

Juuni 2026

Eesti Riigikontrolli kollegiaalhindamise aruanne

(Tõlge inglise keelest eesti keelde)



Sisukord

Kollegiaalhindamine	3
1 Peamised sõnumid	4
1.1 Peamised soovitused	5
2 Sissejuhatus	6
2.1 Riigikontroll ja kollegiaalhindamise projekt	6
2.2 Kollegiaalhindamise aruande struktuur	10
3 Finantsaudit – leiud ja soovitused	11
3.1 INTOSAI standardite järgimine, metoodika ja finantsauditi toetamine	11
3.2 Tegevuskeskkonna ja sisekontrollisüsteemi mõistmine	12
3.3 Riskihindamine	13
3.4 Juhtkonna väite ja finantsaruande tasandil hinnatud riskide põhjal audititoimingute valimine	15
3.5 Olulisuse põhimõtte kohaldamine	15
4 Tulemusaudit – leiud ja soovitused	17
4.1 Järeldus	17
4.2 Leiud ja soovitused	18
5 Riigikontrolli vastus	26

Kollegiaalhindamine

Kollegiaalhindamine on väline ja sõltumatu hindamine, mida viib läbi teis(t)e kõrgeimate auditiasutuste ekspertidest koosnev meeskond. Rahvusvahelised eksperdid avaldavad arvamust asutuse tegevuse erinevate aspektide kohta, sealhulgas tegevuse vastavuse kohta rahvusvahelistele standarditele ja asutuse tegutsemise keskkonnale (peamiselt õigusraamistik). Kollegiaalhindamine ei ole audit, vaid väliskolleegide poolt vabatahtlikult antav hinnang ja nõuanded.

Kollegiaalhindamise läbiviimisel juhendatakse INTOSAI kollegiaalhindamise suunistest (GUID 1900). Kollegiaalhindamise olemus kajastub kõigis kontaktides ja suhtluses, mis toimuvad hindamisprotsessi käigus kõrgeima auditiasutuse ja kollegiaalhindamise töörühma vahel. Kollegiaalhindamise fookus ja ulatus lepitakse kokku vastastikuse mõistmise memorandumis, mille on sõlminud hinnatav kõrgeim auditiasutus ja hindamises osalevad kõrgeimad auditiasutused.

1 Peamised sõnumid

Kollegiaalhindamise tulemusena jõuti järeldusele, et Eesti Riigikontroll planeerib nii finantsauditeid kui ka tulemus- ja vastavusauditeid üldjoontes kooskõlas kõrgeimate auditiasutuste rahvusvahelise organisatsiooni INTOSAI standardite (ISSAI ehk *The International Standards of Supreme Audit Institutions*) põhimõtetega ning näitab üles tugevat professionaalset pühendumust rahvusvahelise hea tava järgimisel. Auditite planeerimine on üldiselt hästi struktureeritud ning hea tava järgimise kohta leiti mitmeid näiteid.

Samal ajal tuvastati kollegiaalhindamise käigus kõigi auditiliikide puhul süsteemseid arendusvajadusi. Need puudutavad peamiselt järgmisi teemasid:

- standarditele vastavuse selgus;
- täpsem ja järjepidevam dokumenteerimine;
- süstemaatilisemad riskijuhtimise ja kvaliteedi tagamise võtted;
- selgem metoodiline tugi ja juhised.

Peamine sõnum on see, et kuigi Riigikontroll toimib praktikas hästi, peab INTOSAI standarditele täieliku ja tõendatava vastavuse saavutamiseks tugevdama raamistikke, dokumenteerimist ja kvaliteedi tagamise mehhanisme, selle asemel et tugineda peamiselt kutsealasele otsustusvõimele ja audiitorite pädevusele. Arvestades Riigikontrolli suurust ja ressursse, peab kollegiaalhindamise tööühm oluliseks, et Riigikontroll seaks süstemaatiliselt prioriteediks arendus- ja täiustamistegevused, sealhulgas arvestades meie soovitusi, et maksimeerida nende tegevuste kasu ja lisandväärtust võrreldes kasutatud ressursidega.

Finantsaudit

- Finantsauditi planeerimine Riigikontrollis on üldiselt hästi korraldatud ja vastab suures osas INTOSAI standarditele.
- Kollegiaalhindajad tunnustavad Riigikontrolli väga motiveeritud ja asjatundlikku personali ning organisatsiooni püüdlusi viia oma tegevus rahvusvaheliste standarditega vastavusse.
- Siiski ei ole INTOSAI standardite täielik järgimine alati tagatud ega väljaspoole nähtav, eriti kui see puudutab juhendeid, kvaliteeditagamise ja riskihindamise meetmeid.

Tulemusaudit

- Tulemus- ja vastavusauditite planeerimine on suures osas kooskõlas INTOSAI standardite põhiprintsiipidega.

- Riigikontroll keskendub tugevalt asjakohastele, elulistele probleemidele ning näitab üles paindlikkust ja reageerimisvõimet.
- Siiski ei vasta planeerimise praktika veel täielikult INTOSAI standardite nõuetele sellistes valdkondades nagu dokumenteerimine, kriteeriumide läbipaistvus, riskihindamise järjepidevus ning auditi ülesehituse ja metoodika selgus.

1.1 Peamised soovitusel

Nii finants- kui ka tulemusauditi puhul on peamised soovitusel järgmised:

- **Selgitada, millises ulatuses järgida INTOSAI standardeid, ja tugevdada nende järgimist.**
Määrata selgelt standardite järgimise soovitud tase ning tagada, et sisemised juhendid, dokumendivormid ja tavad kajastaksid täielikult ja järjepidevalt kehtivaid standardeid.
- **Parandada dokumenteerimist ning planeerimise läbipaistvust.**
Tõhustada peamiste planeerimiselementide (riskid, kriteeriumid, eeldused, järeldused) süstemaatilist dokumenteerimist, et tagada nõuetele vastavuse ja kutsealaste otsuste läbipaistvus ning jälgitavus.
- **Tugevdada kvaliteedi tagamise meetmeid.**
Tugevdada kvaliteediüksust ja auditidokumentide läbivaatamisi, et tagada auditeerimise ühtlane kvaliteet ja selgitada välja valdkonnad, kus on vaja teha parandusi.
- **Arendada metoodilist tuge ja parendada ühist arusaama.**
Tagada organisatsioonis selge ülevaade metoodilisest pädevusest ning pakkuda piisavat juhendamist ja tuge, et auditimeeskonnad ei tugineks ainult oma kogemusele.

2 Sissejuhatus

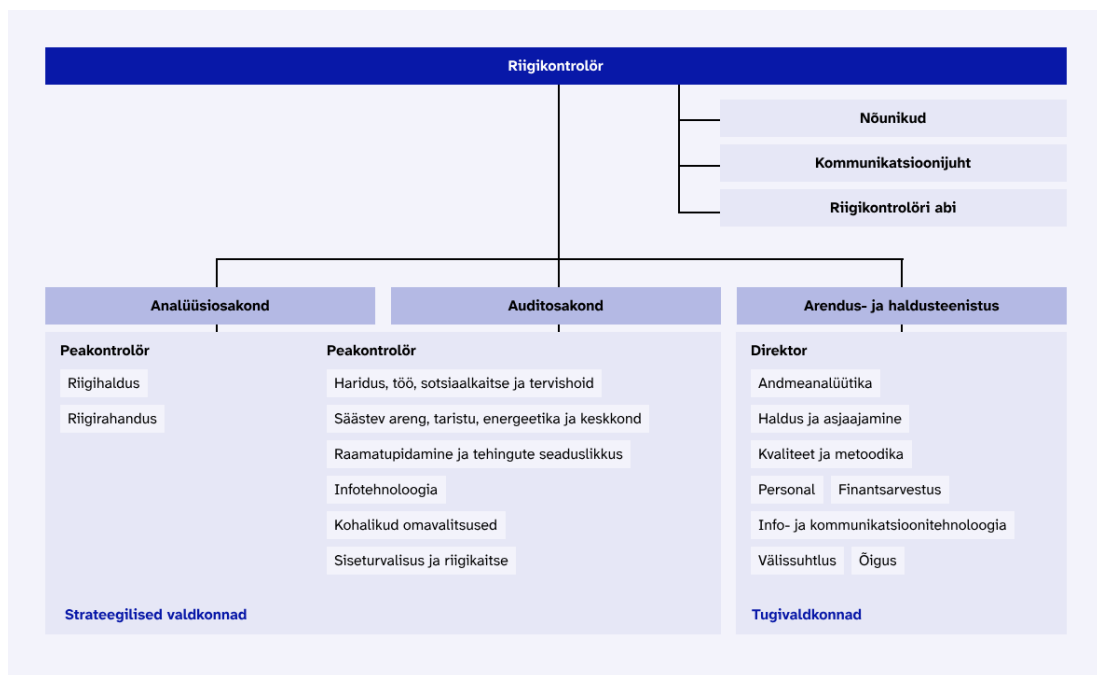
2.1 Riigikontroll ja kollegiaalhindamise projekt

Riigikontroll ja tema volitused

Riigikontroll on Eesti kõrgeim auditiasutus. Riigikontrolli ülesanne on uurida, kuidas riik ja kohalikud omavalitsused on maksumaksja raha kulutanud ning mida sellega on saavutatud. Riigikontroll auditeerib kõiki avaliku sektori asutusi. Riigikontroll seirab ja analüüsib ka riigi rahandust ja avalikku haldust ning muid majandusele olulist mõju avaldavaid küsimusi.

Riigikontroll on sõltumatu asutus, kes otsustab ise, mida, millal ja kuidas auditeerida. Riigikontrolli sõltumatus on tagatud Eesti Vabariigi põhiseaduse ja Riigikontrolli seadusega. Riigikontrollis on kokku 76 töötajat, kellest 71% tegeleb auditeerimisega. Riigikontroll on Euroopa Liidus väiksuselt kolmas kõrgeim auditiasutus.

Tabel 1. Riigikontrolli struktuur



Finantsaudit

Riigikontroll auditeerib riigi raamatupidamist. Riigi majandusaasta koondaruanne koosneb riigi raamatupidamise aastaaruandest, sealhulgas riigieelarve täitmise aruandest ja selgitustest, lisateabest kohalike omavalitsuste, avaliku sektori ja valitsussektori kohta ning tegevusaruandest.

Riigikontroll

- ei esita arvamust riigi tegevusaruande kohta;

- ei kontrolli täiendavat teavet kohalike omavalitsuste, avaliku sektori või valitsussektori kohta.

Raamatupidamisaruanded sisaldavad järgmiste asutuste majandustulemusi:

- ministriumid;
- Riigikogu Kantslei;
- Vabariigi Presidendi Kantslei;
- Õiguskantsleri Kantslei;
- Eesti Riigikohus;
- Riigikantslei;
- Riigikontroll, mida ei auditeeri Riigikontroll ise;
- riigi osalusega äriühingud ja sihtasutused.

Raamatupidamise aastaaruanne on esitatud kahel viisil:

- konsolideeritud,
- konsolideerimata.

Konsolideeritud aruannetes kajastatakse riigi osalusega äriühinguid ja sihtasutusi kirjete kaupa, samas kui konsolideerimata finantsaruannetes kajastatakse neid kapitaliosaluse meetodil (arvestusliku soetusmaksumuse alusel) nende sihtasutuste ja riigi osalusega äriühingute osas, mille üle aruandval asutusel (nt ministrium) on valitsev mõju, ning sidusettevõtete osas. Riigikontroll ei auditeeri riigi osalusega äriühinguid ega sihtasutusi, sest neid auditeerivad välisaudiitorid. Kuigi Riigikontrollil on seadusjärgne auditeerimisvolitus, auditeerivad riigi äriühinguid ja sihtasutusi erasektori vandeaudiitorid. Riigikontroll auditeerib mõlemat raamatupidamisaruannete versiooni. Riigikontroll esitab kaks auditiarvamust, lähtudes kahest küsimusest:

- Kas raamatupidamisaruanded on vabad olulistest väärkajastamistest ja esitatud kooskõlas finantsaruandluse raamistikuga?
- Kas auditeeritud tehingud vastavad riigieelarve seaduse ja muude riigieelarve muutmise seaduste nõuetele (seaduslikkus)? See arvamus ei hõlma riigi äriühinguid ega sihtasutusi, kuna need ei ole riigieelarvest rahastatavad asutused.

Mõlemad arvamus esitatakse põhjendatud kindlusega. Riigikontroll rakendab rahvusvahelisi finantsauditi standardeid. Tehingute seaduslikkust auditeeritakse finantsauditi raames. Riigi raamatupidamise auditeerimisel kasutab Riigikontroll

konsolideerimisgrupi auditeerimise lähenemisviisi, mis põhineb kontserni auditeerimise standardil (ISSAI 2600).

Tulemusaudit ja vastavusaudit

Tulemusauditi raames võib Riigikontroll auditeerida auditeeritavate asutuste juhtimise, korralduse ja tegevuse säästlikkust, tõhusust ja mõjusust, lähtudes seadustega neile määratud ülesannetest ning riiklikes programmides ja arengukavades seatud eesmärkidest. Lisaks on Riigikontrollil õigus auditeerida äriühinguid ja mittetulundusühinguid, milles riigil on enamusosalus või mis on saanud laenu või millel on muid riigi tagatud lepingulisi kohustusi või mis täidavad riigi vara kasutamise ja säilitamisega seotud avalikke ülesandeid.

Kohalike omavalitsuste puhul on auditi ulatus piiratud. Riigikontroll võib kontrollida, kas omavalitsuste raamatupidamine on korras, kas sisekontrollisüsteemid toimivad, kas tegevus on seaduslik ja kas infosüsteemid on usaldusväärsed. Kohalike omavalitsuste auditeerimisel lähtub Riigikontroll vastavusauditi põhimõtetest, mille käigus hinnatakse tavaliselt, kas õiguslikud nõuded on täidetud. See piirang ei kehti riigivara suhtes, mis on antud kohalike omavalitsuste valdusse, ega juhtudel, kui omavalitsused saavad riigieelarvest eraldisi ja toetusi riiklike ülesannete täitmiseks.

Kollegiaalhindamine ja selle lähenemisviis

Kollegiaalhindamise (ingl *peer review*) viis läbi Soome ja Rootsi riigikontrolli esindajatest koosnev rahvusvaheline töörühm, seejuures juhtis ja koordineeris hindamist Rootsi. 2025. aasta augustis allkirjastasid kollegiaalhindajad ja Eesti Riigikontroll vastastikuse mõistmise memorandumi. Kollegiaalhindamise töörühm tegi oma tööd 2025. aasta septembrist kuni 2026. aasta aprillini. Hindajad jagati kahte alamtöörühma: üks töörühm moodustati finantsauditi jaoks ja seda juhtis Rootsi ning teine tulemusauditi jaoks ja seda juhtis Soome.

Kollegiaalhindamise koordineerimine: Anna Coyet (Rootsi).

Finantsaudit: Alexandra Popovic (Rootsi), Margit Nestra (Rootsi) ja Christa Laurila (Soome).

Tulemusaudit: Sari Hanhinen (Soome), Toni Äikäs (Soome), Maaret Ukkonen (Soome), Suvi Kärki (Soome) ja Keili Saluveer (Rootsi).

Kollegiaalhindamise eesmärk ja ulatus

Kollegiaalhindamise peamine eesmärk oli hinnata, kuivõrd Riigikontroll järgib kõrgeimate auditasutuste auditeerimise rahvusvahelisi standardeid (ISSAI), ning soovitada Riigikontrollile konkreetseid parandusi. Kollegiaalhindamine keskendus auditite planeerimisele. Täpsemalt hinnati, kas Riigikontrolli lähenemisviis auditite ulatuse valikul on asjakohane ja kas kasutatakse sobivaid meetodeid.

Kollegiaalhindamine hõlmas nii finants- kui ka tulemusauditit. Finantsauditi puhul oli kollegiaalhindamise keskmes riskide hindamine ja audititoimingute

planeerimine. Tulemusauditi puhul hindasid väliskolleegid kogu planeerimisprotsessi, sealhulgas Riigikontrolli auditite ulatuse valikut ja kasutatud auditimeetodeid.

Kollegiaalhindamise käigus hinnati, mil määral vastavad Riigikontrolli auditeerimistavad INTOSAI standarditele **finantsauditi** kohta. Täpsemalt vaadati järgmist:

- olulisuse põhimõtte kohaldamine, sealhulgas finantsaruannete üldise olulisuse taseme kindlaksmääramine ning konkreetsetele tehinguklassidele – kontosaldodele – kohaldatavate olulisuse tasemete määramine;
- sisekontrollikeskkonna hindamine ja finantsaruandlusega seotud sisekontrollisüsteemi mõistmine;
- raamatupidamisaruannetes ning juhtkonna väidete tasandil esineva olulise väärkajastamise riski hindamine, sealhulgas pettuse ja õigusaktide rikkumise tõttu tekkiva olulise väärkajastamise hindamine;
- raamatupidamisaruannete tasandil esineva olulise väärkajastamise riskide käsitlemiseks vajalike üldiste meetmete planeerimine ning selliste täiendavate audititoimingute planeerimine, mille laad, ajastus ja ulatus arvestavad väidete tasandil esineva olulise väärkajastamise riske;
- audititoimingute planeerimine, et saada piisavat ja asjakohast (nii mahu kui ka kvaliteedi poolest) auditi tõendusmaterjali, millele tugineda auditi järelduste ja arvamuse koostamisel;
- piisava ja asjakohase tõendusmaterjali saamine komponentide finantsteabe usaldusväärsuse ja konsolideerimisprotsessi kohta.

Kollegiaalhindamisel käsitleti järgmisi **tulemusauditiga** seotud küsimusi:

- Kas auditis käsitletav probleem on selgelt määratletud ning kas auditi eesmärk ja küsimused käsitlevad seda probleemi piisavalt?
- Kas kavandatud auditimetoodika on asjakohane ja piisav ning ega see ei ole liiga ulatuslik?
- Kas auditi läbiviimiseks vajalikke andmeid on vaid kirjeldatud või on asjakohaste andmete kaardistamiseks tehtud põhjalikum analüüs? Kas on kaalutud andmeanalüüsi kasutamist auditis?
- Kas auditi ulatust puudutavaid piiranguid on piisavalt arvesse võetud ja selgitatud?

Kollegiaalhindamise ulatus

Finantsauditi puhul hõlmas kollegiaalhindamine

- raamatupidamisaruannete finantsauditit, mis ei hõlma seaduslikkuse auditit;

- auditi planeerimise protsessi, s.t auditeeritava üksuse ja selle sisekontrolli-süsteemi mõistmist, riskide hindamist, olulisuse kindlaksmääramist ja audititoimingute valikut.

Tulemusauditi puhul hõlmas kollegiaalhindamine:

- kolmest tulemusauditist ja ühest vastavusauditist koosnevat valimit ning nende planeerimise protsessi ja planeerimise dokumente.

Metoodika

Kollegiaalhindamisel kasutati kohapealseid ja veebi teel läbi viidud intervjuusid ning töömaterjalide läbivaatamist. Kollegiaalhindamise töörühm külastas Riigikontrolli kolm korda. 2025. aasta septembris toimus Tallinnas avakohtumine, mille raames koguti esialgset teavet. Sellele järgnes 2025. aasta novembris välitööde nädal, mille käigus viidi läbi intervjuud ja kohtumised juhtkonna ning asjaomaste auditi-meeskondadega. Analüüs põhineb iga valimisse kuulunud auditi planeerimise dokumentidel ja lõpparuannetel, samuti intervjuudel valimisse sattunud auditite eest vastutavate meeskondade, auditijuhtide, riigikontrolöri, peakontrolöride, arendus- ja haldusteenistuse direktori, kvaliteedijuhi ja vanemnõunikuga. 2026. aasta veebruaris külastas töörühm Riigikontrolli viimast korda, et esitada oma tähelepanekud ja esialgsed järeldused.

Kollegiaalhindamise töörühm keskendus planeerimisdokumentide analüüsile, tuginedes valimile, mis koosnes kolmest tulemusauditist ja ühest vastavusauditist aastatest 2024–2025 ning 2024. aasta riigi majandusaasta koondaruande finantsauditist.

Kollegiaalhindamise töörühm viis hindamise läbi kollegiaalhindamise suuniste kohaselt (GUID 1900). Kollegiaalhindamise käigus kasutati INTOSAI standardeid (ISSAI) ja suuniseid finants-, vastavus- ja tulemusauditi kohta.

2.2 Kollegiaalhindamise aruande struktuur

Kollegiaalhindamise aruanne koosneb kahest peatükist, milles on käsitletud hindamise kahte põhivaldkonda – finantsauditit ja tulemusauditit. Mõlemad peatükid sisaldavad järeldusi ja soovitusi. Viimases peatükis on Riigikontrolli vastus.

3 Finantsaudit – leiud ja soovitused

Riigikontrolli auditite planeerimise etapp hõlmab järgmist:

- auditeeritava üksuse ja selle sisekontrollisüsteemi mõistmine,
- riskide hindamine,
- audititoimingute valimine,
- olulisuse arvutamine.

Kollegiaalhindamise töörühm uuris, kas Riigikontrollis vastab planeerimise etapp kõrgeimate auditasutuste rahvusvahelistes standardites (ISSAI) seatud nõuetele. Tuleb märkida, et ligikaudu 34 ISSAI-d on finantsauditi kohta. Need 34 standardit sisaldavad suurt hulka üksikasjalikke nõudeid. Seetõttu on ISSAI-de täielik järgimine keeruline ülesanne, mis jätab sageli ruumi tõlgendusteks.

Kollegiaalhindamise töörühm jõudis järeldusele, et Riigikontrollis on planeerimise etapp hästi läbi viidud ja vastab suures osas ISSAI-dele.

Kollegiaalhindamise ajal töötas Riigikontrollis kokku 15 finantsaudiitorit. Kollegiaalhindamise töörühm leiab, et Riigikontrolli töötajad on pühendunud ja asjatundlikud – see on auditi kvaliteedi tagamise seisukohalt oluline tegur. Töötajad on motiveeritud oma toiminguid arendama ning viima need kooskõlla rahvusvaheliste standardite ja parimate tavadega, sealhulgas võtma auditite läbiviimisel kasutusele automatiseeritud vahendeid.

Siiski osutavad kollegiaalhindamise tulemused mõningatele parandamist vajavatele aspektidele, mis on esitatud allpool. Aruandes on toodud kollegiaalhindamise peamised leiud ja soovitused.

Standardid ja hindamiskriteeriumid

Kollegiaalhindamise kriteeriumid hõlmasid peamiselt järgmisi INTOSAI standardeid finantsauditi kohta:

- ISSAI 2315 „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine“;
- ISSAI 2320 „Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel“;
- ISSAI 2330 „Audiitori vastused hinnatud riskidele“;
- ISSAI 2600 „Spetsiifilised asjaolud – kontserni raamatupidamisaruannete auditeerimine (sealhulgas kontserni üksuste audiitorite töö)“.

3.1 INTOSAI standardite järgimine, metoodika ja finantsauditi toetamine

Kollegiaalhindamise töörühm vaatas, kas Riigikontroll teeb auditeid kooskõlas INTOSAI standarditega.

Leiud

Ei ole selge, kas Riigikontroll on eesmärgiks seadnud INTOSAI standardite täieliku järgimise. Riigikontrolli finantsauditi rakendussuunises on märgitud, et Riigikontroll järgib standardite põhinõudeid, ilma et oleks täpsustatud, millised nõuded on välja jäetud. Siiski märgib Riigikontroll oma auditiaruandes¹, et auditid viiakse läbi kooskõlas INTOSAI finants- ja vastavusauditi standarditega. Auditiaruandes olev märkus viitab kaudselt INTOSAI standarditele finantsauditi kohta (ISSAI 2000 seeria). Tuleb märkida, et kui Riigikontrolli eesmärk on saavutada täielik kooskõla INTOSAI standarditega, tuleb järgida kõiki asjakohaseid nõudeid.

Riigikontrolli finantsauditi rakendussuunist ajakohastati viimati 2022. aastal. Sellest ajast alates on asjaomaseid INTOSAI standardeid muudetud, kuid rakendussuunises ei ole seda kajastatud. Puudub sobiv protsess käsiraamatu regulaarseks ajakohastamiseks. Lisaks sisaldab rakendussuunis teavet, mis ei ole osaliselt INTOSAI standarditega kooskõlas.

Kollegiaalhindamise ajal puudusid Riigikontrolli kvaliteeditagamise eest vastutaval üksusel finantsauditi eksperditeadmised. Seetõttu võis finantsaudiitoritele antav meetodiline ja praktiline tugi olla piiratud. Puuduvad finantsauditi toimikute kontrollimise ja kvaliteedi tagamise kesksed protseduurid.

Soovitused

Kollegiaalhindamise põhjal on Riigikontrollil soovitatav täpsustada, kas eesmärgiks on finantsauditi praktika täielik kooskõla INTOSAI standarditega. Kui see nii on, tuleb käsiraamatut regulaarselt ajakohastada ning selles peaksid olema loetletud kõik kehtivad nõuded. Riigikontrollil on soovitatav ka

- tugevdada kvaliteeditagamise üksust finantsauditi eksperditeadmistega. Finantsaudiitoritele antav asjakohane toetus tagab, et audit on kvaliteetne ja tehakse kooskõlas kõigi INTOSAI standardite nõuetega;
- kehtestada kontrollitoimingud ja ülevaatused, et tuvastada võimalikke puudusi. Neid puudusi saab lahendada näiteks koolituste abil ja käsiraamatus esitatud praktiliste juhiste täiustamisega.

3.2 Tegevuskeskkonna ja sisekontrollisüsteemi mõistmine

INTOSAI standardid nõuavad, et audiitor mõistaks auditeeritavat üksust ja selle toimimise keskkonda, sealhulgas üksuse sisekontrollisüsteemi. See arusaam annab

¹ Riigikontrolli aruanne „Riigi 2024. aasta raamatupidamise aastaaruande õigsus ja tehingute seaduslikkus“ Riigikogule (Tallinn, 28. detsember 2025).

aluse nõuetekohasele riskihindamisele. Kontserni auditeerimisel² peab audiitoril olema ülevaade nii kogu kontserni kui ka üksiku üksuse tasandist.

Leiud

Riigikontrollil on ülevaade iga auditeeritava üksuse tegevuskeskkonnast ja sisekontrollisüsteemist. Riigikontroll ei kajasta siiski ülevaates

- infot nende riigi äriühingute ja sihtasutuste toimimise keskkonna ja sisekontrollisüsteemi kohta, mida auditeerivad välisaudiitorid;
- infot aspektide kohta, mis avaldavad raamatupidamisaruannetele suurimat mõju, näiteks³
 - juhtkonna tegevus pettuste ennetamisel;
 - juhtkonna tegevus riskide hindamisel ja maandamisel;
 - tegevuse jätkumist ja seotud osapooli puudutavad küsimused.

Saadud info põhjal tehtud järeldused on üldised ega keskendu sellele, kas leiud võivad kaasa tuua olulise väärkajastamise riski.

Riigikontroll ei ole piisavalt dokumenteerinud, kuidas ta on kontserni auditi tasandil saanud ülevaate tegutsemise keskkonnast ja sisekontrollisüsteemist.⁴

Soovitused

Kollegiaalhindamise põhjal on Riigikontrollil soovitatav tagada, et auditeeritava toimimise keskkonna ja üksuse mõistmine vastaks ISSAI 2315 ja ISSAI 2600 nõuetele.

Riigikontrollil on soovitatav ka

- saada parem ülevaade kõige olulisematest üksustest;
- täpsustada oma järeldusi selle kohta, kuidas saadud teave võib mõjutada riskihindamist.

3.3 Riskihindamine

Riigikontroll koostab auditi plaani, mis põhineb tegevuskeskkonna ja sisekontrollisüsteemi mõistmisel. Auditi plaan esitatakse juhtkonnale aruteluks. Lisaks auditi plaani koostamisele hindab Riigikontroll iga olulise kirje puhul riske (väite tasandi riske) eraldi.

² Kontserni audit on raamatupidamisaruannete auditeerimine, mis hõlmab kontsernis alluvate üksuste finantsandmete konsolideerimist.

³ ISSAI 2315 „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine“, punktid 19–24, ja ISSAI 2240 „Audiitori kohustused raamatupidamisaruannete auditeerimisel seoses pettusega“.

⁴ ISSAI 2600 „Spetsiifilised asjaolud – kontserni raamatupidamisaruannete auditeerimine“, punkt 30, sealhulgas rakendusmaterjal ja lisa 2.

Leiud

Auditi plaanis esitatud riske ei hinnata ja nende astet ei määrata. See tähendab, et plaanis puudub teave esitatud võimalike riskide olulisuse kohta – kas need on väikesed, keskmised, suured või märkimisväärsed.

Auditi plaanis ei ole esitatud teavet selle kohta, kas eeldatavad riskid on seotud raamatupidamisaruannete tasandiga⁵ või üksikute kirjetega⁶. See eristus on oluline, kuna see mõjutab riskidele reageerimise kavandamist.

Riigikontrolli käsiraamatus esitatud olulise riski⁷ ja pettuse riski⁸ määratlus ei tundu olevat kooskõlas standardites esitatud määratlustega. Oluliste riskide määratlemine ja hindamine on tähtis, sest neile pööratakse auditi käigus erilist tähelepanu. Lisaks näib, et Riigikontroll ei hinda pettuseohtu⁹ kontserni auditi tasandil. Standardid¹⁰ nõuavad ka selle hindamist, kas tuludega seoses võib esineda pettuseohtu.

Riigikontroll ei hinda juhtkonna kasutatavaid raamatupidamislikke prognoosimudeleid¹¹, nagu standardid seda nõuavad.

Riigikontroll hindab kontrolliriski¹² isegi juhul, kui kontrollimeetmeid ei ole veel testitud. Standardite kohaselt saab kontrolliriski hinnata ainult juhul, kui kontrollimeetmeid on testitud.

Riskihindamises ei võeta arvesse riske, mis on seotud välisaudiitorite poolt auditeeritud riigi äriühingute ja sihtasutustega. Riigikontroll edastab välisaudiitoritele juhised ja küsimustikud kõige olulisemate riigi äriühingute ja sihtasutuste kohta. Välisaudiitoritel palutakse anda aru kõikide probleemide kohta, mida nad avastavad. Siiski ei nõua Riigikontroll kontserni üksuste audiitoritelt aruannete esitamist auditeeritavate tegevuse jätkumisega seotud küsimuste kohta, kuigi see on standardites sätestatud nõue. Riigi äriühingud ja sihtasutused konsolideeritakse üksikshaaval ühes finantsaruannete versioonis. Nende mõju on oluline.

⁵ Raamatupidamisaruannete tasandi riskid mõjutavad raamatupidamisaruandeid tervikuna (need on ulatuslikud). Vt määratlust ISSAI 2315 „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine“.

⁶ Käesolevas aruandes tähendab „kirje tasand“ väite tasandi riski. INTOSAI standardite kohaselt on õige termin „väite tasand“ (*assertion level*).

⁷ ISSAI 2315 „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine“ punktis 12 määratletakse riski tähendus ja selle kohta on standardis veel suuniseid.

⁸ ISSAI 2240 „Audiitori kohustused raamatupidamisaruannete auditeerimisel seoses pettusega“.

⁹ ISSAI 2600 „Spetsiifilised asjaolud – kontserni raamatupidamisaruannete auditeerimine“ koos suunistega A113 rakendusmaterjal.

¹⁰ ISSAI 2240 „Audiitori kohustused raamatupidamisaruannete auditeerimisel seoses pettusega“.

¹¹ ISSAI 2315 „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine“, A221, kuna risk võib olla märkimisväärne, kui mudel on keeruline.

¹² ISSAI 2315 „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine“, punkt 34. Kontrollirisk on risk, et sisekontrollisüsteem ei pruugi avastada, ära hoida või parandada olulist väärkajastust.

Soovitused

Riigikontrollil on soovitatav viia oma tegevus kooskõlla kõigi asjakohaste INTOSAI standarditega ning eelkõige

- võtta riskianalüüsis arvesse riigi äriäriühingute ja sihtasutustega seotud riske ning paluda välisaudiitoritel esitada aruanne tegevuse jätkumisega seotud küsimuste kohta;
- viia oma pettuse määratlus ja olulise riski määratlus standarditega vastavusse;
- täiustada riskide esitamist auditiplaanis, hinnates riske ja märkides, kas need on seotud üksikute kirjete või raamatupidamisaruannete tasandiga;
- hinnata raamatupidamislikke prognoosimudeleid, et teha kindlaks, kas esineb riske, mis võivad kaasa tuua täiendavaid auditeerimistoiminguid ja võimalikke väärkajastamisi aastaaruandes;
- hinnata kontrolliriski sisekontrollisüsteemide testimise põhjal.

3.4 Juhtkonna väite ja finantsaruande tasandil hinnatud riskide põhjal audititoimingute valimine

Kollegiaalhindamise käigus hinnati raamatupidamisaruannetega seotud riskidele üldiste vastumeetmete kavandamist. Kuna Riigikontroll ei ole raamatupidamisaruannete tasandil olulisi riske tuvastanud, ei saa kollegiaalhindamise töörühm anda hinnangut selle kohta, kas nende riskidega seotud vastumeetmed on asjakohased.

Kollegiaalhindamise käigus hinnati audititoimingute kavandamist kirje tasandil. Kuigi kollegiaalhindamise töörühm ei ole teinud mingeid olulisi tähelepanekuid, on Riigikontrollil soovitatav oma dokumentatsioonis veelgi tugevdada seost tuvastatud riskide ja valitud audititoimingute vahel.

3.5 Olulisuse põhimõtte kohaldamine

Riigikontroll arvutab üldise olulisuse, võttes aluseks 1% võrdlusväärtusest.

Leiud

Riigikontroll kasutab olulisuse arvutamiseks kahte liiki võrdlusaluseid. Planeerimisetapis kasutatakse eelarve andmeid, samas kui aasta lõpus põhineb olulisuse ümberarvutus auditeeritavate komponentide tegelikel kuludel, sh investeerimiskuludel. Võrdlusaluste kombineerimine on üsna ebatavaline. Üldiselt kasutavad finantsaudiitorid võrdlusväärtusena bilansi- või kasumiaruande kirjet.¹³ Sõltuvalt ettevõtte tegevusest võivad kulud – aga ka muud kirjed – olla olulised.¹⁴

¹³ ISSAI 2320 „Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel“, rakendusmaterjal A3–A7.

¹⁴ ISSAI 2320 „Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel“, rakendusmaterjal avalikule sektorile.

Otsus kasutada kahte võrdlusalust on seotud Riigikontroll lähenemisviisiga, mille kohaselt ühendatakse finants- ja vastavusaudit.

Soovitus

Riigikontrollil on soovitatav kaaluda üldise olulisuse arvutamiseks ühe võrdlusaluse valimist, nagu on märgitud olulisust käsitlevas standardis ISSAI 2320. Asjakohase võrdlusaluse valik sõltub audiitori (SAI) erialasest hinnangust, mille puhul on arvestatud konkreetseid asjaolusid.

4 Tulemusaudit – leiud ja soovitused

Kollegiaalhindamises keskenduti auditite planeerimise protsessile. Peamine küsimus oli, kas Riigikontroll kavandab tulemus- ja vastavusauditeid kooskõlas INTOSAI kõrgeimate auditeerimisasutuste rahvusvaheliste standarditega (ISSAI-d).

Riigikontroll väljendas huvi nende tähelepanekute ja soovituste vastu, mis aitaks tulemus- ja vastavusauditeid tõhusamaks ja sihipärasemaks muuta.

Kollegiaalhindamise käigus kasutati 14 küsimust. Käesolevas aruandes on käsitletud kollegiaalhindamise üldhinnangu seisukohalt olulisi leide.

Kollegiaalhindamine põhineb valimil, mis koosnes kolmest tulemusauditist ja ühest vastavusauditist:

- „Kiirabi korraldus“;
- „Elu- ja äristundmusteenuste arendamine“;
- „Riigi tegevus erivajadustega inimeste toetamisel (keskvalitsus)“; „Riigi tegevus erivajadustega inimeste toetamisel (kohalike omavalitsuste tegevus)“ – üks audit, kaks aruannet;
- „Omavalitsuste sisekontrolli arendamine Kohtla-Järve näitel“ (vastavusaudit).

Kollegiaalhindamine algas asjakohaste rahvusvaheliste standardite ja juhiste valikuga, milleks olid ISSAI 100, ISSAI 300, ISSAI 3000, ISSAI 400, ISSAI 4000, GUID 4900 ja GUID 3920. Seejärel hindas kollegiaalhindamise töörühm, kas need standardid on asjakohaselt integreeritud Riigikontrolli sisemistesse juhenditesse ja käsiraamatusse.

4.1 Järeldus

Kollegiaalhindamise tulemusena järeldati, et Riigikontrolli tulemus- ja vastavusauditite planeerimine on suures osas kooskõlas INTOSAI standardite põhiprintsiipidega. Riigikontroll väärtustab auditite planeerimise kooskõla rahvusvahelise hea tavaga, eelkõige reageerimisvõime ja asjakohastele probleemidele keskendumise osas, ning kollegiaalhindamise töörühm leidis Riigikontrolli tööst mitmeid näiteid hea tava järgimise kohta.

Siiski näitab hindamine, et kuigi Riigikontrolli sisemised suunised ja juhendid hõlmavad suures osas auditite planeerimise asjakohaseid rahvusvahelisi standardeid, on mõningaid valdkondi, kus Riigikontrolli tegevus erineb ISSAI nõuetest või ei vasta neile täielikult. Näiteks esineb puudujääke auditikriteeriumide süstemaatilises dokumenteerimises ja läbipaistvuses. Veel üks valdkond, mida oleks vaja parandada, et täielikult vastata INTOSAI standarditele, on Riigikontrolli auditite teemavaliku paindlikkus. Kuigi see võimaldab kiiret reageerimist, võivad päriseluprobleemide tugeva rõhutamise tõttu jääda tähelepanuta laiemad riskivaldkonnad. Kollegiaalhindamise käigus selgus, et Riigikontrolli probleemipõhine

auditilähenedamine, mille keskmes on päriseluprobleemide lahendamise, erineb mõnevõrra INTOSAI standardites esitatud vastava mudeli tõlgendusest.

Riigikontrolli hinnangul viiakse läbi ka riskipõhiseid auditeid, sealhulgas valdkondades, kus probleeme veel esinenud ei ole – selle näiteks on enamik IT ja turvalisusega seotud tulemusauditeid. Riigikontrolli käsiraamatu tulemusauditi osas on kirjas, et auditi planeerimine peaks alati algama kas olemasoleva probleemi või riski kindlakstegemisest ning auditimeeskond peab mõistma, kuidas uuritav küsimus mõjutab tulemusi või avaldab mõju tegelikus olukorras. Kokkuvõttes märgib Riigikontroll, et läbiviidavad tulemusaudidid ei ole üksnes probleemipõhised, vaid hõlmavad ka tulemuspõhiseid lähenemisviise.

Järgmisena on esitatud leiud ja nendest tulenevad soovitused üksikasjalikumalt.

4.2 Leiud ja soovitused

Teemade valimine ja auditi lähenemisviis

Riigikontrolli auditite teemavaliku protsess on üldiselt kooskõlas ISSAI põhimõtetega. Sellele vaatamata tuvastati kollegiaalhindamise käigus mõningaid eripärasid.

Rulluvalt koostatav tööplaan tagab paindlikkuse ja võimaldab teemasid õigel ajal valida. Samas tekitab see ka survet, kuna audiitorid peavad lisaks oma jooksvale tööle pakkuma välja uusi teemasid. Lisaks võib alt-üles-lähenemisviisi ja ajaliste piirangute kombinatsioon tuua kaasa selle, et laiemad või vähem ettevalmistatud teemad jäävad tähelepanuta. Riigikontroll püüab seda riski leevendada hiljuti kasutusele võetud temaatiliste arutelude abil.

Kuigi Riigikontroll viib läbi ka riskipõhiseid auditeid, põhineb suur osa tema tulemusaudititest päriseluprobleemidel. See rõhuasetus ei ole ISSAI-dega vastuolus, aga Riigikontroll rakendab seda lähenemisviisi ulatuslikumalt kui näiteks Rootsi ja Soome kõrgeimad auditiasutused. Praktikas võib probleemi määratlemine osutada keeruliseks ning see võib piirata ka selliste potentsiaalselt mõjukate teemade tuvastamist, mis ei ole veel konkreetseteks probleemideks kujunenud.

INTOSAI standardites¹⁵ on sätestatud, et auditid võivad olla tulemus-, probleemi- või süsteempõhised. Valitud lähenemisviis peaks ühendama auditi eesmärgid, küsimused, kriteeriumid ja tõendusmaterjali kogumise. Riigikontroll määratleb oma tulemusauditeid kui kõigi kolme lähenemisviisi kombinatsiooni, mille lähtepunktiks on alati kindlaks tehtud või kahtlustatav probleem. See erineb mõnevõrra ISSAI määratlusest, mille kohaselt keskendub probleemipõhine lähenemisviis teadaolevate probleemide põhjuste analüüsimisele. Muid lähenemisviise ei kasutata

¹⁵ ISSAI 300 „Tulemusauditi põhimõtted“ ja 3000 „Tulemusauditi standard“.

Riigikontrollis süstemaatiliselt, kuigi nende elemendid on auditite kavandamisel esindatud.

Lisaks täheldas kollegiaalhindamise töörühm, et kuigi Riigikontrolli sisemistes suunistes on INTOSAI standardite 3E-põhimõtteid¹⁶ (säästlikkus, tõhusus ja mõjus, inglise keeles *economy*, *efficiency* ja *effectiveness*) mainitud, ei rakendata neid teemade valikul ega auditite kavandamisel süstemaatiliselt ning auditi probleemipuu neid otseselt ei käsitleta. Kollegiaalhindamise käigus täheldati samuti, et planeerimisetapi alguspunkt ei pruugi auditimeeskondadele alati täielikult selge olla ning planeerimise ajakavad varieeruvad juhtumiti.

Soovitus

Kollegiaalhindamise põhjal on Riigikontrollil soovitatav

- parandada ühist arusaama sellest, mis on päriseluprobleem, ja sellest, kuidas tulemusauditite planeerimisel saab rakendada erinevaid auditi lähenemisviise.

Ülevaadete koostamine Riigikontrolli auditeerimistegevuses

Kollegiaalhindamise käigus leiti, et kuigi Riigikontroll kasutab auditiaruannete kõrval ka ülevaateid, on viimaste eesmärk ja lisaväärtus ebaselge.¹⁷ Kuigi ülevaated on mõeldud vähema keerukusega küsimuste ja olukordade jaoks, kus ei ole võimalik kehtestada eelnevalt kindlaksmääratud kriteeriume, ei kajastu see praeguses praktikas järjepidevalt. Hindamise käigus vaadeldud juhul võttis ülevaate koostamine aega peaaegu sama palju kui tavaline audit, käsitles keerulist teemat ja oleks võinud hõlmata ka kriteeriume. Selle tulemus ühendas endas nii ülevaate kui ka vastavusauditi elemente, kuid see võib kasutajates segadust tekitada, eriti kuna see avaldati auditi aruandena. Seetõttu soovib kollegiaalhindamise töörühm Riigikontrollil kaaluda ülevaadete koostamise vajalikkust ja eeliseid võrreldes traditsiooniliste audititega ning selgitada nende eesmärki.

Lisaks näitasid intervjuud, et audiitorid ei tee selget vahet auditi ja ülevaate vahel. Kuigi Riigikontrolli auditite korraldamise korras on sätestatud mõned ülevaadete tegemise üldpõhimõtted ja kirjeldatud ülevaate eripärasid, puudub Riigikontrollil ülevaadete jaoks spetsiaalne meetodika või juhised; praktikas rakendatakse samu toiminguid nagu auditite puhul. Kui koostatakse ülevaateid, tuleks audiitorite seas saavutada ühine arusaam nende põhimõtetest ja tagada nende põhimõtete järgimine.

¹⁶ ISSAI 300 „Tulemusauditi põhimõtted“.

¹⁷ ISSAI 100 määratleb kolm avaliku sektori auditi liiki: finantsaudit, tulemusaudit ja vastavusaudit. INTOSAI suuniste kohaselt on kõrgeimatel auditiasutustel lubatud avaldada muid tulemusi, kui need jäävad volituste raamesse ja on audititest selgelt eristatavad.

Auditi eesmärgid, küsimused ja ulatus

Riigikontrolli protsessis määratakse esialgsed põhiküsimused kindlaks juba auditi idee etapis ning sisemistes juhistes on kirjeldatud peaküsimuse, põhiküsimuste ja alaküsimuste struktuuri. Erinevalt kriteeriumide või probleemi sõnastamise selgetest juhistest ei paku suunised siiski piisavalt näiteid hästi määratletud küsimuste kohta. Kollegiaalhindamise käigus täheldati erinevusi küsimuste selguses ja järjepidevuses.

Analüüsitud auditites oli eesmärkide ja küsimuste omavaheline sidusus erinev. Peaküsimus ei olnud alati otseselt seotud auditi eesmärgi või põhiküsimustega ning mõned küsimused kattusid omavahel, olid üsna pikad või hõlmasid mitut küsimust. Alaküsimused ei olnud järjepidevalt seotud kõrgema taseme küsimustega. Kuigi Riigikontroll koostab esialgsed küsimused juba varases etapis, näitasid mõned juhtumid, et auditiküsimused muutusid planeerimise käigus väga vähe, isegi kui saadi uut teavet. See tekitab kahtlusi, kas lõplikud küsimused olid kõige sobivamad.

Kõik läbivaadatud auditid sisaldasid probleemipuud, mida kollegiaalhindamise töörühm pidas kasulikuks ja võrreldavaks Soome ja Rootsi tavadega. Siiski ei olnud esitatud küsimuste aluseks olev loogika alati selge. Näiteks kui auditi lähtepunktiks oli mingi probleem, võinuks eeldada, et küsimused keskenduvad selle põhjuste uurimisele. Alati see aga nii ei olnud. Mõnedes auditites viis teadaolevatele probleemidele asetatud rõhk küsimusteni, millele oli vastus juba teada, vähendades seega nende lisaväärtust.

Pooltel läbivaadatud juhtudel oli auditi ulatuse määratlemine osutunud mõnevõrra keeruliseks ja see polnud eriti selge. Intervjuude põhjal saab järeldada, et planeerimisetapi kõige keerulisemad osad on auditi ulatus ja fookus; mõnikord peetakse ulatust kas liiga kitsaks või liiga laiaks. Seetõttu võib auditi ulatus planeerimisprotsessi käigus muutuda. Kollegiaalhindamise valimi auditites on ulatuse piiranguid üsna hästi tunnistatud ja selgitatud. Läbivaadatud vastavusauditis muutus aga auditi plaani ja aruande koostamise vahelises etapis auditi ulatuse üks osa. Intervjuudest ja läbivaadatud dokumentidest selgub, et mõnikord kehtestatakse ulatuse piiranguid ja tehakse meetodilisi valikuid, vähendamaks auditi kavandatud lõpptähtaja ületamise riski.

Kuigi aruandlus ei kuulunud kollegiaalhindamise ulatusse, täheldas kollegiaalhindamise töörühm, et aruanded erinesid üksteisest selle poolest, kui põhjalikult oli neis kirjeldatud auditi ulatust, küsimusi, kriteeriume, andmeallikaid ja meetodeid. Mõnikord ei antud aruannetes selget vastust auditiplaanis esitatud küsimustele. See võib viidata paindlikule lähenemisviisile, mille puhul eelistatakse aruandes esitada ainult olulisemad tulemused, kuid see tekitab samas ebakindlust küsimuste eesmärgi ja kaalu suhtes planeerimisel. Riigikontroll rõhutas, et kõik küsimused peaksid saama vastuse ning et seda kontrollitakse asutusesiseste oponeerimiste käigus.

Soovitus

Kollegiaalhindamise tulemusena on Riigikontrollil soovitatav

- rakendada süstemaatilisemat lähenemisviisi auditiküsimuste paremal sõnastamisel ning tagada, et probleemipõhiste auditite puhul aitaks nendest küsimustest lähtumine selgitada auditi aluseks oleva probleemi põhjuseid.

Auditi kriteeriumid ja suhtlemine auditeeritavaga

Kollegiaalhindamise töörühm leidis, et Riigikontrolli töö tulemusauditite kriteeriumidega ei ole planeerimisetapis INTOSAI standarditega täielikult kooskõlas.

Läbivaadatud auditiplaanidest ilmneb märkimisväärne erinevus selles, kui süstemaatiliselt ja põhjalikult on esitatud auditi kriteeriumid ja nende allikad. Mõnel auditimeeskonnal oli raske leida sobivaid kriteeriume, ning kuigi kriteeriumide sobivust arutatakse planeerimiskoosolekutel, ei ole nende arutelude tulemusi alati auditiplaanides selgelt dokumenteeritud. Põhiküsimuste ja alaküsimuste hindamiskriteeriumid on esitatud probleemipuus, kuid valitud kriteeriumid ei vasta alati hea kriteeriumi nõuetele. Kriteeriume saaks muuta arusaadavamaks ja asjakohasemaks, kui kõrgetasemelised kriteeriumid, nagu tõhusus ja mõjususe, jagataks konkreetseteks näitajateks või võrdlusalusteks, mis suunaksid andmete kogumist ja analüüsimist.

Kollegiaalhindamine näitas ka, et auditeerimisel kasutatavate kriteeriumide allikad ei ole paljudel juhtudel auditiplaanis selgelt määratletud ega esitatud; mõnel juhul puuduvad need üldse. Peab olema läbipaistev ja selge, milliseid allikaid on kasutatud. Valitud ja alternatiivsete kriteeriumide allikate usaldusvärsus võib olla nii auditeeritavate kui ka teiste sidusrühmade jaoks varieeruv. Seetõttu on väga oluline arutada kriteeriume ja nende allikaid ka auditeeritavaga.

Kollegiaalhindamise käigus selgus, et suhtlus auditeeritavatega võiks mõnel juhul olla süstemaatilisem, eriti seoses auditi küsimuste ja kriteeriumidega. Riigikontrollil on suhtlemiseks auditeeritavatega selged sisemised juhised. Üldiselt neid järgitakse, auditeeritavatega peetakse arutelusid ja auditiga seotud küsimusi käsitletakse. Siiski leiti kollegiaalhindamise käigus, et sageli ei ole selge, kas auditikriteeriume on auditeeritavatega arutatud. Mõnikord esitletakse küsimusi ja kriteeriume auditi avakohtumistel, aga ei arutata planeerimisetapis aktiivselt.

Tulemusauditi rahvusvaheline standard¹⁸ sätestab, et audiitorid peavad ühise arusaamise tagamiseks arutama auditi planeerimise ja/või läbiviimise käigus

¹⁸ ISSAI 3000 „Tulemusauditi standard“.

kriteeriume auditeeritavaga. Näiteks on Soomes auditeeritaval üksusel alati võimalus esitada kommentaare auditiplaani ja -kriteeriumide kohta enne plaani heakskiitmist.

Üldiselt on Riigikontrolli auditeeritavatega suhtlemise praktika planeerimisetapis erinev. Tavaliselt pakutakse auditeeritavaga kohtumist. Mõnikord keelduvad auditeeritavad sellest kohtumisest, eriti juhul, kui nendega on varem ühendust võetud või kui nad peavad end kavandatava auditi kohta piisavalt informeerituks.

Soovitused

Kollegiaalhindamise tulemusena on Riigikontrollil soovitatav

- analüüsida süstemaatiliselt auditikriteeriumide sobivust ja piisavust ning dokumenteerida auditiplaanides põhjalikult nii kriteeriumid kui ka nende allikad;
- tagada, et auditiküsimused ja -kriteeriumid edastatakse auditeeritavale üksusele ja arutatakse nendega läbi, kinnitamaks küsimuste-kriteeriumide asjakohasust ja sobivust auditeeritava teema suhtes.

Meetodid

Läbivaadatud auditiplaanid näitasid, et andmete kogumine ja analüüsimeetodid olid üldiselt hästi planeeritud ja dokumenteeritud. Ühes plaanis kasutati ebatavaliselt laia kvalitatiivsete ja kvantitatiivsete lähenemisviiside kombinatsiooni, samas kui ülejäänud valim tugines peamiselt kvalitatiivsetele meetoditele. Intervjuudest selgus, et Riigikontroll püüab suurendada kvantitatiivse analüüsi kasutamist, kuid selleks puuduvad piisavad eksperditeadmised. Audiitorid ja juhtkond väljendasid erinevaid seisukohti praeguse meetodilise pädevuse ja kättesaadava toetuse suhtes. Ühine arusaam vajadustest – näiteks personaliuuringu kaudu – võiks aidata tuvastada valdkondi, kus on vaja parandusi teha.

Rootsi riigikontrolli kogemus näitab, et sisemiste meetodikakonsultantide kaasamine võib parandada auditi kvaliteeti. Riigikontrollis pakub meetodikameeskond võimaluse korral tuge, kuid vestlustest selgus, et selle võimekus on piiratud, mistõttu jääb enamik meetodilisi otsuseid auditimeeskondade vastutusalasse. See tekitab riski, et audiitorid tuginevad meetoditele, mis on neile juba tuttavad. Seetõttu on oluline tugevdada meetodilist tuge ja koolitust. Kuigi Riigikontroll rõhutab probleemipõhist lähenemisviisi, ei leitud kollegiaalhindamise käigus tõendeid, et süstemaatiliselt kasutatakse selliseid probleemide lahendamise meetodeid nagu juurpõhjuste analüüs.

Rootsi riigikontrollis pühendab 8–9-liikmeline audiitorite rühm, kellel on eriteadmised sellistes valdkondades nagu kvantitatiivne analüüs, uuringumeetodid või auditi meetodika, osa oma ajast teiste audiitorite meetodiliste nõustajatena tegutsemisele. Nad pakuvad juhendamist, teist arvamust, võrgustumist ning

selgitavad välja koolitus- ja arenguvajadused. Kui on vaja finantsauditi eksperditeadmisi, saab tunnitöö alusel projekti kaasata finantsaudiitori.

Soovitus

Kollegiaalhindamise tulemusena on Riigikontrollil soovitatav

- tagada ühine arusaam meetodiliste eksperditeadmiste hetketasemest ning määratleda selge visioon tulevastest eesmärkidest, et tuvastada parandamist vajavad valdkonnad.

Auditi plaan

Kollegiaalhindamise töörühma üldine järeldus on, et Riigikontrolli väljatöötatud auditiplaani vorm sisaldab selget ja asjakohast teavet selle kohta, mida plaan peaks hõlmama. Siiski võiks seda laiendada standardites esile tõstetud täiendavate elementidega, mida peetakse auditi läbiviimise jaoks oluliseks teabeks ja abimaterjaliks. Kollegiaalhindamisel ilmnes lisaks, et auditiplaani vorm ei kajasta veel selgelt üksteisest veidi erinevaid tulemus- ja vastavusauditite standardeid ega täpsusta iga auditiliigi sisule esitatavaid nõudeid.

Nagu valimis olnud vastavusauditist näha, ei olnud auditi plaanis märgitud kindluse taset (piiratud või põhjendatud).¹⁹ Lisaks võib auditistrateegia või -plaani sisaldada näiteks olulisuse hindamist ning auditi või auditeeritava valdkonna seisukohast oluliste riskide ja sisekontrollide hindamist.²⁰ Vaadeldud auditi plaani vorm ei sisaldanud konkreetseid jaotisi ega nõudeid, mis käsitleksid neid küsimusi vastavusauditite kontekstis.

Auditiplaanid tunduvad üldiselt olevat üsna toimivad ja põhjalikud. Siiski võiks auditiplaani vormi lisada mõned punktid. Esiteks ei sisalda auditiplaani vorm kuluprognose ega anna täielikku teavet inimressursi jaotuse kohta. Intervjuudest selgus, et Riigikontrollis puuduvad korrad, mille alusel saaks planeerida, jälgida või kontrollida, kui palju aega audiitorid erinevatele audititele kulutavad. Teiseks, kuigi auditi probleemipuu on esitatud iga alaküsimuse hindamise kriteeriumid, ei sisalda vorm eraldi jaotist auditikriteeriumide ja nende allikate jaoks. Kuna kollegiaalhindamise töörühm on täheldanud, et auditikriteeriumid on valdkond, mis ei vasta alati standarditele, oleks üks võimalus tegeleda nende küsimustega süstemaatilisemalt, kui lisada auditiplaani eraldi jagu auditikriteeriumide, sealhulgas nende allikate kohta. Soomes ja Rootsis on auditiplaani vorm üsna sarnane Riigikontrolli omaga, kuid selles on pööratud suuremat tähelepanu auditikriteeriumidele.

¹⁹ ISSAI 4000 „Vastavusauditi standard“, p 188 ja Riigikontroll auditiplaani vorm.

²⁰ ISSAI 4000 „Vastavusauditi standard“, p 139–140.

Soovitused

Kollegiaalhindamise põhjal on Riigikontrollil soovitatav

- esitada kõikides auditiplaanides selged kuluprognosid, sealhulgas iga audiitori tööpäevade arv, ja kõik väliskulud, et suurendada läbipaistvust ja hõlbustada ressursside tõhusat haldamist;
- esitada ka auditiplaani vormis vastavusauditite sisunõuete täitmiseks vastavad väljad, et tagada INTOSAI standarditele vastav kõrge kvaliteet.

Auditiriskid

Valimis olnud auditite plaanides olid toodud teatavad peamised riskid, mis võivad mõjutada auditi läbiviimist. Siiski erineb läbivaadatud auditites riskide hindamise, juhtimise ja esitamise tava. Läbivaadatud auditite põhjal ei ole praegu olemas ühtset viisi, kuidas auditiplaanis esitada auditiriske, nende hindamist ja kavandatud maandamismeetmeid. Pooltes auditiplaanides on peamised tuvastatud auditiriskid hinnatud ja riskide maandamise meetmeid on piisavalt esitletud, samas kui ülejäänud auditiplaanides oleks riskide hindamisele ja/või riskide maandamise meetmetele tulnud rohkem tähelepanu pöörata. Lisaks ei ole tuvastatud riskid alati auditi jaoks kohandatud. Kahes auditis tuvastati vaid üldised riskid.

Kuigi Riigikontrollil on eetikasuunised, milles käsitletakse sõltumatuse ja objektiivsuse teemasid, näitavad audiitoritega tehtud intervjuud, et Riigikontrollil puuduvad ametlikud protseduurid auditi käigus meeskonnas tekkiva huvide konflikti riski hindamiseks. Selle asemel on iga audiitori kohustus tuvastada kõik huvide konfliktid või muud võimalikud probleemid, mis on seotud sõltumatusega ja objektiivsusega, ning neist teavitada. Lisaks näitasid intervjuud, et auditijuht võtab auditi meeskondade moodustamisel arvesse audiitorite töökogemust, kuid ei arvesta muid sõltumatuse ja objektiivsusega seotud küsimusi.

Soovitused

Riigikontrollil on soovitatav

- viia läbi standardiseeritud riskianalüüs eelnevalt kindlaksmääratud küsimuste abil ning kehtestada auditiplaanides auditiriskide esitamiseks ühtsed nõuded;
- töötada välja sisekord, et reguleerida Riigikontrollis huvide konflikte või muid sõltumatust ohustavaid tegureid kooskõlas INTOSAI rõhuasetusega sõltumatusele näilikutult (*in appearance*).

Kvaliteedi tagamise meetmed

Riigikontroll on kehtestanud mitmed korrad, mille eesmärk on tagada kvaliteet planeerimisetapis. Auditiplaani vaatavad läbi mitmed isikud, sealhulgas auditijuht, peakontrolör, kvaliteedijuht, sisemised oponendid ja lõpuks riigikontrolör, ning plaani arutatakse mitmel koosolekul. Auditiplaani vorm ning sisemistele oponendidele esitatavad struktureeritud küsimused toetavad veelgi kvaliteedi tagamist.

Hindamine näitas, et auditimeeskondade suurus varieerub märkimisväärselt ning see võib piirata auditijuhude võimalusi kvaliteedi tagamises osaleda. Intervjuudest selgus ka, et on olnud juhtumeid, kus auditi viis läbi vaid üks audiitor. Kui selliseid juhtumeid esineb, oleks oluline kaaluda täiendavate kvaliteeditagamise meetmete rakendamist.

Riigikontrolli juhistes on soovitatud eriti keeruliste auditite puhul kaasata väliseksperte, kuid praktikas kasutatakse väliseksperte harva. Intervjuudest selgus, et välisekspertide leidmine võib osutada keeruliseks. Välisekspertide kaasamise eest vastutavad täielikult auditimeeskonnad, kellel ei pruugi olla piisavalt aega selle korraldamiseks. Riigikontroll on samuti märkinud, et välisekspertide kaasamine võib olla raskesti teostatav ja kulukas.

Rootsis osaleb igas tulemusauditis üks või kaks väliseksperti (kes ei tööta Rootsi riigikontrollis), kes vaatavad läbi nii auditiplaani kui ka lõpparuande projekti. Lisaks on igal tulemusauditil kaks sisemist oponenti (auditiplaani ja lõpparuande jaoks erinevad isikud) ning aeg-ajalt palutakse ka teistel kolleegidel auditiplaan läbi lugeda ja seda hinnata.

Soovitus

Kollegiaalhindamise põhjal on Riigikontrollil soovitatav

- parandada auditikvaliteeti, kasutades rohkem välisekspertide abi.



5 Riigikontrolli vastus

Eesti Riigikontroll avaldab Rootsi ja Soome riigikontrolli ekspertidest koosnenud kollegiaalhindamise töörühmale siirast tänu väärtusliku töö eest välise hindamise läbiviimisel. Rahvusvaheline kollegiaalhindamise projekt pakkus suurepärase võimaluse hinnata ja arutada professionaalses ja objektiivses õhustikus rahvusvaheliste standardite rakendamist Riigikontrollis ning võrrelda seda teiste kõrgeimate auditasutuste vastavate tavade ja lähenemisviisidega.

Kollegiaalhindamise töörühma tähelepanekute ja soovitude põhjal on Riigikontroll alustanud tegevuskava koostamist, mis sisaldab konkreetsete meetmete rakendamist finants-, vastavus- ja tulemusauditi planeerimise valdkonnas. Riigikontrolli auditikäsiraamat ning muud sisemised juhised ja dokumendivormid vaadatakse läbi ja ajakohastatakse, et parandada INTOSAI standardite järgimist ja auditite dokumenteerimist ning arendada edasi kvaliteedi tagamise protsesse ja meetodilist tuge. Lisaks korraldatakse tegevusi, mille eesmärk on suurendada töötajate teadlikkust auditi planeerimise protsessist ja dokumenteerimise nõuetest; samuti tulemusauditite kavandamise ja meetodikaga seotud aspektidest. Riigikontroll on juba võtnud kasutusele organisatsiooni arendamise meetmed, et tugevdada meetodilist tuge ja erialast suutlikkust kõigis auditi valdkondades, sealhulgas finantsauditi valdkonna eksperditeadmised.

Täname veel kord Rootsi ja Soome kõrgeima auditasutuse kolleege konstruktiivse koostöö, otsekohe arvamuste avaldamise ning välise hindamise käigus oluliste küsimuste väljatoomise eest. Nende panus on ergutanud nii Riigikontrolli juhtkonnas kui ka auditi- ja tugiüksuste vahel arutelusid, mille eesmärk on toetada käimasolevat tööprotsesside läbivaatamist ja ajakohastamist.