



IEKŠĒJO AUDITORU INTERVIJU ANALĪZE

NODEVUMS PĒTĪJUMĀ
„IEKŠĒJĀS KONTROLES SISTĒMAS UZRAUDZĪBAS NOVĒRTĒJUMS UN
REKOMENDĀCIJU IZSTRĀDE”

NIKOLO GRUPA



2011

Saturs

1. Ievads	2
2. Risku identifikācija un risku pārvaldība	3
2.1. Pozitīvie un negatīvie ietekmējošie faktori	3
2.2. Riski	6
2.3. Risku pārvaldība	9
2.4. Vēlamā pieeja risku pārvaldībā	11
2. Resursu kontrole	13
3. Pakalpojumu izmaksas	15
4. Iekšējā audita faktiskais stāvoklis iestādēs un pievienotā vērtība	17
4.1. Iekšējā audita faktiskais stāvoklis	17
4.2. Ieguvumi no iekšējā audita	18
5. Iestādes darba pilnveidošana un citi uzraudzības rīki	21
6. Secinājumi	25



1. Ievads

Aizsākoties ekonomiskajai lejupslīdei, tika aizsāktas vērienīgas reformas publiskās pārvaldes iestādēs, ar mērķi gan samazināt valsts budžeta izdevumus, gan pārskatīt valsts pārvaldes veicamas funkcijas. Vienlaikus 2009.gadā tika pabeigta administratīvi teritoriālā reforma, jaunajiem novadiem sākot strādāt jaunos administratīvās pārvaldes apstākļos. Reformu kontekstā viens no centrālajiem jautājumiem bija un vēl joprojām ir – valsts budžeta līdzekļu efektīva apsaimniekošana, kontrole par iestāžu materiālajiem, finanšu un cilvēkresursiem.

Pārvaldes iestādes efektīva darbība ir iekšējās kontroles sistēmas izveides un darbināšanas galvenais mērķis. Saskaņā ar Valsts pārvaldes iekārtas likumu par šādas sistēmas izveidi ir atbildīgs katras iestādes vadītājs, kurš arī būtu uzskatāms par vienu no primārajiem ieguvējiem no iekšējās kontroles sistēmas darbības. Savukārt, iekšējais audits dod vadītājam iespēju pārlicināties par iekšējās kontroles sistēmas atbilstošu darbību un saņemt informāciju par uzlabojumiem gan kontroles sistēmā, gan iestādē kopumā.

Ministru kabinetā apstiprinātais „Pasākumu plāns iekšējā audita sistēmas pilnveidošanai” (apstiprināts ar Ministru kabineta 24.02.2010. rīkojumu Nr.114) identificē, ka valsts pārvaldē kopumā nepieciešama lielāka vadības uzmanība iekšējās kontroles sistēmas stiprināšanai, ko iespējams paveikt, novēršot iespējamus normatīvo aktu pārkāpumus un resursu nelietderīgu, ļaunprātīgu vai kļūdainu izmantošanu. Vienlaikus iekšējās kontroles sistēmas uzlabošanai ir nepieciešama gan institūcijas vadības funkcijas uzlabošana, gan iekšējā audita sistēmas stiprināšana.

Lai padziļināti izpētītu situāciju valsts un pašvaldību iestāžu iekšējās kontroles jomā, lietišķo pētījumu aģentūra „Nikolo grupa” laikā no 2010.gada janvāra līdz maijam veica tiešās daļēji strukturētās intervijas ar 40 tiešās valsts pārvaldes iestāžu un 30 pašvaldību iestāžu iekšējiem auditoriem. Šo interviju rezultāti tiek analizēti šajā ziņojumā.



2. Risku identifikācija un risku pārvaldība

2.1. Pozitīvie un negatīvie ietekmējošie faktori

Intervijās iekšējiem auditoriem tika uzdoti jautājumi gan par faktoriem, kas ir ietekmējuši iestādes efektīvu darbību, gan par riskiem, ar kuriem iestādes sastopas pašlaik.

Valsts pārvaldes iestāžu auditori norādīja uz šādiem pozitīvajiem faktoriem (sakārtoti dilstošā minēšanas biežuma secībā):

- Iestādēs nav mainījies vadošais personāls.
- Darbinieki ir profesionāli un lojāli institūcijai.
- Iestādē ir ieviesta kvalitātes vadības sistēma.
- Publiskais skandāls ar VID datu noplūdi ir licis ļoti daudzām iestādēm pievērst uzmanību savām datu drošības sistēmām un veikt uzlabojumus šajās sistēmās.

Interviju laikā iegūtā informācija liecina, ka, atlaižot darbiniekus, tika izvērtēta viņu profesionalitāte un atbilstība ieņemamajam amatam. Savukārt kvalitātes vadības sistēmas ieviešanā institūcijās visbiežāk tika norādīts kā veids, lai efektīvizētu un padarītu pārskatāmus institūcijas procesus. Tas liecina, ka kvalitātes vadības sistēma ieviešana publiskajā pārvaldē nav bijusi tikai modes diktēta nepieciešamība līdz 2008.gadam. Drīzāk tas liecina, ka institūcijas, kurās ir kvalitātes vadības sistēma, augstu novērtē šī rīka nozīmi un pievienoto vērtību. Tādēļ var secināt, ka kvalitātes vadības sistēmas ieviešana ekonomiskās lejupslīdes un budžeta samazināšanas apstākļos ir tikusi uzskatīta par iespēju iestādes darba pārkārtošanai, lai ar mazāku resursu apjomu izpildītu uzticētās funkcijas pienācīgā apjomā. Tiesa gan, intervijās netika iegūta informācija par kvalitātes vadības sistēmas ieviešanas izmaksām, līdz ar to nav iespējams analizēt kvalitātes vadības sistēmas izmaksu efektivitāti un finansējuma avotus.

Valsts pārvaldes iestāžu iekšējie auditori norādīja, ka publiskais skandāls ar VID datu noplūdi ir bijusi pozitīva mācība citām iestādēm par potenciālajām problēmām. Tas ļauj secināt, ka patiesībā publisks skandāls var likt iestādei pievērst uzmanību attiecīgo problēmjaudājumu risināšanai iestādes ietvaros. Vienlaikus tas arī iezīmē tendenci, ka datu aizsardzība un informāciju tehnoloģijas joprojām ir nozīmīgs jautājums, kas jārisina valsts pārvaldes



iestādēm. Taču tieši šajā jomā iekšējā audita kompetence ir ļoti zema. Tāpat jāvērs uzmanība uz to, ka, aizsākoties budžeta samazinājumiem, publisko iepirkumu apjomi tika drastiski samazināti. Tāpēc, ja līdz šim VID datu noplūde ir bijis tikai viens atsevišķs publisks skandāls, tad, ņemot vērā nepietiekamu kompetenci un samazināto iepirkumu budžetu, pastāv risks, ka iestādes var sastapties ar problēmām datu drošības nodrošināšanā tuvāko gadu laikā.

Pašvaldību darbību ir ietekmējuši cita veida pozitīvie ārējie faktori. Pašvaldību efektīvāku darbību ir ietekmējusi administratīvi teritoriālā reforma, kuras centrā bija mazāku administratīvu vienību apvienošana. Savukārt apvienošana ir mudinājusi jaunajos novados veidot vienotas lietvedības, grāmatvedības un finanšu vadības sistēmas, lai nodrošinātu novadu administratīvo darbību un novada administrācijas un pagastu pārvalžu operatīvu sadarbību. Novadu izveidošanas rezultātā ir izveidota vienota centralizēta novada grāmatvedība un finanšu uzskaitē, kas savukārt palielina kontroles iespējas pār finanšu resursu plūsmu un izlietojumu. Turklāt, vairums pašvaldību auditoru norādīja, ka līdz ar novadu veidošanu ir bijusi nepieciešamība ieviest elektroniskās lietvedības un dokumentu aprites sistēmas, tā veidā nodrošinot ātrāku un ērtāku dokumentu apriti pašvaldības pārvaldes struktūru starpā. Tomēr līdzekļu trūkuma dēļ šie projekti pagaidām nav īstenoti.

Administratīvi teritoriālās reformas kontekstā jāapskata arī rajona pašvaldību likvidāciju. Daļa intervējamo uzskatīja, ka rajona līmeņa pašvaldību reorganizācija ir bijis loģisks solis līdzekļu taupīšanai, bet daļa uzskatīja, ka jaunajiem novadiem bija jāpārņem rajona pašvaldības veiktās funkcijas. Šāds intervējamo viedokļu sadalījums netieši liecina par to, ka rajona pašvaldību funkciju pārņemšanas process nebija pilnībā izprasts no procesā iesaistīto puses, kā arī nebija attiecīgi izskaidrots un pamatots.

Vairākos gadījumos pašvaldību auditori uzsvēra, ka iekšējā audita struktūrvienības vai iekšēja auditora amata izveidošana pašvaldībā ir bijis pašvaldības darbu pozitīvi ietekmējošs faktors, kas šajā gadījumā jāsaista ar novada vadības lēmumu un kopējo pašvaldības administratīvo kultūru.

Jāpiezīmē, ka ļoti daudzos gadījumos negatīvais faktors – budžeta un tam sekojošā štatu samazināšana – ir jāaplūko arī kā pozitīvs faktors, jo pēc samazināšanas iestādēs ir veikta procesu pārskatīšana un struktūru reorganizācija. Iestāžu strukturālas izmaiņas, kas izpaudušās kā iestāžu apvienošana vai iestādes reorganizācija, ir likušas mainīt esošo darba praksi un pārstrādāt iekšējos normatīvos dokumentus, kā arī mudinājušas iestādes



vairāk pievērst uzmanību lietderīgam resursu izlietojumam. Strukturālajam izmaiņām ir bijuši pozitīvie aspekti – darba prakses maiņa un iekšējo normatīvo aktu pārstrādāšana un precizēšana. Pēdējais aspekts tika minēts arī kā negatīvais aspekts, uzsverot lielo laika un resursu patēriņu iekšējo normatīvo aktu precizēšanai.

Runājot par personāla vadības jautājumiem, tieši pašvaldību auditori norādīja, ka pašvaldībām trūkst tikpat skaidru nosacījumu personāla atlases konkursu rīkošanai kā valsts pārvaldei. Tas netieši liecina, ka pašvaldībās personāla atlases procesi nav tik caurskatāmi salīdzinājumā ar valsts pārvaldi, tāpēc iespējams būtu nepieciešama plašāka diskusija par personāla atlases un personāla vadības praksi kopumā publiskajā pārvaldē. Taču kopumā pašvaldību institūcijas auditori caurmērā mazāk norādīja uz negatīvajiem faktoriem saistībā ar personāla vadību, darbinieku motivāciju un atalgojumu nekā valsts pārvaldes iestāžu auditori, kas ir izskaidrojams ar pašvaldību salīdzinoši lielāku rīcības brīvību personāla vadības jautājumos.

Tikai pašvaldību auditori intervijās norādīja uz tādiem negatīvajiem faktoriem, kas nav tieši saistīti ar iestādes funkcionēšanu, bet tomēr ietekmē iestādi. Tā, piemēram, intervijās tika norādīts uz iestāžu un uzņēmumu slēgšanu, kā rezultātā pašvaldības budžetā ir samazinājušies ienākumi no iedzīvotāju ienākumu nodokļa, kā arī uz straujo būvniecību t.s. „treknajos gados”, kas radīja pašvaldībai bažas par tās kapacitāti nodrošināt pašvaldības iedzīvotājus ar komunālajiem pakalpojumiem. Pašvaldību auditori vērsa uzmanību uz to, ka izmaiņas nodokļos un tarīfos ietekmē vistiešākā veidā ietekmē pašvaldības darbu. Tā kā uz līdzīgiem ārējiem negatīviem faktoriem nenorādīja valsts pārvaldes iestāžu iekšējie auditori, var izdarīt trīs secinājumus. Pirmkārt, valsts pārvaldes iestāžu funkcijas un kompetences ir diezgan precīzi definētas, un tāpēc faktiski valsts pārvaldes iestādēm ir salīdzinoši vieglāk prognozēt izmaiņu sekas to kompetenču jomās. Otrkārt, valsts pārvaldes iestādēm budžets veidojas no kopējiem valsts budžeta ieņēmumiem, kas nav personificējami ar konkrētiem nodokļu maksātājiem. Pašvaldību gadījumā budžeta ieņēmumi tiek personificēti ar konkrētiem nodokļu maksātājiem. Līdz ar to, nodokļu iekasēšanas un sadales mehānisma caurspīdīgums un skaidrošana var mazināt psiholoģisko spriedzi pašvaldību starpā attiecībā uz budžeta veidošanu. Vienlaikus, ilgtermiņā šis faktors var rosināt diskusiju par pašvaldību lielākām tiesībām iekasēt nodokļus. Treškārt, straujā attīstība „treknajos gados” un pašvaldību bažas par to kapacitāti nodrošināt pašvaldības iedzīvotājus ar komunālajiem pakalpojumiem ir signāls pašvaldību attīstības plānošanas kapacitātes trūkumam. Tas, savukārt, ir ar personālu saistītā un korupcijas riska viena no



potenciālajām izpausmēm, kaut gan tiešā veidā pašvaldību auditori noliedza ar personālu saistīto negatīvo faktoru ietekmi.

2.2. Riski

Iekšējo auditoru intervijās minētos negatīvos ārējo faktorus un riskus, ar kuriem iestādes sastopas, ir nepieciešams analizēt kopā, jo tādā veidā daļēji var izprast attiecīgo risku izcelsmi.

1.tabula. Negatīvo ārējo faktoru un risku saistība

Intervijās minētie negatīvie ārējie faktori ¹	Intervijās minētie riski
<ul style="list-style-type: none"> • Štatu samazināšana, kas ir bijusi saistīta ar budžeta samazinājumu; • Institūcijas budžeta samazinājums, kas ir ietekmējis gan štatu apjomu, gan arī funkciju izpildi, gan arī atalgojumu; • Izmaiņas ārējos normatīvajos aktos; • Īss laika periods iestāžu strukturālo izmaiņu un reorganizācijas veikšanai; • Darbinieku motivācijas sistēmas sabrukums, kas saistīts ar materiālo motivācijas instrumentu trūkumu; • Iestādes iekļaušana vienotajā atalgojuma sistēmā, kā rezultātā darbinieku atalgojums samazinājies. 	<ul style="list-style-type: none"> • Finanšu risks; • Ar personālu saistītie riski; • Iestādes reputācijas risks; • IT sistēmu un datu drošības risks; • Funkciju un/vai normatīvo aktu neizpildes risks; • Politiskais risks; • Apgrūtināts darba plānošanas process; • Korupcijas risks; • ES un Latvijas normatīvo aktu neievērošanas risks; • Zaudējumu risks, kas varētu tikt piedzīti no Latvijas valsts pēc Eiropas Komisijas audita iestādē; • Komunikācijas risks.

Skatot riskus atsevišķi valsts pārvaldes iestādes un pašvaldībās, tomēr ir samanāmas zināmas atšķirības starp dominējošiem riskiem viena un otra tipa

¹ Gan negatīvie ārējie faktori, gan riski ir sakārtoti dilstošā popularitātes secībā.



iestādēs. Ja valsts pārvaldes iestāžu auditoru skatījumā dominējošie ir finanšu risks, ar personālu saistītais risks un iestādes reputācijas risks, tad pašvaldību auditoru skatījumā dominējošie ir finanšu riski, ar personālu saistītie riski un funkciju un/vai normatīvo aktu neizpildes riski.

Institūcijas budžeta samazināšana (kas tika minēts kā viens no populārākajiem negatīvajiem faktoriem) ir jāskata kontekstā ar iestāžu auditoru identificēto finanšu risku (kas ir viens no biežāk minētajiem riskiem). Savukārt štatu samazināšana ir jāskata kontekstā ar personālu saistītajiem riskiem, kur jāmin gan darbinieku zemo motivāciju, gan arī risku, ka, ekonomikai atveseļojoties, kvalificētie darbinieki varētu doties uz privāto sektoru.

Intervētie auditori uzskatīja, ka iestādes budžets ir mazāks nekā nepieciešams kvalitatīvai funkciju izpildei un ka turpmāka budžeta samazināšana faktiski vairs nav iespējama, jo budžeta samazinājums apdraudēs iestādes pastāvēšanu. Tiesa, negatīvo faktoru un risku izkārtojums vedina domāt, ka pastāv korelācija starp institūcijas budžeta samazināšanu un finanšu, personāla riskiem. Iestāžu bažas samazinātā budžeta apstākļos netikt galā ar funkciju izpildi ir jāsaista ar institūcijas prasmju trūkumu aprēķināt sniedzamo pakalpojumu un veicamo darbu apjomu izmaksas un vadības grāmatvedības trūkumu.

Savukārt darbinieku motivācijas sistēmas sabrukums var atstāt ietekmi uz tādiem riskiem kā korupcijas risks vai normatīvo aktu neizpildes risks. Vienlaikus jāatzīst, ka nemotivēta, pārslogota personāla dēļ var rasties jebkurš no 1.tabulā minētajiem riskiem.

Par reputāciju risku daudz lielākā mērā raizējās valsts pārvaldes auditori. Neapšaubāmi – reputācijas risks lielā mērā ir saistāms ar zemo sabiedrības uzticēšanos valsts pārvaldei. Eiropas barometra dati liecina, ka masu medijiem Latvijas iedzīvotāji uzticas vairāk nekā varas institūcijām (valdībai - 20%, parlamentam – 15%)². Faktiski ir grūti ieteikt risinājumus, lai ātri pārvarētu zemo uzticēšanās līmeni valsts pārvaldei, jo tā ir ilgtermiņā risināma problēma. Tomēr iestāžu līmenī informācijas sniegšana, iestādes darbības plašāka skaidrošana var ietekmēt sabiedrības domas par valsts pārvaldi, jo televīzijai uzticas 62%, bet radio – 58% iedzīvotāju³.

²EUROBAROMETER 74. Sabiedriskā doma Eiropas Savienībā. 2010.gada rudens. 7.lpp
http://ec.europa.eu/public_opinion/archives/eb/eb74/eb74_lv_lv_nat.pdf

³ Turpat.



Kā intervijās norādīja pašvaldību auditori, pašvaldībām nav aktuāls komunikācijas risks, jo pašvaldības vairāk komunicē ar iedzīvotājiem un izprot iedzīvotāju problēmas un rūpes. Tas ir izskaidrojams ar to, ka pašvaldības ir pirmais varas līmenis, ar kuru iedzīvotāju sastopas biežāk, un tāpēc var pieņemt, ka iedzīvotājiem ir lielāka izpratne par pašvaldības veicamajām funkcijām.

Analizējot riskus saturiski, jānorāda, ka visi biežāk nosauktie riski ir savstarpēji saistīti. Intervijās tika norādīts, ka finanšu riski izriet no tā, ka iestāžu budžets ir ticis samazināts un varētu tikt samazināts vēl vairāk, kā rezultātā būs nopietni jāapsver funkciju un/vai normatīvo izpilde, štatu apjoms un atalgojuma lielums. Savukārt atalgojuma samazinājums varētu vēl vairāk pastiprināt ar personālu saistīto risku ietekmi, jo jau šobrīd atsevišķas valsts un pašvaldību iestādes norāda, ka trūkst kvalificētu darbinieku, nav instrumentu darbinieku motivācijai, nav līdzekļu darbinieku kvalifikācijas celšanai, kas savukārt ietekmē funkciju un uzdevumu izpildes kvalitāti. Tiklīdz darbinieki vairs nestrādās atbilstoši, vēl vairāk cietīs iestāžu un kopējā valsts pārvaldes reputācija. Turklāt personāla kvalifikācija un zemā motivācija ir būtiski riski, jo viena daļa personāla varētu doties prom no publiskās pārvaldes iestādēm, mainoties darba tirgus situācijai.

Jāuzsver, ka funkciju un/vai normatīvo aktu neizpildes risks ir saistīts gan ar samazināto budžetu, gan arī ar biežajām izmaiņām normatīvajos aktos. Gadījumā, ja tiek samazināts budžets, iestādei ir jārod risinājums, lai nodrošinātu funkcijas un uzdevumu veikšanu ar samazinātiem resursiem. Savukārt biežo izmaiņu dēļ normatīvajos aktos un darbinieku pārslodzes dēļ, iestādei pastāv risks savlaicīgi nereaģēt uz izmaiņām, un tādā veidā ietekmēt kvalitatīvu uzdevuma izpildi. Tiesa, auditori norādīja, ka funkciju un/vai normatīvo aktu neizpildes risks ir uzskatāms par operacionālā līmeņa risku, un iestādes cenšas visiem iespējamiem līdzekļiem nepieļaut attiecīgā riska iestāšanās – gan veicot iekšējo reorganizāciju, gan arī pārstrādājot iekšējos procesus.

Savukārt nosacīti vidējā kategorijā var ierindot tādus riskus kā IT sistēmu un datu drošības risks, funkciju un/vai normatīvo aktu neizpildes risks, politiskais risks, korupcijas risks un apgrūtināts darba plānošanas process. Šajos riskos atspoguļojas gan ārējas, gan arī iekšējās vides ietekme uz iestādēm. Budžeta līdzekļu trūkums apdraud funkciju un normatīvo aktu izpildi kvalitatīvā apjomā, kā arī palielina korupcijas risku. Ir visnotaļ iespējams, ka daļēji šāda risku kombinācija ir izskaidrojama ar institūcijās nepietiekami attīstīto resursu plānošanas kultūru.



Intervijās gana bieži tika norādīts arī uz politiskā riska iespējamību, uzsverot, ka iestādes darbu ietekmē gan politisko spēku samēra maiņa pašvaldības domē, gan arī attiecīgā nozares ministra maiņa valdībā, kā rezultātā mainās iestādes un pašvaldības darbības prioritātes.

2.3. Risku pārvaldība

Analizējot institūciju pieejas risku identificēšanai un pārvaldībai, var redzēt ļoti atšķirīgas pieredzes, kas ir saistītas gan ar iestāžu lielumu, gan arī ar iestādes vadības mērķiem un uzdevumiem.

Aptaujājot auditorus, tika noskaidrots, ka iekšējais audits ir salīdzinoši labi izveidots mehānisms risku identificēšanai un risku pārvaldībai. Katrā auditā veic risku novērtējumu un identificē katras sistēmas un apakšsistēmas riskus. Turklāt iekšējā audita plāni iestādēs tiek veidoti, ņemot vērā risku novērtējumu un risku būtiskumu. Tas nozīmē, ka iekšējais audits sniedz pārlicību par iekšējās kontroles sistēmas darbības efektivitāti, lai arī iekšējie auditori to netika minējuši. Tomēr pašvaldību auditori intervijās norādīja, ka iekšējās kontroles sistēma ir galvenais risku identificēšanas instruments.

2.tabula. Institūciju izmantotie mehānismi risku identificēšanai un pārvaldībai

Izmantotie mehānismi valsts pārvaldes iestādēs	Izmantotie mehānismi pašvaldībās
<ul style="list-style-type: none"> • Iekšējais audits; • Kvalitātes vadības sistēma; • Struktūrvienību vadītāju sanāksmes • Darbību kontrole; • Risku vadības sistēma; • Procedūru/procesu rokasgrāmatas. 	<ul style="list-style-type: none"> • Iekšējās kontroles sistēma; • Kvalitātes vadības sistēma; • Finanšu rezerves neparedzētiem gadījumiem; • Auditora vai revidenta slēdziens gada pārskatam; • Pārbaudes; • Reaģēšana uz problēmām; • Risku vadība.

Otrs tikpat populārs instruments risku identificēšanai un pārvaldībai ir kvalitātes vadības sistēma, kura paredz problēmu fiksēšanu, kā arī korektīvās un preventīvās darbības. Šajā gadījumā ar kvalitātes vadību sistēmu galvenokārt tika saprasta kvalitātes vadības sistēma, kas veidota atbilstoši starptautiskajam standartam ISO 9001, kurā ietvertā prasība par preventīvajām darbībām ir sava veida agrās brīdināšanas un risku identificēšanas sistēma. Šādā kontekstā ir jāmin, ka arī procedūru un/vai



procesu rokasgrāmatas ir instruments, kas lielākoties tiek veidots, balstoties uz kvalitātes vadības un procesu pieeju. It sevišķi procesu pieejā dominē uzskats, ka darbību dokumentēšana procesu veidā var palīdzēt identificēt risku procesu izpildījumā.

Jāpiezīmē, ka intervijās tika minēts tāds rīks kā struktūrvienību vadītāju sanāksmes, norādot, ka šādās operatīvajās sanāksmēs tiek gan pieņemti lēmumi, gan arī identificēti riski un risinātas problēmas. Šādas sanāksmes var uzskatīt par operatīvu mehānismu risku novēršanai, taču atklāts ir jautājums, vai sanāksmes ir efektīvs mehānisms risku preventīvai identificēšanai. Darbību kontrole tika vairākas reizes uzsvēta intervijās, norādot, ka publiskajā pārvaldē strādājošo zemas motivācijas apstākļos ir jāiegulda pūles, lai nodrošinātu papildus kontroles un uzraudzības pasākumus. Darbību kontrole un operatīvās sanāksmes zināmā mērā ir viena mehānisma divas sastāvdaļas, jo arī sanāksmēs tiek veikta darbību kontrole.

Pārbaudes un reaģēšana uz problēmām (kas ir vairāk minētas pašvaldībās) ir operatīvs risku novēršanas mehānisms. Diemžēl, arī šis mehānisms var nesniegt vēlamo efektu preventīvā risku novēršanā, ja vien institūcijā nav izstrādāts mehānisms, kā informācija par šādām problēmām tiek uzkrāta, apkopota un analizēta.

Risku vadības sistēma intervijās bieži tika dēvēta par ideālu mehānismu risku identificēšanai, tomēr tikai retās iestādēs šis mehānisms ir ieviests, jo risku vadības sistēmas ieviešana ir gan laikietilpīga, gan resursietilpīga. Tāpēc veidojot šo sistēmu, institūcijas vadībai būtu rūpīgi jāapsver potenciālie ieguvumi no risku vadības iepretim šīs sistēmas ieviešanas un uzturēšanas izmaksām. Turklāt, ja iestādē jau ir kvalitātes vadības sistēma, tad kvalitātes vadības sistēmas, iekšējās kontroles sistēmas un risku vadības sistēmas integrācija ir viens no svarīgākajiem nosacījumiem šos sistēmu uzturēšanas izmaksu optimizācijai.

Dažās intervijās tika norādīts, ka iestādēs riski netiek pārvaldīti pietiekami, lai arī tie ir identificēti. Iemesli tam ir vairāki. Pirmkārt, iestāde objektīvi nav spējīga pārvaldīt attiecīgo risku un veikt nepieciešamās darbības riska ietekmes mazināšanai vai novēršanai. Otrkārt, iestādei trūkst kapacitātes, lai riskus pārvaldītu. Treškārt, iestādei trūkst zināšanu risku vadībā.

Ja valsts pārvaldes iestāžu prakse risku identifikācijas un pārvaldības jautājumos ir vairāk vai mazāk unificēta, tad pašvaldībās ir pilnīgi pretēja situācija, un šeit viendabība nav novērojama. Aptuveni piektā daļa intervēto pašvaldību auditoru norādīja, ka pašvaldības ir izveidota un darbojas iekšējās



kontroles sistēma, kuras ietvaros tiek identificēti riski. Savukārt, tikai aptuveni desmitā daļa auditoru norādīja, ka pašvaldībā ir ieviesta kvalitātes vadības sistēma, kas tiek izmantota risku identificēšanai un pārvaldībai. Pārējie pašvaldību auditoru minētie mehānismi kā risku identificēšanas mehānismi (piemēram, risku vadība vai pārbaudes) tiek izmantoti atsevišķās pašvaldībās vai no gadījuma uz gadījumu. Tādēļ var secināt, ka faktiski būtu nepieciešams sniegt metodisko palīdzību pašvaldībām risku identificēšanā un pārvaldībā, lai nodrošinātu to attīstības šajā jomā izlīdzināšanos.

2.4. Vēlamā pieeja risku pārvaldībā

3.tabula. Vēlamais risku pārvaldības mehānisms institūcijās

Vēlamie mehānismi valsts pārvaldes iestādēs	Vēlamie mehānismi pašvaldībās
<ul style="list-style-type: none"> • Risku vadības sistēma; • Apmācības par riskiem; • Ārvalstu pieredzes pārņemšana. 	<ul style="list-style-type: none"> • Iekšējais audits; • Kvalitātes vadības sistēma; • Risku vadība; • Pašvaldības vēlēto amatpersonu ieinteresētība finanšu lietās; • Četru acu princips; • Audita pakalpojums kā ārvaldības pakalpojums.

Absolūtais vairākums valsts pārvaldes auditoru atzina, ka ir nepieciešamas risku vadības sistēmas ar atbilstošiem reģistriem, lai pienācīgi vadītu riskus. Savukārt ja nav iespējams izveidot risku vadības sistēmu, tad izstrādāti, detalizēti darbības procesu apraksti var būt alternatīva. Pēc valsts pārvaldes auditoru domām, iekšējais audits kā mehānisms turpmākajai risku pārvaldībai ir noteikti jāizmanto, jo šī mehānisma izmantošanai ir izstrādātas atbilstošas procedūras, normatīvie akti, kā arī uzkrāta pieredze. Tā kā pašvaldību auditori uzskata, ka iekšējais audits ir, viņuprāt, vēlamais instruments risku pārvaldībai, tad pieredzes apmaiņa starp valsts pārvaldes un pašvaldību institūcijām iekšējā audita var būt noderīgs instruments pašvaldību kapacitātes celšanai iekšējā audita jomā. Tomēr neviena risku vadības sistēmas nedos gaidīto efektu, ja darbiniekiem un vadītājiem nebūs zināšanu un izpratnes par risku vadības nozīmību publiskajā pārvaldē.

Turklāt risku vadību var un vajag saistīt ar iestādes stratēģiskā plāna izstrādi, ja vien tiek pārvarēta kopējā neskaidrība par publiskās pārvaldes attīstības modeli. Integrējot institūcijā pastāvošās sistēmas, var panākt daudz optimālāku resursu izlietojumu attiecīgo sistēmu uzturēšanai. Diemžēl,



dažādo sistēmu integrācijai ir nepieciešami kvalificēti darbinieki, kas izprot gan risku vadības, gan kvalitātes vadības, gan arī stratēģiskās vadības būtību.

Pašvaldību gadījumā jāmin, ka intervijās auditori norādīja arī uz to, ka vēlētos pašvaldības ievēlēto amatpersonu lielāku ieinteresētību pašvaldības finanšu jautājumos un izpratni pašvaldības finanšu jautājumos, kā arī audita pakalpojumu iegādi ārpakalpojuma formā. Tas aktualizē tādus jautājumus kā pašvaldības deputātu izpratne par pašvaldību finansēm un pašvaldības domes kontroles mehānismiem pār pašvaldības administrāciju, kas, iespējams, daļā gadījumu atbilstoši nedarbojas. Tiesa, skatot kontekstā pašvaldību auditoru vēlmi pēc pašvaldību deputātu ieinteresētības finanšu jautājumos un audita kā ārpakalpojumu, jāsecina, ka pašvaldību auditori ir vairāk tendēti sagaidīt norādījumus no malas par riskiem, nevis izrādīt iniciatīvu un veikt patstāvīgu analīzi.

Tādēļ var secināt, ka valsts pārvaldes līmenī pastāv vairāk vai mazāk unificēta izpratne par turpmāko attīstību attiecībā uz risku identifikāciju un pārvaldību. Diemžēl, pašvaldību līmenī šāda izpratnes unifikācija pētījuma gaitā netika konstatēta. Pašvaldības auditoru redzējums par vēlamo risku pārvaldības mehānismu ir atkarīgs no auditoru personīgas pieredzes un pašvaldības attīstības līmeņa.



2. Resursu kontrole

Resursu kontrole ir viens no tiem jautājumiem, kuram tiek pievērsta uzmanība gan ikdienā, gan arī iekšējo auditu un iekšējo kvalitātes auditu laikā. Balstoties uz intervijās iegūto informāciju, publiskās pārvaldes iestāžu (t.i., valsts pārvaldes un pašvaldības iestāžu) pieejas materiālo un finansiālo resursu var nosacīti sadalīt vairākās daļās.

Viena daļa iestāžu vairāk izmanto strukturālu pieeju, un tajās darbojas par atsevišķām resursu kategorijām atbildīgās struktūrvienības (piem., par finansēm ir atbildīga Finanšu nodaļa, bet par materiālajiem resursiem – Saimniecības vai Administratīvā daļa). Vienlaikus šādas pieejas gadījumā nozīmīgas ir regulāras (parasti iknedēļu) struktūrvienību vadītāju sanāksmes, kurās tiek veikta gan darbības plānošanas, gan arī resursu izmantošanas analīze.

Var identificēt arī otru daļu iestāžu, kur resursu kontrole ir balstīta uz iekšējiem normatīvajiem aktiem, inventarizāciju, materiāli atbildīgajām amatpersonām un amata aprakstos ietverto darbinieku atbildību par resursu izmantošanas lietderību. Trešā daļa iestāžu kombinē kopā gan iekšējo un ārējo normatīvo aktu sistēmas un regulāras struktūrvienību sanāksmes, gan vairāku pakāpju kontroles sistēmas. Protams, šāds iestāžu dalījums ir veidots, balstoties uz intervijās iegūto informāciju, un ja kāds no auditoriem nenorādīja, ka izmanto vienu vai otru kontroles rīku, tas vēl nenozīmē, ka šāds rīks vispār iestādē netiek izmantots.

Vēl viena daļa iestāžu (neatkarīgi no tā vai valsts pārvaldes, vai pašvaldību iestāde) resursu kontrolei izmanto procesu pieeju, kad kontroles mehānismi ir iestrādāti procesos. Šāda pieeja darbojas tikai tajās iestādēs, kur ir ieviestas kvalitātes vadības sistēmas, kas ļauj jau identificēt katra procesa veikšanai nepieciešamos resursus. Turklāt iestādes, kurās šāda pieeja tika identificēta, uzskata, ka resursu kontrole, balstoties tikai uz iekšējiem normatīvajiem aktiem, nav pietiekama, tāpēc ir nepieciešama kontrole katra procesa izpildes gaitā. Tas ļauj secināt, ka šīs iestādes daudz lielākā mērā ir domājušās par resursu efektīvu izmantojumu salīdzinājumā ar iestādēm, kuras tikai izpilda normatīvo aktu prasības.

Valsts budžeta konsolidācijas kontekstā iekšējie auditori norādīja, ka iestādēs (gan valsts pārvaldes, gan pašvaldību iestādēs) ir tikuši pārslēgti saimnieciskie līgumi un noteikti limiti gan atsevišķām izmaksu kategorijām



(piem., telekomunikāciju izmaksām, transportam, komandējumiem, kancelejas precēm), gan noteiktam laika periodam. Tādēļ ir jānorāda uz valsts budžeta konsolidācijas pozitīvo efektu – iestādes bija spiestas domāt par resursu efektīvu izmantošanu, nevis tikai iztērēt visu piešķirto budžeta finansējumu.

Dažos gadījumos pašvaldību auditori norādīja, ka efektīvs resursu kontroles instruments ir zvērināta revidenta atzinums. Tas zināmā mērā sasaucas ar iepriekš norādīto par audita ārpalpojumu kā ideālo kontroles mehānismu. Šajā gadījumā, iespējams, izpaužas iestādes vēlme atbildību par resursu kontroli un potenciālo risku identifikāciju dalīt ar ārējo palpojumu sniedzēju, paturot iespēju potenciālo problēmu gadījumā novelt vainu uz ārpalpojuma sniedzēju.

iekšējie auditori uzskata, ka institūciju darbinieki ir principā akceptējuši pašu kontroles faktu. Respektīvi, ka resursu izlietojums tiek rūpīgāk uzraudzīts.. Taču tas vēl neliecina par to, ka iestāžu darbinieki būtu izpratuši, kāpēc ir nepieciešams taupīt resursus un attiecīgi arī kontrolēt to izlietojumu.



3. Pakalpojumu izmaksas

Pakalpojuma pašizmaksa ir jautājums, kurā bija vērojama ļoti liela viedokļu atšķirība. Visbiežāk valsts pārvaldes iestāžu auditori atbildēja, ka aprēķini par iestādes sniegto pakalpojumu pašizmaksu nav veikti, jo nav instrumentu pašizmaksas aprēķināšanai – vadības grāmatvedības, darba laika uzskaites un speciālistu, kuri to varētu izdarīt. Tikai vienas valsts pārvaldes iestādes auditors norādīja, ka šajā iestādē ir ieviesta vadības grāmatvedība.

Vairāki valsts pārvaldes auditori norādīja, ka izmaksu kontroles nolūkos tiek salīdzinātas izmaksas dažādās vienas iestādes struktūrās un/vai struktūrvienībās. Tāpat vairākās iestādes pilotprojektu veidā ir veikušas aprēķinus par iestādes pakalpojumu izmaksu, apkalpoto klientu un sniegto pakalpojumu proporciju, piemēram, ir pieejami dati, par viena apkalpotā klienta apkalpošanas izmaksām vai viena informējoša pasākuma izmaksām.

Lai pamatotu pakalpojumu pašizmaksas aprēķina trūkumu, valsts pārvaldes iestāžu auditori intervijās minēja, ka publiskajā pārvaldē ir ārkārtīgi grūti izrēķināt pakalpojumu pašizmaksu, jo tad ir precīzi jādefinē jēdziens „pakalpojums”, kas faktiski normatīvo aktu izstrādē būtu turpat vai neiespējami. Vairāki auditori norādīja uz to, ka iestāde ir veikusi izmaksu salīdzinājumu starp iekšējā un ārēja audita izmaksām, kā arī par atsevišķu pakalpojumu pozīciju izmaksām, kas kalpo kā nosacīts orientieris izmaksu aprēķināšanai.

Ir konstatējams, ka iestāžu resursu plānošanas kultūra ir attīstības sākumstadijā un ka pastāv vairāki šķēršļi, kas neļauj rūpīgāk kontrolēt sniegto pakalpojumu izmaksas. Tas ļauj secināt, ka resursu plānošanas kultūras ieviešana iestādēs ir atkarīga gan no personāla kompetencēm, gan arī plānošanas rīkiem.

Mazliet atšķirīgāka situācija tika konstatēta pašvaldībās. Absolūtais vairākums pašvaldību auditori norādīja, ka visiem pašvaldības sniegtajiem pakalpojumiem tiek rēķināta pašizmaksa, lai noteiktu pakalpojuma faktiskās izmaksas. Tikai atsevišķos gadījumos pašvaldību auditori atzina, ka pakalpojumu izmaksas tiek rēķinātas tikai tad, ja to pieprasa pašvaldības deputāti vai arī pašizmaksa tiek noteikta intuitīvi, balstoties uz apsvērumiem par pakalpojuma iespējamām izmaksām.



Jāsecina, ka pašizmaksas aprēķināšanā iestāžu prakse un izpratne par pašizmaksas aprēķināšanas nepieciešamību ir atšķirīga: ja pašvaldībās faktiski nav iedomāja situācija, kurā netiek rēķinātas pakalpojumu izmaksas, tad valsts pārvaldē pakalpojumu izmaksu jautājums vēl arvien prasa skaidrojumus un diskusijas. Taču situāciju varētu krietni uzlabot, ja būtu stratēģisks uzstādījums par vadības grāmatvedības ieviešanu un ja skaidri tiktu definēts jēdziens „pakalpojums”. Kopumā iestādēs ir vāji attīstījusies resursu plānošanas kultūra, jo iestādes plāno savus resursus pēc principa ”cik iedos, tik tērēsim”. Tāpēc cita pieeja resursu plānošanai un pakalpojumu pašizmaksas aprēķināšana ir nepieciešama publiskās pārvaldes attīstībai.



4. Iekšējā audita faktiskais stāvoklis iestādēs un pievienotā vērtība

4.1. Iekšējā audita faktiskais stāvoklis

Iekšējā audita faktisko stāvokli raksturo vairāki faktori. Pirmkārt, iekšējā audita objektivitāte un neatkarība. Otrkārt, iespējas iekšējam auditam saņemt nepieciešamo informāciju audita veikšanai. Treškārt, iekšējā audita reputācija iestādes darbinieku un vadības skatījumā.

Runājot par iekšējā audita objektivitāti un neatkarību, visi iekšējie auditori norādīja, ka ir neatkarīgi savā darbībā, audita plānošanā un ieteikumu formulēšanā. Turklāt, viņiem ir pieejama visa darbam nepieciešamā informācija. Vienā intervijām tika norādīts, ka šajā iestādē informācijas sniegšanai ir vairāki līmeņi, līdz ar to auditori iegūst strukturētu informāciju par iestādi un procesiem. Daži auditori apgalvoja, ka informāciju, kas ir nepieciešama auditora darbam, viņi saņem, bet pēc paši (t.i., auditori) analizē šo informāciju un datus, un ja nepieciešams, tad datus gatavo jau sev nepieciešamajā griezumā. Savukārt attiecībā uz iekšējo auditoru reputāciju pastāv nosacīta vienprātība valsts pārvaldes un pašvaldību auditoru vidū, jo intervijās dominēja viedoklis, ka iestāžu darbinieku ir akceptējuši auditu kā daļu no iestādes, un tam ir noteiktas funkcijas. Jāmin, ka neviens no intervētajiem auditoriem netika minējis, ka viņi tiktu ierobežoti veicot pārbaudes vai gatavojot ieteikumus un audita ziņojumus.

Pētījuma laikā tika konstatēts, ka dažās iestādēs bija noteiktas kārtības informācijas izplatīšanai, tai skaitā arī iekšējā audita ieteikumu izplatīšanai iestādē. Taču kopumā visas intervētās valsts pārvaldes un pašvaldību iestādes var nosacīti sadalīt divās daļās. Vienā daļā ir iestādes, kurās ir pieņemts informēt visus iestādes darbiniekus par audita atklātajām neatbilstībām un ieteikumiem, pieņemot, ka audita ieteikumi pēc savas būtības norāda uz neatbilstībām un kļūmēm iestādes pārvaldes sistēmā, nevis meklē vainīgo amatpersonu. Otrā daļa iestāžu tika konstatēta pieeja, ka audita laikā atrastās neatbilstības un sekojošie ieteikumi tiek pārrunāti ar attiecīgo auditējamo struktūrvienību un iestādes vadību. Ja audita laikā tiek atklāta nebūtiska neatbilstība, kuru var novērst audita laikā, tad tas arī tiek darīts, tādējādi veicot uzlabojumus jau procesā. Atsevišķo gadījumos auditori norādīja, ka auditora, auditējamā un iestādes vadības pārrunas par audita neatbilstībām tiek protokolētas vai ka audita neatbilstību ziņojuma saskaņošanai ir iestādē paredzēta noteikta procedūra.



Gan valsts pārvaldes, gan pašvaldību auditori norādīja, ka iestādēs tiek veidotas sistēmas audita ieteikumu ieviešanas uzraudzībai. Šādas sistēmas ir gan papīra formātā (galvenokārt izmantojot rīkojumus), gan arī elektroniskā formātā (izmantojot iestādē izveidotas elektroniskās dokumentu pārvaldības sistēmas).

Iepriekš izklāstītā informācija liecina, ka iekšējais audits valsts pārvaldes iestādēs kā funkcija iestādēs ir ieviesta un ir uzkrāta zināma pieredze iekšējā audita veikšanā. Diemžēl, situācija ir atšķirīga pašvaldībās, kur vienā daļā pašvaldību iekšējais audits pastāv un iekšējā audita darbībā tiek izmantotas tas pašas metodes, pieejas, vadlīnijas, kuras izmanto valsts pārvaldes iestādes. Savukārt otrā daļā pašvaldību iekšējais audits kā pārlicības sniegšanas instruments nepastāv. Šajās pašvaldībās iekšējās kontroles sistēmas darbību pārbauda revidenti, grāmatveži vai ārpalpojuma sniedzēji, kas gan galvenokārt koncentrējās uz finanšu vadības jautājumiem, novārtā atstājot kontroles jautājumus.

4.2. Ieguvumi no iekšējā audita

Interviju rezultātā ir iespējams identificēt šādus ieguvumus, ko iestādei sniedz iekšējais audits. Identificētos ieguvumus iespējams sadalīt vairākās kategorijās.

4.tabula. Iekšējā audita ieguvumi

ieguvumu kategorija	ieguvuma paskaidrojums
Atbalsts un pārlicība vadībai	<ul style="list-style-type: none"> Pārlicības sniegšana vadītājam par to, ka iestādē visas sistēmas darbojas atbilstoši, kā arī sniedz informāciju par sistēmu darbības efektivitāti; Iekšējās kontroles sistēmas un kvalitātes vadības sistēmas novērtēšana.
Preventīvā funkcija	<ul style="list-style-type: none"> Atklāt neatbilstības pirms ir iestājušās smagas sekas neatbilstības neidentificēšanas un nenovēršanas dēļ. Šis ieguvums ietver arī pārlicību un papildus drošību pret materiālo vērtību zaudējumiem. Šajā ieguvumā var ietvert arī dokumentu un uzskaites sakārtošanu, kā arī risku identificēšanu un novēršanu.



iestādes darbības uzlabošana	<ul style="list-style-type: none"> • Procesu vienkāršošana un pilnveidošana; • Vienotas prakse ieviešana;
Atbalsts darbiniekiem	<ul style="list-style-type: none"> • Darbinieku izpratne par iestādes efektīvāku funkcionēšanu un resursu taupīšanu; • Konsultāciju sniegšana darbiniekiem neskaidrās situācijās.

Absolūtais vairākums auditoru (gan valsts pārvaldē, gan pašvaldībās) norādīja, ka gan preventīvās funkcijas nodrošināšana, gan pārlicības sniegšana vadītājam ir faktiskais institūcijas ieguvums. Tā kā iekšējie auditi tiek veikti regulāri, tad institūciju darbiniekiem tiek raidīts signāls par to, ka kontroles aktivitātes ir regulārās. Tāpat lielākā daļa intervēto auditoru uzsvēra, ka viņu veikums palīdz uzlabot iekšējās kontroles sistēmu, kvalitātes vadības sistēmu, ieviest struktūrvienībās vienotu darba praksi, kas, savukārt, rezultātā palielina darbinieki izpratni par to, kāpēc ir nepieciešams taupīt resursus.

Intervijās tika arī norādīts, ka dažkārt iekšējie auditori tiek iesaistīti arī disciplinārlietu izmeklēšanas komisijās, tādēļ darbinieki pret auditu izturas mazliet piesardzīgi. Līdzīgi var apgalvot arī par citu struktūrvienību darbiniekiem, kuriem ir pienākums izmeklēt disciplinārlietas un/vai ētiskas dabas pārkāpumus. Kopumā valsts pārvaldes un pašvaldību auditori ļoti bieži norādīja uz interesantu likumsakarību – darbinieki mēdz lūgt auditoru padomu pirms rīcības, lai pārlicinātos par potenciālās rīcības atbilstību, kas nozīmē, ka auditors vairāk tiek uztverts kā konsultants, nevis kā pārbaudītājs.

Tajās valsts pārvaldes iestādēs un pašvaldībās, kurās ir ieviesta kvalitātes vadības sistēma, iekšējā audita uzdevums tiek aplūkots integrēti – ar audita ieteikumiem var uzlabot gan kvalitātes vadības sistēmu, gan arī iekšējās kontroles sistēmu. Tiesa, šīs iestādes sastopas ar cita veida izaicinājumu – dokumentācijas apjoms iekšējā audita un iekšējā kvalitātes audita veikšanai ir atšķirīgs. Proti, iekšējais kvalitātes audits paredz krietni mazāku aizpildāmo dokumentu skaitu. Iestādēm, kurās ir gan iekšējais audits, gan kvalitātes vadības sistēma dažkārt nākas uzturēt diva veida dokumentu kopas – vienu par iekšējo auditu, otru par iekšējo kvalitātes auditu. Tā kā abos auditors tiek izmantota procesu pieeja, tad tikai no iestādes darbinieku kvalifikācijas un izpratnes ir atkarīgs tas, cik lielā mērā ir iespējama abu auditu integrāciju, izvairoties no darbību dublēšanas.



Intervijās tika konstatēts, ka iestāžu un pašvaldību vadītājiem ir interese par identificētājam iestādes vājajām vietām, jo tā norādīja absolūtais vairākums intervēto auditoru. Vadītāju ieinteresētību nosaka tas, ka iekšējais audits darbojas kā preventīvs instruments, kurš identificē neatbilstības un vājas iestādes vietas pirms ārējā audita un revīzijas.

Taču nav iespējams izcelt kādu noteiktu funkciju veicējus, kuri visvairāk auditoriem palīdzētu konstatēt neatbilstības, jo auditori cenšas skatīties uz problēmu „sistēmas griezumā”. Intervijās tika norādīts, ka būtisku ieguldījumu potenciālo problēmu identificēšanai sniedz finanšu vadības, grāmatvedības speciālisti un lietvedības speciālisti.



5. Iestādes darba pilnveidošana un citi uzraudzības rīki

Izņemot iekšējo auditu, publiskās pārvaldes iestāžu darbības uzraudzībai tiek izmantota virkne citu instrumentu, kurus var sadalīt vairākās daļās.

5.tabula. Citu uzraudzības rīku izmantošana publiskajā pārvaldē.

Uzraudzību rīku kategorijas	Izmantotais uzraudzības rīks
Procesu pieejā balstītie rīki	<ul style="list-style-type: none"> • Kvalitātes vadības sistēma; • Riskos balstīta pieeja un risku identifikācija; • Procedūru rokasgrāmatas;
Dokumentu vadība	<ul style="list-style-type: none"> • Dokumentu vadības un aprites sistēmas; • Elektroniskā vadības lēmumu izpildes kontroles sistēma; • „Četru acu” princips – viena dokumenta pārbaude no vismaz divu amatpersonu puses;
Iekšējo normatīvo aktu vadība	<ul style="list-style-type: none"> • Iekšējie normatīvie akti (piem., reglamenti un amatu apraksti); • Darbības plāni un atskaites;
Vadības pieejā balstītie rīki	<ul style="list-style-type: none"> • Vadības un struktūrvienību vadītāju sanāksmes; • Komitejas, komisijas un darba grupas; • Struktūrvienību vadītāju darbs struktūrvienības un kontrole; • Ārējās pārbaudes; • Iekšējās pārbaudes;
Pakalpojumu kvalitātē balstītie rīki	<ul style="list-style-type: none"> • Profesionālā uzraudzība; • Pakalpojumu kvalitātes pārbaude;
Klientu attiecību pieejā balstītie rīki	<ul style="list-style-type: none"> • Klientu sūdzības un to analīze; • Klientu attiecību vadība; • Informācija publiskajā telpā un masu medijos.

Visi minētie rīki tiek izmantoti, lai iestādes vadītājiem būtu lielāka drošība par to, ka iestādes darbojas atbilstoši un efektīvi. Savukārt skatot griezumā, kuri rīki vairāk tiek izmantoti valsts pārvaldes iestādēs un kuri pašvaldībās, ir



redzams, ka valsts pārvaldes iestādēs vairāk izmanto kvalitātes vadības sistēmas, dokumentu aprites sistēmas, risku vadību, iekšējos normatīvo aktus, vadības sanāksmes, profesionālo uzraudzību iestādes pamatdarbības jomās. Savukārt pašvaldībās vairāk tiek izmantoti tādi rīki kā klientu sūdzības, informācija publiskajā telpā, ko netika minējuši valsts pārvaldes iestāžu auditori. No pārējiem augstāk minētajiem rīkiem pašvaldības ir populāri – darbības plāni un atskaites par šo plānu izpildi, vadības sanāksmes, dokumentu aprites sistēmas un ārējās pārbaudes. Balstoties uz intervijās iegūto informāciju, nav iespējams identificēt visizplatītākos uzraudzības rīkus. Rīku izmantošana ir atkarīga no iestādes vadītāja izpratnes par vadības procesu, iestādes lieluma, iestādē strādājošā personāla kvalifikācijas.

Saturiski analizējot uzraudzības instrumentus jāsecina, ka nepieciešams nodrošināt iekšējā audita un kvalitātes vadības sistēmas auditu integrāciju, lai izvairītos no darbību dubultas auditēšanas, tā vietā izvēloties visaptverošu procesu auditu.

Tādu uzraudzības kategoriju kā dokumentu vadība, iekšējo normatīvo aktu vadība un vadības pieejas rīki ir visplašāk izmantotās rīku kategorijas, kas ir saistīts ar publiskās pārvaldes iestāžu hierarhisko un birokrātisko uzbūvi. Procesu, pakalpojumu kvalitātes un klientu attiecību pieejas rīki ir daļēji pārņēmti no privātā sektora, līdzīgi kā tas ir noticis citās ES valstīs.

Savukārt attiecībā uz to kāda, informācija vai metodiskā palīdzība ir auditoriem nepieciešami, valsts pārvaldes un pašvaldību auditori viedokļi atšķiras.

6.tabula. Vēlamā metodiskā palīdzība iekšējiem auditoriem.

Valsts pārvaldes iekšējiem auditoriem vēlamā metodiskā palīdzība	Pašvaldību iekšējiem auditoriem vēlamā metodiskā palīdzība
<ul style="list-style-type: none"> • Vienotas vadlīnijas par lietderības un efektivitātes vērtēšanu valsts pārvaldē, kā arī izmaksu optimizēšanu; • Vienotas vadlīnijas par atbalsta procesu organizēšanu valsts pārvaldes iestādēs; • Vienotas vadlīnijas risku vadības ieviešanai visai valsts pārvaldei; 	<ul style="list-style-type: none"> • Mācību kursus par iekšējo auditu un iekšējās kontroles sistēmu, pretkorupcijas un ētikas jomā; • Pieredzes apmaiņas pasākumus, tajā skaitā arī starptautiskus un ar citiem pašvaldību auditoriem; • Pašvaldībām piemērojamas audita veikšanas metodikas;



<ul style="list-style-type: none"> • COSO standarta adaptācija Latvijas situācijai; • Vadlīnijas iekšējās kontroles sistēmas ieviešanai iestādēs; • Vadlīnijas pakalpojumu pašizmaksas aprēķināšanai; • Vadlīnijas iestādes mērķu kaskadēšanai un mērķu sasniegšanas mērīšanai; • Iestāžu vadītāju un struktūrvienību vadītāju izglītošana par iekšējā audita lomu un nozīmi, par risku vadību un COSO modeli; • Iekšējo auditoru atalgojuma pārskatīšana, ņemot vērā faktisko darba specifiku, nepieciešamās zināšanas un pieredzi; • Vadītājiem ir nepieciešamas apmācības vadības jautājumos; • Starptautiskās prakses analīze; • Inovāciju un citu valstu labākās pieredzes pārņemšana; • Labās prakses izziņošana Latvijā; • Precīzi definēti kritēriji iestādes budžeta veidošanai, lai ir saprotams, kad iestādes budžets tiek palielināts un kad samazināts. 	<ul style="list-style-type: none"> • Valsts kontroles skaidrojumus un informatīvos pasākumus par problemātiskajiem jautājumiem pašvaldību darbā.
---	---

Salīdzinot valsts pārvaldes iestāžu auditoru vēlmēs ar pašvaldību auditoru vēlmēm, jāsecina, ka pašvaldību auditori galvenokārt uzskata, ka viņiem pietrūkst zināšanu un prasmju iekšējā audita un iekšējās kontroles sistēmas jomā. Savukārt valsts pārvaldes auditori vēlētos saņemt metodisko palīdzību gan pašizmaksas aprēķināšanai, gan mērķu kaskadēšanai, kas nav tik aktuāli



jautājumi pašvaldību auditoriem, jo pašvaldībās ir krietni vieglāk aprēķināt gan pakalpojuma izmaksas, gan arī identificēt mērķu sasniegšanas rādītājus.

Auditoru vēlmes par metodisko palīdzību parāda atšķirīgos profesionālās attīstības līmeņus valsts pārvaldes iestādēs un pašvaldībās, kas daļēji ir saistāms ar 2010.gada Iekšējā audita likumu, kas tieši nosaka, ka pašvaldības ir pašas atbildīgas par iekšējā audita sistēmas un metodikas radīšanu. Turklāt, 6.tabula skaidri parāda tendenci – vēlas mācības iekšējā audita jomā un pašvaldībām piemērojamu iekšējā audita metodiku, kas faktiski ir pamats atbilstības auditu veikšanai. Savukārt, valsts pārvaldes iestāžu auditori vēlas vadlīnijas risku vadības sistēmas ieviešanai, COSO modeļa adaptācijai un mērķu sasniegšanas mērīšanai, kas netieši liecina, ka par valsts pārvaldes auditoru tendenci uz lietderības un efektivitātes auditiem.

Īpaši jāpiebilst, ka iekšējie auditori intervijās norādīja uz pārlietu lielo sagatavojamās audita dokumentācijas apjomu, kā rezultātu mazāk laika paliek paša audita veikšanai. Tāpēc vēlama būtu auditā izmantojamās dokumentācijas apjoma pārskatīšana, samazinot dokumentu apjomu.

Intervijās vairākkārt izskanēja tas, ka pašreizējais iekšējo auditoru atalgojums neatbilst darba specifikai. Ņemot vērā atalgojuma konfidencialitāti privātā sektorā, nav iespējams pateikt, vai publiskajā sektorā strādājošie iekšējie auditori ir augstāk vai zemāk atalgoti.

Lai arī iestādēs tiek izmantoti vēl daudzi citi uzraudzības rīki, tomēr reālas alternatīvas iekšējam auditam pagaidām nav. Iekšējie auditori norādīja, ka gan kvalitātes vadības sistēma, gan risku vadības sistēma nodrošina papildus iespējas risku pārvaldībai un darbību kontrolei, tomēr pilnībā neaizvieto iekšējo auditu.



6. Secinājumi

Balstoties uz intervijās iegūto informāciju, iespējams izveidot iekšējo auditoru vispārinātu skatījumu par iekšējās kontroles sistēmas darbību un vēlamajiem uzlabojumiem.

Tātad, iekšējo auditoru skatījumā, ekonomiskā lejupslīde pēdējo divu gadu laikā, budžeta un tam sekojošā štatu samazināšana ir kalpojusi kā ārējs spiediens procesu pārskatīšanai un struktūru reorganizācijai, kā arī likusi pievērst uzmanību lietderīgam resursu izlietojumam. Ārējā spiediena dēļ, iestādes bija spiestas domāt par resursu efektīvu izmantošanu. Diemžēl, iestāžu budžeti caurmērā ir mazāki nekā nepieciešams kvalitatīvai funkciju izpildei un ka turpmāka budžeta samazināšana faktiski vairs nav iespējama, jo budžeta samazinājums apdraudēs iestāžu pastāvēšanu. Turklāt, darbiniekiem ir zema motivācija, tāpēc ekonomikai atveseļojoties, kvalificētie darbinieki varētu doties uz privāto sektoru. Taču zemas motivācijas apstākļos ir jāiegulda pūles, lai nodrošinātu papildus kontroles un uzraudzības pasākumus. Lai arī ir ārējs spiediens resursu efektīvākai izmantošanai, aprēķini par iestāžu sniegto pakalpojumu pašizmaksu nav veikti vai arī ir veikti tikai atsevišķos gadījumos jo nav instrumentu pašizmaksas aprēķināšanai – vadības grāmatvedības, darba laika uzskaites un profesionālu speciālistu, kuri to varētu izdarīt. Vienlaikus, auditori norādīja, ka darbinieki ir profesionāli un lojāli institūcijai. Auditori intervijās norādīja, ka publiskajā pārvaldē ir ārkārtīgi grūti izrēķināt pakalpojumu pašizmaksu, jo tad ir precīzi jādefinē jēdziens „pakalpojums”, kas faktiski normatīvo aktu izstrādē būtu turpat vai neiespējami.

Valsts pārvaldes auditori vēlas saņemt vienotas vadlīnijas lietderības un efektivitātes vērtēšanu valsts pārvaldē, par izmaksu optimizēšanu; un atbalsta procesu organizēšanu, par risku vadības un iekšējās kontroles ieviešanu, par pakalpojumu pašizmaksas aprēķināšanu un mērķu sasniegšanas mērīšanu. Vienlaikus, auditoru vidū valda uzskats, ka iekšējais audits valsts pārvaldē ir salīdzinoši labi izveidots mehānisms risku identificēšanai un risku pārvaldībai, ir uzkrāta pieredze un labā prakse audita veikšanai. Savukārt, pašvaldību auditoru starpā dominēja tendence, ka ir nepieciešamas pašvaldībām piemērojamas audita veikšanas metodikas un apmācības par iekšējā audita veikšanu. Turklāt, pašvaldību auditoru starpā tika konstatēta ir diezgan izteikta pašvaldības vēlme atbildību par resursu kontroli un potenciālo risku identifikāciju dalīt ar ārējo pakalpojumu sniedzēju, tā paturot iespēju



potenciālo problēmu gadījumā novelt vainu uz ārpakalpojuma sniedzēju, kurš nav atbilstoši sniedzis pakalpojumus un laicīgi norādījis uz nepilnībām.

Tā kā, auditori uzskata, ka iekšējais audits valsts pārvaldē ir salīdzinoši labi izveidots mehānisms risku identificēšanai un risku pārvaldībai, ir uzkrāta pieredze un labā prakse audita veikšanai, tad loģiski būtu, ka auditoru vēlme pēc dažāda veida vienotām vadlīnijām būtu krietni mazāka nekā tas tika konstatēts pētījuma laikā.

Auditoru minētajā var konstatēt pretrunu starp to, ka kopumā darbinieki ir profesionāli, bet vienlaikus trūkst speciālistu pakalpojumu pašizmaksas aprēķināšanai. Šāda pretruna liecina, gan par iestādēs vāji attīstīto resursu plānošanas kultūru, gan arī par iespējamām problēmām nepieciešamo personāla plānošanā.

Lai arī augstāk minētais ir valsts pārvaldes un pašvaldību auditoru vispārināts skatījums par situāciju, tomēr tas liek secināt, ka auditori ir vairāk tendēti sagaidīt norādījumus no malas gan izmantojamajām pieejām, gan par risku identifikāciju un pārvaldību, nevis izrādīt iniciatīvu un veikt patstāvīgu risku un lietderības analīzi. Šādā kontekstā, iekšējo auditoru sertifikācija varētu būt nozīmīgs instruments tam, lai nodrošinātu publisko pārvaldi ar zinošiem, aktīviem, un profesionāli pilnveidoties vēlošiem iekšējiem auditoriem.

Vienlaikus, veicot iekšējo auditoru intervijās iegūtās informācijas analīzi, tika identificētas sekojošās problēmas iekšējās kontroles sistēmas funkcionēšanai.

7.tabula. Identificētās problēmas iekšējās kontroles sistēmas pilnveidošanai.

Ar publiskās pārvaldes sistēmu saistītās problēmas	<ul style="list-style-type: none"> • Pārāk īss laiks ir ticis atvēlēts iestāžu strukturālo reformu un reorganizāciju veikšanai. • Nepieciešams precīzi definēt jēdzienu „pakalpojums”. • Nepieciešams stratēģisks uzstādījums par vadības grāmatvedības ieviešanu publiskajā pārvaldē. • Ir nepieciešams definēt publiskās pārvaldes attīstības modeli. • Zems sabiedrības uzticēšanos publiskajai pārvaldei kopumā.
Iestādes pārvaldības un	<ul style="list-style-type: none"> • Straujo ekonomisko un normatīvo aktu



plānošanas problēmas	<p>pārmaiņu rezultātā ir sarežģīti un pat neiespējami plānot iestādes darbu vidējā termiņā.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ņemot vērā publiskajā pārvaldē strādājošo zemo motivāciju, iestādēm ir jāiegulda papildu pūles, lai nodrošinātu papildus kontroles un uzraudzības pasākumus atsevišķās jomās. Savukārt, citās jomās nav pietiekami kontroles pasākumi iestādes darbības risku novēršanai. • Iestādes objektīvi nav spējīgas pārvaldīt attiecīgi risku, jo trūkst kapacitātes un zināšanu risku vadībā. Netiek noteikti un pārvaldīti visi ar institūcijas darbību saistītie riski, un to pārvaldība ne vienmēr ir profesionāla. • Risku vadību ir nepieciešams saistīt kopā ar iestādes stratēģiskā plāna izstrādi.
Ar budžetu saistītās problēmas	<ul style="list-style-type: none"> • Iestādes neveic aprēķinus par iestādes sniegto pakalpojumu pašizmaksu, jo nav instrumentu pašizmaksas aprēķināšanai – vadības grāmatvedības, darba laika uzskaites un speciālistu, kuri to varētu izdarīt. • Virkne auditoru uzskata, ka iestādes budžets ir mazāks nekā nepieciešams kvalitatīvai funkciju izpildei. Savukārt turpmākās iestādes budžeta samazināšana faktiski vairs nav iespējama, jo budžeta samazinājums apdraudēs iestādes pastāvēšanu. • Daudzās iestādēs ir vāji attīstīta resursu plānošanas kultūra un izteikts ir princips "cik iedos, tik tērēsim".
Ar personālu saistītās problēmas	<ul style="list-style-type: none"> • Nav pietiekami kontroles pasākumi darbinieku pienākumu un atbildības sadalījumā. • Iestādes kvalitatīvu darbu apdraud darbinieku pārslodze un darbinieku motivācijas zudums, gan darbinieku



	<p>nekompetence un laika trūkums profesionālo prasmju pilnveidei.</p> <ul style="list-style-type: none">• Pašvaldību auditoriem pietrūkst zināšanu un prasmju iekšējā audita un iekšējās kontroles sistēmas jomā.• Pašvaldībām trūkst tikpat skaidru nosacījumu personāla atlases konkursu rīkošanai, kā tas ir valsts pārvaldei.• Vienotas atalgojuma sistēmas rezultātā ir samazinājies darbinieku atalgojums.• Ir noticis darbinieku motivācijas sistēmas sabrukums, kas saistīts ar materiālo motivācijas instrumentu trūkumu.
--	---

7.tabulā iekļautās problēmas ir iespējams risināt divos līmeņos. Ar publiskās pārvaldes kopējo sistēmu minētās problēmas faktiski skar nacionālā līmeņa publiskās pārvaldes attīstības plānošanas jautājumus. Savukārt, iestāžu pārvaldības problēmas, ar budžetu un personālu saistītās problēmas ir jārisina iestāžu ietvaros. Tiesa nevar noliegt, dažu iestāžu iekšējo problēmu saistību ar nacionāla līmeņa problēmām, kā piemēram, vienotas atalgojuma sistēmas ieviešanas rezultātā ir samazinājies darbinieku atalgojums.

Augstāk minētās iekšējo auditoru intervijās identificētās problēmas tiks detalizēti aplūkotas un analizētas ar problēmām, kuras tika identificētas iestāžu vadītāju intervijās. Problēmu analīze kopā ar rekomendācijām tiks iekļauta „Ziņojumā par rekomendācijām”.

