



AUKŠČIAUSIOJI  
AUDITO INSTITUCIJA  
NAUDINGI • VERTINAMI • ATPAŽĪSTAMI

IŠORINIŲ PERŽIŪRŲ APIBENDRINIMO  
ATASKAITA

# SAVIVALDYBIŲ KONTROLĖS IR AUDITO TARNYBŲ ATLIKTŲ AUDITŲ IŠORINIŲ PERŽIŪRŲ 2021 METAIS REZULTATAI

2021 m. birželio 7 d.

Nr. IPE-6



# TURINYS

ĮŽANGA .....	3
IŠORINĖS PERŽIŪROS REZULTATAI .....	5
1. AUDITO KOKYBĖS KONTROLĖS SISTEMŲ ĮVERTINIMAS .....	5
2. ATLIKTŲ AUDITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS .....	7
2.1. Finansinių (teisėtumo) auditų peržiūros rezultatai .....	8
2.2. Veiklos auditų peržiūros rezultatai .....	10
PRIEDAI .....	13
Išorinių peržiūrų apimtis .....	13

# ĮŽANGA

Savivaldybės kontrolės ir audito tarnyba, prižiūradama, ar teisėtai, efektyviai, ekonomiškai ir rezultatyviai valdomas ir naudojamas savivaldybės turtas ir patikėjimo teise valdomas valstybės turtas, kaip vykdomas savivaldybės biudžetas ir naudojami kiti piniginiai ištekliai, atlieka išorės finansinį ir veiklos auditą savivaldybės administracijoje, administravimo subjektuose ir valdomose įmonėse<sup>1</sup>.

Savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos atliktamos auditus vadovaujasi Valstybinio audito reikalavimais<sup>2</sup>, tarptautiniais audito standartais<sup>3</sup>, tarptautiniais aukščiausiųjų audito institucijų standartais<sup>4</sup> ir Valstybės kontrolės parengtomis metodikomis (Finansinio ir teisėtumo audito vadovu<sup>5</sup> ir Veiklos audito vadovu<sup>6</sup>).

Savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos atliekamo audito išorinę peržiūrą atlieka Valstybės kontrolė<sup>7</sup> valstybės kontrolieriaus nustatyta tvarka<sup>8</sup>. Išorinės peržiūros tikslas – įvertinti savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos sukurtą audito kokybės kontrolės sistemą ir atlikto audito kokybę, pareikšti dėl to nuomonę.

Išorinei peržiūrai atlikti buvo atrinktos šešios savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos: Kėdainių, Kupiškio, Pakruojo, Švenčionių, Vilniaus rajonų ir Vilniaus miesto<sup>9</sup>, valstybės kontrolierius patvirtino Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliktų auditų 2021 m. išorinės peržiūros planą<sup>10</sup>.

Atliktų auditų kokybei įvertinti buvo pasirinkti šių tarnybų atlikti 2019 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinių finansiniai (teisėtumo) audita ir dviejose tarnybose po vieną iki išorinės peržiūros plano parengimo baigtą veiklos auditą. Kupiškio rajono savivaldybės kontrolės ir audito tarnybai dėl objektyvių aplinkybių nepateikus išorinei peržiūrai atlikti reikalingų dokumentų, šios tarnybos ir atlikto audito kokybės išorinė peržiūra nebuvo atlikta.

Išorinės peržiūros laikotarpis – 2019–2020 metai.

Atliekant išorines peržiūras stebėtojų teisėmis dalyvavo ir Savivaldybių kontrolierių asociacijos deleguoti atstovai<sup>11</sup>.

<sup>1</sup> Vietos savivaldos įstatymas, 27 str.

<sup>2</sup> Patvirtinta valstybės kontrolieriaus 2002-02-21 įsakymu Nr. V-26.

<sup>3</sup> Tarptautinės buhalterijų federacijos Tarptautinių audito ir užtikrinimo standartų valdybos išleisti tarptautiniai audito standartai (Lietuvos auditorių rūmų (iki 2017-02-28) ir Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnybos prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (nuo 2017-03-01) išversti į lietuvių kalbą, prieiga per internetą: <https://avnt.lrv.lt/lt/teisine-informacija/teises-aktai/auditas> (žiūrėta 2021-05-21).

<sup>4</sup> Tarptautinės aukščiausiųjų audito institucijų organizacijos parengti tarptautiniai aukščiausiųjų audito institucijų standartai, prieiga per internetą: <https://www.valstybeskontrolė.lt/LT/post/15649/> (žiūrėta 2021-05-21).

<sup>5</sup> Patvirtinta valstybės kontrolieriaus 2005-10-12 įsakymu Nr. V-125.

<sup>6</sup> Patvirtinta valstybės kontrolieriaus 2010-03-08 įsakymu Nr. V-51.

<sup>7</sup> Valstybės kontrolės įstatymas, 9 str. 5 d.

<sup>8</sup> Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliekamų auditų išorinės peržiūros tvarkos aprašas, patvirtintas valstybės kontrolieriaus 2015-12-07 įsakymu Nr. V-248.

<sup>9</sup> Ten pat, 9 p.

<sup>10</sup> Patvirtinta valstybės kontrolieriaus 2020-11-11 įsakymu Nr. VE-195 (2021-03-23 įsakymo Nr. VE-47 redakcija).

<sup>11</sup> Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliekamų auditų išorinės peržiūros tvarkos aprašas, patvirtintas valstybės kontrolieriaus 2015-12-07 įsakymu Nr. V-248, 5 p.

Peržiūrėtų penkių savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų sukurtos audito kokybės kontrolės sistemos ir atlikti auditai įvertinti:

**Lentelė.** Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų (SKAT) ir jų atliktų auditų kokybės įvertinimas lygiais

Eil. Nr.	SKAT	Kokybės užtikrinimo sistemos vertinimas	Finansinio (teisėtumo) audito lygis	Veiklos audito lygis
1.	Kėdainių rajono SKAT	Su nereikšmingais trūkumais	I lygis	-
2.	Pakruojo rajono SKAT	Su reikšmingais trūkumais	II lygis	-
3.	Švenčionių rajono SKAT	Su nereikšmingais trūkumais	I lygis	-
4.	Vilniaus miesto SKAT	Su nereikšmingais trūkumais	I lygis	I lygis
5.	Vilniaus rajono SKAT	Su reikšmingais trūkumais	I lygis	III lygis

Šaltinis – Valstybės kontrolė

Kiekvienai savivaldybių kontrolės ir audito tarnybai pateikta išorinės peržiūros rezultatų ataskaita.

Išorinės peržiūros apimties aprašymas ir savivaldybių kontrolės ir audito tarnybose įvertinti auditai pateikti priede „Išorinės peržiūros apimtis“ (13 psl.).

# IŠORINĖS PERŽIŪROS REZULTATAI

## 1. AUDITO KOKYBĖS KONTROLĖS SISTEMŲ ĮVERTINIMAS

---

1. Siekdamas užtikrinti atliekamų auditų kokybę, visos vertintos savivaldybių kontrolės ir audito tarnybos (toliau – SKAT) turi patvirtintas tvarkas, reglamentuojančias darbo planavimo principus, atliekamų auditų procesą, auditų priežiūrą, peržiūrą, audito dokumentų rengimo ir tvarkymo bendruosius reikalavimus ir kitus dalykus. Tarnybos darbuotojai turi galimybę kelti kvalifikaciją įvairiuose mokymuose. Įdiegta politika užtikrina, kad personalas laikytųsi taikomų etikos reikalavimų ir vadovautųsi nepriklausomumo principu. Visose SKAT yra numatyta kokybės kontrolės politika ir įdiegtos procedūros, skirtos sukurti ir palaikyti audito kokybės kontrolės sistemą bei jos tinkamumo, pakankamumo ir veikimo efektyvumo įvertinimą.
2. Kėdainių rajono SKAT nenumačius priemonių, kuriomis būtų užtikrintas elektroniniu formatu saugomų audito darbo dokumentų saugus laikymas, vientisumas, pasiekiamumas ir atkūrimas ir užtikrinta jų apsauga nuo nesankcionuoto užduoties ir peržiūros dokumento pakeitimo, kaip to reikalaujama 1-ojo tarptautinio kokybės kontrolės standarto (toliau – TKKS)<sup>12</sup> 46, A57 ir A58 dalyse, pateikėme rekomendaciją. Tarnyba numatė priemones ir terminus šiems trūkumams ištaisyti.
3. Keturių SKAT (Kėdainių, Pakruojo, Švenčionių ir Vilniaus rajonų) auditų kokybės užtikrinimo tvarkose reglamentuotas išorinės peržiūros, atliekamos po audito, tikslas – įvertinti atlikto audito kokybę, nustatyti audito metodikos tobulinimo ir auditus atliekančių asmenų mokymų sritis, gerosios audito praktikos pavyzdžius, pateikti tarnybai patikimą informaciją apie audito kokybę ir numatyta, kad šią peržiūrą atlieka Valstybės kontrolė ir (ar) savivaldybės kontrolieriaus įsakymu paskirtas asmuo ar komisija. Taip pat nurodyta, kad paprastai ši peržiūra tarnybos iniciatyva nėra atliekama, išskyrus atsiradus tam tikroms tvarkose įvardytoms aplinkybėms<sup>13</sup>.
4. 1-asis TKKS<sup>14</sup> nustato, kad audito įmonė turi įdiegti stebėsenos procesą, skirtą suteikti pakankamą užtikrinimą, kad politika ir procedūros, susijusios su kokybės kontrolės sistema, yra tinkamos, pakankamos ir veikia efektyviai, o į šį procesą turi būti įtrauktas nuolatinis audito įmonės kokybės kontrolės sistemos svarstymas ir vertinimas, įskaitant periodinį bent vienos kiekvieno užduoties partnerio užbaigtos užduoties patikrinimas. Standarte pateikta rekomendacija, kad patikrinimo cikliškumo politika ir procedūros galėtų apimti trejų metų laikotarpį. Atsižvelgiant į tai, mūsų nuomone, Valstybės kontrolės kas šešerius metus atliekama baigtų auditų išorinė peržiūra yra per reta, kad jos rezultatus

---

<sup>12</sup> 1-asis tarptautinis kokybės kontrolės standartas, išleistas Tarptautinės buhalterijų federacijos Tarptautinių audito ir užtikrinimo standartų valdybos (Lietuvos auditorių rūmų išverstas į lietuvių kalbą, prieiga per internetą: <http://lar.lt/www/new/page.php?204> (žiūrėta 2021-05-21).

<sup>13</sup> Grėsmė nepriklausomumui; gavus informacijos, kad audito kokybė neatitinka nustatytų reikalavimų ar audito ataskaita gali būti netinkama pagal aplinkybes; yra poreikis turėti pagrįstą vertinimą dažniau negu Valstybės kontrolės atliekama išorinė peržiūra.

<sup>14</sup> 1-asis tarptautinis kokybės kontrolės standartas, 48 d. a p., išleistas Tarptautinės buhalterijų federacijos Tarptautinių audito ir užtikrinimo standartų valdybos (Lietuvos auditorių rūmų išverstas į lietuvių kalbą, prieiga per internetą: <http://lar.lt/www/new/page.php?204> (žiūrėta 2021-05-21).

būtų galima naudoti nuolatiniam šios sistemos įvertinimui, darbuotojų, atliekančių auditus, mokymų sričių nustatymui, metodikos tobulinimui, audito gerosios praktikos nustatymui.

5. Tarnybos siekdamas laiku turėti informaciją, reikalingą kokybės užtikrinimo sistemai įsivertinti ir jos tobulinimo sprendiniams priimti, turėtų ieškoti galimybių baigtus auditus peržiūrėti dažniau nei kas šešerius metus (pasitelkus kitų SKAT darbuotojų, išorės auditorių ir (ar) specialistų (ekspertų)). Tai padėtų gerinti atliekamų auditų kokybę.
6. Atsižvelgiant į tai, kad SKAT atliktų auditų išorinės peržiūros metu nustatyta reikšmingų ir nereikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą, sukurtos audito kokybės kontrolės sistemos įvertintos:
  - trijų SKAT (Kėdainių, Švenčionių rajonų ir Vilniaus miesto) kaip turinčios nereikšmingų trūkumų, tačiau iš esmės sukurtos kokybės kontrolės sistemos yra veiksmingos ir užtikrina, kad auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus;
  - dviejų SKAT (Pakruojo ir Vilniaus rajonų) kaip turinčios reikšmingų trūkumų, t. y. esamos kokybės kontrolės sistemos neužtikrina, kad auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus.

## 2. ATLIKTŲ AUDITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS

---

7. Peržiūrai atrinktų penkių finansinio (teisėtumo) auditų kokybė įvertinta:
- keturių SKAT (Kėdainių, Švenčionių, Vilniaus rajonų ir Vilniaus miesto) – I lygiu, t. y. nustatyta nereikšmingų nukrypimų nuo teisės akty, reglamentuojančių audito atlikimą (trūkumai neturėjo reikšmingos įtakos audito patikimumui ir surinkti pakankami ir tinkami audito įrodymai pareikštai auditoriaus nuomonei pagrįsti);
  - vienos SKAT (Pakruojo rajono) – II lygiu, t. y. nustatyta reikšmingų nukrypimų nuo teisės akty, reglamentuojančių audito atlikimą (vertintame audite nebuvo gautas reikiamas audito patikimumo lygis ir tvirtinimai).
8. Veiklos auditų kokybė įvertinta:
- vienos SKAT (Vilniaus miesto) – I lygiu, t. y. nustatyta nereikšmingų nukrypimų nuo teisės akty, reglamentuojančių audito atlikimą (nustatyti trūkumai neturėjo reikšmingos įtakos audito rezultatams, buvo surinkti pakankami ir tinkami audito įrodymai, kad būtų galima padaryti pagrįstas išvadas pagal tai, kas buvo vertinta);
  - vienos SKAT (Vilniaus rajono) – III lygiu, t. y. nustatyta reikšmingų nukrypimų nuo teisės akty, reglamentuojančių audito atlikimą, ir visais reikšmingais atžvilgiais nesurinkti audito įrodymai. Nustatėme, kad suplanuotos ir atliktos audito procedūros neapėmė audito tikslu numatyto veiklos audito aspekto – įvertinti mokamo maitinimo paslaugų organizavimą ekonomiškumo požiūriu. Pagal audito plane numatytas audito procedūras surinkti tinkami ir pakankami audito įrodymai tik teisėtumo įvertinimui, tačiau, nesuplanavus audito klausimų ir vertinimo kriterijų ekonomiškumui pagrįsti, išvados, pastebėjimai ir rekomendacijos suformuluoti apimant tik atitikties teisės aktams aspektus. Taip suplanuotas ir atliktas auditas neatitinka tarptautinių aukščiausiųjų audito institucijų standartų ir Veiklos audito vadove<sup>15</sup> numatytos veiklos audito apibrėžties, įvertinimo ekonomiškumo požiūriu ir tam keliamų reikalavimų. Auditas, kurio pagrindinis vertinamasis aspektas yra teisėtumas, turi būti atliktas vadovaujantis 4000-uoju tarptautiniu aukščiausiųjų audito institucijų standartu<sup>16</sup>.

---

### Veiklos audito apibrėžtis

Veiklos auditas yra nepriklausomas, objektyvus ir patikimas viešojo sektoriaus subjektų, sistemų, procesų, programų, veiklos ar organizacijų vertinimas ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriu ir (arba) siekiant nustatyti, ar galima pagerinti esamą situaciją. Ekonomiškumo principas reiškia išteklių sąnaudų mažinimą. Naudojami ištekliai turi būti prieinami laiku, užtikrinant tinkamiausią jų kiekį ir kokybę bei geriausią kainą. Pažymėtina, kad veiklos audito sudedamosios dalys gali apimti atitikties audito aspektus, tačiau veiklos audito tikslas yra skatinti ekonomiškumą, efektyvumą ir rezultatyvumą, o ne pateikti išvadą dėl atitikties teisės aktams.

---

<sup>15</sup> 3000-asis TAAIS „Veiklos audito standartas“, 17 p., 3000-asis TAAIS „Veiklos audito principai“ 11, 14 p., Veiklos audito vadovas, 1 p.

<sup>16</sup> 4000-asis TAAIS „Atitikties audito standartas“.

## 2.1. Finansinių (teisėtumo) auditų peržiūros rezultatai

### Audito planavimas

9. Visos SKAT audito planavimo metu rinko ir vertino būtiną informaciją susipažinti su audituojamu subjektu ir jo aplinka, taikoma apskaitos politika ir sistemomis, susijusiomis šalimis, apgaulės ir korupcijos rizika, ankstesnio audito rezultatais, informacinėmis sistemomis, vidaus kontrolės sistema, vidaus audito funkcijomis. Pakruojo rajono SKAT neturėjo dokumentuotų įrodymų, kad audito metu siekiant nustatyti rizikos veiksnius būtų buvę susipažinta su audituojamo subjekto veiklai taikomais teisės aktais ir jų pokyčiais, surinkta ir (ar) atnaujinta bei įvertinta informacija apie apskaitoje naudojamus ir su apskaita susijusius informacinių sistemų modulius (taikomąsias apskaitos programas) ir jų kontrolės procedūras, kaip tai numatyta Finansinio ir teisėtumo audito vadovo (toliau – FTAV) 7 skyriaus 5 dalyje, 21 dalyje ir 3 priede, 8 skyriaus 5 dalyje ir 1 priede.
10. Keturioms SKAT teikėme pastebėjimus dėl profesinių sprendimų priėmimo ir pagrįstumo:
  - Vilniaus rajono SKAT atliktame audite priimtas profesinis sprendimas neatlikti kontrolės testų ir negauti kontrolės patikimumo nė viename svarbiame komponente ir nė vienoje reikšmingoje apskaitos srityje, buvo pagrįstas netinkamai, tačiau procedūros suplanuotos taip, kad būtų gautas reikiamas audito patikimumo lygis; viename iš reikšmingų komponentų priimtas profesinis sprendimas atlikti netinkamos apimties audito procedūras, tačiau įvertinę audito metu atliktų audito procedūrų pobūdį ir apimtį, laikome, kad šis trūkumas neturėjo reikšmingos įtakos audito patikimumui;
  - Pakruojo rajono SKAT atliktame audite pateikti nepakankamai pagrįsti svarbiausi profesiniai sprendimai dėl svarbių komponentų ir reikšmingų sričių atrankos, įgimto patikimumo vertinimo, imties dydžio nustatymo audito procedūroms atlikti, konkrečių atrankos vienetų pasirinkimo;
  - Švenčionių rajono SKAT atliktame audite pateikti ne visi profesiniai sprendimai dėl atrankos būdo ir metodo pasirinkimo, atrankos atlikimo;
  - Vilniaus miesto atliktame audite nepateikti profesiniai sprendimai, kodėl papildomoms audito procedūroms atlikti, kad būtų audituota 50 proc. grupei reikšmingos apskaitos srities, pasirenkamos konkrečios nurodytos įstaigos ir kokia dalis reikšmingos apskaitos srities bus audituota atliktus šias audito procedūras.

Darbo dokumentuose nepateikus pakankamos ir tinkamos informacijos ir kai kurių profesinių sprendimų ar jų pagrindimo, nesilaikyta 230-ojo tarptautinio audito standarto (toliau – TAS)<sup>17</sup> 8 dalies, Valstybinio audito reikalavimų (toliau – VAR) 90 punkto ir FTAV 4 skyriaus 3 dalies reikalavimų.
11. Keturių SKAT audito strategijose ir audito programose nustatyta trūkumų planuojant audito procedūras:
  - Pakruojo rajono SKAT ne visais atvejais audito procedūras suplanavo taip, kad būtų galima gauti reikiamą audito patikimumo lygį ir reikiamus tvirtinimus, todėl

<sup>17</sup> 230-asis TAS „Audito dokumentavimas“.

nesivadovauta 600-ojo TAS<sup>18</sup> 26, 28, 330-ojo TAS<sup>19</sup> 18 dalyse, FTAV 17 skyriaus 12 dalyje, 24 skyriaus 18–19 dalyse nustatytais reikalavimais.

- Vilniaus rajono ir Vilniaus miesto SKAT suplanavo ne visų reikšmingų apskaitos sričių audito procedūras, todėl nesilaikė 330-ojo TAS 18 dalies reikalavimų.
- Kėdainių rajono ir Vilniaus miesto SKAT suplanavo ne visų reikšmingų apskaitos sričių pakankamos apimties audito procedūras, kad būtų audituota ne mažiau kaip 50 proc. šių sričių, todėl nesilaikė FTAV 24 skyriaus 19 dalies reikalavimų.

## Audito procedūrų atlikimas

12. Visos SKAT atliko visose audito programose suplanuotos pagrindines audito procedūras. Nors nustatyta trūkumų planuojant ir atliekant audito procedūras, tačiau visose SKAT jos suteikia pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kad galima būtų padaryti pagrįstas išvadas iš to, kas buvo patikrinta atlikto audito metu.
13. Nustatyta, kad Pakruojo rajono SKAT auditą atlikto nesivadovaudama 330-ojo TAS 18 dalimi, 500-ojo TAS<sup>20</sup> 6–7 dalimis, 600-ojo TAS 26 ir 28 dalimis, VAR 41 punktu ir FTAV 24 skyriaus 18–19 dalimis, todėl nebuvo gautas reikiamas viso audito patikimumo lygis ir tvirtinimai (atliktos ne visų kiekybiškai reikšmingų apskaitos sričių audito procedūros; ne visose reikšmingose apskaitos srityse audituota ne mažiau kaip 50 proc. srities; negauti tvirtinimai dėl vienos apskaitos srities ūkinių operacijų ir įvykių audituojamu laikotarpiu; nerasta įrodymų, kad būtų buvusios atliktos analitinės audito procedūros grupės lygiu dėl trijų nesvarbių komponentų; atliktos nepakankamos apimties vienos reikšmingos apskaitos srities audito procedūros atsirinktuose nesvarbiuose grupės komponentuose).
14. Vilniaus rajono ir Vilniaus miesto SKAT atliktuose audituose nesilaikyta 330-ojo TAS 18 dalies reikalavimų, nes nesuplanavus atliktos ne visų reikšmingų apskaitos sričių audito procedūros; Kėdainių rajono ir Vilniaus miesto SKAT audituose nesilaikyta FTAV 24 skyriaus 19 dalies reikalavimų, nes ne visose reikšmingose apskaitos srityse buvo užtikrinta, kad jos būtų audituotos ne mažiau kaip 50 proc.
15. Dviejose SKAT nustatyta trūkumų vertinant audito rezultatus:
  - Vilniaus rajono SKAT atliktame audite nepateiktas konsoliduotųjų biudžeto vykdymo ataskaitų audito metu nustatytų iškraipymų apibendrinimas ir jų poveikio įvertinimas, o konsoliduotųjų finansinių ataskaitų vertinimas atliktas nepakankamai detaliam, kad būtų užtikrinta pakankama audito seka. Tai neatitinka 450-ojo TAS<sup>21</sup> 15 dalies ir FTAV 13 skyriaus 2 dalies reikalavimų.
  - Vilniaus miesto SKAT atliktame audite nepateiktas nustatytų iškraipymų kokybinio reikšmingumo vertinimas ir nenurodytos priežastys, kodėl iškraipymai, mažesni už kiekybinį reikšmingumą, laikomi reikšmingais ir turinčiais įtakos auditoriaus nuomonei. Tai neatitinka 320-ojo TAS<sup>22</sup> 6 dalies ir FTAV 9 skyriaus 13 dalies reikalavimų.

<sup>18</sup> 600-asis TAS „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponentų auditorių darbą)“.

<sup>19</sup> 330-asis TAS „Auditoriaus atsakas į įvertintą riziką“.

<sup>20</sup> 500-asis TAS „Audito įrodymai“.

<sup>21</sup> 450-asis TAS „Audito metu nustatytų iškraipymų vertinimas“.

<sup>22</sup> 320-asis TAS „Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“.

## Audito ataskaita ir išvada

16. Visų penkių vertintų SKAT audito ataskaitos ir išvados parengtos laiku ir pagal nustatytus reikalavimus, o jose nurodyti dalykai iš to, kas buvo patikrinta audito metu, pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais. Pakruojo rajono SKAT atlikto audito metu nebuvo gautas reikiamas audito patikimumo lygis, todėl negalime patvirtinti, kad šios SKAT audito ataskaitoje pateikti visi reikšmingi audito rezultatai, o auditoriaus išvadoje pareikšta auditoriaus nuomonė yra tinkama.
17. Trims SKAT (Kėdainių, Pakruojo ir Švenčionių rajonų) teikėme pastebėjimus dėl audito ataskaitose nekonkrečiai suformuluotų rekomendacijų (nenurodyta, ką reiktų keisti) – rekomendacijos turėtų užtikrinti, kad būtų pašalintos esminės problemų priežastys; Švenčionių rajono SKAT atliktame audite ne visoms rekomendacijoms nustatyti jų įgyvendinimo terminai, todėl nėra galimybių vertinti, ar laiku ir tinkamai būtų fiksuotas jų įgyvendinimas kaip tai numatyta FTAV 14 skyriaus 15 dalyje.

## Audito valdymas ir kokybės kontrolė

18. Visose penkiose SKAT audito procesas buvo nuosekliai prižiūrimas, visi darbo dokumentai buvo peržiūrėti vidinę peržiūrą atliekančių asmenų. Tačiau išorinės audito peržiūros metu nustatyti trūkumai rodo, kad audito kokybės užtikrinimo procedūros neužtikrino, jog keturių SKAT (Kėdainių, Švenčionių, Vilniaus rajonų ir Vilniaus miesto) auditas būtų atliktas be nukrypimų, o Pakruojo rajono SKAT – be reikšmingų nukrypimų nuo audito reglamentuojančių teisės aktų.

## Geroji audito praktika

19. Vilniaus miesto SKAT atliktame finansiniame (teisėtumo) audite nustatėme nesvarbių grupės komponentų atrankos audito procedūroms reikšmingose srityse atlikti gerosios praktikos taikymo pavyzdį, kai grupės komponentai buvo sugrupuoti pagal veiklos sritis ir iš visų sričių atsirenkami didžiausią dalį konkrečioje srityje sudarantys neaudituoti komponentai – taip užtikrinant nesvarbių grupės komponentų periodinį patikrinimą.

## 2.2. Veiklos auditų peržiūros rezultatai

---

### Išankstinis tyrimas

20. Abiejų vertintų Vilniaus rajono ir Vilniaus miesto SKAT atliktuose audituose, pradėjus išankstinį tyrimą, parengtas šio tyrimo planas, jame paskirstytos užduotys, nustatyti vykdymo terminai, tyrimas dokumentuotas laiku.
21. Vilniaus miesto SKAT atliktame audite išankstinis tyrimas dokumentuotas tinkamai, surinkta tinkama ir pakankama informacija apie audituojamą sritį.
22. Vilniaus rajono SKAT atliktame išankstiniame tyrime nustatyta trūkumų:

- išankstinio tyrimo plane nurodyti detalizuojantys klausimai neapima ekonomiškumo vertinimo ir yra nukreipti tik į teisėtumo aspektą, nors audito tikslas – įvertinti mokamo maitinimo paslaugų organizavimą teisėtumo ir ekonomiškumo požiūriu. Tai neatitinka 3000-ojo tarptautinio aukščiausiųjų audito institucijų standarto (toliau – TAAIS)<sup>23</sup> 17 ir 300 TAAIS<sup>24</sup> 11 punktų reikalavimų;
- apie audituojamą sritį surinkta informacija nėra tinkama ir pakankama, nes nesilaikant 3000-ojo TAAIS 98-100 ir VAV 101-103 punktų reikalavimų nesuplanuoti vertinimai ir nesurinkti audito įrodymai veiklos audito aspektui – ekonomiškumui – pagrįsti;
- darbo dokumentuose pateikiamos išvados konstatuojant neatitiktis teisės aktams ir nenurodant analitinio pobūdžio sąsajų su nustatytomis problemomis (rizikomis), pateikiant nustatytas problemas, nenurodomos galimos jų priežastys ir pasekmės. Tai neatitinka VAV 107-110 ir 162 punktų reikalavimų;
- pateikiant apibendrintus išankstinio tyrimo rezultatus, vertinimai grindžiami tik atitikties teisės aktams aspektu, nepagrindžiant jų sąsajų su ekonomiškumu, o tai neatitinka 3000-ojo TAAIS 98-100 ir VAV 162 punktų reikalavimų.

## Audito planas

23. Vilniaus rajono SKAT audito plane veiklos problemas (rizikos) pateikė netinkamai, nesivadovaudama 3000-ojo TAAIS 98 ir VAV 163 punktais: bendro pobūdžio sakiniais ir nenurodydama faktų bei pavyzdžių problemoms (rizikoms) pagrįsti. Visos nustatytos problemos (rizikos) priskirtos ekonomiškumo ir teisėtumo aspektams, nors savo esme atitinka tik teisėtumo vertinimą.
24. Vilniaus rajono SKAT audito tikslu numatytas ekonomiškumo aspektas problemomis ir išankstinio tyrimo rezultatais nėra pagrįstas, o suformuluoti audito klausimai ir vertinimo kriterijai neleidžia pasiekti veiklos audito tikslo, nes nėra audito klausimų ir vertinimo kriterijų, kuriais būtų galima įvertinti audito tikslu numatytą ekonomiškumo aspektą. Tai neatitinka 3000-ojo TAAIS 37, 45, 98-100, VAV 7, 47, 121, 125 ir 163 punktų reikalavimų.
25. Vilniaus miesto SKAT dalį audito tikslo suformulavo ne pagal nustatytų problemų turinį, vieną iš audito klausimų – taip, kad jis neatitinka pateiktų problemų turinio ir jam suformuluotų žemesnio lygio audito klausimų turinio. Toks šio klausimo pateikimas neatitinka 3000-ojo TAAIS 36, 37, VAV 45, 113, 116 ir 121 punktų reikalavimų.
26. Abiem SKAT pateikėme pastebėjimus dėl netinkamai suformuluotų audito klausimų ir vertinimo kriterijų, kad nekiltų rizika dėl pakankamų ir tinkamų audito įrodymų surinkimo, atsakymo į audito tikslą ir būtų galima suformuluoti aiškias išvadas.

## Pagrindinis tyrimas

27. Abiejų auditų pagrindinis tyrimas atliktas pagal audito planą. Vilniaus miesto SKAT atliktame audite surinkti pakankami ir tinkami audito įrodymai, kad būtų galima padaryti pagrįstas išvadas. Vilniaus rajono SKAT atliktame audite surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami pagrįsti tik teisėtumo aspektui, nors veiklos audito tikslas apima

<sup>23</sup> 3000-asis TAAIS „Veiklos audito standartas“.

<sup>24</sup> 300-asis TAAIS „Veiklos audito principai“.

ekonomiškumo vertinimą, darbo dokumentuose daromos išvados nėra analitinio pobūdžio. Tai neatitinka 3000-ojo TAAIS 106–115, VAV 2.11 skirsnio ir 175–180 punktų reikalavimų.

### Audito ataskaita

28. Abiejų auditų ataskaitos parengtos laiku, tačiau Vilniaus rajono SKAT – nustatyta reikšmingų trūkumų:
- nurodyti dalykai pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais tik vienam iš audito tikslo aspektų – teisėtumui – pagrįsti, tačiau nėra pateikta audito įrodymų, vertinamųjų teiginių ir išvadų, pagrindžiančių ekonomiškumo vertinimą, todėl nėra pasiektas veiklos audito tikslas ekonomiškumo aspektui įvertinti. Tai neatitinka 3000-ojo TAAIS 106, 116–118, 124–125, VAV 176, 178–179, 212 punktų reikalavimų;
  - nėra pateikto atsakymo, ar pasiektas audito tikslas, tai neatitinka 3000-ojo TAAIS 112–116 ir VAV 205 punktų reikalavimų;
  - nenurodytas problemos priežasties ir pasekmės ryšys, naudojama statistinė informacija be vertinamųjų teiginių, todėl neparodo problemų mąsto. Tai neatitinka 3000-ojo TAAIS 120–121 ir VAV 206 punktų reikalavimų;
  - pateiktos rekomendacijos nukreiptos į patikrinimais nustatytų neatitikimų pašalinimą, tačiau jos nėra konstruktyvios, jomis nenurodoma, kokio pokyčio siekiama, ir kaip jos iš esmės pagerins nustatytą problemą. Tai neatitinka 3000-ojo TAAIS 126–127 ir VAV 208 punktų reikalavimų.

### Audito valdymas ir kokybės kontrolė

29. Abiejose audituose procesas buvo nuosekliai prižiūrimas, visi darbo dokumentai buvo peržiūrėti vidinę peržiūrą atliekančių asmenų. Tačiau nustatyti trūkumai rodo, kad audito kokybės užtikrinimo procedūros neužtikrino, jog Vilniaus miesto SKAT auditas būtų atliktas be nukrypimų nuo auditų reglamentuojančių teisės aktų, o Vilniaus rajono SKAT – be reikšmingų nukrypimų nuo auditų reglamentuojančių teisės aktų ir būtų surinkti tinkami ir pakankami audito įrodymai veiklos audito tikslui pasiekti.

### Geroji audito praktika

30. Vilniaus miesto SKAT nustatė gerosios veiklos audito praktikos taikymo pavyzdį, kai iš audituojamo subjekto buvo paprašyta pateikti pareiškimą, kuriuo audituojamas subjektas patvirtino, jog suteikė auditoriams galimybę susipažinti su visa jam žinoma, svarbia informacija, reikalinga auditui atlikti.

Audito plėtros departamento direktorė

Inga Tarakavičiūtė

Išorinių peržiūrų apibendrinimo ataskaita pateikta Lietuvos Respublikos Seimo Audito komitetui ir Savivaldybių kontrolierių asociacijai.

# PRIEDAI

Išorinių peržiūrų apibendrinimo ataskaitos projektas  
„Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliktų auditų išorinių peržiūrų 2021 metais rezultatai“  
priedas

## Išorinių peržiūrų apimtis

Išorinės peržiūros tikslas – įvertinti SKAT sukurtą audito kokybės kontrolės sistemą ir atlikto audito kokybę, pareikšti dėl to nuomonę. Peržiūra apima SKAT sukurtos audito kokybės kontrolės sistemos ir atlikto finansinio ir veiklos auditų kokybės įvertinimą ir atliekama dviem lygiais: SKAT ir konkretaus audito.

Atliekant audito kokybės kontrolės sistemos vertinimą SKAT lygiu<sup>25</sup>, susipažstama su audito kokybės užtikrinimo politika ir procedūromis, jų veikimu, siekiant įsitikinti, ar sukurta audito kokybės kontrolės sistema yra veiksminga ir užtikrina, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus. Baigus peržiūrą, savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos lygiu pateikiamas sukurto audito kokybės kontrolės sistemos įvertinimas. Galimi šie įvertinimai:

- „Be trūkumų“ – kai kokybės kontrolės sistemoje nebuvo nustatyta jokių trūkumų, o SKAT sukurta kokybės kontrolės sistema yra veiksminga ir užtikrina, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus;
- „Su nereikšmingais trūkumais“ – kai kokybės kontrolės sistemoje buvo nustatyta trūkumų, tačiau iš esmės SKAT sukurta kokybės kontrolės sistema yra veiksminga ir užtikrina, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus;
- „Su reikšmingais trūkumais“ – kai SKAT kokybės kontrolės sistemoje nustatyta reikšmingų trūkumų arba nėra sukurta kokybės kontrolės sistemos, kuri būtų veiksminga ir užtikrintų, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus.

Atliekant auditų peržiūrą konkretaus audito lygiu<sup>26</sup> vertinama, ar auditai buvo atlikti pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus, ar audito etapų darbai, audito procedūros ir peržiūra buvo išsamūs, atlikti laiku, pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais ir tinkamai dokumentuoti. Baigus peržiūrą konkretaus audito lygiu, pateikiamas audito kokybės įvertinimas. Galimi audito kokybės įvertinimai:

- I lygis (100–80 balai) – nenustatyta ar nustatyta nereikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą;
- II lygis (79–50 balų) – nustatyta reikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą;

<sup>25</sup> Valstybės kontrolieriaus 2015-12-07 įsakymu Nr. V-248 patvirtintas Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliekamų auditų išorinės peržiūros tvarkos aprašas, 20–21 p.

<sup>26</sup> Ten pat, 22–23 p.

- III lygis (49 ir mažiau balų) – nustatyta reikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą, ir reikšmingais atžvilgiais nesurinkti tinkami ir pakankami audito įrodymai.

Išorinės peržiūros metu įvertintos SKAT ir auditai bei Savivaldybių kontrolierių asociacijos deleguoti atstovai pateikti lentelėje.

**Lentelė. SKAT ir auditai, kurių išorinė peržiūra atlikta, bei Savivaldybių kontrolierių asociacijos deleguoti atstovai**

Eil. Nr.	SKAT	Peržiūrėtas finansinis (teisėtumo) auditas	Peržiūrėtas veiklos auditas	Deleguoti atstovai
1.	Kėdainių r. SKAT	Kėdainių rajono savivaldybės 2019 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio duomenų bei biudžeto lėšų ir turto naudojimo auditas.	-	Pasvalio r. savivaldybės kontrolierė
2.	Pakruojo r. SKAT	Pakruojo rajono savivaldybės 2019 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio auditas.	-	Radviliškio r. savivaldybės kontrolierė
3.	Švenčionių r. SKAT	Švenčionių rajono savivaldybės 2019 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio, savivaldybės biudžeto lėšų ir turto valdymo, naudojimo ir disponavimo jais auditas.	-	Šalčininkų r. savivaldybės kontrolierė
4.	Vilniaus miesto SKAT	Vilniaus miesto savivaldybės 2019 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio, turto ir lėšų valdymo teisėtumo vertinimo auditas.	Ar savivaldybės dalyvavimas viešosiose įstaigose, kuriose savivaldybė neturi balsų daugumos, užtikrina efektyvią jų veiklą ir duoda naudą visuomenei.	Kauno miesto SKAT vyriausioji patarėja
5.	Vilniaus r. SKAT	2019 metų Vilniaus rajono savivaldybės konsoliduotųjų finansinių ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių teisingumo bei savivaldybės biudžeto lėšų ir turto valdymo, naudojimo ir disponavimo jais teisėtumo vertinimo auditas.	Mokamo maitinimo paslaugų organizavimas Vilniaus rajono savivaldybės bendrojo ugdymo įstaigose.	Panevėžio miesto SKAT vyriausioji patarėja
			-	Panevėžio miesto SKAT pavaduotoja

Šaltinis – Valstybės kontrolė

NAUDINGI • VERTINAMI • ATPAŽĮSTAMI