



S I G M A

**Atbalsts valdīšanas un vadīšanas pilnveidošanai
Centrālās Eiropas un Austrumeiropas valstīs**

OECD/CCET un EC/PHARE kopīgā iniciatīva

VADĪBAS KONTROLE MŪSDIENU VALSTS PĀRVALDĒ:

DAŽU PRAKTISKU SASNIEGUMU SALĪDZINĀJUMS



Publikācijas "Vadības kontrole mūsdienu valsts pārvaldē: dažu praktisku sasniegumu salīdzinājums"
tulkojums no angļu un/vai franču valodas ir oficiāla šī teksta versija nacionālajā valodā. Kopija pareiza.
OESD, Parīze, 1996

Translation from the English and/or French texts which are the official versions of this publication
entitled MANAGEMENT CONTROL IN MODERN GOVERNMENT ADMINISTRATION: Some
Comperative practices; Copyright, OESD, Paris, 1996

PROJEKTS

PRIEKŠVārds

Šī publikācija domāta kā izziņas līdzeklis tām oficiālajām amatpersonām Centrālās un Austrumu Eiropas valstu (CAEV) valdību resoros un augstākajās audita institūcijās (AAI), kuras nodarbojas ar rentablas, savas valsts demokrātiskajai tirgus ekonomikai piemērotas kontroles sistēmas izveidošanu.

Šī publikācija domāta arī kā mācību palīg līdzeklis semināriem par tēmu "Vadības kontrole", kuri SIGMA programmas ietvaros tiks pastāvīgi piedāvāti nacionālajām administrācijām un AAI pēc to lūguma.

Dotā sējuma tēma - "Vadības kontrole" - ir centrēta uz tādu koncepciju un metožu kopumu, kas pēdējos gadu desmitos ir atzīts par vienu no efektīvas vadības stūrakmeņiem gan sabiedriskā sektora, gan privātā sektora organizācijās. Tā kā CAEV sabiedriskajā sektorā tiek īstenota vadības modernizācija, tad nozaru ministriju, finansu ministriju un AAI augstākā posma vadītāji cenšas izveidot tādu kontroles sistēmu "arhitektūru" un tādas kontroles institūcijas, kuras, nebūdamas pārāk dārgas, sasniegtu apmierinošus rezultātus, un kuras arī dotu savu ieguldījumu demokrātisko/uz tirgu orientēto transformāciju veicināšanā. SIGMA ir pārliecināta, ka idejas, kas ietvertas terminā "vadības kontrole", būs noderīgas dialogā starp šīm trim grupām.

Pretstatā vairuma CAEV tradīcijām, lielākajā daļā OECD dalībvalstu galvenā atbildība par kontroli ir uzlikta uz organizāciju stratēģiskās un pamatdarbības lineārās vadības pleciem, kamēr AAI būtībā darbojas kā stingrs stabilas vadības kontroles "veicinātājs" un uz vietas īstenotu kontroles sistēmu vērtīguma apstiprinātājs ar audita pētījumos pamatotiem faktiem. Šajā publikācijā iekļautie raksti atspoguļo to metožu plašo atšķirību, kuras izmantotas vadības kontroles īstenošanai OECD dalībvalstīs, kā arī demonstrē daudzās nepilnības un kļūdas, no kurām tā, tāpat kā citas vadības funkcijas, nevar izvairīties. Tie tomēr ilustrē arī šī jēdziena pamatotību, it īpaši periodā, kad valdības it visur cenšas vadīšanas procesus, cik vien iespējams, decentralizēt.

Šajos rakstos ir paredzēts parādīt to principu īstenojumu no reālās dzīves ņemtus piemēros, kuri formulēti darbā "Norādījumi par iekšējās kontroles standartu īstenošanu", ko publicējusi Augstāko Audita Institūciju Starptautiskā Organizācija (INTOSAI). SIGMA pateicas INTOSAI par atļauju, atsauču ērtības aspektā, šo Norādījumu reprintu pievienot dotajai publikācijai kā Pielikumu. Visos dotās grāmatas rakstos, atsaucoties uz Norādījumu numurētajiem paragrafiem, izmantotas šāda parauga kombinētās references: (I, xxx. paragr.).

SIGMA vēlas pateikties visiem izcilajiem, turpmākajās nodaļās nosauktajiem rakstu autoriem. Mēs arī vēlamies pateikties Janušam Vojcehovska kungam, Polijas Augstākās Kontroles Palātas Prezidentam, kurš atbalstīja šo projektu, nodrošinot viņa iestādes ekspertu palīdzīgos pakalpojumus tēmu atlasē un no autoriem saņemto rakstu projektu izskatīšanā.

Ričards Allena kungs, pēdējā laikā Viņas Majestātes (AK) Valsts Kases Departamenta amatpersona, izpildīja projekta vadītāja pienākumus, pārņemot šo darbu, kad Grems Kirbijs, iniciators, atgriezās Kanādā. Mēs vēlamies viņiem abi pateikties gan par viņu pūlēm koordinācijas darbā, gan par viņu lieliskajiem rakstiem. Rakstu, pat ļoti labu, sagatavošana publikācijai ir sarežģīts darbs; tas šajā gadījumā nebūtu paveicams bez tā ieguldījuma, ko devusi Ms. Doranne Lecercle kā teksta redaktore angļu valodā, ARCHITEXTE kā tulkotājs franču valodā, Ms. Marie-Laure Onnee kā teksta redaktore franču valodā, kā arī Ms. Nathalie Lukaszewicz, Ms. Joan Lavins un Ms. Alison Millot no SIGMA Sekretariāta.

Ne SIGMA, ne autori nedomā, ka kaut kas no šajā grāmatā aprakstītā būtu jāizvēlas par "modeli". Tomēr ir cerams, ka izstrādātās idejas, kā arī panākumu un kļūdu apraksti palīdzēs mūsu CAEV kolēģiem izanalizēt savu kontroles institūciju trūkumus, kā arī izstrādāt šo valstu tradīcijām un centieniem atbilstošas sistēmas un metodes.

Lorens J. O'Tūls
Konsultants, Valsts izdevumu regulēšana
SIGMA

SATURA RĀDĪTĀJS

VADĪBAS KONTROLE MŪSDIENU VALSTS PĀRVALDĒ: DAŽU PRAKTISKU SASNIEGUMU SALĪDZINĀJUMS

PRIEKŠVārds

VADĪBAS KONTROLE MŪSDIENU VALSTS PĀRVALDĒ

Orientējošs kopsavilkums

1. Ievads
2. Definējuma atšķirības: iekšējais audits
3. Vadības kontroles jēdziens un diapazons.....
3. Vadības kontroles sistēmu nepilnības praksē.....
4. INTOSAI principi un standarti
5. INTOSAI standartu piemērošana Eiropas Savienībā
6. Sakarība starp vadības kontroli un "jauno publisko menedžmentu"
7. Vadības kontroles sistēmu auditēšanas, uzraudzības un novērtēšanas metodika.....
8. Dažādu valstu prakses un pieredzes salīdzinājums

VADĪBAS KONTROLE ATTIECĪBĀ UZ CENTRĀLĀS VALDĪBAS
DARĪJUMIEM: ZVIEDRIJAS ASPEKTS

Orientējošs kopsavilkums

1. Vadības kontroles struktūra Zviedrijā
2. Ārējās kontroles īstenošana ar neatkarīgo profesionālo auditu palīdzību.....
3. Vadības kontrole centrālās valdības resoros
- lekšējo auditu stabilizācija
4. Vadības kontroles aspekti attiecībā uz piegādēm.....

VADĪBAS KONTROLE: AUGSTĀKĀS AMATPERSONAS VIEDOKLIS

Orientējošs kopsavilkums

1. Ievads
2. Vadības informācija un vadības kontrole
3. Augstāko amatpersonu kontroles trūkumi
4. 1. piemērs: Kanādas Startautiskās Situācijas Aģentūra
5. 2. piemērs: Nacionālā Kapitāla Komisija
6. Secinājums

VADĪBAS KONTROLE: CENTRĀLO RESORU LOMA

- (Kanāda).....
- Orientējošs kopsavilkums
 - 1. Vadības kontroles struktūra Kanādā.....
 - 2. Centrālo resoru galvenie pienākumi
 - 3. Vadības kontroles pilnveidošana Kanādā.....
 - 4. Faktori, kas ietekmē vadības kontroli Kanādā

ANALĪTISKS PIEMĒRS ATTIECĪBĀ UZ NACIONĀLĀS LABKLĀJĪBAS AKTU

- (Nīderlande).....
- Orientējošs kopsavilkums
 - 1. Vadības kontroles struktūra Nīderlandē.....
 - 2. Vadības kontrole un Nacionālās Labklājības Akts
 - 3. Nacionālās Labklājības Akta īstenošanas galvenie virzieni

ANALĪTISKI PIEMĒRI ATTIECĪBĀ UZ CEĻU BŪVES PROGRAMMAS ĪSTENOŠANU (Vācija)

- Orientējošs kopsavilkums
- 1. Vadības kontroles struktūra Vācijā
- 2. Kontroles sistēmas Vācijā.....
- 3. Vadības kontrole - iekšējais audits
- 4. Vadības kontroles nozīmīgums saistībā ar ārējo auditu
- 5. Vadības kontrole ceļu būves administrācijā.....
- 6. Secinājums

ANALĪTISKI PIEMĒRI ATTIECĪBĀ UZ LAUKSAIMNIECĪBAS ADMINISTRĀCIJU

- (Dānija)
- Orientējošs kopsavilkums
 - 1. Ievads
 - 2. Vadības kontroles struktūra Dānijā
 - 3. Dānijas lauksaimniecības administrācija
 - 4. Vadības kontrole tirgus intervenciju administrācijā
 - 5. Vadības kontrole strukturālo pārkārtojumu subsidēšanas administrācijā.....
 - 6. Vadības kontrole attiecībā uz lauksaimniecības politikas administratīvo funkciju deleģēšanu

7. Vadības kontrole kā politisks un sociāls fenomens.....

IEKŠĒJĀS AUDITĒŠANAS LOMA ATTIECĪBĀ UZ VADĪBAS KONTROLES SISTĒMU VALDĪBĀ:

AMERIKAS SAVIENOTO VALSTU ASPEKTS

- Orientējošs kopsavilkums
1. Vadības kontroles struktūra ASV
 2. Iekšējais audits ASV valdībā.....
 3. Iekšējās auditēšanas juridiskais pamats.....
 4. Politiskā orientācija uz iekšējā audita veicināšanu
 5. Iekšējā audita funkciju diapazons
 6. Vadības kontroles efektivitātes ierobežojumi un iekšējā auditēšana
 7. Skandāls Dzīvokļu celtniecības un pilsētu attīstības (DCPA) ministrijā
 8. Ģenerālinspektorū (ĢI) sistēmas spēks un nepilnības
 9. Secinājums

ĀRĒJĀ AUDITORA LOMA ATTIECĪBĀ UZ VADĪBAS KONTROLES SISTĒMU VALDĪBĀ:

APVIENOTĀS KARALISTES ASPEKTS

- Orientējošs kopsavilkums
1. Vadības kontroles struktūra AK
 2. Nacionālās Audita Pārvaldes loma
 3. Attiecības starp NAP, Sabiedrisko Pārskatu Komisiju un Valsts Kases Departamentu
 4. Vadības kontroles sistēmas auditēšanas metodika
 5. Vadības kontroles sistēmas pamatoti atzītā vērtība
 6. Secinājums

PIELIKUMS: INTOSAI "Norādījumi par iekšējās kontroles standartu īstenošanu"

VADĪBAS KONTROLE MŪSDIENU VALSTS PĀRVALDĒ

IEVADS

Ričards I.G. Allens¹

Orientējošs pārskats

Vadības kontrole ir tāds praktisku sasniegumu kopums, kas visā pasaulē atzīts par vienu no efektīvas vadības raksturīgākajām īpatnībām gan sabiedriskā, gan privātā sektora visa izmēru diapazona organizācijās.

Šajā sējumā iekļautie raksti attiecas uz tādu pašu tēmu kā "*Norādījumi par iekšējās kontroles standartu īstenošanu*", ko 1992.gada jūnijā publicējusi Augstāko Audita Institūciju Starptautiskā Organizācija (INTOSAI). Šie norādījumi iesaka efektīvu vadības kontroles sistēmu izveidošanā par pamatu ņemt četrus vispārīgos standartus un sešus īpašos standartus.

Vadības kontrole īsumā ir definējama kā organizatoriskā struktūra, metodes un procedūras, kuru izmantošana palīdz garantēt, ka valdības programmu īstenošanā tiek sasniegti iecerētie rezultāti; ka šo programmu panākumu nodrošinājumam izmantotie resursi atbilst attiecīgo organizāciju noteiktajiem mērķiem un uzdevumiem; ka programmu īstenošanā netiek pieļauta izšķērdība, blēdības un nepareiza vadība; un ka lēmumu pieņemšanas nodrošinājumam tiek iegūta, analizēta, piegādāta un izmantota droša un savlaicīga informācija.

Šī publikācija vairāk ir centrēta uz tiem kontroles mehānismiem un procedūrām, kuras integrējamās organizācijas sistēmās, lai garantētu pamatotu pārliecību par augstākā posma vadības mērķu sasniegšanu, nevis uz tādu vadības informācijas sistēmu izstrādāšanu

¹ Autors, ekonomists, līdz 1995. gadam bija Viņas Augstības Finanšu ministra vietnieks. Pēc tam viņš ir strādājis kā Pasaules Bankas, OECD un Britu Aizjūras Teritoriju Attīstības Administrācijas konsultants, un kā Bahreinas Valdības padomnieks.

un pielietošanu, kādas, pēc mūsu pārlicības, ir vispārpieņemtas Centrālās un Austrumu Eiropas valstīs (CAEV). Iekļautajos pētījumos doti piemēri, kas raksturo vadības kontroli ļoti atšķirīgās sabiedriskā sektora nozarēs - tādās kā ceļu būve, ārvalstu palīdzība un sociālā labklājība - un valstīs ar atšķirīgiem konstitucionālajiem un kulturālajiem apstākļiem, politiskajām un likumdošanas struktūrām, kā arī valsts funkciju īstenošanas tradīcijām. Tajos analizēts vadības kontroles sistēmu svarīgums attiecībā uz vadītāju un auditoru, kā arī argumentēti izvērtēta dažādu valdības institūciju - tajā skaitā finansu vai budžeta ministrijas, augstākās audita institūcijas (AAI) un citu centrālo institūciju - īstenotā loma vadības kontroles sistēmu izstrādāšanā un ieviešanā.

Efektīva vadības kontrole ir nepieciešama valdības organizāciju veiksmei un labklājībai, gan kā nodrošinājums pret izšķērdību, ļaunprātīgu dienesta stāvokļa izmantošanu un krāpšanu, gan kā līdzekļi, ar kuriem var panākt, ka organizācijas pienācīgi īsteno augstākā līmeņa vadības noformulēto politiku. Tomēr pat visrūpīgāk izstrādātajām kontroles sistēmām ir savas nepilnības, daļēji tāpēc, ka tās, dodot iespēju augstākā posma vadītājiem kontrolēt organizāciju, nekontrolē pašus augstākā posma vadītājus. Ir nepieciešama pastāvīga modrība, lai garantētu, ka šīs sistēmas nezaudēs savu ietekmi sakarā ar krāpšanas gadījumiem un to, ka zudusi spēja reaģēt uz apstākļu un operatīvo procedūru izmaiņām.

Efektīvu vadības kontroles procedūru iedibināšana nenotiek viegli nevienā organizācijā. Jo sarežģītāka ir valdīšanas sistēma un savstarpējās attiecības ar pārējām tautsaimniecības daļām, jo plašāka un sarežģītāka vadības kontrole ir nepieciešama. Bez tam, šeit iekļautie raksti akcentē tādu svarīgu momentu, ka, kaut gan visas aplūkotās valstis tieši vai netieši piemēro INTOSAI standartus, tās, atkarībā no savām konstitucionālajām un kulturālajām īpatnībām, to dara ļoti atšķirīgos veidos. Visām valstīm nav piemērojams viens vienīgs vadības kontroles modelis, tāpat kā nepastāv viens vienīgs unikāls paraugs šo kontroles sistēmu iespējamai evolūcijai laika gaitā. Tas varētu būt tikpat pareizi attiecībā uz CAEV, cik tas ir pareizi attiecībā uz šeit analizētajām valstīm.

Sfēras, attiecībā uz kurām vērojamas sevišķi spilgtas atšķirības starp aplūkotajām valstīm, ir iekšējā audita definīcija un loma; vadības kontroles sistēmu centralizācijas un decentralizācijas pakāpe; tā pakāpe, kādā kontroles sistēmas oficiāli deklarē primārā likumdošana, ar likumdošanu pastiprinātie noteikumi vai administratīvās procedūras; tā pakāpe, kādā vadības kontroles sistēmas vai nu veido organizācijas vadības un lēmumu pieņemšanas struktūras integrālo daļu, vai arī tiek īstenotas ar neatkarīgu vienību palīdzību ārpus tiešās vadības kompetences; kā arī AAI konstitucionālais statuss un loma, un pakāpe kādā tās funkcionē neatkarīgi no valdības.

1. Ievads

Šis sējums ir centrēts uz tādu praksi, kura pēdējās desmitgadēs ir atzīta par vienu no efektīvas vadības stūrakmeņiem gan lielās, gan mazās organizācijās.

Labā vadības kontroles sistēma ir būtisks organizācijas labas darbības priekšnosacījums. Tā augstākā līmeņa vadītājiem dod iespēju būt pārliecinātiem, ka visas procedūras un procesi, kas nepieciešami, lai racionāli pārvaldītu organizācijas resursus - finanses, kadrus, informācijas tehnoloģijas aprīkojumu, telpas, kapitalizētās iekārtas un tā tālāk - notiek efektīvi un īstā laikā un vietā, kā arī īstenot korigējošus pasākumus gadījumā, ja tas tā nav. Augstākā līmeņa vadība tad var koncentrēties uz tādiem jautājumiem, par kuriem tā ir atbildīga - saimnieciskās rosmes stratēģiju un pamatdarbības plānošanu un īstenošanu.

Dažādās valstīs un organizācijās tiek izmantota atšķirīga terminoloģija. Šeit iekļautie raksti par vadības kontroles sistēmām un procedūrām aptver to pašu tēmu kā INTOSAI "*Norādījumi par iekšējās kontroles standartu īstenošanu*", kuri iesaka vairākus fundamentālus principus un standartus efektīvu vadības kontroles sistēmu pamatošanai. Šie Norādījumi (kuru reprints sniegts 1. pielikumā) aplūkojamo disciplīnu kopumu traktē kā "iekšējo kontroli", nevis kā "vadības kontroli". Neskatoties uz atšķirīgo terminoloģiju, aprakstītie principi un praktiskās metodes vienā vai kādā citā formā ir akceptēti izmantošanai sabiedriskā un privātā sektora organizācijās visā pasaulē. Dažreiz tā tiek aprakstīta kā integrētā kontrole, kas iebūvēta vadības sistēmās un procesos. Citos gadījumos tā var tikt traktēta kā pašregulējošies vai automātiskie procesi. Tomēr neattīstītās ekonomiskās sistēmās to nedrīkst uztvert un klasificēt kā neatņemamu vadības funkciju. Dotās publikācijas nolūks ir veicināt šī mērķa sasniegšanu.

OECD Dalībvalstīs pēdējo 25 gadu laikā jēdziens "vadības kontrole" ir ticis nesaraujami saistīts ar vadības zinātni un praksi, kaut gan vēl joprojām ir tikpat daudzu konceptuālu un praktisku strīdu un grūtību objekts kā jebkuras citas vadības funkcijas.

Saskaņā ar tradicionālo biznesa skolas definīciju, "vadītāja funkcijas" ir "plānot, organizēt, kontrolēt, rīkot un motivēt". INTOSAI II nodaļa (I, 9.paragr.) precizē trešo no šīm funkcijām:

Vadības kontrole ... ir organizācijas balsts - visi plāni, stratēģijas, procedūras un praktiskās metodes, kas darbiniekiem nepieciešamas, lai sasniegtu ekonomiskā objekta mērķus.

INTOSAI Norādījumos aprakstīts standartu kopums vadības kontroles sistēmu izstrādāšanai un auditēšanai. Savukārt šeit iekļauto rakstu nolūks ir sniegt šādu kontroles sistēmu piemērus, parādīt to nozīmīgumu attiecībā uz vadītāju un auditoru, kā arī argumentēti izvērtēt dažādu valsts institūciju lomu vadības kontroles sistēmu definēšanā un īstenošanā.

Dotā ievada pārējā daļā tiek argumentēti izvērtētas svarīgas atšķirības dažu ar vadības kontroles sistēmām saistītu jēdzienu definējumā un lietošanā (piem., iekšējais audits); vadības kontroles sistēmas jēdziens un diapazons; vadības kontroles sistēmu nepilnības praksē; INTOSAI Norādījumu svarīgākās īpatnības; atbilstošie Eiropas Savienības orientieri; sakarība starp vadības kontroles sistēmām un tā saukto "jauno publisko menedžmentu"; vadības kontroles sistēmu auditēšanas un to efektivitātes novērtēšanas metodoloģija; kā arī dažādu valstu kontrastējošā prakse un pieredze, smelta no turpmākajos rakstos iekļautās informācijas un analītiskajiem pētījumiem. Pēc tam tiek sniegts īss secinājums.

Definējuma atšķirības; iekšējais audits

Rūpīgi izlasot šajā sējumā iekļautos rakstus, konstatējamas dažas atšķirības pamatjēdzienu definēšanā un izmantošanā. It sevišķi tas attiecas uz iekšējā audita definīciju. 1994.gada septembra EUROSAI Ekspertu Apspriedē par tēmu "Augstākā audita institūcija un tās saikne ar iekšējo auditu" tika secināts, ka:

Nav iekšējo auditu definējoša INTOSAI standarta. Iekšējā audita definīcija nav iekļauta arī starptautiskajos standartos.

Apvienotajā Karalistē, piemēram, AK Iekšējo Auditoru Institūts iekšējo auditu definē kā "neatkarīgas ekspertīzes funkciju, kas iedibināta organizācijā kā pakalpojums šai organizācijai, lai pārbaudītu un novērtētu tās darbību". Britānijas Nacionālās Audita Pārvaldes metodiskā pieeja un standarti attiecībā uz valdības ministriju un resoru iekšējo auditu ir tādi paši kā attiecībā uz privātā sektora iekšējo auditu.

Amerikas Savienotajās Valstīs ASV Iekšējo Auditoru Institūts lieto tādu iekšējā audita definīciju, kura ir analogiska Apvienotajā Karalistē lietotajai definīcijai, proti:

... organizācijā kā pakalpojums šai organizācijai iedibināta neatkarīgas ekspertīzes darbība. Cita veida kontroles efektivitātes kvantitatīva noteikšana un novērtēšana ietilpst tieši administratīvās vadības kontroles funkcijās.

Tomēr Heivenss savā šai sējumā iekļautajā rakstā atzīmē, ka "Amerikas Savienoto Valstu valdības sarežģītā struktūra un atšķirīgās funkcijas noteikušas tādu iekšējās auditēšanas praksi, kas daudzējādi atšķiras no iekšējās auditēšanas prakses privātajā sektorā". Viņa rakstā tiek plaši diskutēti šo atšķirību cēloņi un sekas.

Iekšējais audits ir organizācijas vadības kontroles sistēmas daļa gandrīz visās valstīs, tikai ne Vācijā, jo Špārbergs savā pētījumā uzsver:

... Vācijā iekšējais audits ir ārējā audita sastāvdaļa. Neskatoties uz to, ka iekšējais audits ir neatņemama administratīvo orgānu darba sastāvdaļa, iekšējie auditori ievēro tikai FCA [Vācijas Augstākās Audita Institūcijas] profesionālos un tehniskos norādījumus. Viņi sniedz pārskatus tikai FCA un nedrīkst akceptēt nekādus citus profesionālus norādījumus. Tādējādi Vācijā iekšējie auditi tiek saukti par "priekšauditiem" nevis tādēļ, ka tie būtu jāsaprot kā *a priori* auditi (pirmsauditi), bet gan tādēļ, ka iekšējie auditori savus auditus veic, pakļaujoties FCA priekšrakstiem.

Atsaucoties uz vēl citiem definīciju un metodiskās pieejas atšķirību piemēriem, EUROSAI Ekspertu apspriedes ziņojumā norādīts, ka Francijā un Itālijā "iekšējais audits paredz aptvert iekšējās kontroles

aspektus, tādus kā Francijas sabiedriskā sektora grāmatvežu un inspektoru īstenotās pamatfunkcijas izdevumu kontrolē", savukārt tādās valstīs kā Polijā "iekšējais audits paredz aptvert noteiktus [valsts] regulējošos un uzraudzības orgānus; bez sabiedriskā sektora izdevumu kontroles šie orgāni ir atbildīgi arī par tehnisko standartu un drošības lietu kontroli. Kaut kur citur, piemēram, Rumānijā, iekšējais audits aptver kontroles orgānus, kas funkcionē pašās komerciālajās kompānijās, [atspoguļojot] Augstākās Audita Institūcijas tiesības ... sniegt ziņojumus arī par šiem orgāniem, ne tikai par ... Valsts institūcijām".

2. Vadības kontroles jēdziens un diapazons

Vadības kontrole īsumā ir definējama kā organizācija, metodes un procedūras, kas tiek izmantotas kā palīgīdzeklis pārliecības garantēšanai par to, ka valdības programmas gūst iecerētos rezultātus; ka šo programmu īstenošanai piegādātie resursi atbilst atbildīgo organizāciju noteiktajiem mērķiem un uzdevumiem; ka programmas un resursi ir pasargāti pret izšķērdību, apmānu un nepareizu vadību; un ka lēmumu pieņemšanas nodrošinājumam tiek iegūta, apstrādāta, paziņota un izmantota neapšaubāma un savlaicīga informācija.

Ir svarīgi vadības kontroli uzskatīt nevis par atsevišķu sistēmu savā pašu statusā, bet par kontroles mehānismu, kas integrējams tajās sistēmās, kuras apkalpo visu plānošanas, budžeta sastādīšanas, vadības, pārskatu sniegšanas un auditēšanas ciklu. Šo sistēmu uzdevums ir veicināt katra šā cikla etapa lietderību un integritāti, kā arī nodrošināt vadībai nepārtrauktu atgriezenisko saiti.

Makkrindels savā šajā sējumā iekļautajā rakstā uzsver, ka viens no svarīgākajiem efektīvas vadības kontroles sistēmas uzdevumiem un lietderīguma faktoriem būtu paaugstināt vadītāju spēju vadīt, īstenot savu vadītspējas potenciālu, kā arī pozitīvi ietekmēt organizācijas nolūku un mērķu sasniegšanu. Šāda kontrole veicinātu to, ka atsevišķi vadītāji kļūtu atbildīgi par pārskatu sniegšanu, bet nebūtu uzskatāma par ierobežojumu attiecībā uz viņu tiesībām brīvi pieņemt lēmumus tajās sfērās, kurās viņiem ir deleģētas pilnvaras.

Vadības kontrole negarantē ne valdības programmu efektivitāti, ne arī nodrošinājumu pret izšķērdību, apmānu vai nepareizu vadību. Tomēr tā ir ar valdības programmām un pasākumiem saistītā riska regulēšanas līdzeklis. Kontrolei jābūt atbilstošai un rentablai, un pastiprinātai ar pareizu riska analīzi un novērtējumu. Lai šajās jomās valdības ministrijām un resoriem nodrošinātu profesionālu atbalstu, ir izstrādātas komplicētas riska vadības tehnoloģijas.

Vadības kontrole aplūkojama divos aspektos:

- vadības informēšanas sistēma, kura vadībai nepieciešama organizācijas darba orientēšanai, operatīvo procesu gaitas un kvalitātes uzraudzīšanai, kā arī organizācijas rezultātu un darbības efektivitātes rādītāju novērtēšanai;
- metodes, sistēmas, procedūras, pilnvaru deleģējumi u.c., kas integrēti organizācijas procesos, lai garantētu pamatotu pārliecību, ka vadības mērķi tiek sasniegti.

Mēs esam pārliecināti, ka CAEV pirmo no šiem aspektiem vispār izprot labi, tādēļ šajā sējumā galvenā vērība tiks koncentrēta uz otro aspektu, proti, kontroles mehānismiem un procedūrām, nevis uz vadības informēšanas sistēmām.

Kirbijs savā argumentētajā izvērtējumā sakarību starp šiem diviem aspektiem raksturo šādi:

Aktīvo procesu vadīšanai nepieciešama informācija, kas iegūta gan organizācijas iekšienē, gan ārpus tās. Viena šīs informācijas daļa attiecas uz resursu izmantošanu, pārējā daļa attiecas uz tādiem jautājumiem kā preču piegāde un pakalpojumu sniegšana vai "klientu" vajadzību izmaiņas. Vadības informācija ir neatņemama vadības kontroles sastāvdaļa, bet ne vienmēr kontroles efektivitātes nodrošināšanai ir nepieciešama informācija.

Lielākajā organizāciju daļā efektīvu vadības kontroles sistēmu sākumpunktā ir cerība, ka individuālie vadītāji būs atbildīgi un spējīgi atskaitīties par viņu vadīto operāciju un programmu kvalitāti un savlaicīgumu, par viņu izmantoto resursu izmaksu kontroli, un par

nodrošinājumu tam, ka viņu operācijas un programmas tiek vadītas, nepieļaujot korupciju, un saskaņā ar likuma prasībām, centrālo resoru (tādu kā Premjerministra institūcijas vai Ministru Kabineta institūcijas, finansu vai budžeta ministrijas, un augstākā audita institūcijas) deklarētiem noteikumiem un instrukcijām.

INTOSAI Norādījumu 1. nodaļā (I, 1.paragr.) ir analogisks formulējums:

Iekšējā kontrole ir vadības instruments, kura izmantošana palīdz garantēt pamatotu pārliecību par to, ka vadības mērķi tiek sasniegti. Tādējādi atbildība par iekšējās kontroles struktūru pareizību un lietderīgumu gulstas uz vadības pleciem. Katras valdības organizācijas visaugstākā vadītāja pienākums ir nodrošināt pareizas iekšējās kontroles struktūras iedibināšanu, kritisku pārvērtēšanu un modernizēšanu tās efektivitātes nodrošināšanas aspektā.

Svarīga šādas struktūras sastāvdaļa ir "agrās brīdināšanas" sistēma, kuras uzdevums ir palīdzēt gūt pārliecību, ka visi organizācijas vadītāji - gan augstākās stratēģiskās vadības posmā, gan pamatdarbības organizatorisko struktūru lineāro vadītāju posteņos - ir snieguši savlaicīgu un precīzu informāciju par neveiksmēm, un ka viņi tiek saukti pie atbildības ar atbilstošas kontroles sistēmas palīdzību vai, ja nepieciešams, ar sankciju un sodu piemērošanu. Šāda veida aizsargprocedūras ir būtiski nepieciešamas visās sabiedriskā un privātā sektora organizācijās, jo sistēmu defektu sekas var būt dārgas un postošas.

Vēl viens būtisks pareizi izveidotu vadības kontroles sistēmu priekšnosacījums ir tāds, ka tām jānodrošina augstākā vadība ar neapšaubāmu, savlaicīgu informāciju, tajā skaitā finansu datiem, par svarīgākajiem rentabilitātes aspektiem. No tā izriet svarīgs, Kirbija akcentēts secinājums, ka vadības kontroles sistēmas izveidojamas ar iterāciju (cikla atkārtošanas) algoritma palīdzību, sākot no organizācijas augstākās vadības:

Jānosaka visaugstākā ranga vadošo darbinieku pašreizējās un iespējamās turpmākās vajadzības, jāizstrādā nepieciešamās

informācijas savākšanas līdzekļu koncepcija, un šis process, kā arī pārējām kontroles sistēmām nepieciešamie procesi, jāintegrē un jānodod augstākā ranga vadītāju rīcībā. Visbeidzot jāievada process augstākā ranga vadītāju lēmumu pārvēršanai darbībā.

3. Vadības kontroles sistēmu nepilnības praksē

Efektīvas vadības kontroles sistēmas valdības organizācijās ir ļoti vajadzīgas gan kā nodrošinājums pret izšķērdību, ļaunprātīgu izmantošanu un apmānu, gan kā līdzeklis, ar kura palīdzību tiek panākts, ka organizācija pienācīgi īsteno vadības noteikto politiku. Heivenss akcentē, ka tomēr ir vajadzīga pastāvīga modrība, jo mainīgie apstākļi un operatīvās procedūras var padarīt neefektīvu pat visrūpīgāk izstrādāto kontroles sistēmu.

Pastāv arī citi ierobežojumi attiecībā uz vadības kontroles efektivitāti. Heivenss atsaucas uz ASV Medicare (vecu ļaužu veselības apdrošināšanas federāli finansēto) Programmu. Sakarā ar tās lielo apjomu un sarežģītību - desmitiem miljonu darījumu gadā - ir izrādījies, ka nav iespējams izstrādāt rentablas vadības kontroles un auditēšanas procedūras, kas droši novērš vai konstatē ļaunprātības. Tāpat ir grūti kontrolēt militārās rūpniecības materiāli-tehniskās apgādes un kontraktu slēgšanas sistēmas. Bez tam Heivenss akcentē, ka pat labi izstrādāta vadības kontrole kalpo saviem mērķiem tikai tad, ja personāls ievēro kontroles sistēmas prasības un vadība reaģē uz ziņojumiem par inkriminētajiem defektiem. Kontrole viegli var dot maldinošu pārliecību par drošību. Šis apgalvojums ir pareizs gan attiecībā uz sabiedrisko sektoru, gan attiecībā uz privāto sektoru. Piemēram, presē plaši atspoguļotajā neseno gadījumā ar Barings Bankas Singapūras filiāli izrādījās, ka uzraudzītāji neveica koriģējošus pasākumus attiecībā uz ziņojumiem, ka viens no bankas mākleriem savā darbībā neiekļaujas bankas noteiktajos limitos. Relatīvi īsā laika intervālā milzīgie māklera ciestie zaudējumi - kuri sasniedza vairākus simtmiljonus sterliņu mārciņu - izraisīja bankas maksātnespēju.

Heivenss norāda uz vadības kontroles sistēmu potenciālo nedrošumu. Šādas sistēmas paredzētas, lai augstākā līmeņa vadītāji gūtu pamatotu pārliecību par to, ka visi organizācijas līmeņi ievēro vadības politiku un sargā organizācijas finansiālās intereses. Bet, kaut

gan tās augstākā līmeņa vadītājiem ļauj kontrolēt organizāciju, tās nekontrolē pašus vadītājus. Ja augstākā līmeņa vadītājiem uz to ir nosliece, tad viņi relatīvi viegli var no vadības kontroles izvairīties vai tās pārspēt. Privātajā sektorā ir pieredzēti daudzi gadījumi, kad augstākā līmeņa vadītāji ir nelikumīgi piesavinājušies milzīgas kompānijas aktīvu summas. Dažos gadījumos tas ir noskaidrojies tikai pēc kompānijas deklarēšanas par maksātnespējīgu. Arī sabiedriskajā sektorā ir bijuši šādi dokumentāri pierādīti gadījumi. Heivenss kā piemēru apraksta 1980. gadu beigās atklātībai atspoguļoto "DCPAM" skandālu Amerikas Savienotajās Valstīs, kad Dzīvokļu celtniecības un pilsētu attīstības ministrijā korupcija bija aizsniegusi pat visaugstākos vadības līmeņus:

Noteiktās aprindās kļuva vispārzināms, ka [DCPAM] ministrs, darbojoties kopā ar savu administratīvo palīgu vai viņa ietekmē, bija sagatavojies piešķirt programmas finansēšanas līdzekļus atkarībā no politiskās labvēlības. Investētāji, kuri gribēja, lai DCPAM sankcionētu kādu projektu, noskaidroja, ka panākumu gūšanai vajag noligt par "konsultantu tādu cilvēku", kuram viņa politiskie sakari nodrošināja piekļūšanu pie ministra vai viņa administratīvā vietnieka. Pēc konsultanta lūguma ministrs vai viņa administratīvais vietnieks vai nu sankcionēja projektu, vai arī lika to izdarīt citām oficiālajām DCPAM amatpersonām.

Trijos šajā sējumā iekļauto gadījumu pētījumos aprakstīti līdzīgi vadības kontroles sistēmu ievainojamības piemēri no Dānijas, Nīderlandes un Vācijas pieredzes atbilstoši attiecībā uz lauksaimniecības, sociālās labklājības, kā arī ceļu būves programmām. Piemēram, Špārbergs Vācijas piemēra analizē parāda racionālu vadības kontroles sistēmu izstrādāšanas nozīmi daudzo problēmu atrisināšanā ceļu būves nozarē, kur, kā izrādījās, efektīvas kontroles praktisko īstenošanu apgrūtināja:

- cenu fiksēšana, kad pieteikumu iesniedzēji valsts kontraktu slēgšanas izsolē savā starpā izlemj, kuram būs jāiesniedz pieteikums par viszemāko cenu un par kādām (augstākām) cenām savus pieteikumus iesniegs pārējie solītāji;

- nepilnības kontraktu iegūšanas procedūrā, kad, piemēram, pēc solīšanas perioda izbeigšanās, bet pirms kontraktu noslēgšanas, solītāji var mēģināt sagrozīt savu pieteikumu sev par labu;
- krāpnieciska noruna, kad kontraktu piešķiršanas departamenta vai resora atbildīgais civildienesta ierēdnis slepeni sadarbojas ar solītāju, lai kompānijai nodrošinātu konkurences priekšrocības kontraktu piešķiršanas procedūrā.

Tāpat arī Lašmers Apvienotās Karalistes piemēru analīzē apraksta nesenos gadījumus tajās nozarēs, kur vadības kontroles sistēmas bija izrādījušās neadekvātas, kā rezultātā nacionālajam budžetam radās lieli zaudējumi. Tie ir Aizsardzības ministrijas darbu programma, abpusējo pierobežas tirdzniecību regulējošā muitas un importa kontrole, kā arī Veselības Aizsardzības ministrijas izdarītie maksājumi par nodarbinātības izbeigšanos. Kirbijs kā piemēru apraksta divus Kanādas federālos resorus - Kanādas Starptautiskās Situācijas Aģentūru un Nacionālā Kapitāla Komisiju - kur jaunā vadība bija spiesta ķerties pie svarīgu, ar blēdībām un nerentabilitāti saistītu problēmu atrisināšanas, ieviešot jaunas vadības kontroles sistēmas.

4. INTOSAI principi un standarti

INTOSAI Norādījumos (I, 18.-62.paragr.) formulēti četri vispārējie standarti un seši speciālie standarti kā pamats, kuru valstīm iesaka izmantot vadības kontroles sistēmu izstrādāšanā un pilnveidošanā.

INTOSAI ieteiktie vispārējie standarti ir šādi:

- **Vadības kontroles struktūras nodrošina saprātīgu vispārējo mērķu izpildes garantiju.**

["Saprātīga garantija" nozīmē, ka vadības kontroles izmaksa nav lielāka par iegūtajiem labumiem.]

- **Vadītāji un pakļautie vienmēr aktīvi pauž pozitīvu un atbalstošu attieksmi pret vadības kontroli.**

[Ar to tiek akcentēts fakts, ka izšķirošais faktors šī mērķa sasniegšanai ir visaugstākā ranga vadītāju apņēšana uzdot atbilstošu "toni augšā".

- **Īpašie kontroles uzdevumi attiecībā uz katru ministriju/pārvaldi/resoru nosakāmi vai izstrādājami atsevišķi, un tiem jābūt atbilstošiem, vispusīgiem, pamatotiem un integrētiem ar kopīgajiem organizācijas mērķiem.**

[INTOSAI rekomendē organizācijām īpašo kontroles uzdevumu izstrādāšanas nolūkā sagrupēt operācijas pēc to "regulārās atkārtojamības" pazīmes, un tad šos grupējumus sadalīt pa tādām kategorijām kā vadības aktivitātes, programmātiskās (vai operacionālās) aktivitātes, finanšu aktivitātes (budžeti, fondu plūsma, aktīvi un pasīvi, un pārējā finanšu informācija), un administratīvās aktivitātes (palīgdienestu funkcijas, tādas kā bibliotēku pakalpojumi, pasta apstrāde un piegāde, tekstu drukāšana un materiāli tehniskās sagādes).]

- **Vadītāji pastāvīgi pārrauga savas operācijas un nekavējoties veic atbildes pasākumus visos gadījumos, kad tiek konstatēts, ka operācijas nav regulāras, ekonomiskas, lietderīgas un efektīvas.**

[Pārraudzīšanā ietilpst uzmanības pievēršana tām problēmām, kuras izgaismojušās sakarā ar iekšējo un ārējo auditoru paziņotajiem audita konstatējumiem un ieteikumiem nepieciešamo koriģējošo pasākumu noteikšanas aspektā.]

Speciālie standarti ir šādi:

- **[Vadības] kontroles struktūra, visi darījumi un svarīgie pasākumi ir skaidri dokumentējami, un šai dokumentācijai ir vienmēr jābūt brīvi pieejamai attiecībā uz pārbaudēm.**

- **Darījumi un svarīgie pasākumi ir savlaicīgi iegrāmatojami un pienācīgi klasificējami.**
- **Darījumus un svarīgos pasākumus amatpersonas sankcionē un izpilda tikai savu pilnvaru ietvaros.**
- **Vissvarīgākie pienākumi un atbildība attiecībā uz darījumu un pasākumu sankcionēšanu, izpildīšanu, iegrāmatošanu un koriģēšanu ir sadalāmi starp atsevišķām amatpersonām.**
- **Lai garantētu [vadības] kontroles mērķu sasniegšanu, ir jānodrošina kompetenta uzraudzība.**
- **Resursi un uzskaites grāmatojumi drīkst būt pieejami tikai tām konkrētajām amatpersonām, kuru pienākums ir sniegt atbildīgos pārskatus par to glabāšanu vai izmantošanu. Atbildīgo pārskatu garantēšanas nolūkā esošo resursu apjomi ir periodiski salīdzināmi ar iegrāmatotajiem apjomiem, lai noteiktu to atbilstību. Salīdzināšanas biežums ir atkarīgs no aktīvu neaizsargātības pret izsaimniekošanu.**

INTOSAI Norādījumos ir teikts, ka šiem standartiem jābūt tādiem, kas:

... piemērojami visām valdības organizatoriskajām struktūrām. Tie uzskatāmi par tādu akceptējamo standartu minimumu, kas organizācijai jāievēro, iedibinot iekšējās kontroles un izvīzot kritērijus auditoriem, kad tie auditē šo iekšējās kontroles struktūru. Šeit sniegtie standarti nav nekas jauns. Daudzi no tiem jau ir iekļauti valdības operācijās. Tomēr jauns varētu būt tas, ka tie tiek traktēti kā pamats.

Kopš 1992.gada INTOSAI Iekšējās Kontroles Komitejas Priekšsēdātāja amata pienākumu izpilde no Amerikas Savienoto Valstu Galvenās Budžeta Kontroles Pārvaldes nonākusi Ungārijas augstākās audita institūcijas rokās. Šī Komiteja turpina pilnveidot idejas, kas formulētas vairākās valodās pārtulkotajos Norādījumos. Ir sagatavota

bibliogrāfija par vadības kontroles sistēmām visā pasaulē. 1995. gada septembrī Kairā notikušais INTOSAI Kongress apstiprināja iekšējās Kontroles Komitejas turpmākā darba plānus. Tajos paredzēts, ka tuvākajos trijos gados tiks izdots precīzu norādījumu apkopojums par kontroles standartu īstenošanu.

5. INTOSAI standartu piemērošana Eiropas Savienībā

1993.gada septembrī Eiropas Savienības (ES) valstu augstākās audita institūcijas izdeva uz ieviešanu orientētu norādījumu apkopojumu, kas paredzēts audita vajadzībām Eiropas pasākumos. Salīdzinot ar INTOSAI Norādījumiem, šie norādījumi ir konkrētāki attiecībā uz diapazonu un definīciju tādā aspektā, lai tiem būtu lielāka funkcionālā vērtība organizācijās, kuras tos izmanto. Tie definē iekšējo jeb vadības kontroli kā tādu instrumentu, procedūru, metožu un sistēmu kopumu, ko organizācija pielieto, lai garantētu, ka tā stingri ievēros ārējos un iekšējos noteikumus un prasības (likumus, instrukcijas, vadības direktīvas u.c.); ka tā ekonomisku, lietderīgu un efektīvu operāciju veicināšanas nolūkā sargās resursus; un ka tā sniegs neapstrīdami drošu finansiālo un vadības informāciju.

Eiropas norādījumos sevišķa uzmanība pievērsta ES Kopīgās Lauksaimniecības Politikas administrēšanai. Tieši šajā jomā konstatētas nopietnas problēmas sakarā ar kontroles trūkumu, kā arī liela apjoma blēdību gadījumi, ko izpētījuši un dokumentējuši tādi orgāni kā Eiropas Auditoru Palāta. Tiešām, Eiropas Savienības norādījumi satur pielikumu, kurā ir standarti attiecībā uz apmāna izraisītajiem auditēšanas traucējumiem. Ir svarīgi izveidot efektīvu vadības kontroles sistēmu attiecībā uz tiem darījumiem, kas balstās uz ES programmām vai izmaksājumiem no budžeta; tām jābūt piemērojamām gan Kopienas līmenī, gan nacionālā līmenī. Bet, kā parāda Elm-Larsens savā Dānijas piemēra analizē, praksē to nav viegli īstenot.

6. Sakarība starp vadības kontroli un "jauno publisko menedžmentu"

Sabiedriskā sektora reformas, kas bieži tiek traktētas kā "jaunais publiskais menedžments" (JPM), akcentē nevis atbilstību iepriekšnoteiktiem procesiem un noteikumiem, bet gan rezultativitāti ("trīs "E" - ekonomiju, ekonomisko lietderīgumu un efektivitāti). Būtiski tiek akcentēta:

- vadības uzmanības novēršana no cilvēku darba resursu, kapitāla un citu ievadīto faktoru izlietošanas un kontroles un tās koncentrēšana uz organizācijas lietderīgās atdeves noteikšanu un izmērīšanu;
- iespēja vadītājiem vadīt tādos apstāļos, kad viņi paši tiek mazāk kontrolēti, bet viņiem tiek uzlikta lielāka atbildība par lēmumu pieņemšanu attiecībā uz viņu pārvaldītajām programmām un resursiem;
- kā šis palielinātās brīvības auglis tiek realizēts lielāks atbildīgums ar tādu mehānismu palīdzību kā funkciju vienkāršošana un pārskatu sniegšana.

Šai metodiskajai pieejai ir divi būtiski aspekti. Pirmkārt, pastāv zināms kompromiss starp noteikto normu un procedūru ievērošanu un tādu pasākumu veikšanu, kas vērsti uz organizācijas darba rezultativitātes paaugstināšanu. Piemēram, to procedūru vienkāršošana, kas paredzētas valsts kapitālieguldījumu projektu apstiprināšanai, var paaugstināt kļūdīšanās risku, bet, no otras puses, var samazināt izmaksas. Riska vadība attiecas uz pasākumu izstrādāšanu šā riska vadībai, kaut tā nevar to novērst. Otrkārt, iekšējās kontroles mehānismiem un ārējās uzraudzības vai audita institūcijām sava izmeklēšana jāpārcentrē no attiecīgo organizāciju "rāšanas" uz to "orientēšanu".

Dažas valstis, it īpaši tās, kurām raksturīgas "angļu-sakšu" valdīšanas tradīcijas, ir pārņēmušas JPM principu piemērošanu vēlāk nekā citas. Šādās valstīs vadības kontroles procedūrām un sistēmām,

lai tās pielāgotu JPM vajadzībām, varētu būt nepieciešama modifikācija (skat., piemēram, rakstus par Kanādu un Apvienoto Karalisti).

Būtiskākais visā šajā lietā ir tas, ka efektīva vadības kontrole ir svarīga gan centralizētām vadības sistēmām, gan decentralizētām. Kontroles sistēmas jāpielāgo tad, ja organizācijas decentralizē savas vadības struktūras. Notiekot decentralizācijai, jaunapstiprinātā vadītāja pienākums ir uzņemties savu daļu atbildības par kontroles sistēmas efektivitātes nodrošināšanu. INTOSAI Norādījumu Priekšvārdā teikts, ka:

... valsts vadībai kļūstot sarežģītākai, ir pieaugusi interese par [vadības] kontroli. Šīs sarežģītības dēļ vadībai nav iespējams kritiski pārvērtēt katra atsevišķa darbinieka darba normu pareizību. Daudzas valdības meklē veidus, kā nodrošināt ekonomiskākus, rentablākus un efektīvākus dienestus un kontrolēt deficitus un parādu. Tas bieži vien ir saistīts ar veco struktūru reorganizāciju, veco procedūru kritisku pārvērtēšanu, lielākas brīvības piešķiršanu vadītājiem un pieaugošu paļaušanos uz automatizētajām tehnoloģijām. Tādos apstākļos efektīva [vadības] kontroles struktūra var dot pietiekošu garantiju, ka vadības mērķi tiek sasniegti.

7. Vadības kontroles sistēmu auditēšanas, uzraudzības un novērtēšanas metodika

Dažādās valstīs tiek pielietotas ļoti atšķirīgas tehnoloģijas un metodiskās pieejas vadības kontroles sistēmu auditēšanai un to efektivitātes uzraudzīšanai un novērtēšanai. Dažās valstīs likumdošanas prasības ir precīzas un iepriekšnoteiktas. Piemēram, Amerikas Savienotajās Valstīs valdības resora visaugstākajam vadītājam ir pienākums sniegt ikgadējo pārskatu un organizācijas vadības kontroles sistēmas novērtējumu. Citās valstīs pastāv ne tik formāli, mazākā mērā uz likumu balstīti noteikumi. Dažās valstīs pastāv lielā mērā decentralizētas sistēmas, kurās valdības organizācijas visaugstākajam vadītājam ir dota liela brīvība savu vadības kontroles

sistēmu izstrādāšanā, bet ārējās auditēšanas orgānam (vai orgāniem) un/vai parlamentam ir pilnīgas pārbaudes tiesības.

Vadības kontroles auditēšanai var ieteikt "nestandardizētu" tehnoloģiju kompleksu. Praktiskie paņēmieni dažādās valstīs ir atšķirīgi. Vadības kontroles sistēmu lielākajā daļā ietilpst šāds komplekss:

- pirmsaudita kontrole, kurā, piemēram, darījumiem nepieciešams ne tikai atbilstošā uzrauga vai vadītāja sankcionējums, bet arī kādas augstāka ranga amatpersonas paraksts;
- paralēlaudita kontrole, kurā, piemēram, tiek pārbaudīts budžeta projekts vai pakalpojumu sniegšana atbilstoši noteiktam kalendārajam grafikam;
- pēcaudita kontrole, kurā tiek pārbaudīts un novērtēts darbību kopuma, izdevumu vai metožu rezultāts un efektivitāte.

Ir arī krasi jānorobežo iekšējais audits no ārējā audita, kaut gan iepriekšizskaidroto iemeslu dēļ šī atšķirība dažreiz (kā Vācijā) ir izplūdusi, daļēji tāpēc, ka nav starptautiski atzītas iekšējā audita definīcijas. Daudzās valstīs paļāvības pakāpe uz ministrijas vai valdības resora vadības kontroles sistēmām ir noteicošais faktors, lai izlemtu, kuru metodisko pieeju ārējais auditors pielietos. Ja valdības organizācija var pierādīt, ka tajā darbojas efektīvs iekšējā audita mehānisms līdz ar precīzu, pareizi iedibinātu vadības kontroli, tad ārējais auditors var pieņemt lēmumu paļauties uz šo vadības kontroles sistēmu, tādējādi izslēdzot dārga un pilnīga ārējā audita nepieciešamību.

Novērtējot organizācijas vadības kontroles efektivitāti, ārējais auditors tipiskā gadījumā piemēros daudzus testus. Tos tālāk tekstā izpaldzīgi ir aprakstījis Lešmers un tie aptver šādus pasākumus:

- fona informācija par organizāciju: ģeogrāfiskais novietojums; operatīvo sistēmu un datorizēto funkciju tips; ārējie apstākļi (juridiskā un regulējošā bāze); organizatoriskā un vadības struktūra; kadru problēmas u.c.;

- ievadīto resursu finansiālās kontroles novērtējums; darījumu noformējums; darba rezultāti; nodrošinājums ar datoriem, ieskaitot sistēmu modernizāciju; elektroniskās datu apstrādes procedūras u.c.;
- organizācijas grāmatvedības sistēmas raksturojums, it sevišķi attiecībā uz adekvātu uzskaitvedību un to, vai sistēma nodrošina adekvātu visaptverošo audita gaitu;
- to galveno kontroles veidu identificēšana, kuri funkcionē attiecībā uz katru organizācijas grāmatvedības sfēru, tādu kā faktūrrēķinu saskaņošana ar maksājumiem; tāds darījumu sankcionējums, ko veicis pareizais parakstītājs; kontroles atzīmes uz čekiem un pavaddokumentiem; bankās esošo kontu verificācijas u.c.;
- kontroles sistēmas būtisko nepilnību identificēšana, piemēram, ja kādas sfēras grāmatvedībā nav pamatkontroles;
- lēmumu pieņemšana par to, kā ar attiecīgo ministriju vai resoru īstenot atgriezenisko saikni attiecībā uz nepilnībām.

Pārraugot un novērtējot vadības kontroles efektivitāti, gan pašas organizācijas (ieskaitot iekšējā audita sfēru), gan ārējie auditori izmanto kādu informācijas avotu grupu. Tajā ietilpst:

- atsevišķo vadītāju zināšanas, kas iegūtas ikdienas pieredzē, vadot savas programmas un resursus;
- iekšējās vadības analītiskie pārskati;
- finansiālo sistēmu kritiski novērtējošie apskati, kurus sagatavojusi ministrija vai ārējais auditors, vai cits orgāns;
- atskaites par programmu novērtējumiem;
- parlamenta vai kongresa ziņojumi;

- Augstāko Audita Institūciju ziņojumi, tajā skaitā par auditiem, inspekcijām, pārskatiem, izmeklēšanām;
- ministrijas vai resora iesniegtie plāni - dažās valstīs tie ir analogiski biznesa vai korporatīvajiem plāniem, ko sastāda daudzas komercsabiedrības.

Ideālā gadījumā kontrolei jābūt nesaraunami saistītai ar organizācijas vadības struktūru un ar to programmu plānošanu un īstenošanu, par kurām šī organizācija ir atbildīga. Hagvalla pētījumā, piemēram, dots piemērs attiecībā uz Zviedrijas valdības organizācijām, kurās speciālas, pie lineārās organizatoriskās struktūras nepiederošas struktūrvienības tradicionāli īsteno vadības kontroli priekšauditu formā. Tomēr mūsdienā Zviedrijā kontrole kā decentralizācijas procesa komponents, tiek integrēta pašā lineārajā organizatoriskajā struktūrā.

8. Dažādu valstu prakses un pieredzes salīdzinājums

Rakstu autoriem iepriekš bija lūgts raksturot vadības kontroles sistēmu savā valstī, atbildot uz šādiem sešiem jautājumiem:

- Kādas organizācijas, pašā valdībā vai ārpus tās, ir atbildīgas par vadības kontroles standartu izstrādāšanu un oficiālo deklarēšanu?
- Vai šie standarti ir noteikti ar likumu vai administratīvā kārtā? Kādā veidā tie tiek oficiāli deklarēti? Kāda brīvība ir dota valdības organizācijas visaugstākajam vadītājam attiecībā uz šo standartu pielāgošanu savas valdības vajadzībām?
- Kādas ir AAI un citu centrālo resoru (it īpaši finanšu ministrijas) respektīvās lomas attiecībā uz vadības kontroles standartu oficiālo deklarēšanu, uzraudzības funkciju pret tiem un labākās prakses stimulēšanu?
- Kādā mērā valstis ir īstenojušas vispārīgos un konkrētos standartus, kas rekomendēti INTOSAI Norādījumos?
- Kā vadības kontroles sistēmu darbība tiek uzraudzīta un novērtēta? Kāda loma šajā procesā ir iekšējam un ārējam auditam? Cik efektīvas (rentablas) ir šīs sistēmas?
- Kādi pasākumi būtu īstā laikā un īstā vietā, lai garantētu, ka vadībai un darbiniekiem ir nepieciešamie resursi, kvalifikācija un apmācības programmas efektīvu vadības kontroles sistēmu ekspluatācijai?

Domājams, ka visas šajā sējumā aplūkotās valstis, ja ne tieši, tad vismaz netieši, visumā ievēro INTOSAI Norādījumos aprakstītos vadības kontroles principus un standartus. Tomēr nav nekādu šaubu, ka praksē dažādas valstis ļoti atšķirīgi izstrādā, oficiāli deklarē un izmanto savas kontroles sistēmas. Tas daļēji izskaidrojams ar konstitucionālajām atšķirībām (piemēram, vai valstī ir parlamentārā valdīšanas sistēma, kā Eiropā, vai uz pilnvaru nodalīšanu balstīta sistēma, kā Amerikas Savienotajās Valstīs), daļēji ar milzīgo politisko,

tiesisko un kulturālo ietekmju dažādību un valsts dienestu vadības struktūru nevienādību. Dažas svarīgākās atšķirības ir aprakstītas turpmākajā tekstā.

Kanāda

Formāli atbildība par vadības kontroli Kanādas valdībā gulstas uz Finanšu ministriju, kura ministrijām un resoriem dod norādījumus un ieteikumus grāmatvedības un finanšu vadības jautājumos. Tomēr pēdējos gados Finanšu ministrija, ņemot vērā attiecīgos riskus, ir ieviesusi lielāku elastību vadības kontroles piemērošanā nozaru ministriju līmenī. Ar to centās panākt ministriju un resoru atbildīguma pieaugumu apmaiņā pret lielāku decentralizāciju - augstākminētā "jaunā publiskā menedžmenta" pilnveidošanu. Šī metodiskās pieejas izmaiņa izraisīja uzsvāra pārlīkšanu uz atsevišķu sistēmu izstrādāšanu saimnieciskās darbības plānošanai, kvalitātes nodrošināšanas dienestiem un atbildīgumam par pārskatu sniegšanu, nevis jaunu kontroles sistēmu radīšanu.

Atbildība par vadības kontroles efektivitātes uzraudzību un novērtēšanu gulstas uz attiecīgo ministriju vai resoru. Katrai ministrijai ir pašai sava iekšējā audita un ekspertīzes grupa, kas sniedz pārskatus organizācijas visaugstākajam vadītājam vai audita komitejai. Galvenā Auditora Pārvaldei arī ir vērā ņemama ietekme: tās funkcija ir kā Parlamenta interešu pārstāvim novērtēt vadības kontroles adekvātumu un ziņot par nepilnībām un uzlabošanas iespējām. Šie ziņojumi ir atklātībai pieejami dokumenti, tiem tiek pievērsta liela uzmanība Parlamentā (it īpaši Sabiedrisko Pārskatu Komitejā), un tie var stimulēt ministrijas novērst nepilnības un/vai Finanšu ministriju uzlabot savu attieksmi pret vadības kontroli.

Dānija

Dānijas sistēma ir ļoti decentralizēta. Attiecībā uz grāmatvedības procedūrām un vadības kontroli Finanšu ministrija izdod ļoti plaša diapazona noteikumus un norādījumus ministrijām un resoriem, no kurām savukārt tiek prasīts izstrādāt sev piemērotas konkrētas

sistēmas. Finanšu ministrijas institūcija sniedz grāmatvedības pakalpojumus valdības sektoram. Ministriju/resoru izstrādātās vadības kontroles sistēmas ir pieejamas sabiedrības pētījošajam skatienam. Nav nekādas centralizētas sistēmas, kas uzraudzītu un novērtētu atsevišķo ministriju kontroles sistēmu efektivitāti - tas vispār tiek izdarīts ar attiecīgās ministrijas/resora iekšējā audīta procedūru palīdzību, - ne arī kāda centrālā mehānisma informācijas un ieteikumu izplatīšanai par "labākās prakses" sistēmām. Galvenā Auditora Pārvalde tomēr drīkst ziņot Sabiedrisko Pārskatu Komitejai Parlamentā par jebkurām nepilnībām vadības kontroles sistēmās, kas identificētas kā daļa no tās veiktajiem ministriju/resoru regulārajiem finanšu pārskatu audītiem.

Vācija

Vadības kontroles sistēma Vācijā nav tāda kā citās šajā sējumā aplūkotajās valstīs. Nepastāv nekādi iepriekš noteikti, valdības formulēti plāni attiecībā uz vadības kontroles sistēmām nepieciešamo standartu izstrādāšanu un oficiālo deklarēšanu. Katrs valdības sektors un katra valdības organizācija pati ir atbildīga par savas vadības kontroles sistēmas izstrādāšanu. Pie dotās Vācijas valsts administrācijas hierarhiskās struktūras lēmumu pieņemšanas tiesības ir sadalītas starp dažādiem administrācijas līmeņiem. Parasti augstāka līmeņa varas institūcija ir tiesīga dot rīkojumu zemāka līmeņa varas institūcijai ieviest specifisku vadības kontroles sistēmu, kā arī uzraudzīt tās piemērošanu. Praksē šāda kārtība valdības organizācijām nodrošina pietiekošu brīvību savām vajadzībām piemērotu vadības kontroles sistēmu izveidošanā.

Federālajai Audīta Palātai (*Bundesrechnungshof*) ir svarīga loma, lai nodrošinātu, ka valdības organizācijas izstrādā efektīvas vadības kontroles sistēmas. Ja Palāta, regulāri auditējot valdības organizācijas, atklāj kādas vadības kontroles nepilnības, tad tā var rekomendēt šīs sistēmas izmaiņas. Kaut gan Palātai nav likumīgu tiesību panākt šo rekomendāciju īstenošanu piespiedu kārtā, tā realizē savu stipro ietekmi, lai panāktu savu, un ekstremālos gadījumos tā drīkst ziņot Parlamentam par šiem saviem konstatējumiem. Bez tam Palāta izmanto savu ietekmi, lai panāktu, ka visos priekšrakstos un instrukcijās, kas attiecas uz valdības organizāciju darbību, būtu

paredzēta vadības kontrole. Tas ir iespējams tādēļ, ka Vācijas sistēma paredz konsultēties ar Palātu, pirms tiek pieņemti administratīvie noteikumi par Federālā Budžeta Kodeksa (reglamentējošo noteikumu par valsts izdevumu nozīmi) īstenošanu. Palāta savu regulāro auditu gaitā arī pārliecinās par šo vadības kontroles reglamentu konsekventu īstenošanu.

Nīderlande

Kā noteikts likumā "Par budžetu un grāmatvedību", augstākā autoritāte attiecībā uz vadības kontroli Dānijas valdībā ir Parlamenta likumdevēja vara. Parlaments vadības kontroles instrumentus paredz arī citos likumos (piem., likumā "Par nacionālo labklājību"). Saskaņā ar likumu "Par budžetu un grāmatvedību" Finanšu ministrija ir atbildīga par vispārējo standartu noteikšanu attiecībā uz finanšu pārskatiem un vadības kontroli. Tomēr no nozaru ministrijām tiek prasīts izstrādāt detalizētas procedūras, pie kam visaugstākais civildienesta ierēdnis (Ģenerālsekretārs) ir tieši atbildīgs par viņa ministrijas sistēmas kvalitāti un efektivitāti. Katrā ministrijā ir arī Audita Komiteja, atbildīga par šīs organizācijas finansiālo vadību, vadības kontroli un departamentālo auditu. 1980. gadu vidū, reaģējot uz vispārēju defektu konstatēšanu vadības kontroles sistēmā, tika uzsākta "Valdības finanšu pārskatu sniegšanas reformas realizācija". Tā rezultātā ievērojami pilnveidojās vadības kontrole, departamentālā audita procedūras un finanšu informācijas apgrozība valdībā un starp valdību un Parlamentu.

Nīderlandes Audita Palātai (*Algemene Rekenkamer*) nav nekādas formālas lomas attiecībā uz vadības kontroles standartu izstrādāšanu un oficiālo deklarēšanu. Tomēr Palāta vadības kontroles sistēmu funkcionēšanā ir iesaistīta netieši, jo tās auditi balstās uz sistēmām. Ar to paplašinās tās iespējas, proti, paaugstināt valdības funkciju lietderību un efektivitāti, nevis tikai auditēt valsts ieņēmumus un izdevumus šauri noteiktā izpratnē. Tādējādi Palātas veiktie finanšu pārskatu auditi dažu pēdējo gadu laikā ir aptvēruši arī administratīvās sistēmas un finanšu vadību. Praktiski Palātas auditi galvenokārt balstās uz iekšējā audita dienestu konstatējumiem nozaru ministrijās.

Zviedrija

Salīdzinājumā ar OECD standartiem, Zviedrijā pastāv neparasta un lielā mērā decentralizēta centrālās valdības sistēma. Ministrijās strādā mazāk nekā 1 procents civildienesta ierēdņu, 99 procenti ir nodarbināti resoros, kuriem salīdzinājumā ar ministrijām ir lielāka autonomija.

Valdība attiecībā uz vadības kontroli dod vispārīgus norādījumus likumdošanas kārtā nostiprinātu noteikumu formā. Tomēr vispārējā atbildība par resoru finanšu vadību un auditu gulstas uz Zviedrijas Nacionālo Audita Pārvaldi (RRV), kurai ir relatīvi lielāka loma nekā citās valstīs. RRV veiktā finanšu vadības darba ievērojama daļa ir saistīta ar specifisku un pilnīgu vadības kontroles standartu izstrādāšanu katram resoram. Pēc tam tiek gaidīts, ka resori izstrādās tādas kontroles procedūras, kas nepieciešamas, lai nodrošinātu šo prasību izpildi. Katra resora visaugstākais vadītājs ir atbildīgs par šo RRV regulārajiem auditiem pakļauto resora vadības kontroles sistēmu efektivitātes uzraudzīšanu un novērtēšanu. Gadījumos, kad tiek konstatētas nepilnības vai rodas svarīgas problēmas attiecībā uz principiem vai praksi, RRV drīkst pieņemt lēmumu informēt valdību. Bez tam Parlaments bieži vien lūdz informāciju par RRV veiktajiem auditiem.

Apvienotā Karaliste

Apvienotajā Karalistē ievērojamākās valsts institūcijas, kas nodarbojas ar vadības kontroles sistēmām, ir Valsts Kases Departaments, Nacionālā Audita Pārvalde (NAP) un Sabiedrisko Pārskatu Komiteja (SPK). Valsts Kases Departaments ir tā valdības daļa, kuras kompetencē ir noteikt valsts izdevumu kā vienota veseluma kontroles veidus; NAP atbild par centrālās valdības publisko izdevumu ārējo auditu; SPK kā Parlamenta interešu pārstāvja kompetencē ir uzraudzīt valsts izdevumu pienācīgas kontroles nodrošinājumu.

Galvenais līdzeklis, ar kura palīdzību Valsts Kases Departaments ir oficiāli deklarējis standartus attiecībā uz vadības kontroles sistēmām, ir instrukciju krājums ar virsrakstu *Valdības finanšu uzskaitē*. Šajā

instrukciju krājumā ir formulēti principi, kas nosaka finansu uzskaites un vadības kontroles sistēmas plašā valdības aktivitāšu diapazonā, taču detalizēta instrukciju īstenošana ir atstāta ministriju un resoru ziņā. Šīs instrukcijas nosaka arī finansu direktora - valdības ministrijas vai resora visaugstākā ranga civildienesta ierēdņa - noteicošo lomu, kurš ir personīgi atbildīgs par viņa organizācijas finansu un pārskatu pareizību un regularitāti, par apdomīgu un saimniecisku administrēšanu, par izšķērdības un ekstravagances nepieļaušanu, kā arī par organizācijas resursu lietderīgu un efektīvu izmantošanu.

Savā regulārajā auditēšanas darbā NAP drīkst pievērst uzmanību konstatētajām nepilnībām ministrijas vai resora vadības kontroles sistēmā, ja tā ir pārliecināta, ka tās negatīvi ietekmē organizācijas finansu pārskatu datus. NAP īsteno arī iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības analīzes, kur viens no svarīgākajiem uzdevumiem ir noteikt, vai racionālas vadības kontroles sistēmas ir īstajā vietā un īstajā laikā, lai garantētu saimnieciskumu, lietderīgumu un efektivitāti. SPK bieži vien izmanto šīs atskaites kā pamatu ministrijas finansu direktora iztaujāšanai par radušamies problēmām. Komiteja savus konstatējumus līdz ar turpmākās rīcības ieteikumiem pēc tam publicē. Tajos bieži vien norādīts uz nepieciešamību pilnveidot vadības kontroles sistēmu.

Amerikas Savienotās Valstis

ASV metodiskā pieeja vadības kontrolei ir diezgan fragmentāra. Daži pamatnoteikumi (piemēram, pārskatu sniegšana par valsts ieņēmumiem un izdevumiem) ir paredzēti Konstitūcijā. Citi vadības kontroles veidi ir noteikti īpašos Kongresa pieņemtos likumos. Tie paredz izveidot Galveno Finanšu Kontroles Pārvaldi (GFKP) kā augstāko audita institūciju, kā arī Personāla un Vadības Pārvaldi, lai regulētu valdības politiku un praksi attiecībā uz kadriem. Ir pieņemti arī citi likumi, kas pieprasa finansu pārskatu auditus un ikgadējus vadības kontroļu novērtējumus.

Amerikas Savienotajās Valstīs centrālajiem resoriem teorētiski būtu vēl lielāka loma efektīvas vadības kontroles izveidošanā nekā lielākajā daļā pārējo valstu. To nosaka tas, ka visaugstākos vadības

amatus valdības resoros parasti ieņem politiski ieceltas amatpersonas ar ierobežotu amata pilnvaru laiku, kurām ir maza vai nav nekādas praktiskas pieredzes valdības organizāciju vadīšanā. Uz šāda fona bieži izrādās, ka nerealizējas no centrālajiem resoriem prasītā virsvadība efektīvas vadības kontroles sistēmas izveidošanā. Cita problēma ir tāda, ka Kongress enerģiski sargā savu varu pār funkcionālajiem resoriem un bieži vien rīkojas tā, lai izolētu tos no tā, ko Kongress un šie resori uzskata par iejaukšanos no centrālo resoru puses.

Līdz pat pēdējam laikam resoru vadības kontroles audits galvenokārt bija pašu šo resoru kompetencē, kaut gan dažreiz tas tika papildināts ar GAP veiktajiem audītiem. Tomēr šīs procedūras tika nostiprinātas ar diviem svarīgiem likumdošanas aktiem. 1982. gada likums "Par federālo vadītāju finansiālo nepieejamību" nosaka, ka katra resora visaugstākais vadītājs izdara resora vadības kontroles sistēmas ikgadējo novērtējumu, par šī novērtējuma rezultātiem sniedz pārskatu Prezidentam un Kongresam, un izstrādā rekomendācijas nepilnību novēršanai. Likums "Par augstākajiem finansu direktoriem" pieprasa 24 lielāko resoru ikgadēju finansiālu auditēšanu līdz ar slēdziena došanu par audita rezultātiem, kurā iekļauts vadības kontroles novērtējums.

9. Secinājums

Šajā sējumā iekļautie raksti satur daudz vērtīgas informācijas par vadības kontroles sistēmām dažādās valstīs un par veidiem, kā tiek auditēta un novērtēta šo sistēmu efektivitāte. Ir skaidrs, ka nav neviena tāda atsevišķa modeļa vai metodiskās pieejas, kas būtu piemērota visos gadījumos. Tas varētu būt tikpat pareizi attiecībā uz CEAEV, cik pareizi tas ir attiecībā uz šeit analizētajām valstīm. Kaut gan lielākā daļa valstu ir - gan tieši, gan visbiežāk netieši - akceptējušas noteicošos INTOSAI principus un standartus, tie tika pielāgoti attiecīgo valstu konstitucionālajām, politiskajām, likumdošanas un kulturālajām īpatnībām.

Sevišķi izteiktas atšķirības dažādu valstu metodiskajā pieejā ir šādas:

-- iekšējā audita definīcija un loma;

- pakāpe, kādā valstis savas vadības kontroli ir decentralizējušas atbilstoši "jaunā publiskā menedžmenta" principiem;
- pakāpe, kādā kontrole ir oficiāli deklarēta, izmantojot primāro likumdošanu, ar likumdošanu pastiprinātus noteikumus vai administratīvās procedūras;
- pakāpe, kādā vadības kontrole ir integrēta vai nu tieši lēmumos par valdības izdevumu programmām, vai arī izveidotas neatkarīgi.

Efektīvas vadības kontroles struktūras izveidošana nav viegls process. Jo kompleksāka ir valsts pārvaldes sistēma un savstarpējās attiecības ar pārējām ekonomikas sfērām, jo komplicētāka un plašāka vadības kontrole ir nepieciešama. Bez tam, kā savā pētījumā akcentē Heivenss, labi domāti likumdošanas akti vai administratīvie pasākumi var izraisīt perversus efektus. Likums "Par Ģenerāinspektoru", piemēram, bija paredzēts Amerikas Savienoto Valstu iekšējā audita un izmeklēšanas funkciju nostiprināšanai, nosakot Ģenerāinspektora pienākumu sniegt pārskatus Prezidentam un Kongresam. Tā vietā tas izraisīja separātus un potenciāli konfliktējošus lojalitātes apliecinājumus attiecībā uz savām tiesībām un pienākumiem.

VADĪBAS KONTROLES SISTĒMAS UN ĀRĒJĀS KONTROLES SISTĒMAS ATTIECĪBĀ UZ ZVIEDRIJAS CENTRĀLĀS VALDĪBAS DARĪJUMIEM

Jan Hagwall¹

Orientējošs pārskats

Zviedrijas sistēmas pamatzdevums ir nodrošināt, ka pilsoņi uzticas centrālās valdības darbībai un var to kritiski izvērtēt. Lai izpildvaras resori darbotos efektīvāk un lēmumu pieņemšanas process tiktu tuvināts katram atsevišķam pilsonim, tika īstenota centrālās valdības darba decentralizācija. Saskaņā ar likumu visi izpildvaras resori kalpo pilsoņiem un pēc viņu lūguma sniedz viņiem informāciju par savu darbību. Izpildvaras resoru vadības kontroles sistēmu uzdevums ir nodrošināt šīs tiesības realizāciju.

Vadības kontrole izpildvaras resoros lielā mērā tika īstenota kā speciālu vienību veikta priekškontrole, kura nebija stratēģiskās vadības lineārajai hierarhijai atbilstošās organizatoriskās struktūras daļa (piemēram, rēķina nomaksājāmība, noteikta apjoma piešķirumu izmaksāšanas iespēja īpašiem saņēmējiem u.c.). Tagad šīs kontroles sistēmas visbiežāk ir iekļautas lineārajai pakļautības hierarhijai atbilstošās organizatoriskās struktūrās un kalpo plašāku mērķu īstenošanai.

Zviedrijas Nacionālā Audita Pārvalde (RRV) ir atbildīga par centrālās valdības sektora ārējo auditu. Tā kā resursi nav pietiekoši, tad auditoriem jāanalizē riska situācija, jāidentificē prioritārie audita posteņi, nepieciešamības gadījumā jāpārskata audita plāni un pēc iespējas efektīvāk jāveic audita darbs. Bez tam, lai izpildvaras resoriem dotu iespēju gūt no audita pilnīgu labumu, jāstiprina profesionālā sadarbība starp ārējā audita un iekšējā audita funkcijām. 1995.gadā valdības

¹ Autors, būdams Zviedrijas Nacionālās Audita Pārvaldes direktors, ir atbildīgs par visu Finanšu ministrijas pakļautībā esošo valdības organizāciju auditu. Nacionālā Parāda Departaments, Zviedrijas Muitas Pārvalde un Valsts Nodokļu Pārvalde ir vienas no vissvarīgākajām šīs sfēras organizācijām. Autors ir Finanšu ministrijas, Veselības aizsardzības un sociālo lietu ministrijas un Darba ministrijas vārdā uzņēmies speciālas finanšu un administratīvās sfēras funkcijas. Viņa priekšējais ziņojums valdībai pamatojās uz rezultātiem, kurus ieguva viņa 1994.gadā vadītā komisija, kas nodarbojās ar centrālās valdības organizāciju vadības kontroles sistēmu uzlabošanas nepieciešamības pētījumiem.

ieviestie reglamentējošie noteikumi paredz, ka lielākajiem resoriem un resoru grupām nepārtraukti jāīsteno tāda iekšējā audita funkcija, kas atbilst zināmām priekšrakstu prasībām.

Zviedrijas Nacionālās Audita Pārvaldes audita ziņojumi ir adresēti tam zemākajam līmenim, kurā neapšaubāmi droši tiks īstenota efektīva darbība. Valdība tiek informēta nopietnos gadījumos, kad auditētā izpildvaras organizācija pietiekami ātri nereaģē, un jebkurā gadījumā, kad tiek apdraudēti principi un vispārējās intereses. Tagad parlaments bieži pieprasa informāciju par Zviedrijas Nacionālās Audita Pārvaldes auditiem.

Kas attiecas uz valsts pasūtījuma piegādes līgumu slēgšanas darbu, ko veic izpildvaras resori, tad ir svarīgi pilnveidot vadībai pieejamo vispārējo kontroli, piemēram, attiecībā uz plāniem un budžetiem, izcenojumiem, nodarbinātā personāla prasmēm un kvalifikāciju, kā arī dokumentāciju. Ārējie auditori, pārbaudot vadības kontroles sistēmas izpildvaras institūcijā, dod savu ieguldījumu, lai nodrošinātu vadības spēju uzraudzīt piegādes līgumu slēgšanas darbu un labāk izprast attiecīgos procesus.

Valdības pasūtījuma piegādes līgumu slēgšanas decentralizētā procesa pilnveidošanai ir vajadzīga kontroles izpratne no vadības puses, kā arī ir nepieciešams, lai izpildvaras instāncēs būtu kompetentas struktūrvienības ar pienācīgu erudīciju piegādes līgumu slēgšanas sfērā, un struktūrvienību ietvaros tiktu īstenotas fundamentālas prasmes finansiāli/administratīvos jautājumos. Izpildvaras resoriem jāievēro prasības, kas attiecas uz komerciālo principu piemērošanu, konkurenci un objektivitāti centrālās valdības pasūtījuma piegādes līgumu slēgšanas procesā.

1. Vadības kontroles sistēma Zviedrijā

Centrālās valdības darījumu kontrole

Zviedrijā viens no svarīgākajiem centrālās valdības darījumu efektīvas kontroles priekšnosacījumiem ir tās īstenošana apstākļos, kad tiek garantēta pietiekoša atklātība un neierobežotas iespējas attiecībā uz inspekciju. Ikvienam ir garantējama iespēja kritiski novērtēt valdības aktivitātes. Valdības un izpildresoru dokumenti tiek parasti reģistrēti tā, lai tie būtu pieejami plašai sabiedrībai. Slepenība pieļaujama tikai atsevišķos skaidri formulētos gadījumos, kuri nosakāmi ar likumu. Ir vitāli svarīgi saglabāt šo principu nemainību, neskatoties uz Zviedrijas līdzdalību Eiropas Savienībā. Brīviem un neatkarīgiem masu saziņas līdzekļiem jābūt spējīgiem pakļaut centrālās valdības administrāciju kritiskai pārbaudei. Gaisma, kuru tie virza uz valdības darījumiem, sargā likumību un efektivitāti. Savukārt pašos masu saziņas līdzekļos ir vajadzīgs plurālisms un stingri aizsargpasākumi, lai garantētu masu saziņas līdzekļu neatkarību no politiskās kontroles.

Centrālās valdības darījumu politisko novērtējumu Parlaments daļēji veic ar Konstitūcijas Aizsardzības Pastāvīgās Komitejas starpniecību, balstoties uz auditoriem, kas atlasīti no Parlamenta locekļiem. Parlamentārajiem auditoriem palīdz neliela auditororganizācija, kuras štos ir ne vairāk kā 50 auditoru. Šīs organizācijas uzdevums ir nodrošināt dažādām pastāvīgajām Parlamenta komisijām iespēju īstenot efektīvu lomu centrālās valdības darījumu novērtēšanā. Bez tam atsevišķos gadījumos Parlamentārā Komisāra birojs sniedz palīdzību tiem pilsoņiem, kuri vēlas realizēt savas pret resoriem vērstās tiesības.

Centrālās valdības profesionālās auditēšanas resursu lielākā daļa ir koncentrēta RRV, kura atbild par visu centrālās valdības resoru finansu pārskatu un vadības kontroles sistēmu regulāru ārējo auditu. Parlamentārā Komisāra analogs valdībā ir tieslietu ministrs, bet viņam ir daži papilduzdevumi, kuri nav uzskatāmi par tādiem, kas saistīti ar administratīvo kontroli.

Zviedrijā nepastāv tāda valdības organizācija kā lielākajā daļā citu valstu. Raksturīga Zviedrijas centrālās valdības administrācijas īpatnība ir ļoti mazas ministrijas. Ministrijās strādā mazāk nekā 1 procents centrālās valdības darbinieku. Resori, kuri darbojas dažādās ministriju kompetences sfērās, lielā mērā ir neatkarīgi no šīm ministrijām. Centrālās valdības resori ir paši atbildīgi par savu lēmumu pieņemšanu gadījumos, kas attiecas uz likuma piemērošanu un valsts varas īstenošanu. Katrs resors, kuru vada ģenerāldirektors, ir pakļauts valdībai un praktiski arī tam ministram, kurš piedalās šī resora ikdienas darbā.

Vadības kontroles iedibināšana un oficiālā deklarēšana

Zviedrijas valdība, būdama otrā līmeņa likumdevēja, pasludina regulējošos noteikumus, kuri ir būtiski svarīgi attiecībā uz resoru vadības kontroli. Šie noteikumi nosaka kontroles galvenos mērķus. Valdība kolektīvi atbild Parlamenta priekšā par to, lai tiktu garantēts, ka neatkarīgajos centrālās valdības resoros īstenotā kontrole nebūs pretrunā ar Parlamenta lēmumiem. Zviedrijas centrālās valdības aktivitāšu iedalīšana "sagādnieka funkcijā", par kuru valdībai ir kolektīvā atbildība, un centrālās valdības neatkarīgajās "izpilddarbībās" nozīmē, ka, tēlaini runājot, centrālās valdības aktivitātes ir ievērojami decentralizētas. Šis apstāklis uzskatāms par tādu, kas palielinājis vajadzību pēc kontroles Zviedrijas administrācijā.

Centrālo resoru loma

Zviedrijas sistēmas neparastība izpaužas tādējādi, ka vispārējā atbildība par finansiālo vadību un auditēšanu valsts sektora ietvaros gulstas uz vienu vienīgo organizāciju - RRV. RRV nosaka fundamentālos finansu uzskaites standartus visiem resoriem. Resori ir atbildīgi par šo standartu īstenošanu, un RRV pēc tam auditē viņu atskaites. Cita vitāli svarīga RRV darba daļa attiecībā uz finansiālo vadību ir izstrādāt standartus, kas piemērojami vadības kontroles sistēmām centrālās valdības resoros. Standarti tiek publicēti norādījumos un instrukcijās, kuras paredzētas resoru finansu uzskaites sistēmām. Šos standartus izstrādā, nosaka un izdod RRV. Ar saviem auditēšanas pasākumiem RRV pēc tam panāk, ka resori ievēro apstiprinātos standartus. Bez tam RRV nodrošina valdību ar jaunāko informāciju, kura tai vajadzīga, lai pamatotu savus lēmumus attiecībā uz ekonomisko un budžeta politiku. Bez tam RRV ar saviem auditiem un konsultatīvajiem pakalpojumiem veicina resoru darbības lietderību.

Valdības resoru vadītājiem ir zināma brīvība attiecībā uz standartu akceptēšanu viņu pašu vadības vajadzībām. Daži detalizētie standarti ir obligāti, piemēram, īpašo finansiālo operāciju gadījumos. No otras puses, katra resora paša kompetencē ir pieņemt būtiskus lēmumus attiecībā uz savu darbaspēka resursu vadīšanas standartiem doto finansu limitu ietvaros. Vissvarīgākie Zviedrijas standarti attiecībā uz resoriem ir aplūkoti turpmākajā tekstā.

Pirmkārt, augstākminētie valdības noteikumi nodrošina visiem izpildvaras resoriem ļoti vispārīgu orientieru sistēmu. No izpildvaras resoriem sagaida, ka tie savas aktivitātes organizēs tā, lai tiktu izpildīti

noteikti pienākumi, kurus valdība formulējusi saskaņā ar šādos dokumentos iekļautajiem Parlamenta lēmumiem:

- visu izpildvaras resoru galveno pienākumu un atbildības formulējums;
- īpašas instrukcijas attiecībā uz katra izpildvaras resora pienākumiem un atbildību;
- katram izpildvaras resoram ik gadu piesūtītā valsts līdzekļu tērēšanas pilnvara, kura nosaka katra resora rīcībā esošos līdzekļus un apraksta specifiskos uzdevumus, kas var mainīties no gada uz gadu;
- katram resoram uzliktais pienākums iesniegt gada pārskatus un informāciju par resora darbību raksturojošiem finansiālajiem rādītājiem un tā darba apjomu.

Otrkārt, daudz konkrētākas un detalizētākas rekomendācijas tiek dotas attiecībā uz finansu pārskatu sastādīšanu un izskaidrošanu atklātībai, kā arī resoros īstenojamajām vadības kontroles procedūrām. Šos norādījumus galvenokārt izdod RRV, un tie papildina vispārējo shēmu.

Treškārt, no katra resora tiek sagaidīts, ka tas izstrādās pats savas vadības kontroles procedūras, lai garantētu iepriekšaprakstīto prasību izpildi. Tām būtu jāsaturs, piemēram, instrukcijas par to, kā organizējams resora darbs, uzliedama atbildība atsevišķiem vadītājiem un sastādāmi gada pārskati un darba plāni.

Salīdzinājums ar INTOSAI Norādījumiem

Zviedrijas izpildvaras institūcijas ir ieviesušas tādus standartus, kuri ir analogiski dokumentā "Norādījumi par iekšējās kontroles standartu īstenošanu" dotajiem standartiem. Ir vitāli svarīgi, lai aģentūras garantētu, ka Valdības ikgadējās prasības tiek izpildītas pastāvošo likumu un fondu ietvaros. Resoru vadības kontrole bez citiem svarīgiem aspektiem, nodrošina arī saikni starp valdības nodomiem un resoru darbības mērķiem, darbības iespējām un precīzi formulētiem atbildības virzieniem resoru ietvaros, uzdevumu izpildi no resoru puses tādā veidā, kas nodrošina maksimālus rezultātus un minimālu risku attiecībā uz būtiskām kļūdām un neprecizitātēm.

Vadības kontroles sistēmas uzraudzība un novērtēšana

Resora vadītājs atbild par vadības kontroles rezultātu novērtējumu un uzraudzību saskaņā ar augstākminētajiem standartiem, kuri ir salīdzināmi ar INTOSAI Norādījumos (I, 1.paragr.) aplūkotajiem standartiem. Bez tam RRV, kā ārējais auditors, auditē regularitāti un lietderīgumu. Iekšējā audita nozīmīgums aizvien palielinās, un iekšējais audits pašlaik saņem daudz vairāk resursu nekā agrāk. Iekšējā audita darba grupu mērķis ir dot savu ieguldījumu kontroles kvalitātes nodrošināšanā, it sevišķi lielākajos resoros. Valdība nolēma, ka sākot ar 1995.gadu, lielajiem un svarīgajiem resoriem vajadzēs nodrošināt iekšējā audita funkciju ar priekšrakstos noteiktām īpašībām (skat. 3.nodaļu "Iekšējā audita pastiprināšana").

Vadības kontroles sistēmas īstenošanai nepieciešamie resursi, prasmes un kvalifikācijas paaugstināšana

Efektīvas vadības kontroles sistēmas izveidošanai un funkcionēšanai ir vajadzīgs profesionāli apmācīts personāls, kurš ir spējīgs pielietot darba zinātniskās organizācijas teoriju un šajā aspektā novērtēt modeļus. Liela RRV darba daļa ir saistīta ar programmām, kas paredzētas vadītāju un personāla kvalifikācijas paaugstināšanai gan individuāli, gan grupās. Resori sadarbojas, visefektīvākajā veidā izmantojot esošos ekspertus. Vadības kontroles sistēmas joprojām ir centrētas uz finansu lietām, bet situācija mainās un arvien lielāka vērība tiek pievērsta gūtajiem rezultātiem.

Paaugstinātā resoru neatkarība attiecībā uz fondu izmantošanu, apvienota ar plašu decentralizāciju, uzliek lielākas prasības resoru atbildībai un profesionālajām prasmēm. Tajā pašā laikā no resoriem tiek gaidīts, ka tie veltīs vairāk pūļu apmierinošu rezultātu sasniegšanai. Šie nosacījumi ietekmē RRV īstenoto auditu akcentus. Tuvākajā nākotnē resoru rezultātiem būs noteicošā loma auditos.

2. Neatkarīgu profesionālu auditu rezultātā īstenotā ārējā kontrole

RRV auditēšanas mandāts

Valdības kolektīvie lēmumi apvienojumā ar visu to dokumentu pilnīgo publisko pieejamību, kuri attiecas uz resoru darbību, neitralizē, attiecībā uz valdības darbu, ar šāda līmeņa lēmumu pieņemšanu saistīto risku. Var teikt, ka uz šāda fona un, ņemot vērā plašo centrālās valdības decentralizāciju, vislielākais risks ir saistīts ar centrālās valdības resoru darījumiem. RRV audita mandāts aptver valdības resorus un centrālās valdības kompāniju un iestāžu arvien pieaugošo

skaitu. 1994.gadā RRV strādāja 260 auditori, t.i., mazāk par vienu auditoru uz vienu tūkstoti centrālās valdības darbinieku.

Visos svarīgākajos aspektos RRV būtībā nav atkarīgs no resoriem, jo parasti tā veiktos auditus pilnībā finansē valdība. Tādējādi starp RRV un auditējamajiem resoriem nepastāv finansiālas saites. Šajā aspektā RRV atšķiras no privātajām audita firmām, kurām ir finansiālas saites ar viņu auditētajām organizācijām. RRV, kā autonoms izpildvaras orgāns un neatkarīgs auditors, veic auditus neatkarīgi no valdības, pamatojoties uz vispārpieņemtajiem audita standartiem un savu profesionālo kodeksu.

RRV auditu neatkarīgums ir izšķirošais faktors attiecībā uz to objektivitāti, kura tiek sagaidīta no RRV kā revīzijas instances. Tas ir arī svarīgs priekšnosacījums RRV starptautiskajām aktivitātēm, it īpaši RRV sakariem ar citām augstākajām audita institūcijām.

RRV īstenotie auditi aptver regulāras resoru gada pārskatu pārbaudes. RRV arī veic analītiskus pētījumus, kuru rezultātā tiek vērsta uzmanība uz tiem šķēršļiem, kuru dēļ valsts sektorā nav iespējama efektīva un lietderīga resursu izmantošana. RRV sniedz Parlamentam, valdībai un resoriem tādu informāciju, kura dod tiem iespēju pieņemt lēmumus lietderīguma paaugstināšanas aspektā.

Pēdējo gadu laikā veiktā RRV auditēšanas darba raksturīga īpatnība ir tāda, ka tā rezultātā ir nodrošināts plašs atbalsts valdībai un resoriem, kuros šie auditi tika izdarīti. Šim nolūkam veltītās pūles ir bijušas ievērojamākas nekā vispārējās rekomendācijas, kuras vienmēr dodamas sakarā ar auditu. Šādas akcentu novirzes iemesls ir tas, ka audita uzdevums ir arī atbalstīt tos visaptverošos pasākumus, kuri veikti centrālās valdības darījumu īstenošanas, kontroles un uzskaites uzlabošanai, un sekot, lai tiktu ņemti vērā to rezultāti. RRV ne tikai veic savu galveno uzdevumu - auditēšanu, bet arī dod rekomendācijas, ja uzskata, ka rīcība varētu būt efektīva (I, 80.paragr.). Tas nosaka lielas prasības pret auditoriem attiecībā uz viņu profesionālo kvalifikāciju un godīgumu savā profesionālajā praksē.

Lielākajā daļā resoru tagad lieto racionālas grāmatvedības uzskaites sistēmas. Pāreja uz jauno, uz rezultātiem orientēto finansu kontroli resoros norisinājās gludāk, nekā bija sagaidāms. Tomēr jāatzīmē, ka turpmākajā tekstā aprakstītajās vadības kontroles sistēmās vēl joprojām ir defekti. Tos bieži saista ar faktu, ka finansiālā atbildība ir tikusi decentralizēta vai ka resors ir slēgts. Ir radušās neskaidrības attiecībā uz valsts sagādes kontraktu slēgšanu, finansu operācijām, algotiem papilddarbiem, ko veic civilienesta ierēdņi u.c.

Audita darbs

Īpašās audita problēmas, kurām piešķirama prioritāte, ir nosakāmas, izmantojot riska analīzi. Šis process ir ļoti svarīgs, jo ierobežotie audita resursi ir jāizmanto lietderīgi. Auditējot jāievēro labākā auditēšanas prakse, t.i., ir jābūt pietiekamam audita diapazonam un ir jāizmanto racionāli profesionālie principi. Nozīmīgo operāciju kritēriji (principi), potenciālo zaudējumu risks un, protams, attiecīgā(-o) auditora(-u) pieredze ir tie faktori, kuri ietekmē metodisko pieeju auditam. RRV velta daudz laika to metožu uzlabošanai, ar kurām novērtē pieeju auditam.

Jebkura audita daļa tiek rūpīgi plānota. Audita plāns konkretizē vissvarīgāko(-ās) izpētāmo(-ās) problēmu(-as), nepieciešamo audita darba grupas kvalifikāciju, audita izpildes datumu, izmaksas, iekšējo ziņojumu sniegšanu un ziņojumu sniegšanu auditētajam resoram un valdībai.

Audits tiek pienācīgi sagatavots vēl pirms faktiskās ierašanās resorā. Izmantojot elektroniskās datu apstrādes (EDA) tīkla sistēmas, RRV var viegli piekļūt pie resoru operatīvajām atskaitēm. Tās analizē, atzīmējot šaubīgos komercdarījumus. Tiek savākta pārējā pieejamā informācija par resoru. Tiek salīdzinātas resora dažādo struktūrvienību un departamentu atskaites. Tiek sagatavots to jautājumu saraksts, kuri būs uzdodami apmeklējuma laikā. Un tā tālāk.

Šāda sistemātiska pieeja samazina līdz minimumam resorā pavadāmo laiku. Apmeklējuma laiks tiek izmantots intervijām un dažāda veida dokumentu analīzei, lai apstiprinātu vai noliegtu to, ko uzrādījušas operatīvās atskaites un pārējā informācija. Šis laiks tiek izmantots arī, lai izpētītu vadības kontroles sistēmas, it īpaši to, kā tās ir īstenotas.

Visbeidzot, audita rezultāti tiek paziņoti. Attiecībā uz rezultātu paziņošanu tiek ievērots tāds princips, ka ziņojums adresējams tam viszemākajam līmenim, kurā neapšaubāmi droši tiks īstenota nepieciešamā rīcība. Valdība tiek informēta nopietnos gadījumos - ja auditētais resors pietiekoši ātri nereaģē, kā arī jebkurā gadījumā, kas attiecas uz principiem un vispārīgu interesi. Tagad Parlaments bieži vien lūdz informāciju par RRV veiktajiem auditiem.

3. Vadības kontrole centrālās valdības resoros

Decentralizācijas politikas sekas

Tagad centrālās valdības darījumi tiek kārtoti, izmantojot dažādas pakāpes brīvību attiecībā uz finansējumu un mērķiem. Detalizēta resursu regulēšana notiek izņēmuma kārtā. Centrālās valdības darījumu mērķi tiek motivēti ar Parlamenta noteiktajiem politiskajiem mērķiem. Katra darījuma lietderīguma rādītāji dod iespēju pārbaudīt un atgriezeniski ietekmēt darījuma rezultātus. Centrālās valdības darījumu decentralizācija tika īstenota ar nolūku paaugstināt resoru lietderīgumu un tuvināt lēmumus atsevišķam pilsonim.

Resoru iekšējā kontrole lielā mērā tika īstenota, izmantojot iepriekšēju pirmskontroli, ko izdarīja tādas speciālas struktūrvienības, kuras nav lineārās organizācijas sastāvdaļa (piemēram, rēķina apmaksājamības pārbaude, noteikta apjoma piešķirumu izmaksājamības īpašiem saņēmējiem u.c. pārbaude). Pašlaik kontrole visbiežāk ir integrēta lineārajā organizācijā. Decentralizētā atbildība par budžeta resursu izmantošanu un decentralizētā kontroles sistēma ir savstarpēji saistītas. Lineārās struktūrvienības vadītājs kādu maksājumu drīkst sankcionēt tikai tad, ja eksistē sertificēts "voučers" (rīkojuma-attaisnojuma dokuments), ja maksājums attiecas uz tādu sfēru, par kuru struktūrvienība ir atbildīga, un ja tā apjoms nepārsniedz augstākās oficiālās amatpersonas noteiktos "griestus". Tas attiecas gan uz pirmskontroli, gan uz *rezultatīvātes regulēšanas* kontroli. Bez tam *rezultatīvātes regulēšanas* kontrole arvien lielākā mērā tiek veikta, izmantojot ārējo auditu palīdzību, t.i., no organizācijas neatkarīgu pārbažu veidā.

Ilgus gadus vadības kontroles pamatīpašība bija tāda, ka resoru pārskati un darbību raksturojošā informācija deva patiesu un godīgu ainu, un kļūdas un problēmas tika atklātas un izlabotas. Attīstoties elektroniskās datu apstrādes tehnoloģijai, kontrole paplašinājās. Pašlaik vadības kontrole aptver visus darījumus resora ietvaros. Tagad vadībai ir iespējams veikt koriģējošus pasākumus ne tikai nepieciešamības gadījumā, bet uzraudzību un analīzi īstenot arī nepārtraukti. Gan decentralizācijas politika, gan pieejamo resursu ierobežotība un pieaugošais pieprasījums attiecībā uz *rezultatīvātes regulēšanu* nosaka arvien lielāku vajadzību pēc vadības kontroles, kā tas uzsvērts INTOSAI Norādījumu ievadā.

Tieši attiecīgajai ministrijai pakļautā resora ģenerāldirektors ir visvairāk atbildīgs par to, lai tiktu nodrošināts, ka Parlamenta un valdības nodomi tiek īstenoti atbilstoši likumam, lai piešķirtie līdzekļi tiktu izlietoti lietderīgi un lai darījumi tiktu patiesi un godīgi atspoguļoti

grāmatvedvedības uzskaitē. Lai to sasniegtu, vajadzīgajai kontrolei jābūt integrētai resora organizatoriskajā struktūrā, sistēmā un darba režīmā, kā arī resorā dominējošajās attieksmēs tādā veidā, lai tiktu veicināta pienācīga aktīvu pārzināšana un nodrošināta pienācīga vadības kontrole. Resoru visaugstākajiem vadītājiem ir jāizprot vadības kontroles sistēmas struktūra un kontroles rezultātā sasniedzamie mērķi (l, 3. paragr.).

Trūkumi

Resoru vadītājiem jāpanāk paplašinātas vadības kontroles piemērošana viņu atbildībā esošajiem darījumiem, lai tiktu apmierinātas prasības attiecībā uz tiem darījumiem, kuri kļuvuši arvien sarežģītāki. Šajā sakarībā iesaka īstenot RRV veikto resoru ārējo pārbaužu cikliskumu un cikliskus RRV ziņojumus valdībai par centrālās valdības darījumu finansiālo un administratīvo stāvokli.

Zemāk ir dots to daudzo problēmu īss apskats, kuras resoru darījumos izraisījušas nozīmīgu risku un kuras pieņemamā veidā nav atrisinātas ar vadības kontroles palīdzību. Tajā ir sniegta informācija par aktuālajām kontroles problēmām, vispirms finansu un grāmatvedības uzskaites jautājumiem. Tādējādi tas atspoguļo aktuālos riska faktoros centrālās valdības darījumos. Šāda veida risku visos svarīgākajos aspektos var pārvarēt, galvenokārt pilnveidojot vadības kontroles īstenošanu saskaņā ar INTOSAI Norādījumos dotajiem detalizētajiem standartiem (l, 4. paragr.). Ir jāsaprot, ka daudzi resori jau ir īstenojuši šo nepilnību novēršanas pasākumus, uzlabojot vadības kontroli.

Piešķirumu regulēšana

Piešķirumu līdzekļi ir jāizmanto paredzētajiem mērķiem. Piemēram, piešķirumi tiem reģionālās attīstības projektiem, kuri ir pagastu administratīvo padomju kompetencē, nepiedienīgā kārtā tika iedalīti iekšējās administrācijas izdevumu finansēšanai, pašas pagasta administratīvās padomes aktivitāšu pārdislocēšanai utt. Adevkātas kontroles sistēmas nepastāv tehnoloģiju, reģionālās politikas un jaunu enerģiju tehnoloģijas nozarēs. Tās nevar novērst piešķirumu došanu nekvalificētiem saņēmējiem un nodrošināt piešķirumu izlietošanu pienācīgiem mērķiem. Bez tam kontroļu nepilnības ir novērotas tad, kad ārpus centrālās valdības esošās organizācijas ir izmantotas centrālās valdības piešķirumu sadalīšanai. Decentralizācija un/vai pienākumu deleģēšana palielina tās grūtības, kas saistītas ar pienācīgas kontroles izveidošanu piešķirumu regulēšanas jomā.

Pamatojoties uz RRV novērojumiem, valdība pieprasīja, lai resori atmaksā tos piešķirumus, kuri tika nepareizi izmaksāti. Tas tiek izdarīts,

samazinot asignējumus resoru personālam un administrācijai, kas pieļāvuši šādas kļūdas. RRV ir rekomendējusi valdībai, kā pilnveidot tās norādījumus attiecībā uz piešķirumu regulēšanu.

Finansiālo darījumu regulēšana

Decentralizācija bieži vien izraisa atbildības nodošanu citam, un finansu darījumu regulēšanas tiesības tiek nodotas tādām personām, kurām nav darba pieredzes šajā jomā. Nedaudzu centrāli lokalizētu personu atbildība par likvido aktīvu, dažreiz pat miljoniem kronu apjomā, izlietošanu var tikt nodota desmitreiz plašākam tādu personu lokam, kuras nav pietiekoši kvalificētas vai kuru kvalifikācija var pilnībā atšķirties no šāda veida uzdevumiem nepieciešamās kvalifikācijas. Tieši šāda pārmaiņa ievērojami palielinājusi risku attiecībā uz maksājumu izsniegšanu nepareizam saņēmējam, nepareizā laika momentā, bez formāla sankcionējuma un nepareizam vai pat nepiedienīgam nolūkam. Tas nenozīmē, ka decentralizācija pati par sevi ir apšaubāma; drīzāk tiek akcentēta stingras vadības kontroles nepieciešamība.

1993. un 1994. gadā audita slēdzienos RRV ir vērsusi uzmanību uz šo problēmu, it sevišķi resoros ar grupai pielīdzināmu struktūru, kā, piem., resorā, kura reģionālo un lokālo filiāļu skaits var sasniegt pat vairākus simtus. Tika atzīmēts, ka resori ir uzlabojuši savu kontroli, kaut gan vēl nepieciešami papildu pasākumi. RRV šai problēmai nepārtraukti pievērš sevišķu uzmanību. Tomēr RRV vairs nevēlas, ka attiecībā uz šo jautājumu valdība ieviestu speciālus pasākumus.

Interesešu konflikti un tamlīdzīgas situācijas

Nav nekas neparasts, ka resora darbiniekam ir ne tikai viņa/viņas tiešajam darbam resorā atbilstoši uzdevumi un intereses. Decentralizācija un/vai atbildības un pilnvaru deleģēšana izraisa lielāku ar interesešu konfliktiem un tamlīdzīgām situācijām saistītu risku. Viena no šādām situācijām rodas, kad civildienesta ierēdņa ārštata darbi kaitīgi ietekmē viņa/viņas tiešo pienākumu izpildes gaitu. Tas it sevišķi attiecas uz universitātēm un tehniskajiem institūtiem, kuru darbiniekiem bieži vien ir vēl otrs darbs. Piemēram, universitāšu darbinieki var būt tādu kompāniju īpašnieki, kurām ir saimnieciskas attiecības ar šo pašu universitāti. Šādas situācijas, pašas par sevi būdamas apšaubāmas, var norādīt uz to, ka darbinieki, pārstāvot savas universitātes fakultāšu intereses, nodrošina savām kompānijām priekšrocības līgumu slēgšanas izsoļu procesā. Sabiedrības uzticība civildienesta ierēdņiem var tikt iedragāta sakarā ar interesešu konflikta problēmām, ja resors nespēj piemērot Administratīvā Akta noteikumus par interesešu konfliktu

resora iekšējās kontroles sistēmā. Interesešu konflikts un ārštata darbi vēl joprojām ir nopietna problēma, it sevišķi universitātēs.

Auditā, kurš 1994. gadā tika izdarīts vienā no valsts universitātēm, RRV pieprasīja, lai universitāte pilnībā izanalizē šo problēmu un garantē pastāvošo noteikumu ievērošanu. Šīs problēmas izpētišanu universitāte uzdeva speciālai amatpersonai. Universitātes vadība sagatavoja arī jaunas pavēles, kurās tika akcentēti pastāvošie noteikumi. Kabineta Birojā tika izveidota speciāla "blakusdarbu" grupa ar mērķi izstrādāt priekšlikumus valdībai, lai tā izdotu stingrākus noteikumus attiecībā uz blakusdarbiem visā izglītības nozarē. Priekšlikumi tiks pamatoti ar RRV audita rezultātiem.

Elektroniskās datu apstrādes (EDA) sistēmu drošums

Ir novērojama tendence, ka resori kļūst pārāk atkarīgi no savas datu apstrādes sistēmas. Tas rada paaugstinātu risku attiecībā uz to datu ticamību, kuri tiek izmantoti finansu uzskaitē u.c. Pašlaik situācija ir tāda, ka datu apstrādes ekspertīze resoros bieži vien ir tikai speciālu struktūrvienību/amatu kompetencē. No šīm struktūrvienībām prasītā ražība un atdeve var ietekmēt darījumu un produkcijas plūsmas kontroli. Šāda situācija var viegli īstenoties tad, ja pārējā organizācija nespēj izsekot un noteikt, vai datu apstrādes sistēma savus pienākumus ir izpildījusi pietiekoši rūpīgi un kvalitatīvi. Pastāv risks, ka kompetences trūkums pārējā organizācijas daļā, un it īpaši vadībā, izraisīs situāciju, kad pret datu apstrādes sistēmu būs izvirzītas tikai dažas elementāras prasības. Lai nostiprinātu vadības kontroli, vadībai ar neatkarīgu datu apstrādes ekspertu palīdzību ir jāiesaistās nepārtrauktā sistēmu, programmu un testēšanas procedūru novērtēšanā.

Krasās izmaiņas likumos un noteikumos politikas jomā izraisīja arī nepieciešamību pēc krasām izmaiņām apstrādes standartoperācijās, datu apstrādes sistēmā un sistēmas mehāniskajās kontrolierīcēs. Izmainot apstrādes standartoperācijas, kā arī pirms funkcionālo procedūru uzsākšanas īstenojot dažādas testēšanas procedūras, ir iespējams izvairīties no problēmām. Ja to neizdodas pienācīgi izdarīt, tad var rasties būtisks risks attiecībā uz defektiem un līdz ar to arī problēmas, piemēram, ar finansiālās atgriezeniskās ietekmes kontroli. Uz kļūdainu vai maldinošu informāciju pamatoti *rezultatīvitatē* *regulēšanas* rezultāti var savukārt novest pie nepareizu lēmumu pieņemšanas. Vadības kontroles sistēmā iekļaujama tāda kontrole, kas garantē, ka informācija, ar kuru drīkst pamatot lēmumus, ir precīza.

Centrālā valdība ir ieguldījusi līdzekļus lielās datu apstrādes sistēmās, kas paredzētas nodokļu iekasēšanas administrācijai un sociālās apdrošināšanas sistēmām, kā, piemēram, arī privāto un

centrālās valdības fondu administrācijai. Praktiski katrs resors izmanto datu apstrādi kā tādu instrumentu, kas izmantojams tā finansu administrācijai, projektu izpildes regulēšanai un daudziem citiem nolūkiem. Atkārtoti saasinās tāda problēma, ka pārāk daudziem darbiniekiem ir dotas plašas tiesības piekļūt šai sistēmai. Pieejas karšu ikdienišķā lietošana izraisa tādu problēmu, ka pārāk maz uzmanības tiek pievērsts aizsardzībai pret neatļautu piekļūšanu. Piemēram, var gadīties, ka kartes tiek atstātas terminālos. Tas nevajadzīgi palielina risku, ka datu apstrādes informācija var tikt izmantota nepienācīgā veidā un ka informācija var pazust vai tikt izkropļota. Vispār, pārāk daudzos resoros to procedūru drošība, kas garantē aizsardzību pret neatļautu piekļūšanu pie datu apstrādes, ir nepietiekama.

Viens no vissvarīgākajiem RRV uzdevumiem ir resoru EDA sistēmu pārbaude. Kā redzams no iepriekšminētā, RRV ir konstatējusi trūkumus EDA sistēmu kontroles īstenošanā. RRV ir arī pieprasījusi, lai EDA sistēmas tiktu rūpīgi testētas pirms to ekspluatācijas uzsākšanas, lai tiktu garantēta to procedūru drošība, kas garantē aizsardzību pret neatļautu piekļūšanu EDA sistēmām u.c.

EDA sistēmu funkcionēšana ir stratēģiska un komplicēta lieta, ar kuru jātiek galā valdībai. Atsevišķi resori nav spējīgi tikai ar saviem resursiem vien tuvākajā laikā izpētīt un atrisināt visas problēmas, kas saistītas ar šo lietu. Lai sniegtu atbalstu resoru EDA sistēmu auditam, RRV ir nodibinājusi speciālu grupu. Šī grupa strādā kopā ar pārējiem RRV auditoriem. Valdība var tagad īstenot stingrākus represīvos pasākumus EDA jomā, pamatojoties uz RRV rūpīgi veiktajiem šīs sfēras auditiem.

Kontrole tādu jautājumu kārtošanas sfērā, kas attiecas uz vairākiem resoriem/institūcijām

Konstatēts, ka nav viegli nodrošināt apmierinošu kontroli tajās lietās, kuras jākārt vairāk nekā vienam resoram. To var izskaidrot ar neskaidrību attiecībā uz to, kur viena resora atbildība beidzas un kur otra resora atbildība sākas. Šādas situācijas finansiālā ietekme uz centrālo valdību var būt nelabvēlīga. Piemēram, kompānija, kura ir pārmaksājusi pievienotās vērtības nodokli, var no nodokļu pārvaldēm saņemt pārmaksāto summu atpakaļ pat tādā gadījumā, ja tā nav nomaksājusi parādus citiem centrālās valdības resoriem. Problēmas, kas attiecas uz nenomaksātiem parādiem, lielā mērā vienkāršojamas ar labu vadības kontroli un bez jauniem likumdošanas pasākumiem.

Sevišķi svarīgi ir nodrošināt labu kontroli tad, ja centrālās valdības resori ir slēgti vai pārstrukturēti. Tā kā šī ir ārkārtas situācija, tad pastāv risks, ka resoros nebūs pietiekošas kārtības, piemēram,

attiecībā uz aktīvu realizāciju. Vienā gadījumā šo aktīvu realizāciju uzņēmās resora iepirkumu daļa. Pircēja transformēšanās par (nepieredzējušāku) pārdevēju radīja tādu situāciju, kurā realizācijas darījumu dēļ resors tika pakļauts būtiskam komerciālam riskam. Bez tam, nepilnīgās fakturēšanas pieredzes dēļ radās kļūdas gūto ieņēmumu uzskaitē.

Pamatojoties uz RRV novērojumiem, valdība tagad ir izdevusi tādu priekšrakstu, ka, tiklīdz pienācis no kompānijām pieprasīto maksājumu termiņš, piemēram, attiecībā uz pievienotās vērtības nodokli par importētajām precēm, tā Zviedrijas Muitas Pārvalde šīs lietas nekavējoties nodod nodokļu iekasēšanas instancēm. Tikai šīs instances drīkst nokārtot dažāda veida maksājumus starp valdības resoriem un privātajām kompānijām. Valdība tikai ieguva, atļaujot nodokļu iekasēšanas instancēm iekļauties procesā pēc iespējas agrākā stadijā un samazināt valdības prasību summas, ņemot vērā kompāniju lūgumus atmaksāt atpakaļ pārmaksātās nodokļu summas.

legādes

Nopietna problēma resoros ir saistīta ar to sistēmu nepilnībām, kuras slēdz kontraktus par preču un pakalpojumu iegādēm. Tomēr šīs ar sagādes kontraktu slēgšanu saistītās problēmas svarīgums ir mainīgs. Ir veikti daudzi pasākumi šo procedūru uzlabošanai, tomēr vēl joprojām rodas grūtības. 4.nodaļā ir sniegts detalizēts pārskats par sagādes līgumu slēgšanas procesu un attiecīgu vadības kontroles sistēmu izveidošanu. Ir iezīmēti arī galvenie piegādes līgumu slēgšanas procesa trūkumi. Dažādās procesa kontroles procedūras ir saistītas arī ar INTOSAI Norādījumos izklāstītajiem standartiem (I, 4. paragr.).

Zviedrijā tagad attiecībā uz valsts sagādes kontraktu slēgšanu ir ieviesti tādi stingri un visaptveroši noteikumi, kuri atbilst Eiropas Savienībā spēkā esošajiem noteikumiem. Stingrākas sankcijas, starp citu, nozīmē arī to, ka resors, kas iegādājas, var būt spiests atkārtot sagādes kontraktu slēgšanas izsoli no jauna vai samaksāt ievērojamu zaudējumu atlīdzību netaisnību cietušajam izsoles dalībniekam. Jaunie nosacījumi pastiprina prasību, lai resoru vadība, kā arī RRV anulē piegādes līgumu, kurš neatbilst spēkā esošajiem noteikumiem.

iekšējā audita pastiprināšana

Par iepriekšaprakstītajām problēmām ir regulāri ziņots auditētajiem resoriem. Daži resori ir veikuši attiecīgus pasākumus. Savukārt RRV jau vairākus gadus ir vēršusi uzmanību uz tamlīdzīgām problēmām. Tā rezultātā valdība 1994. gadā pieņēma lēmumu pilnvarot RRV izpētīt nepieciešamību pēc valdības resoru vadības kontroles

pilnveidošanas pasākumiem. Es biju atbildīgs par šo pētījumu, kas tika veikts no 1994. gada maija līdz decembrim. Pētījuma rezultātā tika izdots valdības priekšraksts, kas nosaka, ka lielākajos resoros un resoru grupās jābūt tādiem iekšējiem auditiem, kuri atbilst noteiktu priekšrakstu prasībām (1, 74., 78., 84. un 85. paragr.). Pie tām pieskaitāmas šādas:

- iekšējais audits pārbauda kontroli, kuru resors īstenojis savās sistēmās, resorā iedibināto praksi un tā organizāciju, kā tas izpilda savas saistības savas grāmatvedības uzskaites aspektā;
- resoru nodaļas, dažos gadījumos resora ģenerāldirektors, apstiprina ikgadējo audita plānu;
- plāns ir pamatots uz iekšējā audita gaitā izdarīto to aktivitāšu analīzi, kurās visvairāk iespējamas būtiskas kļūdas;
- plāns tiek apstiprināts pēc konsultācijām ar RRV;
- iekšējais audits tiek īstenots pēc vispārpieņemtiem profesionāliem standartiem;
- iekšējie auditori par saviem novērojumiem ziņo resora valdei vai, ja tādas nav, resora ģenerāldirektoram.

Valdības direktīva uzliek resoriem par pienākumu strādāt ar lielāku drošību un pakļaujoties vairākkārtējai kontrolei. Šī direktīva nekādā veidā vadības kontroli nenoliek atpakaļ lineārajā organizācijā vai kur citur.

4. Vadības kontroles pozīcijas sagādes jomā

RRV ir pārliecināta, ka Zviedrijas pieredzi, it sevišķi sagādes jomā, var izmantot arī citas valstis, neskatoties uz atšķirībām šo valstu likumos un citos tiesiskos aktos. RRV ir īpaši koncentrējusies uz tām resoru sagādēm, kas attiecas uz konsultatīvajiem pakalpojumiem. Šī joma raksturo resoru progresējošo atkarību no tehnoloģiski sarežģītas vides. Šī vide ir vadāma un izmantojama vislabākajā iespējamā veidā, starp citām lietām profesionāli saņemot ekspertu pakalpojumus, kuri laiku pa laikam var būt nepieciešami resoru aktivitātēs. Daudzos gadījumos sagādes procedūra un ar to saistītās problēmas vienādā mērā attiecas uz precēm un pakalpojumiem. Tomēr pieredze rāda, ka valdības resoriem lielākas grūtības ir bijušas ar pakalpojumu sagādi.

RRV kā ārējam auditoram ir nozīmīga loma centrālās vadības darījumu *rezultatīvātes regulēšanas* kontrolē. Tomēr galvenokārt piemērs rāda, cik tas ir svarīgi, lai katrs resors nopietni atzītu *rezultatīvātes regulēšanas* kontroli par savas vadības kontroles daļu.

legāde skaitliskā izteiksmē

1980.-gadu beigās centrālās valdības resoru, valdības korporāciju un valsts uzņēmumu summārās iegādes bija novērtētas SEK 100 biljonu apmērā, t.i., vairāk nekā 50% no ieguldījumiem un patēriņa šajā sektorā.

Valdība resoriem uzstāda vispārīgas prasības attiecībā uz izmaksu rentabilitāti, kas ir svarīga problēma preču un pakalpojumu iegādē. Uzmanība, kas pievērsta resoru sagādēm, pamatojama, starp citu, ar starptautisko un nacionālo pieredzi, ka diskriminācija ir gluži parasta sagādes lietās. Novērtējumi, kurus Eiropas Komisija izdarīja 1980.-gadu beigās, rāda, ka par valsts sagādēm, kas īstenojās viņu attiecīgajās valstīs, dalībvalstis protekcionisma rezultātā pārmaksāja apmēram ECU 40 biljonus gadā. Zviedrijas valdības pētījumā, kas izdarīts 1990.-gadu sākumā, tika atzīmēts, ka lietderīguma paaugstināšanas potenciāls - kura novērtētais lielums ir 10-50 procentu diapazonā - ir realizējams, palielinot konkurenci piegādes līgumu slēgšanas jomā.

Konkurence ir komerciālo principu piemērošanas izpausme, un tai centrālās valdības darījumos ir galvenā loma. Visi finansiālie jautājumi ir kārtojami likuma "Akts par valsts sagādēm" attiecīgo noteikumu ietvaros, balstoties uz racionāliem biznesa principiem un nepieļaujot neattaisnotu kavēšanos.

Valsts pasūtījuma piegāžu tirgus dinamika

Tirgū tiek piedāvāts arvien sarežģītāks preču un pakalpojumu komplekss. Tādēļ arvien augstākas prasības tiek uzstādītas attiecībā uz centrālās valdības oficiālo sagādes speciālistu, kā arī citu, kvalifikāciju. Piegādātāji piedāvā preču un pakalpojumu paketes, tādas kā izglītība un apmācība kombinācijā ar kompjūteriem un kompjūteru piederumiem. Pieaug to pakalpojumu diapazons, ko piedāvā organizācijas konsultanti, reklāmas aģentūras, grāmatvedības firmas un citi. Pakalpojumu kvalitāte ir ļoti atšķirīga. Šāda situācija rada tādas tendences attiecībā uz izmaksām, ko grūti ievērot un analizēt.

Preču un pakalpojumu kompleksuma dēļ resori ir spiesti veltīt daudz pūļu, lai noskaidrotu un izanalizētu, ko tirgus piedāvā, kādi piegādātāji darbojas tirgū, lai noteiktu, ko resors var izdarīt ar saviem

spēkiem, un lai izvēlētos pareizo alternatīvu. Piegādātāju piedāvājumi jāpakļauj ne tikai konkurencei, bet arī kritiskai pārbaudei. Tajā pašā laikā ir svarīgi izprast klientu un piegādātāju sadarbības sinerģiskos efektus. Klientu un piegādātāju integrētās attiecības dažreiz ir izdevīgākas, nekā tādas ekspertīzes izveidošana, kas nepieciešama, lai noteiktu, kuri izstrādājumi būtu izmantojami. Bez tam resoru decentralizēto darījumu dēļ spraiģākas kļūst prasības pret vadību piegāžu skrupulozas pārbaudes aspektā.

Svarīgs resoru vadības kontroles elements ir piegādes procesu apmierinošas funkcionēšanas nodrošināšana. Tas nozīmē, ka katrs resors saviem vadītājiem un citiem par sagādi atbildīgajiem nodrošina padomu un informāciju par to, kā komerciālajai piegādei būtu jānotiek, informāciju, kas izskaidro likuma "Akts par valsts sagādēm" noteikumus un konkretizē sagādē tieši piemērojamās īpašās normas. Resoru vadība nodrošina arī šī Akta faktisko stāšanos spēkā.

Konsultatīvo pakalpojumu iegādes pakāpeniskā metode

1. ierāmējumā ir aprakstīta valsts pasūtījuma piegāde un tās dažādās fāzes kontroles aspektā līdz ar piemēru, kā resori savos darījumos izmanto konsultantus. Ir jāatzīmē, ka resoriem konsultanti būtu jāizmanto galvenokārt kā speciālistu resurss vai kā pagaidu darbaspēju problēmu risinājums. Izvēlēto piemēru var aplūkot arī uz tāda fona, kā pakalpojumu procentuālās daļas pieaugums Zviedrijas summārajās valsts pasūtījuma piegādēs, kurš patlaban ir vairāk nekā 50% no to kopapjoma, un konsultatīvo pakalpojumu iegādes vadības kontroles relatīvās grūtības.

Vadības kontrolē ietilpst vispārīgā kontrole attiecībā uz iegādi un īpašā kontrole attiecībā uz iegādes ķēdes dažādajiem posmiem, sākot no vajadzības identificēšanas līdz izpildes regulēšanai un konsultatīvā ieguldījuma novērtēšanai, kā arī šīs kontroles uzraudzība. Aprakstītā kontroles programma neaptver jebkuru aspektu, bet ir balstīta uz tādiem faktoriem, kas laika gaitā konsultatīvo pakalpojumu iegādē ir izrādījušies par vissvarīgākajiem un kuri ir kontrolējami.

Zemāk ir analizēta resoru sagādes procedūru pieredze. RRV auditori savu auditu sāk, sagādes jautājumus izskatot visaptverošās resoru kontroles sistēmas kontekstā. Atkarībā no katra atsevišķā gadījuma apstākļiem, RRV izvēlas pārbaudīt resora kontroles pasākumu uzraudzību, kā tā tiek galā ar vispārīgo kontroli, vai kā funkcionē resora kontrole attiecībā uz noteiktiem iegādes ķēdes posmiem. Programma labi atbilst standartiem, kas pilnībā izklāstīti INTOSAI Norādījumos (I, 4. paragr.).

1. ierāmējums. **Vadības kontrole un konsultantu pakalpojumu iegāde**

Tālāk minētos kontroles veidus uzrauga kvalificēts personāls, kuram resora vadība uzticas.

Vispārīgā kontrole

Plāni, budžeti u.c.

Divi no vissvarīgākajiem sagādes darījumu regulēšanas instrumentiem ir plānošana un budžeta sastādīšanas procesi. Gada budžeta ietvaros dažādām resoru struktūrvienībām tiek iedalīti līdzekļi algām, kā arī preču un pakalpojumu iegādēm. Resursi struktūrvienībām iedalāmi ar tādu aprēķinu, lai resora darījumi būtu lietderīgi. Struktūrvienības pašas spēj ietekmēt sev piešķirto resursu izlietojumu. Pirkumi īstenojami ar rentablām izmaksām.

Noteikti ierobežojumi ir nepieciešami attiecībā uz to, kā struktūrvienības piešķirtos līdzekļus izmantos sagādē, un tiem ir jāparādās plānos, budžetos un citos lemjošos dokumentos. Ir jāievēro resora politika attiecībā uz to, vai tas pakalpojumu īsteno pats, vai izmantos ārējos kontrahentus, un kontrakti, kurus resora vārdā ir parakstījis struktūrvienības priekšnieks, nedrīkst būt par lielāku summu, nekā noteiktais maksimālais limits. Šo limitu noteikšanas tiesības valdība savās resoriem domātajās pavēlēs ir deleģējusi resoriem. Amatpersona, kura ir nākošajā augstākajā amatā aiz struktūrvienības priekšnieka, uzņemas atbildību par summām, kuras pārsniedz maksimālo limitu. Pastāv arī maksimālie limiti attiecībā uz vienkāršākiem, ne tik formāliem struktūrvienību iepirkumiem. Resoriem jāizmanto kopīgie iepirkumu darījumi, tādēļ kompjūteri un citas vēl ekskluzīvākas datu apstrādes iekārtas iepērkamas centralizēti resoru ietvaros, lai izvairītos no operacionālajiem izkropojumiem un citām problēmām, kas saistītas ar kompjūteru un kompjūteru palīgsistēmu ieviešanu resora darbā.

Viens iepirkumu pamatnosacījums ir tāds, ka atsevišķa persona nav atbildīga par vairākām noteicošajām funkcijām iepirkuma procesā (I, 4. paragr.). Šādas noteicošās funkcijas ir piegādes līgumu slēgšanas izsoļu dokumentu sastādīšana, piegādes līgumu slēgšanas izsoļu atklāšana, pieteikumu izvērtēšana, kontraktu sastādīšana, maksājumi un grāmatvedības uzskaitē. Bez tam piegādes procesa dažādie posmi visa gada laikā ir savstarpēji saskaņojami.

Konsultantu darba ieguldījuma kontrole un novērtēšana

Resora nolīgtais konsultants nedrīkst veikt uzdevumu pats pēc saviem ieskatiem. Resors piešķir līdzekļus kontrolei, lai nodrošinātu apmierinošus konsultanta darba rezultātus.

Izpildes regulēšana un konsultantu novērtēšana koncentrējama uz katra konsultēšanas uzdevuma vissvarīgākajiem aspektiem. Jāraksta visu izmantoto konsultantu reģistrs. Šajā reģistrā iekļaujams konsultanta vārds, uzdevuma mērķis, uzdevuma faktiskais izpildes laiks salīdzinājumā ar kontraktā paredzēto izpildes laiku, darba rezultātu novērtējums un maksa par konsultanta pakalpojumu stundu. Konsultanta darba ieguldījuma novērtēšana resoriem ir svarīgs starta punkts, plānojot īstenošanas procesā esošās aktivitātes.

Kvalifikācijas un pieredzes jautājumi

Resora vadība atbild par to, lai tiktu nodrošināts, ka resoram ir pieejami pietiekoši pieredzējuši un kvalificēti kadri (I, 28.-31. paragr.). Viena no svarīgākajām šī vadības uzdevuma sastāvdaļām ir personāla motivācija. Vadības kontroles sistēma garantē, ka izmantojamā kvalifikācija un pieredze atbilst pašreizējām vajadzībām. Tai ir arī aktīva loma attiecībā uz aktivitāšu pilnveidošanu, lai garantētu, ka tās kļūst efektīvākas. Daudziem resoriem kvalifikācijas un pieredzes nodrošinājums sagādes jomā ir kļuvis par vienu no svarīgākajām problēmām pateicoties tam faktam, ka 1995. gada sākumā stājās spēkā likums "Akts par valsts iegādēm" un tas, protams, ir jāpiemēro profesionāli. Likums "Akts par valsts iegādēm" ir pilnīgāks nekā iepriekšējie noteikumi. Tajā paredzētas sankcijas par nelietderīgām iegādēm. Šie jaunie nosacījumi, tajā skaitā lielāka skaita kontroles veidu nepieciešamība, ir svarīga izmaiņa iegādes procedūrās.

Vadības kontroles sistēma, starp citu, noskaidro, kā resora vadības stratēģiju attiecībā uz garantiju, ka tiek sagādāts personāls ar atbilstošu kvalifikāciju un pieredzi, visā resorā īsteno tie vadītāji, kuri ir atbildīgi par personāla pieņemšanu un tā kvalifikācijas paaugstināšanu. Ne tikai izglītošana un apmācība, bet arī kvalifikācijas paaugstināšana ir īstenojama, izmantojot profesionālus norādījumus par darba pienākumiem, jaunus uzdevumus un darba devēju apmaiņas programmas, piemēram, starp resoriem ar analogiskām funkcijām. Iespēja likt lietā paaugstināto kvalifikāciju ir mēraukla tam faktam, ka kvalifikācija ir vērtīga.

1. ierāmējums. **Vadības kontrole un konsultantu pakalpojumu iegāde (turpinājums)**

legādes procesa dažādo posmu īpašā kontrole

Lēmums par konsultanta pakalpojumiem

Pirms lēmuma pieņemšanas tiek rūpīgi pārbaudītas alternatīvas lēmumam konsultatīvos pakalpojumus sagādāt no ārienes. Piemēram, vai ir iespējams problēmu atrisināt ar iekšējo resursu pārdalīšanu jeb jāpieņem darbā jauni kadri? Resora pamatpozīcija ir tāda, ka paļauties uz konsultantiem kā esošo resursu pastiprināšanas līdzekli ir normāla izšķērdība. Resors piešķir laiku konsultantu darba ieguldījuma kontrolei. Citādi konsultantam ir maza iespēja pienācīgi izpildīt uzdevumu.

legādes formas izvēle

Iegādājoties konsultatīvos pakalpojumus, bieži vien resoram nav viegli pakalpojumus skaidri un pilnīgi aprakstīt pieteikumu iesniedzējiem. Tādēļ palielinās nepieciešamība pēc prasības, lai pieteikumu iesniegšanas process tiktu īstenots formāli reglamentētā un dokumentētā veidā, balstoties uz sarunām ar pieteikumu iesniedzējiem. Gadījumos, kas attiecas uz nelielām naudas summām, situācijās, kad nekavējoties jāpieņem lēmumi, vai kas saistītas ar citiem svarīgiem apsvērumiem, ir jāievēro vienkāršota iegādes procedūra, kas noteikta likumā "Akts par valsts iegādēm".

Pieteikumu iesniedzējiem paredzētā dokumentācija par iegādājamajiem pakalpojumiem

Dokumentācijai jābūt tik skaidrai un pilnīgai, cik vien iespējams. Tajā ir konkretizēts uzdevuma diapazons un norādīti pieņemamie komerciālie un administratīvie nosacījumi. Ja ir grūtības formulēt skaidru un pilnīgu uzdevuma aprakstu, tad resors iegādes procedūru īsteno vairākos etapos.

Izsoles pasludināšana par piegādes kontrakta slēgšanu

Resoram, kurš iegādājas, ir jāgūst labums no konkurences iespējām, kas pastāv attiecībā uz precēm un pakalpojumiem, kuri ir pieteikumu iesniegšanas procedūras objekts. Pieteikumu iesniedzēji ir novērtējami objektīvi. Pieteikumi ir jāpieņem no tik daudziem pieteikumu iesniedzējiem, cik vien iespējams, ņemot vērā uzdevuma raksturu un tirgū pastāvošo konkurenci.

Pieteikumu un pieteikumu iesniedzēju pārbaude un konsultanta izvēle

Pārbaude ir balstāma uz piegādes kontrakta slēgšanas izsoles dokumentiem, pieteikumiem, kas saņemti no konsultantiem, un nosacījumiem, kas citādi varētu tikt pilnveidoti sarunās ar pieteikumu iesniedzējiem. Izvēles procesā tiek ņemta vērā cena un citi vērtīguma kritēriji, kas dotu labākos rezultātus. Šajā lēmumā ietilpst arī attieksme pret dažādajiem procedūrā iesaistītajiem konsultantiem. Pirms resors akceptē pieteikumu, tam jāpārliecinās, ka pieteikuma iesniedzējs ir nopietns. Tas nozīmē pārbaudīt, vai pieteikuma iesniedzējs ir spējīgs īstenot biznesa aktivitātes, pārliecināties, ka nodokļu saistības ir nokārtotas u.c. Izvēles iemesli jāatspoguļo izsoles protokolā vai citā analogiskā dokumentā.

Kontrakts un kontrakta noteikumi

Kontrakta noteikumi regulē visas svarīgākās attiecības starp resoru un konsultatīvo kompāniju, kura ir iesaistīta darba veikšanā. Tādējādi līdz minimumam samazinās nepareiza traktējuma iespēja attiecībā uz to, kas tad faktiski bija nolemts kontrakta aspektā. Konsultatīvā darba būtībai un kontraktuālajiem nosacījumiem ir jāatbilst izsoles dokumentiem un notikušajai pieteikumu izvērtēšanai.

Pārskatu sniegšana klientam

Kontraktā tiek reglamentētas Konsultanta starpatskaites un galīgās atskaites, gan mutiskās, gan rakstiskās.

Maksājumi

Ja kontrakta noteikumi neparedz savādāk, tad konsultants maksu saņem pēc galīgā pārskata iesniegšanas. Šī jautājuma kārtošanai pilnvarotās resora amatpersonas pienākums ir sankcionēt šos maksājumus, bet tikai par tiem kontraktā noteiktajiem uzdevumiem, kuri ir pilnībā izpildīti un akceptēti. Maksājumus drīkst sankcionēt tikai tad, ja tie atbilst fakturrēķiniem, uz kuriem ir zīmoga nospiedums ar ienākšanas datumu, kuri ir precīzi un kurus ir sankcionējis kāds cits ierēdnis (I, 4. paragr.). Ja maksājumu apjoms ir samērā liels, tad var būt nepieciešams divkārtējs sankcionējums.

Grāmatvedības uzskaitē

Iegādes procedūra ir atspoguļojama grāmatvedības uzskaitē saskaņā ar vispārpieņemtiem grāmatvedības principiem. Citiem vārdiem sakot, grāmatvedības uzskaitē jābūt operatīvai, pilnīgai, precīzai, salīdzināmai un atbilstošai konkrētajam nolūkam (I, 4. paragr.).

Svarīgākās nepilnības konsultantu pakalpojumu iegādē

Savā plānošanā un budžeta sastādīšanā resori velta pārāk maz uzmanības tādiem jautājumiem, kas skar konsultantu izmantošanas un citu sagāžu rentabilitāti. Daudziem resoriem konsultantu izmantošana ir neplānots un *ad hoc* (ārkārtējs) pasākums, kaut gan šādiem pakalpojumiem tiek tērēti lieli līdzekļi. Tās pieredzes atgriezeniskais efekts, kas gūta no atsevišķiem konsultantu pakalpojumu iegādes gadījumiem, tiek pārāk reti vispārināts, lai būtu iespējams ieviest iegādes sistēmu un standartoperāciju rūpīgākus pārvērtējumus.

Attiecībā uz maksājumiem un grāmatvedības uzskaiti pastāv labi iedibināta regulētas un pilnīgas finansu kontroles procedūra. Tomēr atskaitēs atspoguļotās finansu informācijas analīze var parādīt būtiskas novirzes no gaidītajiem rezultātiem. Tieši dziļāko un dažkārt apšaubāmu apstākļu pazīme motivē vadības kontroles pastiprināšanu. Laiku pa laikam atklājas nepieņemamas ģimenes attiecības un citas ciešas attiecības, kas pastāv starp tām personām, kas atbildīgas par iegādi, un iesaistīto konsultantu; dažreiz iegādātājam tiek doti ievērojami labumi vai dāvanas, un attiecībā pret noteiktām kompānijām vai reģioniem var konstatēt diskrimināciju vai priekšrocību došanu. Viens no vadības kontroles svarīgākajiem uzdevumiem ir vērsties pret šiem un citiem korupcijas veidiem.

Vēl viens vadības kontroles sistēmas papilduzdevums ir ieviest kārtību resoru dokumentācijā. Ja dokumentācijā ir būtiskas nepilnības, tad informācijas atgriezeniskā iedarbība tiek apgrūtināta. Tas ir sevišķi svarīgi situācijā, kur agrākais nacionālais likums "Akts par valsts iegādēm" ir aizvietots ar jaunu likumu, kas pamatots uz Eiropas Savienības dažā ziņā atšķirīgajiem noteikumiem par valsts sagādi. Reglamentējošo noteikumu pārkāpumi ir jāatklāj un jānovērš. Ja jaunais likums netiek ievērots, tad tiesu orgāni var izdot pavēli apstādināt iegādes procesu vai pavēlēt, lai iegādi izdarošais resors samaksā zaudējumu atlīdzību.

Vadības kontroles sistēmas nav nodrošinājušas kvalifikāciju, kas nepieciešama sagādes jomā. Izglītošanas un apmācības programmas attiecībā uz jauno reglamentējošo noteikumu sistēmu ir bijušas neapmierinošas. Šīs programmas ir ieviestas samērā vēlu attiecībā pret punktu, kad stājās spēkā jaunais Akts.

Ārējais auditors - RRV - sagaida, ka vadības kontrole, tādā formā kā konstatēto trūkumu novēršanas kontroles, tiks īstenota sistemātiski un analītiski (I, 76.-77. paragr.). Šodien situācija nav apmierinoša. Ir, piemēram, svarīgi par izejas punktu izvēlēties labi pamatotas hipotēzes par risku, ar kuru saistīti sagādes darījumi. Šīs

hipotēzes ir jāpārbauda, salīdzinot un novērtējot procedūras attiecīgajās iegādes procesa fāzēs. Šāda veida konstatēto trūkumu novēršanas kontrole tiek ilustrēta nākošajā nodaļā.

Konstatēto trūkumu novēršanas kontrole, kad tiek izmantoti konsultanti

Pirmkārt, resorā jānosaka augsta riska struktūrvienības. Šādas struktūrvienības ir identificējamās triju dažādu kategoriju aspektā: iegādes profils, sagādes vājās vietas, organizācija.

- *Iegādes profils:* iegādes par lielām summām, ilgtermiņa piegādātāju attiecības, stratēģiski svarīgas sagādes, sagādes, kurās pieredze rada problēmas.
- *Sagādes vājās vietas:* Grūti pārbaudāmi fakturrēķini, liels daudzums fakturrēķinu, dažāda veida izmaksas, liels piegādātāju skaits, shēmas, kurās ir novirzes attiecībā uz fakturrēķinu sastādīšanu, atbildības deleģēšana, specializētie darījumi un pārrēķini grāmatvedības uzskaitē.
- *Organizācija:* Aktivitāte ir ļoti atkarīga no iegādātajiem datu apstrādes pakalpojumiem, centrālā aktivitāte papildus savam pašu personālam izmanto vēl arī dārgus konsultantus, vispārējā finansiālā/administratīvā kvalifikācija ir noniecināta, finansiālajās sistēmās ir ieviestas izmaiņas, kas izraisījušas problēmas, un reorganizācija, vadītāju rotācija, vakantie vadības posteņi vai izmaiņas resorā rada jaunus nosacījumus attiecībā uz aktivitāti.

Otrajā vietā ir attiecīgu hipotēžu formulēšana attiecībā uz augsta riska struktūrvienībām resorā, piemēram, vai stratēģiskās sagādes ir izdarītas saskaņā ar piemērojamu aktivitātes plānu; vai komerciālajiem apsvērumiem ir izšķiroša nozīme, it sevišķi attiecībā uz lielākajām iegādēm; vai finansiālajai kontrolei ir pieņemama kvalitāte un vai iegāde tiek pareizi atspoguļota grāmatvedības uzskaitē.

Trešajā vietā ir uzdoto jautājumu testēšana. Šo testu piemērošanā resoriem var būt noderīgi uzskatīt iegādes procesu kā sastāvošu no šādiem desmit posmiem:

- piegādes līguma slēgšanas izsoles dokumenti;
- izsoles izsludināšana;
- novērtēšana/sarunas;
- taksējuma kontrole;

- kontrakts/pasūtījums;
- piegādes kontrole;
- fakturrēķinu noformēšana;
- maksājums;
- grāmatvedības uzskaitē;
- pārskatu sniegšana u.c.

Ceturtajā vietā ir izpildes termiņu kontrolē gūto novērojumu transformēšana tādos pasākumos, kuri noved pie apmierinošiem sagādes standartiem.

Secinājumi

Jau vairākus gadus RRV izsaka iebildumus pret resoru grūtībām apmierināt prasības attiecībā uz komerciālo principu piemērošanu un piemērot konkurences un objektivitātes principus centrālās valdības sagādes procesā. Vēl joprojām pastāv plašas iespējas īstenot uzlabojumus valsts piegāžu jomā, resoros īstenojot daudz profesionālāku metodisko pieeju vadības kontrolei.

AUGSTĀKĀS AMATPERSONAS VIEDOKLIS

G.M.Kirbijs [G.M. Kirby]¹

Orientējošs kopsavilkums

Šajā rakstā galvenajos vilcienos ir aplūkoti gadījumi no augstākās amatpersonas pieredzes attiecībā uz divu dažādu funkciju īstenošanu divās pilnīgi atšķirīgās organizācijās, kuras abas ārējie kompetentie varas orgāni uzskatīja par kontrolei nepakļautām. Izmantojot piemērus, tiek parādīts, kā ir iespējams radīt apstākļus, kuros kontrolei būtu pozitīva loma, kā identificēt tos faktorus, kas nodrošinātu saprātīga kontroles režīma pastāvēšanas iespēju - tādus kā politikas definīcija un korekcijas metodiskajā attieksmē pret administratīvo darbību vai rīcības programmu.

Neapmierinošās kontroles korigēšana organizācijā prasītu ievērojamu resursu un vadības pūļu ieguldījumu, bet šādam ieguldījumam būtu augsta atdeve attiecībā uz programmu lietderīgumu, augstākas kvalitātes lēmumu pieņemšanas procesu, resursu izmantošanas efektivitāti, sabiedrības paļāvību uz organizāciju un tās darbinieku pašcieņu.

Dažām vadības kontroles sistēmām ir visumā administratīvs raksturs un tās attiecas uz tādiem jautājumiem kā resursu - kadru resursu, informācijas resursu, kā arī finanšu resursu un reālā pamatkapitāla resursu - aizsardzību un vadību. Citas, pēc savas dabas būdamas funkcionālākas, ir saistītas ar programmu īstenošanas pasākumiem, preču un pakalpojumu pieprasījumu un piegādi. Kā rāda abām organizācijām raksturīgie piemēri, abu organizāciju atšķirīgās dabas dēļ atšķirīga ir arī to vadības kontroles nepieciešamība.

Visaugstākā posma vadītāju pienākums ir precīzi noteikt, kāda informācija viņiem ir nepieciešama uzņēmuma darbības kontrolēšanai un sevis nodrošināšanai ar pārliecību, ka vadības kontroles sistēmas

¹ Autors ir Otavas-Karļtonas Ekonomiskās attīstības korporācijas prezidents. Tā ir privātā sektora organizācija, kas atbildīga par ceturtnā lielākā Kanādas galvaspilsētas rajona ekonomiskās attīstības programmas plānošanu un īstenošanu. Autors pirms tam ir strādājis dažādos amatos 12 valdības resoros, divās privātā sektora kompānijās, divās starptautiskajās organizācijās, kā arī par privāto konsultantu.

visur ir īstajā vietā. Šo pārlicību bieži vien nodrošina efektīva iekšējā audita organizācija un adekvāta vadības pārskatu sistēma. Kā to iespējams panākt, atkal parāda sniegtie piemēri.

Vadīšana ir izaicinoši un stimulējoši sarežģīta, bet dažreiz tā var būt arī aizraujoša. Ir liels gandarījums būt tādas organizācijas augstākajai amatpersonai, kura lepojas ar savas saimnieciskās darbības veidu, kuru sabiedrība uzskata par efektīvu un kurā resursu izlietojums vienmēr tiek rūpīgi sabalansēts ar īstenojamajiem ieguvumiem.

1. Ievads

Šajā rakstā vadības kontrole ir analizēta no augstākās amatpersonas viedokļa. Ar diviem piemēriem no autora personīgās pieredzes pēc tam tiek ilustrēti iemesli, kuru dēļ visā organizācijā jāievēro augstākā ranga vadītāju kontroles vajadzības. Tie raksturo starptautiskās palīdzības organizācijas finansu kontroliera pieredzi un reālā kapitāla pārvaldīšanas aģentūras galvenā operatīvā speciālista pieredzi.

Kaut gan šī sējuma raksti centrēti uz vadības kontroles sistēmu nepilnībām valdībā, tādas pašas nepilnības un tādi paši principi attiecas arī uz valsts sabiedrībām un privāto sektoru. Saskaņā ar definīciju vadībai ir vajadzīgi uzraudzības pasākumi, rezultātu analīze un to atgriezeniskā saite ar operācijām, lai sekotu un atbilstu racionālas administratīvās prakses nosacījumiem, kas rekomendēti INTOSAI izdevumā *Norādījumi par iekšējās kontroles standartu īstenošanu* (I, 72. paragr.).

2. Vadības informācija un vadības kontrole

Racionāli funkcionējošās organizācijās augstākā ranga vadītāji var būt droši, ka visas procedūras un procesi, kas nepieciešami, lai garantētu organizācijas resursu - finansu, kadru, materiālo, reālā kapitāla un informācijas resursu - racionālu pārvaldīšanu, tiek īstenoti pareizā vietā un laikā un ir efektīvi. Pie resursu kontroles procesiem pieder iekšējā audita un vadības pārskati, kas nodrošina slēdzienus, uz kuru pamata vadītāji gūst pārliecību, ka viss norisinās pareizi, bet pretējā gadījumā dod viņiem iespēju veikt koriģējošu pasākumu. Vadītāji tādējādi var koncentrēties uz stratēģisko un operatīvo plānošanu, kā arī uz operāciju īstenošanu.

Operāciju vadīšanai nepieciešama informācija, kas iegūstama gan pašā organizācijā, gan ārpus tās. Šī informācija daļēji attiecas uz resursu izlietojumu, daļēji - uz tādiem jautājumiem kā preču un pakalpojumu piegāde vai "klientu" vajadzību izmaiņas. Vadības informācija ir neatņemama vadības kontroles sastāvdaļa, bet ne vienmēr kontrolei nepieciešama informācija, lai tā būtu efektīva.

Dažās organizācijās resursu pārvaldīšanas procedūras un procesi ir neefektīvi un resursi nav pasargāti no tā, ka tie tiks (vai jau tiek) izsaimniekoti, nepareizi sadalīti vai izlaupīti. Šādos gadījumos ir nepieciešams, lai augstākās amatpersonas un pārējie šo defektu novēršanai veltītu nozīmīgas pūles, bet tas prasa enerģiju un uzmanību, kura būtu pievēršama operācijām. Potenciālie ieguvumi no efektīvas resursu izmantošanas ir koriģējošu pūliņu vērti.

3. Augstāko amatpersonu kontroles trūkumi

Kaut gan visām vadības kontroles sistēmām ir kopīgi elementi, tādi kā finansu, kadru un inventāra kontrole, katram uzņēmumam piemīt unikālas īpatnības attiecībā uz lomu, laiku, funkcionālo vidi un prioritātēm. Tieši šis unikālums nosaka augstāko amatpersonu kontroles vajadzības. Neatkarīgi no tā, vai šīs amatpersonas strādā privātajā vai valsts sektorā, viņu uzņēmumu mērķi un viņu plāni attiecībā uz šo mērķu sasniegšanu atspoguļo vidi, kurā viņas darbojas, iedibinātās prioritātes un viņu rīcībā esošos resursus. Bez tam tieši visaugstākā amatpersona dod rīkojumu visiem pārējiem uzņēmuma vadītājiem. Lai dotu šo rīkojumu, augstākajai amatpersonai ir vajadzīga droša, savlaicīga informācija ne tikai par finansu un citiem standarta rādītājiem, kas interesē visus vadītājus, bet arī par tiem izšķirošajiem faktoriem, kas nosaka uzņēmuma labklājību konkrētajā laikā (1, 32. paragr.).

Tā ogļraktuvju kompānijas prezidents, Lauksaimniecības ministrijas Valsts sekretārs, aviokompānijas augstākā amatpersona un mazumtirdzniecības veikala direktors - visi atbild par uzņēmuma darbību, bet būtiskā informācija, kura viņiem nepieciešama, lai vadītu, katram ir savādāka uzņēmumu specifiskas dēļ; bez tam tā parasti arī mainās laika gaitā. Ja attiecībā uz mazumtirdzniecības veikala direktoru šajā informācijā noteikti ietilps dati par apgrozījumu, preču materiālajiem krājumiem, bojājumiem un tā tālāk, tad attiecībā uz Valsts sekretāru tie varētu būt parlamentārie jautājumi, sagatavošanā esošo politisko dokumentu pašreizējais stāvoklis un svarīgākā operatīvā informācija prioritārajās sfērās, tādās kā speciālo lauksaimniecības subsīdiu programmas izpilde.

Tieši visaugstāko amatpersonu vajadzību plurālisma un to mainīguma dēļ būtiski svarīgi ir vadības kontroli izstrādāt iteratīvi, sākot no galotnes. Ir jānosaka visaugstāko amatpersonu pašreizējās un iespējamās turpmākās vajadzības, jāpanāk saprašanās par nepieciešamās informācijas savākšanas līdzekļiem, un šis process, tāpat kā pārējām kontroles sistēmām nepieciešamie, ir jāintegrē un jānodod visaugstāko amatpersonu rīcībā. Visbeidzot ir jāiedibina kāds process augstākās vadības lēmumu pārvēršanai rīcībā.

Nepieciešamība identificēt augstāko amatpersonu vajadzības kontroles un informācijas sistēmu iedibināšanas procesa sākumā ir būtiska arī tehnisku iemeslu dēļ. Modernās kompjutersistēmas ir ļoti spējīgas un var no vieniem un tiem pašiem datiem iegūt un atspoguļot dažādus informācijas veidus. Bet šīs sistēmas ir atkarīgas no precīzām datu definīcijām un to kodējuma datu bāzē. Bieži vien pēc kodēšanas

bloka izveidošanas ir ļoti grūti sistēmai pievienot jaunus terminus un jaunus informācijas veidus.

Prasības augstākajām amatpersonām bieži ir tādas, ka viņiem nav laika ievērot vadības kontroles sistēmas vispārīgākos elementus. Bieži vien viņi "vada, pamatojoties uz izņēmumiem". Tas nozīmē, ka viņi atstāj citiem standartoperāciju uzraudzību un kontroli, kā arī uzņēmuma pārvaldi, un tikai nepieciešamības gadījumā iesaistās šajās funkcijās. Dažādas individualitātes jēdzienu "nepieciešamība" var traktēt ļoti atšķirīgi - vieni vēlēšies novērst novirzi no plāna vai problēmas rašanos agrāk nekā citi.

Visaugstākajām amatpersonām būs ļoti specifiskas prasības attiecībā uz informāciju, kuru tie vēlēšies izskatīt. Šīs prasības ir pakļautas izmaiņām, tāpēc ka tās saistītas ar uzņēmuma apdraudētības sfērām konkrētā laika brīdī vai ar dienas prioritātēm.

Kontroles sistēmas, ko divi dažādi vadītāji uzlikuši vienai un tai pašai funkcijai, var būt ļoti atšķirīgas, bet tās abas var būt efektīvas. Ne jau vadības stilam jābūt vienam un tam pašam - tikai principiem. Tie ļoti skaidri ir iezīmēti INTOSAI Norādījumos.

4. 1. piemērs: Kanādas Starptautiskās Situācijas Aģentūra

Kanādas Starptautiskās Situācijas Aģentūra (CIDA) ir galvenā Kanādas valdības institūcija, kas plāno un nodrošina palīdzību ārzemēm. Kad es 1982. gadā iestājos darbā Aģentūrā, tā aktīvi darbojās apmēram 80 valstīs, tai bija pārstāvji visu reģionālās attīstības banku direktoru valdēs, tā atbalstīja apmēram 15 multilaterālās attīstības aģentūras un apmēram 400 nevalstiskas organizācijas, tādas kā CARE, Sarkanā Krusta un Kanādas Pasaules Universitātes Dienestus. Tolaik CIDA budžets bija apmēram C\$ 2.4 miljoni gadā. Otavā bija 1200 darbinieku, bet ārzemēs - 400. Aģentūras programma bija dalīta četrās daļās:

- bilaterālā programma ar budžetu aptuveni C\$ 1.2 miljoni un 1200 aktīviem projektiem 60 valstīs;
- multilaterālā programma ar kopējo budžetu aptuveni C\$ 800 miljoni, ar ārkārtējās palīdzības programmu C\$ 20 miljonu apmērā, iemaksām apmēram 15 multilaterālās palīdzības aģentūrās C\$ 250 miljonu apjomā un starptautiskās attīstības bankās C\$ 350 miljonu apjomā, uztura programmu C\$ 120 miljonu apjomā un mazākām aktivitātēm par pārējo budžetu;

- speciālas programmas ar budžetu aptuveni C\$ 120 miljonu, kuras atbalstīja apmēram 400 mazas un lielas nevalstiskas organizācijas, kuras vadīja biroju sadarbības veicināšanai starp Kanādas un trešās pasaules uzņēmumiem un kuras vadīja visus palīdzības pasākumus, kas brīvi neiekļāvās abās pārējās programmās;
- administratīvā programma ar budžetu aptuveni C\$ 150 miljonu darbinieku algām un prēmijām, kā arī citiem ar palīdzības programmas izpildi saistītiem administratīviem izdevumiem.

Es 1982.-1986.g. biju CIDA viceprezidents un finanšu kontrolieris. Kā galvenais finanšu un informācijas speciālists es vadīju 245 padotos un biju atbildīgs arī par iekšējā audita funkcijas administratīvo atbalstu. Kā finanšu kontrolieris es biju priekšsēdētājs Aģentūras Kontraktu slēgšanas komitejā, kura ik gadu noslēdza kontraktus par aptuveni C\$ 260 miljoniem, biju iekšējā Audita Komitejas loceklis un biju oficiālā kontaktpersona sakariem ar valdības centrālajiem resoriem, kas atbildēja par ministriju vadības politiku. Es atbildēju arī par attiecībām ar Kanādas Ģenerālauditoru.

Manis paša vadības kontroles vajadzības izrietēja no manām funkcijām un prioritātēm, kuras man bija noteicis Prezidents. Bez tam man kā galvenajam informācijas speciālistam bija jāuzrauga, lai visu Aģentūras vadītāju vadības kontroles un informatīvās vajadzības tiktu apmierinātas.

Kad es iestājos darbā Aģentūrā, tur nesen bija notikuši lieli skandāli sakarā ar blēdībām. Kanādas Ģenerālauditors bija izdarījis visaptverošu auditu un ļoti kritizēja Aģentūras resursu kontroli un procedūras; gada noslēguma izdevumi bija atzīti par nesistemātiskiem un nelietderīgiem; galvenā, apvienotā informācijas sistēma bija definēta un vēl izveidojama. Bez tam Aģentūras finanšu darbiniekiem bija slikta reputācija tāpēc, ka viņi bija atzīti par neoperatīviem, bez atdeves un funkcionālos paplašinājumus principā neatbalstošiem. Parlaments arī bija apšaubījis kontraktu slēgšanas procesa godīgumu.

Tolaik man bija diezgan plaša vadīšanas pieredze, bet mana pieredze attiecībā uz trešās pasaules attīstību bija niecīga. Es nebiju atbildīgs par attīstības programmām, bet bija acīmredzams, ka šī joma jāaptver ar vadības kontroles sistēmām, jo tur pastāvēja lielas iespējas attiecībā uz kontroles zaudēšanu. Tādējādi mans pirmais pasākums bija iedibināt tā saukto "ievainojamības analīzi" (I, 32. paragr.). Tā bija to Aģentūras operāciju un aktivitāšu analīze, kuru būtība tās padarīja par potenciāla apdraudējuma objektiem. Tie nebija tikai tādi objekti, uz kuriem nejašu vai tīšu darbību rezultātā resursi varētu tikt zaudēti,

nepareizi novirzīti, ļaunprātīgi iztērēti vai piesavināti; ievainojamības analīzes rezultātā tika identificēti arī potenciālas politiskās bīstamības punkti. Valsts civildienesta ierēdņi parasti labi pārziņ šādas jomas - operācijas, kur kļūdas, neprecizitātes vai nelikumīgas darbības izraisa nevis sevišķus resursu zaudējumus, bet gan nepatīkšanas valdībai. Varbūt labs piemērs tam ir dzīvokļu piešķiršana pašvaldību mājās. Ja dzīvokļu skaits pašvaldību mājās ir limitēts un tie tiek piešķirti ierobežotam lūdzēju skaitam, pamatojoties nevis uz vajadzību vai vietu rindā, bet gan uz favorītismu, tad valsts nekādus resursus nezaudē, bet sabiedrības informētība par šo favorītismu var būt ļoti nepatīkama valdībai.

Pirms aprakstīt dažas tās sistēmas, kuras tika izveidotas, lai nodrošinātu kontroli apdraudējuma objektos, ir jāatzīmē, ka manas iespējas gūt panākumus vadības kontroles uzlabošanā balstījās ne tikai uz manu noteiktību un enerģiju, bet arī uz to palīdzību, kuru es saņēmu no Aģentūras Prezidenta un Viceprezidenta (I, 25. paragr.). Bez tam visa Aģentūra bija ļoti uztraukta, pat nobažījies par to, ka Ģenerālauditors bija devis tik sliktu slēdzienu par visaptverošā audita rezultātiem, un tuvāko triju gadu laikā bija sagaidāms atkārtots audits par konstatēto trūkumu novēršanu (I, 80. paragr.). Aģentūras darbinieki gribēja, lai nākošajā reizē būtu labāki rezultāti (I, 26. paragr.). Visbeidzot, Ģenerālauditora atklājumi iedragāja Kanādas pilsoņu paļāvību uz savu ārējo sakaru aģentūru, un sabiedrības vēlēšanās turpināt CIDA iecelšanu par lielas viņu nomaksāto nodokļu daļas pārvaldītāju vairs nav pati par sevi saprotama. Ja CIDA neuzlabos savu vadību, tad tā beigs eksistēt.

Šis sabiedrības paļāvības faktors ir ļoti svarīgs jebkurai - gan valsts, gan privātai - organizācijai. Pareizu vadības kontroli publika nepamana, bet sliktu kontroli parasti pamana un rezultātā zaudē uzticību tai un līdz ar to arī organizācijai (I, 19. paragr.).

Projekta vadība un projekta īpašumvērtību aizsardzība

Viena no visneaizsargātākajām ir bilaterālo programmu sfēra. Kā jau atzīmēts, apmēram 60 valstīs tika vadīti apmēram 1200 projekti. Šīs valstis neapšaubāmi ir vienas no viskoruptīvākajām pasaulē, un CIDA katru gadu uz tām iztērēja C\$ 1,2 biljonus. Projektos bija paredzēti līdzekļi, lai atalgotu vietējos darbiniekus un apmaksātu darbus, par kuru veikšanu bija noslēgti vietējie kontrakti, preces celtniecībai, administrācijai un uzraudzībai, tajā skaitā visa veida transportlīdzekļus un iekārtas.

Es apspriedos ar bilaterālo projektu viceprezidentiem - gan individuāli gan kā ar grupu, lai viņus pārliecinātu, ka viņi apdraudējuši

ne tikai savas programmas, bet arī pašu Aģentūru, ja viņiem visās viņu operācijās īstajā vietā un īstajā laikā nav bijušas adekvātas kontroles sistēmas, kā arī lai piedāvātu savu palīdzību (I, 25. paragr.).

Ar viņu atbalstu es vienu no saviem augstākā ranga speciālistiem, kā arī vairākus asistentus norīkoju uz katru no četrām bilaterālajām nozarēm. Šīs personas tika fiziski lokalizētas nodaļās, un viņām bija pavēlēts rūpīgi iepazīties ar nodaļu projektiem, valstīm un personālu. Bez tam viņām vai arī kvalificētiem jaunākajiem speciālistiem (I, 31. paragr.) vismaz reizi gadā bija jāapmeklē ofisi katrā valstī. Procedūra, kura viņiem tur bija jāizpilda, bija rūpīgi ieskicēta un tajā ietilpa visu svarīgāko projektu administrācijas pārskats, ofisa atskaites un procedūras, un daži apmeklējumi uz vietām, lai pārlicinātos, ka grāmatās uzskaitītais atspoguļo reālos faktus (I, 34. un 58. paragr.). Katrs apmeklējums noslēdzās ar ziņojumu vietējam ofisa vadītājam attiecīgajā valstī, kura kopijas tika iesniegtas man un nodaļas viceprezidentam (I, 59. paragr.). Ziņojumus ar to pasākumu rezumējumiem, kuri tika veikti, lai izlabotu visas šo apmeklējumu rezultātā atklātās nepilnības, vietējie ofisi nosūtīja galvenajām mītnēm, un turpmākie apmeklējumi apstiprināja, ka šie pasākumi tiešām bija veikti.

Šī konstatēto trūkumu novēršanas pasākuma vajadzīgumu var izsecināt no INTOSAI Norādījumiem, bet to nozīmīgums būtu vēl vairāk akcentējams. Gluži tāpat kā Ģenerālauditora deklarētais ziņojums deva Aģentūrai stimulu pilnveidot savu vadības kontroli, tā arī iekšējo auditoru atdeve vai vadītāja rīcība izpildes regulēšanā var garantēt, ka kontroles trūkuma novēršanas pasākumi tiek veikti nekavējoties un efektīvi.

Šo apmeklējumu laikā es un mani darbinieki cieši sadarbojāmies ar iekšējā audita darbiniekiem, kuriem tika lūgts pārņemt iniciatīvu, ja izrādās, ka var notikt nelikumības (I, 78. paragr.).

Kā vēl vienas sekas manām apspriedēm ar bilaterālajiem viceprezidentiem bija tas, ka mēs bijām iniciatori speciālam kursam, kas paredzēts visu projektu finansu vadības speciālistiem. Tas tika izstrādāts, lai panāktu, ka tie, kas vada projektus, apzinās savu projektu neizturību pret ļaunprātību un nepareizu vadību, kā arī, lai parādītu viņiem, kā nodrošināmi kadri tādām procedūrām, kas garantētu viņu projektu resursu aizsargātību. Citiem vārdiem sakot, mēs panācām, ka projektu vadītāji tika adekvāti apmācīti, lai viņi varētu uzņemties atbildību par savu vadības kontroli (I, 58. un 72. paragr.). Bez tam ar Cilvēku Darba Resursu Nodaļas piekrišanu mani darbinieki tika iesaistīti to projektu kadru komplektēšanā, kuru pienākumi aptvers resursu vadību (I, 31. paragr.). Kad šī apmācību un jaunu kadru

komplektēšanas prakse sāktu kļūt efektīva, mani darbinieki varētu pārbaudīt procedūras un kontroli, un viņiem vairs nebūtu jāstrādā darījumu līmenī.

Iekšējais audits, kuram bija izvērts gada audita plāns, bija pakļauts tieši Prezidentam (I, 54. paragr.). Kaut gan "pienākumu nodalīšana" vispār attiecas uz riska samazināšanu svarīgu darījumu kritiskajos punktos, tieši šāda nodalīšana ir svarīga arī kontrolē. Organizācijas galvenajam funkcionālajam speciālistam ir vajadzīga neatkarīga un objektīva kontroles uzraudzība (I, 13.-15. un 78. paragr.), kā arī pārliecība, ka pat visaugstākās amatpersonas veic savus pienākumus, tajā skaitā savus kontroles pienākumus. Neatkarīga un objektīva iekšējā audita organizēšana ir viens no visparastākajiem un efektīvākajiem šī mērķa panākšanas veidiem. Tā neatkarība un objektivitāte tomēr neietekmēja iespējas auglīgai sadarbībai starp iekšējo auditu un maniem darbiniekiem.

Iekšējā audita speciālisti bija kompetenti un rūpīgi, bet, lai aptvertu CIDA galvenās mītnes un ofisas 60 valstīs, viņi varēja braukt komandējumā uz katru valsti tikai apmēram vienu reizi piecos gados. Mūsu ciešā sadarbība deva tiem iespēju ieplānot ārkārtas vizītes, kad tas likās nepieciešams (I, 74. paragr.). Auditoru iesaistīšana projektu vadības nostiprināšanā paplašinājās tad, kad mēs ieguvām pieredzi aizdomīgu kriminālu aktivitāšu noskaidrošanā. Mēs iekšējā audita speciālistus nosūtījām uz īpašiem kursiem, lai viņi iemācītos konstatēt nelikumīgas aktivitātes, kā arī sākām iesaistīt apmācītos tiesu auditorus tādos gadījumos kā aizdomās turēšana par krāpšanu.

Mūsu nolūks bija ne tikai atklāt nelikumīgās aktivitātes, bet arī nepieļaut turpmākus gadījumus. Ir pārsteidzoši, cik ātri izbeidzas nelikumības, ja tajās iesaistītās personas vai arī tie, kuriem bija kārdinājums iesaistīties, saprot, ka pastāv diezgan lielas iespējas tikt pieķertiem [I, 60(3). paragr.].

Gada beigu izdevumu vadība

Kanādas valdība publiski paziņoja, ka plānotais budžets palīdzībai ārzemēm ir 0,5 procenti no NKP. Kamēr es biju Aģentūrā, Kanādas ekonomika pilnveidojās, un katru gadu mūsu budžets kļuva lielāks ne jau tādēļ, ka mēs būtu lūguši to palielināt, bet nacionālās ekonomikas pieauguma rezultātā. Ja ekonomika pieaug daudz straujāk, nekā plānots, tad mēs dažreiz gada vidū saņemtu negaidot palielinājušos budžetu. Finanšu kontrolierim un viņa darbiniekiem dabūt vairāk naudas, nekā paredzēts, ir mulsināša laime.

Vēl viens problemātisks faktors bija projektu kalendārā plānojuma nenoteiktība. Katru gadu budžets tika plānots katram no 1200 bilaterālajiem projektiem, un katram paredzētie izdevumi tika attiecināti uz atbilstošā projekta kalendārā plānojuma etapiem - labas projekta vadības kontroles procedūras jebkurā organizācijā (I, 32. paragr.). Grūtības radīja tas, ka dažreiz ļoti pamatotu iemeslu dēļ kalendāro plānu nebija iespējams ievērot un tādēļ nauda palika neiztērēta. Gada sākumā nebija iespējams noteikt, tieši kuru projektu īstenošana atpaliks no plāna, bet diezgan droši, vadoties no iepriekšējās pieredzes, varēja teikt, ka dažu projektu īstenošana atpaliks. Tādējādi gada sākumā mēs zinājām, ka diezgan liela daļa no bilaterālajiem projektiem paredzētajiem līdzekļiem gada beigās nebūs iztērēta. Kanādas valdībā, ar nedaudziem izņēmumiem, jebkuri līdzekļi, kas nebija iztērēti līdz budžeta gada beigām, "zuda", tas ir, tie vairs nebija pieejami izmantošanai.

Mūsu pirmais uzdevums bija, balstoties uz iepriekšējo pieredzi, noteikt, cik daudz naudas parasti palika neiztērēts tiem nolūkiem, kuriem tā sākotnēji bija paredzēta. Vēsturiski dinamiskā analīze parādīja, ka šī lieluma vērtība bija diapazonā no 8 līdz 12 procentiem, bet šie vismazākie 8 procenti tajā laikā, kad es tur biju, bija līdzvērtīgi C\$ 96 miljoniem!

Lai koriģētu šo problēmu, mūsu pirmais solis bija pārliecināt bilaterālo projektu darbiniekus, ka solīds loģiskais pamatojums būtu tādiem pasākumiem kā dabūt atļauju šos līdzekļus, kuru apjoms ir 8 procenti no bilaterālā budžeta, ieguldīt kaut kur citur, tas ir, uzsākt papildus projektus, kuru vērtība būtu ekvivalenta 8 procentiem no budžeta. Ir acīmredzams, ka, ja neviena projekta īstenošana neatpaliktu no kalendārā plāna, mēs "sagrāutu banku", bet statistiskā varbūtība, ka tas tā notiktu ar visiem 1200 projektiem, bija minimāla. Darbiniekiem bija grūti izprast šīs idejas statistisko pamatojumu, bet tikko viņi tika pārliecināti, tā mēs no centrālajiem resoriem ieguvām nepieciešamo atļauju uzsākt papildus bilaterālos projektus, kuru vērtība būs ekvivalenta 8 procentiem no budžeta (I, 68. paragr.).

Pēc tam mēs izmantojām tos pašus vēsturiskos projektu datus, lai noteiktu tipisku izmaksājumu shēmu tipiskam finansu gadam. Tas tika izdarīts, ņemot trim iepriekšējiem gadiem atbilstošos datus un aprēķinot to vidējo vērtību tā, lai atšķirības pa gadiem būtu minimālas. Rezultāts bija apmēram tāds, kā parādīts 1. attēlā.

Finansiālais gads (1. aprīlis - 31. marts) sākās diezgan lēni, kaut gan jauno projektu budžeti kļuva pieejami. Lielākie budžeta finansējumi tika īstenoti, noslēdzot kontraktus par precēm un pakalpojumiem, bet naudas izmaksa izdevumiem notika lēni, jo lielākās pasūtījumu daļas

izpildei vajadzēja vairākus mēnešus līdz piegādei. Turpmākā palēnināšanās bija saistīta ar vasaras brīvdienu sākumu, jo darbinieku ieinteresētība projektos bija mazāka nekā viņu ģimeņu ieinteresētība gūt pilnīgu baudījumu no skolas brīvdienām un jaukā laika. (Bilaterālo projektu personāla biežie triju nedēļu braucieni summējās gadā pat līdz sešiem mēnešiem prombūtnē no galvenās mītnes.)

Naudas izmaksas izdevumiem faktiski notika septembrī, kad tika izpildītas lielākās kontraktu piegādes. Šajā finansu gada punktā projektu vadītājiem bija rūpīgi jāievēro projektu kalendārie plāni un etapu sasniegšana, lai savlaicīgi atklātu projektu īstenošanas aizkavēšanos un informētu augstākstāvošos vadītājus, ka līdzekļi maksājumiem bija pieejami kaut kur citur (I, 39. paragr.). Tādējādi, gada beigām tuvojoties, naudas maksājumi kavējās, kā arī notika un kļuva efektīva resursu pārdale. Kanādas valdības finansiālie noteikumi ļāva fakturrēķinus apmaksāt ierobežotā laika periodā pēc gada beigām, ja preces bija piegādātas un pakalpojumi saņemti pirms gada beigām; tādējādi maksājumi turpinājās līdz nākošā finansu gada jūlijam.

1. attēls. 1. naudas maksājumu grafiks, bilaterālā programma

Fiskālā gada mēneši

Pastāvēja pamatoti likumīga nepieciešamība kaut kādā lietderīgā veidā iespējami lielākā apjomā iztērēt mūsu budžetu. Mūsu ministrs atzina par svarīgu kādu starptautisku pasākumu, kurā būtu jāiztērē 0,5 procenti no NKP. Pastāvēja tikpat pamatoti likumīgs iemesls neiztērēt vairāk par mūsu budžetu; tas būtu pretrunā ar Finansiālās Administrācijas Aktu (I, 3. paragr.). Tādējādi mums bija nepieciešama ļoti precīza informācija par mūsu naudas maksājumiem.

Koriģējot kontroles trūkumu pār gada beigu naudas maksājumiem, vajadzēja pilnībā izmainīt attieksmi pret budžeta vadību (I, 73. paragr.). Budžeta finansējumiem vajadzēja būt izdarītiem agrāk, budžeta līdzekļu ieguldīšanai citur bija jābūt atļautai, un bija vajadzīga agra brīdināšana par novirzēm no "ideālās" maksājumu sadalījuma līknes. Pēc tam, kad šie pasākumi tika veikti un iegūta zināma pieredze jauno metožu īstenošanā, sekmējās arī ar jaunās maksājumu sadalījumu līknes realizēšanu (skat. 2. attēlu).

Mēs nelikvidējām visas novirzes, bet maksājumu temps kļuva harmoniskāks, kā arī prognozējams un kontrolējams. Tā vadības kontrole, kura tika izveidota maksājumu regulēšanai, nodrošināja mums iespēju beigt gadu, mūsu budžetā atstājot neiztērētus līdzekļus vidēji

no C\$ 800000 līdz C\$ 2 miljoniem apjomā tajā laika periodā, kad es tur biju. Tas līdzinājās apmēram 0,05 procentiem no mūsu budžeta.

Tas, ka mēs spējam nodrošināt šo precīzo kontroli un vadību, daļēji izskaidrojams ar faktu, ka finansiālos datus mūsu jaunajā uzskaites sistēmā iegrāmatoja par darījumiem tieši atbildīgie darbinieki, tādējādi vienmēr nodrošinot mūsu informācijas savlaicīgumu un precizitāti (I, 1. paragr.).

Mēs šādu grafiku izstrādājām ne tikai bilaterālajai programmai kā kopumam, bet arī katrai no tās četrām bilaterālajām nodaļām. Mūsu ikmēneša ziņojumi, kuri būtībā bija analīze, kas pieejama sešas dienas pēc mēneša beigām, bija daudz krasāk koncentrēti un apgādāja vidējā posma vadītājus ar operatīvo informāciju par plāna tendencēm un novirzēm (I, 39. paragr.).

2. attēls. 2. naudas maksājumu grafiks, bilaterālā programma

Fiskālā gada mēneši

Tipiskam ziņojumam par bilaterālās nodaļas projektu līdzekļiem būtu jāsniedz:

- faktiskie un plānotie līdzekļu maksājumi un maksājamais atlikums;
- faktiskais un plānotais līdzekļu piesaistījums un piesaistāmais atlikums;
- ikkatra augstākminētā faktora salīdzinājums ar iepriekšējā gada rādītājiem;
- cēloņi jebkurai novirzei no plāna, ja tie ir zināmi;
- rekomendācijas koriģējumiem.

Tika sniegta un analizēta arī pārējā informācija par komandējumiem, algām u.c.

Tā pati informācija grafiskā veidā un rakstveidā tika dota par bilaterālo programmu kā kopumu un katru no pārējām Aģentūras programmām. Administratīvās programmas budžeta pārskats saturēja daudzus apakšposteņus par tādām lietām kā komandējumi, labdarība, algas un informātika. Mūsu ikmēneša pārskats sasniedz apmēram 30 lappuses, pie kam pirmajā lappusē bija rezumējums par nozīmīgām

novirzēm no plāna un norādes uz precīzu datu atrašanās vietām. Tādējādi Prezidents un visi pārējie darbinieki tūlīt pēc mēneša beigām tika informēti par Aģentūras finansiālo stāvokli. Viņi varēja iedziļināties tik daudzās detaļās, cik viņi paši vēlējās, un bija spējīgi pieņemt lēmumus par tām izmaiņām, kas nepieciešamas operatīvā plāna izpildei (I, 19. paragr.).

Kontraktu slēgšana par precēm un pakalpojumiem

Aģentūras kontraktu slēgšanas procesu uzraudzīja viceprezidentu komiteja, kura bija atbildīga ne tikai par visu procesu, bet pārskatīja arī visus lūgumus iesniegt pieteikumus, pirms tie varētu tikt izdoti (I, 39. paragr.). Lūgums iesniegt pieteikumus bija uzaicinājums visiem ieinteresētajiem piegādātājiem vai viņu izlases grupām iesniegt aģentūrai pieteikumu, kā un par kādu cenu viņi piedāvā apmierināt kādu īpašu vajadzību - vai nu pēc precēm vai pakalpojumiem.

Galvenie kontraktu slēgšanas procesa elementi bija noteikti priekšrakstā, kuru izdevusi Kanādas Valsts Kases Valde, kas pēc savas būtības ir ministru komiteja un Kanādas valdības Kabineta Komiteju sistēmas sastāvdaļa. Šo kontraktu slēgšanas procesu uzrauga Valsts Kases Valdes Sekretariāts, bet procesa īstenošanā ir pieļaujama diezgan liela brīvība (I, 68. paragr.).

Aģentūra tika kritizēta par to, ka tās sistēma nav skaidri izprotama; ka tai ir tendence darboties lielu, pieredzējušu kompāniju labā; ka tā dod priekšrocības kompānijām, kuru galvenās vadības mītnes ģeogrāfiski atrodas tuvu CIDA galvenajai mītnei; ka tā pārāk ilgi vilcinās ar kontraktu apstiprināšanu un piešķiršanu; ka tā vadošo projekta speciālistu favoritisma rezultātā ir pārāk labvēlīgi noskaņota pret dažām lielām piegādātājfirmām. Dažu mēnešu pieredze, darbojoties komitejā, mani pārliecināja, ka šī kritika bija pamatota.

Mēs sākām korigēšanu, no jauna nosakot metodi, kā izdarāma reģistrācija mūsu piegādātāju sarakstos un kā iesniedzami pieteikumi kontraktu slēgšanas izsolē. Pēc tam mēs sagatavojām priekšrakstu, kuru nosūtījām visām mūsu sarakstos esošajām fiziskajām personām un kompānijām, kā arī nosūtījām grupu komandējumā pa visu Kanādu, lai tā demonstrētu, kā aizpildāmas veidlapas un kā darbojas kompjūterizētā atlases sistēma (I, 45. paragr.). Kompjūterizēto meklējumu uzskatāma demonstrācija ļāva prezentāciju dalībniekiem novērot sistēmu darbībā un izprast meklējumu loģiku. Tika izskaidrots arī saņemto pieteikumu novērtēšanas process. Tas potenciālajiem piegādātājiem ļāva saprast, kā vislabāk konkretizēt savu interešu un

savas pieredzes sfēras un kā iesniegt pieteikumus, kuriem būtu vislabākās iespējas gūt panākumus.

Šajā laikā mūsu mērķis bija iedibināt, dokumentēt un popularizēt tādu sagādes procesu, kurš būtu vienkāršs, saprotams un konsekvents. Mēs gribējām izmantot tādu procesu, kuram tā lietotāji, vai tie būtu piegādātāji vai arī Aģentūras projektu speciālisti, varētu uzticēties (I, 20. paragr.). Mēs zinājām, ka sistēmā integrētā kontrole mums pēc tam ļautu koncentrēties uz to, lai tiktu nodrošināta mūsu mērķu sasniegšana. Pamatsistēmai bija jau jāfunkcionē, pirms tika īstenoti lielākie naudas un laika ieguldījumi tās darbības koriģēšanas nolūkā.

Vienlaicīgi ar piegādātāju datu bāžu pārskatīšanu un "tīrīšanu" mēs ieviesām arī pārskatītu un uzlabotu anketas veidlapu, kas paredzēta mūsu darbiniekiem, lai izteiktu priekšlikumus par kontraktu slēgšanas nepieciešamību. Pirms tam dažādās nodaļās bija dažādas procedūras, un katrai bija sava veidlapa un savs priekšstats par nepieciešamo informāciju. Mēs arī stingri limitējām to "ārkārtas" lūgumu veidus, kurus akceptē komiteja, un pieprasījām, lai visu komitejas dokumentāciju tās locekļi saņemtu jau vismaz trīs dienas pirms sanāksmēm.

Mēs ieteicām un guvām Prezidenta piekrišanu to kontraktu objektiem, kuri piešķirami mazām firmām un nepieredzējušām firmām (I, 32. paragr.).

Mēs izveidojām datu bāzi, kas mums ļautu novērot tendences kontraktu ģeogrāfiskajā sadalījumā, un sistēmu tā laika novērošanai, kurš pāriet no brīža, kad pieņemts lēmums lūgt kontraktu, līdz faktiskajam kontrakta piešķiršanas brīdim (I, 39. paragr.).

Mēs pārskatījām un pilnveidojām pilnvaru deleģēšanu darbiniekiem, lai viņi varētu sankcionēt lūgumus bez izskatīšanas komitejā, kā arī tā ziņojuma formu, kurš bija iesniedzams komitejā, līdz ar visu šādā veidā sankcionēto kontraktu uzskaitījumu (I, 22. paragr.).

Mēs arī izveidojām sistēmu mūsu informēšanai par to, kad kompānijas vai atsevišķas personas saņēma kontraktus par lielāku kopējo vērtību nekā noteiktā vai arī kontraktus lielākā skaitā nekā noteiktais. Tā mūs informēja arī par to sūdzību daudzumu un veidu, kas attiecās uz saņemtajiem kontraktiem, kā arī par to darījumu apstiprināšanu ārpus mums deleģēto Valsts Kases Valdes pilnvaru limita, kuriem bija nepieciešams tās sankcionējums, lai lietas varētu virzīties tālāk (I, 68. paragr.).

Komiteja apspriedās reizi nedēļā un izskatīja mūsu darbinieku iesniegumus par atļaujām izsludināt pieteikumu pieņemšanu. Apspriedes dokumentācija iekļāva arī kontroles informāciju un statistiku par nedēļu, un tika sniegti ikkvartālu pārskati par konstatētajām tendencēm un identificētajām potenciālajām nepilnībām (I, 39. paragr.). Tādējādi, galu galā, mūsu vadības kontroles sistēma attiecībā uz kontraktu slēgšanas funkciju bija izveidota un darbojās.

Informācijas vadība

Bez kompjutersistēmu palīdzības var vadīt vairākus tūkstošus projektu, kuri tiek īstenoti vienlaicīgi un ar dažādu to kalendārā plāna izpildes pakāpi. Bez kompjutersistēmu palīdzības var regulēt arī attiecīgos izdevumus un to ietekmi uz vispārīgajiem kontiem un budžetiem, bet kolosāli palielinās to speciālistu skaits, kuri nepieciešami funkciju izpildei, kā arī kļūdišanās iespējas.

Kad ierados es, CIDA bija dažas rudimentāras automatizētās sistēmas. Bija atzīta to neatbilstība un uzlabošanas iespējas, un bija ierosināts liels projekts par lielas asociētās datu bāzes sistēmas izveidošanu, kas palīdzētu visu aģentūras darba aspektu vadībā. Līdz šim visas pūles Kanādas valdībā izveidot automatizētās sistēmas lielākoties bija lemtas neveiksmei, un mūsu speciālisti rūpīgi ņēma vērā gūto mācību, tajā skaitā, starp citu, necensties darīt pārāk daudz.

Rezultātā tika pieņemti daži sākotnēji lēmumi ierobežot sistēmas diapazonu un definīciju. Tika nolemts, piemēram, neizstrādāt augstākās vadības moduli - kā izrādījās, tas bija nepareizs lēmums - un izstrādāt sistēmu pa moduļiem, pirmais no kuriem attiektos uz finansiālo un projektu vadību.

Finansiālās vadības moduļa izstrādāšana bija sarežģīta, un bija diezgan grūti novest to līdz tādai stadijai, kad iespējams ievadīt datus. Tomēr moduļa izstrādāšana nebija tik grūta kā tā īstenošana. Tam bija jābūt spējīgam saistīt projektus ar finansu uzskaites sistēmu, jo nākotnē abām sistēmām būtu jāizmanto vieni un tie paši dati dažādiem nolūkiem. Tomēr būtībā starp iepriekšējām rudimentārajām sistēmām nebija nekādas saiknes - viena no tām, piemēram, sniedza pārskatus par projektu īstenošanas gaitu pa etapiem, kamēr otra sniedza pārskatus par finansiālajiem izdevumiem pa kontraktiem.

Ir būtiski svarīgi saglabāt audita saikni starp agrākajām un jaunajām finansiālajām sistēmām. Vecās projektu vadības sistēmas saturēja fundamentālos budžetā paredzētos datus, bet tas veidoja dažas saiknes starp etapiem un budžetiem. Sākotnēji abu šo sistēmu kombinēšana asociatīvā datu bāzē bija īsts posts. Tā nebija klasiskā

problēma "grabažas iekšā, grabažas ārā", jo ikkatra iepriekšējā sistēma bija diezgan efektīva. Tomēr tās neatbilda viena otrai. Projektu vadītāji zināja, kādā stadijā viņu projekti ir, bet nesaistīja tos ar Aģentūras budžeta sistēmu, kamēr finansiālā administrācija zināja kontraktu un saistību stāvokli, bet nespēja tos attiecināt uz projektiem. Šī situācija nekad nepārvērtās par nopietnu problēmu, jo vienmēr bija pietiekoši daudz rezerves naudas, lai segtu jebkurus trūkumus, un gada beigu vadība rūpējās par budžetu, nevis sasniegumiem projektu īstenošanā.

Lai atrisinātu saikņu trūkuma problēmu, bija jāpārskata ikkatrs projekts Aģentūras portfeli, nosakot tā statusu un sakarību ar sākotnējo budžetu, izveidojot jaunas saiknes starp etapiem un budžetiem un ievadot visus šos jaunus datus datu bāzē, tajā pašā laikā aizsargājot sākotnējo kontu un budžetu integritāti. Tas prasīja noslēgt gada darbu un izraisīja lielu aizkavēšanos jaunās sistēmas akceptēšanā. Tomēr bez šīm pūlēm mūsu darbs attiecībā uz gada beigu izdevumu vadību nebūtu iespējams.

Tajā pašā laikā mums bija jātiek galā ar datu definīcijām, to glabāšanu un aizsardzību, kā arī ar milzumu daudzām citām lietām, kas prasīja precīzu vadību, ja galīgajai sistēmai ir jānodrošina tās neaizskaramība un ticamība.

Tās sekas, kādas bija lēmumam neizstrādāt sistēmas moduli augstākā posma vadītāju informatīvo vajadzību apmierināšanai, bija izjūtamas neilgi pēc tam, kad jaunā sistēma bija gatava un diezgan veiksmīgi darbojās.

Aģentūras Prezidents lūdza informāciju par tiem daudzajiem projektiem, kas jebkādā veidā ietekmēja trešās pasaules sievietes. Tā kā nevienam nebija pienākums aptaujāt augstākos vadītājus par to, kāda veida informācija viņiem būtu vajadzīga, un tā kā neviens nebija paredzējis šādu lūgumu, tad attiecīgā informācija nebija ne akceptēta datu kodēšanas sistēmā, ne arī savākta, kad ikkatra projekta dati tika pārskatīti un ievadīti jaunajā sistēmā. Tā kā Prezidents uzskatīja šo jomu par prioritāru, tad ikkatrs projekts bija jāpārskata vēlreiz, jāuzstāda jauns kodēšanas bloks un jāievada, jāpārbauda, un jāizanalizē papildus dati. Bija iespējams šo uzdevumu izpildīt vienlaicīgi ar jaunās sistēmas ekspluatāciju, bet šīs jaunās kategorijas radišana izmaksāja vairākus simttūkstošus dolāru.

1984. gadā Kanādas Galvenais Auditors deklarēja Aģentūrai savu otro visaptverošo auditu. Mēs zinājām, ka mums vēl daudz kas palicis neizdarīts līdz mūsu vadības pilnveidošanas pabeigšanai, bet mēs bijām ļoti lepni par jau padarīto. Diskutējot par šī audita darba

programmu, mēs spējām pārliecināt Galvenā Auditora Pārvaldi, ka viņiem nav jāsniedz atzinums tikai par vēl nepadarīto - kas būtu viņu oficiālais uzdevums - bet jāatzīst tas, ko mēs jau esam padarījuši. Viņu 1985. gadā dotais slēdziens līdzsvaroti atspoguļoja mūsu trūkumus un sasniegumus.

5. 2.piemērs: Nacionālā Kapitāla Komisija

Nacionālā Kapitāla Komisija pārvalda lielāko daļu federālā nekustamā īpašuma Nacionālās Galvaspilsētas Reģionā, kuru administrācija vai valdība neizmanto ikdienišķajās operācijās. Nacionālās Galvaspilsētas Reģions aptver Ontario un Kvebekas provinču robežas, kā arī Otavas pilsētu, Hallas pilsētu un lielas teritorijas ap šīm abām pilsētām.

Manā laikā Komisijas aktīvos ietilpa apmēram 800 ēku, tajā skaitā piecas oficiālās rezidences, tādas kā Ģenerālgubernatora un Premjerministra oficiālās rezidences, kā arī 100 kilometri aleju, 250 kilometri asfaltēto rekreācijas taku, 40 000 hektāru izolēto dabas parku, lielākoties savvaļas, 17 000 hektāru piepilsētas un pilsētas parku un ļoti daudz tiltu, balsta sienu, barjeru un tā tālāk. Komisija pārvalda arī kempingu teritorijas, liedagus, apkārtējās vides demonstrācijas centrus, slēpošanas trases, golfa laukumus un tamlīdzīgus uzņēmumus uz savas zemes. Komisijas pienākumos ietilpa tiesības pārvaldīt zemes izmantošanu un visu federālo zemes īpašumu un ēku eksterjera dizainu, tajā skaitā administrēšanu, pilsētu plānošanu, ilgtermiņa plānošanu attiecībā uz kapitālu un nacionālo festivālu vadība Nacionālās Galvaspilsētas Reģionā.

Komisijai bija darbinieki, kuru skaits mainījās atkarībā no sezonas, nepārsniedzot 1500. Kad es tur sāku strādāt, tad tās budžets bija C\$ 130 miljoni, no kuriem C\$ 30 miljoni bija ieņēmumi no nomas atļaujām, ieejas maksām u.c. Budžeta samazinājumu rezultātā mūsu summārais budžets turpmākajos četros gados tika samazināts par apmēram 25 procentiem.

Es no 1986. gada līdz 1990. gadam biju Komisijas Galvenais Funkcionālais Speciālists. Mans pienākums bija vadīt visas tās saimnieciskās operācijas. Es biju pakļauts Priekšsēdētājam, dinamiskai personai, kurš apmēram divus gadus bija bijis šajā vietā un pilnībā atbalstīja vadības pilnveidojumu nepieciešamību, kā arī uzņēmās atbildību par ārējo sakaru vadību un Galvaspilsētas izskata ilgtermiņa koncepciju (1, 25. paragr.).

Komisija tika uzskatīta par augstprātīgu, bezatbildīgu un nelietderīgu. Mans priekštecis bija pieķerts blēdībās, uzliktie budžeta

samazinājumi noteica nepieciešamību pārorientēt Komisiju no tādas institūcijas, kas būvēja Galvaspilsētu, uz tādu, kas uzturēja kārtībā esošo struktūru, un personāls bija demoralizēts.

Vadības kontrole attiecībā uz galveno funkcionālo speciālistu

Mana ierašanās organizācijā, kas mēģināja atgūties no blēdības izdarījušā priekšgājēja darbības sekām, noteica lielas izmaiņas organizācijas izpratnē par mana amata funkcijām un prioritātēm. Darbiniekiem bija jāsaprot, ka "jaunā slota" ne tikai likvidēs praksi, kas pieļāva blēdības, bet kāds arī būs ļoti ieinteresēts viņu darba kvalitātē (I, 29. un 30. paragr.). Tas nozīmēja informācijas iegūšanu par pašreizējām aktivitātēm un lielu uzlabojumu nepieciešamību kontroles sistēmās, kā arī jaunu tās informācijas definējumu, kurai jābūt manā rīcībā kontroles īstenošanai (I, 39. paragr.).

Lai panāktu nepieciešamo jauno attieksmi, es nolēmu, ka man, uzsākot atrašanos manā amatā, būtu vajadzīga "mikrovadība". Tas ir, es prasītu diezgan pilnīgu informāciju par visām svarīgākajām aktivitātēm Komisijas ietvaros, nevis atdotu detalizētu informāciju citiem un pats koncentrētos uz izņēmumiem.

Es apspriedos ar galvenajiem speciālistiem, kuri bija atbildīgi par tādām funkcijām kā finanses, transportlīdzekļu izmantošana, inventārs, kontrakti, personāls, plānošana, festivālu organizēšana, nekustamais īpašums, dabas resursu apsaimniekošana, un vienojos ar viņiem par tiem pasākumiem, kas viņiem veicami, lai sakārtotu viņu kompetences sfēras. Mēs arī definējām tos kritērijus, kuri būtu izmantojami progresa novērtēšanai, noteicām datumus etapu izpildei un izlēmām, kāda "atdeve" sagaidāma no viņu pūlēm (I, 32. paragr.).

Mēs nolīgām vairākus otrā kursa kompjūterzinātņu studentus, kuri veica savu praktikumu vai strādāja semestri starp akadēmiskajiem semestriem. (Studenti ir apveltīti ar krietni bagātāku iztēli nekā pieredzējušie kompjūterzinību profesionāļi, un viņi ir arī daudz lētāki.) Vienam tika uzdots izveidot "AV" jeb "atgādināt vēlāk" sistēmu manām vajadzībām. Tā ir ar rokām darbināma vai automatizēta sistēma, lai iereģistrētu faktu, ka zināms dokuments vai priekšlikums ir atkārtoti jāizskata īpašā turpmākajā datumā, un atgādinātu lietotājam par šo datumu (I, 60. paragr.). Manā AV sistēmā pirmais objekts, kas parādījās uz mana kompjūtera ekrāna, kad es to no rīta ieslēdzu, bija to priekšlikumu vai jautājumu saraksts, kas šajā dienā ir jāpārskata. Sistēma deva man iespēju nokopēt manas piezīmes par šo tēmu un elektroniski tās nosūtīt tai personai, kura ir par šo jautājumu atbildīga, un pieprasīt no viņas ziņojumu. Viņa varēja vai nu atbildēt ar elektroniskā pasta palīdzību, vai arī atsūtīt man vajadzīgo ziņojumu,

dokumentu vai lietu. Es tad varēju koriģēt manā AV uzkrātos datus un noteikt objektam jaunu datumu, kurā tam atkal jāparādās uz mana ekrāna. AV sistēmā par vienu punktu man bija 140 dažādi izskatāmi objekti. Daži tika cikliski pakļauti atkārtotai izskatīšanai ik pēc dažām nedēļām, daži reizi kvartālā, daži reizi gadā. Objekti mainījās: finansu pārskats, jumta remonts Premjerministra rezidencē, liela festivāla plānošana.

Mani galvenie speciālisti drīz vien apguva šo sistēmu, un ja es teicu viņiem, ka ielieku kādu objektu manā AV sistēmā, un viņi piekrita datumam, tad viņi to ielika savās sistēmās ar agrāku datumu, lai atgādinātu sev, ka es viņiem prasīšu ziņojumu.

Šī AV sistēma apvienojumā ar parastajiem ziņojumiem, piemēram, par finansiālām vai kadru lietām, veidoja manu vadības kontroles sistēmu. Tā bija daudz pilnīgāka nekā manu galveno speciālistu sistēmas, bet dotajos apstākļos nepieciešama.

Nekustamā īpašuma pārvaldīšana

Pāreju no mūsu īpašumu "būvēšanas" uz "uzturēšanu kārtībā" sarežģīja tas fakts, ka nebija vajadzīgās pieredzes (I, 49. paragr.). Pirms tam remonts tika uzsākts tikai tad, kad bija skaidri redzams, ka tie ir nepieciešami; tie netika prognozēti. Bez tam tad, kad remonts bija vajadzīgi, bija arī nauda to apmaksai. Sakarā ar budžeta samazinājumiem tas vairs nebija iespējams. Visbeidzot, mēs zinājām, ka lielākā daļa uzbūvētās infrastruktūras bija celta apmēram tajā pašā laikā un ir tik nolietota, ka tai nepieciešami lieli remonts. Mūsu nekustamo īpašumu portfeļa pārvaldīšana bija ļoti nesistemātiska.

Atkārtotju, ka nebija iespējams īstenot kontroles sistēmu, neizveidojot racionālu bāzi vadībai un akurātu, saskanīgu un pilnīgu datu bāzi par mūsu īpašumu portfeli. Tas tika panākts, izveidojot no apmēram 15 cilvēkiem sastāvošu darba grupu, kurā ietilpa ceļu, struktūru, parku un zemes ierīcības speciālisti, kuri apmēram 18 mēnešu laikā apmeklēja ikkatru īpašuma objektu, novērtējot tā stāvokli un sīki elektroniskā formā aprakstot savus konstatējumus. Paralēli neliela grupa analizēja literatūru un konsultējās ar ekspertiem, lai noteiktu optimālo laiku katra īpašumvērtību tipa kārtējam remontam un finansiālās sekas, ja kārtējais remonts netiktu uzsākts šajā laikā. Šī informācija arī tika ievadīta datu bāzē (I, 40. paragr.). Visbeidzot, darba grupas veikums tika transformēts desmit gadu tehniskās apkopes un kārtējā remonta investīciju stratēģijā. Tagad mums bija nekustamā īpašuma datu bāze un metodiskā attieksme pret tā uzturēšanu kārtībā, kas paredzēja nepieciešamās kontroles sistēmas.

Pēc tam katru gadu mūsu ikgada plānā un budžetā tika iekļauti attiecīgie mūsu kārtējo remontu programmas projekti. Kad projekti tika atlikti vai trūka līdzekļu, bija iespējams uzsākt visneatliekamākos jaunus projektus un koriģēt plānu, lai ņemtu vērā izmaiņu. Visu gadu Komisijai un galvenajiem speciālistiem tika sūtīti ziņojumi par šajā gadā uzsākto darbu izpildes gaitu un dodot rekomendācijas, ja šis darbs netika veikts saskaņā ar kalendāro plānu (I, 38. paragr.). (Tāpat kā CIDA, mēs ierosinājām projektus ar nedaudz lielāku vērtību nekā mūsu budžets, lai ņemtu vērā dažu aizkavēšanos iespēju.) Katru gadu ikkatru nekustamā īpašuma objektu apmeklēja eksperts, lai pārliecinātos, ka tā faktiskais stāvoklis nav sliktāks nekā prognozētais. Mūsu nekustamo īpašumu vadības sistēma tagad darbojas.

Nomas ieņēmumi

Daudzas no Komisijas valdījumā esošajām būvēm bija izīrētas kā privātās dzīvojamās mājas, mazumtirdzniecības un komerciālie uzņēmumi, noliktavas un fermas. Eksistēja pieņemama datu bāze par iznomātajiem īpašumiem, īres maksu summām un ieņēmumiem (I, 49. paragr.), bet šo arendēto īpašumu vadīšana radīja ievērojamas grūtības.

Ikdienā nebija pieejami pārskati par nenokārtotajiem maksājumiem, un parādu novēršanas pasākumi nebija pamatoti ne ar kādu politiku. Bez tam kontroles sistēmām bija jā sagaida citu vadības problēmu atrisinājumi. Mūsu pirmais solis bija sagatavot politikas dokumentus tādu jautājumu traktēšanai kā pasākumi, kas veicami, ja nav nomaksāta īre, nepieciešamie novecojušo iekārtu nomaiņas pasākumi sakarā ar jauna nomnieka ievākšanos un dažādu būvju tipiem piemērojamie novecojušo iekārtu nomaiņas standarti (I, 40. paragr.). Pēc apstiprināšanas visi nomnieki tika informēti par šiem politikas pasākumiem, un, pienākot nomas maksu termiņiem, tika ieviesti jauni termiņi, kas atbilda šiem jaunajiem politikas pasākumiem. Bez tam nomas maksas tika salīdzinātas ar privātajā sektorā pastāvošajām un pakāpeniski pieskaņotas tām.

Kļuva pieejami ikmēneša pārskati par ieņēmumiem, parādiem dažādos periodos, nomas maksām, kurām tuvojas termiņš, un vakancēm. Daži politiskie risinājumi tika koriģēti, ja tas izrādījās nepieciešams. Ikmēneša pārskatos bija iekļauti problemātisko jautājumu rezumējumi un koriģējošo pasākumu rekomendācijas.

Dabiskās vides vadība

Lielo parku zemju un mežu īpašumu pārvaldīšana bija saistīta ar atbildību par efektīvu faunas un floras regulēšanu. Dažreiz flora nebija

līdzsvarota ar faunu, tādēļ bija jāveic attiecīgi pasākumi. Nāk prātā šādi divi raksturīgi piemēri.

Komisijas pārvaldītais dabas parks pārsvarā bija neskarts un grūti pieejams. Meža resursu apsaimniekošana sākotnēji prasīja taksāciju apgaitā. Tas ir ļoti laikietilpīgs un ne pārāk efektīvs uzraudzības veids. Aerotaksācijas ir dārgas, un tām ir vajadzīgi uzmērīšanas lidaparāti ar speciālu aprīkojumu. Piemēram, piesārņojuma un sausuma efekti vislabāk ir pamanāmi, izmantojot fotografēšanu infrasarkanajā spektra daļā. Mēs mežu kontrolē un apsaimniekošanā sākām izmantot fotografēšanu no zemes mākslīgajiem pavadoņiem. Mēs ieguvām krāsainās un infrasarkanā spektra satelītfotogrāfijas par pieciem iepriekšējiem gadiem un iedibinājām procedūru jaunu fotogrāfiju kompleksa iegūšanai par katru turpmāko gadu. Izmaiņas un tendences tagad bija diezgan viegli pamanāmas, un tādēļ varēja veikt koriģējošus pasākumus.

Dabas parks ir iemīļota bebru uzturēšanās vieta, un, kaut gan bebrs ir Kanādas nacionālais dzīvnieks, viņš kļūst par mežu resursu apsaimniekotāju postu tad, ja tā populācijas ir pārāk lielas. Katrs bebrs ne tikai nograuž un nogāž zemē daudz koku, bet bebru veidotie dambji applūšina lielas platības, kurās aiziet bojā visi koki. Beбри ir ļoti prasmīgi aizsprostu būvētāji, kas ļoti ātri pamana sūces un novērš tās. Tomēr dambji dažreiz sabrūk, un tas var smagi ietekmēt Komisijai, kā arī citiem piederošo infrastruktūru. Mūsu ceļus bieži vien izskalo dambju sagraušanas radītie plūdi.

Kaut gan uzņēmumi no zemes mākslīgajiem pavadoņiem mums ļoti atviegloja jauno dambju atrašanu, tomēr bieži vien bija jau par vēlu glābt applūdinātos kokus. Bieži apdraudēto platību novērojumi apgaitā parasti deva iespēju identificēt jaunu dambju būvi, un tad bebrus varēja saķert amatās un aizvākt no parka zonas. Grūtāk bija izdomāt, ko darīt, ja beбри palielināja savu dambju augstumu, tādējādi applūdinot vairāk zemes. Mēs negribējām sagraut katru dambi, tikai limitēt applūdināto kopplatību un bebru populācijas kopapjomu. Viens no mūsu dabas aizsardzības speciālistiem atrada risinājumu. Plastmasas drenu caurule, apmēram 7 m gara un 10 cm diametrā, tika ierakta dambī perpendikulāri tā sienai ar vienu galu uzpludinātajā ūdenī 4 m no dambja sienas uz augšu tā, lai šis gals tikko sasniegtu ūdens virsmu. Ja beбри mēģināja paaugstināt dambi, tad tam bija "sūce", un lai kā arī beбри necentās, viņi nebija spējīgi novērst šo noplūdi. Viņi drīz vien nogura, mēģinot palielināt dambja augstumu, un migrēja citur. Kontrole ir piemērojama pat bebru vadībai!

Sarakste

Komisija ik dienas parasti saņēma apmēram 100 vēstuļu no reģiona sabiedrības, ministriem, citām valdības organizācijām un tā tālāk par daudziem jautājumiem, sākot ar savvaļas dzīvniekiem un beidzot ar budžeta asignējumiem. Kad es ierados, centrālais sekretariāts nodrošināja visas korespondences piegādi attiecīgajam darbiniekam, un pēc tam pārskatītās vēstules atgriezās atpakaļ, lai tās parakstītu Priekšsēdētājs vai es pats, garantējot, ka tām ir pareizs formāts, tās satur nepieciešamo informāciju un sagatavotas parakstīšanai. Nebija nekādas vēstuļu regulāras uzskaites un kontroles sistēmas, tādēļ uz dažām vai nu vispār netika atbildēts, vai arī atbildēts ar ļoti lielu nokavēšanos.

Pārdošanā bija pieejamas daudzas korespondences regulārās uzskaites un kontroles sistēmas, un piemērotākā tika iegādāta un uzstādīta. Tika noteikta politika attiecībā uz nobīdes laikiem to vēstuļu tipiem, kuras drīkstēja parakstīt dažāda līmeņa darbinieki, kā arī pasākumi, kuri bija jāveic, ja, piemēram, uz vēstuli nebija iespējams atbildēt noteiktajos laika ietvaros, un sistēma sāka darboties. Darbiniekiem tika nosūtīti atgādinājumi, ja atbildes kavējās, un ikmēneša pārskati deva statistiku par katras nodaļas rādītājiem savu korespondences kārtošanas pienākumu izpildē.

Atkal vadības kontrolei bija jāsaagaida piemērotas datubāzes izveidošana un attiecīgās politikas definēšana.

6. Secinājums

Nav iedomājama tāda lieta kā vadība bez kontroles. Katru organizācijas darbības aspektui var kontrolēt, un vadītāju pienākums ir noteikt šādas kontroles apjomu un formu. Organizācijām, kurām ir ilga labas vadības un lietderīgas kontroles pieredze, ir iespējams būt atkarīgām no mazāk ietilpīga pārbaužu un novērtējumu kopuma nekā tādām organizācijām, kuras atgūstas no sliktas vadības ļaunuma. Tomēr pat vissolidākajām un pareizi funkcionējošām organizācijām būs vajadzīgas sistēmas, kas uzmundrinātu vadītājus, ka viss turpina būt labi un visas sistēmas strādā, kā paredzēts.

Ir liels gandarījums sākt strādāt organizācijā, kurai ir neadekvāta vadība, un dot savu ieguldījumu nepilnību novēršanā, un novērot darba rādītāju uzlabošanos. Ieguldījumiem vadības uzlabošanā ir ļoti labi augļi, kuri realizējas ne tikai finansu aspektā, bet arī darbinieku pašcienā un viņiem izrādītajā cieņā.

CENTRĀLO RESORU LOMA VADĪBAS KONTROLES SISTĒMU IZVEIDOŠANĀ VALDĪBAS MINISTRIJĀS

Džeimss K. Makkrindells [James Q. McCrindell]¹

Orientējošs kopsavilkums

Šajā rakstā ir akcentēta centrālo resoru loma vadības kontroles sistēmu izveidošanā valdības ministrijās, galvenokārt Kanādas aspektā. Kaut gan atsevišķām valstīm ir analogiska pieredze, citas valstis tomēr izmanto atšķirīgus līdzekļus, lai izveidotu un publiski deklarētu efektīvu vadības kontroles sistēmu, piemēram, izmantojot savas augstākās audita institūcijas vai detalizētus likumā noteiktus priekšrakstus.

Kanādas centrālo resoru administrācijas atbildība par vadības kontroli izpaužas tradicionālās lomas saglabāšanā jau kopš kādiem 125 gadiem, kad Kanāda kļuva atsevišķa valsts. Šie resori ne tikai nodrošina virzošo ietekmi uz fiskālo, kā arī uz izdevumu un cilvēku resursu pārvaldīšanu (plānošanu, regulēšanu, kontroli), bet arī ar premjerministra starpniecību konsultē Kabinetu un rīkojas viņa vārdā, vadot valsts dienestus; šī pēdējā no minētajām lomām atšķiras no valdības programmu vadības, kas, bez šaubām, ir ministru pienākums.

Bez tādiem centrālajiem resoriem kā Valsts Kases Departaments, kas pakļauts Kanādas valdībai, pastāv arī centrālie resori, kas pakļauti tieši likumdevējai varai. Svarīgākie no tiem ir Galvenā Auditora Pārvalde, kura ir Kanādas augstākā audita institūcija, un Valsts Dienesta Komisija, kura pastāv, lai nodrošinātu vērtības principa ievērošanu personāla komplektēšanā, tas ir, lai nepieļautu diskrimināciju, pieņemot darbā un virzot pa karjeras kāpnēm valsts kalpotājus.

Kaut gan Kanādas centrālie resori nav izveidojuši īstu vadības kontroles sistēmu, tomēr lielākā daļa vadības kontroles īpatnību, kas izklāstītas INTOSAI "*Norādījumos par iekšējās kontroles standartu īstenošanu*", ir raksturīgas arī Kanādas likumdevējai varai un centrālo

¹ Džeimss K. Makkrindells, Kanādas Valsts Kases Departamenta augstākā amatpersona, pašreiz darbojas kā Vaterlo Universitātes Zinātniskās Padomes loceklis. Viņš ir kādreizējais Kanādas Galvenā Finanšu Kontroliera vietnieks un bija atbildīgs par federālās valdības ministriju centralizēto uzraudzību un instruēšanu finanšu vadības un kontroles jautājumos.

resoru politikai. Pēdējās Kanādas sabiedriskā sektora reformas attiecībā uz kvalitātes nodrošināšanas dienestiem, pārskatu sniegšanu un informācijas tehnoloģijas plašāku izmantošanu arī ir harmoniskā saskaņā ar INTOSAI principiem.

Kanādas Galvenais Auditors būtiski ietekmē vadības kontroles sistēmas, kaut gan viņš formāli nav atbildīgs par to attīstību un īstenošanu. Sniedzot savus ziņojumus likumdevējai varai, kā arī neatkarīgi izpētot labāko Kanādas un visas pasaules pieredzi, Galvenais Auditors centrālajiem resoriem un ministrijām nodrošina vērtīgu atbalstu kontroles pilnveidošanā.

Kaut gan Galvenais Auditors ir pārliecināts par Kanādas iekšējās kontroles pamatsistēmas augsto kvalitāti un vispār atbalsta pēdējās reformas, viņš tomēr ir publiski izteicis savas bažas par to, ka centrālie resori nevelta pienācīgu uzmanību vadības kontroles sistēmām, it sevišķi, pēc viņa uzskatiem, to pārskatu sniegšanas metožu neadekvātam, kas vajadzīgas, lai veicinātu arvien pilnīgāku pienākumu deleģēšanu ministrijām.

1. Vadības kontroles struktūra Kanādā

Vadības kontroles pakļautība

Parlaments (likumdevējs) ir augstākā līmeņa autoritāte attiecībā uz vadības kontroli Kanādas valdībā. Parlamentam ir augstākā likumdošanas vara, un visas likumdošanas tiesības, ko tas deleģējis citiem, ir tā subordinācijā. Būdam atkarīgs tikai no Konstitūcijas un no Tiesību un brīvību hartas, Parlaments ir tiesīgs dot spēku jebkuriem likumiem pēc savas izvēles. Parlaments tomēr būtiskas pilnvaras ir deleģējis izpildvarai. Tādēļ pie varas esošajai valdībai ir plašas iespējas izpildīt savus pienākumus.

Vadības kontroles tiesiskais pamats ir Finansiālās Administrācijas Akts (FAA). Šis Akts satur daudz kontroles standartu, bet droši vien vissvarīgākais ir tas, ka FAA likuma kārtā pieprasa iedibināt valdības ministru komiteju, kas saucas Valsts Kases Valde (VKV) un ir atbildīga par visiem jautājumiem, kas attiecas uz valsts dienestu Valdi. Atsevišķi no Finanšu ministrijas, bet ikdienā cieši ar to sadarbojoties, VKV ir atbildīga par visiem Izdevumu Budžeta aspektiem.

Šī ar likumu noteiktā prasība ir neparasta, jo no ministriem sastāvošu komiteju dibināšana - kas saucas par kabineta komitejām - parasti ir Premjerministra, nevis likuma, prerogātīva. Tomēr tā atspoguļo Kanādas tradīciju, ka valsts dienestu Pārvaldes, izdevumu un ar to visu saistītajai kontrolei ir jābūt valdības ziņā. Tiešām, ar likumu noteiktā prasība sākotnēji tika ieviesta pirms 125 gadiem, neilgi pēc tam, kad Kanāda kļuva atsevišķa valsts.

FAA pieprasa arī, lai kāds augstākā ranga valdības ministrs tiktu nozīmēts par Valsts Kases Valdes Prezidentu, un lai šajā Valdē ietilptu vēl četri ministri. Finanšu ministrs tiek atzīts par Valdes locekli *ex officio* (sava amata pēc) sakarā ar viņa/viņas ieteikumu un lēmumu sevišķo ietekmi uz valdības iekšējās plānošanas un budžetā noteikto procesu. Šādas stingras konvencijas stimulē ministrus VKV debašu laikā atteikties no savām portfeļa interesēm par labu valdības kolektīvajām interesēm.

Vadības kontroles izveidošana un deklarēšana

Neskaitot dažus plaša profila kontroles veidus, kurus paredz Finansiālās Administrācijas Akts, lielākā daļa likumdošanas kārtā iedibināto kontroles veidu ir noteikta ar speciāliem Aktiem, kas attiecas uz īpašām valdības programmām, kā nodokļu un nodevu iekasēšana. Lielākā daļa to vadības kontroles veidu, kas veido visu valdību

aptverošu sistēmu, nav noteikti ar likumu. Šie kontroles veidi tiek iedibināti un deklarēti ar VKV normatīvajiem aktiem un norādījumiem.

VKV normatīvajiem aktiem ir ar likumu pamatotu noteikumu statuss, bet norādījumos ir rekomendācijas vai labākās prakses piemēri. Tā kā šie norādījumi nav obligāti, tad auditori tos bieži vien izmanto kā standartus. Tomēr parasti neviens auditors nekritizēs norādījuma alternatīvu, ja tā būs tikpat lietderīga un rentabla.

VKV normatīvie akti un norādījumi tiek pasludināti ministrijām paredzētajā izdevumā *Valsts Kases Valdes Vēstnesis*. VKV izdod arī *Vadītāja rokasgrāmatu*, kur vienkāršā valodā izskaidroti tie svarīgākie vadības kontroles veidi, kuri vadītājam būtu labi jāpārziņ. Šobrīd šajos un analogiskos VKV dokumentos ietvertā informācija elektroniskā formā ir pieejama valdības un ministriju informatīvajās sistēmās. Valdības ietvaros un publiskai lietošanai ir iegūstama arī uz tādiem nesējiem kā kompaktiski.

Centrālo resoru loma

FAA iedibina ne tikai Valsts Kases Valdes Prezidenta posteni, bet arī Valsts Kases Valdes Sekretāra posteni, kura rangs un visas pilnvaras ir tādas pašas kā ministrijas vadītājam, tas ir, ministrijas visaugstākā ranga civildienesta ierēdnim. Rezultātā tika izveidots tāds centrālais resors kā Valsts Kases Valdes Sekretariāts (VKVS), kurš ir administratīva institūcija Valsts Kases Valdes Kabineta Komitejā attiecībā uz VKV vadības kontroles sistēmas izveidošanu un funkcionēšanu valdības ministrijās. Tas atbilst INTOSAI ieteikumam, ka šis pienākums ir uzliekams kādai centrālai organizācijai, kuras pakļautībā ir vairākas valdības organizācijas (I, 64. paragr.).

Tā kā Kanādas Galvenajam Auditoram nav formālas atbildības vai noteikšanas pār vadības kontroli, tad viņš var būtiski ietekmēt tās attīstību un deklarēšanu. Tas ir tādēļ, ka papildus likumdošanas vārdā veiktajai vadības kontroles adekvātuma novērtēšanai un ziņojumu sniegšanai par jebkuriem trūkumiem vai uzlabojumu iespējām viņš/ viņa izvērsti pēta arī vadības kontroles uzlabojumus Kanādā un ārzemēs un rezultātus publicē periodiskos likumdevējam varai paredzētos ziņojumos. Šie publicētie pētījumu rezultāti un interese, kuru tie izraisa likumdošanas komitejās - galvenokārt Sabiedrisko Pārskatu Komitejā - stimulē Valsts Kases Valdi uzlabot savu vadības kontroles sistēmu.

Civildienesta Komiteja kā neatkarīgs resors, kas pakļauts Parlamentam, regulē civildienesta kadru kompektēšanas un tālākvirzīšanas procesus. Vadības kontroles īpatnības ir integrētas tās operācijās un iekļauj sankcionējumus un audita prasības.

Salīdzinājums ar INTOSAI Norādījumiem

INTOSAI standarti Kanādā netiek sistemātiski iekļauti vadības kontroles sistēmā. Tomēr VKV rīcībā faktiski ir atsevišķas apakšsistēmas attiecībā uz katru vadības funkcionālo sfēru. Piemēram, tai ir pamatoti mērķtiecīgs virziens un orientieris attiecībā uz finansu vadību (finansu uzskaitē, kontroles un ziņojumu sniegšana), izdevumu regulēšanas vadību (budžeta sastādīšana un ziņojumu sniegšana par darbības rezultātiem), sagādes vadību, riska vadību, cilvēku darba resursu vadību un tā tālāk. Tai ir arī analogiskas sistēmas attiecībā uz iekšējo auditu un programmu novērtēšanu.

Bez tam Valsts Kases Valdes Sekretārs ir centies stimulēt labāku izpratni attiecībā uz vadības atbildību par kontroli, izdodot jaunu rokasgrāmatu par to finansu kontroliera funkciju valdības organizācijās, kas raksturota kā būtisks neatņemams biznesa process, kuram jābūt jebkurā organizācijā, lai:

- vadītu finansiālo risku;
- pirms lēmumu pieņemšanas izprastu ar tiem saistītos finansiālos sarežģījumus;
- pienācīgi saskaņotu un izskaidrotu visus finansiālos darījumus un visu finansiālo lēmumu funkcionālos rezultātus;
- aizsargātu pret blēdībām, noziedzīgu finansiālo nevērību, finansiālo normu un principu pārkāpšanu un kapitāla zaudējumiem.

Uzraudzības un novērtēšanas vadības kontroles sistēmas

Jebkuras ministrijas visaugstākā ranga civildienesta ierēdnim ir visaugstākā vadītāja vietnieka (VVV) tiesības. VVV atskaitās atbildīgajam ministram par ministrijas ikdienas vadīšanu, ministra noteikto prioritāšu īstenošanu un ministram sniegto tālredzīgo padomu kvalitāti. Bez tam VVV atskaitās Premjerministram par savas visaptverošās pareizās vadības veiksmīgumu, kas ik gadus tiek novērtēta, pamatojoties uz VKV kritērijiem. Tā kā tiek izmantota atšķirīga terminoloģija, tad daži no šiem kritērijiem aptver tādas jomas, kas analogiskas INTOSAI vadības kontroles standartos norādītajām jomām. Centrālie resori sniedz ziņojumus Premjerministram par katra VVV kā vadītāja atdevi.

VVV, kā daļu no saviem vadības kontroles pienākumiem, katru gadu kopā ar savu augstākā ranga finansu speciālistu paraksta

Reprezentācijas vēstuli Valsts Kases Valdei un Galvenajam Auditoram, kura apstiprina tikko kā pabeigtā gada reģistrēto ministrijas finansiālo rezultātu pareizību un ticamību. Katru šo apstiprināto vēstuli izmanto VKV, lai sagatavotu valdības ikgadējo finansiālo ziņojumu, un Galvenais Auditors, lai auditētu šo ziņojumu. Šie ikgadējie finansiālie ziņojumi satur finansu pārskatus, attiecībā uz kuriem Galvenais Auditors dod oficiālo audita slēdzienu par to, vai tie godīgi atspoguļo valdības finansiālo stāvokli.

Katrai ministrijai ir arī savas iekšējā audita un novērtēšanas grupas, kuras parasti atskaitās tieši VVV vai VVV vadītajai audita komisijai. Tomēr viņu ziņojumi uzskatāmi par publiskiem dokumentiem, un tādēļ tie ir pieejami likumdevējiem un plašai publikai. Strādājot saskaņā ar VKV standartiem, šīs grupas ir atbildīgas par tādu neatkarīgu pārskatu īstenošanu, kas ļoti līdzīgi Galvenā Auditora pārskatiem, ar to atšķirību, ka viņu ziņojums tiek sastādīts kā pakalpojums augstākajai vadībai, nevis likumdevējiem.

Bez uzraudzības un novērtēšanas, ko veic ministrijas un Galvenais Auditors, valdība dažreiz vai nu Valsts Kases Valdei vai arī speciālām ārpusvaldības ekspertu komisijām liek sastādīt neatkarīgus pārskatus. Šiem ziņojumiem lielu vērību pievērš masu informācijas līdzekļi un parlamentārā opozīcija, kā arī izglītības iestādes un citas ieinteresētās puses, un tie vēl daudzus gadus pēc publikācijas kalpo par atskaites un debašu punktu. Tam par piemēru ir Karaliskā Finansu Vadības un Pārskatu Sniegšanas Komisija, kura publicēja ziņojumu ar plašām rekomendācijām attiecībā uz valdības vadības un kontroles sistēmas uzlabošanu.

Resursi, prasmes un apmācība vadības kontroles sistēmu īstenošanas vajadzībām

Kad VKVS darbinieki analizēja ministriju izdevumu plānus, tad viņi centās nodrošināt, lai jebkuri pārdalījumi vai krasi budžeta samazinājumi neietekmētu ministriju iespējas saglabāt adekvātu vadības kontroli. Piemēram, viņi var nerekomendēt administratīva pasākuma izbeigšanu, ja viņi uzskata, ka rezultātā radīsies nepieņemams kontroles risks. Piemērs tam ir kādas ministrijas lūgums, lai algas čekus darbiniekiem izdalītu tās personāla nodaļas darbinieki, nevis tās finansu darbinieki. Šie čeki, kurus sagatavo Galvenais lekasētājs (Kanādas valdības centralizēto maksājumu Pārvalde), tiek nosūtīti ministrijas finansu speciālistiem sadalīšanai. Kaut gan šis lūgums būtu ietaupījis administrācijas laiku un pieskaitāmos izdevumus, VKVS to neakceptēja tādēļ, ka tas būtu pretrunā ar fundamentālo kontroles standartu attiecībā uz pienākumu nodalīšanu (I, 55. paragr.), jo personāla nodaļas darbinieki, kuri sagatavoja informāciju par algu

sarakstu, būtu kontrolējuši uz viņu ievadītās informācijas pamata izrakstītos čekus.

VKVS iedibina profesionālos standartus tiem, kuri veic uzskaites un finansu kontroles funkcijas. Tās atbildīgie administratīvie vadītāji piedalās kadru izvirzīšanas un darbā pieņemšanas padomēs, kur tiek novērtēta tehniskā kompetence visiem kandidātiem uz augstākajiem finansu, audita un novērtēšanas speciālistu amatiem visā valdībā.

VKVS arī ir vadošā loma valdības profesionālo darbinieku vervēšanā no universitātēm, kā arī vadošo finansu speciālistu, iekšējo auditoru un programmu novērtēšanas darbinieku kvalifikācijas paaugstināšanas programmu izstrādāšanā (apmācība un kadru pārbīde). Bez tam tas rīko arī apmācības kursus funkcionālajiem vadītājiem daudzās funkcionālās jomās, tādās kā finanses, risks un projektu vadība. Šīs aktivitātes atbilst INTOSAI vispārīgajam standartam par to darbinieku godīguma un kompetences garantēšanu, kuri ir atbildīgi par vadības kontroli (1, 28. paragr.).

2. Centrālo resoru vispārīgie pienākumi

Šajā nodaļā tiek īsumā iztirzāti centrālo resoru pienākumi, galvenokārt Kanādas aspektā. Ir svarīgi apzināties, ka centrālo resoru iespējas un pilnvaras ir atkarīgas no dažādiem faktoriem konkrētā valstī, tādiem kā pilnvaru sadalījums starp likumdevēju varu un izpildvaru, kā arī starp centrālo valdību, reģionālajām valdībām un pašvaldībām.

Ja likumdevēja vara izpildvarai deleģē limitēti un lielākā daļa kontroles veidu tiek iedibināti ar likumdevēju dotiem likumiem un noteikumiem, tad vajadzība pēc stingriem, stabiliem centrāliem resoriem ir maza. Likumdevēja vara var arī nolemt, ka būtu labāk, ja vadības kontroles virzīšanu un uzraudzību veiktu kāda neatkarīga institūcija, piemēram, Augstākais Audita Institūts (AAI), kurš tai ir tieši pakļauts.

Tā kā Kanādas tradīcija izpildvarai deleģē būtisku rīcības brīvību, tad valdībai ir vajadzīgi centrālie resori, lai viņa spētu efektīvi īstenot savu "korporatīvo" lomu attiecībā uz valdības darījumu kopumu. Tas atbilst arī Kanādas konvencionālajai paražai, ka ministri par savām ministrijām atbild individuāli, bet par visas valdības darbību atbild kolektīvi Premjerministra vadībā.

Īpaši nozīmīgs Kanādas centrālo resoru uzdevums ir veicināt tādu institucionālo vērtību un darbības veidu izkopšanu, kurus varētu saprast un ievērot visi valsts dienestu vadītāji un darbinieki, neatkarīgi

no viņu programmu dabas. Visi Kanādas civildienesta ierēdņi savā ikdienas uzvedībā un darbībā ir trenēti ievērot augstus saprātīguma un godīguma standartus. Tas, ka centrālie resori stimulē šādas vērtības, ir ļoti izdevīgi efektīvai vadības kontrolei, un INTOSAI Norādījumi akcentē atbalstošās attieksmes nozīmi attiecībā uz racionālu vadības kontroli (I, 24. paragr.).

Tā kā nepastāv viens vienīgs nacionālo valdību centrālo resoru organizācijas un pienākumu modelis, tad daudzu to valstu valdību funkciju centrā, kuru jurisdikcija ir analogiska Kanādas jurisdikcijai, var konstatēt trīs dažādas lomas. Tās ir aprakstītas turpmākajā tekstā.

Premjerministra un Kabineta konsultanti

Tā kā Premjerministram, tāpat kā citi ministriem, ir neliels privātais birojs, kurā strādā politiskie, nevis valsts dienesta darbinieki, tad viņu valsts administrācijas ietvaros atbalsta arī centrālie resori. Tie Kanādas Premjerministram un Kabineta nodrošina politikas analīzes un padomus saskaņā ar tādu (iepriekšminēto) paražu, ka dažos jautājumos Kabineta ir kolektīvā atbildība, neskatoties uz individuālajiem ministru portfeļiem.

Centrālo resoru informācija un padomi pašam Premjerministram tiek doti, lai sniegtu viņam atbalstu tādās funkcijās kā:

- būt par ministru starpnieku domstarpību novēršanā/konsensusa panākšanā tādos jautājumos, kur Kabineta jāpieņem lēmums;
- noteikt valdības vispārējo sruktūru un kompetences sadalījumu starp ministriem (attiecībā uz to viņš bauda sevišķu rīcības brīvību);
- iecelt un vadīt visaugstākā ranga civildienesta ierēdņus ministrijās un resoros.

Kanādas centrālo resoru informācija un padomi Kabineta kā tādām atslogo to kolektīvo atbildību par:

- valsts diensta organizāciju un vadību;
- federālajām provinču attiecībām;
- budžeta satādīšanas un balsts izdevumu vadību.

Jaunākais piemērs par korporatīvo padomu attiecas uz civildienesta kadru ievērojamu samazināšanu par 45 000 darbiniekiem triju gadu laikā (apmēram 15% no kopskaita, bet dažās ministrijās procentuāli vēl daudz vairāk). Pirms šī paziņojuma centrālie resori deva savu padomu Premjerministram un ministru komitejai, kas bija iecelta sakarā ar šo pasākumu, kas būtu darāms un cik varētu izmaksāt liela skaita civildienesta ierēdņu stimulēšana akceptēt priekšlaicīgu došanos prom un priekšlaicīgu došanos pensijā. Viņi arī paziņoja tautai par iespējamo vispārējo triecienu dienestam (galvenokārt pamatojoties uz informāciju, kuru viņi guva no atsevišķas ministrijas priekšlikumiem attiecībā uz kadru samazinājumu).

Kas attiecas uz centrālo resoru subordināciju, tad par to darba rādītājiem galvenokārt spriež pēc viņu kolektīvā padoma kvalitātes. Kaut gan viņu padoma sekas dažreiz ir grūti novērtēt, tās bieži vien ir pavisam nepārprotamas, kā tikko minētajā gadījumā. Tūlīt pēc kadru samazināšanas plāna izziņošanas un agrīnas īstenošanas tika konstatēts, ka atsaucība uz stimuliem aiziet no darba bija daudz lielāka par cerēto, kas norāda, ka centrālo resoru rekomendētie stimuli bija pārāk dāsni. Tā rezultāts bija pārmērīgi lielas izmaksas un neatbilstošu kadru izraisītās problēmas ar valsts dienesta apgādi īsā laikā.

Kanādas centrālie resori rekomendē arī labākos kandidātus uz visaugstākā ranga civildienesta amatiem, kā arī valsts uzņēmumu, tā saukto Krona Korporāciju, izpilddirektoru amatiem.

Tiem ir arī noteicošā loma padomu sniegšanā par federāli provinciālajām attiecībām, gan īstenojot galvenos projektus par grozījumiem konstitūcijā, gan regulējot darba kārtību Premjerministra un 10 provinciālo Premjeru apspriedēm.

Vēl viens nozīmīgs centrālo resoru pienākums attiecas uz valsts dienesta vadīšanu. Kaut gan tas ir visminimālāk publiski paziņotais pienākums, tas tomēr ir ļoti reāls un svarīgs. Ir jāatzīmē, ka šis pienākums attiecas uz valsts dienesta, nevis valdības, vadību. To virza Kanādas visaugstākā ranga civildienesta ierēdnis, kurš ir pakļauts tieši Premjerministram un kuram ir Sļepenās Padomes Pilnvarotā tituls. Faktiski šis Pilnvarotais ir funkcionālās ministrijas augstākā priekšnieka vietnieks.

Kaut gan likumdevēji un Valsts Kases Valde sankcionē likumus un politiku, kas nosaka valsts dienesta darbību visas valdības ietvaros, lielākā daļa svarīgo reformu priekšlikumu, kas ietekmē valsts dienesta vadību, izriet no Pilnvarotā funkcijām. Pilnvarotais ir atzīts par personu, kura virza reformu īstenošanu pēc tam, kad tās ir sankcionējis kabinets. Piemēram, Pilnvarotais izplānoja un virzīja vienas Kanādas valsts

dienesta vēsturē ļoti nozīmīgas reformas, tā sauktās "Valsts Dienests 2000", īstenošanu. Tā ir koncentrēta uz progresīvāku, uz kalpošanu orientētu valsts dienestu, kur tiek izmantotas vismodernākās, rentablākās vadības metodes. Papildus tās īstenošanas virzīšanai, Pilnvarotais tagad sagatavo ikgadējo publisko, Premjerministram adresēto ziņojumu par panākumiem, kas gūti reformas "Valsts Dienests 2000" mērķu sasniegšanā.

Cilvēku darba resursu vadība

Centrālais resors drīkst pildīt visu civildienesta ierēdņu darba devēja lomu, parasti pamatojoties uz šim nolūkam paredzētiem īpašiem likumiem. Tur ietilpst civildienesta darba noteikumu un nosacījumu formulēšana un algu līmeņu klasifikācija. Bez tam centrālie resori drīkst pārstāvēt valdību, noslēdzot kolektīvos darba līgumus ar arodbiedrībām, kā arī izstrādāt visām ministrijām kopīgās apmācību un kvalifikācijas paaugstināšanas programmas. Kanādas Valsts Kases Valde pilnībā izpilda šos pienākumus.

Valdības centrālie resori parasti nav atbildīgi par kadru komplektēšanas standartiem un noteikumiem, jo likumdošana šīs lomas pildīšanā dod priekšroku savam resoram, lai nodrošinātu nopelnu principa ievērošanu, tas ir, garantēt, ka valsts kalpotāji tiek pieņemti darbā, pamatojoties uz viņu kvalifikāciju, nevis politiskajiem kontaktiem vai jebkuru citu tendenciozu vērtējumu. Šo Kanādas resoru sauc par Valsts Dienesta Komisiju (skat. 1. nodaļu).

Budžeta sastādīšanas un izdevumu vadība

Šai funkcijai ir gan iekšējs, gan ārējs centrs. Tajā ietilpst valsts finansiālo lietu regulēšana, balstoties uz pareizu fiskālo vadību, kā valdības budžeta projekta izstrādāšana, valsts aizņēmumu un parāda vadības nodrošināšana, valdības banku struktūras vadība, kā arī juridiskās un politiskās bāzes rekomendēšana un nodrošināšana attiecībā uz aplikšanu ar nodokļiem, tajā skaitā muitas nodevām. Izdevumu vadība ir cieši saistīta ar fiskālo vadību un aptver tādas valdības sistēmas rekomendēšanu un nodrošināšanu, kas pārskata ministriju iesniegtos izdevumu plānus un, pamatojoties uz valdības prioritātēm un fiskālo plānu, iedala resursus. Tur ietilpst arī valdības izdevumu pieprasījumu konsolidācija un izdevumu Budžeta vai Projekta iesniegšana likumdevējiem apstiprināšanai. Kanādā tā ir Kabineta kolektīvās atbildības sastāvdaļa sakarā ar tādu konstitucionālu paražu, ka Parlaments nevar Projektu grozīt, bet tikai sakaut, līdz ar to sakaujot arī Valdību.

Daudzās valstīs Valsts Kase ir atsevišķa organizācija, kas darbojas kā centrālais resors attiecībā uz naudas operāciju vadību, parādu vadību, centralizēto maksājumu sistēmu un fiskālo uzskaitvedību. Kanādas gadījumā Finanšu ministrija un Valsts Kase nosaka standartus un politiku attiecībā uz šo funkciju, kaut gan faktiskās operācijas veic pakalpojumu ministrija, kuru sauc par Kanādas Galveno lekasētāju.

Pārējais

Bez šīm diezgan labi iedibinātajām funkcijām Kanādas centrālajiem resoriem ir arī daži citi administratīvi pienākumi, tādi kā centrālās sagādes un politikas jautājumi attiecībā uz informācijas tehnoloģiju. Šīs funkcijas ir centrālas sakarā ar nepieciešamību izpildīt noteiktus uzdevumus visas valdības ietvaros. Kā minēts 1. nodaļā, tādas funkcijas kā sagāde arī ir pakļautas īpašiem VKV vadības kontroles standartiem. INTOSAI atzīst, ka šāda veida administratīvās aktivitātes veido vienu no grupējumiem, kuriem ir nepieciešami kontroles standarti (I, 35. paragr.).

3. Vadības kontroles izveidošana Kanādā

Šī nodaļa veidota, pamatojoties uz 1. nodaļā un zināmā mērā arī 2. nodaļā sniegto rezumējošo aprakstu. Tā pilnīgāk apraksta, kā centrālie resori izveidoja vadības kontroli Kanādas valdībā.

Vadības kontroles likumiskā bāze

Kanādas vadības kontroles pamats ir likumi. 1. nodaļā bija apgalvots, ka Finansiālās Administrācijas Akts ir noteicošais likums attiecībā uz vadības kontroli, jo tas valdībai pieprasa izveidot īpašu varas institūciju, Valsts Kases Valdi, lai izveidotu un deklarētu kontroli valdības ministrijās. Tomēr likumdošana nosaka arī dažus pilnīgas kontroles veidus saskaņā ar likumu. Piemēram, FAA satur šādus noteikumus attiecībā uz finansiālo saistību kontroli:

Nevienu kontraktu .. kas paredz maksājumu, nedrīkst noslēgt ... , ja pietiekošs neapgrūtināts līdzekļu pārpalikums nav pieejams brīvai izmantošanai... tā fiskālā gada laikā, kurā kontrakts tiek noslēgts.

Priekšnieka vietnieks saskaņā ar Valsts Kases Valdes priekšrakstu iedibina finansiālo saistību kontroles procedūras un nodrošina to uzskaitvedību.

Šis teksts aizliedz valdībai noformēt kontraktus (saistības) ar nepiederīgām pusēm, ja likumdevēji šim nolūkam nav apstiprinājuši naudas asignējumus; tas arī pieprasa, lai katras ministrijas augstākās amatpersonas vietnieks saskaņā ar VKV direktīvām nodrošina saistību pienācīgu uzskaiti un kontroli.

Likums arī paredz kontroli tādēļ, lai aizsargātu principu par pienākumu nodalīšanu (I, 54. paragr.):

Nevienu maksājumu nedrīkst izdarīt, ... ja ... persona, ... kuru pilnvarojis attiecīgs ministrs, nav apstiprinājusi, ... ka darbs ir izpildīts ...

Jebkuru maksu uz asignējuma rēķina drīkst izdarīt tikai pēc tās personas pieprasījuma, kuru pilnvarojis attiecīgs ministrs ...

Jebkurš maksājums izdarāms, pakļaujoties ... pavēlei un kontrolei tādā formā un autentizējumā, kā noteikts Valsts Kases Valdes priekšrakstos.

Ir vērts atzīmēt, ka minētā frāze "kā noteikts Valsts Kases Valdes priekšrakstos" ir bieži sastopama Kanādas likumos, lai VKV gudrajiem norādījumiem piedotu likuma pamatotu noteikumu statusu.

VKV politika, pakļaujoties augstākminētajiem likumiem, piemēram, akcentē precīzu pienākumu separāciju (I, 54. paragr.). Katra departamenta ministrs sadala jebkura resursu koordinācijas plāna lineāro vadītāju atbildību par apliecināšanu, ka faktūrrēķinā ierakstītās preces un pakalpojumi ir saņemti un pēc kvalitātes un cenas atbilst pasūtītajiem. Ministrs sadala arī neatkarīgo finanšu speciālistu (kas nav iesaistīti pirkšanas darījumā) atbildību par:

i) apliecināšanu, ka faktūrrēķins ir pienācīgi pamatots ar nepieciešamo dokumentāciju, tādu kā saskaņotā pirkšanas pilnvara un parakstītais saņemšanas orderis, ka vadītāja paraksts ir likumīgs un ka rezultējošais izdevums atbilst pareizam asignējumam un iepriekšējam saistības apstiprinājumam;

ii) likumīga maksājuma pieprasījuma sastādīšanu un parakstīšanu. Bez tam VKV politika prasa, lai Galvenais lekasētājs (Valdības Maksājumu Valde) pirms čeka izsniegšanas pienācīgi autentizē parakstu uz maksājuma pieprasījuma.

Bez daudzajiem FAA iekļautajiem šāda veida noteikumiem - ir spēkā arī vēl tādi likumdošanas akti, ar kuru palīdzību likumdošanas institūcija nodrošina svarīgus kontroles veidus. Ir spēkā, piemēram, Valsts Dienesta Nodarbinātības Akts, kurš nosaka daudzus cilvēku darba resursu kontroles veidus, piemēram, ka bez Valsts Kases Valdes

atļaujas nav ieviešami nekādi jauni algu līmeņi. Vēl citi Akti nosaka īpašu valdības programmu kontroli pretstatā visu valdību aptverošajai Valsts Kases Valdes Sekretariāta administrētajai kontrolei, piemēram, Nacionālais Veselības Aizsardzības Akts, kā arī Muitas un Akcīzes Akts. Šie īpašie Akti ir prioritāri attiecībā pret FAA un VKV priekšrakstiem. Tādēļ auditoriem var dažreiz rasties problēmas, jo, veicot atbilstības auditu, viņiem ir jānovērtē, kura kontrole ir prioritāra.

Līdz pat 1970.-gadu beigām Galvenā Auditora pienākumus un atbildību noteica FAA. Tomēr tagad ir spēkā atsevišķs Akts par Galveno Auditoru, kurā skaidri noteikta šī amata neatkarība no valdības. Starp citu, šis Akts atļauj Galvenā Auditora Valdei būt par atsevišķu darba devēju, kurš nav pakļauts Valsts Dienesta Nodarbinātības Aktā paredzētajiem ierobežojumiem, līdz ar to Galvenajam Auditoram dodot iespēju maksāt drusku augstākas algas nekā pārējā valsts dienestā, lai varētu pieņemt darbā kompetentus auditorus. Tas Galvenajam Auditoram dod arī tiesības uzņemties auditēt valdības darījumu lietderīgumu un ministriju procedūras viņu programmu efektivitātes novērtēšanai. Šīs tiesības neapšaubāmi skaidri attiecas uz vadības kontroles sfēru.

Ar likumu noteiktā kontrole

Veidojot savu vadības kontroli, Valsts Kases Valdes pirmais uzdevums ir nodrošināt to kontroles standartu īstenošanu, kuri noteikti ar likumu. Faktiski daudzi likumiskie kontroles standarti īpaši prasa no Valsts Kases Valdes nodrošināt to īstenošanas veidus, jo tie satur tādas iebildes kā "kā noteikts Valsts Kases Valdes priekšrakstos", kura jau parādījās iepriekšcītajos tekstos.

VKV uzdevums ir nodrošināt šo obligāto likumdošanas prasību pareizu izpratni un pienācīgu īstenošanu, lai tiktu sasniegti tajās paredzētie mērķi. VKV uzdevums ir arī nodrošināt, lai šīs dažādās prasības tiktu sasaistītas tādā veidā, lai tās viena otru papildinātu, nevis būtu pretrunā (I, 11. paragr.). Piemēram, viens ar likumu noteikts kontroles standarts aizliedz tērēt ministrijas pašas līdzekļus bez likumdevēja atļaujas, bet cits dod ministrijām īpašas tiesības tērēt ieņēmumus no tā īpašuma realizācijas, kurš pārsniedz noteiktos limitus. Šo gadījumu Valsts Kases Valdes rokasgrāmata izskaidro tādējādi, ka vēlākā atļauja neievēro iepriekšējo. Valsts Kases Valde iesniedz likumdevējiem tādus noteikumu projektus, kas neveicina problēmu rašanos likumu interpretācijā.

Izstrādājot un deklarējot sistēmu, Valdes uzdevums ir arī garantēt, ka ministrijām paredzētās pilnīgās direktīvas nodrošina likuma prasību interpretācijas saskaņotību. Piemēram, visas valdības

kontu plānā ir obligāti jāievēro vieni un tie paši grāmatvedības uzskaites principi. Kaut gan likums to neparedz, tomēr VKV politikas kompetencē ir nodrošināt FAA prasības izpildi attiecībā uz to, lai valdība uzrādītu auditētus valdības finanšu pārskatus. Pretējā gadījumā nebūtu iespējams finanšu darījumu kopsavilkums visas valdības mērogā.

Kad ir noteikti no katra likumdošanas akta izrietošie politikas mērķi, VKV eksperts pieņem lēmumu par īstenošanas direktīvās nepieciešamo detalizējuma līmeni. Dažos gadījumos pietiks ar politikas mērķa un dažu vispārēju vadlīniju formulējumu; citos gadījumos noteicošā loma būs īstenošanas metodei, kura tādēļ ir ierakstāma direktīvā. Ar likumu noteiktajam kontroles standartam, kurš aizliedz izdarīt jebkuru maksājumu bez likumdošanas institūcijas atļaujas, piemēram, nebūtu vajadzīgi turpmāki pilnveidojumi, turpretim direktīva varētu būt nepieciešama attiecībā uz tā standarta īstenošanu, kurš nosaka, ka valdībai ir jāveic grāmatvedības uzskaitē, lai atspoguļotu nosacītos parādus, jo tas aptver diezgan sarežģītu un lielākajai daļai valsts ierēdņu grūti izprotamu sfēru.

Atkarībā no likuma normām, tā direktīva, ko VKV dod ministrijām attiecībā uz katra likumdošanas akta ievērošanu, var būt ierobežojoša; piemēram, saskaņā ar Valsts Kases Valdes politiku ministrija nedrīkst bez VKV atļaujas pilnībā norakstīt parādu, kurš lielāks par \$X. Citas likuma normas, savukārt, var būt atļaujošas; piemēram, saskaņā ar Valsts Kases Valdes politiku par valsts ēkas un ietaises izmantošanu drīkst uzlikt nodevu. Jebkurā gadījumā Valde, īstenojot savu visaptverošo atbildību par vadības kontroli, novērtē standarta neizpildes vai ļaunprātīgas izmantošanas risku, vai, no otras puses, standarta dotās iespējas, un attiecīgi uzraksta norādījumus.

Parādu pilnīgas norakstīšanas gadījumā VKV jūta, ka ir pastāvējis liels risks attiecībā uz to, ka parādi tiek norakstīti bez adekvātu pūļu pielikšanas to iekasēšanai. VKV tādēļ raksta direktīvu, pieprasot, lai ministrijas pirms norakstīšanas pasākuma veikšanas izpilda obligātas procedūras. Šīs procedūras prasa, lai katra ministrija izveido parādu norakstīšanas komiteju, kuras uzdevums ir saskaņā ar VKV noteiktajiem kritērijiem kritiski izvērtēt visus norakstīšanas priekšlikumus ministrijā, lai garantētu visu attiecīgo pūļu pielikšanu parāda savākšanai. Maksas uzlikšanas gadījumā VKV saprata, ka ministrijas jāieinteresē uzlikt maksu par ietaisēm, un tādēļ ievieša stimulu, atļaujot ministrijām saņemt kredītu nākošajā budžeta līdzekļu sadalījumā par pieaugušajiem ieņēmumiem no maksas uzlikšanas.

No centrālajiem resoriem nākošā kontrole

Bez direktīvām, kas garantē likuma noteikto kontroles standartu īstenošanu, VKV ir tiesības noteikt papildus rīcības politikas pasākumus, kādus tā var vēlēties ieviest atbilstoši savai vispārīgai kompetencei labas vadības aspektā. Lai to izdarītu, VKV konstatē, vai pastāv kādi trūkumi attiecībā uz: *i)* resursu pasargāšanu no zaudējumiem sakarā ar izšķērdību, ļaunprātību, neatbilstošu vadību, kļūdām, blēdībām un nepareizībām (I, 7. paragr.); un *ii)* vai VKV operatīvā politika adekvāti atspoguļo pašreizējās un sagaidāmās vides vajadzības un iespējas, ieskaitot pašreizējās valdības prioritātes.

Garantijas un aizsargājošā kontrole neapšaubāmi ir riska funkcija. Politika attiecībā uz risku tiek izstrādāta, pamatojoties uz nevēlama gadījuma īstenošanās varbūtību (kāda ir iespēja, ka tas notiks?) un tā īstenošanās sekām (vai būs nopietni naudas līdzekļu zaudējumi vai arī apgrūtināša situācija, kas kaitēs valsts dienesta un valdības reputācijai?).

Augsta riska situācijas attaisno lielākus ieguldījumus aizsargājošajā kontrolē salīdzinājumā ar zemāka riska situācijām. VKV cenšas savu kontroli padarīt tik rentablu, cik vien iespējams (I, 12. paragr.). Piemēram, tās politika attiecībā uz verificācijas un maksājumu kontroli ļauj dažus darījumu kontroli īstenot mazākā mērā nekā citu darījumu kontroli. VKV vienkārši dod vispārīgu norādījumu par to, kā departamenti drīkst veikt kontroli; piemēram, tā pieņem, ka faktūrrēķinam pat par ļoti lielu naudas summu, bet no plaši pazīstamas un ļoti uzticamas piegādātājfirmas, tādas kā telefonu kompānija, būtu vajadzīga neliela pārbaude, turpretī rēķinam pat par relatīvi mazu summu no jaunas un nepārbaudītas piegādātājfirmas būs vajadzīga rūpīga pārbaude. Bez tam VKV ieinteresē ministrijas izmantot moderno tehnoloģiju, tādu kā statistisko izlasi, lai apstrādātu lielāku faktūrrēķinu daudzumu (grupas, žūksņus). Tāda metodiskā pieeja ir daudz lētāka un bieži vien daudz drošāka.

Reaģējot uz jauniem vai mainīgiem nosacījumiem, kas atbilst programmas "Valsts dienests 2000" iniciatīvai, valdība ir publiski paziņojusi, ka būtiski samazinās kontroles izmaksas, padarot ministrijas atbildīgākas par pārskatu sniegšanu. Atsaucoties uz to, VKV vēl lielākā apjomā deleģēja pilnvaras ministrijām, grozot savus sankcionējuma sliekšņus, tādas kā VKV apstiprinājuma saņemšanai nepieciešamos kontraktu apjomus dolāros. Diemžēl, jaunākā analīze parādīja, ka konkursa izsoļu piedāvājumi slēgt valsts pasūtījuma kontraktus ir relatīvi samazinājušies, kas rāda, ka dažas ministrijas ir varējušas ļaunprātīgi izmantot šo pēdējo tiesību deleģējumu. Rezultātā VKV Sekretārs noturēja apspriedes ar ministriju vadītāju vietniekiem, lai noteiktu

konkurento darījumu skaita pazemināšanās iemeslus. Ja izrādās, ka ļaunprātīga pilnvaru izmantošana ir tiešām notikusi, tad tas tiek atspoguļots priekšnieku vietnieku atskaitē par finansu plāna izpildi (skat. 1. nodaļu "Vadības kontroles sistēmu izraudzīšana un novērtēšana").

Bez tam attiecībā uz atsaucību pret izmaiņām, kad valdība izlēma pati būt par līderi informācijas tehnoloģiju lietošanā, VKV sankcionēja tādu jaunu (no oficiālās politikas atšķirīgu) kārtību, kas ministrijām ļauj "aizņemt" līdzekļus no centrālās rezerves, lai tos ieguldītu jaunajā tehnoloģijā, pie nosacījuma, ka nauda tiks atmaksāta no turpmākajiem ietaupījumiem. Patiesībā, ievērojot pašreizējās valdības grāmatvedības uzskaites procedūras, ministrijas nevar ne aizņemt, ne investēt. Diemžēl šo aizņemšanos un investēšanu imitē ar iekšējiem resursu pārdalījumiem likuma noteikto pilnvaru ietvaros. Ja valdība pilnībā pāriet uz grāmatvedības uzskaiti, kurā izmanto norēķinu summu pakāpeniskas uzkrāšanās metodi (kas izziņota uz 2000. gadu), tad šo normālo lietišķo attiecību praksi var izmantot bez jebkādas nepieciešamības pēc imitācijām, kuras ir daudz neefektīvākas un riskantākas.

Informācijas tehnoloģijas izmantošana labākas un rentablākas kontroles aspektā

Jauno informācijas tehnoloģiju izmantošanas centienu rezultātā VKV ir saskārusies ar jaunām kontroles problēmām. Šos centienus izrāda gan valsts sektora vadītāji, kuri vēlas šīs tehnoloģijas izmantot izmaksu samazināšanas un dienesta uzlabošanas nolūkā, gan arī tie, kuriem ir saimnieciskas attiecības ar valdību, piemēram, bankas un lieli uzņēmumi, kuru rīcībā ir sarežģīta tehnika. Lielās programmnodrošinājuma, aparātnodrošinājuma un telekomunikāciju piegādātājfirmas, bez šaubām, pastāvīgi piedāvā savus pakalpojumus valdībai un tās saimnieciskajiem vadītājiem. Reaģējot uz šīm problēmām, VKV nesen izstrādāja un izdeva jaunus norādījumus attiecībā uz elektronisko pilnvaru pārbaudi un autentifikāciju, kā arī daudzus standartus par elektronisko datu apmaiņu un elektroniskajiem naudas pārvedumiem. VKV ar parlamenta atļauju ir grozījusi FAA, lai būtu iespējama pilnībā elektroniska naudas pārvešana, deponēšana, maksāšana un saņemšana; agrāk šādiem darījumiem bija nepieciešami naturāli pierādījumi uz papīra vai kompjūtera lentes.

VKV ir pārliecināta, ka kontrole ir daudz efektīvāka, ja tā ir integrēta normālā vadības operācijā, nevis tai klātpielikta un tādējādi uztverta kā nasta. Tehnoloģija to atvieglo. Piemēram, Kanādas ministrijās norisinās eksperimenti ar braucieniem eksportsistēmu programmnodrošinājumu; šis programmnodrošinājums dod iespēju

pilnībā automatizēt braucienu atļaušanas un apgādes procesu, t.i., tāda kontrole, kura ir bijusi ļoti apgrūtināta tiem valdības saimnieciskajiem vadītājiem, kuriem jābrauc komandējumos. Šajā sistēmā braucējs ar sava uz galda esošā kompjūtera palīdzību aizpilda komandējuma pieteikumu un izpilda visus noteikumus, elementāri klikšķinot peli atbildēs uz vienkāršu, ar tēlainiem trafaretiem pavadītu jautājumu sēriju. Ja braucējs noklikšķina kaut ko tādu, uz ko viņam/viņai nav pilnvaras, tad uz ekrāna parādās informācijas bloks un demonstrē attiecīgo aizliedzošo noteikumu. Ja kāda augstāka ranga amatpersona drīkst apstiprināt kādu ārkārtas pilnvaru, tad kompjūtera programma uz ekrāna parāda braucējam, kā tas nokārtojams ar elektroniskās pilnvarošanas palīdzību. Piemērs varētu būt vajadzība nomāt lielāku automobili, nekā parasti tiek atļauts saskaņā ar likumiem.

Komandējumā braucējs vidēji dažu minūšu laikā aizpilda pilnībā izcenotu, atļautu un visiem noteikumiem atbilstošu brauciena pieteikumu. Šī braucienu ekspertsistēma pēc tam nodrošina brauciena izdevumu segšanas pieprasījuma aizpildi un auditu ļoti īsā laikā. Var iebilst, ka labāku kontroli nodrošinātu komandējuma normatīvu aizvietošana ar dienas naudu. Šādi apsvērumi labi atbilst tai procesa atkalkonstruēšanai, kuru VKV šķietami veic, pirms rekomendē izmantot kādu jaunu tehnoloģiju. VKV tiešām to veica, un izmēģinājuma pētījums vienā ministrijā pierādīja, ka dienas naudas metode ir nerentablāka, jo tai ir tendence ievērojami palielināt brauciena kopīgās izmaksas.

Papildus ekspertsistēmu izmantošanai kontroles nolūkā tiek īstenoti arī citi komerciālās tehnikas izmantošanas projekti, tādi kā elektroniskā datu apmaiņa un elektroniskie naudas pārvedumi. Šie automatizētās kontroles mehānismi izmanto arī elektronisko pilnvaru pārbaudi un autentificēšanu, un tie balstās uz pienācīgām drošības metodēm, tādām kā datu šifrēšanu un dešifrēšanu ar privātiem vai publiskiem šifriem. Līdzīgi ekspertsistēmām, tie nodrošina labāku kontroli, jo te kļūdišanās iespēja ir mazāka sakarā ar to, ka dažādas personas un organizācijas informāciju sistēmā neievada vis vairākas reizes, bet tā tiek ievadīta tikai vienreiz.

Kontrole tādā sistēmā, kuru jau sāk saukt par "elektronisko komerciju", ir daudz draudzīgāka pret lietotāju nekā manuālā kontrole vai fragmentētā kontrole ar kompjūtera palīdzību. Tā arī nodrošina labāku skaidrās naudas vadību - vēl vienu svarīgu kontroles veidu. Kanādas valdība tās izmanto:

i) daudzu biljonu apjomā iekasējot nodokļus no uzņēmumiem un individuālajiem nodokļu maksātājiem, kuriem tagad ir iespēja iesniegt nodokļu informāciju un izdarīt respektīvus maksājumus vai saņemt naudu elektroniski;

ii) daudzu biljonu dolāru apjomā iekasējot atvilkumus no darbinieku algām uz vietas, kad lielie darba devēji elektroniski iesniedz datus par atvilktu kopsumu dolāros un visu detalizēto pavadinformāciju par atvilktajām summām uz katra darbinieka vārda priekš ienākuma nodokļa, valsts pensijas un bezdarba apdrošināšanas iemaksām;

iii) elektroniski, bez jebkāda darba ar papīriem, pasūtot no piegādātājfirmām preces, regulējot piegādi, apliecinot saņemšanu, sankcionējot un izdarot maksājumu.

Nemot vērā nepieciešamību vienlaicīgi gan samazināt izmaksas, gan uzlabot dienestu un kontroli, labākas informācijas tehnoloģijas rašanās ir izdevīga, jo tā nodrošina daudzus radošus veidus, kā īstenot labāku un rentablāku kontroli. Šeit tika pieminēti tikai daži sanieguni. Kaut gan līdz šim nekādi nozīmīgi defekti nav konstatēti, pastāv zināmas bažas, ka tendence lietot jaunu tehnoloģiju var provocēt dažas ministrijas īstenot jaunas lielas sistēmas vai izmainīt esošās sistēmas pārāk strauji, nepievēršot pienācīgu uzmanību integrētās kontroles parametru izstrādāšanai saskaņā ar VKV standartiem.

Reakcija uz atšķirīgām ministriju administratīvās kontroles vajadzībām

VKVS savas politikas izstrādāšanu neveic izolācijā. Tas plaši konsultējas ar ministrijām, kurām šie politiskie norādījumi jāievieš, lai nodrošinātu, ka tā ir racionāla un rentabla, un - kas ir sevišķi svarīgi decentralizācijas apstākļos - ka tā ir pietiekoši elastīga, lai atbilstu mainīgajiem nosacījumiem. VKVS apspriežas arī ar profesionālajām asociācijām, tādām kā grāmatvedības institūtiem, lai garantētu, ka tas izmantos vismodernāko un praktiskāko metodisko pieeju, lai sasniegtu politikas kontroles mērķus. Tas bieži apspriežas ar Galveno Auditoru par svarīgām politikas izmaiņām, bet vienmēr ar nosacījumu, ka nekādi viņa/viņas uzskati neietekmēs viņa/viņas tiesības neatkarīgi auditēt politiku tad, kad tā ir īstenota.

VKVS ir arī ļoti atsaucīgs uz atsevišķu ministriju lūgumiem attiecībā uz īpašām kontroles vajadzībām vai attaisnojamiem izņēmumiem pilnīgās vadības kontroles ietvaros. Ir jāatzīst tāds fakts, ka valdības programmu un operāciju atšķirīguma dēļ bieži vien ir nepieciešama VKV jurisdikcijā esošas kontroles speciāla izveidošana vai pielāgošana speciālam nolūkam. Ja ministrija var pierādīt, ka dotajā situācijā novirze no kontroles nodrošinās programmai lielākus panākumus vai ietaupīs naudu, tad, ja nav nopietna papildriska, VKVS cenšas būt atsaucīgs.

Savu tieksmi būt elastīgam savā politikā VKVS demonstrēja gadījumā ar vienu ministriju, kura ievērojami vilcinājās deponēt lielu daudzumu skaidrās naudas no attālākām vietām, jo saskaņā ar VKV norādījumu šādi naudas pārvedumi tika izdarīti ik pēc piecām dienām, lai ietaupītu bankas pārveduma izmaksas. Taču šī politika bija noteikta laikā, kad šādi naudas pārvedumi aptvēra ļoti mazas summas. Ministrija pievērsa uzmanību tam, ka šī politika sakarā ar neiegūtajiem procentiem valdībai izmaksā daudz vairāk nekā maksas par bankas pārvedumiem, un bez tam šādu lielu summu turēšana uz vietas rada laupīšanas vai zādzības briesmas. Tādēļ tika norādīts, ka ministrijai vairs nav jāievēro šī politika.

Citos gadījumos jaunākie pilnveidojumi dažās ministrijās prasa no Valsts Kases Valdes censties panākt likumu izmaiņu, ja vajadzīgā kontroles izmaiņa neietilpst pilnvarās, kas deleģētas VKV. Viens piemērs tam ir FAA izdarītās izmaiņas attiecībā uz augstākminēto elektronisko banku darījumu veicināšanu. Sākotnēji šī kontrole tika izmainīta tikai tādēļ, lai dotu iespēju nodokļu ievāšanas ministrijai izmantot elektroniskos finansu darījumus ievērojamas ietaupīšanas un klientu apkalpošanas uzlabošanas nolūkā. Vēlāk daudzas ministrijas pieprasīja šo pilnvaru.

4. Faktori, kas Kanādā ietekmē vadības kontroli

Reaģēšana uz izmaiņām

INTOSAI Norādījumos ir punkts (I, 15. paragr.), kas nosaka, ka vadības kontrole pastāvīgi modernizējama tā, lai tā reaģētu uz apstākļu izmaiņām. Šajā ziņā pašreizējā situācija Kanādā nav pavisam apmierinoša. Tiešām, kaut gan dažām jaunajām vadības reformām teorētiski būtu jānostiprina vadības kontrole, tomēr Kanādas Galvenais Auditors ir nopietni nobažījies par pašreizējo situāciju.

Kā minēts 2. nodaļā, nesenās Kanādas publiskā sektora reformas bija centrētas uz publikai sniegto pakalpojumu uzlabošanu. Noteicošā tēma šā mērķa sasniegšanā ir lielāku pilnvaru piešķiršana vadībai saistībā ar lielāku atbildību par pārskatu sniegšanu. Šī tēma tika atbalstīta ar skaidrāku deleģēšanu, kā arī ieviešot labāku plānošanu un pārskatu sniegšanu par darba efektivitāti. Šajā sakarā Valsts Kases Valdes Sekretariāts izstrādāja un deklarēja īpašas sistēmas attiecībā uz:

- darba plānošanu, kas no ministrijām būtiski prasa iesniegt ikgadējos stratēģiskos plānus, kuri vispārīgos vilcienos izskaidro, kā ministrijas cer panākt programmas ražīgumu un rezultativitāti, un kā šie rezultāti tiks novērtēti (pirms tam tika

iesniegti detalizēti plāni par individuālajiem izdevumu posteņiem un aktivitātēm, un ministrijas jūta, ka tas VKVS dod stimulu "mikro-vadīt" tās no centra);

- kvalitātes dienestu, kas no ministrijām prasa koncentrēties uz kvalitātes pakalpojumiem publikai - kā arī iekšēji, ja tas ir lietderīgi - pieejamības, savlaicīguma un sniegšanas aspektā (ieskaitot šogad prasību, lai ministrijas publicē sava darba standartus);
- atbildību par pārskatu sniegšanu, kas nosaka uz vispārīgām vadības kategorijām balstītus kritērijus (kurus ministrijas var pielāgot savām programmām un jebkādiem unikāliem apstākļiem), lai nodrošinātu atbildību par pārskatu sniegšanu uz augšu caur jebkuru ministrijas organizāciju un tad uz Parlamentu (visumā rīkojoties nodokļu maksātāju vārdā).

Atbildība par vadības kontroles sistēmu

VKV atbildības sistēma aptver arī jaunus kritērijus attiecībā uz attiecīgo ministriju atbildību Valsts Kases Valdei (vispār, par to VKV politikas prasību izpildi, kas attiecas uz vadības kontroles sistēmu) un VKV atbildību par tās sistēmu kvalitāti un efektivitāti. Piemēram, ja Galvenais auditors (GA) konstatē, ka visām ministrijām ir grūtības ar VKV politikas īstenošanu, tad tas norāda, ka, vai nu sistēmā vai tās uzraudzības veidā, ir defekts.

Jaunākais svarīgākais piemērs par VKV atbildību attiecas uz darbinieku atlaišanas politikas nepareizu traktēšanu, kura bija izstrādāta, lai, samazinot štatus, izmaksātu viņiem speciālus aiziešanas stimulējumus. Tā vietā, lai samazinātu darba vietas, ministrijas šo politiku izmantoja neproduktīvo darbinieku atlaišanai, kuru darbs tomēr joprojām bija jādara. Kad Sabiedrisko Pārskatu Komiteja (likumdevējas instances komiteja, kuras galvenais pienākums ir analizēt GA ziņojumus par vadības kontroles jautājumiem) iepazinās ar GA ziņojumu par šo lietu, tad Valsts Kases Valdes Sekretāram bija jāatbild par šīs situācijas neregulēšanu un par to, ka netika samazinātas neatbilstības smagās sekas (triju gadu garumā), kas nodokļu maksātājiem izmaksāja vairākus simtmiljonus dolāru. Kaut gan šo gadījumu publiski neiztīrāja, ir jāpasaka, ka politikai bija trūkumi, jo tajā netika ņemta vērā ministriju pamatotā vajadzība atbrīvoties no neproduktīvajiem darbiniekiem.

Detalizēts plāns attiecībā uz informācijas tehnoloģiju

VKV Sekretariāts, papildus jaunajiem pamatnosacījumiem, ir publicējis vēl arī detalizētu plānu par valdības dienestu uzlabošanu, ieviešot informācijas tehnoloģiju. Šis dokuments valdības ministrijām un sabiedrībai nosaka vairākus informācijas tehnoloģijas izmantošanas principus, standartus un uzdevumus attiecībā uz iekšējās administrācijas (ministriju ietvaros), kā arī to pakalpojumu, kurus ministrijas sniedz sabiedrībai, lietderības un kvalitātes maksimālu uzlabošanu. INTOSAI Norādījumu priekšvārdā (I, 1. paragr.) ir atzīta nepieciešamība vairāk paļauties uz automatizētajām tehnoloģijām.

Šis detalizētais plāns ir koncentrēts uz to, ka obligāts priekšnoteikums investējumiem informācijas tehnoloģijā ir jauno metožu, tādu kā procesa pārprojektēšana, pielietošana. Tas paredz arī būtiskas partnerattiecības ar privāto sektoru un citiem valdības līmeņiem informācijas tehnoloģijas izstrādāšanā un izmantošanā, lai uzlabotu lietderīgumu un funkcionāšanu. Lai sasniegtu šo un pārējos detalizētā plāna mērķus, ir izveidotas vairākas komitejas un padomes, tādas kā Konsultatīvā padome maģistrālā informācijas trakta jautājumos.

Detalizētā plāna mērķis attiecībā uz partnerattiecībām starp privāto sektoru un citiem valdības līmeņiem ir apsveicams. Tomēr, paredzot iespējas, tas VKVS rada arī būtiskas jaunas vadības kontroles problēmas sakarā ar attiecīgo lielājo risku. Šādos plānos iesaistītie valdības saimnieciskie vadītāji bieži vien nav tik apmācīti vai pieredzējuši kontraktu, projektu un riska vadībā, lai nodrošinātu pilnīgu valdības interešu aizsargāšanu. Bez tam valdībai nav likumīgu tiesību iesaistīties partnerattiecību darījumos bez parlamenta atļaujas, jo, saskaņā ar Kanādas likumu, viens partneris ir pilnīgi atbildīgs par citu projekta partneru parādiem. Tādēļ vadītājiem nepieciešama pārliecība, ka līdzdalības pasākumi neradīs nekādas juridiski saistošas partnerattiecības.

Vadītāju paškontroles veicināšana

Šiem valsts dienesta modernizēšanas pamatnosacījumiem, kaut arī ne īpaši mērķtiecīgi izteiktiem, jāveicina labāka vadības kontroles sistēma. Tādēļ tie prasa skaidrāku atbildību un pārskatu sniegšanu katrā ministrijā un stimulē tādu jaunu, modernu līdzekļu izmantošanu, kuri vadītājiem nodrošina iespēju kontrolēt pašiem sevi, nevis pakļauties centra un ministriju ekspertu kontrolei. Vadītāji tagad, piemēram, sāk izmantot informatīvās ekspertsistēmas, kā arī elektroniskās sankcionēšanas un verifikācijas metodes, kas viņiem dod

iespēju pieņemt uz informāciju pamatotus lēmumus, neiedziļinoties administratīvo procedūru detaļās.

Šāda kontroles modernizācija un paškontroles koncepcija izmaina arī centrālo resoru lomu attiecībā pret ministrijām, kas no pavēlošas pārvēršas par atļaujošu, orientējošu un koordinējošu. Centrālie resori aktīvi cenšas veicināt vadītāju paškontroli, nevis kontroli no centra. Vispār, to galvenais mērķis ir nodrošināt virzību uz tādu labāku vadības kontroles praksi, kura atbilst tiesiskajai struktūrai, kā arī kārtējiem valdības mērķiem un uzdevumiem. INTOSAI Norādījumi (I, 1. paragr.) neapšaubāmi atzīst šādu pāreju no stingras centralizētās kontroles uz vadītāju veikto kontroli.

Galvenā Auditora aizrādījums

Kanādas Galvenais Auditors visumā atbalsta reformu "Valsts dienests 2000" un dažādās no tās izrietošās iniciatīvas. Tomēr viņš ir aizrādījis likumdošanas institūcijai, ka centrālie resori nav izstrādājuši tādu specifisku kontroles sistēmu, kas šīs reformas atspoguļotu. Kaut gan viņš nav atsaucies uz INTOSAI, viņš faktiski tās vadības kontroles sistēmu rekomendē Kanādas Valdībai.

Viņš arī konstatē, ka esošā vadības kontrole neatbilst pašreizējai situācijai, kaut gan tā bija pietiekoši droša agrāk. Viņš ir pārliecināts, ka, kaut gan arvien lielāka pilnvaru deleģēšana un uz ražīgumu orientēta kontrole nodrošina labāku kalpošanu sabiedrībai, tā rada lielāku risku, ja vien tā nebalstās uz racionālu un skaidri saprotamu vadības kontroli. Viņš ir īpaši nobažījies par skaidri saskatāmo neatbilstību starp autonomiju un atbildību par pārskatu sniegšanu, jo viņš vēl nav atradis tādas, it īpaši ar ministriju informācijas sistēmu palīdzību iegūtus, paaugstinātās atbildības mērijumus, kas pierādītu, cik lietderīgi vadītāji izmanto savas palielinātās pilnvaras pieņemt lēmumus.

VADĪBAS KONTROLE UN NĪDERLANDES NACIONĀLĀS LABKLĀJĪBAS AKTS

Christianne E.P.M. den Houting-Stevens
Henny S. den Vos-Koerselman¹

Orientējošs kopsavilkums

Nīderlandes Nacionālās Labklājības Akta analīze rāda, ka konkrētas ministrijas - Sociālo lietu un nodarbinātības ministrijas - vadības kontroles sistēmas ir strukturētas tā, lai Sociālo lietu un nodarbinātības ministrs, kurš ir juridiski atbildīgs par sociālās nodrošināšanas centrālās politikas formulēšanu, novērtēšanu un iespējamo modificēšanu, uzņemtos atbildību par valsts izdevumiem un vēlāk par šiem izdevumiem atskaitītos Parlamentam.

Nacionālās Labklājības Akta īstenošana ir labs pārskatu sniegšanas procesa piemērs. Šis process ir administratīvās organizatoriskās struktūras daļa, kas aptver daudzus vadības kontroles vai iekšējās kontroles mehānismus. Tas sākas tad, kad Sociālo lietu un nodarbinātības ministrs no Parlamenta saņem budžetu Nacionālās Labklājības Akta īstenošanai. Kā rāda analīze, tad vadības kontroles sistēmas ir bijušas iekļautas visā programmas juridiskajā un administratīvajā struktūrā. Tajā iesaistīto personu pienākumi ir nepārprotami skaidri norādīti.

Pamatojoties uz Nacionālās Labklājības Aktu, pašvaldības piešķir pabalstus tiem, kam uz to ir tiesības. Valsts dekrēts definē "atbilstību" - personiskos apstākļus, kas ietekmē pabalsta lielumu, un nepieciešamo pierādījumu standartus. Visas 630 pašvaldības no ministrijas saņem ikmēneša iemaksu avansa veidā. Avansa apjomu pamato izmaksu noteikšanas normatīvās rekomendācijas, un ministrija to sākotnēji novērtē, izmantojot standartprocedūras un aptaujas anketas.

¹ Christianne E.P.M. den Houting-Stevens ir priviliģētā grāmatvede (RA) un kopņ 1992.gada ir strādājusi par projekta vadītāju Nīderlandes Audīta Palātā (*Algemene Rekenkamer*). Pirms tam viņa vairākus gadus strādāja ārējā audīta iestādē.

Henny S. den Vos-Koerselman ir zvērināta neatkarīgā grāmatvede (AA) un kopņ 1993.gada ir strādājusi par vecāko auditoru Nīderlandes Audīta Palātā. Pirms tam viņa vairākus gadus strādāja Sociālās veselības aprūpes organizācijas specializētā audīta nodaļā.

Valsts konsultanti, rīkojoties ministrijas vārdā, ik gadu dažādā veidā pārbauda pašvaldības, lai pārlicinātos, kā pašvaldības īsteno Nacionālās Labklājības Aktu. Viņu aktivitātes ir definētas darba instrukcijās, un viņi sastāda standartveida pārskatu. Bez tam viņi arī apkopo datus gada pārskatā, kurā atspoguļo jebkurus un visus izpilddarbības prakses sasniegumus un kritiskās vietas; tie tiek izmantoti, lai novērtētu centrālo politiku un, ja nepieciešams, pielāgotu to Nacionālās Labklājības Aktam.

Bez tam pašvaldību auditors saskaņā ar likumu sastāda prasīto ziņojumu, kurš tiek pievienots pašvaldības finansu pārskatiem. Ministrs ir noteicis papildprotokolu pašvaldību auditora īstenotās kontroles adekvātuma pārbaudei attiecībā uz Nacionālās Labklājības Akta īstenošanu nolūkā apliecināt ikmēneša iemaksu izlietojuma pareizību. Šis process ir kļuvis par Sociālo lietu un nodarbinātības ministrijas vadības kontroles un iekšējās kontroles daļu.

Izmantojot valsts konsultantu un pašvaldību auditora darbu un pamatojoties uz summāro izdevumu pārskatu, ministrija norēķinās ar pašvaldībām par tām izsniedzamo līdzekļu galīgo apjomu. Resoru audita dienests pēc tam šīs finansu atskaites un attiecīgās administratīvās procedūras auditē un sastāda ziņojumu. Tā nolūks ir apliecināt, ka ministrijas vadības kontroles mehānisms atbilst noteiktajām prasībām.

Šie pasākumi dod ministram iespēju uzņemties atbildību par budžeta izdevumiem un par šiem izdevumiem atskaitīties parlamentam.

1. Vadības kontroles pamatstruktūra Nīderlandē

Vadības kontroles pakļautība

Parlaments ir augstākā autoritāte attiecībā uz vadības kontroli Holandes valdībā. Vissvarīgākais noteicošais likums šajā sakarībā ir Budžeta un Finanšu Uzskaites Akts. Vadības kontroles instrumentus Parlaments ir noteicis arī ar citiem likumiem (piem., Nacionālās Labklājības Aktu, kā paskaidrots turpmākajā tekstā).

Budžeta un Finanšu Uzskaites Akts nosaka Finanšu ministrijas īpašo lomu vadības kontrolē. Finanšu ministrijas pienākums ir izstrādāt vadības kontroles dokumentus un instrukcijas citām ministrijām. Tā kā šie noteikumi un regulējošās normas ir ļoti plašas, tad ministrijām ir diezgan liela brīvība savu pienākumu pildīšanā.

Vadības kontroles izveidošana un deklarēšana

Finanšu ministrija ir izstrādājusi priekšrakstus, kuros formulēti finanšu atskaišu un vadības kontroles standarti. Priekšraksti ir izstrādāti sadarbībā ar iekšējiem un ārējiem auditoriem. Laiku pa laikam priekšraksti tiek grozīti, kā noteikts dokumentā INTOSAI *Norādījumos par iekšējās kontroles standartu īstenošanu* (I, 66. paragr.).

Katrā ministrijā ir ģenerālsekretārs, kura funkcijas nosaka likums (Karaļa Dekrēts). Viņš/viņa ir ministrijas visaugstākā ranga civildienesta ierēdnis un atbild par personālu, finansēm, administrāciju un vadību. Katrā ministrijā ir arī direktors finanšu un grāmatvedības jautājumos, kurš atbild par ministrijas vadības kontroles izveidošanu un deklarēšanu. Ģenerālsekretārs, direktors finanšu un grāmatvedības jautājumos, departamenta audita nodaļas direktors un visu ministrijas daļu priekšnieki ir Audita Komitejas locekļi. Šai komitejai ir svarīga loma vadības kontroles izveidošanā un deklarēšanā visā organizācijā. Finansiālā vadība, vadības kontrole un departamenta audits ir tie jautājumi, par kuriem komiteja apspriežas.

Departamenta audita nodaļa ir iesaistīta arī Finanšu ministrijas izstrādāto prasību un noteikumu ieviešanas veicināšanā. Bez tam departamenta auditori sniedz padomus, kā priekšrakstus pārvērst pareizos praktiskos pasākumos.

Nīderlandes Audita Palātas un centrālo resoru funkcijas

Nīderlandes Audita Palātai (*Algemene Rekenkamer*) nav nekādas formālas lomas vadības kontroles standartu deklarēšanā. Tomēr tā ir netieši iesaistīta vadības kontroles sistēmu darbībā, jo tās auditi balstās uz sistēmām, tas ir, tie balstās uz vadības kontroles

sistēmām. Tādējādi Audita Palāta var dot tādus ieteikumus, kuru rezultātā iespējami Finanšu ministrijas priekšrakstu grozījumi.

Holandes konstitūcija vienkārši nosaka, ka Audita Palāta ir atbildīga par valsts ieņēmumu un izdevumu auditēšanu. Audita Palāta valdības darbības uzlabošanu uzskata par savu misiju un šo misiju īsteno, regulāri valdībai un Parlamentam iesniedzot savu auditu rezultātus. Lai nodrošinātu to, ka nodokļu maksātāju nauda tiek iztērēta vislietderīgākajā veidā, tā konstatē nepilnības un norāda uzlabošanas sfēru.

Nīderlandes Audita Palāta ir pilnīgi neatkarīga savos lēmumos par izmeklēšanu. Tās neatkarību daļēji nodrošina fakts, ka Valdes locekļi tiek iecelti uz mūžu. Jauna valdība tādējādi nevar viņus atlaist un aizvietot ar personām pēc savas izvēles.

Salīdzinājums ar INTOSAI Norādījumiem

INTOSAI Norādījumos (I, 4.-5. paragr.) formulētie vispārīgie un detalizētie standarti ir tikai netieši iekļauti departamenta audita dienesta audita programmās un Finanšu ministrijas priekšrakstos, jo ministrijas priekšraksti un norādījumi bija spēkā jau pirms INTOSAI Norādījumu apstiprināšanas 1992. gadā. Nīderlandes Audita Palāta piedalījās INTOSAI Norādījumu izstrādāšanā.

Vadības kontroles sistēmu uzraudzība un novērtēšana

Ministrijas iekšējā audita nodaļa ir atbildīga par vadības kontroles sistēmu uzraudzību un novērtēšanu. Dažus tās ziņojumus apspriež Audita Komitejā.

Vissenākais un fundamentālākais Audita Palātas pasākums ir finansiālais vai tā sauktais "atbilstības" audits. Šāds audits galvenokārt koncentrējas uz Valsts Pārskata apstiprināšanu. Dažos iepriekšējos gados šie auditi aptvēra arī departamentu administrāciju un finanšu vadību. Praktiski Palātas veiktie auditi bija pamatoti galvenokārt uz auditējamā objekta iekšējā audita dienesta konstatējumiem. Palāta izmanto pārskata procedūru, lai noteiktu, vai uz ministrijas iekšējā audita nodaļas slēdzieniem un tās ziņojumu var paļauties (I, 83.-84. paragr.). Pēdējo desmit gadu laikā tika īstenoti milzīgi uzlabojumi.

1980.-gadu vidū ministrijas cīnījās ar vāju vadības kontroli. Visur tā rezultātā tika atklāti lieli kavējumi ikgadējos finanšu pārskatos un finanšu audits. Tie auditi, kuri tika veikti pēc milzīgajiem kavējumiem, uzrādīja daudzas nelikumības. Bieži vien nebija skaidrs, vai izdevumi tika īstenoti saskaņā ar atbilstošiem likumiem un priekšrakstiem. Audita

Palātas daļējā vadībā (I, 66. paragr.) tika uzsākta tā saucamā "Valdības pārskatu reformas operācija", kas bija vērsta uz:

- ministriju administratīvo procedūru un vadības kontroles uzlabošanu;
- iekšējā audita (šeit - "departamenta" audita) pastiprināšanu;
- (finansiālās) informācijas izplatīšanas paātrināšanu federālajā valdībā, kā arī starp valdību un Parlamentu;
- budžeta iesniegšanas kārtības uzlabošanu.

Šīs operācijas sekas bija fundamentāli uzlabojumi administrēšanas, auditēšanas un finanšu pārskatu sniegšanas jomā. Finanšu pārskati tagad tiek sastādīti katru gadu. Šo procesu auditē iekšējais auditors, kurš dod arī auditora atzinumu. Tagad visās ministrijās vadības kontroles procedūras atbilst minimālajām prasībām.

Palāta savus konstatējumus atspoguļo ziņojumos. Finanšu ministrs sagatavo visus ministriju konsolidētos pārskatus, kas veido Valsts Pārskatu, kuru apstiprina Audita Palāta. Atbilstības auditu rezultātā formulētajiem iebildumiem ir jau jābūt izskatītiem, pirms Valsts Pārskatu var apstiprināt Parlamentā.

Fakts, ka Audita Palāta izdevumus uzskata par likumīgiem, nebūt nenozīmē, ka nauda ir iztērēta racionāli. Audita Palāta īsteno arī rezultativitātes auditus. Šajos auditos tiek pārbaudīta pareiza naudas iztērēšana tās maksimālas taupīšanas, lietderīguma un efektivitātes aspektā. Audita Palāta cenšas panākt līdzsvaru starp atbilstības un izpildes uzraudzības auditiem.

Rezultativitātes auditu gadījumā nav nekādu ar likumu noteiktu sankciju. Tomēr Audita Palāta var publicēt savus konstatējumus un turpināt uzraudzīt ministru ar izpildes uzraudzības auditu palīdzību.

Vadības kontrolei nepieciešamie resursi, kvalifikācija un apmācība

Jebkura ministrija saviem darbiniekiem nodrošina viņu darba veikšanai nepieciešamos resursus un prasmes. Tas nozīmē, ka Finanšu ministrijas priekšraksti un norādījumi ir pieejami katrā ministrijā. Bet vēl svarīgāk ir pieņemt darbā visatbilstošākos cilvēkus. Tādēļ ir vajadzīga kā dotajā amatā nepieciešamās kvalifikācijas definēšana, tā arī resursi nepieciešamo kadru pieņemšanai darbā. Katras ministrijas Ģenerālsekretārs ir atbildīgs par personāla komplektēšanas politiku.

Finansu ministrija organizē mācības to priekšrakstu un norādījumu pielietošanā, kas attiecas uz vadības kontroli.

2. Vadības kontrole un Nacionālās Labklājības Akts

Šī konkrētā gadījuma analīze ir piemērs ministrijas vadības kontroles izveidošanai tādā veidā, lai ministrs varētu pārbaudīt izdevumu pareizību un sniegt pārskatu Parlamentam. (Audita Palātas veiktie auditi tiek galvenokārt motivēti ar šo vadības kontroles pārbaudi.) Tas attiecas uz pabalstiem, kas iedzīvotājiem tiek izmaksāti saskaņā ar Nacionālās Labklājības Aktu; šie ir vislielākie pašvaldību piešķirtie sociālie pabalsti un tiem līdz ar pabalstiem, kuri tiek piešķirti saskaņā ar Likumu par bērnu pabalstiem (kurus sadala speciāls resors), tiek pievērsta vislielākā ministrijas vērība. Pārējo pabalstu (tādu kā bezdarba, slimības un invalīdu pabalstu) programmas realizē neatkarīgas darba devēju un darba ņēmēju organizācijas, pie kam algas saņēmēji samaksā apdrošināšanas iemaksas.

Pirms attiecīgo procedūru izskaidrošanas būtu lietderīgi aplūkot budžeta sistēmu, Nacionālās Labklājības Aktam atbilstošā īpašā pabalsta galvenās īpatnības un Akta pamatprincipus.

Budžeta sistēma

Ministrijas jeb valdības departamenti ir centrālās valdības sastāvdaļa. Tie palīdz atbildīgajiem ministriem maksimāli labi veikt viņu darbu. Katrai ministrijai ir vairāki tādi uzdevumi, kuri ir svarīgi sabiedrībai kopumā, kā sabiedrības veselības aizsardzības uzraudzība (Veselības aizsardzības, labklājības un sporta ministrijai) vai pienācīgas infrastruktūras uzturēšana (Transporta un sakaru ministrijai).

Nīderlandē katram ministram ir piešķirts gada budžets, kurš iztērējams jau iepriekš noteiktās aktivitātēs. Gada beigās ministrs atskaitās Parlamentam par budžeta izdevumiem; ministru atbildība par pārskatu sniegšanu ir Holandes demokrātiskās sistēmas pamats.

Lai garantētu ministru atbildību par pārskatu sniegšanu, šajās Holandes ministrijās ir jāizveido sava administratīvā organizācija un sava vadība kontrole tā, lai tiktu nodrošināta kontrole un atskaitīšanās par ministrijas rīcībā esošā budžeta tērēšanu.

Īpašie pabalsti

Īpašie pabalsti ir termins, lai apzīmētu noteiktas valsts iemaksas pašvaldībām, kuras, starp citu, katru gadu tiek paredzētas budžetā un atspoguļotas attiecīgo ministriju finansu pārskatos.

"Īpašie pabalsti" ir kolektīvs apzīmējums tiem valsts maksājumiem zemāka līmeņa varas institūcijām, kurus vispār ir paredzēts izmantot centralizēti noteiktiem uzdevumiem. Parasti, zemākā līmeņa varas institūcijas nedrīkst šīs summas izmantot pēc saviem ieskatiem. Tiem ir jāiekļaujas attiecīgo, katram pabalstam atbilstošo norādījumu un reglamentējošo normu ietvaros. Šie likumi un noteikumi nosaka to diapazonu, kura ietvaros zemākajam līmenim ir rīcības brīvība. Nīderlandē to sauc par "līdz-valdību": uzdevumus valsts vārdā veic zemākais līmenis, un valsts nosaka normatīvus, kurus zemākais līmenis ievēro, izpildot aplūkojamo uzdevumu. Tomēr ir svarīgi atzīmēt, ka, lai gan zemākais līmenis ir atbildīgs par izpildi, valsts - šajā gadījumā tā ministrija, kura piešķirusi iemaksu - ir atbildīga par šo izmaksu pienācīgas īstenošanas un likumības nodrošināšanu. Kā jau norādīts, tās eventuāli tiek atspoguļotas kā izdevumi tajos finansu pārskatos, kurus ik gadu ministrija sūta Parlamentam.

Vispār īpašo pabalstu piešķiršana tiek regulēta ar tādu iepriekšizmaksātu avansu sistēmas palīdzību, kuri tiek izlaboti pēc fakta. Ministrijas iemaksas galīgā noteikšana un norēķināšanās par pārmaksāto vai nepietiekami samaksāto notiek pēc fakta, tas ir, kad aplūkojamā pašvaldība ir atskaitījiesies par iemaksas iztērējumu.

Nacionālās Labklājības Akts

Nacionālās Labklājības Akts stājās spēkā 1965. gada 1. janvārī. Līdz ar likuma ieviešanu valdība uzņēmas finansiālas palīdzības sniegšanu katram tādām Holandes iedzīvotājam, kuram nepietiek līdzekļu fundamentālo dzīves vajadzību nodrošināšanai. Nacionālās Labklājības Akts nodrošina tikai pēdējo glābiņu, uz šī likuma pamatotie pabalsti tiek maksāti tikai tad, ja cilvēks nevar lūgt citu sociālā nodrošinājuma pabalstu. Līdz 1994. gadam apmēram 510000 cilvēku saņēma ar Nacionālās Labklājības Aktu pamatotu pabalstu.

Nacionālās Labklājības Akta īstenošana un kontrole ir sarežģīta. Sākotnēji likums bija vienkāršs, un maksājumi priekš visiem tiem, kam bija tiesības uz pabalstiem, tika noteikti, pamatojoties uz identiskiem kritērijiem. Kopš 1980.-gadu vidus izdarīto grozījumu rezultātā pabalstu apjoms kļuva atkarīgs no saņēmēja personīgās situācijas, tādēļ ka te bija vērojamas lielas atšķirības. Pirms pabalstu izmaksāšanas ir nepieciešams precīzi noteikt to kategoriju, kurai atbilst persona, kas ir tiesīga saņemt pabalstu. Te novērojamas (gadījuma rakstura) ļaunprātības un nepareizs traktējums, jo viena kategorija nodrošina lielāku pabalstu nekā cita.

1995. gadā sakarā ar Nacionālās Labklājības Aktu tiks izmaksāti apmēram Gld 11 miljoni. 90 procentus no tiem dos valsts, bet 10 procentus - pašvaldības.

Vispārējā atbildība par Nacionālās Labklājības Akta realizēšanu gulstas uz Sociālo jautājumu un nodarbinātības ministru, kas tādējādi atbild par to kārtību, kādā pašvaldības īsteno šo Aktu. Viņš/viņa atskaitās Parlamentam par savu uzraudzības darbību, kā arī par visiem uz Nacionālās Labklājības Akta pamatotajiem izdevumiem un ieņēmumiem, tajā skaitā ministrijas finansu pārskatiem. Bez tam Sociālo lietu un nodarbinātības ministrs ir juridiski atbildīgs par valdības sociālās nodrošināšanas politikas formulēšanu, izstrādāšanu un novērtēšanu. Šo atbildību var raksturot šādi:

Valsts valdība [šajā gadījumā Sociālo lietu un nodarbinātības ministrija] ir atbildīga par sociālās nodrošinātības vispārīgo līmeni, par sociālās nodrošinātības līmeņu pielāgošanu nacionālās politikas ietvaros, kā arī par to kvalitāti, kādā regulējošie noteikumi tiek centralizēti īstenoti piespiedu kārtā.

Nacionālās Labklājības akts, kā arī attiecīgo ministriju pienākumi ir bāze tam vadības kontroles procesam, kurš ir saistīts ar šo Aktu.

3. Galvenie Nacionālās Labklājības Akta īstenošanas virzieni

Izpilde

Saskaņā ar Nacionālās Labklājības Aktu pašvaldības no ministrijas saņem uz ikmēneša nosacījumiem pamatotu avansu. Šie avansi sedz pašvaldību valsts vārdā izdarītos maksājumus atbilstošajām personām. Ministrija ikmēneša avansu aprēķina, starp citu, pamatojoties uz ieinteresētās pašvaldības iesniegto orientējošo izmaksu uzskaitījumu.

Pašvaldības ir atbildīgas par Nacionālās Labklājības Aktam atbilstošo pabalstu izmaksu tām personām, kam uz tiem tiesības. Bez tam tās periodiski pārbauda, vai pabalsti nebūtu jāizmaina sakarā ar izmaiņām dotās personas apstākļos. Bez tam pašvaldības aktīvi orientē pabalstus saņemošās personas, lai stimulētu tās sameklēt darbu un vairs nepieprasīt Nacionālās Labklājības Aktam atbilstošos pabalstus.

Galīgā pašvaldību saņemto avansu korigēšana notiek pēc tam. Šajā nolūkā katra pašvaldība pēc gada beigām noteikta laika perioda ietvaros iesniedz ministrijai galīgo izdevumu pārskatu. Šim pārskatam ir pievienots pašvaldības auditora atzinums. Ministrija novērtē pārskatu, pēc kura tiek noteikta galīgā vienai vai otrai pusei pienākošās summa.

Starpība starp galīgajām izmaksām un saņemtajiem avansiem tiek vai nu izmaksāta pašvaldībai, vai arī iekasēta no tās.

Sociālo lietu un nodarbinātības ministrs sniedz gada pārskatu par ministrijas aktivitātēm savu finansu uzskaites jomā, kur ietilpst Nacionālās Labklājības Aktam atbilstošie izdevumi un ieņēmumi. Kā jau minēts, ministriju finansu pārskatos ietilpst auditora slēdziens, kuru devis departamenta auditors.

Lai ministrs varētu sniegt pārskatu par izdevumiem un ieņēmumiem Nacionālās Labklājības Akta aspektā, viņam/viņai jāgūst pārlicība par to precīzumu un pamatotību. Precīzums nozīmē, ka ministrijas finansu uzskaites grāmatojumos iekļautā ar Nacionālās Labklājības Aktu saistītā informācija ir patiesa un pareiza. Pamatotība nozīmē, ka izdevumi un ieņēmumi adekvāti atbilst Nacionālā Labklājības Akta tiesiskajām normām un citām prioritārām normām.

Procedūrā, kuru ievēro Sociālo lietu un nodarbinātības ministrija, ir trīs fāzes:

- ministrijas avansu izsniegšana pašvaldībām (atbildība: stratēģiskā vadība);
- galīgo izmaksu novērtēšana un galīgā izmaksu noteikšana, balstoties uz pašvaldības auditora konstatējumiem un valsts konsultantu darbu (atbildība: stratēģiskā vadība);
- ministrijas finansu uzskaites pareizības pārbaude, kuru izdara departamenta audita dienests (atbildība: funkcionālā vadība).

Pirmās divas fāzes tiks aplūkotas turpmākajā tekstā. Procedūras, kuras ministrija ievēro šajā sakarībā, ir izklāstītas oficiālās politikas dokumentos (I, 43. paragr.) un secīgi norāda attiecīgos iesaistītos departamentus un direktorātus, kurā punktā, kāpēc, kādas darbības jāveic un kā tas viss ir dokumentējams.

Šajās procedūrās ir iekļauti ļoti daudzi iekšējās kontroles pasākumi, piemēram, vizuālā uzraudzība, funkciju nodalīšana, uzskaites grāmatojumi un tā tālāk. Par šo procedūru izveidošanu un uzturēšanu kārtībā atbild stratēģiskā vadība. Saskaņā ar INTOSAI Norādījumiem (I, 2.paragr.), šīs vadības kontroles struktūras garantē ministram pamatotu pārlicību, ka tiek sasniegts tādas sakārtotas, ekonomiskas, lietderīgas un efektīvas darbības mērķis, kas atbilst likumiem, noteikumiem un vadības direktīvām.

Daži no svarīgākajiem vadības kontroles dokumentiem, kurus ministrs izmanto iekšējās kontroles īstenošanai, ir šādi:

- Valsts Dekrēts, kur definēta "tiesīgā persona", personīgie apstākļi, kuri nosaka pabalsta lielumu, un nepieciešamo pierādījumu paraugi;
- *Pretenziju izskatīšanas rokasgrāmata*, kurā noteikti tās procedūras posmi, kas jāievēro visām pašvaldību amatpersonām;
- ar likumu noteiktas darba instrukcijas valsts sociālās nodrošināšanas konsultantiem, lai noteiktu, vai pašvaldība ir pienācīgi ievērojusi likumus un noteikumus (salīdz. ar augstākminēto Dekrētu);
- priekšraksts, kas definē valsts sociālās nodrošināšanas konsultantu ziņojuma saturu;
- izmaksu rādītājs avansa apmēra noteikšanai pašvaldībām;
- Nacionālā Labklājības Akta Kontroles Protokols pašvaldību auditoriem;
- priekšraksts, kas nosaka pašvaldības auditora ziņojuma saturu;
- standarta procedūras un jautājumu saraksts avansa novērtēšanai departamentā;
- standarta procedūras un jautājumu saraksts galīgo izmaksu iesniegumu novērtēšanai departamentā;
- priekšraksts, kas nosaka iekšējās kontroles struktūras pārskatu biežumu un dziļumu;
- departamenta audita dienesta mandāts.

Departamenta audita dienests ir iesaistīts arī aprakstu un priekšrakstu sastādīšanā. Šajā sakarībā dienests vēlāk pārbauda, vai nepieciešamās procedūras ir ievērotas.

Avansu izsniegšana

Katru mēnesi visas Nīderlandes pašvaldības, kuru skaits pārsniedz 630, saņem avansu. Pašvaldību iesniegto izmaksu rādītāju

novērtēšana un avansa apmēra noteikšana uz šī pamata ir relatīvi vienkārša. Ja pašvaldības ir izpildījušas noteiktas formālas prasības un aptuvenie izmaksu rādītāji atbilst iespējām, tad avansu nosaka saskaņā ar aptuveno izmaksu aprēķinu. Ministrijai jāapstiprina avansu maksājuma pareizība.

Iekšējās kontroles pasākumi ir vērsti uz:

- avansa izmaksu tikai pēc tam, kad ir novērtēts izmaksu rādītājs;
- avansa izmaksu atbilstoši pašvaldībai;
- ministrijas izsniegtā avansa pienācīgu un pilnīgu uzskaiti.

Avansu izsniegšana nemaz nav pakļauta riskam vairāku iemeslu dēļ. Pirmkārt, šis darbs ir diezgan ikdienišķs, relatīvi vienkāršs, ietver nedaudzus sarežģītus novērtēšanas procesus un ir lielā mērā automatizēts. Otrkārt, jebkuras avansu aprēķina un izmaksas kļūdas ir viegli izlabojamas, izmantojot norēķinus pēc principa "pēc faktiski notikušā". Visbeidzot, nav daudz tādu juridisko normu un noteikumu, kas attiecas uz avansu noteikšanu, tādēļ nav grūti rīkoties saskaņā ar tiem.

Izmaksu novērtēšana un iemaksas daļas galīgā noteikšana

Ministrijas aktivitātes

Kā jau minēts, Nacionālās Labklājības Akta faktiskās īstenotājas ir pašvaldības; ministrija tikai izpilda uzrauga/kasiera funkcijas. Ar dažu pasākumu palīdzību ministrija var noteikt, vai pašvaldība ir izpildījusi dažādo likumu un noteikumu prasības. Izmantotie paņēmieni:

- valsts konsultantu īstenotā uzraudzība un kontrole, kuras rezultāts ir standarta atzinums par katru galīgo izmaksu pārskatu, ko iesniegušas pašvaldības;
- pašvaldībās strādājošo auditoru īstenotā kontrole, kuras rezultāts ir auditora atzinums, kas tiek pievienots galīgo izmaksu pārskatam.

Pamatojoties uz šajās kontroles procedūrās iegūto informāciju, ministrija var noteikt galīgo iemaksu daļu. Ir jāsaprot, ka kontroles procedūras ir izšķirošas. Tas ir tikai tādēļ, ka ministram tās ir vajadzīgas, lai viņš/viņa varētu atskaitīties Parlamentam par tās naudas iztērēšanu, kuru ministrija izsniegusi pašvaldībām. Pirms galīgās iemaksas noteikšanas ministrijai ir nepieciešamas pilnīgas ziņas par

pašvaldību darījumiem. Tas nozīmē, ka vajadzīgas atbildes uz daudziem jautājumiem:

- Vai pašvaldībām ir tiesības darīt to, ko tās darīja, pamatojoties uz Nacionālās Labklājības Aktu?
- Vai tie pabalsti, kurus pašvaldības piešķirušas, pamatojoties uz Nacionālās Labklājības Aktu, ir izmaksāti cilvēkiem, kuriem uz tiem ir tiesības?
- Vai cilvēki, kuriem ir tiesības uz pabalstiem, saņēma pareizo summu no pašvaldībām?
- Vai galīgo izmaksu pārskats, kuram pievienots auditora slēdziens, ir saņemts no visām attiecīgajām pašvaldībām?
- Vai galīgo izmaksu pārskati ir aizpildīti pilnīgi un pareizi un vai tos pašvaldības ir pienācīgi apstiprinājušas?
- Vai avansi un norēķini ir pienācīgi un savlaicīgi atspoguļoti galīgo izmaksu pārskatā?
- Vai galīgo izmaksu pārskatā atspoguļotie izdevumi tiešām atbilst Nacionālās Labklājības Aktam?
- Vai pašvaldības ir pienācīgi uzskaitījušas visus ieņēmumus, tādus kā atpakaļatgūtie nepareizi izmaksātie pabalsti?
- Vai atklātībai ir atspoguļoti tādi ieņēmumi kā atlīdzinātie zaudējumi sakarā ar pašvaldību nepiedienīgo rīcību vai nevērību?
- Vai galīgo izmaksu pārskatam pievienotā auditora atzinuma saturs ir labvēlīgs un vai nav kādi papildus komentāri, kas mazina labvēlīgā atzinuma spēku? Ja auditora atzinums nav labvēlīgs, vai ir veikti attiecīgi pasākumi?

Ministrija sniedz atbildes uz šiem jautājumiem, pamatojoties uz informāciju, kas saņemta no valsts konsultantiem un pašvaldību auditoriem.

Izmaksu iztērēšanas kontrole un to galīgā noteikšana ir saistīta ar daudziem riska faktoriem, galvenokārt sakarā ar likuma sarežģītību un to jutīgumu pret ļaunprātību un nelietderīgu izlietojumu. Bez tam ministrijas uzdevumu vēl vairāk sarežģī starp pašvaldībām pastāvošās atšķirības likuma īstenošanas administratīvajās shēmās.

Valsts konsultantu loma

Sociālo lietu un nodarbinātības ministrs ir izraudzījis 180 valsts sociālās nodrošināšanas konsultantus, lai viņam būtu iespējams uzraudzīt, kā pašvaldības īsteno Nacionālās Labklājības Aktu. Viņi strādā lokālajos centros visā valstī. Viņi ir apmācīti šajā darbā: daži no viņiem ir juristi, pārējiem ir diploms valsts pārvaldē. Vissvarīgākie viņu uzdevumi ir:

- pārbaudīt, kā pašvaldības īsteno Nacionālās Labklājības Aktu;
- informēt ministriju par visiem tiem svarīgākajiem notikumiem, uz kuriem tai nekavējoties jāreaģē;
- kopā ar pašvaldībām veikt argumentētus politikas izvērtējumus;
- regulēt ārējo sadarbību ar citām institūcijām, kuras lielākā vai mazākā mērā ir saistītas ar Nacionālās Labklājības Aktu.

Pamatojoties uz savām darba instrukcijām, valsts kontrolieri novērtē, cik labi pašvaldības īsteno šo likumu, kā arī nosaka, vai pašvaldību pieņemtie lēmumi atbilst attiecīgajiem likumiem. Viņi šādus analītiskus pētījumus izdara ik gadus katrai pašvaldībai. Pirmkārt, viņi savā darba vietā jeb ofisā veic savākto datu analīzi, pamatojoties uz ministrijai piesūtīto rakstveida informāciju. Šīs analīzes rezultātā var noteikt, kuras pašvaldības ir pakļaujamās turpmākiem izmeklējumiem.

Darba vietā veiktā savākto datu analīze un jebkuri papildu pētījumi pamato standarta ziņojumu, kurš attiecībā uz katru pašvaldību tiek pievienots galīgo izmaksu pārskatam.

Bez tam valsts konsultanti dod rekomendācijas, kuras var būt domātas īpaši vienai pašvaldībai, bet var būt arī vispārīgas. Valsts konsultantu ziņojumi ir centrēti uz to, vai pašvaldības, īstenojot Nacionālās Labklājības Aktu, izpilda juridiskās un reglamentējošās prasības (I, 24. paragr.). Kā jau minēts, pastāv liels ļaunprātību un nepareizas izlietošanas risks. Krāpniecības līmeņa novērtējumi sistēmā ir ļoti atšķirīgi. Uz vairākiem pētījumiem pamatoto 1993. gada rādītāju fluktuācijas diapazons bija 7-25 procenti no izdevumiem. Akts un ministrijas noteikumi akcentē, ka pašvaldībām jāvelta lielas pūles, lai nepieļautu nelietderīgu izlietošanu un ļaunprātību un, ja tās pienācīgi neveic savu darbu, tad viņiem izmaksājamā summa ir samazināma. Bez tam tie, kuri cenšas izkrāpt, ir pakļaujami sankcijām. Pašvaldība

var krasi samazināt viņu pabalstus un pat izbeigt tos; blēdīgi saņemtā nauda vienmēr ir jāatmaksā atpakaļ.

Papildus šiem ikgadējiem ziņojumiem, kuri ir būtiski svarīgi pašvaldībām dodamo iemaksu galīgajā noteikšanā, konsultanti sastāda arī ikgadējo ziņojumu, kurā apraksta jebkuru un visus ievēribas cienīgos izpildprakses sasniegumus un problēmas, kas tiks izmantoti, lai novērtētu un, ja nepieciešams, pielāgotu politiku attiecībā uz Nacionālās Labklājības Aktu (I, 38. paragr.). Šie ziņojumi dod arī ministram iespēju atsaukties uz Holandes sabiedrības reakciju.

Visbeidzot, valsts konsultanti veic arī *ad hoc* (speciālus) pētījumus par vispārīgiem ministrijas noteiktiem tematiem, kuros aplūko Akta īstenošanas īpašo aspektu. Viņi iesniedz arī ikgadēju plānu, kurā paredz savas aktivitātes jaunajam gadam.

Pašvaldības auditora veiktā pareizības pārbaude

Ministrijai jāzina, vai pašvaldības ievēro pienācīgās procedūras un pareizi rīkojas ar savā kontrolē esošajām finansēm, jo uz izpildītajām procedūrām balstās galīgais izmaksu pārskats. Ministrija tā pareizību pati nepārbauda. Nīderlandē no katras pašvaldības konstitucionālā kārtā tiek prasīts katru gadu sastādīt finansu pārskatus un panākt, ka šis un saistītās administratīvās procedūras pārbauda auditors, kura slēdziens tiek pievienots pašvaldības finansu pārskatiem.

Ministrijām tiešām būtiski svarīgs ir tas veids, kādā pašvaldības auditori izdara šo ar likumu noteikto kontroli un dod slēdzienu. Ministrijai ir jābūt pārliecinātai, ka saskaņā ar Nacionālās Labklājības Aktu pašvaldībām dotās iemaksas tiks pienācīgi iztērētas; it īpaši tām jābūt pārliecinātām par galīgā izmaksu pārskata pareizību (neapšaubāmību, pamatotību). Tas ir tik svarīgi, ka Sociālo lietu un nodarbinātības ministrija ir izstrādājusi speciālus noteikumus par pašvaldības auditora veiktās kontroles pārbaudi. Parastā uz Padomju Likumu (likums par vietējām pašvaldībām), kurš nosaka vietējo valsts varas orgānu pienākumus, pamatotā kontrole nav pietiekoša. Šie papildus noteikumi ir izklāstīti Nacionālās Labklājības Akta Kontroles Protokolā, kurš satur īpašas normas attiecībā uz Nacionālās Labklājības Aktu un kura eventuālais rezultāts ir galīgajam izmaksu pārskatam pievienotais auditora slēdziens. Šādu prasību rezultātā šis kontroles process attiecībā uz pašvaldības auditoru ir kļuvis par vadības kontroles sastāvdaļu un Sociālo lietu un nodarbinātības ministrijas iekšējās kontroles sastāvdaļu.

Pašvaldības auditora slēdziens, kurš pievienots galīgajam izmaksu pārskatam, ir pamatots uz pētījumu, kurā, starp citu, ir

analizēta pašvaldības vadības kontrole un iekšējā kontrole, tās administratīvās struktūras, kā arī biežums, kādā pašvaldība izpētījusi cilvēku tiesības uz pabalstiem. Uz jautājumu, vai pašvaldība ir pienācīgi ievērojusi likumus un noteikumus, ministrijai atbildi jau ir devuši valsts konsultanti.

Galīgais iemaksu noregulējums

Sociālo lietu un nodarbinātības ministrija novērtē ministriju iesniegtos galīgos izmaksu pārskatus, pamatojoties uz valsts konsultantu un pašvaldības auditora slēdzieniem. Šajā nolūkā tā izmanto standartjautājumu sarakstu. Kļūdu un šaubu gadījumā izmaksu pārskats ir pakļaujams korekcijai vai papildus pasākumiem. Pareizā rīcība ir precīzi noteikta oficiālajā politikas dokumentā, ar kuru visas pašvaldības ir iepazinušās (I, 38. paragr.).

Galīgo iemaksu noformē ministrijas finanšu administrācijas departamentā (I, 54. paragr.). Šajā nolūkā tiek veiktas šādas darbības:

- tiek informēta pašvaldība;
- no šim nolūkam turētā speciālā konta tiek pārskaitīti atbilstošie avansi;
- tiek izmaksāta vai atpakaļatmaksāta starpība starp galīgo izmaksu un avansu;
- maksājums vai prasība tiek noformēta finanšu administrācijā.

Bez tam vēl drīkst uzlikt nosacījumus. Piemēram, ja valsts konsultants ir pašvaldībā konstatējis trūkumus, tad tas var noteikt, ka galīgais izmaksu pārskats tiek atzīts, bet aplūkojamai pašvaldībai iesaka savu rīcību dažos aspektos grozīt. Tā izpildei ir jāseko. Ja pašvaldība pretojas, tad iemaksas daļu drīkst atprasīt atpakaļ vēlākā datumā, piemēram, kad tiek plānots galīgais izmaksu pārskats par nākošo gadu. 1994. gadā šādus pasākumus veica 65 gadījumos. Iemaksa attiecīgajām ministrijām tika krasi samazināta par apmēram Gld 10 miljoni (0,1 procentu).

Departamenta auditora pārskats

Departamenta audita dienests (iekšējais audits, kas apkalpo ministru) ik gadu auditē ministrijas finanšu uzskaites sistēmu un sagatavo slēdzienu, kurš tiek pievienots Sociālo lietu un nodarbinātības ministrijas finanšu pārskatiem. Augstākapraktītā darba rezultātā ministrijas finanšu uzskaites grāmatojumos tiek izdarīti attiecīgi ieraksti,

uz kuriem pamatojas ministrijas gadskārtējais pārskats, par kuru auditors ziņo Parlamentam. Lai izvērtētu uz Nacionālās Labklājības Akta pamatotos izdevumus, departamenta auditors veic šādu darbu:

- Budžeta īstenošanas pārbaude: Pārbaude, vai visi īstenotie izdevumi un ieņēmumi iztur likumīguma testu, kā arī, vai pārskati atbilst noteikumiem vai neatbilst. Likumīgums tiek definēts kā visu likuma normu ievērošana budžeta īstenošanā.
- Avansi: Departamenta auditors pārbauda un apstiprina, ka Ministrija ir pienācīgi aprēķinājusi avansus un ka ir atbilstoša garantija. Viņš/viņa pēc tam nosaka to pakāpi, kādā izmaksātie avansi ir tikuši pienācīgi noformēti finansu departamentā.
- Maksājuma galīgā noteikšana: Pirmkārt, departamenta auditors novērtē procedūras un tā darba kvalitāti, kuru izdarījuši valsts konsultanti. Bez tam viņš/viņa pārbauda, vai valsts konsultants un ministrija ir pienācīgi reaģējuši uz nepareizu pašvaldības rīcību.

Šīs kontroles mērķis ir apstiprināt, ka ministrija ir pienācīgi izmantojusi valsts konsultantu darbu, tas ir, ka iekšējās kontroles prasības ir izpildītas.

Departamenta auditors pārbauda pašvaldību auditoru izdarīto darbu gan attiecībā uz atzinumu par galīgo izmaksu pārskatu, gan kā iekšējās kontroles pasākumu. Pašvaldības auditora darbs ir nenovērtējami svarīgs ministrijai kopumā un būtiski svarīgs departamenta auditoram atsevišķi.

Departamenta auditors ik gadus pārbauda šīs iekšējās kontroles funkcionēšanas pareizību, sastādot pārskatus par noteiktu skaitu (apmēram 10 procentiem) pašvaldību. Šāds pārskats satur sākotnējo diskusiju ievaddaļā, dokumentāro sakārtojumu analīzi, argumentētu izvērtējumu noslēguma daļā un atzinumu.

Ja šādas prasības ir izpildītas, tad normālu pārskatu drīkst aizvietot ar "limitētu novērtējumu", kuru sastāda, izmantojot jautājumu sarakstu:

- Normālais analītiskais pārskats tika sastādīts par iepriekšējo gadu un konstatējumi bija tādi, ka departamenta audita dienests varējis izmantot aplūkojamās pašvaldības auditora atzinumu bez jebkādas papildus rīcības.

- Nav nekādu indikāciju (kas būtu, piemēram, pamatotas ar valsts konsultantu atzinumiem), ka pārbaudāmajā gadā situācija ir izmainījusies vai pasliktinājusies.
- Pašvaldības auditora atzinuma saturs ir apstiprināts. (Ja atzinums nav apstiprināts, tad pastāv iespēja, ka pašvaldības auditors savu darbu nav pienācīgi izpildījis; departamenta auditors bieži vien pieprasa papildinformāciju par to, kādēļ šis atzinums nav apstiprināts).
- Pārējo verifikācijas procedūru rezultātā gūtie konstatējumi nedod nekādas indikācijas, ka situācija ir pasliktinājusies. Tas attiecas gan uz departamenta audita dienesta sastādīto valsts konsultantu kritiski novērtējošo apskatu, gan uz iedibināto departamentālo procedūru auditiem. Šo divu procesu novērtējums nebūt nav galvenokārt vērsts uz pašvaldības auditora nepilnību akcentēšanu. Tomēr var atklāties neparastu situāciju indikācijas. Tad ir jāizlemj, vai šādas lietas attaisno pilnīgu dokumentāro sakārtojumu pārskatu.

Pamatojoties uz kritiski novērtējošajiem pārskatiem un "limitēto novērtējumu", departamenta audita dienests dod pareizības novērtējumu auditora atzinumam, kurš iesniegts kopā ar galīgajiem izmaksu pārskatiem, un novērtējumu pašvaldības auditora darbam procedūru ievērošanas aspektā, kas sniedz informāciju viņa paša novērtējumā.

Rezumējot var teikt, ka departamenta auditors nosaka pakāpi, kādā pašvaldību auditori, izdarot savus auditus, ievēro juridiskās un reglamentējošās prasības. Bez tam viņš/viņa nosaka, vai pašvaldību auditoru atzinums pareizi atspoguļo viņu faktiskos centienus. Departamenta auditors pārbauda arī, vai pašvaldību auditori ir savā ziņojumā iekļāvuši visus ministriju interesējošos konstatējumus un uzrādījuši šo konstatējumu netiešās sekas.

Visbeidzot, departamenta auditors novērtē ministrijas rīcību attiecībā uz galīgo izmaksu pārskatu. Uzmanība šeit ir koncentrējama uz to pakāpi, kādā pati ministrija ir ievērojusi attiecīgās procedūras. Vai trūkumu konstatēšanas gadījumā ir veikti attiecīgie pasākumi un vai galīgā iemaksa ir pareizi noteikta?

Kritiskais novērtējums ar finansu uzskaites palīdzību ir pamatots uz parastajiem standartiem, kuru sastāvdaļa ir ar Nacionālās Labklājības Aktu pamatoto avansu un izdevumu pareizības pārbaude. Šajā sakarībā ir uzdodami divi jautājumi, un pirmais no tiem ir - vai izdevumu un ieņēmumu atspoguļojums ministrijas finansu pārskatos

atbilst attiecīgajiem likumiem un noteikumiem, un otrais - vai tie atbilst ministrijas grāmatvedības sistēmai.

VADĪBAS KONTROLE VĀCIJAS CEĻU BŪVNICĪBĀ

Dr. Detlefs Špārbergs [Dr. Detlev Sparberg]¹

Orientējošs kopsavilkums

Vācijas Federatīvajā Republikā valsts administrācijas vadības kontrole attiecas gan uz pašu vadību, gan uz ārējiem auditiem, kurus īsteno Federālā Audita Palāta (*Bundesrechnungshof*), kas sniedz pārskatus par efektīvu vadības kontroles sistēmu izveidošanu un izmantošanu administrācijā.

Ceļu būvniecības administrācijā vadības kontroles sistēmas nosaka finansiālos limitus attiecībā uz visiem atbilstošajiem lēmumiem; katram šo limitu pārsniegšanas gadījumam nepieciešama papildus atļauja.

Lai, pamatojoties uz izsoles konkursu rezultātiem, noslēgtu valsts pasūtījuma kontraktus, izšķirošā loma ir pareizi funkcionējošai vadības kontroles sistēmai, tādēļ ka šajā jomā pēdējā laikā ir krasi palielinājušās kriminālās aktivitātes. Mūsu pieredze rāda, ka šajā jomā pastāv triju veidu manipulācijas, kuru dēļ vajadzīga stingra vadības kontrole: cenu fiksēšana, izsoles konkursu rezultātu sagrozīšana, slepena noruna.

Valsts pasūtījuma celtniecības projektu īstenošanas darbu kontrakti tiek noslēgti ar zemākās cenas solītāju. Ja solītāji savā starpā vienojas par to, kurš no viņiem iesniegs pieteikumu ar viszemākajām izmaksām, tad viņi sabotē konkursu un maldina par kontraktu noslēgšanu atbildīgos varas orgānus. Pieredze rāda, ka cenu fiksēšanas dēļ kontraktu cenas pat par 40 procentiem var pārsniegt reālās tirgus cenas. Lai novērstu cenu fiksēšanu, administrācija nostiprina vadības kontroles sistēmu. Federālā Audita Palāta ir intensīvi iesaistījusies šajā procesā un šīs problēmas atrisināšanai velta ievērojamu sava darba daļu.

¹ Autors, būdams Federālās Audita Palātas loceklis-padomdevrjs, ir atbildīgs par Vācijas ceļu būves izmaksu auditoriānu. Ļajā rakstā izklāstīti tikai autora uzskati, kas neatspoguļo Federālās Audita Palātas uzskatus.

Pirms kontrakti tiek noslēgti, individuālie solītāji bieži vien mēģina sagrozīt savus pieteikumus. Vācijā attiecībā uz kontraktu iegūšanu ir spēkā ļoti detalizēti reglamentējošie noteikumi, kas nosaka uz izsoles konkursu rezultātiem pamatotu valsts pasūtījuma kontraktu noslēgšanas kārtību. Šie noteikumi nodrošina iespēju šīs procedūras laikā īstenot vadības kontroli. Pavisam nesen Federālā Audita Palāta īstenoja uz strukturālo analīzi pamatotu auditu attiecībā uz valsts pasūtījuma celtniecības projektu īstenošanas darbu kontraktu publiskajām izsolēm un kontraktu noslēgšanas procedūrām. Šis audits atklāja dažādas procedūru, kā arī ieinteresēto iestāžu vadības kontroles sistēmas nepilnības. Gandrīz 40 procenti konkursa pieteikumu ir ar tādiem trūkumiem, kas var ievērojami palielināt negodīgas konkurences briesmas.

Slepena noruna īstenojas tad, ja par kontraktu noslēgšanu atbildīgās iestādes civildienesta ierēdnis un solītājs, slepeni sadarbojoties, vienojas, ka kompānijai kontraktu noslēgšanas izsoles konkursa procedūras laikā tiks dotas konkurētspējas priekšrocības. Pēdējos gados Vācijā ir palielinājusies šāda veida nelikumīga sadarbība starp plānošanas orgāniem un solītājiem, jo plānošana celtniecības sfērā ir kļuvusi komplicētāka un netiek pienācīgi uzraudzīta. Šāda veida blēdīgas izrīcības var konstatēt tikai speciālisti ar augsta līmeņa tehniskā eksperta kvalifikāciju.

Tādējādi, lai novērstu šādas izrīcības, arvien svarīgāka kļūst vadības kontrole. Ja, kontrolējot vadību, piespiedu kārtā tiks īstenota visu likumu un reglamentējošo noteikumu ievērošana un inspekcija, tad ieinteresētajām oficiālajām amatpersonām kļūs arvien grūtāk iesaistīties slepenās norunās. Bez tam, apzinoties, ka ir palielinājies risks tikt atklātam, daudzi darbinieki atturēsies iesaistīties šādos kriminālos nodarījumos iespējamo negatīvo seku dēļ.

Cita kritiska sfēra ar lielu finansiālu ietekmi ir faktūrrēķinu apmaksa. Šie faktūrrēķini aptver milzum daudz detalizētu aplēšu un prasa rūpīgu pārbaudi. Lai pēc iespējas apgrūtinātu kļūdišanos un blēdišanos, Vācijas valsts pārvalde ir iedibinājusi vairākas vadības kontroles sistēmas. Tajās izmantotie principi nav raksturīgi tikai ceļu būves nozarei vien; visumā tie ir vieni un tie paši visās pārvaldēs. Galvenais vadības kontroles princips attiecas uz precīzu atbildības

nodalīšanu. Jebkurā gadījumā jābūt iesaistītām vismaz divām, bet parasti vairāk nekā divām oficiālām amatpersonām, katrai ar atšķirīgām un precīzi definētām funkcijām. Tādējādi oficiālā amatpersona nespēj izdarīt maksājumu, neiesaistot citas oficiālās amatpersonas.

Ceļu būves nozarē, tāpat kā citās sfērās, ļoti svarīga ir pienācīga vadības kontrole. Lai gan Vācijas ceļu būves iestādēs jau darbojas ļoti laba un visaptveroša vadības kontroles sistēma, tomēr pastāvīgas uzraudzības īstenošana joprojām ir būtiska. Tas, pirmkārt, ir vadības pienākums. Tas arī atbilst vadības interesēm, jo precīza, pienācīgi pielietota sistēma ir vienīgā garantija, lai valsts administrācija varētu funkcionēt bez rūpēm.

1. Vadības kontroles struktūra Vācijā

Šajā nodaļā aprakstītas raksturīgākās Vācijas vadības kontroles struktūras īpatnības. Lai nodrošinātu tādu teksta izkārtojumu, kas atvieglo dažādu valstu prakses salīdzināšanu, ievads ir koncentrēts uz sešām fundamentālām sfērām.

Autoritātes attiecībā uz vadības kontroli

Vācijā nav vispārējas atbildības par standartu izstrādāšanu un deklarēšanu vadības kontroles sistēmām valdības organizācijās. Katrs valdības posms un katra valdības organizācija pati ir atbildīga par savas vadības kontroli un par savu vadības kontroles sistēmu izveidošanu. Tomēr, ņemot vērā Vācijas administrācijas struktūru (kas aprakstīta turpmākajā tekstā), galvenā un galīgā atbildība par standartu izstrādāšanu un deklarēšanu vadības kontroles sistēmām valdības organizācijās ir uzliekama uz augstāka līmeņa administrāciju.

Vadības kontroles izstrādāšana un deklarēšana

Vadības kontroles standarti nav formulēti likumdošanas aktos. Tos drīkst definēt ieinteresētā administrācija atkarībā no savu pilnvaru līmeņa. Tā kā Vācijas administrācija ir hierarhiska, tad tiesības pieņemt šādus lēmumus ir sadalītas starp administrācijas dažādajiem līmeņiem. Tādējādi vadības kontroles sistēmas drīkst veidot dažas zemākā līmeņa valsts varas institūcijas savas atbildības sfēras ietvaros, augstākā līmeņa valdības organizācijas sev pakļautajām administrācijām vai ministrija visām tās pakļautībā esošajām valdības organizācijām. Tādējādi ieinteresētā administrācija nosaka vadības kontroli vai nu pati sev, vai arī visām pakļautajām administrācijām.

Hierarhiskā struktūra ietekmē arī vadības kontroles sistēmu ieviešanu. Augstākā līmeņa varas institūcijai parasti ir tiesības pavēlēt zemākā līmeņa administrācijām ieviest īpašas vadības kontroles sistēmas un uzraudzīt to piemērošanu.

Šāda sistēma vispār ļauj valdības organizāciju priekšniekiem pietiekoši elastīgi pieņemt standartus pašu vadības vajadzībām. Līdz šim laikam zemākā līmeņa pārvaldes drīkstēja ieviest vadības kontroles sistēmas pēc savas iniciatīvas, un tādējādi nav bijušas lielas sūdzības par brīvības trūkumu.

Centrālo resoru loma

Bundesrechnungshof, Federālajai Audita Palātai (FAP) kā Vācijas augstākajai audita institūcijai nav juridisku tiesību dot pavēles vai norādījumus pārvaldei sakarā ar audita rezultātu. Tā pārbauda vadības kontroles sistēmas savos parastajos auditos un šajā sakarībā drīkst izdarīt īpašus auditus. Auditū gaitā tā pārbauda, vai pastāv efektīvas vadības kontroles sistēmas un vai tās tiek pienācīgi pielietotas. Šo auditu gaitā tiek arī pārbaudīts, vai administrācija pati izmanto savas vadības kontroles sistēmas, lai novērotu savas darbības rādītājus uz attiecīgo standartu fona. FAP pārbauda arī dažādu svarīgu standartveida grāmatvedības uzskaites priekšrakstu piemērošanu, cilvēku darba resursu vadību, un automatizēto datu apstrādes sistēmu nepieejamību.

Pamatojoties uz auditu iznākumu, FAP dod rekomendācijas auditētajai administrācijai un/vai ieinteresētajai ministrijai. Vai ievērot šīs rekomendācijas, vai ne - to izlemj administrācija. Nopietnos gadījumos, kad rekomendācijas netiek ievērotas, FAP informē Parlamentu vai nu ar ikgadējā ziņojuma palīdzību, vai arī īpašā ziņojumā Parlamentam vai parlamentārājam komitejai.

Vispār centrālajiem resoriem, tādiem kā budžeta pārvalde vai Finanšu ministrija, nav šajā sakarībā lielāku pilnvaru nekā FAP. Tie vairāk nodarbojas ar budžeta sastādīšanu un finanšu uzskaiti un mazākā mērā ar faktiskajiem darba rādītājiem un darbu izpildes uzraudzību ar vadības kontroles sistēmu palīdzību.

Atbilstība INTOSAI Norādījumiem

Vispār Vācijas administrācija ir pilnībā īstenojusi INTOSAI *Norādījumus par iekšējās kontroles standartu īstenošanu*. Bez šaubām, vienmēr būs tādi gadījumi, kad vadības kontroles sistēmas nav pietiekošas vai pilnībā ieviestas. Daži no tiem tiks aplūkoti turpmākajā tekstā. Tomēr, cik FAP zināms, nav tādas sfēras, kurā nebūtu nekādas INTOSAI Norādījumiem atbilstošas vadības kontroles sistēmas.

Vadības kontroles sistēmu uzraudzība un novērtēšana

Vadības kontroles sistēmu galvenais lietotājs ir vadība. Tādēļ vispirms pašai vadībai ir jāuzrauga šo vadības kontroles sistēmu darbība. Arī iekšējo auditu gaitā tiek pētīta vadības kontroles sistēmu piemērošana. FAP izdarīto ārējo auditu loma ir jau raksturota iepriekš.

FAP nav mehānisma dažādu vadības kontroles sistēmu uzraudzīšanai Vācijas administrācijā. Bez tam, tai nav arī speciālas, par vadības kontroles sistēmu problēmām atbildīgas nodaļas. Tādējādi jebkura auditu nodaļa ir atbildīga par vadības kontroles sistēmām tajā administrācijā, kuru tā auditē. Tomēr, pamatojoties uz dažādajiem auditiem, var gūt vispārēju iespaidu, ka vadības kontroles sistēmas Vācijā ir lietderīgas un rentablas. FAP līdz šim vēl nav sastapusies ar tiešām neefektīvām vai dārgām vadības kontroles sistēmām, un šķiet, ka nav nekādu iemeslu kritizēt administrāciju šajā aspektā.

Vadības kontroles sistēmām nepieciešamie resursi, kvalifikācija un apmācība

Jebkuras administrācijas pienākums ir garantēt, ka vadītājiem un speciālistiem ir nepieciešamie resursi, prasmes un kvalifikācijas paaugstināšanas programmas, lai lietotu vadības kontroles sistēmas. Ja trūkst speciālistu, tad tam tiek pievērsta augstākā līmeņa administrācijas uzmanība, kura par to ziņo attiecīgajai ministrijai. Ja arī ieinteresētā ministrija uzskata, ka ir nepieciešams vairāk speciālistu, tad tā var šādu attiecīgu pieprasījumu iekļaut nākošā gada budžeta projektā. Arī par apmācību programmām atbildīgas parasti ir ieinteresētās administrācijas. Daudzas valdības institūcijas, kā arī valdības subsidētas privātās kompānijas, piedāvā apmierinošu un lietderīgu apmācību valsts civildienesta ierēdņiem.

2. Kontroles sistēmas Vācijā

Vācijas Federatīvajā Republikā ir divi augstākie kontroles līmeņi un vairāki apakšlīmeņi.

Administratīvā kontrole

Gada budžeta tāmes ir tas juridiskais pamats, balstoties uz kuru, administrācija regulē tāmētos ieņēmumus un izdevumus. Šādā veidā gada budžets ierobežo administrāciju, kā arī valdībai, Parlamentam un FAP nodrošina iespēju kontrolēt administrāciju.

Vadības kontrole

Administrācijai pašai ir pienākums uzraudzīt savu darbību pašai savās interesēs. Tas pirmām kārtām tiek īstenots ar vadības kontroles palīdzību. Galvenais vadības kontroles uzdevums ir uzraudzīt administratīvo regularitāti un likumīgumu. To panāk, izmantojot:

- Pirmsauditu jeb *a priori* auditu: Pirmsauditā pārbauda administratīvās vai finansiālās darbības vēl pirms to

īstenošanas. Tas nozīmē, ka visu nopietno darījumu sankcionējumus vēl papildus apliecina administrācijas priekšnieka vai viņa pārstāvja paraksts.

- Sinhrono auditu: Tā ir administratīvās vadības parastā vadības kontrole, ar kuras palīdzību administrācija uzrauga pati sevi. Tas aptver finansiālos aspektus (budžeta tāmējumu izpilde) un administratīvos vai vadības aspektus (kalendāro plānu izpilde).
- Pēcauditu jeb sekojošo auditu: pēcauditu izdara pēc notikušā fakta. Galvenokārt tas izpaužas kā rezultativitātes auditēšana, gūto sasniegumu kontrole jeb rezultātu pārbaude. Administrācijai ir ārkārtīgi svarīgi zināt, vai gūtie rezultāti neatpaliek no sākotnējā plānā vai koriģētajā plānā paredzētajiem rezultātiem; vai aktivitātes dotajā punktā nevajadzētu modificēt un vai ir sagatavoti kādi empīriski dati turpmākajai izmantošanai nākotnē.

Iekšējais audits

Lielākajā daļā valstu iekšējais audits ir vadības kontroles sistēmas elements. Tas ir vadības instruments aukstākminēto mērķu sasniegšanas regulēšanai, lai gūtu pārliecību, ka administrācija funkcionē pareizi. Vācijas Federatīvajā Republikā iekšējais audits ir ārējā audita sastāvdaļa. Kaut gan iekšējais audits ir administratīvo institūciju darbības neatņemama sastāvdaļa, iekšējie auditori ir pakļauti tikai FAP profesionālajiem un tehniskajiem norādījumiem. Viņi sniedz pārskatus tikai FAP un nedrīkst pieņemt nekādus citus profesionālus rīkojumus. Tādēļ Vācijā iekšējo auditu sauc par pirmsauditu nevis apriorā audita nozīmē, bet gan tādēļ, ka tas tiek izdarīts pirms FAP īstenotā audita.

Iekšējais audits ceļu būves jomā vispār ir koncentrēts uz finansiālo vai regularitātes auditēšanu. Pēc tam, kad centrālā federālā norēķinu kase ir apmaksājusi fakturrēķinus, tie tiek savākti un nosūtīti attiecīgajai iekšējā audita pārvaldei. Iekšējie auditori fakturrēķinus pārbauda savā pārvaldē vai dodas komandējumā uz perifērijas vietējo nodaļu, parasti vienreiz gadā.

Vadībai iekšējais audits ir ļoti svarīgs, jo iekšējā audita ziņojums var sniegt atklātībai ziņas par vispārīgām nepilnībām. Tomēr, kā jau atzīmēts, vadībai nav tiesību iekšējos auditorus izmantot vadības kontroles nolūkos.

Ārējais audits

Ārējo auditu izdara FAP, kura kā neatkarīga valdības institūcija ir atbildīga par valdības operāciju un darījumu pārbaudi, ziņojumu sniegšanu par saviem konstatējumiem un savā auditu pieredzē pamatotu padomu sniegšanu izpildītājsektoram. 1995. gadā FAP audita speciālistiem, kuru skaits ir apmēram 480 (apmēram 410 auditori un 70 palātas locekļi), bija jāpārbauda izdevumi par kopsummu aptuveni DM 500 miljoni.

Federālā Audita Palāta savus auditus izdara ar iekšējo auditoru palīdzību, kā jau teikts iepriekš. Bet pat ar viņu palīdzību nav iespējama izdevumu auditēšana pilnīgi visaptverošā veidā.

Politiskā kontrole

Budžeta ieteikumus katru gadu apspriež un apstiprina Parlaments. Tas Parlamentam dod iespēju īstenot valdības politisko kontroli, jo Parlaments piešķir līdzekļus, kuri ļauj valdībai īstenot tos savus plānus, kuri prasa izdevumus.

Īpašu šādu politisko kontroli izdara Budžeta Komiteja. FAP apmeklē tās sanāksmes un dod šai svarīgajai komitejai ar savu auditēšanas pieredzi pamatotus padomus. Cita veida politisko kontroli īsteno Sabiedrisko Pārskatu Komiteja - Budžeta Komitejas apakškomiteja. Šī Komiteja, kurā FAP ir tiesības runāt, izskata FAP ziņojumus.

3. Vadības kontrole - iekšējais audits

Iekšējo auditu bieži vien nepareizi uzskata par vadības kontroli. Tomēr iekšējo auditu nedrīkst vienkārši pielīdzināt valdības departamentu vadības kontrolei vai tādai atsevišķas organizācijas kontrolei, kurā apvienota visa šīs organizācijas operacionālā un vadības kontrole. Vadības kontrole ir augstākās vadības instruments un administratīvs palīglīdzeklis pārliecības gūšanai, ka darbs noris pareizi.

Vadības kontrole, lai cik noderīga arī tā nebūtu, tomēr nevar aizvietot iekšējā audita neatkarīgu un visaptverošu pārbaudi, kam jāaplūko plašāki un vispārīgāki jautājumi. Savukārt iekšējais audits nevar aizvietot vadības kontroli. To mērķi ir atšķirīgi, un atšķirīgi ir arī šo mērķu sasniegšanas ceļi. Vadības kontrole vairāk ir vērsta uz standartoperāciju ikdienas kontroli, kā arī izpildītā darba rezultātu lietderīguma un efektivitātes kontroli. Vācijas sistēmā iekšējais audits parasti koncentrējas uz naudas operāciju auditu un uz uzskaitvedības

pareizuma pārbaudi. Parasti lietderīguma un efektivitātes auditam pietrūkst laika.

4. Vadības kontroles nozīmīgums saistībā ar ārējo auditu

FAP ir pilnīgas juridiskas tiesības auditēt federālo finanšu vadību, tā kā tur nav nekādu auditam nepakļautu jomu. Tomēr visaptverošs audits praktiski nav iespējams sakarā ar lielo Federālās Republikas ikgadējā budžeta apjomu un valsts civildienesta ierēdņu kopskaitu no vienas puses, un FAP nodarbināto auditoru skaitu no otras puses, pat ņemot vērā iekšējos auditorus, kuri palīdz FAP auditoriem viņu darbā.

Pat ja auditēšanā tiek izmantota izlases metode, FAP nespēj aptvert visu ļoti atšķirīgo audita objektu diapazonu. Tādēļ šī metode nenodrošina iespēju izdarīt pilnīgu slēdzienu par federālo finanšu darījumu pareizību.

Tādēļ ir jāsamazina gan audita objektu skaits, gan to veidi. Saskaņā ar Federālā Budžeta Kodeksu FAP drīkst pēc saviem ieskatiem ierobežot audita diapazonu un atturēties no specifisku pārskatu auditēšanas. Šie audita diapazona samazinājumi ir piemērojami nevis patvaļīgi, bet gan racionāli un profesionāli.

Kuri audita diapazona samazinājumi būtu tie pareizie? Kuras sfēras būtu atbrīvojamas no auditēšanas, līdz ar to neradot potenciālas briesmas? Meklējot atbildes uz šiem jautājumiem, automātiski nonākam pie vadības kontroles. FAP var samazināt audita diapazonu tajās sfērās, par kurām tā ir pārliecināta, ka vadības kontrole tur funkcionē pienācīgi un spēj atklāt iespējamās kļūdas un nepilnības administratīvajos pasākumos. Tas rāda, cik svarīga funkcija lietderīgai vadības kontrolei ir ārējos auditos, kurus izdara FAP.

Vadības kontroli FAP izmanto divējādi. Pirmkārt, tā izmanto savu ietekmi, lai pārliecinātos, ka visos priekšrakstos un noteikumos, kas attiecas uz valsts administrācijas darbu, ir paredzētas arī normas par vadības kontroli. Tas ir iespējams tādēļ, ka Vācijas sistēmā pirms to administratīvo noteikumu pieņemšanas, kas saistīti ar Federālā Budžeta Kodeksa īstenošanu, ir jākonsultējas ar FAP; viss, kas attiecas uz izdevumiem, parasti ir saistīts ar šo kodeksu. Šis svarīgais noteikums nodrošina FAP iespēju iesaistīties jau sākotnējā etapā un nepieļaut nepieņemamus lēmumus.

Otrkārt, FAP savu regulāro auditu gaitā ir ieinteresēta pārbaudīt, vai vadības kontroles reglaments tiek precīzi ievērots. Tā pārbauda arī, vai vadības kontroles sistēmas būtu pilnveidojamas vai vienkāršojamas.

5. Vadības kontrole ceļu būves administrācijā

Ceļu būves pārvaldes institūciju juridiskais statuss

Pirms iedziļināties ceļu būves pārvaldes institūciju vadības kontroles detaļās, ir nepieciešams izskaidrot šo pārvalžu un visa ceļu būves biznesa juridisko statusu Vācijā.

Argumentēti izvērtējot ceļus, es aplūkošu tikai federālās valdības uzturētos maģistrālos ceļus. Federālie maģistrālie ceļi - federālās automaģistrāles un federālie lielceļi - ir projektēti tālsatiksmes pārvadājumiem. Vēl ir arī zemju (*Länder*) atbildībā esošie vietējie vai pašvaldību ceļi vietējai satiksmei. Galvenā to atšķirība izpaužas finansējumos. Federālos maģistrālos ceļus, ar dažiem izņēmumiem, finansē federālā valdība (skat. 1. tabulu). Pārējos ceļus atbilstīgi finansē zemes, lielpilsētas vai kopienas. Finansējuma veids, bez šaubām, ietekmē auditēšanu. Tā kā FAP ir atbildīga par federālo izdevumu auditēšanu, tad tās pienākums ir ar federālajiem maģistrālajiem ceļiem saistīto valsts izdevumu auditēšana.

Jautājums par to, kas maksā par šiem galvenajiem ceļiem, ir relatīvi vienkāršs. Daudz sarežģītāks jautājums ir - kas tos būvē un uztur kārtībā.

Vācija ir federāla republika, tas ir, tā ir tāda konstitucionāla savienība, kurā gan federācija, gan *Länder* (zemes) ir juridiskas personas. Kopā tās veido Vācijas Federatīvo Republiku. Vācijas konstitūcija deklarē, ka Federālā Republika ir federālo maģistrālo ceļu īpašniece un būvētāja, un uzdod tai par pienākumu būvēt un projektēt federālās autostrādes un lielceļus. Šajā jomā Federālajai Republikai ir likumdevēja vara, kas izklāstīta Federālo Ceļu Aktā un aptver visus juridiskos jautājumus, tādus kā federālo maģistrālo ceļu klasifikācija, kategorijas piešķiršana, pārklasificēšana un inkorporācija un atbildība par šo ceļu būvēšanu, publisko izmantošanu un īpašo izmantošanu, juridisko režīmu un finansēšanu.

Tomēr federālo maģistrālo ceļu plānošana, būvēšana un uzturēšana kārtībā ir attiecīgo zemju pienākums. Šajā sakarībā tās rīkojas Federālās Republikas vārdā un ir atbildīgas par visiem administratīvajiem jautājumiem. Tas nozīmē, ka tās izveido šo ceļu būves un uzturēšanas pārvaldes institūciju vai pārvaldes institūciju sistēmu. Rezultātā tās sedz administratīvās izmaksas šīm pārvaldēm, algām u.c. Tās arī sedz ceļu plānošanas izmaksas, kuras var būt diezgan ievērojamas. Federālā Republika apmaksā faktiskās celtniecības izmaksas, ieskaitot materiālu, zemes iegūšanas un

darbaspēka izmaksas, līdz ar vienreizēju papildus summu 3 procentu apjomā par materiālu izmaksām plānošanas stadijā.

Länder (zemes) savu pienākumu izpildīšanā ir neatkarīgas. Federālā Republika, šajā gadījumā Federālā transporta ministrija, tomēr ir tiesīga izdot vispārīgus priekšrakstus un dot pavēles atsevišķos gadījumos. Tas gadās reti, un vispārīgo noteikumu projekti parasti tiek izstrādāti sadarbībā ar zemju pārstāvjiem. Vairākas Federālo Republiku un *Länder* (zemes) pārstāvošās ekspertu komitejas argumentēti izvērtē visas ceļu būves biznesa problēmas un vienojas par to risinājumu. FAP parasti ir pārstāvēta šajās apspriedēs un tādēļ jau sākotnējā stadijā spēj dot savu audita pieredzē pamatoto ieguldījumu.

Šai sistēmai ir gan noteiktas priekšrocības, gan arī daži trūkumi. Nenoliedzami, ka *Länder* (zemēm) ir lielāks kārdinājums izlietot federālo naudu, lai celtu, piemēram, ekstravagantus tiltus un trokšņu izolācijas sienas, nekā maksāt par to ar saviem līdzekļiem.

1.tabula. Pienākumi un atbildība ceļu būves jomā attiecībā uz federālajiem maģistrālajiem ceļiem

Ceļu kategorija	Mantiskās un finansiālās saistības attiecībā uz būvēšanu un uzturēšanu kārtībā		Administrācija	
	Lielceļu posmi laukos	Pilsētas šķērsojošie posmi	Lielceļu posmi laukos	Pilsētas šķērsojošie posmi
Federālās autostrādes	Federālā valdība	-	<i>Länder</i> (zemes) federālās valdības vārdā	-
Federālie lielceļi		< 80000 iedzīvotāju Federālā valdība		< 80000 iedzīvotāju Federālās <i>Länder</i>
		>80000 iedzīvotāju Vietējie varas orgāni		>80000 iedzīvotāju Vietējie varas orgāni

FAP auditi ir atkarīgi no tās sistēmas, ar kuras starpniecību *Länder* rīkojas Federālās Republikas vārdā. Tā kā federālā valdība nefinansē ceļu būves pārvaldes, tad FAP nav tiesīga auditēt viņu

administrāciju, tajā skaitā viņu darba lietderīgumu un efektivitāti. FAP, konstatējot negatīvu ietekmi uz federālajiem izdevumiem, drīkst tikai šo administrāciju kritizēt. Cits auditu aspekts ir *Länder* audita palātu atbildība. Tomēr to galvenā interese neapšaubāmi ir uzturēt *Länder* izmaksas tik zemā līmenī, cik vien iespējams; tas nenozīmē iztērēt izdodamo federālo naudu. Tādējādi FAP, auditējot vadības kontroli ceļu būves pārvaldēs, sastopas ar zināmām grūtībām.

Plānošana

Ceļu būves jomā plānošanai ir sevišķa loma ne tikai attiecībā uz ceļiem kā tādiem, bet arī attiecībā uz tādām dārgām nepieciešamām būvēm, kā tilti un tuneli. Plānošanas procesā tiek pieņemti svarīgi lēmumi par galīgajām ceļu izmaksām. FAP tradicionāli ir atbalstījusi to, ka ceļu būves administrācijas pašas kontrolē savus plānošanas pasākumus.

Ceļu plānošanas procedūrai ir integrālā vadības kontroles sistēma sakarā ar plānošanas pilnvaru ierobežojumiem. Vispār, *Länder* zemākā līmeņa ceļu būves pārvaldes institūcijas ir atbildīgas par federālo ceļu plānošanu. Nesenā pagātnē ceļu būves administrācijas šo uzdevumu parasti izpildīja ar pašu personāla spēkiem. Tomēr pēdējā laikā, it īpaši jaunajās *Länder*, kur trūkst cilvēku darbaspēka un pieredzes, pārvaldes cenšas noslēgt plānošanas darbu izpildes kontraktus ar ārējām projektēšanas firmām. Ārējo ekspertu piegādātās izstrādnes pēc tam tiek tālāk apstrādātas pārvaldē tāpat kā pārējie plānošanas dokumenti.

Šajās pārvaldēs ir pilnvaru ierobežojumu sistēma, kā arī dublētā pārbaude un dublētie paraksti. Zemākā līmeņa amatpersonas pašas drīkst pieņemt tikai vienkāršus un lēti izmaksājošus lēmumus. Parasti viņu lēmumus pārbauda un sankcionē viņu tiešais vadītājs vai pat pārvaldes priekšnieks.

Līdz noteiktām robežām zemākā līmeņa varas institūcijas drīkst plānot uz savu atbildību. Šo robežu pārsniedzot, plānojumu pārbauda un apstiprina augstāka līmeņa varas institūcija, bet atkal līdz zināmām robežām. Pārsniedzot arī šīs robežas, iesaistās nākošā hierarhiskā varas instance, parasti *Land* (zemes) ministrija. Noteiktās robežas ir atkarīgas no plānojamā projekta tipa un no *Land*, kurā tas tiks realizēts. Bez tam, Federālā transporta ministrija ir noteikusi turpmākās robežas un, tās pārsniedzot, tiek iesaistīta federālā ministrija. 2. tabula rāda robežas, kuru pārsniegšanas gadījumā ir nepieciešams augstākā līmeņa sankcionējums.

Projekti, kurus pārbauda un apstiprina Federālā transporta ministrija

Projekts	Apstiprināšana
Federālo lielceļu būve, paplašināšana un uzlabošana (projekts), ja kopējās izmaksas ir lielākas nekā	DM 20 miljoni
Tiltu (kategorija 60/30) celtniecība, ja pilnais garums (mērits pāri ejošās trases ass virzienā) ir lielāks nekā	50 metri
Tuneļu būve, ja iekšējais garums ir lielāks nekā	80 metri
Civilbūvniecības papildstruktūru (piem., caurteces struktūru un balsta sienu) celtniecība, ja kopējās izmaksas ir lielākas nekā	DM 5 miljoni
Ceļu segumu remonts, rekonstrukcija un nostiprināšana, ja izmaksas ir lielākas nekā	DM 5 miljoni
Jauni pievedceļi esošajām federālajām automaģistrālēm un federālajiem lielceļiem ar dubultajām braukšanas joslām	Vienmēr

Šī vadības kontrolē "iebūvētā" sistēma ir domāta garantijai, ka netiks plānotas nekādas pārmērīgas un nevajadzīgi dārgas būves un ka ceļi ir būvējami vislietderīgākajā un rentablākajā veidā. Tas ir ļoti svarīgi šodien, kad jaunu ceļu būvei paredzētais budžets tiek ierobežots un būvējamo ceļu saraksts kļūst garāks. Tajā pašā laikā dabas aizsardzības aktivistu pretošanās jaunu ceļu būvei pakāpeniski pieaug. Viņi pieprasa dārgus tuneļus vai tikpat dārgus apkārtceļus, vai, vismazākais, plašas trokšņu izolācijas sienas un dažreiz, bet arvien biežāk un biežāk, speciālus tuneļus vai tiltus dzīvniekiem.

FAP veiktajos auditos tika konstatēts, ka šai vadības kontroles sistēmai ir vairākas vājās vietas. Ļoti bieži zemākā līmeņa administrācija patvaļīgi samazina plānoto projektu izmaksu novērtējumu, lai tas nepārsniegtu robežu, līdz kurai tā pati drīkst sancionēt izmaksas. Augstākā līmeņa varas institūcijas par šo procedūru uzzin, ja vispār uzzin, tikai tad, kad jau ir par vēlu kaut ko mainīt.

FAP uzskata arī, ka pie šo limitu noteikšanas nav ņemts vērā fakts, ka arī mazākie projekti var izraisīt būtisku naudas izšķērdēšanu. Vienā gadījumā tā atklāja un kritizēja maza kājnieku tilta būvi par kopējo summu apmēram DM 5 miljoni, kaut gan šim nolūkam piemērots tilts varētu izmaksāt tikai apmēram DM 0,5 miljoni. Tā kā izmaksu summa

bija zemāka par ministrijas noteikto limitu, tad projektam nebija vajadzīga ministrijas atļauja. No šāda veida problēmām būtu iespējams izvairīties, nosakot nevis absolūtus, bet gan relatīvus limitus. Federālā transporta ministrija tad aprēķinātu vidējās izmaksas dažāda tipa būvēm un lūgtu iesniegt izskatīšanai tos projektus, kuru izmaksa pārsniegtu šīs vidējās izmaksas par noteiktu procentuālo daļu. Šī problēma vēl joprojām tiek apspriesta.

Pamatojoties uz rezultātiem, kuri gūti pašas izdarītajos auditos, FAP ir bieži vien kritizējusi Federālo transporta ministriju par to, ka tā, apstiprinot lielos projektus, ne vienmēr ir ievērojusi lietderīguma un ekonomijas principus. Pa šo laiku ministrija ir sapratusi izmaksu regulēšanas vadības svarīgumu un nesen ir ieviesusi jaunu izmaksu regulēšanas vadības sistēmu (skat. 1. attēlu un 3. tabulu). Tās mērķis ir ieviest visu ministrijā izskatāmo projektu vienveidīgas pārbaudes kārtību. Tas ir ministrijas ietvaros lietojams instruments labākas izmaksu uzraudzības nodrošināšanai un labākai izmaksu apzināšanai, lai agrīnā stadijā novērstu pārmērīgi dārgu celtniecības projektu īstenošanu.

Izmaksu regulēšanas vadība

Secības diagramma projekta izmaksu pārbaudei Ceļu būvniecības Ģenerāldirektorātā

- 8 Pasākuma turpinājums
- 1 **1. stadija**
Reģionālā plānošanas procedūra
- 2 **2. stadija**
Regulējuma noteikšana
- 3 **3. stadija**
Projektēšana
- 4 **4. stadija**
Plāna koriģēšana
- 5 **5. stadija**
Celtniecības darbu izpildes kontrakta noslēgšana
- 2 I kontroles kritērijs
Konceptijas un izmaksu optimizācija
Vai koncepcija un izmaksas ir optimālas?
- 3 Vai ir iespējamās plānojuma izmaiņas?
- 4 **Izmaksas reālā izteiksmē**

Vai nav palielinājušās?
- 5 II kontroles kritērijs
Izmaksu efektivitātes koeficients

Vai izmaksu efektivitātes koeficients ir apmierinošs?
- 6 III kontroles kritērijs
Finansējuma atbilstība

Nosaka būves izmaksu un vai to var finansēt
- 7 Federālās transporta ministrijas politiskais lēmums
- 8 **Pasākuma turpinājums**
- 9 Konceptijas izmaiņa

Trešo pušu piedalīšanās izmaksu segšanā

Pasākuma atlikšana

10 **Pavēle pārstrādāt plānu**

Avots: Federālā transporta ministrija, Ceļu būvniecības
ģenerāldirektorāts

3. tabula. **Federālās transporta ministrijas izdarītās izmaksu kontroles rezumējums**

1. ierāmējums Izmaksu kontrole vispār ir izdarāma katrā plānošanas stadijā. Katrai stadijai ir atšķirīgs kontroles laiks.
2. ierāmējums I kontroles kritērijs

Kontroles kritēriju veids un skaits ir atkarīgs no aplūkojamās plānošanas situācijas. Konceptija un izmaksas ir optimizējamas attiecībā uz piecu stadiju pasākumiem.
3. ierāmējums Kontroles jautājumu atkārtojums, katru reizi paaugstinot izmaksu samazināšanas svarīgumu.
4. ierāmējums Aplūkojamā projekta faktisko izmaksu salīdzinājums ar prasību plānā paredzētajām izmaksām un ar izmaksām pēdējā projektu izmaksas pārbaudē, ņemot vērā vispārējo celtniecības izmaksu evolūciju. Katru reizi, kad izmaksas pārsniedz skaitlisko rādītāju, ir nepieciešama intensīva izmaksu kontrole, it sevišķi projektiem ar pieaugošām izmaksām, kas vairāk nekā par 5 procentiem pārsniedz vispārējo izmaksu pieaugumu.
5. ierāmējums II kontroles kritērijs

Faktiskā izmaksu efektivitātes koeficienta regulēšana vai fiksēšana, ņemot vērā pieaugušās izmaksas vai izlietošanas izmaiņas.
6. ierāmējums III kontroles kritērijs

Projekti ar neadekvātu izmaksu efektivitātes koeficientu, kuru izmaksa nav uzlabojama pārplānošanas rezultātā, ir papildus pārbaudāmi, lai noteiktu, vai tos vēl joprojām ir vērts īstenot. Lai pieņemtu šādu lēmumu, ir jāfiksē pilnīgi un precīzi kritēriji.
7. ierāmējums Projekti, attiecībā uz kuriem pieņemts lēmums, ka tos nav vērts īstenot, ir pakļaujami politiskai analīzei (skat. 6. ierāmējumu).
8. ierāmējums Ja projekts ir turpināms, tad ministrija dod savu atļauju attiecīgajai *Land*.
9. ierāmējums Rāda iespējamus risinājumus politiskas analīzes rezultātā.
10. ierāmējums Ministrijas rīkojums izstrādāt jaunu plānu izmaksu samazināšanas aspektā.

Tiek plānots šīs projekta izmaksas pārbaudīt visiem ministrijas sankcionējumam pakļautajiem projektiem. Saskaņā ar Federālā Budžeta Kodeksa 7. nodaļu "izmaksu-rezultātu analīzes jāizdara attiecībā uz atbilstošiem rādītājiem, kuriem ir vērā ņemama finansiāla nozīme". Federālā transporta ministrija šo principu piemēro visiem ceļu būves projektiem. Tā pārbaudīs, vai plānotais mērķis ir sasniedzams ekonomiski, lietderīgi un efektīvi, vai tam vajadzīga modifikācija un vai projekts ir turpināms. Ministrija pilnīgi apzinās, ka šāda veida vadības kontrole, kas balstās uz ekonomijas, lietderības un efektivitātes principiem, ir ilgstošs darbs.

Kontraktu slēgšana

Tā ir tāda joma, kur laba vadība ir izšķirošais faktors. Daudzus gadus FAP bija pārlicināta, ka tās civildienesta ierēdņu nodarbināšanas sistēma, maksājot viņiem labas algas un nodrošinot stabilu karjeru, padarīs mūs samērā imūnus pret krāpniecību un kriminālām aktivitātēm. Tomēr tagad, sevišķi pēdējā laikā, ir kļuvis skaidrs, ka tas tā vairs nav. Mana audita nodaļa sāka sadarboties ar Federālo Karteļu Pārvaldi un vairākiem kriminālizmeklēšanas departamentiem, lai apvienotu mūsu atšķirīgo pieredzi un iespējas. FAP nav tiesīga auditēt privātu kompāniju, ar kuru ir noslēgts kontrakts. Tā drīkst auditēt tikai vietējo celtniecības biroju dokumentāros apkopojumus, kuri bieži vien neuzrāda blēdību apliecinājumus. Arī attiecīgo privāto kompāniju dokumentārie apkopojumi ir pārbaudāmi un salīdzināmi, un kaut gan kriminālizmeklēšanas departamentiem ir šādas tiesības, tiem nav viegli izdarīt izmeklēšanu birojos. Tādēļ sadarbība ir savstarpēji izdevīga.

Tā kā šīs kriminālās aktivitātes atklāj sistēmu nepilnības tad mūsu konstatējumiem būtu jānoved pie vadības kontroles sistēmas uzlabojumiem. Šāds process pašreiz ir īstenošanas stadijā. Mēs sniedzam savus ziņojumus, kuri satur novērojumus un ieteikumus attiecībā uz vadības kontroles uzlabošanu. Tikai pēc dažiem gadiem, atgriežoties tajā pašā birojā cita audita īstenošanas gaitā, mēs varam pārbaudīt, vai šī pārvalde ir faktiski uzlabojusi savas sistēmas.

Mūsu auditēšanas pieredze norāda, ka šajā jomā galvenās ir šādu triju veidu manipulācijas, kuru dēļ ir vajadzīga stingra vadības kontrole:

- cenu fiksēšana;
- izsoles konkursu rezultātu sagrozīšana;
- slepena noruna.

Cenu fiksēšana

Valsts celtniecības projektu īstenošanas darbu izpildes kontrakti, gan attiecībā uz ceļu būvi, gan uz ēku celtniecību, tiek noslēgti ar zemākās cenas solītāju atklātā konkursā. Ja solītāji savā starpā vienojas par to, kurš no viņiem ienies pieteikumu ar viszemākajām izmaksām un par kādām augstākajām izmaksām savus pieteikumus iesniegs pārējie, tad viņi sabotē konkursu un maldina par kontrakta noslēgšanu atbildīgās valsts varas instances. Pieredze rāda, ka šādas cenu fiksēšanas rezultātā noslēgto kontraktu cenas pat par 40

procentiem var pārsniegt tirgus cenas. Atbilstoši Vācijas likumiem, cenu fiksēšana ir aizliegta un pret šādu nelikumīgu praksi tiek izvirzīta apsūdzība tiesā, un tā tiek sodīta.

Par kontraktu noslēgšanu atbildīgajai institūcijai ir gandrīz neiespējami konstatēt, vai cenas šādā veidā ir fiksētas, jo tirgus cenas svārstās ļoti plašās robežās, un solītāji cenu fiksēšanu nomaskē ar tādu cenu uzstādīšanu, kuras par nejaušu lielumu pārsniedz norunāto cenu. Cenu fiksāciju parasti var atklāt tikai ar firmas noslēpumus pārzinošu cilvēku, piemēram, neapmierināto kompānijas darbinieku sniegtās informācijas palīdzību. Tā tas bija ar nesen atklāto cenu fiksēšanas karteli, kuru veidoja lielās - gaisa kondicionierus ražojošās kompānijas. Federālā Karteļu Pārvalde šīm kompānijām uzlika naudas sodu DM 50 miljonu apmērā.

Par kontraktu slēgšanu atbildīgā valsts varas instance var novērst cenu fiksēšanu, tikai izvairoties no tādām situācijām, kurās ir ierobežots solītāju skaits. Vienīgais efektīvais līdzeklis ir publisks uzaicinājums piedalīties izsolē, jo tas ikvienai kompānijai nodrošina iespēju iesniegt kontrakta slēgšanas pieteikumu. Bez tam, par izsoles kontraktu slēgšanu atbildīgās instances pienākums ir nodrošināt, lai pieteikumu iesniedzēji nekontaktējas ar konkrēta izstrādājuma piegādātājfirmu.

Mana nodaļa nesen visas valsts mērogā pārbaudīja kontraktu slēgšanas praksi satiksmes regulēšanas zīmju iegādes, ceļu marķēšanas darbu un pretnobrukuma barjeru jomā. Šiem objektiem federālā valdība tērē vairāk nekā DM 400 miljonus gadā. Mēs noskaidrojām, ka no visiem kontraktiem tikai apmēram viena trešā daļa bija pieejama pilnīgai konkurencei un ka tirgū dominēja tikai nedaudzas kompānijas. Mēs skubinājām *Länder* ievērojami uzlabot savu kontraktu slēgšanas praksi. Tas obligāti nozīmē vadības kontroles nostiprināšanu pārvaldēs.

Pirmkārt, ir jāuzlabo kontraktu noslēgšanas sistēma, lai būtu daudz grūtāk vai pat pavisam neiespējami noslēgt kontraktus bez attiecīga konkursa. To varētu panākt, pieprasot šādu kontraktu sankcionējumu no augstākās vai otrās personas; alternatīvi kontraktus varētu noslēgt speciāla kontraktu noslēgšanas komiteja. Ja visi kontrakti tiktu pakļauti šādai pārbaudei, tad nepiedienīgās metodes vismaz tiktu ātri atklātas, un turpmākie pārkāpumi tiktu novērsti.

Otrkārt, personas, kuras ir saistītas ar kontraktu slēgšanu, būtu periodiski pārceļamas uz citām nodaļām vai vismaz pie citiem pienākumiem tajā pašā nodaļā. Vairākos gadījumos krimināla saikne starp amatpersonu, kura atbildīga par kontraktu noslēgšanu, un starp

pieteikuma iesniedzēju veidojās vairāku gadu laikā. Regulāra kadru rotācija palīdzētu izvairīties no šādu saikņu veidošanās.

Laikā, kas pagājis kopš mūsu ziņojuma iesniegšanas, jau bija vērojamas sākotnējas lielu uzlabojumu pazīmes. Šogad mēs izdarīsim kontroles auditu, lai novērotu mūsu audita ziņojuma ietekmi uz vadības kontroli šajā aspektā. Mēs ceram šajās sistēmās konstatēt tādus pilnveidojumus, kuri būtu izraisījuši uzlabojumus kontraktu slēgšanas praksē.

Konkurences izsoļu rezultātu sagrozīšana

Pēc izsoles uzaicinājuma perioda izbeigšanās un pirms kontrakta piešķiršanas atsevišķi pretendenti bieži vien cenšas sagrozīt savu pieteikumu. Pretendents, kurš neiesniedz pieteikumu par viszemāko cenu, var mēģināt pazemināt savu pieteikto cenu, lai tikai iegūtu kontraktu. No otras puses, tas pretendents, kurš iesniedz pieteikumu par viszemāko cenu, var mēģināt izmainīt savu pieteikumu, paaugstinot savu galīgo piedāvājumu tā, lai tas būtu gandrīz vienāds ar otru zemāko pieteikto cenu. Neviena no šīm metodēm nav atļauta; tās ir vērstas pret konkurenci un galu galā kaitē Federācijai.

Vācijā ir spēkā ļoti detalizēti kontraktuālo pasūtījumu noteikumi, kuri nosaka procedūru, kā noslēdzami uz konkursa izsoles rezultātiem pamatoti kontrakti. Šī procedūra aptver visu kontraktuālo pasūtījumu izsniegšanas procesu, sākot no solītāju pieteikumu savākšanas un beidzot ar kontraktuālā pasūtījuma piešķiršanu veiksmīgākajam solītājam. Šie noteikumi nosaka, piemēram, kāda detalizēta informācija ir jāieraksta pieteikumā, kā jārikojas ar neatvērtajām aploksnēm, kurās atrodas pieteikumi, kāda ir atvēršanas kārtība un kā pieteikumi ir pārbaudāmi un novērtējami.

Šie noteikumi arī nodrošina iespēju dotās procedūras gaitā īstenot vadības kontroli. Kad pieteikumi tiek atvērti, pārbaudīti un novērtēti, ir jāraksta šo procesuālo norišu protokols. Tādējādi ir iespējams uzraudzīt, cik precīzi kontrakta faktiskā izsniegšana atbilst juridiskajām prasībām. Dažās *Länder* atbildība par dažiem kontraktu piešķiršanas posmiem ir deleģēta speciālai nodaļai, kura nodarbojas galvenokārt ar formālajiem konkursa izsoļu atklāšanas noteikumiem. Kā vadības kontroles instruments ir izstrādāta pārbaudes anketa, kura satur vairākus īpaši noformētus jautājumus, ar kuru palīdzību iespējams konstatēt, vai procedūra tiek pienācīgi ievērota.

Pavisam nesen FAP izdarīja uz strukturālo analīzi pamatotu to procedūru auditu, kas attiecas uz valsts pasūtījuma celtniecības darbu izpildes kontraktu publiskā piedāvājuma izsoli un piešķiršanu. Šis

audits atklāja vairākas procedūru un vadības kontroles nepilnības iestādēs.

FAP izdarītie auditi parādīja, ka pat līdz 40 procentiem piedāvājumu bija ar tādiem defektiem, kas varēja ievērojami palielināt konkurences principa nepieļaujama boikota risku. Piemēram, dažos piedāvājumos pakalpojumu apraksta vietā bija neaizpildīta veidlapa, bet citos šajā aprakstā bija tukšas lappuses. Dažos gadījumos tāmēs nebija ierakstītas prasītās standartcenas, tā ka bija iespējams tās ierakstīt vēlāk. Gadījuma pēc pieteikumi tika turēti neaizslēgtās darba telpās bez uzraudzības; tādējādi nepiederošas personas varēja piekļūt pieteikumiem un tos sagrozīt vai vismaz iepazīties ar to saturu. Dažreiz nepiederīgas personas varēja piekļūt pie mašīnas pieteikumu marķēšanai ar izsoles atklāšanas datumu un tādējādi varēja marķēt arī citus dokumentus. Bieži vien pretendenti bija iesnieguši papildus pieteikumus un atsaucās uz tiem savā pavadvēstulē, kaut gan šie papildus pieteikumi nebija minēti ne izsoles atklāšanas procedūrā, ne ieregistrēti protokolā.

Visi šie pārkāpumi, it kā nesvarīgi un sīki, tomēr var viegli novest pie mahinācijām ar konkurences kārtību un radīt nepatīkamas finansiālas sekas. Mēs, diemžēl, konstatējam, ka administrācija parasti pietiekoši neapzinās vadības kontroles nozīmīgumu šajā aspektā. Tikai ar nepārtrauktu vadības kontroli ir iespējams piespiestu kārtā piemērot stingrus izsoles konkursu principus, un šo noteikumu ievērošana ir viena no visefektīvākajām metodēm mahināciju nepieļaušanai šajā jomā.

Slepena noruna

Slepena noruna nozīmē, ka atbildīgi valsts civildienesta ierēdņi kontraktu piešķiršanas instancē vai kāds viņu intereses pārstāvošs inženieru birojs slepeni sadarbojas ar pieteikuma iesniedzēju, lai nodrošinātu viņam konkurētspējas priekšrocības kontraktu slēgšanas procedūrā. Piemēram, plānošanu var speciāli piemērot noteiktas kompānijas mērķiem, ar iepriekšēju nodomu var nepareizi noteikt darbu apjomus un izmaksas, dažas specifikācijas var tīšām izlaist. Tikko kāda kompānija par to uzzin, tā var koriģēt savas izmaksu tāmes un tādējādi iesniegt pieteikumu par zemāku cenu nekā tās konkurenti. Vienā gadījumā kāds izsoles dokumentos konkretizēts caurules diametrs neatbilda plāniem. Informētajam pieteikuma iesniedzējam tad bija iespējams piedāvāt ļoti zemu cenu par šo objektu, jo viņš zināja, ka to neizmantos.

Pēdējos gados Vācijā šāda veida nelikumīga sadarbība starp plānotāju un kontrakta saņemšanas pretendentu ir paplašinājusies, jo

plānošana celtniecības jomā ir kļuvusi ļoti sarežģīta un netiek pienācīgi kontrolēta. Šādas blēdīgas mahinācijas spēj konstatēt tikai speciālisti ar augsta līmeņa tehniskā eksperta kvalifikāciju. Tā kā šajās blēdībās iesaistītie atrod arvien gudrākas un daudzveidīgākas metodes, tad kļūst arvien grūtāk atrast šo blēdību īstenošanas pierādījumus.

Tādēļ jo nozīmīgāka kļūst vadības kontrole, kas paredzēta šādas prakses novēršanai. Atbildība par celtniecības projekta dažādajiem etapiem - plānošanu, uzaicinājumu uz izsoles konkursu, kontrakta piešķiršanu un celtniecības darbu izpildi - ir uzliekama dažādām amatpersonām. Katrā etapā ir jāpārbauda, nepieciešamības gadījumā izmantojot iepriekšminētos pārbaudes jautājumu sarakstus, vai kontrakta ieguves procedūras, tajā skaitā kontraktu piešķiršanas principi, tika stingri ievērotas. Tādējādi noziedzīgās norunas kļūst grūtāk īstenojamas, jo ir liels risks tikt atmasketam nākošajā vai jebkurā no turpmākajiem etapiem.

Ja vadības kontrole tiek izmantota, lai piespiedu kārtā īstenotu un uzraudzītu visu normu un noteikumu ievērošanu, tad ieinteresētajiem speciālistiem kļūst arvien grūtāk noziedzīgi sadarboties. Bez tam, apzinoties arvien lielāko risku tikt atmasketam un iespējamās negatīvās sekas, daudzi darbinieki atturēsies no iesaistišanās nelegālos darījumos.

Finansiālā vadība

Vēl viena izšķiroša finansiālas ietekmes sfēra ir fakturrēķinu apmaksa. Šie milzum daudz detalizētu aplēšu saturošie fakturrēķini ir rūpīgi jāpārbauda un jāapmaksā. Lai iespējami vairāk apgrūtinātu kļūdišanos un blēdišanos, Vācijas administrācija ir izveidojusi vairākas vadības kontroles sistēmas, kuru pamatprincipi ir derīgi ne tikai ceļu būves biznesā; citās administrācijās tie ir gandrīz tādi paši.

Tūlīt pēc fakturrēķina saņemšanas atbildīgajai amatpersonai tas ir jāpārbauda. Parasti vispirms celtniecības darbu vadītājs salīdzina fakturrēķinā ierakstītos apjomus ar savos visas celtniecības laikā veiktajos un pastāvīgi precizētajos grāmatojumos ierakstītajiem. Viņš salīdzina arī fakturrēķinos uzrādītās cenas ar kontraktā paredzētajām. Viņa priekšnieks pēc tam to pārbauda, ievērojot disciplīnu savas kompetences robežās. Pēc jebkuru kļūdu izlabošanas un, ja nepieciešams, galīgo apjomu modificēšanas, pienācīgi pilnvarota persona paraksta šo fakturrēķinu, ar to norādot, ka tas ir faktiski un tehniski pareizs. Tas ir priekšnoteikums apmaksai.

Pēc faktiskās un tehniskās pareizības apliecināšanas fakturrēķinu nosūta uz ceļu būves pārvaldes finansu vadības nodaļu. Finanšu

vadības galvenais speciālists vada šo nodaļu un ir atbildīgs par pareizu budžeta izpildi. Viņš un viņam pakļautie darbinieki, atkal savas kompetences robežās, šī fakturrēķina pareizību pārbauda visdažādākajos veidos. Ir nepieciešams attiecīgi pilnvarotas personas izdarīts šī fakturrēķina faktuālās un tehniskās pareizības apliecinājums, aprēķiniem ir jābūt pareiziem, un izmaksājamajai summai ir jābūt asinētās summas robežās. Ja viss ir pareizi, tad finansiālās vadības galvenais speciālists paraksta šo fakturrēķinu un apstiprina, ka tas ir finansiāli un aritmētiski pareizs.

Tikai pēc tam fakturrēķinu drīkst nosūtīt uz federālo norēķinu kasi apmaksai. Kasieris apstiprina, ka šis dokuments satur visus nepieciešamos atbildīgo personu parakstus atbilstoši attiecīgajai kompetencei. Šajā nolūkā viņam ir visu šo personu saraksts, kā arī viņu pilnvaru uzskaitījums un parakstu paraugi.

Galvenais vadības kontroles princips šajā galīgajā projekta izpildes etapā ir stingra atbildības nodalīšana. Ikkatrā jautājumā jābūt iesaistītām vismaz divām, bet parasti vairāk nekā divām oficiālām amatpersonām. Tādējādi oficiālā amatpersona neuzdrošinās garantēt maksājumu, neiesaistot citas oficiālās amatpersonas.

6. Secinājums

Iepriekšējais izklāstījums parāda pienācīgas vadības kontroles nozīmīgumu ceļu būves biznesā un, protams, arī citās sfērās. Kaut gan Vācijas ceļu būves pārvaldēs jau ir ļoti laba un visaptveroša vadības kontroles sistēma, tomēr izšķiroša nozīme ir pastāvīgai uzraudzībai, lai tiktu garantēta stingra noteikumu ievērošana. Pirmkārt, tas ir vadības pienākums. Tas ir arī vadības interesēs, jo precīza, pienācīgi īstenota sistēma ir vienīgā administrācijas bezrūpīgas funkcionēšanas garantija.

Vācijā iekšējie auditi parasti neaptver vadības kontroli. Tādēļ ir būtiski svarīgi, lai ārējā audita instance koncentrētos uz šo sistēmu rezultativitātes lietderīgumu un iekļautu šo jomu savos auditos. Parasto auditu gaitā šis jautājums ļoti bieži tiek ignorēts nevis ieinteresētības trūkuma dēļ, bet laika trūkuma un pārāk plašā auditā ietveramo uzdevumu loka dēļ. FAP uzdevums ir pārbaudīt izdevumu augstāko līmeni, kā arī to tehnisko, juridisko un vides aizsardzības problēmu nozīmīgumu, kuras rodas ceļu būves biznesā. Bez tam auditoriem sava uzmanība ir jāpievērš arī vadības kontroles svarīgumam un nepieciešamībai izdarīt speciālus auditus par šo jautājumu vai vismaz iekļaut to savos regulārajos ārējos auditos.

VADĪBAS KONTROLE UN DĀNIJAS VALSTS LAUKSAIMNIECĪBAS IZDEVUMU PĀRVALDĪŠANA

Rolfs Elm-Larsens [Rolf Elm-Larsen]¹

Orientējošs kopsavilkums

Šajā rakstā ir akcentēti divi vadības kontroles aspekti, kurus ilustrē Dānijas valsts lauksaimniecības izdevumu pārvaldīšanas piemēri. Pirmkārt, vadības kontrole ir līdzeklis, ar ko regulēt speciālo interešu grupu ietekmi uz lauksaimniecības politikas īstenošanu; viens no aprakstītajiem gadījumiem sniedz atklātībai ziņas par nepareizu vadības kontroli attiecībā uz subsīdiu maksājumiem par buļļiem un jauniem vēršiem ES programmas ietvaros, kad piegāde bija deleģēta nacionālajai administrācijai. Otrkārt, tā uzrāda attiecīgās problēmas tad, ja administratīvajām sistēmām ir vairāki līmeņi, kā Eiropas Savienības lauksaimniecības politikai (Kopienas līmenis un nacionālais līmenis); attiecīgās problēmas atkal ilustrē buļļu un jauno vēršu piemērs, kā arī Dānijas tirgus intervenciju starpniecības noliktavu piemērs.

Dānijas vadības kontroles sistēma ir ļoti elastīga sistēma, kas piemērota vadības kontroles pienākumu deleģēšanai atsevišķam konkrētam valdības resoram. Dānijas lauksaimniecības pārvaldei ir trīs līmeņi. Pirmais ir politiskais līmenis, kas aptver ministru un resoru. Otrais ir administratīvais līmenis, kuru veido četri izpildvaras orgāni. Trešais līmenis ir lauksaimniecības zinātniski pētniecisko institūtu līmenis. Sevišķa Dānijas lauksaimniecības sistēmas īpatnība ir tās ciešā saikne ar lauksaimniecības interešu grupām.

Dānijā lauksaimniecības administrācija ir atkarīga no ES tirgus noteikumiem un no nacionālajiem strukturālajiem izkārtojumiem. Daži aspekti ir deleģēti lauksaimniecības interešu grupām. Galvenais Auditors jebkurā no šīm administratīvajām sfērām ir konstatējis nepareizu vai neefektīvu vadības kontroles sistēmu.

¹ Autoram, Dānijas Galvenās Audita Pārvaldes nodalnes vadītājam, ir 20 gadu pieredze neatkarīgajā auditā. Kopenhāgenas Biznesa Skolā viņš lasa lekcijas par auditu, un Dānijas Valsts Administrācijas skolā viņš lasa lekcijas par ekonomiku. Ņajā rakstā izteiktie uzskati neatspoguļo to institūciju viedokli, kuru līdzstrādnieks ir autors.

Ja programmas ir juridiski pakļautas vairāk nekā divu (piem., ES un nacionālā) līmeņu administrācijai, tad abu līmeņu mērķi un intereses var atšķirties, un tādējādi viņu ieceres attiecībā uz vadības kontroles sistēmu var nesakrist. Vadības kontroles sistēmai ir jābūt tā izstrādātai, lai tā neizraisītu interešu konfliktus starp dažādiem līmeņiem. Tai arī jāfunkcionē tā, lai nepieļautu, ka interešu grupas nepareizi ietekmē valsts centrālo un vietējo administrāciju.

1. Ievads

Šis uz Dānijas pieredzi pamatotais raksts rāda, ko iespējams uzzināt, auditējot vadības kontroli lauksaimniecības administrācijā: ar to tiek mēģināts dot savu ieguldījumu šā sektora administrēšanas labāko praktisko īstenojumu pilnveidošanā.

Šeit izmantota tāda pati vadības kontroles koncepcija kā izdevumā INTOSAI *Norādījumi par iekšējās kontroles standartu īstenošanu*, kas vēlāk ir izvēsta, pamatojoties uz sadarbību auditēšanas jomā ES ietvaros.¹ Eiropas Savienības audita institūcijas ir izdevušas Eiropas aktivitāšu audita īstenošanas instrukcijas; tās ir izstrādātas, lai INTOSAI auditēšanas standarti attiecībā uz vadības kontroli būtu funkcionālāki.

Izmantojot no Dānijas Galvenā Auditora Pārvaldes darba pieredzes ņemtus piemērus, šajā rakstā ir parādīts, kā auditi ir atklājuši lauksaimniecības nozares vadības kontroles sistēmu vājās vietas. Tajā arī ir raksturots risks, kas saistīts ar vadības kontroles sistēmu vājumu vai pilnīgu trūkumu. Aprakstītie analītiskie piemēri akcentē vadības kontroles nozīmīgo lomu, lai regulētu vai modificētu speciālo interešu grupu ietekmi uz (lauksaimniecības politikas īstenošanu. Otrkārt, tie parāda vadības kontroles svarīgo lomu daudzpakāpju administratīvajās sistēmās, it īpaši, kad ir iesaistīta gan Eiropas Savienība (ES), gan nacionālās struktūras.

Īss orientējošs dažu Dānijas lauksaimniecības administratīvās struktūras aspektu raksturojums ir uzskicēts, lai piemērus parādītu to administratīvajā kontekstā. Dānijas lauksaimniecības politikai ir divi galvenie balsti: ES tirgus sistēma un strukturālā sistēma. Dānijas sistēmas īpatnība ir pārvaldes funkciju deleģēšana speciālo interešu grupām.

2. Vadības kontroles struktūra Dānijā

Vadības kontroles procedūru deklarēšana un izveidošana

Saskaņā ar Finanšu Uzskaites Aktu, kurš nosaka institucionālo struktūru attiecībā uz finanšu uzskaites noteikumu un standartu izstrādāšanu un sagatavošanu, Parlaments ir pilnvarojis finanšu ministru noteikt valdības finanšu uzskaites principus. Tādēļ tieši finanšu ministrs atbild par valdības finanšu uzskaites, tajā skaitā vadības kontroles metodisko principu izstrādāšanu. Finanšu ministrs ir izdevis priekšrakstus, kas pavēl dažādajām ministrijām un valdības resoriem izstrādāt pašiem savas reglamentējošās normas attiecībā uz katras organizācijas finanšu uzskaites, tajā skaitā vadības kontroles,

procedūrām. Pamatojoties uz šiem vispārīgajiem principiem, katra ministrija vai valdības resors izstrādā savas finansu uzskaites procedūras un savus vadības kontroles principus, kā arī obligāti tos īsteno.

Finansu Uzskaites Akts un finansu ministra izdotie priekšraksti ir publicēti Dānijas *Official Journal*. Atsevišķas ministrijas un valdības struktūrvienības reglamentējošo noteikumu pieejamība atklātībai ir īstenota saskaņā ar Dānijas Informācijas Atklātības Aktu.

Obligāto grāmatvedības uzskaites metožu un vadības kontroles pamatprincipi Dānijas valdības sektorā ir ļoti elastīgi. To nosaka tas, ka reglamentējošie noteikumi ir saistoši gan tādām institūcijām ar ļoti sarežģītiem ekonomiskiem uzdevumiem, struktūrām un tūkstošiem valsts civildienesta ierēdņu kā Aizsardzības ministrija, gan arī valdības resoriem ar ļoti vienkāršu struktūru, nedaudziem darbiniekiem un maziem izdevumiem.

No vienas puses, būtu ļoti riskanti dot atsevišķām ministrijām tiesības pašām noteikt savu grāmatvedības metožu reglamentu.² No otras puses, Galvenā Auditora Pārvalde nav ziņojusi par šādas situācijas izraisītu ļaunprātību empīriskiem pierādījumiem. Faktiski ministrijas un valdības resori cenšas ievērot to grāmatvedības reglamentu, kuru paši ir noteikuši.

Tā kā viena no Eiropas Kopienas lauksaimniecības politikas svarīgākajām problēmām ir blēdības, tad vadības kontroles aspektā tām tiek pievērsta īpaša uzmanība. Tādēļ vispārīgajos Eiropas norādījumos par vadības kontroli (skat. šī sējuma leводу) ir iekļauts papildinājums attiecībā uz viltoto datu auditēšanas standartiem. Lai novērstu datu viltojumus un blēdības, ir obligāti nepieciešama efektīva vadības kontrole gan Eiropas Kopienas, gan nacionālā līmenī.

Centrālo resoru loma

Finansu ministrijas pakļautībā esošais valdības resors sniedz grāmatvedības pakalpojumus lielākajai valsts sektora daļai. Šobrīd Finanšu ministrija neuzrauga valdības finansu uzskaites metodes un vadības kontroli. Katrs ministrs ir atbildīgs par nepieciešamās vadības kontroles iedibināšanu un tās efektivitātes uzraudzīšanu.

Galvenā Auditora Pārvalde sava darba gaitā novērtē vadības kontroles sistēmu efektivitāti. Par svarīgākajiem vadības kontroles trūkuma vai nelietderīguma konstatējumiem tiek ziņots Sabiedrisko Pārskatu Komitejai. Audita ziņojumā iekļautais kriticismis zināmā mērā norāda arī, kādai būtu jābūt labākajai praksei. Šī iemesla dēļ Galvenā

Auditora ziņojumi līdz ar Sabiedrisko Pārskatu Komitejas piezīmēm tiek plaši tīrāžēti valsts sektorā. Līdz šim laikam ne finansu ministrs, ne Galvenais Auditors nav skaidri formulējuši ieteikumus attiecībā uz labāko praksi.

Salīdzinājums ar INTOSAI Norādījumiem

INTOSAI Norādījumos (1, 4. un 5. paragr.) izklāstītie vispārīgie un detalizētie standarti attiecībā uz vadības kontroli nav īpaši ietverti Dānijas likumos par valdības finanšu uzskaiti. Tomēr lielākā daļa to elementu ir konstatējami valdības finanšu uzskaiti reglamentējošajos noteikumos un likumdošanas aktos. Detalizētie standarti (dokumentācija, pārskatu sniegšana, sankcionēšana), starp citu, ir daļa no valdības finanšu uzskaiti reglamentējošajiem normatīvajiem aktiem un valdības resoru iekšējiem noteikumiem par finanšu uzskaites procedūrām.

INTOSAI vispārīgie standarti nosaka vadības attieksmi pret vadības kontroli (atbalstoša attieksme, integritāte un kompetence). Tādēļ tie pēc savas būtības ir diezgan neprecīzi un ar grūtībām konstatējami valdības finanšu uzskaites likumos. Praksē tos izmanto Galvenais Auditors, uzraugot vadības kontroli Dānijas valdības resoros.

Vadības kontroles sistēmu uzraudzība un novērtēšana

Dānijā vadības kontroles novērtēšana nav uzdots nekādām speciālām valdības struktūrvienībām. Vadībai ir pienākums ar sava iekšējā audita palīdzību pašai novērtēt savas vadības kontroles sistēmas efektivitāti. Tas ir skaidri norādīts līgumā par iekšējo auditēšanu, kas noslēgts starp Galveno Auditoru un valdības struktūrvienību atbildīgo ministru.

Vadības kontroles darbības uzraudzīšana un novērtēšana ir viena no metodēm, ko Galvenā Auditora Pārvalde izmanto, veicot valsts pārskatu finansiālo auditu.

Eiropas Komisija, kā arī Eiropas Auditoru Palāta novērtē Dānijas vadības kontroles sistēmas lauksaimniecības administrēšanas jomā.

Vadības kontrolei nepieciešamie resursi, prasmes un apmācība

Dānijā nav speciālu struktūru, kas nodrošinātu, ka vadībai un personālam ir nepieciešamie resursi, kvalifikācija un apmācība efektīvu vadības kontroles sistēmu īstenošanai. To vietā lielākajos valdības resoros tiek izveidotas īpašas struktūras uz *ad hoc* (speciāli dotajam gadījumam piemēklētu) principu pamata. Tiek uzskatīts par labāku, ka

katrā valdības sektorā ir īpašas sistēmas. Arī elastīgums un rentabilitāte ir tie argumenti, kuri tiek izvirzīti par labu decentralizētai apmācību sistēmai.

3. Dānijas lauksaimniecības administrācija

Dānijā lauksaimniecības politika tiek īstenota, balstoties uz Lauksaimniecības ministrijas (kā arī tās dažādo resoru - skat. zemāk) un fermeru interešu grupu sadarbību gan ES aspektā, gan attiecībā uz nacionālo politiku fermeru saimniecību jomā.

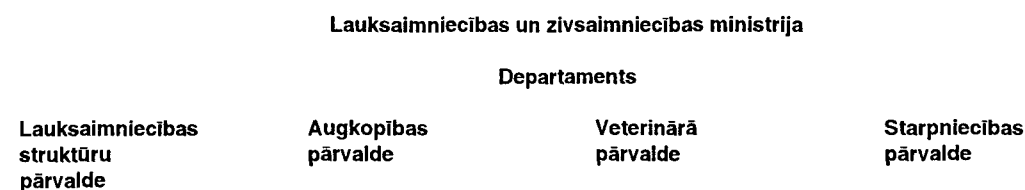
Lauksaimniecības ministrija

Galvenais Lauksaimniecības ministrijas uzdevums ir veicināt rentablu ražošanu un ieguldījumu atdevi lauksaimniecības sektorā, kā arī nodrošināt to, ka lauksaimnieciskās aktivitātes īstenojas valsts varas institūciju noteiktajos rāmjos. Tieši ministrijas uzdevums ir īstenot administratīvās un kontroles funkcijas šajā jomā. Bez tam tā atbild par atbilstošu šī sektora starptautisko situāciju, par saimnieciskās darbības stimulēšanu, kā arī par zinātniski pētniecisko un eksperimentālo darbu.

Ministrijā ir trīs pārvaldes līmeņi. Pirmais ir politiskais līmenis, kuru pārstāv ministrs un Departamenta nelielais personāls. Otrais līmenis aptver administrēšanu un vadību, t.i., uzdevumus, kurus izpilda funkcionālās organizatoriskās struktūras - Lauksaimniecības struktūru pārvalde, Veterinārā pārvalde, Dānijas Starpniecības un koordinācijas pārvalde un Lauksaimnieciskās augkopības pārvalde. Trešo līmeni pārstāv ministrijas zinātniski pētnieciskie institūti un diagnostikas laboratorijas. Lauksaimniecības ministrijas pamatstruktūra ir shematiski parādīta 1. attēlā.

Lauksaimniecības struktūru pārvaldes galvenais uzdevums ir nodrošināt to subsīdiju un regulējošo normu īstenošanu, kas vērstas uz lauksaimniecības produktivitātes paaugstināšanu, produkcijas kvalitātes uzlabošanu, kā arī jaunu ražojumu un ražošanas metožu izstrādāšanu. Tā arī stimulē tādas aktivitātes, kas uzlabo apkārtējo un dabas vidi lauku apvidos, kā arī veicina lauksaimniecības struktūru pielāgošanu un pilnveidošanu lauksaimnieciskajos apgabalos.

1. attēls. Dānijas Lauksaimniecības ministrijas struktūra



Galvenais Lauksaimnieciskās augkopības pārvaldes uzdevums ir ar dažādu kontroles pasākumu palīdzību nodrošināt, lai sēklu un graudu kvalitāte būtu apmierinoša un noderētu augu un dzīvnieku atražošanai un eksportam, un apmierinātu patērētāju vajadzības. Daļu no pārvaldes izdevumiem finansē tie fermeri un firmas, kas izmanto Pārvaldes kontroles dienestu pakalpojumus.

Veterinārā Pārvalde atbild par to, lai tiktu nodrošināta veselīgu dzīvnieku atražošana, droša un veselīga dzīvnieku barība patēriņa pirkumiem, kā arī pienācīga kontrole dzīvu dzīvnieku un dzīvnieku izcelsmes produktu izvešanā. Ar gaļas ražošanu un dzīvu dzīvnieku tirdzniecību saistītos uzdevumus lielā mērā finansē lopkautuves un ražotāji.

Augkopības pārvaldei un Veterinārajai pārvaldei ir daudz zinātniskās pētniecības institūtu un laboratoriju.

Dānijā par ES tirgus politikas īstenošanu attiecībā uz lauksaimniecības precēm atbild Dānijas Starpniecības pārvalde, kura aprēķina un izmaksā subsīdijas no Eiropas Agrārā Fonda (FEOGA = *Eiropas lauksaimniecības orientēšanas un garantēšanas fonds*); tā arī regulē garantijas tādā formā kā atlīdzības un tirgus regulēti pasākumi, tajā skaitā prēmiju pasākumi un pasākumi attiecībā uz ražošanas un ražotāju subsīdijām. Piemēram, Starpniecības pārvalde iepērk, uzglabā un realizē produktus, kuri iekļauti ES tirgus koordinācijas programās.

Dānijas Starpniecības pārvalde īsteno galīgo atbildību par vadības kontroles plānošanu un koordinēšanu attiecībā uz ES tirgus politikas risinājumiem. Īstenošanu galvenokārt veic Augkopības pārvalde un Veterinārā pārvalde sadarbībā ar Muitas un Nodokļu pārvaldi.

Speciālo interešu organizācijas

Dānijas lauksaimniecībā ir trīs fermeru organizācijas, kuras apvienojušās Lauksaimniecības Padomē. Viens no tās uzdevumiem ir veicināt lauksaimniecības interešu īstenošanu Parlamentā, valdībā un centrālajā administrācijā. Speciālo interešu agrārās organizācijas Dānijā tradicionāli ir ievērojami ietekmējušas politikas formulēšanu attiecībā pret šo sektoru, un viņas ir uzņēmušās aktīvu lomu tās administrēšanā. Specifiskās jomās administrēšana ir deleģēta fermeru

interesešu grupām, pamatojoties uz Lauksaimniecības ministrijas noteiktajiem priekšrakstiem par administrēšanu (skat. 6. nodaļu).

Fermeru interesešu grupu ietekmīgumu vai varu palielina fakts, ka vidēja lieluma fermu īpašnieki, kuru skaits ir vislielākais, bija un ir cieši saistīti ar proeiropejisko Liberālo partiju, kurai ir liberāla ekonomiskās politikas programma. Sīkfermeru asociācija tradicionāli ir saistīta ar Radikālo liberāļu partiju, kura jau daudzus gadus nosaka politisko līdzsvaru Dānijas Parlamentā, jo tā ar savām sociālliberālajām idejām ir izvirzījies Dānijas politiskās skatuves centrā.

Teorētiski, un kā jau teikts, šajā sistēmā speciālās intereses un administrēšana ir divas atsevišķas sfēras. Tomēr īstenībā šajā sistēmā ir daudzi tādi korporatīvai demokrātijai atbilstoši elementi, kura iekļauj speciālo interesešu grupas politikas veidošanas un īstenošanas procesā. Tas ietekmē to vadības kontroli, kas saistīta ar piešķirumu, pabalstu un citu lauksaimniecības izdevumu administrēšanu.

4. Vadības kontrole tirgus koordinācijas administrācijā

Dānijas agrārā politika ietilpst Eiropas Savienības kopīgajā agrārārajā politikā, kurai viens no mērķiem ir lauksaimniecības izstrādājumu tirgus stabilizācija (EEK Līgums, 39. pants). Lai veicinātu šā mērķa sasniegšanu, tika noteikti Eiropas kopīgās politikas pasākumi attiecībā uz lauksaimniecisko izstrādājumu tirgiem; tie aptver tādas jautājumus kā cenu regulēšana, atbalsts dažādotu preču ražošanai un realizācijai, uzkrājumu glabāšanas un maksājumu procedūras, kā arī kopīgie pasākumi importa un eksporta stabilizēšanā (EEK Līgums, 40. pants).

Turpmākie divi piemēri ilustrē vadības kontroles grūtības attiecībā uz ES tirgus politikas pasākumu administrēšanu Dānijā.³ 2. attēlā ir shematiski parādīta Eiropas Savienības agrāro izdevumu audita sistēma.

2. attēls. ES agrārās koordinācijas audīts

Eiropas Parlaments	Padome	Dānijas Parlaments
Eiropas Auditoru Palāta	Eiropas Komisija	Sabiedrisko Pārskatu Komisija
	Starpniecības Aģentūra	Galvenais Auditors
	Privātais uzņēmums	Neatkarīgs zvērināts auditors

Likumdošana un līdzekļu asignējumi _____

Audits
.....

Pārskatu sniegšana _____

Neadekvāta vadības kontrole attiecībā uz prēmijām (subsīdijām) par bullēniem un vērsēniem

ES tirgus regulācijas pasākumi attiecībā uz agrāro produkciju ir vērsti uz to, lai obligāti tiktu sniegts būtisks pabalsts ražotāju ienākumu noturēšanai noteiktā līmenī. Tas attiecas, piemēram, uz koordinācijas pasākumiem, kuru rezultātā atsevišķas dalībvalstis izdara atbalsta iepirkumus, ja tirgus cenas dalībvalstīs nokrīt zemāk par noteikto koordinācijas cenu līmeni.

1987. gadā tirgus regulācijas pasākumus attiecībā uz piena lopiem izmainīja tā, ka tagad šādus iepirkumus varēja sākt nevis pie koordinācijas cenas, bet tikai tad, ja koordinācijas cena par noteiktu lielumu pārsniedza faktisko tirgus cenu. Lai kompensētu šāda regulācijas pasākuma izraisīto ražotāju ienākuma pazemināšanos, tika ieviests pagaidu koordinācijas pasākums par labu dzīvnieku tēviņiem, kad liellopu gaļas ražotājiem tika izmaksātas prēmijas, ja viņi jaundzimušos bullišus turēja līdz noteikta vecuma vai svara sasniegšanai. Dalībvalstis varēja izvēlēties vienu no diviem piedāvātajiem subsidējuma aprēķināšanas un izsniegšanas modeļiem: valstis varēja vai nu saņemt prēmiju par vismaz deviņus mēnešus veciem dzīvniekiem (fermas modelis), vai arī par dzīvniekiem 200 kg kautsvarā (lopkautuves modelis). Prēmijas apjoms bija ECU 25 par dzīvnieku tēviņu (bullēnu vai vērsēnu). Dānija izvēlējās fermas modeli. Prēmija tika dota par dzīvnieku tēviņiem, kuri bija vismaz sešus mēnešus veci pieteikuma iesniegšanas brīdī un kurus ražotājs apņēmas turēt fermā vēl trīs mēnešus. Šāds atskaites periods bija noteikts tādēļ, lai varētu pārbaudīt, vai dzīvnieki tiešām eksistē. Dānijas Starptautiskās pārvalde pārzināja programmas īstenošanu, bet verificācijas pārbaudes izdarīja Veterinārā pārvalde.

1987. un 1988. gadā Dānijas Starptautiskās pārvalde saņēma apmēram 33 000 iesniegumu, no kuriem sankcionēja 31800 iesniegumus par aptuveni 266 000 dzīvnieku. Veterinārā pārvalde izdarīja 1 743 auditēšanas vizītes un konstatēja 564 dotā koordinācijas pasākuma noteikumu pārkāpumus. Visvairāk bija tādu pārkāpumu kā prasītās dzīvnieku individuālās identifikācijas marķējumu neesamība un dzīvnieku realizācija pirms noteiktā atskaites perioda beigām vai pat pirms iesnieguma datuma. Tādējādi trešdaļa auditēto iesniegumu tika noraidīta. Ņemot vērā pieteikumu iesniedzēju kopskaitu, var teikt, ka apmēram DKK 20 miljoni tika izmaksāti gadījumos, kuros bija pārkāpti priekšrakstu noteikumi. Saskaņā ar ES noteikumiem šādu konstatējumu rezultāti varēja izraisīt visas prēmijas anulēšanu un ES

atteikumu kompensēt maksājumus, kuri bija jau izdarīti laika periodā, kad likuma normas netika pareizi piemērotas.

Galvenā Auditora Pārvalde pārbaudīja vadības kontroles sistēmu un konstatēja, ka Lauksaimniecības ministrijai ir jāpastiprina kontrole un jāievieš juridiskas sankcijas, lai veicinātu pareizu noteikumu piemērošanu. Bez tam tā konstatēja, ka ministrija, izvēloties fermas modeļi, nav pietiekoši novērtējusi koordinācijas pasākuma administratīvās sekas, tajā skaitā kontroles aspektus. Sabiedrisko Pārskatu Komiteja pieprasīja pievērst uzmanību dotā koordinācijas pasākuma administrēšanas kontroles un sankciju neadekvātumam un kritizēja ministrijas administrāciju par riskēšanu zaudēt EEK subsīdijas.⁴

Sākot ar 1989. gadu, Dānija pievērsās lopkautuvju modelim, kad prēmija tiek piešķirta par kautiem dzīvniekiem, kuru svars atbilst priekšrakstu noteikumiem. Tādējādi tiek novērsta fermas modelim raksturīgā problēma, kad par vienu un to pašu dzīvnieku bija iespējams samaksāt vairākas reizes. Pamatojoties uz dzīvnieku identifikācijas marķējumiem, lopkautuves reģistrē katram ražotājam atbilstošo informāciju un kaušanas datus par subsīdijai atbilstošajiem dzīvniekiem nosūta Dānijas Starpniecības pārvaldei. Pēc tam, kad tika pieņemts lopkautuves modelis, Veterinārā pārvalde pārbauda tikai, vai individuālajiem ražotājiem ir iespējas nobarot attiecīgo dzīvnieku skaitu. Individuālajiem ražotājiem šāda koordinācijas pasākuma ietvaros nav iepriekš jānosaka, par cik dzīvniekiem viņi vēlas iegūt prēmijas.⁵

1989. gada februārī Eiropas Komisija no Lauksaimniecības pārvaldes pieprasīja Galvenā Auditora Pārvaldes ziņojumu par īpašajām prēmijām liellopu gaļas ražotājiem. Tas bija saistīts ar 1987. gada norēķinu izbeigšanu attiecībā uz FEOGA garantiju. Bez tam Komisija pieprasīja Dānijai izskaidrot, kādēļ, ņemot vērā izdarīto kontroles apmeklējumu rezultātus, nav palielināts kontroles apmeklējumu skaits par 1987. prēmiju maksāšanas gadu. Pamatojoties uz Dānijas valsts varas institūciju sniegto atbildi, Komisija 1989. gadā paziņoja, ka subsīdiju apjomi norēķinos par 1987. un 1988. gadu tiks koriģēti. Turpmāko sarunu rezultātā Komisija apstiprināja savus subsīdiju samazinājumus, un Dānija neierosināja šīs lietas izskatīšanu ES tiesā.⁶

Dānija izvēlējās iespēju nepieprasīt, lai ekonomiskā labuma ieguvēji atmaksā atpakaļ nepareizi saņemtās subsīdijas, jo tas likās praktiski neiespējami. Rezultātā Lauksaimniecības ministrija bija spiesta lūgt Parlamentam speciālus līdzekļus šo izmaksu segšanai.

Interpretācija

Lauksaimniecības speciālo interešu grupas ir dabiski ieinteresētas tādā kontroles sistēmā, kas maksimālam to dalībnieku skaitam pēc iespējas ātrāk dotu maksimālos ekonomiskos labumus. Šajā nolūkā agrārā industrija vēlas izmantot savu politisko un administratīvo ietekmi. Kaut gan aplūkotā programma galvenokārt attiecās uz liellopu gaļas ražotājiem, speciāla vērība pievēršama tiem fermeriem, kuri ir ekonomiski ieinteresēti piena ražošanā. Dānijas piena lopu pulkā liela daļa ir Džersijas šķirnes govīs, kurām ir tāda īpatnība, ka vajadzīgs samērā ilgs laiks, lai šīs šķirnes bulliši vai vērsēni sasniegtu 200 kg svaru. Tādējādi, izvēloties fermas modeli, lauksaimnieciskās organizācijas varēja iegūt maksimālo pabalstu saviem biedriem. Šī iemesla dēļ nebija arī iespējams izveidot drošu bāzi kontrolei; tajā pašā laikā pabalsta saņēmējiem nebija nekāda ekonomiska riska.

Lauksaimniecības ministrijai šajā jautājumā bija dalītas jūtas: no vienas puses, tā bija atbildīga par to, lai tiktu garantēta agrāro subsīdiu administrēšanas efektivitāte un atbilstība likumam; no otras puses, ministriju neapšaubāmi ietekmēja speciālo interešu grupas, kuru mērķis bija iegūt pēc iespējas vairāk ES līdzekļu. Ministrija droši vien cerēja, ka risks, ka ES varētu neapstiprināt norēķinus, būs ierobežots, jo ES kontroles iejaukšanās galvenokārt aprobežojas ar nejaušām pārbaudēm. Tādējādi vājā vadības kontroles sistēma attiecībā uz fermas modeli ir galvenokārt saistāma ar faktu, ka agrārajām organizācijām bija liela ietekme uz Lauksaimniecības ministriju, kad tā izvēlējās modeli. Tajā pašā laikā ministrijai bija duāla loma: no vienas puses - administrators un kontrolinstance, un no otras puses - agrārās industrijas pabalstītājs. Šāds kokteilis nenodrošina pareizu motivāciju efektīvu vadības kontroles sistēmu izveidošanai.

Vadības kontrole koordinācijas noliktavu pārzināšanā

Vispārīgā ES tirgus koordinācijas shēma paredz, ka Dalībvalstis saņem atlīdzību par:

- izmaksām, kas saistītas ar agrārās produkcijas iepirkumiem;
- izmaksām, kas saistītas ar agrārās produkcijas uzglabāšanu noliktavās;
- uzglabāto produktu realizācijas izmaksām.

Iepirktos lauksaimniecības produktus Starptautiskās pārvalde inventarizē pie inventarizācijas vērtības, kura ir pazemināta, lai atspoguļotu kvalitātes pasliktināšanos glabāšanas laikā. ES

nekavējoties atlīdzina iepirkuma cenas un šīs inventarizācijas vērtības starpību.

Visas ar uzglabāšanu saistītās izmaksas (iekraušana, transportēšana, izkraušana, uzglabāšana, pārkraušana, izvešana) atlīdzina ES Komisija. ES Komisija kompensē arī Dalībvalsts zaudētos procentus par investētās naudas summu, kamēr produkcija atrodas noliktavā.

Visbeidzot, kad preces ir realizētas no noliktavām, tad realizācijas cenu sasaista ar inventarizācijas vērtību Starpniecības pārvaldes uzskaites grāmatojumos. Ja sakarā ar tālākpārdošanu rodas zaudējumi, tad ES Komisija tos sedz, bet ja sakarā ar tālākpārdošanu rodas ieguvums, tad peļņa tiek kreditēta ES Komisijai.

Savā ziņojumā Sabiedrisko Pārskatu Komitejai Galvenā Auditora Pārvalde atspoguļoja rezultātus, ko tā ieguva, pārbaudot ES programmas koordinācijas noliktavu administrāciju un kontroli Dānijā.⁷ Šis ziņojums satur ES tirgus politikas pasākumu administrēšanas iekšējās kontroles novērtējumu Dānijā. Šī analītiskā pētījuma viena daļa bija veltīta koordinācijai sakarā ar labību un liellopu gaļu.

Galvenā Auditora Pārvalde rezumē, ka Dānijas Starpniecības pārvalde ir neefektīva daļēji tāpēc, ka tā kontrolei velta pārāk maz līdzekļu, un daļēji to kavējumu dēļ, kuri rodas sakarā ar pastāvīgo vilcināšanos pāriet uz elektronisko datu apstrādi. Šis konstatējums apstiprina paskaidrojumu, kuru Dānijas Starpniecības pārvalde sniegusi par savu nepareizo rīcību speciālos gadījumos.

Vadības kontroles trūkumu raksturo piemērs, ka attiecībā uz labības sektoru nepastāv nekādi norādījumi, kā rīkoties speciālos gadījumos. Tas, starp citu, nozīmē, ka Dānijas Starpniecības pārvalde bija pieņēmusi un nopirkusi tādu daudzumu, kas ievērojami pārsniedza sākotnēji piedāvāto daudzumu. Dānijas Starpniecības pārvaldē nebija nekādu procedūru, kas nodrošinātu, ka atsevišķo noliktavās uzglabāto krājumu maksimālās robežas netiks pārsniegtas. Nebija arī precīzas informācijas par labības uzglabāšanas mērķi un līdz ar to pienācīgas vadības kontroles attiecībā uz izdevumiem, kas radušies sakarā ar labības transportu. Bez tam tika konstatētas būtiskas nepilnības, tādas kā dubultmaksājumi, sakarā ar noliktavās saņemto un izsniegto krājumu izmaksām, kā arī uzglabāšanas izmaksām, kas tika atlīdzinātas, kad bija pagājis galīgais termiņš aizvākšanai no noliktavām.

Kas attiecas uz izmaksām par saldētavu jaudu izmantošanu liellopu gaļas uzglabāšanai, tad te bija liela cenu neatbilstība, kuras nebija attaisnojama ar uzglabāšanas apstākļu kvalitatīvajām atšķirībām. Bez tam nebija arī skaidra pamatojuma nolīgumiem par cenu noteikšanu liellopu gaļas uzglabāšanai saldētavās.

Noliktavas krājumu uzskaites kartiņas, kuras Dānijas Starpniecības pārvalde aizpildīja ar roku, nebija saglabātas līdz dotajam datumam, tā ka liellopu gaļas krājumi tika kontrolēti, balstoties uz pašas saldētavas izdarītajiem krājumu reģistriem. Visbeidzot, izmeklēšana parādīja, ka ne visi noliktavu vadītāji bija iesnieguši pārskatus par uzskaites kontu stāvokli un ka iesniegtie pārskati par uzskaites kontu stāvokli nebija pārbaudīti, salīdzinot tos ar pārvaldes pašas izdarītajiem krājumu reģistriem.

Tādējādi vadības kontrole labības un liellopu gaļas koordinācijas noliktavu uzkrājumu administrēšanā atklāja ļoti daudz nepilnību.

Vispārīgas piezīmes

Atkarībā no tā, kāda institūcija - Eiropas vai nacionālā - ir iesaistīta, atšķiras arī pieeja administratīvo procedūru kontrolei un koordinācijā izlietoto līdzekļu auditam.

Nacionālo audita iestāžu izdarītie vadības kontroles auditi būtībā ir paredzēti pārliecības iegūšanai par to, ka nacionālā koordinācijas pārvalde ir rentabla un ka attieksmes izmaiņa pret zaudējumu atlīdzību ir maksimāli lietderīga un rada minimālus zaudējumus nacionālajam budžetam.

Eiropas Komisijas un Eiropas Auditoru Palātas prasību izpilde izraisa daudz detalizētāku un sarežģītāku mērķu noteikšanu vadības kontrolei. Šīs abas Eiropas institūcijas akcentē, cik svarīga ir administrēšanas vadības kontroles atbilstība Kopienas noteikumiem visā to kompleksumā.⁸

Iepriekšminētie analītiskie piemēri parāda, cik svarīgi ir noteikt un īstenot nepieciešamo vadības kontroles sistēmu. Tas ir vienīgais ceļš, kā garantēt administratīvās sistēmas drošumu.

5. Vadības kontrole strukturālo pārkārtojumu subsidēšanas administrācijā

Viens no EEK Līguma (39. pants) mērķiem ir paaugstināt lauksaimniecības ražīgumu, "veicinot tehnisko progresu, kā arī nodrošinot racionālu lauksaimnieciskās ražošanas attīstību un

ražošanas faktoru, it sevišķi darbaspēka, optimālu izmantošanu", lai nodrošinātu lauksaimniekiem un viņu darbiniekiem pieņemamu dzīves līmeni. Lai sasniegtu šo mērķi, tika izveidota kopīga agrāro produktu realizācijas sistēma (EEK Līgums, 40.2. pants). Lai atbalstītu kopīgā tirgus sistēmu, varētu nodibināt vienu no īpašajiem lauksaimniecības pārstrukturēšanas fondiem. Vienlaicīgi ar to dalībvalstis varētu noteiktās robežās sniegt valsts atbalstu lauksaimniecībai.

Ražīgums un lietderīgums

Ar vadības kontroles palīdzību būtu jānodrošina, lai auditētā objekta saimnieciskā darbība norisinās tik ekonomiskā, ražīgā un efektīvā veidā, kas garantē attiecīgās politikas īstenošanu.

Nākošais piemērs attiecas uz Galvenā Auditora Pārvaldes 1994. gadā izdarīto pētījumu par Lauksaimniecības struktūru pārvaldes ražīgumu un lietderīgumu sakarā ar šādu divu līdzīgu programmu administrēšanu: pirmkārt, daļa no ES subsidēšanas programmas agrāro struktūru adaptācijas veicināšanai; otrkārt, nacionālie subsidēšanas pasākumi attiecībā uz lauksaimniecisko ražojumu izstrādājam pārtikas tehnoloģijas jomā, kā arī zinātniski pētniecisko un eksperimentālās konstruēšanas programmu ietvaros.⁹

Galvenā Auditora Pārvalde izskaitļoja un salīdzināja divu subsidēšanas pasākumu atdevi laika gaitā. Lai to izdarītu, tā vairākus atsevišķus subsidēšanas gadījumus pretstatīja pasākumu administrēšanas izmaksām. Izanalizējot trīs gadus, tika konstatēts, ka ražīgums kritās pirmajā gadā, bet turpmākajos gados pieauga. Šis analītiskais pētījums nedod šādas ražīguma dinamikas cēloņus.

Analizējot lietderīgumu, tika novērtēta organizācijas spēja funkcionēt ātri, vienkārši un droši.

Par darbošanās *ātrumu* atsevišķos gadījumos var spriest pēc sakarības starp darbības raksturu un ilgumu. Galvenā Auditora Pārvaldes izdarītais pētījums parādīja, ka zināmos gadījumos darbības ilgums bija lielāks, nekā būtu nepieciešams, spriežot pēc gadījumu rakstura.

Vienkāršība nozīmētu, ka atsevišķo gadījumu traktējumam nav raksturīgs lieks formālisms. Pētījums parādīja, ka šajā aspektā gadījumus vairākas reizes izskatīja no jauna, pirms tika pieņemts lēmums, tādēļ, attiecībā uz abām izpētitajām programmām, subsīdiju lūdzēji bija spiesti iesniegt papildu materiālus par vairākiem jautājumiem.

Drošums bija definēts kā organizācijas spēja gadījumu identificēt, limitēt un interpretēt tā, lai tas tiktu atrisināts pareizi. Šajā aspektā atkal tika konstatēts, ka Lauksaimniecības Padome nepilda tās prasības, kuras, kā paredzēts, tai būtu jāpilda.

Pamatojoties uz šo Galvenā Auditora Pārvaldes analītisko pētījumu, Sabiedrisko Pārskatu Komiteja konstatēja, ka Lauksaimniecības Padomes organizācija būtu bargi kritizējama, un lūdza Galvenā Auditora Pārvaldi izdarīt pilnīgāku pētījumu.

Galvenā Auditora Pārvalde novērtēja, vai Lauksaimniecības struktūru pārvaldes vadības kontrole darbojas tik efektīvi, ka auditējamo aktivitāšu ekonomiskumā, ražīgumā un lietderīgumā nav nekādu nozīmīgu nepilnību. Pēc sistēmas pārbaudes un turpmākajiem padziļinātajiem šīs pārvaldes vadības kontroles analītiskajiem pētījumiem tā secināja, ka šī pārvalde neievēro labāko publiskās administrēšanas praksi.

6. Vadības kontrole attiecībā uz lauksaimniecības politikas administratīvo funkciju deleģēšanu

Dānijā jau sen pastāv tradīcija lauksaimniecības politikas īstenošanu deleģēt ieinteresētajām organizācijām vai citām organizācijām ārpus valdības hierarhijas.¹⁰

Kopš 1950.-gadiem lauksaimniecības produktu eksporta un cita veida realizācija tiek aplikta ar nelielu nodokli. Ieņēmums tiek novirzīts uz agrārajām organizācijām, izmantojot tādu fondu sistēmas starpniecību, kas nodrošina naudas piešķiršanu daudzu lauksaimniecības mērķu sasniegšanas finansēšanai. Daži fondi saņēma naudu arī no fermeru maksātā nodokļa par īpašumu. Pārējie tika daļēji finansēti ar valsts subsīdijām. 1989. gadā lauksaimnieciskās organizācijas šajā administratīvajā režīmā izmantoja apmēram DKK 1,2 biljonus jeb USD 0,2 biljonus.

Šāda fondu sistēma pamatojās uz politiskiem darījumiem, kas gadu gaitā bija noslēgti starp fermeru organizācijām un Lauksaimniecības ministriju. Šīs vienošanās vienmēr arī ratificēja Parlaments, pieņemot likumus vai ar budžetu saistītos lēmumus. Liekas, ka starp Lauksaimniecības ministriju un speciālo interešu organizāciju nav bijis nekādu konfliktu par šo fondu pārvaldīšanu.

Kristensens (Christensen, skat. 10. piezīmi) kritizēja decentralizētās administrēšanas sistēmu šādos aspektos:

- mērķu novirze (degradācija?);

- apšaubāma grāmatvedības metode un finansiālās skaidrības trūkums;
- Lauksaimniecības Padomes īstenotā administrēšanas tālākā deleģēšana citām organizācijām;
- Galvenā Auditora Pārvaldes nepielaišana pie apakšuzņēmēju norēķiniem.

Izrādījās, ka gadījumos, kad agrāro politiku administrē tie, kam tas deleģēts, netiek izmantotas procedūras un citi pasākumi, kam būtu jāgarantē pamatota pārlicība par pareizi organizētām, ekonomiskām, lietderīgām un efektīvām operācijām. Nebija iespējams dokumentēt, vai deleģētā administrēšana pasargāja resursus no zaudējumiem izšķērdības, nepareizas vadības, kļūdu un citu nepareizību dēļ, vai ka tā rūpīgi ievērotu likumus un noteikumus (I, 3. paragr.). Pienācīgas vadības kontroles trūkumu bargi kritizēja Galvenais Auditors un Sabiedrisko Pārskatu Komiteja.¹¹

Šīs kritikas dēļ valdība bija spiesta iecelt tiesnesi, kas izmeklētu Lauksaimniecības ministrijas īstenoto atbildības deleģēšanu. Nolūks bija izpētīt to dalībnieku juridisko atbildību, kuri bija iesaistīti fondu pārzināšanā. Pēc izmeklēšanas netika veikti nekādi juridiskas dabas pasākumi, lai šīs problēmas noskaidrotu vai nokārtotu. Pēc kāda laika Lauksaimniecības ministriju reorganizēja, un vadības kontrole tika pilnveidota.

7. Vadības kontrole kā politisks un sociāls fenomens

Pamatojoties uz aplūkotajiem gadījumiem, var izdarīt vispārinājumu par vadības kontroles svarīgo lomu attiecībā uz speciālo interešu grupu nepielaišanu pie pārmērīgas ietekmes iegūšanas agrārās politikas īstenošanā, kā arī par vadības kontroles būtisko nepieciešamību vairāklīmeņu administratīvajās sistēmās.

Vadības kontrole kā speciālo interešu grupu ietekmes regulators

Aplūkotie analītiskie piemēri akcentē to, ka ir ļoti svarīgi, lai vadības kontrole būtu īstajā vietā, lai nepieļautu speciālo interešu grupu pārmērīgas ietekmes īstenošanos.

Vadības īpatnība demokrātiskā valstī ir tāda, ka lēmumu pieņemšanu nenosaka nemērķtiecīgi apsvērumi, tajā skaitā interešu grupu speciālās orientācijas. Vispārinot var teikt, ka vadības kontrole ir

līdzeklis, ar kura palīdzību var nodrošināt ne tikai pareizu finansu pārskatu sniegšanu, bet arī tiesisku un efektīvu vadību valdībā.

No Dānijas pieredzes var secināt, ka vislielākā vajadzība pēc pienācīgas vadības kontroles sistēmas ir tad, ja interešu grupām ir vara/ietekme politikas noteikšanas sākumstadijā vai ja tās piedalās šīs politikas īstenošanā.

Ja administrācijai ir šāda pareiza vadības kontroles sistēma, tad maksimāli samazinās risks, kas saistīts ar interešu grupu statusa anomālijām. Tas savukārt palielina administrācijas sniegto finansiālo pārskatu neapšaubāmību.

Šo iemeslu dēļ vadības kontrole ir uzskatāma par neatņemamu "ķieģeli" modernas demokrātiskas valsts uzbūvē.

Vadības kontrole vairāklīmeņu sistēmās

Lielākā daļa iepriekš analizēto piemēru attiecas uz administratīvo sistēmu ar vairākiem līmeņiem - augstāko administratīvo līmeni (ES vai nacionālo), kurš projektē, regulē un pārrauga galvenās administratīvo sistēmu īpatnības, kā arī otro (nacionālo vai speciālo interešu grupu) līmeni, kura uzdevums ir izpilde.

Pirmais līmenis sagaida, ka otrais līmenis rīkosies saskaņā ar pirmā līmeņa konstruētās administratīvās sistēmas mērķiem un principiem. Otrais līmenis grib pārliecināties, ka tas ideāli īsteno administratīvo sistēmu, un tādēļ izveido vadības kontroli.

Tomēr, ja abi līmeņi rīkojas, lai maksimāli īstenotu savu ekonomisko pašieinteresētību, tad situācija mainās. Tad administrēšanas vadības kontroles dažādajos līmeņos rodas interešu konflikta risks. Otrais līmenis centīsies gūt maksimālus ekonomiskos labumus un samazināt līdz minimumam vadības kontroles izmaksas. Tikai tad, ja radīsies finansiālo labumu zaudēšanas risks, otrais līmenis būs ieinteresēts efektīvas vadības kontroles izveidošanā.

Pirmajam administratīvajam līmenim tā mazākas informētības dēļ ir mazākas iespējas novērtēt otrā līmeņa vadības kontroles sistēmas darba rezultātu lietderību. Savukārt pirmais līmenis nosaka kompensāciju struktūru un var to konstruēt tādā veidā, lai pastiprinātu otrā līmeņa vadības kontroli, ¹² ieskaitot stimulu un sankciju piemērošanu darba rādītāju uzlabošanas nolūkā.

Visbeidzot, ja ES ir pirmais līmenis un nacionālā administrācija ir otrais līmenis, tad AAI tiek pakļauta interesantai attīstībai. Eiropas Audita Palātai ir jārikojas tā, lai atbalstītu ES mērķus un politiskos risinājumus, bet tā ir lielākoties atkarīga no nacionālās AAI darbības. AAI pienākums ir pārbaudīt un apstiprināt, ka ES likumi Dalībvalstī ir īstenoti pat tad, ja nacionālā administrācija būtu ekonomiski ieinteresēta interpretēt ES likumus maksimālu savas valsts priekšrocību nodrošināšanas aspektā. Pēc maniem ieskatiem, nacionālās AAI pienākums ir rīkoties saskaņā ar profesionālajiem standartiem arī tad, ja tas īslaicīgi kaitē tās valsts interesēm. Ilgākā perspektīvā tāda rīcība rada labāku izejas punktu Dalībvalsts sarunām ES ietvaros; labi funkcionējošas administrācijas un augsti profesionālas auditēšanas demonstrēšana pamato uzticēšanos nacionālajai pozīcijai sarunu procesā.

PIEZĪMES

1. *INTOSAI audita standarti. Eiropas Kopienas norādījumi attiecībā uz ieviešanu. Izmantojami Eiropas Kopienas aktivitāšu auditos. Eiropas Kopienas Augstāko Audita Institūciju Prezidentu Kontaktkomiteja 1993. gada 29. septembrī atļāvusi lietot, pamatojoties uz izmēģinājumpārbaudēm.*

2. Šī situācija norāda uz "regulējošo sagrābšanu", tas ir, risku, ka, kaitējot patērētāju interesēm, regulējošās nozares faktiski nosaka informāciju, kuru regulators no tām pieprasa. Deivids Meistons, "Finansu pārskatu sniegšana sabiedriskajā sektorā un informācijas pieprasījums", *Financial Accountability and Management*, Vol. 8. No. 4, p. 323.

3. Problēma ir raksturīga ne tikai Dānijai. Apvienotās Karalistes Nacionālā Audita Pārvalde ziņoja, ka nepilnības dažāda veida vadības kontrolē (vadība, grāmatvedības uzskaitē un personāla komplektēšana) uzskatāmas par tāda būtiska riska izraisītājām, kam būtu konkrēti jūtamas sekas finansu pārskatu sniegšanā un Eiropas Kopienas noteikumu izpildīšanā. Nacionālā Audita Pārvalde, *Intervenciju Padome agrārās ražošanas atbalstīšanai: Vadība, atbildība par pārskatu sniegšanu un blēdību profilakse*, HMSO, Londona, 1990.

4. Parlamentārā Sabiedrisko Pārskatu Komiteja, *Beretning om sammenholdelse af bevillingen og regnskabstal i Statsregnskabet for 1987 (Ziņojums par budžetā paredzēto un uzskaites rādītāju salīdzinājums valsts pārskatos par 1987. gadu)*, Kopenhāgena, 1989, 51.-53. lpp.

5. Parlamentārā Sabiedrisko Pārskatu Komiteja, *Endelig betoenknig over statsregnskabet fot finansåret 1987 (Galígie atzinumi attiecībā uz valsts pārskatiem par 1987. gadu)*, Kopenhāgena, 1990, 60.-61. lpp.
6. Parlamentārā Sabiedrisko Pārskatu Komiteja, *Endelig betoenknig over statsregnskabet fot finansåret 1988 (Galígie atzinumi attiecībā uz valsts pārskatiem par 1988. gadu)*, Kopenhāgena, 1990, 40.-41. lpp.
7. Parlamentārā Sabiedrisko Pārskatu Komiteja, *Ziņojums nr.13/92 par ES intervenciju noliktavu administrēšanu un kontroli Dānijā*, Kopenhāgena, 1994.
8. Roger P. Levy, " Audits un atbildība par pārskatu sniegšanu vairāklīmeņu pārvaldes apstākļos: Kopīgās agrārās politikas ilustrācija Apvienotajā Karalistē", *Financial Accountability and Management*, Vol. 10(1), februāris, 1994, 65.-75. lpp.
9. Parlamentārā Sabiedrisko Pārskatu Komiteja, *Ziņojums nr.7/93 par Lauksaimniecības Padomes atdevi un lietderību preferenciālu subsidējamo jomu administrēšanā*, Kopenhāgena, 1994.
10. Jørgen Grønnegaard Christensen, "Korporatizms, administratīvie režīmi un valsts līdzekļu izsaimniekošana", Referāts ECPR Apvienoto sesiju seminārā par jaunām korupcijas formām valsts pārvaldē, Leidene, 1993.
11. Parlamentārā Sabiedrisko Pārskatu Komiteja, *Beretning om finansierings-, afgift- og sikringsfonde for landbrug, gartneri og fiskeri (Ziņojums nr. 2/89 par lauksaimniecības, dārzkopības un zvejniecības finansēšanas fondiem, nodokļiem un nodrošinājumu)*, Kopenhāgena, 1990.
12. Šī tēma sīkāk ir aplūkota Rolfa Elm-Larsena referātā "Iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas audīta, darījuma izmaksas un intervenciju teoriju kopsakarības", kurš nolasīts 5. konferencē "Salīdzinoši starptautiski pētījumi par valdības finansu uzskaiti", Parīze, 1995.g. maijs.

VADĪBAS KONTROLES SISTĒMA UN IEKŠĒJAIS AUDITS VALDĪBAS IETVAROS: AMERIKAS SAVIENOTO VALSTU ASPEKTS

Herijs Heivenss [Harry S. Havens]¹

Orientējošs kopsavilkums

ASV valdības¹ metodiskā attieksme pret vadības kontroles sistēmu tradicionāli ir bijusi spontāna, fragmentāra un nesistemātiska. Tas ir attiecināms, vismaz daļēji, uz pilnvaru sadalījumu ASV valdības struktūrā. Dažās sfērās kontroles sistēma ir noteikta ar likumu. Tomēr vairumā gadījumu vadības kontroles sistēmas attīstība ir atstāta izpildvaras resoru² ziņā. Centrālie izpildvaras resori³ laika gaitā nav nodrošinājuši pietiekamu vadošo ietekmi uz šo sfēru, un funkcionālās pārvaldes, atstātas savā ziņā, tai nav piešķirušas prioritāti.

Nesenās iniciatīvas rāda, ka šī fragmentārā metodiskā attieksme varētu mainīties. 1982.gadā Kongress pieprasīja, lai resori sāk izdarīt savas vadības kontroles sistēmas ikgadējo novērtējumu. Šī prasība tika papildināta ar noteikumu, ka, sākot ar 1996.gadu, 24 lielākajiem resoriem ir jā sastāda finansu pārskati līdz ar audita slēdzienu, kur būtu iekļauts kontroles sistēmas novērtējums. Pavisam nesen, 1995.gadā, izpildvara izlauda jaunu, INTOSAI "*Norādījumiem par iekšējās kontroles standartu īstenošanu*" atbilstošu instrukciju krājumu, kurā atkārtoti akcentēta vadības efektīvas kontroles sistēmas nozīme.

Šīs iniciatīvas atspoguļo labvēlīgās izmaiņas attiecībā uz virzienu un attieksmi, bet šobrīd būtu priekšlaicīgi paredzēt tām ilgstošas sekas. Bez tam, pat vislabākajai vadības kontroles sistēmai ir ierobežojumi. Vadītāji, kuriem tā paredzēta, var to izkropļot vai izvairīties no tās, kā to rāda ASV pieredze, un tā regulāri ir jāpārskata, lai tiktu nodrošināta tās pastāvīgā efektivitāte mainīgajā operatīvajā situācijā.

¹ No 1980.gada līdz aiziešanai pensijā 1993.gadā Herijs S. Heivenss strādāja ASV Galvenajā Finanšu Kontroles Pārvaldē par Amerikas Savienoto Valstu Galvenā Finanšu Kontroliera palīgu-referentu. Pirms tam viņš bija strādājis ASV Administrācijas un Budžeta Pārvaldē (1964.g.-1974.g.) un par Galvenās Finanšu Kontroles Pārvaldes Programmu analīzes departamenta direktoru (1974.g.-1980.g.). Ņajā darbā izklāstītie uzskati pauž tikai autora viedokli, un tie neatspoguļo Galvenās Finanšu Kontroles Pārvaldes viedokli.

Iekšējā audita funkcija ir svarīgs vadības kontroles struktūrelements. ASV valdības iekšējie auditori tradicionāli ir apkalpojuši resoru vadību, atšķirībā no tādiem ārējiem auditoriem kā Galvenā Finanšu Kontroles Pārvalde (GFKP), kas kalpo organizācijas ārējiem uzraugiem, galvenokārt Kongresam.

Valdības auditēšanu Savienotajās valstīs vēl vairāk apgrūtina programmas, kurās valdība citiem atlīdzina izmaksas, kas radušās, piegādājot valdībai preces vai sniedzot pakalpojumus, vai valdības vārdā dodot privilēģijas un pabalstus. Tādēļ auditoriem jāpārbauda valdības piegādātāju un resoru vadības kontroles sistēma, kā arī resora iekšējās kontroles struktūra. Pēdējie auditi ir izgaismojuši nopietnas progresējošas problēmas to personu kontroles apstākļos, ar kurām valdība slēdz saimnieciskus darījumus.

1978.gadā Kongress grozīja iekšējā audita struktūru. Lielākajā daļā resoru tas iedibināja Ģenerālinspektoru (ĢI) amatus. ĢI atrodas zināmā mērā divdomīgā situācijā sakarā ar to, ka viņi no vienas puses ir resora sastāvdaļa, bet viņiem tomēr ir piešķirta vērā ņemama neatkarība un svarīgi ārējo pārskatu sniegšanas pienākumi. Tiek sagaidīts, ka viņi auditēs resoru darbību un programmas tādā pašā veidā kā iekšējie auditori, bet par saviem iegūtajiem rezultātiem viņi ziņos Kongresam, kā arī resoru vadītājiem. No ĢI tiek arī prasīts, lai viņi tāpat kā ārējie auditori auditētu resoru finanšu pārskatus.

Šī metodiskā attieksme ir radījusi problēmas. Šķiet, ka pār iekšējā auditora tradicionālo misiju dominē ārējie pienākumi. Starp citu, Kongresa speciālās intereses objekta - individuālo pārkāpumu gadījumu - izgaismošanai tiek piešķirts lielāks īpatsvars, nekā tādas vadības kontroles sistēmas nostiprināšanai, kas dotu iespēju ļaunprātības novērst.

Rezumējot var teikt, ka ASV metodiskajā attieksmē pret vadības kontroles sistēmu ir bijušas vairākas nepilnības. Pūles, kas patlaban tiek veltītas kontroles sistēmas nostiprināšanai, šķiet daudzsološas, bet, lai tās gūtu sekmes, nepieciešama ilgākā laika posmā neatslābstoša apņēmība, un ir grūti nodrošināt ilgstošu apņēmību kaut ko izdarīt ASV valdības sistēmā.

1. Vadības kontroles struktūra ASV

Nav viegls uzdevums vispārināt praksi šajā jomā, kur nav nevienas apvienojošas tēmas. Faktiski ir vērojama liela dažādība daudzveidīgo vadības kontroles sistēmu izveidošanā un vadībā, kā arī to īstenošanas precizitātē.

Tiesības noteikt vadības kontroli

Tiesības izveidot vai pieprasīt vadības kontroli - vai jebkādas citas administratīvas procedūras - nosaka Savienoto Valstu Konstitūcija, kura Kongresam piešķir likumdevēja varu. Neviena oficiālā amatpersona nedrīkst veikt nekādu darbību, kas neatbilst Konstitūcijai vai konstitucionālā kārtā Kongresā pieņemtajiem likumiem. Tomēr šo likumdošanas varu ierobežo Prezidenta tiesības uzlikt veto piedāvātajiem likumiem, kā arī tiesu vara noteikt, vai apstiprināmie likumi atbilst vai neatbilst konstitucionālajām prasībām. Tādējādi, ar šādiem ierobežojumiem Kongress, rīkojoties saskaņā ar Konstitūciju, ir visa veida vadības kontroles noteicējas varas sākumpunkts. Tomēr Kongress bieži vien savas tiesības deleģē izpildvaras amatpersonām, pieņemot likumus, ar kuriem viņiem tiek piešķirtas tiesības vai netiesības pilnvaras.

Vadības kontroles izveidošana un deklarēšana

Fragmentāro ASV metodisko attieksmi pret vadības kontroli raksturo tā daudzveidība, kādā šī kontrole ir izveidota. Konstitūcija pati par sevi nosaka dažus fundamentālās vadības kontroles veidus, kaut gan tikai daži amerikāņi šos noteikumus izprastu šādā aspektā. Piemēram, Konstitūcija nosaka, ka nodokļi ir uzliekami un valsts līdzekļi ir iztērējami tikai ar saskaņā ar likumiem, kurus pieņēmis Kongress. Tā arī paredz, ka par valdības ieņēmumiem un izdevumiem sniedzamas ikgadējas atskaites.

Citi vadības kontroles veidi ir noteikti ar speciāliem Kongresa pieņemtiem likumiem. Pie tādiem pieskaitāma Galvenā Finanšu Kontroles Pārvalde (GFKP) kā augstākā audita institūcija un Personāla Vadības Pārvalde (PVP) valdības iestāžu personāla darbības regulēšanai. Citi likumi tika pieņemti, lai pieprasītu finanšu auditus un ikgadējus vadības kontroles novērtējumus, kā arī, piemēram, lai regulētu valsts pasūtījuma kontraktu slēgšanas procedūras.

Prezidentam kā izpildvaras galvai un centrālām vadības instancēm, kas rīkojas viņa vārdā, ir daži vadības kontroles pienākumi. Pie tiem pieskaitāmi tādi kā augstāko amatpersonu iecelšana un valdības finanšu uzskaites procedūru regulēšana.

Visbeidzot, jebkurš resors, ja nav pakļauts savādākiem ierobežojumiem, ir atbildīgs par vadības kontroles struktūras dažādajiem elementiem. Lielākajai daļai resoru ir vērā ņemama rīcības brīvība, lai izlemtu savu organizatorisko struktūru, noteiktu kritērijus attiecībā uz pakļautajām amatpersonām un definētu viņu pienākumus, izvēlētos šīs amatpersonas un iedibinātu savas iekšējās darbības procedūras.

Centrālo resoru loma

Teorētiski ASV centrālajiem resoriem būtu vēl svarīgāka loma efektīvu vadības kontroles sistēmu izveidošanā nekā tādiem pašiem resoriem lielākajā daļā citu valstu. Vadošie kadri funkcionālajās pārvaldēs (kuras tipiskā gadījumā atrodas par trim līdz četriem līmeņiem zemāk organizatoriskajā struktūrā) parasti ir politisku apsvērumu rezultātā ieceltas oficiālas personas, kuras šajā amatā atrodas īsu laiku (vidēji drusku vairāk nekā divus gadus). Tipiskā gadījumā šīs oficiālās amatpersonas tiek izvēlētas, galvenokārt pamatojoties uz viņu politisko pievilcību; viņām bieži vien ir neliela vai pat nekāda iepriekšēja vadības pieredze, it sevišķi valdības organizācijās.

Šādos apstākļos efektīvas vadības kontroles izveidošanai nepieciešami stingri, ārpus resora esoši līderi. Īpaši tas prasa nepārtrauktu ciešu to centrālo resoru apņēmiību, kuriem Prezidents ir deleģējis vispārējās vadības pienākumus attiecībā uz izpildvaru. Līdz pēdējam laikam šādas apņēmiņas lielākoties trūka, tāpat kā tikpat nepieciešamais kongresa līmeņa atbalsts efektīvai vadības kontrolei. Piemēram, jau daudzus gadus ir spēkā standarti attiecībā uz pārskatu sniegšanu par finanšu darījumiem, bet tie ir sastādīti, lai atbalstītu ikgadējā budžeta noformēšanas procesu un Valsts Kases pieprasīto ikgadējo pārskatu par valdības finansēm, nevis lai nodrošinātu tādu neapšaubāmi drošu datu iegūšanu par izmaksām, kas nepieciešami resoru vadībai. Tikai pēdējos desmit gados ir uzsākts darbs pie tādiem fundamentāliem uzskaites procedūru elementiem kā vispārīgās standarta virsgrāmatas izstrādāšana valdības resoriem.

Tāpat arī prakse attiecībā uz valdības personālu tiek stingri regulēta jau ilgāk nekā gadsimtu. Sākotnējais nolūks bija izolēt valsts civildienesta ierēdņus no nepiedienīgas politiskas ietekmes un garantēt, lai lēmumi attiecībā uz personālu būtu pamatoti tikai ar konkurējošo kandidātu objektīvi izmēramajām spējām. Tomēr lielākā vadītāju daļa ilgu laiku ir bijusi pārlicināta, ka šī sistēma akcentē formu, nevis būtību, un tādējādi bija apgrūtināta padoto saukšana pie atbildības par viņu darbības rādītājiem. Tagad tiek veltītas pūles šīs problēmas noregulēšanai.

Administrācijas un Budžeta Pārvalde (ABP) jau vairākus gadus ir aicinājusi pievērst uzmanību vadības kontroles nostiprināšanas nepieciešamībai. Tomēr tās ziņojumi nav balstīti uz drošām finansu asignējumu saistībām vai resursiem, kas nepieciešami nozīmīgu rezultātu sasniegšanai. Var cerēt, ka ABP īstenotajam šīs problēmais jaunajam akcentējumam būs ilgstošāki rezultāti.

Lai izprastu ASV centrālo resoru vājos darba rādītājus efektīvu vadības kontroles sistēmu izveidošanā, ir jāatzīst, ka to vadošie kadri arī galvenokārt tika izvēlēti pēc viņu politiskās pievilcības principiem, nevis pamatojoties uz viņu kvalifikāciju un pieredzi, un ka viņi arī ļoti ātri nomaina viens otru. Bez tam Kongress cītīgi sargā savu varu pār funkcionālajiem resoriem un bieži vien rīkojas tā, lai izolētu tos no tā, ko Kongress (un šie resori) uzskata par "iejaukšanos" no centrālo resoru puses. Šādā kontekstā centrālie resori (it īpaši ABP) tiek bieži uzskatīti par Prezidenta politisko mērķu sasniegšanas līdzekļiem, nevis par politiski neitrāliem racionālas vadības prakses proponentiem. Patiesībā, protams, centrālajiem resoriem ir gan politiski, gan vadīšanas pienākumi, un bieži vien nav viegli līdzsvarot abas šīs lomas.

Salīdzinājums ar INTOSAI Norādījumiem

ASV valdība vadības kontroli definē kā organizāciju, politiskos risinājumus un procedūras, ko izmanto resori, lai garantētu, ka:

- programmas sasniedz paredzētos rezultātus;
- resursu izlietojums atbilst resora uzdevumam;
- programmas un resursi ir pasargāti no izšķērdības, blēdībām un izsaimniekošanas;
- tiek ievēroti likumi un noteikumi;
- droša un savlaicīga informācija tiek iegūta, sakārtota, paziņota un izmantota lēmumu pieņemšanā.⁴

Šī definīcija, kā arī to pavadošā instrukcija, pilnīgi atbilst INTOSAI Norādījumiem. ASV valdība (un it īpaši audita dienests ASV valdībā) intensīvi atbalstīja INTOSAI Norādījumu izstrādāšanu un akceptē publicētos rezultātus. Diemžēl, pat vispatiesākā pārlicība par vadības kontroles svarīgumu pati par sevi tūlīt nerada efektīvas kontroles sistēmas. Bez tam, atšķirība starp retoriku un realitāti droši vien ir ne tikai Savienoto Valstu īpatnība.

Vadības kontroles sistēmu uzraudzība un novērtēšana

Līdz pēdējam laikam izdarīt resora vadības kontroles novērtējumu bija galvenokārt paša šī resora pienākums, kuru papildināja GFKP izdarītie gadījuma rakstura auditi. 1982. gadā Kongress pieņēma Likumu par federālās administrācijas finansiālo integritāti (LFAFI),⁵ kurš nosaka, ka katra resora priekšnieks ikgadus novērtē vadības kontroli šajā resorā, novērtējuma rezultātus paziņo Prezidentam un Kongresam, kā arī iesniedz rīcības plānu jebkuru konstatēto būtisko nepilnību novēršanai. Šo likumu papildināja Likums par galvenajiem finansu speciālistiem (LGFS), kurš pieprasa ikgadēju finansiālo auditu 24 lielākajos resoros līdz ar audita ziņojumu, kurā iekļauts vadības kontroles novērtējums.

Vadības kontrolei nepieciešamie resursi, kvalifikācija un apmācība

Vadības kontroles lietderīgumu lielā mērā nosaka to speciālistu prasme un lojalitāte, kuri ir atbildīgi par vadības kontroles struktūras dažādajiem aspektiem. Resoru priekšniecībai tipiski raksturīgais pieredzes trūkums un neilgais atrašanās laiks amatā nosaka to, ka tai parasti nav liela tieksme vai iespēja dot būtisku ieguldījumu resora vadības sistēmās. To atzīstot, Kongress ir pieņēmis likumus, kuri iedibina jaunus amatus ar potenciāli lielāku nozīmīgumu attiecībā uz vadības kontroli lielākajā daļā resoru - Ģenerālinspektoros (ĢI) un Galvenos Finansu Speciālistus (GFS) - un konkretizē kvalifikāciju, kura nepieciešama kandidātiem uz šiem amatiem. Rezultāts ir izrādījies labs. Tomēr šie standarti nav pārāk stingri, un politiskajiem apsvērumiem vēl joprojām ir liela nozīme šo oficiālo personu izvēlē. Bez tam tik atbildīgu amatpersonu atalgojums valsts sektorā nespēj konkurēt ar attiecīgajām algām privātajā sektorā, tādēļ dažreiz rodas grūtības ar vēlamās kvalitātes cilvēku piesaistišanu.

Tehniskās prasmes, kuras nepieciešamas vadības kontroles sistēmās strādājošajiem, vispār ir iemācāmas, bet valsts ieguldījumi šādai apmācībai nav regulāri. GFKP, piemēram, ir ieguldījusi lielus līdzekļus savu auditoru profesionālās kvalifikācijas paaugstināšanā, kā arī sniegusi vērā ņemamu palīdzību pārējo valsts auditoru apmācībā. Ar daudzveidīgo valsts un universitātēs bāzēto programmu palīdzību ir iespējama arī pārējā atbilstošā apmācība. Resoriem ir dotas tiesības pieņemt lēmumu par šo programmu izmantošanu, izmaksas sedzot no sava budžeta. Parasti resori šādam apmācības veidam ir piešķiruši samērā zemu prioritāti. Tādēļ vairumā nozaru nepieciešamā kvalifikācija ir jāiegūst praktiskajā darbā.

Lielākoties pašai resoru priekšniecībai ir dotas tiesības noteikt vadības kontroles uzlabošanai asignējamo resursu apjomu. Vadības

kontroles aktivitātēm līdzekļi tiek piešķirti tikai dažos gadījumos, tādos kā ĢI vienību īstenoto operāciju finansēšana.

2. Iekšējais audits ASV valdībā

Savienotajās Valstīs pastāv tāds vispārējs uzskats, ka iekšējā audita funkcija ir gan kontrolēt vadību, gan būt par instrumentu, ar kura palīdzību vadība var novērtēt, vai vadības kontrole darbojas efektīvi.

Iekšējā audita salīdzinājums ar ārējo auditu

Iekšējā audita organizatoriskās struktūrvienības loma ļoti atšķiras no ārējā auditora lomas, kaut gan šiem abiem auditoriem, kur vien iespējams, ir maksimāli jāsadarbojas. Ārējā auditora primārā funkcija ir kalpot tiem ārpus organizācijas esošajiem spēkiem, kuriem ir ar likumu pamatota ieinteresētība organizācijas darbībā. Privātajā sektorā, piemēram, ārējā auditora pirmais pienākums ir garantēt pamatotu pārliecību, ka publicētie pārskati par kompānijas finansiālajiem rādītājiem un situāciju ir neapšaubāmi droši.

Valsts sektorā ārējā auditora pienākumi parasti ir daudz plašāki. Savienotajās Valstīs, piemēram, GFKP ir atbildīga ne tikai par resoru finansiālo pārskatu neapšaubāmības novērtējumu, bet arī par kongresa vārdā izdarītu novērtējumu attiecībā uz šo resoru saimniecisko darījumu ekonomiskumu, lietderīgumu un efektivitāti, kā arī to atbilstību attiecīgiem likumiem un noteikumiem. Tādējādi GFKP funkcija ir pārbaudīt resora darbības rezultativitāti attiecībā uz tiem mērķiem, kuros ir ieinteresēts Kongress. Šie mērķi var ļoti atšķirties no tiem mērķiem, kuros ieinteresēta resora vadība.

No otras puses, tipisks ir uzskats par iekšējā auditora primāro atbildību organizācijas vadībai. Iekšējo Auditoru Institūts iekšējo auditēšanu definē šādi:

... neatkarīgas novērtēšanas aktivitāte, kas kādas organizācijas ietvaros iedibināta kā pakalpojums šai organizācijai. Tā ir vadības īstenotā kontrole, kas funkcionē, izmērot un novērtējot pārējo kontroles veidu lietderīgumu.⁷

Iekšējās auditēšanas izcelsme

Sākotnēji iekšējās auditēšanas funkcija radās privātajā sektorā, kad lielo kompāniju vadītāji saprata, ka ārējo auditoru izdarītais gadskārtējais audits negarantē viņiem ne pietiekošu pārliecību par to ikdienišķo finansiālo datu precizitāti, kurus viņi tika izmantojuši

operatīvo lēmumu pieņemšanā, ne arī kalpo par instrumentu, ar kura palīdzību varētu novērst kompānijas darbinieku blēdīgās mahinācijas vai zādzības. Šie vadītāji saprata, ka turpmāk auditēšanas resursi ir jāvelta kompānijas augstākā līmeņa vadītāju vajadzību nodrošināšanai. Tādējādi radās koncepcija par iekšējā audita organizatoriskajām struktūrvienībām, kuras būtu neatkarīgas no kompānijas funkcionālajām un finansiālajām komponentēm un sniegtu pārskatus kompānijas augstākajiem rīkotājiem un tās direktoru valdei.

Savas darbības agrīnajos posmos iekšējie auditori parasti koncentrējās gandrīz tikai uz finansiālās kontroles testēšanu un iekšējo finanšu pārskatu pareizības nodrošināšanu. Tomēr ar laiku iekšējo auditoru atbildība aptvēra visu vadības kontroles spektru. Vadītāji pieņem lēmumus, pamatojoties uz dažāda veida - gan finansiāliem, gan nefinansiālas dabas - datiem. Svarīgi operatīvie pārskati var sniegt informāciju par inventarizētajām faktiski esošajām materiālajām vērtībām (tādām kā detaļām), darbu izpildes kalendārajiem plāniem un novirzēm no tiem, izstrādājumu kvalitāti u.c. Ir vitāli svarīgi, lai šie pārskati būtu savlaicīgi un neapšaubāmi droši. Šo pārskatu, kā arī to sastādīšanas informatīvo sistēmu neapšaubāmības novērtēšana ir kļuvusi par iekšējo auditoru pienākumu. Ar laiku viņu pienākumi tika paplašināti tā, lai tie aptvertu organizācijas plānu izpildes novērtēšanu, kā arī kompānijas politikas un procedūru efektivitātes novērtēšanu.

iekšējā auditēšana valsts pārvaldes sektorā

Valsts pārvaldes sektorā iekšējā audita funkcija evolucionēja analogiski. Sākumā iekšējie auditori koncentrējās gandrīz tikai uz grāmatvedības uzskaites sistēmu un finanšu kontroles testēšanu, kā arī finanšu pārskatu neapšaubāmības nodrošināšanu. Pakāpeniski viņu pienākumi paplašinājās, aptverot pārējos resora priekšnieka un tā augstāko vadītāju rūpju lokā esošos jautājumus, tajā skaitā iekšējo operatīvo pārskatu neapšaubāmību un funkcionālās vienības atbilstību vadības politikai. ASV valsts pārvaldes kompleksās struktūras un atšķirīgo funkciju rezultātā radās tāda iekšējās auditēšanas prakse, kas daudzējādā ziņā atšķiras no iekšējās auditēšanas prakses privātajā sektorā.

3. Iekšējās auditēšanas juridiskais pamats

Jau daudzus gadus lielākajā daļā resoru ir pastāvējušas iekšējā audita organizatoriskās vienības. Lielākā to daļa sākotnēji tika izveidota, pamatojoties uz resora priekšnieka vispārējām tiesībām noteikt šā resora organizatorisko struktūru. Bieži vien šādu vienību izveidošanas dzenulis bija vai nu svarīga iekšēja vadības problēma,

tāda kā piesavināšanos, blēdīgu mahināciju vai korupcijas atklāšana, vai arī spiediens no uzraugošo resoru puses, tādu kā GFKP un ABP. Līdz 1970.-gadiem lielākajā daļā resoru iekšējā audita nodaļa bija pakļauta galvenajam speciālistam administratīvajās lietās, kurš bija atbildīgs arī par resora finansu plānošanas un finansu pārskatu sniegšanas funkcijām. Iekšējā audita nodaļas vadītājs tipiskā gadījumā bija profesionālās karjeras valsts civildienesta ierēdnis, bieži vien pieņemts darbā kā bijušais GFKP darbinieks, kuram parasti bija ilggadējas auditēšanas pieredze.

Ģenerālinpektoru amata iedibināšana

1978. gadā Kongress pieņēma Likumu par Ģenerālinpektoru, ar kuru tika mainīta iekšējā audita funkcijas organizācija.⁸ Pamatojoties uz šo likumu, gandrīz visos resoros tika iedibināts Ģenerālinpektora amats. Prezidents ieceļ 30 resoru Ģenerālinpektorus, kurus pēc tam apstiprina Senāts. Viņus no amata var atcelt tikai Prezidents, kuram ir pienākums par šādas rīcības iemesliem ziņot Kongresam. Pārējos, lielākoties mazākos, 30 resoros Ģenerālinpektorus ieceļ resora priekšnieks, kuram ir arī tiesības viņus atcelt no amata, rakstveidā šādu rīcību izskaidrojot Kongresam.

Likums nosaka, ka IG tiek izvēlēti neatkarīgi no viņu politiskajām ambīcijām un pamatojoties tikai un vienīgi uz viņu neuzpērkamību un pierādīto kompetenci grāmatvedībā, auditēšanā, finansu analizē, tiesiskajās normās, vadības analizē, valsts administrēšanā vai izmeklēšanā. Lielākajos resoros viņu statusam ir tāds rangs, kas ekvivalents Sekretāra Vietnieka rangam. Visos gadījumos ar likumu tiek noteikta ĢI tieša piekļūšana pie resora priekšnieka. Tomēr resora priekšniekam ir tikai "vispārīgas" tiesības vadīt Ģenerālinpektoru un nav atļauts likt šķēršļus Ģenerālinpektoram jebkuru tādu auditu un izmeklēšanu īstenošanā, kurus ĢI uzskata par nepieciešamiem. Šāda kārtība ir noteikta, lai garantētu pietiekamu Ģenerālinpektoru neatkarību no resora funkcionālajām komponentēm savu pienākumu efektīvā izpildīšanā. Šo neatkarību vēl pastiprina noteikums, ka Ģenerālinpektoru budžets ir atsevišķi no resora pārējā budžeta.

ĢI atbildība

Ģenerālinpektori ir atbildīgi par divām jomām. Viena no tā ir iekšējā audita funkcija, kuru vada Ģenerālinpektora Vietnieks (ĢIV) Audita Jautājumos. Otra ir nepareizas vadības faktu, kā arī citu likumu un noteikumu pārkāpumu izmeklēšana, kuru vada ĢIV Izmeklēšanas Lietās. Šādas vienības agrāk pastāvēja lielākajā daļā resoru, bet parasti atsevišķi no iekšējiem auditoriem.

Likums par ĢI grozīja arī pārskatu sniegšanas kārtību. Pirms tā pieņemšanas iekšējie auditori par sava darba rezultātiem parasti atskaitījās tikai resora ietvaros. Parasti šīs atskaites tika nodotas galvenajam speciālistam administratīvajās lietās, kuram par jebkuriem svarīgiem konstatējumiem būtu jāpaziņo resora priekšniekam. Tomēr, nepieciešamības gadījumā, auditoriem vienmēr ir bijušas tiesības ziņot tieši resora priekšniekam, ja, piemēram, pārskats saturēja konstatējumus, kas kompromitēja galveno speciālistu administratīvajās lietās. Iekšējie auditori parasti par sava darba rezultātiem neformāli dalījās arī ar GFKP, lai līdz minimumam samazinātu darbu dublēšanu.

Likums par ĢI nosaka, ka ĢI visus pārskatus iesniedz tieši resora priekšniekam un pastāvīgi informē Kongresu par savu darbu. Likums nosaka, ka ĢI divreiz gadā iesniedz resora priekšniekam ziņojumu par audita un inspekcijas darbu. Resora priekšnieks tālāk šo pārskatu līdz ar saviem komentāriem 30 dienu laikā iesniedz Kongresam. Ja ĢI konstatē "sevišķi svarīgas vai skandalozas problēmas", tad par tām ir nekavējoties jāziņo resora priekšniekam, kurš septiņu dienu laikā šo ziņojumu iesniedz tālāk Kongresam. Resora priekšnieks nedrīkst grozīt neviena pārskata saturu.

Divdomīgās funkcijas

Šāda dublēta pārskatu sniegšanas kārtība ir paredzēta, lai aizsargātu ĢI neatkarību. Tā tomēr tā ir paredzēta arī, lai garantētu, ka ziņas par galvenajām ĢI konstatētajām problēmām nepaliek resora ietvaros, bet kļūst vispārzināmas atklātībai tā, lai tās varētu nekavējoties atrisināt. Lai kāds arī būtu pamatojums, prasība ziņot kongresam neapšaubāmi izmainīja iekšējā audita nodaļas (kā arī izmeklēšanas nodaļas) lomu no tādas, kas kalpo tikai resora augstāko vadītāju vajadzībām, uz tādu, kas kalpo plašākai publikai. Tas ievērojami izmainīja tos uzskatus par iekšējo auditoru funkcijām, kādi bija kā resora vadītājiem, tā arī ieinteresētajām aprindām ārpus resora. Prasība, lai Ģenerālinspektori sniedz pārskatus Kongresam, rada neskaidrības par to, līdz kādai pakāpei tagad iekšējie auditori vēl ir uzskatāmi par "organizācijas kalpotājiem", kā viņus raksturojusi iekšējo auditoru profesionālā organizācija.

Pieaugošo nozīmīgumu, ko kongresa locekļu iespaidīgā auditorija rada attieksmei pret iekšējo auditu un pārējo ĢI darbu, pierāda tagadējais Ģenerālinspektoru uzstāšanās biežums Kongresa komiteju priekšā, lai izteiktu savu atzinumu par jautājumiem, kas ietekmē viņu resorus. Piemēram, 1995. gada pirmajā pusē Dzīvokļu celtniecības un pilsētu attīstības ministrijas (DCPAM) - samērā neliela resora, kuram tomēr ir daudzas ilgstošas vadības problēmas - Ģenerālinspektors

četras reizes uzstājās dažādu kongresa komiteju priekšā, lai izteiktu savus atzinumus par dažām no šīm problēmām.

Jauns vadības kontroles nozīmīguma akcentējums

Papildus tai atbildībai, kuru nosaka Likums par ĢI, turpmākie likumdošanas akti ir paplašinājuši ĢI pienākumus. LFAFI prasa, lai katra resora priekšnieks katru gadu novērtē tā vadības kontroles adekvātumu un efektivitāti un par šī novērtējuma rezultātiem ziņo Kongresam. Ja šis novērtējums sniedz atklātībai ziņas par jebkādam būtiskām nepilnībām, tad šajā resora pārskata ziņojumā jābūt uzskaitītiem tiem pasākumiem, kurus resors veic vai plāno veikt, lai problēmu noregulētu. Pārskata ziņojumā ir arī jāiekļauj īpašs atzinums par to, vai resora finansiālās vadības sistēmas atbilst vai neatbilst visas valdības mēroga prasībām, ko noteikusi ABP.

Saskaņā ar LFAFI novērtējuma izdarīšana ir resora vadītāju, nevis auditoru pienākums. Katra vadītāja pienākums ir izdarīt vadības kontroles novērtējumu attiecībā uz ikkatru no tām funkcijām, par kurām viņš ir atbildīgs, sadarbojoties ar iekšējiem auditoriem, kuri dod padomu un pārskata rezultātus resora priekšnieka interesēs. Tas ir paredzēts, lai garantētu, ka vadītāji skaidri izprot kontroles sistēmas, par kurām viņi ir atbildīgi, kā arī to efektivitātes nodrošināšanas svarīgumu. Kaut gan iekšējie auditori nav atbildīgi par šo novērtējumu, viņu vitāli svarīgā loma izpaužas to problēmu norādē, kuras varētu palikt nepamanītas, kā arī neadekvāto kontroles veidu pilnveidošanas ceļu ieteikšanā.

Ikgadējie finansu auditi

ASV valdībā nepastāv tradīcija izdot tādus auditētus finansu pārskatus, kādi tiek prasīti no lielākajām privātā sektora kompānijām. Galvenais izņēmums ir valstij piederošās korporācijas. To skaits ir mazāks nekā lielākajā daļā citu valstu, bet kopš 1940.-gadiem no tām tiek prasīts izdot auditētus finansu pārskatus. Vienu laiku valsts korporāciju auditus lielākoties izdarīja GFKP; tagad tos lielākoties izdara privātās revīzijas firmas, un GFKP laiku pa laikam testē to kvalitāti.

Nesenais LGFS jauninājums nosaka, ka, sākot ar 1996. gada beigām, 24 lielākie valdības departamenti un resori izdod auditētus finansu pārskatus; tas nosaka arī, ka 1997. gadā Finanšu ministrija izdod konsolidētos pārskatus par šiem resoriem. GFKP auditē konsolidētos pārskatus un drīkst pēc izvēles izdarīt jebkuru no likumā noteiktajiem resoru auditiem. No Ģenerālinspektoriem tiek prasīts izdarīt savu resoru auditu, ja GFKP nevēlas to darīt.

Resoru auditu sistēma vēl joprojām pilnveidojas. Sakarā ar speciālistu resursu trūkumu visu auditu izdarīšanai GFKP plāno koncentrēties uz konsolidētajiem pārskatiem un uz dažu lielāko resoru, tādu kā Finanšu ministrija un Aizsardzības ministrija, izšķirošas nozīmes komponentiem.⁹ Dažos no pārējiem resoriem Ģenerālinspektori plāno veikt pilnīgu auditu. Attiecībā uz citiem Ģenerālinspektori noslēgs ar privātajām revīzijas firmām kontraktus par auditu izdarīšanu vai dalīsies auditēšanas darbā ar šādām firmām.

Plašā Ģenerālinspektoru dalība ikgadējos finanšu auditos vēl pilnīgāk ilustrē viņu divējādo lomu. Organizācijas publisko finanšu pārskatu audits parasti tiek uzskatīts par to auditoru pienākumu, kuri nav atkarīgi no auditējamās organizācijas. Tā ir ārējo, nevis iekšējo auditoru funkcija. GFKP ir noteicis, ka Prezidenta ieceltie Ģenerālinspektori, kuriem jāsniedz pārskats Kongresam, ir pietiekami neatkarīgi, lai izpildītu šo funkciju. Tomēr var izrādīties, ka Ģenerālinspektoriem nav viegli sabalansēt šo atbildību par kvazi-ārējo auditu ar tradicionālo iekšējā audita lomu sniegt "pakalpojumu organizācijai".

4. Politiskā orientācija uz iekšējā audita veicināšanu

Sarežģījumi sakarā ar pilnvaru nodalīšanu

Pilnvaru nodalīšana ASV valdībā ir padarījusi daudz sarežģītāku to standartu deklarēšanu, kuri attiecas uz dažādām ar finansiālo vadību saistītām lietām. GFKP - valdības ārējais auditors - pieder pie valdības likumdošanas institūcijām un ir tiesīga izdot standartus par finanšu uzskaiti un auditēšanu federālajā valdībā. Tomēr tai nav nekādu citu tiesību panākt šo standartu ievērošanu piespiedu kārtā, kā vien ziņot attiecīgām instancēm par standartu neievērošanas gadījumiem. Izpildvaras augstākās amatpersonas bieži vien ir paudušas uzskatu, ka GFKP deklarētie standarti ir tikai ieteikumi, nevis obligāti izpildāmi noteikumi. GFKP izdotie standarti par valdības auditēšanu¹⁰ ir lielā mērā atzīti ne tikai federālajā valdībā, bet arī starp Savienoto Valstu štatu valdību auditoriem, kā arī citu valstu valdības auditēšanas organizācijās. Ģenerālinspektori, protams, ietilpst izpildvarā, kas neatzīst GFKP pilnvaras noteikt standartus ar normatīvo aktu spēku. Likums par ĢI speciāli pieprasa, lai Ģenerālinspektori ievēro GFKP noteiktos auditēšanas standartus, un izpildvara nav apstrīdējusi šo prasību. Tiešām, dažos gadījumos, kā auditējot piešķirumus štatu valdībām un vietējām pašvaldībām, izpildvaras instrukcijas uzsver prasību, ka auditoriem ir jāievēro GFKP standarti. Tomēr, pamatojoties uz agrākpieņemtu tiesas lēmumu nesaistītā lietā¹¹, ir iespējams, ka gadījumā, ja šī Likumā par ĢI noteiktā prasība tiktu apstrīdēta, tad tiesu

instances nolemtu, ka tas ir nekonstitucionāls doktrīnas par pilnvaru nodalīšanu pārkāpums.

Citi standartu izstrādāšanas veidi

Citās jomās metodiskā attieksme pret standartu izstrādāšanu ir bijusi drusku savādāka. Izpilvara nepārprotami nav atzinusi GFKP pilnvaras deklarēt valdības grāmatvedības standartus. Vienā ziņā, ABP ir paziņojusi par savu nodomu izstrādāt savu grāmatvedības standartu komplektu, neatkarīgi no GFKP deklarētajiem, un prasīt no resoriem, lai tie ievēro tikai ABP standartus. Lai panāktu abpusēji pieņemamu kompromisu, GFKP un ABP ir vienojušās izveidot atsevišķu institūciju - Federālo Grāmatvedības Standartu Konsultatīvo Komiteju (FGSKK), kuras locekļi pārstāvētu ABP, GFKP, Valsts Kasi, vairākus lielākos resorus un ar valdību nesaistītus ekspertus, un kas ieteiktu jaunu valdībā piemērojamu grāmatvedības standartu komplektu. Kad šie ieteiktie standarti tiktu apstiprināti, tad ABP tos deklarētu un censtos panākt to izpildi. FGSKK prognozē šo darbu pabeigt 1995. gada beigās vai 1996. gada sākumā.

Līdzīga ir arī izvēlētā metodiskā attieksme pret vadības kontroles standartiem. Tāpat kā citās jomās, arī šeit GFKP ir izstrādājusi standartus¹², bet nav skaidrs, vai ir panākama to realizācija, neskaitot iespēju kritizēt kādu resoru par to neievērošanu. Nesen ABP izdeva savus norādījumus valdības resoriem attiecībā uz vadības kontroli (skat. 4. piezīmi). Kaut gan šie standarti tika izdoti, pamatojoties uz ABP pilnvarām, ABP skaidri paziņoja, ka tie lielākoties ir GFKP standartu kopijas. Ņemot to visu vērā, šķiet, ka vislabākais attiecībā uz šo standartu izstrādāšanu būtu vienprātības panākšanas modelis, kurš tiek izmēģināts grāmatvedības standartu jomā (ja vien tas izrādīsies veiksmīgs), neskatoties uz laiku, kas nepieciešams šāda lēmuma pieņemšanai.

5. Iekšējā audita funkciju diapazons

Sarežģītās finansiālās attiecības

ASV valdības iekšējā auditora pienākumus lielā mērā ietekmē daudzveidīgās un sarežģītās finansiālās attiecības, kas pastāv starp valdību un citām aprindām. Principā iekšējā audita nodaļa ir atbildīga par visu resora darba aspektu un tai uzticēto resursu pārbaudi.

Valdības darbinieki faktiski saražo vai sniedz tikai nedaudz to preču vai pakalpojumu, par ko valdība maksā. Piemēram, valdība

finansē ievērojamu daļu nācijas veselības aprūpes pakalpojumu, bet tikai mazu šādu pakalpojumu daļu sniedz federālie darbinieki. Lielākā tautas daļa tai pienākošos pakalpojumus saņem no neatkarīgiem veselības aprūpes pakalpojumu sniedzējiem. Federālā daļa maksās, kuras pieprasa šo pakalpojumu sniedzēji, tiek nomaksāta ar starpnieku palīdzību. Dažos gadījumos tās ir privātās apdrošināšanas kompānijas. Pārējos gadījumos tā ir štata valdība, kura tad var izmantot kādu apdrošināšanas kompāniju par savu starpnieku darījumos ar veselības aprūpes pakalpojumu sniedzējiem.

Tāpat gandrīz visas ietaises un iekārtas, kuras izmanto valdības personāls, saskaņā ar kontraktiem ir piegādājušas privātā sektora kompānijas. Valsts iestāžu ēkas, piemēram, ir uzbūvējušas (un bieži vien to ikdienišķo apkopi veic) privātas darbuzņēmēju firmas. Vēl svarīgāk ir tas, ka visus ieročus, kurus izmanto militāristi, un visas iekārtas, kuras izmanto Nacionālā Aeronautikas un Kosmiskās Telpas Pētišanas Pārvalde (NASA), ir piegādājušas privātās kompānijas, pamatojoties uz kontraktiem ar valdību.

Veselības aprūpes sfēras vadības kontroles auditēšana

Šādas sarežģītas finansiālās attiecības milzīgi paplašina resora iekšējā auditora potenciālo atbildību, jo principā auditoram ir jāpārbauda visu federālo līdzekļu aizplūde pie eventuālā saņēmēja. Medicare programmu (vecu ļaužu bezmaksas medicīniskās aprūpes valsts programmu), kura finansē veselības aprūpes pabalstus vecajiem ļaudīm, piemēram, vada Veselības aizsardzības un sociālās nodrošināšanas (VASN) ministrijas Veselības Aprūpes Finansēšanas Administrācija (VAFA). VASN auditors, kurš cenšas novērtēt šīs programmas vadības kontroli, tikai uzsāk šo procesu, kad viņš pārbauda kontroles VAFA ietvaros. Viņam ir arī jāpārbauda to apdrošināšanas kompāniju vadības kontroli, kuras darbojas kā starpnieki, no kurām pa vienai ir katrā no 50 štatiem.

Audita mērķi

Starpniekkompānijās auditoram ir jānovērtē to aizsardzības sistēmu drošums, kuras garantē pret nepareizām neatkarīgo veselības aprūpes nodrošinātāju uzliktām maksām, tādām kā viltus maksas par pakalpojumiem, kuri pacientam nav nemaz sniegti vai ir sniegti bez vajadzības, maksas, kas pārsniedz noteiktos limitus, vai maksas par pakalpojumiem, kuri ir sniegti vienam pacientam, bet rēķins izrakstīts citam. Ja šīs aizsardzības sistēmas tiek atzītas par neapmierinošām, tad pilnīgs audits teorētiski no auditora prasītu to visu faktisko veselības aprūpes pakalpojumu sniedzēju vadības kontroli, kuru skaits sasniedz tūkstošus.

Audita stratēģija

Resursu ierobežojumu dēļ auditi visos šajos virzienos nav iespējami. VASN štatoss ir tikai daži simti iekšējo auditoru, kuri ir atbildīgi par izdevumu uzraudzību simtiem biljonu dolāru apjomā. Medicare ir tikai viena no viņu uzraudzītajām programmām, un vadības kontroles novērtēšana ir tikai viens no daudzajiem uzdevumiem, kas jāveic veselības aprūpes finansēšanu auditējošajiem darbiniekiem. Medicare programmas auditēšanai ir vajadzīga daudz fokusētāka metodiskā pieeja.

Pamatojoties uz iepriekš gūto pieredzi, programmas projekta izstrādē un šajā projekta izstrādē paredzētajiem finansiālajiem stimuliem, auditors droši vien savu darbu sāks ar pieņēmumu, ka, ja nepilnības ir, tad tās visdrīzāk būs atrodamas starpnieku un veselības aprūpes nodrošinātāju kontroles sistēmās. Tādēļ viņš var pieņemt lēmumu pārbaudīt tikai dažus kontroles veidus VAFA ietvaros, piemēram, tos, kuri funkcionē rēķinu izrakstīšanas un norēķinu sistēmās. Tomēr viņš kopīgi ar VAFA vadītājiem argumentēti izvērtēs viņu sniegto neformālo novērtējumu attiecībā uz kontroli starpnieku firmās un dažos no lielākajiem veselības aprūpes nodrošinātājiem, piemēram, lielākajās slimnīcās. Pēc tam auditors relatīvi pilnīgākai kontroles pārbaudei izvēlēsies dažus no starpniekiem, droši vien ne vairāk kā piecus vai apmēram tik daudz no tiem 80 vai pat vairāk kontrahentiem, kuri ir atbildīgi par Medicare prasību noformēšanu, apmaksu un pārskatu.

Pierādījumu meklēšana

Ja auditors starpniekfirmu vadības kontrolē atrod nepilnības, tad tas tikai norāda, ka federālie līdzekļi varētu būt nepareizi iztērēti, lai gan tas nav atklājies. Nav pierādījumu, ka šāda ļaunprātība tiešām ir notikusi. Lai pārliecinātu savus klausītājus, ka problēma ir reāla un noder par attaisnojumu koriģējošai rīcībai, auditoram ir vajadzīgi pierādījumi par faktisko blēdību vai naudas izšķērdēšanu. Lai savāktu šos pierādījumus, viņam ir jāpārbauda veselības aprūpes nodrošinātāju (ārstu, slimnīcu, aptieku u.c.) darbība un rēķini, par kuriem viņi ieguva kompensāciju no starpnieka.

Auditors pārbaudīs dažu aprūpes nodrošinātāju izdarītos grāmatojumus, meklējot tos daudzus veidus, kuros, kā viņš ir pārliecināts (spriežot pēc viņa iepriekš gūtās pieredzes), ir iespējama nelietderīga federālās naudas iztērēšana. Daudzas Medicare kompensācijas ir pamatotas uz ārsta uzstādītu slimības diagnozi. Tādējādi auditors var meklēt gadījumus, kad reģistrēta daudz smagāka

diagnoze (kura nodrošina lielāku kompensāciju), nekā jābūt pēc rīcībā esošās informācijas, un pārbaudīt slimnīcā pielietotās procedūras, lai pārlicinātos par diagnozes precizitāti šaubīgajos gadījumos. Auditors meklēs arī blēdīgu mahināciju pierādījumus, kuru parastā forma ir rēķinu izrakstīšana par nesniegtiem pakalpojumiem vai nekad neredzētiem pacientiem.

Ieteicamie risinājumi

Kad auditors ir savācis pierādījumus par paviršu kontroli, un, ja iespējams, pierādījumus par šādas paviršas kontroles rezultātā radušajiem faktiskajiem zaudējumiem, ir sagaidāms, ka viņš rekomendēs problēmas noregulēšanas ceļus. Dažreiz tā varētu būt iespējams, izdarot samērā vienkāršu procedurālu (rīcības) izmaiņu. Piemēram, starpnieki, kuri manipulē ar Medicare maksājumiem, datu iereģistrēšanai automatizētajās sistēmās izmanto sarežģītus kompjūterus. Tādējādi var izdarīt daudzveidīgus testus, kuri bieži vien var uzrādīt iespējami nelietderīgu maksājumu indikācijas. Ar statistisku testu palīdzību var identificēt tos ārstus, kuri konsekventi pārkāpj tās normas, kas attiecas uz ārstēto pacientu skaitu un diagnozes smagumu. Šādas novirzes no normas norāda uz ļaunprātības iespējamību. Šāda metodiskā pieeja nodrošina iespēju tos limitētos resursus, kuri ir pieejami detalizētai veselības aprūpes pakalpojumu sniedzēju pārbaudei, izmantot tieši tajos gadījumos, kuros ir vislielākā ļaunprātības vai blēdīgu mahināciju konstatēšanas varbūtība.

Vadības kontrole un programmas izstrāde

Dažos gadījumos problēma tomēr ir tik fundamentāla, ka to nav iespējams nekavējoties noregulēt ar procedurālu izmaiņu palīdzību. ASV veselības aprūpes sistēmas struktūra, kad neatkarīgu veselības aprūpes pakalpojumu sniedzēju lielais skaits savus ienākumus galvenokārt saņem par sniegtajiem pakalpojumiem izrakstītu rēķinu formā, kurus apmaksā nevis individuālais patients, bet gan daudzas trešās puses (galvenokārt apdrošināšanas kompānijas), padara šo sistēmu neaizsargātu pret ļaunprātībām. To pašu var teikt par Medicare programmu. Ar statistisko testu palīdzību var atklāt visskandalozākās ļaunprātības, bet tie nenodrošina iespēju neapšaubāmi droši atklāt to ārstu, kurš tikai gadījuma pēc papildina savus ienākumus, izrakstot rēķinu "spokam" vai paaugstinot diagnozes smagumu.

Tādas kontroles ieviešana, kura būtu piemērota neapšaubāmai šāda veida ļaunprātību konstatēšanai, droši vien izmaksātu daudz vairāk nekā pašas ļaunprātības, kuru novēršanai šī kontrole būtu paredzēta. Bez tam šāda kontrole varētu izrādīties tik uzmācīga, ka traucētu mediķiem, kuri pilda savus likumīgos pienākumus.

Kontroles ierobežojumi

Ar šo tiek apgalvots, ka tādās programmās kā Medicare vadības kontrole ir nevis neefektīva, bet tikai, ka tai ir ierobežojumi. Dažos jautājumos ir jāpaļaujas uz to cilvēku lielākās daļas fundamentālo godīgumu, kuri ir iesaistīti šajā sistēmā, uz bargu sodu draudiem tiem, kuri ir pieķerti blēdībās, un uz vadības kontroles kopumu (tajā skaitā tādām metodēm kā statistiskie testi un iepriekš neizziņotas veselības aprūpes pakalpojumu sniedzēju grāmatojumu izlases veida pārbaudes), kas garantē pamatotu pārliecību, ka visskandalozākie pārkāpumi tiks konstatēti. Šādos apstākļos ļaunprātības neapšaubāmi turpināsies, bet tikai tās tiks samazinātas līdz "pieņemamam" līmenim.

Pašreizējā situācija

Diemžēl Medicare programma pašreiz vēl ir tādā situācijā, ka tik drīz šis pieņemamais līmenis netiks sasniegts. Nesenajā GFKP ziņojumā bija šādas piezīmes:

1992. gadā mēs ziņojām, ka Medicare ir viena no vairākām valsts programmām, kuras tiek uzskatītas par neaizsargātām pret izšķērdību, viltojumiem, ļaunprātībām un nepareizu vadību. Pie mūsu pamanītajām problēmām pieder neadekvāts finansējums, lai kontrolētu blēdīgas mahinācijas un ļaunprātības to kontrahentu darbībā, kuri kārto Medicare prasības, nepilnības vadībā, kuru VAFA īsteno attiecībā uz Medicare kontrahentiem, nepareiza norēķinu politika un vāja rēķinu pareizības kontrole. Kopš tā laika VAFA ir izdarījusi vairākas regulējošas un administratīvas izmaiņas šo problēmu noregulēšanas aspektā. Tomēr šīs lietderīgās izmaiņas vēl joprojām nav pietiekošas, lai pasargātu Medicare pret pastāvīgiem zaudējumiem.¹³

Ziņojuma turpinājumā atzīmēts, ka "pašlaik Medicare bez rūpīgas pārbaudes izmaksā daudz vairāk atlīdzību nekā jebkad pēdējo piecu gadu laikā", un ka "neadekvātais finansējums kavējis jaunu kontroles veidu ieviešanu, kuri nepieciešami, lai aizsargātu Medicare pabalstu dolārus". Ir acīmredzams, ka Medicare programma, kurai federālā valdība 1994. gadā iztērēja \$162 miljonus, vēl ir tālu līdz tādai situācijai, kad tai būs adekvāta vadības kontrole.

Medicare gadījumā auditors nokļūst vienā no vissarežģītākajām situācijām. Šeit ir daudz dalībnieku, starp kuriem ir sarežģītas finansiālas attiecības, un viņu finansiālie stimuli nebūt nav tādi, kas viņus rosinātu labprātīgi iedibināt efektīvu vadības kontroli. Diemžēl,

līdzīgas situācijas ir konstatētas lielākajā daļā sociālo programmu, kuras īsteno federālā valdība.

To vadības kontroles veidu auditēšana, kuri attiecas uz kontraktu slēgšanu par militāras produkcijas ražošanu un piegādi, kā arī militāro iestāžu apkalpošanu

Kontrakti, kas pamatoti uz faktisko izmaksu dzēšanu

Ar atšķirīgu, bet relatīvi smagāku problēmu auditors sastopas, strādājot pie programmām, kas saistītas ar preču sagādi valsts vajadzībām. Tas it sevišķi attiecas uz Aizsardzības ministriju (AM). Kā jau atzīmēts, gandrīz visi ieroči tiek iepirkti no privātām kompānijām, kuras tos piegādā uz kontraktu pamata. Lielākoties šie kontrakti tiek noslēgti, pamatojoties uz neliela vai pat vispār nekāda konkursa rezultātiem. Tipiskā gadījumā kontrakts paredz, ka maksājums kontrahentam tiks nokārtots vienā vai divos paņēmienos. Dažos gadījumos par cenu vienojas, pamatojoties uz kontrahenta sastādīto ražosanas izmaksu tāmī. Pārējos gadījumos kontrakts paredz, ka kompānijai tiks samaksāts, galvenokārt pamatojoties uz preces ražošanas faktiskajām izmaksām. (Lielākoties netiek vēltītas nekādas pūles pārejai uz tādu praksi kā komplekso ieroču sistēmu iepirkšana, pamatojoties uz piegādes kontraktu slēgšanas konkursa izsoles rezultātiem un fiksētām cenām.)

Atkarība no kontrahentu datiem

Šāda kontraktu slēgšanas kārtība padara valdību atkarīgu no kompānijas sniegtajiem datiem, kad jāizlemj, cik daudz tai maksāt, tādēļ ir būtiski svarīgi, lai tiktu sniegtas pareizas ziņas par kompānijas izmaksām (vai tāmētajām izmaksām). Parasti, tomēr kompānijas interesēs ir sniegt uzpūstus datus par tāmētajām un faktiskajām izmaksām. Tādējādi, tāpat kā Medicare gadījumā, auditora skepticisms attiecībā uz kompānijas sniegtajiem datiem ir pilnīgi pamatots.

AM ar šo problēmu cīnās jau daudzus gadus. Tā ir izveidojusi atsevišķu auditēšanas organizāciju - Militārās Sagādes Kontraktu Audita Pārvaldi (MSKAP) ar apmēram 4000 darbiniekiem, kuras īpašais uzdevums ir auditēt militārās sagādes kontraktus par kopējo summu pat līdz \$100 miljoni gadā.¹⁴

Izmaksu tāmju auditēšana

Attiecībā uz kontraktiem, par kuru cenu ir panākta vienošanās, pamatojoties uz tāmētajām izmaksām, MSKAP pārbauda kompānijas sastādīto izmaksu tāmju neapšaubāmību. Kontrakta slēgšanas sarunu

laikā, piemēram, nav ticams, ka kompānija būtu noteikusi galīgo cenu komponentiem, kuri tiek iepirkti no citas firmas (apakšuzņēmēja). Šī cena tiks noteikta atsevišķās abu kompāniju sarunās pēc primārā kontrakta apstiprināšanas. Perspektīvais primārais kontrahents savu tāmi var sastādīt, pamatojoties uz iepriekšējiem analogisku komponentu iepirkumiem vai paredzamā apakšuzņēmēja publicētiem cenrāžiem. Tomēr primārajam kontrahentam varētu tikt nodrošināta iespēja vienoties par būtisku atlaidi salīdzinājumā ar apakšuzņēmēja cenrādi, ar to potenciāli lielā mērā palielinot to peļņu, kas tika prognozēta sākotnējās pārrunās.

Kad MSKAP auditori pārbauda šos kontraktus, viņiem ir jānosaka, vai tāmētās izmaksas, kuras primārais kontrahents iesniedzis kā kontrakta slēgšanas sarunu izejas punktu, ir "pamatotas". Ja kontrahents pamatoti var cerēt uz atlaižu iegūšanu no apakšuzņēmēja un kontrakta slēgšanas sarunu laikā to neizpauž, tad kontraktā noteiktā cena būs "nelikumīga" un valdībai būtu tiesības uz mazāku cenu.

Atsevišķu kontraktu pārbaudīšana attiecībā uz nelikumīgām cenām ir vajadzīga, kaut vai tikai ļaunprātību novēršanai, bet šāds problēmas likvidēšanas veids ir ļoti darbietilpīgs. Labāka metodiskā pieeja ir nodrošināt, lai kontrahenti izmaksu tāmēšanā pielieto pareizu metodi. Lielākoties galvenajiem valdības kontrahentiem ir izmaksu izcenošanas sistēmas. MSKAP resursus lietderīgāk būtu izmantot šo sistēmu pārbaudīšanā, vai tām ir tāda pareiza tāmēšanas metodika un kontrole, kas nepieļautu nelikumīgu izcenojumu problēmas rašanos. Tur varētu ietilpt, piemēram, faktors, kas atspoguļo varbūtību (kas pamatota uz iepriekšējo pieredzi), ka apakšuzņēmēji piekritīs būtiskām atlaidēm no cenrādī uzrādītajām cenām.

MSKAP ir ieguldījusi vērā ņemamus resursus šādu izmaksu tāmēšanas sistēmu novērtēšanā un to uzlabošanas centienos. Šo pūļu rezultāti ir stimulējoši, bet neskaidri. 1995. gadā GFKP ziņoja:

Mēs nesam pārbaudījām 30 AM kontrahentus, kurus MSKAP vērtēja kā tādus, kuru izmaksu tāmēšanas sistēmas ir ļoti riskantas. Saskaņā ar MSKAP rīcībā esošajiem datiem šo kontrahentu izmaksu tāmēšanas sistēmās bija pavisam 117 nozīmīgas nepilnības. Mēs konstatējām, ka kontrahentu darba rezultāti šo nepilnību koriģēšanā ir neskaidri. Kaut gan 19 no šiem 30 kontrahentiem bija novērsuši ... visas šo savu sistēmu nepilnības, pārējo 11 kontrahentu sistēmās nebija novērstas tādas nepilnības, kuras tur pastāvēja jau vidēji 3,8 gadus. Šo nepilnību savlaicīga nenovēršana Aizsardzības ministrijai rada

daudzas problēmas, tajā skaitā palielinātas izmaksas un aizkavējumus kontraktu noslēgšanā.¹⁵

Faktisko izmaksu auditēšana

Kontrakti, saskaņā ar kuriem valdība kontrahentam atlīdzina faktiskās izmaksas, pārstāv atsevišķu vadības kontroles un audita problēmu kopumu. Atkal valdība ir atkarīga no kontrahenta un viņa izmaksu uzskaites sistēmas attiecībā uz tiem datiem, ar kuriem tiek pamatoti kontraktam atbilstošie maksājumi.

Kontrahenta izmaksu pārskatos atspoguļotajās summās būtu jāiekļauj tikai tās izmaksas, kuras ir pieļaujamas saskaņā ar kontraktu. Bieži tiek konstatēti divi kļūdu tipi. Viens no tiem ir tādu izmaksu attiecināšana uz AM projektu, kuras faktiski tika iztērētas citam nolūkam. Piemēram, darbinieku algas un atalgojumi var tikt attiecināti uz projektu par to laika periodu, kad viņi nestrādāja pie projekta īstenošanas. Lai pasargātu no šādām kļūdām, MSKAP auditori tipiskā gadījumā pārbauda kompānijas izmaksu uzskaites sistēmu un it īpaši tos vadības kontroles veidus, kuri ir paredzēti garantijai, ka visas izmaksas tiks attiecinātas uz atbilstošo projektu.

Cita bieži sastopama kļūda izmaksu pārskatos ir tādu izmaksu iekļaušana, kuru kompensācija nav pieļaujama saskaņā ar kontrakta nosacījumiem. Lielākoties uz izmaksām pamatotie kontrakti nodrošina kontrahentam iespēju uz valdības rēķina attiecināt ne tikai tiešās projekta izmaksas, bet arī daļu no kompānijas vispārīgajām izmaksām. Tā ir izrādījusies problēma, jo ne visu vispārīgo izmaksu kompensācija ir atļauta.

Federālie likumi un noteikumi speciāli aizliedz noteikta veida izdevumus, tādus kā lobismam un izklaidei, iekļaut tajā vispārīgo izmaksu "grozā", kuru drīkst attiecināt uz valdības projektiem. Pārējās vispārīgās izmaksas ir izslēdzamas, ja vien tās nav nepieciešamas saimnieciskās darbības nodrošināšanai. Federālie noteikumi prasa, lai valdības kontrahenti izveido sistēmu nepieļaujamo izmaksu identificēšanai un svītrosānai no izskatīšanai iesniedzamajām vispārīgajām izmaksām. Tomēr kontrahentiem ir finansiāli stimuli pārāk necensties ievērot šo prasību. Rezultāti ir redzami šādās piezīmēs no nesenā GFKP ziņojuma:

Diemžēl šīs sistēmas nedarbojas tik labi, kā vajadzētu. Vairākus gadus mēs un MSKAP esam apšaubījuši, ka izmaksu biljoniem dolāru apjomā drīkstētu iekļaut vispārīgo izmaksu pārskatā.

Mūsu iepriekšējā darba pieredze rāda, ka nepieļaujamu izmaksu iekļaušana kontrahenta vispārīgo izmaksu pārskatu iesniegumos lielā mērā ir izskaidrojama ar to kontrahenta procedūru nepilnībām, kuras paredzētas nepieļaujamu izmaksu novēršanai.¹⁶

Šie piemēri rāda, ka valdības iekšējā auditora atbildība nebeidzas ārpus tā resora ietvariem, kurā viņš/viņa strādā. Ja nauda no šī resora plūst uz citu pusi, tādu kā kontrahents vai cits valdības līmenis, un samaksātās summas ir atkarīgas no šīs citas puses pārskatos uzrādītajiem darba rezultativitātes rādītājiem, tad var izrādīties, ka no iekšējā auditora tiek prasīts pārbaudīt arī šīs citas puses darba rezultativitātes rādītājus. Aizsardzība pret ļaunprātīgu izsaimniekošanu, izšķērdēšanu un blēdīgām mahinācijām daudz lielākā mērā var būt atkarīga no šīs citas puses vadības kontroles nekā no tās vadības kontroles, kas funkcionē pašā resorā.

6.Vadības kontroles efektivitātes ierobežojumi un iekšējā auditēšana

Būtiskie ierobežojumi

Vadības kontrole resorā ir būtiska gan kā aizsargs pret izšķērdību, ļaunprātīgu izmantošanu un blēdīgām mahinācijām, gan kā līdzeklis, ar kura palīdzību var panākt, ka organizatoriskā vienība pienācīgi īsteno vadības noteikto politiku. Iekšējie auditi ir būtiski gan kontroles efektivitātes novērtēšanai, gan to gadījumu konstatēšanai, kad kontrole, vai nu tišām vai gadījuma pēc, tiek apieta. Tomēr nepārtraukta modrība ir nepieciešama tādēļ, ka mainīgā situācija un darba procedūras var pat vislabāko kontroles sistēmu padarīt neefektīvu.

Ir citi vadības kontroles efektivitātes ierobežojumi. Kā parādīja Medicare piemērs, nav iespējams attiecībā uz sarežģītu programmu, kura katru gadu aptver miljoniem darījumu, izveidot tādu rentablu vadības kontroli un auditēšanas procedūras, kas neapšaubāmi droši novērsīs vai konstatēs nejaušu ļaunprātību samērā mazā mērogā. Bez tam pat labi izstrādāta vadības kontrole kalpo saviem mērķiem tikai tad, ja personāls pakļaujas kontrolei un vadība reaģē uz ziņojumiem par novirzēm no normas.

Nesenā gadījumā, kas attiecas uz Barings bankas Singapūras filiāli, tika ziņots, ka uzraugi neveic korigējošus pasākumus, kaut gan tika ziņots, ka viens no bankas māklieriem darbojas, ievērojami pārsniedzot bankas politikas noteiktos limitus. Relatīvi īsā laika periodā šī māklera ciesto zaudējumu dēļ visa banka kļuva maksātnespējīga. Ja vadības kontrole un tās sniegtā informācija tiek ignorēta, tad tas ir vēl

ļauņāk, nekā tās neefektivitāte, jo to esamība var radīt maldīgu drošības izjūtu. Bet ir vēl viens, pat daudz svarīgāks vadības kontroles iespēju ierobežojums attiecībā uz ļaunprātīgu dienesta stāvokļa izmantošanu.

Ļaunprātīga augstākā posma vadītāju dienesta stāvokļa izmantošana

Vadības kontrole ir domāta, lai organizācijas augstākā posma vadītājiem dotu pamatotu pārliecību, ka padotās organizācijas struktūrvienības ievēro vadības politiku un aizsargā organizācijas finansiālās intereses. Tā augstākā posma vadītājiem nodrošina iespēju kontrolēt organizāciju; tā nekontrolē pašus vadītājus.

Diemžēl vadītāji var vadības kontroli viegli ignorēt. Privātajā sektorā ir pieredzēts daudz tādu gadījumu, ka augstākā posma vadītāji, apejot firmas vadības kontroli, piesavinājās vai izsaimniekoja lielas kompānijas aktīvu summas. ASV krājaizdevu biznesa sabrukums atklāja daudzas šādas kontroles neveiksmes.¹⁷

7. Skandāls Dzīvokļu celtniecības un pilsētu attīstības ministrijā (DCPAM).

Nožēlojami, bet vadības kontroles nespēja novērst augstākā posma vadītāju amata noziegumus ir pierādīta arī valdībā. "DCPAM skandāls" būtībā ir stāsts par politiskām amatpersonām, kuras izvairījās no resora normālajām procedūrām un vadības kontroles sistēmām, lai trūcīgos resora līdzekļus novirzītu politiski ietekmīgu draugu interesēs.

Priekšnosacījumi

Dzīvokļu celtniecības un pilsētu attīstības ministrija (DCPAM) ir samērā neliels resors, kas nodibināts 1965. gadā, lai īstenotu vairākas programmas, kuras bija paredzētas, lai veicinātu dzīvokļu celtniecību, it īpaši ģimenēm ar pieticīgiem līdzekļiem, un lai sniegtu finansiālu palīdzību pilsētām. Tā bija raksturīga ar vāju vadību un biežiem korupcijas gadījumiem. Agrāk korupcijā parasti bija iesaistīti DCPAM vietējo pārvalžu darbinieki (vai privātie kontrahenti kā DCPAM starpnieki), kas darbojās slepenā norunā ar tiem, kam bija biznesa attiecības ar DCPAM, lai apkrāptu valsti. Tomēr 1980.-gados, krasi novirzoties no šīs shēmas, korupcija aizsniedza DCPAM vadības visaugstākos līmeņus.

Vienkārša piesavināšanās

DCPAM skandāls aptvēra vairākus dažāda veida amata noziegumus, kuri tika atklāti 1980.-gadu beigās un bija uzskatāmi kā pierādījums DCPAM nekompetencei un koruptīvai vadībai. Viens gadījums, piemēram, kurš nebija saistīts ar politisko korupciju, attiecās uz nekustamā īpašuma aģenti, kura bija pilnvarota pārdot DCPAM piederošo īpašumu. Tā vietā, lai ieņēmumus atdotu DCPAM, viņa tos paturēja savām personiskām vajadzībām. Pat visneattīstītākajai vadības kontrolei tas būtu nekavējoties jāatklāj. Diemžēl zādzības vēl kādu laiku turpinājās un eventuāli aptvēra jau vairākus miljonus dolāru.

Politiskas manipulācijas

Pats par sevi šis gadījums droši vien būtu izskatījies tikai kā vēl viens piemērs negodīgumam no to puses, ar kuriem DCPAM bija saimnieciska sadarbība. Tomēr tas tika sasaistīts ar apmēram tajā pašā laikā atklātu politiski motivētu korupciju no DCPAM visaugstākā ranga amatpersonu puses. 1980.-gados pār DCPAM rīkotājiem dominēja grupa augsta ranga amatpersonu, kuras bija ieceltas savu politisko ambīciju dēļ, nevis tādēļ, ka viņiem būtu vadītāju kvalifikācija vai kompetence DCPAM programmās. Daži no šiem cilvēkiem kļuva lojāli, veiksmīgi vadītāji. Pārējie diemžēl nekļuva un tā vietā rīkojās ārpus valdības stāvošu politisko sabiedroto finansiālajās interesēs.

Politisko manipulāciju ar DCPAM programmām atvieglāja divi faktori. Pirmkārt, ministrijas rīkotāji un patiesībā visa izpildvara kopumā bija noskaņoti naidīgi pret ministrijas programmām. Kongress jau bija noraidījis vairākus priekšlikumus atcelt DCPAM programmas. Tādējādi izpildvara nebija sevišķi ieinteresēta programmu efektīvā vadībā.

Otrs faktors bija dažu DCPAM programmu projektu izstrādes. Dažās no tām DCPAM ministram bija gandrīz pilnīga rīcības brīvība projekta izvēles jautājumā. Noteiktās aprindās kļuva vispārzināms, ka ministrs, sadarbojoties ar savu rīkotāji vietnieku vai viņa ietekmē, bija gatavs programmas fondus sadalīt kā politiskas dāvanas. Investori, kuri vēlējās kādu DCPAM sankcionētu projektu, saprata, ka ceļš, lai to panāktu, ir pieņemt darbā par "konsultantu" kādu cilvēku, kura politiskie kontakti nodrošināja viņa piekļūšanu ministram vai viņa rīkotāji vietniekam. Pēc konsultanta lūguma ministrs vai viņa rīkotāji palīgs vai nu sankcionēja šo projektu, vai arī pavēlēja to izdarīt citām DCPAM amatpersonām.¹⁸

Ģī loma

Nebūtu racionāli domāt, ka vadības kontrole ir efektīvs aizsargs pret koruptīvu augstāko vadību, it īpaši, ja programmai ir būtiski trūkumi sakarā ar tās kļūdaino projekta izstrādni. Neskatoties uz to, ir pamācoši

aplūkot DCPAM ĢI rīcību šajā laikā, it īpaši ņemot vērā iepriekšpostulēto ĢI neatkarību, kas noteikta ar Likumu par ĢI.

ĢI bija atbildīgs par sākotnējo korupcijas atklāšanu 1989. gada pavasarī.¹⁹ Tomēr viņa ziņojums akcentēja zema līmeņa amatpersonas (ministra palīga) politisko manipulāciju ar projektu apstiprināšanu, nevis korupciju visaugstākajā posmā. Bez tam ziņojums tika saņemts krietnu laiku pēc tam, kad atbildīgais ministrs bija aizgājis no amata, un tagad ir acīmredzams, ka problēmas sākās jau vismaz 1984. gadā.

Nav skaidrs, kādēļ ĢI neizdevās šo jautājumu pārbaudīt jau agrāk. Politiskā manipulācija ar projektu apstiprināšanu šajā laika posmā acīmredzot bija vispārzināms fakts DCPAM ietvaros. Nav pierādījumu, ka ĢI tur būtu iesaistīts, un viņa ikpusgada ziņojumi rāda, ka viņš bija nobažījies par DCPAM kontroles vājumu un tās programmas trūkumiem. Ziņojumi ir piesātināti ar norādēm uz šīm problēmām. Tomēr ikkatrā gadījumā rūpju pilnie izteikumi tiek saistīti ar atkārtotiem apgalvojumiem par DCPAM centieniem noregulēt šīs problēmas, centieniem, kuri nekad nepretendēja uz panākumiem.

Viens iespējams izskaidrojums ĢI nenoteiktībai attiecībā uz ziņošanu par vadības kontroles problēmām (un droši vien viņa nespējai pārbaudīt šo projektu apstiprināšanas politisko manipulāciju problēmu) ir tāds, ka viņš patiesi ticēja DCPAM vadības apņēmībai pilnveidot procedūras un kontroli un tam, ka jebkuras kļūdas bija nomaldīšanās no pareizā ceļa, nevis posms apzinātas izsaimniekošanas modelī. Šādu izskaidrojumu tomēr atspēko fakts, ka šie atkārtotie apgalvojumi turpinājās gadu pēc gada, neskatoties uz skaidri izteiktu nespēju īstenot apsolītos uzlabojumus.

Dalītā lojalitāte un atbildība

Daudz ticamāk to var izskaidrot ar lojalitātes sadalīšanu, ko izraisīja Likums par ĢI. Vai ĢI lojalitātei būtu galvenokārt jāaprobežojas ar organizācijas ietvariem, atbilstoši iekšējā auditora tradīcijai? Ja tā, tad ĢI būtu jābūt agresīvam resora ietvaros, it īpaši uzsverot vadības kontroles svarīgumu, bet piesardzīgam savās atklātībai domātajās piezīmēs. Vai ĢI būtu jābūt lojālam pret Prezidentu, kurš viņu iecēla šajā amatā un jebkurā brīdī var atlaist no darba? Tas arī rosina uz piesardzību atklātībā, it īpaši, ja Prezidents izrāda nevis interesi par vadības jautājumiem, bet pilnīgu lojalitāti saviem politiskajiem draugiem. Jeb varbūt ĢI būtu jābūt lojālam pret Kongresu, kuram viņš sniedz pārskatus un kurš izlemj viņa budžetu? Tas rosinātu uz agresīvāku publisko pozu, it īpaši atsevišķu likuma pārkāpumu gadījumos, uz kuriem Kongress ir tik kārs.

Šķiet, ka DACPAM ĢI centās izlaipot starp šīm lojalitātēm, nepārkāpjot nevienu. Viņš ziņoja par atsevišķiem likuma pārkāpumu gadījumiem Kongresam, bet viņš samazināja līdz minimumam jebkādu DCPAM vadības kriticismu, tādējādi novēršot izpildvaras politisko līderu jutīgumu. Droši vien ĢI tiešām centās pārliecināt ministru par stingrākas kontroles nepieciešamību, bet piekāpās sakarā ar ministra nepatiku redzēt jautājuma akcentēšanu. Šāda poza diez vai ir auditoram vispiemērotākā, bet ir godīgi jāpasvītro, ka viņam būtu jābūt neparasti stiprai personībai, lai rīkotos savādāk, ņemot vērā pretrunīgās lojalitātes, ko radījis Likums pa ĢI.

8. Ģenerālinspektoru sistēmas spēks un nepilnības

Ir pagājis vairāk nekā 15 gadu, kopš pieņemts Likums par ĢI. Būtu saprātīgi sākt šī likumdošanas akta gudrības novērtēšanu. Daudzi novērotāji ir secinājuši, ka, kaut gan Likums pa ĢI ir racionāli motivēts un ģenerālinspektori ir guvuši dažus svarīgus rezultātus, tomēr dažas lielas nepilnības ir gan pašā likumā, gan tā radīto organizāciju darbībā.²⁰

Par labu tam var teikt, ka Likums par ĢI palielināja izmeklētāju un iekšējo auditoru neatkarību, norādot viņiem ārējo pārskatu sniegšanas vietu. Tas viņiem nodrošināja ievērojami plašāku publisku reputāciju, kura, saistībā ar neatkarīgiem budžetiem, deva Ģenerālinspektoriem iespēju sekmīgi pretendēt uz kadru resursiem. Tomēr viņu neatkarība nemaz nebija tik pilnīga. Prezidents patur tiesības atlaist ģenerālinspektorus, ko Prezidents Reigans izdarīja *en masse* (pilnā sastāvā) 1981. gadā. Tādējādi ģenerālinspektori tiek konfrontēti ar pretrunīgām lojalitātēm, kas stāvokli padara ļoti nepatīkamu.

Blēdīgu mahināciju un ļaunprātīgas izsaimniekošanas atklāšana

Dažos pasākumos ĢI resursi tika izlietoti efektīvi. ĢI darbinieki (ieskaitot auditorus un izmeklētājus) konstatēja un atklāja daudzus valdības aģentu vai darbinieku amata noziegumu gadījumus. Lielākoties tika uzlikti tikai administratīvi sodi, pat ja bija kriminālnodarījumu pazīmes. Tas daļēji atspoguļo to pierādījumu iegūšanas grūtības, kas nepieciešami vainas pierādīšanai, kā arī apsūdzētāju nevēlēšanos celt apsūdzību jebkādos citos, kā tikai visskandalozākajos gadījumos savā rīcībā esošo resursu ierobežotības dēļ, kā arī tiesu un cietumu pārslogotības dēļ.

Kontroles pilnveidošana

Savukārt tādi vadības kontroles pilnveidojumi, kas nodrošinātu likuma pārkāpumu neiespējamību, tiek īstenoti ļoti lēni. To pierāda problēmas, kas vēl joprojām pastāv DCPAM, Medicare programmas un valsts militāro pasūtījumu jomā. Līdz šim laikam nav skaidrs, vai visjaunākās iniciatīvas (LFAFI un LGFS) paātrinās progresu. Diezgan neefektīvā Ģenerālinspektorū darbība šajā jomā būtu izskaidrojama ar to motivāciju, kuru rada duālās pārskatu sniegšanas prasība.

Kongresa locekļu ieinteresētība

Tā kā Ģenerālinspektori savu īsto vietu arvien pieaugošā mērā atrod, kalpojot to interesēm, kas viņus uzklausā Kongresā, tad viņi ir nākuši pie atziņas, ka ASV likumdevēji par politiski izdevīgāku rīcību (attiecībā uz savām izredzēm tikt atkārtoti ievēlētiem) uzskata publiski iztirzāt atsevišķus ļaunprātību gadījumus valdības programmās, nekā pilnveidot vadības kontroli tā, lai tā spētu nodrošināt šādu ļaunprātību neiespējamību. Likumdevēji stimulē Ģenerālinspektorū griezties pie viņiem atsevišķu amata noziegumu jautājumos, bet pievērš mazu vai pat nepievērš nekādu uzmanību ziņojumiem par vāju vadības kontroli.²¹ Ir skaidrs, ka šādu vai tādu iemeslu dēļ Ģenerālinspektori arvien lielāku vēribu piegriež atsevišķu pārkāpumu meklēšanai uz vadības kontroles pilnveidošanas darbu rēķina.

Izredzes uz izmaiņām

Tagad, kad Ģenerālinspektori, vismaz daļēji, ir atbildīgi Kongresa priekšā, nav cerams, ka tuvākajā laikā tiks izmainīta viņu pastiprinātā pievēršanās atsevišķu likuma pārkāpumu konstatēšanai. Nav arī iespējams, ka tuvākajā nākotnē tiks krasi pārveidota pati Ģenerālinspektorū struktūra. Ģenerālinspektoriem ir tik stabila taisnīguma sargu reputācija, ka citiem nav viegli norādīt uz pārmaiņu nepieciešamību. Bez tam Kongress turpina "plūkt politiskos augļus" no pašreizējās situācijas un nebūtu sevišķi ieinteresēts Ģenerālinspektorū prioritāšu izmaiņā.

Visticamāk, ka vadības kontroles nozīmes palielināšanos veicinātu LFAFI un LGFS spiediens apvienojumā ar izpildvaras līderu ieinteresētību uz nopietnu vadības reformu. Šāds apvienojums varētu novest pie Ģenerālinspektorū prioritāšu pārorientācijas, vai, ja tas neizdotos, tad uz tādu jaunu vienību izveidošanu, kas uzlabotu vadību, tajā skaitā pilnveidotu kontroli.

Klintonas administrācija ir izteikusi savu ciešo apņēmiību īstenot efektīvu vadību. Redzēsīm, vai tai pietiks politiskā spēka īstenot šo apņemšanos, ja Kongresu kontrolēs cita partija. Tomēr vadības reformai, tajā skaitā vadības kontroles nostiprināšanai, ir jāsaduras ar

vēl vienu šķērslī, neskaitot iespējamo politisko opozīciju. Kontrole prasa naudu, vismaz tuvākajā laikā, bet pašreizējos budžeta apstākļos naudu atrast nav viegli. Lai cik tuvredzīgi tas arī nebūtu, bet pastāv stiprs kārdinājums krasī samazināt finansējumu vadības uzlabošanai līdz ar visu pārējo. Pašlaik izredzes pārorientēt uzsvāru uz vadības kontroli ASV valdībā ir labākajā gadījumā neskaīdras.

9. Secinājums

Efektīva vadības kontrole ir būtiski nepieciešama ikvienā veiksmīgā organizācijā. Iekšējais audits ir vitāli svarīgs efektīvas vadības kontroles sistēmas komponents, daļēji tāpēc, ka tas spēj konstatēt un pasargāt no nelikumībām, un, kas ir daudz svarīgāk, tāpēc, ka tas spēj novērtēt citu kontroles sistēmas elementu efektivitāti.

Kā rāda ASV pieredze, nav viegli izveidot efektīvu vadības kontroles struktūru. Jo sarežģītāka ir valdības struktūra un valdības attiecības ar pārējām ekonomikas sastāvdaļām, jo sarežģītāka un izvērstāka ir nepieciešamā vadības kontrole, un jo grūtāk iekšējam auditoram ir izlemt, kā labāk pielietot ierobežotos audita resursus. Bez tam labi domātiem likumdošanas aktiem var būt negatīvas sekas. Likums par ĢI, kurš tika pieņemts, lai nostiprinātu iekšējā audita un izmeklēšanas funkcijas, nosakot to atbildību par pārskatu sniegšanu Prezidentam un Kongresam, faktiski radīja dalītas un potenciāli pretrunīgas lojalitātes.

Visbeidzot, lai cik dzīvotspējīgas arī tās nebūtu, šīs vadības kontroles sistēmas, tajā skaitā stipra iekšējā audita organizācija, nekad nevar garantēt absolūtu aizsardzību. Lai vadības kontrole būtu efektīva, tā nelokāmi un konsekventi ir ieviešama piespiedu kārtā, pat ja kritisks laika trūkums uzvedinātu uz domām rīkoties savādāk. Tā ir pastāvīgi pilnveidojama, lai nodrošinātu tās efektivitāti mainīgajā operatīvajā situācijā. Visbeidzot, augstākā posma vadītāji var sagraut visas vadības kontroles sistēmas, tajā skaitā iekšējā audita nodaļu, kaut gan tās ir paredzētas, lai kalpotu šiem augstākā posma vadītājiem. Pēdējais analītiskais slēdziens ir tāds, ka vadības kontroles sistēma var vadītājiem tikai kalpot; tā nevar aizvietot viņu kompetenci un neuzpērkamību.

PIEZĪMES

1. Šajā rakstā ir aplūkota problēma, kas attiecas uz vadības kontroli Savienoto Valstu federālajā valdībā. Tā kā katram no 50 štatiem ir sava konstitūcija, likumi un administratīvā prakse, tad arī problēmas var būt gan analogiskas, gan atšķirīgas.

2. Termins "resors" šeit ir lietots valsts izpildvaras funkcionālo organizāciju apzīmēšanai. Pie tām pieder valdības departamenti (citās valstīs "ministrijas"), kā arī neatkarīgie resori vai citas administratīvās organizācijas.
3. Termins "centrālie resori" apzīmē tādas izpildvaras organizācijas, kuras dod norādījumus funkcionālajām organizācijām. Ir vairāki tādi centrālie resori, bet dotā raksta aspektam visatbilstošākās ir Administrācijas un Budžeta Pārvalde (ABP), Finanšu ministrija un Personāla Vadības Pārvalde (PVP).
4. ASV Administrācijas un Budžeta Pārvalde, "Vadības atbildība par pārskatu sniegšanu un kontrole", Cirkulārs No.A-123, labots un papildināts 1995.gada 21. jūnijā.
5. 1982. gada Likums par federālās administrācijas finansiālo integritāti, Public Law 97-255, 31 U.S. Code 3512.
6. Likums par galvenajiem finanšu speciālistiem, Public Law 101-576, 31U.S. Code 901(b), 3515.
7. Citēts: O.Ray Whittington, *et.al.* (1992), *Principles of Auditing* (Auditēšanas principi), 10th edn., Richard D.Irwin, In., Boston.
8. 1978. gada Likums par Ģenerālinspektoriem, Public Law 95-452, 92Stat.1101.
9. GFKP, pakļaujoties budžeta ierobežojumiem visā ASV valdībā, ir spiesta samazināt savu personālu no apmēram 5200 darbiniekiem 1990.-gadu sākumā līdz prognozētajiem apmēram 3500 darbiniekiem 1997. gada beigās.
10. *Government Auditing Standards* (Valdības auditēšanas standarti), ar labojumiem un papildinājumiem 1994.g., ASV Galvenā Finanšu Kontroles Pārvalde, 1994. g. jūnijs. Ikdienā šī publikācija bieži tiek pieminēta kā "Dzeltenā grāmata".
11. *Bowsher v. Synar*, 106 Supreme Court 3181 (1986). Augstākā Tiesa nosprieda, ka GFKP pašai ir leģislatīvas tiesības, un Kongresa rīcība nav konstitucionāla, cenšoties GFKP piešķirt tiesības dot rīkojumus, ar kuriem izpildvarai tiek uzspiesti ar formulu pamatoti izdevumu ierobežojumi.
12. *Standards for Internal Controls in the Federal Government* (Federālās valdības iekšējās kontroles standarti), ASV Galvenā

Finansu Kontroles Pārvalde, 1983. Ikdienā šī publikācija bieži tiek pieminēta kā "Zaļā grāmata".

13. "Medicare claims" (Medicare prasības), GAO/HR-95-8, ASV Galvenā Finansu Kontroles Pārvalde, 1995.g. februāris.

14. Tas netieši nozīmē, ka viens auditors auditē kontraktus par \$25 miljoni. Faktiski aptvertā summa ir ievērojami mazāka, jo MSKAP arī auditē kontraktus citu resoru, tādu kā NASA, vārdā.

15. "Defense Contract Management" (Militārās sagādes kontraktu slēgšanas vadība), GAO/HR-95-3, ASV Galvenā Finansu Kontroles Pārvalde, 1995.g. februāris.

16. *Ibid* (tas pats).

17. Krājaizdevu biznesu īstenoja liels skaits finansu institūciju, kuras daudzos aspektos bija banku analogs, ar tādu atšķirību, ka tās galvenokārt bija nodibinātas dzīvojamo māju pirkumu finansēšanai. Noguldījumus apdrošināja federālā valdība, un biznesa sabrukums 1980.-gados valdībai izmaksāja vairākus simtbiljonus dolāru.

18. Sīkāk par DCPAM skandālu skat. "Ļaunprātīga dienesta stāvokļa izmantošana un nepareiza vadība Dzīvokļu celtniecības un pilsētu attīstības ministrijā", ASV Pārštāvju Palātas Valdības saimniecisko darījumu uzraudzības komitejas ziņojums, House Report 101-977, 1990.g. 1.novembris, kā arī HUD/MOD REHAB izmeklēšanas apakškomitejas "Galīgais atzinums un ieteikumi", Banku darbības, dzīvokļu celtniecības un pilsētu attīstības jautājumu komiteja, Savienoto Valstu Senāts, 1990.g. novembris.

19. "Thomas T. Demery, Section 8 Moderate Rehabilitation Program" (Saprātīga rehabilitācijas programma), Atskaite par izmeklēšanu, Ģenerālinspektora nodaļa, Dzīvokļu celtniecības un pilsētu attīstības ministrija, No.HM 1-1054, 1989.g. 17.aprīlis.

20. Sīkāk par Ģenerālinspektoru novērtējumu skat.: Paul C.Light (1993), *Monitoring Government: Inspectors General and the Search for Accountability* (Valdības uzraudzība: Ģenerālinspektori un centieni īstenot atbildību par pārskatu sniegšanu), The Brookings Institution, Washington, D.C.

21. Te ir arī acīmredzami izņēmumi, tādi kā likumdevēji, kuri bija atbildīgi par LFAFI un LGFS pieņemšanu.

NEATKARĪGĀ AUDITORA LOMA ATTIECĪBĀ UZ VADĪBAS KONTROLES SISTĒMU VALDĪBĀ: APVIENOTĀS KARALISTES ASPEKTS

Dadlijs Lešmers [Dudley Lashmar]¹

Orientējošs kopsavilkums

Nacionālā Audita Pārvalde (NAP), kuru vada Valsts Galvenais Finanšu Kontrolieris, ir augstākā Apvienotās Karalistes audita institūcija un kā tāda tā ir atbildīga par ārējo auditu attiecībā uz centrālās valdības iztērētajiem valsts līdzekļiem.

Valsts Kases Departaments kā valdības resors ir atbildīgs par valdības ietvaros pastāvošās vadības kontroles sistēmas pilnveidošanu un publisku atzišanu.

Nacionālā Audita Pārvalde ir pilnīgi neatkarīga no Augstākās Izpildvaras, ciktāl to pārstāv Valsts Kases Departaments vai valdība kopumā. Parlamenta nozīmētais Galvenais Valsts Finanšu Kontrolieris ir atbildīgs par NAP personāla iecelšanu amatā un atskaitās parlamentam ar Sabiedrisko Pārskatu Komitejas - no visu politisko partiju pārstāvjiem izveidotas parlamentārās komitejas - starpniecību.

Nacionālās Audita Pārvaldes galvenais uzdevums ir - apstiprinot valdības resoru atskaišu pareizību un uzņemoties iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības analīzi - nodrošināt parlamentu ar finanšu pārskatiem, lai veicinātu valsts līdzekļu pienācīgu un efektīvu iekasēšanu un izdošanu, kā arī resursu pārvaldīšanu (plānošanu, regulēšanu un kontroli).

Valdības ietvaros pastāvošā detalizēti izstrādātā vadības kontroles sistēma nav noteikta ar likumu, bet to ir deklarējis Valsts Kases Departaments. Pamatojoties uz Valsts Kases Departamenta instrukciju krājumu "*Valdības finanšu uzskaitē*", valdības resori ir

¹ Autors pēc priviliģētā grāmatveža kvalifikācijas iegūšanas ir vairākus gadus nostrādājis rupniecībā par iekārjo auditoru, bet kopš 1987.gada strādā Nacionālajā Audita Pārvaldē, kur patlaban ir Audita nodaļas vadītājs.

izveidojuši vadības kontroles sistēmu, kas iecerēta centrālās valdības vajadzību un viņu pašu funkcionālo vajadzību apmierināšanai.

"*Valdības finansu uzskaitē*" definē arī Finanšu Direktora - valdības resora visaugstākā ranga civildienesta ierēdņa - pienākumus attiecībā uz resora vadības kontroles sistēmas pareizas funkcionēšanas nodrošināšanu. Sabiedrisko Pārskatu Komiteja var uzaicināt Finanšu Direktoru sniegt atskaiti par resora resursu izmantošanas taupību, lietderību un efektivitāti.

Apvienotās Karalistes valdības ietvaros pareizi iedibinātā vadības kontroles sistēma lieliski atbilst ieteikumiem, kas izklāstīti INTOSAI "*Norādījumos par iekšējās kontroles standartu īstenošanu*". NAP funkcijas atbilst šiem Norādījumiem arī attiecībā uz valdības resoru vadības kontroles sistēmas principiālo pareizību un praktisko lietderīgumu .

NAP akcentē vadības kontroles sistēmas nepareizības un vājās vietas, izmantojot resoriem adresētos oficiāli/juridiskos vadošos vēstījumus, savus pārskatus par iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības analīžu rezultātiem, kā arī citus pārskatus.

Vadības kontroles sistēmas novērtēšanā NAP īsteno sistemātisku un strukturētu metodoloģiju ar sīki izstrādātiem plānošanas noteikumiem, visaptverošām testēšanas procedūrām un lieliski iedibinātu pārskatu sniegšanas kārtību. Līdz ar stingru vadības kontroles sistēmu, tajā skaitā iekšējo auditu, NAP īsteno metodoloģija paredz arī uzticēšanos šiem resoriem. Ar to tiek nodrošināta NAP iespēja izdarīt lietderīgākus un rentablākus ārējos auditus.

1. Vadības kontroles struktūra AK

Šajā ievadā ir īsumā raksturotas vadības kontroles sistēmas Apvienotās Karalistes valdībā. Galvenās šo sistēmu īpatnības ir aprakstītas turpmākajā tekstā sadaļās ar attiecīgiem nosaukumiem.

Tiesības noteikt vadības kontroli

Valdības izdevumu parlamentārās kontroles likumīgais pamatojums ir 1866. un 1921. gada Likums par Valsts Kasi un Audita Departamentu. Detalizētā vadības kontrole nav noteikta ar likumiem, bet tie nodrošina bāzi sistēmu attīstībai un pilnveidošanai laika gaitā.

Centrālo resoru loma

Apvienotajā Karalistē galvenās institūcijas, kas nodarbojas ar vadības kontroles sistēmām valdībā, ir Finanšu ministrija, Nacionālā Audita Pārvalde (NAP) un Sabiedrisko Pārskatu Komiteja.

Finanšu ministrija ir valdības ministrija, kas atbildīga par valsts ieņēmumu pārvaldīšanu (Plānošanu, regulēšanu un kontroli), un tās galvenais pienākums ir noteikt, kā kontrolējami valsts izdevumi kopumā.

NAP, kuras priekšgalā ir Galvenais Valsts Finanšu Kontrolieris, ir valsts augstākā audita institūcija, un kā tāda tā ir atbildīga par centrālās valdības iztērēto valsts līdzekļu ārējo auditu.

Sabiedrisko Pārskatu Komiteja ir izveidota no Parlamenta locekļiem. Tās uzbūve atspoguļo politisko spēku samēru Apakšnamā, Parlamenta vēlētajā palātā. Šīs Komitejas pienākums ir, pārstāvot Parlamenta intereses, uzraudzīt, lai tiktu nodrošināta pienācīga kontrole pār valsts līdzekļu iztērēšanu.

Galvenais Valsts Finanšu Kontrolieris ir pilnīgi neatkarīgs no valdības. Viņu šajā amatā ieceļ kā Apakšpalātas Oficiālo Amatpersonu pēc ieteikuma, ko Apakšnamam iesniedzis Premjerministrs, rīkojoties saskaņā ar Sabiedrisko Pārskatu Komitejas Priekšsēdētāju, kurš tradicionāli ir galvenās opozīcijas partijas biedrs. Galvenais Valsts Finanšu Kontrolieris sniedz pārskatus Parlamentam ar Sabiedrisko Pārskatu Komitejas starpniecību; ne viņš pats, ne viņa darbinieki nav valdības ministriem pakļauti valsts civildienesta ierēdņi. Viņš ieceļ amatos NAP darbiniekus, kā arī nosaka to skaitu, kategoriju, atalgojumu un citus dienesta nosacījumus. Vairums viņa darbinieku ir vai nu kvalificēti grāmatveži, vai arī tiek apmācīti profesionāli atzītas grāmatvedības kvalifikācijas iegūšanai.

NAP izmaksas finansē Parlaments. Komisija, kura pilnībā sastāv no Parlamenta locekļiem, pārbauda NAP finansiālos plānus un saskaņoto budžetu iesniedz parlamenta apstiprināšanai. Komisija arī izraugās kādu neatkarīgu auditoru no privātā sektora, lai viņš pārbaudītu NAP pārskatus un izdarītu pašas NAP darījumos iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas analīzi.

Vadības kontroles izveidošana un deklarēšana

Finansu ministrijas pienākums ir izstrādāt un deklarēt standartus attiecībā uz vadības kontroles sistēmām valdības ietvaros. Galvenais līdzeklis, ar kura palīdzību tas tiek sasniegts, ir priekšraksts *Valdības finansu uzskaitē*, kas kalpo par uzziņu krājumu finansu uzskaites un kontroles procedūru jautājumos un ir izmantojams valdības ministrijās.

Šajā priekšrakstā ir formulēti principi, kas nosaka vadības kontroles sistēmas visā valdības darījumu diapazonā, un tas sniedz pilnīgu informāciju par to formu, kādā ministrijām ir jāiesniedz savi pārskati. Tas arī definē Finanšu Direktora - valdības ministrijas vai resora visaugstākā ranga civildienesta ierēdņa, kura pienākums ir kalpot ministram ar portfeli - atbildību, ieskaitot to, kas attiecas uz vadības kontroli.

Finansu Direktora lomas kvintesence ir personīgā atbildība par viņa/viņas pārziņā esošo valsts finanšu pareizību un regularitāti, par pienācīgu grāmatvedību, par saprātīgu un ekonomisku administrēšanu, par izsaimniekošanas un izšķērdības nepieļaušanu, kā arī par visu rīcībā esošo resursu lietderīgu un efektīvu izlietošanu.

Finansu Direktoru drīkst saukt Sabiedrisko Pārskatu Komitejas priekšā atskaitīties par ministrijas resursu izmantošanas taupīgumu, lietderīgumu un efektivitāti, īstenojot tā funkcijas.

Saskaņā ar priekšrakstu Finanšu ministrija katram Finanšu Direktoram izsniedz memorandu, kurā ir aprakstīti šie un pārējie pienākumi. Priekšrakstā ir arī detalizēti norādījumi, kas Finanšu Direktoram palīdz izpildīt memorandā ieskicētos pienākumus.

Sevišķi svarīga attiecībā uz vadības kontroli valdībā ir memorandā izklāstītā procedūra, kura jāievēro, ja ministrs noraida Finanšu Direktora padomu gan jautājumā par pareizību, gan regularitāti, vai arī attiecībā uz Finanšu Direktora plašāku atbildību par taupīgumu, lietderīgumu un efektivitāti. Attiecīgie dokumenti ir jānosūta Galvenajam Valsts Finanšu Kontrolierim, kurš savukārt drīkst par šo jautājumu ziņot Sabiedrisko Pārskatu Komitejai.

Memorands arī pieprasa, lai Finanšu Direktors izveido iekšējā audita dienestu.

Vadības kontroles sistēmu uzraudzība un novērtēšana

Finanšu ministrijas pienākums ir ne tikai deklarēt standartus attiecībā uz vadības kontroli, bet arī uzraudzīt attieksmi pret tiem un atbalstīt labāko praksi. Bet tas nav jādara pilnībā, jo Finanšu ministrijas norādījumu īstenošana lielā mērā ir atstāta pašu ministriju un resoru ziņā. Neskatoties uz to, Finanšu ministrija pieprasa, lai ministrijas cenšas iegūt tās sankcionējumu tādām lietām, kā budžeta pārtēriņš un blēdīgu mahināciju gadījumi, kā arī pirms asignējumu iedalīšanas lielākajiem projektiem.

Vadības kontroles sistēmu īstenošanai nepieciešamie resursi, prasmes un apmācība

Ministriju un resoru personāls tiek komplektēts saskaņā ar dokumentu "Civildienesta ierēdņu darba alga un nosacījumi un dienesta kodekss". Tajā ir precizēti visi tie noteikumi un nosacījumi, saskaņā ar kuriem civildienesta ierēdņi tiek nodarbināti, ieskaitot tādas jautājumus kā pieņemšana darbā, paaugstināšana amatā un atlaišana, kā arī apmācības nodrošināšana.

Memorands par Finanšu Direktora pienākumiem nosaka arī, ka "Finanšu Direktoram jābūt pārliecinātam, ka deleģēšanas kārtība veicina pareizu vadību, un ka viņa/viņas rīcībā ir nepieciešamais personāls ar atbilstošu kvalifikācijas līmeni. Pēdējais no jautājumiem prasa rūpīgu kadru atlasīšanu un viņu kvalifikācijas paaugstināšanu, kā arī pietiekošu nodrošinājumu ar speciālām prasmēm un pakalpojumiem."

Salīdzinājums ar INTOSAI Norādījumiem

Apvienotajā Karalistē ir spēkā pareizi izstrādāti standarti par vadības kontroli centrālajā valdībā, kuri lieliski atbilst INTOSAI Norādījumiem. Turpmākajās nodaļās ir sniegta plašāka informācija par šādiem jautājumiem:

- NAP funkcijas, testējot kvalitāti vadības kontroles sistēmām valdībā un veicinot to izmantošanu;
- NAP, Sabiedrisko Pārskatu Komitejas un Finanšu ministrijas savstarpējās attiecības, atbalstot labāko praksi šajā jomā, tajā skaitā standartu deklarēšanā un novērtēšanā;

- vadības kontroles sistēmu auditēšanas metodes;
- NAP, Sabiedrisko Pārskatu Komitejas un Finanšu ministrijas vadības kontroles apjaustā vērtība.

2. Nacionālās Audita Pārvaldes loma

Šajā nodaļā ir aplūkota NAP loma valdības vadības kontroles sistēmu kvalitātes testēšanā un to izmantošanas veicināšanā.

NAP tika dibināta ar 1983. gada Likumu par nacionālo auditu. Tomēr publiskā sektora auditēšanai Apvienotajā Karalistē ir sena vēsture. Jau 1314. gadā tika iecelts pirmais Galvenais Valsts Finanšu Kontrolieris, un 1866. gadā izveidota Valsts Kases un Audita Departamenta Galvenā Valsts Finanšu Kontroles Pārvalde - NAP priekštece.

Šodien galvenās NAP rūpes ir atbildība par pārskatu sniegšanu Parlamentam attiecībā uz pienācīgu un lietderīgu valsts līdzekļu iekasēšanu un iztērēšanu, kā arī resursu pārvaldīšanu (plānošanu, regulēšanu, kontroli). Tas tiek īstenots, ar katru atskaiti dodot Parlamentam pārliecību par to, ka nauda tiek iztērēta tiem mērķiem, kurus paredzējis Parlaments, un pienācīgi uzskaitīta. Atsevišķos gadījumos NAP sniedz Parlamentam pārskatu arī par vērtībām, kas par šo naudu iegūtas.

Veicot savu auditēšanas darbu, NAP cenšas nodrošināt šo mērķu sasniegšanu, palīdzot valdības ministrijām uzlabot finansiālo kontroli un par naudu iegūt labākas vērtības.

NAP resursi tiek vienādā mērā iedalīti gan tā finanšu auditēšanas darbam, gan iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības pārbaudēm. Abi darbu veidi ir saistīti ar vadības kontroles sistēmu testēšanu un to uzlabošanas veicināšanu.

Finansiālais audits

NAP veiktais finansiālā audita darbs aptver visu valdības ministriju, izpildvaras resoru un pārējo plaša spektra valsts iestāžu finanšu pārskatu pareizības pārbaudi. Bez tam NAP auditē daudzus starptautiskos finanšu pārskatus, tajā skaitā dažus, kurus sastādījušas ANO institūcijas. Kaut gan dotais raksts ir koncentrēts, ilustratīvā aspektā, uz to darbu, ko NAP veic valdības ministriju auditēšanā, jāpiemin, ka Apvienotajā Karalistē pēdējo 13 gadu laikā ir īstenotas vairākas fundamentālas reformas attiecībā uz veidu, kādā valdība veic

savu darbu. Šīs izmaiņas ir ietekmējušas to, kā vadības kontrole tiek realizēta valdības ietvaros, kā arī pašas NAP darba virzienu un uzsvaru.

Šo reformu sākumpunkts bija Finanšu Vadības Iniciatīvas ieviešana 1982. gadā. Tās mērķis bija uzlabot vadību valdībā, nodrošinot, lai visi vadītāji zinātu, kādi ir viņu uzdevumi un kā tiks novērtēta to izpilde, lai viņiem būtu precīzi definēta atbildība attiecībā uz viņu resursu vislabāko izmantošanu, kā arī, lai viņi gūtu nepieciešamo informāciju, apmācību un padomu savu pienākumu efektīvas izpildīšanas aspektā.

1988. gadā sekoja iniciatīva "Nākošie soļi", kuras mērķis bija nodokļu maksātāju, klientu un personāla interesēs daudz efektīvāk un lietderīgāk dotu resursu ietvaros nodrošināt pakalpojumus, pakāpeniski izveidojot resorus valdības izpildvaras funkciju īstenošanai. Šās iniciatīvas kodols bija:

- pārlicība, ka valdības ministrijām ir jākoncentrējas uz stratēģisko vadību, nevis ikdienišķo "plaukstu uz augšu" kontroli;
- pareizo resoru rīkotājdirektoru izvēle no valsts civildienesta vai ārpus tā ietvariem, lai uzdevums tiktu izpildīts;
- rosināšana uz pilnīgas vadītāju brīvības un stimulu izmantošanu gan ministrijās, gan resoros, maksimāli iespējamā apmērā deleģējot to funkcijas vietējai vadībai;
- tāda pamatdokumenta noformulēšana attiecībā uz ikkatru resoru, kurā būtu noteikti resora mērķi un uzdevumi, kā arī tā prognozētā ražība un rezultativāte gan kvalitatīvā, gan kvantitatīvā aspektā, ar skaidriem darba efektivitātes rādītājiem.

Sakarā ar to, ka izpildvaras resori tagad tieši nodarbina lielāko daļu valsts civildienesta ierēdņu un ka palielinās citu no ministrijām atšķirīgu valsts iestāžu skaits, palielinās arī rūpes par to, lai valsts darījumu kārtošana tiktu nodrošināti pienācīgi standarti.

Šajā pārmaiņu laikā NAP ar Sabiedrisko Pārskatu Komitejas starpniecību ir ziņojusi par daudzām nopietnām administratīvo un finansiālo sistēmu un kontroles nepilnībām ministrijās un citās valsts iestādēs. Tā 1994. gadā Sabiedrisko Pārskatu Komiteja publicēja ziņojumu *Pareiza valsts darījumu kārtošana*, kurā šīs nepilnības bija vispārinātas pa tādiem pārbaudes formulāra saraksta posteņiem, kurus valsts iestādēs būtu pastāvīgi jāpatur prātā, lai garantētu šo nepilnību

turpmākās atkārtotās riska nepieļaušanu. Minētajā ziņojumā nepilnības ir vispārinātas pa šādām četrām grupām:

- neadekvāta finansiālā kontrole;
- normatīvo aktu neievērošana;
- valsts naudas un aktīvu neadekvāta pārvaldīšana;
- iegūtās vērtības un par to iztērētās naudas neatbilstība.

Viena no visbiežāk novērotajām kopējām nepilnībām, kas iekļauta priekšpēdējā grupā, ir valdības ministriju nespēja iedibināt to no ministrijām atšķirīgo valsts iestāžu efektīvu uzraudzību, kuras tās finansē un sponsorē, kā rezultātā neizdevās atklāt izšķērdību un mahinācijas. Savukārt pārbaudes formulārs norāda, ka ministriju Finanšu Direktoriem ir precīzi jānoformulē tā noteicošā informācija, kas viņiem nepieciešama par to, kā no ministrijām atšķirīgās iestādes kārto savus darījumus, un jānodrošina tās iegūšana un izmantošana.

Citā piemērā par gandrīz autonomizētās administrēšanas potenciālo iespaidu uz vadības kontroli ir akcentēts to resoru apdraudējums, kuriem ir pārāk valdonīgi rīkotājdirektori un augstākā ranga vadītāji. Pārbaudes formulārs norāda, ka izpildvaras institūciju priekšsēdētājiem un valdes locekļiem ir jāpanāk, lai rīkotājdirektori un augstākā ranga vadītāji skaidri apzinātos savus pienākumus un atbildību.

Tādēļ NAP darbība aptver ne tikai finansiālo auditēšanu, kuras rezultātā tiek apstiprināta ministriju, izpilvaras resoru un citu valsts iestāžu finanšu pārskatu pareizība, bet arī to iepriekšminētajās grupās ietilpstošo jautājumu pārbaudi, kuri nevarētu būtiski ietekmēt pārskatos uzrādītos skaitļus, bet kuriem ir svarīga loma valsts naudas pasargāšanā un valsts darījumu pienācīgā kārtošanā.

Ministriju finanšu atskaišu auditi dod iespēju Galvenajam Valsts Finanšu Kontrolierim izteikt rakstveida atzinumu par ministriju ikgadējiem finanšu pārskatiem attiecībā uz to, vai ministriju atskaites pienācīgi atspoguļo tās naudas izdevumus un ieņēmumus, kuru Parlaments ir tām asignējis izlietošanai, un vai izdevumi un ieņēmumi atbilst Parlamenta paredzētajiem nolūkiem, kā arī attiecīgiem likumiem un reglamentējošiem noteikumiem.

Kaut gan Galvenā Valsts Finanšu Kontroliera atzinumu var iespaidot vadības kontroles nepilnības, viņam nav jāsniedz atzinums par šo kontroli kā daļu no NAP paveiktā pārbaudes darba, bet viņš

drīkst vērst uzmanību uz šīm nepilnībām, ja tās ir negatīvi iespaidojušas pārskatus.

NAP, veicot savu darbu:

- visrentablākajā veidā iegūst pietiekošus, relevantus un neapšaubāmi drošus audita pierādījumus audita slēdziena pamatošanai;
- piemēro tādus audita standartus, kas pamatoti uz Apvienotās Karalistes grāmatvedības profesionālajiem standartiem, pilnībā ievērojot Starptautiskās Grāmatvežu Federācijas un INTOSAI izdotos standartus;
- stingri uzrauga auditēšanas standartu un procedūru ievērošanu.

Lai noformulētu atzinumu par ministriju ikgadējiem finansu pārskatiem, ir nepieciešama, pirmkārt, ministriju finansu uzskaites audita plānošana. Starp citu, lai šādu plānošanu īstenotu, ir vajadzīgas pietiekošas zināšanas par ministrijām un to darbību, tajā skaitā zināšanas par ministrijā funkcionējošo vadības kontroles sistēmu.

Labā ministrijas un tās aktivitāšu izpratne dod iespēju nodrošināt audita lietderīgumu un efektivitāti, kā arī sniegt ministrijai konstruktīvu padomu par vadības kontroli. It īpaši ir nepieciešamas zināšanas par to kontroles vidi, kurā ministrija darbojas. Kontroles vide ir tie nosacījumi, saskaņā ar kuriem tiek projektēts, īstenots un funkcionē ministrijas grāmatvedības uzskaites process un vadības kontrole.

NAP cenšas secināt, vai kontroles vide vispār ir labvēlīga drošām grāmatvedības uzskaites sistēmām un efektīvai vadības kontrolei. Viens no svarīgākajiem apsvērumiem ir, vai ministrijā ir pienācīga pienākumu nodalīšana un vai ir skaidri definēti tās darbinieku pienākumi un atbildība.

Vadības kontroles sistēmu auditēšanas metodes sīkāk ir aplūkotas turpmākajā tekstā. Tomēr, kā daļa no audita plānošanas, ir izdarīts katrā uzskaites jomā funkcionējošās vadības kontroles novērtējums. Uzskaites joma sastāv no norēķiniem vai bilancēm, kam ir šādas raksturīgas īpatnības:

- tos ģenerē viena un tā pati sistēma un tie ir pakļauti vieniem un tiem pašiem kontroles veidiem;
- to pareizību var pārbaudīt ar vieniem un tiem pašiem audita testu veidiem:

- tiem ir viena un tā pati tieksme uz kļūdām un jutīguma līmenis.

Piemēram, algu saraksts, maksājumi par piegādēm, skaidrās naudas un bankas rēķina saldo, kā arī kreditoriem neatmaksātās summas ir parasti raksturojamas ar tādiem parametriem, kas nosaka to piederību pie atsevišķām uzskaites jomām.

Katrā uzskaites jomā funkcionējošās kontroles līmenis, apvienojumā ar kontroles vides novērtējumu, ievērojami atvieglo noteikt metodisko pieeju un apjomu veicamajai audita testēšanai.

Ja jebkurā audita procesa stadijā - plānošanas, testēšanas vai izpildes stadijā - rodas fundamentālas šaubas par grāmatvedības uzskaites sistēmas vai vadības kontroles efektivitāti, tad par to nekavējoties tiek ziņots ministrijai. Tas parasti tiek izdarīts ar augstākā ranga speciālistam adresētas vadības vēstules palīdzību, kurā ir vērsta uzmanība uz audita gaitā konstatētajām grāmatvedības uzskaites un vadības kontroles sistēmas būtiskām nepilnībām.

Tomēr vadības vēstulēs šie jautājumi tiek izklāstīti tikai pēc plašām diskusijām ar ministrijas augstāko vadību, tajā skaitā piedāvāto grāmatvedības uzskaites un finansu kontroles sistēmu uzlabošanas ieteikumu rentabilitātes apspriešanas.

NAP pieprasa atbildi, kurā būtu norādīti pasākumi, ko ministrija paredzējusi veikt, reaģējot uz vadības vēstulē izteiktajām kritiskajām piezīmēm.

Ja NAP konstatē būtiskas nelikumības vai nepareizu datu sniegšanu vai ja NAP nav spējīga iegūt pietiekošus pierādījumus, lai secinātu, ka tādi nepastāv, tad Galvenais Valsts Finanšu Kontrolieris dod atzinumu ar piepildi un iemeslus izklāsta ziņojumā parlamentam. Nopietnākiem incidentiem var būt tādas sekas, ka Sabiedrisko Pārskatu Komiteja noprātina atbildīgo par izdevumiem. Pēc tam Komiteja savā ziņojumā norāda tās jomas, kurām nepieciešami uzlabošanas pasākumi.

Piemēram, Galvenā Valsts Finanšu Kontroliera ziņojums par ministriju, kura ir atbildīga par juridisko pakalpojumu apmaksas pabalstu piešķiršanu (maksājumi no valsts fondiem, lai iedzīvotājiem palīdzētu dzēst juridisko konsultāciju vai tiesas prāvu izmaksas), parādīja, ka vairāk nekā viena trešdaļa lūdzēju nav iesnieguši savu ieņēmumu dokumentāros pierādījumus. NAP arī atzīmēja, ka ministrija ne vienmēr ievēro noteikumus, noskaidrojot šādus gadījumus ar lūdzējiem. Sakarā ar to pierādījumu ierobežotību, kas attiecas uz

noteikumu izpildīšanu par juridisko pakalpojumu apmaksas pabalstu piešķiršanu, Galvenais Valsts Finanšu Kontrolieris savu slēdzienu par šo pārskatu kvalificēja kā neatbilstošu. Kā atgriezeniskā reakcija uz NAP izdarīto auditu tika ieviesti jauni noteikumi, kas pieprasa veikt visu juridisko pakalpojumu apmaksas pabalstu lūdzēju iesniegumu uzskaiti, norādot iemeslus, kādēļ iedzīvotāju lūgumi tika apmierināti vai noraidīti.

NAP izdarītais finanšu uzskaites audits garantē Parlamentam pārlicību, ka: finanšu uzskaites grāmatojumi atbilst attiecīgiem grāmatvedības noteikumiem un principiem; pārskatos atspoguļotie dati ir uzrādīti pareizi; budžeta asignējumi tiek izmantoti Parlamenta noteiktajiem darbiem un mērķiem; darījumi veikti saskaņā ar attiecīgiem sankcionējumiem.

Tomēr NAP veiktais finanšu audita darbs ar to vēl nebeidzas. Bez finanšu uzskaites grāmatojumu pārbaudes NAP vēl papildus uzņemas darbu, kurš paredzēts, lai pārbaudītu, vai valdības ministrijas, resori un citas iestādes, kuras saņem atbalstu no valsts līdzekļiem, savos finanšu darījumos ievēro visaugstākos rīcības standartus. Dažu šādu darbu rezultāts ir ziņojums parlamentam.

Piemēram, NAP ziņoja par blēdīgām mahinācijām ar £175000 kādā kompānijā, kas darbojās kā Nacionālā Mantojuma Pārvaldes aģentūra. Šīs blēdīgās mahinācijas bija, vismaz daļēji, iespējamās vadības kontroles fundamentālo nepilnību dēļ. Šī Pārvalde reaģēja ātri, atbilstoši un saprātīgi. Rezultātā lielākā daļa naudas tika atmaksāta, bet finanšu kontroles procedūras pastiprinātas.

iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības pārbaudes

NAP uzņemas iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības analīzi attiecībā uz taupīgumu, lietderīgumu un efektivitāti, kas aptver visus galvenos izdevumu un ieņēmumu aspektus un resursu izlietojumu valdības ministrijās. Taupīguma, lietderīguma un efektivitātes definīcijas ir dotas 4. nodaļā. NAP veikto iegūtās vērtības un par to iztērētās naudas atbilstības pētījumu mērķi ir:

- noteikt, vai īstajā vietā un īstajā laikā funkcionē racionālas vadības kontroles sistēmas taupīguma, lietderīguma un efektivitātes nodrošināšanai;
- pārbaudīt, cik labi šīs sistēmas funkcionē un vai tās nodrošina vadību ar nepieciešamo informāciju apmierinošai darba rezultātu uzraudzībai;

- novērtēt, salīdzinot ar iepriekšnoteiktiem kritērijiem, vai ir sasniegta iegūtās vērtības un par to iztērētās naudas atbilstība;
- sniegt ieteikumus par finansiālās kontroles pilnveidošanu un iegūtās vērtības un par to iztērētās naudas atbilstības uzlabošanu.

Izmeklēšanas objektu izvēle balstās uz valdības ministriju darījumu sistemātisku pārbaudi un nepārtrauktu uzraudzību tā, lai tiktu sastādīts ikgadējs stratēģiskais plāns, kurā norādītas potenciālās NAP izmeklējumu jomas piecu gadu periodam. Plāns ir koncentrēts uz tām jomām, kurās ir iesaistīti vislielākie resursi, kur iegūtās vērtības un par to iztērētās naudas atbilstība ir novērtēta kā riskanta un kur NAP var pievienot vērtību.

Nobeidzot rezultējošo darba programmu, tiek ņemti vērā Sabiedrisko Pārskatu Komitejas ieteikumi. Tomēr galīgā izmeklējumu jomas izvēle gulstas tikai un vienīgi uz Galveno Valsts Finanšu Kontrolieri, un ar šo faktu tiek pasvītota NAP neatkarība.

Ziņojumu projekti kopīgi ar attiecīgo ministriju tiek argumentēti izvērtēti, lai garantētu precizitāti un pilnīgumu un apstiprinātu, ka atspoguļojums ir līdzsvarots un objektīvs. Ziņojumiem ir jābūt konstruktīviem un reālistiskiem, balstītiem uz neapgāžamiem pierādījumiem, ar tendenci uz praktiskām rekomendācijām. Tie lūkojas uz gaidāmajiem uzlabojumiem un nekavējas tikai pie pagātnes kļūdām.

1994./95. finanšu gadā NAP iesniedza Apakšnamam un publicēja 50 pārskatus par izdarītajām iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības analizēm. Šajos pārskatos bija aplūkoti tādi jautājumi kā sabiedriskā ēdināšana slimnīcās, iepirkumi militārās rūpniecības vajadzībām un valstij piederošo korporāciju privatizācija.

Kā piemērs vienam no daudzajiem šajos pārskatos analizētajiem jautājumiem ir NAP ziņojums par valdības departamentu, kurš ir atbildīgs par muitas un importa robežkontroli, norādīja uz to neaizsargātību pret blēdīgām iekšējām mahinācijām, jo tām regulāri bija darīšanas ar milzīgām naudas summām un aizliegtām precēm un gatavu, bet nelegālu tirgu, piem., narkotikām, pornogrāfiju un šaujamieročiem. NAP departamentā pārbaudīja iekšējās blēdības par piecu gadu periodu un to kontroles veidu adekvātumu, kuri bija paredzēti iekšējo blēdību konstatēšanai un nepieļaušanai. NAP atklāja, ka departamenta kontrole ir lieliska un darbojas. Tomēr ziņojumā tika doti vairāki specifiski ieteikumi, it īpaši, ka vajadzīga personāla apmācība blēdību riska izpratnē un regulārā jomu pārbaudē, lai garantētu, ka tur nav blēdību.

Sabiedrisko Pārskatu Komiteja izmanto NAP ziņojumus par vērtības un naudas atbilstības analīzi kā izejas punktu ministrijas Finanšu Direktora nopratināšanai par ziņojumā izvirzītajām problēmām. Pēc tam Komiteja publicē savus konstatējumus līdz ar ieteikumiem turpmākajai rīcībai. Tie bieži vien norāda uz nepieciešamību uzlabot vadības kontroles sistēmas.

Valdība reaģē uz Komitejas kritiskajām piezīmēm un ieteikumiem, izklāstot ieteiktos pasākumus Finanšu ministrijas izdotajā memorandā. NAP seko veiktajiem pasākumiem un ziņo atkal Parlamentam, ja sasniegumi nav apmierinoši. Līdz ar to noslēdzas atbildības cikls par pārskatu sniegšanu.

3. Attiecības starp NAP, Sabiedrisko Pārskatu Komiteju un Finanšu ministriju

Šajā nodaļā ir aplūkotas attiecības starp NAP, Sabiedrisko Pārskatu Komiteju un Finanšu ministriju attiecībā uz pareizu vadības kontroles sistēmu veicināšanu, tajā skaitā to deklarēšanu un novērtēšanu.

Šo attiecību izpratnei būtisks ir tāds fakts, ka NAP ir pilnīgi neatkarīga no valdības, tā kā Finanšu ministrija ir Augstākās Izpildvaras sastāvdaļa. Šī neatkarība ļauj NAP, pārstāvot Parlamenta intereses, nodrošināt svarīgu posmu valsts līdzekļu pārvaldīšanas un atbildības par pārskatu sniegšanu ķēdē. Sabiedrisko Pārskatu Komiteja cieši sadarbojas ar NAP un izmanto tās pārskatus, lai stimulētu uzlabojumus. Valdība akceptē gandrīz visus tās ieteikumus.

Finansu ministrija

NAP uzdevums ir dot Parlamentam pārlicību, informāciju un padomu par to, kā valdības ministrijas izmanto un uzskaita nodokļu maksātāju naudu. Finanšu ministrijas galvenā funkcija ir šo līdzekļu pārvaldīšana. Finanšu ministrijas stratēģiskajos mērķos ietilpst valsts izdevumu noturēšana tādā līmenī, kas ir pieļaujams un uzlabo iegūto vērtību un par tām izdotās naudas atbilstību, kā arī publiskā sektora efektīvas un lietderīgas vadības sistēmas uzlabošana.

Lai Finanšu ministrija šos mērķus sasniegtu, tās galvenais uzdevums ir uzturēt kārtībā tādu valdības finanšu uzskaites struktūru, kas skaidri parāda resursu izlietojumu un nodrošina efektīvu atbildību par pārskatu sniegšanu Parlamentam. Šī struktūra ir iekapsulēta iepriekšminētajā instrukciju krājumā *Valdības finanšu uzskaitē*. Tajā iekļautie ieteikumi aptver plašu spektru. Piemēram, tur ir izklāstīta

Sabiedrisko Pārskatu Komitejas un Finanšu ministrijas vienošanās par nepieciešamību visus valdības ministriju un resoru darījumus pakļaut īpašas ar likumu noteiktas varas institūcijas sankcionējumam. Tajā ir iekļautas arī citas ar Sabiedrisko Pārskatu Komiteju saskaņotas procedūras, kas attiecas, piemēram, uz Parlamenta oficiālo informēšanu par priekšlikumiem uzņemties nosacītās saistības vai izdarīt dāvinājumus. Tas arī sniedz norādījumus par grāmatvedības sistēmām un funkcionālajām procedūrām, ar kurām labas administrēšanas aspektā jārēķinās ministrijām, lai, piemēram, uzturētu kārtībā neapmierināto prasību reģistrus.

Atbildība par instrukciju krājumā detalizēto vadības kontroles sistēmu īstenošanu gulstas uz atsevišķo ministriju Finanšu Direktoriem. Šajā uzdevumā svarīgs Finanšu Direktora mērķis ir ministrijas iekšējā audita vienības darbs.

Finanšu ministrija pieprasa, lai Finanšu Direktors nodrošina tādu priekšrakstu noteikšanu iekšējā audita dienestam, ka tiktu ievēroti mērķi, standarti un prakse, kas formulēti Finanšu ministrijas sastādītajā priekšrakstā *Valdības iekšējā audita enciklopēdija*.

Iekšējais audits ir ministrijas ietvaros izdarīta ekspertīze, kas, izmērot un novērtējot vadības kontroles sistēmu efektivitāti, nodrošina Finanšu Direktoram un pārējiem augstākā ranga darbiniekiem svarīgu informāciju par ministrijas vadības kontroles sistēmas funkcionēšanu.

Iekšējā audita nodaļas līderim ir jābūt pietiekami pieredzējušam, ar atbilstoši augstu dienesta pakāpi un vēlamam, lai viņam būtu iekšējai auditēšanai atbilstoša profesionālā kvalifikācija. Galvenajās līdzekļus tērējošajās ministrijās iecelšanai šajā amatā ir nepieciešams Finanšu ministrijas sankcionējums; iekšējā audita nodaļas pamatuzdevumi arī ir iesniedzami Finanšu ministrijas apstiprināšanai.

Saskaņā ar priekšraksta *Valdības iekšējā audita enciklopēdija* norādījumiem precīzos iekšējā audita nodaļas pienākumus nosaka Finanšu Direktors. Iekšējā audita nodaļas līderis drīkst tieši piekļūt pie Finanšu Direktora un iesniegt viņam/viņai audita ziņojumus, piemēram, ja atbildīgi vadītāji nav pievērsuši adekvātu vērību svarīgiem ieteikumiem. Finanšu Direktors galu galā ir atbildīgs, lai, reaģējot uz ziņojumiem, kuros tas ir prasīts, tiktu nodrošināta tūlītēja un efektīva rīcība un lai tiktu apzināts un izprasts risks, kas rodas, nereaģējot uz ziņojumu.

Sabiedrisko Pārskatu Komiteja

Sabiedrisko Pārskatu Komiteja tika izveidota 1861. gadā kā viens no veiktajiem pasākumiem, lai Parlamentam nodrošinātu labāku kontroli pār valsts līdzekļu izlietojumu. Tās pienākums bija pārbaudīt un laiku pa laikam sniegt pārskatu par Parlamenta piešķirto summu uzskaites grāmatojumiem un citiem tādiem Parlamentam iesniegtiem rēķiniem, ko šī Komiteja uzskatīja par atbilstošiem.

Vēsturiski Sabiedrisko Pārskatu Komitejas galvenais nolūks bija sevi nodrošināt ar pārliecību par izdevumu izskaidrojumu un pareizu noformējumu un piemērotību. Sabiedrisko Pārskatu Komiteja patur spēkā savu ieinteresētību šajos jautājumos un dedzīgi ar tiem nodarbojas. Tomēr pašreizējā Komiteja galvenokārt pēta jautājumus, kas saistīti ar taupīgumu, lietderīgumu un efektivitāti, kā izklāstīts NAP pārskatos par iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības analīzi.

Sabiedrisko Pārskatu Komiteju ieceļ Apakšpalāta uz Parlamenta pilnvaru laiku. Tās sastāvā ir ne vairāk kā 15 locekļu, kворumu veido četri, kas piesaistīti no visām politiskajām partijām. Tai ir arī tiesības izsaukt personas, pieprasīt dokumentus un protokolus, kā arī doties vizītēs ārpus Parlamenta. Kaut gan parasti tā aprobežo savu pārbaudi ar valdības amatpersonām, nepieciešamības gadījumā tā ir pieprasījusi privātpersonu klātbūtni.

Sabiedrisko Pārskatu Komiteja savā darbā akceptē nefanātisku pozīciju un cenšas strādāt nosvērti objektīvi; tā gandrīz vienmēr panāk vienprātību, neatkarīgi no tā, kāda valdība ir pie varas. Kaut gan Komitejai nav izpildvaras un tā var tikai dot ieteikumus vai izteikt savus atzinumus, tās ziņojumiem ir vērā ņemams svars. Valdība parasti akceptē tās ieteikumus jautājumos, kas attiecas uz parlamentāro kontroli pār izdevumiem.

Nacionālā Audīta Pārvalde

Pamatprincipi NAP sadarbībai ar Sabiedrisko Pārskatu Komiteju un Finanšu ministriju ir jau aplūkoti iepriekšējā tekstā un nodaļā par NAP lomu. Īpaši svarīga ir NAP pilnīgā neatkarība no abām šīm institūcijām.

Cenšoties palīdzēt valdības ministrijām uzlabot finanšu kontroli un nodrošināt labāku atbilstību starp iegūto vērtību un par to izdoto naudu, NAP novērtē ministriju vadības kontroles sistēmas ar 4. nodaļā

aplūkotās metodes palīdzību, tajā skaitā NAP attiecības ar valdības ministriju iekšējā audita dienestu.

NAP padoms un atbalsts valdības ministrijām kā tās izdarīto finanšu auditu sastāvdaļa ar ikdienišķo kontaktu starpniecību palīdz nodrošināt uzlabojumus finanšu vadībā un atbildībā par pārskatu sniegšanu. Daži vissvarīgākie jautājumi ir aplūkoti vadības vēstulēs, no kurām kādas 350 tika nosūtītas 1994./95. gadā.

Cits NAP efektivitātes rādītājs ir to secinājumu un ieteikumu akceptējuma līmenis, kuri formulēti NAP pārskatos par iegūtās vērtības un par to iztērētās naudas atbilstības analīzi, kā arī attiecīgajos Sabiedrisko pārskatu Komitejas ziņojumos. 1994/95. gadā valdība akceptēja 95 procentus no Komitejas ieteikumiem.

Šo ieteikumu diapazons dažkārt ir plašāks par aplūkojamā jautājuma ietvariem. Piemērs, kurš raksturo NAP un Finanšu ministrijas sadarbību vadības kontroles standartu deklarēšanā, attiecas uz NAP iesniegto ziņojumu par kādu lielu projektu aizjūras teritoriju attīstības atbalstīšanai. Šajā ziņojumā ir vispārināti tie apstākļi, kuru rezultātā tika pieņemts lēmums sniegt finansiālu atbalstu Pergau hidroelektrostacijas projektam Malaizijā. Tas bija lielākā skaidras naudas summa, kādu jebkad attiecīgā valdības ministrija bija paredzējusi atsevišķam plānam. Ziņojuma centrālā problēma fokusējās uz Finanšu Direktora lomu, pamatojot iegūtās vērtības un par to iztērētās naudas atbilstību. Šajā gadījumā Finanšu Direktors ministram akcentēja, ka viņa pienākums ir garantēt, ka līdzekļu realizācija tiks pārvaldīta saprātīgi un saimnieciski. Viņš bija pārliecināts, ka līdzekļu piešķiršana Pergau hidroelektrostacijas projektam tam neatbilstu. Viņš tādējādi izdarīja secinājumu, ka šis projekts nav atbalstāms. Neskatoties uz to, ministrs nolēma, ka atbalsts tiks sniegts sakarā ar Apvienotās Karalistes dotajiem solījumiem, un pavēlēja Finanšu Direktoram izmaksāt naudu.

Reaģējot uz Sabiedrisko Pārskatu Komitejas ziņojumu par Pergau hidroelektrostacijas projektu, valdība nolēma, ka ciktāl ministrs ignorē Finanšu Direktora ieteikumu par valsts līdzekļu tērēšanas taupīgumu, lietderīgumu un efektivitāti, tad attiecīgie dokumenti ir nekavējoties iesniedzami Galvenajam Valsts Finanšu Kontrolierim. Tas bija ievērojams sasniegums.

Nobeidzot šo nodaļu, būtu nepieciešams atzīmēt Eiropas Savienības ietekmi uz vadības kontroli. Eiropas Kopienas likumi ir iekļauti Apvienotās Karalistes likumos. Lielākoties tie tiek īstenoti ar Eiropas Kopienas Akta ietvaros Parlamenta izskatīšanai iesniegta likumdošanas akta palīdzību. Dažos gadījumos tomēr jaunais Kopienas

likums tiek iekļauts projektā, ar kuru tiks izdarīti grozījumi spēkā esošajos nacionālajos likumos.

Tādējādi NAP izdarītajam vadības kontroles auditam attiecībā uz Apvienotās Karalistes likumiem ir jāgarantē arī atbilstība Eiropas Savienības likumiem. Viens atbilstošs, atklātībai samērā plaši atspoguļots piemērs attiecas uz 1988. gadā valdības īstenoto toreizējās valsts transportlīdzekļu ražošanas firmas "Rover Group plc" pārdošanu firmai "British Aerospace plc". NAP izdarītā šī pārdošanas darījuma "vērtība-par-naudu" analīze atklāja, ka šis pārdošanas darījums ir saistīts ar valdības papildu subsīdijām £38 miljoni apmērā, par ko nebija ziņots Eiropas Komisijai, kā tas paredzēts pirms valsts palīdzības piešķiršanas rūpniecībai.

NAP ar Sabiedrisko Pārskatu Komitejas starpniecību ziņoja par šo papildus subsīdiju apjomu un par apriorā sankcionējuma nesauņemšanu. Komisijai bija jāizlemj, vai nauda, kuru "British Aerospace" bija saņēmusi šo subsīdiju aspektā, ir atdodama atpakaļ valdībai. Eiropas Tiesa eventuāli nolēma, ka tā būtu jāatdod.

4. Vadības kontroles sistēmu auditēšanas metodika

Šajā nodaļā ir aplūkota tā vadības kontroles sistēmu auditēšanas metodika, kuru NAP izmanto savā finansu auditēšanas darbā un "vērtība-par-naudu" analīzēs.

Finansiālais audits

Paļāvība uz ministrijas vadības kontroles sistēmām ir izšķirošais faktors, izvēloties metodisko pieeju ministrijas darījumu auditēšanai. Tādēļ šīs kontroles pārbaude ir izdarāma audita plānošanas stadijā. Tādējādi ir nepieciešama ministrijas finansiālās kontroles vides novērtēšana šādos aspektos:

- *Fona informācijas iegūšana*: Organizatoriskais raksturojums; ģeogrāfiskais novietojums; funkcionālo sistēmu tips (manuālās, automatizētās); automatizēto funkciju detaļas (kompjūtera marka/modelis; kompjūterprogrammu detaļas, sistēmu drošums, finansiālo pielietojumu detaļas).

- *Uzskaites vides galveno īpatnību detalizācija*: Ārējā vide (juridiskais un reglamentējošais pamats), Parlamenta/ministru īstenotā pārraudzība, konkurences esamība attiecībā uz paredzamajiem darījumiem u.c.); organizācija un vadība (definētie izdevumu sankcionēšanas līmeņi, pienākumu

nodalīšana u.c.); organizatoriskā kultūra un personāls (kadru vadība, apmācība, komplektēšana, saglabāšana u.c.).

- *Finansiālās kontroles novērtēšana*: Jā/nē atbilžu savākšana uz virkni jautājumu par darījumu noformējumu un aizsardzību: ienākošā kontrole (piem., vai vai priekšraksti detalizē procedūras attiecībā uz visu darījumu sankcionēšanu?); noformējuma kontrole (piem., vai pastāv procedūras visu darījumu pareiza noformējuma garantēšanai?); izejas kontrole (piem., vai faktiskie izdevumi tiek salīdzināti ar budžetā paredzētajiem?); kompjūteru drošības kontrole (piem., vai tiek pienācīgi kontrolēta fiziskā terminālu un kompjūtertelpu pieejamība?); sekojošo izmaiņu kontrole (piem., vai sistēmu modernizējumi tiek pilnībā atestēti pirms to ieviešanas?). Pēc atbildēm uz šiem jautājumiem auditors novērtē, vai finansiālās kontroles vide ir ļoti laba/ laba/ apmierinoša/ neapmierinoša.

- *Grāmatvedības uzskaites sistēmas raksturošana*: Auditors vispārīgā veidā raksturo grāmatvedības uzskaites sistēmas un pēc tam atbild uz diviem izšķirošajiem jautājumiem: Vai grāmatvedība ir atbilstoša? Vai sistēmas nodrošina adekvātu audita trasi (saistītu pierādījumu epizožu secību, kas parāda, kā auditējamie skaitliskie dati tika atvasināti no oriģinālajiem darījumiem)?

- *Uzskaites jomu identifikācija*: Auditors identificē katru atsevišķo uzskaites jomu departamentā un, pārbaudot dažus darījumus no katras jomas, apstiprina, ka tie ir uzskaitīti saskaņā ar augstākminētajām sistēmām.

- *Izšķirošās kontroles identifikācija*: Auditors identificē izšķirošo kontroli, kura funkcionē attiecībā uz katru uzskaites jomu departamenta ietvaros. Piemēram, maksājumu jomai droši vien būs šādi izšķirošās kontroles veidi: fakturrēķina un maksājuma saskaņošana; visu darījumu sankcionējums ar attiecīgas amatpersonas parakstu; čeku un attaisnojuma dokumentu pārbaudes atzīmes; banku kontu kontrolsaskaņojumi; stingri kontrolēta pieeja pie neizpildītiem čekiem).

- *Būtisko kontroles nepilnību identifikācija*: Noformējot aukstākminēto darbu, auditors identificē visas būtiskākās kontroles nepilnības, piemēram, jebkuru izšķirošās kontroles veida trūkumu kādā uzskaites jomā. Šajā stadijā ir jāapsver, vai ministrijas Finanšu Direktoram būtu nosūtāma vadības vēstule ar visu būtiskāko kontroles nepilnību izgaismojumu un to iespējamo ietekmi uz audita diapazonu, piemēram, tajās jomās, kur ir neapmierinoša audita trase.

Balstoties uz šī darba rezultātiem, auditors izdara sākotnēju vadības kontroles novērtējumu katrā uzskaites jomā, kā arī to spēju nepieļaut būtisku kļūdu rašanos. Fakts tiek definēts kā "būtisks", ja tā ignorēšana vai falsificēšana attiecas uz Parlamentu, kā uzmanības pievēršana Valsts Galvenā Finanšu Kontroliera atzinumam par ministrijas finanšu pārskatiem.

Šis vadības kontroles spēka novērtējums, plus būtiskas kļūdas rašanās varbūtības novērtējums tiek izmantots, izvēloties NAP metodisko pieeju darījumu auditēšanai katrā uzskaites sfērā.

Pamatojoties uz audita plānošanas darba rezultātiem, NAP drīkst pieņemt lēmumu, ka stipra kontrole un maza būtisku kļūdu rašanās varbūtība nodrošina tai daudz rentablāka audita izdarīšanas iespēju, pašāvīgi uzticoties vadības kontrolei.

Arī ministrijas iekšējā audita nodaļas darbība var ietekmēt NAP lēmumu attiecībā uz to, vai var pašauties uz vadības kontroli. Piemēram, ja iekšējo auditoru izdarītās vadības kontroles pārbaudes pierāda grāmatvedības sistēmu drošumu un ja NAP var daļu no viņu izdarītā darba atestēt, tad vispārīgā gadījumā daudz lietderīgāk būtu izvēlēties tādu audita stratēģiju, kas balstīta uz uzticēšanos kontrolei. Šādā gadījumā auditoram ir vajadzīgi pierādījumi, ka iekšējā audita paveiktais darbs ir pietiekams, lai auditors varētu pašauties uz tā rezultātiem.

Šīs procedūras ir saistītas ar pierādījumu iegūšanu par : iekšējo auditoru profesionālo stāju, neatkarīgumu un objektivitāti; iekšējo auditoru amata pilnvarām un darbu; paveiktā darba adekvātumu; atbilstību NAP veikto auditu mērķiem; atbilstību atskaites pārskata gadam.

Ja ir iespējams argumentēt tādu rentablu auditu, kas uzticas ministrijas vadības kontrolei, tad šīs kontroles darbība ir iepriekš jāatestē, lai NAP varētu samazināt to būtisko pārbaudzi apjomu, kas būtu jāveic pretējā gadījumā.

Lai pārbaudītu vadības kontroles atbilstību, ir jāiegūst audita pierādījumi, ka iekšējās vadības kontroles sistēmas tiek pielietotas saskaņā ar priekšrakstiem. Būtiskā testēšana cenšas dot audita pierādījumus par tās informācijas pilnīgumu, precizitāti un derīgumu, kas atspoguļota auditējamās ministrijas uzskaites grāmatojumos vai finanšu pārskatos.

Rezultāti, kas iegūti, testējot ministrijas vadības kontroles sistēmas uz atbilstību, var norādīt, ka šī kontrole nefunkcionē tik

efektīvi, kā paredzēts. Šādā gadījumā NAP drīkst pārskatīt un labot to sākotnējo vadības kontroles novērtējumu, kurš tika izdarīts audita plānošanas stadijā. Ir jāizdara būtiska papildtestēšana, lai kompensētu kontroles trūkumu, un abās testēšanās konstatētās svarīgākās kontroles nepilnības ir uzrādāmas ministrijas Finanšu Direktoram adresētā vadības vēstulē.

Vadības kontroles sistēmas tiek auditētas arī cita NAP veikta darba gaitā. Tas ir NAP izdarītās valdības rēķinu finansiālās auditēšanas paplašinājums. Tas prasa, piemēram, nepārtrauktu ministriju uzraudzību, lai garantētu, ka tās ievēro likumdošanas aktus un citus noteikumus, tajā skaitā priekšrakstā *Valdības finanšu uzskaitē* sniegtos norādījumus.

Ja šāda uzraudzība norāda uz daudz pamatīgākas testēšanas nepieciešamību, tad auditors pārbauda tādas jomas, kā, piemēram, godīguma, likumīguma un pareizības apdraudējumi aktīvu pārzināšanā un kontrolē.

Parasti par šādu pārbaūžu rezultātiem tiek ziņots ministrijas Finanšu Direktoram, kā gadījumā ar vadības vēstulēm, kas tika nosūtītas NAP veiktā rēķinu audita darba rezultātā.

iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības pārbaudes

Kaut gan NAP izdarītie finanšu auditi drīkst aptvert jautājumus, kuri būtībā attiecas uz finanšu kontroli, tās izdarītās iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības pārbaudes it īpaši attiecas uz šiem jautājumiem, pēc analogijas ar paplašināto "vadības kontroles" interpretāciju, kas izklāstīta darbā INTOSAI *Norādījumi par iekšējās kontroles standartu īstenošanu*.

1983. gada Likums par nacionālo auditu paredz, ka Galvenais Valsts Finanšu Kontrolieris drīkst veikt pārbaudes attiecībā uz taupīgumu, lietderīgumu un efektivitāti, ar kādu valdības ministrijas ir izlietojušas savus resursus, īstenojot savas funkcijas. Tomēr šis Likums nedefinē, kas tieši tiek saprasts ar taupīgumu, lietderīgumu un efektivitāti. VAP ietvaros pielietotās definīcijas formulē savstarpējās sakarības, ko nosaka:

- Mērķi: Ko ministrija cenšas sasniegt.
- Ievadītie resursi: Finansiālie, cilvēku darbaspēka un fizikālie resursi, kurus ministrija izmanto vai patērē.

- Aktivitātes: Funkcijas, ar kuru palīdzību ministrija savus resursus pārvērš darba rezultātos.

- Darba rezultāti: Aktivitāšu iznākums preču, pakalpojumu vai citu sasniegumu izteiksmē.

- Sekas: Darba rezultātu ietekme uz mērķu tiešo sasniegšanu, kā arī to plašākā ietekme uz citām programmām vai projektiem citās jomās.

Taupīgumu, lietderīgumu un efektivitāti definē šādi:

- Taupīgums: Aktivitātei izmantoto resursu samazināšana līdz minimumam pieņemamas kvalitātes aspektā.

- Lietderīgums: Sakarība starp darba rezultātiem preču, pakalpojumu vai citu sasniegumu izteiksmē un to iegūšanai izlietotajiem resursiem. Lietderīga aktivitāte maksimāli palielina darba rezultātus pie dotajiem ievadītajiem resursiem vai līdz minimumam samazina ievadāmos resursus pie paredzētajiem darba rezultātiem.

- Efektivitāte: Mērķa sasniegšanas līmenis un sakarība starp kādas aktivitātes paredzētajām sekām un faktiskajām sekām.

NAP, kā iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības pārbaucēju komponentu, nosaka, vai racionālas vadības kontroles sistēmas ir savā istajā vietā un kā šīs sistēmas un kontrole funkcionē valdības ministriju ietvaros, lai garantētu taupīgumu, lietderīgumu un efektivitāti. Defekts vadības kontrolē var izraisīt nelietderīgu līdzekļu tērēšanu.

Gan iztaujāšanā par to, kādi ir pierādījumi nelietderīgiem izdevumiem, gan NAP izdarītā izmeklēšanas posteņu izvēlē ietilpst tādi atlases kritēriji kā:

- Kādas naudas summas ir iesaistītas?

- Vai to var auditēt?

- Vai pastāv parlamentārā un/vai sabiedrības ieinteresētība?

- Kāda ir izmeklēšanas neveiksmes varbūtība?

- Vai kalendārais plānojums ir pareizs?

- Vai izmeklēšanai būs nozīme/sekas?

Galū galā tikai Galvenais Valsts Finanšu Kontrolieris pieņem lēmumu par pārbaudes posteņu izvēli. Kad objekts ir izvēlēts, tiek plānota sistemātiska audita metodikas izvēle. Šāda iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības pārbaūžu plānošana ir daļa no pārbaudāmā objekta sākotnējās izpētišanas.

Šajā stadijā nepieciešams plašā aspektā identificēt potenciālās nepilnības galvenajās kontroles sistēmās vai ministrijas procedūrās un, izmantojot šo informāciju, novērtēt iespējamās pilnā audita rezultātus un konstatējumus, kā arī izredzes uz efektīvu ziņojumu.

Sākotnējā pētījuma gaitā tiek noteikta izmantojamā metodoloģija un pilnīgā pētījuma veicināšanai nepieciešamo pierādījumu daba un iegūstamība. Tiek apsvērts arī, ko NAP cer iegūt no sagaidāmā pilnīgā pētījuma, kā arī sagaidāmais tā ieguldījums būtiskā aplūkojamās ministrijas iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības uzlabojumā. Šie apsvērumi palīdz pieņemt lēmumu, vai pilnīgā izmeklēšana būs attaisnojama.

Uzņemoties pilnīgo izmeklēšanu, NAP pārliecinās, ka tās izbraukuma darbā savāktie pierādījumi ir:

- Atbilstoši: Informācijai ir jābūt pamatotai ar visjaunākajiem pieejamajiem datiem, un tai ir jābūt loģiski un jūtami saistītai ar aplūkojamo jautājumu.
- Neapšaubāmi droši: Pierādījumiem ir jābūt maksimāli precīziem, derīgiem un pilnīgi iegūstamiem pieņemamu audita metožu pielietošanas gaitā.
- Pietiekoši: Pierādījumiem ir jābūt tik pietiekošiem, lai attiecīgā persona varētu nonākt pie tāda paša slēdziena kā auditors.

Visas šeit zemāk uzskaitītās to pierādījumu kategorijas, kurus iegūvis iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības auditors, drīkst būt atbilstīgas tām vadības kontroles sistēmām, kas funkcionē ministrijā, lai garantētu taupīgumu, lietderīgumu un efektivitāti:

- Dokumentārie: Pierādījumi, kas iegūti dosjē dokumentos, vadības pārskatos, dienesta iesniegumos, ekspluatācijas instrukcijās, amata aprakstos u.c.
- Analītiskie: Pierādījumi, kas iegūti, pārbaudot un izdarot slēdzienu par audita darba gaitā savāktajiem datiem, piemēram,

salīdzinājumi, ekspertīzes un paraugi, kā arī fakti un skaitliskie rādītāji, kas iegūti daudzveidīgajās kvantitatīvajās analizēs.

- Liecinieku liecības: Pierādījumi, kas iegūti no citiem cilvēkiem kā vārdiski vai rakstiski apgalvojumi, atbildot uz audita nopratināšanām vai iztaujāšanām. Te iekļaujami arī ministrijas amatpersonu apgalvojumi, dodot paskaidrojumus, atšaidījumus, motivējumus un rīcības plānus.

- Fiziskie: Pierādījumi, kas iegūti, tieši novērojot cilvēkus, īpašumu vai darījumus.

- Dosjē pārbaudes: Dokumentāro pierādījumu primārais avots ir dienesta dosjē un dokumentu pārbaude.

- Analīze: Attiecas uz jau savāktu pierādījumu izskatīšanu un to savādāku formulēšanu, lai gūtu jaunus pierādījumus, izmantojot tādas metodes kā statistika un kompjuterizētā modulēšana.

- Iztaujāšana: Liecinieku liecību savākšanas līdzeklis. Ja vārdiskie pierādījumi noder izmeklēšanai, tad ir nepieciešams secīgo interviju protokolu rakstisks apstiprinājums.

- Novērošana: Novērošanā iegūtu pierādījumu reģistrēšana. Te var būt nepieciešami arī tādi apstiprinoši pierādījumi kā fotogrāfijas.

- Ārējie dokumenti: Dokumenti, kuru cilme ir ārpus auditētās ministrijas, arī var būt par vērtīgu dokumentāro pierādījumu avotu. Pie tādiem pieskaitāmi valdības statistikas pārvaldes, Eiropas Savienības, OECD, Apvienoto Nāciju, citu valstu augstāko audita institūciju u.c. publicētās ekonomiskās analīzes un ziņojumi. Bieži vien ir noderīgi izmantot gan ārzemju cilmes avotus un salīdzinājumus, gan Apvienotajā Karalistē pieejamos.

- Speciālistu palīdzība: Iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības pārbaūžu diapazonu un pilnīgumu var uzlabot, izmantojot speciālistus izpētāmajos jautājumos, t.i., konsultantu firmas, akadēmiskās institūcijas, profesionālās organizācijas, zinātniski pētnieciskās organizācijas un izvēlētus ekspertus.

- Tirgus pētījumi: Pie tiem pieder analītiskie pētījumi, kuru izpilde uzdots speciālistu firmai, kā arī NAP speciālistu izdarītie pētījumi. Tie var dot noderīgus pierādījumus par rezultātiem, kurus guvušas valdības programmas vai projekti, it īpaši tajos

gadījumos, kad iecerētais efekts paredzēts kādai konkrētai grupai.

5. Vadības kontroles sistēmu pamatoti atzītā vērtība

Šajā nodaļā ir aplūkota vadības kontroles sistēmu nozīme Finanšu ministrijas, Sabiedrisko Pārskatu Komitejas un NAP darbā. No iepriekšaplūkotā ir skaidrs, ka, ja nebūtu apmierinošu vadības kontroles sistēmu, tad Finanšu Direktori nevarētu būt informēti par nopietnām kļūdām un falsifikācijām savās ministrijās.

NAP ieguvums no spēcīgu vadības kontroles sistēmu, tajā skaitā efektīvas iekšējā audita nodaļas, esamības auditētajā ministrijā ir tāds, ka paļāvība uz šo kontroli nodrošina NAP iespēju veikt daudz lietderīgāku un rentablāku ārējo auditu. Viens no vadības kontroles vērtīguma pierādīšanas veidiem ir apsvērt tās sekas, ko izraisa šādas kontroles neadekvātums vai trūkums. Vadības kontroles sistēmu nepilnību sekas var raksturot ar piemēriem, kas ņemti no nesena NAP darba. Vislabāk ir šos piemērus grupēt ap vispārīgajiem vadības kontroles deklarētajiem mērķiem.

INTOSAI Norādījumi (I, 3. paragr.) vadības kontroli definē kā tādu sistēmu, kas garantē pamatotu pārliecību par šādu četru mērķu sasniegšanu:

...veicināt kārtīgu, taupīgu, lietderīgu un efektīvu darbību, kā arī kvalitatīvus ražojumus un pakalpojumus, kas atbilst organizācijas sūtībai;...

NAP ziņojumā par Aizsardzības ministrijas jaunu zemūdeņu ietaišu darbu programmas vadības iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības pārbaudēm konstatēts, ka galīgās izmaksas bija palielinājušās par 72 procentiem reālā izteiksmē (apmēram £800 miljoni) un ka izpilde tika nokavēta par 12 mēnešiem. NAP ziņojumā minētas vairākas vadības kontroles nepilnības kā tādas, kas veicinājušas izmaksu pieaugumu un kavējumus. Piemēram, lielāka uzmanība būtu jāpievērš konstrukcijas izmaiņu kontrolei, it sevišķi, novērtējot to ietekmi uz izmaksu palielināšanos. Kontraktu noslēgšana, pamatojoties uz nepilnīgām konstruktīvām izstrādāšanām, sabotēja izmaksu kontroli. Sabiedrisko Pārskatu Komiteja secināja, ka vairākas svarīgas no tā gūtās mācības vienādā mērā būtu attiecināmas arī uz citiem valdības ministriju projektiem. Pie tām jāpieskaita no paša sākuma izveidojama integrēta vadības struktūra ar skaidri definētiem saziņas virzieniem, adekvātu pārskatu sniegšanas kārtību un stingru kontroli. Sabiedrisko Pārskatu Komiteja ieteica arī stingru kārtību

attiecībā uz izmaksām un cieši uzraudzīt maksājumus kontrahentiem par faktiskiem rādītājiem.

...resursu aizsargāšana pret zudumiem sakarā ar izšķērdību, ļaunprātīgu izmantošanu, nepareizu vadību, kļūdām, blēdīgām mahinācijām un citiem pārkāpumiem;...

Viens no svarīgākajiem atklājumiem, ko NAP konstatēja, izdarot finansiālo auditu departamentā, kas atbild par muitas un importa kontroli, bija tāds, ka pieaugusi pierobežas tirdzniecība 1993. gadā izraisīja ieņēmumu samazināšanos par £200 miljoniem. Šos zaudējumus radīja legalizētie ievadumi personīgajam patēriņam. Tomēr mazus, bet nozīmīgus turpmākos zaudējumus radīja tabakas izstrādājumu un alkoholisko dzērienu ieviešana un tālākpārdošana, nemaksājot Apvienotās Karalistes nodokļus. Šis departaments reaģēja uz situāciju, norīkojot nodokļu pārbaudes speciālistus sameklēt un nododot tiesai šajā kontrabandā iesaistītos cilvēkus.

...likumu, noteikumu un vadības direktīvu ievērošana;...

NAP izdarītais Veselības aizsardzības ministrijas 1993./94. gada pārskatu finansiālais audits konstatēja noteikumu neievērošanas gadījumus, kā rezultātā Galvenais Valsts Finanšu Kontrolieris savu audita atzinumu kvalificēja kā limitētu. Viņš teica, ka nodarbinātības izbeigšanās kompensāciju maksājumi darbiniekiem var izrādīties neatbilstoši veselības aizsardzības amatpersonu pilnvarām.

...neapšaubāmi drošu finansiālo un vadības datu iegūšana un saglabāšana, kā arī patiesa šo datu atspoguļošana atklātībai savlaicīgos pārskatos.

Fundamentāli svarīga attiecībā uz Finanšu ministriju, Sabiedrisko Pārskatu Komiteju un NAP ir prasība, lai ministrijas veic akurātus un pilnīgus visu savu darījumu uzskaites grāmatojumus. Pienācīgu uzskaites grāmatojumu neveikšanas sekas var būt tādas, ka Parlaments nebūs pārliecināts par šīs ministrijas ikgadējo finanšu pārskatu pareizību. Līdz ar to nebūs iespējams garantēt pārliecību, ka ministrijām asignētie līdzekļi tiks izlietoti tā, kā to paredzējis Parlaments. Par laimi, mūsdienās nav bijis tādu gadījumu, kad Galvenajam Valsts Finanšu Kontrolierim būtu bijis jākvalificē kā limitēti kādas ministrijas finanšu pārskati tādēļ, ka tā nav pienācīgi veikusi uzskaites grāmatojumus.

6. Secinājums

Nobeigumā būtu svarīgi neaizmirst, ka NAP ir pilnīgi neatkarīga no valdības izpilvaras funkcijām, tajā skaitā no Finanšu ministrijas. Tieši Finanšu ministrija nosaka vadības kontroles principus un deklarē tos Finanšu direktoriem.

NAP - Apvienotās Karalistes augstākās audita institūcijas - pienākumi un atbildība pilnībā atbilst INTOSAI Norādījumu prasībām (I, 80.-85. paragr.). Tā NAP, izdarot gan finansiālos auditus, gan iegūto vērtību un par tām iztērētās naudas atbilstības auditus, novērtē valdības ministriju vadības kontroles adekvātumu principā un efektivitāti praksē. Sūtot vadības vēstules ministrijām un iesniedzot Parlamentam ziņojumus par iegūto vērtību un par iztērētās naudas atbilstības auditu rezultātiem, kā arī citus ziņojumus, NAP akcentē vadības kontroles sistēmu nepareizības un nepilnības. Tā īsteno sistemātisku un strukturētu vadības kontroles novērtēšanas metodiku ar detalizēta audita plānošanas pasākumiem, visaptverošas pārbaudes procedūrām un pareizi iedibinātu pārskatu sniegšanas kārtību.

NAP neapšaubāmi ir ieinteresēta panākt, lai valdības ministrijas funkcionē ar spēcīgu vadības kontroli, tajā skaitā efektīvām iekšējā audita nodaļām, jo palāvība uz šo kontroli nodrošina NAP iespēju veikt daudz lietderīgākus un rentablākus ārējos auditus.

PIELIKUMS

INTOSAI

Norādījumi par iekšējās kontroles standartu īstenošanu

Izdevusi

Iekšējās Kontroles Standartu Komiteja Augstāko Audita Institūciju Starptautiskā Organizācija

1992. gada jūnijs

PRIEKŠVārds

Augstāko Audita Institūciju Starptautiskā Organizācija (INTOSAI) jau sen interesējas par iekšējo auditu. Par šīs intereses sākumpunktu var uzskatīt 1974. gada Kongresu, kur norisinājās diskusijas par iekšējā audita nepieciešamību un iekšējās kontroles sistēmu nozīmīgumu. Kopš tā laika ir palielinājusies ieinteresētība iekšējā kontrolē, jo valdības vadība ir kļuvusi daudz sarežģītāka. Šāda sarežģītība nedod vadībai iespēju pārbaudīt katra atsevišķa darbinieka darba pareizību. Daudzas valdības meklē veidus, kā sniegt ekonomiskākus, lietderīgākus un efektīvākus pakalpojumus, kā arī kontrolēt deficītu un parādu. Tas bieži vien ir saistīts ar veco struktūru reorganizāciju, veco procedūru pārskatīšanu un labošanu, ļaujot vadītājiem lielāku brīvību un palielinot paļāvību uz automatizētajām tehnoloģijām. Tādā vidē efektīva vadības kontroles struktūra var garantēt pamatotu pārliecību, ka vadības mērķi tiek sasniegti.

Iekšējās Kontroles Standartu Komiteja tika izveidota, lai nostiprinātu finansu vadību un iedibinātu fokusētāku atbildību par pārskatu sniegšanu publiskajā sektorā. Tās uzdevums ir izstrādāt priekšrakstu efektīvas iekšējās kontroles iedibināšanai un uzturēšanai kārtībā. Dotā dokumenta izstrādāšanas gaitā Komiteja saprata, ka šie standarti un norādījumi var attiekties uz visiem vadītājiem, ne tikai finansu vadītājiem, un paplašināja tā diapazonu, lai aptvertu visus valdības darījumus. Tādēļ šajā dokumentā izmantotais termins "iekšējā kontrole" nav ierobežojams ar tradicionālo uzskatu par finansiālo un atbilstošo administratīvo kontroli, bet aptver plašāku vadības kontroles jēdzienu.

Dotajā projektā bija iesaistītas šādas dalībvalstis:

- Austrija, Audita Palāta;
- Čīle, Galvenā Finanšu Kontroles Pārvalde;

- Ēģipte, Centrālā Audita Organizācija;
- Francija, Norēķinu Palāta;
- Jamaika, Galvenā Auditora Pārvalde;
- Spānija, Norēķinu Palāta;
- Tanzānija, Valsts Kases un Audita Departaments;
- Savienotās Valstis, Galvenā Audita Pārvalde;
- Dienvidslāvija, Sociālo Norēķinu Pārvalde.

Komitejas locekļi formulēja četras šādas jomas, kurās, pēc viņu uzskatiem, šis priekšraksts būtu nepieciešams Komitejas nosprausto mērķu sasniegšanai:

- iekšējās kontroles jēdziens un mērķi,
- minimālais to iekšējās kontroles standartu kopums, ko ikkatra valsts varētu izmantot kā pamatu īpašas iekšējās kontroles struktūras izveidošanai,
- iekšējās kontroles struktūras īstenošana,
- iekšējās kontroles struktūras efektivitātes periodiska uzraudzība.

Katrs Komitejas loceklis izpētīja vienu no šīm četrām jomām. Atsevišķie pētījumu apraksti tika apvienoti dokumenta projektā, kuru Komitejas locekļi apsprieda savā starpā un nodeva arī visu INTOSAI locekļu kritiskai komentēšanai. Šī argumentētā izvērtēšana un kritiskā komentēšana deva Komitejai ieskatu par to, kā iekšējā kontrole tiek izmantota dažādās valsts iekārtās.

Komiteja konstatēja, ka, neskatoties uz lielajām valsts iekārtu atšķirībām, stingras iekšējās kontroles standarti visumā ir vienādi. Dotajā dokumentā ir mēģināts visus šos standartus aptvert un dot tādu visiem pieņemamu standartu koncentrātu, kas būtu vēlami ikvienā īpašā iekšējās kontroles struktūrā. Valdības vadība var šos standartus izmantot efektīvas iekšējās kontroles struktūras īstenošanai. Valdības auditori var tos izmantot kā palīglīdzekli šo struktūru novērtēšanai.

Komiteja pateicas šādām valstīm par dalīšanos ar mums savās zināšanās un pieredzē attiecībā uz iekšējo kontroli, kā arī par to, ka tajās, atsaucoties uz mūsu lūgumu, tika rasts laiks sagatavot savus kritiskos komentārus:

Austrālija	Nīderlande
Beļģija	Jaunzelande
Beliza	Norvēģija
Botsvana	Pakistāna
Kanāda	Panama
Kolumbija	Peru
Kostarika	Filipīnas
Čehoslovākija	Portugāle
Dānija	Katara
Somija	Santa Lučia
Vācija	Sjerra Leone
Haiti	Dienvīdāfrika
Ungārija	Šveice
Indija	Tunisija
Īrija	Turcija
Itālija	Apvienotā Karaliste
Mauritānija	Jemena
Meksika	Zimbabve

Pēc komentāru iekļaušanas Direktoru Valde savā 35. sanāsmē (1991. gada oktobrī, Vašingtonā, DC) sankcionēja šo Standartu izdošanu. Šis dokuments nav sastingušu dogmu krājums, jo tas sistemātiski atspoguļo jaunākās tendences iekšējās kontroles struktūru izstrādāšanā, īstenošanā un novērtēšanā.

Čārlzs A. Boušers
Savienoto Valstu Galvenais Finanšu Kontrolieris
Iekšējās Kontroles Standartu Komitejas Priekšsēdētājs

SATURS

PRIEKŠVārds	
I nodaļa.....	
IEKŠĒJĀS KONTROLES KONCEPCIJU, MĒRĶU UN STANDARTU APSKATS	
Vispārīgie standarti	
Detalizētie standarti	
II nodaļa.....	
IEKŠĒJĀS KONTROLES DEFINĪCIJA UN IEROBEŽOJUMI	
Definīcija un mērķi	
Iekšējās kontroles efektivitātes ierobežojumi	
III nodaļa.....	
IEKŠĒJĀS KONTROLES STANDARTU ARGUMENTĒTS IZVĒRTĒJUMS	
Vispārīgie standarti	
Detalizētie standarti	
IV nodaļa	
BĀZES IZVEIDOŠANA IEKŠĒJĀS KONTROLES STRUKTŪRU ĪSTENOŠANAI	
V nodaļa	
IEKŠĒJĀS KONTROLES STRUKTŪRU ĪSTENOŠANA UN UZRAUDZĪBA	
Vadības pienākumi un atbildība.....	
Augstākā Auditora pienākumi un atbildība	

I nodaļa.....

IEKŠĒJĀS KONTROLES KONCEPCIJU, MĒRĶU UN STANDARTU APSKATS

1. Iekšējā kontrole ir vadības instruments, ar kura palīdzību var garantēt pamatotu pārliecību par vadības mērķu sasniegšanu. Tādējādi atbildība par iekšējās kontroles struktūras adekvātumu un efektivitāti gulstas uz vadību. Katras valdības organizācijas līderim ir jānodrošina pienācīgas iekšējās kontroles struktūras iedibināšana, pārbaude un pilnveidošana tās efektivitātes uzturēšanas aspektā.

2. Arī Augstākās Audita Institūcijas pienākums ir nodrošināt adekvātu iekšējo kontroli. Tā stimulē un atbalsta:

- detalizēti organizētu iekšējās kontroles struktūru izveidošanu katrā valdības nodaļā, kas balstītos uz dotajā dokumentā izklāstītajiem standartiem, kā arī

- šīs struktūras pārbaudi, lai pārliecinātos, ka kontrole funkcionē kā paredzēts un atbilst vēlamo rezultātu saniešanas nodrošināšanai.

3. Tā kā gala rezultātā tieši tās ir atbildīgas par iekšējās kontroles struktūras adekvātumu un īstenošanu, tad ir svarīgi, lai visu valdības ietvaros pastāvošo organizatorisko vienību vadības izprot iekšējās kontroles struktūras dabu un tos mērķus, kuru sasniegšanai iekšējā kontrole ir paredzēta. Iekšējās kontroles struktūra tiek definēta kā organizācijas plāni, tajā skaitā vadības attieksme, metodes, procedūras un citi pasākumi, kas garantē pamatotu pārliecību par šādu vispārīgu mērķu sasniegšanu:

- tādu sakārtotu, ekonomisku, lietderīgu un efektīvu operāciju, kā arī kvalitatīvu izstrādājumu un pakalpojumu stimulēšana, kas atbilst organizācijas misijai;

- resursu pasargāšana pret zudumiem izšķērdības, ļaunprātīgas izmantošanas, nepareizas vadības, kļūdu, blēdīgu mahināciju un citu nepareizību dēļ;

- likumu, noteikumu un vadības direktīvu ievērošana;

- neapšaubāmi drošu finansiālo un vadības datu iegūšana un saglabāšana, kā arī patiesa šo datu atspoguļošana atklātībai savlaicīgos pārskatos.

4. Šie standarti veido iekšējās kontroles struktūras pamatu un tiek iedalīti tādās kategorijās kā vispārīgie standarti un detalizētie standarti.

Vispārīgie standarti

Pamatota pārlicība: Iekšējās kontroles struktūras garantē pamatotu pārlicību par šajos Standartos minēto vispārīgo mērķu sasniegšanu.

Atbalstoša attieksme: Vadība un darbinieki vienmēr saglabā un demonstrē pozitīvu un atbalstošu attieksmi pret iekšējo kontroli.

Neuzpērkamība un kompetence: Vadība un darbinieki ir personīgi un profesionāli neuzpērkami un nodrošina sev tādu kompetences līmeni, kas ļauj viņiem izprast labas vadības kontroles izstrādāšanas, ieviešanas un uzturēšanas nozīmīgumu, kā arī īstenot iekšējās kontroles vispārējos mērķus.

Kontroles mērķi: Specifiskie kontroles mērķi ir identificējami vai izstrādājami attiecībā uz ikkatru organizācijas aktivitāti, un tiem ir jābūt atbilstošiem, visaptverošiem, saprātīgiem, kā arī integrētiem vispārīgajos organizācijas mērķos.

Uzraudzības kontrole: Vadītāji nepārtraukti uzrauga savas operācijas un ar atbilstošu rīcību nekavējoties reaģē, tiklīdz konstatē nepareizi izpildītu, neekonomisku, nelietderīgu vai neefektīvu operāciju.

Detalizētie standarti

Dokumentācija: Iekšējās kontroles struktūra, kā arī visi darījumi un nozīmīgie pasākumi ir neapšaubāmi skaidri dokumentējami, un dokumentācijai ir jābūt brīvi pieejamai pārbaudes gadījumā.

Tūlītēja un pienācīga darījumu un pasākumu iegrāmatošana: Darījumi un nozīmīgie pasākumi ir nekavējoties iegrāmatojami un pienācīgi klasificējami.

Darījumu un pasākumu sankcionēšana un likumīgā noformēšana: Darījumus un nozīmīgos pasākumus sankcionē un likumīgi noformē tikai personas, kuras ir tiesīgas to darīt.

Pienākumu nodalīšana: Galvenie pienākumi un atbildība attiecībā uz darījumu un pasākumu sankcionēšanu,

noformēšanu, iegrāmatošanu un pārbaudi ir jāsadala starp atsevišķām amatpersonām.

Vadība: Jānodrošina kompetenta vadība, lai garantētu iekšējās kontroles mērķu sasniegšanu.

Atbildība par pārskatu sniegšanu par resursiem un grāmatojumiem un piekļūšana pie tiem: Tikai tādām atsevišķām pilnvarotām amatpersonām ir atļauta limitēta piekļūšana pie resursiem un grāmatojumiem, kuru pienākums ir sniegt pārskatus par to pārvaldīšanu vai izlietojumu. Lai garantētu atbildību par pārskatu sniegšanu, esošie resursi tiek periodiski salīdzināti ar to iegrāmatotajiem apjomiem, lai noteiktu, vai abi apjomi sakrīt. Šādas salīdzināšanas biežums ir atkarīgs no aktīvu apdraudētības.

5. Šie standarti ir piemērojami visām valdības organizatoriskajām vienībām. Tie ir uzskatāmi par tādu pieņemamu standartu minimumu, ko organizācijas ievēro, veidojot iekšējo kontroli, un kas paredz kritērijus auditoriem, kad tiek auditēta iekšējās kontroles struktūra.

6. Šeit izklāstītie standarti neatspoguļo nekādas jaunas idejas. Daudzi no tiem jau ir inkorporēti valdības operācijās. Tomēr jauns varētu šķist to kā pamata traktējums. Turpmākajā šī dokumenta daļā sīkāk tiks apspriesta iekšējās kontroles definīcija un ierobežojumi, iekšējās kontroles standarti, iekšējās kontroles pamata izveidošana, kā arī iekšējās kontroles struktūru ieviešana un uzraudzība.

II nodaļa

IEKŠĒJĀS KONTROLES DEFINĪCIJA UN IEROBEŽOJUMI

Definīcija un mērķi

7. Iekšējās kontroles struktūras tiek definētas kā organizācijas plāni, tajā skaitā vadības attieksme, metodes, procedūras un pasākumi, kas garantē pamatotu pārliecību par šādu vispārīgu mērķu sasniegšanu:

- tādu sakārtotu, ekonomisku, lietderīgu un efektīvu operāciju, kā arī kvalitatīvu izstrādājumu un pakalpojumu stimulēšana, kas atbilst organizācijas misijai;

- resursu pasargāšana pret zudumiem izšķērdības, ļaunprātīgas izmantošanas, nepareizas vadības, kļūdu, blēdīgu mahināciju un citu nepareizību dēļ;

- likumu, noteikumu un vadības direktīvu ievērošana;

- neapšaubāmi drošu finansiālo un vadības datu iegūšana un saglabāšana, kā arī patiesa šo datu atspoguļošana atklātībai savlaicīgos pārskatos.

8. Šī iekšējās kontroles struktūru un tām noteikto mērķu definīcija ir apzināti paplašināta, lai aptvertu valdības operācijas. Tomēr iekšējās kontrole tiek organizēta un definēta dažādi. Turpmākais apraksts ir sniegts kā atskaites punkts.

9. Aprakstot iekšējo kontroli attiecībā uz tās lomu organizatoriskajā struktūrā, tā bieži vien tiek iekļauta tādās plašās kategorijās kā vadības, administratīvā un grāmatvedības kontrole. Vadības kontrole bieži tiek uzskatīta par tādu, kas ietver visus kontroles veidus. Tā ir organizācijas pamats - visi plāni, politika, procedūras un prakse, kas darbiniekiem nepieciešami šīs organizatoriskās struktūrvienības mērķu saniešanai. Administratīvā kontrole ir tādas ar lēmumu pieņemšanas procesu saistītas procedūras un grāmatojumi, kas darbiniekus virza īstenot sankcionētas aktivitātes organizācijas mērķu sasniegšanā. Grāmatvedības kontrole aptver procedūras un dokumentāciju, kas attiecas uz aktīvu pasargāšanu un finansiālo grāmatojumu neapšaubāmo drošumu.

10. Iekšējās kontroles veidi tiek iedalīti kategorijās, pamatojoties uz paredzēto mērķi: nepieļaut kļūdas (piemēram, nodalot pienākumus un sankcionējot pieprasījumus); konstatēt kļūdas (piemēram, izveidojot produkcijas standartus faktisko rezultātu noviržu konstatēšanai); izlabot konstatētās kļūdas (piemēram, iekasējot pārdevējam pārmaksāto summu); kompensēt kontroles vājumu, ja zudumu varbūtība ir liela un nepieciešama papildus kontrole.

11. Praksē atšķirības starp šīm kategorijām un tipiēm bieži vien nav viegli konstatēt, jo efektīvas iekšējās kontroles struktūrā ir jābūt to visu elementiem. Dažādiem cilvēkiem pat vienas kontroles kategorijas apraksti var būt atšķirīgi. Tomēr, neatkarīgi no tā, kā iekšējā kontrole tiek organizēta vai definēta, nedrīkst uzskatīt, ka to ipaveidi ir cits cita alternatīva. Tie ir citam citu jāpapildina. Ikkatrai kontrolei ir kādas priekšrocības un trūkumi, tādēļ efektīvas iekšējās kontroles struktūrā ietilpst kontroles paveidu sajaukums, lai kompensētu atsevišķas kontroles specifiskās nepilnības.

12. Efektīva iekšējā kontrole atbilst trim pamatkritērijiem:

- Tā ir atbilstoša (tas ir, pareizā kontrole ir pareizajā vietā un ir proporcionāla attiecīgajam riskam).
- Tā nepārtraukti funkcionē visā laika periodā, kā paredzēts (tas ir, visi attiecīgie darbinieki to rūpīgi ievēro un neapiet to tad, ja kvalificētais personāls nav uz vietas vai ir pārāk liela darba slodze).
- Tā ir rentabla (tas ir, kontroles īstenošanas izmaksas nepārsniedz iegūtos labumus).

Iekšējās kontroles efektivitātes ierobežojumi

13. Nekāda iekšējās kontroles struktūra, lai cik pilnīga un visaptveroša tā nebūtu, nevar pati par sevi garantēt lietderīgu administrēšanu un pilnīgus un akurātus grāmatojumus, kā arī būt absolūti pasargāta pret blēdīgām mahinācijām, it sevišķi, ja attiecīgajām amatpersonām ir liela vara vai viņu dienesta stāvoklis bauda uzticību. Arī tāda iekšējā kontrole, kura ir atkarīga no pienākumu nodalīšanas, var kļūt neefektīva tad, ja vairākas personas iesaistās slepenā norunā. Uz sankcionēšanu pamatotu kontroli var savukārt ļaunprātīgi izmantot tā persona, kurai ir likumīgas tiesības izdarīt sankcionējumus, un vadības dienesta stāvoklis bieži vien nodrošina tai neievērot kontroli, kuru tā pati ir iedibinājusi. Uzturēt kārtībā tādu iekšējās kontroles struktūru, kas pilnībā novērstu zudumu risku, nav reāli, un tas droši vien izmaksātu dārgāk, nekā dotu iegūtie labumi.

14. Tā kā ikkatra iekšējās kontroles struktūra ir pakļauta cilvēkfaktoram, tad tā ir atkarīga no konstruktīvām nepilnībām, novērtējuma vai interpretācijas kļūdām, pārpratumiem, paviršības, pārpūlēšanās vai izklaidības. Kaut gan tā personāla kompetenci un neuzpērkamību, kas konstruē un ekspluatē šo sistēmu, var kontrolēt ar atlases un apmācības palīdzību, tomēr šīs kvalitātes var izmainīties tā spiediena rezultātā, kas īstenojas pašā resorā vai nāk no ārpuses. Bez tam neatkarīgi no darbinieku kompetences, kontrole, kuru tie īsteno, var kļūt neefektīva, ja viņi pareizi neizprot savu lomu kontroles procesā vai nolemj to ignorēt.

15. Organizatoriskās izmaiņas un vadības attieksme var būtiski iespaidot iekšējās kontroles struktūras, kā arī šo struktūru īstenojošā personāla efektivitāti. Tādējādi vadībai šī kontrole ir pastāvīgi jāpārskata un jāmodernizē, jāinformē personāls par izmaiņām un jārāda šīs kontroles ievērošanas piemērs.

IEKŠĒJĀS KONTROLES STANDARTU ARGUMENTĒTS IZVĒRTĒJUMS

16. Profesionālu iekšējās kontroles standartu ieviešana ir sevišķi nepieciešama valdībā, ņemot vērā mērogus; darbības daudzveidību; darījumu apjomu; grāmatojumu daudzumu un dažādību un daudzos priekšrakstus, noteikumus un likumus. Tā kā likuma priekšraksti nosaka publisko resursu un publisko programmu vadību un kontroli, ir nepieciešami standarti, kas nosaka un garantē to ievērošanu.

17. Iekšējās kontroles standarti dalās divās kategorijās: vispārīgie standarti un detalizētie standarti. Visi kopā tie veido minimālā akceptējamības līmeņa robežas attiecībā uz funkcionējošo iekšējās kontroles struktūru. Tie ir izmantojami gan iekšējās kontroles izveidošanā, gan novērtēšanā. Šie iekšējās kontroles standarti ir piemērojami visām vadības, izpildes un administratīvajām funkcijām un to darbība nav ierobežojama ar finansiālajām operācijām. Tie ir arī piemērojami visām sistēmām - gan automatizētajām, gan manuālajām.

Vispārīgie standarti

18. Pie vispārīgajiem standartiem pieder pamatota pārlicība, atbalstoša attieksme, neuzpērkamība un kompetence, kontroles mērķi un uzraudzības kontrole. Visi kopā tie veido atbilstošu pareizu kontroles vidi organizācijas ietvaros.

Pamatota pārlicība

19. Iekšējās kontroles struktūras garantē pamatotu pārlicību par vispārīgo uzdevumu izpildi.

20. Pamatota pārlicība ir vienāda ar apmierinošu paļāvības līmeni pie dotajiem izmaksu, labumu un riska novērtējumiem. Pārlicības pamatotības līmeņa noteikšana prasa spriedumu. Lai pieņemtu šādu spriedumu, vadītāji:

- nosaka viņu operācijām būtiskos riska faktoros, kā arī pieņemamos riska līmeņus mainīgos apstākļos, un

- novērtē risku gan kvantitatīvi, gan kvalitatīvi.

21. Pamatota pārlicība apzinās, ka iekšējās kontroles izmaksas nedrīkst pārsniegt iegūto labumu. Izmaksas nozīmē to resursu finansiālo mēru, kuri ir patērēti konkrēta mērķa sasniegšanai, kā arī zaudētās iespējas ekonomisko mēru, kā operāciju aizkavēšanās, pakalpojumu līmeņu vai produktivitātes pazemināšanās vai zema darbinieku morāle. Labums tiek mērīts ar to pakāpi, par kuru tiek samazināts noteiktā mērķa nesasniegšanas risks. Kā piemēri noder blēdīgu mahināciju, izšķērdības, ļaunprātīgas izmantošanas vai kļūdas konstatēšanas varbūtības palielināšanās; vai izpildes pareizības palielināšanās.

22. Tādas iekšējās kontroles veidošana, kura ir rentabla, arī samazinot risku līdz pieņemamam līmenim, prasa, lai vadītāji skaidri apzinātos tos vispārīgos mērķus, kuri ir jāsasniedz. Valdības administratori var projektēt sistēmas, kuras nodrošina pārmērīgu kontroli vienā viņu operāciju jomā, kas negatīvi ietekmētu pārējās operācijas. Piemēram, darbinieki var mēģināt apiet apgrūtināšas procedūras, neefektīvas operācijas var izraisīt aizkavēšanos un izplūduši pienākumi un atbildība var apgrūtināt par pārskatu sniegšanu atbildīgo cilvēku identifikāciju. Tādējādi labumi, kas iegūti no pārmērīgas kontroles vienā jomā, var būt daudz mazāki nekā izmaksu pieaugums citās aktivitātēs.

23. Neefektīvu operāciju piemērs. Valdības resora perifērijas pārvalde ir atbildīga par projektu, kas paredz dzīvokļu celtniecību bezpajumtniekiem. Tomēr jebkura novirze no oriģinālā kontrakta, neatkarīgi no tās tehniskajām vai finansiālajām sekām, ir apstiprināma galvenajā mītnē ar ieganstu, ka jākontrolē izmaksas un ražojumu kvalitāte. Tas palēnina celtniecības projekta izpildi, kā rezultātā var palielināties izmaksas un būtu kaitēts vienam vai vairākiem cilvēkiem, kuriem no šīs celtniecības bija paredzēts labums. Lai uzlabotu efektivitāti, sāko kontrakta izmaiņu sankcionēšanas pilnvaras būtu deleģējamas no galvenās mītnes uz perifērijas pārvaldi. Centrālajai pārvaldei tomēr joprojām būtu adekvāti jākontrolē celtniecības izmaksas un kvalitāte tai laikā, kad aizkavēšanās tiek samazinātas.

Atbalstoša attieksme

24. Vadība un darbinieki vienmēr saglabā un demonstrē pozitīvu un atbalstošu attieksmi pret iekšējo kontroli.

25. Attieksmi iedibina augstākā posma vadība un tā izpaužas visos vadības darbību aspektos. Augstāko valdības amatpersonu un likumdevēju iesaistīšanās un atbalsts sekmēs pozitīvo attieksmi. Šādu attieksmi var veicināt arī tie vadītāji, kuri ir ieinteresēti stingras

kontroles izveidošanā ar tādu pasākumu palīdzību, kas attiecas uz resora organizāciju, personāla praksi, uzraudzību, saziņu, resursu pasargāšanu un izlietošanu ar sistemātiskas atskaišu sastādīšanas, uzraudzības un pārskatu sniegšanas sistēmu palīdzību; kuri cenšas rosināt visu līmeņu darbiniekus iesniegt uzlabojumu priekšlikumus; kā arī vispārīgie līderi. Vadība var demonstrēt savu atbalstu labai iekšējai kontrolei, uzsverot to nozīmi, kāda ir neatkarīgam un objektīvam iekšējam auditam to jomu identificēšanā, kur vajadzīga izpildes kvalitātes uzlabošana, kā arī pareizi reaģējot uz iekšējo auditu gaitā iegūto informāciju.

26. Darbinieku pienākums ir ievērot iekšējo kontroli un veikt pasākumus kontroles efektivitātes veicināšanai. Atbalstošā attieksme ietekmēs izpildes kvalitāti un rezultātā arī iekšējās kontroles kvalitāti. Kur iekšējai kontrolei nepārtraukti ir augsta vadības prioritāte, tur vadība rosina un veicina pozitīvu un atbalstošu attieksmi.

27. Visbeidzot jāatzīmē, ka vadības tieksme uzdot "toni uz visaugstāko" ir kritiska attiecībā uz pozitīvas un atbalstošas attieksmes saglabāšanu pret iekšējo kontroli organizācijā.

Neuzpērkamība un kompetence

28. Vadība un darbinieki ir personīgi un profesionāli neuzpērkami un nodrošina sev tādu kompetences līmeni, kas ļauj viņiem izprast labas vadības kontroles izstrādāšanas, ieviešanas un uzturēšanas nozīmīgumu, kā arī īstenot iekšējās kontroles vispārējos mērķus.

29. Vadītāju un viņu darbinieku pienākums ir uzturēt un demonstrēt (1) personālu un profesionālu godīgumu un ētiskas vērtības, (2) tādu kvalifikācijas līmeni, ar kura palīdzību iespējams nodrošināt efektīvu un lietderīgu darbu, un (3) tādu izpratni par iekšējo kontroli, kas ir pietiekama efektīvai viņu pienākumu izpildei.

30. Vadītāju un viņu darbinieku neuzpērkamību ietekmē daudzi faktori. Ļoti svarīgs ir "tonis uz visaugstāko". Personālam periodiski tiek atgādināts par viņu pienākumiem saskaņā ar operatīvo uzvedības kodeksu, kas nāk no augstākās vadības. Ir svarīga arī konsultēšana un darba rezultātu novērtējumi. Visaptveroši darba rezultātu novērtējumi ir pamatojami uz daudziem kritiskiem faktoriem, tajā skaitā efektīvas iekšējās kontroles ieviešanu un uzturēšanu kārtībā.

31. Lēmumiem par darbā pieņemšanu un kadru komplektēšanu jābūt pamatotiem arī uz pārliecību, ka cilvēkiem ir viņiem uzdoto darbu izpildīšanai atbilstīga izglītība un pieredze. Ja cilvēks ir pieņemts darbā, tad viņam ir nodrošināma nepieciešamā formālā apmācība un apmācība darba vietā. Tādi vadītāji un darbinieki, kuriem ir laba iekšējās kontroles nozīmes izpratne un kuri vēlas uzņemties atbildību par to, ir vitāli svarīgi efektīvas kontroles struktūras īstenošanai.

Kontroles mērķi

32. Specifiskie kontroles mērķi ir identificējami vai izstrādājami attiecībā uz ikkatru organizācijas aktivitāti, un tiem ir jābūt atbilstošiem, visaptverošiem, saprātīgiem, kā arī integrētiem vispārīgajos organizācijas mērķos.

33. Mērķi ir pozitīvās sekas, ko vadība cenšas panākt, jeb negatīvie apstākļi/negatīvās sekas, no kurām vadība cenšas izbēgt. Mērķiem ir jābūt tā pielāgotiem, lai tie atbilstu īpašajām operācijām katrā aktivitātē, tajā pašā laikā atbilstot arī tiem kopējiem iekšējās kontroles mērķiem, kas ir analogiski 7. paragrāfā izklāstītajiem, kurus noteiktu centrālais departaments/ministrija vai likumi.

34. Lai izstrādātu specifiskos kontroles mērķus, visas operācijas vispirms ir sagrupējamas plašās kategorijās. Tad, katras plašās kategorijas ietvaros, operācijas ir sagrupējamas vienā vai vairākos regulāri atkārtojošos aktivitāšu kopumos (kā informācijas identifikācija, klasifikācija, reģistrācija un paziņošana), kas nepieciešami konkrētā darījuma vai pasākuma noformēšanai. Šādiem grupējumiem jāatbilst vienības organizatoriskajai struktūrai un tajā pastāvošajai pienākumu un atbildības nodalīšanai.

35. Resora operācijas plašā mērogā ir klasificējamās šādi:

- **Vadības** aktivitātes aptver vispārīgo politiku un plānošanas, organizēšanas, kā arī audita funkcijas.
- **Programmatiskās (operacionālās)** aktivitātes attiecas uz resora misiju(-ām).
- **Finansiālās** aktivitātes aptver tradicionālās kontroles sfēras, kas saistītas ar tāmēm, līdzekļu plūsmu (ieņēmumi un izdevumi), attiecīgo aktīvu un pasīvu, kā arī finansiālo informāciju.
- **Administratīvās** aktivitātes ir tādas, kas nodrošina atbalstu resora primārajai misijai, tādas kā bibliotēku pakalpojumi, pasta

noformēšana un piegāde, mašīnrakstīšana un materiāli tehniskās sagādes.

36. Lai izstrādātu kontroles mērķus, atkārtosajos aktivitāšu kopumi ir jāidentificē un jāanalizē. Piemēram, atkārtosajās aktivitātēs, kas saistītas ar materiālu sagādi (administratīvā aktivitāte) ietilps: (1) nepieciešamo priekšmetu nosaukumu identifikācija, (2) pārdevēja izvēle, (3) kontraktu noslēgšana par priekšmetu piegādi, (4) priekšmetu saņemšana un (5) kvalitātes pārbaude. Viens no kontroles mērķiem, kas šē būtu sasniedzams, ir tāds, ka sankcionējami ir tikai tie materiālu pieprasījumi, kuri apmierina vadības kritērijus. Cits mērķis varētu būt tāds, ka tikai pieprasītie materiāli ir akceptējami.

37. Acīmredzams, ka augstākminētās plašās kategorijas pārklājas un mijiedarbojas, un ir jānosaka kontroles mērķi attiecībā uz šo mijiedarbību. Piemēram, kaut gan iepriekšminētais piemērs tika traktēts kā administratīvā aktivitāte, maksājums par materiāliem ir finansiālā aktivitāte, un materiālu izlietojums varētu būt programmatiskā aktivitāte. Šīs kategorijas būtu konfrontējamas ar pienācīgu maksājuma kontroli un iegrāmatojumu.

Uzraudzības kontrole

38. Vadītāji nepārtraukti uzrauga savas operācijas un ar atbilstošu rīcību nekavējoties reaģē, tiklīdz konstatē nepareizi izpildītu, neekonomisku, nelietderīgu vai neefektīvu operāciju konstatējumiem.

39. Operāciju uzraudzība garantē, ka iekšējā kontrole gūst vēlamus rezultātus. Operāciju uzraudzība ir integrējama tajās metodēs un procedūrās, ko vadība izvēlas, lai kontrolētu operācijas un garantētu, ka šīs aktivitātes atbilst organizācijas mērķiem. Uzraudzībā ietilpst uzmanības pievēršana tiem audita konstatējumiem un ieteikumiem, par ko ziņojuši iekšējie un ārējie auditori, lai noteiktu, kādi korigējoši pasākumi ir nepieciešami.

Detalizētie standarti

40. Detalizētie standarti ir tādi mehānismi vai procedūras, ar kuru palīdzību tiek sasniegti kontroles mērķi. Tajos ietilpst, bet ne tikai, īpaša politika, procedūras, organizatoriskie plāni (tajā skaitā pienākumu nodalīšana), un fizikālās ierīces (tādas kā atslēgas un ugunsgrēka trauksmes signalizācija). Kontrole garantē pamatotu

pārlicību, ka nepārtraukti tiek sasniegti kontroles mērķi. Lai tas tā būtu, tai jābūt efektīvai un lietderīgai, kā arī tā veidotai, lai darbotos kā sistēma, nevis individuāli.

41. Lai kontrole būtu efektīva, tai faktiskajā pielietojumā jāpilda savs paredzētais uzdevums. Kontroles veidu kopums, kurš ir paredzēts darbam manuālā vidē, nebūs efektīvs automatizētā vidē. Tādēļ izvēlētajai kontrolei jānodrošina vajadzīgais apjoms un jādarbojas, kad paredzēts. Kas attiecas uz lietderīgumu, tad kontrolei ir jābūt tā veidotai, lai dotu maksimālo labumu pie minimālām pūlēm. Faktiskajās operācijās ir pielietojami tikai tādi kontroles veidi, kuri ir testēti uz efektivitāti un lietderību, un laika gaitā tie ir atestējami, lai garantētu to nepārtrauktu izmantošanu.

42. Šie kontroles veidi tiek plaši izmantoti sakārtotas un efektīvas iekšējās kontroles struktūras veidošanā. Specifiskās metodes un procedūras, kuras ir aplūkotas katras kontroles ietvaros, nav pilnīgas, bet tikai izmantotas kā piemēri.

Dokumentācija

43. Iekšējās kontroles struktūra, kā arī visi darījumi un ievērojamie pasākumi ir skaidri dokumentējami, un šai dokumentācijai ir jābūt brīvi pieejamai pārbaudes gadījumā.

44. Organizācijai ir vajadzīgi rakstiski pierādījumi par (1) tās iekšējās kontroles struktūru, tajā skaitā tās mērķiem un kontroles procedūrām, un (2) visiem atbilstošajiem svarīgo pasākumu un darījumu aspektiem. Bez tam dokumentiem ir jābūt brīvi iegūstamiem un viegli pieejamiem, lai tos varētu pārbaudīt attiecīgs personāls un auditori.

45. Iekšējās kontroles struktūras dokumentācijai ir jāsaturs organizācijas struktūras un politikas identifikācija un tās funkcionālās kategorijas un attiecīgie mērķi, un kontroles procedūras. Tam ir jābūt atspoguļotam tādos dokumentos kā vadības direktīvas, administratīvā politika, procedūru priekšraksti un grāmatvedības priekšraksti.

46. Darījumu un svarīgo pasākumu dokumentācijai ir jābūt pilnīgai un akurātai, un tai jānodrošina katra darījuma vai pasākuma (un atbilstošās informācijas) atspoguļojums no paša sākuma, tā izpildes gaitā un izpildes rezultāts.

47. Iekšējās kontroles struktūras, darījumu un svarīgo pasākumu dokumentēšanai jānotiek ar skaidru nolūku, tai ir jāveicina

organizācijas mērķu saniešana un tai ir jābūt noderīgai vadītājiem viņu operāciju kontrolēšanā, kā arī auditoriem un citiem analizēšanas operācijās iesaistītajiem.

Tūlītēja un pienācīga darījumu un pasākumu iegrāmatošana

48. Darījumi un nozīmīgie pasākumi ir nekavējoties iegrāmatojami un pienācīgi klasificējami

49. Darījumi un pasākumi ir nekavējoties iegrāmatojami, lai informācija vadībai būtu aktuāla un savlaicīga, kas ļautu kontrolēt operācijas un pieņemt lēmumus. Tas attiecas uz darījuma vai pasākuma visu procesu vai darbības ciklu, tajā skaitā (1) ierosināšanu un sankcionēšanu, (2) visām norises stadijām un (3) tā galīgo klasifikāciju kopsavilkuma grāmatojumos. Tas attiecas arī uz savlaicīgu jaunākās informācijas atspoguļošanu visā dokumentācijā, lai uzturētu spēkā tās derīgumu.

50. Darījumu un pasākumu pienācīga klasifikācija ir nepieciešama arī tādēļ, lai garantētu, ka vadības rīcībā būs neapšaubāmi droša informācija. Pienācīga klasifikācija ir tās informācijas organizēšana un noformēšana, no kuras tiek sastādīti ziņojumi, shēmas un finanšu pārskati.

51. Tūlītēja un pienācīga informācijas ierakstīšana ir būtiski svarīga visas tās informācijas savlaicīguma un neapšaubāmības garantēšanai, kuru organizācija izmanto, lai pamatotu savas operācijas un lēmumu pieņemšanu.

Darījumu un pasākumu sankcionēšana un juridiska noformēšana

52. Darījumus un nozīmīgos pasākumus sankcionē un likumīgi noformē tikai personas, kuras ir tiesīgas to darīt.

53. Vadība pieņem lēmumu apmainīt, pārvest, izlietot vai asignēt resursus konkrētiem mērķiem saskaņā ar īpašiem nosacījumiem. Sankcionēšana ir galvenais līdzeklis, ar kura palīdzību tiek garantēts, ka saskaņā ar vadības nodomiem tiek uzsākti tikai likumīgi darījumi un pasākumi. Tiesības izdarīt sankcionēšanu ir dokumentējamas un skaidri paziņojamas vadītājiem un darbiniekiem un ir saistītas ar īpašiem nosacījumiem un noteikumiem, saskaņā ar kuriem sankcionējumi ir izdarāmi. Sankcionēšanas noteikumu izpilde nozīmē, ka darbinieki izpilda viņiem uzdotos pienākumus saskaņā ar direktīvām un vadības vai likuma noteikto ierobežojumu ietvaros.

Pienākumu nodalīšana

54. Galvenie pienākumi un atbildība attiecībā uz darījumu un pasākumu sankcionēšanu, noformēšanu, iegrāmatošanu un pārbaudi ir jāsadala starp atsevišķām amatpersonām.

55. Lai samazinātu kļūdu, izšķērdības vai nepareizas rīcības risku, kā arī šādu problēmu nekonstatēšanas risku, neviens cilvēks vai nodaļa nedrīkst viens pats kontrolēt visas izšķirošās darījuma vai pasākuma stadijas. Pienākumi un atbildība ir sistemātiski uzliekama vairākām personām, lai garantētu efektīvu pārbaudi un salīdzinājumu īstenošanu. Pie izšķirošajiem pienākumiem pieder darījumu sankcionēšana un iegrāmatošana, aktīvu izdošana un saņemšana, maksājumu izdarīšana, kā arī darījumu pārbaude vai auditēšana. Slepna noruna tomēr var pazemināt vai sagraut šādas iekšējās kontroles metodes efektivitāti.

56. Kādā mazā organizācijā var būt pārāk maz darbinieku, lai pilnībā īstenotu šo metodi. Šādos gadījumos vadībai ir jāapzinās risks un jākompensē ar cita veida kontroli. Kadru rotācija palīdz garantēt, ka neviena persona neizlems darījumu un pasākumu izšķirošos aspektus pārmērīgi ilgā laika posmā. Tāpat arī stimulēšana un ikgadējo brīvdienu pieprasīšana var palīdzēt samazināt riskus.

Uzraudzība

57. Jānodrošina kompetenta vadība, lai garantētu iekšējās kontroles mērķu sasniegšanu.

58. Priekšnieki pārbauda un apstiprina kā pienākas saviem darbiniekiem uzdoto darbu. Viņu pienākums ir arī nodrošināt saviem darbiniekiem nepieciešamo vadību un apmācību, kas palīdzētu garantēt, ka kļūdas, izšķērdība un kaitīga rīcība tiek samazināta līdz minimumam un ka īpašās vadības direktīvas tiek izprastas un izpildītas.

59. Darbinieku darba uzdošana, pārbaude un sankcionēšana prasa:

- skaidru informēšanu par pienākumiem, atbildību un pārskatu sniegšanu, kas uzdota katram kadru darbiniekam;
- sistemātisku katra darbinieka darba pārbaudi nepieciešamajā apjomā;

- darba sankcionēšanu kritiskajos punktos, lai garantētu, ka tas noris, kā paredzēts.

60. Darbinieku darba uzdošanas, pārbaudīšanas un sankcionēšanas rezultāts ir viņu aktivitāšu pienācīga kontrole, tajā skaitā (1) sankcionēto procedūru un prasību izpilde; (2) kļūdu, pārpratumu un nepiedienīgas rīcības konstatēšana un novēršana; (3) atturēšana no kaitīgās rīcības īstenošanas vai atkārtošana; (4) operāciju lietderīguma un efektivitātes uzraudzība. Tas, ka vadītājs deleģē savus pienākumus un atbildību, nenovērš vadītāja paša atbildību par pārskatu sniegšanu par savu darbu.

Atbildība par pārskatu sniegšanu par resursiem un grāmatojumiem un piekļūšana pie tiem

61. Tikai tādām atsevišķām pilnvarotām amatpersonām ir atļauta limitēta piekļūšana pie resursiem un grāmatojumiem, kuru pienākums ir sniegt pārskatus par to pārvaldīšanu vai izlietojumu. Lai garantētu atbildību par pārskatu sniegšanu, esošie resursi tiek periodiski salīdzināti ar to iegrāmatotajiem apjomiem, lai noteiktu, vai abi apjomi sakrīt. Šādas salīdzināšanas biežums ir atkarīgs no aktīvu apdraudētības.

62. Ierobežota piekļūšana pie resursiem samazina nesankcionētas izlietošanas vai valsts zaudējumu risku, kā arī palīdz panākt vadības direktīvas ievērošanu. Ierobežojumu pakāpe ir atkarīga no šī resursa apdraudētības un apzinātā zudumu riska, un abi šie faktori ir periodiski jānovērtē. Piemēram, attiecībā uz tik augstā mērā pret drošu uzglabāšanu neaizsargātiem dokumentiem, kādi ir neaizpildītu čeku krājumi, ierobežota pieejamība un atbildība par pārskatu sniegšanu ir nodrošināma:

- turot tos aizslēgtā seifā;

- katram dokumentam piešķirot secīgu numuru;

- atbildīgajām personām uzliekot pienākumu atskaitīties par uzglabātajiem dokumentiem.

63. Nosakot aktīvu apdraudētību, ir jāņem vērā to vērtība, portatīvums vai kustamība, apmaināmība un apzinātais to zuduma vai nepienācīgas izlietošanas risks.

IV nodaļa

BĀZES IZVEIDOŠANA IEKŠĒJĀS KONTROLES STRUKTŪRU ĪSTENOŠANAI

64. Īpašai varas instancei ir uzliekama atbildība par to, lai tiktu izstrādāta un deklarēta iekšējās kontroles struktūra, ar šās struktūras palīdzību sasniedzamo mērķu visas valdības mēroga definīcija, kā arī standarti, kas ievērojami, veidojot iekšējās kontroles struktūru. Šo atbildību varētu uzlikt ar konstitucionāla likuma vai cita juridiska akta palīdzību un uzdot kādai centrālajai organizācijai, kurai pakļautas vairākas valdības organizācijas.

65. Dažās valstīs likumdevēji nosaka tikai iekšējās kontroles struktūras visaptverošos mērķus, iekšējās kontroles standartu noteikšanu atstājot kādas atbildīgas centrālās organizācijas ziņā. Pārējās valstīs likumdevēji nosaka īpašu kontroli noteiktām operācijām likumdošanā.

66. Lai kam šī atbildība būtu uzlikta, Augstākajai Audita Institūcijai ir īstenojama vitāli svarīga loma iekšējās kontroles struktūras izstrādāšanā. Tas, vai šī loma tiks īstenota tieši vai netieši, lielā mērā ir atkarīgs no Augstākās Audita Institūcijas legālā mandāta un valsts vadības sistēmas organizatoriskās struktūras. Ja atbildība gulstas uz varas instanci, kura nav Augstākā Audita Institūcija, tad šīs institūcijas kritiskās piezīmes un padoms uzskatāms par vērā ņemamu.

67. Ja Augstākā Audita Institūcija ir atbildīga par standartu deklarēšanu, tad ir skaidri nosakāma atšķirība starp šiem standartiem un īpašajām kontroles procedūrām, kuru veidošana ir ikkatras organizācijas pienākums. Augstākajai Audita Institūcijai ir likumīga ieinteresētība, lai tiktu garantēts, ka tās auditējamajās organizācijās eksistē apmierinoša iekšējā kontrole. Tomēr ir svarīgi un nepieciešami saglabāt neatkarību. Tādēļ Augstākajai Audita Institūcijai nebūtu jāuzņemas atbildība par iekšējās kontroles procedūru specifikas īstenošanu ikkatrā auditējamajā organizācijā. Tas būtu vadības darbs. Tomēr būtu saprātīgi, un dažās valstīs tā ir prasība, ka Augstākā Audita Institūcija komentētu eksistējošo kontroles sistēmu efektivitāti un dotu uzlabojumu ieteikumus. Tas ir izdarāms, nezaudējot neatkarību, ciktāl atbildība par lēmuma pieņemšanu par kontroles noteikumu īstenošanu joprojām gultos uz auditētās organizācijas vadību.

68. Būtu saprātīgi, ja dažādas centrālās organizācijas zināmā mērā iesaistītos tās iekšējās kontroles noteikšanā, kas jāizpilda visiem resoriem. Dažos gadījumos kontrole varētu būt ļoti specifiska (piemēram, jautājumos, kas saistīti ar ieņēmumu iekasēšanu,

kontraktu noslēgšanu, automatizēto informācijas sistēmu specifikācijām un cilvēku darba resursu vadību). Citās jomās, it sevišķi tādās, kas saistītas ar menedžeru kontroli, šī kontrole varētu būt daudz vispārīgāka. Jebkurā situācijā iekšējai kontrolei ir jāatļauj īstenot menedžeru spriedumu un iniciatīvu, kas vērsta uz taupīguma, lietderīguma un efektivitātes uzlabošanu.

69. Atbildīgā centrālā organizācija laiku pa laikam pārskata savus iekšējās kontroles standartus un izdara nepieciešamos grozījumus. Iekšējās kontroles standartiem un jebkuriem grozījumiem jābūt pilnībā dokumentētiem un bez kavēšanās nosūtītiem visām tām organizācijām, uz kurām tie attiecas.

70. Ja specifiskie iekšējās kontroles standarti un procedūras tiek deklarētas likumdošanas kārtībā, tad likumiem nav jābūt pārāk ierobežojošiem. Tiem jānodrošina vadītāju brīvība procedūru modificēšanā, ja mainās funkcionālā vide. Pretējā gadījumā iekšējā kontrole var palikt nemoderna un nelietderīga ātrāk, nekā iespējams izmainīt likumus. Iekšējās kontroles struktūras specifika ir periodiski jāpārskata un jākorrigē, lai tā atbilstu mainīgajai organizācijas videi.

V nodaļa

IEKŠĒJĀS KONTROLES STRUKTŪRU ĪSTENOŠANA UN UZRAUDZĪBA

71. Augstākais Auditors stimulē un atbalsta, ka vadība veido iekšējo kontroli. Tas ir panākams, sniedzot vadībai zināšanas par tās pienākumiem attiecībā uz kontroles struktūru ieviešanu un uzraudzīšanu. Augstākais Auditors arī auditē šīs struktūras, lai pārliecinātos par to adekvātumu vēlamu rezultātu sasniegšanas aspektā.

Vadības pienākumi

72. Kā jau šajā dokumentā ir apgalvots, iekšējā kontrole ir vadības instruments. Tieši vadības pienākums ir ieviest un uzraudzīt tās operāciju specifisko kontroli. Pat tajās valstīs, kur īpašā kontrole ir izveidota ar likumu, vadītāja atbildība par šīs kontroles ieviešanu un uzraudzību nav mazāka. Visiem vadītājiem ir jāsaprot, ka stipra iekšējās vadības kontroles struktūra ir būtiska, lai viņi varētu īstenot organizācijas, tās mērķu, operāciju un resursu kontroli. Viņu pienākums ir uzņemties atbildību par to.

73. Lai plānotu, iedibinātu un uzturētu kārtībā efektīvu vadības kontroles struktūru, vadītājiem ir jāizprot mērķi, kas tai saniedzami. Likumdošana var nodrošināt vispārēju izpratni par iekšējās kontroles definīciju un sasniedzamajiem mērķiem. Tā var noteikt tās politikas priekšrakstus, kas vadītājiem jāievēro, lai ieviestu un uzraudzītu savas iekšējās kontroles struktūras un sniegtu ziņojumus par šo struktūru adekvātumu.

74. Vadība bieži vien izveido iekšējā audita vienību kā savas iekšējās kontroles struktūras sastāvdaļu. Kaut gan iekšējie auditori var būt vērtīgs resurss iekšējās kontroles izglītošanā un konsultēšanā, tomēr iekšējais auditors nevar būt stipras iekšējās kontroles struktūras aizvietotājs.

75. Šajā dokumentā jau aplūkoti iekšējās kontroles standarti prasa, lai vadītāji pastāvīgi uzrauga savas operācijas. Iekšējās kontroles kvalitāti daudz formālāk var noteikt, pieprasot no vadītājiem periodisku novērtējumu un pārskatu, lai garantētu, ka kontrole, par kuru viņi ir atbildīgi, joprojām ir atbilstoša un darbojas, kā plānots. Pilnvaras izdarīt šos periodiskos vadības novērtējumus var noteikt vairākos veidos. Tie var kļūt par vadības politikas sastāvdaļu vai arī to veikšanas pilnvaras administratīvā kārtā var noteikt centrālā pārraudzības organizācija, kurai uzdoti visaptveroši valdības vadības pienākumi. Efektīvs līdzeklis tomēr ir likumdošanas mandāts, kas prasa, lai vadītāji ik gadu novērtē savu iekšējo kontroli un ziņo likumdošanas institūcijai par (1) iekšējās kontroles lietderīgumu un efektivitāti savu mērķu un uzdevumu sasniegšanā un (2) saviem plāniem identificēto nepilnību novēršanā.

76. Pat valstīs, kur specifiskās iekšējās kontroles procedūras ir noteiktas ar likumu, vadītājiem ir pienākums identificēt neefektīvu un nelietderīgu kontroli, kura var izmaksāt vai izmaksā vairāk nekā labumi, kādus no tām paredzēts iegūt. Periodisks vadības ziņojums likumdošanas institūcijai - papildus ziņojumiem organizācijas vadībai un centrālajai organizācijai - dod zināmu papildus pārliecību, ka vadība pievērš iekšējai kontrolei uzmanību, kas nepieciešama, lai stimulētu lietderīgas un efektīvas operācijas.

77. Šie novērtējumi ir izdarāmi saskaņā ar procedūrām, kas apmierina minimālos pieņemamības līmeņus. Vadībai ir vajadzīgs plāns periodiskai tās iekšējās kontroles novērtēšanai, ziņošanai par problēmām un nepilnību koriģēšanai. Pie vērā ņemamajiem procedūru veidiem pieder: (1) organizācijas sadalīšana komponentos; (2) programmu un administratīvo funkciju identificēšana katra komponenta ietvaros; (3) vispārējās kontroles vides novērtēšana un saglabāšana drošības novērtēšana katras

programmas un aktivitātes ietvaros attiecībā uz izšķērdību, zudumiem, nepareizībām vai noteikto mērķu nesasniegšanu; (4) izvēlētu programmu un funkciju iekšējās kontroles novērtējumu plānošana un kalendārā plānošana; (5) iekšējās kontroles efektivitātes novērtēšana un testēšana izvēlētu programmu un funkciju ietvaros; (6) nepieciešamo korigējošo pasākumu noteikšana un kalendārā plānošana; (7) ziņošana par visaptverošo novērtējumu rezultātiem un veicamajiem korigējošajiem pasākumiem.

78. Vadība var izmantot savu iekšējā audita nodaļu, lai palīdzētu uzraudzīt iekšējās kontroles efektivitāti. Iekšējo auditoru ciešā saskarsme ar ikdienas operācijām parasti rada viņiem nepieciešamību pastāvīgi novērtēt iekšējās kontroles adekvātumu un efektivitāti un atbilstības pakāpi. Iekšējo auditoru pienākums vadības priekšā ir ziņot par ikvienu iekšējās kontroles neadekvātumu un par ikkatru gadījumu, kad darbinieki to neievēro, kā arī rekomendēt tās jomas, kur nepieciešami uzlabojumi. Bez tam viņu pienākums ir iedibināt procedūras, kā pārbaudīt reakciju uz iepriekš ziņotajiem iekšējā un ārējā audita konstatējumiem, lai garantētu, ka vadītāji ir pienācīgi izskatījuši un izlēmuši tos jautājumus, uz kuriem tika vērsta viņu uzmanība.

79. Tikko nepilnības ir konstatētas, ir jāveic korigējošs pasākums, kurš var attiekties uz vairākiem valdības vadības līmeņiem. Korigējošais pasākums var prasīt, lai likumdevēji izmaina spēkā esošos likumus, lai centrālās organizācijas pārskata iekšējās kontroles standartus un procedūras un lai vadība pārskata iekšējās kontroles struktūru.

Augstākā Auditora pienākumi un atbildība

80. Augstākā Audita Institūcija savu darbu virza uz auditētajās organizācijās pastāvošo iekšējās kontroles adekvātuma principā un efektivitātes praksē novērtēšanu. Ja tā tiek atzīta par neadekvātu, tad šīs nepilnības, to cēloņi un iespējamās sekas ir pilnībā dokumentējamas un nekavējoties paziņojamas auditētajai organizācijai. Apspriežot kontroli ar vadību, auditors var vēlēties lietot nevis terminu "iekšējā kontrole", bet gan terminu "vadības kontrole", lai akcentētu domu, ka kontroles objektu diapazons ir daudz plašāks nekā tradicionālajā finansu kontrolē. Ir dodamas gan formālas, gan neformālas rekomendācijas par to, kā situāciju labot. Pirms šo rekomendāciju došanas Augstākā Audita Institūcija cenšas noskaidrot auditētās organizācijas uzskatus un pūlas pārliecināt, ka rekomendācijas ir atbilstošas un praktiskas. Ieteikto kontroles pasākumu īstenošanas izmaksas ir īpaši sasaistāmas ar prevalējošajai situācijai būtisko risku.

81. Dažās valstīs noteiktās valdības organizācijās auditu izdara privātie komerciālie auditori. Šādos gadījumos šie auditori un profesionālās iestādes, pie kurām viņi pieder, sniedz konsultācijas un padomus par iekšējo kontroli, kas ieviešamas auditētajos resoros.

82. Novērtējot iekšējo kontroli, auditori ievēro šādu shēmu:

- nosaka tās programmas objekta problēmas nozīmīgumu un jutīgumu, attiecībā uz kuru kontrole ir nozīmēta;
- novērtē resursu jutīgumu pret izsaimniekošanu, mērķu nesasniegšanu, kā arī likumu un noteikumu neievērošanu;
- identificē attiecīgo iekšējo kontroli un iepazīstas ar to;
- noskaidro, kas jau ir zināms par kontroles efektivitāti;
- novērtē kontroles konstruktīvās izstrādes adekvātumu;
- ar testēšanas palīdzību nosaka, vai kontrole ir efektīva;
- sniedz ziņojumu par iekšējās kontroles novērtējumiem un argumentēti izvērtē nepieciešamos koriģējošos pasākumus.

83. Augstākā Audita Institūcija cenšas garantēt, lai auditējamās organizācijas operāciju svarīgākajos posmos būtu apmierinoša iekšējā kontrole. Bez apmierinošas kontroles palīdzības vadība nevar konstatēt nopietnas kļūdas un nepareizības, un Augstākās Audita Institūcijas darbs tiek ievērojami apgrūtināts sakarā ar audita diapazona, kadru un laika palielināšanos. Tomēr rīcībā esošie laika resursi un pārējie resursi nodrošina iespēju izdarīt tikai limitētas projektu, operāciju un darījumu pārbaudes. Pastāvot vājai iekšējai kontrolei un limitētam auditam, ne vadība, ne Augstākā Audita Institūcija nespēj konstatēt ļoti daudzas nepareizības.

84. Augstākā Audita Institūcija ir arī pamatoti ieinteresēta, lai visur, kur tas nepieciešams, tiktu nodrošināta stipru iekšējā audita nodaļu pastāvēšana. Šis iekšējā audita nodaļas, būdamas pastāvīgs organizācijas operāciju pilnveidošanas instruments, ir svarīgs iekšējās kontroles elements. Dažās valstīs, diemžēl, iekšējā audita nodaļas var nebūt neatkarīgas, tās var būt vājas, nespējīgas. Šādos gadījumos Augstākā Audita Institūcija, kad vien iespējams, piedāvā palīdzību un norādījumus šādas spējas

izveidošanai un attīstīšanai. Šajā palīdzībā var ietilpt speciālistu aizsūtīšana vai aizdošana, lekciju nolasīšana, dalīšanās ar apmācības materiāliem, metodoloģijas un darba programmu izstrādāšana.

85. Augstākajai Audita Institūcijai ir nepieciešams arī izveidot labas darba attiecības ar iekšējā audita nodaļām tā, lai varētu savstarpēji dalīties pieredzē un zināšanās un papildināt viena otras darbu. Šādas attiecības var tikt pilnveidotas, ārējā audita ziņojumos iekļaujot iekšējā audita novērojumus un atzīstot to ieguldījumu, ja tas ir lietderīgi. Augstākās Audita Institūcijas pienākums ir izstrādāt procedūras iekšējā audita nodaļu darba novērtēšanai, lai varētu noteikt pakāpi, kādā uz to var paļauties. Stipra iekšējā audita nodaļa spēj samazināt nepieciešamo Augstākās Audita Institūcijas darba apjomu un novērst nevajadzīgu darba dublēšanu. Augstākajai Audita Institūcijai ir jāpanāk, lai tai būtu pieejami iekšējā audita ziņojumi, attiecīgie darba dokumenti un informācija par audita slēdzienu.

TERMINU SARAKSTS

1. Atbildība (accountability) -- viens no svarīgākajiem jēdzieniem mūsdienu menedžmenta teorijā un praksē. Tas nozīmē, ka menedžeriem jābūt atbildīgiem par konkrētu pienākumu un uzdevumu izpildi, kā arī par noteikumu un standartu, kas attiecas uz ieņemamo amatu, ievērošanu. Ir skaidri noteikta persona vai iestāde, kurai menedžeris atskaitās par savu darbību; par pienākumu labu izpildi menedžeri atalgo, bet neadekvātas darba izpildes gadījumā viņš ir atbildīgs. Organizatoriskas vienības vadītājam reizēm jāatskaitās arī par pakļautā personāla darbību.

Valdības, ieviešot valsts pārvaldē reformas, ir mēģinājušas menedžeriem dot lielāku elastību un autonomiju, lai uzlabotu viņu darbības produktivitāti un efektivitāti. Tā kā iepriekš minētais menedžerim dod lielākas iespējas pieņemt patvaļīgus lēmumus, reformās ļoti akcentēta atbildība - kā viņa varas izpausmju uzraudzības un balansēšanas līdzeklis. Attiecībā uz pienākumiem, ko veic valsts ministrijas un aģentūras, atbildības veidi var būt šādi:

- **iekšējā (internal)**-- atskaitīšanās augstāka līmeņa menedžmentam (vadībai), kur regulāri tiek vērtēts «pienākumu sarakstā» uzrādīto uzdevumu izpildes veids. Atkarībā no novērtējuma rezultāta menedžeriem tiek palielināta alga un/vai pavērtas lielākas vai mazākas perspektīvas;
- **ārējā (external)** -- atskaitīšanās par pienākumu izpildi parlamentam, valsts vai centrālajām aģentūrām (tādām kā SA). Turklāt atbildīgās amatpersonas atskaitās arī par pakļautās vienības uzdevumu realizāciju.

2. Grāmatvedības kontrole (accounting controls) -- pasākumi un dokumentācija, kas attiecas uz naudas līdzekļu drošu glabāšanu, finansiālo darījumu vadību un uzskaiti, kā arī grāmatvedības uzskaites ticamību. Parasti grāmatvedības kontrole balstās uz standartiem, ko izdevusi Finanšu ministrija vai SA, lai visās ministrijās nodrošinātu grāmatvedības metožu ekvivalenci vai salīdzināmību, kā arī atbilstību valsts un/vai internacionālajām konvencijām. Skat. arī «kontroles» 1.nozīmi.

3. Administratīvā kontrole (administrative controls) -- ministriju nefinansiāli pasākumi un atskaites, kas garantē tādu noteikumu izpildi, kas nosaka:

- amata paaugstinājumu, personāla stimulēšanas un disciplīnas pasākumus;
- vienlīdzīgas iespējas minoritātēm;
- rīcību ar korespondenci;
- ceļojumu un izklaides pasākumu organizēšanu.

Skat. arī «kontroles» 1.nozīmi.

4. Revīzija (Audits) - reizēm revīziju veic, lai apmierinātu menedžmenta prasības (iekšējā revīzija), vai arī likumīgās saistības (šajā gadījumā revīziju

veic SA/ vai SA/ pilnvarots neatkarīgais revidents; ārējā revīzija). Iekšējās revīzijas īpašs uzdevums -- uzraudzīt menedžmenta kontroles sistēmas, kā arī atskaitīties atbildīgajai amatpersonai par nepilnībām un ierosināt uzlabojumus. Revīzijas vēriens katrā valstī atšķiras. Revīzija ietver:

- **finansiālo revīziju (financial audits)** - veicot finansiālo revīziju, tiek pārbaudītas grāmatvedības atskaites, kā arī dots atzinums par tām. Turklāt pārbaudītas tiek arī tās grāmatvedības sistēmas, uz kurām balstās grāmatvedības atskaites.
- **pakļaušanās vai regularitātes revīzijas (compliance or regularity audits)** - tās pārbauda juridisko un administratīvo pakļaušanos, kā arī administratīvo, finansiālo sistēmu un menedžmenta kontroles sistēmu pareizību.
- **naudas līdzekļu revīziju novērtējums (value for money audits)** - novērtē atsevišķu ministriju un aģentūru menedžmentu un pasākumu operatīvu izpildi (ekonomiskumu, produktivitāti un efektivitāti), izmantojot finansiālos un personāla resursus mērķu sasniegšanā. Skat. arī "kontrolē" 2.noz.

5. Centrālās aģentūras (Central agencies) - izpildvaras organizācijas, kas koordinē ministriju un aģentūru darbību un nodrošina tās ar direktīvām. Katrā valstī situācija ir atšķirīga, tomēr visumā par centrālām aģentūrām atzīst:

- 1) Finanšu ministriju;
- 2) Ministru Kabineta (vai kādu citu premjerministra administratīvo aparātu) vai Ministru Padomi - valsts politikas veidošanā un koordinēšanā;
- 3) konkrētu ministriju vai aģentūru, kas atbildīga par valsts politikas veidošanu un koordināciju attiecībā uz cilvēku resursu menedžmentu valsts sektorā;
- 4) Augstāko revīzijas iestādi;
- 5) Ārlietu ministriju -- noteiktās darbības jomās, piemēram, valsts politikas virzībā uz Eiropas integritāti.

6. Kontrole, kontroles (control, controls) - šiem jēdzieniem piemīt divas nozīmes, kas būtiskas menedžmentam un administrācijai.

1.nozīme -- ' mehānismi un līdzekļi, kas domāti pārvaldei, pašregulācijai vai ierobežojumiem, lai novērstu nelaiemes gadījumu, kāds var rasties, piemēram, pilotam, vadot lidmašīnu '. Daudzās valodās nav vārda, kas būtu tiešs ekvivalents angļu jēdziena *control* šai nozīmei. Dažās valstīs, piemēram, Nīderlandē, šis angļu vārds tiek aizgūts un lietots tikai šīs nozīmes izteikšanai.

2.nozīme -- ' pārbaudīt, revidēt '. Radies no viduslaiku latīņu valodas -- 'noņemt kopiju no atskaitēm'.

7. Ekonomija, produktivitāte un efektivitāte (economy, efficiency and effectiveness):

- **ekonomija** - iegūtie nepieciešamie resursi (finanses, personāls, ēkas, iekārtas utt.), lai pasākumu realizētu pie vismazākajām izmaksām,
- **produktivitāte** - produktu maksimālā daudzuma iegūšana no noteikta resursu daudzuma,
- **efektivitāte** - darbības noteikto mērķu sasniegšanas pakāpe.

8. *Finansu menedžments (finacial management)* - juridiskas un administratīvas sistēmas un pasākumi, kas paredzēti, lai valsts ministrijas un aģentūras varētu savu darbību vadīt tā, lai pārliecinātos par valsts līdzekļu pareizu izmantojumu, t. i., atbilstoši godīguma un regularitātes standartiem. Minētā darbība ietver valsts ienākumu palielināšanu, valsts izdevumu menedžmentu un kontroli, kā arī grāmatvedības uzskaišu un atskaišu sagatavošanu (dažos gadījumos -- arī naudas līdzekļu menedžmentu).

9. *Pienākumu saraksts (job description)* (vai apraksts) -- uzdevumu un pasākumu kopums, kas obligāti veicams individuālam, kuru ierobežo ieņemamā amata vai darbības funkcijas.

10. *Menedžmenta kontrole (management controls)* - konkrēta organizācija, valsts politika un pasākumi, lai palīdzētu pārliecināties, ka valsts programmas sasniedz iepriekš paredzētos mērķus; ka šīm programmām piešķirtie resursi ir savienojami ar attiecīgo organizāciju noteiktajiem mērķiem; ka programmas ir pasargātas no nelietderīga laika izmantojuma, ļaunprātīgas rīcības un nepareizas vadības; ka, pieņemot lēmumu, iepriekš tiek iegūta, saglabāta, pierakstīta un izmantota droša un savlaicīga informācija.

Organizācijas vadība (nevis ārējās revīzijas revidents) ir atbildīga par menedžmenta kontroles sistēmu ieviešanu un vadību. Tomēr ārējās revīzijas revidentam vajadzētu izteikt savu viedokli par šo sistēmu neesamību vai adekvātumu, jo labas menedžmenta kontroles rezultāts -- atsevišķu dokumentu un darījumu detalizēta revīzija būs mazāk nepieciešama. Jēdziens *iekšējā kontrole*, kā to lieto *INTOSAI*, ir menedžmenta kontroles sinonīms. Skat. arī «grāmatvedības kontrole», «administratīvā kontrole» un «kontroles» 1.nozīmi.

11. *Menedžmenta informācijas sistēmas (MIS) (management information systems)* - ministrijās un aģentūrās esošo datu "avoti", kas (līdzīgi informācijas kopējam baseinam) menedžerim sniedz atbalstu pienākumu izpildē. Finansu menedžmenta informācijas sistēmas (FMIS) - MIS sekundārā daļa - visur atzītas par ļoti nepieciešamām vairumam ministriju un aģentūru. Tāda veida sistēmas šīm iestādēm dod iespēju labāk pārvaldīt savus resursus, kā arī tās ir noderīgas, novērtējot programmas izpildi, plānojot darbaslodzi un saglabājot regulāru kontroli pār aktivitātēm, kas vērstas uz mērķu sasniegšanu. Menedžmenta informācijas sistēmas (MIS) veido vienu no svarīgākajiem elementiem menedžmenta kontroles vispārējā sistēmā.

12. *Rezultāts (outcomes)* - tas, kas galu galā tiek sasniegts darbības procesā. Šis jēdziens atšķiras no darbības produktiem, kas vairāk saistīti ar tiešiem vai tūlītējiem mērķiem. Tātad policijas nejauši veiktās elpošanas pārbaudes rezultāts var būt - tādu satiksmes negadījumu samazināšanās, ko izraisījusi alkohola lietošana; savukārt viens no šīs darbības produktiem varētu būt daudzie satiksmes līdzekļu vadītāji, kas bija spiesti maksāt soda

naudu par atļautā alkohola daudzuma limita pārsniegšanu. Rezultātus parasti ir grūti novērtēt.

13. *Darbības produkti (outputs)* - tas, kas darbības procesā tiek tieši vai tūlītēji radīts. Atkarībā no darbības produktu iezīmēm var būt arī grūti novērtējami produkti. Piemēram, daudzas slimību lietas, iespējams, ir vieglāk novērtēt nekā veselības aizsardzības administratora ierosinājumu par veselības politiku, kas iesniegts augstāka līmeņa administratoram vai ministram; tā kā šāda veida ierosinājumu vērtē tikai kvalitatīvi vai subjektīvi.

14. *Izpildes novērtējums indivīdam (performance appraisal)* - tāds vērtējums, kas ņemts kopā ar jebkuram uzdevumam iepriekš noteikto produktivitātes un efektivitātes kritēriju. Tāda veida vērtējumu bieži lieto, lai izlemtu, vai menedžerim vajadzētu paaugstināt algu vai ieņemamo amatu.

15. *Izpildes novērtējums organizācijai (performance measurement)* - tāds vērtējums, kas ņemts kopā ar jebkurai organizācijai iepriekš noteikto produktivitātes un efektivitātes kritēriju, kas ievērojams, realizējot kādu atsevišķu pasākumu vai pasākumu kopumu. Organizācijai var būt izvirzīti regulāri plāni par to izpildes atsevišķiem aspektiem - finansu atdošanu, produktivitāti, pakalpojumu kvalitāti. Vērtējums tiek dots arī par šo aspektu izpildi.

16. *Programmas novērtējums (programme evaluation)* - ministriju un aģentūru izpildāmo pasākumu vērtēšanas process, kas ņemts kopā ar to mērķiem un kritērijiem. Šāda veida novērtējums var ietvert programmas rezultātu vērtējumu; izpildes vērtējumi var būt regulāri; tos var vērtēt tās pašas organizācijas menedžments, vai arī trešās personas, tādas kā Finanšu ministrija, SA/ vai konsultanti no ārpuses.

