

Siseaudit Eestis ja mujal Euroopas

Raivo Linnas, Tallinna Tehnikaülikooli haldusjuhtimise doktorant (R, Dublini Trinity College'i doktorant)

Siseaudit Eestis on uuenduslik, siseaudiitorite ettevalmistus hea ja töökogemus mitmekülgne. Eesti ja Põhjamaade siseauditis ei ole võimalik eristada ühtset ega erinevat mustrit, sest liiga palju on üksikuid sarnaseid ja erinevaid jooni.

Artiklis käsitletakse siseauditi seisu ja arengut Eestis praktikute hinnangute põhjal ning võrreldakse seda teiste Euroopa riikidega, eeskätt Põhjamaade Rootsi, Norra ja Soomega. Kasutatud on *The Institute of Internal Auditors Research Foundation*'i rahastatud ja 2006. aasta sügisel teadlaste rahvusvahelise töörühma tehtud üleilmse uuringu *The Common Body of Knowledge* (CBOK 2006) ning CBOK Europe'i uuringu andmestikku ning tehtud valik siseauditi olulistest aspektidest. Hõlmatud ei ole siseauditi standardite järgimist ega siseaudiitorite oskusi ja isikuomadusi, need kaks on mahult eraldi artiklite teemad. CBOK 2006 on esimene üleilmne ja CBOK Europe esimene põhjalik ülevaade siseauditist Euroopas.

Siseaudiitor on sõltumatu, objektiivse hinnangu andja

Audit on avaliku halduse ja juhtimise lahutamatu osis (*International Organisation of Supreme Audit Institutions*, INTOSAI 1998). Välis- ja siseaudit on hea halduse oluline edutegur ja põhikomponent (Linnas 2008a, 66). Jätkuvat tutvustamist, uurimist ja arutelu vajab siiski siseaudit, sest siseaudiitori töö ja vastutusala on paljudele tänini ebaselge (Banham, 2004; Caplain, 2005; D'Arcy, 2007, 36). Raske on leida vastuargumenti *First Marblehead*'i korporatiivauditi ja pettuse vanemasepresidendi Bruce Caplaini tõdemusele, et siseauditist on igaühel oma arusaam, selle kohta on mitmeid väärarusaamu ning selle rollile pannakse liiga suuri lootusi. Väärarusaamade ja ebarealistlike ootuste tekkimist on soodustanud auditi, sealhulgas siseauditi järjepidev muutumine (Caplain, 2005; Ernst and Young 2007, 6; Allegrini *et al* 2009, 3). Näiteks on siseauditi üksustel olnud erinevad rollid ettevõtte riskijuhtimises (Gramling, Myers 2006, 52), valitsemises ja ühingujuhtimises (Paape, Scheffe, Snoep 2003; Gramling *et al* 2004; Sarens, De Beelde 2006). Siseauditi ülesanded on aja jooksul oluliselt laienenud (Allegrini *et al* 2009, 3). Poliitikud ja järelevalveametnikud, aga ka äriomanikud üritavad pahatihti vajakajäämisi organisatsioonide tegevjuhtimises korvata auditi, kontrolli- ja järelevalvemeetmete tugevdamisega. Seega üritatakse saamatute, ebakompetentsete või petistest juhtide põhjustatud probleeme "ravida" valede "rohtudega". See tõendab, et paljud poliitikud, ametnikud ja ettevõtjad ei mõista, et siseaudiitor on ainult sõltumatu, objektiivse hinnangu andja ja nõustaja, sõnumitooja, mitte otsustaja või ärateljaja. Kuigi tulemuslik siseaudit mõjutab sisekontrollisüsteemi, organisatsiooni- ja juhtimiskultuuri, sõltub siseaudiitorite tegevus omakorda organisatsiooni juhtimis-, riski- ja kontrollikultuurist. Siseauditi süsteem on auditi, järelevalve ja kontrollisüsteemi alamsüsteem ning siseaudit on sisekontrolli osis (Linnas 2007, 288).

Siseaudiitorite ja juhtide arvates Eestis siseauditi roll suureneb (Kurss 2006; Rätsep, Ots 2009, 5). Siseaudiitorite töö muutub kogu maailmas (D'Arcy 2007, 36). Riigikogus on menetluses audiitoritegevuse seaduse eelnõu (488 SE I), mis pärast jõustumist mõjutab märkimisväärselt ka siseaudiitorite tegevust. Siseauditi edu pant on siseaudiitorite tugev kutseorganisatsioon, kohane õigusraamistik ja riigi mõõdupärane järelevalve. Siseauditi edu tagamiseks on vaja nii asjatundlikke ja teadlikke poliitikuid, ametnikke ning ärijuhte kui ka siseaudiitoreid.

CBOK 2006 ja CBOK Europe

CBOK 2006 on *The Institute of Internal Auditors Research Foundation*'i (IIARF) rahastatav pikaajaline uurimisprogramm, mille eesmärk on moodustada siseauditi praegust üleilmset seisut ja arengut kirjeldav põhjalik andmebaas. Teadlaste rahvusvahelise töörühma koostatav andmebaas sisaldab informatsiooni selle kohta, kuidas siseauditi tegevus vastab *The Institute of Internal Auditors* (IIA) rahvusvaheliste siseauditi standardite (*International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*) põhimõtetele mehitamise, oskuste, kompetentside ja rolli poolest. CBOK 2006 küsitlusele laekusid vastused 15 028 siseauditi üksuse juhilt, auditijuhilt ja siseaudiitorilt, kuid kasutatavaks tunnistati neist üksnes 9366 (91 riigist). Varem on CBOK-uuringuid tehtud 1972., 1985., 1991. ja 1999. aastal, kuid 2006. aasta sügise küsitlus oli esimest korda üleilmne. CBOK Europe aruanne põhineb CBOK 2006 andmebaasil, kuid hõlmab ainult Euroopa riike. CBOK Europe andmebaasis on 2773 kasutatavat vastust 21 Euroopa riigist. Teadlaste töörühma väitel on CBOK Europe esimene põhjalik ülevaade siseauditist Euroopas. Kahjuks kvalifitseerus Leedust ja Lätist liiga vähe vastuseid, seetõttu ei ole võimalik võrrelda Eesti siseauditi olukorda teiste Balti riikidega ja Balti riike Põhjamaadega. Oluline on meele pidada, et Eestis on IIA liikmetest siseaudiitoreid palju vähem kui Põhjamaades ning Eestist on küsitluses osalenute arv 3–4 korda väiksem kui Põhjamaades. Käesolevas artiklis käsitletakse vastanud või küsitluses osalenud isikutena neid, kelle vastused küsitluse korraldajad kasutuskõlblikuks tunnistasid. Vastanuid oli tegelikult rohkem.

Tabel 1. CBOK Europe uuringus osalenute jaotus organisatsiooni tüübiti (protsentides)

Riik	Teenindus/ konsultat- sioon	Börsi- ettevõte	Era- ettevõte	Avalik sektor/ valitsus	MTÜ	Muu
Eesti	13,3	26,7	13,3	46,7	0,0	0,0
Soome	14,0	25,6	25,6	34,9	0,0	0,0
Norra	4,4	48,9	8,9	28,9	2,2	6,7
Rootsi	4,5	32,8	11,9	43,3	3,0	4,5
Euroopa	9,1	33,9	25,0	25,7	3,7	2,6
Maailm	10,5	38,0	19,5	23,0	6,2	2,8

ALLIKAS: CBOK 2006, 86; CBOK Europe, 23.

Märkus: Tabel 1 on teatmelise tähendusega, sest ei pruugi, kuid võib kajastada siseaudiitorite tegelikku jagunemist eri tüüpi organisatsioonide vahel riigiti. Vastuste tõlgendamisel on siiski kasulik teada vastanute jaotumist majandussektorite ja organisatsioonitüüpide vahel, sest eri majandussektorites ja organisatsioonitüüpides on siseauditi vajadus erinev.

Autori hinnangul on CBOK 2006 töörihm koostanud organisatsioonide tüpoloogia eksitavalt. Tabeli 1 teine veerg näitab tegelikult majandussfääri, kus organisatsioon tegutseb, mitte organisatsiooni tüüpi.

Tabelist 1 selgub, et Eesti ja Soome paistavad silma teenindussfäärist pärit vastanute suure osakaaluga. Eestis, aga ka Rootsis, on suur osa avaliku sektori, sealhulgas valitsussektori siseaudiitoritel.

CBOK 2006 ja KPMG Baltics AS-i 2009. aasta siseauditi uuringu tulemused lahknevad suuresti. KPMG uuringus osales ainult üks siseaudiitor teenindussfäärist (Rätsep, Ots 2009, 5). Erinevus on selgitatav kahe asjaoluga: erinevad on nii uuringute valimid kui ka organisatsioonide tüpoloogia. Tabeli 1 põhjal võib väita, et enim on uuringus osalenuid avalikust sektorist ja börsiettevõtetest. Ka KPMG 2009. aastal Eestis tehtud siseauditi uuringus oli avaliku sektori siseaudiitorite osakaal valdav – 80,3 protsenti (Rätsep, Ots 2009, 5). Siseauditi üksuse või siseaudiitori olemasolu avalikus sektoris ja börsiettevõttes on kohustuslik üle maailma. Näiteks töötavad Eesti Siseaudiitorite Ühingu (ESAÜ) liikmetest pooled avalikus sektoris või börsiettevõttes (aprill 2009) ning 80 protsenti KPMG 2009. aasta uuringus osalenutest väitis, et siseauditi funktsioon on neile kohustuslik (Rätsep, Ots 2009, 8). Seega on Eestis siseauditi üksus või siseaudiitor olemas peamiselt organisatsioonis, kus see on õigusnormistikust tulenevalt kohustuslik, või suurtes rahvusvahelistes äriühingutes. Seda väidet kinnitab KPMG 2009. aasta uuring, mis näitab, et siseaudit oli olemas valdavalt organisatsioonides, kus käive või eelarve maht on üle 100 miljoni krooni (69%) ja töötajate arv üle 100 (75%) (Rätsep, Ots 2009, 24). Järelikult on Eesti selles aspektis tavaline tänapäeva riik.

Siseaudiitorite IIA liikmestaaž

IIA liikmestaaž asjana iseeneses ei oma tähtsust elus ega selle artikli kontekstis. Paljud IIA liikmed ei ole sertifitseeritud siseaudiitorid ning Eestis praktiseerib siseaudiitoreid, kes ei ole ei ESAÜ ega ühegi teise IIA rahvusliku koja liikmed. Siiski on teadlased tuvastanud mõne seose siseaudiitorite IIA liikmestaaži pikkuse ja tegevuse vahel. Näiteks väidavad CBOK-uuringu autorid, et vastavus standardite nõuetega on positiivses korrelatsioonis siseauditi üksuse vanusega organisatsioonis, siseaudiitori IIA liikmestaaži pikkusega ja siseaudiitorite arvuga siseauditi üksuses (CBOK 2006, 127). Tabelist 2 näeme, et 73,3 protsendil CBOK-uuringu Eesti osalejatel on kuni viieaastane siseaudiitorite ühingu liikmestaaž. Eesti eristub sellega selgelt Põhjamaadest, ennekõike Norrast ja Soomest, ning sarnaneb pigem Itaalia (73,9%), Kreeka (73,7%), Küprose (72,4%) ja Türgiga (75,6%) (CBOK *Europe*, 9). Enam kui üheteistaastase staažiga IIA liikmeid Eestis ei olegi, kuid neid pole ka Kreekas, Küprosel, Poolas ega Rumeenias.

Tabel 2. CBOK-uuringus osalenute IIA liikmestaaž (protsentides)

Riik	1–5 aastat	6–10 aastat	11 ja enam aastat	Ei ole liige
Eesti	73,3	26,7	0,0	0,0
Soome	50,0	26,2	23,8	0,0
Norra	40,0	40,0	20,0	0,0
Rootsi	56,7	28,4	14,9	0,0

Euroopa	60,3	22,6	10,6	6,4
Maailm	58,6	19,5	15,0	6,9

ALLIKAS: CBOK *Europe* 2008, 9; CBOK 2006, 27.

See on mõistetav, sest siseaudiitori kutse on Eestis väga noor. ESAÜ loodi 2000. aasta mais. Muide, ka 57 protsenti küsitlusega hõlmatud Euroopa siseauditi üksustest on nooremad kui 10 aastat (CBOK *Europe*, 137). CBOK-uuringus osalesid siseaudiitorid mitmest uuest Euroopa Liidu liikmesriigist, seetõttu on arusaadav, miks Eesti näitaja on lähemal Euroopa keskmisele kui Põhjamaade näitajale. Järeldust toetab ka fakt, et Eestiga samasse rühma (klaster nr 5: Aserbaidžaan, Bulgaaria, Eesti, Kreeka, Küpros, Leedu, Läti, Poola, Rumeenia, Sloveenia, Tšehhi, Ukraina ja Venemaa-Moskva. – CBOK 2006, 20) kuuluvate riikide puhul oli kuni viieaastase staažiga vastanud 74,8 protsenti (CBOK 2006, 66). Siseaudiitori kutse suhtelisel noorusel on oma puudused, kuid noorus on siiski pigem positiivne. Suhteliselt noor kutse on üldjuhul nüüdisaegsem, selle esindajad on paindlikumad, avatumad, uuendusmeelsemad ja stambivabamad, nagu ka tagapool artiklist selgub. Siseaudiitori kutsel on Eestis eeldusi ja võimalusi edukaks katkematuks arenguks, kui seda ei takistata asjatundmatute otsustuste ja ebareaalsete soovidega. Siseauditi olemus on paljudele poliitikutele, ametnikele, juhtidele ja ettevõtjatele ebaselge tänini ka nn vanades riikides, rääkimata Eestist. Siseauditist õige arusaama ja küllaldaste teadmiste puudumine ilmnes veenvalt audiitortegevuse seaduse eelnõu väljatöötamise ja kooskõlastamise protsessis. Siseauditi teoreetikute ja praktikute asjatundjad nägid uskumatult palju vaeva, et seaduse eelnõus käsitataks siseauditit IIA üldtunnustatud mõiste ja põhialustega kooskõlas. Kohase arusaama puudumise peamine põhjus on kindlasti siseauditi kui nähtuse suhteline noorus Eestis. Poliitikutel ja avaliku sektori ametnikel ning erasektori juhtidel on vaja aru saada ja mõista, et:

- 1) siseaudit on põhiolemuselt organisatsiooni sisetegevus ja siseaudiitor töötab ainult oma organisatsiooni (omanike ja tegevjuhtide), mitte kellegi teise heaks;
- 2) siseaudiitorid ei saa teha organisatsiooni tegevjuhtide ja omanike tööd ega vastutada nende tegemata jätmiste või väärtegade eest;
- 3) siseaudiitor on hindaja, nõustaja, vaatleja ja sõnumitooja, mitte probleemide allikas või väljamõtteleja ega probleemide põhjuste lahendaja;
- 4) siseauditile ei ole mõtet panna ebarealistlikke ideaalilähedasi lootusi, mida ei toeta ühiskonna ajalooline, kultuuri-, majandus- ja õiguskeskkond;
- 5) siseaudiitor üksi ei saa muuta asutuse või ettevõtte organisatsiooni- ja juhtimiskultuuri ning riskijuhtimise ja kontrolli keskkonda;
- 6) õigusnormistikuga ebareaalsete nõudmiste, tingimuste ja kohustuste panemine siseaudiitoritele halvendab, mitte ei paranda siseauditi olukorda;
- 7) siseauditi edu eeldus on siseaudiitorite tugev kutseorganisatsioon, kohane õigusraamistik ning riigi mõõdupärane järelevalve nende kutsetegevuse üle.

Siseaudiitorite haridus ja erialane ettevalmistus

Siseauditi standardi 1210 kohaselt “siseaudiitoritel peavad olema oma individuaalsete ülesannete täitmiseks vajalikud teadmised, oskused ja muu kompetents. Siseauditi üksuses peab olema erineva kogemusega, ettevalmistusega, teadmistega ja oskustega inimesi, et siseauditi üksus oleks võimeline täies ulatuses saavutama talle seatud eesmärgid”. Siseauditi kvaliteet sõltub peamiselt – kuid mitte ainult –, siseaudiitorite kutse-, ameti- ja erialasest ettevalmistusest, vilumusest ning loovusest. Seega peab

siseaudiitoritel olema küllaldane nüüdisaegne ettevalmistus suhteliselt paljudes valdkondades. Siseaudiitorid töötavad mitmes valdkonnas, seetõttu on siseaudiitori kutse auditiala nõuded ainult raamnõuded, mitte auditeeritava ainese tundmise ehk tegevuse sisu põhinõuded (Linnas 2008b, 62–63). Eestis on vaja siseaudiitoreid, kes suudavad selgeks teha, kui tõhusalt ja mõjusalt viiakse ellu strateegiaid, programme ja projekte. Järelikult peab edukas siseaudiitor hästi mõistma juhtimist, teadma süsteemi- ja organisatsiooniteooriaid, riigiteadusi ning oma tööandja põhivaldkondi (Linnas 2008b, 63). Siseaudiitori haridustase, amet ja eriala on olulised siseauditi tulemuslikkuse ja kvaliteedi edutegurid. Tabelis 3 on esitatud CBOK-uuringus osalenute haridustase ja tabelis 4 akadeemilised põhierialad.

Tähelepanuväärne on suhteliselt suur magistrikraadiga vastanute osa Soomes (74,4%), Norras (71,4%) ja Eestis (53,4%), kuigi Eesti jääb Norrast ja Soomest oluliselt maha. Kõrge on ka klasteri 5 keskmine magistrikraadi omanike osakaal (61,5%). Norra ja Soome eristuvad valimis selgelt teistest nii magistrikraadiga vastanute üldise kui ka ärijuhtimise magistrite suure osakaalu poolest (Soome 55,8%, Norra 57,8%). Eesti on pigem lähedal Euroopa vastavale keskmisele. Eesti puhul on tunnuslik, et ühegi vastanu haridus ei olnud alla bakalaureusetaset. Ühelgi vastanul ei olnud ka doktorikraadi. Selle poolest sarnaneb Eesti Bulgaaria ja Türgiga.

Doktorikraadiga siseaudiitorite vähesus tuleneb kindlasti doktorikraadiga isikute vähesusest Eestis ja sellest, et doktorikraadiga isikud töötavad kutsealadel, kus doktorikraad on vajalikum või kasulikum. Kõrgemal haridustasemel ei ole otsest tähendust siseaudiitori praktilistele oskustele, kuid see on oluline eeldus uute teadmiste, oskuste, meetodite ja valdkondade lihtsamaks omandamiseks ehk kohanemiseks muutustega siseauditi tegevuses ja ümbritsevas keskkonnas. Järelikult on CBOK 2006 valimis olnud Eesti siseaudiitorid hea haridustasemega, mis on tähtis siseaudiitori kutsetöö kõrge kvaliteedi eeldus. Üks põhjus on kindlasti see, et avalikku sektorisse ja ka äriorganisatsiooni võtmekohtadele palgatakse osalise või täieliku kõrgharidusega inimesi. Kõrghariduseta isikute osakaal on väike, sest kutse noorusest tingituna on pika staažiga, kuid madalama haridustasemega siseaudiitoreid vähe.

Siseaudiitorite rahvusvahelises sootsiumis oli 2006. aastal põhieriala majandusarvestus (CBOK 2006, 75). Selles pole midagi üllatavat, sest finantsaudit on välja kasvanud raamatupidamisest ja majandusarvestusest ning siseaudit omakorda finantsauditist. Eesti eristub Rootsist, Norrast ja Soomest majandusarvestuse eriala omavate siseaudiitorite vähesusega ning sarnaneb pigem Euroopa vastava keskmise näitajaga. Autori valimis olevatest riikidest eristub selgesti Soome, kus 60,5 protsendil vastanutest on majandusarvestus põhieriala. Soome on selles lähedane maailma keskmisele (55,8%). Norras on ligi kolmandikul vastanutest siseauditi ja kolmandikul auditi eriala. Samal ajal on Norra ja Eesti sarnased üldjuhtimise ja äri ettevalmistusega isikute suure osakaalu poolest (46,7%). Eesti siseaudiitorid paistavad silma pikaajalise töökogemusega majandusarvestuse, välisauditi, rahanduse ja juhtimise alal (CBOK *Europe*, 17–18). Autori hinnangul on mõisteta, et Eestis on siseaudiitorite hulgas palju majanduse, üldjuhtimise ja äri ettevalmistusega isikuid. Kindlasti on mõju avaldanud Eesti kõrgharidustrendid, kuid hinnatud ei ole nende mõju teiste mõjuritega võrreldes. Audit on ajapikku arenenud finants- ehk majandusarvestuse auditist mitme teise auditiliigini. Siseaudit on Eestis noorem kui kohustuslik välisaudit (finantsaudit ehk majandusarvestusaudit).

Majandusarvestusele ja raamatupidamisele keskenduva kohustusliku välisauditi olemasolu suunab siseaudiitorite tegevuse uuematele auditiliikidele (tulemusaudit, programmiaudit, süsteemiaudit, projektiaudit, juhtimisaudit, kvaliteediaudit jne). Eesti ei vaja kitsalt finantsaudiitoreid, vaid siseaudiitoreid, kes suudavad hinnata eri valdkondade laia ainespektrit. Seega on loomulik, et siseaudiitorid peavad olema tugevad pigem muudes valdkondades kui majandusarvestus ja finantsaudit. On vaieldamatult hea, et Eesti siseaudiitoritel on laialdane erialane ettevalmistus ja pikk töökogemus mitmesugustel ametikohtadel. Kui siseaudiitor soovib olla organisatsiooni juhile

võrdväärne partner ja valmis väljakutseteks oma tegevuses, peab tal olema vähemalt üks põhieriala magistristasemel ja lisaharidus siseauditi, õiguse, juhtimise või muus valdkonnas ning juhtimiskogemus. Seda väidet tõendavad faktid, et Euroopas oli 2006. aastal siseaudiitoritel keskmiselt 6,9-aastane töökogemus insenerierialadel, 6,8-aastane juhtimiskogemus ja 6,6-aastane kogemus siseauditi vallas (CBOK *Europe*, 127). Maailmas keskmiselt olid 2006. aastal siseaudiitoritel valdavamad töökogemused siseauditi alal 6,1, juhtimises 5,4 ja majandusarvestuses 5,3 aastat (CBOK 2006, 80). Nimetatud faktid kinnitavad artikli autori veendumust, et juhtkonnale võrdväärseks partneriks olla soovival siseaudiitoril peab olema juhtimiskogemus.

Tabel 3. CBOK-uuringus osalenute haridustase (protsentides)

Riik	Kesk-haridu s	Ärijuhtimis e bakalaureus	Muu bakalaureu s	Ärijuhtimis e magister	Muu magiste r	Dokto r	Mu u
Eesti	0,0	20,0	26,7	26,7	26,7	0,0	0,0
Soome	11,6	11,6	0,0	55,8	18,6	2,3	0,0
Norra	4,4	13,3	6,7	57,8	13,3	0,0	4,4
Rootsi	4,5	46,3	13,4	17,9	9,0	1,5	7,5
Euroop a	8,8	22,8	12,6	34,3	15,6	2,8	3,1
Maailm	5,0	38,1	14,3	28,9	9,4	1,6	2,7

ALLIKAS: CBOK *Europe* 2008, 11; CBOK 2006, 70.

Tabel 4. CBOK-uuringus osalenute akadeemilised põhierialad (protsentides)

Riik	Majandusarvestus	Audit	Majandus	Finants	Üldjuhtimine ja äri	Siseaudit
Eesti	20,0	6,7	46,7	20,0	46,7	6,7
Soome	60,5	9,3	27,9	25,6	18,6	4,7
Norra	44,4	33,3	37,8	35,6	46,7	31,1
Rootsi	44,1	20,6	39,7	14,7	39,7	7,4
Euroopa	32,4	18,7	37,8	25,0	28,5	14,9

Maailm	55,8	17,8	19,9	23,8	27,0	12,7
--------	------	------	------	------	------	------

ALLIKAS: CBOK 2006, 73; CBOK *Europe*, 13.

Tabel 5. Siseaudiitorite tegevusvaldkonnad (protsentides)

Riik	Sisekontrollide testimine ja süsteemi hindamine	Äri eluvõimelisus	Saladuse hoidmine	Hea juhtimise põhimõtted	Kontrolliraamistik	Riskijuhtimine	Eetika	Tervis, ohutus, keskkond	Inforiski juhtimine
Eesti	78,6	14,3	50,0	42,9	50,0	57,1	64,3	28,6	57,1
Soomes	73,8	26,2	50,0	59,5	73,8	35,7	47,6	23,8	57,1
Norra	77,8	36,1	66,7	80,6	52,8	55,6	63,9	19,4	44,4
Rootsi	74,1	65,5	41,4	50,0	50,0	25,9	44,8	20,7	58,6
Euroopa	77,8	22,3	40,4	52,4	62,1	38,0	43,1	18,9	49,8
Maailm	70,8	24,6	43,1	51,4	58,9	37,6	47,1	22,1	47,5

ALLIKAS: CBOK 2006, 210, 212, 214; CBOK *Europe*, 83–84.

Märkus: Tabelis 5 olevad riigi vastused ei pea andma kokku 100 protsenti, sest märkida võis ühel ajal mitu sobivat vastust.

Siseaudiitorite tegevusvaldkonnad

2006. aastal olid Euroopas kõige levinumad siseauditi tegevusvaldkonnad operatsiooni audit (80%), sisekontrollide ja sisekontrollisüsteemi hindamine (78%), kontrolliraamistiku seire ja arendus (62%) ning pettuste ja reeglivastase käitumise menetlemine (61%) (CBOK *Europe*, 132), kogu maailmas pettuste ennetus ja avastamine (69%), riskijuhtimine (66,6%), regulatiivse vastavuse ja hindamise seire (64%) ning ühingujuhtimine ja valitsemine (52,5%) (CBOK 2006, 346). Euroopas oli ühtlaselt kõrge siseaudiitorite pühendumus sisekontrollide ja sisekontrollisüsteemi hindamisele. See on

igati mõistetav, sest pikka aega oli siseauditi tegevus suunatud sisekontrollisüsteemi hindamisele. Eesti siseaudiitorid paistavad silma sellega, et tegelevad suhteliselt palju eetikavaldkonna (nagu Norra, ka Belgia, Küpros, Tšehhi), inforiskide juhtimise (nagu Soome ja Rootsi), riskijuhtimise (nagu Norra) ning kontrolliraamistiku valdkondade hindamise ja seirega (CBOK Europe, 81–82). Teistest eristub märgatavalt Rootsi, kus siseaudiitorid tegelevad organisatsioonide eluvõimelisuse ja hindamisega enam kui teistes siin võrreldavates riikides. Selle poolest sarnaneb Rootsi Saksamaa ja Šveitsiga. Tugevad sidemed siseauditi ning organisatsiooni strateegia ja soorituste vahel on Austrias, Eestis, Soomes, Norras ja Šveitsis (CBOK Europe, 82). Ressursi juhtimise ja kontrollimisega on seotud siseaudiitorid Austrias, Eestis, Soomes, Rootsis ning Suurbritannias ja Iirimaa (CBOK Europe, 82). Nagu näha, ei ole selgeid ühiseid jooni Eesti ja klastri number 5 keskmise näitaja vahel, Eesti sarnaneb pigem Põhjamaadega.

Siseauditi tegevuste evolutsioon

Neli levinuimat auditiliiki maailmas olid 2006. aastal siseaudit (85,5%), operatsiooniaudit (79%), pettuse ja rikkumiste menetlused (56,3%) ning finantsaudit (56,0%) (CBOK 2006, 209). Eesti siseaudiitorid prognoosisid 2006. aastal olulist vastavusauditi osatähtsuse vähenemist, millega sarnanetakse Poola ja Rumeeniaga, ja operatsiooniauditi osakaalu vähenemist nagu Hispaanias, Suurbritannias ja Iirimaa (CBOK Europe, 85). Eestis prognoositi 2006. aastal konsultatsiooni- ja nõustamistegevuse (nagu ka Küprosel ja Rumeenias), infotehnoloogia auditite (nagu Rumeenias ja Türgiski) ning juhtimisauditite suurenemist (CBOK Europe, 85). Need andmed toetavad ka autori tõekspidamisi siseauditi arenguloost. Eesti eristub selgelt Norrast, Rootsist ja Soomest, kus 2006. aastal ennustati valitsemisauditite märgatavat kasvu. Finantsprotsessi auditite ja pettuste menetluste osakaal jääb peamiselt muutumatuks (CBOK Europe, 87). Euroopas tervikuna usuti 2006. aastal, et siseaudiitorite osatähtsus kasvab teadmuspõhise juhtimissüsteemi arengu, strateegia raamistiku, strateegia ja soorituste mõõdistiku seadistamise, *benchmarking*'i, korporatiivse sotsiaalse vastutuse ning personali arendamise ja koolituse vallas (CBOK Europe, 125). Eesti puhul prognoositi 2006. aastal olulist siseauditi rolli suurenemist ka hädaolukorrast põhjustatud tagajärgede leevendamise meetmete (nagu ka Bulgaarias, Hispaanias ja Rumeenias) ning intellektuaalomandi ja teadmiste hindamisel ja ülevaatamisel (nagu Bulgaarias, Rootsis ja Türgiski) (CBOK Europe, 125).

Kokkuvõte

Siseaudit on avaliku halduse, valitsemise ja juhtimise lahutamatu osis ja oluline edutegur. Eesti ja Põhjamaade siseauditis ei ole võimalik eristada ühtset ega erinevat mustrit, sest nende riikide siseauditi aspektides on liiga palju üksikuid sarnaseid ja erinevaid jooni. Kohati sarnaneb Eesti siseaudit Põhjamaade siseauditiga, kohati temaga samasse klastrisse kuuluvate riikide keskmiste näitajatega, mitme olulise tunnuse järgi hoopiski muude riikidega. Näiteks on Eesti puhul tunnuslik, et ühegi vastanu haridus ei olnud alla bakalaureusetaset ja ühelgi polnud doktorikraadi. Selles sarnaneb Eesti Bulgaaria ja Türgiga. Eesti eristub Norrast, Rootsist ja Soomest majandusarvestuse eriala omavate siseaudiitorite vähesusega ja on pigem sarnane Euroopa vastava keskmise näitajaga. Eesti siseaudiitorid paistavad silma pikaajalise töökogemusega majandusarvestuse, välisauditi, rahanduse ja juhtimise alal. On vaieldamatult hea, et Eesti siseaudiitorid on laialdase erialase ettevalmistusega ja pika töökogemusega mitmesugustel ametikohtadel, sest siseaudiitoril, kes soovib olla võrdväärne organisatsiooni juhi partner ja valmis väljakutseteks, peab olema vähemalt üks magistrikraadi tasemel põhieriala ja lisaharidus siseauditi, õiguse, juhtimise või muus valdkonnas ning kindlasti juhtimiskogemus. Eesti siseaudiitorid tegelevad suhteliselt palju eetikavaldkonna (nagu Norragi, aga ka Belgia, Küpros, Tšehhi), inforiskide juhtimise (nagu Soome ja Rootsi), riskijuhtimise (nagu

Norragi) ning kontrolliraamistiku valdkondade hindamise ja seirega. Eesti siseaudiitorid prognoosisid 2006. aastal väga olulist vastavusauditi osatähtsuse vähenemist, mille poolest sarnanetakse Poola ja Rumeeniaga, ning operatsiooniauditi osakaalu vähenemist, nagu Hispaanias, Suurbritannias ja Iirimaa. Eestis prognoositi 2006. aastal kasvu konsultatsiooni- ja nõustamistegevuse (nagu Küprosel ja Rumeenias), infotehnoloogia auditite (nagu Rumeenias ja Türgiski) ja juhtimisauditite tegemisel. Need andmed toetavad autori tõekspidamisi, mille kohaselt traditsioonilise finantsauditi ja reeglipärasusauditi osakaal uute auditiliikide osatähtsuse suurenedes väheneb. Kokkuvõtvalt võib väita:

- 1) väga selget üldistatud järeldust Eesti siseauditi sarnasuse või erinevuse kohta võrdlusriikide siseauditiga ei saa teha, kuid Eesti siseaudit sarnaneb pigem Euroopa keskmisega siseaudiitorite IIA liikmestaaži, hariduse ja erialase ettevalmistuse ning akadeemiliste põhierialade aspektides;
- 2) siseaudit on Eestis küllaldaselt uuenduslik;
- 3) siseaudiitorite kutse, ameti- ja erialane ettevalmistus on hea ning töökogemus mitmekülgne;
- 4) siseauditi ees seisvatele väljakutsetele mõjusaks reageerimiseks on vajalikud eeldused olemas.

Jääb loota, et pärast audiitortegevuse seaduse uue redaktsiooni jõustumist neid eeldusi läbimõtlemata tegudega ei hävitata, vaid et riik, ESAÜ ja siseaudiitorid rakendavad ühiselt meetmeid siseaudiitorite kutse sihikindlaks arendamiseks ja tugevdamiseks.

Kasutatud kirjandus

A Future That Matters: An exit interview with the Chief Accountant of the SEC (Securities and Exchange Commission) chief accountant Donald T. Nicolaisen. By G. Pickard. – <http://www.aicpa.org/pubs/jofa/feb2006/pickard.htm> (23.04.2007)

Allegrini, M., Melville, R., Paape, L., Selim, G. (2009). Special Issue on „Internal audit and corporate governance”: Introduction. – Journal of Management and Governance, vol 13, no 1–2, pp 1–3.

Banham, R. (2004). Enterprising Views of Risk Management. – <http://www.aicpa.org/pubs/jofa/jun2004/banham.htm> (23.04.2007).

Caplain, B. (2005). Jump-Start Success. – <http://www.aicpa.org/pubs/jofa/feb2005/caplain.htm> (23.04.2007).

Common Body of Knowledge (CBOK) 2006. A Global Summary of the Common Body of Knowledge (2007). The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF). USA, Florida.

Common Body of Knowledge (CBOK) study (CBOK Europe). (2008). European Confederation of Institutes of Internal Auditing (ECIIA). Brussels.

D'Arcy, S. (2007). In Nail Baker's article "Joined Up Assurance." Internal Auditing & Business Risk, December. –

http://www.iiia.org.uk/en/other/document_summary.cfm/docid/6825E8A1-1F7A-439F-8244BD5E953F665C (30.12.2007).

Ernst and Young (2007). Trends in Finnish Internal Auditing. Finnish Internal Audit Benchmarking Survey II. –

[http://www.ey.com/global/download.nsf/Finland/Trends_in_Finnish_InternalAuditing/\\$file/TrendsinFinnishInternalAuditing.pdf](http://www.ey.com/global/download.nsf/Finland/Trends_in_Finnish_InternalAuditing/$file/TrendsinFinnishInternalAuditing.pdf) (03.01.2008).

ESAÜ. – <http://www.theiia.org/chapters/index.cfm?cid=300> (18.05.2009).

Fogarty, J. A., Graham, L., Schubert, D. R. (2006). Assessing and Responding to Risks in a Financial Statement Audit.

– <http://www.aicpa.org/pubs/jofa/jul2006/fogarty.htm> (23.04.2007).

- Gramling, A. A., Maletta, M. J., Schneider, A., Church, B. K. (2004). The Role of the Internal Audit Function in Corporate Governance: A synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research. – Journal of Accounting Literature, vol 23, pp 194–244.
- Gramling, A. A., Myers, P. M. (2006). Internal Auditing's Role in ERM. – Internal Auditor, vol 63, pp 52–58.
- Kurss, J. (2006). Mida ütles veebiküsitlus siseauditi toimimise kohta? Ettekanne Riigikontrolli konverentsil “Avaliku sektori siseaudit Eestis aastal 2010”, Tallinn, 6. dets. – <http://www.riigikontroll.ee> (3.06.2009).
- Linnas, R. (2007). Theoretical and Practical Problems Related to the Audit, Control and Supervision System of Local Governments. (Based on the Case of the Estonia). – Kunnallistieteellinen Aikakauskirja, nr 3, s 282–294.
- Linnas, R. (2008a). Audit in Small Local Government Units: The Case of Estonia. – Kunnallistieteellinen Aikakauskirja, nr 1, s 65–82.
- Linnas, R. (2008b). Siseaudiitorid vajavad oma seadust. – Ärielu, nr 49 (210), 62–64.
- McConnell, D. K. Jr, Banks, G. Y. (2003). How Sarbanes-Oxley Will Change the Audit Process. – <http://www.aicpa.org/pubs/jofa/sep2003/mcconn.htm> (23.04.2007).
- Paape, L., Scheffe, J., Snoep, P. (2003). The Relationship between the Internal Audit Function and Corporate Governance in the EU – a Survey. – International Journal of Auditing, vol 7, no 3, pp 247–262.
- Rätsep, K., Ots, J. (2009). Siseauditi uuring 2009.KPMG Baltics AS.
- Sarens, G. (2009). Internal Auditing Research: Where are we going? Editorial. – International Journal of Auditing, vol 13, no 1, pp1–7.
- Sarens, G., De Beelde, I. (2006). Internal Auditors' Perception about their Role in Risk Management: A comparison between US and Belgian companies. – Managerial Auditing Journal, vol 21, no 1, pp 63–80.

Tabel 6. Siseauditi tegevuste evolutsioon (protsentides) ALLIKAS: CBOK Europe, 86–87.