



Lietuvos Respublikos
FINANSŲ MINISTERIJA

VIDAUS AUDITO IR KONTROLĖS METODOLOGIJOS GRUPĖ

**VIEŠŲJŲ JURIDINIŲ ASMENŲ
(IŠSKYRUS SAVIVALDYBES)
VIDAUS AUDITO TARNYBŲ
VEIKLOS 2023 METŲ
APŽVALGA**

2024 m.



Turinys

SANTRUMPOS IR TRUMPINIAI	3
IŽANGA	4
VJA VAT VEIKLOS ORGANIZAVIMAS IR NEPRIKLAUSOMUMO UŽTIKRINIMAS	5
VJA VAT AUDITUOJAMI SUBJEKTAI IR ŽMOGIŠKIEJI IŠTEKLIAI.....	6
VJA VAT audituojami subjektai	6
VJA VAT žmogiškieji ištekliai.....	7
VJA VAT DARBO LAIKO IŠTEKLIAI VEIKLAI VYKDYTI IR KVALIFIKACIJAI TOBULINTI	8
VJA VAT VEIKLOS PLANAVIMAS IR VIDAUS AUDITŲ ATLIKIMAS	10
VJA VAT veiklos planavimas	10
VJA VAT vidaus auditų atlikimas.....	11
VJA VAT VIDAUS AUDITO ATASKAITOSE PATEIKTOS REKOMENDACIJOS IR PAŽANGOS STEBĖJIMAS	12
VIDAUS KONTROLĖS VERTINIMAS	17
VJA VAT VEIKLOS KOKYBĖS UŽTIKRINIMAS	19
2023 METAIS ATLIKTŲ IŠORINIŲ VJA VAT VEIKLOS VERTINIMŲ REZULTATŲ APIBENDRINIMAS	20
VAT VEIKLOS TOBULINIMO REKOMENDACIJOS.....	24



SANTRUMPOS IR TRUMPINIAI

Apžvalga – 2023 metų viešųjų juridinių asmenų (išskyrus savivaldybes) vidaus audito tarnybų veiklos apibendrinta informacija.

Centralizuoto vidaus audito tarnyba (skyrius) (toliau – CVAT (CVAS)) – vidaus audito tarnyba (skyrius), įsteigta centralizuotam viešojo juridinio asmens ir visų jam pavaldžių ir (arba) atskaitingų viešųjų juridinių asmenų vidaus auditui atlikti.

Įstatymas – Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas.

Metinės VAT veiklos ataskaitos forma – metinės vidaus audito tarnybos veiklos ataskaitos forma, nustatyta Lietuvos Respublikos finansų ministro 2019 m. gruodžio 23 d. įsakymu Nr. 1K-402 „Dėl vidaus audito įgyvendinimo“.

Viešasis juridinis asmuo (toliau – VJA) – viešasis juridinis asmuo, kuris yra viešojo sektoriaus subjektas.

Vidaus audito tarnyba (toliau – VAT) – viešojo juridinio asmens (išskyrus savivaldybes) administracijos padalinys, įsteigtas vidaus auditui atlikti.

VAT veiklos ataskaita – 2023 metų vidaus audito tarnybos veiklos ataskaita, parengta pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 2019 m. gruodžio 23 d. įsakymo Nr. 1K-402 „Dėl vidaus audito įgyvendinimo“ 1 priede nustatytą Vidaus audito tarnybos veiklos ataskaitos formą.

Pavyzdiniai VAT nuostatai – Pavyzdiniai vidaus audito tarnybos nuostatai, patvirtinti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2019 m. gruodžio 18 d. nutarimu Nr. 1291 „Dėl Pavyzdinių vidaus audito tarnybos nuostatų patvirtinimo“.

Pavyzdinė VA metodika – Pavyzdinė vidaus audito metodika, patvirtinta finansų ministro 2019 m. gruodžio 23 d. įsakymu Nr. 1K-402 „Dėl vidaus audito įgyvendinimo“.

Standartai – Tarptautiniai vidaus audito profesinės praktikos standartai, patvirtinti Vidaus auditorių instituto (2017 m. redakcija).



IŽANGA

Apžvalga parengta atsižvelgiant į Įstatymo 3 straipsnio 3 punkto nuostatą, kad Lietuvos Respublikos finansų ministerija, formuodama valstybės politiką vidaus kontrolės ir vidaus audito srityse, organizuodama, koordinuodama ir kontroliuodama jos įgyvendinimą, analizuoja VAT veiklą ir teikia rekomendacijas, kaip ją tobulinti.

Pagal Įstatymo 11 straipsnio 4 dalį, VAT vadovas iki kiekvienų metų kovo 1 dienos turi parengti ir pateikti Finansų ministerijai, Lietuvos Respublikos valstybės kontrolei, VJA vadovui, taip pat VJA steigėjui (-ams) ir kolegialiam valdymo organui, jeigu kolegialus valdymo organas nurodytas VJA steigimo dokumentuose, metinę VAT veiklos ataskaitą.

Apžvalgos tikslai – supažindinti VJA vadovus, VAT darbuotojus, sprendimus priimančius VJA (Lietuvos Respublikos Seimą, Lietuvos Respublikos Vyriausybę) ir kitus suinteresuotus asmenis su pagrindine VJA VAT veiklos 2023 metais apibendrinta informacija, kuri pagrįsta statistinių duomenų analize, palyginti ją su praeito ataskaitinio laikotarpio informacija, skleisti gerąją vidaus audito praktiką (pavyzdžius).

Numatyti veiksmai Apžvalgos tikslams pasiekti:

- 1) išanalizuoti VAT veiklos ataskaitose pateiktus duomenis;
- 2) apibendrinti VAT veiklos analizės rezultatus;
- 3) atlikti viešojo sektoriaus vidaus audito sistemos peržiūrą ir nustatyti VAT veiklos pokyčių tendencijas;
- 4) sudaryti galimybę VAT palyginti savo veiklą su Apžvalgoje teikiamais atskirais VAT veiklos rodikliais, su praeito ataskaitinio laikotarpio duomenimis;
- 5) atkreipti dėmesį į dažniausiai pasitaikančius VAT veiklos trūkumus ir skatinti jų vengti, pateikti vidaus audito gerosios praktikos pavyzdžius;
- 6) pateikti rekomendacijas VAT veiklai tobulinti.

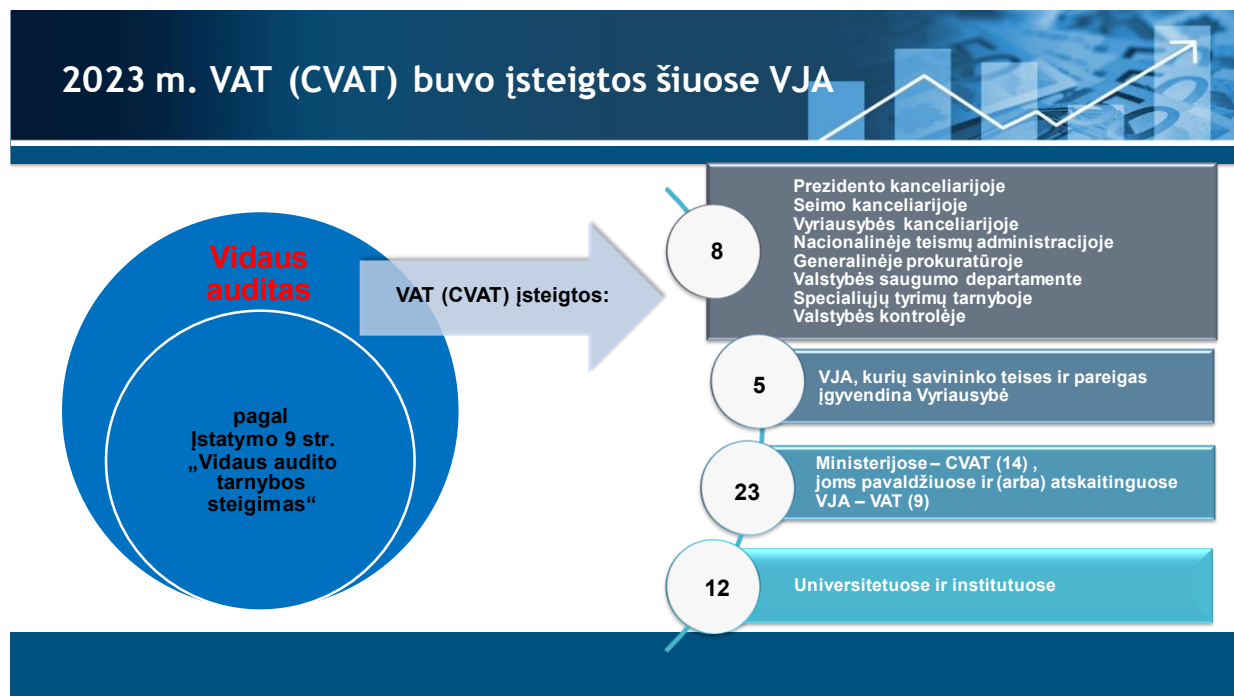
Apžvalgai parengti naudota Finansų ministerijai 44 VJA VAT pateiktose 2023 metų VAT veiklos ataskaitose, kurios parengtos pagal metinės VAT veiklos ataskaitos formą, nurodyta informacija ir statistiniai duomenys.

Įvertinant tai, kad išorinių VJA VAT veiklos vertinimo rezultatai yra aktualūs ir kitoms VAT bei siekiant užtikrinti minėtų rezultatų sklaidą, Apžvalgoje taip pat apibendrinama 2023 metais atliktų 12 išorinių VJA VAT veiklos vertinimų informacija, nurodant problemines ir tobulintinas VAT veiklos sritis, būtinus pokyčius efektyvinant VAT veiklą, nustatytus gerosios praktikos pavyzdžius.

VJA VAT VEIKLOS ORGANIZAVIMAS IR NEPRIKLAUSOMUMO UŽTIKRINIMAS

VJA VAT vadovai veiklą organizuoja vadovaudamiesi Įstatymu, VJA patvirtintais VAT nuostatais ir vidaus audito metodika, kitais teisės aktais, reglamentuojančiais vidaus auditą. Įstatyme nustatyti vidaus kontrolės ir vidaus audito tikslai, veikimas ir dalyvių kompetencija vidaus kontrolės ir vidaus audito srityse, taip pat numatyti reikalavimai dėl VAT steigimo VJA ir VAT veikimo užtikrinimo.

Vadovaujantis Įstatymo 9 straipsnio 1, 2 ir 4 dalimis, 2023 metais VAT buvo įsteigtos ir turėjo veikti 48 VJA. VJA, kuriuose pagal Įstatymo nuostatas buvo įsteigtos VAT, skaičius 2023 metais, palyginti su 2022 metų duomenimis, vienu sumažėjo, nes Valstybinio mokslinio tyrimų instituto Fizinių ir technologijos mokslų centro VAT nuo 2023 m. gegužės 1 d. buvo pertvarkyta į Vidaus kontrolės tarnybą.



2023 metais Finansų ministerijai VAT veiklos ataskaitas pateikė 44 VJA VAT. VAT veiklos ataskaitų nepateikė Lietuvos sporto universitetas, Lietuvos teatro ir muzikos akademija, Europos socialinio fondo agentūra (nes 2023 metais šiuose VJA buvo atleisti visi VAT darbuotojai) ir Valstybinė atominės energetikos saugos inspekcija (kurioje vidaus audito skyriaus vedėjas 2018 m. buvo atleistas iš užimamų pareigų ir iki šiol ši pareigybė yra neužimta).

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad, vadovaudamasis Įstatymo 13 straipsnio 1 punkto nuostata, *VJA vadovas turi įsteigti VAT VJA*, kai ji turi būti steigiama pagal šio Įstatymo 9 straipsnį, *ir užtikrinti jos veikimą*.

Pagal Įstatymo nuostatas, VAT vadovas ir vidaus auditoriai negali dalyvauti valdant VJA ir (arba) jam pavaldžius ir (arba) atskaitingus VJA (10 straipsnio 5 dalis) ir siekdami išsaugoti objektyvumą jie turi nedalyvauti nustatant ir įgyvendinant VJA vidaus kontrolės politiką

(Įstatymo 10 straipsnio 6 dalis). VJA vadovas užtikrina vidaus auditorių veiklos ir organizacinę nepriklausomumą ir negali šios valdymo funkcijos perduoti kitiems VJA darbuotojams.

2023 metais VJA VAT veiklos ataskaitose pažymėjo, kad nebuvo išorinių ir vidinių veiksmų, kurie galėjo daryti poveikį VAT veiklos nepriklausomumui (nebuvo daromas poveikis planuojant ir atliekant vidaus auditus ir pateikiant jų rezultatus). Nepriklausomumas nuo vertinamos veiklos užtikrintas visuose VAT veiklos etapuose.

Taip pat 2023 metų VAT veiklos ataskaitose nebuvo nurodyta atvejų, kad VAT vedėjas ir vidaus auditoriai dalyvautų valdant VJA, nustatant ir įgyvendinant VJA vidaus kontrolės politiką, tikrinant ir vertinant veiklą, už kurią jie buvo atsakingi mažiau kaip prieš vienus metus prieš pradėdami eiti pareigas VAT. Taip pat per metus nebuvo pasitaikę tokių situacijų, kad vidaus auditoriai privalėtų atsisakyti atlikti vidaus auditą paaiškėjus, jog kilo trukdžių dėl vidaus audito nepriklausomumo ir objektyvumo.

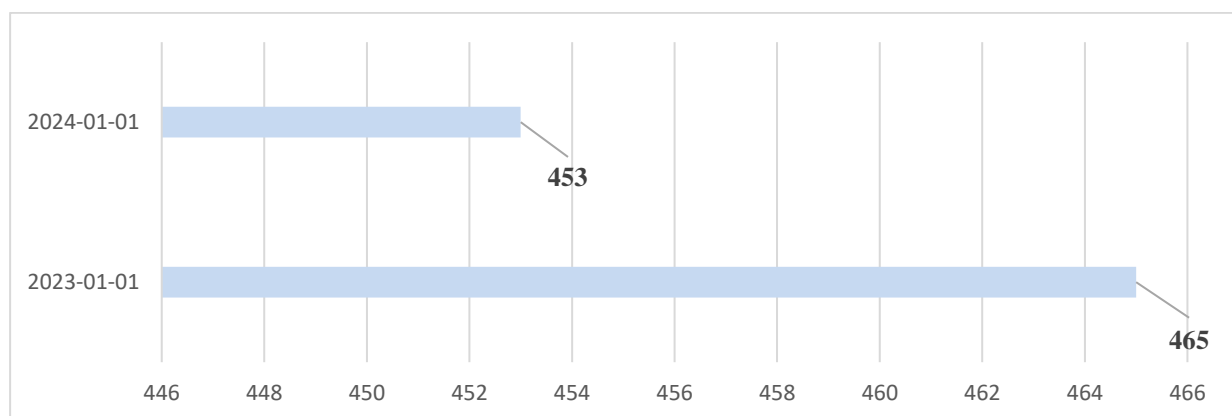
VJA sudaromų grupių ir komisijų sudėtyje VAT darbuotojai dalyvavo išskirtinai tik *stebėtojų teisėmis*. VJA VAT darbuotojams buvo sudarytos sąlygos kelti kvalifikaciją ir tobulinti profesines žinias.

VJA VAT AUDITUOJAMI SUBJEKTAI IR ŽMOGIŠKIEJI IŠTEKLIAI

VJA VAT audituojami subjektai

2023 metų VAT veiklos ataskaitose nurodyti 453 audituojami VJA ir VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA, kiti VJA, kurie nėra VJA pavaldūs ir (arba) atskaitingi, bet jų vidaus auditą atlikti Vyriausybė atskirais nutarimais¹ priskyre kitų VJA CVAT (arba VAT).

VJA VAT audituojamų VJA skaičius



2023 metais audituojamų VJA skaičius, palyginus su 2022 metų duomenimis, sumažėjo. Tai lėmė nuolat vykstantis viešojo sektoriaus sistemos tobulinimas – kai kurių VJA reorganizavimas, likvidavimas ir kiti veiksniai.

¹ Nurodant tai pačių VJA nuostatuose arba Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. gruodžio 21 d. nutarime Nr. 1568 „Dėl vidaus audito atlikimo“.



Be Įstatyme ir kituose teisės aktuose, reglamentuojančiuose vidaus auditą, nustatytų funkcijų, 4 ministerijų – Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerijos, Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos ir Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministerijos – CVAS, vadovaudamiesi Europos Sąjungos (toliau – ES) teisės aktų reikalavimais ir (arba) Lietuvos Respublikos tarptautinėmis sutartimis, taip pat įgyvendina ir Audito institucijos funkcijas, atlieka atitinkamų ministerijų administruojamos ES ir (arba) kitos tarptautinės finansinės paramos ir kitų lėšų administravimo ir panaudojimo auditus.

VJA VAT padeda įgyvendinti VJA veiklos tikslus, teikdami savo vadovams, audituotiems subjektams nepriklausomą, rizikų vertinimu pagrįstą, objektyvų užtikrinimą, patarimus ir įžvalgą. Vidaus auditoriai atlieka svarbų vaidmenį sistemingai ir visapusiškai vertindami VJA valdymą, rizikos valdymą ir vidaus kontrolę, teikdami objektyvias išvadas ir rekomendacijas dėl jų tobulinimo, vykdydami konsultavimo veiklą. VAT teikiamos objektyvios, įrodymais pagrįstos įžvalgos gali padėti geriau valdyti VJA riziką, stiprinti vidaus kontrolę. Vidaus audito kuriama pridėtinė vertė dažniausiai išryškėja laikui bėgant, jau įgyvendinus vidaus auditorių pateiktas rekomendacijas. Todėl tikimasi, kad vidaus audito vaidmuo vertinant VJA vidaus kontrolės tinkamumą ir veiksmingumą apims VJA į ateitį orientuotus tikslus, kurie turėtų palengvinti sprendimų priėmimą ir rizikos valdymą, siekiant VJA strateginių ir kitų veiklos tikslų įgyvendinimo.

VJA VAT žmogiškieji ištekliai

2023 m. gruodžio 31 d. duomenimis, VJA VAT buvo patvirtinta 215,5 pareigybių (etato), iš kurių 164,5 buvo užimtoms, o 51 – laisva. VJA VAT veiklos ataskaitose pažymėjo, kad buvo aktyviai ieškoma valstybės tarnautojų ir darbuotojų, dirbančių pagal darbo sutartis, kurie galėtų būti perkelti į VJA VAT tarnybinio kaitumo būdu, taip pat buvo skelbiami konkursai laisvoms pareigybėms užimti. Dažnai konkursai neįvykdavo, nes neatsirasdavo pretendentų.

2023 metais, palyginti su 2022 metais, VJA VAT patvirtintų pareigybių (etatų) skaičius nesikeitė ir buvo patvirtinta 215,5 pareigybių (etatų).

Tačiau 2023 m. pastebėta didesnė VJA VAT darbuotojų kaita. Per 2023 m. VJA VAT buvo atleisti 29 darbuotojai, o priimti – 23. 2023 metais savo noru iš užimamų pareigų buvo atleisti Lietuvos sporto universiteto, Lietuvos teatro ir muzikos akademijos, Europos socialinio fondo agentūros VAT darbuotojai ir iki 2023 m. gruodžio 31 d. šios pareigybės dar buvo neužimtoms. 2023 m. gruodžio 31 d. iš Valstybinės maisto ir veterinarijos tarnybos VAT savo noru buvo atleisti visi 4 darbuotojai.

Pažymėtina, kad 2021 ir 2022 metais VJA VAT apie 20 procentų pareigybių (etatų) buvo neužimtoms, o 2023 m. šis skaičius padidėjo iki 23,6 procentų. Galimai tai sąlygojo dideli reikalavimai vidaus auditoriaus pareigybei užimti, mažėjantis viešojo sektoriaus vidaus auditorių darbo užmokesčio ir kitų naudų konkurencingumas lyginant su privačiu sektoriumi, 2023 metais Lietuvos Respublikos Seimo priimti sprendimai dėl vidaus auditorių statuso pasikeitimo (įgyvendinant valstybės tarnybos reformą) ir kitos priežastys.



Informacija apie VJA VAT darbuotojus (pagal turimą statusą) 2023 metais

VJA VAT 2023 metais buvo patvirtintos 215,5 pareigybės (etatai), iš jų:

162 valstybės tarnautojai
8 statutiniai darbuotojai
45,5 darbuotojai, dirbantys pagal darbo sutartį

Informacija apie VJA VAT pareigybes (etatus) 2021–2023 metais

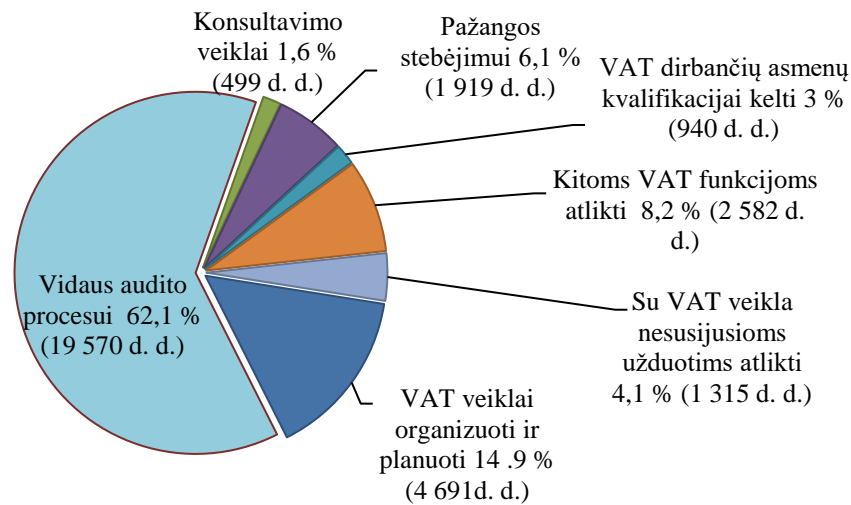
VJA VAT pareigybių (etatų) užimtumas						
	2021	%	2022	%	2023	%
Patvirtintas pareigybių (etatų) skaičius	217,5		215,5		215,5	
Užimtų pareigybių (etatų) skaičius	175	80,5	171	79,4	164,75	76,45
Laisvų pareigybių (etatų) skaičius	42,5	19,5	44,5	20,6	50,75	23,55

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad 2023 metais 7 VJA VAT buvo patvirtinta tik po vieną pareigybę (etatą). *Kai VAT dirba tik vienas darbuotojas, gali būti nevisiškai užtikrinama VAT atliekamo vidaus audito kokybė* (nes neatliekamos vidaus audito atlikimo ir pažangos stebėjimo priežiūros, darbo dokumentų ir vidaus audito ataskaitos projekto peržiūros procedūros) ir yra didelė vidaus audito veiklos tęstinumo (ligos, išėjimo iš darbo ar kitais atvejais) rizika, o tai gali turėti neigiamos įtakos VAT veiklos efektyvumui. Vadovaujantis Įstatymo 13 straipsnio 1 punktu, *VJA vadovas, veikdamas vidaus audito srityje, turi užtikrinti VAT veikimą*, o pagal Pavyzdinius VAT nuostatus, nesant VAT vadovo, jo funkcijoms atlikti VJA vadovas turi paskirti kitą VAT vidaus auditorių. Kai VAT turi tik vieną pareigybę, neįmanoma laikytis šio reikalavimo.

VJA VAT DARBO LAIKO IŠTEKLIAI VEIKLAI VYKDYTI IR KVALIFIKACIJAI TOBULINTI

Apibendrinus VJA VAT veiklos ataskaitose pateiktą informaciją, galima daryti išvadą, kad 2023 m. VAT darbuotojai daugiausia laiko skyrė *vidaus audito procesui* (apie 62 proc.) ir *VAT veiklos organizavimui ir planavimui* (apie 15 proc.), tačiau pažymėtina, kad *konsultavimo veiklai* buvo skirta tik apie 1,6 proc. viso darbo laiko, nors pagal tarptautinę vidaus audito gerąją praktiką (Standartus) konsultavimo veikla yra laikoma pažangia vidaus audito veikla, kuria siekiama konsultuojamiesiems asmenims padėti gerinti VJA valdymo, jo rizikos valdymo ir vidaus kontrolės procesus.

Informacija apie VJA VAT darbo dienų skaičių, skirtą VAT veiklai vykdyti ir kvalifikacijai tobulinti 2023 metais



2023 m. VJA VAT darbuotojams buvo sudarytos sąlygos kelti kvalifikaciją ir tobulinti profesines žinias. Vidaus auditoriai 2023 metais kvalifikacijai tobulinti skyrė 940 (arba 3 proc.) darbo dienų, t. y. vienam darbuotojui vidutiniškai teko 5,7 darbo dienos kvalifikacijai kelti (kas atitinka tarptautinę gerąją vidaus audito praktiką²), įskaitant savišvietą ir mokymąsi veikloje – nuolat sekant teisės aktų pakeitimus, susipažįstant su naujais teisės aktais, reglamentuojančiais tam tikras vidaus audito atlikimo sritis, mokantis iš kolegų ir kt. Pažymėtina, kad pagal tarptautinės gerosios vidaus audito profesinės praktikos nuostatas, minimalus *rekomenduojamas kiekvieno vidaus auditoriaus mokymų valandų skaičius būtų 40 akad. valandų* (arba 5 d. d.), kaip atitinkantis daugelį profesinio sertifikavimo reikalavimų.

Didžioji dalis mokymų, kuriuose dalyvavo VAT darbuotojai buvo skirti profesinių ir bendrųjų gebėjimų stiprinimui. 2023 m. vidaus auditoriai dalyvavo Vidaus auditorių asociacijos, UAB „Factus Sum“, UAB „Mokesčių srauto“, UAB Ekonomikos mokymo centro, UAB „AVGO GROUP“, MB „Lectorium“, Lietuvos Respublikos ekonomikos ir inovacijų ministerijos, Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų tarnybos, Lietuvos Respublikos specialiųjų tyrimų tarnybos ir kitų institucijų organizuojuose mokymuose ir seminaruose.

² Standartus.

Standartas 1200 – Profesionalumas ir reikiamas profesinis atidumas, apimantis standartą 1230 – *Nuolatinis profesinis tobulėjimas* (vidaus auditoriai turi nuolat gilinti žinias, tobulinti įgūdžius ir ugdyti kitas profesines savybes bei sugebėjimus).



VJA VAT VEIKLOS PLANAVIMAS IR VIDAUS AUDITŲ ATLIKIMAS

VJA VAT veiklos planavimas

VJA VAT savo veiklą vykdo sudarydamos ilgalaikius ir metinius VAT veiklos planus. Apibendrinus 2023 m. VAT veiklos ataskaitose pateiktą informaciją, VAT 2023 metų veikla buvo planuojama atsižvelgiant į VAT ilgalaikį veiklos planą, VJA strateginius veiklos tikslus, audituojamą visumą, VAT personalo išteklius, atliktą VJA vidaus kontrolės analizę ir vertinimą bei vidaus ir išorės aplinkos pokyčius, VJA vadovų ir administracijos padalinių vadovų pateiktus pasiūlymus, naujai atsiradusį audituojamų sričių rizikingumą ir jo reikšmingumą, įvertinant ankstesnių vidaus ir išorės auditų rezultatus.

Kelios VJA VAT savo veiklos ataskaitose paminėjo, kad rizikai įvertinti jos papildomai naudojo Vidaus auditorių instituto „Risk in Focus“ ataskaitose, kurios rengiamos remiantis pasauliniu vidaus audito vadovų tyrimu ir regioniniais apskritojo stalo diskusijų rezultatais³, pateiktu reikšmingiausių rizikų sąrašu, suteikiamomis praktinėmis, duomenimis pagrįstomis išvalgomis, kurios padeda vidaus auditoriams ir jų suinteresuotiesiems subjektams suprasti šiandienos rizikos aplinką ir parengti ateinančių metų VAT veiklos planus.

Planuodamos savo veiklą, VJA VAT ypatingą dėmesį skyrė rizikos vertinimui atlikti, kuriuo siekiama nustatyti, įvertinti ir prioretizuoti VJA rizikas bei, remiantis gautais įvertinimo rezultatais, parengti metinį VAT veiklos planą.

Vertinant riziką yra identifikuojamos rizikingos sritys, analizuojama ir įvertinama rizikos svarba/reikšmingumas VJA tikslams pasiekti. Rizikos vertinimu pagrįsto metinio VAT veiklos plano sudarymo tikslas – nustatyti VAT veiklos prioritetus, atitinkančius VJA veiklos prioritetus, įgyvendinti vidaus audito misiją – prisidėti prie VJA vertės išlaikymo ir jos didinimo teikiant objektyvias, rizikos vertinimu pagrįstas užtikrinimo paslaugas, konsultacijas (patarimus) ir išvalgas.

VAT, įvertinusios VJA rizikos veiksnius ir atlikusios rizikos analizę, nustatė tokias pagrindines rizikingiausias VJA veiklos sritis, kurių vidaus auditas planuotas atlikti 2023 metais:

<p>Pagrindinės rizikingiausios VJA veiklos sritys, kurių vidaus auditas planuotas atlikti 2023 metais:</p>	<ul style="list-style-type: none">❖ kibernetinis saugumas,❖ informacinių sistemų (toliau – IS) valdymas ir administravimas,❖ korupcijos prevencija,❖ asmens duomenų apsauga,❖ viešieji pirkimai,❖ sutarčių vykdymo priežiūra,❖ teisėkūros procesas,❖ renginių organizavimas,❖ turto valdymas.
---	---

³ <https://www.theiia.org/en/internal-audit-foundation/latest-research-and-products/risk-in-focus/>

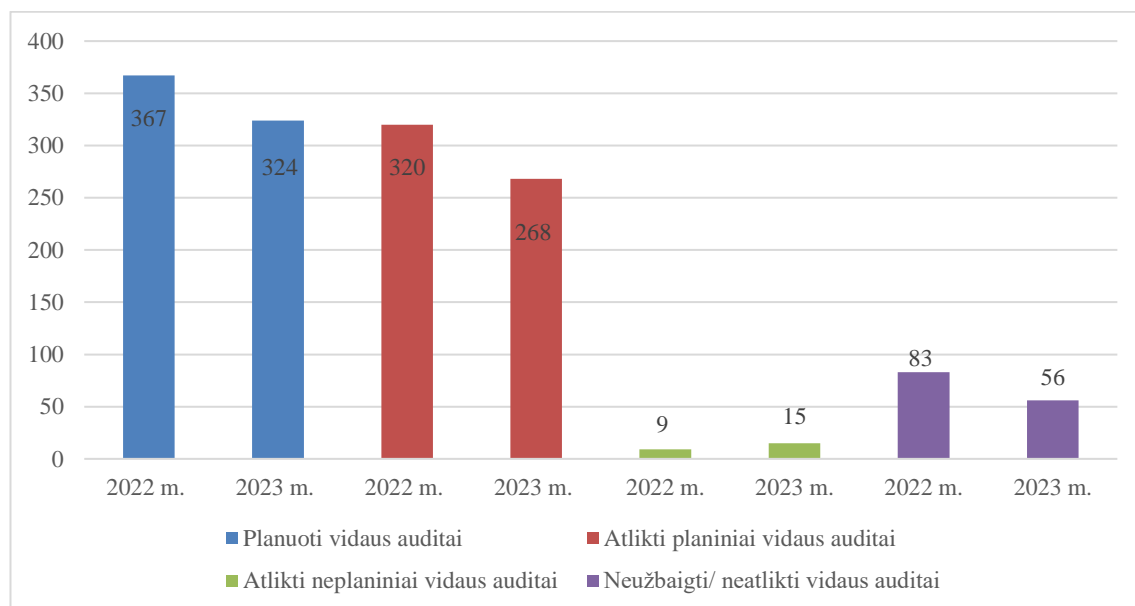
Kaip ir kasmetinėje „Risk in Focus“ analizėje, taip ir VAT veiklos ataskaitose, pirmąją vietą didžiausių rizikų sąrašė užima *kibernetinio saugumo sritis*. Kibernetinės grėsmės iš esmės keičia ne vien VJA strategijas, bet ir vidaus auditoriams būtinas kompetencijas – gebėti atlikti vidaus auditus kibernetinio saugumo srityje. Todėl svarbu šią sritį įvertinti kaip prioritetinę planuojant VAT darbuotojų kompetencijų tobulinimą.

VJA VAT vidaus auditų atlikimas

VJA VAT 2023 metų VAT veiklos planuose buvo numatę atlikti 324 vidaus auditus, iš kurių faktiškai atliko 268 (arba 82,7 proc.) minėtuose planuose numatytus vidaus auditus, 38 (arba 12 proc.) vidaus auditai buvo pradėti atlikti 2023 metais, tačiau jų užbaigimas perkeltas į 2024 metus ir 18 (arba 5,5 proc.) vidaus auditų buvo neatlikta. Dažniausiai buvo nurodomos tokios vidaus auditų neatlikimo priežastys – neplaninių vidaus auditų atlikimas, VAT darbuotojų kaita, kai reikia naujai įvertinti VAT gebėjimą įvykdyti metinį VAT veiklos planą.

2023 metais VAT taip pat atliko 15 (arba 5,3 proc.) metiniuose VAT veiklos planuose nenumatytų (neplaninių) vidaus auditų.

Informacija apie planuotus ir faktiškai atliktus vidaus auditus 2022 ir 2023 metais



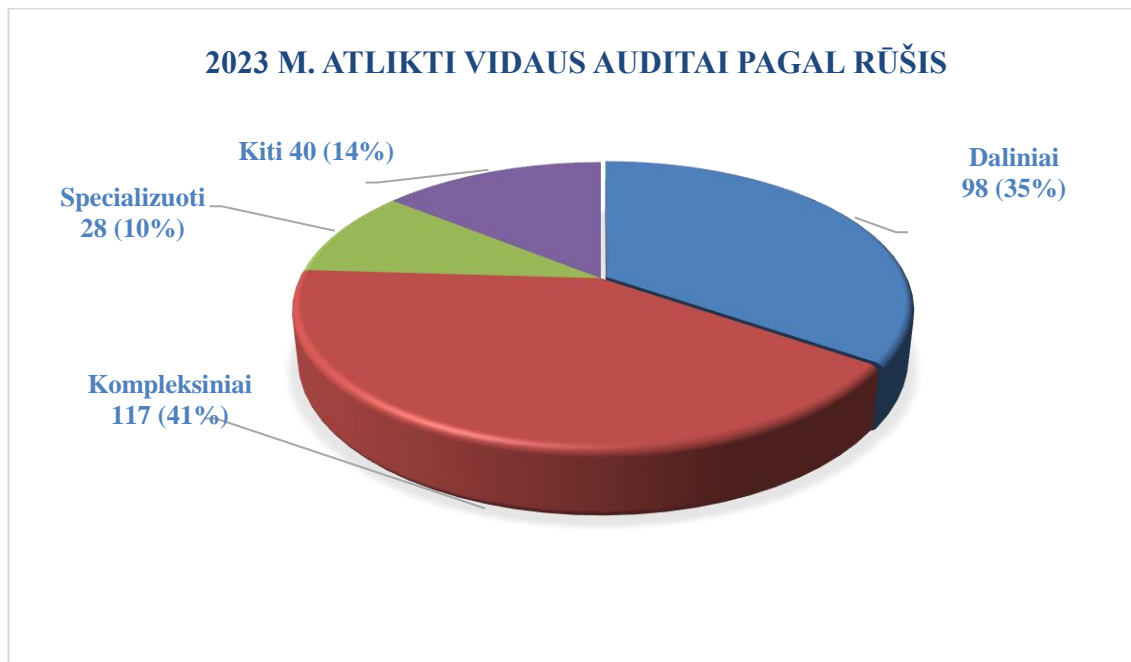
VJA VAT 2023 metais iš viso atliko 283 (įskaitant neplaninius) vidaus auditus, iš kurių: 98 (arba 34,6 proc.) *daliniai vidaus auditai*, kurių metu audituota tam tikra VJA veiklos sritis arba VJA administracijos padalinys,

117 (arba 41,3 proc.) didesnės apimties *kompleksiniai vidaus auditai*, kurių metu atliktas vieno audituojamo subjekto visapusiškas veiklos ir valdymo vertinimas,

28 (arba 10 proc.) *specializuoti vidaus auditai*, kurių metu atliktas kelių VJA konkrečios veiklos srities vertinimas,

40 (arba 14,1 proc.) *kiti vidaus auditai* (pvz. ES paramos lėšų, Šveicarijos Konfederacijos ir Lietuvos Respublikos bendradarbiavimo programos ir kt.).

Informacija apie 2023 m. VJA VAT atliktus vidaus auditus pagal rūšis pateikiama sekančiame paveikslėlyje.

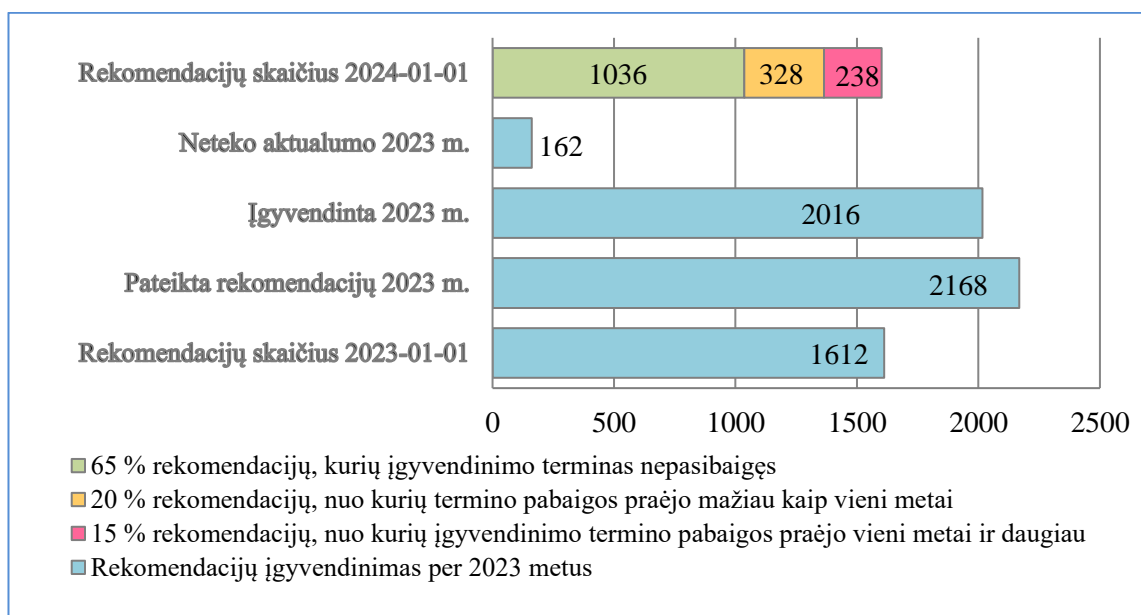


VAT veiklos ataskaitose nurodė, kad sisteminių klaidų, darančių neigiamą įtaką VJA valdymui, rizikos valdymui ir vidaus kontrolei, nenustatė. 2023 metais atlikus vidaus auditus, trūkumų ir pažeidimų, nagrinėtinų teisėsaugos institucijose, taip pat nebuvo nustatyta. Vidaus audito ataskaitose buvo nurodomi pastebėjimai ir teikiamos išvados dėl VJA procesų, veiklos ir vidaus kontrolės trūkumų, nustatytų rizikingiausių sričių, įvertintas vidaus kontrolės veikimas, pateiktos rekomendacijos nustatytiems trūkumams šalinti, rizikai sumažinti ir valdyti bei VJA veiklai tobulinti.

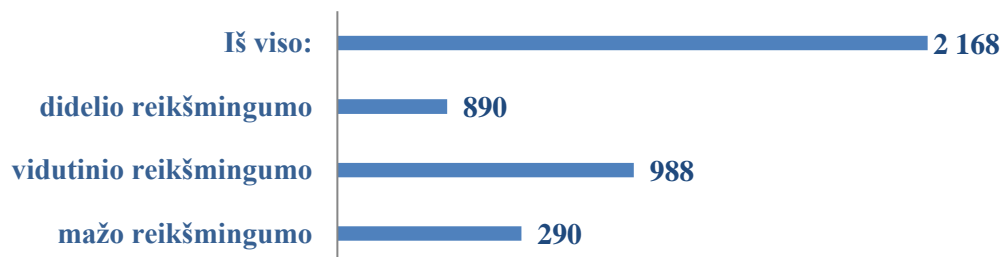
VJA VAT VIDAUS AUDITO ATASKAITOSE PATEIKTOS REKOMENDACIJOS IR PAŽANGOS STEBĖJIMAS

VJA VAT 2023 metų vidaus audito ataskaitose pateikė audituojamiems subjektams 2 168 rekomendacijas, iš kurių net 86,6 proc. priskirtos didelio ir vidutinio reikšmingumo rekomendacijoms. Palyginus su 2022 metų duomenimis, situacija išliko panaši: 2022 metais buvo pateiktos 2 733 rekomendacijos, iš kurių didelio ir vidutinio reikšmingumo rekomendacijos sudarė 84,4 proc. bendro pateiktų rekomendacijų skaičiaus.

Rekomendacijų analizės duomenys 2023 metais



2023 metais pateiktų rekomendacijų pagal reikšmingumą skaičius



Pažymėtina, kad 2023 m., palyginti su 2022 m. duomenimis, ženkliai sumažėjo mažo reikšmingumo rekomendacijų, pateiktų audituotiems subjektams, skaičius (2022 m. – 427, o 2023 m. – 290). Galimai tai rodo, kad nustatyti trūkumai ir neatitikimai buvo aptariami vidaus audito metu sudarant galimybę audituojamiesiems subjektams juos ištaisyti iki vidaus audito pabaigos. Taip pat svarbu pažymėti, kad 2023 m. vidaus auditoriai teikdami rekomendacijas atkreipė dėmesį ir teikė pasiūlymus, kaip sumažinti audituotų subjektų administracinę naštą jų veikloje, rizikos veiksnių įtaką VJA procesams ir procedūroms.

Dažniausiai vidaus auditų ataskaitose pateiktos didelio reikšmingumo rekomendacijos buvo nurodomos šiose VJA veiklos srityse:

Vidaus audito ataskaitose pateiktos didelio reikšmingumo rekomendacijos, susijusios su:

Informacijos apsaugos ir kibernetinio saugumo valdymo vertinimo srityje

- ❖ netinkamai atliekamais informacijos saugos būklės vertinimais;
- ❖ informacijos apie valstybės informacinius išteklius ir jų saugą perdavimu atsakingoms institucijoms vėlavimu;
- ❖ informacijos saugumo įvykių ir incidentų tyrimų metu nustatytais trūkumais;



Viešųjų pirkimų planavimo,
organizavimo ir vykdymo
efektyvumo vertinimo
srityje

- ❖ nevertinama duomenų nutekėjimo rizika;
- ❖ neįdiegtomis papildomomis priemonėmis galimam duomenų nutekėjimui sustabdyti;
- ❖ nepakankamomis apsaugos priemonėmis nuo galimų kibernetinių įsilaužimų į IS;
- ❖ darbuotojų prieigos prie vidinio naudojimo informacijos nepakankamu apribojimu;
- ❖ neatnaujintu pareigybių, susijusių su didelėmis grėsmėmis įslaptintos informacijos saugumui, sąrašu;
- ❖ nepaskirtais už įslaptintos informacijos saugą bei informacijos saugą atsakingais asmenimis;
- ❖ nepaskirtais valstybės informacinių išteklių saugos įgaliotinais;
- ❖ neatnaujintais valstybės informacinių išteklių saugos dokumentais;
- ❖ neatliekamais veiklos tęstinumo planų bandymais, informacijos saugos rizikos vertinimais;
- ❖ kt.

- ❖ nevykdyta rizikingų pirkimų stebėseną (neparengta informacija);
- ❖ nepakankamai reglamentuotu viešųjų pirkimo procesu;
- ❖ neaiškiai apibrėžta atsakingo už sutarties vykdymą asmens paskyrimo ir nurodymo sutartyje procedūra;
- ❖ pirkimo dokumentuose neaiškiai nustatytais sutarčių keitimo sąlygomis;
- ❖ nevertintu viešųjų pirkimų proceso ar atskirų pirkimų efektyvumu;
- ❖ informacijos apie visas sudarytas viešojo pirkimo sutartis, jų pakeitimus ir laimėjusius dalyvius skelbimo Centrinėje viešųjų pirkimų IS neįtikrinimu;
- ❖ neefektyvia vidaus ir išorės komunikacija;
- ❖ kt.

Asmens duomenų apsaugos
vertinimo srityje

- ❖ administraciniuose padaliniuose tvarkomų asmens duomenų inventorizacijos atlikimu;
- ❖ duomenų tvarkymo veiklos įrašų pildymu;
- ❖ poveikio duomenų apsaugai vertinimo atlikimu;
- ❖ VJA valdomų ir tvarkomų valstybės informacinių išteklių nuostatų ir duomenų saugos nuostatų pakeitimo projektų parengimu;
- ❖ papildomų susitarimų dėl asmens duomenų tvarkymo prie sutarčių su paslaugų teikėjais, kurie teikdami paslaugas VJA vardu turi tvarkyti asmens duomenis, sudarymo poreikio vertinimu;
- ❖ kt.

Informavimo ir
komunikacijos efektyvumo
vertinimo srityje

- ❖ informavimo ir komunikacijos proceso efektyvumu, nes nebuvo aiškiai nustatyti prioritetingų komunikacijos veiklos kryptių ir dėl to komunikacijos neįvykis lėmė komplikotą procesą, kai reikšminga informacija laiku ir tinkamai nepateikiama išorės ir vidaus vartotojams.



Įslaptintos informacijos valdymo vertinimo srityje

- ❖ vidaus teisės aktų neatitikimu aukštesnės galios teisės aktų nuostatomis;
- ❖ nepakankamai numatytais kontrolės priemonėmis fizinės apsaugos srityje;
- ❖ neužtikrintu tinkamu, nepertraukiamu funkcijų vykdymu;
- ❖ kt.

Korupcijos prevencijos valdymo vertinimo srityje

- ❖ naujai įsigaliojusiais teisės aktais, kai VJA ne visa apimtimi įgyvendino reikalaujamas nustatyti korupcijos prevencijos valdymo priemones;
- ❖ darbuotojo, atsakingo už antikorupcinės aplinkos kūrimą, funkcijų detalizavimu;
- ❖ 2023 metais nustatyto atsparumo korupcijai lygio rezultatų paskelbimu VJA interneto svetainėje;
- ❖ atsparumo korupcijai politikos nustatymu;
- ❖ kt.

IS valdymo vertinimo srityje

- ❖ neatliktu IS rizikos vertinimu;
- ❖ IS saugos įgaliotinio (-ių) nepakankamu dalyvavimu rizikos valdymo procese;
- ❖ visų būtinų IS ir IS saugos politikos ir procedūrų dokumentų trūkumu;
- ❖ visų nuostatuose įtvirtintų funkcijų atlikimu (nerengtos ir neteiktos administracinio padalinio veiklos ataskaitos, neužtikrinta pagal kompetenciją priskirtų sutarčių vykdymo kontrolė, neįgyvendinta IS elektroninės informacijos saugos politika);
- ❖ kylančia informacijos išsaugojimo ir jos perdavimo problema;
- ❖ neatliktais privalomais IS saugos auditais, atitikties vertimais;
- ❖ kt.

2023 m. audituoti subjektai pritarė VJA VAT pateiktoms 2 168 rekomendacijoms. Dėl visų rekomendacijų audituojami subjektai parengė rekomendacijų įgyvendinimo priemonių planus, kuriuose numatė priemones rekomendacijoms įgyvendinti, nustatė rekomendacijų įgyvendinimo terminus ir paskyrė už rekomendacijų įgyvendinimą atsakingus asmenis.

2023 m. VJA įgyvendino 2016 (arba 53,3 proc.) rekomendacijų nuo bendro rekomendacijų skaičiaus – 3780, kurį sudaro neįgyvendintų rekomendacijų iki 2023 m. sausio 1 d. ir 2023 m. pateiktų rekomendacijų skaičius. 162 (arba 4,3 proc.) rekomendacijos neteko aktualumo dėl VJA nebevykdomos veiklos arba pasikeitusio teisinio reguliavimo. Pažymėtina, kad ilgiau kaip 1 metai vėluojančių įgyvendinti rekomendacijų skaičius 2023 m. pabaigoje sudarė apie 15 proc. visų neįgyvendintų rekomendacijų.

Priežastys, dėl kurių dažniausiai vėluojama įgyvendinti rekomendacijas:

- ❖ dėl VJA personalo trūkumo ir kaitos, kai pasikeičia už rekomendacijos įgyvendinimą atsakingas asmuo;
- ❖ dėl poreikio diegti ir tobulinti brangiai kainuojančias IS;
- ❖ dėl nustatyto per trumpo priemonių įgyvendinimo termino, sudėtingų ir užsitęsusių derinimo procedūrų, dėl kurių paprastai užsitęsia ir teisės aktų pakeitimas, jų derinimas su atsakingomis



institucijomis arba suinteresuotais subjektais (įskaitant nevyriausybinės organizacijas ir pan.);

❖ kt.

Per 2023 m. įgyvendinus vidaus audito ataskaitose pateiktas rekomendacijas, audituotuose subjektuose ir atskirose jų veiklos srityse įvyko teigiami reikšmingi pokyčiai, padaryta pastebima pažanga stiprinant rizikų valdymą, vidaus kontrolę ir tai prisidėjo prie VJA veiklos kokybės gerinimo ir efektyvumo didinimo.

2023 m. gruodžio 31 d. liko neįgyvendintos 1 602 audituojamiems subjektams pateiktos rekomendacijos, kurių įgyvendinimas bus stebimas 2024 metais.

VJA VAT pažangos stebėjimo veiklai 2023 m. skyrė 1919 (arba 6,1 proc.) darbo dienų.

2023 m. VJA VAT darbuotojai stebėjo pažangą (atliko poauditinę veiklą): vertino, kaip audituoti subjektai vykdo rekomendacijų įgyvendinimo priemonių planus, ar numatytos priemonės audituojamam subjektui atlikti būtinus patobulinimus yra pakankamos, kad būtų užtikrintas vidaus kontrolės veiksmingumas, teisės aktų reikalavimų laikymasis, rizikos valdymas, veiklos tikslų įgyvendinimas ir būtų užkirstas kelias klaidoms pasikartoti, taip pat, ar priemonės rekomendacijoms įgyvendinti tinkamai ir laiku įgyvendinamos. VJA VAT atlikdamos pažangos stebėjimą taip pat fiksavo laiku neįgyvendintas rekomendacijas, nurodė to priežastis, prireikus informuodamos audituotų subjektų vadovus dėl vėluojamų įgyvendinti rekomendacijų, taip skatindamos juos efektyviau organizuoti veiklos procesus ir aktyviau įsitraukti priimant būtinus sprendimus.

VJA VAT veiklos ataskaitose akcentavo, kad 2023 metais beveik nepasitaikė atvejų, kad į jų vidaus audito ataskaitose pateiktas rekomendacijas nebūtų atsižvelgta ir jose nurodytus neatitikimus būtų atsisakyta šalinti.

Dauguma vidaus auditorių analizuoja vidaus audito ataskaitose pateiktų rekomendacijų naudą/poveikį audituoto subjekto veiklai.

Po atliktų vidaus auditų nustatyta tokia įgyvendintų rekomendacijų nauda VJA:

- ✚ peržiūrėti ir atnaujinti atskirų padalinių nuostatai, darbuotojų pareigybių aprašymai;
- ✚ peržiūrėti ir atnaujinti vidaus teisės aktai dėl VJA finansų, turto, žmogiškųjų išteklių valdymo ir kt.;
- ✚ imtasi priemonių dėl tvarkomų dokumentų su asmens duomenimis tinkamo saugojimo;
- ✚ užtikrinta viešųjų pirkimų priežiūra ir kontrolė;
- ✚ atlikti IS funkcionalumo patobulinimai;
- ✚ patobulintos projektų konkursų nuostatos (apibrėžti terminai, sąvokos, patikslintos ataskaitų formos ir kt.);
- ✚ inicijuoti ir atlikti papildomi patikrinimai, vertinimai;
- ✚ užtikrintas privalomos viešinti VJA informacijos pateikimas;
- ✚ ir kt.

VIDAUS KONTROLĖS VERTINIMAS

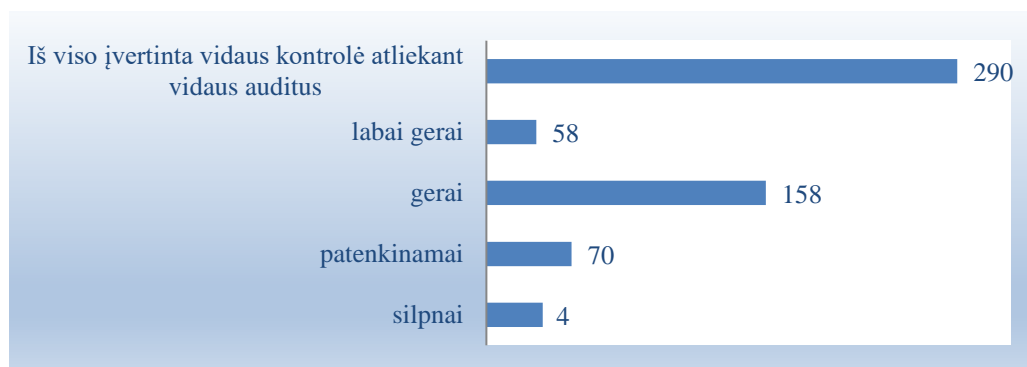
Siekiant gerinti vidaus kontrolę, vidaus auditoriai jau vidaus audito metu supažindina audituojamo subjekto vadovą ir už atitinkamą VJA veiklos sritį atsakingus darbuotojus su nustatytais klaidomis, trūkumais, neatitikimais ir pateikia pagrįstus bei argumentuotus įrodymus, taip pat kartu aptaria, kaip ir kokiomis papildomomis priemonėmis būtų galima stiprinti vidaus kontrolę, bei numato kitas jų veiklos tobulinimo ir nustatytų trūkumų šalinimo galimybes. Atlikus vidaus auditą, parengiama vidaus audito ataskaita, kurioje pateikiamos išvados, vidaus kontrolės vertinimas ir rekomendacijos, kaip tobulinti vidaus kontrolę.

40 VJA VAT veiklos ataskaitose pažymėjo, kad 2023 m. visos vidaus audito visumos vidaus kontrolė nebuvo vertinta, tačiau kiekvieno vidaus audito metu buvo vertinamas vidaus kontrolės įgyvendinimas audituotame subjekte arba atskiroje audituotoje VJA veiklos srityje pagal penkis vidaus kontrolės elementus⁴.

2023 metais Lietuvos Respublikos Vyriausybės kanceliarijos, Generalinės prokuratūros, Nacionalinės mokėjimo agentūros prie Žemės ūkio ministerijos ir VšĮ Mykolo Romerio universiteto VAT atliko visos vidaus audito visumos vidaus kontrolės vertinimą.

Dauguma VJA VAT, įvertinusios atliktų vidaus auditų pažangos stebėjimo rezultatus, audituotuose subjektuose vykstančius pokyčius, ir tai, kad VJA dauguma pagrindinių rizikos veiksnių nustatyta ir valdoma, laikėsi nuomonės, kad VJA sukurta vidaus kontrolės sistema iš esmės yra pakankama, kad užkirstų kelią reikšmingoms sisteminėms klaidoms ir apgaulei, kad veikla būtų vykdoma įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka. Nustatyti vidaus kontrolės trūkumai taisomi atsižvelgiant į vidaus auditų metu nustatytus pastebėjimus ir pateiktas rekomendacijas, priimant (tobulinant) vidaus teisės aktus ir kitus dokumentus, prireikus – diegiant papildomas vidaus kontrolės priemones rizikai mažinti.

2023 metais audituotų subjektų vidaus kontrolės vertinimo duomenys



Pažymėtina, kad VJA VAT įgyvendinamą VJA vidaus kontrolę vertino 290 kartus. VAT vidaus kontrolę 74,5 proc. atvejų įvertino „labai gerai“ ir „gerai“⁵. Tai rodo, kad daugeliui VJA,

⁴ Vadovaujantis Įstatymo nuostatomis, vidaus kontrolė VJA įgyvendinama apimant šiuos vidaus kontrolės elementus: kontrolės aplinką, rizikos vertinimą, kontrolės veiklą, informavimą ir komunikaciją bei stebėseną (6 straipsnis).

⁵ Vadovaujantis Pavyzdinės VA metodikos nuostatomis, vidaus kontrolė gali būti įvertinama „labai gerai“, „gerai“, „patenkinamai“ arba „silpnai“ (32 punktas).



remiantis atliktų vidaus auditų rezultatų duomenimis, pavyksta laikytis teisės aktų reikalavimų, užtikrinti turto apsaugą ir teikiamos informacijos patikimumą, vykdyti ekonomišką, efektyvią ir rezultatyvią veiklą ir valdyti su tuo susijusią riziką.

Visgi, dalyje audituotų subjektų (74 VJA arba 25,5 proc.) vidaus kontrolė 2023 metais vertinta „patenkinamai“ (70 VJA arba 24,1 proc.) ir „silpnai“ (4 VJA arba 1,4 proc.). Tai rodo VJA nustatytų vidaus kontrolės priemonių ir įgyvendinamų vidaus kontrolės procedūrų, valdymo procesų nepakankamumą, kuomet buvo neužtikrinta veiksminga vidaus kontrolė ir sudarytos prielaidos atsirasti trūkumams, klaidoms ir (arba) neatitikimams VJA veiklos planavimo, reglamentavimo, organizavimo, vykdymo, stebėsenos valdymo procesuose.

Dažniausiai vidaus auditų metu buvo nustatyti tokie „patenkinamą“ ir „silpną“ vidaus kontrolės vertinimą lėmę trūkumai:

- ✚ laiku neįgyvendintos ankstesnių vidaus auditų rekomendacijos;
- ✚ nenustatytos (netinkamai nustatytos) vidaus kontrolės procedūros;
- ✚ nepakankamai atliekamas rizikos vertinimas ir valdymas;
- ✚ nesilaikoma viešųjų pirkimų reikalavimų;
- ✚ neužtikrinamas Korupcijos prevencijos įstatymo nuostatų įgyvendinimas;
- ✚ pasikeitus teisiniam reguliavimui, laiku neatnaujinami vidaus teisės aktai;
- ✚ nepakankamai atliekama įgyvendinamų sutarčių vykdymo priežiūra;
- ✚ neužtikrinamas viešinimo reikalavimų laikymasis;
- ✚ neužtikrinamas tinkamas IS valdymas;
- ✚ nepakankamas dėmesys kibernetiniam saugumui;
- ✚ netinkamai valdomas, apskaitomas ir saugomas VJA turtas;
- ✚ nepakankama finansų kontrolė (funkcijų neatskyrimas ir pan.);
- ✚ netinkama vidaus kontrolė tikslinių lėšų srityje (apskaita ir kt.);
- ✚ neužtikrinamas asmens duomenų valdymas ir apsauga;
- ✚ netinkama personalo valdymo politika;
- ✚ kiti.

Pastebima teigiama tendencija, kad ne pirmą kartą audituojant tą pačią VJA veiklos sritį arba VJA, yra vadovaujamosi ankstesnio vidaus audito rezultatais ir pateiktomis rekomendacijomis, ypač atkreipiant dėmesį į tai, ar vidaus kontrolė buvo reikšmingai tobulinama tose srityse, kuriose ji buvo įvertinta kaip „silpnai“.



VJA VAT VEIKLOS KOKYBĖS UŽTIKRINIMAS

VJA VAT vadovai, siekdami užtikrinti vidaus audito kokybę, atlieka vidaus audito ataskaitų projektų ir kitų dokumentų peržiūrą, vidaus auditorių darbo priežiūrą, VAT veiklos efektyvumo vertinimą⁶. Veiklos kokybės vidiniam įsivertinimui atlikti, užbaigus vidaus auditą, yra atliekama audituotų subjektų vadovų ir atsakingų už audituotą sritį darbuotojų apklausa, skirta susipažinti su audituojamų subjektų nuomone apie VAT veiklą ir atliktą vidaus auditą. Apklausos metu gauti duomenys išanalizuojami, įvertinami ir prireikus nustatomos VAT veiklos tobulinimo galimybės.

Tačiau reikėtų atkreipti dėmesį į tai, ką dažnai pažymi ir patys VAT darbuotojai, kad audituojamų subjektų atsakymai į apklausos anketoje pateiktus klausimus ne visada objektyviai atspindi nuomonę apie atlikto vidaus audito kokybę, nes dažnai tai priklauso nuo atlikto vidaus audito rezultatų ir jo metu nustatytų pažeidimų, klaidų ar trūkumų. Kuo daugiau neatitikimų nustatoma, tuo audituojamieji subjektai linkę prasčiau ir subjektyviau įvertinti ir patį vidaus auditorių darbą. Todėl VAT darbuotojams reikėtų ieškoti ir kitų būdų (pavyzdžiui, susitikimo metu aptariant galutinius vidaus audito rezultatus, peržiūrint/derinant rekomendacijų įgyvendinimo priemonių planą ir pan.) siekiant išsiaiškinti audituojamo subjekto nuomonę apie VAT veiklą ir atliktą vidaus auditą.

Kadangi 2023 metų pabaigoje 11 VJA VAT buvo užimta tik viena pareigybė (etatas), neįmanoma tinkamai užtikrinti vidaus audito kokybės (vidaus auditorių darbo priežiūros, vidaus audito darbo dokumentų ir ataskaitų projektų peržiūros), taip pat egzistuoja VAT veiklos tęstinumo rizika (ligos, išėjimo iš darbo ar kitais atvejais). Atsižvelgiant į tai, rekomenduojame VJA vadovams įvertinti susidariusią situaciją ir priimti atitinkamus sprendimus dėl tinkamo VAT suformavimo ir veikimo.

VJA VAT, siekdamas veiklos efektyvumo, numatė:

- ❖ toliau gerinti vidaus audito kokybę,
- ❖ stiprinti bendradarbiavimą su audituojamaisiais subjektais,
- ❖ planuodamos vidaus auditus įvertinti optimalią vidaus audito trukmę,
- ❖ vidaus auditoriams skirti daugiau laiko susipažinti su audituojamo subjekto veiklos procesais,
- ❖ atlikdamos vidaus auditą, siekti minimaliai atitraukti audituojamo subjekto darbuotojus nuo įprastinių/ kasdieninių darbų, nedelsiant informuoti audituojamuosius apie vidaus audito eigą ir tarpinius rezultatus,
- ❖ vidaus audito ataskaitose pateikti konstruktyvias rekomendacijas, kurios padėtų gerinti audituotų subjektų veiklą.

⁶ Pavyzdinės VA metodikos 78 punktas.



Taip pat svarbu pažymėti, kad siekiant teigiamų vidaus audito veiklos ir su VAT branda susijusių pokyčių, VJA VAT vadovai turėtų numatyti ne tik tokias VAT veiklos gerinimo priemones, kaip kvalifikacijos tobulinimas, bendradarbiavimo ir informacijos keitimosi su kitais VJA darbuotojais skatinimas, bet ir būti suinteresuoti pozityvaus VJA darbuotojų požiūrio į vidaus audito funkciją didinimu bei visų VJA vidaus kontrolės dalyvių požiūrio į jiems priskirtą kompetenciją veikti vidaus kontrolės srityje gerinimu.

Pažymėtina, kad naujuose Pasauliniuose vidaus audito standartuose⁷ ypač akcentuojamas VAT vadovo vaidmuo, nurodant, kad jis „privalo teikti valdybai ir vyresniajai vadovybei informaciją, reikalingą vidaus audito funkcijai palaikyti ir *skatinti jos pripažinimą visoje organizacijoje*“⁸.

2023 METAIS ATLIKTŲ IŠORINIŲ VJA VAT VEIKLOS VERTINIMŲ REZULTATŲ APIBENDRINIMAS

Pagal Įstatymo 3 straipsnio 4 punktą Finansų ministerijai pavesta užtikrinti, kad ne rečiau kaip kartą per 5 metus būtų atliekamas išorinis VJA VAT veiklos vertinimas. Minėta nuostata perkelta iš Standartų, kaip viena iš priemonių VAT veiklos peržiūrai, tobulinimui ir kokybei užtikrinti. Šiai funkcijai atlikti Finansų ministerija Viešųjų pirkimų įstatymo nustatyta tvarka pasirinko ir sudarė paslaugų sutartį⁹ su UAB „Apskaitos ir mokesčių konsultacijos“.

Igyvendinant sutartį per 2023 metus buvo atlikti šių 12 VJA išoriniai VAT veiklos vertinimai:

Lietuvos Respublikos Vyriausybės kanceliarijos,
Lietuvos Respublikos energetikos ministerijos,
Lietuvos Respublikos žemės ūkio ministerijos,
Lietuvos Respublikos švietimo, mokslo ir sporto ministerijos,
Muitinės departamento prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,
Valstybinės mokesčių inspekcijos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos,
Nacionalinės mokėjimo agentūros prie Žemės ūkio ministerijos,
VšĮ Vytauto Didžiojo universiteto,
VšĮ Vilniaus universiteto,
VšĮ Klaipėdos universiteto,
VšĮ Lietuvos sporto universiteto,
VšĮ „Lietuvos nacionalinio radijo ir televizijos“.

⁷ Pasauliniai vidaus audito standartai, patvirtinti Vidaus auditorių instituto 2024 m.

⁸ Pasaulinių vidaus audito standartų 6.3 standartas.

⁹ 2022 m. spalio 11 d. Išorinio VJA VAT veiklos vertinimo paslaugų sutartis Nr. 14P-77.

Minėti vertinimai atlikti vadovaujantis finansų ministro įsakymu¹⁰ patvirtintame Išorinio VAT veiklos vertinimo tvarkos apraše nustatyta tvarka. Kiekvieno VJA, kuriame buvo atliktas išorinis VAT veiklos vertinimas, vadovui pateikta išorinio VAT veiklos vertinimo rezultatų ataskaita.

Pagrindiniai išorinių VJA VAT veiklos vertinimų tikslai:



Siekiant šių tikslų ir atliekant išorinius VJA VAT veiklos vertinimus analizuojama ir vertinama:

1. įvertinti, ar VAT veikla atitinka Įstatymo ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių vidaus auditą, reikalavimus;
2. įvertinti, ar VAT užtikrinamas vidaus auditorių profesinės etikos principų laikymasis;
3. įvertinti VAT veiklos efektyvumą (VAT veiklą ir išteklius);
4. pateikti rekomendacijas dėl VAT veiklos tobulinimo.

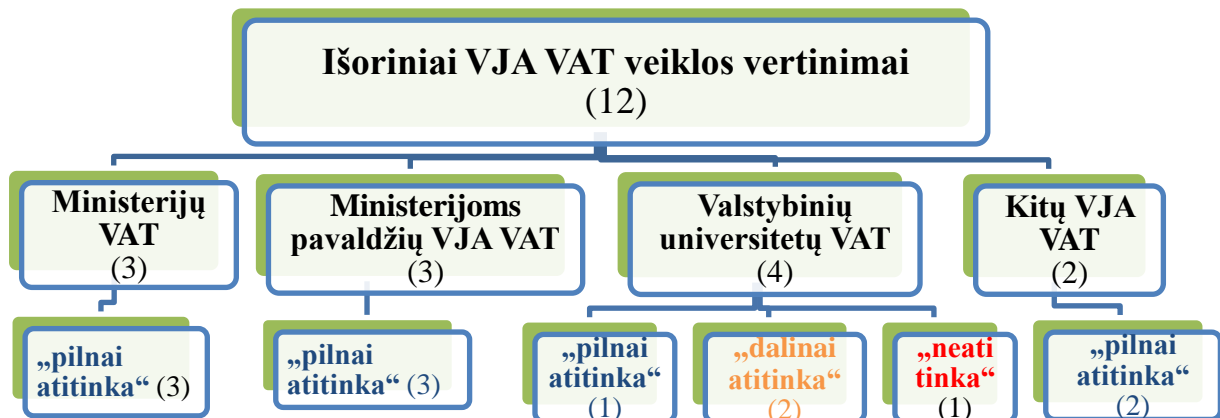
- ❖ VJA VAT suteiktų įgaliojimų (VAT nuostatų, VAT darbuotojų pareigybių aprašymų, kitų VJA teisės aktų, susijusių su VAT veikla) atitiktis Įstatymo ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių vidaus auditą, reikalavimams, VAT, VAT vadovo ir vidaus auditorių veiklos nepriklausomumo užtikrinimas;
- ❖ VAT struktūra, personalo valdymas, VAT vadovo ir vidaus auditorių kvalifikacijos tobulinimas;
- ❖ vidaus auditorių profesinės etikos principų laikymosi užtikrinimas, komunikacija su VJA vadovu ir audituojamų subjektų vadovais ir darbuotojais;
- ❖ VAT veiklos planavimas – ilgalaikio VAT veiklos plano sudarymas (VAT veiklos tikslų, rodiklių nustatymas, vidaus audito visumos aprašymas), metinio VAT veiklos plano, pagrįsto formalizuotu rizikos vertinimu, sudarymas ir šių veiklos planų vykdymas;
- ❖ vidaus audito atlikimas (vidaus audito planavimas, vidaus audito procedūrų atlikimas, vidaus audito rezultatų pateikimas), vidaus audito kokybės užtikrinimas, VJA valdymo, rizikos valdymo ir vidaus kontrolės vertinimas;
- ❖ VAT atliekamas pažangos stebėjimas;
- ❖ metinėje VAT veiklos ataskaitoje pateiktos informacijos teisingumas;
- ❖ VAT veiklos efektyvumas (VAT veikla ir ištekliai), siekiant nustatyti vidaus audito pažangą, VAT veiklos tobulinimo poreikį ir rekomenduoti VAT veiklos tobulinimo priemones.

Atlikus VJA VAT veiklos vertinimus 2023 metais, iš 12 vertintų VJA VAT 9 VAT veikla įvertinta kaip pilnai atitinkanti Įstatymo ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių vidaus auditą,

¹⁰ 2019 m. gruodžio 23 d. įsakymas Nr.1K- 402 „Dėl vidaus audito įgyvendinimo“.

reikalavimus, apimant Vidaus auditorių profesinės etikos principų aprašą ir vykdoma atsižvelgiant į Standartus, 2 VAT veikla įvertinta kaip iš dalies atitinkanti Įstatymo ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių vidaus audita, reikalavimus, apimant Vidaus auditorių profesinės etikos principų aprašą, o 1 VAT veikla neatitiko Įstatymo ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių vidaus audita, reikalavimų ir buvo neefektyvi.

Informacija apie 2023 metų išorinių VJA VAT veiklos vertinimų rezultatus



Pažymėtina, kad ir tų VJA VAT, kurių veikla 2023 metais įvertinta kaip *pilnai atitinkanti* Įstatymo ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių vidaus audita, reikalavimus ir vykdoma atsižvelgiant į Standartus, veikloje buvo nustatyta neatitikimų, neturinčių reikšmingos įtakos VAT veiklai, ir išorinių vertinimų ataskaitose pateikta rekomendacijų VAT veiklos tobulinimui.

Apibendrinus visų (12) 2023 metais atliktų išorinių valstybės VJA VAT veiklos vertinimų rezultatus, pažymėtina, kad reikšmingiausi ir dažniausiai pasitaikę pastebėjimai buvo pateikti dėl:

1. VAT veiklos planavimo

- ✓ VAT metiniai planai rengiami neatlikus dokumentuoto rizikos vertinimo (pastebėjimas pateiktas 6 VJA VAT);
- ✓ įvairūs VAT ilgalaikių veiklos planų rengimo arba vykdymo trūkumai (patvirtintos nemotyvuojančios, nepagrįstai žemos atskirų rodiklių siekiamos reikšmės, nenurodomas laukiamas veiklos rezultatas ir laukiamo rezultato rodiklis, ilgalaikiuose veiklos planuose nustatyti poveikio ir kokybės rodikliai vertinamu laikotarpiu pasiekti iš dalies) (pastebėjimas pateiktas 5 VJA VAT);
- ✓ nerengiamas ilgalaikis VAT veiklos planas (pastebėjimas pateiktas 3 VJA VAT).

2. vidaus auditų atlikimo

- ✓ vidaus audito ataskaitose nurodomas bendras vidaus kontrolės įvertinimas, tačiau vidaus audito metu nėra atliekamas vidaus kontrolės vertinimas atskirai pagal



- kiekvieną iš 5 vidaus kontrolės elementų arba vidaus kontrolės vertinimas vidaus audito ataskaitose visai nenurodomas (pastebėjimas pateiktas 8 VJA VAT);
- ✓ vidaus audito ataskaitose nenurodomas rekomendacijų reikšmingumo lygis (pastebėjimas pateiktas 4 VJA VAT);
 - ✓ nepasirašomi vidaus audito darbo dokumentai (pastebėjimas pateiktas 3 VJA VAT);
 - ✓ neatliekamas išankstinis vidaus audito rizikos vertinimas (pastebėjimas pateiktas 2 VJA VAT);
 - ✓ neatliekamos vidaus audito darbo dokumentų peržiūros ir neužtikrinama jų parengimo kokybės kontrolė (pastebėjimas pateiktas 2 VJA VAT).
3. neatitikimų VAT vadovų pareigybių aprašymuose (pastebėjimas pateiktas 6 VJA VAT).
 4. nepilnai sukomplektuotos VAT arba nepaskirto VAT vadovo (pastebėjimas pateiktas 4 VJA VAT).
 5. VAT nuostatų trūkumų ir neatitikimų Pavyzdiniams VAT nuostatams (pastebėjimas pateiktas 4 VJA VAT).
 6. vidaus audito darbo dokumentų valdymo (rengimo, registravimo ar archyvavimo) trūkumų (pastebėjimas pateiktas 4 VJA VAT).
 7. VAT vidaus audito metodikos trūkumų ar neatitikimų Pavyzdinei VA metodikai (pastebėjimas pateiktas 3 VJA VAT).
 8. netiksliai pateiktos informacijos metinėse VAT veiklos ataskaitose (pastebėjimas pateiktas 3 VJA VAT).
 9. neparengtų pažangos stebėjimo ataskaitų arba pažymų apie vidaus audito ataskaitose pateiktų rekomendacijų įgyvendinimą (pastebėjimas pateiktas 2 VJA VAT).

Vertinant 2023 metais atliktų 12 išorinių VJA VAT veiklos vertinimų rezultatus, nustatyti šie sėkmingos VAT veiklos ir gerosios praktikos pavyzdžiai:

- ❖ vykdoma efektyvi VAT komunikacija ir bendradarbiavimas su audituojamaisiais subjektais (gerosios praktikos pavyzdžių, nustatyt atliekant vidaus auditus, sklaida ir viešinimas, susitikimai su administracinių padalinių vadovais, siekiant išsiaiškinti jų lūkesčius, veiklos problemas ir veiklos rizikas);
- ❖ informacijos viešinimas VJA interneto svetainėje (atliktų vidaus auditų santraukos ir kita su VAT veikla susijusi informacija);
- ❖ vykdoma efektyvi konsultavimo veikla (VJA padaliniai konsultuojami veiklos efektyvumo, rezultatyvumo, ekonomiškumo aspektais, pateikiami optimizuojantys VJA veiklą pasiūlymai);
- ❖ skaitmenizuoti VAT veiklos procesai (vidaus audito atlikimas ir jo kontrolė, vidaus audito rezultatų pateikimas, vidaus audito rekomendacijų įgyvendinimas), parengti standartizuoti vidaus audito darbo dokumentai (t. y. vidaus audito veikloje naudojamos specializuotos programos, skirtos automatizuoti vidaus audito užduočių atlikimą, sisteminti ir saugoti darbo dokumentus elektroniniu formatu, pavyzdžiui, VAT veikloje



įdiegtas audito dokumentų žemėlapis irankis, leidžiantis elektroninėje erdvėje vienoje vietoje turėti visus kiekvieno atliekamo vidaus audito dokumentus (užduotis, rizikos vertinimas, vidaus audito planas, programa, vidaus audito ataskaita, derinimo su audituojamaisiais dokumentai, vidaus audito darbo dokumentai, pažangos stebėsenos pažymos, audito užbaigimo būseną ir kt.) arba taikomi automatizuoti *SharePoint* platformoje sukurti audito pažangos stebėsenos ir automatizuotos audito apklausos (vertinimo anketos) irankiai);

- ❖ VAT vidaus audito veikloje naudojami tik elektroniniai dokumentai (visi VAT veiklą reglamentuojantys ir vidaus auditų metu rengiami dokumentai yra elektroniniai), dokumentų valdymo sistemose pagal VAT poreikius sukurti ir veikia vidaus audito dokumentavimo ir proceso moduliai ir (ar) VAT vidaus audito metodikoje nustatytos detalios procedūros ir reikalavimai dėl vidaus audito veiklos dokumentavimo elektroninėje erdvėje;
- ❖ aprašyti VAT vidaus audito veiklos procesai (arba parengtos VAT vidaus audito veiklos procesų schemas) su nuorodomis į pavyzdinius vidaus audito dokumentus;
- ❖ naudojamas irankis, skirtas atliekamo vidaus audito ataskaitos projekto derinimui „*on-line*“ būdu (tai leidžia vienu metu vykdyti vidaus audito ataskaitų derinimą su keliais atsakingais asmenimis ir audituojamaisiais);
- ❖ atliekami VAT veiklos efektyvumo (VAT veiklos, gebėjimų ir išteklių) įšivertinimai (nustatomos VAT veiklos silpnosios sritys, veiklos tobulinimo poreikiai ir veiklos gerinimo priemonės); nustatomi pateiktų vidaus audito rekomendacijų poveikio audituojamiesiems subjektams rodikliai (parengtos pateiktų vidaus audito rekomendacijų poveikio rodiklių nustatymo ir vertinimo gairės);
- ❖ rengiant ilgalaikius VAT veiklos planus, atliekama išsami VAT veiklos stiprybių, silpnybių, galimybių ir grėsmių analizė (SSGG);
- ❖ identifikuotos ir į VJA rizikų registrą įtrauktos VAT veiklos rizikos.

VAT VEIKLOS TOBULINIMO REKOMENDACIJOS

Siekdami padėti VJA VAT tinkamai įgyvendinti teisės aktuose nustatytus reikalavimus ir remdamiesi Finansų ministerijai 2023 metų VJA VAT veiklos ataskaitose pateiktų duomenų analize, įvertindami išorinių VJA VAT veiklos vertinimų rezultatus, taip pat atsižvelgdami į tarptautinę gerąją vidaus audito praktiką, *VJA VAT siūlome*:

1. Atsižvelgiant į tai, kad *konsultavimo veiklai* 2023 m. VJA VAT skyrė tik apie 1,6 proc. viso darbo laiko, o pagal tarptautinę vidaus audito gerąją praktiką (Standartus) konsultavimo veikla yra laikoma pažangia vidaus audito veikla, kuria siekiama konsultuojamiesiems asmenims padėti gerinti VJA valdymo, jo rizikos valdymo ir vidaus kontrolės procesus, *siūlome VAT savo veikloje daugiau dėmesio skirti konsultavimo veiklai* (pavyzdžiui, konsultacijas galima teikti dėl naujos VJA politikos, procesų įgyvendinimo, sistemų kūrimo, kontrolės priemonių tinkamumo ir kt.).

2. Įvertinant tai, kad 2022–2023 m. didžiausių rizikų sąrašė VJA *kibernetinio saugumo sritis* užima pirmąją vietą ir vidaus auditoriams ypač svarbu didinti kompetencijas atliekant šios



VJA veiklos srities vidaus auditus, *siūlome VAT vadovams planuojant VAT veiklą ir (ar) rengiant VAT darbuotojų kompetencijų tobulinimo planus, įtraukti mokymus kibernetinio saugumo temomis kaip prioritetinius, taip pat sudaryti sąlygas VAT darbuotojams juose dalyvauti.*

3. Atsižvelgiant į tai, kad ilgiau kaip 1 metai VJA vėluojamų įgyvendinti rekomendacijų skaičius 2023 m. pabaigoje sudarė apie 15 proc. visų neįgyvendintų rekomendacijų bei *siekiant efektyvesnio VAT vykdomo pažangos stebėjimo ir VJA pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo laiku, siūlome VAT vadovui periodiškai informuoti audituojamo subjekto ir (arba) VJA, kuriam jis yra pavaldus ir (arba) atskaitingas, vadovus apie vėluojamas įgyvendinti rekomendacijas, taip pat prireikus atlikti atskirą pažangos stebėjimo vidaus auditą.*

4. Siekiant teigiamų vidaus audito veiklos ir su VAT branda susijusių pokyčių, VJA *VAT vadovams siūlome numatyti ne tik tokias VAT veiklos gerinimo priemones, kaip kvalifikacijos tobulinimas, bendradarbiavimo ir informacijos keitimosi su kitais VJA darbuotojais skatinimas, bet ir pagalbą formuojant teigiamą VJA darbuotojų požiūrį į vidaus audito funkciją bei padedant VJA darbuotojams geriau suprasti vidaus kontrolės ir rizikų valdymo naudą.*

Papildomai rekomenduojame VJA VAT vadovams savo padalinių veikloje pagal galimybes taikyti ir kitus išorinių VAT veiklos vertinimų metu nustatytus gerosios praktikos pavyzdžius (Apžvalgos skyrius „2023 metais atliktų išorinių VJA VAT veiklos vertinimų rezultatų apibendrinimas“).