

## VIDAUS AUDITO TARNYBŲ VEIKIMO VIEŠUOSIUOSE JURIDINIUOSE ASMENYSE ATLIKTOS APKLAUSOS ANALIZĖS APIBENDRINTA INFORMACIJA

Finansų ministerijos Vidaus audito ir kontrolės metodologijos grupės specialistai, atsižvelgdami į Lietuvos Respublikos Seimo Audito komiteto 2023 m. gegužės 10 d. posėdžio protokolo Nr. 141-P-11 5 punktą, atliko išsamią, duomenimis pagrįstą vidaus audito tarnybų veikimo viešuosiuose juridiniuose asmenyse (toliau – VJA) analizę, apklausdami VJA vadovus ir įvertindami, ar reikalinga sudaryti galimybę *visiems* VJA, kilus poreikiui (pavyzdžiui, pritrūkus ar nesant personalo išteklių vidaus audito tarnyboje, prireikus atlikti metiniame vidaus audito tarnybos veiklos plane nenumatytus vidaus auditus ar pan.), įsigyti vidaus audito paslaugas Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų įstatymo nustatyta tvarka (toliau – Analizė), taip pat tokios galimybės sudarymo naudą ir galimas rizikas, ir teikia apibendrintą informaciją apie atliktos VJA vadovų apklausos analizės rezultatus.

VJA vadovų apklausa atlikta pateikiant<sup>1</sup> apklausos anketas 90 VJA, kuriuose pagal Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo (toliau – Įstatymas) 9 straipsnio reikalavimus turi būti įsteigta vidaus audito tarnyba arba centralizuoto vidaus audito tarnyba<sup>2</sup>, vadovams (respondentams) (toliau – Apklausa). Atliekant Apklausą siekta:

- ✓ sužinoti, kaip VJA vadovai vertina vidaus audito tarnybų veiklą padedant vadovui įgyvendinti VJA veiklos tikslus;

- ✓ išsiaiškinti VJA vadovų nuomonę, ar reikalinga sudaryti galimybes, kilus poreikiui (pavyzdžiui, pritrūkus ar nesant personalo išteklių vidaus audito tarnyboje, prireikus atlikti metiniame vidaus audito tarnybos veiklos plane nenumatytus vidaus auditus ar pan.), įsigyti vidaus audito paslaugas Viešųjų pirkimų įstatymo nustatyta tvarka, kokia būtų tokios galimybės nauda ir galimos rizikos;

- ✓ išsiaiškinti VJA vadovų nuomonę, kokiais atvejais (kokioms objektyvioms sąlygoms esant) būtų galima leisti VJA įsigyti vidaus audito paslaugas iš išorės audito paslaugų teikėjų;

- ✓ nustatyti, kokius VJA vadovai matytų kitus būdus vidaus audito funkcijos efektyvumui didinti.

Į Apklausos anketose pateiktus klausimus atsakė 74 VJA vadovai (arba 82,2 proc. visų apklaustų respondentų)<sup>3</sup>. Manome, kad toks Apklausos dalyvių skaičius yra pakankamas, kad būtų galima daryti išvadas, atspindinčias daugumos VJA vadovų požiūrį į vidaus audito tarnybų veiklą viešajame sektoriuje.

Apklausos anketose pateiktų atsakymų analizė parodė, kad, VJA vadovų nuomone, *vidaus audito tarnybų veikla padeda vadovui įgyvendinti VJA veiklos tikslus*: daugiau nei 90 procentų respondentų (VJA vadovų) vidaus audito tarnybų veiklą (vertinant VJA valdymą, rizikos valdymą ir vidaus kontrolę, teikiant rekomendacijas dėl jų tobulinimo, atliekant konsultavimo veiklą, padedant tinkamai ir laiku reaguoti į naujai iškilusias rizikas ir spręsti problemas) vertina *labai gerai* arba *gerai*.

Apibendrinus 74 respondentų (VJA vadovų) nuomonę dėl *galimybės įsigyti vidaus audito paslaugas Viešųjų pirkimų įstatymo nustatyta tvarka* (pavyzdžiui, pritrūkus ar nesant personalo

<sup>1</sup> 2023 m. liepos 3 d. Finansų ministerijos raštas Nr. 6K-23/4636 „Dėl Lietuvos Respublikos Seimo Audito komiteto paklausimo“.

<sup>2</sup> Pagal Įstatymo 9 straipsnio 1 dalį – Lietuvos Respublikos Prezidento kanceliarijos (1), Lietuvos Respublikos Seimo kanceliarijos (1), Lietuvos Respublikos Vyriausybės kanceliarijos (1), Nacionalinės teismų administracijos (1), Lietuvos Respublikos generalinės prokuratūros (1), Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės (1), valstybinių universitetų (10); pagal Įstatymo 9 straipsnio 2 dalį – ministerijų (14); pagal Įstatymo 9 straipsnio 3 dalį – savivaldybių (60).

<sup>3</sup> Apklausos anketų neužpildė ir atsakymų nepateikė 1 ministerijos, 3 universitetų ir 12 savivaldybių administracijų vadovai.

išteklių vidaus audito tarnyboje, prireikus atlikti metiniame vidaus audito tarnybos veiklos plane nenumatytus vidaus auditus ar pan.), kaip būdą vidaus audito funkcijos efektyvumui VJA didinti, nurodė 20 (arba 27 proc.) VJA vadovų, 40 (arba 54 proc.) šią galimybę pažymėjo kaip nepriimtina ir 14 (arba 19 proc.) nuomonės šiuo klausimu nepateikė.

VJA vadovai nurodė tokią *šios galimybės sudarymo naudą*:

- ✓ išsamesnis ir objektyvesnis VJA veiklos, vidaus kontrolės įvertinimas;
- ✓ pritrūkus personalo išteklių būtų galima padengti dalį vidaus audito tarnybos veiklos;
- ✓ galimybė įsigyti vidaus audito paslaugas pagal poreikį – taip būtų taupomos lėšos;
- ✓ vidaus audito tarnyba, atlikdama teikiamų vidaus audito paslaugų priežiūrą ir kontrolę, galėtų įgyti tam tikros patirties, kad ateityje pati gebėtų atlikti specifinių sričių vidaus auditus;
- ✓ galimybė atlikti specifinių sričių vidaus auditus (pavyzdžiui, informacinių technologijų, kibernetinio saugumo ir pan.), kai vidaus audito tarnyboje nėra reikalingos kvalifikacijos darbuotojų.

Taip pat respondentai išskyrė tokias *šios galimybės sudarymo rizikas*:

- ✓ išorės auditoriai ar ekspertai ne visuomet sugeba įsigilinti į klausimą, ypač kai yra atliekamas VJA veiklos vidaus auditas, kurį atliekant būtina suprasti ne tik formalias procedūras, bet ir įsigilinti į VJA kultūrą ir pan.;
- ✓ papildomų lėšų poreikis, rizika dėl nepakankamo papildomo finansavimo paslaugai įsigyti ir paslaugos kokybės netinkamos priežiūros;
- ✓ dėl situacijos rinkoje ir ribotų biudžetinės įstaigos finansinių galimybių gali nepavykti įsigyti kvalifikuotų vidaus auditorių paslaugų;
- ✓ specifinės veiklos institucijose įsigyti vidaus audito paslaugas būtų sudėtinga, nes dirbama su įslaptinta informacija;
- ✓ dėl užsitęsusių viešųjų pirkimų procedūrų, įsigyjant vidaus audito paslaugas neplaniniam vidaus auditui atlikti, iškelta problema gali prarasti aktualumą;
- ✓ vidaus auditas negali būti perkamas ar parduodamas, nes rinkoje nėra ir negali būti valstybės ir savivaldybių institucijų ir įstaigų vykdomo valdymo, vykdomos viešosios finansų kontrolės vidaus audito funkcijų pasiūlos ir paklausos;
- ✓ personalo kvalifikacijos stoka rengiant viešojo pirkimo užduotį (techninę specifikaciją) vidaus audito paslaugoms įsigyti, abejotina įsigytų vidaus audito paslaugų kokybė;
- ✓ įsigijus vidaus audito paslaugas iš išorės būtų sunku užtikrinti paslaugos kokybę ir naudą, reikiamas kompetencijas, vidaus audito atlikimo periodiškumą, kompleksiskumą, įvairiapusiškumą;
- ✓ netinkama (formali, fragmentiška, menka, VJA poreikių neatitinkanti) viešųjų finansų kontrolė. Nepriklausomumo, objektyvumo, kompetencijos, VJA poreikių neatitikimo rizikos, išaugusios VJA finansinių išteklių, duomenų saugos rizikos.

Apklausos anketose VJA vadovų buvo prašyta pateikti nuomonę, *kokiais atvejais (kokioms objektyvioms sąlygoms esant) būtų galima leisti VJA įsigyti vidaus audito paslaugas iš išorės audito paslaugų teikėjų*. Apklausos rezultatai atskleidė, kad:

- ✓ VJA (be universitetų ir savivaldybių) vadovai (14 iš 18 respondentų) nurodė, kad vidaus audito paslaugas būtų galima leisti įsigyti vidaus audito tarnyboje nesant pakankamai žmogiškųjų išteklių, trūkstant patirties ar kompetencijų tam tikrose VJA veiklos srityse atliekant specifinių žinių reikalaujantį vidaus auditą;
- ✓ universitetų vadovai (5 iš 7 respondentų) matytų galimybę leisti VJA įsigyti vidaus audito paslaugas iš išorės audito paslaugų teikėjų, kai atliekamas specifinių žinių reikalaujantis vidaus auditas, pavyzdžiui, atliekant universitetui pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vidaus auditus, ar pan.;
- ✓ dauguma savivaldybių vadovų (34 iš 48 respondentų) pažymėjo, kad nemato poreikio leisti VJA įsigyti vidaus audito paslaugas iš išorės audito paslaugų teikėjų.

Papildomai VJA vadovų buvo klausta, *ar jie galėtų užtikrinti veiksmingą vidaus audito paslaugų priežiūrą ir kontrolę*, kaip numatyta Tarptautiniuose vidaus audito profesinės praktikos standartuose<sup>4</sup>, jeigu jiems būtų sudaryta galimybė prireikus įsigyti vidaus audito paslaugas Viešųjų pirkimų įstatymo nustatyta tvarka. Pateiktų atsakymų analizė parodė, kad *16 respondentų* (arba 22 proc.) turėtų darbuotojų, turinčių pakankamai žinių ir kompetencijų vidaus audito srityje ir išmanančių visas VJA veiklos sritis. Tačiau net *58 respondantai* (arba 78 proc.) pažymėjo, kad tokių darbuotojų neturėtų.

Atliekant Apklausą, respondentų (VJA vadovų) prašyta nurodyti ir *kitus vidaus audito funkcijos efektyvumo didinimo būdus*, kurie, jų manymu, padėtų išspręsti vidaus audito tarnybos darbuotojų, jų kompetencijų atliekant specifinių VJA veiklos sričių vidaus auditus, trūkumo problemas. Apibendrinus Apklausos anketose pateiktą informaciją, pažymėtina, kad:

✓ didžioji dalis respondentų, 58 iš 74 (arba 78 proc.), kaip tinkamą (ir praktikoje naudojamą) priemonę vidaus audito funkcijos efektyvumui didinti nurodė *galimybę pasitelkti atitinkamų sričių VJA, jam pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA specialistus* (pavyzdžiui, vidaus kontrolės, viešųjų pirkimų, informacinių technologijų ar kt.), kai atliekamas pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA vidaus auditas;

✓ 53 iš 74 (arba 72 proc.) respondentų nuomone, tikslinga *didinti VJA vidaus audito tarnybos pajėgumus, priimant daugiau darbuotojų ir tobulinant jų kvalifikaciją*;

✓ 28 iš 74 (arba 38 proc.) respondentų nurodė, kad tinkamas būdas vidaus audito funkcijos efektyvumui didinti yra *galimybė įsigyti atitinkamų sričių specialistų (ekspertų) paslaugas Viešųjų pirkimų įstatymo nustatyta tvarka, kai atliekamas specifinių sričių vidaus auditas*.

**Pastaba:** šiuo metu galiojančiame Įstatyme numatyta galimybė pasitelkti atitinkamų sričių specialistus (ekspertus), kai numatoma atlikti specifinių sričių vidaus auditą<sup>5</sup>, nenurodant, koku būdu minėti specialistai (ekspertai) gali būti pasitelkti. Pasitelkti gali būti VJA, jam pavaldžių ir (arba) atskaitingų VJA darbuotojai, turintys specialiųjų įgūdžių ir žinių atitinkamose VJA veiklos srityse, arba atitinkamų sričių specialistų (ekspertų) paslaugos gali būti įsigijamos Viešųjų pirkimų įstatymo nustatyta tvarka. Tačiau pažymėtina, kad vadovaujantis Įstatymu<sup>6</sup> ir Tarptautiniais vidaus audito profesinės praktikos standartais<sup>7</sup>, tais atvejais, kai vidaus auditui atlikti pasitelkiami išorės ištekliai, atsakomybė už atlikto vidaus audito išvadas ir rekomendacijas tenka vidaus audito tarnybos vadovui.

---

<sup>4</sup> Tarptautiniai vidaus audito profesinės praktikos standartai (2017 m.) numato:

**2070 – Išorės paslaugų teikėjas ir organizacijos atsakomybė už vidaus auditą**

Kai vidaus audito funkcijai atlikti samdomas išorės paslaugų teikėjas, jis privalo perspėti organizaciją, kad atsakomybė už veiksmingą vidaus audito veiklos priežiūrą tenka organizacijai.

**Paaiškinimas:** *Atsakomybė atsiskleidžia per kokybės užtikrinimo ir gerinimo programą, kuria remiantis įvertinama, ar vadovaujamas Etikos kodeksu bei Standartais.*

<sup>5</sup> Pagal Įstatymo 11 straipsnio 2 dalies 10 punktą, vidaus audito tarnybos vadovas siūlo VJA vadovui pasitelkti atitinkamų sričių specialistus (ekspertus), kai numatoma atlikti specifinių sričių vidaus auditą, o pagal Įstatymo 13 straipsnio 6 dalį, VJA vadovas priima dėl to sprendimą.

<sup>6</sup> Pagal Įstatymo 11 straipsnio 2 dalies 12 punktą, vidaus audito tarnybos vadovas atsako už atlikto vidaus audito išvadas ir rekomendacijas, įskaitant atvejus, kai yra pasitelkiami atitinkamų sričių specialistai (ekspertai).

<sup>7</sup> Tarptautiniai vidaus audito profesinės praktikos standartai (2017 m.) numato:

**2340 – Užduoties (vidaus audito) atlikimo priežiūra.**

Užduoties (vidaus audito) vykdymas turi būti tinkamai prižiūrimas, kad būtų pasiekti tikslai, garantuota darbo kokybė ir gerėtų darbuotojų kvalifikacija.

**Paaiškinimas:** *Vidaus audito vadovas visiškai atsako už užduoties atlikimo priežiūrą, nepriklausomai nuo to, ar ją atlieka organizacijos, ar samdyti vidaus auditoriai.*