



Lietuvos Respublikos
FINANSŲ MINISTERIJA

VIDAUS AUDITO IR KONTROLĖS METODOLOGIJOS GRUPĖ

**2022 METŲ VIDAUS KONTROLĖS ĮGYVENDINIMO
VALSTYBĖS VIEŠUOSIUOSE JURIDINIUOSE ASMENYSE
APŽVALGA**

2023 m. lapkričio 27 d.

Vilnius

T U R I N Y S

SANTRUMPOS IR TRUMPINIAI.....	3
SANTRAUKA.....	4
I SKYRIUS. ĮŽANGA.....	6
II SKYRIUS. VIDAUS KONTROLĖS TEISINIS REGULIAVIMAS IR JO POKYČIAI	7
III SKYRIUS. INFORMACIJOS APIE VIDAUS KONTROLĖS ĮGYVENDINIMĄ VALSTYBĖS VJA RENGIMAS IR TEIKIMAS	9
IV SKYRIUS. VIDAUS KONTROLĖS POLITIKOS NUSTATYMAS	12
V SKYRIUS. VIDAUS KONTROLĖS ANALIZĖ IR JOS ATITIKTIS NUSTATYTIEMS REIKALAVIMAMS	15
PIRMASIS SKIRSNIS. VIDAUS KONTROLĖS TIKSLAI.....	15
ANTRASIS SKIRSNIS. VIDAUS KONTROLĖS PRINCIPAI.....	16
TREČIASIS SKIRSNIS. VIDAUS KONTROLĖS ELEMENTAI	16
KONTROLĖS APLINKA	17
RIZIKOS VERTINIMAS.....	19
KONTROLĖS VEIKLA.....	22
INFORMAVIMAS IR KOMUNIKACIJA	26
STEBĖSENA.....	27
VI SKYRIUS. VIDAUS KONTROLĖS VERTINIMAS.....	31
VII SKYRIUS. IŠVADOS IR PASIŪLYMAI.....	36

SANTRUMPOS IR TRUMPINIAI

Aprašas – Vidaus kontrolės įgyvendinimo viešajame juridiniame asmenyje tvarkos aprašas, patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2020 m. birželio 29 d. įsakymu Nr. 1K-195 „Dėl vidaus kontrolės įgyvendinimo viešajame juridiniame asmenyje“.

Apžvalga – vidaus kontrolės įgyvendinimo viešuosiuose juridiniuose asmenyse apibendrinta 2022 metų informacija.

BI – biudžetinė įstaiga.

COSO modelis – visapusė vidaus kontrolės struktūra, patvirtinta *Treadway* komisijos rėmėjų komiteto (angl. *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*).

CVAT – centralizuoto vidaus audito tarnyba.

Grupė – Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Vidaus audito ir kontrolės metodologijos grupė.

INTOSAI – Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija (angl. *International Organization of Supreme Audit Institutions*).

Įstatymas – Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas (nauja redakcija išdėstyta 2019 m. liepos 11 d. įstatymu Nr. XIII-2312).

VAT – vidaus audito tarnyba.

VJA – viešasis juridinis asmuo.

VŠĮ – viešoji įstaiga.

SANTRAUKA

Lietuvos Respublikos finansų ministerija, formuodama valstybės politiką vidaus kontrolės srityje, parengė šią Apžvalgą, kuria siekiama prisidėti prie sklandaus vidaus kontrolės įgyvendinimo VJA, skatinti VJA vadovus ir darbuotojus suprasti efektyvios vidaus kontrolės sukūrimo ir įgyvendinimo VJA svarbą, stiprinti vidaus kontrolę VJA, informuoti apie dažniausiai pasitaikančius teisės aktų reikalavimų neatitikimus vidaus kontrolės srityje ir jų tobulinimą, pateikti gerosios praktikos pavyzdžių.

Apžvalgoje pateikiama apibendrinta vidaus kontrolės įgyvendinimo valstybės VJA 2022 metais informacija, parengta išanalizavus 97 valstybės VJA Finansų ministerijai pateiktą informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA (įskaitant 326 jiems pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA) 2022 metais, taip pat nagrinėjami vidaus kontrolės įgyvendinimo VJA trūkumai ir teikiami siūlymai dėl vidaus kontrolės tobulinimo. Toks vidaus kontrolės įsivertinimo ir atskaitomybės procesas visame viešajame sektoriuje vyko *trečią kartą*, ir, kaip ir praėjusiais metais (2021 metais), jis *buvo detalus*, nes valstybės VJA turėjo pateikti informaciją ne tik apie valstybės VJA nustatytą vidaus kontrolės politiką ir VJA vidaus kontrolės vertinimą (įskaitant VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA), bet taip pat nurodyti, ar valstybės VJA laikėsi vidaus kontrolės principų, ar vidaus kontrolė VJA buvo įgyvendinama apimant visus 5 vidaus kontrolės elementus, ir kitą susijusią informaciją. Įvertinant 2020-2022 metų laikotarpio valstybės VJA pateiktą informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA, matoma valstybės VJA pažanga tobulinant vidaus kontrolę, o vidaus kontrolės įsivertinimo ir atskaitomybės procesas padėjo atkreipti valstybės VJA vadovų ir darbuotojų dėmesį į vidaus kontrolės ir rizikos valdymo svarbą, išvelgti jų pridėtinę vertę valstybės VJA veiklai.

Vidaus kontrolės politikos nustatymas VJA

Išanalizavus valstybės VJA pateiktą informaciją, nustatyta, kad 97 (*arba 100 procentų*) valstybės VJA ir 321 (*arba 98,47 procento*) valstybės VJA pavaldus ir (arba) atskaitingas VJA buvo *pasitvirtinę savo vidaus kontrolės politiką*, o 5 (*arba 1,53 procento*) valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA dėl įvairių priežasčių (dėl VJA reorganizacijos, pertvarkos, naujai veiklą pradėję vykdyti VJA ir kitų priežasčių) *iki 2023 metų kovo 1 d. savo vidaus kontrolės politikos dar nebuvo nustatę* ir tą planuoja padaryti iki 2023 metų pabaigos. Taip pat pažymėtina, kad 2022 – 2023 metų I ketvirtį 19,39 procento valstybės VJA (įskaitant valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA) *savo vidaus kontrolės politiką tikslino* (papildė atskiramis nuostatomis, dalimis, priedais arba išdėstė nauja redakcija). Labai svarbu, kad atsižvelgiant į kintančias VJA ekonomines, reguliavimo ir veiklos sąlygas, valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA *vidaus kontrolės politikos turinys būtų nuolat* (rekomenduotina – bent kartą per metus) *peržiūrimas ir atnaujinamas*. VJA vadovas turi užtikrinti, kad būtų peržiūrimi atskirų VJA veiklos sričių vidaus kontrolės tvarkos aprašai, taisyklės ir kiti vidaus dokumentai ir įvertinti, ar kontrolės priemonės yra pakankamos, o nustačius poreikį – tobulinti esamas arba nustatyti naujas kontrolės priemones, kad, atsižvelgus į pokyčius, valstybės VJA vidaus kontrolės politika atitiktų esamą situaciją ir užtikrintų jos veiksmingumą.

VJA vidaus kontrolės analizė ir jos atitiktis nustatytiems reikalavimams

Valstybės VJA vadovai, įgyvendindami vidaus kontrolę jų vadovaujamuose VJA, užtikrina, kad kasmet būtų atliekama vidaus kontrolės analizė, apimanti visus 5 vidaus kontrolės elementus –

kontrolės aplinką, rizikos vertinimą, kontrolės veiklą, informavimą ir komunikaciją, stebėseną, įvertinami VJA veiklos trūkumai, pokyčiai, atitiktis nustatytiems reikalavimams.

Apibendrinus valstybės VJA pateiktą informaciją, matomos valstybės VJA pastangos tobulinti vidaus kontrolę, tačiau pastebima, kad *labiausiai dėmesio trūksta valstybės VJA rizikos vertinimo ir kontrolės veiklos elementams*. Rizikos vertinimo visai neatliko arba atliko jį tik iš dalies 13,40 procento valstybės VJA. Valstybės VJA gana dažnai *rizikos vertinimą* atlieka nesistemiškai ir fragmentiškai (nėra dokumentuojamas rizikos veiksnių sąrašas, neatliekama rizikos veiksnių analizė, nenustatoma toleruojama rizika ir nerengiamas rizikos valdymo planas). Tai lemia, kad kai kuriuose valstybės VJA vidaus kontrolė yra nepakankama, o iškilusios problemos sprendžiamos per lėtai ir per vėlai. Nors didžioji dauguma informaciją pateikusių valstybės VJA teigė, kad *parinko kontrolės priemones rizikai valdyti ir jas tobulino*, tačiau, kaip parodė 2022 metais atliktų vidaus auditų ir kitų auditų rezultatai, praktikoje ne visada pavyko užtikrinti tinkamą jų veikimą (dėl žmogiškųjų išteklių trūkumo, nepakankamos darbuotojų kompetencijos, nepakankamos veiklos priežiūros, atsainaus vadovybės požiūrio į vidaus kontrolę ir kitų veiksnių). Taigi, *ne visuose valstybės VJA sukurti nustatytus reikalavimus atitinkanti ir praktikoje veikianti vidaus kontrolė, kaip numatyta Įstatyme, pagal kurį vidaus kontrolės sukūrimą, jos įgyvendinimą ir tobulinimą turi užtikrinti VJA vadovas*.

VJA vidaus kontrolės vertinimas

Vertindami savo vidaus kontrolę 2022 metais valstybės VJA daugiausia rėmėsi atlikta vidaus kontrolės analize, vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą VJA atliekančių darbuotojų pateikta informacija, įvertinę 2022 metais atliktų vidaus auditų ir kitų auditų rezultatus. Valstybės VJA pateikti duomenys parodė, kad savo vidaus kontrolę 2022 metais *labai gerai* įvertino 16,55 procento visų valstybės VJA ir jiems pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA, *gerai* – 80,38 procento, *patenkinamai* – 2,13 procento, *silpnai* – 0 procento. Taigi, *dauguma valstybės VJA ir jiems pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA savo vidaus kontrolę vertino gerai* (kai visa rizika nustatyta ir valdoma, bet yra vidaus kontrolės trūkumų, neturinčių neigiamos įtakos VJA veiklos rezultatams). *Patenkinamą* vidaus kontrolės įvertinimą valstybės VJA ir jiems pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA dažniausiai lėmė atliktų vidaus auditų ir kitų auditų rezultatai ir nustatyti reikšmingi jų veiklos trūkumai. Dėl tam tikrų objektyvių priežasčių (pavyzdžiui, kai kurie VJA buvo įsteigti tik 2022 metais, nevykdė veiklos ir kitų priežasčių) vidaus kontrolės 2022 metais neįsivertino ir *vidaus kontrolės vertinimo nepateikė* 0,94 procento valstybės VJA.

Remiantis Finansų ministerijai valstybės VJA pateiktos informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą 2022 metais VJA atlikta analize, atsižvelgiant į VJA darbuotojų keliamus klausimus dėl vidaus kontrolės ir siekiant padėti ištaisyti dažniausiai pasitaikančius vidaus kontrolės įgyvendinimo VJA trūkumus bei tinkamai įgyvendinti teisės aktuose nustatytus vidaus kontrolės reikalavimus, Apžvalgos pabaigoje pateikti siūlymai dėl vidaus kontrolės valstybės VJA tobulinimo.

I SKYRIUS IŽANGA

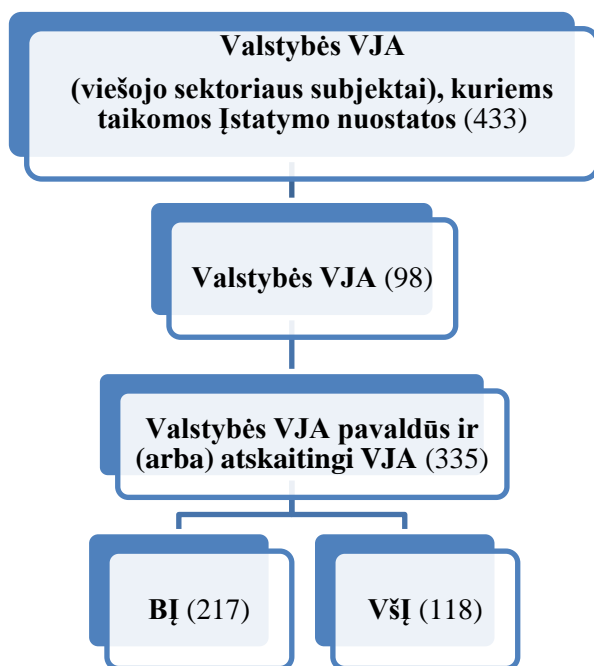
1.	Apžvalgos rengimo teisinis pagrindas	„Finansų ministerija, atlikdama metodinio vadovavimo funkciją vidaus kontrolės srityje, <...> rengia ir skelbia Finansų ministerijos interneto svetainėje apibendrintą informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą viešuosiuose juridiniuose asmenyse“ (Aprašo 31 punktas).
2.	Apžvalgos duomenų šaltinis	Apžvalga parengta valstybės VJA (97 valstybės VJA) vadovų Finansų ministerijai pateiktos informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA, įskaitant jiems pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA, pagrindu.
3.	Apžvalgos tikslai	<ol style="list-style-type: none"> 1. Pateikti apibendrintą informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA. 2. Padėti VJA vadovams suprasti efektyvios vidaus kontrolės sukūrimo ir įgyvendinimo VJA svarbą. 3. Stiprinti vidaus kontrolę VJA. 4. Informuoti VJA vadovus, sprendimus priimančias institucijas ir kitus suinteresuotus asmenis apie dažniausiai pasitaikančius teisės aktų reikalavimų neatitikimus vidaus kontrolės srityje ir jų tobulinimą.
4.	Apžvalgos subjektai	VJA, kurie yra viešojo sektoriaus subjektai: <ol style="list-style-type: none"> 1. BĮ; 2. VŠĮ.
5.	Apžvalgos laikotarpis	2022 metai
6.	Apžvalgoje panaudota papildoma informacija	<ol style="list-style-type: none"> 1. VAT (CVAT) vadovų Finansų ministerijai pateiktos metinės VAT (CVAT) 2022 metų veiklos ataskaitos (<i>informacija apie vidaus kontrolės vertinimą VJA, jiems pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA</i>). 2. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės 2022 m. spalio 3 d. valstybinio audito ataskaita Nr. FAE-6 „2021 metų valstybės konsoliduotųjų finansinių ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių finansinio audito rezultatai“ (<i>informacija apie pateiktas rekomendacijas dėl vidaus kontrolės trūkumų, susijusių su valstybės VJA veikla</i>). 3. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės 2023 m. gegužės 29 d. valstybinio audito ataskaita Nr. ATA-1 „Viešųjų pirkimų vidaus kontrolės sistemos atitiktis jai keliamiems reikalavimams“ (<i>informacija apie pateiktas rekomendacijas dėl vidaus kontrolės trūkumų viešųjų pirkimų srityje, susijusių su valstybės VJA veikla</i>). 4. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės 2023 m. rugsėjo 29 d. valstybinio audito ataskaita Nr. FAE-4 „2022 metų valstybės konsoliduotųjų finansinių ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių finansinio audito ataskaita“ (<i>informacija apie pateiktas rekomendacijas dėl vidaus kontrolės trūkumų, susijusių su valstybės VJA veikla</i>).
7.	Ribojančios sąlygos	1. Rengiant Apžvalgą laikytasi prielaidos, kad iš VJA gauta informacija (patikslinta informacija) yra patikima ir teisinga.

II SKYRIUS

VIDAUS KONTROLĖS TEISINIS REGULIAVIMAS IR JO POKYČIAI

Įstatymas nustato vidaus kontrolės veikimą, tikslus ir dalyvių kompetenciją vidaus kontrolės srityje. Jis taikomas valstybės *VJA, kurie yra viešojo sektoriaus subjektai*¹, t. y. BĮ ir VŠĮ. Kitiems valstybės *VJA, kurie nėra viešojo sektoriaus subjektai* (t. y. valstybės įmonėms), Įstatymas taikomas tiek, kiek jų veiklą reglamentuojančiuose įstatymuose nustatyta pareiga įgyvendinti vidaus kontrolę ir atlikti vidaus auditą.

Apžvalgoje pateikiama apibendrinta informacija apie vidaus kontrolės įgyvendinimą valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA, t. y. BĮ ir VŠĮ. Įstatymo taikymo sritis valstybės VJA pavaizduota 1 paveiksle.



1 pav. Įstatymo taikymo sritis valstybės VJA (2023 m. kovo 1 d. duomenys)

Valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA, kuriems taikomos Įstatymo nuostatos, skaičius 2022 metais (palyginti su 2021 metų duomenimis) truputį sumažėjo dėl šiuo metu vykstančio viešojo sektoriaus sistemos tobulinimo: reorganizavimo, likvidavimo, kai kurių valstybės VJA teisinio statuso keitimo ir kitų veiksnių.

Pagal Įstatymo ir Aprašo reikalavimus vidaus kontrolė VJA įgyvendinama atsižvelgiant į VJA veiklos ypatumus, laikantis vidaus kontrolės principų, apimant 5 tarpusavyje susijusius vidaus kontrolės elementus, integruojant vidaus kontrolę į VJA veiklą, apimant pagrindinius valdymo procesus (planavimą, atlikimą ir stebėseną), nustatant vidaus kontrolės dalyvių pareigas, nuolat ją tobulinant ir pritaikant ją prie pokyčių. Toks vidaus kontrolės įgyvendinimas atitinka tarptautinę

¹ Viešojo sektoriaus subjektų sąvoka reglamentuojama Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymo 2 straipsnio 20 dalyje.

gerąją praktiką – INTOSAI viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gaires ir tarptautiniu mastu pripažintą COSO modelį.

Vidaus kontrolės veikimą VJA reglamentuojančios Įstatymo nuostatos detalizuojamos Apraše, kuriuo remdamiesi VJA vadovai gali tinkamai įgyvendinti Įstatymo 7 straipsnio 2 dalies reikalavimus dėl vidaus kontrolės sukūrimo VJA, jos įgyvendinimo, tobulinimo, vidaus kontrolės politikos nustatymo ir informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA teikimo.

2022 metais vidaus kontrolės teisinis reguliavimas (Įstatymas ir Aprašas) nebuvo tobulinamas. Siekiant vidaus kontrolės reikalavimų įgyvendinimo valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA tęstinumo, toliau stengtasi jų veikloje pritaikyti 2020-2021 metais patvirtintas vidaus kontrolės politikas ir (ar) kitus vidaus kontrolę aprašančius vidaus dokumentus, vykdyti informacijos sklaidą apie jų naudą, o nustačius įgyvendinimo trūkumą, ieškoti galimų tobulinimo krypčių.

Finansų ministerija, padėdama valstybės VJA tinkamai įgyvendinti Įstatyme, Apraše ir kituose teisės aktuose nustatytus vidaus kontrolės reikalavimus, taip pat užtikrinti pasidalijimą aktualia informacija vidaus kontrolės klausimais, parengė ir siuntė informacinius (paaiškinamuosius) raštus² dėl vidaus kontrolės įgyvendinimo VJA, taip pat tikslinei vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrai valstybės VJA atliekančių darbuotojų grupei elektroniniu paštu teikė papildomus paaiškinimus dėl informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA 2022 metais rengimą ir teikimą³. 2022 metais, kaip ir 2021 metais, nemaža dalis valstybės VJA ir (arba) valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA darbuotojų, paskirtų atsakingais už vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą juose, konsultavosi su Grupės darbuotojais (tiek telefonu, tiek elektroniniu paštu) įvairiais su vidaus kontrolės įgyvendinimu susijusiais klausimais.

² Finansų ministerijos 2022 m. gruodžio 9 d. raštas Nr. (19.1Mr)-6K-2207341 „Dėl vidaus kontrolės viešuosiuose juridiniuose asmenyse tobulinimo“.

³ 2023 m. vasario 8 d. el. laiškas „Dėl informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą viešajame juridiniame asmenyje 2022 metais rengimo“.

III SKYRIUS

INFORMACIJOS APIE VIDAUS KONTROLĖS ĮGYVENDINIMĄ VALSTYBĖS VJA RENGIMAS IR TEIKIMAS

Vadovaudamiesi Įstatymo 7 straipsnio 2 dalies 3 punkto ir Aprašo 29 punkto reikalavimais, Finansų ministerijos rašytiniu prašymu⁴ šiais metais iki kovo 1 dienos *valstybės VJA vadovai turėjo pateikti informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA 2022 metais*. Toks vidaus kontrolės įsivertinimo ir atskaitomybės procesas visame viešajame sektoriuje jau vyko *trečią kartą*, ir, kaip ir praėjusiais metais (2021 metais), jis buvo detalus, nes valstybės VJA turėjo ne tik pateikti informaciją nurodydami informaciją apie pagrindinį VJA vidaus kontrolės politiką nustatantį vidaus dokumentą ir VJA vidaus kontrolės vertinimą (įskaitant valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA), bet taip pat nurodyti, ar valstybės VJA laikėsi vidaus kontrolės principų, ar vidaus kontrolė valstybės VJA buvo įgyvendinama apimant visus 5 vidaus kontrolės elementus, ir kitą susijusią informaciją pagal Aprašo 30 punkte nurodytą teiktinos informacijos turinį⁵.

Apibendrintą informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą valstybės VJA (įskaitant valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA) įprastai rengia ir Finansų ministerijai teikia už vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą valstybės VJA paskirti atsakingi darbuotojai (Finansų ministerijai nurodyti kaip kontaktiniai asmenys vidaus kontrolės įgyvendinimo VJA klausimais⁶). Tačiau pagal valstybės VJA pateiktą informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA 2022 metais pastebėta (kaip buvo paminėta ir praėjusio ataskaitinio laikotarpio (2021 metų) vidaus kontrolės įgyvendinimo VJA apžvalgoje), kad, keičiantis valstybės VJA organizacinei struktūrai, vykstant personalo kaitai, valstybės VJA vadovai ne visada ir laiku paskiria tinkamos kompetencijos VJA vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą atliekančius darbuotojus (atitinkamai apie jų pasikeitimą ne visada informuojama Finansų ministerija), kurie vykdytų reguliarią veiklą pagal jiems pavestas funkcijas⁷, dėl to užsitęsia informacijos rengimo ir teikimo, taip pat tikslinimo (esant poreikiui) procesas, o tam tikrais atvejais nukenčia ir teikiamos informacijos kokybė (naujai paskirtiems darbuotojams neperduodama visa aktuali informacija apie vidaus kontrolės įgyvendinimą valstybės VJA ir tuo pačiu neužtikrinama tinkama vykdomų funkcijų kokybė). Pažymėtina, kad informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą Apraše *nustatytu terminu (iki kovo 1 d.)* pateikė 79 (arba 81,4 procento) valstybės VJA (iš 97), 18 (arba 18,6 procento) valstybės VJA informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą pateikė pavėluotai, 36 (arba 37 procentai) valstybės VJA pateikė netikslią (nepilną) informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą valstybės VJA ir (arba) valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA, dėl ko užsitęsė valstybės VJA pateiktos informacijos analizės atlikimas ir apibendrintos informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA parengimas.

Informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA 2022 metais Finansų ministerijai pateikė⁸ 97 *valstybės VJA* (iš 98): Prezidento kanceliarija (1), Seimo kanceliarija (1) ir Seimui

⁴ Finansų ministerijos 2022 m. gruodžio 29 d. raštas Nr. (19.1Mr)-6K-2207823 „Dėl informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą 2022 metais teikimo“.

⁵ Teiktinos informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA turinys papildomai detalizuotas Finansų ministerijos 2022 m. gruodžio 29 d. rašto Nr. (19.1Mr)-6K-2207823 „Dėl informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą 2022 metais teikimo“ priede.

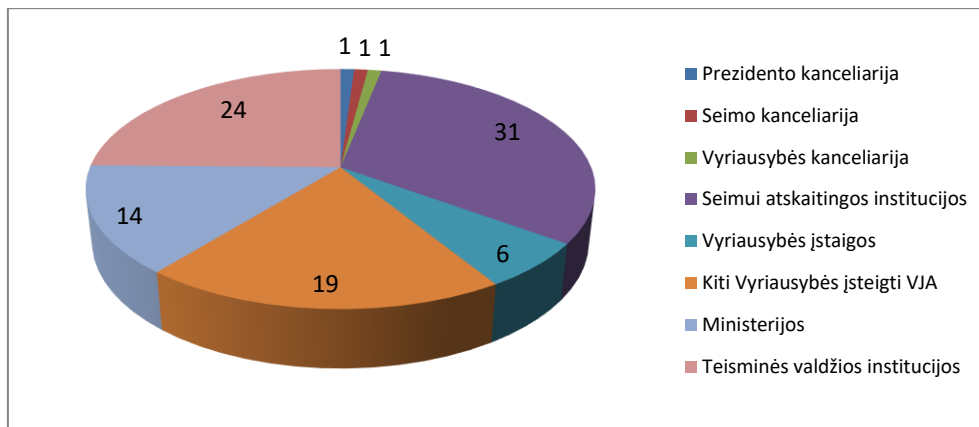
⁶ Finansų ministerijos 2020 m. gruodžio 29 d. raštas Nr. (19.1E)-6K-2007377 „Dėl informacijos pateikimo“.

⁷ Įstatymo 7 straipsnio 3 dalis.

⁸ Informaciją Finansų ministerijai teikia Aprašo 29.1 papunktyje nurodyti valstybės VJA.

atskaitingos institucijos (32), Vyriausybės kanceliarija (1), Vyriausybės įstaigos (6), kiti Vyriausybės įsteigti VJA (19), teisminės valdžios institucijos (24), ministerijos (14). Minėtos informacijos nepateikė Lietuvos mokslų akademija.

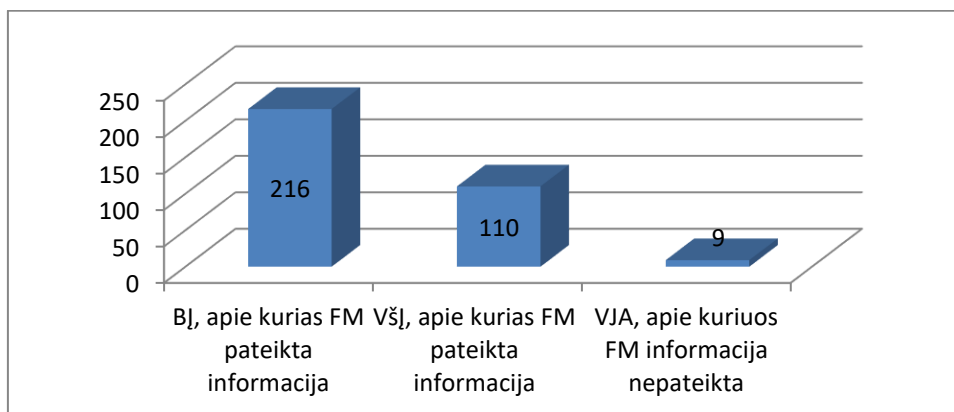
Informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA pateikusių valstybės VJA skaičius ir pasiskirstymas pavaizduotas 2 paveiksle.



2 pav. Informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą 2022 metais Finansų ministerijai pateikę valstybės VJA

26 valstybės VJA, turintys pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA, rengdami ir teikdami Finansų ministerijai informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą, turėjo nurodyti ir informaciją apie vidaus kontrolės vertinimą ir nustatytą vidaus kontrolės politiką 335 valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA (pagal jiems pateiktą pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą)⁹.

Valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA, apie kuriuos Finansų ministerijai pateikta apibendrinta 2022 metų informacija, skaičius ir pasiskirstymas pavaizduotas 3 paveiksle.



3 pav. Valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA, apie kuriuos Finansų ministerijai pateikta apibendrinta 2022 metų informacija

⁹ Aprašo 30.6 papunktis.

Informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą 2022 metais 326 valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA Finansų ministerijai pateikė 25 valstybės VJA, išskyrus 7 Sveikatos apsaugos ministerijai pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA (VšĮ) (kurie šios informacijos Sveikatos apsaugos ministerijai nepateikė) ir 2 Lietuvos mokslų akademijai pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA (1 BĮ, 1 VšĮ) (Lietuvos mokslų akademija 2022 metais informacijos Finansų ministerijai nepateikė).

IV SKYRIUS

VIDAUS KONTROLĖS POLITIKOS NUSTATYMAS

Vidaus kontrolės politika – VJA veiklos sričių vidaus kontrolės tvarkos aprašų, taisyklių ir kitų dokumentų, skirtų vidaus kontrolei VJA sukurti ir įgyvendinti, visuma¹⁰. Vidaus kontrolės politiką VJA vadovas nustato remdamasis VJA rizikos vertinimu, atsižvelgdamas į VJA veiklos ypatumus ir veiklą reglamentuojančius įstatymus bei kitus teisės aktus, vidaus kontrolės pritaikymą VJA, vadovaudamasis Įstatyme ir Apraše nustatytais reikalavimais¹¹.

Pagal vidaus kontrolės teisinį reguliavimą (Įstatymą ir Aprašą) jau 2020 metais valstybės VJA (viešojo sektoriaus subjektai) turėjo nustatyti VJA *vidaus kontrolės politiką*¹², kuri padėtų VJA tinkamai pasiekti strateginio planavimo dokumentuose jiems nustatytų veiklos tikslų. Dauguma valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA savo vidaus kontrolės politiką aprašančius dokumentus parengė ir pasitvirtino 2020–2021 metais. 2022 metais tik nedidelė dalis valstybės VJA parengė ir pasitvirtino naujas VJA vidaus kontrolės politikas.

Pagal valstybės VJA pateiktą informaciją visi 97 (arba 100 procentų) valstybės VJA ir 321 (arba 98,47 procento) valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingas VJA yra nustatę savo vidaus kontrolės politiką reglamentuojantį dokumentą.

Atkreiptinas dėmesys, kad iki 2023 metų kovo mėnesio savo vidaus kontrolės politikų dar nebuvo nustatę 5 (arba 1,53 procento) valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA. Palyginti su praeitu ataskaitiniu laikotarpiu (2021 metais), valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA, nepasitvirtinusių vidaus kontrolės politikos, procentas sumažėjo (nuo 2,84 procento iki 1,53 procento). 3 valstybės VJA įvardijo tokias laiku nenustatytos vidaus kontrolės politikos pateisinimo priežastis:

- ✓ reorganizuotas (sujungimo būdu) (2022 metais) ir veiklą (2023 metais) pradėjęs vykdyti valstybės VJA;
- ✓ pertvarkomas VJA (iš valstybės įmonės į VšĮ);
- ✓ realiai veiklos nevykdantis (bet dar nelikviduotas ar nereorganizuotas) valstybės VJA.

2 valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA nenurodė priežasties, dėl ko vėluojama patvirtinti minėtą vidaus dokumentą, ir planavo tai padaryti iki 2023 metų pabaigos.

Taip pat labai svarbu, kad nustatytos VJA *vidaus kontrolės politikos turinys būtų nuolat* (rekomenduotina – bent kartą per metus) *peržiūrimas ir atnaujinamas*, atsižvelgiant į kintančias VJA ekonomines, teisinio reguliavimo ir veiklos sąlygas bei periodiškai atliekamą VJA rizikos vertinimą. Atnaujindamas VJA vidaus kontrolės politiką VJA vadovas turi užtikrinti, kad nuolat ir (arba) periodiškai būtų peržiūrimi VJA veiklos sričių vidaus kontrolės tvarkos aprašai, taisyklės ir kiti dokumentai, skirti vidaus kontrolei VJA sukurti ir įgyvendinti, taip pat įvertinti, ar kontrolės priemonės yra pakankamos, kad būtų atskleista patikima, aktuali, išsami ir teisinga informacija apie VJA veiklą, o nustačius poreikį – tobulinti esamas arba nustatyti naujas kontrolės priemones, kad, atsižvelgus į pokyčius, VJA vidaus kontrolės politika atitiktų esamą situaciją. VJA vidaus kontrolės

¹⁰ Įstatymo 2 straipsnio 8 dalis.

¹¹ Aprašo 4 punktas.

¹² Įstatymo 7 straipsnio 2 dalies 2 punktas.

politikos atnaujinimo procesas turėtų būti detalizuojamas nusistatytoje VJA vidaus kontrolės politikoje¹³.

Apibendrinant aukščiau pateiktus duomenis, darytina išvada, kad *Įstatymo reikalavimas*¹⁴ – *nustatyti VJA vidaus kontrolės politiką* – valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA yra *įgyvendintas* (išskyrus 5 aukščiau minėtus valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA). Pateiktoje informacijoje visi valstybės VJA nurodė *siekiantys, kad jų nusistatyta vidaus kontrolės politika būtų veiksminga*. Taip pat, įvertinant 2020–2022 metų laikotarpio valstybės VJA pateiktą informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA, *matomos valstybės VJA pastangos tobulinti vidaus kontrolę* – vidaus kontrolės įsivertinimo ir atskaitomybės procesas (kuris nuo 2021 m. yra detalesnis) atkreipė valstybės VJA vadovų ir darbuotojų dėmesį į vidaus kontrolės svarbą, nemaža dalis valstybės VJA išvelgė vidaus kontrolės politikos pridedamąją vertę valstybės VJA veiklai.

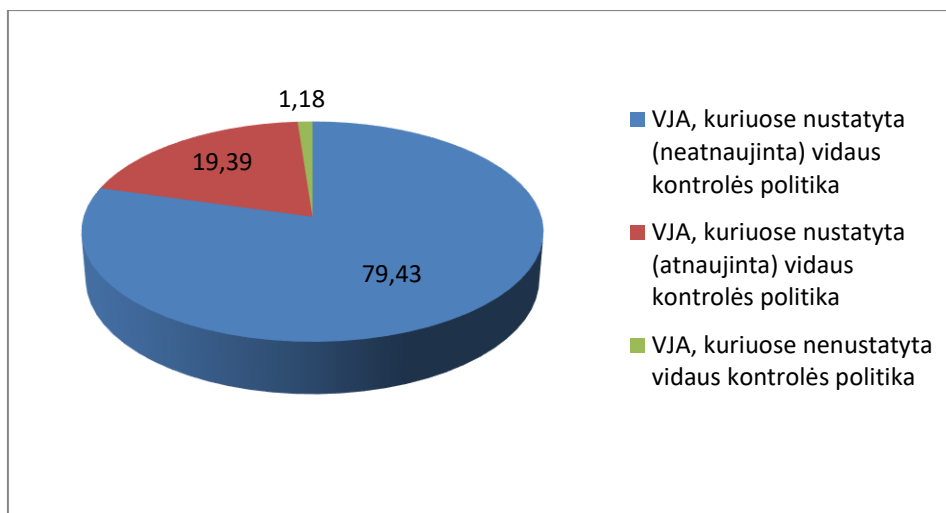
Siekdami, kad praktikoje būtų užtikrinamas tinkamas, atsižvelgiant į pasikeitusias valstybės VJA veiklos sąlygas (dėl pasikeitusio teisinio reguliavimo, organizacinės struktūros ir kitų veiksnių), vidaus kontrolės veikimas, dalis valstybės VJA atnaujino savo vidaus kontrolės politiką, nes nuo to priklauso efektyvios vidaus kontrolės, kaip tinkamo rizikų valdymo pagrindo, padedančio siekti VJA veiklos tikslų, sukūrimas ir įgyvendinimas. Išanalizavus valstybės VJA 2022 metų pateiktą informaciją, matyti, kad 2022–2023 metų I ketvirtį savo vidaus kontrolės politiką atnaujino 82 valstybės VJA: 18 valstybės VJA ir 64 valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA, tai sudaro 19,39 procento visų valstybės VJA. Valstybės VJA, siekdami vidaus kontrolės veiksmingumo, 2022 metais tikslino 2020–2021 m. patvirtintas valstybės VJA vidaus kontrolės politikas: išdėstė nauja redakcija, papildė atskiromis nuostatomis, dalimis, priedais arba juos išdėstė nauja redakcija, persižiūrėjo atskirų VJA veiklos sričių vidaus kontrolės tvarkos aprašus, taisykles ir kitus vidaus dokumentus ir nustatė poreikį – tobulino esamas arba nustatė naujas kontrolės priemones, kad valstybės VJA įgyvendinama vidaus kontrolė atitiktų nustatytus Įstatymo reikalavimus¹⁵. Pažymėtina, kad 2022 m. viename valstybės VJA buvo įsteigtas atskiras Vidaus kontrolės įgyvendinimo skyrius, atsakingas už vidaus kontrolės politikos įgyvendinimą ir jos atitiktį patvirtintai vidaus kontrolės politikai, už korupcijos prevencijos priemonių įgyvendinimą ir įgyvendinimo stebėseną, už išankstinę organizuojamų viešųjų pirkimų procedūrų stebėseną bei prevencinę sudarytų pirkimo sutarčių vykdymo kontrolę. Kitame valstybės VJA už vidaus kontrolės įgyvendinimo VJA tvarkos aprašo priežiūrą ir atnaujinimą atsakingu paskirtas Prevencijos skyrius. Tai galima laikyti *gerosios praktikos pavyzdžiais* vidaus kontrolės srityje. Nemaža dalis valstybės VJA pažymėjo, kad juose atskirais vadovo įsakymais sudarytos ir patvirtintos vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūros darbo grupės, kurių tikslas – padėti valstybės VJA tinkamai reglamentuoti ir įgyvendinti vidaus kontrolę.

Valstybės VJA, kurie nustatė (atnaujino) savo vidaus kontrolės politiką (įskaitant valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA), procentais ir jų pasiskirstymas pateiktas 4 paveiksle.

¹³ Aprašo 5.7 papunktis.

¹⁴ Įstatymo 4 straipsnio 3 dalis, 7 straipsnio 2 dalies 2 ir 3 punktai.

¹⁵ Įstatymo 4 straipsnio 2 dalis.



4 pav. Valstybės VJA vidaus kontrolės politikos nustatymas (atnaujinimas) (įskaitant valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA) (procentais) (iki 2023 m. kovo 1 d.)

Vidaus kontrolės atitiktį valstybės VJA vadovo nustatytai vidaus kontrolės politikai prižiūri valstybės VJA vadovo paskirti už vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą atsakingi darbuotojai, vykdydami nuolatinę stebėseną pagal jiems pavestas funkcijas. Taip pat valstybės VJA nustatytos vidaus kontrolės politikos veiksmingumą vertina ir vidaus auditoriai, atlikdami vidaus auditus, tirdami ir vertindami (periodiškai pagal metinį veiklos planą, pagrįstą formalizuotu rizikos vertinimu) vidaus kontrolę valstybės VJA ir teikdami rekomendacijas dėl vidaus kontrolės tobulinimo, ir kiti valstybės VJA audito vykdytojai. Vidaus ir kitų auditų rezultatai rodo, kad ne visuose valstybės VJA sukurta pakankama vidaus kontrolė, todėl valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA turėtų nuolat siekti, kad juose būtų sukurta nustatytus teisiniame reguliavime (Įstatyme, Apraše) reikalavimus atitinkanti ir praktikoje veikianti vidaus kontrolė (svarbu, kad būtų užtikrintas visų VJA vidaus kontrolės politikoje ir kituose VJA vidaus dokumentuose numatytų vidaus kontrolės priemonių veikimas).

V SKYRIUS

VIDAUS KONTROLĖS ANALIZĖ IR JOS ATITIKTIS NUSTATYTIEMS REIKALAVIMAMS

Įgyvendindami vidaus kontrolę reglamentuojančių teisės aktų nuostatas *VJA vadovai užtikrina, kad kiekvienais metais būtų atliekama vidaus kontrolės analizė*, kuri apima visus vidaus kontrolės elementus ir kurią atliekant būtų įvertinami VJA veiklos trūkumai, pokyčiai, atitiktis nustatytiems reikalavimams (ar vidaus kontrolė VJA įgyvendinama pagal VJA vadovo nustatytą vidaus kontrolės politiką ir ar ji atitinka pasikeitusias VJA veiklos sąlygas), vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą atliekančių darbuotojų pateikta informacija, vidaus ir kitų auditų rezultatai ir numatomos vidaus kontrolės tobulinimo priemonės¹⁶.

Viena iš priemonių VJA veiklos valdymui (kartu ir vidaus kontrolei) gerinti – kai kuriuose VJA įdiegtos kokybės vadybos sistemos (pavyzdžiui, Bendrasis vertinimo modelis, ISO 9000 serijos standartai, Subalansuotų rodiklių metodas, Europos kokybės vadybos fondo tobulumo modelis, LEAN sistema), padedančios efektyviau atlikti VJA vidaus kontrolės analizę ir vertinimą¹⁷.

PIRMASIS SKIRSNIS

VIDAUS KONTROLĖS TIKSLAI

Valstybės VJA, teikdami informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą 2022 metais, turėjo nurodyti, ar siekiant strateginiuose planavimo dokumentuose nurodytų tikslų, juose sukurta vidaus kontrolė padeda užtikrinti, kad valstybės VJA:

- 1) laikytusi teisės aktų, reglamentuojančių VJA veiklą, reikalavimų;
- 2) saugotų turtą nuo sukčiavimo, iššvaistymo, pasisavinimo, neteisėto valdymo, naudojimo ir disponavimo juo ar kitų neteisėtų veikų;
- 3) vykdytų veiklą laikydamasis patikimo finansų valdymo principo, grindžiamo ekonomiškumu, efektyvumu ir rezultatyvumu¹⁸;
- 4) teiktų patikimą, aktualią, išsamią ir teisingą informaciją apie savo finansinę ir kitą veiklą¹⁹.

Visi informaciją pateikę valstybės VJA pažymėjo, kad 2022 metais juose *sukurta vidaus kontrolė padėjo užtikrinti, kad būtų laikomasi Įstatyme nurodytų vidaus kontrolės tikslų*: padėjo užtikrinti veiklos teisėtumą, turto apsaugą, patikimo finansų valdymo principo laikymąsi, informacijos ir ataskaitų patikimumą ir išsamumą.

¹⁶ Aprašo 23 punktas.

¹⁷ Aprašo 27 punktas.

¹⁸ *Ekonomiškumas* suprantamas kaip minimalus išteklių panaudojimas užtikrinant vykdomos veiklos kokybę; *efektyvumas* suprantamas kaip geriausias naudojamų išteklių ir vykdomos veiklos (kiekio, kokybės ir laiko požiūriu) santykis; *rezultatyvumas* suprantamas kaip nustatytų veiklos tikslų ir planuotų rezultatų pasiekimo lygis (Aprašo 7.3.1–7.3.3 papunkčiai).

¹⁹ Įstatymo 4 straipsnio 1 dalis.

ANTRASIS SKIRSNIS VIDAUS KONTROLĖS PRINCIPAI

Vadovaujantis Įstatymo 5 straipsniu, VJA vadovas, siekdamas VJA strateginio planavimo dokumentuose nustatytų tikslų, įgyvendina vidaus kontrolę, laikydamasis *tinkamumo, efektyvumo, rezultatyvumo, optimalumo, dinamiškumo* ir *nenutrūkstamo funkcionavimo* vidaus kontrolės principų. Tai reiškia, kad VJA vadovas, diegdamas vidaus kontrolę savo vadovaujamame VJA, turi būti suinteresuotas, kad vidaus kontrolė pirmiausia būtų įgyvendinama rizikingiausiose VJA veiklos srityse, vidaus kontrolės sąnaudos neviršytų teikiamos naudos, ji būtų proporcinga rizikai, neperteklinė ir įgyvendinama nuolat, būtų pasiekti vidaus kontrolės tikslai ir vidaus kontrolė būtų tobulinama atsižvelgiant į pasikeitusias VJA veiklos sąlygas.

Valstybės VJA (išskyrus 5 VJA) savo pateiktoje informacijoje nurodė, kad *įgyvendindami vidaus kontrolę laikosi vidaus kontrolės principų*. Dalis valstybės VJA detalizavo, kad vidaus kontrolę pirmiausia įgyvendina tokiose svarbiausiose VJA veiklos srityse kaip finansinė apskaita, viešieji pirkimai, turto valdymas, darbo apmokėjimas, korupcijos prevencija ir kitose srityse (*tinkamumo principas*). Dažniausiai valstybės VJA už vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą paskirti darbuotojai, vykdytys reguliarią VJA veiklos sričių valdymo ir priežiūros veiklą pagal pavestas funkcijas, ne tik prižiūri vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA ir jos atitiktį VJA vadovo nustatytai vidaus kontrolės politikai (kaip dalį visų savo atliekamų funkcijų), tačiau atlieka ir kitas pagal pareigybės aprašymą priskirtas funkcijas (*efektyvumo principas*). Naujai atsiradusiai rizikai valdyti valstybės VJA tobulina esamas arba nustato naujas kontrolės priemones (pavyzdžiui, vidaus procesų optimizavimas), padedančias valstybės VJA įgyvendinti pagrindinius vidaus kontrolės tikslus (*rezultatyvumo principas*). Valstybės VJA siekia, kad taikomos vidaus kontrolės priemonės būtų proporcingos esamai (galimai) rizikai ir nebūtų perteklinės (*optimalumo principas*). Numatytos ir įgyvendinamos vidaus kontrolės priemonės nuolat peržiūrimos ir atnaujinamos pasikeitus tam tikroms VJA veiklos sąlygoms: VJA veiklą reglamentuojantiems teisės aktams, organizacinei struktūrai, pareigybių sąrašui, pasikeitus atsakingiems darbuotojams, atsižvelgiant į vidaus auditorių ir kitų audito vykdytojų rekomendacijas, taip pat atsižvelgiant į vidaus kontrolės analizės ir vertinimo rezultatus ir kitas sąlygas (*dinamiškumo principas*). Sukurta vidaus kontrolė yra integruota į visą VJA veiklą ir tai padeda užtikrinti nenutrūkstamą jos veikimą (*nenutrūkstamo funkcionavimo principas*). 5 valstybės VJA nurodė, kad VJA vidaus kontrolė įgyvendinama tik *iš dalies* laikantis vidaus kontrolės principų – tai įtakojo nepakankamas rizikos vertinimas (neapimant visos VJA veiklos), numatytos ir praktikoje neveikiančios, savalaikiai neatnaujinamos (pasikeitus VJA veiklos sąlygoms) vidaus kontrolės priemonės, nepakankamas VJA administracijos padalinių įsitraukimas į vidaus kontrolės procesą ir kita.

TREČIASIS SKIRSNIS VIDAUS KONTROLĖS ELEMENTAI

Vadovaujantis Įstatymo 6 straipsniu, valstybės VJA vadovas, siekdamas strateginio planavimo dokumentuose VJA numatytų tikslų, įgyvendina vidaus kontrolę, apimančią visus 5 vidaus kontrolės elementus: *kontrolės aplinką, rizikos vertinimą, kontrolės veiklą, informavimą ir komunikaciją, stebėseną*.

Vidaus kontrolė valstybės VJA veiksmingai įgyvendinama pagal kiekvieną vidaus kontrolės elementą ir jį apibūdinančius principus – priemones, kuriomis VJA siekia savo tikslų²⁰.

5 vidaus kontrolės elementai ir juos apibūdinantys 17 principų pateikiami 5 paveiksle.



5 pav. Vidaus kontrolės elementai ir juos apibūdinantys principai (pagal COSO modelį)

Apibendrinant valstybės VJA pateiktus atsakymus į klausimą, ar valstybės VJA vidaus kontrolė įgyvendinama apimant visus vidaus kontrolės elementus, toliau valstybės VJA pateikta informacija detalizuojama pagal kiekvieną vidaus kontrolės elementą.

Kontrolės aplinka

Kontrolės aplinka – visos vidaus kontrolės sistemos pagrindas, užtikrinantis VJA organizacinę struktūrą, valdymą, personalo valdymo politiką, VJA darbuotojų profesinio elgesio principus ir taisykles, kompetenciją ir kitus veiksnius, turinčius įtakos vidaus kontrolės tikslų suformulavimui ir jos kokybei.

²⁰ Aprašo 13 punktas.

Teikdami informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA 2022 metais, visi valstybės VJA nurodė, kad juose buvo *laikomasi profesinio elgesio principų ir taisyklių*. Valstybės VJA darbuotojai laikėsi VJA dokumentuose (darbo reglamente, vidaus tvarkos taisyklėse, etikos kodekse (taisyklėse), korupcijos prevencijos politikoje ir kt.) nustatytų profesinio elgesio ir etikos reikalavimų, deklaravo viešuosius ir privačius interesus (vengė viešųjų ir privačių interesų konflikto), laikėsi antikorupcinės politikos. Kai kuriuose valstybės VJA buvo patvirtintas Asmenų aptarnavimo standartas (periodiškai vykdoma asmenų aptarnavimo kokybės kontrolė ir stebėseną (monitoringas)). Kai kurie valstybės VJA (kuriuose įdiegta kokybės vadybos sistema) nurodė, kad šie principai atspindėti integruotos vadybos sistemos vadove.

Visų valstybės VJA vadovai siekė, kad darbuotojai *turėtų tinkamą kompetenciją* pavestoms funkcijoms atlikti. Valstybės VJA vadovai siekė, kad darbuotojai turėtų tinkamą kvalifikaciją, pakankamai patirties ir reikiamų įgūdžių savo funkcijoms atlikti, pareigoms įgyvendinti ir atsakomybei už vidaus kontrolę suprasti. Darbuotojams kvalifikaciniai reikalavimai (būtinoms kompetencijoms, jų lygiai ir kt.) nustatyti pareigybių aprašymuose, todėl į pareigas buvo priimami tik tam tikrą kompetenciją turintys darbuotojai. Atliekant darbuotojų kasmetinės veiklos vertinimus numatytos tobulintinos darbuotojų kompetencijos, atsižvelgiant į individualaus kvalifikacijos tobulinimo poreikius kasmet tvirtinami valstybės VJA darbuotojų kvalifikacijos tobulinimo planai. Asignavimai kvalifikacijai tobulinti buvo skiriami įvertinus valstybės VJA finansinę padėtį. Valstybės VJA periodiškai organizuojamas darbuotojų instruktavimas, mokymas, atestavimas darbuotojų saugos ir sveikatos klausimais (darbuotojai kasmet kviečiami į privalomus civilinės saugos mokymus, supažindinami su darbo saugos ir sveikatos taisyklėmis ir pan.).

Valstybės VJA (išskyrus 1 VJA) vadovai *palaiškė vidaus kontrolę*, nustatė politiką, procedūras ir *formavo praktiką, skatinančią ir motyvuojančią darbuotojus siekti geriausių veiklos rezultatų*. Valstybės VJA vadovai, atlikdami vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą, skatino darbuotojų įsitraukimą į vidaus kontrolės įgyvendinimą ir tobulinimą VJA, buvo vertinamos pateiktos su tuo susijusios iniciatyvos, buvo vykdoma strateginio ir metinio veiklos planų įgyvendinimo stebėseną, vykdoma informacijos sklaida (susitikimų, pasitarimų ir kitomis priemonėmis), darbuotojai informuojami apie pasiektus ir siektinus rezultatus, metinės užduotys darbuotojams nustatomos atsižvelgiant į valstybės VJA strateginio (metinio) veiklos plano priemones, darbuotojo pareigybės aprašyme nustatytas funkcijas ir orientuotos į rezultatą. Darbuotojų motyvacija siekti geriausių veiklos rezultatų buvo formuojama taikant lanksčias darbo organizavimo formas, atliekant metinį darbuotojų veiklos vertinimą (organizuojami administracijos padalinių vadovų ir darbuotojų metiniai (pagal poreikį ir dažnesni) pokalbiai, kurių tikslas – įvertinti darbuotojų kvalifikaciją ir gebėjimus atlikti pareigybės aprašyme nustatytas funkcijas ir pasiektus rezultatus, vykdant jiems suformuluotas užduotis), taikant įvairias skatinimo priemones. Kai kurie valstybės VJA, kuriuose įdiegta (diegiama) kokybės vadybos sistema, pažymėjo, kad tai jiems padeda efektyviau organizuoti VJA veiklą, gerinti atliekamų funkcijų kokybę, sukurti patrauklesnę darbo aplinką bei didinti darbuotojų įsitraukimą.

2022 metais visi valstybės VJA *turėjo patvirtintas organizacines struktūras*, nustatančias VJA atskirų administracijos padalinių (pareigybių) pavaldumą ir atskaitingumą, pareigas vykdant VJA veiklą ir įgyvendinant vidaus kontrolę (organizacinė struktūra detalizuojama pareigybių sąrašė, padalinių nuostatuose ir darbuotojų pareigybių aprašymuose).

Iš valstybės VJA pateiktų duomenų matyti, kad valstybės VJA (išskyrus 2 VJA) vadovai siekė, kad vykdoma personalo valdymo politika ir praktika *skatintų pritraukti, ugdyti ir išlaikyti kompetentingus darbuotojus*, taikant įvairias priemones. Buvo numatomi asignavimai darbuotojų kvalifikacijai tobulinti ir užtikrinamas kvalifikacijos tobulinimo procesas (kad mokymai valstybės

VJA darbuotojams atlieptų darbuotojų poreikius reikalingiausiomis kompetencijoms stiprinti ir užtikrintų tinkamą atliekamų funkcijų kokybę), valstybės VJA darbuotojai dalyvavo įvairiuose vidiniuose ir išoriniuose mokymuose (dalykinių kompetencijų (vidaus kontrolės, rizikos valdymo, profesinės etikos ir korupcijos prevencijos, kibernetinio saugumo, personalo valdymo, viešųjų pirkimų, apskaitos ir kitose srityse), motyvacijos bei lyderystės gebėjimų stiprinimas). ***Gerąja praktika laikoma***, kai valstybės VJA organizavo vidinius mokymus savo VJA darbuotojams ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA darbuotojams vidaus kontrolės ir rizikos valdymo ir kitų kompetencijų srityse. Be neformalaus švietimo (seminarų, mokymo kursų) kvalifikacijos tobulinimo formos, tobulindami kvalifikaciją valstybės VJA darbuotojai naudojami ir kitomis kvalifikacijos tobulinimo formomis – savišvieta, mokymusi veikloje, mokymusi iš kitų asmenų (pavyzdžiui, iš mentoriaus) (nereikalaujančiomis asignavimų). Taip pat buvo taikomos prevencinės priemonės darbuotojų saugai ir sveikatai užtikrinti (vidaus darbo tvarkos taisyklės, asmens duomenų tvarkymo taisyklės, darbuotojų saugos ir sveikatos taisyklės, gaisrinės saugos taisyklės ir pan.), naudojamos lanksčios darbo organizavimo formos (taikomas darbas nuotoliniu būdu, suteikiamos reikalingos darbo priemonės), vykdomos darbuotojų apklausos, diegiamos ir tobulinamos darbuotojų motyvaciją ir įsitraukimą didinančios priemonės (organizuoti komandos formavimo renginiai, įsigytas papildomas sveikatos draudimas ir pan.), atliekami metiniai ir neeiliniai darbuotojų veiklos vertinimai ir, pagal galimybes, taikoma darbuotojų motyvacijos ir skatinimo sistema, mokamos priemokos už papildomų užduočių atlikimą, papildomą darbo krūvį, kai kuriuose valstybės VJA skatinama studentų atlikimo praktika, naujai priimtiems darbuotojams taikoma adaptacijos programa. Tačiau 2 valstybės VJA (kurių veiklos sritis yra specifinė ir reikalaujanti specialiųjų žinių ir įgūdžių) pažymėjo, kad dėl nepakankamų valstybės VJA asignavimų jiems tik iš dalies pavyko pritraukti ir išlaikyti kompetentingus darbuotojus, kelti darbuotojų kompetenciją.

Rizikos vertinimas

Rizikos vertinimas – vienas svarbiausių vidaus kontrolės elementų, kurio tikslas – suteikti VJA vadovams informacijos apie rizikingas VJA veiklos sritis, kuriose būtina nedelsiant imtis veiksmų, ir parodyti jų prioritetinę tvarką, nes vidaus kontrolės paskirtis – padėti suvaldyti rizikas, kad VJA veiklos tikslai nebus įgyvendinti arba bus įgyvendinti netinkamai. Nustačius aiškius VJA veiklos tikslus ir sukūrus efektyvią kontrolės aplinką, *įvertinama rizika*, su kuria VJA susiduria, siekdamas strateginio planavimo dokumentuose nurodytų tikslų. Taip sukuriama pagrindas tinkamai reaguoti į riziką.

Rizika yra vertinama siekiant nustatyti rizikos veiksnius ir parinkti tinkamas vidaus kontrolės priemones jiems valdyti. Valstybės VJA veiklai grėsmę vidaus ar išorės veiksniai gali kelti tiek viso valstybės VJA, tiek atskiros valstybės VJA veiklos srities lygmeniu, todėl atliekant rizikos vertinimą, reikia apsvaistyti visus galimus rizikos veiksnius (įskaitant ir korupcijos riziką) apimant visas pagrindines valstybės VJA veiklos sritis. Kadangi valstybės VJA ekonominės, reguliavimo ir veiklos sąlygos nuolat keičiasi, todėl rizikos vertinimas turi būti atliekamas nuolat ir būti pasikartojantis (*rekomenduotina jį atlikti bent kartą per metus*), kad padėtų laiku užtikrinti vidaus kontrolės priemonių tobulinimą ir keitimą atsižvelgiant į valstybės VJA veiklos pokyčius.

Didelė dalis informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA 2022 metais pateikusių valstybės VJA – 88 valstybės VJA – nurodė, kad juose *nustatomi rizikos veiksniai*, turintys įtakos valstybės VJA veiklos tikslų pasiekimui, taip pat nustatomi ir įvertinami pokyčiai, galintys reikšmingai paveikti valstybės VJA veiklą (t. y. vertinami išorės aplinkos pokyčiai (teisinio reguliavimo, ekonominių, fizinių veiksnių), vidaus aplinkos pokyčiai (VJA misijos, organizacinės struktūros) ir kiti pokyčiai), *sudaromas rizikos veiksnių sąrašas*. Kai kurie valstybės VJA nurodė, kad rizikos vertinimą atlieka pagal kiekvieną struktūrinį padalinį ar darbuotoją, užpildydami to

struktūrinio padalinio ar darbuotojo rizikos nustatymo ir vertinimo klausimyną (lentelę), vėliau apibendrinami rezultatus ir išskirdami svarbiausias valstybės VJA rizikas. 6 valstybės VJA pažymėjo, kad tik *iš dalies atlieka rizikos veiksnių nustatymą*: tam tikrose veiklos srityse rizika yra valdoma, kai atskiri VJA struktūriniai padaliniai pagal savo padalinio kompetenciją neformaliai nusistato savo veiklos rizikos veiksnius, darbuotojai, vykdydami jiems pavestas funkcijas, savo metinės veiklos užduotyse įvertina galimus rizikos veiksnius ir aplinkybes, kurios galėtų turėti įtakos jų rezultatų pasiekimui, tačiau rizikos vertinimas taikomas ne visai valstybės VJA veiklai (galimi rizikos veiksniai nustatyti ne visuose struktūriniuose padaliniuose ir pagrindinėse veiklos srityse) (viename VJA patvirtintas rizikos valdymo aprašas (nustatantis VJA veiklos rizikos vertinimo ir valdymo procedūras) nebuvo pradėtas taikyti praktikoje). 3 valstybės VJA nurodė, kad *rizikos veiksnių nenustato ir jų sąrašo nesudaro* (rizikos vertinimas nedokumentuotas), rizikos nustatomos susirinkimų, pasitarimų metu ir taikomos tam tikros kontrolės priemonės (rengiami (atnaujinami) valstybės VJA vidaus dokumentai), rizikos identifikuojamos ir numatomi veiksmai rizikai pašalinti (sumažinti) strateginio planavimo dokumentuose (vienas valstybės VJA nurodė, kad rizikos vertinimas nebuvo atliktas dėl ilgai vykusių pokyčių, keičiant valstybės VJA pavaldumą, dėl pasikeitusių funkcijų). Atskirų veiklos sričių riziką valstybės VJA įsivertinti padeda ir atliktų vidaus auditų ir kitų audito vykdytojų rezultatai. Kai kurie valstybės VJA (kuriuose įdiegta kokybės vadybos sistema) nurodė, kad yra pasitvirtinę veiklos rizikos nustatymo ir vertinimo metodiką, kuria vadovaujamosi vertinant ir valdant veiklos riziką valstybės VJA kokybės vadybos sistemos procesuose.

Rizikos veiksnių analizę (kai įvertinamas nustatytų rizikos veiksnių reikšmingumas ir jų pasireiškimo tikimybė bei poveikis valstybės VJA veiklai) atlieka 87 valstybės VJA. Atliekant rizikos veiksnių analizę rizikos veiksniai turi būti sugrupuojami pagal jų svarbą valstybės VJA veiklai. Dalis valstybės VJA informavo, kad kiekvieno nustatyto rizikos veiksnio reikšmingumą ir pasireiškimo tikimybę bei poveikį nurodo balais, procentais ar panašiai. Keli VJA nurodė, kad administracijos padalinių vadovai, darbuotojai, priemonių (programų) koordinatoriai atlieka analizę savo veiklos srityse, nustato galimas rizikas, yra atsakingi už rizikos valdymo procesą, rizikos valdymo priemonių įgyvendinimo kontrolę ir pagal savo kompetenciją užtikrina, kad būtų atliekamos nustatytos funkcijos, tinkamai įgyvendinamos rizikos valdymo priemonės, o ilgalaikės priemonės įtraukiamos į valstybės VJA strateginius veiklos dokumentus. Pažymėtina, kad rizikos veiksnių analizę tik *iš dalies atlieka* 8 valstybės VJA, 2 valstybės VJA rizikos veiksnių analizės *neatlieka*. Dažniausiai VJA nurodė tokias rizikos veiksnių analizės neatlikimo priežastis: žmoniškųjų išteklių trūkumas, darbuotojų patirties, kompetencijų stoka, ribota mokymų pasiūla rinkoje, per mažas vadovybės dėmesys rizikos valdymui VJA. Keli VJA nurodė, kad rizikos veiksnių analizę atlieka tik kai kuriose VJA veiklos srityse (pavyzdžiui, korupcijos prevencijos, asmens duomenų apsaugos, finansų kontrolės, turto apsaugos, ES ir tarptautinės paramos lėšų panaudojimo administravimo ir kt.) pagal tą veiklos sritį reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatytus reikalavimus.

Toleruojamos rizikos nustatymas svarbus siekiant nustatyti riziką, kurios valstybės VJA valdyti nėra poreikio ar galimybės (t. y. gali būti toleruojama nereikšminga rizika, kurios pasireiškimo tikimybė yra maža, o priemonių rizikai mažinti sąnaudos yra didelės). 84 valstybės VJA pažymėjo, kad, atlikus rizikos veiksnių analizę, nustato toleruojamą riziką. 7 valstybės VJA nurodė, kad toleruojamą riziką nustato tik *iš dalies*, o 6 valstybės VJA toleruojamos rizikos *nenustato*.

Reagavimo į riziką numatymas atliekamas planuojant kontrolės priemones reikšmingai rizikai (kurios pasireiškimo tikimybė didelė) sumažinti iki toleruojamos rizikos. Galimi tokie reagavimo į riziką būdai: *rizikos mažinimas, rizikos perdavimas, rizikos toleravimas, rizikos vengimas*. Kai kuriais atvejais riziką geriausia *perduoti* trečiosioms šalims (pavyzdžiui, apdraudžiant turtą, mokant

trečiosioms šalims už rizikos prisiėmimą arba numatant atitinkamas nuostatas sutartyse). Kai kada riziką geriausia *toleruoti* (pavyzdžiui, kai rizikos pasireiškimo tikimybė ir poveikis VJA veiklai neviršija toleruojamos rizikos, rizikos valdymo kaštai dideli, o tikėtina nauda maža). Retais atvejais VJA gali pasirinkti rizikos *vengti* nutraukdami veiklą arba atsisakydami kai kurių funkcijų (tiesa, viešajame sektoriuje galimybės nutraukti veiklą (dalį veiklos) yra gana ribotos, siekiant apsaugoti viešąjį interesą). Daugeliu atvejų valstybės VJA pasirenka riziką *mažinti* įdiegdami ir palaikydami veiksmingą vidaus kontrolės sistemą. Apibendrinus valstybės VJA pateiktą informaciją, galima pastebėti, kad 85 valstybės VJA reaguoja į riziką numatydami vieną iš reagavimo į riziką būdų: jos mažinimą, perdavimą, toleravimą arba vengimą. Kai kurie valstybės VJA nurodė, kad nustačius riziką į ją nedelsiant reaguojama: tikslinami vidaus dokumentai (tvarkų aprašai, taisyklės, darbo reglamentai, darbuotojų pareigybių aprašymai ir kt.), 8 valstybės VJA nurodė, kad į riziką reaguojama tik *iš dalies* (taikant kasdienės einamosios veiklos priemones). Reagavimo į riziką *nenumato* ir kontrolės priemonių neplanuoja 4 valstybės VJA. Kai kurie valstybės VJA nurodė, kad, esant mažai ir toleruotinai rizikai, reagavimo į riziką priemonės ir būdai nenumatomi.

Valstybės VJA pateiktos informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA 2022 metais analizė parodė, kad 13 (arba 13,40 procento) valstybės VJA rizikos vertinimą atlieka tik *iš dalies* arba visai *neatlieka*. Taip pat iš pateiktos informacijos darytina išvada, kad kai kurie valstybės VJA nors ir nurodė, kad atlieka rizikos vertinimą, tačiau informacijos detalizavimas parodė, kad rizikos vertinimas atliekamas tik iš dalies, kad valstybės VJA gana dažnai rizikos vertinimą atlieka nesistemiškai ir fragmentiškai, nedokumentuojamas rizikos veiksnių sąrašas, neatliekama rizikos veiksnių analizė, nenustatoma toleruojama rizika ir nerengiamas rizikos valdymo planas. Tai lemia, kad kai kuriuose valstybės VJA iškilusios problemos sprendžiamos per lėtai ir per vėlai, vidaus kontrolė yra nepakankama. Dažniausios priežastys, kodėl valstybės VJA neatliekamas arba atliekamas iš dalies rizikos vertinimas, yra šios: žmogiškųjų išteklių trūkumas, darbuotojų patirties, kompetencijų stoka, ribota mokymų pasiūla rinkoje, per mažas vadovybės dėmesys rizikos valdymui valstybės VJA. Nuo 2020 metų situacija yra pagerėjusi, galima pateikti ir *gerosios praktikos pavyzdžių*. Vienas valstybės VJA nurodė, kad turi patvirtintas *Rizikų valdymo VJA gaires* (kartu patvirtinti Rizikos tikimybės ir poveikio įvertinimo skalių ir Rizikos veiksnių pavyzdžių aprašai), kurių tikslas – aprašyti pagrindinius VJA rizikų valdymo principus, procedūras ir priemones, siekiant laiku ir tinkamai identifikuoti, analizuoti ir įvertinti rizikas bei įgyvendinti rizikų valdymo priemones. VJA struktūriniai padaliniai, vykdanys VJA planavimo dokumentuose (strateginiuose ir metiniuose) numatytas veiklas, priskirtose veiklos srityse identifiko veiklos rizikas, sudarė jų sąrašą ir jas įvertino, suplanavo priemones identifikuotoms rizikoms mažinti. Kitas valstybės VJA nurodė, kad, siekdamas užtikrinti VJA sektoriaus veiklos teisėtumą, tvarumą, skaidrumą, strateginių veiklos planų įgyvendinimą bei norėdamas prevenciškai suvaldyti VJA sektoriuje kylančias rizikas, pasitvirtino *VJA sektoriaus rizikų valdymo politiką*, privalomai taikomą VJA bei VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA, kuria siekiama, kad rizikų valdymas VJA sektoriuje taptų pagrindiniu įrankiu, padedančiu identifikuoti, įvertinti, pašalinti arba sumažinti rizikos veiksnių sukelta žalą, priimti racionalius rizikos atsako veiksmus. Svarbu paminėti, kad iki minėto vidaus dokumento patvirtinimo buvo analizuotos valstybės VJA valdymo srityje esančių VJA rizikų valdymo tvarkos, organizuoti seminarai (mokymai) aukščiausio lygio vadovams bei deleguotiems VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA darbuotojams. Pagal minėtą VJA sektoriaus rizikų valdymo politiką, svarbiu aspektu rizikų valdymo procese taps nuolatinė rizikų stebėseną bei periodinė (ne rečiau kaip kartą per ketvirtį) rizikos stebėjimo rodiklių ir numatytų papildomų rizikos valdymo priemonių kontrolė. Dar vienas valstybės VJA nurodė, kad rizikos vertinimo metu sudaromas rizikų žemėlapis, kuriame pavaizduoti visi rizikos veiksniai pagal procesus ir svarbą, įvertinama kiekvieno rizikos veiksnio pasireiškimo tikimybė ir poveikis, taikant rizikos veiksnių vertinimo skalėje nustatytus vertinimo kriterijus nustatomas rizikos veiksnių reikšmingumas, nustatoma toleruojama rizika. Rizikos vertinimą atlieka

tinkamą kompetenciją turintys arba su vertinama veiklos sritimi susiję valstybės VJA darbuotojai, esant poreikiui, konsultuojamasi su specialių žinių (įgūdžių) turinčiu subjektu.

Pažymėtina, kad INTOSAI viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gairėse nenurodoma, kokį būdą reikia pasirinkti VJA vertinant riziką, todėl valstybės VJA riziką gali vertinti tiek „iš viršaus į apačią“ (kai valstybės VJA sukuriama speciali grupė visai valstybės VJA veiklai vertinti pagal nustatytus valstybės VJA veiklos tikslus ir susijusiai rizikai nustatyti), tiek „iš apačios į viršų“ (kai kiekvienas valstybės VJA struktūrinis padalinys ar darbuotojas turi peržiūrėti savo veiklos sritį ir nustatyti susijusią riziką), tiek derinant abu būdus. Kartais rizika vertinama nesiejant jos su ankstesniu vertinimu, tai ypač aktualu reikšmingai pasikeitus valstybės VJA veiklos sąlygoms (pasikeitus VJA teisinei formai, struktūrai, veiklos tikslams ir panašiai), nes galima nustatyti naujai atsiradusius rizikos veiksnius. Rizikos veiksnių analizės metodikos gali būti taip pat įvairios. Paprastai rizikos veiksniai skirstomi į tam tikras reikšmingumo VJA veiklai kategorijas (pavyzdžiui, didelis, vidutinis ir mažas), sudaroma rizikos veiksnių eilė nurodant rizikos veiksnius nuo reikšmingiausių (turinčių didžiausią poveikį VJA veiklai) iki mažiausiai reikšmingų (turinčių mažiausią poveikį VJA veiklai) ir numatomi reagavimo į riziką būdai.

Rizikos vertinimas galėtų būti detalizuojamas valstybės VJA nustatytoje vidaus kontrolės politikoje (taip pat jos prieduose). Tokiu būdu visi vidaus kontrolės elementai būtų detalčiai aprašyti viename dokumente. Kitas galimas variantas – aprašyti rizikos vertinimą *atskirame VJA vidaus dokumente* (pavyzdžiui, rizikos vertinimo tvarkos apraše, rizikos vertinimo ir valdymo apraše, rizikų valdymo gairėse ir pan.), kuriame būtų detalizuotas rizikos nustatymas, analizė ir vertinimas. Šiuo atveju, aprašant rizikos vertinimą, kaip vieną iš 5 vidaus kontrolės elementų, valstybės VJA vidaus kontrolės politikoje užtektų pateikti nuorodą į patvirtintą atskirą valstybės VJA vidaus dokumentą. Kokį variantą pasirinkti, sprendžia pats valstybės VJA, atsižvelgdamas į savo veiklos ypatumus²¹, į kitus vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA reglamentuojančius dokumentus. Rizikas ir susijusias kontrolės priemones reikia reguliariai iš naujo įvertinti, siekiant įsitikinti, jog rizika tebėra aktuali, kad riziką mažinančios kontrolės priemonės išlieka veiksmingos. Atsižvelgiant į tai, rizikos vertinimo procesas turi būti atliekamas nuolat ir (arba) periodiškai (*rekomenduotina – bent kartą per metus*), kad būtų užtikrintas vidaus kontrolės veikimas ir jo pritaikymas prie besikeičiančių valstybės VJA veiklos sąlygų.

Kontrolės veikla

Rizikos mažinimo strategija VJA įgyvendinama vykdant *kontrolės veiklą* – parenkant priemones, kurios sumažintų arba pašalintų neigiamą rizikos veiksnių poveikį VJA veiklai ir taip padėtų įgyvendinti jo veiklos tikslus.

Apibendrinus valstybės VJA pateiktą informaciją apie vidaus kontrolės veikimą VJA 2022 metais, galima teigti, kad visų valstybės VJA (išskyrus 1 VJA) darbuotojams buvo *suteikti įgaliojimai ir leidimai*, užtikrinantys, kad atskirose valstybės VJA veiklos srityse (pavyzdžiui, personalo, finansų, turto, informacijos valdymo, viešųjų pirkimų ir kitose) būtų atliekamos tik valstybės VJA vadovo nustatytos procedūros. Valstybės VJA administracijos padalinių nuostatuose, darbuotojų pareigybių aprašymuose, darbo reglamentuose, tvarkų aprašuose, kituose valstybės VJA vidaus veiklą reglamentuojančiuose teisės aktuose nustatytos ir atskirtos funkcijos, suteikti įgaliojimai ir leidimai atlikti tam tikrus veiksmus (pavestas funkcijas) bei nustatytas atliekamų veiksmų kontrolės mechanizmas. Kai kurie valstybės VJA (kuriuose įdiegta kokybės vadybos sistema) nurodė, kad

²¹ Aprašo 10 punktas.

veikla vykdoma vadovaujantis procedūrų aprašymuose ir kituose kokybės vadybos sistemos dokumentuose nustatyta tvarka (kokybės vadybos sistemos dokumentuose nurodyti konkretūs valstybės VJA darbuotojai, atsakingi už nustatytų procesų įgyvendinimą ar konkrečių veiksmų atlikimą). Vienas valstybės VJA nurodė, kad dėl 2022 metais VJA neatlikto rizikos vertinimo tik iš dalies užtikrina, kad atliekamos VJA vadovo nustatytos procedūros (ar suteikti įgaliojimai, leidimai).

Visi valstybės VJA (išskyrus 2 VJA) pažymėjo, kad buvo *užtikrinama prieigos kontrolė* (kad valstybės VJA turtu ir dokumentais naudotųsi tik įgalioti (paskirti) darbuotojai ir kad valstybės VJA turtas ir dokumentai būtų apsaugoti nuo neteisėtų veikų). Kai kurie valstybės VJA nurodė, kad juose patvirtinti tvarkų aprašai, reglamentuojantys atskiras procedūras (veiksmų eigą, užtikrinančią prieigos prie valstybės VJA dokumentų, turto kontrolę), paskirti atsakingi darbuotojai nurodomi pačiuose tvarkų aprašuose arba atskiruose valstybės VJA vadovo įsakymais patvirtintuose atsakingų darbuotojų sąrašuose, darbuotojo atsakomybė reglamentuojama pareigybės aprašyme. Kiti valstybės VJA nurodė, kad juose nustatyta valstybės VJA lėšų ir turto valdymo, naudojimo ir disponavimo jais tvarka, turto naudojimo ir kontrolės taisyklės, kuriose reglamentuojamas turto naudojimo ir kontrolės organizavimas valstybės VJA ir nustatomos valstybės VJA darbuotojų, vykdančių turto apskaitą ir kontrolę, pareigos ir atsakomybė, paskirti už turtą atsakingi asmenys, inventorizacijos atlikimo tvarka (taisyklės), viešųjų pirkimų organizavimo ir vidaus kontrolės tvarka (aprašas). Kai kurie valstybės VJA nurodė, kad turi nustatytą patekimo į ryšių ir IS tarnybinių stočių patalpas tvarką (nustatyti konkretūs VJA darbuotojai, turintys teisę patekti į nurodytas patalpas, bei apsilankymų registravimo tvarka). Prieiga prie dokumentų valdymo sistemos suteikiama pagal darbuotojų atliekamas funkcijas. Kai kurie valstybės VJA detalizavo informaciją apie patvirtintus jų IS saugos politiką įgyvendinančius vidaus dokumentus, kuriuose nustatomos IS naudotojų administravimo, saugaus elektroninės informacijos tvarkymo taisyklės (kad būtų užtikrinta IS naudotojų prieigos kontrolė, techninės ir kitos saugos priemonės). 2 valstybės VJA nurodė, kad tik iš dalies buvo užtikrinama prieigos kontrolė – tai įtakojo atliktas VJA rizikos veiksnių vertinimas ir nustatyta rizika, susijusi su VJA tvarkomų asmens duomenų apsaugos reikalavimų netinkamu užtikrinimu ir (ar) įgyvendinimu, atsainus VJA vadovo požiūris.

Dauguma valstybės VJA (išskyrus 4 VJA) nurodė, kad juose buvo *užtikrinamas funkcijų atskyrimas* (t. y. kad vienam VJA darbuotojui nebūtų pavesta kontroliuoti visų šių funkcijų: leidimo suteikimo, atlikimo, registravimo ir patikrinimo), taip siekiant sumažinti klaidų, apgaulių ir kitų veikų riziką. Valstybės VJA, detalizuodami informaciją apie funkcijų atskyrimo principą, dažniausia nurodė VJA veiklos sritis – finansų kontrolės, kurioje turi būti atskirtos išankstinės, einamosios ir paskesniosios finansų kontrolės funkcijos²², viešųjų pirkimų (kurioje turėtų būti atskirtos pirkimų inicijavimo, vykdymo ir kontrolės funkcijos). Atsižvelgiant į tai, kad vidaus kontrolės politika – VJA veiklos sričių vidaus kontrolės tvarkos aprašų, taisyklių ir kitų dokumentų, skirtų vidaus kontrolei VJA sukurti ir įgyvendinti, visuma²³, o finansų valdymas – viena pagrindinių VJA veiklos sričių, todėl būtent finansų kontrolės taisyklės turėtų reglamentuoti, kaip yra valdoma valstybės VJA finansų valdymo rizika. Pažymėtina, kad visi 97 valstybės VJA turi patvirtintas finansų kontrolės taisykles, reglamentuojančias finansų kontrolės organizavimą VJA ir aprašančias finansų kontrolę atliekančių darbuotojų pareigas ir atsakomybę, tačiau 11 valstybės VJA (iš 97 VJA) šios taisyklės iki 2023 m. kovo 1 d. dar buvo neatnaujintos atsižvelgiant į naują teisinį reguliavimą – Įstatymą, Aprašą ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2018 m. gegužės 23 d. nutarimą Nr. 488 „Dėl Centralizuoto

²² Aprašo 8 punktą.

²³ Įstatymo 2 straipsnio 8 dalis.

viešojo sektoriaus subjektų buhalterinės apskaitos organizavimo tvarkos aprašo patvirtinimo“. Atkreiptinas dėmesys į tai, kad funkcijų atskyrimo galimybės labai priklauso nuo valstybės VJA dydžio ir veiklos pobūdžio. Mažiems valstybės VJA (kurių organizacinė struktūra nėra didelė ir kurie turi ribotus žmogiškuosius išteklius), sudėtinga užtikrinti funkcijų atskyrimą, todėl šiuo atveju, kai nėra galimybės kitaip tinkamai atskirti funkcijų, daugiau kontrolės funkcijų turėtų atlikti pats valstybės VJA vadovas, atitinkamai tai nustatant (aprašant) vidaus dokumentuose. 4 valstybės VJA (kurie turi ribotus žmogiškuosius išteklius) pateiktoje informacijoje nurodė, kad tik iš *dalies* užtikrino funkcijų atskyrimą.

Veiklos ir rezultatų peržiūra – reguliarus valstybės VJA veiklos atitikties peržiūrėjimas, kai veikla vertinama teisėtumo, ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriu, palyginami ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultatai su planuotais ir (arba) praėjusio ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultatais. Valstybės VJA (išskyrus 2 VJA) nurodė, kad jie veiklos ir rezultatų peržiūrą atlieka periodiškai: veiklos sritys, procesai periodiškai peržiūrimi, siekiant užtikrinti, kad jie atitinka galiojančias taisykles, aprašus, procedūras ar kitus reikalavimus. Valstybės VJA atliekant veiklos sričių veiklos ir rezultatų peržiūrą, užtikrinamas veiklos proceso tobulinimas laiku, atsižvelgiant į pasikeitusias veiklos sąlygas arba veiklai taikomus reikalavimus, taip pat užtikrinamas veiklos teisėtumas ir rezultatų pasiekimas. Dauguma valstybės VJA paminėjo, kad, vadovaudamiesi strateginio veiklos plano įgyvendinimo stebėsenos duomenimis ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA pateiktomis metinės veiklos ataskaitomis, rengia atitinkamų metų valstybės VJA veiklos ataskaitą, kuri parodo, ar valstybės VJA pasiekė tikslus. Valstybės VJA strateginio veiklos plano įgyvendinimo stebėseną vykdoma reguliariai, esant poreikiui, planas tikslinamas, renkama ir analizuojama informacija apie šio plano vykdymo eigą pagal nustatytus tikslus ir vertinimo kriterijus. 2 valstybės VJA nurodė, kad tik iš *dalies* užtikrinama, kad periodiškai būtų atliekama VJA veiklos ir rezultatų peržiūra.

VJA veiklos priežiūra atliekama visuose valstybės VJA (išskyrus 1 VJA). Kiekvienam valstybės VJA darbuotojui turi būti aiškiai nustatytos jo pareigos ir atsakomybė, sistemingai prižiūrimas jo darbas, prireikus periodiškai už jį atsiskaitoma. Darbuotojams kiekvieniems kalendoriniams metams nustatomos metinės veiklos užduotys, siektini rezultatai ir jų vertinimo rodikliai, darbuotojai teikia veiklos ataskaitas, atliekami metiniai darbuotojų veiklos vertinimai. Nemaža dalis valstybės VJA paminėjo, kad veiklos priežiūrą (pavyzdžiui, skiriant užduotis, jas peržiūrint, tvirtinant) vykdo nuolat naudodami elektronines dokumentų valdymo sistemas: „Kontora“, „Avilys“, „IBM Lotus Notes“, „DocLogix“ ir kitas, kurios padeda sistemingai atlikti dokumentų valdymo ir užduočių įvykdymo priežiūrą ir kontrolę.

Pažymėtina, kad valstybės VJA veiklos ir rezultatų peržiūrą, veiklos priežiūrą ypač palengvina kai kuriuose valstybės VJA įdiegtos kokybės vadybos sistemos – priemonės veiklai tobulinti, veiklos procesams efektyvinti. Vadovaudamiesi kokybės standartų reikalavimais, valstybės VJA atlieka veiklos sričių, procesų ir rezultatų peržiūrą, stebėseną, yra nusistatę procesų vertinimo kriterijus, kurių faktinės reikšmės fiksuojamos nustatytu periodiškumu, o peržiūros rezultatai panaudojami vertinamajai analizei atlikti ir valstybės VJA veiklos tobulinimui numatyti (aptariamaisi veiklos pokyčiai, procesų vykdymo atitiktis reikalavimams, numatomas jų gerinimas).

Kontrolės veiklą apibūdinantis *technologijų naudojimo* principas apibrėžia technologijų veiklos parinkimą ir tobulinimą. Informacinėms technologijoms sparčiai tobulėjant, valstybės VJA tampa vis labiau priklausomi nuo kompiuterinių IS – jos reikalingos veiklai vykdyti, vidaus ir išorės informacijai apdoroti ir saugoti, veiklos ataskaitoms rengti ir teikti. Todėl tinkamas *informacinių technologijų naudojimas* ir kompiuterinių duomenų bei juos apdorojančių, saugančių ir teikiančių

sistemų patikimumas ir saugumas yra svarbi kiekvieno valstybės VJA vadovo užduotis. Apibendrinus pateiktą informaciją, 95 valstybės VJA nurodė, kad juose užtikrinamas tinkamas technologijų naudojimas (įdiegtų ir palaikomų IS sistemų patikimumas, saugi ir nenutrūkstama IS veikla). Nors IS reikalauja specifinių kontrolės priemonių, jos dažnai yra integruotos į kitų valstybės VJA veiklos sričių (pavyzdžiui, finansų valdymo, turto apsaugos, viešųjų pirkimų ir kt.) kontrolės priemones. Naudojamų IS sauga užtikrinama valstybės VJA IS duomenų saugos nuostatais. Kai kurie valstybės VJA (ypač tie, kurie atlieka svarbias valstybines funkcijas) nurodė, kad, siekdami užkirsti kelią galimoms išorės grėsmėms (kibernetinėms atakoms, jautrių duomenų praradimui, paviešinimui ir kt.) ir vadovaudamiesi teisės aktų reikalavimais, turi paskirtus IS saugos įgaliotinius, kurie koordinuoja ir prižiūri saugos politikos įgyvendinimą valstybės VJA IS (organizuoja rizikos vertinimą IS saugos srityje, teikia VJA vadovui siūlymus dėl IS tobulinimo, koordinuoja IS saugos incidentų tyrimą, organizuoja VJA darbuotojų mokymą elektroninės informacijos saugos klausimais, įvairiais būdais informuoja juos apie elektroninės informacijos saugos problemas). 2 valstybės VJA tik iš *dalies* buvo užtikrinamas tinkamas technologijų naudojimas, nes viename VJA tai parodė atlikto vidaus audito metu nustatyti trūkumai (įgyvendinant IS elektroninės informacijos saugos politiką, užtikrinant IS dokumentų tęstinumą), kitame VJA atlikta naudojamų technologijų peržiūra. Nustatyta ir **gerosios praktikos pavyzdžių**, kai valstybės VJA nuolat tobulinama technologijų veikla: diegiamos papildomos kibernetinį saugumą užtikrinančios priemonės, atliekami įsilaužimų testai, ugdomas darbuotojų kibernetinis raštingumas, peržiūrimi ir tobulinami saugos dokumentai, vykdomos socialinės inžinerijos tipo (Phishing) pratybos (kurių tikslas – skatinti VJA darbuotojus atpažinti socialinės inžinerijos sufalsifikuotus laiškus), kasmet tvirtinami IS rizikos priemonių valdymo planai, kur nustatomos priemonės pažeidžiamumams panaikinti ar suvaldyti, pagal galimybes didinamas procesų valdymo skaitmenizavimas, parenkamas, įdiegiamas, taikomas ir tobulinamas technologijų naudojimas veikloje. Kitas valstybės VJA nurodė, kad tobulinant vidaus kontrolės procesus ir priemones VJA, 2022 metais buvo tęsiamas Dokumentų ir procesų valdymo sistemos plėtojimas ir skaitmenizavimas, siekiant stiprinti vidaus kontrolės elementų sąveiką VJA dokumentų valdymo procesuose, ypač daug dėmesio buvo skirta viešųjų pirkimų procesų (įskaitant planavimą) įgyvendinimo kontrolės stiprinimui, inicijuoti reikalingi pokyčiai, pradėtas pilnai skaitmenizuotas viešųjų pirkimų procesų įgyvendinimas.

Kontrolės veiklą apibūdinantis politikų ir procedūrų taikymo principas nustato, kad kontrolės veikla valstybės VJA įgyvendinama *taikant atitinkamas VJA politikas ir procedūras*. Vidaus kontrolė reglamentuojama nustatant valstybės VJA tikslus, organizacinę struktūrą, veiklos sritis ir vidaus kontrolės procedūras (pavyzdžiui, struktūrinėse schemose, politikose, tvarkų aprašuose, taisyklėse ir kituose dokumentuose). Dauguma valstybės VJA (96 VJA) nurodė, kad VJA vidaus dokumentai (tvarkos, tvarkų aprašai, taisyklės, darbo reglamentai, pareigybių aprašymai ir kt.) yra nuolat peržiūrimi, kad atitiktų teisės aktų nuostatas, pasikeitimus, valstybės VJA vykstančius procesus, taip užtikrinant šių dokumentų taikymą, tinkamą įgyvendinimą valstybės VJA veikloje. Už vidaus dokumentų atnaujinimą dažniausiai atsako kiekvienas valstybės VJA administracijos padalinys (darbuotojas) pagal jo kompetencijos sritį. Vienas VJA nurodė, kad tik iš *dalies* užtikrinamas VJA politikų ir procedūrų taikymas (VJA administracijos padaliniai (darbuotojai) peržiūri ir pagal poreikį atnaujiną vidaus teisės aktus kartą per metus pagal nustatytą VJA vidaus kontrolės politikoje aprašymą). Valstybės VJA, kuriuose įdiegta kokybės vadybos sistema, pažymėjo, kad kokybės vadybos sistemos dokumentai (politikos, procedūrų aprašai ir kt.) nuolat atnaujinami. Už procedūrų aprašų atnaujinimą atsakingi paskirti procesų savininkai. Kokybės vadybos sistemos dokumentų taikymas ir šių dokumentų atitiktis nustatytiems teisės aktų bei standartų reikalavimams yra vertinama atliekant kokybės vadybos sistemos vidaus auditus.

Apibendrinant vidaus kontrolės įgyvendinimą valstybės VJA pagal *kontrolės veiklos* elementą, galima teigti, kad dauguma informaciją pateikusių valstybės VJA *nustatė kontrolės priemones rizikai valdyti ir jas tobulino*. Iš valstybės VJA pateiktos informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA, darytina prielaida, kad valstybės VJA vykdoma kontrolės veikla padėjo užtikrinti, kad valstybės VJA dokumentai ir turtas būtų saugomi nuo sukčiavimo, iššvaistymo, pasisavinimo, neteisėto valdymo, naudojimo ir disponavimo jais ar kitų neteisėtų veikų. Tačiau be teigiamų pokyčių, pažymėtina, kad tiek VAT (CVAT) atliktų vidaus auditų, tiek Valstybės kontrolės atliktų valstybinių auditų rezultatai rodo, kad *vidaus kontrolės veikla kai kuriuose valstybės VJA yra nepakankama*, nes nustatoma daug problemų lėšų ir turto valdymo bei naudojimo teisėtumo, viešųjų pirkimų vykdymo, finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo, valstybės investicinių projektų įgyvendinimo srityse. Be to, nors kontrolės veikla daugeliu atvejų detalizuota atskiruose valstybės VJA vidaus dokumentuose, skirtuose vidaus kontrolei valstybės VJA sukurti ir įgyvendinti (valstybės VJA vidaus kontrolės politikoje), tačiau *praktikoje ne visada užtikrinamas tinkamas vidaus kontrolės veikimas* (dėl žmogiškųjų išteklių trūkumo, nepakankamos darbuotojų kompetencijos, nepakankamos veiklos priežiūros, atsinaus vadovybės požiūrio į vidaus kontrolę ir kitų veiksnių). *Tai rodo, kad ne visuose valstybės VJA sukurta praktikoje veikianti vidaus kontrolės sistema, kaip numatyta Įstatyme, pagal kurį vidaus kontrolės sukūrimą, jos įgyvendinimą ir tobulinimą turi užtikrinti valstybės VJA vadovas*.

Informavimas ir komunikacija

Informavimas ir komunikacija ypač svarbūs VJA veiklai ir valdymui, nes VJA vadovams ir darbuotojams turi būti laiku pranešama aktuali, išsami, patikima ir teisinga informacija apie vidaus ir išorės įvykius, taip pat turi vykti efektyvi komunikacija su išore.

Valstybės VJA savo atsakymuose pažymėjo, kad 2022 metais juose buvo užtikrinamas aktualios, išsamios, patikimos ir teisingos *informacijos, palaikančios vidaus kontrolės veikimą VJA, gavimas, rengimas ir naudojimas*, išskyrus 2 valstybės VJA, kuriuose tai buvo užtikrinta tik *iš dalies* (dėl atlikto vidaus audito rezultatų, atsinaus VJA vadovo požiūrio). Nemaža dalis valstybės VJA nurodė, kad buvo paskirti darbuotojai arba padaliniai (komunikacijos), atsakingi už informacijos iš kitų VJA padalinių gavimą ir informacijos apie visą valstybės VJA veiklą rengimą ir teikimą. Kai kurie valstybės VJA (kuriuose įdiegta kokybės vadybos sistema) nurodė, kad nustatyti įvairūs vertinimo kriterijai bei stebėsenos rodikliai, atliekami vertinimo kriterijų faktinių reikšmių ir pasiektų rezultatų įrašai, registruojamos užfiksuotos neatitiktys ir pasiūlymai, nustatomi korekciniai veiksmai ir tobulinimo priemonės.

Visi valstybės VJA (išskyrus 3 VJA) nurodė, kad juose buvo užtikrinta tinkama *vidaus komunikacija* – nenutrūkstamas informacijos perdavimas VJA, apimantis visas VJA veiklos sritis ir organizacinę struktūrą. Nemaža dalis valstybės VJA nurodė, kad vidaus komunikacijos procesas aprašytas valstybės VJA įvairiuose vidaus dokumentuose (darbo reglamente, dokumentų valdymo taisyklėse, komunikacijos tvarkos apraše ir pan.), o valstybės VJA vidaus komunikacija vykdoma pasitelkiant dokumentų valdymo sistemas („Kontora“, „Avilys“, „IBM Lotus Notes“, „DocLogix“, „AIS“ ir kt.), intranetą (reguliariai atnaujinant informaciją) (vienas VJA nurodė, kad neturi intraneto), elektroninį paštą, mobiliojo ryšio priemones, bendraujant gyvai ir nuotoliniu būdu (naudojant „Microsoft Teams“ ir kt. programas), esant poreikiui, telefonu, dalijantis informacija savaitinių vadovų pasitarimų metu (siekiant pateikti aktualią informaciją (apie veiklos rezultatus, pokyčius, riziką ir pan.) ir užtikrinti grįžtamąjį ryšį), darbuotojų susirinkimų metu, periodiškai siunčiami naujienlaiškiai, organizuoti mokymai komunikacijos srityje ir panašiai. Kai kurie valstybės VJA (kuriuose įdiegta kokybės vadybos sistema) nurodė, kad procesams įgyvendinti reikalinga vidaus komunikacija yra aprašyta kokybės vadybos sistemos procedūrų aprašuose. 3 valstybės VJA nurodė,

kad tik *iš dalies* buvo užtikrinta vidaus komunikacija – 2 valstybės VJA tai atskleidė atliktų auditų rezultatai ir jų metu nustatyti trūkumai (nebuvo paskirtas atsakingas už vidaus komunikacijos proceso organizavimą struktūrinis padalinys (darbuotojas), pats procesas nebuvo planuojamas ir koordinuojamas), vienas valstybės VJA nurodė, kad vidaus komunikacija jame turėtų būti stiprinama dėl darbuotojo (atsakingo už komunikaciją) kaitos.

2022 metais valstybės VJA (išskyrus 2 VJA) buvo užtikrinta tinkama *išorės komunikacija*. Nemaža dalis valstybės VJA nurodė, kad išorės komunikacijos procesas aprašytas VJA įvairiuose vidaus dokumentuose (darbo reglamente, dokumentų valdymo taisyklėse, komunikacijos tvarkos apraše, išorės komunikacijos taisyklėse (tvarkoje), asmenų aptarnavimo tvarkoje ir pan.), kad turi patvirtintus interneto svetainės administravimo tvarkos aprašus ir kad už aktualios informacijos skelbimą (atnaujinimą) valstybės VJA interneto svetainėse ir socialiniuose tinkluose yra paskirti atsakingi asmenys arba atsakingas padalinys (komunikacijos). Valstybės VJA išorės komunikacijai naudojami šie informacijos sklaidos būdai: interneto svetainė, mobilus ryšio priemonės, socialiniai tinklai, dokumentų valdymo sistemos, susirašinėjimas elektroniniu paštu ir kiti. Kai kuriuose valstybės VJA (kuriuose įdiegta kokybės vadybos sistema) reikalingų duomenų ir kito pobūdžio informacijos rengimo ir teikimo suinteresuotoms šalims tvarka nustatyta kokybės vadybos sistemos procedūrų aprašuose. 2 valstybės VJA nurodė, kad juose išorės komunikacija buvo užtikrinta tik *iš dalies* – tai atskleidė atliktų vidaus auditų rezultatai ir jų metu nustatyti trūkumai: nebuvo tinkamo keitimosi informacija tarp valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA reglamentavimo, trūko nustatytų papildomų vidaus kontrolės priemonių, užtikrinančių tinkamą ir savalaikį komunikacijai iškeltų tikslų pasiekimą.

Atsižvelgiant į nuolat kintančias valstybės VJA ekonomines, reguliavimo ir veiklos sąlygas, siekiant užtikrinti nenutrūkstamą informacijos perdavimą valstybės VJA viduje, valstybės VJA, turintys pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA, *turėtų nuolat stiprinti vidinius komunikacinius kanalus* (t. y. tarp atskirų administracijos padalinių ir (ar) atskirų darbuotojų), taip pat *plėsti išorinius komunikacinius kanalus su pavaldžiais VJA* (t. y. bendradarbiauti su pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA darbuotojais, atsakingais už vidaus kontrolę) rizikos valdymo ir vidaus kontrolės srityse. Pažymėtina, kad visi valstybės VJA vidaus kontrolės dalyviai turėtų bendradarbiauti tarpusavyje dalydamiesi informacija, koordinuodami pastangas valdyti riziką, diegdami kontrolę ir tobulindami valdymą, tačiau jų funkcijos neturėtų dubliuotis.

Stebėseną

Siekiant, kad vidaus kontrolė neatsiliktų nuo pasikeitusių VJA veiklos sąlygų, būtina vykdyti *stebėseną*, padedančią nustatyti, ar vidaus kontrolė VJA įgyvendinama pagal VJA vadovo nustatytą vidaus kontrolės politiką ir ar ji atitinka pasikeitusias VJA veiklos sąlygas.

Pagal pateiktą informaciją visi valstybės VJA (išskyrus 2 VJA) nurodė, kad jų darbuotojai atlieka *nuolatinę stebėseną* (valstybės VJA darbuotojams vykdant reguliarią atitinkamų VJA veiklos sričių valdymo ir priežiūros veiklą) pagal nustatytą valstybės VJA vidaus kontrolės politiką, t. y. valstybės VJA darbuotojai, vykdydami savo pareigas, turi įsitikinti, ar jie atlieka savo funkcijas pagal VJA vadovo patvirtintus vidaus dokumentus (tvarkos aprašus, taisykles, darbo reglamentus ir kt.). Valstybės VJA, detalizuodami informaciją apie nuolatinę stebėseną, taip pat pažymėjo, kad ji vykdoma valstybės VJA įgyvendinant strateginius ir metinius veiklos planus (už veiklos rezultatus atsiskaitant tam tikru periodiškumu), aptariant veiklos rezultatus, iškilusias problemas reguliariuose vadovybės ir darbuotojų pasitarimuose. 2 valstybės VJA pažymėjo, kad jų darbuotojai tik *iš dalies* atlieka nuolatinę stebėseną – tai įtakoją tai, kad ataskaitiniu laikotarpiu valstybės VJA už vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą paskirti atsakingi darbuotojai tik dalinai atliko vidaus kontrolės

įgyvendinimo VJA priežiūrą ir jos atitiktį VJA vadovo nustatyta vidaus kontrolės politikai. Kaip *gerosios praktikos pavyzdį* galima paminėti valstybės VJA sukurtą stebėsenos sistemą ir stebėsenos įrankius (rizikos fiksavimo sąrašą, rizikos žemėlapi, strateginio (metinio) veiklos plano įgyvendinimo eigos stebėseną), sukurtą informavimo ir komunikacijos sistemą, užtikrinančią, kad stebėsenos rezultatai reikiamu periodiškumu būtų pateikti valstybės VJA vadovybei.

Pažymėtina, kad viena iš priemonių valstybės VJA veiklos valdymui (kartu ir vidaus kontrolei) gerinti – kokybės vadybos sistemų valstybės VJA diegimas. Valstybės VJA, įsidięsusių kokybės vadybos sistemas (pavyzdžiui, Bendrąjį vertinimo modelį, ISO 9000 serijos standartus, Subalansuotų rodiklių metodą, Europos kokybės vadybos fondo tobulumo modelį, LEAN sistemą ir kt.), veikla nustatyta valstybės VJA vykdomų procesų pagrindu. Vadovaudamiesi kokybės standartų reikalavimais, valstybės VJA darbuotojai atlieka veiklos sričių, procesų ir rezultatų peržiūras, siekdami užtikrinti, kad valstybės VJA veikla ir vykdomi procesai atitiktų tam tikrus kokybės reikalavimus ir prireikus būtų numatomas jų tobulinimas. Apibendrinus valstybės VJA pateiktą informaciją, 30 valstybės VJA nurodė, kad juose įdiegtos kokybės vadybos sistemos (1 – Bendrasis vertinimo modelis, 18 – ISO, 11 – LEAN) padeda įgyvendinti valstybės VJA strateginio planavimo dokumentuose nustatytus tikslus, užtikrinti tinkamą vidaus kontrolės veikimą, daroma mažiau klaidų, didėja valstybės VJA veiklos efektyvumas.

Periodinių vertinimų apimtį ir dažnumą lemia valstybės VJA rizikos vertinimas ir nuolatinės stebėsenos rezultatai (t. y. nustačius tam tikrus veiklos trūkumus). Jie dažniausiai atliekami vidaus auditorių ir kitų valstybės VJA audito vykdytojų (valstybinių auditorių). Pagal Įstatymo nuostatas 41 valstybės VJA vidaus auditą atlieka juose įsteigtos VAT (CVAT) (įskaitant valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA). Pažymėtina, kad 17 valstybės VJA nurodė, kad vidaus auditui atlikti įsigijo (planuoja įsigyti) vidaus audito paslaugas Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų įstatymo nustatyta tvarka²⁴. 4 valstybės VJA nurodė, kad įsigyti vidaus audito paslaugas trukdo nepakankami valstybės VJA asignavimai. Apie įsigytas vidaus audito paslaugas informavo 6 valstybės VJA (atlikti valstybės VJA atitikties ir veiklos auditai – organizacinės struktūros įvertinimas, IS auditas, asmens duomenų, informacinės ir kibernetinės saugos ir rizikos valdymo vertinimas, valdymo, rizikos valdymo ir vidaus kontrolės vertinimas). Vienas valstybės VJA nurodė, kad siekė įsigyti paslaugą VJA veiklos auditui atlikti, bet paslaugų teikėjų pateiktuose pasiūlyimuose nurodytos kainos, įvertinant valstybės VJA skirtus asignavimus, buvo per didelės ir nepriimtinos, todėl suplanuotas viešasis pirkimas neįvyko. 40 valstybės VJA nurodė, kad jų vidaus auditą atlieka kito VJA VAT (CVAT)²⁵. Kai kurie valstybės VJA pažymėjo, kad, be nurodytų audito vykdytojų, periodinius vertinimus juose atliko ir Europos Komisijos auditoriai, Centrinės projektų valdymo agentūros darbuotojai (atliko ES projektų patikrinimus), Lietuvos Respublikos specialiųjų tyrimų tarnybos darbuotojai (atliko korupcijos rizikos analizę), Viešųjų pirkimų tarnybos darbuotojai, Lietuvos Respublikos valstybės saugumo departamento darbuotojai, Lietuvos Respublikos valstybinės darbo inspekcijos darbuotojai, privačių audito įmonių auditoriai (tikrino ES finansinės paramos ir kitos gaunamos tarptautinės finansinės paramos lėšų panaudojimą, įgyvendinamus projektus, atliko kokybės vadybos sistemų auditus, finansinių ataskaitų rinkinių auditus²⁶ ir kt.).

²⁴ Vidaus audito paslaugas Viešųjų pirkimų įstatyme nustatyta tvarka įsigyti gali tie VJA, kuriuose VAT (CVAT) neturi būti įsteigta pagal Įstatymo reikalavimus ir jų vidaus auditui atlikti nėra paskirta kito VJA VAT (CVAT) (Įstatymo 9 straipsnio 7 dalis).

²⁵ Vadovaujantis Įstatymo 9 straipsnio 4 dalies nuostatomis.

²⁶ Vadovaujantis Lietuvos Respublikos viešųjų įstaigų įstatymo 11 straipsnio 7 dalimi, Lietuvos Respublikos visuomenės informavimo įstatymo 47 straipsnio 17 dalimi.

Apibendrinant valstybės VJA pateiktą informaciją, matyti, kad reikšmingus vidaus kontrolės trūkumus valstybės VJA dažniausiai nustatė VAT (CVAT) ir Valstybės kontrolė. Dažniausiai periodinių vertinimų metu buvo nustatyti tokie vidaus kontrolės trūkumai:

- nenustatytos (netinkamai nustatytos) vidaus kontrolės procedūros;
- nepakankamai atliekamas rizikos vertinimas ir valdymas;
- neužtikrinama asmens duomenų apsauga;
- netinkamai valdomas ir apskaitomas VJA turtas;
- neužtikrinamas tinkamas apskaitos organizavimas ir tvarkymas;
- nesilaikoma viešųjų pirkimų reikalavimų;
- netinkamai atliekamas personalo valdymas;
- neužtikrinamas Korupcijos prevencijos įstatymo nuostatų įgyvendinimas;
- netinkamai įgyvendinama (nepakankama) finansų kontrolė;
- nepakankamai atliekama įgyvendinamų sutarčių vykdymo priežiūra;
- neužtikrinamas viešinimo reikalavimų laikymasis;
- neužtikrinamas tinkamas IS valdymas;
- pasikeitus teisiniam reguliavimui, laiku neatnaujinami vidaus teisės aktai;
- laiku neįgyvendintos ankstesnių auditų rekomendacijos;
- kiti trūkumai.

Labai svarbu, kad *apie vidaus kontrolės trūkumus*, nustatytus tiek nuolatinės stebėsenos, tiek periodinių vertinimų metu, *būtų informuoti valstybės VJA vadovas ir kiti sprendimus priimančys darbuotojai*. Valstybės VJA savo pateiktuose atsakymuose nurodė, kad tai buvo užtikrinta. Valstybės VJA vadovai, bendraudami su darbuotojais, dažniausiai aptarė nustatytus trūkumus. Pagal nustatytas procedūras, atlikus vidaus auditus ir kitus auditus, buvo rengiami rekomendacijų įgyvendinimo priemonių planai, kuriuose suplanuotos kontrolės priemonės neatitikimams ištaisyti. Nemaža dalis valstybės VJA pažymėjo, kas taip pat laikytina *gerosios praktikos pavyzdžiu*, kad juose vienas VJA administracijos padaliniai (darbuotojai) pavedama atlikti bendrą visų atliktų auditų ataskaitose (pavyzdžiui, VAT (CVAT), Valstybės kontrolės) valstybės VJA pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo stebėseną, nes tai leidžia išvelgti rizikingiausias valstybės VJA veiklos sritis, stebėti, ar imtasi tinkamų kontrolės priemonių trūkumams ištaisyti, ar laiku įgyvendinamos rekomendacijos, prireikus, pateikti apibendrintą informaciją valstybės VJA vadovui ir kitoms suinteresuotoms šalims.

Brandžios veiklos požymiu taip pat laikoma valstybės VJA vykdoma vidaus audito rezultatų sklaida (pavyzdžiui, pateikiant informaciją valstybės VJA administracijos padalinių vadovų susirinkimuose, paviešinant intranete vidaus audito ataskaitos santrauką ar pan.), kai apie nustatytas VJA problemas ir galimus jų sprendimo būdus yra informuojama kuo daugiau darbuotojų (tiek pačiame valstybės VJA, tiek valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA) tam, kad panašios klaidos nepasikartotų ateityje, siekiant valstybės VJA veiklos skaidrumo ir skatinant tobulinti vidaus kontrolę atitinkamose VJA veiklos srityse.

Apibendrinant valstybės VJA pateiktą informaciją, darytina prielaida, kad nors dalies valstybės VJA atliktų auditų rekomendacijų ir nespėjama laiku įgyvendinti, tačiau įgyvendintos rekomendacijos turėjo teigiamą įtaką stiprinant audituotų subjektų vidaus kontrolę ir rizikos valdymą. Atsižvelgiant į pasikeitusį teisinį reglamentavimą, valstybės VJA struktūrinius pertvarkymus, auditų ataskaitose pateiktas rekomendacijas, buvo tikslinami valstybės VJA veiklą reglamentuojantys vidaus teisės aktai (pavyzdžiui, finansų kontrolės taisyklės, viešųjų pirkimų taisyklės ir pan.). Valstybės VJA, įsidiegusių kokybės vadybos sistemas, administracijos padalinių (procesų) vadovai kartu su

valstybės VJA darbuotojais pagal kompetenciją nuolat atnaujino veiklos procesus, šalino nustatytus neatitikimus, stebėjo rodiklius ir valdė su procesais susijusias rizikas.

Kad viešųjų pirkimų būdu įsigytos vidaus audito paslaugos turėtų didesnę pridėtinę vertę valstybės VJA veiklai, rekomenduojama valstybės VJA vadovams aktyviau dalyvauti nustatant rizikingiausias valstybės VJA veiklos sritis, kurių vidaus auditas galėtų būti atliekamas. *Gera praktika* taip pat laikoma, kai valstybės VJA paskiriamas darbuotojas, atsakingas už įsigyjamų vidaus audito paslaugų priežiūrą, koordinavimą, jų atitiktį nustatytiems viešųjų pirkimų reikalavimams, valstybės VJA prisiimtų įgyvendinti rekomendacijų priežiūrą ir pan.

VI SKYRIUS VIDAUS KONTROLĖS VERTINIMAS

Įgyvendindami vidaus kontrolę reglamentuojančių teisės aktų nuostatas *VJA vadovai privalo užtikrinti, kad kiekvienais metais būtų atliekama VJA vidaus kontrolės analizė ir vidaus kontrolės vertinimas* kaip neatsiejama vidaus kontrolės tobulinimo dalis. Atlikus valstybės VJA vidaus kontrolės analizę, valstybės *VJA vidaus kontrolė gali būti įvertinta labai gerai, gerai, patenkinamai, silpnai*²⁷.

VJA vidaus kontrolės analizės ir vertinimo procesas turėtų būti aprašytas nustatytoje VJA vidaus kontrolės politikoje²⁸. Vadovaujantis Įstatymo²⁹ ir Aprašo³⁰ nuostatomis, vidaus kontrolės analizę ir vertinimą turėtų atlikti vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą atliekantys darbuotojai, kurie *prižiūri vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA ir jos atitiktį VJA vadovo nustatytai vidaus kontrolės politikai, atlikdami nuolatinę stebėseną*³¹, apimančią kiekvieną vidaus kontrolės elementą, ir *teikia VJA vadovui informaciją apie vidaus kontrolę ir rizikos valdymą, vidaus kontrolės politikos įgyvendinimo trūkumus ir rizikos veiksnius*. Remiantis *gerąja praktika*, VJA kasmetinė vidaus kontrolės analizė ir vertinimas *gali būti atliekami* kiekviename struktūriniame padalinyje (pagal padalinyje vykdomas funkcijas) ir pagal VJA nusistatytą vidaus kontrolės analizės ir vidaus kontrolės įvertinimo formą (klausimyną), vėliau konsoliduojant padalinių pateiktą informaciją į vieną apibendrinantį dokumentą (ataskaitą, pažymą ar pan.).

Vertindami savo vidaus kontrolę 2022 metais valstybės VJA rėmėsi atlikta vidaus kontrolės analize, apimančia visus vidaus kontrolės elementus, vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą atliekančių darbuotojų pateikta informacija, įvertinę 2022 metais VAT (CVAT) atliktų vidaus auditų, Valstybės kontrolės ir kitų audito vykdytojų auditų (jeigu tokie buvo atlikti) metu nustatytus reikšmingus valstybės VJA veiklos trūkumus (ypač tuos, dėl kurių vidaus kontrolė įvertinta patenkinamai arba silpnai), pokyčius, atitiktį nustatytiems reikalavimams ir numatytas vidaus kontrolės priemones trūkumams ištaisyti. Vieni valstybės VJA nurodė, kad atlikdami VJA vidaus kontrolės analizę ir vertinimą, vadovavosi pasitvirtintais klausimynais (apimant kiekvieną vidaus kontrolės elementą ir jį apibūdinančius principus), kiti valstybės VJA nurodė, kad vidaus kontrolės analizė ir vertinimas atlikta remiantis administracijos padalinių vadovų (darbuotojų) pateikta informacija apie identifikuotas problemas ir jų sprendimo būdus ir atliktų vidaus auditų ir pažangos stebėsenos rezultatais, dar kiti valstybės VJA vidaus kontrolės analizei atlikti naudojo *Rekomendacinėse vidaus kontrolės sukūrimo, veikimo ir tobulinimo, jos vertinimo gairėse viešojo sektoriaus subjektams*³² pateiktais klausimynais ir kitais įrankiais.

Iš Finansų ministerijai duomenis pateikusių 97 valstybės VJA savo vidaus kontrolę įvertino *labai gerai* – 14 (arba 14,43 procento) valstybės VJA, *gerai* – 80 (arba 82,48 procento) valstybės VJA, *patenkinamai* – 3 (arba 3,09 procento) valstybės VJA, *silpnai* – 0 valstybės VJA.

²⁷ Aprašo 24 punktas.

²⁸ Aprašo 5.6 papunktis.

²⁹ Įstatymo 7 straipsnio 3 dalis.

³⁰ Aprašo 21 punktas.

³¹ Aprašo 18.1.1 papunktis.

³² Patvirtintos Bendradarbiavimo komiteto (kurį sudarė Valstybės kontrolė, Finansų ministerija, Savivaldybių kontrolierių ir Vidaus auditorių asociacijos, Lietuvos auditorių rūmai) 2014 m. birželio 13 d. posėdžio protokolu Nr. PT-30.

Išnagrinėjus valstybės VJA pateiktą apibendrintą informaciją apie vidaus kontrolės vertinimą valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA, matyti, kad *labai gerai* savo vidaus kontrolę įvertino 56 (arba 17,18 procento) valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA, *gerai* – 260 (arba 79,75 procento), *patenkinamai* – 6 (arba 1,84 procento), *silpnai* – 0 procento. Vidaus kontrolės 2022 metais nevertino ir vidaus kontrolės vertinimo nepateikė 4 (arba 1,23 procento) valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA.

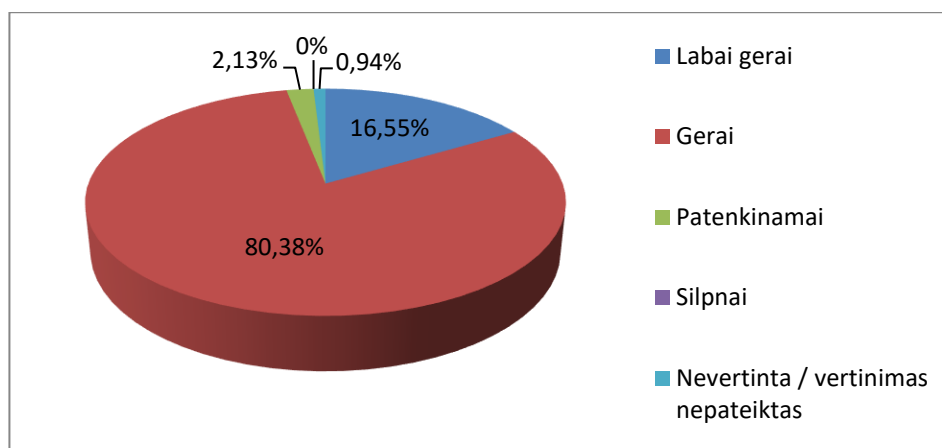
Detalūs valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vidaus kontrolės 2022 metais įvertinimo rezultatai pateikiami 1 lentelėje.

Eil. Nr.	VJA	Vidaus kontrolės vertinimas				
		Labai gerai	Gerai	Patenkinamai	Silpnai	Nevertinta / vertinimas nepateiktas
1.	Valstybės VJA (97)	14	80	3	0	0
2.	Valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA (326), iš jų:	56	260	6	0	4
2.1.	BĮ (216)	27	184	5	0	0
2.2.	VšĮ (110)	29	76	1	0	4
	Iš viso (423):	70	340	9	0	4

1 lentelė. Informacija apie valstybės VJA ir jiems pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vidaus kontrolės vertinimą 2022 metais

Apibendrinus visų valstybės VJA pateiktus duomenis, galima teigti, kad savo vidaus kontrolę 2022 metais *labai gerai* įvertino 16,55 procento visų valstybės VJA, *gerai* – 80,38 procento, *patenkinamai* – 2,13 procento, *silpnai* – 0 procento. Vidaus kontrolės 2022 metais neįvertino ir vidaus kontrolės vertinimo nepateikė 4 (arba 0,94 procento) valstybės VJA (2 VJA buvo įsteigti tik 2022 metais, 1 VJA nevykdė veiklos, 1 VJA dėl neaiškių priežasčių).

Apibendrinta informacija apie valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vidaus kontrolės 2022 metais įvertinimą pateikta 7 paveiksle.

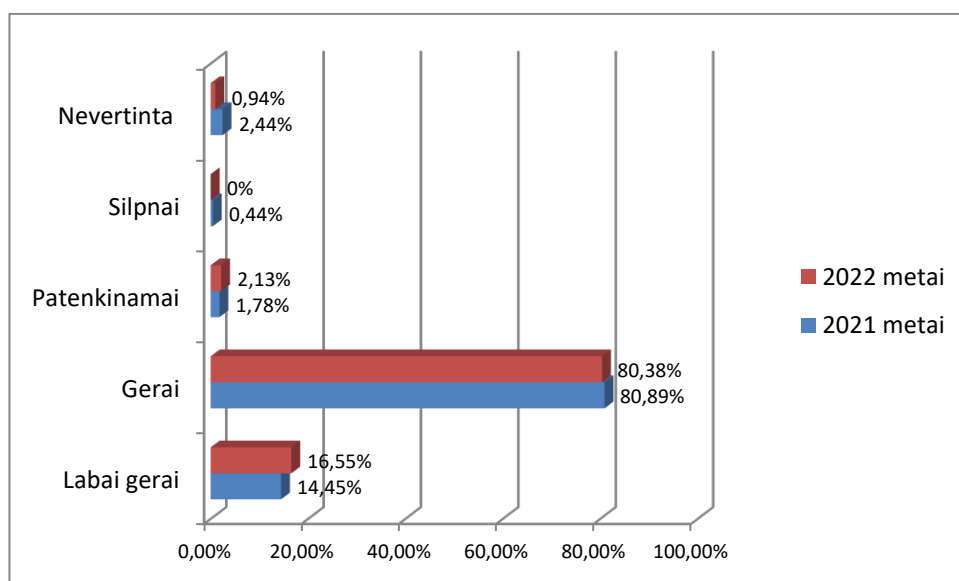


7 pav. Valstybės VJA (įskaitant jiems pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA) vidaus kontrolės 2022 metais vertinimas (procentais)

Pažymėtina, kad dažniausiai *patenkinamą* vidaus kontrolės vertinimą valstybės VJA nurodė atsižvelgdami į VAT (CVAT) vidaus auditų ir kitų audito vykdytojų (Valstybės kontrolės ir kt.) atliktų auditų rezultatus ir nustatytus vidaus kontrolės trūkumus. Valstybės VJA nurodė tokias *patenkinamą* vidaus kontrolės vertinimą VJA lėmusias priežastis:

- ✓ nepakankamas rizikos vertinimas ir valdymas (nesudaromas rizikos veiksnių sąrašas, neatliekama jų analizė, nenustatoma toleruojama rizika, nenumatomi reagavimo į riziką būdai);
- ✓ finansinės apskaitos trūkumai įvairiose apskaitos srityse (kai į ataskaitas įtraukiami ne visi finansiniai turto, įsipareigojimų, darbo užmokesčio ir kiti duomenys);
- ✓ neparengti (netinkamai parengti) atskirų VJA veiklos sričių teisės aktai (tvarkos aprašai, taisyklės ir pan.);
- ✓ turto valdymo, naudojimo ir saugos srities (inventorizacijos atlikimo ir pan.) trūkumai;
- ✓ netinkamas viešųjų pirkimų organizavimas ir vykdymas, sutarčių įgyvendinimas;
- ✓ neužtikrinta tinkama VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA priežiūra ir koordinavimas vidaus kontrolės srityje;
- ✓ dokumentų valdymo srities trūkumai;
- ✓ nepakankama asmens duomenų apsauga, netinkamas informavimas (viešinimas);
- ✓ personalo valdymo politikos trūkumai (darbuotojų kompetencijų stoka rizikų valdymo ir vidaus kontrolės srityje, darbuotojų kaita, netinkamai sudarytos darbo sutartys, neteisėtai nustatytas darbo užmokestis (ypač priemonų skyrimas) ir pan.);
- ✓ nepakankama finansų kontrolė (funkcijų neatskyrimas ir pan.);
- ✓ vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą atliekančių darbuotojų kaita, kompetencijų trūkumas;
- ✓ nepakankama veiklos priežiūra;
- ✓ VJA vadovų kaita;
- ✓ atsainus VJA vadovų požiūris į vidaus kontrolę;
- ✓ kitos priežastys.

Valstybės VJA (įskaitant valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA) vidaus kontrolės įvertinimas 2021 ir 2022 metais pateiktas 8 paveiksle.



8 pav. Valstybės VJA (įskaitant valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA) vidaus kontrolės vertinimas 2021 ir 2022 metais (procentais)

Palyginus 2021 ir 2022 metų duomenis, matyti, kad 2022 metais šiek tiek daugiau (apie 2,1 procento) valstybės VJA ir jiems pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA savo vidaus kontrolę vertino *labai gerai*, savo vidaus kontrolę vertinusių *gerai ir patenkinamai* skaičius beveik nepakito, be to, 2022 metais *nebebuvo* VJA savo vidaus kontrolę *įsivertinusių silpnai*. Valstybės VJA, kurie savo vidaus kontrolės dėl tam tikrų priežasčių negalėjo įsivertinti, skaičius taip pat sumažėjo (nuo 2,44 procento iki 0,94 procento).

Pagal teisinį reguliavimą³³ valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vadovai turėtų užtikrinti, kad atliekant valstybės VJA vidaus kontrolės analizę ir vidaus kontrolės vertinimą būtų atkreipiamas dėmesys į VAT (CVAT) atliktų vidaus auditų ir kitų VJA audito vykdytojų (Valstybės kontrolės ir kt.) auditų rezultatus (nustatytus trūkumus, rekomendacijų įgyvendinimo būklę). Tiek VAT (CVAT) atliktų vidaus auditų, tiek Valstybės kontrolės atliktų valstybinių auditų rezultatai rodo, kad vidaus kontrolė kai kuriuose valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA tam tikrose veiklos srityse yra nepakankama, nes nustatoma reikšmingų trūkumų lėšų ir turto valdymo bei naudojimo teisėtumo, finansinių ataskaitų rinkinio sudarymo, viešųjų pirkimų vykdymo ir kitose srityse.

Vienas pagrindinių duomenų šaltinių – finansiniai viešojo sektoriaus subjektų duomenys. Valstybės kontrolė 2021 metų valstybinio audito ataskaitoje³⁴ pateikė *neigiamą nuomonę*, o 2022 metų valstybinio ataskaitoje³⁵ pateikė *sąlyginę nuomonę* dėl valstybės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio. Nustatyta trūkumų valstybės VJA finansinės apskaitos srityje, pažymint, kad pagrindinė vidaus kontrolės procedūra – inventorizacija (kurios rezultatai turėjo pagrįsti apskaitos duomenis) atlikta su reikšmingais trūkumais (pavėluotai, inventorizuotas ne visas turtas ir įsipareigojimai arba rezultatai neužregistruoti apskaitoje ir pan.). Finansų ministerija, atsižvelgdama į tai ir siekdama padėti sumažinti klaidų skaičių valstybės VJA finansinėse ataskaitose, *rekomendavo valstybės VJA vadovams*³⁶, atsižvelgiant į nustatytą riziką dėl finansinių ataskaitų duomenų teisingumo, *peržiūrėti ir įvertinti savo VJA ir jam priskirtos viešojo sektoriaus subjektų grupės finansinių duomenų teikimo procesus* ir vidaus kontrolės sistemos veikimo efektyvumą bei prireikus priimti sprendimus, kurie užtikrintų finansinių ataskaitų parengimo teisingumą.

Viešųjų pirkimų vidaus kontrolė yra visos VJA vidaus kontrolės sistemos sudėtinė dalis. Valstybės kontrolės valstybinio audito ataskaitoje³⁷ pateikti *audito rezultatai parodė, kad VJA sukurta viešųjų pirkimų srities vidaus kontrolė atitinka ne visus vidaus kontrolės elementus ir jiems taikomus principus pagal COSO modelį: VJA suformuota viešųjų pirkimų vidaus kontrolės aplinka iš dalies atitinka jai taikomus principus, nevertinama su viešaisiais pirkimais susijusi rizika, sukurtos kontrolės priemonės neužtikrino, kad pirkimai būtų vykdomi laikantis jiems nustatytų reikalavimų, tobulintinas pirkimo procese priimamų sprendimų ir atliekamų kontrolės veiksmų dokumentavimas*

³³ Aprašo 23 punktas.

³⁴ Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės 2022 m. spalio 3 d. valstybinio audito ataskaita Nr. FAE-6 „2021 metų valstybės konsoliduotųjų finansinių ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių finansinio audito rezultatai“.

³⁵ Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės 2023 m. rugsėjo 29 d. valstybinio audito ataskaita Nr. FAE-4 „2022 metų valstybės konsoliduotųjų finansinių ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių finansinio audito ataskaita“.

³⁶ Finansų ministerijos 2022 m. gruodžio 9 d. raštas Nr. (19.1Mr)-6K-2207341 „Dėl vidaus kontrolės viešajame juridiniame asmenyje tobulinimo“.

³⁷ Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės 2023 m. gegužės 29 d. valstybinio audito ataskaita Nr. ATA-1 „Viešųjų pirkimų vidaus kontrolės sistemos atitiktis jai keliamiems reikalavimams“.

bei pirkimų *informacijos viešinimas*, viešųjų pirkimų vidaus kontrolės veikla įstaigose nėra peržiūrima. Finansų ministerija, atsižvelgdama į tai, *rekomenduoja valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vadovams*, atsižvelgiant į nustatytą su viešaisiais pirkimais susijusią riziką *peržiūrėti ir įvertinti savo VJA patvirtintą pirkimų organizavimo ir vidaus kontrolės tvarkos aprašą*, reglamentuojantį pirkimų vidaus kontrolės procese dalyvaujančių darbuotojų (struktūrinių padalinių) funkcijas, atsakomybę ir atskaitomybę, kad valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA kuriama ir įgyvendinama pirkimų vidaus kontrolės sistema padėtų užtikrinti Įstatyme nurodytų vidaus kontrolės tikslų pasiekimą viso viešojo pirkimo proceso metu – nuo pasirengimo pirkimui iki pirkimo sutarties įvykdymo³⁸.

Finansų ministerija siekia padėti valstybės VJA tinkamai įgyvendinti teisiniame reguliavime (Įstatyme, Apraše ir kituose teisės aktuose) nustatytus vidaus kontrolės reikalavimus, tačiau ji negali būti atsakinga už tinkamą vidaus kontrolės veikimą kiekviename VJA. Todėl valstybės VJA vadovai turėtų būti labiau suinteresuoti skirti didesnę dėmesį vidaus kontrolės tikslų pasiekimui tiek jų vadovaujame VJA, tiek visoje valdymo srityje (valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA).

Finansų ministerija taip pat tikisi, kad kasmet teikiama informacija apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA skatins valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA kasmet peržiūrėti savo veiklą vidaus kontrolės požiūriu, naujai įvertinti riziką (ir dėl finansinių ataskaitų duomenų teisingumo – peržiūrėti ir įvertinti savo valstybės VJA ir jam priskirtos viešojo sektoriaus subjektų grupės finansinių duomenų teikimo procesus, inventorizacijos atlikimo tvarką (taisykles), reglamentuojančią turto ir įsipareigojimų patikrinimą ir jų faktiškai rastų likučių palyginimą su finansinės apskaitos duomenimis (kuri yra viena svarbiausių vidaus kontrolės procedūrų, padedančių užtikrinti teisingus valstybės VJA finansinių ataskaitų duomenis) ir dėl viešųjų pirkimų vidaus kontrolės sistemos atitikties jai keliamiems reikalavimams) bei parinkti atitinkamas kontrolės priemones, kad valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA būtų sukurta praktikoje veikianti vidaus kontrolės sistema, *kaip numatyta Įstatyme, pagal kurį vidaus kontrolės sukūrimą, jos įgyvendinimą ir tobulinimą turi užtikrinti valstybės VJA vadovas*.

³⁸ Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų įstatymo 97 straipsnio 3 dalis.

VII SKYRIUS IŠVADOS IR PASIŪLYMAI

Atsižvelgdami į Įstatymo ir Aprašo reikalavimus valstybės VJA vadovai šiais metais turėjo pateikti informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą jų vadovaujamuose VJA 2022 metais. Informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą valstybės VJA 2022 metais Finansų ministerijai pateikė 97 valstybės VJA (įskaitant 326 valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA). Informacijos nepateikė 1 valstybės VJA ir 9 valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA.

Pažymėtina, kad vidaus kontrolės įsivertinimo ir atskaitomybės procesas visame viešajame sektoriuje vyko *trečią kartą*, ir, kaip ir praėjusiais metais (2021 metais), jis *buvo detalus*, nes valstybės VJA turėjo pateikti informaciją ne tik apie valstybės VJA (įskaitant jam pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA) nustatytą vidaus kontrolės politiką ir VJA vidaus kontrolės vertinimą, bet taip pat nurodyti, ar valstybės VJA laikėsi vidaus kontrolės principų, ar vidaus kontrolė jame buvo įgyvendinama apimant visus 5 vidaus kontrolės elementus, ir kitą susijusią informaciją. Toks detalesnis informacijos rengimas ir teikimas padėjo VJA atlikti išsamesnę vidaus kontrolės įgyvendinimo VJA analizę ir įsivertinti vidaus kontrolę, nustatyti vidaus kontrolės trūkumus ir prireikus numatyti papildomų vidaus kontrolės tobulinimo bei rizikos valdymo priemonių. Taip pat, įvertinant 2020–2022 metų laikotarpio valstybės VJA pateiktą informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA, matomos valstybės VJA pastangos tobulinti vidaus kontrolę, o vidaus kontrolės įsivertinimo ir atskaitomybės procesas atkreipė valstybės VJA vadovų ir darbuotojų dėmesį į vidaus kontrolės svarbą ir pridėtinę vertę valstybės VJA veiklai.

Pagal vidaus kontrolės teisinį reguliavimą (Įstatymą ir Aprašą) jau 2020 metais VJA (viešojo sektoriaus subjektai) turėjo nustatyti VJA *vidaus kontrolės politiką* – patvirtinti visą vidaus kontrolės įgyvendinimo mechanizmą VJA reglamentuojantį dokumentą. Dauguma valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA savo vidaus kontrolės politiką aprašančius dokumentus parengė ir pasitvirtino dar 2020–2021 metais. 2022 metais tik nedidelė dalis valstybės VJA parengė ir pasitvirtino naujas VJA vidaus kontrolės politikas. Pagal iš valstybės VJA surinktus duomenis *visi 97 (arba 100 procentų) valstybės VJA ir 321 (arba 98,47 procento) valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingas VJA buvo pasitvirtinę savo vidaus kontrolės politiką, o 5 (arba 1,53 procento) valstybės VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA dėl įvairių priežasčių (naujai veiklą pradėję vykdyti VJA, VJA reorganizacijos, pertvarkos ir kitų priežasčių) iki 2023 metų kovo 1 d. savo vidaus kontrolės politikos dar nebuvo nustatę ir tą planuoja padaryti iki 2023 metų pabaigos. Taip pat 2022–2023 metų I ketvirtį dalis (19,39 procento) valstybės VJA (įskaitant ir valstybės VJA pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA) savo vidaus kontrolės politiką tikslino (papildė atskiriomis nuostatomis, dalimis, priedais arba išdėstė nauja redakcija).*

Apibendrinant valstybės VJA pateiktą informaciją apie vidaus kontrolės įgyvendinimą apimant visus vidaus kontrolės elementus – *kontrolės aplinką, rizikos vertinimą, kontrolės veiklą, informavimą ir komunikaciją, stebėseną* – matomos valstybės VJA pastangos tobulinti vidaus kontrolę, tačiau pastebima, kad labiausiai dėmesio trūksta *rizikos vertinimo ir kontrolės veiklos* elementams. Tą parodo ir VAT (CVAT) atliktų vidaus auditų ir Valstybės kontrolės valstybinių auditų rezultatai.

Įgyvendindami vidaus kontrolę reglamentuojančių teisės aktų nuostatas *valstybės VJA vadovai privalo užtikrinti, kad kiekvienais metais būtų atliekama VJA vidaus kontrolės analizė ir įvertinama vidaus kontrolė*. Apibendrinus visų valstybės VJA pateiktus duomenis, galima teigti, kad

savo vidaus kontrolę 2022 metais *labai gerai* įvertino 16,55 procento visų VJA, *gerai* – 80,38 procento, *patenkinamai* – 2,13 procento, *silpnai* – 0 procento. Taigi, dauguma valstybės VJA savo vidaus kontrolę vertina *gerai* (kai visa rizika nustatyta ir valdoma, bet yra vidaus kontrolės trūkumų, neturinčių neigiamos įtakos VJA veiklos rezultatams). *Patenkinamą* vidaus kontrolės įvertinimą valstybės VJA dažniausiai lėmė VAT (CVAT) vidaus auditų, Valstybės kontrolės ir kitų audito vykdytojų atliktų auditų rezultatai ir nustatyti reikšmingi valstybės VJA veiklos trūkumai. Dėl tam tikrų objektyvių priežasčių (pavyzdžiui, kai kurie VJA buvo įsteigti tik 2022 metais, nevykdė veiklos ir kitų priežasčių) vidaus kontrolės 2022 metais neįvertino ir *vidaus kontrolės vertinimo nepateikė* 0,94 procento valstybės VJA.

Siekiant padėti valstybės VJA tinkamai įgyvendinti teisės aktuose nustatytus vidaus kontrolės reikalavimus ir remiantis Finansų ministerijai valstybės VJA pateiktos informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą 2022 metais VJA atlikta analize, taip pat atsižvelgiant į valstybės VJA darbuotojų keliamus klausimus dėl vidaus kontrolės, *valstybės VJA siūloma*:

1. Siekdami laikytis vidaus kontrolės *dinamiškumo principo*, kuris reiškia, kad vidaus kontrolė turi būti nuolat tobulinama atsižvelgiant į pasikeitusias VJA veiklos sąlygas³⁹, valstybės VJA ir jiems pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vadovai turėtų *užtikrinti*, kad *vidaus kontrolės politikos turinys būtų nuolat* (rekomenduotina – bent kartą per metus) *peržiūrimas* (įvertinti, ar vidaus kontrolės politika apima visas pagrindines VJA veiklos sritis (pavyzdžiui, asignavimų valdymo, apskaitos ir klaidų prevencijos kontrolė, viešųjų pirkimų, sutarčių ir įsipareigojimų vykdymo kontrolė, turto valdymo, naudojimo ir jo apsaugos kontrolė ir kita) ir *atnaujinamas* (ar VJA veiklos sritys, procesai ir veiklos atitinka teisės aktuose ir VJA vidaus dokumentuose (kuriuose numatytos kontrolės priemonės) nustatytiems reikalavimams), atsižvelgiant į vidaus kontrolės stebėsenos rezultatus, ir kad praktikoje būtų užtikrinamas tinkamas jos veikimas.

2. Valstybės VJA vadovai turėtų *užtikrinti*, kad *VJA būtų nuolat paskirti vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą atliekantys darbuotojai*, kurie vykdytų reguliarią valstybės VJA veiklos sričių valdymo ir priežiūros veiklą pagal jiems pavestas funkcijas, prižiūrėtų vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA ir jos atitiktį VJA vadovo nustatytai vidaus kontrolės politikai. Todėl *labai svarbu*, kad, keičiantis valstybės VJA organizacinei struktūrai, vykstant valstybės VJA personalo kaitai, būtų laikomasi *nenutrūkstamo funkcionavimo* vidaus kontrolės principo, kuris reiškia, kad *vidaus kontrolė turi būti įgyvendinama nuolat*⁴⁰. Taip pat pažymėtina, kad Finansų ministerija, kaip ir praeitų metų Apžvalgoje, prašo VJA *informuoti Grupę, jeigu einamaisiais metais pasikeičia valstybės VJA nurodyti kontaktiniai asmenys*, paskirti atsakingais už vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą juose.

3. Siekiant tinkamai pasirengti pokyčiams ir atliepti poreikius, užtikrinti reikalingas kompetencijas, tinkamą atliekamų funkcijų kokybę ir vidaus kontrolės įgyvendinimo VJA priežiūrą, valstybės VJA vadovams siūloma *sudaryti sąlygas darbuotojams, atsakingiems už vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą VJA, tobulinti kvalifikaciją vidaus kontrolės ir rizikos valdymo srityse*. Valstybės VJA, turintys pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA, turėtų būti suinteresuoti *didinti darbuotojų kompetenciją* rizikų valdymo ir vidaus kontrolės srityse, kad būtų laiku suteikta reikalinga pagalba valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA darbuotojams vidaus kontrolės diegimo ir įgyvendinimo klausimais.

³⁹ Įstatymo 5 straipsnio 5 punktas.

⁴⁰ Įstatymo 5 straipsnio 6 punktas.

4. Įvertindami tai, kad dauguma valstybės VJA gana dažnai rizikos vertinimą atlieka nesistemiškai ir fragmentiškai (nedokumentuojamas rizikos veiksnių sąrašas, neatliekama rizikos veiksnių analizė, nenustatoma toleruojama rizika ir nerengiamas rizikos valdymo planas), rizikos vertinimas neapima visų pagrindinių VJA veiklos sričių, valstybės VJA vadovai turėtų *užtikrinti, kad rizikos vertinimo procesas valstybės VJA būtų tobulinamas* (dokumentuojamas pats rizikų vertinimo procesas), atliekamas nuolat ir (arba) periodiškai (rekomenduotina – bent kartą per metus) (nustatomi rizikos veiksniai visose pagrindinėse valstybės VJA veiklos srityse, atliekama rizikos veiksnių analizė, nustatoma toleruojama rizika, prireikus, parengiamas rizikos valdymo planas (numatant jame rizikos mažinimo priemones, jų įgyvendinimo terminus ir atsakingus už priemonių įgyvendinimą darbuotojus)), kad būtų užtikrintas tinkamas vidaus kontrolės veikimas ir jos pritaikymas prie kintančių valstybės VJA veiklos sąlygų.

5. Valstybės VJA, turintys pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA, turėtų *stiprinti vidaus komunikaciją* (t. y. tarp atskirų administracijos padalinių ir (ar) atskirų darbuotojų), taip pat *plėsti išorės komunikaciją su pavaldžiais ir (arba) atskaitingais VJA* (t. y. bendradarbiauti su pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA darbuotojais, atsakingais už vidaus kontrolę) rizikos valdymo ir vidaus kontrolės srityse. Pažymėtina, kad visi valstybės VJA vidaus kontrolės dalyviai turėtų bendradarbiauti tarpusavyje dalydamiesi informacija, koordinuodami pastangas valdyti riziką, diegdami kontrolę ir tobulindami valdymą, tačiau jų funkcijos neturėtų dubliuotis.

6. Siekdami tinkamo ir aiškaus finansų kontrolės dalyvių pareigų ir atsakomybės nustatymo bei sklandaus vidaus kontrolės, įskaitant finansų kontrolę, veikimo, valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vadovai *turėtų užtikrinti, kad atsižvelgiant į naują teisinį reguliavimą* (Įstatymą, Aprašą) ir centralizuotai atliekamų funkcijų apimtį *būtų atnaujintas VJA finansų kontrolę reglamentuojantis vidaus dokumentas*.

7. Siekdami tinkamo ir aiškaus viešųjų pirkimų dalyvių pareigų ir atsakomybės nustatymo bei sklandaus vidaus kontrolės, įskaitant viešuosius pirkimus, veikimo, valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vadovai turėtų užtikrinti, kad atsižvelgiant į teisinį reguliavimą⁴¹ *būtų atnaujintas VJA viešųjų pirkimų organizavimo ir vidaus kontrolės tvarkos aprašas*.

8. Valstybės VJA vadovui, VJA administracijos padalinių ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vadovams prireikus rekomenduojama *konsultuotis su VAT (CVAT) darbuotojais VJA valdymo, rizikos valdymo ir vidaus kontrolės klausimais*⁴². Be to, atlikus valstybės VJA vidaus kontrolės analizę ir vertinimą, valstybės VJA vadovas gali siūlyti VAT (CVAT) atlikti tam tikrų VJA veiklos sričių vidaus auditą⁴³. Brandžios veiklos požymiu laikoma valstybės VJA vykdoma vidaus audito rezultatų sklaida, kai apie nustatytas valstybės VJA problemas ir galimus jų sprendimo būdus VAT (CVAT) darbuotojai informuoja kuo daugiau darbuotojų (pačiame valstybės VJA, valstybės VJA pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA) tam, kad panašios klaidos nesikartotų ateityje.

9. Atsižvelgdami į informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą valstybės VJA 2022 metais rengimo, teikimo ir tikslinimo praktiką, kad dalis valstybės VJA vidaus kontrolės analizę ir

⁴¹ Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų įstatymo 97 straipsnio 3 dalis.

⁴² Įstatymo 7 straipsnio 4 dalis.

⁴³ Aprašo 25 punktas.

vertinimą atlieka nesistemiškai, valstybės VJA ir valstybės VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vadovai turėtų užtikrinti, kad *vidaus kontrolės analizės ir vertinimo procesas būtų tobulinamas* (atliekamas pagal teisinį reguliavimą⁴⁴, dokumentuojamas pats procesas) ir svarbu, kad *atliekant valstybės VJA vidaus kontrolės analizę ir vidaus kontrolės vertinimą būtų atkreipiamas dėmesys į VAT (CVAT) atliktų vidaus auditų ir kitų VJA audito vykdytojų (Valstybės kontrolės ir kt.) auditų rezultatus* (nustatytus trūkumus, rekomendacijų įgyvendinimo būklę).

10. Valstybės VJA vadovai, už vidaus kontrolės įgyvendinimo priežiūrą atsakingi valstybės VJA darbuotojai, *atlikdami vidaus kontrolės analizę ir vertinimą, pagal galimybes turėtų vadovautis Rekomendacinėmis vidaus kontrolės sukūrimo, veikimo ir tobulinimo, jos vertinimo gairėmis* viešojo sektoriaus subjektams⁴⁵. Valstybės VJA, remdamiesi šiose gairėse skelbiamomis bendrosiomis vidaus kontrolės sukūrimo, palaikymo ir jos vertinimo rekomendacijomis, gali pasirinkti kitus vidaus kontrolės ir jos vertinimo valstybės VJA kriterijus, atsižvelgdami į valstybės VJA veiklos ypatumus ir gebėjimą valdyti prisiimtą riziką.

Papildomai atkreiptinas valstybės VJA vadovų dėmesys į tai, kad siekiant teikiamos informacijos apie vidaus kontrolės įgyvendinimą VJA objektyvumo, kokybės ir jos pateikimo laiku (nes dalis VJA teikdami informaciją už 2022 metus neatliko vidaus kontrolės analizės ir vertinimo, neužtikrino vidaus kontrolės trūkumų pašalinimo), turi būti užtikrintas Įstatymo 7 straipsnio 2 dalyje ir Aprašo 20 punkte VJA vadovui nustatytų reikalavimų vidaus kontrolės srityje įgyvendinimas.

Taip pat primename, kad Finansų ministerija, atlikdama Įstatyme ir kituose teisės aktuose jai nustatytas funkcijas vidaus kontrolės srityje, yra pasirengusi spręsti klausimus, kylančius dėl vidaus kontrolės teisinio reguliavimo laikymosi ir jo tobulinimo.

⁴⁴ Aprašo 23 punktas.

⁴⁵ Gairės skelbiamos Finansų ministerijos interneto svetainėje *finmin.lrv.lt* skiltyje *Veiklos sritys–Vidaus kontrolė ir vidaus auditas–Vidaus kontrolė–Rekomendacinės vidaus kontrolės sukūrimo, veikimo ir tobulinimo, jos vertinimo gairės viešojo sektoriaus subjektams*.