

CENTRALIZUOTO VIDAUS AUDITO TARNYBŲ  
VEIKIMO SAVIVALDYBĖSE  
2023 METŲ APIBENDRINTA INFORMACIJA  
(APŽVALGA)

Eil. Nr.	Įžanga	Komentaras
1.	Apžvalgos motyvai	<p>Pagal Įstatymo<sup>1</sup> 11 straipsnio 4 dalį, VAT vadovas iki kiekvienų metų kovo 1 dienos turi parengti ir pateikti Lietuvos Respublikos finansų ministerijai ir kitiems Įstatymo 11 straipsnio 4 dalyje nurodytiems gavėjams metinę CVAT veiklos ataskaitą.</p> <p>Pagal Įstatymo 3 straipsnio 3 punktą, 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.</p>
2.	Analizuojami subjektai	Savivaldybių CVAT, įsteigtos kaip savivaldybių administracijų struktūriniai padaliniai vidaus auditams atlikti savivaldybės administracijoje, savivaldybės biudžetinėse įstaigose ir savivaldybės viešosiose įstaigose, kurios yra viešojo sektoriaus subjektai, ir regionų plėtros tarybose.
3.	Duomenų šaltiniai	<ol style="list-style-type: none"> <li>2023 metų savivaldybių CVAT veiklos ataskaitos.</li> <li>2023 metais atliktų išorinių savivaldybių CVAT veiklos vertinimų ataskaitos.</li> </ol>
4.	Tikslai	<ol style="list-style-type: none"> <li>Išanalizuoti metinėse CVAT veiklos ataskaitose pateiktus duomenis.</li> <li>Apibendrinti CVAT veiklos analizės rezultatus.</li> </ol>
5.	Veiksmai tikslams pasiekti	<ol style="list-style-type: none"> <li>apibendrinti CVAT metinėse veiklos ataskaitose pateiktus duomenis ir palyginti juos su praeito ataskaitinio laikotarpio duomenimis;</li> <li>atlikti savivaldybių vidaus audito sistemos peržiūrą ir nustatyti CVAT veiklos pokyčių tendencijas;</li> <li>sudaryti galimybę CVAT palyginti savo veiklą su Apžvalgoje teikiamais atskirais CVAT veiklos rodikliais;</li> <li>skleisti vidaus audito gerąją praktiką;</li> <li>atkreipti dėmesį į dažniausiai pasitaikančius savivaldybių CVAT veiklos trūkumus ir skatinti jų vengti;</li> <li>supažindinti savivaldybių vadovus, CVAT darbuotojus, sprendimus priimančius VJA (Seimą, Vyriausybę), visuomenę, kitus suinteresuotus asmenis su pagrindine savivaldybių CVAT veiklos apibendrinta informacija.</li> </ol>

<sup>1</sup> Visų trumpinių paaiškinimai pateikti skyriuje „Trumpiniai ir sąvokos“.

6.	Laikotarpis	2023 metai
7.	Rengėjas	Finansų ministerijos Vidaus audito ir kontrolės metodologijos grupė
8.	CVAT veiklos teisinio reguliavimo pokyčiai	Reikšmingiausi savivaldybių CVAT veiklos teisinio reguliavimo pokyčiai, nustatyti Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymo ir atskirų jo straipsnių pakeitimo įstatymuose <sup>2</sup> ir įsigalioję 2023–2024 metais: CVAT pavaldumo administracijos direktoriui ir atskaitingumo merui nustatymas, naujų kompetencijų merui priskyrimas užtikrinant CVAT veiklos nepriklausomumą, CVAT veiklos planavimo, vidaus audito rekomendacijų įgyvendinimo, CVAT darbuotojų statuso pasikeitimas, CVAT vidaus audito visumos pasikeitimas (nebetraukiamos savivaldybių kontrolės ir audito tarnybos). 2024 metais priimti nauji Pasauliniai vidaus audito standartai <sup>3</sup> , kurių pagrindu 2025 metais planuojama peržiūrėti ir atnaujinti viešojo sektoriaus vidaus audito veiklą reglamentuojančius teisės aktus.
9.	Pagrindiniai Apžvalgoje nagrinėjami klausimai	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. CVAT veiklos organizavimas ir nepriklausomumo užtikrinimas.</li> <li>2. CVAT audituojami VJA ir žmogiškieji ištekliai.</li> <li>3. CVAT darbo laiko ištekliai veiklai vykdyti ir kvalifikacijai tobulinti.</li> <li>4. CVAT veiklos planavimas.</li> <li>5. CVAT atliktų vidaus auditų apžvalga.</li> <li>6. CVAT vidaus audito ataskaitose pateiktos rekomendacijos ir jų įgyvendinimo stebėseną.</li> <li>7. CVAT atlikti rizikos valdymo ir vidaus kontrolės vertinimai.</li> <li>8. CVAT veiklos kokybės užtikrinimas.</li> <li>9. Išorinių CVAT veiklos vertinimų rezultatai.</li> <li>10. Rekomendacijos dėl CVAT veiklos tobulinimo.</li> </ol>

<sup>2</sup> 2022 m. birželio 30 d. Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymo Nr. I-533 pakeitimo įstatymas Nr. XIV-1268, 2023 m. gegužės 25 d. Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymo Nr. I-533 20, 35, 67 ir 68 straipsnių pakeitimo įstatymas Nr. XIV-2006,

2024 m. birželio 6 d. Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymo Nr. I-533 3, 9, 12, 15, 17, 18, 20, 21, 22, 23, 24, 25, 27, 29, 30, 32, 33, 34, 35, 38, 63, 67 ir 68 straipsnių pakeitimo įstatymas Nr. XIV-2688.

<sup>3</sup> Pasauliniai vidaus audito standartai, patvirtinti 2024 m. sausio 9 d. Vidaus auditorių instituto.

## TRUMPINIAI IR SĄVOKOS

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

*CVAS* – Centralizuoto vidaus audito skyrius.

*Įstatymas* – Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas.

*Metinė CVAT veiklos ataskaita* – metinė centralizuoto 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.

*Metinis planas* – metinis CVAT veiklos planas.

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

*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“.

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

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

*VJA* – viešasis juridinis asmuo, kuris yra viešojo sektoriaus subjektas.

## 1. CVAT VEIKLOS ORGANIZAVIMAS IR NEPRIKLAUSOMUMO UŽTIKRINIMAS

Savivaldybių CVAT vadovai veiklą organizuoja vadovaudamiesi Įstatymu, kitais teisės aktais, reglamentuojančiais vidaus auditą, savivaldybės administracijos direktoriaus patvirtintais CVAT nuostatais ir vidaus audito metodika.

Įstatyme nustatyti vidaus kontrolės ir vidaus audito tikslai ir įgyvendinimas – nustatyta dalyvių kompetencija vidaus kontrolės ir vidaus audito srityse ir reikalavimai dėl CVAT steigimo savivaldybėse ir jų veikimo užtikrinimo. Visose 60 savivaldybių įsteigtos CVAT, iš jų Ignalinos rajono savivaldybės administracijos CVAT veiklos nevykdė ir nepateikė CVAT 2020–2023 metų veiklos ataskaitų. Ignalinos rajono savivaldybės administracijos vadovai 4 metus iš eilės neužtikrino, kad jų CVAT būtų tinkamai sukomplektuota ir veiktų (Įstatymo 13 straipsnio 1 punktas).

Vadovaudamiesi Įstatymo 13 straipsnio 1 punkto nuostata, kad VJA vadovas „įsteigia vidaus audito tarnybą viešajame juridiniame asmenyje, kai ji turi būti steigiama pagal šio įstatymo 9 straipsnį, ir užtikrina jos veikimą“, prašome savivaldybių vadovų priimti reikalingus sprendimus dėl tinkamo CVAT formavimo, CVAT veiklos užtikrinimo ir ataskaitos pateikimo.

Pagal Įstatymo 10 straipsnio 5 dalies nuostatą, „Vidaus audito tarnybos vadovas ir vidaus auditoriai negali dalyvauti valdant viešąjį juridinį asmenį ir (arba) jam pavaldžius ir (arba) atskaitingus viešuosius juridinius asmenis“ ir jie, siekdami išsaugoti objektyvumą, turi nedalyvauti nustatant ir įgyvendinant VJA vidaus kontrolės politiką (Įstatymo 10 straipsnio 6 dalis).

6 savivaldybių CVAT valstybės tarnautojai su vidaus audito veikla nesusijusioms užduotims atlikti skyrė 2,24–11,3 procento darbo dienų. Vienos savivaldybės CVAT vadovas rengė savivaldybės administracijos direktoriaus 2022 metų ataskaitą. Kitų savivaldybių CVAT vadovams buvo pavesta:

1. Dalyvauti darbo grupėse, komisijose ir susirinkimuose nario teisėmis.

Pažymime, kad CVAT darbuotojai neturi būti traukiami į darbo grupių ir komisijų sudėtį nario teisėmis ir turėtų vadovautis Pavyzdinių VAT nuostatų 10.8 papunkčiu, kuriame nustatyta, kad VAT „turi teisę deleguoti savo atstovus stebėtojo teisėmis dalyvauti viešojo juridinio asmens organizuojamuose pasitarimuose, komisijų ir darbo grupių posėdžiuose“.

2. Atlikti uždarnosios akcinės bendrovės, kuri nėra priskirta CVAT kompetencijai, vertinimą.

Finansų ministerijos nuomone, savivaldybės administracijos vadovybė galimai taikė netinkamą praktiką CVAT padalinį pasitelkdama atlikti vidaus auditą savivaldybės valdomoje įmonėje. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos vietos savivaldos įstatymo 3 straipsnio 9 dalimi, savivaldybės CVAT yra savivaldybės administracijos direktoriui pavaldus, savivaldybės merui atskaitingas savivaldybės administracijos struktūrinis padalinys, įsteigtas savivaldybės administracijos, savivaldybės administravimo subjektų ar kitų savivaldybės VJA, išskyrus savivaldybės kontrolės ir audito tarnybą, vidaus auditui atlikti. Įstatymo 1 straipsnio 2 dalyje numatyta, kad minėtas Įstatymas taikomas VJA, kurie yra viešojo sektoriaus subjektai<sup>4</sup>. Pagal Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymą uždarnosios akcinės bendrovės yra ribotos civilinės atsakomybės privatūs juridiniai asmenys<sup>5</sup>, todėl jie neturėtų patekti į Įstatymo reguliavimo sritį, taip pat ir į savivaldybių CVAT vidaus audito visumą.

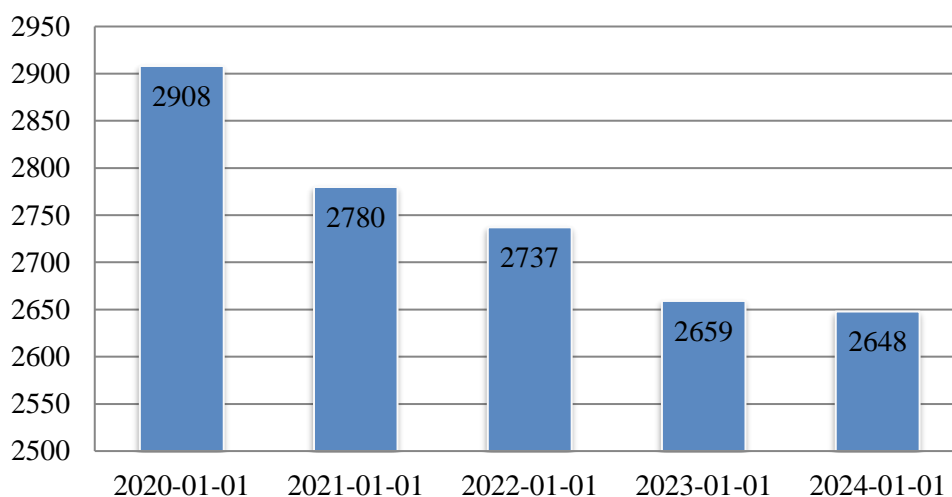
<sup>4</sup> Pagal Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymo 2 straipsnio 20 dalį.

<sup>5</sup> Lietuvos Respublikos akcinių bendrovių įstatymo 2 straipsnio 2 dalis.

## 2. CVAT AUDITUOJAMI VJA IR ŽMOGIŠKIEJI IŠTEKLIAI

Savivaldybių CVAT audituojami VJA yra savivaldybių administracijos, savivaldybėms pavaldūs ir (arba) atskaitingi VJA, viešojo sektoriaus subjektai, kurių teisinė forma yra biudžetinė įstaiga ar viešoji įstaiga, bei kiti audituojami VJA ir (arba) viešojo sektoriaus subjektai (regionų plėtros tarybos).

Informacija apie savivaldybių CVAT audituojamų VJA skaičiaus pokytį pateikiama 1 paveikslėlyje.



1 paveikslėlis. Savivaldybių CVAT audituojamų VJA skaičius

Mažėjantį savivaldybių CVAT audituojamų VJA skaičių lemia nuolat vykstantis viešojo sektoriaus sistemos tobulinimas: švietimo įstaigų tinklo pertvarka, sveikatos priežiūros įstaigų tinklo pertvarka, kai kurių VJA teisinio statuso pakeitimas, reorganizavimas, likvidavimas ir kiti veiksniai.

Savivaldybių CVAT vidaus audito funkcijoms atlikti 2023 metais buvo patvirtinti 148 etatai, iš jų 2023 metų pabaigoje 110 buvo užimti faktiškai dirbančių darbuotojų.

1 lentelėje pateikiama 2023 metų savivaldybių CVAT apibendrinta informacija apie audituojamų VJA skaičių, faktiškai dirbančių darbuotojų skaičių ir patvirtintų etatų skaičių.

Eil. Nr.	Audituojamų VJA skaičius	Faktiškai dirbančių darbuotojų skaičius	Patvirtintų etatų skaičius
1.	110–349	5–8	5–8
2.	60–109	3–4	3–5
3.	30–59	1–3	2–3
4.	15–29	1–2	1–2

1 lentelė. Savivaldybių CVAT audituojamų VJA, faktiškai dirbančių darbuotojų ir patvirtintas etatų skaičius

Atkreiptinas dėmesys į tai, kad 30 savivaldybių CVAT yra patvirtintos CVAT vadovo ir vidaus auditoriaus pareigybės, tačiau faktiškai užimta tik viena pareigybė (vadovo arba vyriausiojo

specialisto, kuriam laikinai pavesta atlikti vadovo funkcijas). CVAT dirbant tik vienam darbuotojui, nėra atliekamos su vidaus audito kokybės užtikrinimu susijusios procedūros: vidaus auditorių darbo priežiūra, vidaus audito darbo dokumentų ir ataskaitų projektų peržiūra, sudėtinga užtikrinti vidaus audito veiklos tęstinumą.

Regionų plėtros tarybų vidaus auditai atliekami visuotinio dalyvių susirinkimo rotacijos principu, parinkus regiono plėtros tarybos dalyvio CVAT. Metinėse CVAT veiklos ataskaitose savivaldybių CVAT planuotą regiono plėtros tarybos vidaus auditą turi nurodyti metinės CVAT veiklos ataskaitos formos 3.1.3 papunktyje, o atliktą – metinės CVAT veiklos ataskaitos 1 priedo 5.4 papunktyje ir 2 priede.



Atkreipiame dėmesį, kad 2021 metais įsteigtas regiono plėtros tarybas metinės CVAT veiklos ataskaitos 1 priedo 1.4 papunktyje ir metinės CVAT veiklos ataskaitos formos 3.1.2 papunktyje turi nurodyti tik CVAT savivaldybių, kurioms regiono plėtros tarybos yra priskirtos pagal viešojo sektoriaus subjektų finansinių ataskaitų konsolidavimo schemą: Alytaus miesto savivaldybė, Kauno rajono savivaldybė, Klaipėdos miesto savivaldybė, Marijampolės savivaldybė, Panevėžio miesto savivaldybė, Šiaulių rajono savivaldybė, Molėtų rajono savivaldybė, Tauragės rajono savivaldybė, Telšių rajono savivaldybė ir Vilniaus miesto savivaldybė.

### **3. CVAT DARBO LAIKO IŠTEKLIAI VEIKLAI VYKDYTI IR KVALIFIKACIJAI TOBULINTI**

Savivaldybių CVAT veiklai vykdyti 2023 metais buvo skirta 22 859 darbo dienos. Konsultavimo veiklą vykdė ir konsultavimo veiklos užduoties ataskaitas teikė Panevėžio miesto savivaldybės administracijos CVAS, Mažeikių rajono savivaldybės administracijos CVAS, Pasvalio rajono savivaldybės administracijos CVAS ir Kalvarijos savivaldybės administracijos CVAT. Konsultavimo užduoties ataskaitos teiktos dėl darbuotojų pareigybių aprašymų tobulinimo, sąmatos sudarymo, viešųjų pirkimų organizavimo, mokamų paslaugų įkainių nustatymo ir vidaus kontrolės priemonių įgyvendinimo. Kitų savivaldybių CVAS savo metinėse CVAT veiklos ataskaitose nurodė, kad vienkartinio pobūdžio konsultacijas nuolat teikia telefonu, elektroniniu paštu ir savivaldybės administracijos ir (arba) jai pavaldžių įstaigų darbuotojams darbo vietose. Dėl tokių konsultacijų konsultavimo veiklos užduoties ataskaitos nerašomos ir darbo dienų skaičius atskirai neskaičiuojamas.



Atkreipiame dėmesį, kad metinės CVAT veiklos ataskaitos formos 2.5 papunktyje turi būti nurodyti visų konsultavimo veiklos užduočių, kurioms vykdyti skirtų darbo dienų skaičius nurodytas metinės VAT veiklos ataskaitos 1 priedo 4.4 papunktyje, ataskaitų pavadinimai.

Savivaldybių CVAT vadovai ir vidaus auditoriai 2,5 procento darbo laiko skyrė kvalifikacijai kelti ir savo profesiniams gebėjimams tobulinti, taikydami Valstybės tarnautojų kvalifikacijos tobulinimo tvarkos apraše<sup>6</sup> nurodytas kvalifikacijos kėlimo formas<sup>7</sup>, dalyvaudami Vidaus auditorių asociacijos, viešosios įstaigos Valstybės ir savivaldybių tarnautojų mokymo centro „Dainava“,

<sup>6</sup> Patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2018 m. lapkričio 28 d. nutarimu Nr. 1176 „Dėl Lietuvos Respublikos valstybės tarnybos įstatymo įgyvendinimo“.

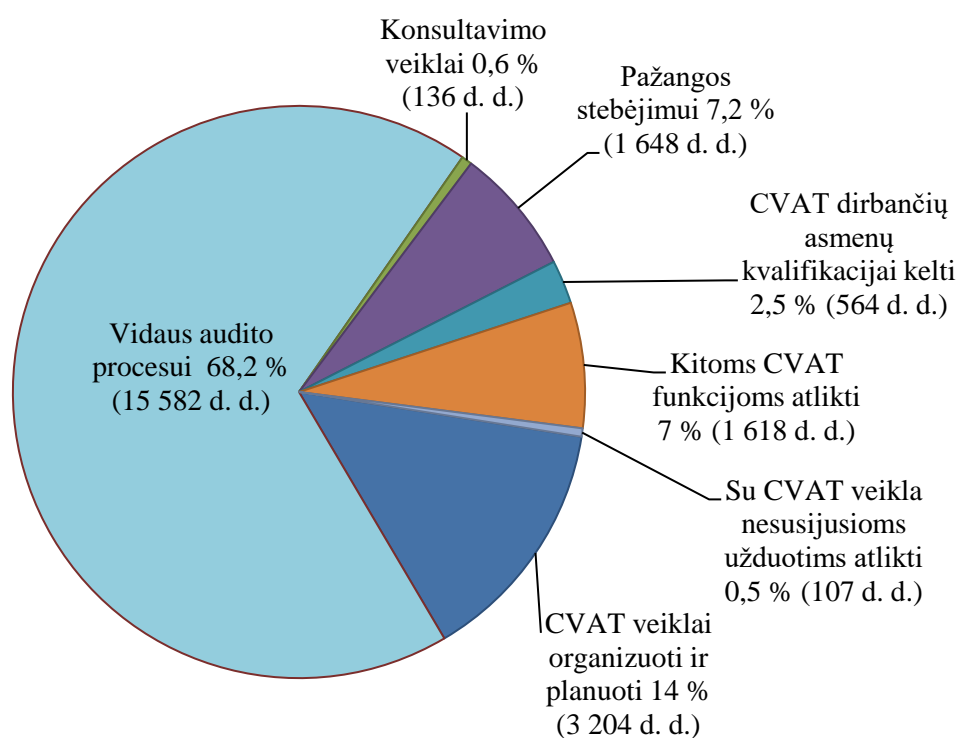
<sup>7</sup> Valstybės tarnautojų kvalifikacijos tobulinimo tvarkos aprašo 7 punktas.

Klaipėdos universiteto Tęstinių studijų centro, UAB „Factus sum“, Uždarnosios akcinės bendrovės „Mokesčių srautas“, 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.

Vidaus auditoriai 2023 metais kvalifikacijai tobulinti skyrė 564 darbo dienas, tai yra *vienam darbuotojui vidutiniškai teko 5 darbo dienos kvalifikacijai kelti* (tai atitinka tarptautinę gerąją vidaus audito praktiką), įskaitant savišvietą ir mokymąsi atliekant veiklą – nuolat sekant norminių teisės aktų pakeitimus ir jais domintis, susipažįstant su naujais norminiais teisės aktais, reglamentuojančiais tam tikras vidaus audito atlikimo sritis, praktiškai pritaikant įgytas žinias.

Taip pat, siekdami CVAT veiklos efektyvumo, vidaus auditoriai nuolat bendradarbiavo ir dalijosi aktualiomis profesinėmis žiniomis, svarbia darbo informacija su kolegomis, domėjosi darbo ir kompetencijų ugdymo klausimais, idėjomis ir išvalgomis vykdomų funkcijų ir kompetencijos ugdymo klausimais, patirtimi ir gerąja praktika su kitų savivaldybių CVAT darbuotojais, savivaldybės kontrolės ir audito tarnyba.

Informacija, kaip 2023 metų faktinio darbo dienų savivaldybių CVAT veiklai vykdyti ir kitoms funkcijoms atlikti, taip pat kvalifikacijai kelti skaičius pasiskirstė, pateikiama 2 paveikslėlyje.



2 paveikslėlis. Savivaldybių CVAT veiklai vykdyti ir kvalifikacijai kelti skirtų darbo dienų skaičius 2023 metais

#### 4. CVAT VEIKLOS PLANAVIMAS

Savivaldybių CVAT vadovai, sudarydami ilgalaikius ir metinius planus, atsižvelgė į audituojamą visumą, personalo išteklius, VJA atliktą vidaus kontrolės analizę ir vertinimą, atliekamų vidaus auditų periodiškumą (laiką po paskutinio audito), įdiegtas kokybės vadybos sistemas, savivaldybių administracijų direktorių pasiūlymus ir Lietuvos Respublikos administracinės naštos mažinimo įstatymo reikalavimą<sup>8</sup>.

Savivaldybių CVAT, turinčios daug audituojamų subjektų, rizikos vertinimą atlieka taikydamos skirtingus rizikos vertinimo kriterijus – rizikos veiksnius atskiroms audituojamos visumos dalims: savivaldybės administracijos struktūriniais padaliniais, pavaldžioms biudžetinėms įstaigoms, viešosioms įstaigoms, strateginio veiklos plano programoms.

Planuodami CVAT veiklą, CVAT vadovai atliko audituotinų subjektų atranką dažniausiai taikydami šiuos rizikos veiksnius:

- audituojamajam subjektui, jo programoms įgyvendinti skirtų asignavimų dydis;
- darbo užmokesčiui skirtų asignavimų dydis;
- veiklą reglamentuojančių teisės aktų sudėtingumas;
- audituojamo subjekto žmogiškieji ištekliai, personalo politika;
- audituojamo subjekto finansiniai duomenys;
- kontroliuojamų ir vėluojamų įvykdyti pavedimų skaičius;
- valdomo turto vertė, ilgalaikiam turtui skirti asignavimai;
- savivaldybės biudžeto programos reikšmingumas, įgyvendinamų priemonių skaičius;
- viešųjų pirkimų sandorių apimtys ir kt.

Atliekant rizikos vertinimą, papildomai siūlome atkreipti dėmesį į tokius rizikos veiksnius kaip netipinės ūkinės operacijos ir (arba) sandoriai, investicijų projektai.

Savivaldybių CVAT metiniuose planuose nurodomi planuojami atlikti vidaus auditai ir kita veikla: konsultavimo veikla, pažangos stebėjimas, CVAT veiklos dokumentų rengimas (tobulinimas) ir pan. Metiniai planai tarpusavio veiklos koordinavimo tikslais derinami su savivaldybės kontrolės ir audito tarnyba ir, vadovaujantis teisės aktais, teikiami Lietuvos Respublikos valstybės kontrolei.

Ataskaitiniu laikotarpiu 29 savivaldybių CVAT 35 kartus tikslino metinius planus dėl per šiuos metus gautų prašymų suteikti konsultacijas, atlikti neplaninius vidaus auditus, pasikeitusių CVAT žmogiškųjų išteklių, neplaninio išorinio CVAT veiklos vertinimo ir kitų priežasčių. Dviejų savivaldybių CVAS metinius planus tikslino pasibaigus ataskaitiniams metams, kas nėra laikytina gera praktika.



Vadovaudamasis Pavyzdinės VA metodikos nuostatomis, CVAT vadovas, sudarydamas metinį planą, gali numatyti apie 10–20 procentų kiekvieno vidaus auditoriaus nepaskirstytų darbo dienų skaičių nenumatyta konsultavimo veiklai ir neplaniniams vidaus auditams atlikti<sup>9</sup>. Atsiradus būtinybei tikslinti metinį planą, turi

<sup>8</sup> Lietuvos Respublikos administracinės naštos mažinimo įstatymo 7 straipsnio 3 dalis: „3. Savivaldybių centralizuotos vidaus audito tarnybos pasibaigus pusmečiui *vertina, kaip vykdomos administracinės naštos mažinimo priemonės*, vadovaudamosi Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymu ir kitais vidaus auditą reglamentuojančiais teisės aktais.“

<sup>9</sup> Pavyzdinės VA metodikos 13 punktas.



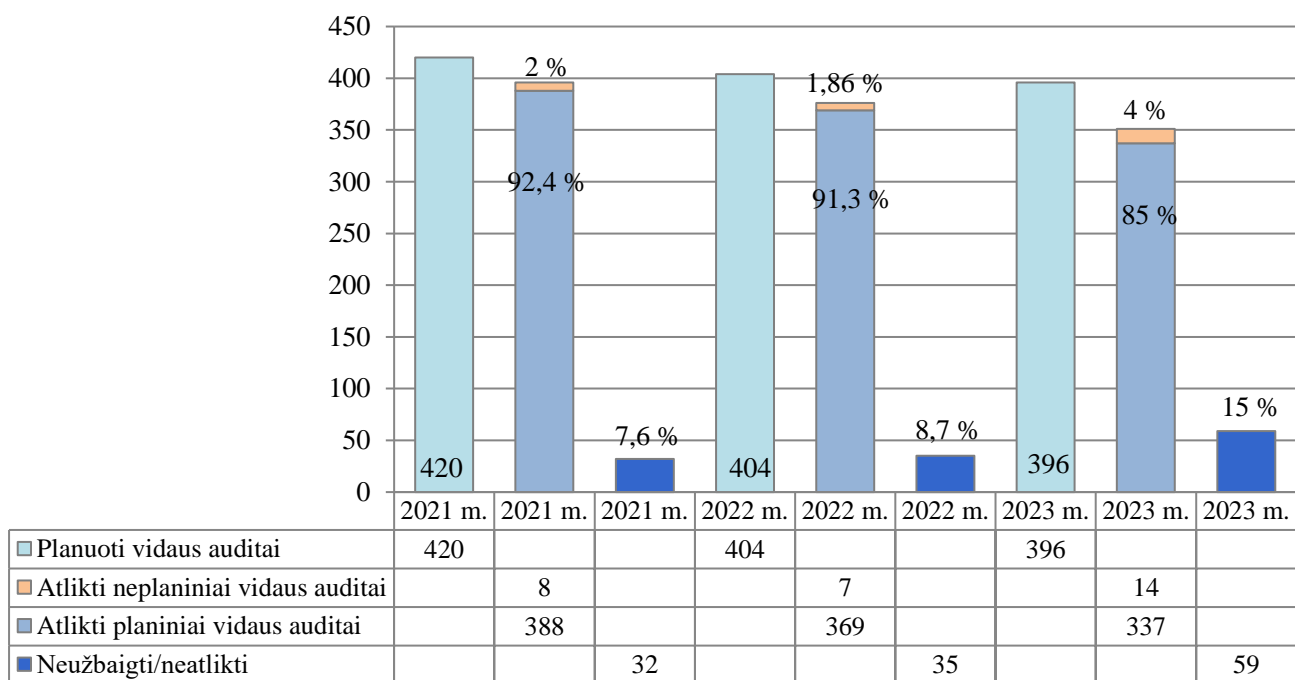
būti nurodomos jo keitimo priežastys arba konkretūs VJA rizikos veiksniai pagal patikslintą rizikos vertinimą, nes poreikis atlikti neplaninius auditus ir (arba) neatliktų planuotų vidaus auditų išbraukimas iš metinio plano nėra objektyvi priežastis tikslinti metinius planus.

Papildomai atkreipiame savivaldybių CVAT vadovų dėmesį į metinės VAT veiklos ataskaitos formos 3.3 papunktyje prašomą pateikti informaciją, nes padažnėjo atvejų, kai nenurodoma metinio plano keitimo data ir priežastys.

## 5. CVAT ATLIKTŲ VIDAUS AUDITŲ APŽVALGA

Savivaldybių CVAT ataskaitiniais metais planavo atlikti 396 vidaus auditus. Faktiškai atliktas 351 vidaus auditas, iš kurių – 337 planiniai ir 14 metiniame plane nenumatyti vidaus auditai, kuriuos inicijavo savivaldybių administracijų direktoriai.

Informacija apie planuotus ir atliktus vidaus auditus pateikiama 3 paveikslėlyje.



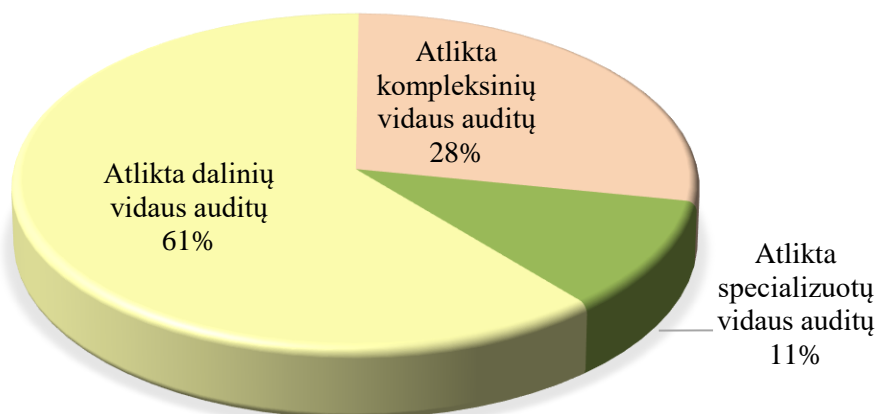
### 3 paveikslėlis. Informacija apie planuotus ir faktiškai atliktus vidaus auditus 2021–2023 metais

Palyginus 2022–2023 metų duomenis, matoma tendencija, kad šiek tiek didėja neplaninių vidaus auditų skaičius. Tai rodo, kad CVAT padeda VJA efektyviau valdyti naujai atsiradusias VJA veiklos rizikas. Dėl atliktų neplaninių vidaus auditų, suteiktų neplanuotų konsultacijų, CVAT darbuotojų kaitos ir nedarbingumo, pratęstų vidaus audito atlikimo terminų 2023 metais planuotų 30 vidaus auditų užbaigimas perkeltas į kitus metus, o 29 planuoti vidaus auditai nebuvo atlikti.

Priklausomai nuo vidaus audito tikslo, savivaldybių CVAT atliko dalinius vidaus auditus, kurių metu audituota tam tikra veiklos sritis arba savivaldybės administracijos padalinys, bei didesnės apimties kompleksinius vidaus auditus, kurių metu atliktas vienos savivaldybės įstaigos visapusiškas veiklos vertinimas, taip pat specializuotus vidaus auditus, kurių metu atliktas kelių savivaldybės seniūnijų arba kelių savivaldybės įstaigų konkrečios veiklos srities vertinimas.

Daliniai vidaus auditai sudarė 61 procentą atliktų vidaus auditų, kompleksiniai vidaus auditai – 28 procentus, specializuoti – 11 procentų. 30 savivaldybių CVAT atliko kompleksinius vidaus auditus ir tik 17 savivaldybių CVAT atliko specializuotus vidaus auditus.

Informacija apie 2023 metais atliktus vidaus auditus pagal rūšis (pagal apimtį) pateikiama 4 paveikslėlyje.



#### 4 paveikslėlis. Informacija apie 2023 metais atliktus vidaus auditus pagal rūšis (pagal apimtį)

2023 metais savivaldybių CVAT auditavo apie 20 procentų visų savivaldybių CVAT priskirtų audituoti VJA, iš jų – 6 savivaldybių regionų plėtros tarybas. Ignalinos rajono savivaldybės administracijos CVAT veiklos nevykdė. Daugelio savivaldybių CVAT (27) auditavo 2–8,5 procento visų joms priskirtų audituoti VJA. 9 savivaldybių CVAT auditavo 22–45 procentus VJA, o 6 savivaldybių CVAT auditavo net 76–92 procentus VJA:



1. Kauno miesto savivaldybės CVAS atliko 3 sudėtingus ir didelės apimties vidaus auditus asmens duomenų apsaugos, vaikų maitinimo savivaldybės ugdymo įstaigose ir vaikų priėmimo į savivaldybės švietimo įstaigų ikimokyklinio ir priešmokyklinio ugdymo grupes vertinimo klausimais, apėmusius daugelį CVAS audituojamų VJA.

2. Šiaulių rajono savivaldybės CVAT atliko visų savivaldybės biudžetinių įstaigų, išskyrus savivaldybės administraciją ir savivaldybės kontrolės ir audito tarnybą, korupcijos rizikos valdymo vertinimo vidaus auditą.

3. Palangos miesto savivaldybės CVAS atliko maitinimo organizavimo visose Palangos miesto ikimokyklinio ugdymo įstaigose ir 2 biudžetinėse įstaigose vidaus auditą bei darbo apmokėjimo sistemos analizės vidaus auditą, apėmusį 19 iš 28 CVAS audituojamų savivaldybės biudžetinių įstaigų.

4. Klaipėdos rajono savivaldybės CVAS atliko vieną, visas savivaldybės biudžetines įstaigas (išskyrus tas biudžetines įstaigas, kurios pačios tvarko finansinę apskaitą) apimančią, savivaldybės biudžetinių įstaigų duomenų teikimo Centralizuotos biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos skyriui proceso vertinimo vidaus auditą.

5. Akmenės rajono savivaldybės CVAT sutartinių įsipareigojimų vykdymo, paramos lėšų tvarkymo, savivaldybės įstaigų ir seniūnijų Labdaros ir paramos fondų veiklos vertinimus atliko visose savivaldybės biudžetinėse įstaigose, išskyrus savivaldybės administraciją ir Savivaldybės kontrolės ir audito tarnybą.

6. Utenos rajono savivaldybės CVAS atliko dokumentų valdymo sistemos „Kontora“ naudojimo savivaldybės įstaigose ir savivaldybės administracijos struktūriniuose teritoriniuose padaliniuose vertinimą, apėmusį daugelį CVAS audituojamų VJA.

Informacija apie 2023 metais savivaldybių CVAT audituotus VJA pateikiama 2 lentelėje.

Eil. Nr.	Savivaldybių administracijų CVAT skaičius	Audituojamų VJA skaičius ataskaitinių metų pradžioje	Audituočių savivaldybių administracijų ir kitų VJA ir (arba) viešojo sektoriaus subjektų skaičius	Audituočių VJA pavaldžių ir (arba) atskaitingų įstaigų skaičius	Audituoti VJA (procentais)
1.	27	1316	28	26	2–8,5
2.	18	693	19	74	10–19
3.	9	290	12	83	22–45
4.	6	360	5	289	76–92
Iš viso:	60	2659	64	472	20

**2 lentelė. Informacija apie 2023 metais savivaldybių CVAT audituotus VJA**

Įvertinę savivaldybių CVAT žmogiškųjų išteklių situaciją (tai yra trūkstant darbuotojų) ir siekdami didesnio vidaus audito funkcijos efektyvumo visoje savivaldoje, rekomenduojame savivaldybių CVAT dažniau atlikti specializuotus vidaus auditus, kurių metu atskirais vertintiniais klausimais (pavyzdžiui, korupcijos prevencijos, asmens duomenų apsaugos, viešųjų ir privačių interesų derinimo valstybės tarnyboje ir kt.) būtų audituojama kuo didesnė dalis savivaldybei pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA. Tokie vidaus auditai galimai padėtų išvelgti sisteminius trūkumus, kurie būtų nustatyti keliuose VJA, ir atitinkamai skatintų CVAT pateikti į visos sistemos tobulinimą orientuotus pasiūlymus (rekomendacijas) juos ištaisyti.

Savivaldybių CVAT vidaus audito ataskaitose pateikti pastebėjimai ir išvados dėl galimos ir (arba) nustatytos rizikos audituotų subjektų veiklos srityse yra susiję su:

- biudžeto lėšų apskaita ir racionaliu naudojimu;
- kelių priežiūros ir plėtros programos įgyvendinimu;
- žmogiškųjų išteklių valdymu;
- dokumentų valdymu ir informacijos viešinimu interneto svetainėje;
- audituojamų subjektų veiklos atitiktimi veiklą reglamentuojančių teisės aktų reikalavimams;
- turto ir atsargų apskaita, inventorizavimu;
- tarnybinių automobilių naudojimu;
- nekilnojamojo turto valdymu, naudojimu ir disponavimu juo;
- viešųjų pirkimų organizavimu ir pirkimo procedūrų atlikimu;
- sandorių ir sutartinių įsipareigojimų vykdymu;
- Lietuvos Respublikos viešųjų ir privačių interesų derinimo įstatymo nuostatų laikymusi bei kontrolės vykdymu;
- darbo užmokesčio nustatymu, priemokų skyrimu;

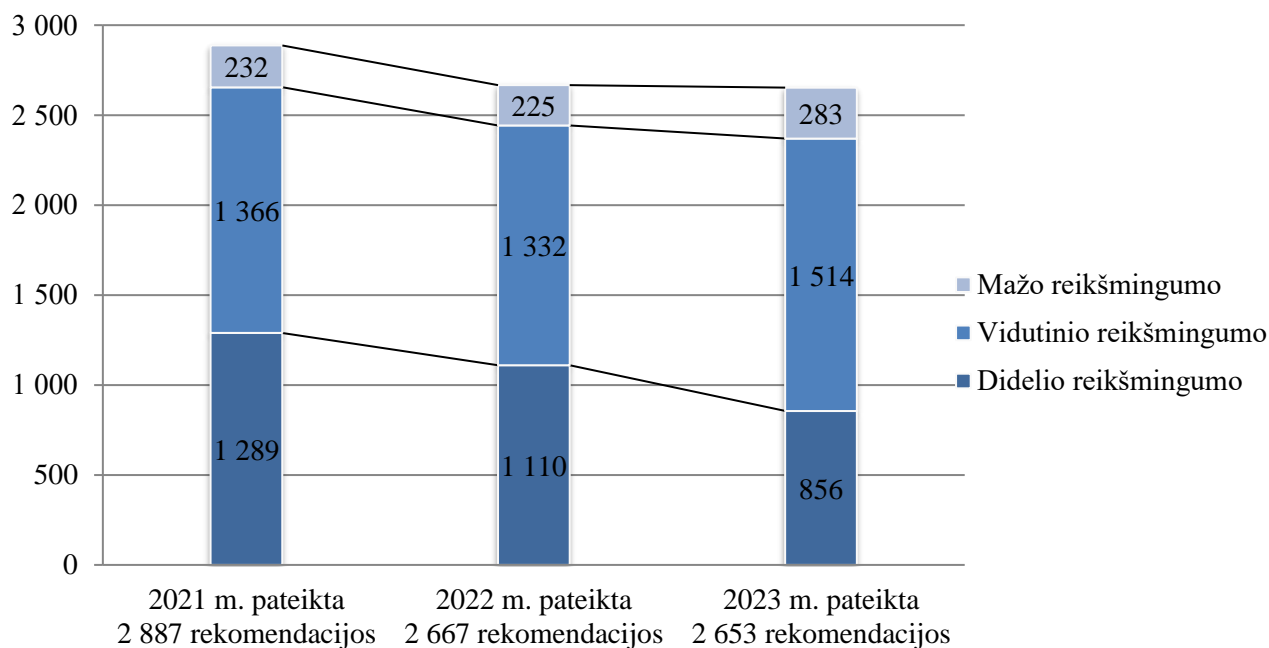
- maitinimo paslaugų organizavimu savivaldybių biudžetinėse įstaigose ir kt.

2023 metais nustatytas vienas atvejis, kai savivaldybės CVAT atliekant vidaus auditą kilo įtarimų dėl neskaidraus viešojo pirkimo proceso ir buvo priimti sprendimai vidaus audito medžiaga perduoti toliau nagrinėti teisėsaugos institucijoms.

## 6. CVAT VIDAUS AUDITO ATASKAITOSE PATEIKTOS REKOMENDACIJOS IR JŲ ĮGYVENDINIMO STEBĖSENA

Dažniausiai didelio reikšmingumo rekomendacijos teiktos dėl teisės aktų reikalavimų laikymosi, turto valdymo, naudojimo ir disponavimo juo, darbuotojų pareigybių aprašymų tobulinimo ir darbo apmokėjimo, priedų ir premijų skyrimo, sutartinių įsipareigojimų vykdymo, dokumentų valdymo sistemos galimybių panaudojimo, maitinimo paslaugų organizavimo, viešųjų pirkimų procedūrų, mokamų paslaugų teikimo ir pajamų apskaitos, parduotų bilietų apskaitos organizavimo, informacijos interneto svetainėje atnaujinimo, rizikos valdymo (korupcijos rizikos valdymo), vidaus kontrolės įgyvendinimo ir tobulinimo (vidaus kontrolės procedūrų nustatymo, funkcijų reglamentavimo).

Informacija apie pateiktas rekomendacijas pagal jų reikšmingumą pateikiama 5 paveikslėlyje.

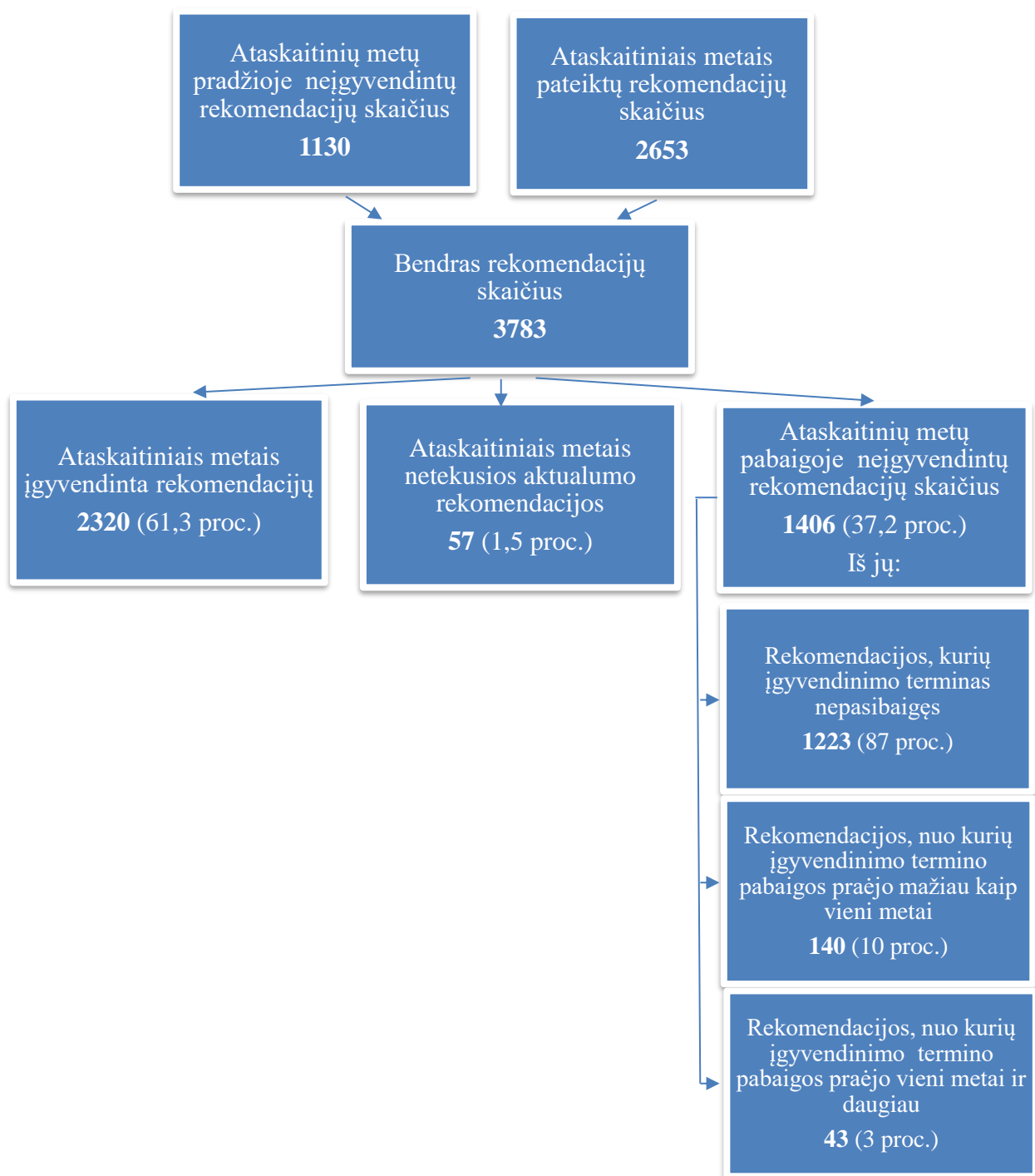


5 paveikslėlis. 2021–2023 metais pateiktų rekomendacijų pagal reikšmingumą skaičius

Savivaldybių CVAT pažangos stebėjimo veiklai 2023 metais skyrė 1 648 darbo dienas.

2023 metais savivaldybių VJA įgyvendino 61,3 procento rekomendacijų. 1,5 procento rekomendacijų neteko aktualumo dėl nebevykdomos vidaus audito ataskaitoje paminėtos veiklos ir pasikeitusio teisinio reglamentavimo. 37,2 procento rekomendacijų įgyvendinimas tęsiamas 2024 metais. Dalis rekomendacijų įgyvendinimo vėluoja dėl iniciatyvos ir gebėjimų dirbti kompiuterizuotos apskaitos programa trūkumo, dėl lėšų trūkumo informacinėms sistemoms atnaujinti, dėl padidėjusios darbų apimtys ir darbuotojų kaitos.

Informacija apie rekomendacijas ir jų įgyvendinimą 2023 metais pateikiama 6 paveikslėlyje.



**6 paveikslėlis. Rekomendacijų įgyvendinimas 2023 metais**

Savivaldybių CVAT vis daugiau dėmesio skiria nuolatinei vidaus audito ataskaitose pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo būklės stebėsenai ir registravimui, nurodydamos ne tik laiku neįgyvendintas rekomendacijas, bet ir jų neįgyvendinimo priežastis, taip pat informuodamos audituojamųjų subjektų vadovus, tuo paskatindamos audituotus subjektus rezultatyviau ir aktyviau organizuoti veiklos procesus, keisti ir priimti reikiamus bei tinkamus teisės aktus, taupyti lėšas ir stiprinti vidaus kontrolę. Audituotų subjektų vadovai priėmė sprendimus, paskyrė atsakingus asmenis

ir numatė rekomendacijų įgyvendinimo terminus dėl vidaus auditų metu nustatytų trūkumų ir sisteminių klaidų pašalinimo.

Biržų rajono savivaldybės administracijos CVAS metams pasibaigus rengia rekomendacijų įgyvendinimo ataskaitą, kurioje apžvelgiamos einamaisiais metais CVAS pateiktos vidaus audito rekomendacijos bei ankstesniais metais pateiktos, tačiau laiku neįgyvendintos rekomendacijos. Rekomendacijų įgyvendinimo ataskaita teikiama savivaldybės merui.

Siekiant efektyvesnio CVAT vykdomo pažangos stebėjimo ir rekomendacijų įgyvendinimo laiku rekomenduojama CVAT:

- periodiškai audituojamo subjekto ir (arba) VJA, kuriam jis yra pavaldus ir (arba) atskaitingas, vadovus informuoti apie vėluojamas įgyvendinti rekomendacijas (tai yra tas rekomendacijas, kurių įgyvendinimo terminai jau pasibaigę);
- atlikti vėluojamų įgyvendinti rekomendacijų, nuo kurių įgyvendinimo termino pabaigos praėjo vieni metai ir daugiau, atskirą pažangos stebėjimo vidaus auditą, atsižvelgiant į atlikto pažangos stebėjimo vidaus audito rezultatus, pakartotinai įvertinti vėluojamų įgyvendinti rekomendacijų reikšmingumą, jų poveikį audituoto subjekto veiklai, nustatyti rekomendacijų įgyvendinimo vėlavimo priežastis, prireikus pateikti naujas rekomendacijas arba pripažinti neįgyvendintas rekomendacijas neaktualiomis.

Įgyvendinus savivaldybių CVAT pateiktas rekomendacijas, VJA buvo patobulinta (atnaujinta) vidaus kontrolės politika, tvarkų aprašai ir taisyklės, atnaujinta informacija VJA interneto svetainėse, nustatytos ir įdiegtos vidaus kontrolės priemonės tose VJA srityse, kuriose vidaus auditoriai nustatė rizikų, kad VJA veiklos tikslai gali būti nepasiekti, lėšos panaudotos neefektyviai, turtas neapsaugotas, savivaldybėse imtos vykdyti administracinės naštos mažinimo priemonės, kurios didina elektroninių paslaugų ir informacinių technologijų plėtojimą, dokumentų valdymo sistemų tobulinimą.

Taip pat pažymėtina, kad 2023 metais atlikus vidaus auditus į dviejų savivaldybių biudžetus buvo gražintos netinkamai panaudotos lėšos.

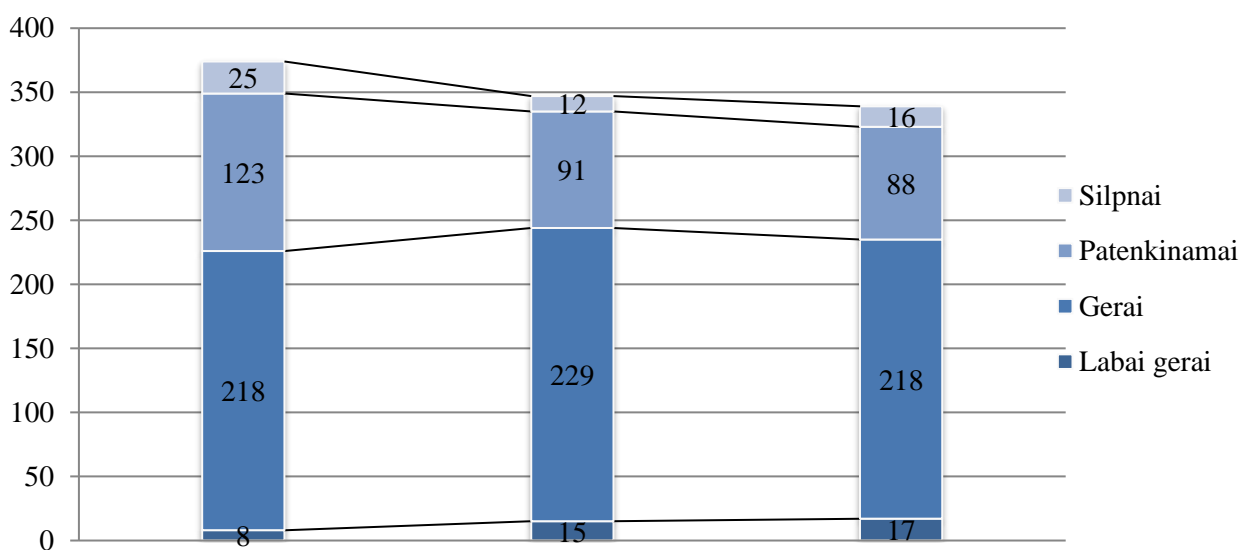
CVAS rekomendacijų įgyvendinimas padeda audituotiems subjektams peržiūrėti savo veiklą vidaus kontrolės veikimo požiūriu, naujai įvertinti rizikingas sritis ir laiku imtis priemonių rizikai valdyti ir vidaus kontrolei stiprinti.

## 7. CVAT ATLIKTI RIZIKOS VALDYMO IR VIDAUS KONTROLĖS VERTINIMAI

Vidaus auditoriai vidaus kontrolę vertino taikydami Pavyzdinėje vidaus audito metodikoje nustatytus vertinimo kriterijus:

- **labai gerai** – jei visa rizika nustatyta ir valdoma, vidaus kontrolės trūkumų nerasta;
- **gerai** – jei visa rizika nustatyta ir valdoma, bet yra keletas nesvarbių vidaus kontrolės trūkumų, neturinčių neigiamos įtakos VJA veiklos rezultatams;
- **patenkinamai** – jei visa rizika nustatyta, tačiau dėl netinkamo rizikos valdymo yra vidaus kontrolės trūkumų, kurie gali turėti neigiamą įtaką VJA veiklos rezultatams;
- **silpnai** – jei ne visa rizika nustatyta, nevykdomas rizikos valdymas ir vidaus kontrolės trūkumai yra akivaizdūs, darantys neigiamą įtaką VJA veiklos rezultatams.

Informacija apie vidaus kontrolės vertinimą vidaus auditų metu pateikiama 7 paveikslėlyje.



2021 m. pateikti 374 VJA vidaus kontrolės vertinimai  
 2022 m. pateikti 347 VJA vidaus kontrolės vertinimai  
 2023 m. pateikti 339 VJA vidaus kontrolės vertinimai

7 paveikslėlis. VJA vidaus kontrolės vertinimas 2021–2023 metais

*Patenkinamą ir silpną VJA vidaus kontrolės vertinimą lemiantys pagrindiniai pastebėjimai susiję su vidaus kontrolės politikos įgyvendinimo, veiklos valdymo procesų nepakankamumu:*

- veiklos procedūrų reglamentavimu;
- informacijos skelbimu savivaldybės interneto svetainėje;
- žmogiškųjų išteklių valdymu, pareigybių aprašymų tobulinimu;
- darbo laiko apskaita;
- darbo užmokesčio nustatymu ir darbo užmokesčio priemokų skyrimu;
- kasos darbo organizavimu;
- funkcijų reglamentavimu ir atskyrimu;
- viešųjų ir privačių interesų derinimu valstybės tarnyboje;
- vidaus tvarkos aprašų, taisyklių patvirtinimu ir atnaujinimu laiku;
- turto ir įsipareigojimų inventorizavimu;
- viešųjų pirkimų organizavimu ir vykdymu;
- maitinimo paslaugų organizavimu;
- tarnybinių automobilių naudojimui;
- paslaugų teikimo ir sutarčių vykdymo kontrole ir kt.

Atkreipiame dėmesį, kad metinės CVAT veiklos ataskaitos 1 priedo 6.2–6.4 papunkčiuose turi būti pateikti biudžetinių įstaigų, viešųjų įstaigų ir kitų audituojamų VJA ir (arba) viešojo sektoriaus subjektų vidaus kontrolės vertinimai, kurie yra nurodyti atlikto vidaus audito ataskaitoje.



Metinės CVAT veiklos ataskaitos 1 priedo 6 punkte neteikiami audituotų subjektų vidaus kontrolės vertinimai pagal audituotas VJA veiklos sritis ir administracinės naštos mažinimo priemonių vykdymą.

Savivaldybių CVAT vidaus auditoriai rizikos valdymo ir vidaus kontrolės vertinimus audituotuose subjektuose atliko atsižvelgdami į vidaus audito tikslus pagal patvirtintą vidaus audito

programą. Vidaus kontrolė nevertinta audituotose srityse, kuriose jau vieną kartą ataskaitiniu laikotarpiu įvertinta vidaus kontrolė, atliekant tikslinius, ribotos apimties atskirų programos priemonių vidaus auditus, pvz., lyginamąją panašaus profilio savivaldybės pavaldžių įstaigų analogiškų duomenų analizę, savivaldybių administracijos I ir II pusmečių administracinės naštos mažinimo priemonių plano įgyvendinimo vertinimą ir pan. Ataskaitiniais metais savivaldybių CVAT atliko 41 rizikos valdymo, 24 korupcijos rizikos valdymo ir 2 korupcijos prevencijos programos vykdymo vertinimus.

Remiantis atliktų vidaus auditų ir pažangos stebėjimo rezultatais galima teigti, kad dauguma VJA pagrindinių rizikos veiksnių nustatyti ir valdomi, priimami sprendimai dėl vidaus auditų metu nustatytų sisteminių klaidų pašalinimo. Vidaus kontrolės priemonės pakankamos ir veiksmingos, o nustatyti trūkumai taisomi atsižvelgiant į vidaus auditų metu nustatytus trūkumus ir pateiktas rekomendacijas, priimant (tobulinant) naujus teisės aktus ir kitus dokumentus, reglamentuojančius audituojamos srities veikimą, nustatant naujas (efektyvesnes) kontrolės priemones ir pan.

## 8. CVAT VEIKLOS KOKYBĖS UŽTIKRINIMAS

Savivaldybių CVAT vadovai, siekdami užtikrinti vidaus audito kokybę, atliko:

- vidaus auditorių darbo priežiūrą;
- vidaus audito darbo dokumentų ir ataskaitų projektų peržiūrą;
- audituojamų subjektų vadovų ir atsakingų už audituotą sritį darbuotojų apklausą;
- VAT veiklos efektyvumo vertinimą.

Kadangi 30 savivaldybių CVAT, kuriose iš 2 patvirtintų etatų yra užimtas tik vienas, vidaus audito kokybės užtikrinimo funkcija (vidaus auditorių darbo priežiūra, vidaus audito darbo dokumentų ir ataskaitų projektų peržiūra) negali būtų tinkamai įgyvendinama, rekomenduojame savivaldybių vadovams atsižvelgti į 1 lentelėje pateiktus savivaldybių CVAT audituojamų subjektų skaičiaus ir faktiškai dirbančių asmenų skaičiaus analizės rezultatus ir priimti atitinkamus sprendimus dėl tinkamo CVAT suformavimo.

Siekiant įvertinti atlikto vidaus audito kokybę, CVAT prašė audituotų subjektų vadovų užpildyti apklausos anketas ir pareikšti savo nuomonę apie vidaus audito atlikimą. Dažniausiai apklausos anketose pateiktuose atsiliepimuose buvo pažymėta, kad vidaus auditas buvo atliktas profesionaliai, audituotos sritys buvo svarbios ir aktualios VJA ir (arba) jo struktūrinio padalinio veiklai, pateiktos rekomendacijos buvo naudingos, vidaus audito metu vyko konstruktyvus bendravimas su audituojamais subjektais teikiant konsultacijas dėl vidaus kontrolės stiprinimo, rizikų mažinimo ir kitais audituojamais klausimais. Tokio pobūdžio konsultavimo ir žodinių rekomendacijų teikimo nuolat vykdoma veikla taip pat turi teigiamą įtaką VJA veiklos valdymo efektyvumui, rizikos valdymo gerinimui, padeda tobulinti vidaus kontrolę.

Išanalizavus ir apibendrinus apklausos anketose dėl atlikto vidaus audito pateiktą audituotų subjektų vadovų nuomonę, galima teigti, kad audituotų subjektų vadovai teigiamai įvertino vidaus audito temų aktualumą, rekomendacijų reikšmingumą, profesionalų, konstruktyvų ir etišką bendravimą. Savivaldybių CVAT veikla prisideda prie savivaldybių VJA veiklos gerinimo.





Šiaulių miesto CVAS atlikus veiklos efektyvumo vertinimą, numatyta inicijuoti susitikimus ar pokalbius su audituotais subjektais, kurių metu su audituotų subjektų vadovais ir atsakingais už audituotą sritį darbuotojais būtų išsamiau aptariamose vidaus audito ataskaitoje nustatytos neatitiktys teisės aktams, vidaus kontrolės priemonės ir jų veiksmingumas, pateiktos rekomendacijos ir planuojamos priemonės nustatytoms neatitiktims pašalinti.

Pasvalio rajono savivaldybės CVAS numatyta įgyvendinti CVAS veiklos gerinimo priemones, tokias kaip kvalifikacijos tobulinimas, nepriklausomumo tęstinumo užtikrinimas, pozityvaus visų vidaus kontrolės dalyvių požiūrio į jiems priskirtą kompetenciją veikti vidaus kontrolės srityje didinimas, veiklos koordinavimas ir informacijos keitimasis su audituojamaisiais subjektais ir Savivaldybės kontrolės ir audito tarnyba.

Šilutės rajono savivaldybės tarybos Kontrolės komiteto metų veiklos programoje numatyta, kad Kontrolės komitetas periodiškai (kartą per ketvirtį) išklauso informaciją apie CVAS atliktus vidaus auditus ir jų rezultatus, pagal ją teikia rekomendacijas savivaldybės administracijos direktoriui ir merui.

Alytaus miesto savivaldybės CVAS veiklos efektyvinimo sritys: nepriklausomumo tęstinumo užtikrinimas, atsakingo visų vidaus kontrolės dalyvių požiūrio į jiems priskirtą kompetenciją veikti vidaus kontrolės srityje didinimas, vidaus kontrolės efektyvesnio veikimo skatinimas, abipusis veiklos koordinavimas ir informacijos keitimasis su Savivaldybės kontrolės ir audito tarnyba, kvalifikacijos kėlimas, savišvieta, patirties dalijimasis su išorės ir vidaus auditoriais, vidaus audito veiklos tobulinimas remiantis metodikas kuriančių specialistų rekomendacijomis bei gerosios praktikos pavyzdžiais.

Siekiant teigiamų vidaus audito veiklos ir su CVAS branda susijusių pokyčių, rengiami klausimynai, tikslinami ir tobulinami darbo dokumentai, plačiau naudojamosi elektroninėmis pasirašymo priemonėmis, efektyviau išnaudojamos dokumentų valdymo sistemos „Kontora“ galimybės. Klaipėdos miesto savivaldybės administracijos CVAS planuojamas vidaus audito dokumentų ir bylų perkėlimas į elektroninių dokumentų formą.

*Brandžios CVAS veiklos požymiu* laikytina CVAS vykdoma vidaus audito rezultatų sklaida (pavyzdžiui, pateikiant informaciją savivaldybės administracijos padalinių vadovų susirinkimuose, pavišinant savivaldybės vidiniame tinklalapyje (intranete) vidaus audito ataskaitos santrauką ar pan.), kai apie nustatytas VJA problemas ir galimus jų sprendimo būdus yra informuojama kuo daugiau darbuotojų (tiek pačioje savivaldybės administracijoje, tiek savivaldybei pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA) tam, kad panašios klaidos nepasikartotų ateityje, siekiant VJA veiklos skaidrumo ir skatinant tobulinti vidaus kontrolę atitinkamose VJA veiklos srityse.



## 9. IŠORINIŲ CVAT VEIKLOS VERTINIMŲ REZULTATAI

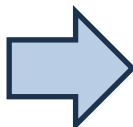
*Standartuose* kaip viena iš priemonių vidaus audito kokybei užtikrinti ir gerinti yra numatytas VAT veiklos išorinis vertinimas (toliau – išorinis vertinimas). Išorinį vertinimą ne rečiau kaip kartą per 5 metus privalo atlikti kvalifikuotas nepriklausomas vertintojas arba vertintojų grupė, nepriklausantys organizacijai.

Atsižvelgiant į *Standartų* nuostatas, *Istatymo* 3 straipsnio 4 punkte Finansų ministerijai nustatyta kompetencija – užtikrinti, kad ne rečiau kaip kartą per 5 metus finansų ministro nustatyta tvarka būtų atliekamas išorinis VJA VAT veiklos vertinimas.

Išorinių vertinimų planavimo, organizavimo, atlikimo arba atlikimo priežiūros (kai išorinį vertinimą atlieka paslaugų teikėjas) tvarka, detalūs išorinio vertinimo klausimai nustatyti Išorinio vidaus audito tarnybų veiklos vertinimo tvarkos apraše<sup>10</sup>.

#### **Išorinio vertinimo tikslai:**

- ✓ įvertinti, ar VAT veikla atitinka *Istatymo* ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių vidaus audito, reikalavimus;
- ✓ įvertinti, ar VAT užtikrinamas vidaus auditorių profesinės etikos principų laikymasis;
- ✓ įvertinti VAT veiklos efektyvumą (VAT veiklą ir išteklius);
- ✓ pateikti rekomendacijas dėl VAT veiklos tobulinimo.



#### **Siekiant išorinio vertinimo tikslų analizuojama ir vertinama:**

- ✓ VJA VAT suteiktų įgaliojimų (VAT nuostatų, VAT darbuotojų pareigybių aprašymų, kitų VJA teisės aktų, susijusių su VAT veikla) atitikties *Istatymo* ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių vidaus audito, 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 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 veiklos ir išteklių), siekiant nustatyti vidaus audito pažangą, VAT veiklos tobulinimo poreikį ir rekomenduoti VAT veiklos tobulinimo priemones.

Finansų ministerija 2021 metais Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų įstatymo nustatyta tvarka pasirinko paslaugos teikėją UAB „Transcendent Group Baltics“, su kuriuo 2021 m. spalio 26 d. sudarė *Išorinio savivaldybių centralizuoto vidaus audito tarnybų veiklos vertinimo paslaugų sutartį* Nr. 14P-80. Įgyvendinant šią sutartį, iki 2023 metų pabaigos įvertinta 39-ių iš 60 savivaldybių CVAT veikla. Kiekvienos savivaldybės, kurioje atliktas išorinis vertinimas, administracijos direktoriui pateikta išorinio vertinimo rezultatų ataskaita.

<sup>10</sup> Patvirtintas Lietuvos Respublikos finansų ministro 2019 m. gruodžio 23 d. įsakymu Nr. 1K-402 „Dėl vidaus audito įgyvendinimo“ (Lietuvos Respublikos finansų ministro 2020 m. balandžio 1 d. įsakymu Nr. 1K-87 redakcija).

Išorinių vertinimų ataskaitose pateiktos apibendrinančios išvados dėl savivaldybės CVAT veiklos atitikties *Istatymo* ir kitų vidaus auditą reglamentuojančių teisės aktų (apimant Vidaus auditorių profesinės etikos principų aprašą) nuostatoms bei dėl CVAT veiklos efektyvumo.

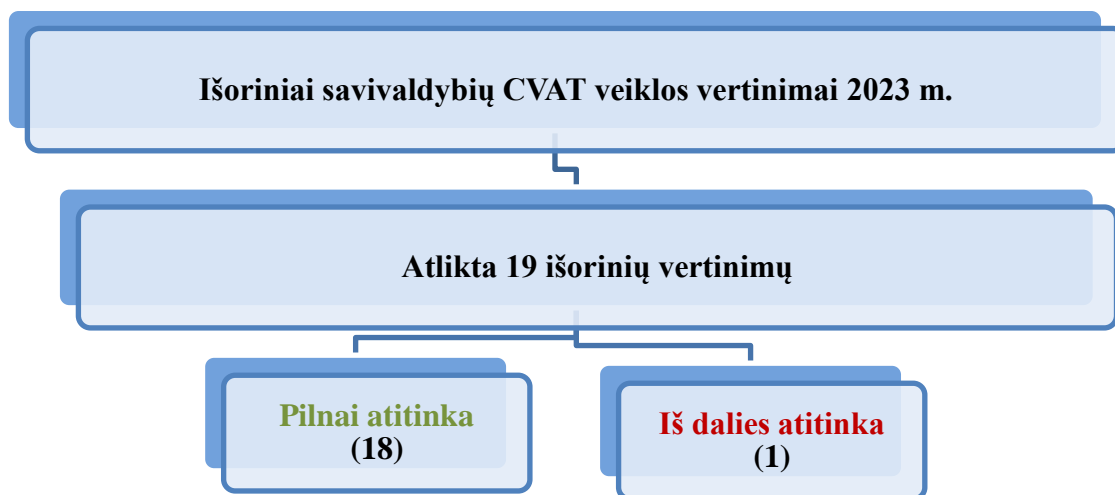
Taikytos išorinių vertinimų išvadų kategorijos nurodytos 8 paveikslėlyje.

<b>Pilnai atitinka</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>•Reiškia, kad CVAT veikla visais reikšmingais aspektais atitinka <i>Istatymo</i> ir kitų taikytinų teisės aktų reikalavimus. CVAT veikla yra efektyvi ir vykdoma atsižvelgiant į <i>Standartus</i>. Bendra atitiktis nereikalauja visiško ar tobulo atitikimo, idealios situacijos (gali būti nustatyti neatitikimai, kurie neturi reikšmingos įtakos CVAT veiklai). Tai reiškia, kad gali būti galimybių tobulėti, tačiau iš esmės nustatyta sėkminga praktika.</li> </ul>
<b>Iš dalies atitinka</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>•Reiškia, kad CVAT deda pastangas, kad atitiktų <i>Istatymo</i> ir kitų taikytinų teisės aktų reikalavimus, tačiau CVAT nepasiekia kai kurių pagrindinių vidaus auditui keliamų tikslų. Būtina gerinti veiksmingą teisės aktų, reglamentuojančių vidaus auditą, ir gerosios praktikos taikymą. CVAT veiklos efektyvumas turėtų būti tobulinamas. Kai kurie trūkumai gali būti nekontroliuojami, atliekant vidaus audito veiklą, ir dėl jų gali būti pateiktos rekomendacijos VJA vadovui.</li> </ul>
<b>Neatitinka</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>•Reiškia, kad CVAT nepavyksta įgyvendinti daugelio ar visų <i>Istatymo</i> ir kitų taikytinų teisės aktų reikalavimų. Šie trūkumai turi didelį neigiamą poveikį CVAT veiklos efektyvumui ir jos potencialui sukurti pridėtinę vertę organizacijai. Turi būti užtikrinamos deramos pastangos (įskaitant VJA vadovo veiksmus) siekiant CVAT veiklos kokybės ir efektyvumo.</li> </ul>

#### 8 paveikslėlis. Išorinio vertinimo išvadų kategorijos

2023 metais įvertinta 19-os savivaldybių CVAT veikla. Išoriniai vertinimai atlikti Vilniaus, Panevėžio, Šiaulių miestų, Vilniaus, Akmenės, Vilkaviškio, Biržų, Joniškio, Kupiškio, Pakruojo, Šalčininkų, Šilutės, Jurbarko, Zarasų, Radviliškio rajonų, Marijampolės, Druskininkų, Birštono ir Elektrėnų savivaldybėse.

Informacija apie 2023 metais atliktų savivaldybių CVAT išorinių vertinimų rezultatus pateikiama 9 paveikslėlyje.



9 paveikslėlis. 2023 m. atliktų išorinių CVAT veiklos vertinimų rezultatai

Pažymėtina, kad iš 18-os savivaldybių CVAT, kurių veikla įvertinta kaip *pilnai atitinkanti Įstatymo* ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių vidaus auditą, reikalavimus ir vykdoma atsižvelgiant į *Standartus*, 4-ią CVAT veikloje nebuvo nustatyta neatitikimų, nepateikta rekomendacijų ir veikla įvertinta kaip pažangi ir efektyvi. Kitų CVAT veikloje nustatyta neatitikimų, neturinčių reikšmingos įtakos CVAT veiklai, išorinių vertinimų ataskaitose pateiktos rekomendacijos, kaip tobulinti CVAT veiklą.

Pagrindiniai pastebėjimai, dėl kurių pateiktos rekomendacijos CVAT veiklos tobulinimui, pateikti 10 paveikslėlyje.

### Pagrindiniai pastebėjimai, nustatyti 2023 metais:

#### ✓ Nesukomplektuotos CVAT (dirba vienas darbuotojas):

6-iose CVAT<sup>11</sup> iš vertintų 19-os CVAT dirba vienas darbuotojas.

Vadovaujantis *Standartais* vidaus audito veikla turi būti veiksminga, *Įstatymas* reglamentuoja VAT vadovo ir vidaus auditoriaus kompetencijas. Nesukomplektuotas CVAT padalinys gali lemti vidaus audito kiekybinius ir kokybinius rezultatus, didinti vidaus audito veiklos tęstinumo užtikrinimo riziką.

#### ✓ CVAT pavestos funkcijos, nesusijusios su vidaus auditu:

7-iose savivaldybėse taikyta netinkama praktika, kai CVAT buvo pavestos funkcijos, nesusijusios su vidaus audito veikla ir galinčios turėti įtakos vidaus auditorių objektyvumui (vertinant veiklą, už kurią vidaus auditorius buvo atsakingas), taip pat CVAT veiklos nepriklausomumui. CVAT darbuotojams buvo pavestos su korupcijos rizikos valdymu (korupcijos prevencijos įgyvendinimu) susijusios funkcijos<sup>12</sup>, CVAT darbuotojai dalyvavo VJA komisijų ir darbo grupių veikloje kaip visateisiai nariai, priimančys sprendimus<sup>13</sup>, rengė (dalyvavo rengiant) VJA vidaus kontrolės politikos dokumentus<sup>14</sup> ir kt.

#### ✓ Pastebėjimai, susiję su metiniu CVAT veiklos planavimu:

4-ių CVAT metiniai planai sudaryti neatlikus rizikos vertinimo analizės, todėl vertintojai negalėjo įsitikinti, ar CVAT vadovai nustatė VJA veiklos sritis, kuriose yra didžiausia rizika siekiant VJA tikslų, ar į metinius planus įtraukti rizikingiausi audituojami subjektai bei audituojamos sritys;

7-iose CVAT keičiant metinius CVAT veiklos planus nebuvo nurodytos šių planų keitimo priežastys. Taip pat pasitaikė atvejų, kai metinių CVAT veiklos planų pakeitimai buvo atlikti metų pabaigoje. Todėl vertintojai išvelgė riziką, kad metiniai CVAT veiklos planai gali būti koreguojami ir keičiami ne dėl svarbių ir reikšmingų vidaus ir išorės aplinkos pokyčių, o tam, kad atitiktų faktinius metinio plano vykdymo kiekybinius ir kokybinius rodiklius.

#### ✓ Pastebėjimai dėl vidaus auditų atlikimo:

9-ios CVAT vidaus audito ataskaitose pateikė vidaus kontrolės įvertinimą, tačiau neatliko išsamaus vidaus kontrolės vertinimo pagal 5 vidaus kontrolės elementus (kontrolės aplinką, rizikos

<sup>11</sup> Pakruojo, Šalčininkų, Kupiškio, Radviliškio, Zarasų rajonų, Birštono savivaldybių CVAT.

<sup>12</sup> CVAT priskirta kompetencija – korupcijos rizikos *valdymo vertinimas* (Pavyzdiniai VAT nuostatai, Lietuvos Respublikos korupcijos prevencijos įstatymas).

<sup>13</sup> VAT turi teisę deleguoti savo atstovus *stebėtojo teisėmis* dalyvauti VJA organizuojamuose pasitarimuose, komisijų ir darbo grupių posėdžiuose (Pavyzdiniai vidaus audito tarnybos nuostatai).

<sup>14</sup> Vidaus audito tikslas – sistemingai ir visapusiškai *vertinant VJA valdymą, rizikos valdymą ir vidaus kontrolę*, padėti įgyvendinti VJA veiklos tikslus (*Įstatymas*).

Kad būtų išsaugotas objektyvumas ir nepriklausomumas, VAT vadovas ir vidaus auditoriai negali dalyvauti rengiant vidaus kontrolės sistemos tobulinimo dokumentų projektus ar kuriant, nustatant ir įgyvendinant savivaldybės administracijos ir jos padalinių, savivaldybės valdomų įmonių ir VJA vidaus kontrolę, įskaitant finansų kontrolę, jos procedūras (Vietos savivaldos įstatymas).

vertinimą, kontrolės veiklą, informavimą ir komunikaciją bei stebėseną) arba šio vertinimo nedokumentavo.

Pasitaikė atvejų, kai planuojant vidaus auditą nebuvo atliekamas išankstinis rizikos vertinimas, siekiant nustatyti vidaus audito tikslus ir apimtį, kuri turi būti pakankama vidaus audito tikslams pasiekti.

#### 10 paveikslėlis. Pagrindiniai pastebėjimai, nustatyti 2023 metais atlikus išorinius CVAT veiklos vertinimus

2023 metais savivaldybių CVAT išorinio vertinimo ataskaitose buvo pateiktos 56 rekomendacijos nustatytiems CVAT veiklos trūkumams ištaisyti ir CVAT veiklai tobulinti. Apie 60 proc. pateiktų rekomendacijų įgyvendinta, dėl kitų vykdoma įgyvendinimo priežiūra.



Atkreiptinas dėmesys, kad dalis nustatytų CVAT veiklos trūkumų, galinčių reikšmingai daryti įtaką CVAT veiklai (pavyzdžiui, CVAT padalinio sukomplektavimas, funkcijų, nesusijusių su vidaus auditu, pavidimas CVAT darbuotojams), nepriklauso nuo CVAT vadovų sprendimų ar vidaus audito veiklos.

Todėl minimais atvejais CVAT veiklos trūkumams ištaisyti ir CVAT veiklai tobulinti yra būtinas aktyvus VJA vadovų įsitraukimas priimant reikalingus sprendimus. 2023 metais išorinio vertinimo ataskaitose pateiktos rekomendacijos VJA vadovams:

- dėl CVAT nepriklausomumo užtikrinimo (atšaukti pavedimus, nesusijusius su vidaus auditu). Pateiktos 9 rekomendacijos, iš jų – 7 įgyvendintos, kitas 2 numatoma įgyvendinti artimiausiu metu;
- dėl CVAT sukomplektavimo (užtikrinti, kad CVAT dirbtų bent 2 darbuotojai). Pateiktos 5 rekomendacijos. Tik vienoje (Radviliškio rajono) savivaldybėje rekomendacija įgyvendinta, kitose – numatoma įgyvendinti ateityje.



#### 2023 metais išorinių vertinimų metu buvo nustatyti šie pažangos ir gerosios praktikos, taikomos CVAT veikloje, pavyzdžiai:

✓ periodiškai atliekamas CVAT veiklos efektyvumo (CVAT veiklos, gebėjimų ir išteklių) įsivertinimas, naudojant Finansų ministerijos specialistų parengtą ir Finansų ministerijos interneto svetainėje paskelbtą Vidaus audito tarnybos veiklos efektyvumo vertinimo klausimyną<sup>15</sup>. Nustatomos CVAT veiklos silpnosios sritys, veiklos tobulinimo poreikis ir veiklos gerinimo priemonės, numatomos reikalingos CVAT darbuotojų kvalifikacijos tobulinimo kryptys;

✓ sisteminių vidaus auditų atlikimas, siekiant atskleisti sisteminės problemas savivaldybės mastu ir prireikus inicijuoti sisteminius pokyčius. Atliekami vidaus auditai, apimantys keleto savivaldybėje veikiančių ir identišką ar panašias funkcijas atliekančių VJA (pavyzdžiui, kultūros centrų, vaikų ir jaunimo klubų) veiklą, arba visiems savivaldybės VJA būdingos veiklos (pavyzdžiui, viešųjų pirkimų organizavimo ir vykdymo, korupcijos rizikos valdymo vertinimo) vidaus auditai atliekami savivaldybės administracijoje ir savivaldybei pavaldžiuose VJA;

- ✓ kiekvieno vidaus audito metu atliekamas korupcijos rizikos valdymo vertinimas;
- ✓ vidaus audito rezultatų sklaida ir CVAT veiklos viešinimas, kai atlikus vidaus auditą apie nustatytus trūkumus (kurie gali kartotis ir kituose VJA) informuojami ir kiti savivaldybės VJA, kad būtų galima iš anksto imtis prevencinių veiksmų trūkumams pašalinti ar galimai jiems atsirasti.

<sup>15</sup> Interneto nuoroda: <https://finmin.lrv.lt/lt/veiklos-sritys/vidaus-kontrolė-ir-vidaus-auditas/vidaus-auditas/vidaus-audito-klausimynai-ir-kita-metodine-informacija> > Vidaus audito tarnybos veiklos efektyvumo vertinimas.

Vienos savivaldybės CVAT parengė ir savivaldybės pavaldiems VJA pateikė rekomendacijų atmintinę, detalizuojančią informaciją apie vidaus auditų metu nustatomas dažniausiai pasitaikančias klaidas, neatitikimus ar VJA veiklos trūkumus;

✓ informacinių sistemų naudojimas, popierinių vidaus audito dokumentų atsisakymas.

Dokumentai pasirašomi elektroninėmis pasirašymo priemonėmis, sudaromos elektroninės vidaus audito dokumentų bylos;

✓ CVAT suorganizuotas seminaras savivaldybės biudžetinėms įstaigoms dėl vidaus kontrolės kūrimo, įgyvendinimo VJA (CVAT konsultavimo veikla).

## 10. REKOMENDACIJOS DĖL CVAT VEIKLOS TOBULINIMO

Siekdami padėti savivaldybių CVAT tinkamai įgyvendinti teisės aktuose nustatytus reikalavimus ir remdamiesi Finansų ministerijai 2023 metų CVAT veiklos ataskaitose pateiktų duomenų analize, įvertindami išorinių CVAT veiklos vertinimų rezultatus, taip pat atsižvelgdami į tarptautinę gerąją vidaus audito praktiką, savivaldybių CVAT teikiame šias rekomendacijas:

1. Tikslinant metinį planą, turi būti nurodomos jo keitimo priežastys arba konkretūs VJA rizikos veiksniai pagal patikslintą rizikos vertinimą, nes poreikis atlikti neplaninius auditus ir (arba) neatliktų planuotų vidaus auditų išbraukimas iš metinio plano nėra objektyvi priežastis tikslinti metinius planus.

2. Siekiant nustatyti sisteminius trūkumus vertintiniais klausimais (apimant kuo daugiau savivaldybės CVAT audituojamų VJA), siūloma CVAT dažniau atlikti specializuotus vidaus auditus, kurie padėtų išsiaiškinti panašius keliuose savivaldybei pavaldžiuose ir (arba) atskaitinguose VJA pasikartojančius (sisteminius) trūkumus ir atitinkamai skatintų CVAT pateikti į visą sistemą orientuotus pasiūlymus (rekomendacijas) juos ištaisyti.

3. Siekiant efektyvesnio CVAT vykdomo pažangos stebėjimo ir VJA pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo laiku, siūloma CVAT vadovui periodiškai informuoti audituojamo subjekto ir (arba) VJA, kuriam jis yra pavaldus ir (arba) atskaitingas, vadovą apie vėluojamas įgyvendinti rekomendacijas, taip pat prireikus atlikti vėluojamų įgyvendinti rekomendacijų (nuo kurių įgyvendinimo termino pabaigos praėjo vieni metai ir daugiau) atskirą pažangos stebėjimo vidaus auditą.

4. Atsižvelgiant į tai, kad pagal tarptautinę vidaus audito gerąją praktiką konsultavimo veikla yra laikoma pažangia vidaus audito veikla (konsultavimas dėl naujos VJA politikos, procesų, sistemų kūrimo ir įgyvendinimo, mokymų ar diskusijų apie riziką ir vidaus kontrolės priemones rengimas VJA darbuotojams ir pan.), kuria siekiama konsultuojamiesiems asmenims padėti gerinti VJA valdymo, jo rizikos valdymo ir vidaus kontrolės procesus, siūloma daugiau dėmesio skirti konsultavimo veiklos užduočių vykdymui.

Papildomai rekomenduojame CVAT vadovams savo padalinių veikloje taikyti išorinių vertinimų metu nustatytus pažangos ir gerosios praktikos pavyzdžius (Apžvalgos 9 skyrius).