisosade lülitamisega auditiuniversumisse arvestab ja kajastab see üldisi eesmäärke. Strateegilised plaanid peegeldavad samuti tõenäoliselt organisatsiooni suhtumist riskidesse ja kavandatud eesmärkide saavutamise seotud raskuste astet. Auditiuniversumit mõjutavad tavaliselt riskijuhtimise protsessi tulemused. Organisatsiooni strateegiline plaan arvestab organisatsiooni tegutsemise keskkonda. Need samad keskkonnaalased tegurid mõjutaksid tõenäoliselt auditiuniversumit ja suhtelise riski hindamist.

3. Siseauditi juht valmistab ette siseauditi üksuse tööplaani, mis põhineb auditiuniversumil, tippjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani sisendil ning organisatsiooni riskide ja riskidele avatuse hinnangul. Auditite võtme-eesmärkideks on tavaliselt anda tippjuhtkonnale ja kõrgemale juhtorganile kindlust ja infot, mis aitab neil saavutada organisatsiooni eesmäärke. Selle info hulka kuulub ka juhtkonna riskijuhtimisalase tegevuse mõjususe hindamine.

Välishindamise käigus tuvastati, et SAO koostab auditi universumi, milles on seitsme MKM-i tegevusvaldkonna ja viimase nelja aasta lõikes koondatud SAO ning teiste auditeerivate üksuste auditid. Samuti on siseauditi käsiraamatu punktis 1 toodud mõistetes auditi universum käsitletud kui kõigi võimalike auditeeritud objektide kaardistust MKM-i valitsemisalas.

Tulenevalt eeltoodust ei kajasta SAO koostatud auditi universum auditeerimata valdkondi. Seega ei hõlma SAO auditi universum kõiki MKM-i ja tema valitsemisala auditeeritavate valdkondade loetelu. Täiendavalt ei koosta SAO juht tööplaani, mis põhineb muu hulgas terviklikule auditi universumile (vt. ka tähelepanek nr 5), millest oleks võimalik saada ülevaade kas kõik kriitilised valdkonnad on piisavalt ja asjakohaselt audititega kaetud.

Risk: Juhul, kui SAO-s ei ole koostatud auditi universumi, mis sisaldab kõiki auditeeritavate valdkondade nimekirja ning ei koosta seetõttu terviklikule auditi universumile põhinevat tööplaani, on oht, et SAO tegevus ei ole organisatsiooni riskide juhtimise, kontrolli- ja valitsemisprotsesside täiustamisel mõjus, kuivõrd SAO ei käsitle eelnimetatud protsesse süsteemselt ja korrakohaselt.

Soovitus: Soovitame SAO-l koostada auditi universum, mis hõlmas kõiki MKM-i ja tema valitsemisala auditeeritavate valdkondade loetelu. Üheks auditi universumi koostamise võimaluseks on näiteks MKM arengukavas toodud alaeesmärkide raames toodud tegevuste ülevõtmine auditeeritavate valdkondade loetellu.

Samuti soovitame SAO-l tööplaani koostamisel riskide hindamine viia läbi ja dokumenteerida auditi universumis (vt. ka tähelepanek nr 5 soovitus).

Hinnatava kommentaar ja soovitus täitmise tähtaeg:

Ei nõustu tähelepaneku ega soovitusega.

Auditi universum on koostatud tuginedes MKM strateegilistele valdkondadele ja arvestades ka nende alaeesmäärke. Arvestades MKM organisatoorset suurust (ainuüksi strateegilisi alaeesmäärke on ligi 100, peale selle haldusala üksikud tegevuseesmärgid jne) ei ole otstarbekas koostada kõigi võimalike auditite nimekirja. Kuna organisatsioonis puudub üldine dokumenteeritud riskihinnang, siis käitume vastavalt tegevusjuhises 2010-1 kajastatule: arvestame tippjuhtkonna hinnanguid,

võtme-eesmärke ning auditiuniversumit, mis näitab valdkondade kaetust audititega, tehtud tähelepanekuid ja soovitude elluviimist.

Kavatseme 2016.aastal läbi vaadata auditi universumi ja tööplaani koostamise põhimõtted ja neid täiendada vastavalt muutustele organisatsioonis.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava kommentaariga, kuivõrd SAO koostatav auditi universum ei hõlma detailset MKM-i strateegilisi valdkondi. Samuti on tegevusjuhises 2010-1 muu hulgas toodud, et auditiuniversum on kõigi võimalike läbiviidavate auditite nimekiri. Seega ei ole tegemist läbiviidud auditite loeteluga ning valdkondade kaetuse väljaselgitamiseks on esmalt vaja kaardistada kõik valdkonnad. Lisaks ei ole SAO poolt koostatava auditiuniversumi eelduseks organisatsiooni üldise dokumenteeritud riskihinnangu olemasolu.

Standard 2030 – Ressursside juhtimine (OV)

7. Tähelepanek - SAO-l puudub terviklik kogu osakonna tööd hõlmav ajaarvestus ning keskmine SAO töövõtule kulunud aeg on liiga pikk (Oluline)

Standard 2030 – Ressursside juhtimine

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

Tõlgendus:

Asjakohasus tähendab teadmiste, oskuste ja muu kompetentsuse kogumit, mis on vajalik plaani täitmiseks. Piisavus viitab plaani elluviimiseks vajalikule ressursside hulgale. Ressursikasutus on mõjus, kui kinnitatud plaan täidetakse optimaalsel moel.

SAO enesehindamise töövahendist 16 selgusid järgmised asjaolud:

1. SAO-l puudub tööajaarvestus, mille järgi peetakse arvestust tööde kestvuse üle tundides;
2. SAO 2013. a tööplaani audititest lõpetati 2014. a kolm auditit;
3. SAO 2014. a tööplaani audititest või nõuandvatest töödest lõpetati 2014. a viis töövõttu. Täiendavalt teostati 2014. a kolm tööd, mida ei käsitletud ei auditi ega nõuandva tööna: tööd nr 2014-2¹², 2014-5¹³ ja 2014-6¹⁴;
4. SAO 2014. a tööplaani audititest või nõuandvatest töödest kahe auditi lõpparuanded saadeti auditeeritavatele 2015. a ning kahe auditi läbiviimine lükati edasi 2015. a;
5. SAO 2015. a tööplaani töödest oli 2014. a alustatud kolm tööd;
6. SAO enesehindamise raames koostatud tööajaarvestuse järgi oli SAO 2014. a tööajafond tundides 6827 tundi (tööajaarvestus tugines personaliosakonnast saadud

¹² „Järeltoimingud ja hinnangu andmine MKM sisekontrollisüsteemidele“.

¹³ „Veeteede Ameti tegevuse üle läbi viidud teenistusliku järelevalve menetluse kokkuvõtte“.

¹⁴ „SAO Käsiraamat“.

tööajatabelitele), millest otsene tööaeg (tööaeg, millest oli täiendavalt maha lahutatud koolitustele kulunud aeg) moodustas 6702 tundi.

Selgitamaks välja SAO 2014. a tööde keskmise indikatiivse kestvuse tundides, teostasid välishindajad lihtsustatud analüüsi järgmiste põhimõtete alusel:

1. Arvestusse kuulusid kõik 2014. a tööd (sh käsiraamatu koostamine, siseaudiitori arvamuse koostamine, järeltoimingud jms), mida oli käsitletud SAO enesehindamise töövahendis 16 eraldi tööna;
2. Tööde puhul, mis toimusid lisaks 2014. a-le ka 2013. a või 2015. a, leiti 2014. a tööaja proportsioon ja eelduslik maht lähtuvalt järgmistest põhimõtetest ja eeldustest:
 - a. Tööde intensiivsus oli jaotunud töö läbiviimise perioodi jooksul ühtlaselt;
 - b. Tööde ajalist kestvust päevades arvestati auditite ja nõuandvate tööde puhul toimingute algusest kuni auditi aruande projekti edastamise kuupäevani või ühisauditi puhul tööpaberite edastamise kuupäevani, kuivõrd nimetatud ajaperiood on auditite ja nõuandvate tööde läbiviimisel intensiivsem;
 - c. Tööde ajalise kestvuse arvutamisel päevades ei võetud lihtsustatud arvestusest välja puhkepäevi, riigipühi, koolitusi, haiguspäevi jms;
 - d. Töid, mille läbiviimise alguskuupäev oli määratud kuu täpsusega, määrati töö algusajaks kuu 15. kuupäev;
 - e. Arvesse ei võetud tööd nr 2015-3¹⁵, kuivõrd välishindajate hinnangul toimusid antud töövõtuga seotud tegevused peaaesjalikult 2015. a;
 - f. Lähtuvalt tööde päevade jaotumisest vastavate aastate vahel leiti osakaal, kui palju nimetatud töödest teostati 2014. a;
3. Lähtuvalt eelmises punktis leitud osakaaludest ja 2014. a teostatud töödest ning 2014. a otsesest tööajafondist leiti indikatiivne 2014. a keskmine tööde kestvus tundides.

Analüüsi tulemusena selgus, et keskmine SAO töövõtu kestvus sõltumata teostatava töö sisust (e. auditid, nõuandvad tööd, siseauditi käsiraamatu koostamine, siseaudiitori arvamuse koostamine, järeltoimingud jms) oli ca 771 tundi. Välishindajate hinnangul on SAO keskmine töövõtu kestvus on põhjendamatult suure ajamahukusega arvestades tööde võimalikku iseloomu ja sisu.

Risk: Juhul, kui SAO-s ei peeta kõikide tegevuste üle tööajaarvestust, ei ole võimalik tuvastada võimalikke kõrvalekaldeid tööjõuressursi kasutuses ning kõrvalekalletega ei tegeleta. Juhul, kui SAO töövõttu kestvus on põhjendamatult pikk, on oht, et SAO ei teosta piisavalt kindlust- või nõuandvaid töid, et lisada väärtust või täiustada organisatsiooni tegevusi.

Soovitus: Soovitame pidada SAO tööajafondi kasutuse arvestust, omamaks ülevaadet ajakulust erinevate töövõttude lõikes ning muudele ülesannetele/tegevustele minevast ajast. Samuti soovitame vajadusel tegeleda võimalike tööajafondi kasutuse kõrvalekalletega.

Hinnatava kommentaar ja soovitusel täitmise tähtaeg:

Ei nõustu tähelepaneku pealkirja ega tähelepanekus kasutatud arvutuskäikudega, sest need põhinevad hindajate väga subjektiivsel arvamusel. Tööplaanide kaitsmisel ja aruandmisel pöörab juhtkond suurt tähelepanu ajaressursi kasutamisele. Arvestades tööde keerukust ja meeskonna

¹⁵ „Väliseks hindamiseks ettevalmistused“.

suurust (1 audiitor + osakonna juhataja), samuti standardsete tööde puudumist, ei pea me 4,1 kuu kulutamist ühele tööle liiga pikaks.

Nõustume soovitusel. Tähtaeg 31.12.2016.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitusel rakendamise tähtajaga, kuivõrd nimetatud soovitus on rakendatav oluliselt lühema ajaperioodi jooksul. Välishindajad jäävad tähelepanekus toodud seisukohtade juurde ning juhivad hinnatava tähelepanu asjaolule, et tähelepanekus toodud arvutused põhinevad SAO esitatud andmetele ning tähelepanekus toodud lihtsustatud analüüsi eelduste muutmine ei muudaks välishindajate hinnangul oluliselt tähelepaneku järeldust. Lähtuvalt algandmetest ja eeldustest on tähelepanekus toodud hinnang arvuliselt tõendatav.

Standard 2110 - Valitsemine (OV)

8. Tähelepanek - SAO ei ole andnud hinnangut valitsemisprotsessidele ning esineb täiendusvõimalusi SAO tegevuses valitsemise protsesside ülesehituse ja mõjususe hindamisel (Oluline)

Standard 2110 - Valitsemine

Siseauditi üksus peab hindama ja tegema asjakohaseid soovitusi valitsemise parandamiseks järgmiste eesmärkide saavutamisel:

- 1) edendada organisatsioonis asjakohast eetikat ja väärtusi;
- 2) tagada organisatsioonis mõjus tulemusjuhtimine ja vastutus;
- 3) jagada riskide ja kontrollialast informatsiooni organisatsiooni vastavatele üksustele;
- 4) koordineerida kõrgema juhtorgani, sise- ja välisaudiitorite ja juhtkonna tegevusi ja neile informatsiooni jagamist.

Standard 2110.A1 - siseauditi peab üksus hindama organisatsiooni eetikaalaste eesmärkide, programmide ja tegevuste kavandamist, teostamist ja mõjusust.

Standard 2110.A2 - siseauditi üksus peab hindama, kas organisatsiooni infotehnoloogia valitsemine toetab organisatsiooni strateegiaid ja eesmärkide saavutamist.

SAO on defineerinud valitsemise ülesanded siseauditi käsiraamatu punktis 3.3. Lisaks on kirjeldatud, et valitsemise olemuse sõnastus ja selle komponendid arutatakse läbi kõrgema juhtorgani ja tippjuhtkonnaga (**tegevusjuhised 2110-3**). Igas auditis fikseeritakse täpsemalt, mis valitsemise komponente ja mis ulatuses auditeeritakse. Iga auditi käigus antakse lähtuvalt auditi ulatusest hinnang valitsemisele.

SAO ei ole eraldiseisva töövõtuna hinnanud valitsemise struktuuri, ülesehitust, valitsemise ülesannete ja eesmärkide täitmist. Lisaks tuvastasid välishindajad, et spetsiifilisi valitsemisprotsesside auditeid, mis hõlmaks näiteks eetikaalaseid eesmärke, programme ja

tegevusi, ei ole teostatud. Samuti ei ole SAO hinnanud eraldiseisvate auditiga, kas organisatsiooni infotehnoloogia valitsemine toetab organisatsiooni strateegiaid ja eesmärkide saavutamist.

Samuti ei nähtunud välishindajate poolt testitud toimikutest¹⁶, et SAO oleks määratlenud, milliseid valitsemise komponente auditeeritakse ning läbiviidud audititest ei eristunud eraldi hinnangut valitsemisele.

Välishindajad leiavad, et SAO ei ole andnud eraldiseisvat ja/või eristatavat hinnangut valitsemise protsessidele, esineb täiendusvõimalusi SAO tegevustes valitsemise protsesside ülesehituse ja mõjususe hindamisel.

Risk: SAO ei ole suunanud piisavalt tähelepanu ja auditi ressursi valitsemise valdkonna auditeerimisele, mistõttu ei ole antud hinnangut ja tehtud asjakohaseid soovitusi valitsemise parendamiseks. On oht, et ministritel ja juhtkonnal puudub kindlustunne valitsemise protsesside ülesehituse ning mõjususe kohta.

Soovitus: Soovitame hinnata valitsemise struktuuri, ülesehitust ja mõjusust, võttes arvesse valitsemise, riskide juhtimise ja sisekontrolli omavahelisi suhteid.

Hinnatava kommentaar ja soovitus täitmise tähtaeg:

Soovitus on täidetud. Oleme koostanud tabeli (kinnitatud 06.01.2015, Raamistik hinnanguteks_valitsemine, riskijuhtimine, kontroll) mille oleme kasutusele võtnud alates 2015.a. II poolaastast.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajatel puudub tõendusmaterjal, et soovitus on rakendatud (asjakohane raamistik on kasutusele võetud) ning samuti esines puudus välishindamise ulatuses olnud ajaperioodil. Seega jäävad välishindajad tähelepanekus ja soovitusel toodud seisukohtade juurde.

Standard 2120 - Riskide juhtimine (OV)

9. Tähelepanek - Riskide juhtimine ministriumis ei ole dokumenteeritud ja süsteemne ning SAO ei ole eraldi hinnanud asutuse riskide juhtimise protsessi (Oluline)

Standard 2120 – Riskide juhtimine

Siseauditi üksus peab hindama riskide juhtimise protsesside mõjusust ning panustama nende täiustamisse.

Tõlgendus:

Riskide juhtimise protsesside mõjususe määratlemine on siseaudiitori hinnangust tulenev otsus, et:

- organisatsiooni eesmärgid toetavad organisatsiooni missiooni ja on sellega kooskõlas;

¹⁶ Aruanne nr 2014-8 „Aksiasele Eesti Post antav sihtotstarbeline toetus perioodiliste väljaannete edastamiseks maapiirkondades” ja aruanne nr 2014-7 „AS Tallinna Lennujaama toetus”.

- olulised riskid on tuvastatud ja hinnatud;
- riskide maandamise meetmed on kooskõlas organisatsiooni riskivalmidusega ja
- asjakohast informatsiooni riskide kohta, mis võimaldab personalil, juhtkonnal ja kõrgemal juhtorganil täita oma kohustusi, kogutakse ja edastatakse õigeaegselt.

Siseauditi üksus võib selle hinnangu toetamiseks koguda informatsiooni mitme töö käigus. Nende tööde tulemused annavad koos vaadatuna arusaama organisatsiooni riskide juhtimise protsessidest ning nende mõjususest.

Riskijuhtimise protsesse seiratakse kas juhtkonna pideva tegevuse, eraldi hindamiste või mõlema kaudu.

Välishindamise raames läbiviidud intervjuudest selgus, et dokumenteeritud riskide hindamine toimub vastavate õigusaktidega või juhenditega reguleeritud valdkondades (nagu näiteks tööohutus, kriisireguleerimine, samuti välisvahendid). MKM-i valitsemisala asutustest viiakse dokumenteeritud riskide hindamist läbi Tehnilise Järelevalve Ametis ja Maanteeametis. Samuti toimuvad MKM-is regulaarsed juhtkonna koosolekud ning tööplaani täitmist jälgitakse tööplaani Infosüsteemis (TPIS).

Samas puudub MKM-is terviklik ja dokumenteeritud MKM-i valitsemisala riskide juhtimise süsteem, kuigi asutuseülene riskijuhtimine võib toimuda jooksvalt igapäevategevuse käigus. Tulenevalt eeltoodust puudub kindlus, et MKM-is tuvastatakse, hinnatakse ja maandatakse riske terviklikult ning süsteemselt.

Täiendavalt ei ole välishindamise tööühmal andmeid, et SAO oleks eraldi hinnanud organisatsiooni¹⁷ riskide juhtimise protsessi, kuigi siseaudiitori aruande¹⁸ arvamusega hõlmatud ulatuses on saavutatud kindlustunne, et riskid on lähtuvalt sisekontrollisüsteemi olukorrast juhitud, kuigi MKM-is ei ole riskide juhtimise protsess dokumenteeritud ning süstematiseeritud. Samuti selgus intervjuust SAO juhatajaga, et SAO ei pea dokumenteeritud riskide hindamist MKM-i kontekstis võimalikuks ning vajalikuks. Seetõttu ei ole dokumenteerid ka nii SAO enda riskide hindamine kui ka SAO poolt läbiviidav organisatsiooni riskide hindamine (vt. ka tähelepanek nr 5).

Risk: Juhul, kui riskide juhtimise ja hindamise protsess ministeeriumis ei ole süsteemne ning SAO ei hinda riskide juhtimise protsessi, on oht, et riske ei suudeta teadlikult juhtida ja riskide realiseerumist ennetada.

Soovitus: Soovitame SAO-l hinnata oma organisatsiooni riskijuhtimise protsessi mõjusust (nt konsultatsiooniteenuste raames) ning teha juhtkonnale ettepanekuid riskijuhtimise süsteemi parendamiseks. Üheks riskide juhtimise protsessi süstematiseerimise ja dokumenteerimise mooduseks võib välishindamise töögrupi hinnangul olla riskide hindamise ja maandamistegevuste sidumine ja integreerimine tööplaani infosüsteemi tegevustesse ning eesmärkidesse.

Hinnatava kommentaar ja soovitusete täitmise tähtaeg:

MKM-s ei kasutata sellist (üleorganisatsiooniline riskide kaardistamine) juhtimisvõtet. Riske käsitletakse igas tegevusvaldkonnas eraldi koos selle valdkonna protsesside juhtimisega ja enne

¹⁷ Vt. Vabariigi Valitsuse 04.10.2012. a määruse nr 79 "Täidesaatva riigivõimu asutuse siseauditeerimise üldeeskiri" § 2 lõige 1 punkt 1.

¹⁸ „Arvamus sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta Majandus- ja Kommunikatsiooniministeeriumis“.

juhtimisotsuste vastuvõtmist. Suure üleorganisatsioonilise dokumenteeritud riskitabeli koostamist ei pea MKM-i juhtkond mõistlikuks, sest see ei aitaks tööprotsesse parandada. Juhtkond ei ole meilt soovinud saada konsultatsiooniteenust riskijuhtimise protsessi mõjususe kohta.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajatel hinnangul on süstematiseeritud ja dokumenteeritud üleorganisatsioonilise riskide juhtimise protsessi juurutamine oluline, et riske juhitaks teadlikult ja riskide realiseerumist ennetataks. Riskijuhtimise põhimõtetest võib saada täpsema ülevaate Rahandusministeeriumi finantskontrolli osakonna poolt 2013. a koostatud juhendmaterjalist „Riskijuhtimine - juhendmaterjal täidesaatva riigivõimu asutustele”¹⁹.

Standard 2210 - Töö eesmärgid (OV)

10. Tähelepanek - Puudub kontroll-jälg, kas auditite planeerimisetapis on kaardistatud ja hinnatud riske, mis oleks aluseks töö eesmärkide seadmisel (Oluline)

Standard 2210- Töö eesmärgid

Eesmärgid tuleb määratleda iga töö kohta.

Standard 2210.A1 – Siseaudiitorid peavad teostama vaatluse all oleva tegevusega seotud esialgse riskide hindamise. Töö eesmärkides peavad väljenduma selle hindamise tulemused.

Tegevusjuhised 2210-1 Töö eesmärgid

1. Siseaudiitorid kehtestavad töö eesmärgid, et käsitleda vaatlusaluse tegevusega seotud riske. Planeeritud tööde suhtes tulenevad ja arenevad eesmärgid nendest, mis identifitseeriti algses riskihindamise protsessis, millest tuletati aasta tööplaan. Tööplaaniväliste tööde suhtes kehtestatakse eesmärgid enne töö algust ja need peavad vastama konkreetsele probleemile, mis tingis töö teostamise.

Punkt 2- Riskide hindamist töö planeerimise etapis kasutatakse, et veel täpsemalt defineerida esialgseid eesmärgid ning tuvastada teisi võimalikke probleemseid valdkondi.

SAO siseauditi käsiraamatu punkti 4.3 alusel toimub riskide hindamine iga kindlustandva töö programmi koostamisel. Riskide hindamisse kaasatakse meeskonna liikmed. Riske hinnatakse, et tuvastada ja määratleda auditeeritavale valdkonnale omased spetsiifilised riskid, mis võivad ohustada eesmärkide täitmist. Riskide hindamise käigus selgitatakse välja objektiivne ning tagantjärele tõendatav auditi ulatus.

Riskide hindamine koosneb järgmistest etappidest:

- eesmärgi ja alaeesmärkide selgitamine;
- riskide määratlemine individuaalselt;
- riskide arutelu auditi meeskonna siseselt ning riskide koondamine;
- riskide olulisuse ning prioriteetsuse määratlemine.

¹⁹ Vt. <http://www.fin.ee/doc.php?107781>.

Auditi juht vormistab riskide hindamise tulemused „Auditi programmis“.

Välishindamise läbiviimisel tuvastasid hindajad, et kindlustandva töö nr 2014-8²⁰ planeerimisel ei ole SAO dokumenteerinud auditi programmis riskide hindamise läbiviimist ja tulemusi.

SAO edastas välishindajatele 3.09.2015. a e-kirja teel järgneva selgituse: „Iga kindlustandva töö ajendi ja küsimuste fikseerimine ongi riskide hindamine. Näiteks Eesti Posti auditi puhul oleks saanud keskenduda veel väga paljudele küsimustele, näiteks universaalse postiteenuse toetus, mida on varem korduvalt analüüsitud ja seetõttu polnud see riskantne. Meie jaoks on selline riskihinnang piisav“.

Välishindajate hinnangul ei ole SAO-s rakendatav praktika auditite planeerimisel (eesmärkide seadmisel) kooskõlas Standardiga ja SAO käsiraamatu punktiga 4.3 ning ei ole tuvastatav, mille alusel ja kuidas on auditi eesmärgid püstitatud. Ühtlasi ei ole töö ajendi ja küsimuste fikseerimine käsitletav riskide hindamisena, kuivõrd riskide hindamine tööplaani koostamisel või konkreetse töövõtu planeerimisel peaks olema eelkõige töö ajendi ja küsimuste kujunemise aluseks.

Risk: Auditite läbiviimisel ei pruugi siseaudiitorid keskenduda kõrge riskiastmega valdkondadele, kuivõrd riskide hindamist ei dokumenteerita tööplaani koostamise etapis (vt ka tähelepanek nr 5) ega ka konkreetse kindlustandva töö planeerimise faasis.

Soovitus: Soovitame SAO juhil tagada, et auditite planeerimisel viidaks siseaudiitorite poolt läbi riskide hindamine, mis omakorda väljenduksid auditi eesmärkide seadmisel ning dokumenteerida riskide hindamine auditi programmis. Juhul, kui (täiendav) riskide hindamine ei ole auditi planeerimise etapis enam vajalik, siis soovitame vastavad põhjused ja põhjendused dokumenteerida auditi programmis.

Hinnatava kommentaar ja soovitus täitmise tähtaeg:

Nõustume soovitusel. Tähtaeg 31.12.2016.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitusel rakendamise tähtajaga, kuivõrd nimetatud tegevust tuleb SAO mõjususe suurendamiseks rakendada koheselt ja jooksvalt.

Standard 2310 - Informatsiooni kindlakstegemine (OV)

Standard 2320 - Analüüs ja hindamine (OV)

Standard 2330 - Informatsiooni dokumenteerimine (OV)

²⁰ „AS-ile Eesti Post antav sihtotstarbeline toetus perioodiliste väljaannete edastamiseks maapiirkondades“.

11. Tähelepanek - SAO nõuandva töö „AS Tallinna Lennujaamale eraldatud toetus“ toimingu tööpaberis ei olnud piisavalt ja detailselt kirjeldatud, millele vastavust kontrolliti ning kuidas veenduti, et toetust on sihipäraselt kasutatud (Oluline)

Standard 2310 - Informatsiooni kindlakstegemine

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

Tõlgendus

Piisav informatsioon on faktiline, adekvaatne ja veenev juhul, kui kompetentne ja informeeritud isik jõuab informatsiooni kasutades audiitoriga samadele järeldustele. Usaldusväärne informatsioon on läbi asjakohaste tööalaste tehnikate omandatav parim informatsioon. Asjassepuutuva informatsioon toetab töölaseid tähelepanekuid ja soovitusi ning on kooskõlas töö eesmärkidega. Kasulik informatsioon aitab organisatsioonil oma eesmärke saavutada.

Standard 2320 - Analüüs ja hindamine

Siseaudiitorite järelduste ja töö tulemuste aluseks peavad olema asjakohased analüüsid ja hindamised.

Standard 2330 - Informatsiooni dokumenteerimine

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

Välishindamise raames testitud SAO nõuandva töö „AS Tallinna Lennujaamale eraldatud toetus“²¹ toimingu tööpaberis oli kirjeldatud, et töövõtu juht oli lugenud ja vaadanud läbi ning tutvunud osade töövõtu eesmärgi suhtes asjassepuutuvate dokumentidega. Samuti oli töövõtu juht toimingu tööpaberi andmetel kohtunud kahe AS Tallinna Lennujaama töötajaga. Täiendavalt sisaldas toimik töövõtu juhi e-posti kirjavahetust nõuandva töö läbiviimisega seotud küsimustes ning taustinfo ja tõendusmaterjalina erinevaid dokumente.

Samas ei ilmnunud toimingu tööpaberist ja nõuandva töö toimikust järgmised asjaolud või esinesid järgmised puudused:

1. Millele vastavust kontrolliti ning kuidas seda tehti?;
2. Kuidas veenduti toetuse sihipärase kasutamise kontrollimisel, et toetuse aruandlus oli korrektne ja vastas tegelikkusele?;
3. Kas tähelepanekutega katmata teemade osas olid tulenevalt töövõtu eesmärgist nõuded täidetud?;
4. Kohapealsetest toimingutest (sh intervjuudest ja avakoosolekust) puudus toimikus kontrolljälg (protokollid või tööpaberid).

Tulenevalt eeltoodust ei sisaldanud nõuandva töö „AS Tallinna Lennujaamale eraldatud toetus“ toimik piisavalt informatsiooni (sh detailseid toimingute kirjeldusi nõuandva töö alaeesmärkide lõikes), et toetada kõiki nõuandva töö järeldusi ja töö tulemusi. Kui siseaudiitorid ei dokumenteerinud olulist informatsiooni, ei ole võimalik teostada ka asjakohast järelevalvet siseaudiitorite töö üle (vt ka tähelepanek nr 12).

²¹ Nõuandev töö nr 2014-7.

Risk: Juhul, kui siseaudiitorid ei tee kindlaks töö eesmärkide saavutamiseks vajaliku piisava informatsiooni ja/või ei teosta vajalikke toiminguid (sh analüütilisi toiminguid), on oht, et siseaudiitorite järeldused ei ole asjakohased ja/või objektiivsed.

Soovitus: Soovitame tööde (ala)eesmärkide lõikes detailselt dokumenteerida töö eesmärkide saavutamiseks vajaliku informatsiooni (sh siseaudiitori toimingud, tõendusmaterjal jms).

Hinnatava kommentaar ja soovitus tähtsuse tähtaeg:

Nõustume soovitusel. Tähtaeg 31.12.2016.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitusel rakendamise tähtsusega, kuivõrd nimetatud tegevust tuleb SAO mõjususe suurendamiseks rakendada koheselt ja jooksvalt.

Standard 2340 – Järelevalve töö teostamise üle (OV)

12. Tähelepanek – SAO juhi järelevalve tööde üle ei ole alati piisav (Oluline)

2340 Järelevalve teostamine töö üle

Tööde üle tuleb teostada korrektset järelevalvet, et garanteerida eesmärkide saavutamine, tagada töö kvaliteet ja personali areng.

Tõlgendus

Nõutav järelevalve ulatus sõltub siseaudiitorite kogemusest ja asjatundlikkusest ning töö keerukusest. Üldine vastutus siseauditi üksuse poolt või talle tehtud töö järelevalve eest lasub siseauditi juhil, kuid ta võib määrata ülevaatus tegema sobiva kogemusega siseauditi üksuse liikme. Asjakohane järelevalve tõendusmaterjal peab olema dokumenteeritud ja säilitatud.

Tegevusjuhised 2340-1: Järelevalve teostamine töö üle

3. Kõik tööpaberid kuuluvad ülevaatusse, tagamaks, et need toetavad korrektselt aruandlust töö kohta ja et vajalikud audititoimingud on läbi viidud. Järelevalve teostamise tõenduseks on see, et ülevaatus järel varustab ülevaatus teostaja iga tööpaberi oma initsiaalide ja kuupäevaga. Teiste tehnikate hulka, mis annavad tõestust järelevalve teostamisest, kuuluvad tööpaberite ülevaatusse kohta kontrollnimekirja täitmine, memorandumide koostamine, kus on kirjeldatud ülevaatusse iseloom, ulatus ja tulemused, või tööpaberite hindamine ja aktsepteerimine elektrooniliste tööpaberite tarkvaras.

Välishindamise raames läbiviidud intervjuudest ja toimikutest selgus, et SAO juht teostab üldjuhul järelevalvet järgmistel juhtudel või viisidel:

1. Osakonna koosolekute raames, kus iga SAO töötaja annab muu hulgas aru oma tegevustest;
2. Osade auditite puhul osaledes auditites töögrupi liikmena auditi töös;
3. Läbi aruande projektide ülevaatusel:

4. Allkirjastades auditite või nõuandvate tööde sõltumatuse deklaratsiooni, nõuandva töö või auditi programmi, tööpaberid, protokollid, tähelepanekute koondtabelid ja auditite või nõuandvate tööde lõpparuanded.
5. Määrates lõppenud audititele kvaliteedikontrolli läbiviija.

SAO juhi järelevalve põhimõtted on muu hulgas kirjeldatud siseauditi käsiraamatu punktides 2.2 ja 12.

Samas tuvastati välishindamise käigus, et SAO juhi järelevalve auditite või nõuandvate tööde üle ei ole alati piisav, kuivõrd:

1. SAO nõuandva töö „AS Tallinna Lennujaamale eraldatud toetus“²² toimik ei sisaldanud piisavalt informatsiooni (sh detailseid toimingute kirjeldusi nõuandva töö alaeesmärkide lõikes), et toetada kõiki nõuandva töö järeldusi ja töö tulemusi (vt ka tähelepanek 11) ning seetõttu puudub kindlus, et SAO juht on teostanud piisavat järelevalvet töövõtu eesmärkide saavutamiseks teostatud toimingute üle, kuigi nimetatud töövõtu tööpaberid on SAO juhi poolt allkirjastatud;
2. SAO juht ei ole allkirjastanud SAO sõltumatu kinnitusega enesehindamise²³ töövahendeid;
3. Intervjuude käigus selgus, et aruande valmimise käigus toimub SAO juhi poolt intensiivsem järelevalveprotsess. Tööpabereid SAO juht allkirjastab, kuid väga põhjalikult ta neid läbi ei tööta ning SAO juht keskendub eelkõige lõpparuande usaldusväarsuse tagamisele, küsides vajadusel tehtud tähelepanekute osas juurde tõendusmaterjali. Ühtlasi peeti lõpparuande usaldusväarsust olulisemaks, kui vahedokumendi usaldusväarsust.

Täiendavalt selgus, et nõuandvate tööde osas kvaliteedi kontrolli läbiviijat ei määrata (SAO-l puudub ka vastav kontroll-leht), mille tõttu puudub nimetatud tööde puhul kindlus, et Standardeid ja siseauditi käsiraamatus toodud nõuete järgmist kontrollitakse (näiteks oli SAO käsiraamatus kehtestatud nõuandvatele töödele eraldi aruandluse vorm, mida nõuandva töö „AS Tallinna Lennujaamale eraldatud toetus“²⁴ puhul ei kasutatud). Samuti võivad osad SAO poolt määratud nõuandvad tööd olla kindlustandvate tööde tunnustega (vt. tähelepanek nr 1).

Risk: Juhul, kui SAO juhi järelevalve tööde teostamise üle ei ole piisav, on oht, et Standardeid ja siseauditi käsiraamatu nõudeid ei järgita ning seetõttu ei ole muu hulgas töö järeldused täpsed, asjakohased ja objektiivsed.

Soovitus: Soovitame SAO juhil tööde üle järelevalve teostamisel vaadata läbi ka siseaudiitorite koostatud tööpaberid, et tuvastada:

1. siseaudiitorite poolt läbiviidud toimingute piisavus ja põhjendatus;
2. siseaudiitorite poolt läbiviidud toimingute tulemusena koostatud järelduste põhjendatus ka nende töö (ala)eesmärkide suhtes, mille osas siseaudiitorid tähelepanekuid ei koostanud.

Samuti soovitame ka nõuandvate tööde puhul SAO-l veenduda, kas Standardeid ja siseauditi käsiraamatu nõudeid on järgitud.

²² Nõuandev töö nr 2014-7.

²³ Muud tööd nr 2015-3.

²⁴ Nõuandev töö nr 2014-7.

Hinnatava kommentaar ja soovitus täitmise tähtaeg:

Nõustume soovitusel. Tähtaeg 31.12.2016.

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitusel rakendamise tähtajaga, kuivõrd nimetatud tegevust tuleb SAO mõjususe suurendamiseks rakendada koheselt ja jooksvalt.

Standard 2410 - Aruandluse kriteeriumid (OV)

13. Tähelepanek - Tähelepanekute koostamisel ei ole alati järgitud tegevusjuhistes nõutud aruandluse kriteeriume (Oluline)

Standard 2410 - Aruandluse kriteeriumid

Aruandluses peavad olema toodud töö eesmärgid ja ulatus ning ka tehtud järeldused, soovitused ja tegevuskavad.

Tegevusjuhise 2410-1 Aruandluse kriteeriumid

Punkt 7- Töö käigus tehtud tähelepanekud ja soovitused tulenevad protsessist, kus võrreldakse kriteeriume (soovitavat olukorda) tingimusega (tegeliku olukorraga). Olenemata erinevuste esinemisest või mitteesinemisest, on siseaudiitoril olemas alus aruande ülesehitamiseks. Kui tingimused vastavad kriteeriumitele, võib olla asjakohane raporteerida rahuldavatest tulemustest.

Tähelepanekud ja soovitused põhinevad järgmistel tunnustel:

- kriteeriumid: standardid, meetmed või ootused, mida kasutatakse hindamise ja/või kinnitamise teostamisel (soovitav olukord);
- tingimus: faktilised tõendusmaterjalid, mida siseaudiitor kontrollimise käigus leidis (tegelik olukord);
- põhjus: oodatud ja tegelike tingimuste vahelise erinevuse põhjus;
- mõju: organisatsioonil ja/või teistel esinev risk tulenevalt sellest, et tingimus ei vasta kriteeriumitele (erinevuse mõju). Riski või sellele avatuse määra kindlakstegemisel võtavad siseaudiitorid arvesse mõju, mis nende tähelepanekutel ja soovitustel võib olla organisatsiooni tegevusele ja finantsaruannetele;
- tähelepanekute ja soovituste hulka võivad kuuluda ka kliendi saavutused, seotud küsimused ja toetatav informatsioon.

Tähelepanekute vormistuse ja sisu osas SAO käsiraamatus reeglid puuduvad.

Välishindamise toimingute käigus hinnatud aruannetes²⁵ tuvastati järgmised puudused:

²⁵ Aruanne nr 2014-8 „Aksiaseltsile Eesti Post antav sihtotstarbeline toetus perioodiliste väljaannete edastamiseks maapiirkondades” ja aruanne nr 2014-7 „AS Tallinna Lennujaama toetus”

1. **Tähelepanekute kriteeriumite seadmisel esines ebatäpsusi.** Näiteks auditi nr 2014-8 (MKM sideosakonnale edastatud aruanne) tähelepanekud nr 1.1 ja 2.3. Tähelepaneku nr 1.1 osas on kriteeriumiks märgitud *“korraliku seaduse seletuskirja mõte on piisavalt selgelt lahti kirjutada ja selgitada seadusandja tahet”*. Välishindajate hinnangul oleks vastava tähelepaneku kontekstis korrektsem viidata Justiitsministeeriumi poolt välja antud normitehnika käsiraamatu 3. peatükile, milles on toodud seletuskirja koostamise juhised. Tähelepaneku nr 2.3 raames ei ole kriteeriumi seatud. Välishindajate hinnangul saaks tähelepaneku kriteerium olla seotud aruannete edastamise kohustuse nõudega MKM ja AS-i Eesti Post lepingust tulenevalt. Nõuandva töö nr 2014-7 aruande tähelepaneku nr 2.2 kriteerium puudub. Välishindajate hinnangul oleks vastava tähelepaneku kontekstis korrektsem viidata riigieelarve seaduse § 55-le, kuivõrd MKM kui toetuse andja peab tagama, et saadud vahendeid kasutatakse ainult vahendite andja määratud otstarbel. Üheks tagamise viisiks ja eelduseks saab olla asjakohase toetuse kasutamise aruandluse olemasolu;
2. **Tähelepaneku tingimuse ehk olemasoleva olukorra kirjeldamisel esineb täiendusvõimalusi.** Näiteks auditi nr 2014-8 (AS Eesti postile edastatud aruanne) tähelepanek nr 1.1 raames on olemasoleva olukorra kirjeldus²⁶ liialt üldine ning ei selgu, millises osas ning millises ulatuses esinevad tähelepaneku sisuks olevas aruandluses vead;
3. **Tähelepanekutes puudub valdavalt oodatud ja tegelike tingimuste vahelise erinevuse põhjus.** Näiteks auditi nr 2014-8 (AS Eesti postile edastatud aruanne) raames on põhjus tuvastatav vaid tähelepanekust nr 1.1, teiste tähelepanekute osas ega MKM sideosakonnale edastatud aruandes esitatud tähelepanekutes ei ole põhjust eraldi välja toodud. Samuti ei ole erinevuse põhjused tuvastatavad Nõuandva töö nr 2014-7 aruande tähelepanekutes nr 2.3 ja 2.5;
4. **Tähelepanekud ei sisaldanud alati riski ja/või mõju.** Näiteks auditi nr 2014-8 (MKM sideosakonnale edastatud aruanne) tähelepanekute nr 1.1, 2.1, 2.2, 3.1 raames ei olnud riski ja/või mõju sõnastatud. Samuti ei ole risk ja mõju tuvastatavad Nõuandva töö nr 2014-7 aruande tähelepanekutes nr 2.3 ja 2.5.

Risk: Juhul, kui auditi aruannete koostamisel ei järgita kehtestatud nõudeid, ei saa aruande lugeja vajalikku ning ülevaatlikku infot, mis sisekontrollisüsteemide, riskide juhtimise või valitsemise parendamise kontekstis vajalik olla.

Soovitus: Soovitame auditi aruannete vormistamisel järgida Standardites ja tegevusjuhistes kehtestatud nõudeid ning vajadusel täiendada SAO käsiraamatut tähelepaneku ülesehituse nõuete osas.

Hinnatava kommentaar ja soovitus täitmise tähtaeg:

Nõustume soovitusel. Tähtaeg 31.12.2016.

²⁶ „Auditi toimingute käigus tõdesid audiitorid, et käsitsi andmete sisestamisel ja päringute tegemisel esineb ebatäpsusi, mis kanduvad edasi aruannetesse. Kogemused näitavad, et kui andmete sisestamine ja päringute tegemine toimub käsitsi, siis on alati võimalik vigade tekkimine, mida aitavad tõhusalt vältida andmetekogujad, ribakoodilugejad, andmete automaatsed ülekanded ning andmebaasidesse sisseehitatavad kontrollimehhanismid.“

Välishindajate täiendav kommentaar:

Välishindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitusel rakendamise tähtajaga, kuivõrd nimetatud tegevust tuleb SAO mõjususe suurendamiseks rakendada koheselt ja jooksvalt.

2420 – Aruandluse kvaliteet (ÜV)

14. Tähelepanek – SAO nõuandva töö „AS Tallinna Lennujaamale eraldatud toetus“ aruanne ei olnud alati selge ja lakooniline (Väheoluline)

Standard 2420 - Aruandluse kvaliteet

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

Tõlgendus: Täpne aruandlus on vigade ja moonutusteta ning faktitäpne. Objektiivne aruandlus on õiglane, erapooletu ja moonutusteta ning kõikide asjaomaste faktide ja asjaolude õiglase ja tasakaalustatud hinnangu tulemus. Selge aruandlus on hõlpsasti arusaadav ja loogiline, väldib tarbetut tehnilist keelt ning esitab kogu olulise ja asjakohase informatsiooni. Lakooniline aruandlus on teemakeskne ja selles välditakse mittevajalikku viimistlust, ülearuseid üksikasju, tarbetuid andmeid ja paljusõnalisust. Konstruktiivne aruandlus on selline, mis oma sisu ja tooniga aitab tellijat ja organisatsiooni ning viib parendustegevusteni seal, kus vaja. Aruandlus on täielik, kui sellest ei ole midagi sihtrühma jaoks olulist välja jäetud ning see hõlmab kogu olulist ja asjakohast infot ning tähelepanekuid järelduste ja soovitusel toetuseks. Õigeaegne aruandlus on probleemi olulisusega võrreldes asjakohane ning otstarbekas ja võimaldab teha juhtkonnal korrektiive.

Välishindamise toimingute käigus tuvastati, et SAO nõuandva töö „AS Tallinna Lennujaamale eraldatud toetus“²⁷ aruandes ei ole järgitud alati **selguse põhimõtet**, kuivõrd aruanne ei ole osaliselt hõlpsasti arusaadav ja loogiline.

Samuti on tähelepanekutes toodud välja täiendavaid probleeme, mis ei kajastunud aruande lühiülevaates ja tähelepanekute pealkirjades ja mis ei ole tähelepanekute põhiprobleemiga otseselt seotud

Täiendavalt ei ole nõuandva töö aruandes järgitud **lakoonilisuse põhimõtet**.

Risk: Juhul, kui aruanne ei ole selge ja lakooniline, on oht, et aruande lugeja ei saa hõlpsasti aru siseaudiitorite poolt välja toodud probleemide olemusest või muudest seisukohtadest.

Soovitus: Soovitame tööde aruannete koostamisel muu hulgas järgida, et tööde aruanded oleksid selged ja lakoonilised.

Hinnatava kommentaar ja soovitusel täitmise tähtaeg:

Nõustume soovitusel. Tähtaeg 31.12.2016.

Antud tähelepanekus on kajastatud asutuse siseseks kasutamiseks mõeldud informatsiooni ja seetõttu palume seda aruande punkti sellisel kujul mitte avalikustada.

²⁷ Nõuandev töö nr 2014-7.

Välisindajate täiendav kommentaar:

Välisindajad ei nõustu hinnatava väljatoodud soovitusel rakendamise tähtajaga, kuivõrd nimetatud tegevust tuleb SAO mõjususe suurendamiseks rakendada koheselt ja jooksvalt. Ühtlasi muutsid välisindajad lähtuvalt hinnatava kommentaarist tähelepaneku üldistuse astet jättes välja detailsed olukorra kirjeldused. Tähelepanekus toodud asjaolude detailsed kirjeldused kajastusid käesoleva aruande projektis.

Lisa 1. Kokkuvõtte Standarditele vastavuse hindamisest

Standarditele vastavuse hindamine ja hindamiskategooriad

Hinnangu andmisel lähtuti IIA kvaliteedi hindamise käsiraamatust, milles esitatud hindamiskategooriad on järgmised:

- **Üldiselt vastavuses** (edaspidi ÜV) – SAO asjaomased struktuurid, reeglid ja protseduurid ning samuti ka protsessid, mille puhul neid rakendatakse, on vastavuses üksiku Standardi või eetikakoodeksi elemendiga kõigis olulistest aspektides. Alajaotuste ja põhikategooriate osas tähendab see üldist vastavust enamikule üksikutele Standarditele või eetikakoodeksi elementidele ja osalist vastavust ülejäänud jaotuses sisalduvatele üksikutele Standarditele.
- **Osaliselt vastavuses** (edaspidi OV) – SAO teeb pingutusi, et jõuda vastavusse üksiku Standardi, Standardite alajaotuse, põhikategooria või eetikakoodeksi elemendiga, kuid ei ole selles osas kõiki peamisi eesmärke saavutanud. Tavaliselt eksisteerivad märkimisväärsed võimalused Standardeid või eetikakoodeksit paremini rakendada või paremini saavutada SAO eesmärke. Mõned leitud puudustest võivad olla väljaspool SAO kompetentsitaset ja võivad tipneda soovitustega tippjuhtkonnale või nõukogule.
- **Ei ole vastavuses** (edaspidi EV) – SAO kas ei ole üksikust Standardist, Standardite alajaotusest, põhikategooriast või eetikakoodeksi elemendist teadlik, ei tee pingutusi nendega vastavuses olemiseks või ei suuda saavutada paljusid või ühtegi seatud eesmärkidest. Need vead ja puudused omavad enamasti märkimisväärset negatiivset mõju SAO mõjususele ja selle potentsiaalile asutuse jaoks lisaväärtust anda. Samuti võivad need endast kujutada olulisi parendusvõimalusi sh ka tippjuhtkonna või nõukogu tegevuses.

ÜLDINE HINNANG	ÜV	OV	EV
TUNNUSSTANDARDID 1000-1300	ÜV	OV	EV
1000 Eesmärk, õigused, kohustused ja vastutus	ÜV	OV	EV
1010 Siseauditeerimise definitsiooni, eetikakoodeksi ja Standardite tunnustamine põhimääruses	ÜV	OV	EV
1100 Sõltumatus ja objektiivsus	ÜV	OV	EV
1110 Organisatsiooniline sõltumatus	ÜV	OV	EV
1111 Otsene suhtlus kõrgema juhtorganiga	ÜV	OV	EV
1120 Individuaalne objektiivsus	ÜV	OV	EV
1130 Sõltumatuse või objektiivsuse kahjustamine	ÜV	OV	EV
1200 Asjatundlikkus ja nõutav ametialane hoolsus	ÜV	OV	EV
1210 Asjatundlikkus	ÜV	OV	EV
1220 Nõutav ametialane hoolsus	ÜV	OV	EV
1230 Jätkuv ametialane areng	ÜV	OV	EV
1300 Kvaliteedi tagamise ja täiustamise programm	ÜV	OV	EV

1310 Nõuded kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmile	ÜV	OV	EV
1311 Sisemine hindamine	ÜV	OV	EV
1312 Välishindamine	ÜV	OV	EV
1320 Aruandlus kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi kohta	ÜV	OV	EV
1321 Väljendi "vastavuses siseauditeerimise Standarditega" kasutamine	ÜV	OV	EV
1322 Mittevastavuse avaldamine	ÜV	OV	EV

TEGEVUSSTANDARDID 2000-2600	ÜV	OV	EV
------------------------------------	----	----	----

2000 Siseauditi üksuse juhtimine	ÜV	OV	EV
2010 Planeerimine	ÜV	OV	EV
2020 Teavitamine ja kinnitamine	ÜV	OV	EV
2030 Ressursside juhtimine	ÜV	OV	EV
2040 Poliitika ja protseduurid	ÜV	OV	EV
2050 Koordineerimine	ÜV	OV	EV
2060 Aruandlus tippjuhtkonnale ja kõrgemale juhtorganile	ÜV	OV	EV
2070 Väline teenuseosutaja ning organisatsiooni vastutus siseauditeerimise eest		N/A ²⁸	

2100 Töö iseloom	ÜV	OV	EV
2110 Valitsemine	ÜV	OV	EV
2120 Riskijuhtimine	ÜV	OV	EV
2130 Kontroll	ÜV	OV	EV

2200 Töö planeerimine	ÜV	OV	EV
2201 Asjaolud, millega tuleb planeerimisel arvestada	ÜV	OV	EV
2210 Töö eesmärgid	ÜV	OV	EV
2220 Töö ulatus	ÜV	OV	EV
2230 Ressursside määramine töö jaoks	ÜV	OV	EV
2240 Tööprogramm	ÜV	OV	EV

2300 Töö teostamine	ÜV	OV	EV
2310 Informatsiooni kindlakstegemine	ÜV	OV	EV
2320 Analüüs ja hindamine	ÜV	OV	EV
2330 Informatsiooni dokumenteerimine	ÜV	OV	EV
2340 Järelevalve teostamine töö üle	ÜV	OV	EV

2400 Tulemuste aruandlus	ÜV	OV	EV
2410 Aruandluse kriteeriumid	ÜV	OV	EV
2420 Aruannete kvaliteet	ÜV	OV	EV
2421 Vead ja kajastamata jätised	ÜV	OV	EV
2430 Väljendi „läbi viidud vastavuses siseauditeerimise Standarditega“ kasutamine	ÜV	OV	EV
2431 Töö mittevastavuse avaldamine	ÜV	OV	EV
2440 Tulemuste levitamine	ÜV	OV	EV
2450 Koondarvamus	ÜV	OV	EV

²⁸ Siseauditi üksuseks ei ole väline teenuseosutaja, mistõttu Standard SAO-le ei kohaldu.

2500 Seire teostamine	ÜV	OV	EV
2600 Otsus tippjuhtkonnapoolse riskide aktsepteerimise kohta	ÜV	OV	EV
EETIKAKOODEKS	ÜV	OV	EV