



Valstybinio audito ataskaitos santrauka

AR SUDARYTOS SĄLYGOS VIEŠOJO SEKTORIAUS VIDAUS KONTROLĖS SISTEMAI EFEKTYVIAI VEIKTI

2017 m. kovo 29 d. Nr. VA-P-50-3-6



Su valstybinio audito ataskaita galima susipažinti
Valstybės kontrolės interneto puslapyje
adresu www.vkontrole.lt

SANTRUMPOS IR SĄVOKOS

COSO modelis – visapusė vidaus kontrolės struktūra, patvirtinta *Treadway* komisijos rėmėjų komiteto (angl. *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*)¹.

Institucija – viešojo administravimo institucija – kolegialus ar vienvaldis viešojo administravimo subjektas, įgaliotas priimti norminius administracinius aktus, ir viešojo administravimo įstaiga – valstybės ar savivaldybės biudžetinė įstaiga, įgaliota atlikti viešąjį administravimą².

INTOSAI gairės – INTOSAI GOV 9100 standartas „Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gairės“.

INTOSAI organizacija – Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija, padedanti aukščiausiosioms audito institucijoms prisitaikyti prie didėjančių joms keliamų reikalavimų, skatinanti patirties ir naujovių audito srityje sklaidą³.

Įstatymas – Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas, 2002-12-10 Nr. IX-1253.

TVAS – tarptautiniai vidaus audito standartai, patvirtinti Vidaus auditorių instituto⁴.

Vidaus audito tarnyba, arba **VAT** – viešojo juridinio asmens struktūrinis padalinys (skyrus, departamentas), įsteigtas atlikti vidaus auditą viešajame juridiniame asmenyje⁵.

Vidaus kontrolė – viešojo juridinio asmens vadovo sukurta visų kontrolės rūšių sistema, kuria siekiama užtikrinti viešojo juridinio asmens veiklos teisėtumą, ekonomiškumą, efektyvumą, rezultatyvumą ir skaidrumą, strateginių ir kitų veiklos planų įgyvendinimą, turto apsaugą, informacijos ir ataskaitų patikimumą ir išsamumą, sutartinių ir kitų įsipareigojimų tretiesiems asmenims laikymąsi ir susijusių rizikos veiksnių valdymą⁶.

Viešasis juridinis asmuo – tai juridinis asmuo, kuris valdo, naudoja valstybės ir savivaldybės turtą ir disponuoja juo⁷.

Viešojo sektoriaus subjektai – valstybė, savivaldybės, valstybės išteklių fondai (tarp jų – Valstybinio socialinio draudimo fondas ir Privalomojo sveikatos draudimo fondas) ir savivaldybių privatizavimo fondai, mokesčių fondai, valstybės ir savivaldybių biudžetinės įstaigos, kiti subjektai, atliekantys įstatymų nustatytas viešojo administravimo funkcijas⁸.

¹ INTOSAI GOV 9100 standartas „Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gairės“, 1 psl.

² Lietuvos Respublikos viešojo administravimo įstatymas, 1999-06-17 Nr. VIII-1234 (2009-06-11 Nr. XI-823 redakcija), 2 str. 5 ir 6 d.

³ Prieiga per internetą: <https://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=3>.

⁴ 2013-01-01 redakcija.

⁵ Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas, 2002-12-10 Nr. IX-1253 (2006-09-14 Nr. X-806 redakcija), 2 str. 6 d.

⁶ Ten pat, 2 str. 7 d.

⁷ Ten pat, 1 str.

⁸ Lietuvos Respublikos viešojo sektoriaus atskaitomybės įstatymas, 2007-06-26 Nr. X-1212, 2 str. 23 d.

SANTRAUKA

Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės sistema yra skirta nustatyti ir valdyti institucijos rizikos veiksnius, užtikrinti, kad veikla vyktų pagal paskirtį, įgyvendintų bendruosius tikslus ir būtų sutelkta efektyviai ir laiku teikti kokybiškas viešojo sektoriaus paslaugas. Efektyvi vidaus kontrolės sistema padeda institucijų vadovams ir darbuotojams priimtinomis sąnaudomis nuosekliai ir strategiškai siekti rezultatų bei būti naudingiems visuomenei. Visa tai didina visuomenės pasitikėjimą viešuoju sektoriumi.

Vidaus kontrolė nėra atskiras procesas, esantis šalia institucijos veiklos. Tai dinamiška kompleksinė vadovybės ir darbuotojų veikla, vykdoma nuolat prisitaikant prie pokyčių, integruota į institucijos darbą. Ji apima esminius valdymo procesus – planavimą, atlikimą ir stebėseną. Vidaus kontrolės sistema turi būti pritaikyta konkrečiai institucijai ir sudaryta iš penkių elementų: kontrolės aplinkos, rizikos vertinimo, kontrolės veiklos, informavimo ir komunikacijos, stebėsenos.

Aukščiausiosios audito institucijos ankstesnių metų auditų rezultatai rodo, kad viešojo sektoriaus institucijos ne visada užtikrina, kad veiklos rezultatai kurtų pridėtinę vertę arba lemtų numatytą veiklos poveikį. Efektyvios vidaus kontrolės sistemos padeda institucijoms gerinti rezultatus.

Taigi, prisidėdami prie viešojo sektoriaus tobulinimo, atlikome sisteminį veiklos auditą, kurio tikslas – įvertinti, ar sudarytos sąlygos efektyviai vidaus kontrolės sistemai veikti. Audito metu nagrinėjome:

- ar teisinis reglamentavimas sudaro pagrindą viešajame sektoriuje kurti, palaikyti ir vertinti efektyvią vidaus kontrolės sistemą;
- ar Finansų ministerijos metodinis vadovavimas ir priežiūra, apimanti finansų kontrolės būklės analizę ir vidaus audito tarnybų vertinimą, prisideda prie vidaus kontrolės sistemos tobulinimo;
- ar institucijų vidaus kontrolės sistemos apima rekomenduojamos gerosios praktikos nustatytus viešojo sektoriaus efektyvios vidaus kontrolės principus.

Auditą atlikome 14-oje ministerijų, Vilniaus ir Kauno miestų ir Kauno rajono savivaldybėse, kuriose peržiūrėjome dokumentus, kalbėjome su vadovais, kontrolės priežiūros funkcijas atliekančiais darbuotojais ir vidaus auditoriais. Papildomai teikėme klausimynus 244-ių institucijų vadovams (įskaitant ministerijas ir pasirinktas savivaldybes), iš kurių atsakė 155. Apklausėme 119 vidaus audito tarnybų vadovų, ar jų nesant, auditorių, iš kurių atsakė 92.

Nesiekėme retrospektyviai atskleisti viešojo sektoriaus vidaus kontrolės tinkamumo ir įvertinti institucijų vidaus kontrolės sistemų veikimą, dėmesį sutelkėme į tai, ar institucijų vidaus kontrolės sistemos atitinka tarptautiniu mastu pripažintą gerąją praktiką: INTOSAI Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gaires ir tarptautinius vidaus audito standartus. Analizavome 2015 metų duomenis, tam tikrais atvejais – ankstesnių arba 2016 metų duomenis.

Šiuo metu galiojančios Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo⁹ bei įgyvendinamųjų teisės aktų nuostatos nesudaro pagrindo viešojo sektoriaus institucijoms kurti, palaikyti ir tobulinti vidaus kontrolės sistemas, atitinkančias tarptautinę gerąją praktiką. Teisinė bazė neapima svarbių sistemos elementų: kontrolės aplinkos, rizikos vertinimo, informavimo ir komunikacijos; kontrolės veiklą sudaro tik finansų kontrolė, o stebėseną – tik vidaus auditas. Nėra institucijos, atsakingos už visos vidaus kontrolės reikalavimų kūrimą, metodologinę plėtrą ir priežiūrą. Viešojo sektoriaus

⁹ Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas, 2002-12-10 Nr. IX-1253.

institucijų vadovai nėra įpareigoti parinkti vidaus kontrolės sistemos politiką, atlikti sistemos analizę ir viešai atsiskaityti už sukurtą ar tobulinamą vidaus kontrolę.

Įvertinę audito metu surinktus įrodymus, teikiame valstybinio audito išvadas ir rekomendacijas, kurias įgyvendinus bus sudarytos sąlygos tobulinti vidaus kontrolės sistemas, užtikrinančias, kad valdymo informacija patikima, priimami sprendimai pagrįsti ir padeda institucijoms pasiekti geriausią rezultatą, panaudojant turimus išteklius.

IŠVADOS

1. Galiojantis Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas bei įgyvendinantys teisės aktai turi trūkumų:
 - 1.1. Aiškiai neapibrėžia svarbių vidaus kontrolės sistemos elementų – kontrolės aplinkos, rizikos vertinimo, informavimo ir komunikacijos. Įtvirtintos nuostatos dėl finansų kontrolės tik iš dalies apima kontrolės veiklą, o vidaus auditas – iš dalies stebėseną. Tai nesudaro sąlygų institucijoms kurti efektyvią vidaus kontrolę ir neapima rekomenduojamos gerosios praktikos Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gairėse nustatytų principų, nors diegiant vidaus kontrolės sistemą Lietuvoje buvo remtasi gerąja praktika (1.1 poskyris).
 - 1.2. Nenumato institucijos, atsakingos už visos vidaus kontrolės sistemos reikalavimų kūrimą, metodologinį vadovavimą ir priežiūrą, taip nėra formuojama ir įgyvendinama valstybės politika efektyviai vidaus kontrolei veikti. Teisės aktai reglamentuoja tik finansų kontrolę ir vidaus auditą, todėl Finansų ministerijai priskirta metodiškai vadovauti tik finansų kontrolės ir vidaus audito klausimais (1.2 poskyris).
 - 1.3. Institucijos vadovą įpareigoja atsiskaityti tik už dalį sistemos – finansų kontrolę, nors jis atsakingas už visos efektyvios vidaus kontrolės sistemos sukūrimą, jos veikimą ir tobulinimą (1.2.1 skirsnis).
2. Kasmetinės finansų kontrolės būklės analizės reikalavimuose nėra aiškiai numatyta, kokioms sąlygoms esant, būklė įvertinama nuo labai gera iki silpna, todėl institucijų rezultatai gali neparodyti tikrosios būklės (ministerijos ir audituotos savivaldybės ją vertina skirtingai, šešios iš jų negali aiškiai nurodyti, kuo remiantis užpildoma finansų kontrolės būklės ataskaita, kai kurios pateikia neteisingą ar neišsamią informaciją, penkių institucijų vidaus auditoriai mano, kad ji nepagrįsta, informacija nesikeičia daugelį metų). Finansų ministerijos rengiami apibendrinti finansų kontrolės būklės analizės rezultatai pateikiami tik valstybės institucijoms ir savivaldybėms, o Seimui, Vyriausybei ir visuomenei – ne. Taip negaunami duomenys apie viso viešojo sektoriaus finansų kontrolės būklę (1.2.1 skirsnis).
3. Finansų ministerijos atsakingi darbuotojai analizuoja ir vertina tarnybų veiklos atitiktį teisės aktams pagal vidaus audito tarnybų išorinio vertinimo ir analizės reikalavimus, taigi vidaus audito funkcijos efektyvumas vertinamas iš dalies. Todėl neturima pakankamos informacijos apie vidaus audito veiklos efektyvumą nustatant lygį, įvertinus šiuos aspektus: vidaus audito strategija, struktūra, personalas, audito procesas, technologijos ir pan. Finansų ministerija apibendrintus vidaus audito vertinimo ir analizės rezultatus bei nustatytus trūkumus dėl nepriklausomumo užtikrinimo ir sukomplektavimo kasmet pateikia Seimo Audito komitetui ir Vyriausybei. Jie kartojasi ir išlieka nepakitę nuo 2011 m. (1.2.2 skirsnis).

4. Finansų ministerijos koordinuojami vidaus auditorių mokymai ir kvalifikacijos kėlimas tobulintinas, kad labiau atitiktų vidaus auditorių poreikius, nes aštuonių ministerijų ir vienos iš trijų savivaldybių vidaus auditoriai pageidautų praktinių mokymų, šešių ministerijų auditoriai mano, kad organizuojami mokymai suteikia žinių gauti pažymėjimą ar vidaus auditoriaus atestatą. Peržiūrėję mokymo programas nustatėme, kad trūksta praktinių mokymų, pvz., kaip auditus planuoti, vertinti rizikos valdymą ar užtikrinti audito kokybę ir pan. (1.2.2 skirsnis).
5. Atlikta institucijų vidaus kontrolės sistemų analizė parodė, kad būtina tobulinti teisinę bazę, taip, kad ji atitiktų tarptautinę viešojo sektoriaus gerąją praktiką, nes:
 - 5.1. Kontrolės aplinka nesudaro pakankamo pagrindo institucijoje užtikrinti tinkamą discipliną ir kvalifikacijos tobulinimą (13 ministerijų ir viena savivaldybė nėra pasitvirtinusios etikos taisyklių, galiojančių institucijų darbuotojams, dirbantiems pagal darbo sutartis; vadovams nėra organizuojami mokymai apie vidaus kontrolės sistemą, todėl visų 17-os tikrintų institucijų vadovai netobulino kvalifikacijos šioje srityje, už kurią yra atsakingi; iki šiol 16-oje institucijų nebuvo vertinami darbuotojų, dirbančių pagal darbo sutartis, veiklos rezultatai). Taip nesudarytos sąlygos vadovams formuoti tinkamą vidaus kontrolės sistemą ir teigiamą darbuotojų požiūrį į ją (2.1 poskyris).
 - 5.2. Ne visose institucijose įdiegtas veiklos rizikos vertinimas – nevertinamas rizikų reikšmingumas, pasireiškimo tikimybė ir galimas poveikis, toleruojama rizika; nerengiami priemonių planai rizikoms valdyti; neatliekama kaštų ir naudos analizė pasirenkant priemones (viena ministerija yra nustačiusi rizikas, susijusias su valdymo sričiai priskirtais subjektais ir suplanavusi rizikos sumažinimo priemones; dvi ministerijos iš dalies rengia priemonių planus rizikai valdyti, aštuonios ministerijos ir viena savivaldybė jų nerengia; keturios ministerijos ir viena savivaldybė atlieka kaštų ir naudos analizę iš dalies (pvz., kai kurių projektų ar veiklų), penkios ministerijos ir dvi savivaldybės – neatlieka). To nedarant institucijoms sudėtinga parinkti efektyvias kontrolės priemones nustatytoms svarbiausioms rizikoms valdyti (2.1 poskyris).
 - 5.3. Kontrolės veikla 11-oje ministerijų ir dviejose savivaldybėse vykdoma neapibrėžus svarbiausių veiklos procesų, orientuotų į pagrindinę institucijų veiklą. Jų patvirtintos tvarkos ar taisyklės apima funkcijų vykdymą (bendrąjį vidaus administravimą, personalo, finansų, informacijos ir turto valdymą, viešuosius pirkimus ir kt.). Todėl institucijos gali turėti perteklinių kontrolės priemonių, nukreiptų ne į svarbiausias veiklas (2.1 poskyris).
 - 5.4. Institucijose vykdo vidaus ir išorės informavimą ir komunikaciją, tačiau 11-oje ministerijų ir dviejose savivaldybėse nėra vertinamas šių procesų efektyvumas, todėl neturima duomenų jų tobulinimui (2.1 poskyris).
 - 5.5. Daugelyje institucijų (11-oje ministerijų ir dviejose savivaldybėse) nevertinami nuolatinės stebėsenos rezultatai, kurie yra reikalingi vadovui priimti pagrįstus sprendimus vidaus kontrolę tobulinti, o vidaus auditui – ją vertinti. Institucijos neatlieka atskirų vidaus kontrolės sistemos įvertinimų, atliekami tik vidaus ir išorės auditai (2.1 ir 2.2 poskyriai).
 - 5.6. Audito rezultatai parodė, kad trijų ministerijų ir vienos savivaldybės, kurios įsidiėgė kokybės vadybos sistemas, kontrolės veikla apibrėžta vykdomų procesų pagrindu, aiškiau nustatytas veiklos rizikos vertinimas, informavimas ir komunikacija bei stebėseną. Taigi kokybės vadybos sistema prisideda prie institucijos vidaus kontrolės efektyvesnio veikimo (2.1 ir 2.2 poskyriai).
6. Institucijų vidaus kontrolės sistemos vertinimas – vidaus audito veikla, turėtų būti tobulinama, nes:

- 6.1. Vidaus audito tarnybos ne visada vadovaujasi Vidaus audito metodika: 22 iš 84-ių valstybės institucijų tarnybos neparengė strateginių veiklos planų, penkių ministerijų ir dviejų savivaldybių tarnybos nenustatė prioritetinių veiklos krypčių; kitos ne visada jas susiejo su institucijos tikslais. Metodikoje nėra apibrėžtų reikalavimų audituotinių sričių rizikingumo vertinimui, todėl auditoriai vertindami rizikingumą remiasi nelygiaverčiais vertinimo kriterijais, jų lyginamuoju svoriu ir kiekiu. Penkios tarnybos rizikingumą vertina rečiau kaip kartą per metus. Visi išvardyti dalykai yra svarbūs planuojant reikšmingus vidaus auditus (2.3 poskyris).
- 6.2. Vidaus auditoriai ne visada įvertina vidaus kontrolės sistemą ne rečiau kaip kartą per trejus metus (septynių ministerijų ir trijų savivaldybių vidaus audito tarnybos), vertinimus atlieka skirtingai pasirinkdami audituojamus subjektus ir apimtis (pasirenkama visa institucija, ar padalinys, pavaldi įstaiga, ar projektas; 12-os ministerijų ir dviejų savivaldybių tarnybos neanalizuoja visų penkių vidaus kontrolės sistemos elementų). Kai kuriais atvejais vidaus auditai neapėmė svarbių audito sričių (2015 m. 65 proc. auditų nevertinamas rizikos valdymas, 15 proc. – vidaus kontrolės sistema, keturių ministerijų ir trijų pasirinktų savivaldybių vidaus auditoriai informacinių sistemų auditų neatlieka). 2016 m. tik pusės ministerijų auditoriai atliko sisteminius auditus, apimančius pavaldžias ir valdymo srities įstaigas, auditus. Todėl vidaus auditai gali neatskleisti reikšmingų vidaus kontrolės sistemos trūkumų (2.3 poskyris).
- 6.3. Vidaus audito konsultavimo veikla nėra plėtojama kaip prevencinė priemonė. Devynių ministerijų ir 39-ių apklaustų tarnybų auditoriai konsultacijas vykdo, tačiau neįtraukia į veiklos planus ir už jas neatsiskaito (2.3 poskyris).
- 6.4. Vidaus audito metodikoje neapibrėžti kriterijai, lemiantys rekomendacijų lygio vertinimą (didelis, vidutinis, mažas), todėl vidaus auditoriai skirtingai vertina rekomendacijų reikšmingumą. Nepakankamai vertinamas vidaus audito poveikis (nauda) prisidedant prie institucijos veiklos tobulinimo (13-os ministerijų ir vienos savivaldybės tarnybos rekomendacijų įgyvendinimo poveikį vertina kito audito metu, o vienos ministerijos ir dviejų savivaldybių – ne) (2.3 poskyris).
- 6.5. Trečdalyje vidaus audito tarnybų nėra galimybės užtikrinti vidaus auditų kokybės (34-iose iš 92-iejų vidaus audito tarnybose neatliekama nuolatinė vidinė peržiūra dirbant vienam auditoriui). Tik trijų ministerijų ir dviejų savivaldybių tarnybose atliekami savęs vertinimai, audituojamiesiems išsiunčiant anketas po audito (2.3 poskyris).
- 6.6. Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo reikalavimas steigti vidaus audito tarnybą atsižvelgiant į pareigybių skaičių, nesudaro pagrindo sistemingai ir visapusei vidaus audito veiklai, todėl kai kuriais atvejais išskaidomi finansiniai, žmogiškieji ištekliai, kompetencija. Auditorių poreikio nustatymo metodika leidžia apskaičiuoti vidaus auditorių skaičių, nepagrįstą faktišku poreikiu (2.3 poskyris).
7. Išanalizavę 2013–2016 m. atliktų valstybinių auditų rezultatus nustatėme, kad viešojo sektoriaus institucijų vidaus kontrolės sistemos nepakankamai orientuotos į reikalingus valstybei ir visuomenei rezultatus, o nukreiptos į proceso palaikymą. Institucijose silpna vidaus kontrolės aplinka, rizikos vertinimas, kontrolės veikla, informavimas ir komunikacija bei stebėseną gali neužtikrinti, kad, panaudojus turimus išteklius, bus pasiekti geriausi rezultatai (3 skyrius).

REKOMENDACIJOS

Finansų ministerijai

1. Inicijuoti Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo pakeitimus, siekiant nustatyti:
 - 1.1. tarptautiniu mastu pripažintos gerosios praktikos rekomenduojamus efektyvios viešojo sektoriaus vidaus kontrolės sistemos principus, nurodyti sistemos elementus ir jiems keliamus tikslus (1.1 išvada);
 - 1.2. ministerijos atsakomybę už visos vidaus kontrolės sistemos reikalavimų nustatymą, metodologinį vadovavimą ir priežiūrą (1.2 išvada);
 - 1.3. institucijos vadovo pareigą parinkti vidaus kontrolės sistemos politiką, pritaikytą konkrečiai institucijai, atlikti sistemos analizę, apimančią visus elementus, ir deklaruoti vadovo priimtą atsakomybę už sistemos kūrimą ir tobulinimą (1.3 išvada).
2. Įstatymo įgyvendinamuosiuose teisės aktuose:
 - 2.1. nurodyti vidaus kontrolės sistemos elementams keliamus reikalavimus (1 išvada);
 - 2.2. atnaujinti vidaus audito metodiką ir nurodyti, kad ji parengta vadovaujantis tarptautiniais vidaus audito standartais, pritaikant juos viešajam sektoriui, atsižvelgiant į specifiką (6 išvada);
 - 2.3. apibrėžti Finansų ministerijos atliekamą vidaus kontrolės sistemos priežiūros procesą (įskaitant ir finansų kontrolę) ir rezultatų pateikimą Seimui, Vyriausybei ir kitoms institucijoms, galinčioms priimti sprendimus dėl sistemos trūkumų pašalinimo ir tobulinimo (2 išvada);
 - 2.4. nustatyti Finansų ministerijos vidaus audito išorinio vertinimo ir analizės metu atliekamo vidaus audito tarnybų efektyvumo vertinimo kriterijus ir periodiškumą (3 išvada);
 - 2.5. papildyti Finansų ministerijos funkcijas dėl vidaus kontrolės sistemos mokymų ir kvalifikacijos kėlimo koordinavimo – įtraukti institucijų vadovus ir kontrolės sistemos priežiūrą atliekančius asmenis (5 išvada);
 - 2.6. užtikrinti, kad būtų atnaujintos vidaus auditorių mokymo programos, atsižvelgiant į vidaus auditorių poreikį (4 išvada).

Finansų ministerija turi įstatymų ir kitų teisės aktų projektų rengimo teisę¹⁰, o Vyriausybė – įstatymų leidybos iniciatyvos teisę Seime¹¹. Todėl kreipėmės į Vyriausybę prašydami užtikrinti, kad Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo projektas būtų pateiktas Seimui.

¹⁰ Lietuvos Respublikos finansų ministerijos nuostatai, pavirtinti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998-09-08 nutarimu Nr. 1088 (2015-08-26 nutarimo Nr. 899 redakcija), 8.1.19 p.

¹¹ Lietuvos Respublikos Vyriausybės įstatymas, 1994-05-19 Nr. I-464, 20 str. 1 d.