
Sisekontrollisüsteemi hindamine

Juhendmaterjal täidesaatva riigivõimu
asutustele

Sisekontrolli koordineerimise talitus
Finantskontrolli osakond
Rahandusministeerium

DETSEMBER 2011

SISUKORD

| | |
|--|----|
| Sisukord | 1 |
| Sissejuhatus | 2 |
| 1. Sisekontrollisüsteemi hindamise põhimõtted | 3 |
| 1.1 Õigusaktidest tulenevad nõuded | 3 |
| 1.2 Rahvusvahelistest siseauditeerimise standarditest tulenevad põhimõtted | 4 |
| 2. Siseauditi juhi arvamus sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta | 5 |
| 3. Sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse hindamise eeldused | 7 |
| 3.1 Riskide hindamine ja haldamine | 8 |
| 3.2 Auditiuniversum | 8 |
| 3.3 Kindlustandvate tegevuste kaardistus | 9 |
| 3.4 Siseauditeerimise strateegiline plaan | 10 |
| 3.5 Siseauditi üksuse tööplaan | 10 |
| 4. Sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse hindamine | 11 |
| 4.1 Sisekontrollisüsteemi hindamine | 11 |
| 4.2 Sisekontrollisüsteemi enesehindamine | 12 |
| 4.4 Eraldiseisvate hinnangute liitmine koondarvamuseks | 16 |
| 5. Asutuse juhi hinnang sisekontrollisüsteemi kohta | 17 |
| Kasutatud allikad | 18 |
| Lisad | 19 |
| Lisa 1 Auditiuniversumi, riskianalüüsi ja kindlustandvate tegevuste kaardistamise seosed | 19 |
| Lisa 2 Siseaudiitori aruanne | 20 |
| Lisa 3 Sisekontrollisüsteemi küpsusmudeli projekti näidis (<i>Internal Control Maturity Model</i>) | 21 |

SISSEJUHATUS

Igal asutusel on eesmärgid, mida tahetakse saavutada ja samuti riskid, mis takistavad nende eesmärkide saavutamist. Püstitatud eesmärkide saavutamise toetamiseks rakendavad asutused valitsemise ja riskijuhtimise protsesse ning sisekontrollisüsteemi.

Kontrollimine on tegevus, mille abil hinnatakse tulemuste vastavust kavandatule. Kontrollimine peab avastama eesmärkidest hälvimise ja looma eeldused nende kõrvalekallete korrigeerimiseks. Kontrollimise objektiks on inimese tegevus ning kontrollimine on vahend eesmärkide saavutamiseks, mitte eesmärk omaette. Tänapäevases käsitluses on kontrolli eesmärk ennetada riske ja kaotusi. Selleks rakendatakse sisekontrollimeetmeid, mis moodustavad sisekontrollisüsteemi. Kvaliteetsema sisekontrollisüsteemi abil on võimalik vähendada vigade, pettuste ja ebaseaduslike tegevuste ohtu.

Kui asutus on rakendanud sisekontrollisüsteemi, tuleb selle toimimist ajas pidevalt seirata. Lisaks võib olla kehtestatud nõue hinnata sisekontrollisüsteemi toimimist perioodiliselt ning nii siseauditi juht kui asutuse juht võivad olla aruandekohustuslikud sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse osas.

Juhtkonnal kulub sisekontrollisüsteemi ülevaatamisele ja arendamisele väga palju aega, mida neil enamasti ei ole. See on üks põhjus, miks juhtkonnal on vaja siseauditi üksust. Siseauditi üksus on sõltumatu hindaja, kes vaatab üle juhtkonna rakendatud sisekontrollimeetmed, et kinnitada sisekontrollisüsteemi toimimist ja tulemuslikkust.

Käesolev juhendmaterjal keskendub sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse hindamisele ning on seotud juhendmaterjalidega „Sisekontrollisüsteemi ühtsed kriteeriumid“ ja „Sisekontrollisüsteemi rakendamine“.

Juhendmaterjal on mõeldud kasutamiseks suunava abimaterjalina eeskätt siseaudiitoritele kui sisekontrollisüsteemi peamistele hindajatele, kuid ka juhtidele mõistmaks sisekontrollisüsteemi hindamise vajalikkust.

Juhendmaterjal annab teoreetilise ülevaate sisekontrollisüsteemi hindamise olemusest ja pakub võimalikke lahendusi sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse kohta koondhinnangu andmiseks.

Juhendmaterjali eesmärk on lahti mõtestada sisekontrollimeetmete ja -süsteemi hindamise põhimõtted ning pakkuda asutuste juhtidele ja siseaudiitoritele tuge sisekontrollisüsteemi hindamise süsteemi välja töötamisel oma asutuses.

Kuna üks lähenemine ei sobi kõikidele täidesaatva riigivõimu asutustele, ei ole võimalik juhendmaterjalina ette anda kõikehõlmavat ja otse rakendatavat hindamismudelit. Seetõttu peaks iga ministeerium töötama välja tema vajadustele vastava meetodika ja rakendama seda valitsemisalas tervikuna.

1. SISEKONTROLLISÜSTEEMI HINDAMISE PÕHIMÕTTED

1.1 ÕIGUSAKTIDEST TULENEVAD NÕUDED

Sisekontrollisüsteemi rakendamise kohustus valitsusasutustes ja valitsusasutuste hallatavates riigiasutustes (*edaspidi asutus*) tuleneb vabariigi valitsuse seadusest.

Vabariigi valitsuse seaduse (VVS) § 92¹ kohaselt on sisekontrollisüsteem valitsusasutuse ja valitsusasutuse hallatava riigiasutuse juhtimisel rakendatav seaduslikkusele ja otstarbekusele suunatud terviklik abinõude kompleks, mis võimaldab tagada:

- 1) õigusaktidest kinnipidamise;
- 2) vara kaitstuse raiskamisest, ebasihipärasest kasutamisest, ebakompetentsest juhtimisest ja muust sarnasest tingitud kahju eest;
- 3) asutuse tegevuse otstarbekuse asutuse ülesannete täitmisel;
- 4) asutuse tegevusest tõese, õigeaegse ja usaldusväärse informatsiooni kogumise, säilitamise ja avaldamise.

§ 92¹ lõike 2 kohaselt rakendab sisekontrollisüsteemi ja vastutab selle tulemuslikkuse eest valitsusasutuses ja valitsusasutuse hallatavas riigiasutuses asutuse juht.

VVS § 49 lõige 1 punkti 13¹ kohaselt tagab minister vastava ministeeriumi juhina sisekontrollisüsteemi rakendamise ministeeriumis ja ministeeriumi valitsemisalas olevates valitsusasutustes ning valitsusasutuste hallatavates riigiasutustes.

VVS § 73 lõike 1 kohaselt tagab ameti ja inspeksiooni peadirektor sisekontrollisüsteemi rakendamise ametis ja inspeksioonis.

VVS § 84 kohaselt tagab maavanem sisekontrollisüsteemi rakendamise maavalitsuses ja maavalitsuse haldamisel olevates riigiasutustes.

Sisekontrollisüsteemi hindamisel on oluline roll siseauditi üksusel. Siseaudiitori kutsetegevust reguleerib audiitortegevuse seadus (AudS). AudS § 96 lõike 4 kohaselt on siseaudiitori kutsetegevuse üheks objektiks sisekontroll kui süsteem, samal ajal analüüsitakse sisekontrolli kui protsessi tõhusust ja hinnatakse selle vastavust õigusaktides sätestatud nõuetele.

VVS § 92² lõige 4 sätestab, et kui ministeeriumis või Riigikantselis on moodustatud siseaudiitori kutsetegevuse alaste ülesannete täitmiseks asjaomane ametikoht või on loodud asjaomane struktuuriüksus, esitab ametnik või struktuuriüksuse juht enne majandusaasta aruande ministri või riigisekretäri poolt kinnitamist siseaudiitori aruande, milles avaldab arvamust sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta.

AudS § 73 kohaselt on siseaudiitori aruanne dokumendina vormistatud siseaudiitori kutsetegevuse aruanne, milles siseaudiitor avaldab oma kutsetegevuse objekti kohta kutsetegevusega omandatud kindlust väljendava arvamuse või muu kokkuvõtte. § 71 lõike 2 kohaselt on siseauditis siseaudiitori eesmärgiks võimaldada kogutud tõendusmaterjali põhjal siseaudiitori **aruandes avaldada** ettenähtud kasutajale **üldistavas jaatavas** või **eitavas vormis arvamust**.

Rahandusministeeriumi pädevuses on VVS kohaselt täidesaatva riigivõimu asutuste sisekontrollisüsteemi rakendamise koordineerimine ja analüüsimine.

1.2 RAHVUSVAHELISTEST SISEAUDITEERIMISE STANDARDITEST TULENEVAD PÕHIMÕTTED

Siseauditeerimise definitsiooni kohaselt aitab siseauditeerimine kaasa asutuse eesmärkide saavutamisele kasutades süsteemset ja korrakohast lähenemist hindamaks ja täiustamaks riskide juhtimise, kontrolli ja valitsemisprotsesside mõjusust.

Standardi 2100 „Töö iseloom“ kohaselt peab siseauditi üksus hindama valitsemise, riskide juhtimise ja kontrolli protsesse ning aitama kaasa nende parandamisele, kasutades süstemaatilist ja korrakohast lähenemist.

Standardi 2130 „Kontroll“ kohaselt peab siseauditi üksus abistama asutust mõjusate kontrollide säilitamisel, hinnates nende mõjusust ja tõhusust ning soodustades nende jätkuvat täiustamist.

Standard 2130.A1 - Siseauditi üksus peab hindama asutuse valitsemist, tegevust ja infosüsteeme puutuvaid riske hõlmavate kontrollide adekvaatsust ja mõjusust võttes arvesse:

- finants- ja tegevusalase informatsiooni usaldusväärsust ja täielikkust;
- tegevuse ja programmide mõjusust ja tõhusust;
- vara kaitset ja
- vastavust seadustele, regulatsioonidele, poliitikatele, protseduuridele ja lepingutele.

Standard 2130.C1 – Siseaudiitorid peavad kasutama nõuandvate tööde käigus omandatud teadmisi kontrollide osas asutuse kontrollimeetmete hindamises.

Iga töö (auditi) kohta tuleb määratleda eesmärgid (standard 2210) ning töö eesmärkide täitmiseks kehtestada piisav ulatus (standard 2220). Töö teostamisel peavad siseaudiitorid töö eesmärkide saavutamiseks kindlaks tegema, analüüsima, hindama ja dokumenteerima piisavalt informatsiooni (standard 2300). Oma töö tulemused peavad siseaudiitorid edastama (standard 2400). Lõplik aruanne töö tulemuste kohta peab sisaldama siseaudiitori arvamust. Siseaudiitorid annavad erineva määraga kindlust asutuse vastavate tegevuste ja funktsioonide riskijuhtimise protsessi ja sisekontrollisüsteemi mõjususe kohta.

Töövõtu tasemel väljastatud arvamused võivad olla hinded, järeldused või muud tulemuste kirjeldused. Kui siseauditi juhil (siseaudiitoril) on kohustus anda koondarvamus (standard 2450), siis peab see arvesse võtma juhtkonna, asutuse juhi ja teiste osapoolte ootusi ning olema toetatud piisava, usaldusväärse, asjakohase ja kasuliku tõendusmaterjaliga.

Aruandlus peab standardi 2450 tõlgenduse kohaselt sisaldama:

- ulatust, kuhu kuulub ka ajaperiood, mille kohta arvamus antakse;
- ulatuse piiranguid;
- kõigi asjakohaste projektidega seotud kaalutlusi, sealhulgas tuginemist teistele kindluseandjatele;
- riski- või kontrolliraamistikku või muid kriteeriume, mida kasutati koondarvamuse andmise alusena ja
- koondarvamust, otsust või järeldust, milleni jõuti.

Negatiivse (*unfavorable*) koondarvamuse põhjused peavad olema välja toodud.

2. SISEAUDITI JUHI ARVAMUS SISEKONTROLLISÜSTEEMI RAKENDAMISE JA SELLE TULEMUSLIKKUSE KOHTA

Vabariigi valitsuse seadusega on ministriumite ja Riigikantselei siseauditi juhtidele pandud kohustus anda arvamus sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta. **Kui ei ole kokku lepitud teisiti, eeldatakse siseauditi juhilt positiivset kinnitust (*positive assurance*) ehk põhjendatud kindlustunnet (*reasonable assurance*) andva arvamuse andmist.** Põhjendatud kindlustunde andmine paneb siseauditi juhile palju kohustusi ja seda ei tohiks liiga kergekäeliselt eesmärgiks seada.

Siseauditi juhi arvamus peaks hõlmama riigiraamatupidamiskohustuslase sisekontrollisüsteemi tervikuna. Siseauditi juht peab kaaluma teiste kindlustunde tööle ning juhtkonna enesehinnangule tuginemise võimalikkust.

Siseauditi üksus viib oma igapäevase töö käigus läbi auditeid peamiselt kõrge riskitasemega valdkondades või protsessides. Protsessipõhiselt läbiviidud auditid on heaks baasiks koondarvamuse andmisel, kuid ei pruugi üksi piisavad olla. Makrotasandi hinnangu andmise eelduseks on planeerida ja seirata audititega kaetust, et tagada piisav tõendusmaterjal arvamuse andmiseks ja audititulemuste asutuseüleseks tõlgendamiseks.

Siseauditi juht peab asutuse juhi ja juhtkonnaga kokku leppima nõuded ja ootused siseauditi juhi arvamusele, sh ka kindlustunde taseme, mida siseauditi üksuselt oodatakse. Arutelu peab hõlmama:

- millist väärtust siseauditi juhi arvamus sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse kohta annab ning miks sellist arvamust vaja on;
- arvamuse andmise aeg ja arvamuse tüüp;
- millist ajavahemikku või ajahetke arvamus katab;
- arvamuse ulatust (näiteks kas arvamus on piiratud finantsaruandluse, tegevuskontrollide või õigusaktidele vastavuse hindamisega);
- kriteeriume, mida arvamuse andmisel kasutatakse;
- kuidas toimub üksikauditite tulemuste koondamine;
- ning kes on siseauditi juhi aruande võimalikud tarbijad.

Kui juhtkonnaga eeltoodud küsimustes arutelu ei toimu, sõnastab siseauditi juht need ise ning edastab vastava info juhtkonnale.

Ministriumite ja Riigikantselei siseauditi juht esitab asutuse juhile ja juhtkonnale enne riigiraamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruande kinnitamist aruande, milles ta avaldab arvamuse sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta. Sisekontrollisüsteemi tulemuslikkus tähendab heade tulemuste saavutamist ehk sisekontrollisüsteemi eesmärkide saavutamist.

Siseauditi juhi antav arvamus peab põhinema piisaval tõendusmaterjalil, mis on saadud auditite ning teiste kindlustandvate tegevuste pakkujate töö kaudu, sh peab siseauditi juht hindama riske, mis kaasnevad teiste tööle tuginemisega. Samuti tuleb hinnata teiste kindlustandvate tegevuste pakkujate kompetentsust, kvalifikatsiooni, sõltumatust ja objektiivsust ning töövõtteid, et veenduda kasutatava informatsiooni usaldusväärsuses. Teiste kindlustandvate tegevuste pakkujate tööle tuginemise põhimõtted on toodud Rahvusvaheliste Kutsetegevuse Raampõhimõtete (IPPF) koosseisu kuuluvas tegevusjuhises 2050-3 „Tuginemine teiste kindlustandvate tegevuste pakkujate tööle“.

Makrotasandi arvamuse andmine on keeruline ning ressursimahukas ülesanne. Makroarvamuse andmine eeldab siseauditi üksuselt üksikauditite koondamise ja tõlgendamise meetodika välja töötamist.

Arvestades asutuste ja riigiraamatupidamiskohustuslaste suurusega, oleks enamikel juhtudel vajalik ka **juhtkonna enesehindamiste läbiviimine** (vt 4.2). Enesehindamise tulemused tuleb dokumenteerida ja edastada siseauditi üksusele. Siseauditi üksus peab valideerima juhtkonna enesehinnangu ning võtma juhtkonna hinnangut arvesse oma riskihinnangus ja planeerimisel. Juhtkonna enesehinnangule saab siseauditi juht tugineda siiski vaid ulatuses, mille osas siseaudiitorid on enesehindamise protsessi tulemusi kinnitanud (valideerinud) või võrrelnud läbiviidud auditite tulemusi enesehinnangu tulemustega.

Arvamuse andmiseks peavad olema kehtestatud kriteeriumid. Kriteeriumid peavad olema asjakohased, usaldusväärsed, neutraalsed ja terviklikud. Kokku lepitud kriteeriumite vastu hinnatakse

tegelikke tulemusi. Rakendatavad kriteeriumid tuleb läbi arutada ka juhtkonna ja asutuse juhiga, kes peavad kriteeriumitest aru saama ja neid aktsepteerima.

Hindamiskriteeriumite määratlemisel peab siseauditi juht selgeks tegema, kas asutuses on kehtestatud põhiprintsiibid, mis loovad sobiva valitsemise, riskijuhtimise ja sisekontrollisüsteemi rakendamise praktika. Sisekontrollisüsteemi seisukohast tähendab see seda, et asutuses on soovi korral valitud ja rakendatud sobiv sisekontrolliraamistik ning juhtkond on kindlaks määranud riskivalmiduse piirid ning oma tegevuses arvestatakse hea valitsemise põhimõtetega. Need põhiprintsiibid annavad raamid, millest lähtudes saab siseaudiitor teha järeldusi ja anda arvamust. Vastasel juhul võib siseauditi juht kaaluda arvamuse andmata jätmist.

Siseaudiitori arvamuse koostamise põhimõtted

Siseauditi juht peab siseauditite, nõuandva töö ja muu asjakohase informatsiooni (enesehindamiste ja teiste kindlustunde andjate töö) ülevaatamise tulemuste alusel kujundama oma **professionaalse arvamuse** auditi objekti kohta. Siseauditi juhi kui **siseaudiitori arvamuse** on siseaudiitori aruandes ettenähtud kasutajale avaldatud arvamuse auditi objekti kohta.

Siseauditi juhi arvamuse asutuse poliitikate, protseduuride ja protsesside kohta toetamiseks valitsemist, riskijuhtimist ja sisekontrollisüsteemi tuleb anda kirjalikus vormis.

Siseauditi juht saab oma arvamusega anda põhjendatud (positiivset) või piiratud (negatiivset) kindlustunnet. **Põhjendatud kindlustunne** on kõrgeim kindlustunde aste. Audiitor väljendab põhjendatud kindlustunnet andvas aruandes oma selge seisukoha auditi objekti kohta. Samuti võtab audiitor vastutuse läbiviidud töö ulatuse ja tõendusmaterjali piisavuse osas.

Üldjuhul saab siseauditi juht anda piiratud ulatuses makrotasandi arvamuse. Reaalselt ei ole mõistlik ega otstarbekas selline töö maht, mis võimaldaks kõik valdkonnad arvamusega katta. Kuid piiratud ulatuses makrotasandi arvamuse andmine ei saa selguda nõ tagantjärele, vaid planeerimise etapis. Arvamuse andmise oluline eeldus on, et töö ulatus on kindlaks määratud.

Siseauditi juhi aruanne peab rõhutama sisekontrollisüsteemi olulisust asutuse eesmärkide saavutamisel. Samuti peab aruanne kirjeldama siseauditi üksuse poolt teostatud tööde ulatust ja iseloomu ning teistele kindlustandvate tegevuste teostajatele tuginemise ulatust ja iseloomu arvamuse kujundamisel.

Arvamuse avaldamisel kasutatakse sageli ka klassifitseerimist. Arvamuse sõnastust tuleb hoolikalt kaaluda, et avaldatav arvamuse ja hinnang oleksid lugejale arusaadavad. Näiteks väljend „mõjus“ iseloomustab sisekontrollimeetmete puhul nii ülesehitust kui toimimist. Arvamusest peab selgelt välja tulema, kas ta hõlmab mõlemat aspekti või mitte. Siseauditi juht peab tagama, et kõik arvamuses kasutatud väljendid oleksid lahti seletatud.

Skaalade kasutamine annab aruande lugejale veel väärtuslikumat informatsiooni. Kui siseauditi juhi arvamuse ütleb vaid, et sisekontrollisüsteem vastab kehtestatud nõuetele, siis on see oluliselt vähem informatiivne kui arvamuse, mis ütleb, kui palju parem või halvem sisekontrollisüsteem määratud sihttasemest¹ on. Oluline on rakendatud skaalad ja hindamissüsteemi kasutada järjepidevalt.

Kokkuvõttes peab siseaudiitori aruanne (siseauditi juhi aruande näidis vt lisa 2), milles ta väljendab arvamust sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta selgelt väljendama:

- kelle kohustus on sisekontrollisüsteemi loomine ja hoidmine;
- siseaudiitori arvamuse liiki;
- hindamiskriteeriume ja kasutatud hindamisstruktuuri (COSO, CoCo jt riski- või kontrolliraamistikud);
- ulatust, sh ajavahemikku või ajahetke, mille kohta arvamuse on antud;
- ulatuse piiranguid;
- koondarvamust, milleni jõuti.

Siseaudiitori arvamuse andmise põhimõtetest annab täpsema ülevaate IIA tegevussuunis „Siseaudiitori arvamuse koostamine ja avaldamine“, aprill 2009².

¹ Sisekontrollisüsteemi nõ sihttase, et see mida loetakse rahuldavaks tulemuseks on asutuse juhi ja juhtkonnaga kokku lepitud.

² IPPF-Practice Guide “Formulating and Expressing Internal Audit Opinions”, April 2009; www.theiia.org.

Üldhinnangu andmine sõltub oluliselt tehtud töö ulatusest ehk teisisõnu auditiumiversumi kaetusest. Auditiumiversumi põhist lähenemist riigiraamatupidamiskohustuslase sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse hindamiseks, tutvustatakse järgmistes peatükkides.

3. SISEKONTROLLSÜSTEEMI TULEMUSLIKKUSE HINDAMISE EELDUSED

- Asutuse juhtkond on määratlenud asutuse strateegilised eesmärgid ning strateegia ja võtmeprotsessid nende saavutamiseks. Üldistest strateegilistest eesmärkidest tulenevad konkreetsemad protsesside ja tegevuste eesmärgid (vt juhendmaterjali „Riskijuhtimine“).
- Eesmärkide saavutamist ohustavate riskide tuvastamiseks ja analüüsimiseks on rakendatud riskijuhtimise protsess.
- Asutuse protsessid on tuvastatud ja dokumenteeritud (kaardistatud ja kirjeldatud). Protsesside ja tegevuste eesmärgid peavad toetama asutuse strateegilisi eesmärke.
- Tippjuhtkonna toetus sisekontrollisüsteemi rakendamiseks, arendamiseks ja hindamiseks.
- Asutusesiseselt on kokku lepitud üldtunnustatud kontrolliraamistik, millest lähtutakse asutuse sisekontrollisüsteemi hindamisel.
- Asutuse sisekontrollisüsteem on piisavalt dokumenteeritud.
- Siseauditi üksusel on (seadusest tulenev ja põhikirjaline) ülesanne anda sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse kohta koondarvamus vähemalt kord kalendri-aastas.
- Kindlustandvad tegevused on kaardistatud (siseauditi üksus ei suuda üksi kogu auditiumiversumit katvat hinnangut anda).
- Auditiumiversum on kirjeldatud.
- Koondarvamuse ulatus on siseauditi juhi ja juhtkonna vahel kokku lepitud.
- Siseauditi juhilt oodatava arvamuse liik (positiivne või negatiivne kinnitus) on kokku lepitud.
- Siseauditeerimise strateegiline plaan ja tööplaan on koostatud ja asutuse juhi poolt kinnitatud.
- Siseauditi üksus peab olema loonud soovitude rakendamise seiresüsteemi.
- Siseauditi üksus peab omama andmebaasi, kuhu kogutakse kokku auditite, seire jms tulemused, mis annavad tõendusmaterjali sisekontrollimeetmete tõhususe ja mõjususe kohta.
- Siseauditi üksus on läbinud või läbimas IIA standarditekohase välise kvaliteedihindamise.

Sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse kohta arvamuse andmise planeerimisel tuleb arvestada järgmiste asjaoludega:

- kas antav hinnang on mikrotasandi hinnang auditi objekti kohta või makrotasandi hinnang, mis põhineb paljude üksikauditite tulemustel;
- makrotasandi arvamuse andmine eeldab asjakohast aja planeerimist siseauditi juhi arvamuse toetamiseks vajaliku tõendusmaterjali kogumiseks;
- kas siseauditi üksuselt oodatakse põhjendatud või piiratud kindlustunnet (põhjendatud kindlustunnet andva arvamuse andmine eeldab enamat tõendusmaterjali ja laiemat tööulatust);
- auditi tõendusmaterjali olemusega, mida on vaja siseauditi juhi arvamuse toetamiseks;
- kokku lepitud hinnangu andmise kriteeriumitega ning tulemusmõõdikutega, mis iseloomustavad rahuldavat tulemust;
- tuvastada valdkonnad, mis on olulised või riskantsed, kus tuleb piisavalt tõendusmaterjali koguda, et toetada planeeritud arvamuse andmist;
- teiste planeeritud ja seostuvate projektidega arvestamine ja lõpptulemuse hindamiseks kuluv aeg;
- olemasolevate oskuste ja informatsiooni allikatega, et tagada piisava tõendusmaterjali kogumine.

3.1 RISKIDE HINDAMINE JA HALDAMINE

Riskide tuvastamise, hindamise ja haldamise meetmete rakendamist käsitleb täpsemalt juhendmaterjal „Riskijuhtimine“.

3.2 AUDITIUNIVERSUM

Auditiuniversum kujutab endast kõigi võimalike auditeeritavate objektide kogumit ehk võimalikku auditeerimise ulatust asutuses.

Siseauditi üksus teeb ülevaate kõikidest auditeeritavatest valdkondadest, struktuuriüksustest või protsessidest (auditiuniversumi komponent) kogu asutuse kohta. Seejärel selgitatakse aktsepteeritavast riskitasemest lähtudes välja iga komponendi auditeerimisvajadus ning määratletakse auditeerimissagedus. Mõnda komponenti tuleb auditeerida iga aasta, teist kord viie aasta jooksul. Madala riskitasemega komponentidele auditeerimise sageduse kehtestamist peab siseauditi juht kaaluma. Siseauditi üksuse eesmärk on riskide hindamise tulemuste põhjal koostatud siseauditi üksuse tööplaani alusel auditeerida auditiuniversumis toodud komponente.

Auditiuniversumi arusaadavaks määratlemiseks on mõistlik jagada asutus hoomatavateks (kergesti juhitavateks) osadeks (näiteks protsessid, poliitikad, struktuuriüksused vms). Sageli väljendatakse auditiuniversum auditeeritavate objektidena asutuse piires, näiteks funktsioonidena, protsessidena, tegevustena jms.

Kui riskide hindamise aluseks võtta auditiuniversum, loob see seose auditiuniversumi ja riskide hindamise vahel, mis toetab riskidel põhineva ja auditiuniversumist lähtuva siseauditi üksuse tööplaani koostamist. Sellist lähenemist on mõistlik kasutada, kui siseauditi üksus koordineerib asutuse riskide hindamise protsessi. Kuid ka auditiuniversum ise on võimalik koostada riskide alusel ehk koostada nn riskiuniversum. See eeldab täiusliku riskiregistri olemasolu ja riskijuhtimise protsessi järjepidevust.

Ei ole olemas ühte, kõigile sobivat auditiuniversumi kirjeldamise metoodikat. Katsetades erinevaid lähenemisi ja põhimõtteid on võimalik leida enda asutusele kõige sobivam lahendus auditiuniversumi kirjeldamiseks. Auditiuniversumi illustratiivne näidis on toodud juhendmaterjali lisas 1.

Levinud on protsessipõhise auditiuniversumi koostamine. Protsessipõhine auditiuniversum seob auditeeritavad tegevused asutuse eesmärkidega. Sellise lähenemise korral kujutab auditiuniversum endast asutuse kõikide protsesside kogumit.

Mõnel juhul võib auditiuniversum hõlmata ka seadusest tulenevaid objekte (asutuste näol näiteks valitsusasutusi ning nende hallatavaid riigiasutusi) või kohustusi (näiteks kellegi poolt finantseeritavaid projekte).

Sõltumata sellest, millistel alustel auditiuniversum on üles ehitatud (kas ühe kriteeriumi alusel või mitme kriteeriumi kombinatsioonina), on oluline mõista, kus on kattuvused ehk ühisosad ning kas auditiuniversum iseloomustab asutust kui tervikut.

Praktilistel kaalutlustel võib auditiuniversumi koostada ka valdkondade vms kohta, kuid sellisel juhul peavad üksikud auditiuniversumid katma kogu asutuse.

Soovitav on auditiuniversum üle vaadata vähemalt kord aastas, et kajastada viimaseid strateegiaid ja asutuse suundumusi. Tööplaan võib olla vajalik üle vaadata sagedamini kui kord aastas, et õigeaegselt reageerida muutustele asutuse keskkonnas, tegevustes, programmides, süsteemides ja kontrollides. Auditiuniversumis tehtud muudatused tuleb dokumenteerida ning säilitada.

3.3 KINDLUSTANDVATE TEGEVUSTE KAARDISTUS

Standardi 2050 kohaselt peaks siseauditi juht jagama informatsiooni ja koordineerima tegevusi teistega, kes asutusesiseselt ja –väliselt osutavad kindlustandvaid ja nõustamisteenuseid, et tagada kohane kaetus ja viia töö dubleerimine miinimumini.

Kõrgem juhtorgan (asutuse juht) peab veenduma, et protsessid toimivad tema poolt eesmärkide saavutamiseks kehtestatud parameetrite raames ning selles, et riskijuhtimise protsess on tõhus ja võtmeriskid on maandatud aktsepteeritavale tasemele.

Asutuse juht kasutab usaldusväärse kindluse saamiseks mitmeid allikaid. Olulise kindluse saab asutuse juht juhtkonnalt, mida täiendab siseaudiitoritelt ja kolmandatelt isikutelt saadud objektiivne kindlus.

Asutuses on kindluse pakkujateks juhtkond, töötajad, sise- ja välisaudiitorid, kvaliteedi tagamise funktsioon, riskijuhtimist koordineeriv funktsioon, auditikomitee jne.

Siseauditi üksus ja teised kindlustandvate tegevuste pakkujad annavad asutuse juhile asjakohasel tasemel kindlust arvestades asutuses eksisteerivate eri kategooriatesse kuuluvate riskide iseloomu ja taset. Siseauditi üksus pakub tavaliselt kindlust kogu asutuse tegevuse kohta, s.h riskijuhtimise protsessi (nii ülesehituse kui ka töö mõjususe osas), riskihindamise usaldusvääruse ja asjakohasuse ning võtmeriskide juhtimise (sh kontrollide ja teiste riskihaldamismeetmete mõjususe) osas. Siseauditi juht peab selgitama asutuse juhile rolli, mida siseauditi üksus täidab ja kindluse taset, mida see pakub.

Isegi, kui asutuses on olemas siseauditi üksus, muud vastavushindamised ja ka toimiv riskijuhtimine, ei vaadelda neid sageli ühe tervikuna. Vähene või puudulik koostöö, võib aga viia töö dubleerimise või oluliste riskikohtade katmata jätmiseni.

Kindlustandvate tegevuste kaardistamine hõlmab kindluse andmisega kaetud alade võrdlemist asutuse võtmeriskidega ehk võimaldab tuvastada valdkondi, mis on kindlustandvate tegevustega ebapiisavalt kaetud või mille kindlustandvaid tegevusi dubleeritakse. Kaardistamist teostatakse terve asutuse ulatuses, et saada aru, kus asub riskide ja kindluse andmisega seotud üldvastutus ning nendega seotud rollid. Eesmärgiks on tagada, et oleks olemas kõikehõlmav riskide ja kindluse andmise protsess, milles ei ole topelttööd või potentsiaalseid lünki.

Kui asutuses on defineeritud riskide kategooriad, millest koosneb asutuse riskijuhtimise raamistik, baseerub kindlustandvate tegevuste kaart selle raamistiku struktuuril.

| Riskikategooria | Risk | Protsess | Riski omanik | Loomuliku riski tase | Jääkriski tase | Kaetus siseauditi üksuse poolt | Kaetus välisauditi poolt | Kaetus muu kindlustandva tegevuse pakkuja poolt |
|-----------------|------|----------|--------------|----------------------|----------------|--------------------------------|--------------------------|---|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| | | | | | | | | |

Näide: **Kindlustandvate tegevuste kaart**. Koostatud tegevusjuhisis 2050-2 alusel.

Siseauditi juht täidab kindlustandvate tegevuste kaardi kõige viimaste auditi andmetega. Riski omanik vastutab konkreetse riskiga seotud kindlustandvate tegevuste koordineerimise eest ja täidab tabeli vastava veeru. Siseauditi üksus võib koordineerida asutuse kindlustandvate tegevuste kaardi koostamist. Siseauditi üksuse tööplaani koostamisel peab kaaluma ebapiisavalt kaetud valdkondade lisamist oma tööplaani. Üksiku riski tasemele minemine ei pruugi olla optimaalne.

Kui asutuse siseauditi juht peab andma koondarvamuse asutuse valitsemise, riskijuhtimise ja sisekontrollisüsteemi kohta, peab ta aru saama kindlustandvate tegevuste kaardi iseloomust, ulatusest ning arvestama teiste kindlustandvate tegevuste pakkujate tööga ning, kui asjakohane, nende tuginema.

Kui siseauditi juhilt eelnimetatud koondarvamuse andmist ei oodata, peaks siseauditi juht tegutsema kindlustandvate tegevuste pakkujate vahelise koordinaatorina, kuid peab veenduma, et antavas kindluses ei eksisteeri lünki või on need teada ja aktsepteeritud. Tuvastatud puudustest peab siseauditi juht teavitama asutuse juhtkonda ja juhti.

3.4 SISEAUDITEERIMISE STRATEEGILINE PLAAN

Kui asutuse auditiuniversum ja kindlustandvate tööde kaart on kirjeldatud, võib siseauditi juht kaaluda siseauditeerimise strateegilise plaani koostamist, mis näitab, kuidas ja millises ulatuses katab auditiuniversumi siseauditi üksus, et anda hinnang sisekontrollisüsteemi tulemuslikkusele. Siseauditeerimise strateegiline plaan peaks tagama tasakaalu kindlustandvate ja lisaväärtust andvate auditite vahel ning sise- ja välisauditi vahel.

Siseauditeerimise strateegilise plaani koostab siseauditi juht. Strateegiline plaan koostatakse sama perioodi kohta, kui on auditiuniversumi pikim „samm“. Siseauditeerimise strateegiline plaan vadatakse läbi ning vajadusel täiendatakse vähemalt kord aastas peale auditiuniversumi uuendamist.

Siseauditeerimise strateegiline plaan peab keskenduma riskide hindamise käigus määratletud prioriteetidele, tagama nende kaetuse auditiga olulisuse järjekorras ning olema kooskõlas siseauditi üksuse käsutuses olevate ressursidega.

Siseauditeerimise strateegiline plaan peab olema ajakohane ning sisaldama vähemalt:

- siseauditi üksuse eesmärkide ja tegevuste kirjeldust nende eesmärkide saavutamiseks;
- kavandatavaid auditi valdkondi ja prioriteete, millele siseauditi üksus peaks vastavas ajavahemikus keskenduma (nende määratlemisel võetakse aluseks riskide hindamise tulemused);
- auditi sagedust kõigi loetletud valdkondade kaupa;
- siseauditeerimiseks vajalike ressurside arvestust;
- võimalikku auditiuniversumi ulatuse laiendamist või kitsendamist arvestades asutuse struktuuris ja tegevustes kavandatud muudatusi ning riskide hindamise tulemusi.

3.5 SISEAUDITI ÜKSUSE TÖÖPLAAN

Siseauditi juht töötab välja siseauditi üksuse tööplaani projekti, mis peab hõlmama piisavalt auditeid ja/või muid toiminguid, mille käigus kogutakse piisavaid ja asjakohaseid tõendusmaterjale auditiuniversumi komponentide lõikes sisekontrollisüsteemi ülesehituse ja toimimise kohta.

Siseauditi üksuse tööplaani peaks olema paindlik, et aasta jooksul (näiteks kord kvartalis) oleks võimalik seda kohandada tulenevalt muutustest juhtimisstrateegiates, välistingimustes või olulistest riskivaldkondades. Muutused võivad tuleneda näiteks asutuse ümberkujundamisest, uutest süsteemidest või muudest muutustest välis- või sisekeskkonnas.

Kavandatava tööplaani oodatava ulatuse kindlaksmääramisel peab siseauditi juht võtma arvesse tööd, mida teevad teised juhtkonnale kindlust andvad funktsioonid. Siseauditi juhi koostatav siseauditi üksuse tööplaani võtab arvesse ka välisaudiitori poolt teostatavat audititööd ning asutuse riskijuhtimise protsessi, sisekontrollisüsteemi ja kvaliteedi parandamise protsesside enesehindamisi.

Siseauditi juht peab hindama kavandatava tööplaani ulatuse piisavust selleks, et avaldada arvamust asutuse sisekontrollisüsteemi kohta. Siseauditi üksuse tööplaani tuleb arutada juhtkonnaga ning vajalik on tagada ka juhtkonna toetus siseauditi üksuse tööplaanile. Siseauditi juht peab teavitama juhtkonda ja asutuse juhti kõigist auditiga katmata aladest, mis takistaksid makrotasandi arvamuse andmist.

4. SISEKONTROLLISÜSTEEMI TULEMUSLIKKUSE HINDAMINE

Hinnang sisekontrollisüsteemile peaks andma kindlustunde, et sisekontrollimeetmed on adekvaatsed saavutamaks sisekontrollisüsteemi eesmärgid. Siseauditi juht peab arvesse võtma auditiuniversumi, riskide hindamise tulemusi, aasta tööplaani ja kindlustandvate tegevuste kaarti, et tagada piisava tõendusmaterjali olemasolu koondarvamuse andmiseks.

4.1 SISEKONTROLLISÜSTEEMI HINDAMINE

Sisekontrollisüsteemi hindamine ei ole pelgalt protseduuridele ja poliitikatele vastavuse kinnitamine. Traditsioonilised audititehnikad nagu voodiagrammid, sisekontrolli küsimustikud, tehingute testimine, keskenduvad peamiselt kontrollimeetmetele (kinnitamine, heaks kiitmine, kohustuste lahusus). Esimesed sammud sisekontrollisüsteemi hindamisel on riski- ja kontrollimaatriksi valimine ja rakendamine ning koolitus, mis hõlmab asutuses rakendatava sisekontrolliraamistiku ja hindamise põhimõtete tutvustust.

Audiitoritel on pigem nõ auditiobjektipõhine teadmine ning väiksem teadmine konkreetsete asutuseüleste kontrollide toimimisest. Selle puuduse kõrvaldamise üks võimalus on läbi viia asutuseülene kontrollikeskkonna ja asutuseüleste kontrollide enesehindamine. Kuna enamus enesehindamisi põhineb teadmistel, mitte testimisel, ei ole pelgalt enesehindamine sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse kohta hinnangu andmiseks piisav.

Riigiraamatupidamiskohustuslase sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse hindamiseks on soovitatav:

- 1) korraldada perioodiliselt sisekontrollialaseid koolitusi asutuse töötajatele;
- 2) koostada riskipõhine siseauditi üksuse tööplan;
- 3) viia läbi protsesside või struktuuriüksuste auditid;
- 4) koordineerida koostööd teiste kindlustunde andjatega ning võimalusel tugineda nende tehtud tööle;
- 5) rakendada pidev seiresüsteem, mis hõlmab:
 - ✘ perioodiliste ülevaadete, aruannete võrdlemist probleemide avastamiseks;
 - ✘ perioodilisi siseaudiitorite „visiite“ struktuuriüksustesse koos intervjuude ja valikulise testimisega;
 - ✘ arvutipõhist võtmeindikaatorite seiret;
 - ✘ struktuuriüksuse enesehindamisi;
 - ✘ muudatuste juhtimise meeskondades osalemine;
- 6) tagada tulemuste koondamine, sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse kohta arvamuse avaldamiseks.

Kaaluda tuleks järgmiste elementide rakendamist:

- 1) riski- ja kontrollimaatriksite koostamist sisekontrollimeetmete ülesehituse (*design*) hindamiseks;
- 2) töötajate hulgas pehmete kontrollide hindamiseks **uuringu läbiviimist**;
- 3) struktuuriüksuste ja/või protsesside lõikes sisekontrollisüsteemide enesehindamiste läbiviimist;
- 4) kontrollikeskkonna ja asutuseüleste võtmekontrollide hindamiseks kontrolli enesehindamise meetodika rakendamist.

Kui asutus on valinud rakendatavaks sisekontrolliraamistikuks COSO sisekontrolliraamistiku, siis tuleb sisekontrollisüsteemi hindamisel kontrollieesmärkide (COSO ja VVS) lõikes hinnata:

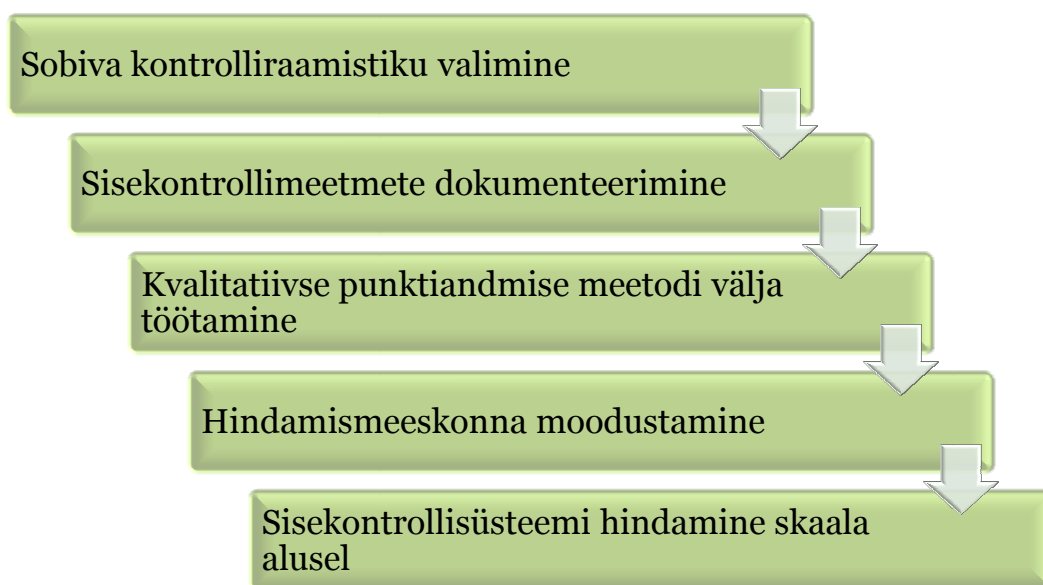
- igat sisekontrollisüsteemi komponenti (5),
- tegevuse, struktuuriüksuse ja asutuse tasandil.

Selline lähenemine võimaldab saada kindlustunde selles osas, et sisekontrollisüsteem on efektiivne iga eesmärgi osas.

Abiks on sisekontrollisüsteemi hindamisel:

- COSO „Sisekontrolli integreeritud raamistik, hindamise töövahend“ („*Internal Control-Integrated Framework, Evaluation tool*“), mida tuleb kohandada, kuna COSO enam kui 300 küsimust ja kriteeriumi võib väikestele ja keskmise suurusega asutustele liiga mahukas osutada.
- IIA tegevussuunis „Kontrollikeskkonna auditeerimine“ (aprill 2011);
- IIA tegevussuunis „ISO 31000 alusel riskijuhtimise protsessi adekvaatsuse hindamine“ (detsember 2010).

Tavaliselt kasutatakse sisekontrollisüsteemile koondhinnangu andmisel kvalitatiivset lähenemist. Kvantitatiivseid hindamissüsteeme kasutatakse vähem, kuid kvantitatiivse hindamismeetodi kasutamine võimaldab paremini võrrelda erinevate üksuste, asutuste sisekontrollisüsteeme. Kvantitatiivse hindamissüsteemi välja töötamisel on äärmiselt oluline määrata kindlaks, kuidas jaguneb maksimumskoor sisekontrollisüsteemi mudelis ja millise osakaalu saab iga kontrollimudeli element.



Joonis 1. Sisekontrollisüsteemi kvantitatiivse hindamise etapid (Sisekontrolli koordineerimise talitus).

Sisekontrollisüsteemi hindamiseks on kaks peamist meetodit:

1. sisekontrollisüsteemi enesehindamine (*control self-assessment*) töörühmas (vajalik näiteks kontrollikeskkonna ja asutuseüleste kontrollide hindamiseks);
2. sisekontrollisüsteemi hindamine siseaudiitorite poolt (auditid).

Kõige levinum on eelnimetatud meetodite kombinatsioon. Eelnimetatud meetodid sobivad kõikide sisekontrolliraamistiku komponentide hindamiseks.

4.2 SISEKONTROLLISÜSTEEMI ENESEHINDAMINE

Juhtkonna roll on üle vaadata riskijuhtimise ja sisekontrollisüsteemi rakendamine, juhtimine ja hindamine. Asutuse keskastme juhtide ülesannete hulka kuulub sisekontrollimeetmete ja -süsteemi hindamine oma vastutusalas.

Enesehindamise protsess võimaldab asutusel või struktuuriüksusel välja tuua oma sisekontrollisüsteemi tugevad küljed ja valdkonnad, mida on võimalik parendada. Enesehindamine lõpeb parendustegevuste kavandamise ja formuleerimisega ning vastavate arengute jälgimisega.

Enesehindamise kasutamine:

- suurendab sisekontrollialast teadlikkust kõigil asutuse tasemetel;
- toetab võtmeriskide tuvastamist ja kommuniqueerimist ning meetmete rakendamist nende maandamiseks;
- toetab siseauditi juhi hinnangu andmist sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta;
- aitab juhtidel sisekontrollisüsteemi hindamise tulemusi kergemini aktsepteerida;
- loob baasi, millelt juhtkond saab raporteerida sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse kohta.

Enesehindamist on lisaks juhtkonnale soovitatav läbi viia ka struktuuriüksuste või protsesside tasandil.

Enesehindamine on kõikehõlmav, süstemaatiline ja regulaarne sisekontrollisüsteemi ülevaatus vastavalt asutuses rakendatud kontrollimudelile. Enesehindamist viiakse peamiselt läbi küsimustike vormis (näiteks COSO põhinevad sisekontrolli küsimustikud), mida juhtkond oma vastutusvaldkondade lõikes isiklike teadmiste baasil täidavad.

Enesehindamise meetodeid on mitmeid, millest enamlevinud on:

- küsimustiku kasutamine;
- maatriksi kasutamine;
- seminari/töörühma kasutamine (*workshop*);
- eelnevate meetodite kombinatsioon.

Enesehindamise sammud:

1. juhtide toetuse ja pühendumuse saavutamine ja hoidmine;
2. enesehindamisprotsessi planeerimine;
3. enesehindamise läbiviijate koolitamine (hindamise põhimõtete tutvustamine);
4. enesehindamise läbiviimine;
5. tulemuste ülevaatus ja prioriteetide määratlemine;
6. parendusplaanide väljatöötamine ja elluviimine;
7. enesehindamise protsessi tulemuste seire;
8. ja enesehindamise protsessi ülevaatus ja kinnitamine (valideerimine) siseaudiitorite poolt, mis on oluline eeldus, et siseauditi juht saaks sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta arvamuse andmisel enesehindamise tulemustele toetuda.

COSO raamistiku kasutamine

| COSO raamistiku komponendid | Printsiibid |
|-----------------------------|---|
| Kontrollikeskkond | Ausus ja eetilised väärtused |
| | Tippjuhtkonna roll |
| | Juhtide juhtimis- ja tegutsemisstiil |
| | Asutuse struktuur |
| | Kohustuste ja vastutuse määramine |
| | Asutuse töötajate kompetents ja selle väärtustamine |
| | Personalipoliitika ja protseduurid |
| Riskide hindamine | Asutuse eesmärgid |
| | Protsesside ja/või tegevuste eesmärgid |
| | Riskide hindamine ning juhtimine |
| | Muudatuste juhtimine |
| Kontrollimeetmed | Seos riskide hindamisega |
| | Kontrollimeetmete valik ja arendus |
| | Reeglid ja protseduurid |
| | Infotehnoloogia |
| Informatsioon ja | Kommunikatsiooni põhimõtted |
| | Informatsiooni kättesaadavus |

| | |
|------------------------|--|
| kommunikatsioon | Informatsiooni kvaliteet (sh asjakohasus, ajakohasus, õigeaegsus ja täpsus). |
| | Infosüsteemide usaldusväärsus |
| Seire | Pidev seire |
| | Spetsiaalsed hindamised |
| | Puudustest teavitamine |

COSO raamistiku kasutamiseks sisekontrollisüsteemi hindamisel tuleb tunda kõikide komponentide ja printsiipide sisu. Iga printsiibi lõikes tuleb välja tuua kriteeriumid (küsimuste või väidetena), millele hindamisel keskenduda.

| Printsiip ja kriteerium | Skoor | Asutuseülesed kontrollid ja muu tõendusmaterjal skoori toetamiseks. |
|--------------------------|------------------------------------|---|
| Kontrollikeskkond | Punktide 1-7 keskmine skoor | Viited audititele, enesehindamistele, konkreetsetele tööpaberitele või konkreetsele tõendusmaterjalile |
| 1. Eetika ja ausus | 1.1 -1.3 keskmine skoor** | |
| 1.1 ... | 1 2 3 4 5 6* | |
| 1.2 ... | 1 2 3 4 5 6 | |
| 1.3 ... | 1 2 3 4 5 6 | |
| 2. Tippjuhtkonna roll | 2.1-2.x keskmine skoor | |
| 2.1 | | |

*Kui on üks hindaja, siis märgitakse tabelisse tema antud hinnang, kui hindajaid on palju, siis märgitakse tabelisse hindajate konsensusshinne. Hindamisskaala 1-6 võib olla üles ehitatud selliselt, kus 1 tähistab esitatud väitega/kriteeriumiga mittenõustumist ja 6 täielikku nõustumist (näiteks: 1 – ei ole üldse nõus, 2 – ei ole nõus, 3 – pigem ei ole nõus, 4 – pigem nõus, 5 – nõus, 6 – täiesti nõus).

**Kui sisekontrolliraamistiku elementide punktiskoor on piisav, võib elementide tasemel keskmise hinde samas välja tuua.

Sisekontrollisüsteemi komponentide ebarahuldavad tulemused:

| Komponent | Kriteeriumid ebarahuldava hinnangu andmiseks |
|--------------------------------|--|
| Kontrollikeskkond | “Tugevad kontrollid” puuduvad või on ebapiisavad. Esinenud on tõendatavad “pehmete kontrollide” mittetoimimise juhud. |
| Riskide hindamine | Juhtkond ei ole eelnevalt määratlenud üksuse/tegevuse eesmärke. Eesmärgid ei ole kooskõlas laiemate eesmärkidega. Juhtkond ei ole tuvastanud oma eesmärkide saavutamise seotud riske. Juhtkonnal puuduvad põhimõtted kõige olulisemate riskide määratlemiseks. Juhtkond ei ole taganud oluliste riskide maandamist. Auditi käigus avastati riske, millega juhtkond ei ole varem arvestanud. |
| Kontrollimeetmed | Olulised kontrollimeetmed ei toimi nii nagu kavandatud. Kontrollimeetmetes ei kajastu juhtkonna riskide maandamise strateegia. |
| Info ja kommunikatsioon | Võtmenäitajaid ei määrata, koguta ega edastata. Töötajad ei saa aru oma kohustustest seoses kontrollimeetmetega ja see on laialt levinud. Klientide ja pakujate kaebusi ei lahendata või ei ole maandavad tegevused õigeaegsed. |
| Seire | Juhtkond ei ole kehtestanud põhimõtteid ja näinud ette vahendeid sisekontrollisüsteemi kvaliteedi hindamiseks (kas sõltumatu hindamise või pideva, struktureeritud ja sõltumatu kontrolli abil). |

| | |
|-------------------|---|
| Üldhinnang | Selleks, et hinnata, kas kontrollid annavad piisava kindlustunde eesmärkide saavutamise kohta, tuleb arvestada kõikidele komponentidele antud skooridega. Sisekontrolli tugevus ühe komponendi osas võib kompenseerida puudused teise osas. |
|-------------------|---|

Sisekontrollisüsteemi komponentide osatähtsused võivad olla erinevad, aga ka võrdsed. Kui hindamissüsteemis lähtutakse põhimõttest, et sisekontrollisüsteemi komponendid on võrdse osakaaluga, siis võib komponendi skoori väljendada komponendi printsiipide skooride keskmisena. Teoorias esineb aga käsitlusi, kus kontrollikeskkonnale ja seirele omistatakse suurem osakaal.

Sisekontrollisüsteemi komponentide koondhinnete alusel tuleb leida sisekontrollisüsteemi kui terviku skoor ehk hinnang.

| COSO raamistiku komponendid | Maksimum | Tegelik skoor |
|--|----------|---------------|
| Kontrollikeskkond | 6 | 4,8* |
| Riskide hindamine | 6 | 5,0 |
| Kontrollimeetmed | 6 | 5,6 |
| Informatsioon ja kommunikatsioon | 6 | 3,8 |
| Seire | 6 | 2,9 |
| Sisekontrollisüsteemi kui terviku skoor (aritmeetiline keskmine) | 6 | 4,4 |

*skoorid on illustreeriva tähendusega.

Hinnangu andmisel võib lähtuda sisekontrollisüsteemi küpsusmudelist. Sisekontrollisüsteemi küpsusmudel on raamistik, mis identifitseerib mõjusa sisekontrollisüsteemi põhikomponendid täidesaatva riigivõimu asutustes. Küpsusmudel on töövahend, mida organisatsioon võib kasutada, et hinnata sisekontrollisüsteemi keerukust ja mis näitab ära etapid edasiarenemiseks madalaimalt tasemelt (tase 1) kõrgeimale tasemele (tase 5). Iga küpsustase kirjeldab vastava taseme sisekontrollisüsteemi iseloomulikke tunnuseid ja küpsust. Kui asutuse suurus, keerukus või tegevustega seotud riskid suurenevad, suureneb ka vajadus saavutada kõrgem kontrolli küpsusetase. Kui organisatsioon on täitnud kõik kriteeriumid mingil küpsustasemel, ja on **meister** nende valdamises/haldamises (sh need on integreeritud organisatsioonikultuuri), võib seda käsitleda vastavale tasemele jõudmisena.

Sisekontrollisüsteemi küpsusmudeli tasemed

| Tase | Taseme nimetus | Skoori vahemik | Hinnangu skaala |
|------|----------------|----------------|------------------------------------|
| 5 | Optimeeritud | 5,1-6,0 | Tulemuslik (mõjus) |
| 4 | Juhitud | 4,1-5,0 | parandamist vajav |
| 3 | Defineeritud | 3,1-4,0 | oluliselt parandamist vajav |
| 2 | Korratav | 2,1-3,0 | mitterahuldav |
| 1 | Algeline | 1,1-2,0 | |
| 0 | Olematu | 0-1,0 | |

Vt juhendmaterjali lisa 3 „Sisekontrollisüsteemi küpsusmudel“ (*Internal Control Maturity Model*).

Sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse hindamisel saab rakendada ka trendianalüüsi. Trendianalüüsi meetodi rakendamisel saab sisekontrollisüsteemi hinnata mõjusaks, kui positiivne trend on jätkunud vähemalt 3 aastat enamustes protsessides. Parandamist vajavaks hinnatakse, kui positiivne trend on jätkunud vähemalt 3 aastat kuni pooltes protsessides. Sisekontrollisüsteem on osaliselt toimiv, kui positiivne trend on jätkunud vähem kui kolm aastat. Negatiivsed trendid peavad olema põhjendatud ja näidatud, et nende põhjustest saadakse aru ja rakendatakse vajalikke samme nende kõrvaldamiseks.

4.4 ERALDISEISVATE HINNANGUTE LIITMINE KOONDARVAMUSEKS

Vaatamata sellele, et vabariigi valitsuse seadus eeldab riigiraamatupidamiskohustuslase siseauditi juhilt arvamuse avaldamist vaid sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse kohta, peaks siseauditi juht avaldama arvamust ka valitsemise ja riskijuhtimise protsesside mõjususe kohta (standard 2100). Seda nii üksikauditites kui ka koondarvamusena.

Valitsemise, riskijuhtimise ja sisekontrollisüsteemi hindamisel kasutatakse enim kvalitatiivset skaalat.

| Hinnangu skaala | Selgitus |
|------------------------------------|--|
| Tulemuslik (mõjus) | Hinnatud sisekontrollimeetmed on adekvaatsed, sobivad ja mõjusad andmaks põhjendatud kindlustunde, et riskid on juhitud ning eesmärgid saavutatakse. |
| Parandamist vajav | Välja on toodud üksikud konkreetsed kontrollinõrkused. Üldiselt on aga hinnatud sisekontrollimeetmed adekvaatsed, sobivad ja mõjusad andmaks põhjendatud kindlustunde, et riskid on juhitud ja eesmärgid saavutatakse. |
| Oluliselt parandamist vajav | Välja on toodud mitmed konkreetsed kontrollinõrkused. Hinnatud sisekontrollimeetmed ei taga põhjendatud kindlustunnet, et riskid on juhitud ja eesmärgid saavutatakse. |
| Mitterahuldav | Hinnatud sisekontrollimeetmed ei ole adekvaatsed, sobivad ja mõjusad, et tagada põhjendatud kindlustunne, et riskid on juhitud ja eesmärgid saavutatakse. |

Allikas: IIA tegevussuunis „Siseaudiitori arvamuse koostamine ja avaldamine“.

Oluline väljakutse siseauditi üksusele on hinnata asutuse sisekontrollisüsteemi tulemuslikkust mitme eraldiseisva hinnangu liitmise alusel. Need hinnangud on suures osas saadud siseauditi üksuse tegevusest, juhtkonnapoolsete enesehindamiste ülevaatusest ja teiste kindlustandvate tegevuste pakkujate tööst.

Siseauditi üksus peab üksikauditite tulemuste koondamiseks välja töötama vastava meetodika. Kuna mitmed auditid on läbi viidud arvamuse andmise aluseks oleva perioodi alguses, tuleb vajadusel läbi viia täiendavad toimingud või järeltegevused, et oleks tagatud ajakohase informatsiooni olemasolu arvamuse andmiseks. Üks siseauditi juhi arvamuse andmist toetav võimalus on luua andmebaas, mis lisaks siseauditi üksuse enda töö tulemustele kajastaks ka enesehindamise tulemusi ning teiste kindlustandvate tegevuste pakkujate töö tulemusi.

Andmebaas peaks sisaldama vähemalt auditiumiversumi komponentide lõikes hinnanguid auditiobjekti sisekontrollisüsteemile ja tähelepanekutes välja toodud olulisi nõrkusi. **Siseauditite eesmärk peaks olema iga üksiku töö tulemusena anda arvamused valitsemise ja riskijuhtimise protsessidele, sh sisekontrollisüsteemile auditeeritavas ulatuses.**

Andmebaasi põhjal koondarvamuse formuleerimise lihtsustamiseks võib auditiobjektide koondhinnanguid illestamiseks kasutada näiteks värvikoode.

| Auditiuniversumi element (protsess, projekt, üksus vm) | Riskitase | Hindaja | Koondhinnang sisekontrollisüsteemile | Olulised SKS nõrkused |
|--|-----------|--------------------|--------------------------------------|-----------------------|
| 1. | Kõrge | Siseauditi üksus | tulemuslik (mõjus) | |
| 2. | Madal | enesehindamine | tulemuslik (mõjus) | |
| 3. | Madal | enesehindamine | parandamist vajav | ... |
| 4. | Keskmine | välisaudiitor | oluliselt parandamist vajav | |
| 5. | Madal | enesehindamine | parandamist vajav | |
| 6. | Kõrge | Siseauditi üksus | mitterahuldav | ... |
| 7. | Keskmine | kvaliteediaudiitor | tulemuslik (mõjus) | |

5. ASUTUSE JUHI HINNANG SISEKONTROLLISÜSTEEMI KOHTA

Raamatupidamise seaduse § 38 lõige 2 punkti 2 kohaselt sisaldab riigiraamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruande tegevusaruanne muuhulgas asutuse juhi hinnangut sisekontrollisüsteemi kohta ja ülevaadet riigiraamatupidamiskohustuslase tegevusest siseauditeerimise korraldamisel, mille vorm on toodud juhendmaterjali lisas 4.

Tippjuhtkond vastutab adekvaatse sisekontrollisüsteemi loomise ja selle tulemuslikkuse eest. Ka vabariigi valitsuse seaduse kohaselt vastutab sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse eest valitsusasutuses ja valitsusasutuse hallatavas riigiasutuses asutuse juht. **Asutuse juht peab oma hinnangus kinnitama enda vastutust adekvaatse sisekontrollisüsteemi rakendamise ja hoidmise eest.**

Kui asutuse juhil on kohustus anda hinnang sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse kohta, siis on kolm peamist allikat, millele ta oma hinnangu andmisel saab tugineda:

- siseauditi juhi (formaalne) aruanne, milles ta väljendab oma arvamuse sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta;
- üksikauditite lõpparuanded (nii sise- kui välisauditid);
- juhtkonna enesehindamine (*self-assessment*).

Vabariigi valitsuse seaduse § 92² lõike 4 kohaselt juhul, kui ministeeriumis või Riigikantseleis on moodustatud siseaudiitori kutsetegevuse alaste ülesannete täitmiseks siseaudiitori ametikoht või on loodud siseauditi struktuuriüksus, esitab siseaudiitori või siseauditi üksuse juht enne majandusaasta aruande ministri või riigisekretäri poolt kinnitamist siseaudiitori aruande, milles avaldab arvamust sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta. Nõue kohaldub aruandeperioodidele, mis algavad 2011. aasta 1. jaanuaril või hiljem, ja nende kohta koostatud aruannetele.

Siseauditi juht peab asutuse juhile ja juhtkonnale selgitama siseauditi üksuse tegevuse ulatust, siseaudiitorite arvamuste (põhjendatud või piiratud kindlust antavate) erinevusi ja tähendust aruande saaja jaoks. Asutuse juht, kui siseauditi juhi aruande õigustatud saaja otsustab, millist kindlustunnet ta siseauditi juhilt ootab (põhjendatud või piiratud kindlustunnet) ning milline on siseauditi juhi aruande kasutamise otstarve.

KASUTATUD ALLIKAD

Raamatud

1. Anderson, Urton; Dahle, Andrew J. 2011. „Implementing the International Professional Practices Framework“, updated 3rd Ed. The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
2. Cendrowsky, Harry; Mair, William C. 2009 „Enterprise Risk Management and COSO: A Guide for Directors, Executives and Practitioners“. John Wiley and Sons, Inc.
3. Hubbard, Larry. 2000. „Control Self-assessment: A Practical Guide“. The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
4. Lynford Graham. 2008. „Internal Control: Guidance for Private, Government, and Nonprofit Entities“. John Wiley and Sons, Inc.
5. Reding, Kurt F; Sobel, Paul J; Anderson, Urton L, jt. 2009. „Internal Auditing: Assurance and Consulting Services“, 2nd Ed. The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
6. Roth, James. 2002. „Control Model Implementation: Best practices“, 2nd Ed. The Institute of Internal Auditors Research Foundation.
7. Vorhies, James B. 2004. „Key Controls: The Solution for Sarbanes-Oxley Internal Control Compliance“. The Institute of Internal Auditors Research Foundation.

Standardid ja juhised

1. COSO. 2004. „Enterprise Risk Management – Integrated Framework“. COSO
2. COSO. 1994 ed. „Internal Control – Integrated Framework“. COSO
3. COSO. 2009. „Internal Control – Integrated Framework: Guidance on Monitoring Internal Control Systems“. COSO
4. INTOSAI Guidance for Good Governance (INTOSAI GOV)
 - INTOSAI GOV 9100 – „Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector“.
 - INTOSAI GOV 9110 – „Guidance for Reporting on the Effectiveness of Internal Controls: SAI Experiences in Implementing and Evaluating Internal Controls“. 2007
 - INTOSAI GOV 9120 – „Internal Control: Providing a Foundation for Accountability in Government“. 2007
 - INTOSAI GOV 9130 – „Further Information on Entity Risk Management“. 2007
5. The Institute of Internal Auditors (IIA). 2011 ed. „International Professional Practices Framework (IPPF)“. IIA www.theiia.org
6. The Institute of Internal Auditors. Practice Guide. 2011. „Auditing the Control Environment“.
7. The Insitute of Internal Auditors. Practice Guide. 2009. „Formulating and Expressing Internal Audit Opinions“.

LISAD

LISA 1 AUDITIUNIVERSUMI, RISKIANALÜÜSI JA KINDLUSTANDVATE TEGEVUSTE KAARDISTAMISE SEOS

| | AUDITIUNIVERSUM* | | | | RISKIJUHTIMINE | | | | | | | | | | Kindlustunde andjate kaardistamine |
|----|------------------|---------|------------|------------------|---------------------|-----------------|------------|-------------------|-----------|------------|---------------------------------------|---------------------------------|-----------|--|------------------------------------|
| | | | | | Riskide tuvastamine | | | Riskide hindamine | | | Riskide haldamismeetmete määratlemine | | | | Kindlustunde pakkuja |
| Nr | Valdkond | Eesmärk | Protsessid | Protsessi omanik | Riski nimetus | Riski kirjeldus | Riski liik | Mõju | Tõenäosus | Riski aste | Maandamis-meede | Maandamis-meetme eest vastutaja | Tähts-aeg | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | |
| | | | | | | | | | | | | | | | |

*Käesolevas näites on auditiumiversum, riskianalüüs ja kindlustandvate tegevuste kaardistus koondatud ühte tabelisse, kuid nende koos kasutamine ei ole kohustuslik. Iga asutus, sh siseauditi üksus töötab välja endale vajalikud ja sobivad dokumendivormid. Ülaltoodud tabeli võib jagada osadeks, komplekteerida erinevaid osi, kustutada ja lisada veerge jne.

LISA 2 SISEAUDIITORI ARUANNE

Siseauditi juhi arvamus sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta...ministeeriumis.

Aruanne esitatakse: ministrile (soovitavalt ka ministeeriumi juhtkonnale).

Minister vastava ministeeriumi juhina tagab sisekontrollisüsteemi rakendamise ministeeriumis ja ministeeriumi valitsemisalas olevates valitsusasutustes ning valitsusasutuste hallatavates riigiasutustes. Sisekontrollisüsteemi valitsusasutuses ja valitsusasutuse hallatavas riigiasutuses rakendab ja selle tulemuslikkuse eest vastutab asutuse juht. Siseauditi juhi ülesanne on anda arvamus sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta.

Käesoleva aruande eesmärk (eesmärgid) on (loetleda aruande peamised/olulisemad eesmärgid) ning tuua välja millist liiki arvamus (põhjustatud või piiratud kindlustunnet andev) antakse.

Siseauditi üksuse tööplaani koostamisel võeti arvesse (tuua välja olulisemad tööplaani koostamise alused ja põhimõtted). Siseauditi üksus on täitnud siseauditeerimise 201x. aasta tööplaani (kui tööplaani on täidetud osaliselt, siis tuleb aruandes selgelt välja tuua, kui suures ulatuses tööplaani täidetud on). Siseauditeerimisel juhendatakse siseauditeerimise standarditest³ ja kehtivatest õigusaktidest.

Tulenevalt tööplaanist auditeeris siseauditi üksus (kirjeldada, mida auditeeriti. Näiteks riskijuhtimise raamistikku, asutuseüleseid kontrole, kontrollikeskkonda, tulemusaruandluse protsessi, juhtkonna poolse sisekontrollisüsteemi enesehindamise tulemuste valideerimine jne). Siseauditi juhina olen seisukohal, et läbiviidud toimingud on piisavad, et tagada käesoleva aruande raames antud arvamust toetava tõendusmaterjali olemasolu, mis annab piisava aluse riigiraamatupidamiskohustuslase sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse kohta arvamus avaldamiseks.

Arvamus hõlmab aruandeperioodi (ajavahemik, mida arvamus katab) järgmisi valdkondi/struktuuriüksuseid/protseesse/riskikategoriasid/ sisekontrollisüsteemi eesmärke vms arvamus andmine hõlmab.

Sisekontrollisüsteemi rakendamise ja selle tulemuslikkuse hindamisel lähtusin (COSO, CoCo vms) raamistikus sätestatud põhimõtetest. Hindamiskriteeriumid on asutuse juhi ja tegevjuhtkonnaga läbi arutatud ning asutuse juhi (minister või riigisekretär) poolt heaks kiidetud.

Olulised tähelepanekud ja soovitused⁴:

- välja tuua olulised tähelepanekud ja soovitused valdkondade (näiteks riskijuhtimine, finantsaruandlus, infotehnoloogia jms) või riskikategoriate (strateegilised riskid, mainerisk, tegevusrisk, finantsrisk, vastavusrisk jne) või protsesside lõikes.

Arvamus põhineb siseauditi üksuse ja teiste kindlustandvate teenuste pakkujate (loetleda) töö.

Põhjustatud kindlustunnet väljendav arvamus:

„Olen seisukohal, et ministeeriumi kui riigiraamatupidamiskohustuslase sisekontrollisüsteem (mis ulatuses – kas asutus tervikuna või piiratud ulatus) on tulemuslik (mõjus) / parandamist vajav / oluliselt parandamist vajav / mitterahuldav.“

Piiratud kindlustunnet väljendav arvamus:

"Läbiviidud töö põhjal, mida on kirjeldatud käesolevas aruandes, ei täheldanud ma midagi, mis viitaks asjaolule, et sisekontrollisüsteem (mis ulatuses – kas asutus tervikuna või piiratud ulatus) ei ole tulemuslik."

(nimi)
Siseauditi juht

“ _____ ” 201x.a

³ Standardi 1321 kohaselt võib siseauditi juht väita, et siseauditi üksuse tegevus on kooskõlas rahvusvaheliste siseauditeerimise kutsetegevuse standarditega ainult juhul, kui kvaliteedi tagamise ja täiustamise programmi tulemused seda väidet toetavad.

⁴ Oluliste tähelepanekute ja soovituste välja toomine on äärmiselt oluline, kui hinnang sisekontrollisüsteemile on parandamist vajav, oluliselt parandamist vajav või mitterahuldav.

LISA 3 SISEKONTROLLISÜSTEEMI KÜPSUSMUDELI PROJEKTI NÄIDIS (*INTERNAL CONTROL MATURITY MODEL*)

| Vastavus, aruandlus, tegevused, varade kaitstus | Kontrollikeskkond | Riskide hindamine | Kontrollimeetmed | Informatsioon ja kommunikatsioon | Seire |
|---|--|---|--|---|--|
| <p>Tase 5</p> <p>OPTIMEERITUD</p> | <p>Integreeritud kontrollikeskkond.</p> <p>Sisekontrollisüsteemi nähakse lisandväärtust andva juhtimisvahendina.</p> <p>Juhtkond annab isiklikku eeskju propageerides eetilist, ühtsust, ausameelsust, korrapärasust, järjepidevust ja ökonoomusust.</p> <p>Asutuse personal on juhtkonna tööstiili suhtes positiivselt meelestatud.</p> | <p>Juhtkond tegeleb riskijuhtimisega.</p> <p>Riske vaadatakse üle/ hinnatakse olude muutumisel jooksvalt ning vajadusel lülitatakse võimalike riskide maandamiseks vajalikud meetmed rutiinselt asutuse/üksuse tegevuskavasse/tööplaani.</p> | <p>Kontrolle peetakse maailma tasemel olevateks.</p> <p>Kontrollimeetmeid testitakse ja parendatakse jooksvalt.</p> <p>Kontrolli infrastruktuur on suuresti automatiseeritud ja end-uuendav.</p> <p>Vajadusel on võimalik teha kontrollimeetmetes järske muutusi ilma üleüldist süsteemi kahjustamata.</p> | <p>Toimib kahepoolne kommunikatsioon – ülevalt alla ja alt üles.</p> <p>Väga oodatud ja tunnustatud on personali-poolsed soovitusel ja ettepanekud asutuse tegevuste (sh sisekontrollisüsteemi) parendamise osas.</p> <p>Edastatav informatsioon on esitatud vastavale juhtimistasemele sobivas vormis.</p> | <p>Sisekontrollisüsteemi mõjususe ja toimivuse seire on juhtkonna üks eesmärk.</p> <p>Ulatuslik reaajas seiramine juhtkonna poolt (eesmärkide saavutamise, töötulemused, ebaseaduspärasused, kontrollimeetmete rakendamine) ja vajadusel kohene tegutsemine.</p> <p>Tihe koostöö juhtkonna ja siseauditi üksuse vahel.</p> <p>Juhtkond on loonud tegevusplaani riskide hindamise tulemuste rakendamiseks (sh tähtsajad ja vastutavad isikud). Vastutav isik koostab aruande meetmete rakendamise kohta siseauditi üksusele (koopia juhtkonnale).</p> |
| <p>Tase 4</p> <p>JUHITUD</p> | <p>Kirjeldataud on võtmetegevuste mõõtmise indikaatorid.</p> <p>Juhtkond annab oma käitumisega positiivset eeskju.</p> <p>Juhtkond näeb vajadust ja soovib sisekontrollisüsteemi järjepidevat parendamist.</p> <p>Asutuse personal järgib alati seadusi, eeskirju ja</p> | <p>Defineeritud on võtmetegevusi ohustavad sisemised ja välised riskid ning neid hinnatakse perioodiliselt (min 1 x aastas).</p> <p>Juhtkond kaasab riskide hindamise protsessi asutuse personali (nt erinevate valdkondade eksperdid, spetsialistid).</p> <p>Üksused peavad riskilogi mida täidetakse ja</p> | <p>Standardiseeritud kontrollid.</p> <p>Perioodiline kontrollimeetmete testimine.</p> <p>Ennetavate kontrollimeetmete osakaal ületab avastavate kontrollimeetmete osakaalu.</p> <p>Väga väike vigade/tõrgete/ mitteseaduspärasuste tekkimine.</p> | <p>Eksisteerib ja on defineeritud vastutus aruandlusahel, mida järgitakse ning mis on kõigile hästi arusaadav.</p> <p>Edastatav informatsioon ja aruandlus on täpne, õigeaegne ja asjakohane.</p> | <p>Juhtkonnale antakse perioodiliselt aru kontrollimeetmete toimimisest .</p> <p>Edu mõõtmiseks olemasolevad võtmetegevuste indikaatorid ja seire tehnikad töötavad.</p> <p>Regulaarne tegevuste efektiivsuse enesehindamine portssessi omanike poolt.</p> <p>Siseauditi üksuse tööplaan</p> |

| | | | | | |
|---|--|--|--|---|---|
| | regulatsioone. | seiratakse jooksvalt ning riskide realiseerumisel antakse juhtkonnale aru. | | | põhineb asutuse riskide hindamise tulemusel. |
| Tase 3 STANDARDI-SEERITUD/DEFINEERITUD | Asutuses eksisteerib üleüldine kontrolliteadlikkus. Defineeritud on võtmetegevused asutuse eesmärkide saavutamiseks (lingitud eesmärkide, tegevuskava ja strateegiaga). Kirjeldatud on erinevate võtmetegevuste teostamiseks järgitavad protseduurid, poliitika jms. Personali koolitatakse regulaarselt. | Defineeritud on võtmetegevusi ohustavad võimalikud sisemised riskid. Juhtkond on kehtestanud (oluliste) riskide juhtimise põhimõtted. Juhtkond on kindlaks määranud aktsepteeritava riskitaseme. | On loodud erinevad kontrollimeetmed, mille asukoht on määratud, dokumenteeritud. Kontrollid on hästi defineeritud ja dokumenteeritud, ning on tagatud järjepidevus ka muutuste ajal. Tagatud on kohustuste lahususe põhimõtte rakendamine. | Eksisteerib defineeritud aruandluskohustusahel, mis on kõigile teatavaks tehtud. Olemasolevaid kontrollimeetmeid rakendavad inimesed on meetmete olemasolust teavitatud. Kontrolli „pudelikaelad“ on õigel ajal avastatud ning kõrvaldatud õigeaegselt. | Tulemuslikkuse seire on mitteametlik panustades suurt usaldust inimeste hoolsusele ja iseseisvatele audititele. Kõrvalekaldeid kontrollitegevustest (kas on viidud läbi või ei, kui kvaliteetselt jms) ei avastata. Siseauditi üksuse tööplaani põhineb juhtkonna soovidel ja riskide hindamise tulemustel. |
| Tase 2 KORRATAV | Suur lootus/sõltuvus üksikisikutest, kes kutsuvad esile positiivseid muutusi. Suurenenud tegevuste korratavus kordade ja juhendite toel. Ametlik dokumenteerimise protsess on puudulik. Personali koolitatakse vastavalt vajadusele. | Juhtkond tegeleb riskide hindamisega 1 kord aastas siseauditi üksuse eestvedamisel. | Tegevused ja kontrollid on loodud, nende asukoht määratud, kuid need ei ole dokumenteeritud. Kontrollid on ettenähtud mõne eeskirja/poliitika vms koosseisus. | Puudub formaalne viis inimeste teavitamiseks. Info liikumine mitteametlik. Eksisteerib mõningane vastutuse ja autoriteedi selgus, aga mitte aruandekohustuse osas. | Siseauditi üksuse tööplaani põhineb enamasti juhtkonna soovidel. Juhtkonna-poolne seire asutuse eesmärkide täitmise tulemuslikkuse üle puudub. Juhtkond seirab personali tööülesannete täitmist 1 kord aastas läbiviidavatel arenguveestlustel. |
| Tase 1 ALGELINE | Ebausaldusväärne keskkond. Ametlike poliitikate ja protseduuride puudulikkus. Sõltub indiviidide „kangelaslikkusest“, et asjad tehtud saaks. | Suur riskide (vigade/tõrgete) realiseerumise potentsiaal. Juhtkond on teadlik asutuse riskide hindamise läbiviimise vajadusest, aga ei tunne vastu huvi – palju sõltub siseauditi üksuse survest. | Kontrollimeetmeid ei ole paigas. Kontrollid on katkendlikud – üheks juhtumiks loodud. Kontrollid on tagasitoimiva iseloomuga (avastavad). | Info liikumine on kaootiline. Eksisteerib mõningane rollide selgus. | Juhtkonna-poolne seire on kaootiline – vastavalt vajadusele (üksikute juhtumite aset leidmisel) ja tagasivaatava iseloomuga. Loodud on siseauditi üksus. |

| | |
|---------------------------------|--|
| Tase o OLEMATU | Defineerimata on asutuse struktuur, rollide jaotus, aruandlusahel. Organisatsioonikultuuris ei peegeldu eetilised, korrapärasus, ökonomisus, selgus, järjepidevus, jätkusuutlikkus, usaldus jms. Asutuse eesmärkide saavutamine sõltub üksikute inimeste isiklikest oskustest ja tahtmisest midagi saavutada. Riskide hindamisega ei tegeleta. Puudub siseauditi üksus. Kontrollimeetmed puuduvad. Informatsioon liigub vastavalt vajadusele. Kommunikatsioon juhtkonna ja personali vahel puudub. Juhtkonna-poolne seire on puudulik (toimib ainult suurte probleemide korral). |
|---------------------------------|--|