

Kontrollimise hea tava (metoodiline materjal)

SISSEJUHATUS

Käesolev "Kontrollimise hea tava" on mõeldud abivahendina nii professionaalsetele haldus- ja majandussfääris tegutsevatele kontrolöridele ja revidentidele kui ka neile isikutele, kes tegelevad selle tööga episoodiliselt või ühe ülesandena muude töökohustuste hulgas.

Soovitustena esitatud materjali põhieesmärk on ühtlustada ning anda koondatul kujul ülevaade tänapäeval rahvusvahelises kontrollipraktikas aktsepteeritud põhimõtetest ning arusaamadest kontrollitegevuse organiseerimisel, läbiviimisel ja järelduste tegemisel avaliku halduse sfääris. Riigikontrolli kontrolöride, ametkondlike kontrolöride ja kohalike omavalitsuste kontrolöride tegevuses on mõningaid erinevusi, mis on tingitud nende kontrolöride taustorganisatsioonide õiguslikust seisundist ja tegevust korraldavatest muudest normidest. Sellest tingituna annab käesolev metoodiline materjal kontrollimise heast tavast avaliku halduse valdkonnas põhimõttelisi soovitusi, mis on aga rakendatavad kontrollimisel avaliku halduse kõikides lõikudes ning määratlevad kontrollimise ühesugused põhimõtted ka erinevate tegutsemisviiside puhul. Metoodilise materjali üldistava iseloomu tõttu vajavad mitmed kontrollitegevusega seotud praktilised küsimused / kontrollile püstitatavad eesmärgid, selle piisav ulatus jms./ täiendavaid ametkonnasiseseid juhendeid ja soovitusi /kohaldamist/. Nende aluseks on aga ikkagi kontrollimise heas tavas sisalduvad põhimõtted. Käesoleva metoodilise materjali koostamise aluseks on võetud Kõrgeimate Kontrolliorganite Rahvusvahelise Organisatsiooni /INTOSAI/ Nõukogu poolt 1991.a. kinnitatud "Auditing Standards" /Kontrollistandardid/ ja Soome avaliku halduse kontrolöride koostöörühma poolt 1992.a. välja antud "Julkishallinnon hyvä tilintarkastustapa" /Avaliku halduse kontrollimise hea tava/ Valtion painatuskeskus, Helsinki 1992.a./. Materjal on läbivaadatud ja avaldamiseks soovitatud Riigikontrolli Nõukogu poolt 27. jaanuaril 1995.a. Omapoolsed märkused ja ettepanekud, mis ka enamuses arvesse võetud, on esitanud EV Rahandusministeerium, Audiitortegevuse Nõukogu, Riigikontrolli peakontrolörid hr-d O.Lüüs, J.Kõrge, R.Randma ning prof. A.Paltser, Eesti Majandusjuhtide Instituudi majandusõiguse õppetooli juhataja ja hr. A.Norak, Tallinna Tehnikaülikooli õppejõud. Oluline osa käesoleva materjali terminoloogilisel ja sisulisel korrigeerimisel ning ühtlustamisel oli Riigikontrolli juriskonsuldil hr. P.Kasel. Koostaja siiras tänu kõigile, kes käesoleva materjali ilmumisele on kaasa aidanud.

SOOVITUSTES KASUTATUD MÕISTED

- **AVALIK HALDUS** - Riigiasutuste, kohalike omavalitsuste ja teiste isikute tegevus avalik-õiguslike ülesannete täitmisel.
- **ETTEKANDMINE** - Tervikliku teave esitamine kontrollitegevusest ja selle tulemustest. Esitatakse suuliselt või kirjalikult. Kirjalik ettekanne kontrollimisest on aruanne.
- **JUHTIMISSÜSTEEM** - Organisatsiooni planeerimise, otsuste vastuvõtmise ja järelvalvesüsteemide kogum, mis tugineb informatsiooni- ja analüüsisüsteemidele ning tegevust korraldavale struktuurile.
- **KONTROLLIMINE** - toiming, mis hõlmab kontrollitava üksuse kogu tegevust, kaasa arvatud eesmärkide püstitamine ja saavutamine, mõjuvuse hindamine, tegevuse vastavus õigusaktidele ning kohanemisvõime muutuv keskkonnas.

Märkus: sõnade /revideerimine-revisjon-revident/ kasutamisest, on teadlikult loobutud, mida eeldaksid algmaterjalide vastavalt inglisekeelsed ja soomekeelsed terminid /audit-auditor/ ning /tilintarakstus-tilintarkastaja/, sest revideerimine selle rahvusvahelises tähenduses on märksa laiem tegevus kui meil mõistetav, kus seda nähakse kitsamalt finants- ja

raamatupidamistegevust hõlmava kontrollimisena. Võimalike ebaselguste vältimiseks kasutataksegi materjalis laiemat mõistet kontrollimine.

- **KONTROLLIMISE HEA TAVA** - kogum kontrollimise niisugustest menetlustest ja meetoditest, mis on kontrollitava organisatsiooni, seda juhtiva üksuse, üldise kasulikkuse ja kontrolöri seisukohast aktsepteeritavad.
- **KVALITEEDI TAGAMINE** - Meetmete kogum, mis kindlustab kontrollimise läbiviimise vastavuse avaliku halduse hea kontrollimise tavaga ja kontrollitegevust reguleerivate normatiivdokumentidega. Kvaliteedi järelvalve on üks osa kvaliteedi tagamisest. Kvaliteedi järelvalvet teostab teine, mitte kontrolli eest vastutav kontrolör. Kvaliteedi järelvalve ei pea tingimata toimuma kontrollimise lõppstaadiumis.
- **KARGEIM JUHTIMISÜKSUS** - Avalikus halduses kõrgeima otsustamisvõimuga üksus /tase/, kellele alluvad kõik teised asutused ja organisatsioonid. Kohalikus omavalitsuses on selleks volikogu, riigihalduses parlament. Kontrollimise seisukohast on otstarbekas lugeda sellesse ringi kuuluvaks ka valitsus ja ministriumid.
- **SISEJÄRELVALVE** - asutuse personali ja vahenditega läbi viidav kontroll oma asutuse tegevuse ja majandamise üle. Ühendab endas sisevaatluse ja sisekontrolli. Sisevaatlus on varade kasutamise ja asutuse tegevuse pidev jälgimine. Sisekontroll erineb sisevaatlusest selle poolest, et kontroll on suunatud tegevusele, mille eest kontrolli läbiviija ise ei ole vastutav. Sisekontroll tegutseb asutuse juhtkonna huvides niisamuti nagu väline kontroll tegutseb avaliku halduse üksuse kõrgemalseisvate tasemete huvides. Sisekontrolli läbiviimiseks on organisatsioonis eraldi töötaja või allüksus.
- **TULEMUSLIKKUS** - Kulutuste ja mõjuvuse head suhe. Mõjuvus väljendab omakorda tegevuse tulemuse mõju suhet vajadustesse ja eesmärkidesse.

1. Soovituste kasutamine

1.1 Soovitused on mõeldud eelkõige avaliku halduse professionaalsetele kontrollijatele, kes tegutsevad välise kontrolöridena. Soovitusi võib kasutada ka muudes avalik-õiguslikes üksustes, võttes arvesse nende eripärasusi. Soovituste esmasteks kohaldajateks on eelnimetatud professionaalsed kontrolörid, kelle ülesandeks on välise kontrolli läbiviimine. Väline kontroll erineb sisekontrollist selle poolest, et viimane teenib kontrollitava üksuse (asutuse, ettevõtte või muu organisatsiooni) oma juhtkonda, väline kontroll aga eelkõige kontrollitava üksuse suhtes kõrgemalseisvaid juhtimistasemeid.

1.2 Soovitused on koostatud kasutamiseks kontrollitava üksuse haldus- ja majandustegevuse kontrollimisel. Avaliku halduse heale kontrollimise tavale vastav tegutsemine on suunatud avalik-õigusliku üksuse haldamisele ja majandamisele tervikuna ning puudutab avaliku halduse kogu kontrollitegevust.

1.3 Peale käesolevate soovituste kohaldatakse kontrollimisel ka muid kontrolöri oma organisatsioonis kehtivaid norme. Võimaliku vastuolu ilmnemisel tuleb juhinduda oma organisatsioonis kehtivatest normidest. Ent tegutsedes mõnd teist liiki organisatsioonilise või ettevõtlusvormiga organisatsiooni (näit. aktsiaselts) poolt valitud kontrolörina, juhindub kontrolör seda organisatsioonilist või ettevõtlusvormi puudutavatest normidest. Tegutsedes asutuse kontrollimisel avalik-õigusliku omanik-asutuse esindajana, peab kontrolör silmas pidama ka omanik-asutuse huve. Avaliku halduse kontrollimise hea tava kõrval tuleb kontrollimisel kohaldada ka muid kontrolöri oma organisatsiooni puudutavaid norme. Kui kontrollimise hea tava satub vastuollu oma keskkonda puudutavate normidega, tuleb esmajärjekorras kohaldada oma keskkonda puudutavaid norme. Avaliku halduse kontrollimise head tava ja oma keskkonda puudutavaid norme järgitakse ka siis, kui kontrollimist viiakse läbi kontrolöri oma organisatsiooni ülesandel, vaatamata sellele, et kontrollitav on teise organisatsioonilise või ettevõtlusvormiga (näit. kui riiklik kontrolliasutus

kontrollib riigiaktiaseltsi). Kui aga mingi muu organisatsioonilise või ettevõtlusvormiga organisatsioon valib avalikus halduses tegutseva kontrolöri omale kontrolöriks, peab kontrolör oma tegevuses järgima kontrollitavas üksuses kehtivaid norme. Kui kontrolör tegutseb avalik-õigusliku omanikasutuse esindajana, peab ta kontrollitava huvide kõrval silmas pidama ka omanikasutuse huve.

2. Kontrollimise eesmärk

2.1 Kontrollimise eesmärgiks on organisatsiooni tegevuse hindamine ning kõrgemalseisvate juhtimisüksuste informeerimine oma tähelepanekutest. Lisaks sellele on kontrolöri ülesandeks aidata kaasa avaliku sektori majandustegevuse üldise usaldatavuse kasvule ja avaliku halduse aruandluskohustuste nõuetekohasele täitmisele. Avaliku halduse kõrgeimad juhtimisüksused püstitavad üleriigilisi või kohaliku ulatusega eesmärgid ning määravad vahendid nende eesmärkide saavutamiseks. Eesmärgid ja vahendeid käsitlevad eeskirjad on kontrollitegevuse aluseks. Kontrollimise planeerimine ja läbiviimine tugineb kõrgeimate juhtimisüksuste informatsioonivajadusele. Avalik haldus on aruandekohustuslik vara säilimise ja kasutamise kohta, kontrollimine aitab kaasa vastava aruandluse usaldusväärsuse tõstmisele. Kontrollimise see ülesanne on kooskõlas kõrgeimate juhtimisüksuste vajadusega usaldusväärse informatsiooni järele.

2.2 Kontrollimine peab vastavalt võimalustele tooma kasu kontrollitava üksuse juhtkonnale. Kuna kõrgeimate juhtimisüksuste informatsioonivajadusest lähtuv kontrollitegevus üldjuhul ei ole vastuolus kontrollitava üksuse juhtkonna informatsioonivajadusega. Seetõttu on kontrolöri ülesandeks oma sõltumatust ohustamata tuua võimalust mööda kasu kontrollitava üksuse juhtkonnale, andes talle juhtimise seisukohast vajalikku ja olulist informatsiooni, mis on ilmnunud kontrollimise käigus.

2.3 Kontrollimise efektiivne läbiviimine eeldab kontrolli-toimingute läbimõeldud ja valivat suunamist. Kontrollimise objektiks on tegevuse tulemuslikkus, aruandluse tase juhtimise infovajaduse rahuldamise seisukohast, seaduste ja kokkulepitud tegevuspõhimõtete järgimine, vara hoidmine, valmisolek tootmisriskide arvessevõtmiseks ning reageerimine tegevuskeskkonna muutustele. Kontrollimise efektiivsuse nõude tõttu tuleb kontrollimisel keskenduda eelnimetatud probleemidele vastavalt ptk-s 5 esitatud kriteeriumidele.

2.4 Kontrollimine peab püüdma luua eeldusi, et kontrollitav üksus ise saaks võtta vastu otsuseid, mis aitavad tema tegevust võimalikult kiiresti parandada. Siduvate juhiste andmine ei kuulu kontrollija kompetentsi. Vastutus tegevuse parandamise eest lasub vastava tegevusala juhil. Kontrollija tähelepanekutele peavad võimalust mööda lisanduma järeldused. Kontrollimise käigus tuleb jälgida, kas varemavastatud puuduste kõrvaldamiseks on tarvitusele võetud piisavad abinõud. Tulenevalt kontrolöri staatusest ja tema poolt täidetavate ülesannete iseloomust ei saa kontrollimise tulemusena anda kontrollitavale üksusele siduvaid juhtnõure. Võimalust mööda tuleb kontrollijal siiski oma tähelepanekute alusel esitada järeldused või soovitusel, mis selgelt näitaksid, mida tuleb teha puuduste kõrvaldamiseks. Ka tuleb kontrollimise käigus selgitada, milliseid otsuseid on varemavastatud puuduste kohta vastu võetud ja kas neid on täidetud.

2.5 Tegevuse tulemuslikkuse kontroll on kontrollimise üks keskseid ülesandeid. Seetõttu tuleb aruandlust (arvepidamist) hinnata ka sellest seisukohast. Juhtimise jaoks vajaliku informatsiooni saamise seisukohast tuleb sisemist ja välist arvepidamist hinnata võrdselt. Avalikult halduselt nõutakse üha enam, lisaks tegevuse korraldamise majanduslikkusele, tegevuse tulemuslikkust. Arvepidamine loob aluse tulemuslikkuse jälgimisele, seetõttu on kontrollimise üheks oluliseks ülesandeks arvepidamise hindamine, silmas pidades selle adekvaatsust tegevuse majanduslikkuse ja tulemuste väljendamisel. Finantsaruanne (bilanss) ei ole avalikus halduses oma informatiivsuse või otsuste vastuvõtmise seisukohast nii suure tähtsusega kui ettevõtluses. Seetõttu ei keskendu kontrollimine ainult kontrollitava

üksuse finantsaruandele, vaid ka sisemise ja välise arvepidamise võimele rahuldada infovajadust.

2.6 Selgunud kontrollitulemused on üldise tähtsusega ja aktuaalsed. Informatsiooni olulisuse nõue tähendab, et kontrolli tulemusena antav informatsioon arvestab juhtimise vajadusi. Ehkki kontroll annab järelvalveinformatsiooni toimunu kohta tagantjärele, peaks see võimaldama tulevikku suunatud otsuste tegemist. Selles mõttes võib rääkida informatsiooni üldise tähtsuse nõude kõrval ka aktuaalsuse vajalikkusest. Lisaks aktiivse informeerimise teel kaasa aitamisega otsuste tegemisele, on kontrollimisel ka kaudne, kõrgemat juhtimisorganit abistav ülesanne. Kontrollides majandamistegevuse jooksvaid põhitöid (arvemist ja raamatupidamist) ning sisejärelvalvet nende üle, on kontrollimine kõrgeima juhtimisüksuse jaoks rohkem majandamistegevuse kohta antava informatsiooni usaldusväärsuse tõestaja kui otsene abistaja otsuste vastuvõtmisel Viimase osas teenib kontrollimine rohkem kontrollitava üksuse juhtkonna huve.

2.6a Informatsiooni usaldusväärsuse tase, peaks olema kooskõlas informatsiooni tähtsusega ja selle kogumisele tehtud kulutustega. Kontrolli tulemusena esitatav informatsioon peab olema usaldusväärne või sellega seotud kahtlusi kindlasti välja toov. Usaldusväärsus peab olema võimalikult suur, tuleb aga siiski võtta arvesse, et kontrollimist ei saa või ei ole otstarbekas viia läbi kõigis tegevusvaldkondades täielikku kindlust andval tasemel. Kogutud informatsiooni osas kehtib väheneva piirkasu ja suureneva piirkulu põhimõte. Seetõttu tuleb informatsiooni kogumine lõpetada staadiumis, kus kulutused täiendava informatsiooni hankimiseks hakkavad ületama sellest saadavat kasu (vt. ka p.5.1.1). Seaduslikkusega seotud küsimusi tuleb aga mõnikord selgitada põhjalikumalt, kui seda lubaks kasu/kulutus põhimõte

2.6b Kõrgeima juhtimisüksuse seaduslikke otsuseid võib kontrollimine kritiseerida ainult nende ettevalmistamise ja elluviimise puuduste või ettenägematu mõju osas. Kontrollimise käigus võib tähelepanu juhtida puudulikule eesmärkide püstitusele. Lisaks kogu haldustegevuse funktsioneerimise uurimisele tuleb selgitada, kuidas on reageeritud tegevuskeskkonna muutustele. Kontrollimine viiakse läbi kontrolliorganisatsioonide endi poolt kehtestatud hea kontrollitava alusel. Hinnangu andmine kontrollitava tegevusele toimub aga kõrgeima juhtimisüksuse poolt püstitatud eesmärkide põhjal. Sellest tulenevalt võib kriitika kõrgeima juhtimisüksuse otsuste üle olla suunatud vaid puudustele nende ettevalmistamisel ja elluviimisel, samuti nende ettenägemata või eesmärkide saavutamist takistavatele kõrvalmõjudele. Kui eesmärgid pole üldse püstitatud või on see tehtud viisil, mis ei anna piisavalt konkreetseid tegevusjuhiseid, võib kontrolöri poolt tehtav kriitika olla märksa selgemalt suunatud kõrgemale juhtimistasemele. Kontrollimisel tuleb pöörata tähelepanu ka sellele, kuidas asutus on oma eesmärkide püstitamisel reageerinud muudatustele teda ümbritsevas keskkonnas (vajadused, majanduslik olukord jne.).

2.7 Kontrollimisel tuleb silmas pidada ka inimeste huve. Avaliku halduse kontrollimise üheks ülesandeks on selgitada, kas otsuste tegemisel on arvesse võetud inimeste huve ja kas need on otsustamisprotsessi käigus selgelt esile toodud ning kas inimeste vajaduste rahuldamise seisukohast oleks olnud võimalikud paremad lahendused.

2.8 Kontrollimise käigus tuleb välja tuua ka teiste asjaosaliste arvessevõtmata jäänud huvid või neile tekitatud põhjendamatu kahju. Seda ka siis, kui tähelepanekud ei vasta kontrollitava huvidele. Üheks oluliseks nõudeks kontrollimisel on teiste huvi-gruppidega arvestamine. Aktiivselt teenib kontrollimine vaid kontrollitava üksuse kõrgeimat juhtimistaset. Seega tuleb objekt ja kontrolliaspektid valida lähtudes viimase vajadustest. Kui siiski ilmneb muid asjaosalisi (riik, vallad, ettevõtted, üksikisikud) puudutavaid tähelepanekuid - nende õiguste mittejärgimine või kahju tekitamine, tuleb need välja tuua ka siis kui need on vastuolus kontrollitava üksuse enda huvidega.

3. Kontrollimise eetika

3.1 USALDUSVÄÄRSUSE NÕUE

3.1.1 Kontrolööri oskused ja tegevus peavad vastama usaldus-väärsuse ja erapooletuse (õigluse) nõuetele. Kontrollimise tulemusel tehtavad otsused peavad tuginema kontrolööri hoolikale tööle ja tähelepanekute objektiivsele hindamisele. Avalikult halduselt eeldatakse sõltumatust, usaldusväärsust ja erapooletust. Kontrolöör peab tegema oma töö nii hoolikalt ja täpselt, et see vastaks usaldusväärsuse ja erapooletuse nõuetele ning võimaldaks anda objektiivse hinnangu avalikule haldusele kui nende põhimõtete elluviijale. Usaldusväärsuse nõue tähendab nii hingelt kui ka moraalselt tõsist kontrollitegevust. Kontrolöör ei tohi lasta oma otsuseid mõjutada välistest mitteolulistest teguritest.

3.1.2 Oma tähelepanekud tuleb esitada asjalikul ja neutraalsel viisil. Käsitlusviisilt tõsise kontrollimise tulemused esitatakse asjalikul ja neutraalsel viisil, kontrollitavat asjatult süüdistamata. Liigne puudustele osutamine ja tagantjärele kritiseerimine on käesolevatele soovitudele mittevastav. Siiski tuleb vahetevahel, hinnates püstitatud eesmärkide saavutamist või formuleerides parandusettepanekuid, kasutada informatsiooni, mis otsuse tegemise hetkel polnud teada. Sellisel juhul peab esitusviisi hoolikalt läbi mõtlema. Kontrollimine toetagu asjaliku suhtumisega kontrollitava organisatsiooni valmidust oma eesmärkide saavutamiseks.

3.1.3 Kontrolöör ei tohi poolelioleva kontrollimise kohta anda informatsiooni sellega mitteseotud isikutele. Ka kontrollimisel avalikuks saanud faktidest ei peaks kontrolöör mitteasjaosalistele tarbetult rääkima. Kontrollakt või selle põhisisu tuleb asjaosalistele teha teatavaks võimalikult enne selle avalikustamist. Poolelioleva kontrollimisega seotud küsimused ei ole avalikud. Avalikustatud asjaoludest ja nendega seotud võimalikust informeerimisest kannab hoolt kontrollakti saanud üksuse juhtkond. Kontrollakt tuleb kontrollitud tegevuse eest vastutavatele isikutele esitada enne selle võimalikku avalikustamist. Reeglina tuleb taotleda, et avalikustatav kontrollakt või selle sisu saaks teatavaks kõigepealt asjaosalistele, alles seejärel väljaspool kontrollitavat asutust. Avalikustatud kontrollakti puudutavatele küsimustele vastavad kontrolörid olenevalt vajadusest. Mitteavalike asjade kohta antakse informatsiooni vaid asjaomaste ametiisikute loal.

3.1.4 Kontrollimise käigus saadud informatsiooni esitusviis peab kaasa aitama kontrollimise usaldusväärsuse tõstmisele ja võimaldama kontrollitulemusi eesmärgipäraselt kasutada. Kontrollimise usaldusväärsuse põhimõte on, et kontrolli käigus saadud informatsiooni kasutatakse läbimõeldult. Rangelt tuleb vältida informatsiooni kasutamist viisil, mis võib tuua kahju kontrollitud üksuse põhikirjalisele ja tulemuslikule tegevusele, samuti informatsiooni kasutamist kontrolööri enda huvides või kellegi huvide kahjustamiseks. Lisaks usaldusväärsuse kui iseseisva väärtuskategooria säilimisele loob see samal ajal eeldused informatsiooni saamiseks ka tulevaste kontrollimiste käigus, sest informatsiooni andmist kohustavad reeglid ei korva täielikult usaldusväärsusele tuginevat andmete saamise võimalust.

3.1.5 Teistelt avaliku halduse kontrolöridelt saadud informatsiooni tuleb kontrolöri suhtuda nagu enda poolt läbiviidava kontrollimise käigus saadud informatsiooni. Informatsiooni kasutamise usaldusväärsuse nõue puudutab ka riigihalduse kontrolöride ja omavalitsuste kontrolöride omavahelist infovahetust. Saavutatav usaldamatuse vähenemine edendab informatsiooni vahetatavust.

3.2 SÖLTUMATUS

3.2.1 Kontrollimine peab nii formaalselt kui ka praktiliselt olema sõltumatu. Kontrolöri sõltumatuse kriteeriumidena võib näiteks kohaldada põhimõtteid, mis on kehtestatud Eesti Riigikontrolli jaoks "Riigikontrolli töötaja eetikanormistikuga" ja Audiitortegevuse Nõukogu poolt väljaantud "Audiitori eetikanormidega". Nii kontrolliorganisatsioonis töötav kontrolör kui ka eraaudiitor peavad kontrollitavast tegevusest ja kontrollitava asutuse personalist olema formaalselt ja praktiliselt sõltumatud. Tuleb vältida ka niisuguseid olukordi, kus tegelik sõltumatus ei ole küll ohustatud, kuid usaldusväärsus objektiivse kontrollimise läbiviimise suhtes väheneb. Kontrolör peab kontrollimisel alati taotlema erapooletust ja asjalikkust. Kui kontrolöri ja kontrollitava asutuse vahelistes suhetes on objektiivsust ohustavaid faktoreid, sugulus- või muid isiklike suhteid, peab kontrolör sellisest ülesandest keelduma. Kontrolöri poliitilised tõekspidamised ei takista kontrollimise läbiviimist, kui ta säilitab oma tegevusvabaduse. Hea kontrollimise viisi ja seda täiendavate kontrollipõhimõtete järgimine annab juba ise garantii kontrolli iseseisvaks läbiviimiseks.

3.2.2 Ehkki kontrolöri sõltumatus kõrgeima juhtimistaseme suhtes on piiratud, tuleb vältida sõltuvust üksikutest poliitilistest gruppidest. Tegevuse prioriteetide määramisel, läbiviimisel ja otsustamisel peab kontrollimine siiski olema kõrgemast juhtimistasemest sõltumatu, ehkki kontrollimine toimub selle huvides. Kõrgeimat juhtimistaset teenindav kontrollimine on sellega lähedalt seotud ning ei saa olla seetõttu täiesti sõltumatu, kuid kontrolli läbiviimine ja järelduste tegemine peab olema tingimusteta sõltumatu

3.2.3 Vaatamata kõrgeima juhtimisüksusega oostöö vajalikkusele, peab kogu kontrollimise läbiviimine olema iseseisev. Kontrollimise sõltumatuse seisukohast on oluline, et täidesaatval võimul ei oleks kontrollija suhtes juhtimisvõimu. Koostöö täidesaatva võimuga on siiski vajalik, tagamaks kontrolöri kursisolekut haldustegevuse arengutendentsidega ja suunamiseks kontrollimist olulistele küsimustele. Täidesaatev üksus võib teha ettepanekuid kontrollitavates küsimustes, piiramata seejuures kontrolöri vaba ainevalikut. Oluline on, et kontrolör teeb lõppkokkuvõttes kõik oma otsused iseseisvalt.

3.2.4 Kontrollimine peab omal initsiatiivil taotlema sõltumatust kontrollimiseks vajaminevate ressursside hulga määramisel. Kuigi kontrolliresurssid on lõppkokkuvõttes kontrolöride ja kõrgeima juhtimisüksuse vastutusel, teeb täidesaatev võim siiski ettepanekud kontrollimiseks määratud ressursside eraldamise osas. Kui püstitatud eesmärkide kohase kontrollimise läbiviimine satub ebapiisavate ressursside tõttu ohtu, tuleb probleemist rääkida ressursse eraldava organiga. Kui see ei vii tulemusteni, siis probleem teha teatavaks oma kõrgemalseisvale ametkonnale.

3.2.5 Kontrolör ei peaks osalema niisuguses tegevuses, mis võib vähendada tema sõltumatust kontrollimise läbiviimisel. Kontrolöride poolt osutatavad konsultatsiooniteenused ning osavõtt mitmesugustest tööühmadest aitab kaasa kontrollitegevuse efektiivsemaks muutmisele ning lisab vajalikke praktilisi kontakte riigihalduses. Kontrolör peab aga pidama silmas, et see ei vähendaks tema sõltumatust Täites niisuguseid eriülesandeid, peab kontrolör vältima konkreetseid ja peidetuid kohustusi, mis võivad tulevikus vähendada tema võimalusi kontrollida samu tegevus-valdkondi. Mingi küsimuse ettevalmistamine ainult ühe variandina on juba iseenesest kohustumine, mis vähendab sõltumatust. Üldpõhimõtteks on, et kontrolör ei tohi oma tööd ja selle mõju kontrollida.

3.2.6 Hea kontrollimine taotleb kasutoomist ka kontrollitavale, kuid ei tegutse tema poolt esitatud tingimuste järgi. Avalikus halduses ei ole kontrollitav ja kontrollija nii-suguses kliendisuhetes, kus klient võiks määratleda ülesande sisu. Kontrollimine võib kontrollitavale kasu tuua, kuid kontrolör ei suuna oma tööd kontrollitava ettepanekute põhjal, välja arvatud juhul, kui ta ise seda vajalikuks peab. Aruandmise eel tuleb oma tähelepanekutest informeerida vastava tegevusala eest vastutavat isikut, kuid järeldused teeb kontrolör ise.

3.2.7 Kontrolööri tegevuse aluseks on kontrollitavas asutuses toimivad inimsuhted, kuid sõltumatuse säilitamiseks tuleb tagada piisav distants. Kontrolör ei tohi vastu võtta hüvesid ega kingitusi, mille eesmärgiks on kontrollimist mõjutada või mida võib käsitleda kontrollimist mõjutavatena. Kui kontrolör on suhteliselt püsivalt seotud ühe kontrollitavaga, on vajaliku distantsi säilitamine tavalisest suurema tähtsusega, kuna see aitab vältida sõltumatuse vähenemist ja kontrolli muutumist sisekontrollialaseks tegevuseks. Kui on vajalik kontrolööri püsiv töötamine kontrollitavas üksuses, tuleb sõltumatuse säilitamist järgida erilise hoolega.

3.2.8 Kontrollitava üksuse sisemiste konfliktide puhul peab kontrolör oma sõltumatuse säilitamiseks käituma kõikide osapoolte suhtes erapooletult. Kui kontrollitavas asutuses ilmnevad sisemised lahkkelid ja kui kontrolöri oodatakse otseselt või kaudselt toe-tust kellegi seisukohtadele, peab kontrolör olema eriti ettevaatlik, et näiteks kasvõi tavalise viisaka suhtlemise piires ei oleks alust tõlgitseda tema käitumist erapooletuna lahkeli teise osalise suhtes. Samuti ei peaks kontrolööri seisukoht põhinema vaid ühe osapoolte ärakuulamisel.

3.3 KONTROLÖRI KOMPETENTSUS

3.3.1 Avaliku halduse ja majanduse kontrolöri peavad olema küllaldased teadmised oma ülesannete täitmiseks. Lisaks headele põhiteadmistele võib kontrollimise käigus vaja minna küllaltki spetsiifilisi teadmisi ja oskusi.

Erinevad kontrolliülesanded võivad kontrolöri nõuda väga mitmesuguseid professionaalseid oskusi. Vaatamata kontrollimise iseloomule peavad kontrolöri olema head üldteadmised halduskeskkonnast, oskus majanduslikult mõelda, oskus igakülgset kasutada kontrollitava infosüsteeme ning hea kontrollimeetodite, -normide ja -menetluste tundmine. Infosüsteemide osas on eriline koht raamatupidamise ja üldse arvepidamise tundmisel. Lisaks nendele peaks kontrolör olema valmis erimenetlusteks või spetsiifilisteks teadmisteks mingil kitsal erialal. Kontrolööri kompetentsuse hulka kuulub kogemuste teel saadud reaalsustaju. Ka suhtlemisoskusel on suur tähtsus kontrollimise õnnestumisele.

3.3.2 Kontrolööri teadmised ja kogemused peavad olema tema poolt täidetavate ülesannete iseloomu ja raskusastme seisukohast piisavad. Nii kontrolliasutus kui ka kontrolörid ise peavad hoolt kandma oma professionaalsuse tõstmise ja hoidmise eest. Kui kontrolöridel või kontrolliorganisatsiooni personalil on lisaks headele põhiteadmistele ka spetsiaalsed oskused, tuleks ülesanded jaotada vastavalt sobivusele. Iga kontrolör ei pea tundma kõiki kontrolliülesandeid. Sobivate kontrolöride valimise ja ülesannete õige jaotamise kaudu tuleks saavutada, et kontrolörid või kontrolliasutus oleksid suutelised täitma kõik kontrolliülesanded nõutaval tasemel. Kontrolliasutusel on personali täienduskoolituse kohustus. Kontrolörid peavad olema võimelised võtma kasutusele uusimaid ja kõrgemasemelisemaid hindamis- ning analüüsimeetodeid.

3.3.3 Vajaduse korral tuleb kasutada kontrollitöös mittekoosseisuliste asjatundjate teadmisi. Kui see ei ole võimalik ning kontrolli ei saa teatud spetsiaalsete küsimuste osas viia läbi nõutaval tasemel, siis tuleb seetõttu tehtud kontrollipiirangud selgelt esile tuua. Kui kontrollitav ala on kontrolliasutuse jaoks liiga suur, võib vaatamata heale kontrolöride valikule ja ülesannete jaotamisele probleeme tekitada kontrollimise läbiviimine igas suhtes heal tasemel. Sellisel juhul tuleb eriolu-kordade lahendamiseks kasutada spetsialiste teistest asutustest. Kui selleks pole võimalusi ja on näha, et asjatundja puudumise tõttu võib tekkida olulist kahju, tuleks kontrolliülesandest loobuda. Kuivõrd ülesandest tervikuna loobumine ei ole tavaliselt võimalik, tuleb selgelt välja tuua, mis osas kontrollitavat üksust ei ole olnud võimalik kontrollida. Kontrolöri ei maksa esineda asjatundjana tema kompetentsi mittekuuluvates küsimustes. Kontrollimisel on ka otstarbekas silmas pidada, et tihti esindavad kontrollitavad omal alal parimat asjatundlikkust ja seda tuleks hinnata.

3.4 KONTROLÖRI JA KONTROLLIORGANISATSIOONI VASTUTUS

3.4.1 Üksik kontrolör vastutab tema poolt täidetavate kontrolli-ülesannete eest. Kontrolöride grupp või kontrolliorganisatsioon vastutab ka selle eest, et tegevusala, võttes arvesse küsimuste tähtsusjärjekorra, oleks terviklikult ja küllaldaselt kontrollitud. Kui kontrolör, kuuludes kontrolöride gruppi, esitab kontrolliaruande, vastutab ta eelkõige enda ülesannete ja nendest aruandmise eest, ehkki samal ajal vastutab ta ka kogu kontrolli eest. Kui aga kontrolör esitab lõpliku kontrolliaruande kontrolliasutuse otsustusõigusega organile, on ta vastutav kui kontrolli tervikuna teostaja. Erinevalt üksikkontrolörist on kontrolliasutusel vastutus kogu tegevusala (näit. kogu riigihaldus) kontrollimise eest, vaatamata sellele, et ressursidest ei piisa selle kõikide osade iga-aastaseks kontrollimiseks. Sellisel juhul vastutab kontrolliasutus ressursside kasutamise eest, nii et kogu tegevusala oleks optimaalsel tasemel kontrollitud pikema perioodi vältel. Näiteks mingi ühe objekti tarbetult põhjalik kontrollimine tuleb kahjuks eelnimetatud optimaalsele kontrollimisele ning seepärast ei vasta avaliku halduse kontrollimise heale tavale.

3.4.2 Kontrolör vastutab enda ja alluva osas, et kontroll oleks läbi viidud vastavuses juhendite, normatiivide ja püstitatud eesmärkidega, ning aruandluse terviklikkuse ja usaldusvääruse eest. Kontrolör vastutab selle eest, et kontroll viidaks läbi kooskõlas avaliku halduse kontrollimise hea tavaga ja vastavuses kontrolli reglementeerivate normidega ning püstitatud eesmärkidega. Kontrolli käigus esile tulnud asutuse tegevust häirivad puudused kantakse ette kas kirjalikus või suulises vormis, sõltuvalt nende tähtsusest asutuse juhtkonnale. Arvamused esiletoodud puuduste kohta, kui need on esitatud ilma mööndusteta, peavad olema tõestatud olemasolevate faktide taustal. Kontrolör vastutab ka tema poolt kasutatud abitööjõu ja väliskonsultantide osa eest kontrollitegevuses.

3.4.3 Avastatud kuritarvitustest tuleb informeerida vastutavaid töötajaid ja jälgida, kas võetakse kasutusele vajalikud abinõud. Muu võimalik ettekande tegemine asja kohta sõltub kontrollitavat üksust reguleerivatest eeskirjadest. Kuritarvituste puhul tuleb kontrollida ka võimalikke puudusi sisejärelvalves. Kui kontrollimise käigus või mingil muul moel on avastatud kuritarvitus, tuleb vajalike meetmete rakendamiseks informeerida sellest kontrollitava üksuse juhtkonda. Kontrolör peab jälgima, et juhtkond asuks neid abinõusid ellu viima. Kui asutus meetmeid ei rakendata, tuleb sellest informeerida kõrgemalseisvat juhtimistaset. Kuritarvituse juhtumi korral peab kontrolör välja selgitama, kas sisejärelvalve süsteemis on vastavaid riski suurendavaid asjaolusid.

3.4.4 Kontrolör peab jälgima, milliseid otsuseid võtab juhtkond vastu või mida on juba ette võetud tema poolt avastatud puuduste kõrvaldamiseks. Asutuse juhtkond vastutab kontrolli käigus avastatud puuduste kõrvaldamise eest. Kontrolör peaks siiski vestluste käigus veenduma, et juhtkond on tema tähelepanekutest aru saanud sama moodi. Lisaks tuleb jälgida, milliseid otsuseid juhtkond kavatses vastu võtta kontrolli tulemusel väljatoodud probleemide võimalikuks edasiseks käsitlemiseks. Kontrolör peab jälgima, kas eelmiste kontrollimiste käigus avastatud puuduste kõrvaldamisel on saavutatud soovitud tulemusi.

4. Andmete saamise õigus

4.1 Kontrolöril on õigus saada andmete kogumisel abi ka kontrollitava üksuse poolt. Vastavalt seadusele on kontrolöril õigus kontrollitavalt ametiisikult saada dokumente ja andmeid, mis on vajalikud kontrolli läbiviimiseks. Andmete saamise õigust tuleb laiemalt võttes tõlgendada nii, et kontrollitaval on mõistlikes piirides kohustus tasuta abistada kontrolöri kontrolliks vajalike andmete kogumisel, vaatamata sellele, mil viisil see toimub.

4.2 Andmete kogumine peab alati toimuma kontrolli huvides. Kontrolör ei tohi nõuda informatsiooni, mida juba eelnevalt võib kontrollimise seisukohast pidada ebaoluliseks.

Informatsiooni oodatava tähtsuse üle otsustab kontrolör, mitte kontrollitav. Informatsiooni hankimist ei tohi mõjustada sellest huvitatud välise grupi huvid, isiklikud huvid või lihtsalt uudishimu.

4.3 Kui informatsiooni hankimist piiratakse, peab kontrolör muude võimaluste ammenudes, selle aruandes ära märkima. Kui kontrolöri takistatakse täitmast oma ülesandeid, näiteks võttes talt ära andmetele juurdepääsemise võimaluse, tuleb küsimust koheselt selgitada asjasse-puutuva ametiisikuga ja vajaduse korral ka tema juhiga. Kui sellele vaatama andmeid ei saadud, tuleb see märkida ära kontrolliaruandes.

4.4 Eri ametkondade kontrolörid ei peaks asjatult keelduma andmete andmisest üksteisele. Andmete saamise õigus puudutab vaid oma ametkonna kontrollivolituste ringi kuuluvaid andmeid ja asutusi. Ametkondade vahel sellist kohustust ei ole. Avaliku halduse kontrollimise hea tava soovib siiski, et eri ametkondade kontrolörid ei keeldu põhjuseta informatsiooni vahetamisest.

5. Kontrollimise korraldamine

5.1 EESMÄRGI PÜSTITAMINE

Kontrolöri tegevust kontrollimise eesmärgipärase läbiviijana on käesolevates soovitustes puudutatud mitmes kontekstis. Käesolevas punktis (5.1) vaadeldakse üldiselt, mida tähendab kontrolliprotsessis kontrolöri jaoks kontrollimise eesmärkide saavutamise taotlemine. Hiljem vaadeldakse kontrolöri ülesandeid kontrollimise eri staadiumides.

5.1.1 Kontrollimise eesmärki tuleb püüda saavutada kooskõlas avaliku halduse kontrollimise hea viisiga ning kontrollitegevust reguleerivate normide ja püstitatud ülesannetega. Juhul, kui statistiliste või muude üldiste meetodite kasutamine kontrollimaterjalide valikul ei ole võimalik, tuleb kontroll viia läbi sellises ulatuses, mis võimaldab kontrolöril ise veenduda tegelikus olukorras. Lisaks peasuunda ja läbiviimise viisi reguleerivatele normidele ja ülesannetele suunavad kontrollitegevuse praktilist kulgu ka kontrollimise käigus esile tulevad küsimused. Valikut kontrollimise suuna ja sügavuse osas võib üldiste soovitustega suunata vaid piiratud ulatuses, mistõttu otsuste aluseks on kontrolöri subjektiivsed kaalutlused. Vaadates läbi suurt andmete hulka, on eelotsuste tegemisel soovitav kasutada statistilisi meetodeid, veendumaks, et otsuste riskitase on aktsepteeritav. Olenemata sellest, kas valiku kriteeriumiks on olnud kontrolöri enda veendumus või mõni meetod, tuleb kasutatavate andmete hulga määramisel, lähtudes kontrollimise efektiivsusest, võtta aluseks punktis 2.6b esitatud maksumuse/kasu nõue

5.1.2 Kontrolliaruandes äramärkimisele tulevate küsimuste kohta tuleb esitada märksa põhjalikum tõestusmaterjal kui nende asjaolude kohta, mis kontrolöri arvates on korras. Kontrolör teeb ise järeldused tema poolt kontrollitud asjaolude kohta - kas need vajavad täiendavat selgitust ja võimalikku aruandes kajastamist või mitte. Kui küsimus näib aruandes kajastamist vajavat, tuleb selle kohta hankida piisavalt tõestusmaterjali (vrd. punkt 2.6b).

5.1.3 Kontrollimise lähtekohaks on sisejärelvalve olukorra hindamine ja selle alusel antav hinnang tegevuste riskisisalduse kohta. Ka tegevuste olulisus on kontrollimise suunamise aluseks. Kuna kontrollimist ressursside piiratuse poolest ei saa ning efektiivsuse nõude tõttu pole ka otstarbekas läbi viia kogu kontrollialal tervikuna, võetakse lähtealuseks hinnang sisejärelvalve olukorrale. Kontrolör hindab kõigepealt asutuse sisejärelvalve võimet tagada tegevuse läbiviimine, suunab ja määrab kontrolli ulatuse vastavalt oma arusaamisele erinevate tegevusvaldkondade riski tasemest. Lisaks riski tasemele mõjutab kontrolli suunamist tegevusalade olulisus. Kontrolli ulatuse määramisel tuleb võtta arvesse ka kontrollimisest asutusele tulenev täiendav töö ja võimalik tegevuse häirimine. Kontroll tuleks läbi viia nii, et see ei häiriks tarbetult kontrollitava tööd.

5.1.4 Kontrollimist läbi viies tuleb arvestada ülesannet tervikuna. Kontrollimise kõigis staadiumides tuleb arvesse võtta kontrolliülesannet kui tervikut, mille määravad muuhulgas toimingute riski tase ja nende olulisus. Kõik hinnangud ja valikud tuleb teha suhtes tervikuga, et kontrollimist läbi viies ei mindaks andmete suure hulga tõttu kontrolli ülesannetest ja tervikust liiga kaugele.

5.1.5 Kontrolöri tähelepanu peab olema suunatud eeskätt kontrollitava üksuse tegevuse tulemuslikkusele. Kontrollimise käigus tuleb esile tuua tegevusmeetoditest tulenevad võimalikud takistused, riski võimalused ja ebaselged vastutussuhted. Eesmärgile vastavad tulemused on reeglite ja omaksvõetud tegevuspõhimõtete raames saavutatavad mitmel erineval viisil. Kontrolör ei peaks kritiseerima erinevaid tegutsemisviise, kui neid rakendatakse lubatud tegevusalal ja nad ei ole ebamajanduslikud. Tegevusvabadusega aga peab kaasnema selgelt määratletud vastutus, mille olemasolu tuleb revidendil jälgida. Kui kasutuselolev menetlusviis toob endaga kaasa täiendavaid raskusi või riski edaspidise tulemuslikkuse suhtes, tuleb see ära näidata. Riski tekitavad näiteks puudused sisejärelvalves.

5.1.6 Kontrolör peab kaasa aitama eesmärgipäraste juhtimisviiside kasutuselevõtmisele. Asutuse juhtimisviisid ei ole kontrollimise seisukohast omaette eesmärk. Hästi toimiv juhtimine on kontrolörile kasuks tema töös, võimaldades lähtuda asutuse täpselt formuleeritud eesmärkidest ning nende täitmist ja tulemuslikkust mõõtvatest näitajatest. Kontrolöri töö eesmärk ei ole niisuguste juhtimisviiside loomine, vaid kaasa aitamine nende kasutuselevõtmiseks.

5.1.7 Andes hinnangut bilansi kohta, võetakse aluseks punktis 5.1.7 toodud kriteeriumid. Bilanssi võib aktsepteerida, kui see vastab järgmistele nõuetele: - bilanss on koostatud vastavuses kehtivate raamatupidamist reguleerivate õigusaktidega ja üldiselt omaksvõetud põhimõtetega; - kõik aasta jooksul tehtud majandustehingud on dokumenteeritud ja kajastatud raamatupidamises; - saldodega väljendatud vara, võlgade ja muude vahendite seisud vastavad tegelikule seisule; - raamatupidamises on majandustehingute hindamise, klassifitseerimise ja kinnitamise osas järgitud kehtivaid eeskirju ja üldiselt omaksvõetud põhimõtteid; - raamatupidamise põhimõtteid on järgitud reeglipäraselt ja need on samasugused nagu eelmisel aastal või kui on tehtud olulisi muudatusi, on need ka selgelt välja toodud; - kõik tulemuslikkust väljendavad ja muud olulised küsimused on esitatud nii, et need rahuldavad otsuste vastuvõtjate ja teiste asjast huvitatute informatsioonivajaduse. Kui esitatud näitajad on küll formaalselt õiged, kuid annavad aruandekohuslase tegevusest või olukorrast ebaõige pildi, tuleb see asjaolu kontrolöri poolt välja tuua.

5.2 ETTEVALMISTAMINE

5.2.1 Kontrollimist tuleb kavandada nii tervikuna kui ka üksikute kontrollitoimingutena. Kontrollimise kavandamine peab haarama kogu kontrolöri vastutusel oleva ala. Siinkohal vaadeldakse üksikute kontrollimiste planeerimist. Esitatavad põhimõtted sobivad osaliselt ka kontrollimise kui terviku planeerimisele.

5.2.2 Planeerimisega taotletakse kontrollieesmärkide saavutamist võimalikult efektiivselt ja õigeaegselt. Kontrollimist planeeritakse kui tervikut, kus lisaks kontrollimise üldistele eesmärkidele võetakse arvesse ka käsitlevate küsimuste olulisus ning nende majanduslikud ja tegevuslikud riskid. Kontrolliülesanne tuleb planeerida tervikuna, arvestades ka täitmiseks vajaminevaid ressursse. Kontrolli raskus-punktid ja ulatus määratletakse selliselt, et kontroll oleks suunatud haldamise ja majandamise seisukohast kõige olulisematele ja riskikalduvustega tegevusaladele.

5.2.3 Planeerimisel tuleks püüda arvesse võtta samadele objektidele planeeritud majandamist ja haldamist käsitlevad muud kontrollimised. Teiste kontrolöride poolt läbiviidavad (või juba läbiviidud) kontrollimised võivad olla konkreetse kontrollimise jaoks vajalikud kas otsese koostöö või infovahetuse kaudu. Kontrollimine tuleks ajastada nii, et see tarbetult ei häiriks kontrollitava tööd.

5.2.4 Eelselgitus ja lõplik planeerimine peavad olema vastavuses kontrollimise ulatusega. Kontrollimist ettevalmistav tegevus jaguneb eelselgituseks (objekti seisundi eelnevaks analüüsiks) ja tegelikuks (lõplikuks) planeerimiseks. Et ressursid on piiratud, ei ole otstarbekas neid liialt kulutada ettevalmistavale etapile.

5.2.5 Eelselgituse käigus, eriti objekti esimest korda kontrollimisel, tuleks kontrollitavast luua endale terviklik pilt. Tervikliku pildi juurde kuuluvad ka asutuse eesmärgid, ressursid, juhtimissüsteem koos eeskirjadega, asutuse õiguslikku seisundit ja tegevust reguleerivad õigusaktid, asutuse väljund, tegevuskeskkond ning muud eripärasused ja probleemid. Eelselgituse töövahenditeks on näiteks tegevusaruanded, mitmesugused juhendid ja normatiivid, tööplaanid, eelarved, raamatupidamise koondid ning varajasemate kontrollimiste tulemused. Eelselgitus on oluliselt tähtis objekti esmakordsel kontrollimisel. Hilisematel kontrollimistel on võimalik suunata tähelepanu juba asetleidnud muudatustele.

5.2.6 Kontrollimise plaani võib liigendada vastavalt punktis 5.2.6 esitatule. Eelselgituse põhjal koostatava kontrolliplaani võib liigendada järgnevalt: - objekti jagamine osadeks, milliseid on võimalik kontrollida eraldi; - moodustatud osade olulisuse ja võimalike riskide hindamine; - osade kontrollimiseks vajaliku tööhulga ja vajalike erioskuste ning spetsialistide määramine; - tööjaotuse ja ajagraafiku koostamine; - tööprogrammi planeerimine. Kontrolliobjekti osadeks jaotamisega püütakse vältida laialivalgumist kontrolli läbiviimisel. Vajaduse korral kontrolliplaani lisatav tööjaotus ei piira kontrolöri õigust kontrollida ükskõik missugust teist kontrollimise valdkonda kuuluvat küsimust.

5.2.7 Hea kontrolliplaan tagab, et kontrollimise suundumine peab konkreetsest situatsioonist tulenevalt olema põhjendatud ja plaanipärane. Plaani põhjal antud hinnangud kontrolli ulatuse ja ajakava kohta on ligikaudsed, planeerimisega püütakse vältida kontrollitegevuse kõrvalekaldeid juhuslike tähelepanekute mõjul. Näitena situatsioonist tuleneva põhjendatud suundumise kohta võib nimetada sisejärelvalve kontrollimisel tehtud tähelepanekute mõju kogu kontrolli jätkumisele.

5.3 LÄBIVIIMINE

5.3.1 Kontrolli läbiviimisel tuleb taotleda süstemaatilisust. Kontrolli läbiviimine võiks toimuda kindlates etappides alltoodud järjestuses:

- sissejuhatav vestlus (punkt 5.3.2);
- sisejärelvalve kontrollimine (punkt 5.3.3);
- juhtimissüsteemi üksikute osade funktsioneerimise kontroll (punkt 5.3.4);
- kontrollitava aruandeaasta majandamise ja tegevuse üldine kontrollimine (punkt 5.3.5);
- üksiküsimuste pisteline kontrollimine lõpparuande esitamiseks (punkt 5.3.6);
- lõppvestlus (punkt 5.3.2).
- Kõigis etappides sisaldub ka hinnangute andmine, mille alusel kontrollimise suunamine toimub.

5.3.2 Kontrollimise käigus on soovitatav kõigist ilmnunud olulisematest küsimustest vestelda vastavate vastutavate töötajatega. Kontrollimist tuleks alustada sissejuhatava vestlusega ja

lõpetada lõppvestlusega. Sissejuhatava vestlusega tõstetakse kontrollitava koostöövalmidust ning täpsustatakse kontrolliplaani. Lõppvestluses vaadatakse läbi põhilised tähelepanekud ja võimalikud lahkarvamused. Vastutava töötajaga peetud sissejuhatava vestluse ees-märgiks on teatada kontrollimise algamisest, tõsta koostöövalmidust ning täpsustada kontrolliplaani. Räägitakse kontrolli eesmärkidest ja läbiviimise viisist ning alustatakse dialoogi eeslõiguse käigus esile tulnud või muudest olulistest küsimustest nende täpsemaks mõistmiseks või täiendamiseks. Kontrolli edasises käigus püütakse veenduda tähelepanekute paikapidavuses, taotlema vajaduse korral kohest parandusabinõude rakendamist ning vältida juba eelnevalt vigade ja puuduste tekkimist. Lisaks sellele on otstarbekas koos asutuse juhtkonna ja tegevusalade eest vastutajatega viia läbi lõppvestlus. Vestluse aluseks võtab kontrolör olulisemad kontrolli käigus tehtud tähelepanekud, juba tehtud või teha lubatud parandustoimingud ning ilmnunud lahkarvamused.

5.3.3a Kontrollimise üheks osaks on sisejärelvalve toimivuse kontrollimine ja hindamine. Sisejärelvalve laiaulatuslik kontrollimine on vajalik siis, kui seda varem ei ole tehtud. Muul juhul võib piirduda muutuste hindamisega ja pistelise kontrolliga. Sisejärelvalve toimivuse kontrollimine on kontrollimise keskseid etappe. Kontrolör peab saama ettekujutuse, kui hästi sisejärelvalve ja sisekontroll on suutnud kaasa aidata kontrollitava üksuse tegevuse tulemuslikkusele ning kehtivatele põhimõtetele vastavale majandamisele. Selles etapis tuleb selgitada ka üksuse võime tagada kontroll riskiga seotud tööloikudes, kaasa arvatud kontroll vara säilivuse tagamise üle. Muudel juhtudel võib piirduda varem avastatud puudustega ning muutustega, mis on aset leidnud pärast eelmist kontrolli. Siiski tuleks kogu süsteemi tegelik toimivus pistelisel meetodil üle kontrollida, vaatamata sellele, et seda on varem tehtud.

5.3.3b Kontrollimise jätkamisel võetakse arvesse sisejärelvalve olukorra kontrollimise tulemused. Mida paremini on sisejärelvalve erinevatel tegevusaladel korraldatud, seda vähem on kontrollimisel vaja kulutada jõudu ja aega tegevuse detailsele kontrollimisele. Sisejärelvalve ja selle hulka kuuluv sisekontroll ei asenda aga mingis osas kontrolöri enda poolt läbiviidavat kontrolli.

5.3.3c Põhimõtteid, mida kavatakse rakendada asutusesisese kontrolliüksuse tegevuse kontrollimisel, tuleb eelnevalt arutada asutuse juhtkonnaga. Juhtkonda abistava sisekontrolli üksuse tegutsemisvõimele on olulise tähtsusega juhtkonna usaldus tema töö vastu. Sisekontrolli üksuse tegevust vaadeldakse eelkõige seisukohalt, kuivõrd efektiivselt on sisekontroll täiendanud kogu sisejärelvalvet. Sisekontrolli tegevuse selgitamisel ei või kontrolör esitada oma tähelepanekutena sisekontrolli üksuse poolt avastatud olulisi, kuid veel kõrvaldamata puudusi ja mis seetõttu vajavad kontrolli-aruandes väljatoomist.

5.3.4 Juhtimissüsteemi funktsioneerimise kontrollimisel lähtutakse ka selle seotusest tegevuse eesmärkidega ja süsteemi osade omavahelisest haakumisest. Kontrollimine sisaldab ka juhtimissüsteemi üksikute osade funktsioneerimise kontrollimist kogu süsteemis, samuti planeerimis-, info- ja otsuste vastuvõtmise süsteemi kontrollimist. Oluline on siin tegevuse eesmärgipärasus ja eri osasüsteemide omavaheline haakumine. Kriitika objektiks ei ole juhtimissüsteemide formaalne väljaarendamatus ja muud tegevusviisidega seotud küsimused, hinnang tuleb anda lõpptulemuse põhjal (vt. punktid 5.1.5 ja 5.1.6). Juhtimissüsteemide kontrollimise ulatuse kohta kehtib sama, mis punktis 5.3.3a on öeldud sisejärelvalve kontrollimise kohta.

5.3.5a Kontrolör koostab asutuse keskestest infosüsteemidest saadava info alusel endale tervikliku pildi asutuse tegevuse tulemuslikkusest ja majanduslikust olukorrast. Aruandeaasta tegevuse üldisel kontrollimisel saadakse asutuse bilanssi, sisest arvepidamist ja muud tegevust keskselt väljendava informatsiooni vahendusel terviklik pilt asutuse tegevuse tulemuslikkusest ja majanduslikust olukorrast. Lisaks: - hinnatakse eri allikatest saadud informatsiooni sobivust; - kontrollitakse pisteliselt bilansi õigsust; - selgitatakse, kas

bilansist või muudest arvestustest saadav informatsioon on piisav väljendamaks tulemuslikkust ja majanduslikku olukorda; - võrreldakse plaaniarve (eeskätt eelarves sisalduvaid) tegelike majandamist ja tegevust väljendavate arvudega.

5.3.5b Tulemuslikkuse hindamisel tuleks tähelepanu koondada kogu protsessile, mis hõlmab eesmärkide püstitamise, tulemuslikkuse ja saavutatud mõju. Tulemuslikkuse hindamisel on olulised järgmised küsimused: - kas põhjendused eesmärkide püstitamisel on asjakohased; - kas eesmärgid on püstitatud piisavalt aktuaalsetena; - kas kasutatavad tegutsemisviisid kindlustavad eesmärkide saavutamise; - kas tulemused on mõõdetavad (kas on töötatud välja vastavad näitajad); - milline on tulemuste maksumus; - kas tulemustega saavutatud mõju on olnud soovitud ja piisavalt suur; - kas tegevus on olnud kooskõlas teiste avaliku halduse või nendega lähedalt seotud üksuste tegevusega.

5.3.6 Üksikkohtade pistelise kontrolliga tehakse kindlaks, kas kontrollitav üksus on tegutsenud nii, nagu juhtimissüsteemide osade kontrollimise tulemusena ja üldinformatsiooni alusel oletada võis ning kas tema tegevus on toimunud vastavuses olemasolevate normidega ja vastuvõetud otsustega. Rõhuasetus kontrolli sellel etapil on asetatud seaduslikkuse kontrollimisele. Detailsel kontrollimisel vaadatakse: - kas otsuste vastuvõtmisel ja tegevuses on järgitud seadusi ja muid õigusakte, eeskirju, juhendeid, norme ja plaane; - kas arveldused, raamatupidamine ja muu arvepidamine on korraldatud vastavalt kehtivatele eeskirjadele; - kas arvepidamise kaudu saadud informatsioon tulemuslikkuse ja majandusliku olukorra kohta on olnud õige; - kas kulutused on tehtud vastavuses kinnitatud eelarvega ning kas tulud on õigesti ja õigeaegselt üle kantud; - kas maksud ja tariifid on põhjendatud ning kehtivad; - kas personalipoliitikat on teostatud kooskõlas kehtiva töölepinguga kehtestatud tingimustel; - kas vara hankimine ja haldamine on olnud otstarbekohane. Kaaludes kontrollimisele võetava materjali hulka, võetakse aluseks juba eelpool mainitud kontrolöri enda veendumus tegelikust olukorrast või siis kasutatakse statistilisi meetodeid.

5.3.7 Kontrollimisele võetakse ka nende perioodide küsimused, mis omavad tähtsust antud aruandeaasta küsimuste selgitamisel. Kontroll on üldreeglina suunatud kontrollitavale aruandeaastale. Kontrollimist tuleb aga laiendada ka eelnenud sündmustele, kui see on vajalik aruandeaastal toimunu selgitamiseks. Samuti võetakse arvesse need aruandeaasta järel tehtud otsused ja sündmused, millistel on otsene seos kontrollitaval perioodil toimunuga.

5.3.8 Kontrollimine hõlmab ka järelkontrolli, mille käigus tehakse kindlaks, kas kontrollitava üksuse tegevuses on veel eelmiste kontrollimiste käigus avastatud puudusi. Kui järelkontrollimisega avastatakse samu puudusi, mis ilmsesid põhikontrollimisel, siis tuleb selgitada põhjused, miks olukorra parandamiseks ei ole midagi ette võetud (kas ei ole saadud või ei ole tahetud seda teha). Järelkontroll ei ole ajaliselt kontrollimise iseseisev etapp, see toimub töö käigus vastavalt kontrollimise edenemisele.

5.3.9 Kontrolör peab hoolikalt valima kasutatavaid infoallikaid, et tagada kontrollitulemuste usaldusväarsus ja tõhus andmete kogumine ning nende analüüs. Infoallika võimalikult suur usaldusväarsus ja andmete kogumise tõhusus on vastuolulised tendentsid. Näiteks võib tõendusmaterjal oma usaldusväarsuselt olla hea, kuid kättesaadavuse seisukohalt halb, samal ajal näiteks intervjuu puhul võib olukord olla vastupidine. Üldiselt on kirjalik ja eriti just ametlik kirjalik informatsioon suurema usaldusväarsusega kui suuline. Võimaliku usaldusväarsuse ja tõhususe vastuolu puhul tuleb rõhk asetada usaldusväarsusele. Vähem usaldusväärse informatsiooni korral tuleks kindlustunde saamiseks hankida piisaval määral lisainformatsiooni. Eriti suurt tähelepanu tuleb pöörata automatiseeritud infotöötuse kaudu saadava informatsiooni usaldusväarsusele. Vastavate väljavõtete saamine on äärmiselt efektiivne info hankimise tava, kuid samal ajal on see seotud riskiga, et väljavõtte ei ole tehtud soovitud kogumist.

5.4 DOKUMENTEERIMINE

5.4.1 Kontrolör peab koguma või koostama töömaterjalid, mis dokumenteerivad läbiviidud kontrollimise. Töömaterjalid ei ole avalikud. Töömaterjalide alusel peab olema hiljem võimalik jälgida kontrollimise kulgu selle põhijoontes ning tutvuda andmetega, mida on kasutatud nii kontrolliaruandes esitatud kui ka muude oluliste tähelepanekute ning järelduste tegemisel.

5.4.2 Töömaterjalid peaksid sisaldama punktis 5.4.2 loetletud informatsiooni. Töömaterjalide eesmärgiks on luua alus järgmise kontrollimise planeerimisele, läbiviimisele ja järelkontrollile, tagada kontrollimise kvaliteet, olla alusmaterjaliks võimalikele hilisematele aruteludele ning kindlustada revidendile õiguskaitse. Töömaterjalides peaksid muuhulgas sisalduma vajaliku täpsusega andmed ja kirjeldused järgneva kohta: - viited kontrollitavat puudutavate õigusaktide kohta, selle organisatsioon, arengukavad jms.; - kontrolliprotsessi kulgemine - kontrolli planeerimine, läbiviidud kontrollitoimingud, kontrollimeetodid, saadud informatsioon; - kontrolli eesmärgid; - tehtud tähelepanekute ja järelduste alusinformatsioon, ning eriti olulisena - sisejärelvalve olukord. Töömaterjalidena tuleks arhiivi panna kontrollimise planeerimise materjalid, küsitluslehed, sisejärelvalve kirjeldused, revideerimisega seotud märkmed ja kirjavahetus, organisatsiooni skeemid, koopiad olulistest lepingutest jmt.

5.4.3 Töömaterjalid säilitatakse vähemalt järgmise kontrollimiseni. Õigusaktid ja kontrolöri töö käigus koostatud erimaterjalid, (näiteks aegread), võivad eeldada ka pikemaajalist säilitamist. Erinevatel töömaterjalidel võib lisaks olla ka erinev säilitamisvajadus. Näiteks säilitatakse kauem ametlikku või püsivat informatsiooni sisaldavaid materjale.

5.5 ARUANDLUS

5.5.1 Osa aruandlust puudutavatest soovitustest sobib ainult ulatuslike aruannete koostamiseks. Erinevates ametkondades ja erinevates kontrollimistes kasutatakse erinevaid aruandmisviise. See on tingitud ühelt poolt nähtavasti organisatoorsest ja muudest ametkondlikest erinevustest, teisalt aga ka ühtsete arusaamade puudumisest kontrollimise aruandluse sisu suhtes. Seda tuleks silmas pidada käesoleva soovituse põhimõtete arvessevõtmisel. Osa käesolevast soovitusest sobib vaid kitsama sisuga aruannete jaoks. Lisaks tuleb aruandluse all mõista ka kontrolli tulemuste ettekandmist laiemas mõttes, mitte ainult kontrolliaruande (akti) koostamist.

5.5.2 Kontrollimise peamised eesmärgid realiseeruvad lõplikult aruandes, mis võib olla suuline või kirjalik. Aruande peamiseks ülesandeks on vahendada kõrgeimale juhtimisüksusele olulist, usaldusväärset ja kasutatavat informatsiooni kontrollimise käigus tehtud tähelepaneku-test, mille alusel kõrgemad juhtimisorganid saaksid omal äranägemisel vastu võtta tegevust parandavaid või reorganiseerivaid otsuseid. Lisaks annab aruandlus kõrgeimale juhtimisüksusele kindlustunde, et kogu neile edastatav informatsioon on õige, kuna see on olnud kontrollimise objektiks. Kuivõrd aruandluse kaudu saab anda olulist informatsiooni ka teistele asjasthuvitatud organitele ja kontrollitavale endale, võib kaaluda erisuguste aruannete koostamist erinevatele adressaatidele. Karistuse nõue ei peaks aruandluses kajastuma, kuid siiski tuleks selles väljendada kontrollitava seisukohast negatiivseid momente (näit. bilanss tunnistatakse mittevastuvõetavaks), mida kontrollitav võib tõlgendada kui karistust.

5.5.3 Aruandluse üheks põhimõtteks on, et kõrgeimat juhtimisüksust ei koormata mitteolulise informatsiooniga. Selle kohaselt peab kontrolör vähemolulistest puudustest ja vigadest informeerima antud tegevuse eest otseselt vastutavat töötajat või tema otsest juhti ning taotlema võimalike koheste abinõude kasutuselevõtmist olukorra parandamiseks. Vastava

vestluse käigus ilmsiks tulevate eriarvamuste või teiste oluliste asjaolude kohta, mida kontrolör ei pea vajalikuks ette kanda kõrgemale juhtimisorganile, võib ta koostada kontrollitavale andmiseks omaette õiendi.

5.5.4 Kõrgeimale juhtimisüksusele esitatakse aruanne kirjalikult, teavitades konkreetsetes vormis ainult olulisi asju. Kõrgemale juhtimisorganile esitatav ettekanne võib olla nii kontrolliaruanne, -õiend, -akt või muu vastav ettekanne. Ettekandes tuuakse asjaolud, mis võivad mõjutada kõrgemate juhtimisüksuste otsuseid, annavad uut olulist informatsiooni, on oma olemuselt üldistavad, puudutavad kõrvaldamata jäänud kuritarvitusi või muid eriprobleeme. Näiteks olulisuse seisukohast tuleks ettekandes ära märkida kontrollitava üksuse poolt esitatava informatsiooni mittetäielikkus; samuti muud põhjused, mis võivad anda kontrollitava tegevusest eksliku pildi, kuigi otsuseid vigu ei ole tehtud. Ettekanne peab olema võimalikult konkreetne, säilitades samal ajal informatiivsuse. Ettekanne esitatakse teadmiseks või võimalike lisaselgituste saamiseks ka kontrollitavale.

5.5.5 Lõppkokkuvõttes otsustab kõrgem juhtimisüksus, kas ettekantud asjaolud vajavad abinõude rakendamist. Kui kõrgem juhtimisüksus ei pea vajalikuks abinõude rakendamist, ei tähenda see, et kontrolör peaks ettekandmisest loobuma, kui sama asi uuesti esile kerkib. Kõrgemal juhtimisüksusel on võimalik samalaadsena tunduvast olukorras võtta vastu eelmisest erinev otsus.

5.5.6 Ettekande ajastatuse, sisu ja adresseerimise määravad ära mitmed konkreetsetest situatsioonist tulenevad asjaolud. Igal juhul peab ettekanne olema kergesti arusaadav (järelused muust tekstist eraldatud ja põhjendatud, asjaolude olulisus ära näidatud) ning aktuaalne. Ettekande arusaadavus tähendab, et väljenduslaad oleks võimalikult ühetähenduslik ning üldmõistetav. Esituslaad ei tohi olla vihjav ega toodud tähelepanekud jääda ilma otsese hinnanguta või järelduseta. Hinnangud ja järelused peavad olema selgesti eraldatavad. Ka järelduste põhjendused tuleb esitada selgelt. Tehtud märkuste objekt tuleb piisavalt selgesti konkretiseerida, sidumata seda siiski konkreetse inimesega, kui asja olemus seda otse ei nõua. Aruanne peab olema koostatud nii, et see kas ülesehituslikult või muul viisil võimaldaks kontrolöri poolt oluliseks peetud küsimusi selgelt eristada vähem- olulistest. Ka siis, kui aruande esitamine ei ole seotud tähtajaga, tuleb aruanne koostada ja esitada selliselt, et see oleks aktuaalne.

5.5.7 Esiletoodud asjaolude kohta peab olema kontrolli käigus saadud adekvaatne tõestusmaterjal. Otsuste vastuvõtmise seisukohast on vajalik, et kontrolör esitaks ka need tema poolt oluliseks peetud faktid, mida kontrollimise käigus ei olnud võimalik piisavalt tõestada. Tähelepanekute ja järelduste suhtes esinev ebakindlus tuleb sel juhul selgesti ära märkida. Raskesti tõestatav võib olla näiteks kontrolli käigus konstateeritud kontrollitava tegevuse puudusteta korraldamine. Samal ajal aga oleks vajalik see aruandes ära märkida, kuna niisugusel tähelepanekul võib otsuste tegemise seisukohast olla oluline tähtsus.

5.5.8 Aruandes tuleks ka see ära märkida, kui avaliku halduse kontrollimise head tava ei ole mingi olulise küsimuse kontrollimisel olnud võimalik järgida. Kui aruandes ei ole eraldi märgitud, oletatakse, et kontrollimine on viidud läbi avaliku halduse kontrollimise head tava järgides.

5.5.9 Ulatuslike kontrolliaruannete puhul peaks ettekanne loetavuse kindlustamiseks olema reglementeeritud vormi või sisu kohane. Kujunduse või pealkirjade abil saab parandada aruande loetavust ja selle eristatavust muust informatsioonist. Aruandes tuleb ära näidata kontrolli läbiviijad, kontrolliga haaratav periood, kontrolli eesmärk ja ulatus ning kasutatud meetodid. Kontrolli käigus saadud aruanded ja selgitused lisatakse kontrolöri äranägemisel aruandesse kas teatud tervikliku dokumendiblokina või seletatakse neid vajalikus mahus.

5.6 KVALITEEDI TAGAMINE

5.6.1 Kontrollimise läbiviimisel tuleb taotleda võimalikult kõrgemat kvaliteeti. Kontrolli kvaliteeti saab mõjutada kolmes järgnevas etapis: - koolituse, ressursside jt. eelduste loomisega kontrollimisele; - kontrollimise enda käigus; - otseselt kontrollimisele suunatud järelevalves. Kahes esimeses etapis on avaliku halduse kontrollimise hea tava ning kontrollimist reguleerivad normid põhialuseks kvaliteedi tagamisel ja kõigis kolmes etapis aluseks kvaliteedi hindamisel. Seega on kontrollimise kvaliteedi järelevalve keskseks küsimuseks, kas kontrollimine on läbi viidud vastavuses avaliku halduse kontrollimise hea tavaga ja kontrollimist reguleerivate normidega. Et avaliku halduse kontrollimise hea tava on tervikuna kontrollimise kvaliteedi tagamiseks mõeldud soovitude kogum, siis järgnevas piirduakse vaid kvaliteedi järelevalvega seotud küsimustega. Muude kvaliteedijärelevalve võimaluste puudumisel tuleb kvaliteedi saavutamist taotleda enesehinnangute, vestluste, vastastikuse kontrollimise ja üldise järelevalve teel.

5.6.2 Kontrollimise erinevad organiseerimisviisid annavad eristmelisi võimalusi kvaliteedi järelevalveks. Kui kontrolör töötab üksinda, on kvaliteedi järelevalveks piiratud võimalused Kollektiivsel töötamisel on lisaks pidevale enesehindamisele soovitatav, et kontrolörid (mitte üksnes sama kontrollimise läbiviijad) vestleksid omavahel kontrollimise läbiviimisest, tehtud tähelepanekutest ja järeldustest. Otstarbekas oleks kasutada kontrolöride vastastikust tööga tutvumist olukorrale sobival viisil. On soovitatav, et kvaliteedi järelevalvet teostaks ka kontrolöride taustorganisatsioon, kas üldise või konkreetse järelevalve korras.

5.6.3 Kontrolliorganisatsiooni juhtkonna ülesandeks on kanda hoolt, et erinevate kontrollimiste poolt esitatud seisukohad oleksid kokku sobitatud ja esitatud hinnangud situatsiooni suhtes samatasandilised. Tuleks kaaluda aegajalt üldhinnangu andmist kontrollitegevusele väljastpoolt ja kontrollitavate küsitlemist. Kui kontrolör töötab kontrolliorganisatsioonis, mis lõppkokkuvõttes vastutab kontrollimise läbiviimise eest, on kontrolli järelevalvel lisaks suurematele võimalustele ka suuremad kohustused. Kontrolöri juhi keskne kohustus on tagada kontrollimise kvaliteet. Kontrollimise kvaliteeti aitavad tagada ennetavad vahendid: kontrolöri koolitus, juhendamine, nõuandmine ning vestlused, mille käigus püütakse jõuda veendumusele, kas kontrolör on mõistnud töö eesmärgi ja kontrollimise läbiviimise kohta antud soovitude sisu. Tegelik järelevalve kontrollimisel on suunatud sellele, kuidas on järgitud avaliku halduse kontrollimise hea tava ja kontrollimise läbiviimist korraldavaid norme. Selles veendumiseks on kõige olulisemad kontrollimise eesmärgipärasus, läbiviimise sihipärasus, aruande (ettekande) arusaadavus, esitatud asjaolude tähtsus ning tehtud järelduste esitamine vastuvõetaval kujul. Töömaterjalidega tutvumise teel tuleb veenduda, et aruandes esitatud tähelepanekud on piisavalt ja objektiivselt põhjendatud, ja et aruandest pole jäänud välja olulisi küsimusi.

5.6.4 Kui kontrolöriks on määratud inimene, kellel on suhteliselt vähe praktilisi kontrollitöö kogemusi, tuleb tema töövilumuste omandamisele pöörata erilist tähelepanu. On soovitatav, et esimesed kontrollimised toimuksid koostöös kogenenud kontrolöriga. Koostöö alternatiiviks või selle täiendusena võib kohaldada mitmeid juba mainitud kvaliteedi tagamise viise. Kuid ka siin tuleb rõhutada eelneva juhendamise vajalikkust.