



SIGMA

Parama tobulinant valdymą ir administravimą

Bendra EBPO ir Europos Sąjungos iniciatyva didžiąja dalimi finansuojama Europos Sąjungos

Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės veiklos ekspertinis vertinimas

Detali ekspertų ataskaita

2006 m. kovo mėn.

TURINYS

1 DALIS. VERTINIMO PAGRINDAS IR ĮŽANGA.....	4
1.1 Vertinimo pagrindas	4
1.2 Kriterijai ir metodai	5
1.3 Institucijos veiklos vertinimo tikslai	6
1.4 Ekspertų aptartos temos.....	6
1.5 Veiklos vertinimo rezultatų apžvalga	6
1.6 Pokyčiai Valstybės kontrolėje	8
1.7 Padėka.....	9
2 DALIS. AUDITO ĮSTATYMAS	10
2.1 Įžanga.....	10
2.2 Pagrindiniai klausimai, kylantys iš detalaus teisinės bazės vertinimo	11
3 DALIS. FINANSINIS AUDITAS.....	14
3.1 Įžanga.....	14
3.2 Svarbūs faktai	14
3.3 Teisinė bazė, reguliuojanti finansinės atskaitomybės parengimą ir auditą	15
3.4 Valstybės kontrolės Finansinio audito vadovas.....	17
3.5 Audito išvadų pasirašymas	17
3.6 Audito išvados forma	18
3.7 Išvados modifikavimas dėl teisėtumo pažeidimų.....	19
3.8 Deleguotos struktūros sukūrimas, padėsiantis organizacinei ir profesinei raidai.....	20
3.9 Metodologijos departamento vaidmuo	21
3.10 Kokybės užtikrinimo ir kontrolės procedūros	23
3.11 IT audito apimtis.....	24
3.12 Standartizuotų dokumentacijos formatų ir šablonų poreikis	25
3.13 Profesinis mokymas.....	27
3.14 Ryšiai su audituojamaisiais subjektais	29
3.15 Ryšiai su vidaus auditoriais	30
3.16 Ataskaitų formatai ir stilius	31
3.17 Techniniai klausimai.....	32
4 DALIS. VEIKLOS AUDITAS.....	33
4.1 Įžanga.....	33
4.2 Ataskaitų turinio vertinimas	33
4.3 Veiklos auditų planavimas.....	34
4.4 Teikiamų ataskaitų skaičius.....	35
4.5 Prieštaravimas.....	36
4.6 Kokybės kontrolė ir ataskaitų pasirašymas	37
4.7 Rekomendacijų įgyvendinimo kontrolė	38
4.8 Ryšiai su Seimu	39
4.9 Veiklos audito organizavimas, mokymai ir Veiklos audito vadovas	39
5 DALIS. RYŠIAI SU SEIMO AUDITO KOMITETU	41
5.1 Įžanga.....	41
5.2 Audito komiteto sudėtis.....	41
5.3 Audito ataskaitų rengimas ir skelbimas.....	42
5.4 Audito ataskaitų nagrinėjimo procesas.....	42
5.5 Veiklos audito rekomendacijų įgyvendinimo kontrolė	43
5.6 Audito ataskaitų rezultatyvumas	44
5.7 Ryšiai su Audito komitetu	44
6 DALIS. VALSTYBĖS KONTROLĖS STRATEGIJA IR STRUKTŪRA.....	45

6.1	Ižanga.....	45
6.2	Organizacijos struktūra.....	48
6.3	Išteklių planavimas	50
6.4	Išteklių planavimas ypatingiems atvejams	51
7 DALIS.	AUDITO PARAMOS PASLAUGOS	53
7.1	Ižanga.....	53
7.2	Informacinės technologijos	53
7.3	Informacinių technologijų audito specialistai.....	55
7.4	Žmogiškieji ištekliai	56
7.5	Finansų departamentas	58
7.6	Informacijos departamentas.....	59
7.7	Ryšiai su visuomene	61
7.8	Audito ir institucinė kokybė	62

1 DALIS. VERTINIMO PAGRINDAS IR IŽANGA

1.1 Vertinimo pagrindas

1. 2005 metų viduryje Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė (VK) paprašė SIGMA bendradarbiauti ir atlikti antrąjį institucijos veiklos vertinimą. Pirmąjį institucijos veiklos vertinimą 2000 metais atliko SIGMA ekspertai iš Danijos aukščiausiosios audito institucijos, Europos Audito Rūmų bei Prancūzijos *Cour des Comptes*. Institucijos veikla buvo teigiamai įvertinta ir paskatino išsamią plėtros programą, kuri rėmėsi gerai apibrėžto Strateginio plėtros plano (SPP) parengimu. Atstovai iš Jungtinės Karalystės nacionalinės audito institucijos ir kitų nacionalinių audito institucijų Švedijoje ir Danijoje teikė pagrindinę techninę pagalbą nuo 2002 m. iki 2005 m. pagal Europos Komisijos PHARE finansuojamą Dvynių programą. Ši programa vyko dviem etapais ir apėmė keturias pagrindines sritis: auditą, organizavimą ir valdymą, informaciją ir komunikaciją. Šios programos rezultatus Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė įvertino teigiamai. SIGMA ekspertams yra visiškai akivaizdu, kad Valstybės kontrolė tinkamai įgyvendino programos veiklos priemones ir gavo naudos stiprindama institucinius gebėjimus. Ekspertai mano, kad Lietuvos Respublikos valstybės kontrolė yra moderni ir tinkamai atliekanti savo funkcijas aukščiausioji audito institucija (AAI). Ji nebėra tokia, kokia buvo pirmojo institucinio veiklos vertinimo metu, t. y. – kontrolės ir tyrimo institucija.

2. Dialogo su SIGMA metu, rengiantis šiam instituciniam veiklos vertinimui, tapo aišku, kad Valstybės kontrolė yra pasiekusi gana aukštą profesinės raidos lygį ir veikia pagal ES standartus, tačiau institucijai reikėjo papildomos motyvacijos ir pasiūlymų, kad ji galėtų ir toliau tobulėti bei vadovautis geros praktikos pavyzdžiais ir standartais. SIGMA specialistų patarimai ir rekomendacijos buvo reikalingos, kad būtų daugiau dėmesio skirta tolesniam finansinio ir veiklos audito kokybės ir standartų tobulinimui ir gerinant institucijos darbo ir veiklos efektyvumą bei viešąją atskaitomybės sistemą Lietuvoje. Valstybės kontrolės vaidmuo užtikrinant bei teikiant informaciją visuomenei ir Seimui dėl to, ar Vyriausybė gerai ir sąžiningai valdo valstybės išteklius, efektyviai vadovauja programoms, yra be galo svarbus.

3. Valstybės kontrolierė paprašė, kad SIGMA pradėtų institucijos vertinimą ir kartu su lietuviais kolegomis (žr. **1 priedą**) pažvelgtų į sritis, kuriose reikėtų atlikti tam tikrus pokyčius, kad institucija galėtų į juos atsižvelgti, jei sutiktų su ekspertų pastebėjimais, ir įtraukti į naująjį Valstybės kontrolės Strateginį planą 2006–2010 metams. Valstybės kontrolierė taip pat paprašė įvertinti ir teisinę bazę siekiant, kad finansinio ir veiklos nepriklausomumo klausimai bei svaresnis jų vaidmuo vietos valdžios audito sistemoje būtų išsamiai aptariami ir įvertinti.

4. Šis vertinimas prasidėjo nuo išsamių diskusijų dėl teisinio ir konstitucinio Valstybės kontrolės pagrindo (apie tai konkrečiai kalbama ataskaitos 2 dalyje bei **2 ir 3 prieduose**); taip pat buvo trumpai įvertinta, kaip institucija įgyvendino SIGMA vertinimo rekomendacijas, pateiktas 2000 metais (**6 priedas**). Vėliau ekspertai analizavo pagrindinius Valstybės kontrolės iššūkius, su kuriais institucija susidurs ateityje. Tai buvo daroma dviejų misijų metu, kurios truko po vieną savaitę, 2005 metų lapkričio ir gruodžio mėnesiais. Šioje išsamioje ataskaitoje aptartos ir pateiktos rekomendacijos, atskleidžiančios Valstybės kontrolei keliamus iššūkius ir galimybes, kad institucija juos įvertintų ir surastų sau tinkamus sprendimus, atitinkančius esamą situaciją ir poreikius Lietuvoje.

5. SIGMA pasitelkė labai patyrusius auditorius iš Danijos, Airijos, Škotijos ir Vokietijos¹. Jie dirbo vadovaujami SIGMA vyriausiojo patarėjo Nick Treen. Be darbo pačioje institucijoje, prieš ir po misijų Valstybės kontrolėje ekspertai rengė susitikimus EBPO Paryžiuje, skirtus planavimui ir atsiskaitymui už atliktą darbą. Šios ataskaitos rezultatai yra pateikiami atskirame dokumente – išsamioje ekspertų ataskaitoje. Ataskaitoje Valstybės kontrolės dėmesiui pateikti komentarai ir rekomendacijos, kurios remiasi ekspertų patirtimi, analize ir žiniomis bei išsamiomis diskusijomis su lietuviais kolegomis.

1.2 Kriterijai ir metodai

6. Valstybės kontrolės veiklos vertinimo kriterijais ekspertai pasirinko INTOSAI (Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija) audito standartus ir jų taikymo gaires. Be to, finansinio audito vertinimui buvo pasitelkiami Tarptautinės apskaitininkų federacijos (TBF²) nustatyti standartai ir gairės. Suvokiant Valstybės kontrolės esamus institucinius pokyčius, buvo remiamasi valstybinio sektoriaus „geros praktikos“ pavyzdžiais – ypač naudojamais Europos Sąjungoje ir rekomenduotais ES aukščiausių audito institucijų vadovų Ryšių palaikymo komiteto. Veiklos vertinimas rėmėsi dokumentų vertinimu ir pokalbiais su visų lygių audito institucijos darbuotojais bei išsamiomis diskusijomis su Valstybės kontrolės vadovybe. Siekiant geriau suvokti audito darbo kokybę, buvo nagrinėjami tiek finansinio, tiek veiklos audito planavimo dokumentų pavyzdžiai, vidaus veiklos dokumentai bei ataskaitos. Siekdami geriau suvokti audituojamojo subjekto požiūrį, ekspertai susitiko ir kalbėjosi su pagrindinėmis suinteresuotomis šalimis – Seimo Audito komiteto atstovais, kurie nagrinėja Valstybės kontrolės ataskaitas, ir aukštais Finansų ministerijos pareigūnais, atstovais iš kitų ministerijų. Ekspertai taip pat dalyvavo susitikimuose su ministerijų vidaus audito padalinių atstovais, labai naudingos buvo ir diskusijos su Finansų ministerijos Finansų kontrolės metodologijos departamento (Centrinio harmonizavimo padalinio) atstovais. Nevalstybinio audito atstovų patirtis Lietuvoje taip pat buvo geras patarimų ir informacijos šaltinis SIGMA ekspertams.

7. Akivaizdu, kad Valstybės kontrolė per gana trumpą laiką reikšmingai pažengė modernios ir efektyvios aukščiausiosios audito institucijos kūrimo link. Ekspertai suvokia, kad Lietuvos valstybinis sektorius iš esmės vis dar patiria didelių pokyčių, nes šalis tapo ES nare, ir kad daugelis tų pokyčių veikia Valstybės kontrolės darbą. Todėl galbūt dabar yra palankiausias metas toliau įgyvendinti pakeitimus audito planavimo bei vykdymo srityje. Toks indėlis ateityje atsipirks visoms suinteresuotoms pusėms. Siekiant šių tikslų, reikės iš esmės permąstyti prioritetus, požiūrį į auditą, tinkamus išteklius, asignavimus, reikės laiko, kol viskas nusistovės, Seimo paramos ir pritarimo gerinant Valstybės kontrolės veiklą ir viešąjį atskaitingumą, kad tai atitiktų geriausias Europos ir tarptautinius standartus bei praktiką. Ekspertai, įvertindami Valstybės kontrolės pajėgumus bei kompetenciją, mano, kad tai yra labai realus siekis.

8. Rengdami vertinimo ataskaitą, ekspertai ją derino su kolegomis Valstybės kontrolėje, ataskaitai pristatyti rengiamos išsamios baigiamosios konferencijos. Ekspertai ypač dėkoja už teigiamą ir profesionalų bendradarbiavimą, komentarus, pasiūlymus ir diskusijas, gautas iš Valstybės kontrolės kolegų ir iš išorės suinteresuotųjų šalių, kurios dalyvavo vertinant institucijos veiklą. Atsakomybę dėl šioje ataskaitoje paminėtų neįgyvendinamų ar netobulų rekomendacijų prisiima SIGMA ekspertai.

¹ Išorės ekspertų komanda: Andrew Anderson, Škotija, Colm Dunne, Airija, Jens Risbjerg, Danija, dr. Detlev Sparberg, Vokietija ir NATO, Nick Treen, SIGMA AAI ekspertas bei išorės ekspertų komandos vadovas; ir Tara McAndrew bei Mimi Bessarat, SIGMA projektų padėjėjos.

² <http://www.ifac.org>

1.3 Institucijos veiklos vertinimo tikslai

9. Pagrindinis tikslas buvo padėti Lietuvos Respublikos valstybės kontrolei priimti tinkamus sprendimus dėl tolimesnio institucijos darbo ir veiklos. Buvo siekiama, kad ši institucija atitiktų jai keliamus tikslus ir užtikrintų valstybinio sektoriaus atskaitingumą, stengdamasi garantuoti geresnį ir taupesnį viešųjų paslaugų teikimą.

1.4 Ekspertų aptartos temos

10. Pagal aukščiau pateiktus argumentus bei kaip buvo aptarta su valstybės kontroliere, šioje išsamioje Vertinimo ataskaitoje minima:

- Valstybės kontrolės raida ir rekomendacijų, pateiktų po SIGMA vertinimo 2000 metais, įgyvendinimas
- Su auditu susiję teisės aktai
- Finansinis auditas
- Veiklos auditas
- Ryšiai su Parlamentu
- Institucinis, strateginis ir veiklos planavimas
- Organizacijos struktūra, personalas, kokybė ir valdymas

1.5 Veiklos vertinimo rezultatų apžvalga

11. Pagrindiniai veiklos vertinimo rezultatai yra tokie:

- Nuo 2000 metų, kai buvo atliktas pirmasis institucijos veiklos vertinimas, Valstybės kontrolė diegė modernų ir efektyvų požiūrį į finansinį ir veiklos auditą.
- Esamas teisinis pagrindas buvo tinkamas šios institucijos plėtros ir pereinamuoju laikotarpiu, tačiau reikia naujo teisinio dokumento, kuriuo būtų siekiama sustiprinti ir užtikrinti Valstybės kontrolės ir valstybės kontrolieriaus nepriklausomumą šiose pagrindinėse srityse: finansų ir veiklos, pailginti valstybės kontrolieriaus kadenciją, efektyvesni bei išsamesni įgaliojimai valstybinio sektoriaus subjektų finansinio audito srityje.
- Pagirtina Valstybės kontrolės pažanga, siekiant pritaikyti modernią ir profesionalią finansinio audito praktiką, ypač suvokiant, kad anksčiau valstybinio sektoriaus atskaitingumą Lietuvoje veikė politiniai apribojimai ir griežtas reglamentavimas. Visi Valstybės kontrolės darbuotojai, o ypač dalyvavę bandomuosiuose audituose, nusipelno būti nuoširdžiai pagirti už jų puikų darbą diegiant pokyčius, tačiau šiai institucijai kyla iššūkis mokytis iš savo patirties ir vystyti gebėjimus, kad taptų pirmaujančia valstybiniame sektoriuje. Reiktų paminėti keletą apribojimų, kurie daro įtaką institucijos nuolatiniam profesiniam tobulėjimui ir efektyvumui, todėl ekspertai pateikė keletą rekomendacijų, kaip būtų galima lengviau išspręsti problemas, veikiančias finansinio audito procesą.
- Svarbiausia nustatyta finansinio audito problema yra susijusi su teisine baze, reglamentuojančia valstybinio sektoriaus finansinių atskaitomybių rengimą. Šiuos teisinius

aspektus reikėtų tikslinti, kad pagerėtų valstybinio sektoriaus atskaitingumas Seimui ir atliekamų auditų efektyvumas. Ekspertai pabrėžia, kad būsimi teisės aktų pakeitimai turėtų apimti subjekto, kaip atskaitingo ir teikiančio finansines atskaitomybes, sąvokos apibrėžimą. Taip pat teisės aktų tobulinimo požiūriu svarbu yra racionaliau suskirstyti audituojamų valstybinio sektoriaus subjektų skaičių.

- Kitos reikšmingos sritys, kuriose ekspertai teikė rekomendacijų, skirtų finansinio audito proceso tobulinimui, yra:
- audito ataskaitas turėtų pasirašyti valstybės kontrolierius, o ne departamentų direktoriai ir audito grupių vadovai. Tai padidintų tiek valstybės kontrolieriaus, tiek Valstybės kontrolės žinomumą ir autoritetą;
- profesinės srities mokymai Valstybės kontrolės auditoriams, pavyzdžiui, pasirenkant profesinę kvalifikaciją, teikiamą Lietuvos auditorių rūmų, kurie yra asocijuotas TBF narys;
- sukurti deleguotą vadovavimo struktūrą, nueinančią ir apimančią finansinio audito direktorius ir audito grupių vadovus. Tai būtų Valstybės kontrolės valdymo sprendimų priėmimo struktūros dalis, padidinanti valdymo pajėgumus, pagerinanti komunikaciją bei padedanti darbuotojams pasijusti atsakingiems už vykstančius pokyčius bei kitas raidos iniciatyvas;
- Audito plėtros departamento vaidmens išaiškinimas ir sustiprinimas, nes tai reikalinga norint patenkinti dabartinius ir būsimus Valstybės kontrolės poreikius, ypač kalbant apie techninę kompetenciją ir besitęsiančią profesinę raidą;
- patobulinta kokybės kontrolės ir užtikrinimo tvarka, kuri yra esminė norint įtvirtinti idėją, kad audito išvadas pasirašytų valstybės kontrolierius;
- paprastesnis ir aiškesnis audito ataskaitų pateikimas audituojamiesiems subjektams; į tai įeina pakeista audito išvados forma, kuri atitiktų tarptautinę gerą praktiką, bei nuomonių apie turto naudojimo teisėtumą ir finansinę atskaitomybę atskyrimas, kai tai yra įmanoma, ir dažnesnis rašto vadovybei naudojimas tarpiniame ir galutiniame audito etape pateikiant iškilusias problemas;
- aiškesni nurodymai, kaip reikėtų vertinti teisėtumo pažeidimus, apimantys ir laipsniškos vertinimo procedūros tokių pažeidimų pristatymui įvedimą. Tai padėtų geriau atskirti reikšmingus ir santykinai nereikšmingus teisėtumo pažeidimus bei taip išvengti nereikalingo audito išvadų modifikavimo;
- specializuoto IT audito padalinio Valstybės kontrolėje įkūrimas bei šios srities mokymai kitiems auditoriams;
- dokumentų standartizavimas kaip kokybės kontrolės strategijos dalis bei priemonė padidinti auditų efektyvumą ir užtikrinti nuoseklų darbą;
- visapusiškesnės išteklių planavimo struktūros sukūrimas, į kurią įeitų darbo laiko apskaitos sistema, palengvinsianti išteklių valdymą bei pagerinsianti auditų efektyvumą ir kokybę ir užtikrinsianti, kad kiekvienai atskaitomybei skiriami reikalingi audito ištekliai;
- oficialios ryšių su audituojamaisiais subjektais strategijos sukūrimas bei su tuo susiję auditorių apmokymai. Tai audituojamiesiems subjektams turėtų išaiškinti vis didesnę svarbą įgyjančio audito ir valstybinio sektoriaus atskaitingumo vaidmenį Lietuvoje bei padaryti audito procesą lengviau valdomą ir įgyvendinamą;

- reikalingas didesnis aktyvumas užmezgant ir palaikant ryšius su vidaus auditoriais. Į tai turėtų įeiti abiejų pusių mokymai bei seminarai, skirti vidaus auditorių žinių gilinimui ir kompetencijos didinimui, bei padidinantys galimybę naudotis vidaus auditorių atliktu darbu ir taip sumažinti Valstybės kontrolės auditorių darbo krūvį;
- daug apimančio planavimo metodo įvedimas vadovų lygmenyje, skirtas numatyti ir suplanuoti svarbius būsimus įvykius, pavyzdžiui, Valstybės kontrolę greičiausiai paveiksiantis viso valstybinio sektoriaus perėjimas į kaupiamąją apskaitą;
- Ekspertai mano, kad Valstybės kontrolės veiklos audito ataskaitų kokybė iš esmės labai pagerėjo per gana trumpą laiką ir kad ši institucija greitai pradėjo atlikti kokybiškus veiklos auditus.
- Siekti aukštos veiklos auditų kokybės yra sunku, todėl ir Valstybės kontrolės praktika yra tobulintina. Ekspertų nuomone, Valstybės kontrolė artimiausiu metu turėtų ypač atkreipti dėmesį į dvi sritis. Pirmą, didesnis dėmesys skirtinas rekomendacijoms - tai sudarys tinkamą pagrindą viešojo valdymo tobulėjimui, efektyvumo ir veiksmingumo tyrimams ateityje. Antra, ataskaitos turėtų būti koncentruotos į reikšmingus dalykus, kurie daro įtaką geresniam paslaugų teikimui ir geram valdymui.
- Reikėtų suprasti, kad Valstybės kontrolė iš besivystančios tapo veikiančia institucija. Tai turės esminės įtakos tolimesnei institucijos strategijai.
- Per ateinančius penkerius metus strategiškai reikėtų koncentruotis į audito ataskaitų kokybės tobulinimą, naudos ir įtakos didinimą.
- Reikia tobulinti vadovaujančios grandies darbo tvarką. Reikia dar daug padirbėti siekiant pagerinti visų Valstybės kontrolės vadovų gebėjimus ir galimybes – įskaitant ir patį aukščiausią lygį. Išteklių ir auditų valdymas turi būti tobulinamas, ypač daug dėmesio skiriant geresnėms išteklių valdymo sistemoms ir darbo laiko apskaitos procedūroms.
- Valstybės kontrolei reikia atkreipti dėmesį į poreikį kurti Informacinių ir komunikacinių technologijų strategiją ir efektyviai ją įdiegti.
- Labai svarbu vystyti tvirtus dalykinius ryšius su naujuoju Seimo Audito komitetu. Gera pradžia jau padaryta. Reikia ir toliau siekti, kad šis Komitetas dirbtų veiksmingai. Valstybės kontrolės ir Seimo Audito komiteto ryšiai turi būti ir toliau vystomi bei stiprinami išlaikant ir Seimo, ir Valstybės kontrolės nepriklausomumą.

1.6 Pokyčiai Valstybės kontrolėje

12. **6 priede** trumpai pateiktos pagrindinės 2000 metų SIGMA ekspertų institucinės veiklos vertinimo rekomendacijos bei Valstybės kontrolės veikla, skirta šių rekomendacijų įgyvendinimui. Atlikta įspūdingų darbų, kurių gausūs rezultatai yra labai naudingi. Strateginis plėtros planas, parengtas padedant SIGMA, pasitarnavo pokyčių ir plėtros valdymui. Naujoji 2006 ir vėlesnių metų strategija taip pat padės Valstybės kontrolei siekti geresnių veiklos rezultatų (žr. ir 6 dalį). Valstybės kontrolė labai sėkmingai pasinaudojo ES Dvynių projekto priemonėmis. Vienas po kito ėjusių Dvynių projektų veiklos priemonės (su JK nacionalinės audito institucijos ir kitų AAI partneriais) tapo vis efektyvesnės, nes Valstybės kontrolė įgijo nemažai patirties. Aišku, kad Dvynių projektui pasibaigus liko „vystymosi tuštuma“, tačiau ją institucijai pavyksta įveikti be didesnių sunkumų, kurių pagrindinis yra poveikis biudžetui atnaujinant IT techninę įrangą dėl didelio skaičiaus su IT susijusių priemonių pirmojo Dvynių projekto pradžioje.

13. Lietuvai įstojus į Europos Sąjungą 2004 m. gegužės mėnesį, Valstybės kontrolės ryšiai su kitų šalių narių aukščiausiosiomis audito institucijomis, Europos Audito Rūmais (EAR) ir kitomis ES institucijomis tapo dažnesni ir įprastesni. Institucijoje yra gerai išvystytas ir puikiai veikiantis tarptautinių ryšių koordinavimo padalinys. Narystė ES paskatino įplaukas iš įvairių fondų bei „nuosavuosius išteklius“ ir poreikį užtikrinti, kad tos lėšos būtų paskirstomos skaidriai ir t. t. Siekdama pagerinti audito institucijų veiklą ir procedūras Valstybės kontrolė glaudžiai bendradarbiauja su kitomis buvusiomis šalimis kandidatėmis. Valstybės kontrolė šiandien yra tvirta ir gerai motyvuota organizacija. Iki 2006 metų valstybės finansų sistema greitai vystėsi ir Lietuva visai neseniai įdiegė šiuolaikišką valstybinio sektoriaus vidaus finansų kontrolės ir audito sistemą. Tai yra svarus žingsnis valstybinio sektoriaus finansų administravimo ir atskaitomybės kontrolės link, o Valstybės kontrolė būtent tokius žingsnius ir skatina.

14. Vykstant naujiems valstybės finansų valdymo sistemos pokyčiams, auga lūkesčiai, kad Valstybės kontrolės vykdomi auditai bus dar kokybiškesni, o institucija savo audito rekomendacijomis ir komentarais sugebės užtikrinti visoms suinteresuotoms pusėms tinkamą valstybės atskaitingumo sistemą. Dar vienas svarbus žingsnis stiprinant šią sistemą buvo padarytas 2005 metais su įkūrimu Seimo Audito komiteto, kuris prižiūri Valstybės kontrolės veiklą ir jos teikiamas ataskaitas.

1.7 Padėka

15. SIGMA ir ekspertai nuoširdžiai dėkoja Valstybės kontrolės darbuotojams, kurių indėlis vertinant institucijos veiklą buvo aktyvus bei profesionalus: valstybės kontrolieriui Rasai Budbergytei, dviem valstybės kontrolieriaus pavaduotojams: Viktorui Švedui ir Arūnui Juozulynei, Valstybės kontrolės departamentų direktoriams, vyriausiesiems auditoriams ir visiems darbuotojams. Mes esame ypač dėkingi žmonėms, daug prisidėjusiems organizuojant ekspertų darbą – Tarptautinių ryšių departamento direktorei Dainorai Venkevičienei ir jos pavaduotojai Aldonai Puteikienei. Jiems SIGMA ekspertai nuoširdžiai dėkoja už perteiktas žinias ir pagalbą institucijos veiklos vertinimo metu, pastangas siekiant, kad šis veiklos vertinimas būtų naudingas. Ekspertai nepaprastai dėkingi Dainorai Venkevičienei už jos indėlį rengiant naujus Valstybės kontrolės įstatymo pasiūlymus. Visi Valstybės kontrolės darbuotojai skyrė SIGMA ekspertams daug laiko ir paskatino įdomias diskusijas institucijos veiklos vertinimo metu. Be jų suteiktos informacijos ir atviro požiūrio aptariant įvairias galimybes bei problemas šis veiklos vertinimas nebūtų toks sėkmingas. Kolegos Valstybės kontrolėje, kiti Lietuvos ekspertai bei visi, su kuriais dirbome ir kurie prisidėjo prie šio institucijos veiklos vertinimo, yra išvardyti **1 priede**. Mes taip pat nuoširdžiai dėkojame vertėjų žodžiu ir raštu komandai³.

³ Alina Dailidėnaitė (vertėjų grupės vadovė), Almante Gibaitė ir Natalija Krutkienė

2 DALIS. AUDITO ĮSTATYMAS

2.1 Įžanga

16. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės įstatymas yra⁴ šiuolaikinis audito įstatymas ne tik todėl, kad Seimas jį priėmė tik 1995 metais, o 2001 metų gruodį nemažai pataisė, bet daugiausia dėl to, kad jį sudaro nemažai svarbių elementų, kurie turėtų būti įtraukti į šiuolaikinius audito įstatymus. Didele dalimi įstatymas atitinka ir INTOSAI rekomendacijas. Jis Lietuvos aukščiausiai audito institucijai suteikia tinkamą nepriklausomumo lygį ir plačius įgaliojimus. Lyginant su ankstesniu Valstybės kontrolės įstatymu, kuris galiojo daug metų ir dėl kurio ankstesnio ekspertinio vertinimo metu 2000 metais buvo padaryta keletas pastabų, dabartinė Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės įstatymo versija yra didelis pasiekimas. 2001 metų įstatymo pataisos aiškiai įgalino Lietuvos Respublikos valstybės kontrolę tapti šiuolaikine aukščiausia audito institucija (AAI), o ne pagrindine kontrolės ir tyrimų institucija kaip anksčiau.

17. Valstybės kontrolės įstatymo vertinimo, atlikto 2005 metų spalio ir lapkričio mėnesį, metu pateikti keli komentarai ir rekomendacijos (žr. **2** ir **3 priedus**). Jos buvo plačiai aptartos su Valstybės kontrolės teisininkais ir kitais specialistais. Jie svarstymui pristatė savo esamo Valstybės kontrolės įstatymo pataisų projektą. Šie komentarai ir naujas pataisų projektas buvo įtraukti į vertinimą. 2006 metų sausį Valstybės kontrolė pateikė galutinius pasiūlymus dėl kai kurių Valstybės kontrolės įstatymo pataisų, ir tuos pasiūlymus palaiko ir SIGMA ekspertai.

18. Didžioji dalis sunkumų, su kuriais susidūrė teisinės bazės vertinimą atlikę ekspertai, kilo dėl netinkamo vertimo. Buvo ir keli mažiau svarbūs klausimai – neteisingos nuorodos, nenuoseklus terminų naudojimas, nelogiškos formuluotės, nepraktiški nuostatai ir t.t. Šie dalykai yra smulkiau išdėstyti pridėtuose detaliuose Valstybės kontrolės įstatymo komentaruose (žr. **2 priedą**). Toliau esančiame tekste paminėti ir aptarti tik pagrindiniai klausimai.

19. Apskritai Valstybės kontrolės įstatymas yra gana detalus, su išsamiais išvardijimais. Tai kelia riziką, kad konkrečiai nepaminėjus visų galimybių, jos automatiškai atmetamos. Įstatyme dažnai pasitaiko ir nereikalingų pasikartojimų.

Rekomendacijos

- Ekspertai rekomenduoja, kad peržiūrint dabartinį Valstybės kontrolės įstatymą būtų racionalizuojamos formuluotės - kad jos būtų geriau ir lengviau suprantamos.
- Rekomenduojama, kad Valstybės kontrolė susisiektų su Seimo vertimų tarnyba ir informuotų juos apie neteisingus terminus ir inicijuotų pataisas, arba savo tinklapyje pateiktų pačių padarytą įstatymo vertimą su nuoroda, kad tai neoficiali versija.
- Rekomenduojama užtikrinti, kad visos Valstybės kontrolės įstatymo ir kitų įstatymų pataisos būtų pateikiamos ir Valstybės kontrolės tinklapyje angliškoje versijoje.

4. Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės įstatymas, 1995 m., pataisytas 2001 m.

20. Įstatymo vertinimo metu grupė taip pat naudojo neseniai parengtus klausimus AAI nepriklausomumo peržiūrai ir SIGMA dokumentą dėl aukščiausiosios audito institucijos nepriklausomumo. Kadangi AAI nepriklausomumas yra nepaprastai svarbus, jam INTOSAI teikia pirmenybę; nepriklausomumas ne kartą pabrėžiamas. Šie klausimai padeda nustatyti silpnas vietas ir spragas nepriklausomumo prasme. Užpildytas klausimynas ir SIGMA dokumentas taip pat yra pridėti **3 ir 5 prieduose**, jo rezultatai atspindėti tolesniame tekste.

2.2 Pagrindiniai klausimai, kylantys iš detalaus teisinės bazės vertinimo

21. 1992 metų Lietuvos Respublikos Konstitucija, peržiūrėta ir pataisyta 2003 kovo mėnesį, negarantuoja nepriklausomumo valstybės kontrolieriui, jo pavaduotojams, auditoriams ir pačiai audito institucijai. Konstitucijoje net nepamínėtas terminas *nepriklausomumas*. Valstybės kontrolės įstatyme yra tam tikra nuoroda į nepriklausomumą; vis dėlto, siekiant apsunkinti vėliau galinčius atsirasti apribojimus, INTOSAI reikalavimas įtraukti nepriklausomumą į Konstituciją yra plačiai pripažintas.

22. Konstitucijos 133 straipsnyje sakoma, kad Valstybės kontrolė įsteigiama įstatymu. Pagal INTOSAI reikalavimą Konstitucijoje turėtų būti nustatytas nacionalinės audito institucijos kaip nepriklausomos aukščiausiosios audito institucijos įsteigimas, o ne tik nurodyta, kad AAI įsteigiama įstatymu.

23. Konstitucijoje ir Valstybės kontrolės įstatyme vis dar naudojamas pavadinimas Valstybės kontrolė, kai pati institucija daugeliu atvejų save vadina Lietuvos nacionaline audito institucija. Atsižvelgiant į dabartinius institucijos įgaliojimus ir veiklą, pastarasis pavadinimas yra labiau tinkamas negu pavadinimas su nuoroda į kontrolę. Todėl institucijos pavadinimas Konstitucijoje taip pat turėtų būti pakeistas.

24. Konstitucijoje tik paminėta, kad generalinis auditorius, šiame dokumente vis dar vadinamas valstybės kontrolieriumi, yra Seimo skiriamas penkeriems metams Lietuvos Respublikos Prezidento teikimu. Konstitucijoje nieko nesakoma apie atstatydinimą, atleidimą arba amžiaus limitą. Kita vertus, Valstybės kontrolės įstatyme detalčiai išdėstyta apie paskyrimą iš naujo, atleidimą ir pratęstą tarnybos laiką. Taigi pagal Valstybės kontrolės įstatymo 34 straipsnį Seimas arba netgi Respublikos Prezidentas gali pareikšti nepasitikėjimą valstybės kontrolieriumi, vedantį link atleidimo. Tokiam atleidimui nėra numatyta jokių apribojimų ar specialių formalumų.

25. Tai neatitinka šiuolaikinio nepriklausomumo supratimo. Valstybės kontrolierius turėtų būti apsaugotas taip kaip aukščiausiųjų teismų teisėjai arba Seimo nariai. Be to, geriausias būdas įtvirtinti nepriklausomumą būtų paskirti valstybės kontrolierių tik vienai ilgesnei kadencijai be teisės būti perrenkamam. SIGMA siūlytų nustatyti valstybės kontrolieriaus kadencijos laiką mažiausiai du kartus ilgesnį už Parlamento kadenciją.

26. Pagal Valstybės kontrolės įstatymą valstybės kontrolierius taip pat gali likti pareigose pasibaigus Seimo paskirtai kadencijai ir suėjus bendram 65 metų amžiaus limitui tol, kol bus paskirtas naujas valstybės kontrolierius. Tai taip pat neatitinka Konstitucijos.

27. Jei valstybės kontrolierius ir valstybiniai auditoriai turėtų tam tikrą neliečiamumą atlikdami savo įprastines pareigas, tai būtų naudinga dar ir todėl, kad padidėtų Lietuvos nacionalinės audito institucijos nepriklausomumas. Tik tokia apsauga įgalina instituciją daryti tvirtus ir nepriklausomus pastebėjimus ir rekomendacijas.

28. Kitas svarbus dalykas yra faktas, kad pagal Konstituciją ir Valstybės kontrolės įstatymą valstybės kontrolierius yra Valstybės kontrolės vadovas. Realiai visos audito ataskaitos, įskaitant skirtas Seimui ir Europos Audito Rūmams, pasirašomos auditoriaus ir audito departamento vadovo.

Neaišku, kas prisiima galutinę atsakomybę šioje procedūroje, nepaminėtoje Valstybės kontrolės įstatyme. Auditoriaus nepriklausomumas, kaip paminėta Valstybės kontrolės įstatymo 12 straipsnyje, nesuteikia audito departamento vadovui įgaliojimų pakeisti auditoriaus ataskaitos projekto. Akivaizdu, kad nėra nustatytų ir reglamentuotų procedūrų tokiam prieštaravimui.

29. Ekspertų nuomone, valstybės kontrolierius turėtų turėti visapusišką atsakomybę dėl audito ir atskaitingumo, taigi ir dėl audito ataskaitų pasirašymo. Valstybės kontrolierių skiria Seimas, o auditorius ir departamentų vadovus skiria valstybės kontrolierius. Atitinkamai, valstybės kontrolierius turėtų turėti visapusišką atsakomybę. Žinoma, tai neatima iš jo galimybės pavesti užduotis savo pavaduotojams ar netgi departamentų vadovams.

30. Valstybės kontrolieriaus institucijos modelis paremtas hierarchijos principu. Čia nėra vietos kolegialiems sprendimams, kaip šiuo metu yra praktikuojama tarp departamento vadovo ir auditorių. Turėtų būti griežta hierarchinė struktūra, kai departamento vadovas yra viršesnis už auditorius, pavaduotojai viršesni už jiems pavaldžių departamentų vadovus, ir valstybės kontrolierius turėtų visapusišką atsakomybę už visus sprendimus, įskaitant audito ataskaitas. Į tai įeina ir audito ataskaitų pasirašymas.

31. Kitas svarbus klausimas yra audito įgaliojimai. Pagal Konstitucijos 134 straipsnį, Valstybės kontrolė prižiūri, ar teisėtai valdomas ir naudojamas valstybės turtas ir kaip vykdomas valstybės biudžetas. Tai nėra pilni audito įgaliojimai kaip rekomenduoja INTOSAI. Tai apimtų visą eilę finansinių, teisėtumo ir veiklos auditų. Taip pat terminas “prižiūri” netinka šiuolaikiniam auditui. Todėl atitinkamai reikėtų pataisyti Konstituciją. Tai pasakytina ir apie Valstybės kontrolės įstatymą, kuriame keliuose straipsniuose minimas tik finansinis ir veiklos auditas.

Rekomendacija

- Ekspertai rekomenduoja, kad, keičiant Valstybės kontrolės įstatymą Valstybės kontrolė užtikrintų, jog į ją būtų aiškiai įtraukti įgaliojimai teisėtumo auditui.

32. Dėl audito masto audito institucija turi du apribojimus. Lietuvos nacionalinė audito institucija nėra įgaliota audituoti Lietuvos banką. Savivaldybių auditas taip pat apribotas iki valstybės biudžeto lėšų, skirtų savivaldybių biudžetams, audito. Reikėtų apsvarstyti Lietuvos nacionalinės audito institucijos galimybę siekti pilno audito mandato. Jeigu audito institucijoje nėra pakankamai specialistų, ji galėtų lengvai pasikviesti išorės ekspertus, tačiau vis vien būtų atsakinga už auditą. Ekspertai pažymėjo, kad valstybės biudžetinių institucijų auditai nėra atliekami kasmet. To reikšmė finansiniam auditui (ir finansinei atskaitomybei bei viešojo valdymo sistemai) yra aptarta 3 dalyje.

Rekomendacija

- Ekspertai rekomenduoja darant audito įstatymo pataisas apsvarstyti galimybę pilniems audito įgaliojimams abiejose minėtose srityse.

33. Pagal Seimo Statuto 173 straipsnį, valstybės kontrolierius pateikia savo išvadas dėl valstybės biudžeto projekto Biudžeto ir finansų komitetui. Ši užduotis, nepaminėta Valstybės kontrolės įstatyme, neatitinka šiuolaikinio audito supratimo. Ji iš esmės yra apribota iki formalių ir teisinių dalykų ir atima vertingus audito resursus, kurie geriau būtų panaudoti veiklos auditams. Taip pat kyla rizika įsiterpti į politinius sprendimus ir administracinius klausimus.

Rekomendacija

- Ekspertai rekomenduoja įtikinti Seimą išbraukti šią užduotį iš Statuto.

Bendros rekomendacijos

- Ekspertai rekomenduoja siekti Lietuvos Respublikos Konstitucijos 133 ir 134 straipsnių pakeitimo. Tiksliau, kad pakeistieji straipsniai apimtų nepriklausomumo garantiją, audito institucijos su nauju pavadinimu įkūrimą, paskyrimo ir atleidimo sąlygas ir kad platus audito mastas ir įgaliojimai būtų paminėti Konstitucijoje.
- Rekomenduojama užtikrinti, kad dabartinis Valstybės kontrolės įstatymas irgi būtų pataisytas. Jis turi aiškiai nustatyti valstybės kontrolieriaus visapusišką atsakomybę ir kitas pareigybės einančių asmenų atsakomybę. Jis taip pat turėtų bendrais bruožais nusakyti pagrindinę organizaciją ir institucijos funkcijas bei nustatyti išsamius audito įgaliojimus.
- Bendrai ekspertai rekomenduoja atkreipti dėmesį į visus komentarus ir rekomendacijas aukščiau pateiktame tekste ir pridėtuose detaliuose komentaruose ir klausimuose AAI nepriklausomumo peržiūrai (žr. **2 ir 3 priedus**).
- Lietuvos aukščiausioji audito institucija prisidėjo prie prisijungimo prie ES proceso aktyviai dalyvaudama ES fondų audite. Ateityje Lietuvos aukščiausioji audito institucija turėtų rimtai apsvarstyti savo aktyvų vaidmenį atliekant ES fondų sertifikavimo baigiamąjį auditą siekiant užtikrinti, kad nebūtų didelių interesų konfliktų.

3 DALIS. FINANSINIS AUDITAS

3.1 Įžanga

34. Šioje srityje mes koncentravomės į tai, kaip Valstybės kontrolė organizuoja ir vykdo finansinius auditus. Ypatingą dėmesį kreipėme į naudojamą audito metodologiją, darbuotojų mokymus ir ryšius su audituojamaisiais subjektais. Ekspertai peržiūrėjo ir teisinę bazę, reguliuojančią audito procesą, bei tam tikrus vadovavimo darbuotojams ir jų kvalifikacijos kėlimo aspektus.

35. Vertinimu buvo siekta nustatyti, kaip galima patobulinti vadovavimą finansiniams auditams ir jų atlikimą, bei pateikti rekomendacijas, kaip tuos patobulinimus įgyvendinti. Pateikiami faktai yra išimtiniai, nepasitaikantys daugelyje sričių geros praktikos, šiuo metu taikomos Valstybės kontrolėje.

36. Faktus patvirtinantys įrodymai buvo gauti įvairiomis priemonėmis, pavyzdžiui:

- kalbantis su daugybe visų lygių Valstybės kontrolės darbuotojų – ir finansinio audito, ir administracinių departamentų, kaip antai, Informacinių technologijų ir Personalo;
- peržiūrint pasirinktų auditų darbo dokumentus;
- diskutuojant su finansų ir kitais darbuotojais pasirinktose ministerijose;
- diskutuojant su Seimo Audito komiteto pirmininku;
- diskutuojant su Lietuvos auditorių rūmų pareigūnais;
- peržiūrint kitus susijusius dokumentus ir duomenis Valstybės kontrolėje.

3.2 Svarbūs faktai

37. Lietuvos valstybinių institucijų nepriklausomo vertinimo istorija yra ilga, tačiau su pertraukomis. 1918 m. įsteigta Valstybės kontrolė, kuriai vadovavo Valstybės kontrolierius. Tuometinė Valstybės kontrolė veikė iki 1940 m., kai šalį aneksavo Sovietų Sąjunga. 1990 m. atgavus nepriklausomybę, buvo atkurtas Valstybės kontrolės departamentas, atsakingas už valstybės lėšų valdymo ir naudojimo priežiūrą.

38. Dabartine savo forma Valstybės kontrolė įkurta 2001 m. pagal pataisą Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės įstatyme, kuris dabar Valstybės kontrolę apibrėžia kaip Lietuvos aukščiausiąją valstybinio audito instituciją. Šios aplinkybės sutapo su Lietuvos stojimu į ES, kuris suformavo pagrindą Valstybės kontrolei kaip moderniai audito institucijai, dirbančiai pagal tarptautiniu lygiu pripažintus profesinius standartus.

39. Šiuo metu Valstybės kontrolė yra atsakinga už maždaug 250 asignavimų valdytojų auditą. Tačiau dėl ribotų išteklių ir teisinės bazės trūkumų (žr. atitinkamą dalį žemiau), ne visos valstybinio sektoriaus finansinės atskaitomybės yra audituojamos kiekvienais metais.

40. Valstybės kontrolė dirba pagal Lietuvos Valstybinio audito reikalavimus, kurie sukurti pagal INTOSAI audito standartus, bet atsižvelgia ir į kitus tarptautiniu lygiu pripažintus standartus, pavyzdžiui, Tarptautinius audito standartus (TAS), išleistus Tarptautinės audito ir patikinimų standartų valdybos (TAPSV). Valstybės kontrolė turi Finansinio audito vadovą, kuriame išdėstyta detali darbo tvarka. Audito vadovą šiuo metu tobulina Audito plėtros departamento darbuotojai.

3.3 Teisinė bazė, reguliuojanti finansinės atskaitomybės parengimą ir auditą

41. Valstybės kontrolės atsakomybė už valstybinio sektoriaus finansinių atskaitomybių finansinį auditą yra išdėstyta pataisytame Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės įstatyme, kuriame 9 ir 14 straipsniai atitinkamai apibrėžia Valstybės kontrolės kompetenciją ir valstybinio audito mastą. Subjektai, iš valstybės gaunantys lėšų arba išteklių, įeinantys į Valstybės kontrolės audito mastą, paprastai yra vadinami „asignavimų valdytojais“. Iš esmės asignavimų valdytojai yra Valstybės kontrolės audituojamieji subjektai, kurie pagal Lietuvos įstatymus turi parengti metinę finansinę atskaitomybę už valstybės lėšas arba išteklius, už kuriuos jie yra atsakingi. Ekspertams buvo pasakyta, kad šiuo metu valstybiniame sektoriuje yra maždaug 250 asignavimų valdytojų, kurie kasmet privalo parengti apie 1800 finansinių atskaitomybių, patenkančių į Valstybės kontrolės audito mastą.

42. Ekspertai įvertino teisinę bazę ir veiklos tvarką, pagal kurią Valstybės kontrolė audituoja valstybinio sektoriaus finansines atskaitomybes, ir atkreipė dėmesį į nemažai reikšmingų trūkumų, kenkiančių parlamentinės kontrolės procesui, ir to pasekmė yra sudėtingi ir daug išteklių reikalaujantys audito reikalavimai. Išskirtini tokie dalykai:

- teisinėse nuostatose, nustatančiose atskaitingumo tvarką finansinių atskaitomybių rengimui ir auditui, apskritai trūko aiškumo, ir todėl tiek Valstybės kontrolėje, tiek Finansų ministerijoje kilo tam tikra sumaištis dėl detalių nuostatų, susijusių su valstybės ataskaitų rengimu ir auditu, ypač nustatant tas „ataskaitas“, kurias reikia audituoti bei susijusią finansinio atsiskaitymo ir atskaitingumo tvarką;
- atrodo, kad teisės aktai, reguliuojantys finansinės atskaitomybės parengimą, nereikalauja, kad valstybinės institucijos pateiktų ataskaitas už visą savo veiklą (turi būti apibrėžtas asignavimų valdytojo atskaitingumas). Finansinė atskaitomybė yra rengiama kiekvienam valstybės finansuojamam elementui arba programai, ir dėl to kai kurie subjektai neretai per metus pateikia keletą finansinių atskaitomybių. Tokia situacija kenkia parlamentinei kontrolei:
 - ne visos atskaitomybės, šiuo metu parengiamos subjektų, yra kiekvienais metais audituojamos;
 - Seimas neturi galimybės įvertinti bendros subjekto veiklos, nes nėra pateikiama vienos išsamaus viską apimančios ataskaitos.
- dabartiniai teisės aktai, apibrėžiantys atskaitomybės parengimą ir audito apimtį, yra nukreipti į „lėšas“ ir „išteklius“, gaunamus iš valstybės, o ne į atitinkamų subjektų apskaitos ir finansinio atsiskaitymo aspektus. Tai dar labiau trukdo sukcentruoti auditą, kuris yra nukreiptas tik į valstybinio finansavimo elementą; dėl to finansavimas,

valstybinio sektoriaus subjektų gaunamas ne iš valstybės, nėra audituojamas, o taip ir vėl pakenkiama atskaitingumui;

- teisės aktai nereikalauja, kad visos valstybės finansinės atskaitomybės būtų kasmet visiškai audituojamos. Praktiškai Valstybės kontrolė nusprendžia, kurios finansinės atskaitomybės ir kurios finansinių atskaitomybių dalys bus kasmet audituojamos. Tai kelia reikšmingus Valstybės kontrolės teikiamų audito išvadų baigtumo klausimus, ypač teikiant išvadas dėl konsoliduotų suvestinių atskaitomybių, kai tam tikros pavaldžios institucijos nėra audituojamos, o kartu neaudituojama ir joms skirta valstybės biudžeto dalis. Kartu su kitais klausimais, aptartais aukščiau, tai irgi kenkia atskaitingumo procesui, nes svarbios / reikšmingos valstybės veiklos dalys nėra kasmet audituojamos.
- Dabartiniai teisės aktai taip apibrėžia finansinės atskaitomybės parengimo ir audito tvarką, kad atskaitingų subjektų skaičius yra labai didelis. Didelis skaičius audituojamųjų subjektų ir tai, kaip jie yra apibrėžti, padidina audito bei atskaitingumo proceso sudėtingumą ir sąnaudas. Sąnaudos šiuo metu yra sumažintos, nes Valstybės kontrolė neturi išteklių audituoti visus subjektus, už kuriuos ji yra atsakinga, bet ilgesnėje perspektyvoje tokia situacija nebus pateisinama. Priešingai yra Škotijoje – valstybinio sektoriaus subjektų yra apie 320 – įskaitant centrinę valdžią, sveikatos apsaugos įstaigas, vietos valdžią bei tolesnio mokslo kolegijas, bet išskiriant universitetus.

Rekomendacijos

- Ekspertai daro išvadą, kad dabartinių teisės aktų, susijusių su finansinės atskaitomybės parengimu ir auditu, formuluotę reikia patikslinti, taip siekiant pagerinti finansinio atsiskaitymo, audito ir parlamentinės kontrolės efektyvumą ir rezultatyvumą. Todėl ekspertai rekomenduoja Valstybės kontrolei pasikonsultuoti su Finansų ministerija, kokius pokyčius galima daryti teisės aktuose, kad jie atitiktų šį tikslą. Ypatingas dėmesys atkreiptinas į tokius dalykus:
- Valstybinio sektoriaus subjektai turi pateikti vieną atskaitomybę, apimančią visą veiklą ir visus pajamų ir išlaidų šaltinius, taip pat ir finansavimą ne iš valstybės biudžeto ir pan. Tai yra asignavimų valdytojo atskaitingumo sąvokos, kuri atitinka kitur naudojamą gerą praktiką – tiek pelno siekiančiose įmonėse, tiek valstybiniame sektoriuje taikymas – ir turėtų padėti sumažinti audituotinių atskaitomybių skaičių;
- Siekiant taikyti jau aptartą asignavimų valdytojo atskaitingumo sąvoką, tie valstybinio sektoriaus subjektai, kurie pagal teisės aktus turi atsiskaityti už savo apskaitą ir turi būti audituojami, turės būti aiškiai nustatyti: pavyzdžiui, reikalaujant, kad visi subjektai, gaunantys 50 procentų arba daugiau pajamų iš valstybės biudžeto, arba tie, kurie yra tiesiogiai finansuojami iš valstybės biudžeto, turėtų privaloma tvarka pateikti metinę finansinę atskaitomybę Valstybės kontrolės auditui;
- Turi būti sukurta atskira tvarka tiems subjektams, kurie gauna valstybės finansavimą, bet pagal dabartinį asignavimų valdytojų supratimą neprivalo pateikti metinės finansinės atskaitomybės Valstybės kontrolės auditui. Tokiais atvejais teisės aktais Valstybės kontrolei turi būti suteikta teisė gauti gaunančiojo subjekto apskaitos dokumentus, susijusius su gautomis lėšomis. Be to, Finansų ministerija turi nustatyti pagrindinę kontrolės tvarką, kurią turėtų taikyti lėšas teikiantis subjektas, ir kurioje turėtų būti paminėta teisė gauti informaciją bei bet kurios kitos svarbios sąlygos, pavyzdžiui, apskaitos ataskaitos ar panašaus dokumento dėl minimų lėšų pateikimas (pvz., panašiai kokia yra tvarka dėl ES subsidijų ir pan.);

- Kasmet turėtų būti atliekamas pilnas visų valstybinio sektoriaus subjektų finansinės atskaitomybės auditas. Tai žymiai pagerintų parlamentinę kontrolę ir išspręstų baigtumo klausimus, šiuo metu veikiančius Valstybės kontrolės audito apimtį ir išvadas;
- Nors taikant asignavimų valdytojų atskaitingumo sąvoką turėtų sumažėti audituotinių atskaitomybių, reikėtų plačiau įvertinti atsiskaitančių subjektų skaičių ir pobūdį siekiant sumažinti jų kiekį bei pagerinti audito bei apskaitos proceso efektyvumą;
- Tikriausiai reikės apsvarstyti Valstybės kontrolės išteklių poreikį, jei bus daromi kokie nors teisės aktų pakeitimai, susiję su audito apimtimi, ypač jei bus pripažinta, kad yra reikalingas kasmetinis visų valstybinio sektoriaus subjektų pilnasis auditas.

43. Ekspertai pripažįsta, kad teisinė bazė yra ypač jautri ir sudėtinga sritis, ir kad bet kokie pokyčiai teisinėje bazėje, reguliuojančioje valstybinio sektoriaus atskaitomybių rengimą ir auditą, turi būti išsamiai apgalvoti ir apsvarstyti. Siekdami pagelbėti šiam procesui, ekspertai **17 priede** pridėjo Škotijoje neseniai priimto teisės akto ištrauką, apibūdinančią valstybinio sektoriaus finansinės atskaitomybės pobūdį ir su tuo susijusią audito tvarką bei Generalinio auditoriaus ir Škotijos nacionalinės audito institucijos vaidmenį (pilną tekstą galima paskaityti interneto puslapyje www.opsi.gov.uk, ieškoti 'Public Finance and Accountability (Scotland) Act 2000'). Nors tarp Škotijos ir Lietuvos teisės aktų struktūros yra tam tikrų reikšmingų skirtumų, baziniai audito procesai ir su tuo susijusi kontrolės tvarka turi daug panašumų, kurie Valstybės kontrolei ir Finansų ministerijai gali būti naudingi svarstant šį klausimą.

3.4 Valstybės kontrolės Finansinio audito vadovas

44. Praėjusiais metais Valstybės kontrolė kartu su savo pagrindine Dvynių projekto partnere – Jungtinės Karalystės nacionaline audito institucija – pateikė patobulintą Finansinio audito vadovo variantą. Ekspertams padarė įspūdį šio patobulinto Audito vadovo apimtis ir nuodugnumas; komentarai apie Audito vadovą pateikiami **9 priede**.

Rekomendacija

- Gerai, kad Valstybės kontrolė atnaujino Audito vadovą. Reikės įdėti dar daugiau darbo, kad Audito vadovas taptų patogus skaitytojams ir atitiktų Tarptautinius audito standartus.

3.5 Audito išvadų pasirašymas

45. Valstybės kontrolės praktika, taikyta iki ekspertų vizitų, reikalavo, kad audito išvadas pasirašytų atitinkamo finansinio audito departamento direktorius ir už auditą atsakingas grupės vadovas. Vizito spalio mėnesį metu ekspertams buvo pasakyta, kad Valstybės kontrolė siūlo keisti šią tvarką - kad ateityje audito išvadas pasirašytų valstybės kontrolierius - nors oficialus sprendimas dėl to dar turės būti paskelbtas. Ekspertai visiškai palaiko šį pakeitimą: iš dalies dėl to, kad jis atitinka gerą praktiką, bet dar ir dėl to, kad taip padidėtų tiek valstybės kontrolieriaus, tiek Valstybės kontrolės žinomumas ir autoritetas.

46. Vis dėlto toks pakeitimas susijęs su tam tikromis rizikomis, iš kurių pagrindinė yra ta, kad valstybės kontrolierius turės pasikliauti taikomomis kokybės kontrolės procedūromis, užtikrinančiomis, kad auditai atliekami laikantis reikiamų standartų ir kad audito išvados yra pagrįstos ir jas galima apginti. Šią riziką gali sumažinti geros kokybės kontrolės tvarkos taikymas Valstybės kontroleje; apie šią tvarką atskirai kalbama 4 dalyje.

Rekomendacija

- Ekspertai rekomenduoja, kad Valstybės kontrolė priimtų tvarką, pagal kurią audito išvadas pasirašytų valstybės kontrolierius.

3.6 Audito išvados forma

47. Pagrindinis finansinio audito tikslas yra pateikti nepriklausomą išvadą, ar finansinė atskaitomybė atspindi tikrą ir teisingą vaizdą (ar kitą panašų tvirtinimą). Valstybiniame sektoriuje išorės auditoriai dažnai turi pateikti nuomonę, ar veikla arba operacijos buvo atliekamos pagal atitinkamus įgaliojimus. Taigi audito išvada yra audito proceso galutinis produktas, oficialus dokumentas, išdėstantis išvadą, kurią auditorius daro pagal to konkretaus audito sąlygas.

48. Valstybės kontrolės audito išvada apima ir teisėtumo, ir finansinius aspektus. Patarimai dėl audito išvadų stiliaus ir turinio sudėti Audito vadove, o forma yra standartinė visai Valstybės kontrolei. Audito vadovas šiuo metu atnaujinamas, ir planuojama, kad patobulinti patarimai šia tema jau bus pateikti 2006 m. vasario mėnesį. Taigi mūsų komentarai, pateikti žemiau, informuos apie dabartinių nuorodų pakeitimus.

49. Ekspertai įvertino keletą Valstybės kontrolės audito išvadų dėl finansinių atskaitomybių už 2004 metus. Nors tam tikros išvadų turinio dalys iš esmės atitinka gerą praktiką, ekspertai nustatė keletą trūkumų:

- išvadų formuluotė ir stilius yra formalūs ir prisilaikantys įstatymo raidės, dėl to juos ne taip lengva skaityti ir suprasti, o ypač tiems, kurie neturi gero supratimo apie auditą bei su juo susijusias atskaitingumo procedūras;
- dabartinė išvadų forma dar labiau apsunkina supratimą, nes trūksta struktūravimo, kuris leistų aiškiau išdėstyti audito išvados pobūdį ir su ja susijusius paaiškinimus, įskaitant išvados pagrindą ir atitinkamus auditorių ir audituojamųjų subjektų įsipareigojimus;
- tinkamai neišaiškintas skirtumas tarp nuomonių apie turto naudojimo teisėtumą ir finansinę atskaitomybę;
- audito išvada neįvardija finansinio atsiskaitymo standartų (ar atitinkamų įgaliojimų), pagal kuriuos atskaitomybė buvo rengiama, bei audito standartų, kuriais rėmėsi auditoriai;
- modifikuotos išvados atveju ekspertai aptiko, kad:
 - išvadoje linkstama pateikti per daug detalių apie nustatytas problemas, taip išvadą padarant panašesnę į įprastinę audito ataskaitą nei į išvadą. Reikia pateikti tik glaustą informaciją;
 - priežastis modifikuoti išvadą reikšmingumo pagrindu ne visada aiškiai pateikiama. Galbūt reikėtų pridėti ir papildomos kontekstinės informacijos apie išvadoje minimas sumas ir jų reikšmingumą bendroms atskaitomybės vertėms;
 - minimos sumos ne visada buvo įvertintos, o tai apsunkina skaitytojo supratimą, kodėl pateikta modifikuota išvada;
 - nebuvo paaiškintas modifikuotos išvados pobūdis, t. y. ar teisėtumo, ar finansinis pobūdis;
 - iš viso, iš dabartinio išvados stiliaus ir formos neaišku, kad atskaitomybei pateikta modifikuota išvada, bei nėra tinkamai pateikta modifikavimo priežasčių.

Rekomendacijos

- Ekspertai rekomenduoja, kad Valstybės kontrolė peržiūrėtų savo audito išvadų formą, stilių ir turinį ir siektų aiškiau pateikti jų pobūdį ir tikslą bei padarytų juos lengviau suprantamus skaitytojams. Konkrečios ekspertų rekomenduojamos priemonės:
 - supaprastinti stilių ir formuluotes, padaryti juos lengviau suprantamus;
 - įvesti struktūravimą, taip pristatant pagrindines išvados dalis: iš dalies tai padarys išvadą suprantamesnę, be to, pabrėš konkrečius aptariamus dalykus bei jų kontekstą pagal tvarką, reguliuojančią audito išvados pateikimą;
 - užtikrinti, kad nors ir glaustai, bet iki galo būtų išaiškintos visos modifikuotos išvados ir kad visos minimos sumos būtų tinkamai įvertintos atsižvelgiant į jų reikšmingumą bendrajai finansinei atskaitomybei;
 - modifikuotos išvados tipas būtų aiškiai įvardytas, t. y. modifikavimas finansiniu ar teisėtumo pagrindu.
 - įtraukti į išvadas nuorodą į taikomus apskaitos ir audito standartus arba kitus panašius šaltinius.

50. **16 priede** pridedamas Škotijos generalinio auditoriaus teikiamos audito išvados pavyzdys, kuris Valstybės kontrolei gali būti naudingas palyginimui. Daugiau informacijos ir patarimų apie dabartinę šios srities gerą praktiką rasite 700 TAS – Audito išvada dėl finansinės atskaitomybės.

3.7 Išvados modifikavimas dėl teisėtumo pažeidimų

51. Lietuvos valstybinio sektoriaus aplinka yra labai griežtai reguliuojama, ir daugelis administracinių tvarkų yra nustatytos įstatymais. Dėl to nemažai Valstybės kontrolės nustatytų audito problemų yra susijusios su teisės aktų pažeidimais, didelė dalis kurių veda audito išvados modifikavimo link - net ir tais atvejais, kai pažeidimai yra palyginti nedideli. Iš dalies dėl tokios susidariusios situacijos didžioji dalis modifikuotų audito išvadų, pateiktų pastaraisiais metais, priežastis - teisės aktų pažeidimai.

52. Pokalbiai su darbuotojais vertinimo metu parodo netikrumą dėl to, ar ir kaip reikia taikyti reikšmingumo sąvoką su teisėtumu susijusiuose atvejuose. Vis dėlto buvo bendrai pripažinta, kad nustatant tiek daug teisėtumo problemų kyla keblumų vertinant, o tai gali turėti neigiamo poveikio Valstybės kontrolės patikimumui bei ryšiams su audituojamaisiais subjektais. Darbuotojai taip pat įvardijo, kad šioje srityje jiems reikėtų daugiau konsultacijų.

53. Egzistuoja rizika, kad modifikuotos audito išvados svarbai ir reikšmei gali kilti pavojus, jei ne tokios rimtos problemos bus laikomos modifikavimo pagrindu. Kitaip sakant, Valstybės kontrolė gali per dažnai kelti bereikalingą paniką, ir dėl to suinteresuotosios šalys bei audituojamieji subjektai nelaikys modifikuotos išvados reikšminga. Taip galima prieiti iki to, kad Seimas nepripažins bei nesupras ir rimtų teisėtumo pažeidimų ir dėl to nesiims deramų veiksmų.

Rekomendacijos

- Siekdami mažinti šias rizikas, ekspertai rekomenduoja, kad Valstybės kontrolė apsvarstytų galimybę sukurti centralizuotą tvarką, susijusią su daugeliu teisėtumo klausimų, kurie tikėtinai iškils, ir atitinkamų nurodymų pateikimą. Tokia tvarka turėtų:

- pabrėžti, kad reikšmingumo principas yra taikomas sprendžiant teisėtumo klausimus, greičiausiai kiekybiškai ir kokybiškai, ir tuo atveju taikytinas reikšmingumo lygis priklausys nuo auditoriaus apsisprendimo; ši tema buvo neseniai aptarta Audito vadovų ir metodų darbo grupės SIGMA / Europos Audito Rūmų seminare, vykusiame 2005 spalio mėnesį Maltoje, kalbant apie finansinių atskaitomybių auditą (žr. seminaro ataskaitą 2005 m. lapkričio mėnesio Audito informaciniame biuletenyje (Audit Newsletter), www.oecd.gov/sigma).
- apsvastyti laipsniškos vertinimo procedūros įvedimą, kuris pagelbėtų vertinant reikšmingumą:
 - smulkūs reikšmingumo klausimai aptariami raštuose vadovybei / ataskaitose, galbūt pačioje pradžioje, po pagrindine antrašte, taip padidinant šių klausimų santykinę svarbą kitų rašte minimų dalykų atžvilgiu;
 - svarbesni reikšmingumo klausimai išvadoje galėtų būti pateikiami aiškinamojoje pastraipoje, pabrėžiant, kad išvada dėl to nebuvo modifikuojama. Toks pateikimas atkreipia aukščiausių vadovų dėmesį į šiuos paminėtus dalykus, bet neprilygsta visiškam modifikavimui;
 - galiausiai, patys rimčiausi pažeidimai suteikia teisę modifikuoti išvadą. Tokiais atvejais būtų aiškiai duodama suprasti, kad auditorius pažeidimus laikė rimtais.

3.8 Deleguotos struktūros sukūrimas, padėsiantis organizacinei ir profesinei raidai

54. Šiuo metu Valstybės kontrolės vadovybė atlieka organizacinės struktūros vertinimą - tai yra dalis platesnio institucijos valdymo vertinimo, apie kurį smulkiau kalbama mūsų ataskaitos 6 dalyje. Pagal šio vertinimo rezultatus už finansinį auditą dabar yra atsakingas valstybės kontrolieriaus pavaduotojas, kuriam padeda Finansinio audito valdymo departamento direktorius. Toliau eina kiti finansinio audito departamentai (FAD), kurių kiekvienam vadovauja direktorius, turintis iki 20 pavaldinių ir atsakingas už tam tikrų auditų atlikimą.

55. Iš mūsų pokalbių tapo aišku, kad daugumą sprendimų Valstybės kontrolėje priima Valstybės kontrolierė, jos pavaduotojai ir keletas patarėjų. FAD direktoriai ir kiti vidurinėsios grandies vadovai retai įtraukiami į institucijos valdymą bei organizacijos raidos procesą.

56. Ekspertų nuomone, vidurinėsios grandies vadovai – FAD direktoriai ir audito grupių vadovai - yra potencialiai vertingas išteklius. Jie gali prisidėti prie įvairių jiems deleguotų raidos iniciatyvų, kurioms pritaria aukščiausi institucijos vadovai. Pavyzdžiui, galima sukurti keletą darbo grupių, kurios kurtų pasiūlymus konkrečiomis temomis ir paskui apie tai atsiskaitytų vadovybei bei pateiktų savo rekomendacijas; kiekvienai darbo grupei būtų skirtas tam tikras pavedimas bei darbo tema, be to, vadovybė skirtų tos grupės vadovą. Toks darbo būdas turi daugybę privalumų;

- tai leistų Valstybės kontrolei tuo pat metu vykdyti tiek profesinę, tiek techninę raidą plačiu mastu ir taip pagreitinti pažangą;
- aukštesnes pareigybes užimantiems darbuotojams tai suteiktų galimybę tobulėti, o tai prisidėtų prie veiklos gerėjimo;
- pakeltų darbuotojų motyvaciją leidžiant jiems pasijusti institucijos šeimininkais, įtrauktais į sprendimų priėmimo procesą;
- pagerintų institucijos vertikaliąją ir horizontaliąją komunikaciją.

Rekomendacijos

- Rekomenduojame Valstybės kontrolėje sukurti deleguotą struktūrą, kurią sudarytų darbo grupės, susidedančios iš FAD direktorių ir kitų vidurinėsios grandies vadovų, kurie veiktų pagal aukščiau aprašytą modelį ir prisidėtų prie institucijos raidos ir kitokio pokyčių valdymo.

3.9 Metodologijos departamento vaidmuo

57. Vertinimo metu Valstybės kontrolės Metodologijos (techninis) padalinys buvo papildytas šešiais įvairių lygių darbuotojais. Jie atsakingas Finansinio audito valdymo departamento direktoriui, ir atlieka techninės paramos funkciją teikdami patarimus vietoje dirbantiems auditoriams apskaitos ir audito klausimais. Jie taip pat atsakingas už audito metodologijos kūrimą, Audito vadovo tobulinimą ir mokymų organizavimą auditoriams.

58. Tokio pobūdžio vidaus techninės paramos padalinio steigimas – standartinė praktika didesnėse profesionaliose audito įstaigose tiek viešajame, tiek privačiame sektoriuose, kur toks padalinys yra itin svarbus užtikrinant, kad susijusios audito įstaigos turėtų būtinų išteklių ir įgūdžių, kad atitiktų taikytinus profesinius standartus. Todėl ekspertai visiškai pritaria būtinybei steigti Metodologijos departamentą, kurį jie laiko vienu svarbiausiu organizacijoje užtikrinant Valstybės kontrolės kaip pažangios AAI veiklos sėkmę.

59. Tačiau iš diskusijų su FAD Metodologijos departamento darbuotojais ekspertai pastebėjo kelis departamento organizacijos ir funkcijų trūkumus, sumažinančius jo galimą efektyvumą. Tokie yra konkretūs ekspertų pastebėti dalykai:

- neatsižvelgiant į tokio pobūdžio veiklos svarbą, departamento struktūra ir vaidmuo nėra formaliai apibrėžti VK strateginio planavimo ir tikslų nustatymo kontekste;
- departamento darbuotojai dar nėra pakankamai intensyviai apmokomi, kad turėtų būtinus techninius įgūdžius, leisiančius jiems funkcionuoti kaip pripažintų techninių ekspertinių žinių šaltinis;
- FAD darbuotojai nesikonsultuoja su departamentu tiek, kiek galėtų, dėl bendravimo trūkumų bei nepakankamo pasitikėjimo jų techniniais įgūdžiais;
- Metodologijos departamentas neatlieka pagrindinės funkcijos nustatant ir apibrėžiant techninius mokymo reikalavimus VK, ir dėl to techninėje mokymo organizacijoje irgi pastebėta trūkumų;
- apskritai neatrodo, kad departamentui būtų suteikta (arba jis atliktų) pagrindinė funkcija vystant VK tiek, kiek jis galėtų vaidinti tokį vaidmenį.

Rekomendacijos

- Ekspertai mano, kad Metodologijos departamento vaidmuo ir pareigos bei jo funkcija visoje organizacijoje turi būti žymiai stipresni siekiant atitikti VK poreikius, ypač kalbant apie techninę kompetenciją ir ilgesnio laikotarpio plėtrą. Todėl ekspertai teikia tokias rekomendacijas dėl departamento valdymo ir struktūros:

- Metodologijos departamento vaidmuo ir pareigos turėtų būti formaliai apibrėžti tiek veiklos, tiek strateginiame kontekste (Škotijos audito įstaigos pavyzdys apie jos Techninį departamentą pateiktas **15 priede**);
- Departamentui būtų rengiamas metinis planas (bent jau), kuriame būtų numatyti laikotarpio tikslai ir uždaviniai; toks planas turėtų būti didžiąja dalimi pagrįstas VK techninių ir mokymo aspektų rizikos vertinimu;
- Departamentui turėtų būti nustatomi veiklos tikslai, apimantys darbo uždavinius ir tikslus ir vidaus valdymo aspektus;
- Turi būti kuriama personalo strategija, užtikrinanti būtinus įgūdžius ir gebėjimus turinčių darbuotojų priėmimą į Metodologijos departamentą; siūlomas sprendimas žiūrėti į Metodologijos departamentą kaip į greito karjeros vystymo sritį, kurioje dirba gabesni darbuotojai (pavyzdžiui) 3–5 metus siekdami patobulinti savo techninius ir kitus įgūdžius ir teikti patarimus vietose dirbantiems auditoriams, vėliau grįžtantys į FAD;
- Metodologijos departamente dirbantiems darbuotojams turi būti sukurta formali mokymo strategija, kurioje būtų atskirai numatytas intensyvus mokymas naujiems arba mažiau patirties turintiems darbuotojams, kad jie greitai pasiektų reikiamą techninės kompetencijos lygį, ir tolesnis mokymas bei profesinis tobulėjimas visiems darbuotojams;
- Veiklos lygmeniu siekiant sustiprinti Metodologijos departamento vaidmenį organizacijoje, ekspertai rekomenduoja, kad:
 - Metodologijos departamento formalioje techninėje užduotyje būtų aiškiai nustatyta, kad jis atsakingas už autoritetingų patarimų ir nurodymų teikimą vietoje dirbantiems auditoriams audito metodologijos ir su ja susijusios technikos taikymo klausimais; tai padėtų užtikrinti nuoseklią praktiką visoje organizacijoje;
 - Metodologijos departamentas atliktų pagrindinę funkciją nustatant ir apibrėžiant techninius mokymo reikalavimus VK ir organizuojant mokymo kursus (nors ekspertai pripažįsta, kad gali prireikti mokytojų iš išorės organizuojant specifinius mokymo kursus);
 - Metodologijos departamentas turėtų apsvarstyti galimybę leisti periodinį (pavyzdžiui, ketvirtinį) techninį biuletenį arba panašų leidinį siekiant pagerinti vietoje dirbančių auditorių bendravimą ir teikti patarimus kylančiais ir kitais techniniais klausimais (Škotijos audito įstaigos neseniai išleisto techninio biuletenio pavyzdys pateiktas **14 priede**);
 - Metodologijos departamentas turėtų apsvarstyti galimybę įvesti formalų aplinkraštį, kuriuo jis galėtų registruoti teikiamus autoritetingus nurodymus ir patarimus auditoriams;
 - Metodologijos departamentas turėtų apsvarstyti galimybę sukurti registrą, kuriame būtų registruojamos techninės užklausos (iš ko gautas ir pateiktas atsakymas ir pan.), kaip būdą nustatyti vietos veiklos tikslus darbuotojams (pvz., atsakymas į užklausas per tam tikrą laiką) ir nustatyti bendrus klausimus, kur vėliau gali būti teikiami bendresnio pobūdžio patarimai arba mokymas (panašios Škotijos audito įstaigos veiklos aprašymas pateiktas **12 priede** kartu su Škotijos audito įstaigos veiklos struktūra jos Techniniam (Metodologijos) departamentui);

- Turi būti teikiama pagalba siekiant pagerinti bendravimą su vietoje dirbančiais auditoriais:
- Reikėtų sukurti Metodologijos departamento vidaus tinklo (intraneto) svetainę, kurioje būtų pateikta žinių bazė techniniais ir su tuo susijusiais klausimais, įskaitant nuorodas į išorės išteklius bei prieigą prie aplinkraščių arba kitų departamento leidžiamų patariamųjų išteklių; toks tinklalapis galėtų turėti ir realiuoju laiku užduodamų klausimų puslapį auditoriams nustatant tam tikrą departamento atsakymo pateikimo laiką;
- Departamento darbuotojai galėtų būti skiriami kontaktiniais asmenimis konkrečioms temoms arba sektoriams.

3.10 Kokybės užtikrinimo ir kontrolės procedūros

60. Galiojantys profesiniai reikalavimai ir taikomi geros praktikos patarimai dėl kokybės kontrolės pobūdžio pateikti Tarptautiniame audito standarte 220 – Kokybės kontrolė vykdant istorinės finansinės informacijos auditus. Europos Sąjunga kartu su SIGMA taip pat sukūrė kokybės kontrolės procedūrų gaires, kurių kopija pateikta VK personalui vizitų metu. ES gairės parengtos specialiai AAI ir apima profesiniuose standartuose numatytas geros praktikos procedūras ir konkrečius viešojo sektoriaus organizacijoms taikytinus klausimus. ES Audito kokybės gairių santrauka pateikta **23 priede**.

61. Šios ataskaitos tikslas nėra bandyti pakartoti ES ir kitų paskelbtų gairių ir su kokybės kontrolės procedūromis susijusių valdžios įstaigų nurodymus, kadangi VK gali juos gauti laisvai. Tačiau galbūt verta pabrėžti, kad:

- pagrindinis kokybės kontrolės procedūrų tikslas yra užtikrinti, kad auditai būtų vykdomi pagal būtinus standartus ir kad audito metu priimti sprendimai ir išvados būtų protingai pagrįstos ir tinkamai patvirtintos būtinais audito įrodymais, ir kad:
- kokybės kontrolės procedūrų taikymas būtų profesinis reikalavimas visoms audito įstaigoms, įskaitant AAI.

62. Taip pat svarbu suprasti, kad praktiniu požiūriu griežtas kokybės kontrolės režimas apima du esminius elementus – kokybės kontrolės procedūras ir kokybės užtikrinimo procedūras;

- kokybės kontrolės procedūros yra audito proceso dalis ir yra įgyvendinamos, pavyzdžiui, prižiūrinti ir peržiūrinti procedūras ir naudojant kontrolinius sąrašus bei dokumentacijos šablonus ir pan.;
- kokybės užtikrinimo procedūros yra susijusios su patyrusių auditorių, nesusijusių su peržiūrimu auditu, atliekama nepriklausoma peržiūra. Peržiūrą gali atlikti auditoriai iš kitos organizacijos dalies, iš specialiai visiškai arba iš dalies tam tikslui sukurtos grupės (pvz., techninės pagalbos darbuotojai) arba ekspertai iš išorės. Kokybės užtikrinimo procedūros sustiprina kokybės kontrolės režimą įvedamos nepriklausomumo ir objektyvumo elementą į visą procesą.

63. Veiklos požiūriu pagrindinis tikslas yra užtikrinti, kad auditoriai „suprastų viską teisingai iš pirmo karto“, o nesiremti užtikrinimo procesu siekiant nustatyti silpnąsias puses, kadangi tai būtų retrospektyvi peržiūra, galinti reikalauti reikšmingų išteklių ir būti susijusi su problemoms nustatyti ir pataisyti reikalingo laiko klausimais. VK jau yra įvedusi kokybės kontrolės procedūras, daugelis kurių yra susijusios su audito proceso metu vykdomomis priežiūros ir peržiūros funkcijomis.

Gairės šiais klausimais pateiktos peržiūretame Audito vadove. Tačiau kuriant kokybės užtikrinimo procedūrų ir tokio tipo priežiūros vykdymo gaires pastebėta tik nedidelė pažanga.

Rekomendacijos

- Ekspertai peržiūrėjo veikiančią kokybės kontrolės režimą ir daro išvadą, kad reikia jį tobulinti keliais atžvilgiais, iš dalies siekiant atitikti geros praktikos reikalavimus, bet kartu ir padėti sustiprinti Valstybės kontrolės techninę plėtrą. Manoma, kad tokie patobulinimai yra itin svarbūs laikantis požiūrio, kad audito nuomones turėtų pasirašyti Valstybės kontrolierius (žr. **4 priedą**). Todėl ekspertai teikia tokias rekomendacijas:
 - Turi būti apibrėžta formali politika, valdanti VK kokybės kontrolės strategiją ir tikslus, kurie apimtų kokybės kontrolės ir kokybės užtikrinimo procedūras; tai būtų autoritetingas informacijos šaltinis vėliau paskirstant kokybės kontrolės funkcijas;
 - Audito vadove pateiktos gairės dėl kokybės kontrolės procedūrų turi būti toliau aiškinamos, ir atitinkamos darbuotojų vykdomos peržiūros funkcijos turi būti apibrėžtos geriau;
 - Dėl kokybės užtikrinimo procedūrų:
 - Turėtų būti sukurta politikos struktūra tokioms peržiūroms atlikti, pvz., peržiūrų apimtis, valdymo funkcijos, kas jas atliks, ataskaitų teikimo procedūros, kiek ataskaitų turi būti teikiama per metus ir pan.;
 - Taip pat turėtų būti pateiktos išsamios procedūrinės gairės; ekspertai siūlo laikytis išsamaus kontrolinio sąrašo metodo, kurio pavyzdžiai iš Škotijos audito įstaigos pateikti VK ir išsamiai aprašyti **13 priede**;
 - Siekdami užtikrinti nuoseklią praktiką visoje VK ir geresnį grįžtamąjį ryšį dėl mokymo planų, ekspertai siūlo, kad tokias peržiūras atliktų specialiai paskirti Metodologijos departamento darbuotojai (žr. komentarus dėl Metodologijos departamento vaidmens).

3.11 IT audito apimtis

64. Daugelis Lietuvos apskaitos ir finansų valdymo sistemų yra kompiuterizuotos kartu taikant ir šiuolaikinę valdymo praktiką, ir tikėtina, kad kompiuterizacijos ir elektroninės prekybos tendencija stiprės. Todėl svarbu, kad VK ugdytų įgūdžius ir ekspertines žinias, būtinas audituojant kompiuterizuotas sistemas. Tačiau ekspertai pastebėjo, kad VK dar nėra įsteigusi formalios IT audito funkcijos ir kad vietoje dirbantiems auditoriams organizuota labai mažai mokymo kursų siekiant ugdyti IT audito įgūdžius. Toks trūkumas kenkia profesiniams reikalavimams dėl auditą atliekančių darbuotojų kompetencijos.

65. Ekspertai taip pat patvirtina, kad darbuotojai painioja IT audito įgūdžius ir kompiuterizuotos audito technikos (KAT) taikymą. IT audito įgūdžiai yra susiję su IT sistemų auditu ir pirkimais bei apima techninės kompiuterinės įrangos ir programinės įrangos elementus kartu su bendromis administracinėmis procedūromis, tokiomis kaip saugumas, rezervinis kopijavimas ir techninė priežiūra. KAT yra susijusi su kompiuterizuotų būdų taikymu tikrinant arba „audituojant“ apskaitos balansus, sistemas arba operacijų bylas (pvz., naudojant *IDEA*). Kai kurios KAT taip pat taikomos audituojant IT sistemas.

Rekomendacijos

- IT sistemų audito apimties trūkumai kelia VK didelę riziką dėl didėjančios IT sistemų svarbos VK audituojamiems subjektams, ypač kalbant apie apskaitos rengimą ir finansų valdymą. Siekdami rasti sprendimą šiai rizikai mažinti, ekspertai rekomenduoja, kad VK apsvarstytų galimybę:
 - sukurti formalią IT audito ir su juo susijusio mokymo strategiją, kuri sudarytų VK strateginio planavimo ir tikslų nustatymo dalį;
 - įsteigti specializuotą IT audito departamentą, kuriame dirbtų reikiamus įgūdžius ir žinias turintys darbuotojai, jei būtina, įskaitant ir personalą, turintį pripažintas kvalifikacijas ir/arba patirtį IT audito srityje;
 - sukurti mokymo programas specializuotiems darbuotojams IT audito srityje;
 - sukurti ir surengti reikiamas mokymo programas IT audito principų ir technikos klausimais šioje srityje nesispecializuojantiems finansų auditoriams.

66. Ekspertai pastebėjo, kad VK IT priežiūros departamento darbuotojas turi pripažintą profesinę kvalifikaciją IT audito srityje ir teikia patarimus kai kuriems vietoje dirbantiems auditoriams IT klausimais. Todėl gali būti įmanoma išnaudoti tokį įstaigos viduje turimą išteklių teikiant patarimus dėl specializuotos IT audito funkcijos steigimo ir su ta sritimi susijusių mokymo programų rengimo.

3.12 Standartizuotų dokumentacijos formatų ir šablonų poreikis

67. Iš darbo dokumentacijos segtuvų peržiūros ir diskusijų su darbuotojais paaiškėjo, kad dokumentacijos standartai ir praktika organizacijoje skiriasi, esant bendrai tendencijai, kad auditorių grupės dokumentuoja audito procesą pernelyg išsamiai. Tai ypač pasakytina apie audituojamų subjektų sistemų ir planavimo paketų dokumentavimą.

68. Tokia situacija yra susiklosčiusi dėl kelių veiksnių:

- Nepakankamas standartizuotų dokumentų formatų ir šablonų naudojimas VK, kas kenkia kokybės kontrolei, padidina audito metodų neatitiktis ir lemia nenuoseklią praktiką; tai taip pat padidintą neteisingos audito praktikos atsiradimo ir nepatikimų audito išvadų pateikimo riziką;
- Bendras suvokimo trūkumas apie audito dokumentacijos pobūdį ir reikalavimus; tą didžiaja dalimi lemia menka patirtis ir pasitikėjimo remiant audito sprendimus trūkumas; dėl to atsirado tendencija pernelyg išsamiai dokumentuoti darbą, dažnai aukštesnio lygio darbuotojų prašymu arba nurodymu;
- Audito darbuotojų supratimo trūkumas apie skirtumą tarp auditoriaus pareigos dokumentuoti sistemas siekiant suvokti audituojamojo subjekto verslo ir kontrolės aplinką ir patikrinimo apimties siekiant rasti įrodymų sistemų pagrindu vykdomam auditui. Šiuo metu daugelis VK auditorių vykdo išsamius sistemų patikrinimus kaip dalį savo verslo supratimo neatsižvelgdami į tai, ar toks išsamumo laipsnis bus vėliau aktualus auditams šioje srityje;
- Bendras grupių vadovų ir direktorių reikalavimas – kad auditoriai turėtų visų audito metu peržiūrėtų audituojamojo subjekto dokumentų kopijas, įskaitant visas sąskaitas faktūras ir pan.; tai neatitinka gerosios praktikos, lemia efektyvumo trūkumą ir kenkia darbuotojų moralei;

Sistemos peržiūrų dokumentavimas

69. Pagal audito standartus auditoriai turi dokumentuoti ir peržiūrėti audituojamojo subjekto apskaitos ir kontrolės sistemas, kad įgytų verslo ir kontrolės aplinkos supratimą. Tokia pradinė peržiūra paprastai yra aukšto lygio užduotis, kurios rezultatai bus naudojami nustatant svarbias apskaitos sritis ir riziką ir teikiant audito sprendimus dėl sistemos pagrindu atliekamo audito tinkamumo.

70. Jeigu, įvykdęs aukšto lygio sistemų peržiūrą, auditorius nusprendžia laikytis sistemos pagrindu vykdomo audito požiūrio, tikėtina, kad reikės išsamesnio sistemos patikrinimo, ypač jeigu siūloma remtis kontrolės priemonių, o ne aukštesnio lygio kontrolės priemonių apdorojimu. Todėl svarbu, kad auditoriai tinkamai pripažintų skirtumą tarp aukštesnio lygio peržiūros ir išsamios peržiūros, kad būtų išvengta nereikalingo audituojamųjų subjektų sistemų dokumentavimo ir vertinimo.

Standartizuotos dokumentacijos poreikis

71. Audito efektyvumą galima žymiai pagerinti taikant standartizuotos dokumentacijos paketą visoje VK, ypač kalbant apie planavimą, kur dokumentacijos formatus ir apimtis labai skiriasi skirtinguose departamentuose. Tai padėtų pagerinti kokybę, užtikrinti nuoseklią praktiką ir supaprastinti ir paspartinti peržiūros procesą. Tai taip pat padėtų atsižvelgti į kitus pirmiau minėtus su dokumentacija susijusius klausimus.

72. 2005 metų lapkričio mėnesį išleistame atnaujintame Audito vadove dabar pateikti siūlomų kontrolinių sąrašų ir kitų dokumentacijos formatų pavyzdžiai. Tačiau ekspertų nuomone, yra poreikis toliau stiprinti ir plėtoti šias procedūras.

Rekomendacijos

- Automatizuotos dokumentų valdymo sistemos (tokios kaip *Teammate*) įvedimas turėtų padėti spręsti tokius klausimus, bet iki tol lieka poreikis išaiškinti kai kuriuos bendrus su dokumentacijos standartais susijusius principus ir sukurti gaires tam tikrose konkrečiose srityse, kadangi priešingu atveju egzistuoja reali rizika, kad esami trūkumai bus tiesiog perkelti į *Teammate*. Todėl ekspertai rekomenduoja VK apsvarstyti galimybę:
- į Audito vadovą įtraukti papildomą skyrių apie dokumentacijos standartus, kuriame būtų paaiškinta VK politika ir tikslai šioje srityje ir pateikti patarimai, kaip jie turi būti įgyvendinami; šiame Audito vadovo skyriuje būtų pateikta autoritetinga informacija apie patvirtintas formas ir šablonus, kuriuos reikia naudoti viso audito proceso metu; tai taip pat būtų pagrindinis informacijos šaltinis toliau kuriant dokumentacijos standartus ir su tuo susijusias gaires;
- praplėsti ir sustiprinti turimą standartizuotos dokumentacijos formatų ir šablonų sistemą remiantis tokiais principais:
 - sukurti standartinį darbo dokumentų segtuvų maketą, įskaitant formalų reikalavimą, kad kiekvienai pagrindinei apskaitos sričiai būtų rengiami atskiri darbo dokumentų segtuvai siekiant supaprastinti su ta sritimi susijusių darbų vykdymą, valdymą ir peržiūrą;
 - sukurti standartinius pagrindinius grafikus ir papildomas formas (pagrindinių grafikų paketus), kurie būtų pildomi kiekvienai apskaitos sričiai ir apibendrintų audito

rezultatus bei kitą svarbią informaciją; pagrindinių grafikų paketo pavyzdys pateiktas **18 priede** informacijai;

- įvesti standartinį audito planavimo paketų formatą numatant tam tikrus griežtus nurodymus dėl pagrindinių antraščių ir bendro formato bei požiūrio, bet paliekant tam tikrą laisvę vietos auditoriams savo nuožiūra kurti poskyrių antraštes ir kitą informaciją, kuri gali būti konkrečiai susijusi su tam tikru audituojamuoju subjektu; tokio planavimo paketo pavyzdys [žr. Škotijos audito įstaigos pavyzdį SIGMA tinklalapyje

http://www.oecd.org/document/3/0,2340,en_33638100_33693506_34910083_1_1_1_1,00.html

- įvesti standartizuotą pagrindinių darbo dokumentų formatą;
- įvesti žymenų serijas skirtingoms įvedamoms formoms ir kontroliniams sąrašams; tai suteikia daugiau svorio tokiems dokumentams ir padeda kontroliuoti jų vystymąsi ir naudojimą;
- įvesti politiką, pagal kurią auditoriai turėtų teikti ataskaitas apie savo pastebėjimus išimtinė tvarka, t. y. jiems reikėtų tik pateikti audituojamojo subjekto dokumentacijos kopiją (pvz., sąskaitas faktūras ir pan.) kaip užklausų įrodymą, o ne kiekvienai išnagrinėtai operacijai; tam darbuotojai turėtų naudoti bandymų matricas (tokį pavyzdį VK yra pateikusi Škotijos audito įstaiga) audito patikrinimo rezultatams apibendrinti;
- sukurti patobulintas gaires, geriau apibrėžiančias dokumentacijos reikalavimus ir pabrėžiančias būtinybę kiek įmanoma mažinti audito dokumentaciją;
- taip pat geriau apibrėžti ir paaiškinti skirtumą tarp aukšto lygio sistemų peržiūros kaip verslo aplinkos supratimo dalies ir išsamios sistemų peržiūros kaip sistemų pagrindu vykdomo audito požiūrio dalies.

3.13 Profesinis mokymas

73. Ekspertai peržiūrėjo dabartinius VK patirties lygius, priėmimo į darbą kriterijus ir mokymo organizavimo procedūras ir pastebėjo, kad

- nedaugelis finansų audito srityje dirbančių darbuotojų yra tinkamai apmokyti arba turi akademinės patirties finansų / apskaitos srityje (šaltinis: VK Personalo departamentas);
- naujai priimami darbuotojai turi turėti tam tikrą aukštąjį arba panašų išsilavinimą, bet nėra reikalavimo, kad kandidatai turėtų patirties audito arba apskaitos ar kitoje srityje;
- nėra profesinio auditorių mokymo VK reikalavimo;
- yra vidaus mokymo programa, pagal kuria organizuojamas bazinis mokymas apie audito principus viešajame sektoriuje naujiems ir jau dirbantiems darbuotojams.

74. Profesinio mokymo politikos nebuvimas neatitinka kitų žinomų AAI, kurios yra VK dydžio ir masto, geros praktikos. Dabar taikomos vidaus mokymo procedūros yra geros tiek, kiek jos padeda paaiškinti bendruosius audito viešajame sektoriuje principus. Tačiau jos yra nepakankamos, kad suteikti VK tokių gilių žinių ir kompetencijos, kokių reikėtų profesionaliai audito įstaigai. Šis trūkumas daugiausia lemia kitus ekspertų vertinimo metu pastebėtus trūkumus ir yra rimta kliūtis tolesnei VK techninei plėtrai.

75. 2005 m. lapkričio mėnesio vizito metu ekspertai susitiko su Lietuvos auditorių rūmų (LAR) pareigūnais. LAR yra pagrindinė Lietuvos auditorių profesinio mokymo ir akreditacijos įstaiga, kuri yra asocijuotoji Tarptautinės apskaitininkų federacijos narė. Joje yra apie 400 narių, vykdančių audito veiklą Lietuvos privačiajame ir viešajame sektoriuose, įskaitant maždaug penkis VK darbuotojus. Pagrindinė LAR veikla:

- rengti nacionalinius audito standartus, įskaitant etikos standartus ir audito metodologiją;
- nustatyti kvalifikacijos egzaminų ir kitus priėmimo į profesiją reikalavimus;
- kurti audito bendrovių ir sertifikuotų auditorių registrą;
- rengti tęstinio profesinio mokymo ir tobulėjimo reikalavimus sertifikuotiems auditoriams;
- teikti pasiūlymus dėl auditų ir apskaitą reglamentuojančių teisės aktų.

76. Ekspertai mano, kad VK gautų daug naudos, jeigu įvestų profesinio mokymo politiką visiems audito srityje dirbantiems darbuotojams, atliekantiems finansinius auditus.

- Geriau apmokytas personalas ir todėl geresnė kokybė ir efektyvumas vykdant auditus;
- Geresnė (ir spartesnė) techninė ir profesinė plėtra;
- Geresnis VK įvaizdis ir patikimumas;
- VK galimybė tiesiogiai daryti įtaką audito ir apskaitos standartų ir su tuo susijusių teisės aktų rengimui Lietuvoje, ypač dėl viešojo sektoriaus.

77. Taip pat yra kai kurių finansinių ir administracinių aspektų, susijusių su profesinio mokymo politikos įvedimu, į kuriuos būtina atsižvelgti:

- Profesinis mokymas gali būti brangus, ir tikėtina, kad Seimas turės numatyti tam atskirą biudžetą;
- Išlaidos bus didesnės, jeigu yra didelė personalo rotacija; tai problemai spręsti gali būti reikalinga darbuotojų tobulėjimo ir išlaikymo politika.

Rekomendacijos

- Ekspertų nuomone, profesinio mokymo politikos priėmimo teikiama nauda nusveria bet kokius trūkumus. Todėl ekspertai rekomenduoja, kad:
 - VK apsvaistytų galimybę priimti profesinio mokymo politiką visiems audito darbuotojams ir kad ji aptartų su LAR galimybę įvesti tokią kvalifikaciją. Tam gali būti reikalinga pakeisti profesionalų auditą reglamentuojančius įstatymus, ir jeigu įvyktų taip, VK turėtų imtis visų reikalingų veiksmų, kad viešasis sektorius galėtų dalyvauti tokiaame profesiniame mokyme;
 - profesinio mokymo įvedimas būtų orientuotas pirmiausiai į naujus darbuotojus suteikiant jau dirbančiam personalui galimybę dalyvauti tokiaame mokyme, jei jie pageidauja;
 - būtų sukurta formali mokymo ir karjeros vystymo politika mokymo dalyviams; ji turėtų apimti darbuotojų išlaikymo politiką, apsaugančią VK interesus, nustatant minimalų

laikotarpį, kurį kvalifikaciją įgiję darbuotojai turėtų išdirbti ir kurių neišdirbus būtų reikalaujama atlyginti dalį mokymo išlaidų.

3.14 Ryšiai su audituojamaisiais subjektais

78. VK pripažįsta būtinybę toliau vystyti savo ryšių su audituojamaisiais subjektais strategiją ir praktiką ir konkrečiai prašė ekspertų iširti šią sritį ir pateikti rekomendacijas dėl patobulinimų.

79. Šiuolaikinis finansinis auditas Lietuvoje - palyginti nauja sąvoka. Ji meta nemenką iššūkį visiems suinteresuotiems su šia sritimi susijusių techninių ir profesinių klausimų suvokimo prasme. Tačiau auditoriai susiduria ne tik su šiais sunkumais. Šiuolaikinis auditas taip pat yra glaudžiai susijęs su geru bendravimu, ypač su audituojamaisiais subjektais, kuomet jis gali būti itin svarbus audito veiksmingumo ir efektyvumo požiūriu. Taigi stiprios ryšių su audituojamaisiais subjektais strategijos buvimas yra svarbus viso audito proceso elementas.

80. Ekspertai peržiūrėjo VK ryšių su audituojamaisiais subjektais praktiką ir procedūras bei pastebėjo, kad vykdytos įvairios mokymo iniciatyvos, ypač per neseniai vykusį Dvynių projektą su JK nacionaline audito įstaiga, ir kad jau yra keli geros praktikos taikymo pavyzdžiai. Tačiau yra sričių, kuriose turimas procedūras galima patobulinti.

Rekomendacijos

- Ekspertai rekomenduoja VK apsvarstyti galimybę:
 - sukurti formalią ryšių su audituojamaisiais subjektais strategiją VK strateginio planavimo kontekste (Škotijos audito įstaigos pavyzdys pateiktas **11 priede**); tokia strategija turėtų:
 - apibrėžti ryšių pobūdį ir rūšį (pvz., ryšių su tokiomis suinteresuotomis šalimis kaip Seimas, audituojamieji subjektai, žiniasklaida ir visuomenė);
 - numatyti su ryšiais su audituojamaisiais subjektais susijusios veiklos tikslus;
 - numatyti atsakomybę už šią veiklą bendrovės lygmeniu ir audituojamojo subjekto / suinteresuotosios šalies lygmeniu;
 - parengti išsamias gaires darbuotojams, susijusias su VK lūkesčiais ir tikslais ryšių su audituojamaisiais subjektais srityje ir kaip juos galima praktiškai įgyvendinti;
 - įtraukti ryšius su audituojamaisiais subjektais kaip konkretų kompetencijos elementą vykdant metinį darbuotojų veiklos vertinimą, taip didinant šios srities svarbą veiklos požiūriu;
 - sukurti centrinę biblioteką ryšių su audituojamaisiais subjektais srityje, kuria vietoje dirbantys auditoriai galėtų naudotis mokydami ir dirbdami su savo audituojamaisiais subjektais vietos lygmeniu; tai būtų veiksmingas būdas spręsti trumpalaikius mokymo klausimus ir užtikrinti tam tikrą kokybės ir nuoseklumo lygį;
 - sukurti darbo grupę, rengiančią ryšių su audituojamaisiais subjektais strategijas ir gaires.

3.15 Ryšiai su vidaus auditoriais

81. Vertinimo metu ekspertai susitiko su Finansų ministerijos pareigūnais ir aptarė su VK veikla susijusius klausimus ir jos ryšius su ministerijomis ir kitomis viešojo sektoriaus institucijomis, kurias VK audituoja. Ministerija atsakinga už daugelį viešojo valdymo funkcijų, įskaitant strateginį valdymą ir standartų rengimą viešojo sektoriaus vidaus audito srityje.

82. Vidaus audito funkcija Lietuvoje sparčiai išsivystė pastaraisiais metais ir vis dar vystosi. Ji susiduria su panašiomis problemomis, kaip ir VK, susijusiomis su metodologijos rengimu, darbuotojų mokymu ir veiklos patirties įgijimu. VK atsižvelgia į vidaus auditorių vykdomą darbą, bet mažai juo remiasi. Taip pat painiojamos atitinkamos vidaus ir išorės auditorių funkcijos ir pareigos, ypač kai kuriuose vidaus audito departamentuose, ir dėl to atsiranda bendravimo problemų.

83. Nepaisant šių problemų, ekspertai mano, kad VK būtų naudinga, jeigu būtų galima sukurti gerus ryšius su vidaus auditu siekdama maksimaliai remtis jo darbu; yra naudos ir audituojamiesiems subjektams, kadangi tai turėtų padėti atsikratyti audito veiklos dubliavimosi ir tokiu būdu sumažinti bendrą audito našta ir išlaidas. Gerų ryšių tarp išorės ir vidaus auditorių kūrimo pareiga paprastai tenka išorės auditoriams.

Rekomendacijos

- Svarbu, kad VK imtųsi iniciatyvos siekdama sukurti stiprius verslo ryšius su vidaus auditu. Išsamesnės gairės dėl vidaus audito veiklos ir ryšių su išorės auditoriais pateiktos SIGMA ataskaitos **10 priede**. Mūsų pastabos čia yra daugiau susijusios su veiklos praktikai palaikyti būtina politika ir struktūra. Taigi, ekspertai rekomenduoja, kad:
 - VK aukščiausiojo lygio vadovybė daugiau dėmesio skirtų gerų ryšių su vidaus auditoriais kūrimo svarbai, pavyzdžiui, ryšių su audituojamieji subjektais politikos ir strategijos pavidalu;
 - būtų rengiamas patobulintas darbuotojų mokymas principų ir teikiamos naudos klausimais;
 - VK turėtų imtis daugiau iniciatyvos šiame procese, pavyzdžiui:
 - inicijuodama reguliarius susitikimus su vidaus auditu bendriems techniniams klausimams aptarti;
 - gerindama bendravimą organizuojant seminarus vidaus auditoriams siekiant geriau paaiškinti vidaus ir išorės auditorių pareigų skirtumus;
 - jei įmanoma, padedama mokyti vidaus auditorius siūlydama pranešėjus ir dėstytojus bendrus interesus liečiančio finansų audito srityje, pavyzdžiui, *IDEA* panaudojimas, sistemų pagrindu vykdomas auditas, bendrovių valdymas ir pavyzdžių ėmimo technika; taip pat gali būti sritys, kuriose tokią pat veiklą gali vykdyti vidaus auditoriai;
 - aptarti su Finansų ministerija būdus, kuriais galima būtų pagerinti išorės ir vidaus auditorių ryšius, pavyzdžiui, rengiant konkrečias gaires, kuriose būtų aiškiai apibrėžtos visų funkcijos ir numatytos gerosios bendradarbiavimo praktikos procedūros; tai būtų autoritetingas informacijos šaltinis sprendžiant vietos ginčus ir pagrindas tolesniems ryšiams kurti.

- VK turėtų naudoti ir taikyti ISA 610: atsižvelgti į VA darbą kaip savo veiklos ir ryšių su VA pagrindą.

3.16 Ataskaitų formatai ir stilius

84. Auditoriai praneša apie savo pastebėjimus audituojamiesiems subjektams ir kitoms suinteresuotosioms šalims specialiai tam tikslui rengiamose ataskaitose. Audito ataskaitos paprastai yra dviejų tipų: bendra audito nuomonė apie atskaitomybę, kuri yra formali ataskaita, apibendrinanti svarbiausius dalykus, turinčius įtakos audito nuomonei ir teikiama kartu su skelbiama atskaitomybe, ir tarpinės arba galutinės audito ataskaitos (dažnai vadinamos raštais vadovybei), kurios yra rengiamos specialiai audituojamajam subjektui ir kuriose pateikiama išsami informacija apie svarbiausius ir kitus dalykus, kylančius audito metu. Ataskaitos 3.6 skyriuje pateikta pastaba dėl audito nuomonių formato. Šiame skyriuje kalbama apie išsamesnes tarpines arba galutines audito ataskaitas.

85. Šiuo metu bendras audituojamiesiems subjektams teikiamų ataskaitų apie audito pastebėjimus formatas nustatytas Audito vadove, bet sprendimas dėl tikro ataskaitos turinio paliekamas auditoriams. Gairės yra šiuo metu atnaujinamos, ir peržiūrėta gairių versija bus baigta 2006 m. vasario mėnesį.

86. Ekspertai peržiūrejo kelias ataskaitas VK audituojamiesiems subjektams. Mes taip pat aptarėme ataskaitų teikimo praktiką ir stilius su audito darbuotojais ir su kai kurių VK audituojamųjų subjektų darbuotojais. Ekspertai pastebėjo, kad:

- painiojamas ataskaitų turinys ir audito nuomonėms ir audito ataskaitoms / raštams vadovybei keliami reikalavimai, ir dėl darbuotojai dažnai nenori pakankamai plačiai naudotis audito ataskaitomis / raštais vadovybei (žr. komentarus 3.6 skyriuje dėl audito išvadų);
- ataskaitų stilius yra labai formalus ir prisilaikantis įstatymo, dėl ko jį nėra lengva skaityti. Be to, audituojamasis subjektas gali aiškinti tokį tekstą kaip neigiamą dėl kritinės potekstės; tokias nuomones reikšdavo ir mūsų apklausti audituojamųjų subjektų darbuotojai;
- taip pat painiojama, ką reikia įtraukti į ataskaitas, ir išsamumo lygis (žr. **19 priedą**). Kai kuriais atvejais yra pernelyg daug išsamios informacijos, o kitais atvejais jos akivaizdžiai trūksta. Dažniausiai pasitaiko antroji situacija, kuomet pagrindinis požiūris yra tai, kad apie audituojamojo subjekto nustatytus ir pataisytus klausimus nebūtina pranešti. Tai reiškia, kad auditoriai nevysiškai atsižvelgia į tai, kokius klausimus jie kelia, bet galbūt dar svarbiau yra tai, kad dėl to nukenčia audito procesas, kadangi auditorių galimybės efektyviai sekti, ar imamasi pataisomųjų veiksmų, yra ribotos.
- pastebėta ataskaitų formato neatitikimų.

Rekomendacijos

- Ekspertai rekomenduoja, kad VK apsvaistytų galimybę toliau vystyti savo ataskaitų teikimo stilių siekdama pagerinti jų skaitomumą, kokybę ir nuoseklumą. Konkrečios rekomendacijos būtų tokios:
- įvesti standartinę reikalavimą teikti audituojamiesiems subjektams galutinę audito ataskaitą audito pabaigoje, kurioje būtų apibendrinti per metus kilę svarbūs klausimai, įskaitant nuorodas į bet kokiose tarpinėse audito ataskaitose / auditorių raštuose vadovybei pateiktus pastebėjimus;

- daugiau naudotis tarpinėmis audito ataskaitomis / auditorių raštais vadovybei, kur būtina;
- sukurti griežtesnį audito ataskaitų formatą, kad juo naudotųsi visa organizacija, siekiant įvesti tam tikrą kokybės kontrolės ir nuoseklumo užtikrinimo priemonę. Siūlome laikytis veiksmų plano požiūrio, kurio pavyzdžius jau teikė VK Škotijos audito įstaiga. Jame parodytas bendras ataskaitų stilių formatas, dažniausiai taikomas JK (pvz., santrauka, veiksmų planas ir išsamūs pastebėjimai – kai pastarieji du pateikiami lentelės formatu siekiant paskatinti auditorius dėstyti savo mintis trumpai). Pagrindinis dalykas taikant tokį požiūrį yra suderinti pastebėjimus su audituojamuoju subjektu iš anksto, kad į išleistą ataskaitą galėtų būti įtrauktos audituojamojo subjekto pastabos ir pan. Tai padeda pagerinti ryšius su audituojamieji subjektais, palengvina iškeltų audito klausimų tolesnį stebėjimą ir padeda išvengti galimų konfliktų;
- audito nuomonių ir kitų audito ataskaitų audituojamiesiems subjektams skirtumas turi būti išaiškintas Audito vadove;
- sukurti tolesnes gaires dėl stiliaus ir turinio siekiant pagerinti skaitomumą ir suprantamumą.

3.17 Techniniai klausimai

87. Yra kelios techninės sritys, kuriose pasireiškia poreikis rengti tolesnius mokymus siekiant išaiškinti toje srityje galiojančius principus. Tokios sritys yra šios:

- vidaus audito ir išorės audito pareigų skirtumas;
- aukšto lygio kontrolės priemonių bandymas;
- savarankiškų analitinių procedūrų užtikrinimas;
- pranešimas apie klaidas ir išimtis;
- algalapių tikrinimas.

Gairių dėl šių klausimų santrauka pateikta **8 priede** informacijai.

Rekomendacija

- Galima būtų surengti pietų metu vykdomų seminarų kursą (kurį vestų paslaugų teikėjai iš išorės arba savanoriai iš Metodologijos departamento ar kitų departamentų organizacijos viduje) kiekvienoje vietoje, kur siekiama atitikti šiuos ir kitus ne tokius griežtus mokymo reikalavimus. Ilgalaiškės perspektyvos požiūriu toks metodas galėtų būti naudingas ir rentabilus būdas teikti tikslinius arba pagal poreikį rengiamus tokio pobūdžio mokymus.

4 DALIS. VEIKLOS AUDITAS

4.1 Įžanga

88. Šios srities vertinime pagrindinis dėmesys skiriamas tam, kaip Valstybės kontrolė organizuoja ir valdo veiklos auditus, ir ypatingai pabrėžiama veiklos audito ataskaitų kokybė.

89. Vertinimo tikslas – nustatyti sritis, kuriose galima tobulinti veiklos audito valdymą ir atlikimą, ir pateikti rekomendacijas, kaip įgyvendinti šiuos patobulinimus. Todėl pateikiami tik atskirų išimčių vertinimai, neatsižvelgiant į daugybę Valstybės kontrolės taikomos geros praktikos sričių.

90. Išvados remiasi įrodymais, kurie buvo surinkti įvairiais būdais, įskaitant:

- pokalbius su įvairių rangų Valstybės kontrolės darbuotojais, dirbančiais veiklos audito ir kituose departamentuose, tokiuose kaip personalo departamentas;
- pasirinktų auditų darbo dokumentų peržiūrą;
- diskusijas su pasirinktų ministerijų finansininkais ir kitais darbuotojais;
- diskusijas su nepriklausomu ekspertu iš Vilniaus universiteto;
- kitos atitinkamos Valstybės kontrolės dokumentacijos ir įrašų peržiūrą.

4.2 Ataskaitų turinio vertinimas

91. Bendra ekspertų nuomone, Valstybės kontrolės parengtų veiklos audito ataskaitų kokybė žymiai pagerėjo per santykinai trumpą laiką, ir Valstybės kontrolė sparčiai juda kokybiško veiklos audito link. Dauguma ataskaitose pateiktų išvadų ir rekomendacijų yra esminės ir, panašu, kad priimtinos audituojamiems subjektams. Šioje dalyje pateiktos ekspertų rekomendacijos atspindi šias prielaidas ir Valstybės kontrolės siekį dar geriau atlikti veiklos auditą. Tai ypač pasakytina atsižvelgiant į sparčiai stiprėjančius Valstybės kontrolės ryšius su nauju Seimo Audito komitetu, svarstančiu veiklos audito ataskaitas (žr. 5 dalį).

92. Pripažindami šią pažangą, ekspertai mano, kad ataskaitose vis dar per daug dėmesio skiriama įstatymų ir teisės aktų laikymuisi. Dažniausiai tai pateisinama gautais audito rezultatais, tačiau ekspertai įsitikinę, kad daugiau dėmesio turėtų būtų skiriama tam, kaip tobulinti visą valstybinio sektoriaus valdymą. Todėl Valstybės kontrolei verta pagalvoti, ar nereikėtų audito rekomendacijų labiau orientuoti į viešojo valdymo tobulinimą. Tai galima būtų pasiekti, pavyzdžiui, skatinant audituojamus subjektus gerinti savo ataskaitas, raštus vadovybei ir pan.; kad ir pateikiant informaciją apie išteklių panaudojimą įvairiems tikslams ir pasiektus rezultatus. Valstybės kontrolė turėtų taip pat labiau vertinti audituojamų subjektų valdymą.

93. Aišku, ataskaitose yra ir daug informacijos apie išteklius, tačiau ji retai siejama su veiklos rezultatais. Taip veikiausiai yra todėl, kad trūksta informacijos apie įvairiems valdymo tikslams naudotus išteklius. Paprastai tokia informacija yra būtina norint tinkamai atlikti efektyvumo arba rezultatyvumo auditą.

94. Ekspertai taip pat nustatė, kad ataskaitose pateikiama labai daug nereikšmingų dalykų. Ataskaitų kokybė pagerėtų, jeigu didžiausias dėmesys būtų sutelktas pagrindiniams audito tikslams ir išvadoms paremti. Geresnis medžiagos redagavimas, pavyzdžiui, pasikartojimų tekste sumažinimas, leistų auditoriams giliau paaiškinti svarbiausias sritis.

95. Lyginant su ankstesnėmis, dabartinės ataskaitos labiau standartizuotos. Tačiau tebelieka dideli ataskaitų apipavidalinimo skirtumai. Pavyzdžiui, skiriasi titulinis lapas, antraščių naudojimas, išvadų pateikimo forma, taip pat tai, ar ataskaitose yra turinys ir santrauka..

96. Smulkiau argumentai, kuriais pagrįstos toliau pateikiamos rekomendacijos, išdėstyti **19 priede**.

Rekomendacijos

- Tiksliau formuluoti pagrindinius audito tikslus ir pateikti išvadas dėl kiekvieno iškelto klausimo. Tai užtikrins stipresnę ataskaitų orientavimą į esminius dalykus.
- Griežčiau orientuoti dėmesį į svarbiausius dalykus ir kruopščiau redaguoti ataskaitas. Tai galima pasiekti pradant tekstą nuo išvadų ir apsiribojant tik ta informacija, kuri būtina išvadoms suprasti..
- Standartizuoti ataskaitų apipavidalinimą ir turinį. Tai padėtų stiprinti visuomenės ir Seimo Audito komiteto pasitikėjimą Valstybės kontrole.
- Valstybės kontrolė turėtų daugiau dėmesio skirti viešojo valdymo tobulinimui, o ne siūlyti dar smulkesnį teisinį reglamentavimą. To galima pasiekti rekomendacijomis, kurios sudarytų tvirtą pagrindą viešojo valdymo tobulinimui ir efektyvumo bei rezultatyvumo analizės gerinimui ateityje.

4.3 Veiklos auditų planavimas

97. Pradinėje planavimo proceso stadijoje kiekvienas departamentas pateikia minčių dėl strateginio tyrimo. Pagal dabartinę tvarką kiekvienas darbuotojas turėtų kasmet skirti 40 valandų strateginiam tyrimui atlikti.

98. Dabar kiekvienas departamentas teikia strateginio tyrimo rezultatus Veiklos audito valdymo departamentui, rengiami posėdžiai planui aptarti. Svarbiausias vaidmuo rengiant Metinį veiklos audito planą tenka (teko) Veiklos audito valdymo departamentui, kuris apibendrina iš keturių veiklos audito departamentų gautus siūlymus. Rengdamas plano projektą, departamentas atsižvelgia ir į kitus šaltinius, tokius kaip finansinio audito departamentai, Seimo Audito komitetas, ministerijos, apskritys bei kiti audituojami subjektai; taip pat gyventojų ir organizacijų skundų ir siūlymų apibendrinimo rezultatus..

99. Pokalbiai Valstybės kontrolėje parodė, kad visi departamentų gaunami reikalavimai susiję su ministerijomis, kurios priskirtos kiekvienam departamentui. Ekspertų nuomone, bendrajame planavimo procese turi būti labiau atsižvelgiama į atitinkamų subjektų rizikingumą ir reikšmingumą, o veiklos audito tematikos prioritetai neturėtų priklausyti nuo Valstybės kontrolės organizacinės struktūros. Jeigu departamento darbuotojų skaičius neatitinka pavestų tyrimų skaičiui, turėtų būti galimybė arba laikinai perkelti iš departamento į departamentą darbuotojus, arba

perskirstyti tyrimus tarp departamentų. Ekspertai pastebėjo, kad yra daug rizikingų sričių, ir veiklos audito temos turi būti orientuotos į rimtas problemas.

100. Metinis planas teikiamas Seimo Audito komitetui. Anksčiau plane buvo nurodytos tikslios datos, kada komitetas gaus kiekvieną ataskaitą. Šiais metais metinis planas buvo patvirtintas be konkrečių datų; jame nurodyti tik auditų pradžios ir pabaigos ketvirčiai. Valstybės kontrolerius informuoja komitetą apie plano pasikeitimus. Ekspertų nuomone, šie pokyčiai leidžia Valstybės kontrolei lanksčiau organizuoti savo darbą. Vis dėlto ekspertai mano, kad veiklos audito departamentų darbą galima būtų organizuoti dar lanksčiau, jeigu metinis planas nebūtų toks tikslus. Pavyzdžiui, galima būtų susitarti dėl bendro ataskaitų srauto nenurodant, kurios konkrečios ataskaitos bus teikiamos atitinkamą ketvirtį. Taip pat atrodo nepakankamai lankstu prieš metus planuoti, kurį ketvirtį bus pradėtas tyrimas. Dėl metinio plano Valstybės kontrolei sunkiau koreguoti planus atsiradus naujoms rizikoms. Griežtas metinis planas taip pat sudaro problemų, jeigu tuo laikotarpiu atsiranda išorinių reikalavimų, ir ypač jeigu daugiau kaip vieną tokį reikalavimą gauna ta pati institucija.

101. Tik labai nedaug auditų nutraukiama po išankstinio tyrimo. Iš dalies tai gali lemti išteklių trūkumas, iš dalies ir tai, kad Valstybės kontrolė metiniu planu įsipareigoja atlikti tuos auditus. Kadangi ekspertai galėjo perskaityti tik keletą ataskaitų, sunku įvertinti šio fakto įtaką ataskaitoms. Bendrai paėmus, ekspertai linkę tikėti, kad Valstybės kontrolė galėtų svarstyti galimybę užbaigti daugiau auditų po išankstinio tyrimo. Tai leistų pagerinti atliekamų auditų kokybę.

Rekomendacijos

- Valstybės kontrolė turėtų griežčiau orientuoti planavimo procesą užtikrindama, kad rizikos ir reikšmingumo vertinimas taptų viso viešojo sektoriaus vertinimo pagrindu.
- Seimo Audito komitetui pateikto metinio plano turinys kiek lankstesnis lyginant su ankstesnių planų turiniu. Ekspertų nuomone, Valstybės kontrolės darbą galima būtų pagerinti rengiant dar lankstesnį metinį planą.

4.4 Teikiamų ataskaitų skaičius

102. 2004 metais Valstybės kontrolė Seimo Audito komitetui pateikė 37 ataskaitas. Buvo planuota 2004 metais pateikti 44 ataskaitas. 2005 metais Valstybės kontrolė planuoja parengti 48 ataskaitas. Nutraukus du tyrimus, Valstybės kontrolė planuoja pateikti komitetui 46 ataskaitas. Iki 2005 m. lapkričio 24 d. komitetui buvo pateiktos 27 ataskaitos. Ataskaitos tolygiai pasiskirstė tarp keturių veiklos audito departamentų ir jose buvo aprėptos visos 2004 ir 2005 m. aktualios viešojo valdymo sritys.

103. Ekspertai nustatė, kad dabartinis ataskaitų, išankstinių tyrimų ir strateginio planavimo tyrimų skaičius yra absoliučiai maksimalus, atsižvelgiant į direktoriaus vadovavimo galimybes ir dabartinį darbuotojų skaičių. Dabar veiklos audito efektyvumas labai aukštas, nes apie 40 ataskaitų parengia maždaug 60 darbuotojų. Palyginimui galima paminėti, kad Danijos valstybinėje audito institucijoje maždaug tiek pat žmonių 2005 metais parengė 18 ataskaitų.

104. Ekspertams žinoma, kad Seimo Audito komitetas nori, kad Valstybės kontrolė atliktų kiek įmanoma daugiau veiklos auditų, tačiau labai dažnai tenka rinktis arba didesnę ataskaitų skaičių, arba klausimų nagrinėjimo gilumą. Ekspertai iš pokalbių su direktoriais ir auditoriais padarė išvadą, kad veiklos audito departamentuose darbo krūvis yra didelis, ir kad labai sunku rasti išteklių strateginiam tyrimui atlikti, dalyvavimui įvairių Seimo komitetų posėdžiuose (buvo pasakyta, kad tai atima labai daug laiko), kolegiskai kokybės kontrolei ir pan.

105. Ekspertai nustatė, kad ataskaitų kokybę galima pagerinti padidinus išteklius arba sumažinus ataskaitų skaičių.

106. Valstybės kontrolė didelę dalį savo ataskaitų teikia paskutinį metų ketvirtį. 2005 metais daugiau kaip 40% planuotų ataskaitų buvo pateikta lapkričio ir gruodžio mėnesiais.

107. Net jei planas įvykdomas, galima ginčytis, ar gerai, kai tokia ataskaitų dalis pateikiama per trumpą laikotarpį metų pabaigoje.

108. Visų pirma, kokybės požiūriu sudėtinga skirti pakankamą dėmesį kokybės kontrolei, jei didžioji ataskaitų dalis teikiama Audito komitetui per 1-2 mėnesius. Antra, ataskaitų poveikio požiūriu veikiausiai būtų geriau teikti ataskaitas tolygiai ištisus metus. Tai suteiktų Seimo Audito komitetui daugiau laiko apsvarstyti kiekvieną ataskaitą, ir tokiu būdu ataskaitų poveikis galėtų padidėti.

Rekomendacijos

- Valstybės kontrolė turėtų pagalvoti, ar realu parengti kasmet po 40 kokybiškų ataskaitų ir užtikrinti tam reikalingus išteklius. Jeigu Valstybės kontrolė sumažintų Audito komitetui teikiamų ataskaitų skaičių, ji galėtų likusius išteklius panaudoti šiame ekspertiniame vertinime anksčiau minėtų trūkumų šalinimui.
- Numatant teikiamų ataskaitų skaičių reikėtų atsižvelgti ir į Seimo Audito komiteto galimybes jas išnagrinėti.
- Valstybės kontrolė turėtų išnagrinėti būdus, kaip užtikrinti tolygesnį ataskaitų skelbimą ištisus metus. Taip padidėtų Audito komiteto išnagrinėtų ataskaitų skaičius ir išaugtų Valstybės kontrolės veiklos rezultatyvumas.

4.5 Prieštaravimas

109. Ekspertai pabrėžia audito, ir ypač veiklos audito, ataskaitų derinimo svarbą. Audituojamo subjekto pastabos, kurias Valstybės kontrolė gauna oficialios ataskaitos derinimo tvarka, labai retai parodomos ataskaitoje. Ekspertų nuomone, Valstybės kontrolė turėtų geriau atspindėti audituojamų subjektų nuomonę ataskaitose. Jeigu audituojamas subjektas turi esminių pastabų audito išvadoms, jos turi būti parodytos ataskaitoje. Tai nereiškia, kad iš Valstybės kontrolės reikalaujama sutikti su šia nuomone, ir kad ji negali savo nuožiūra atsakyti į audituojamo subjekto nuomonę.

110. Tai teikia du privalumus: pirmiausiai reikalauja, kad auditorius geriau paaiškintų audito išvadas ir tuo būdu padarytų jas aiškesnes skaitytojui. Antra, audituojamo subjekto atžvilgiu teisinga pateikti jo prieštaravimus audito ataskaitoje. Trečia, jeigu audituojamo subjekto pastabos įtrauktos į galutinę ataskaitą, valstybės kontrolierius gauna daugiau garantijų dalyvaudamas Seimo Audito komiteto posėdyje.

111. Ekspertams buvo pasakyta, kad audituojami subjektai paprastai turi savaitę ataskaitos komentarams pateikti, taip pat buvo pasakyta, kad tokį terminą lemia vidiniai Valstybės kontrolės laiko apribojimai. Daug Valstybės kontrolės parengtų ataskaitų skirta daugeliui partnerių, jose sprendžiami sudėtingi klausimai. Atsižvelgdami į tai ekspertai mano, kad šis terminas turėtų būti pratęstas.

Rekomendacijos

- Valstybės kontrolė turėtų geriau atspindėti audituojamų subjektų nuomonę savo ataskaitose.

Kartais naudinga ataskaitoje atspindėti Valstybės kontrolės ir audituojamo subjekto nuomonių skirtumus. Tai sumažintų netikėtumo elementą svarstant ataskaitas Seimo Audito komiteto posėdžiuose.

- Audituojam subjektui reikia suteikti daugiau kaip vieną savaitę laiko susipažinti su ataskaitos projektu, nebent tai būtų paprasta ataskaita, dėl kurios nekyla prieštaravimų. Tai ir pagerintų Valstybės kontrolės ryšius su audituojamu subjektu, ir padėtų gerinti ataskaitų kokybę.

4.6 Kokybės kontrolė ir ataskaitų pasirašymas

112. Veiklos audito vadove aprašytas kokybės kontrolės procesas, ir, ekspertų nuomone, šiai sričiai skiriamas ypatingas dėmesys. Tai atspindėjo per kelis metus pastebimai pagerėjusi ataskaitų kokybė.

113. Kiekvienai ataskaitai prieš jos derinimo fazę taikoma vidinės peržiūros procedūra. Direktorius, auditoriai ir tyrimą atlikę departamento atstovai dalyvauja bendrame posėdyje su Veiklos audito valdymo departamento atstovais.

114. Formaliai Veiklos audito valdymo departamentas nėra atsakingas už kokybės kontrolę ir ne visada Veiklos audito valdymo departamento direktorius atlieka atskiros audito ataskaitos peržiūrą. Prieš siūsdami ataskaitą audituojamam subjektui derinti, Veiklos audito departamento direktorius ir auditoriai patys sprendžia, kokią įtaką ataskaitai padarys pateikti komentarai.

115. Daugelyje kitų AAI auditų atlikę dalyvavę auditoriai turi įtikinti savo išvadų teisingumu visas valdymo grandinės grandis. Kiekviename lygmenyje, kuriame buvo patvirtinta ataskaita, priisiimama formali atsakomybė ir kartu su audito grupe rengiami argumentai sekančiai grandžiai įtikinti bei nagrinėjami gauti komentarai ir (arba) rekomendacijos. Šį procesą paprastai užbaigia generalinis auditorius, asmeniškai priimančias sprendimą dėl siūlymų ir ataskaitos tvirtinimo bei asmeniškai teikia ją parlamentui.

116. Lyginant su kitomis AAI, Valstybės kontrolėje atsakomybė už sprendimų priėmimą nuleista į palygint žemą organizacijos lygmenį. Tai taip pat reiškia, kad teisė priimti sprendimus suteikta auditų atlikusiam departamentui, ir sprendimų priėmimo procese nedalyvauja nei Veiklos audito valdymo departamentas, nei kokia nors išorės institucija.

117. Ekspertai mano, kad kokybės kontrolė turi būti labiau orientuota į tai, kaip užtikrinti visų audito ataskaitų atitikimą kokybės reikalavimams. Tai užtikrintų, kad būtų išvengta **19 priede** nurodytų ataskaitų trūkumų.

118. Mūsų pokalbiai parodė, kad kokybės kontrolės procesas, kaip jis organizuotas dabar, ne visada padeda gerinti ataskaitų kokybę. Be organizacinių problemų, atrodo, yra ir ta problema, kad auditoriai nenoriai priima kritiką. Kalbant apie kokybės kontrolę, bent jau ekspertai susidarė tokią nuomonę, kad dar reikia tobulinti auditorių profesionalumą, ypač tai liečia reakciją į kritiką ir ataskaitų taisymą atsižvelgiant į teisingą kritiką.

119. Daugelyje departamentų šalia formalaus kokybės kontrolės proceso įdiegtas neformalus kolegiškas kokybės užtikrinimas. Tai teisingas žingsnis, nes padeda tobulinti ataskaitų kokybę ir ugdyti auditorių įgūdžius. Tačiau, kaip buvo minėta, tai sritis, kuriai sunku teikti prioritetą dėl išteklių trūkumo.

120. Veiklos audito ataskaitas pasirašo auditų atlikusio departamento direktorius ir auditoriai. Daugelyje su Valstybės kontrole palyginamų AAI tai daro generalinis auditorius taip parodydamas

savo atsakomybę už galutinę ataskaitą. Ekspertai mano, kad tas tiktų ir Lietuvai. Aišku, gali būti, kad savo nebuvimo darbe atveju valstybės kontrolierius deleguotų šią pareigą, pavyzdžiui, savo pavaduotojui. Kartu ataskaitas gali pasirašyti ir departamento direktorius bei auditoriai. Ekspertai mano, kad jei ateityje ataskaitas pasirašinės valstybės kontrolierius, tai padėtų geriau organizuoti kokybės kontrolės procesą Valstybės kontrolėje.

Rekomendacijos

- Kokybės kontrolės procesas turėtų labiau užtikrinti ataskaitų kryptingumą ir standartiškumą.
- Turi būti stiprinamas vidinių derybų procesas. Reikia sustiprinti vadovybės atsakomybę už galutinę ataskaitą, tuo tarpu direktoriaus atsakomybė turėtų sumažėti. Tai padėtų gerinti bendrą ataskaitų kokybę.
- Ataskaitas turėtų pasirašyti valstybės kontrolierius arba jo įgaliotas asmuo, pavyzdžiui, valstybės kontrolieriaus pavaduotojas. Taip būtų įdiegta praktika, taikoma kitose su Valstybės kontrole palyginamose AAI.
- Valstybės kontrolė turėtų toliau tobulinti neformalią kokybės kontrolę, kadangi tai yra lankstesnis ir efektyvesnis būdas ataskaitų kokybei gerinti.

4.7 Rekomendacijų įgyvendinimo kontrolė

121. Auditą atlikęs auditorius (audito grupės vadovas) ir departamento direktorius pirmiausiai yra atsakingi už veiklos audito ataskaitose pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo kontrolę.

122. Veiklos audito valdymo departamentas savo iniciatyva kontroliuoja, kaip audituojami subjektai vykdo rekomendacijų įgyvendinimo grafiką. Ekspertai mano, kad tokia tvarka yra pakankama vidinei rekomendacijų įgyvendinimo kontrolei.

123. Nėra tvarkos, nustatančios, kas konkrečiai turi kontroliuoti Seimo Audito komiteto rekomendacijų įgyvendinimą, ir Valstybės kontrolė Seimui jokia nustatyta tvarka neteikia savo atliekamos rekomendacijų įgyvendinimo kontrolės rezultatų. Šią stebėseną vykdo auditą atlikęs departamentas ir Veiklos audito valdymo departamentas. Tačiau kartais Valstybės kontrolė negauna jokios informacijos apie rekomendacijų įgyvendinimą, kadangi audituojami subjektai, kuriems buvo pateiktos rekomendacijos siunčia savo atsakymus tiesiogiai Seimo Audito komitetui neinformavę apie tai Valstybės kontrolės.

124. Danijoje audito darbas tęsiamas po to, kai Valstybės sąskaitų komitetas pateikia savo komentarus dėl vieno (paprastai) jam teikiamo memorandumo, skirto rekomendacijų įgyvendinimui, kuriuose jis įvertina, ar konkrečios ministerijos korekcinės bei kitos priemonės buvo patenkinamos. Formaliai būtent Valstybės sąskaitų komitetas, remdamasis Danijos AAI parengtu memorandumu, skelbia tyrimo pabaigą. Tai verčia ministrus rimtai atsižvelgti į kritiką ir rekomendacijas.

125. Norvegijoje AAI paprastai teikia parlamentui rekomendacijų įgyvendinimo kontrolės dokumentą praėjus 3 metams po audito ataskaitos pateikimo.

Rekomendacija

- Valstybės kontrolė galėtų pagalvoti, ar naudinga formalizuoti ryšius su Seimo Audito

komitetu dėl rekomendacijų įgyvendinimo kontrolės.

4.8 Ryšiai su Seimu

126. Ekspertams sunkoka įvertinti, kiek Seimo Audito komitetas patenkintas pastaruoju metu iš Valstybės kontrolės gautomis veiklos audito ataskaitomis. Daugumą šių ataskaitų Audito komitetas išnagrinėjo (tai reiškia, kad komitetas priima nutarimą, kartais pateikdamas papildomų rekomendacijų). Atrodo, kad vis auga poreikis Valstybės kontrolei dalyvauti kitų su pateikta ataskaita susijusių Seimo komitetų posėdžiuose. Tai rodo vis didėjantį susidomėjimą. Augantį Seimo susidomėjimą rodo ir didėjantis prašymų atlikti konkrečius tyrimus skaičius. Ekspertams buvo pasakyta, kad praėjusiais metais Valstybės kontrolė gavo šešis Seimo prašymus. Valstybės kontrolei svarbu išlaikyti ir esamą, ir laukiamą politinį neutralumą. Ekspertų nuomone, tai pavojinga tendencija, nes didėjantis prašymų skaičius gali apriboti valstybės kontrolieriaus nepriklausomumą. Išsamiau ekspertų nuomonė apie Audito komitetą išdėstyta 5 dalyje.

Rekomendacija

- Labai svarbu palaikyti gerus ryšius su Seimu, žinoti, kuo dabar domisi Audito komitetas ir į tai atsižvelgti renkantis veiklos audito temas. Tačiau pirmiausiai Valstybės kontrolei reikia galvoti apie savo nepriklausomumo išsaugojimą. Tai galima būtų padaryti priėmus įstatymo pataisą, kurioje būtų aiškiai nustatyta, kad valstybės kontrolierius yra nepriklausomas ir kad niekas neturi teisės jam nurodinėti, kokius konkrečius auditus reikia atlikti.

4.9 Veiklos audito organizavimas, mokymai ir Veiklos audito vadovas

127. Valstybės kontrolės veiklos audito departamentuose dirba pasišventę ir profesionalūs darbuotojai. Iš dalies tai nulėmė Valstybės kontrolės struktūra, kuri numato gana siaurą specializaciją. Specializacija nulėmė dabartinę padėtį Veiklos audito valdymo departamente, suteikdama galimybę mokytis atliekant darbą. Be to specializacija leidžia nukreipti dalį mokymų būtent į veiklos auditą. Ekspertai mano, kad siekiant išlaikyti teigiamas tendencijas, verta išsaugoti tokią struktūrą, kuri leidžia specializuotis konkrečiose srityse.

128. Ekspertų nuomone, kaip jau buvo minėta, Valstybės kontrolei reikėtų daugiau dėmesio skirti toms rekomendacijoms, kurios gerintų viešąjį valdymą. Kai Danijos AAI atkreipė dėmesį į šią sritį, pirmosios jos iniciatyvos buvo skirtos gero viešojo valdymo principų ir normų suformulavimui (pvz., valdymas naudojant sutarčių sistemą, vertinimo sistemos, laiko apskaitos sistemos, adekvatus sąnaudų ir rezultatų vertinimas ir pan.). Šis dokumentas ir padėjo auditoriams, kurie pradėjo specializuotis veiklos audito srityje, ir kartu buvo pateiktas auditoruojamiems subjektams, kad jie galėtų geriau laikytis standartų.

129. Veiklos auditas – sudėtingas darbas. Skirtingai nuo finansinio audito, čia dažnai nebūna aišku, į kokius klausimus reikia atsakyti atliekant tyrimą, kaip veiklos audito pradžioje surinkti ir traktuoti informaciją. Nors ir neįmanoma sukurti išsamių standartizuotų veiklos audito metodų ir klausimynų, aišku, kad nuolatinis Veiklos audito vadovo tobulinimas tapo geru atspirties tašku būsimam veiklos audito darbui. Taip pat ekspertai susidarė nuomonę, kad naujas vadovas buvo įdiegtas sėkmingai. Įtraukus į šį procesą auditorius, kas ir buvo padaryta, didėja tikimybė, kad vadove išdėstytos procedūros bus vykdomos.

Rekomendacijos

- Valstybės kontrolė turėtų išsaugoti struktūrą, kuri leidžia specializuotis konkrečiose audito srityse. Ši auditorių specializacija labai svarbi, ypač jei ateityje pavyktų pagerinti audito

ataskaitų kokybę.

- Valstybės kontrolė turėtų mokymo programose didesnę dėmesį skirti auditorių žinių apie viešąjį valdymą gilinimui.
- Valstybės kontrolė galėtų imtis iniciatyvos suformuluoti gero viešojo valdymo standartus. Tai leistų pagilinti pačių auditorių žinias ir padėtų audituojamiems subjektams tobulinti valdymą.

5 DALIS. RYŠIAI SU SEIMO AUDITO KOMITETU

5.1 Įžanga

130. Valstybės kontrolės misijos vykdymas stipriai priklauso nuo audito proceso rezultatų (audito ataskaitų) poveikio. Šio poveikio galima pasiekti svarstant audito ataskaitas Seimo Audito komitete, apklausiant organizacijų, atsakingų už audituojamus subjektus, atstovus. Paprastai audito poveikis pasireiškia per rekomendacijų, kuriomis siekiama tobulinti veiklos principus, strateginį planavimą, viešųjų paslaugų teikimą, vidaus finansų kontrolę, finansinių operacijų teisėtumą, teisės aktų laikymąsi ir valdymo sprendimų teisingumą bei tinkamumą, įgyvendinimą.

131. Ekspertai pažymėjo, kad Seimo Audito komitetas (toliau Audito komitetas) per pastaruosius metus padarė žymią pažangą. Iki 2004 metų jis veikė kaip Biudžeto ir finansų komiteto pakomitetis. Nuo 2004 m. gruodžio mėnesio jis tapo visateisiu nuolatiniu Seimo komitetu. 2005 metais – pirmaisiais savo darbo – metais Seimo Audito komitetas apsvaustė 26 audito ataskaitas. Kai kurių ataskaitų svarstymui prireikė daugiau kaip vieno posėdžio, todėl iš viso įvyko 44 posėdžiai. Be to buvo sušaukti keli bendri posėdžiai su specializuotais Seimo komitetais, įskaitant ir Biudžeto ir finansų komitetą.

132. Šioje dalyje bus nagrinėjama Seimo Audito komiteto veikla ir Valstybės kontrolės ryšiai su Audito komitetu.

5.2 Audito komiteto sudėtis

133. Audito komitete yra aštuoni nariai. Vienas iš valdančiąją koaliciją atstovaujančių komiteto narių renkamas pirmininku. Komitete daugumą sudaro valdančioji koalicija. Kai kurie komiteto sprendimai priimami narių balsavimu. 2005 metais Audito komitetas priėmė vienuolika nutarimų pagal audito rezultatus. Šie nutarimai teikiami Ministrui Pirmininkui, kad Vyriausybė imtųsi priemonių konkretiems audito rezultatams įgyvendinti. Taip pat Audito komitetas siunčia nurodymus dėl audito rekomendacijų įgyvendinimo tiesiogiai ministerijoms.

134. Audito komiteto sekretoriato dirba vienas valstybės tarnautojas. Taip pat komitete dirba penki patarėjai – valstybės tarnautojai. Jų funkcija – padėti nagrinėti audito ataskaitas ir parengti tinkamus klausimus, kuriuos turėtų užduoti komiteto nariai. Audito komitetui neskirtas biudžetas išorės konsultantų tyrimams užsakyti.

135. Daugiausiai Audito komitetas nagrinėja veiklos audito ataskaitas. (žr. klausimą dėl finansinio audito ataskaitų). Yra keturios bendrosios finansinio audito ataskaitos, kurios teikiamos ne Audito komitetui, o veikia Biudžeto ir finansų komitetui. Tarp jų yra valstybės turto ir pajamų audito ataskaitos. Ši sistema veikė dar iki Audito komiteto įsteigimo. Kartais vyksta abiejų komitetų bendri posėdžiai.

136. Ekspertai mano, kad Audito komitetas turi laikytis politinio neutralumo ir būti vertinamas kaip politiškai neutralus.

Rekomendacijos

- Audito komitete turėtų būti po lygiai atstovaujamos valdančiosios ir opozicinės parlamentinės grupės.
- Kai kuriose šalyse (įskaitant Angliją ir Velsą, Škotiją ir Airiją) šalių susitarimu Audito komiteto pirmininku renkamas opozicijos atstovas. Tokią praktiką galėtų apsvarstyti ir Lietuvos audito komitetas.
- Audito komitetas turėtų teikti visuotiniu sutikimu priimtas rekomendacijas.

5.3 Audito ataskaitų rengimas ir skelbimas

137. Baigus auditą, audito ataskaitą paprastai pasirašo atitinkamo audito departamento direktorius ir audito grupės vadovas. Audito ataskaitos siunčiamos atitinkamam ministrui ir Audito komitetui kartu su valstybės kontrolieriaus pasirašytu lydraščiu. Kai kurios ataskaitos siunčiamos informacijai, kitos – Audito komiteto svarstymui. Ataskaitose pateikiamas atitinkamas susirašinėjimas su audituojamu subjektu ir jo prieštaravimai dėl audito išvadų ar rekomendacijų.

138. Kai kurios svarbesnės ataskaitos susilaukia nemažo žiniasklaidos dėmesio. Valstybės kontrolės nuomone, visos ataskaitos turi būti skelbiamos, tačiau Audito komitetas mano, kad viešintinos tik komiteto apsvarstytos ataskaitos.

Rekomendacijos

- Visos finansinio ir veiklos audito ataskaitos turėtų būti pasirašytos valstybės kontrolieriaus vardu.
- Visos Valstybės kontrolės nuomone tinkamos ataskaitos turi būti laiku ir atvirai paskelbtos. Tai yra esminis Valstybės kontrolės nepriklausomumo elementas bei viešo atskaitingumo ir skaidrumo pagrindas.
- Visas audito ataskaitas turėtų svarstyti Audito komitetas. Baigęs nagrinėjimą, komitetas turėtų teikti ataskaitą su savo nutarimu dėl vykdymo arba be jo.

5.4 Audito ataskaitų nagrinėjimo procesas

139. Vienas iš aukštesniųjų Valstybės kontrolės pareigūnų, paprastai Veiklos audito valdymo departamento direktorius, ir audito ataskaitą teikiančio audito departamento direktorius arba audito grupės vadovas atstovauja Valstybės kontrolei Audito komiteto posėdyje. Kol Audito komitetas buvo Biudžeto ir finansų komiteto pakomitetis, audito departamentų direktoriai turėjo dalyvauti jo posėdžiuose. Dabar atsakomybė buvo perkelta į aukštesnį Valstybės kontrolės lygmenį, ir Veiklos audito valdymo departamento bei Finansinio audito valdymo departamento direktorių pareiginiuose nuostatuose buvo įrašyta pareiga dalyvauti Audito komiteto posėdžiuose ir teikti komiteto nariams informaciją.

140. Audito komitetas išklauso Valstybės kontrolės pranešimą apie teikiamą audito ataskaitą ir joje pateiktas rekomendacijas. Šis pirmasis posėdis būna uždaras, jame nedalyvauja žiniasklaidos ir audituojamo subjekto atstovai. Pranešime taip pat nurodoma, kaip galėtų būti vykdomos rekomendacijos ir pateikiama naujausia informacija apie ataskaitoje nurodytų dalykų būklę.

141. Audito komiteto nariai turi galimybę užduoti klausimus tiesiogiai Valstybės kontrolės atstovams. Valstybės kontrolės nuomone, diskusijos Audito komitete būna labai atviros, kartais jose pateikiamos nuomonės ir kritika dėl paties audito proceso. Po pirmojo posėdžio Audito komitetas trims savo nariams paveda išsamiai išnagrinėti ataskaitą ir suformuluoti klausimus.

142. Valstybės kontrolierius kartu su Veiklos audito valdymo departamento direktorium, atitinkamo audito departamento direktorium ir audito grupės vadovu dalyvauja antrame posėdyje. Šiame posėdyje ataskaita aptariama dalyvaujant audituojamo subjekto vadovams. Baigdamas nagrinėti ataskaitą, Audito komitetas gali priimti nutarimą arba parengti bendro Seimo nutarimo projektą. Dėl kai kurių ataskaitų nutarimai nepriimami. Audito komitetas ataskaitų netvirtina.

143. Ypatingais atvejais įstatymai numato valstybės kontrolieriui teisę kreiptis į visą Seimą.

Rekomendacijos

- Audito komitetas turėtų formaliai priimti visas audito ataskaitas.
- Valstybės kontrolė turėtų sukurti Audito komiteto sprendimų ir savo audito ataskaitų vykdymo kontrolės tvarką.
- Valstybės kontrolės valdymo struktūros pasikeitimai, ypač tarybos narių skaičiaus padidinimas iki aštuonių įtakoja ryšius su Seimo Audito komitetu. Pageidautina, kad aukštas Valstybės kontrolės pareigūnas, t.y. Tarybos narys, praneštų apie audito rezultatus Audito komiteto posėdžiuose. Pripažįstama, kad šį darbą reikia tobulinti.

5.5 Veiklos audito rekomendacijų įgyvendinimo kontrolė

144. Valstybės kontrolei pavesta prižiūrėti, kaip įgyvendinamos jos rekomendacijos ir Audito komiteto nutarimai. Kol kas dar anksti kalbėti apie Valstybės kontrolės atsiskaitymo Audito komitetui dėl pastarojo sprendimų vykdymo kontrolės mechanizmą. Valstybės kontrolė rengia kiekvienos ataskaitos rekomendacijų vykdymo planą ir grafiką. Ekspertų nuomone, ši tvarka yra pakankama vidinei rekomendacijų vykdymo kontrolei.

145. Valstybės kontrolė jokiais formaliais būdais neteikia Seimui ataskaitų apie rekomendacijų įgyvendinimo kontrolės rezultatus, tačiau ši tvarka turėtų būti peržiūrėta. Danijoje tyrimas tęsiamas po Valstybės sąskaitų komiteto komentarų ir komitetui turi būti pateiktas bent vienas memorandumas, kuriame vertinama, ar atitinkama ministerija ėmėsi pakankamų priemonių. Formaliai būtent Valstybės sąskaitų komitetas, remdamasis Danijos AAI parengtu memorandumu, skelbia tyrimo pabaigą. Tai verčia ministrus rimtai atsižvelgti į kritiką ir rekomendacijas.

146. Norvegijoje AAI paprastai teikia parlamentui dokumentą dėl rekomendacijų įgyvendinimo praėjus 3 metams po ataskaitos pateikimo. Airijoje reikalaujama, kad Finansų departamentas teiktų Valstybės sąskaitų komitetui protokolą dėl veiksmų, kurių buvo imtasi reaguojant į komiteto išvadas ir rekomendacijas. 2000 metais Kontrolierius ir generalinis auditorius ėmėsi atskiros iniciatyvos siekdamas pagrįsti audito proceso rezultatyvumą ir poveikį – buvo parengta visų 16 veiklos auditų, atliktų tarp 1994 (pirmieji metai, kai AAI buvo suteikta teisė atlikti veiklos auditą) ir 1997 metų, išvadų ir rekomendacijų įgyvendinimo ataskaita. Panaši 1997-2000 metų veiklos audito ataskaita rengiama šiuo metu.

Rekomendacija

- Valstybės kontrolė galėtų apsvarstyti, ar nevertėtų parengti formalią ryšių su Seimo Audito komitetu tvarką ir aktyviau bendradarbiauti kontroliuojant rekomendacijų įgyvendinimą.

5.6 Audito ataskaitų rezultatyvumas

147. Ekspertai nemėgino formaliai įvertinti, kiek Seimo Audito komitetą patenkina audito ataskaitos, tačiau pastebėjo kai kuriuos audito ataskaitų poveikio įrodymus. Vis stiprėja poreikis Valstybės kontrolei dalyvauti Seimo komitetų posėdžiuose, kuriuose nagrinėjami su audito ataskaitomis susiję klausimai. Tai įrodo augantį susidomėjimą.

148. Seimo susidomėjimą rodo ir didėjantis prašymų Valstybės kontrolei atlikti konkrečius tyrimus skaičius. Pernai, kaip buvo pasakyta ekspertams, Valstybės kontrolė gavo šešis tokius Seimo prašymus. Prašymų skaičių galima traktuoti kaip augantį pasitikėjimą Valstybės kontrole. Kita vertus, AAI turi išsaugoti esamą ir laukiamą politinį neutralumą, ir didėjantis prašymų skaičius gali sukelti abejonių dėl valstybės kontrolieriaus nepriklausomumo.

Rekomendacija

- Valstybės kontrolė turėtų suderinti protokolą dėl audito atlikimo Seimo Audito komiteto prašymu, kuris suteiktų komitetui galimybę teikti tokius prašymus, tačiau jokia būdu neįpareigotų valstybės kontrolieriaus juos būtinai patenkinti.

5.7 Ryšiai su Audito komitetu

149. Kol kas Audito komitetui teikiama ribota administracinė parama. Valstybės kontrolė turėtų nedelsiant užpildyti šią spragą iš dalies teikdama komitetui daugiau konsultacijų, ypač dėl klausimų audituojamų subjektų vadovams, ir padėdama rengti ataskaitų ir nutarimų projektus (ypač dėl rekomendacijų ir išvadų).

150. Darbinių ryšių su Seimo Audito komitetu plėtra turi tapti strateginiu tikslu. Turėtų būti stiprinama šių ryšių sistema (paskirti šiam darbui žmonės), gerinama teikiamos konsultacinės medžiagos kokybė, stiprinamas Valstybės kontrolės vaidmuo (jeigu taip bus nuspręsta) rengiant komiteto ataskaitas.

6 DALIS. VALSTYBĖS KONTROLĖS STRATEGIJA IR STRUKTŪRA

6.1 Įžanga

Strateginis planavimas

151. Ekspertų vertinimo metu Valstybės kontrolėje buvo rengiamas penkerių metų (2006-2010) Strateginis plėtros planas. Jis tęsia ankstesnę strategiją, kuri padėjo tobulinti valstybinio audito įstatyminę bazę ir stiprinti Valstybės kontrolės profesionalumą, reikalingą įgyvendinant tarptautinius standartus, metodiką ir atskaitingumą. Ekspertai turėjo progą susipažinti su siūlomos atnaujintos strategijos pirminiu projektu, ir šioje dalyje bus aprašytas bendradarbiavimas su Valstybės kontrole strateginio planavimo klausimais teikiant ekspertinę pagalbą.

2006 – 2010 Strateginio plėtros plano kontekstas

152. Dabartinės būklės analizė rodo pažangą, kuri buvo padaryta dviejų dvynių projektų dėka per pastaruosius 3-4 metus bei numato tolesnius darbus. Valstybės kontrolė nusprendė vadovautis IFAC/ INTOSAI audito standartais. Dvynių projektai padėjo rengti finansinio ir veiklos audito vadovus ir metodologiją.

153. Tikimasi, kad per artimiausius penkerius metus žymiai pasikeis ir išorinė aplinka. Valstybės kontrolė iš besivystančios institucijos tampa efektyviai dirbančia institucija. Kalbant AAI brandos modelio terminais, Valstybės kontrolė turėtų pereiti iš besivystančios organizacijos į efektyviai dirbančios organizacijos pakopą. Dėl to turėtų vykti palaipsnis persiorientavimas nuo procesų tobulinimo prie rezultatų kokybės gerinimo bei norimo poveikio pasiekimo. Ekspertų nuomone, šis strateginio požiūrio pokytis atsispindės vidutinės trukmės strateginiuose ir veiklos planuose.

2006-2010m. strategijos turinys

Planų hierarchija

154. Strategija suformuluota keliuose atskiruose dokumentuose, apibūdinančiuose skirtingus Valstybės kontrolės vystymosi aspektus, rezultatus, daugiamečių biudžetą, ilgalaikę viziją, misiją ir strateginius planus. Tarp vertintų strateginių dokumentų buvo Valstybinio audito strategija, Strateginis audito planas, Valstybinio audito strategijos įgyvendinimo priemonių planas ir institucinių procesų strategijos. Valstybės kontrolė turėtų sujungti šiuos planavimo dokumentus ir apmąstyti planų hierarchiją. Paskirdama įvairių planų atsakingus asmenis ir pabrėždama, kaip šie planai turi būti susieti tarpusavyje, Valstybės kontrolė pademonstruotų geros praktikos pavyzdį.

155. Valstybinio audito strategija ir Strateginis audito planas iš dalies dubliuoja vienas kitą. Strateginio audito plano strateginiai tikslai aprašyti gerai ir galėtų būti įtraukti į Valstybinio audito strategiją. 2006-2008 m. strateginis veiklos planas (daugiamečio biudžeto pagrindas) buvo pateiktas Finansų ministerijai 2005 m. vasarą. Valstybės kontrolė ketina geriau susieti Strateginį veiklos planą su Valstybinio audito strategija kitoje biudžetinėje paraiškoje, apimančioje 2007-2009 m.

Taip pat pripažįstama, kad šios dvi strategijos turėtų susilieti į vieną, ir tai galėtų įvykti vidutinės trukmės laikotarpiu.

156. Valstybės kontrolėje taip pat parengtos kelios funkcinės strategijos, kurios bus apsvarstytos 2006 metais. Paminėtinos Viešųjų ryšių strategija ir Informacinių technologijų strategija. Pageidautina, kad šios strategijos įsiliėtų į Valstybinio audito strategiją. Strateginis veiklos planas iš dalies dubliuoja pačią strategiją. Yra galimybė geriau panaudoti Strateginį veiklos planą, nes jame numatytas institucijos vykdomų programų biudžetas. Strateginis veiklos planas lengviau skaitomas ir patvirtinamas.

Vizija, misija ir strateginiai tikslai

157. Strategijoje vizija, misija ir strateginiai tikslai atitinka tarptautinius reikalavimus. Joje atsispindi AAI vaidmuo stiprinant valstybinio sektoriaus atskaitingumą ir kuriant efektyvesnę viešąją valdymą Lietuvoje.

Rezultatai

158. Ekspertų nuomone, strateginiuose dokumentuose reikėtų daugiau kalbėti apie audito proceso rezultatus, ypač apie siūlomą finansinio ir veiklos audito balansą. Ekspertai pažymi, kad Valstybės kontrolė turi spręsti konkrečius strateginius klausimus, susijusius su privalomo finansinio audito atlikimu. Ši tema plačiau aptariama finansiniam auditui skirtoje dalyje.

Norimi rezultatai

159. Pagrindinis strateginis klausimas – ko Valstybės kontrolė nori pasiekti per 5 metų laikotarpį. Strategijoje tai apibūdinta numatant aiškius strateginius tikslus, tačiau nepakankamai dėmesio skirta tokiems antriniam klausimams, kaip efektyvumas ir poveikis, kurie leistų suformuluoti vertinimo kriterijus.

160. Valstybės kontrolė turi tobulinti savo veiklą įgyvendindama numatytas strategijas visuose strateginio ciklo etapuose: tikslų pasirinkimo, planavimo, vykdymo ir vertinimo. Strateginiuose dokumentuose aiškiai nurodyti sprendžiami klausimai, tačiau siūlomus sprendimus reikia glaudžiau susieti su iššūkiais. Apibūdinant strateginę aplinką reikėtų labiau aprėpti ir valdymo struktūras bei rizikos valdymo praktiką. Šie klausimai kaip tik dabar sprendžiami Lietuvos viešajame sektoriuje. Ekspertai mano, kad Valstybės kontrolės veiklos efektyvumą nulems ir ryšiai su Seimo Audito komitetu (šia tema žr. 5 dalį). Strateginiuose dokumentuose turėtų būti numatyti konkretūs šių ryšių tikslai.

Strategijos įgyvendinimo stebėseną

161. Ekspertai mano, kad Valstybės kontrolei reikėtų nustatyti veiklos stebėsenai ir vertinimui reikalingus rodiklius. Bendras klausimynas, padedantis rinkti informaciją ir vertinti veiklą, pateiktas **23 priede**. Pagrindinis veiklos rodiklių sąrašas galėtų apimti:

Stebėseną	Rodiklis	Vertinimas	Rodiklis
Ištekliai (Sąnaudos)	Skirtas biudžetas Darbuotojų skaičius Apmokytų darbuotojų skaičius	Taupumas	Vidutinis atlyginimų dydis Pridėtinių išlaidų dalis bendroje sąnaudų sumoje
Produktai	Ataskaitų skaičius/ kiti produktai (Seimo posėdžiai, konferencijos ir pan.)	Efektyvumas	Ataskaitų pateikimas laiku Ataskaitų savikaina Ataskaitų kokybė
Rezultatai	Seimo posėdžių skaičius Priimtų rekomendacijų/ ataskaitų skaičius	Rezultatyvumas	Kiekybinis pagerėjimas, pasiektas įgyvendinant audito ataskaitas Išorės audito nustatyti vidaus kontrolės trūkumai Sąlyginių išvadų skaičius
		Poveikis	Ilgalaikiai atskaitingumo pokyčiai, į rezultatus orientuoto valdymo diegimas ir finansų kontrolės kokybė

2006 m. darbai

162. Valstybės kontrolierė 2005 m. gruodžio 29 d. patvirtino 5 metų Strateginį plėtros planą, kuris iš esmės nesiskyrė nuo spalio ir lapkričio mėnesiais ekspertams pateiktų projektų. 2006 m. sausio mėn. Valstybės kontrolierė patvirtino 2006 m. Strateginį veiklos planą. Tai 2006 m. metinis institucijos plėtros planas. Numatomą audito veiklą apima atskiri veiklos planai.

163. Valstybės kontrolės taryba šiuo metu svarsto Viešųjų ryšių strategiją, kuri nebuvo įtraukta į bendrąją strategiją. Remdamasi ankstesnių metų patirtimi Valstybės kontrolė suvokia būtinybę tobulinti strateginių dokumentų rengimo gebėjimus. 2006 metais bus organizuojami atitinkami mokymai direktoriams.

164. Dabartiniame Strateginiame veiklos plane (2006-2008) nenumatyta pakankamai lėšų, kad būtų įgyvendintos visos 5 metų strateginiame plėtros plane numatytos priemonės. Strateginiame veiklos plane biudžeto lėšos paskirstytos pagrindiniams institucijos produktams. Pagalbinių funkcijų sąnaudos traktuojamos kaip pridėtinės išlaidos ir priskirtos prie pagrindinių produktų. Strateginiame veiklos plane sąnaudos nustatytos tik ES lėšų auditui. Strategijos įgyvendinimas bus vertinamas pagal metinius planus, kuriuose numatyti konkretūs veiklos rezultatai.

Rekomendacijos

Ekspertai mano, kad 2005/06 parengti strateginiai dokumentai yra svarbus Valstybės kontrolės žingsnis tampant modernia ES valstybės narės AAI. Kad ši pažanga strateginiais klausimais tęstųsi, ekspertai rekomenduoja:

- Valstybės kontrolei reikia parengti strateginį kalendorių, numatantį pagalbinių funkcinių sričių (kaip, pvz., viešųjų ryšių ir informacinių technologijų) strateginių dokumentų rengimo grafiką. Kai kurios pagalbinės strategijos galėtų būti rengiamos kaip metiniai strateginiai veiklos planai. Kitos, kaip, pvz., informacinių technologijų, galėtų būti rengiamos vidutinės trukmės laikotarpiui (tarkime, 3 metams).

- Reikia racionalizuoti strateginius dokumentus, ypač sujungti Valstybinio audito strategiją su Strateginiu veiklos planu, kuris teikiamas Finansų ministerijai. Turėtų būti vienas įpareigojantis dokumentas, kuriame numatyti tikslai, susiję su institucijos produktais, laukiamais rezultatais ir ilgalaikiu poveikiu.
- Nors veiklos tobulinimo procesas Valstybės kontrolei bus labai svarbus artimiausiu strateginiu laikotarpiu, ekspertai rekomenduoja atkreipti dėmesį į finansinio audito įgaliojimų peržiūrėjimą. Strateginis tikslas – apsvarstyti, kiek reikalingi tam tikrų audituojamų subjektų visapusiški kasmetiniai auditai ir kaip Valstybės kontrolė turėtų paskirstyti išteklius šiems audito produktams pateikti. Šis klausimas plačiau svarstomas “išteklių planavimo” skyriuje.
- Ekspertai pažymi, kad planuojamos iniciatyvos stiprinti Lietuvos valstybinio sektoriaus valdymą, įskaitant rizikos valdymo procesų įdiegimą. Valstybės kontrolė turėtų numatyti šiuos procesus savo strateginiuose dokumentuose.
- Valstybės kontrolė turėtų pradėti ieškoti tinkamų veiklos rodiklių strategijų įgyvendinimo vertinimui. Turėtų atsirasti stebėsenos sistema, kurioje asmenys, atsakingi už įvairias strategijos dalis, atsiskaitytų Tarybai už pasiektą pažangą.
- Vis plačiau valstybinio sektoriaus institucijose taikomas „subalansuoto rezultatų vertinimo“ metodas⁵ strategijos įgyvendinimui įvertinti. Valstybės kontrolė gali apsvarstyti, ar iš šio metodo gali paimti kokių nors gerų idėjų.

6.2 Organizacijos struktūra

165. Vertinimo metu Valstybės kontrolės vadovybė svarstė pasiūlymus dėl rimto struktūrinio reorganizavimo. Prieš tai rimtesnis reorganizavimas įvyko 2004 metais. Ekspertai dalyvavo diskusijose dėl reorganizavimo su valstybės kontroliere ir kitais Valstybės kontrolės aukštesniais pareigūnais. Ekspertai visiškai palaiko dabartinę Valstybės kontrolės siekį suformuoti naują organizacijos struktūrą. Tolesnės ekspertų vertinimo pastraipos skirtos organizaciniams dalykams.

Bendrieji iššūkiai organizacijai

166. Valstybės kontrolė jau kuris laikas supranta, kad turi būti sukurta aukštesnioji valdymo grandis, pajėgi numatyti bendrą institucijos strateginį valdymą; šie klausimai susiję ir su profesiniais, ir su organizaciniais dalykais. Kadangi Valstybės kontrolė jau dabar ES mastais yra pakankamai stambi institucija, ir ji toliau plečiasi, reikia stiprinti ir vidutinę audito valdymo grandį.

167. Valstybės kontrolėje suprantamas poreikis stiprinti audito techninės paramos funkciją, tęsiant ir perimant dvynių projektų pradėtą darbą. Valstybės kontrolė susiduria su rimtais iššūkiais informacinių technologijų ir specializuotų informacinių sistemų audito srityse. Paskutinis iš iššūkių – galimas pavedimas atlikti savivaldybių auditą. Tai stipriai įtakotų teritorinių padalinių darbą.

2006 m. darbai

168. 2006 metų pradžioje po diskusijos su ekspertais Valstybės kontrolėje buvo priimti keli svarbūs sprendimai dėl struktūros reorganizavimo, kad institucija būtų pajėgi atsakyti į anksčiau

5 . www.balancedscorecard.org/

minėtus iššūkius. Reorganizavimas bus vykdomas palaipsniui. Pagrindiniai pokyčiai bus aptarti netrukus.

169. Valstybės kontrolės taryboje narių skaičius išaugo iki aštuonių aukštesnės grandies atstovų. Dabar jos nariai: valstybės kontrolierė, du jos pavaduotojai, Audito plėtros departamento direktorė, Veiklos audito valdymo departamento direktorius, Finansų departamento direktorė, Teisės departamento direktorė ir ES lėšų audito departamento direktorius. Taryba posėdžiauja ne rečiau kaip kas mėnesį, o esant didesniai darbo krūviui, posėdžiai gali būti šaukiami ir du kartus per mėnesį. Ekspertų nuomone, tokia galimybė labai svarbi ir galėtų įtakoti aukštesnės grandies valdymo funkcijų pasiskirstymą.

170. Valstybės kontrolierė pasirašė įsakymą, kuriuo nuo 2006 m. liepos 3 d. steigiami keturi reorganizuoti audito departamentai. Du audito valdymo departamentai bus panaikinti. Naujieji audito departamentai atliks ir finansinį, ir veiklos auditą. Juose bus po vieną arba du direktoriaus pavaduotojus ir apie 20-28 auditorius. Ekspertai palaiko šį struktūros racionalizavimą ir mano, kad finansinio ir veiklos audito derinimas viename į tam tikrus audituojamuosius subjektus orientuotame padalinyje yra teisinga mintis. Ekspertai rekomenduoja, kad naujose struktūrose būtų pabrėžtas direktorių ir jų pavaduotojų vaidmuo kokybės užtikrinime (atliekant audito dokumentacijos peržiūras) ir palaikant ryšius su audituojamais subjektais. Kartu ekspertai tikisi, kad auditorių specializacija finansiniame ir veiklos audite bus išsaugota. Ši specializacija buvo svarbus kelių pastarųjų metų Valstybės kontrolės pažangos veiksnys plėtojant tinkamus abiejų tipų audito metodologinius pagrindus. Jungtinės Karalystės ir Danijos pavyzdys rodo, kad veiklos ir finansinio audito auditorių žinios ir įgūdžiai labai skirtingi ir sunkiai suderinami.

171. ES lėšų auditą atliks atskiras departamentas. Čia bus atliekamas tik finansinis auditas. ES lėšų naudojimo veiklos auditą atliks kiti departamentai.

172. Naujas teritorinių padalinių departamentas bus įsteigtas suliejant tris teritorinius departamentus ir priskiriant jiems savivaldybių audito funkciją. Tai bus didelis departamentas su daugiau kaip 60 darbuotojų. Šiam departamentui vadovaus dabartinis Veiklos audito valdymo departamento direktorius. Ekspertai pažymi, kad galutiniai sprendimai dėl teritorinių padalinių reorganizavimo ir savivaldybių audito bus įgyvendinti tik 2007 metais.

173. Pagalbinių departamentų reorganizavimas kol kas nesvarstytas. Aišku, kad šie departamentai bus mažesni už audito departamentus, todėl galimas jų struktūros suliejimas ir racionalizavimas, nors toie pasiūlymai dar tik rengiami. Pasikeitė direktorių atskaitingumas valstybės kontrolieriui ir valstybės kontrolieriaus pavaduotojams:

Vadovybė	Atskaitingi departamentai
Valstybės kontrolierius	Finansų departamentas Personalo departamentas
Valstybės kontrolieriaus pavaduotojas	Pajamų auditas Finansinio audito departamentai Veiklos audito departamentai
Valstybės kontrolieriaus pavaduotojas	Informacijos departamentas Turto valdymo departamentas (atsakingas už naujus pastatus) Informacinių technologijų departamentas

174. Ekspertai iš esmės palaiko audito departamentų atskaitingumą kuriam nors vienam valstybės kontrolieriaus pavaduotojui, tačiau pažymi, kad to valstybės kontrolieriaus pavaduotojo darbo krūvis bus labai didelis. Reikėtų įvertinti pareigų perskirstymo pasekmes, ir, jei reikės, tolygiau perskirstyti darbo krūvį ir atsakomybę.

175. Naujas Audito plėtros departamentas buvo įsteigtas sujungiant audito metodologijos, mokymų, stebėsenos ir analizės funkcijas. Naujame departamente dirba žmonės iš senųjų analogiškas funkcijas atlikusių departamentų, o dešimt darbuotojų surinkta iš audito valdymo departamentų. Taip pat vienas darbuotojas perkeltas iš Informacijos departamento. Audito plėtros departamento direktore tapo buvusi Finansinio audito valdymo departamento direktorė. Naujasis departamentas tiesiogiai atskaitingas valstybės kontrolieriui, ir jo 2006 metų veiklos planas jau parengtas. Naujasis departamentas rengs naujas strategijas.

176. Naujas Informacinių sistemų audito padalinys įsteigtas Informacinių technologijų departamente. Dabar šiame departamente yra du direktoriaus pavaduotojai: vienas atsakingas už informacines technologijas, ir kitas dirbantis informacinių sistemų audito srityje. Valstybės kontrolieriaus pavaduotojo Arūno Juozulyno nuomone, šios struktūros silpnybė yra ta, kad bus sunku kontroliuoti šių padalinių darbą.

Rekomendacija

- Ekspertai iš esmės palaiko jau priimtus sprendimus dėl reorganizavimo ir mano, kad jie gerokai sustiprins Valstybės kontrolės valdymo gebėjimus. Reikės, kad pareigų paskirstymas dviems valstybės kontrolieriaus pavaduotojams išliktų santykinis, užtikrinantis tolygų darbo krūvio ir atsakomybės pasiskirstymą.
- Prioritetas turėtų būti Valstybės kontrolės vadovaujančių kadro audito ir institucijos valdymo gebėjimų ir įgūdžių ugdymas. Šių gebėjimų ir įgūdžių ugdymas turi būti tobulinamas.

6.3 Išteklų planavimas

177. Valstybės kontrolės vadovybė atsakinga parlamentui ir audituojamiems subjektams už gerą skirtų išteklių, įskaitant personalą, valdymą. Todėl valstybės kontrolieriui ir visai institucijai kyla rizika, kad ištekliai gali būti naudojami ne optimaliai. Ekspertai įvertino dabartinę išteklių planavimo būklę ir nustatė keletą sričių, kurios gali būti tobulinamos.

178. Šiuo metu išteklių poreikis Valstybės kontrolėje skaičiuojamas pagal formulę priklausomai nuo audituojamų atskaitomybių, t.y. iš viršaus į apačią. Nors toks būdas buvo praktiškiausias pradedant Valstybės kontrolės veiklą, dabar neefektyvią audito praktiką, audito apimtis ir kokybės spragas turi koreguoti didelės rizikos strategija. Konkrečiai, dabar nėra veiksmingo būdo derinti išteklius su poreikiais, dėl ko kyla pernelyg arba nepakankamai išsamaus audito grėsmė.

179. Personalo darbo laiko apskaitos sistema yra esminė išteklių planavimo ir valdymo priemonė, ypač vertinant darbuotojų ir grupių veiklos rezultatyvumą ir sąnaudas. Deja, kol kas Valstybės kontrolėje neįdiegta laiko apskaitos sistema, nors ekspertai supranta, kad svarstoma tokios sistemos įdiegimo galimybė ilgesnės trukmės perspektyvoje. Ši spraga didina neefektyvios veiklos riziką ir mažina institucijos išteklių valdymo efektyvumą.

180. Institucijos vadovybė neturi tinkamos informacijos apie išteklius ir jų panaudojimą vietose. (Žr. taip pat dalį, skirtą audito paramos funkcijoms). Tokia padėtis susidarė todėl, kad nėra vieningos audito planavimo sistemos, yra jau nurodyti trūkumai, taip pat silpnas planavimas vietose, kur trūksta nuoseklumo ir vadovavimo, susijusio su išteklių planavimu.

181. Valstybės kontrolės vadovybė supranta poreikį tobulinti išteklių planavimą ir valdymą, tačiau kol kas neskyrė tam pakankamai laiko ir kvalifikuotų darbuotojų, kad šis klausimas būtų sprendžiamas kuo greičiau, nepamirštant ir kitų prioritetų, ypač jau vykstančių struktūrinių ir organizacinių pertvarkymų. Ekspertai mano, kad visa išteklių planavimo sritis turėtų susilaukti didesnio vadovybės dėmesio naujos struktūros kontekste.

Rekomendacijos

Ekspertų nuomone, svarbu, kad Valstybės kontrolė tobulintų išteklių planavimą ir valdymą siekdama sumažinti nustatytus rizikos veiksnius ir didindama veiklos efektyvumą, tačiau pripažįsta, kad pirmiausiai turi būti baigta institucijos struktūros reorganizacija. Atsižvelgdami į šias aplinkybes ekspertai rekomenduoja:

- Įtraukti išteklių planavimo ir valdymo tobulinimo klausimus į 2006/2007 metų veiklos ir strateginio planavimo darbotvarkę; tam turėtų būti paskirti atsakingi asmenys, parengtas darbų grafikas ir numatytas atitinkamas finansavimas;
- Tokia sistema, kai ji bus įdiegta, turėtų remtis:
- Išteklių planavimu iš apačios į viršų siekiant užtikrinti, kad kiekvieno subjekto auditui būtų skirta pakankamai išteklių tinkamai kokybei pasiekti ir kitiems standartams įvykdyti; taip pat turėtų vykti centralizuota kiekvieno darbo bendro biudžeto kontrolė;
- Įdiegta personalo laiko apskaitos ir stebėsenos sistema; ji veiksmingai funkcionuos kaip duomenų bazė, leidžianti nesunkiai palyginti atskirų darbuotojų ir grupių veiklos efektyvumą.

6.4 Išteklių planavimas ypatingiems atvejams

182. Visos organizacijos savo normalios plėtros cikle pergyvena rimtų pokyčių laikotarpius. Kartais tie pokyčiai inicijuojami iš vidaus ir dažniausiai gali būti gerai suplanuoti ir kontroliuojami, pavyzdžiui, kaip dabartiniai struktūriniai pokyčiai Valstybės kontrolėje. Kitus pokyčius gali sukelti išoriniai veiksniai, ir jų veiksmingam planavimui gali nepakakti laiko. Kaip ten bebūtų, svarbu, kad svarbūs būsimi įvykiai, darantys įtaką organizacijai, būtų numatomi kaip galima anksčiau paliekant kuo daugiau laiko jų planavimui.

183. Ekspertai atkreipė dėmesį į du reikšmingus įvykius: kasmetinį visų savivaldybių auditą ir kaupiamosios apskaitos principų diegimą valstybiniame sektoriuje, kurie planuojami per artimiausius 2-4 metus. Imant atskirai ir kartu šie įvykiai darys reikšmingą įtaką Valstybės kontrolės ištekliams, tačiau ekspertai nepastebėjo jokio rimto planavimo, susijusio su šių įvykių pasekmių valdymu, ypač su išteklių planavimu ir personalo mokymu.

Rekomendacijos

- Norėdami padėti Valstybės kontrolei užtikrinti pakankamą dėmesį reikšmingų būsimų įvykių, galinčių įtakoti institucijos veiklą, numatymui ir planavimui, ekspertai rekomenduoja naujos vadovybės pareiginiuose nuostatuose numatyti “horizontalaus skenavimo” strategiją. Taip pat ekspertai siūlo įtraukti šią temą kaip nuolatinį vadovybės posėdžių klausimą.
- Atsižvelgdami į numatomą kaupiamosios apskaitos principų diegimą ir pokyčius audituojant savivaldybes, ekspertai rekomenduoja Valstybės kontrolei sukurti atitinkamus planavimo mechanizmus, pavyzdžiui, projektų įgyvendinimo ir (arba) darbo grupes, kuriose būtų po kelis labiausiai patyrusius institucijos darbuotojus, kurie įvertintų šių permainų poveikį ir parengtų rekomendacijas, kaip tas permaitas valdyti ir įgyvendinti.

- Ekspertai taip pat rekomenduoja, kad prieš įdiegiant kaupiamąją apskaitą būtų pakeisti auditą reglamentuojantys teisės aktai racionaliau apibrėžiant audituojamų subjektų skaičių. Tai gerokai sumažintų audito ir apskaitos sunkumus, susijusius su perėjimu prie kaupiamosios apskaitos.

7 DALIS. AUDITO PARAMOS PASLAUGOS

7.1 Ižanga

184. Šioje dalyje ekspertai vertina pagrindinius Valstybės kontrolės pagalbinus padalinius. Tai Informacinių technologijų, Personalo valdymo, Finansų, Informacijos ir Viešųjų ryšių departamentai. Toliau bus pateiktas kiekvieno iš jų esamos būklės ir funkcijų apibūdinimas bei svarbiausių klausimų analizė. Dalies pabaigoje bus pateiktos rekomendacijos, suformuluotos pagal ekspertų vertinimo rezultatus.

7.2 Informacinės technologijos

Departamento funkcijos

185. Atskiras Informacinių technologijų (IT) departamentas buvo įsteigtas 2004 m. liepos mėnesį. 2005 m. lapkričio mėnesį šiame departamente dirbo:

Pareigybė	Funkcijos
Direktorius	Vadovavimas departamentui
Direktoriaus pavaduotojas	Teammate projektas
Duomenų bazės administratorius	Duomenų bazės, tinklo, interneto, elektroninis pašto sistemų administravimas
Aparatinės įrangos programuotojas	Galimybė rengti nedidelės apimties tinklines taikomas programas
Informacijos saugumas	Įvairios funkcijos, susijusios su informacijos saugumu, sutarčių sudarymu, aparatinės įrangos registravimu ir programinės įrangos licencijų kontrole

186. IT strategija parengta 2002 m. rugsėjo mėnesį. 2003 m. spalio mėnesį buvo atlikta IT būklės savianalizė taikant EUROSAI parengtą šabloną. IT valdymo komitetas (ITVK) įsteigtas 2004 m. vasario mėnesį. ITVK pirmaisiais savo veiklos metais posėdžiavo aštuonis kartus, tačiau pastaruoju metu renkasi rečiau ir dažniausiai aptarinėja IT biudžetą. 2006 m. IT biudžetas sudaro maždaug 450 000 Lt. Pastaruoju metu nebuvo atliekamos darbuotojų apklausos IT klausimais.

187. Toliau apibūdinama pagrindinė programinė įranga, kurią palaiko IT departamentas.

188. **VAKIS** – tai sena integruota informacinė sistema, kuri jau keletą metų (nuo tų laikų, kai Valstybės kontrolė atliko kontrolės funkcijas) naudojama audito rekomendacijų įgyvendinimo kontrolei ir pagrindinių veiklos aspektų fiksavimui, įskaitant kai kuriuos personalo valdymo, turto ir inventoriaus duomenis. Ji nebuvo naudojama audito dokumentavimui ar valdymui. Valstybės kontrolė neturi šios programinės įrangos kodo, todėl negalėjo pritaikyti šios sistemos naujiems valdymo informacijos poreikiams. Valstybės kontrolėje susidarė nuomonė, kad iš šios sistemos sunku gauti reikalingą valdymo informaciją. Numatoma, panaudojant PHARE lėšas, pakeisti VAKIS tinkamesne audito dokumentavimo sistema, vadinama Teammate.

189. **Finansinės sistemos** – Finansų departamentas Valstybės kontrolės išlaidų apskaitai naudoja NAVISION programinį paketą, veikiantį SQL Windows terpėje. Sistema atitinka dabartinius Valstybės kontrolės finansinio atskaitingumo ir atlyginimų išmokėjimo poreikius. Komandiruočių išlaidų apskaita atliekama Excel programoje. Atskirai apskaitomas turtas. Iki šiol Valstybės kontrolės vadovybė neturėjo didelio poreikio gauti apskaitos informaciją, ir ji buvo teikiama Excel analizės, o ne NAVIS sistemos formatu.

190. **Taikomosios tinklo programos** – IT departamente yra galimybė kurti vietines nedidelės apimties taikomąsias tinklo programas. Naujausi tokių taikomųjų programų pavyzdžiai – patalpų rezervavimo kontrolės programa, automobilių rezervavimo programa ir mokymo poreikių analizės programa.

191. **Kompiuterizuoto audito programos (ComputerAssisted Audit Techniques - CAATs)** – Valstybės kontrolė įsigijo vieną IDEA (Interactive Data Extraction and Analysis) programos licenciją – tai daugelyje šalių valstybinio ir privataus sektorių auditui plačiai naudojama priemonė. Šiuo metu IDEA naudojama ES lėšų audite. Valstybės kontrolės biudžetas leistų įsigyti dar iki dešimties licencijų, ir šis klausimas dabar svarstomas. IT departamentas gavo kelių audito padalinių prašymus įsigyti tokią statistinę taikomąją programą kaip SPSS, tačiau to nesiėmė, nes nėra galimybių ją aptarnauti.

192. Valstybės kontrolė gavo reikšmingą paramą savo IT gebėjimų plėtrai iš Phare lėšų. Dabar institucijoje naudojami 300 nešiojamųjų ir 100 stacionarių kompiuterių - tokio skaičiaus pakanka aprūpinant kiekvieną auditorių nešiojamuoju kompiuteriu. Seniausi kompiuteriai pagaminti 2001 metais, tačiau dauguma yra palygint nauji, pagaminti 2003 metais. Vietiniam tinklui naudojama Windows Server 2003 terpė. Valstybės kontrolėje naudojamos pagrindinės Microsoft Office paketo taikomios programos – Word, Excel, Powerpoint, Outlook ir Access. Vietiniai leidybai gali būti naudojamos Acrobat ir Corel DTP taikomios programos. IT departamentas netvarko Valstybės kontrolės tinklalapių ir intraneto. Tinklalapius tvarko Viešųjų ryšių tarnyba, o intranetą – Informacijos departamentas. Valstybės kontrolieriaus įsakymu nustatytos pagrindinės interneto naudojimo tvarkos. Interneto ir intraneto tinklalapiams vieningo apipavidalinimo dar nėra. Ryšių sąsajos organizuotos per virtualų asmeninį tinklą (Virtual Private Network – VPN). Pagrindinė būstinė Vilniuje susieta su teritoriniais padaliniais per išnuomotas skirtines linijas. Neseniai Valstybės kontrolė įsigijo vaizdo konferencijoms reikalingą įrangą. Kiti dabar nagrinėjami ryšių poreikiai – tai auditorių kompiuterinio mobilumo ir nuotolinio duomenų perdavimo galimybės. IT departamentas atlieka galimų su IT susijusių audito rizikų analizę. Galimybę atlikti tokią rizikos analizę sudarė IT audito specialistų panaudojimas. Vienas darbuotojas šiuo metu rengia magistro darbą, skirtą kompiuterių saugumui. Valstybės kontrolė taip pat dalyvauja EUROSAT IT darbo grupėje. Atliekant rizikos savianalizę bendradarbiauta su Latvijos valstybės kontrole. IT departamentas nėra atsakingas už IT pagrindų mokymus. Šiuos mokymus organizuoja Informacijos departamentas.

193. Valstybės kontrolė susiduria su keliomis rimtomis IT srities problemomis. Ekspertai mano, kad IT funkcijos apimtys bus plečiamos iki Informacinių ir komunikacinių technologijų (IKT). Tai svarbu, nes daug su duomenų naudojimu ir valdymu susijusių sprendimų priklausys nuo strateginių pasirinkimų tokiose srityse kaip “skaičiavimas” ir “komunikavimas”.

194. Valstybės kontrolė tobulina 2002 metais parengtą IT strategiją, ir akivaizdu, kad sugebėjo tinkamai pasinaudoti dvynių projektu ir kita parama, padėjusia investuoti į aparatinę ir programinę įrangą, reikalingą šiuolaikiškos AAI darbui. Be perėjimo nuo VAKIS prie TEAMMATE, atrodo, kad pagrindiniai 2002 metų strategijos tikslai jau pasiekti, tačiau dabar reikia pasirengti naujiems Valstybės kontrolės laukiantiems iššūkiams. Taigi, labai svarbu sukurti naują IKT strategiją, kuri leistų padėti ant vadovybės darbo stalo dabartinių ir būsimų IKT poreikių sąrašą. Ekspertams buvo pranešta, kad nauja IT strategija bus parengta iki 2006 metų vasaros.

195. Valstybės kontrolės vadovybei reikėtų paramos sprendžiant IT problemas. Ekspertai mano, kad Valstybės kontrolės taryba turėtų pasirinkti ekspertą, galintį informuoti vadovybę apie IT problemas. Institucija turėtų toliau plėtoti savo ryšius su EUROSAI ir INTOSAI, kitomis AAI, kad galėtų geriau užpildyti žinių spragas. Ekspertai palaiko idėją ieškoti išorės eksperto, kuris parengtų nepriklausomą naujos IT strategijos vertinimą.

196. Ekspertų nuomone, pagrindiniai IKT iššūkiai Valstybės kontrolei yra tokie:

- **IKT investicijų sąnaudų-naudos analizė** – Ekspertų nuomone, visoms būsimoms IKT investicijoms turi būti taikoma griežta verslo tipo sąnaudų-naudos analizė. Kadangi lėšos ribotos, vadovybei reikia suskirstyti būsimas IKT investicijas pagal prioritetus. Kiekviena analizė turėtų remtis investicijų savikaina per visą įsigyjamo turto panaudojimo ciklą – daugeliu atvejų jis sudaro nuo trejų iki penkerių metų.
- **Aparatinė įranga** - dabartinė tinklų ir IT įrangos struktūra yra tinkama, tačiau 2006 metais reikės pradėti keisti nešiojamuosius kompiuterius. Valstybės kontrolė žino apie šį poreikį, tačiau neturi pakankamų lėšų stambioms investicijoms kompiuterių parko atnaujinimui. Ekspertai siūlo parengti slenkantį pasenusių kompiuterių keitimo planą. Kasmet Valstybės kontrolė numatytų minimalų pageidaujamos aparatinės įrangos sąrašą (daugiausiai tai auditoriams skirti nešiojamieji kompiuteriai) ir pagal jį derintų atnaujinimo strategiją, kad minimalūs reikalavimai būtų vykdomi laiku. Slenkantis atnaujinimo grafikas – vienintelis būdas išvengti periodiškų investicijų į standartinę įrangą šuolių. Slenkantis metodas taip pat stiprina supratimą, kad investicijos į IKT infrastruktūros palaikymą yra nuolatinis poreikis, užtikrinantis Valstybės kontrolės veiklos galimybes. Ekspertai buvo informuoti, kad 2007 metų veiklos plane bus svarstomi du IT investicijų scenarijai, paremti pesimistinėmis arba normaliomis prielaidomis. Pasiūlymai dėl 2006 metų investicijų į naujus kompiuterius beveik nepasikeitė.
- **Ryšių tinklai** - vis mažėjantis ryšių sektoriaus reguliavimas visoje Europos Sąjungoje stipriai įtakoja santykinę sąnaudas ryšių infrastruktūrai. Plačiajuosčio spartaus duomenų perdavimo atsiradimas ir tinklinių ryšių naudojimas sukuria naujas galimybes daugelyje Valstybės kontrolei gyvybiškai svarbių sričių, ypač tokiose srityse, kaip duomenų apdorojimas, perdavimas ir kaupimas. Valstybės kontrolė turi plėtoti savo galimybes sekti šias tendencijas ir koreguoti savo IKT strategiją taip, kad gautų kuo daugiau naudos iš mažėjančių sąnaudų. Konkrečiai, verta peržiūrėti nuomojamų linijų naudojimą ryšiams su teritoriniais padaliniais, atsižvelgiant į modernesnių ir pigesnių sprendimų galimybes.
- **Teammate diegimas** – Ekspertai nevertino dabartinės Teammate diegimo visoje Valstybės kontrolėje projekto būklės, tačiau šis projektas buvo minimas ne vienoje diskusijoje. Dabartinė būklė (2006 m. kovas) tokia, kad Teammate taikomoji programa vis dar kuriama. 2006 m. vasarą ji bus išbandyta keliuose bandomuosiuose audituose. Phare sutartis baigsis 2006 metų viduryje. Planuojama šią programą visiškai įdiegti iki 2007 metų vidurio.

7.3 Informacinių technologijų audito specialistai

Dabartinė būklė

197. Ekspertai įvertino Valstybės kontrolės gebėjimus atlikti specializuotą IT auditą. Vertinimo metu dirbo vienas CISA⁶ sertifikuotas vyresnysis auditorius, galintis atlikti specializuotą IT auditą. Šis vyresnysis auditorius nominaliai buvo priskirtas veiklos auditui, tačiau realiai atliko informacinių sistemų auditą. Vyresnysis auditorius papildė Finansinio audito vadovą informacinių

⁶ Lietuvoje iš viso yra tik 18 CISA sertifikuotų auditorių.

sistemų audito klausimais paprastoje IT aplinkoje atliekant bendrąjį auditą. Numatoma, kad specializuota informacinių sistemų audito grupė (3-5 informacinių sistemų auditorių) skirs pagrindinį dėmesį sudėtingesniems auditams. Šiuo metu dar nėra poreikio atlikti specializuotus IT auditus regioniniuose padaliniuose ar savivaldybėse.

198. Specializuotų informacinių sistemų audito žinių poreikis atsiranda ir kai kuriuose veiklos audituose. Kasmet reikia atlikti kelių sudėtingų sistemų, tokių kaip SODRA, auditą. Taip pat reikia išnagrinėti kai kuriuos konkrečius klausimus, pavyzdžiui, elektroninio parašo įvedimą. IT audito klausimais Valstybės kontrolė glaudžiai bendradarbiauja su Europos Audito Rūmais. Lietuvos auditorius metus dirbo Europos Audito Rūmų IT audito grupėje EK tinklų saugumo srityje. Valstybės kontrolė taip pat aktyviai dalyvauja EUROSAI IT audito grupėje.

199. Valstybės kontrolėje gerai suprantami IT audito pagrindai. Daugiausiai laiko skiriama bendrųjų kontrolės priemonių tikrinimui. Konkretus taikomųjų programų vertinimas bus atliekamas finansinio audito grupių prašymu. Valstybės kontrolėje susidarė nuomonė, kad IT tinklų administravimo sistema audituojamuose subjektuose yra tinkama, tačiau valdymas, ypač strateginiame lygmenyje, yra gana silpnas. Vertinant bendras kontrolės priemones užduodami klausimai ir apie IT strategiją.

200. Ekspertų nuomone dabartinė specializuoto IT audito sistema yra nepatenkinama ir kelia Valstybės kontrolei kelias reikšmingas grėsmes. Pagrindinis rizikos veiksnys –išlaikyti IT audito specialistus, kurie galėtų atsakyti į dabartinius ir būsimus specializuotam IT auditui kylančius iššūkius.

201. Ekspertai palaiko neseniai priimtą sprendimą įsteigti nedidelį specializuotą IT audito padalinį, kuris būtų artimai susijęs su IT departamentu. Svarstydamas bendruosius 2006 m. IT reikalus, Valstybės kontrolė turėtų peržiūrėti savo IT audito poreikius ir parengti prioritetinį planą, stiprinantį naują siūlomą padalinį. Ypatingai reikia apsvarstyti personalo, atliekančio šį darbą, mokymams, įskaitant nuolatinio tobulinimosi poreikius. IT audito padalinio specialistai galėtų būti tiesiogiai atskaitingi Tarybos nariui, kad galėtų veiksmingai informuoti vadovybę apie strateginius IT klausimus.

Rekomendacijos

- Informacinių technologijų sritis turėtų būti išplėsta, kad aprėptų ir ryšių technologijas.
- Reikia sustiprinti IT klausimų pateikimo vadovybei mechanizmą. Skubiai reikalinga nauja IT strategija ir gerai struktūruota analizė, leidžianti nustatyti prioritetus bei numatomą naudą iš būsimų investicijų į IT.
- Turi būti parengtas slenkantis senos kompiuterinės įrangos keitimo planas, kuris būtų įtrauktas į būsimus siūlymus dėl biudžeto.
- Specializuoto informacinių sistemų audito padalinio plėtrai turi būti suteiktas prioritetas. Turi būti įvertintas aukštos kvalifikacijos informacinių sistemų auditorių dalyvavimo audite poreikis.

7.4 Žmogiškieji ištekliai

Skyriaus funkcija

202. Žmogiškųjų išteklių funkcija apima pagrindinę VK personalo ir mokymo administravimo veiklą.

Priėmimas į darbą

203. Visiems darbuotojams yra parengtos pareiginės instrukcijos. Atskirtos pareiginės instrukcijos parengtos finansų audito ir veiklos audito pareigybėms, bet nėra šių pareigybių rūšių akademinį kvalifikacijų skirtumo. Visi audito darbuotojai turi turėti aukštąjį išsilavinimą. Daugeliui finansų audito pareigybių taip pat reikalaujama tam tikros patirties apskaitos srityje ir, visų pirma, dirbant su biudžeto sistemomis. Tai būtina prielaida vyriausiojo auditoriaus kategorijai.

204. Pagrindinis priėmimo į VK būdas yra atviras konkursas padėjėjo kategorijai. Paskutinio konkurso metu išnagrinėta dvidešimt paraiškų teikėjų. Taip pat galima pereiti į VK iš bendrosios valstybės tarnybos nedalyvaujant konkurse. Atviri konkursai į aukštesnių lygių pareigybes skelbiami itin retai, nors vienas vyriausiasis auditorius buvo paskirtas atviro konkurso būdu 2004 m. Priėmimo į darbą procesas trunka apie du mėnesius.

205. Manoma, kad VK darbuotojų rotacijos lygis yra didelis, bet 2004 m. statistikos duomenys buvo pakankamai kuklūs. Tais metais į VK priimti 57 nauji darbuotojai, o iš darbo išėjo 25. Tais metais personalas padidėjo 331 pareigybe. VK svarbu gauti informaciją apie darbuotojų išėjimo iš darbo priežastis (ypač jeigu tai yra susiję su atlyginimu); ir ar yra tokių darbuotojų rūšių (pvz., patyrę profesionalūs auditoriai), kurių neįmanoma pasamdyti (ir kodėl). Tai leis atlikti kiekybinę galimų atlyginimų analizę ir stabiliau pagrįsti atlyginimų didinimą.

Veiklos vertinimas

206. Įstaigoje įgyvendinta kompetencijos pagrindu vykdomo veiklos valdymo sistema, priimta visame Lietuvos centrinės valdžios sektoriuje. Ekspertai mano, kad veiklos valdymo sistema gali suteikti didelės naudos tokiai profesionaliai įstaigai kaip VK, jeigu ji bus tinkamai palaikoma, ypač vadovybės. Galima efektyviau išnaudoti informaciją, išeinančią iš sistemos, ypač siekiant atitikti darbuotojų kvalifikacijos ir patirties darbo srityse reikalavimus.

207. Būtina, kad sistemą aiškiai palaikytų aukščiausio lygio vadovybė, jeigu norima, kad sistema teiktų privalumus, susijusius su didesne morale, pasitenkinimu darbu ir asmeninės veiklos rezultatais. Įstaiga turėtų apsvarstyti galimybę įvesti vertikalios ir horizontalios rotacijos politiką audito personalui visais lygiais iki direktoriaus.

Mokymas ir profesinis tobulėjimas

208. Atliktas mokymo poreikių vertinimas, bet audito departamentų atsiliepimai apie mokymo poreikius buvo labai bendri. Organizuojamas pradinis mokymas ir profesinis mokymas. Daug mokymo paslaugų perkama iš privačiojo sektoriaus rengiant viešųjų pirkimų konkursus. Taip pat yra teisės nuostata dėl VK ir tam tikrų mokymo organizacijų ryšių. Pasirašyta bendradarbiavimo sutartis su Vilniaus universitetu. Audito kursą universitete dėsto VK darbuotojai. Su Viešųjų finansų mokykla nuolatinių ryšių nėra.

209. Ekspertai yra įsitikinę, kad VK reikėtų priimti strateginį sprendimą prisiimti profesinio mokymo pareigą siekiant paskatinti darbuotojų tobulėjimą ir įgyti reikiamas tarptautiniu mastu pripažįstamas profesines audito kvalifikacijas. Tokia iniciatyva turėtų būti įvestas reikalavimas darbuotojams vyresniojo auditoriaus ir aukštesniais lygmenimis turėti pripažintas profesines kvalifikacijas ir numatytas būdas, kuriuo mokymuose dalyvaujantys VK darbuotojai gali įgyti tokias kvalifikacijas.

210. Ekspertai pastebi, kad mokymui skiriamas biudžetas yra labai menkas ir negalės išlaikyti profesinio mokymo iniciatyvos. Įstaiga turėtų teirautis Finansų ministerijos, ar galima būtų šiems tikslams panaudoti pereinamajam laikotarpiui skiriamus išteklius.

211. 2005 m. gruodžio mėnesį atlikta darbuotojų apklausa atskleidė darbuotojų poreikius ir rūpesčius. Apklausos metu paaiškėjo, kad 5–10 metų patirtį turintys darbuotojai palyginti nepatenkinti. Atlyginimai yra svarbus klausimas, kadangi palyginti su privačiuoju sektoriumi jie yra labai nedideli. Iš įstaigos darbuotojai išeina ir į ministerijas, kur vadovauja naujai steigiamiems vidaus audito skyriams. VK ieško būdo išspręsti problemą, susijusią su apribojimu, neleidžiančiu įstaigos darbuotojams įgyti kvalifikacijos apskaitos srityje. Klausimas yra kaip darbuotojai gali įgyti reikiamos pripažintos praktinės patirties, jeigu jiems pagal valstybės tarnybos nuostatus neleidžiama dirbti ne valstybės tarnybos sektoriuje, pavyzdžiui, kvalifikuotu apskaitininku pripažintoje įstaigoje. VK nelaikoma mokymo apskaitos kvalifikacijų srityje įstaiga.

212. Įstaiga pripažįsta, kad Phare projekto metu daug lėšų išleista mokymui. Vis dar sudėtinga surasti tinkamas kvalifikacijas turinčius asmenis darbuveikos audito srityje. Įstaiga tikisi, kad galės pasinaudoti struktūrinių fondų teikiama parama rengiant vadovybės mokymą ir kalbų kursus. Kai kurios pereinamajam laikotarpiui skirtos lėšos bus naudojamos auditoriams mokytį kaupiamosios apskaitos srityje.

Rekomendacijos

- Užtikrinant pakankamą nepriklausomybę, VK ir valstybės kontrolieriui turėtų būti leista priimti darbuotojus patiems samdant personalą, kuris yra būtinas įstaigos funkcijai atlikti. Darbuotojams taikomos sąlygos neturi būti blogesnes už taikomas valstybės tarnautojams.
- Aukštesniojo lygio vadovybės parama veiklos valdymo sistemai turi būti akivaizdi. VK turėtų apsvarstyti, kokios naudos būsimų išteklių planavimo požiūriu galima gauti iš šios sistemos.
- Yra poreikis užtikrinti galimybę mokytį jaunesnius auditorius, kad jie įgytų tarptautiniu mastu pripažįstamas kvalifikacijas apskaitos arba audito srityje, kurios sudarytų VK darbo standartų pagrindą. Investicijų į šią sritį poreikį reiktų aptarti su Finansų ministerija. Turėtų būti plėtojami glaudesni ryšiai su švietimo įstaigomis ir profesinėmis asociacijomis Lietuvoje ir užsienyje panaudojant turimus kontaktus, sukurtus per EUROSAI ir ryšius su kitų valstybių narių AAI.
- Atlyginimų didinimas ir sąlygų gerinimas turi būti visiškai pagrįsti kiek įmanoma išsamesne kiekybine analize siekiant užtikrinti, kad tai pagrįsta. Tai yra svarbu, jeigu manoma, jog reikia mokėti daugiau negu galima valstybės tarnybos sektoriuje.

7.5 Finansų departamentas

Departamento funkcija

213. Finansų departamentą sudaro direktorius ir penki darbuotojai, vykdantys įprastas finansų skyriaus funkcijas – biudžeto rengimas, įstaigos finansavimo klausimų sprendimas, visų finansinių operacijų apdorojimas ir dokumentavimas ir finansinių ataskaitų rengimas vadovybei ir Finansų ministerijai. Finansų departamento darbo dalis yra gauti informaciją iš Žmogiškųjų išteklių departamento (personalas ir atlyginimai) ir iš visų veiklos departamentų apie jų finansinių poreikius ir ateities planus.

214. VK biudžetas yra apie 20 mln. litų, iš kurių apie 80 proc. skiriama atlyginimams ir socialiniam draudimui. Šiek tiek mažiau negu 10 proc. biudžeto išleidžiama biuro administravimui ir išlaikymui. Valstybės kontrolierius paskirsto VK lėšas, o finansų direktorius yra finansų vadovas.

215. Finansų ministerijos reikalaujamos finansinės ataskaitos teikiamos reguliarių ketvirtinių ataskaitų pavidalu. Apie ekonominės klasifikacijos statistiką rengiama atskira mėnesinė ataskaita.

Finansinės ataskaitos teikiamos valstybės kontrolieriui ir aukštesniojo lygio vadovybei jų prašymu. Iki departamentų lygmens išlaidų analizė nevykdoma. Sąnaudos kontroliuojamos nustatant pagrindinių funkcinių išlaidų ribas. Direktoriai bendrai žino, kokios yra lėšų išleidimo ribos, ir pagrindinė problema yra kontroliuoti išlaidas komandiruotėms į užsienį.

216. Apskaita ir ataskaitų teikimo veikla vykdoma remiantis grynaisiais pinigais. VK gali būti naudojama kaip bandomoji aikštelė pereinant prie kaupiamosios apskaitos. Naudojama apskaitos sistema *NAVISION*, atitinkanti dabartinius finansų apskaitos poreikius. *NAVISION* yra formų funkcija, naudojama bankų apskaitos įrašams ir kreditoriniams įsiskolinimams. Didžioji knyga, ilgalaikio turto įrašai ir mokėjimo pavedimai rengiami naudojant atskirą sistemą. Algalapiai rengiami taip pat pasitelkiant atskirą sistemą. Posistemiai yra atskirti duomenų konfidencialumo sumetimais. Šiuo metu nėra sistemos, kurią naudojant būtų stebimos audito sąnaudos. Anksčiau sąnaudoms stebėti buvo naudojama *VAKIS* sistema, bet jos buvo atsisakyta prieš kelerius metus. Sąnaudoms stebėti planuojama naudoti *TEAMMATE*.

217. Finansų direktorius pildo metinį viešosios vidaus finansų kontrolės klausimyną Finansų ministerijai. Taip pat griežtai laikomasi viešųjų pirkimų taisyklių. VK turi vidaus auditorių, kuris daug laiko praleidžia tikrindamas viešųjų pirkimų sandorius ir turto kontrolę.

218. Ekspertai mano, kad finansų departamentas organizuotas siekiant atitikti dabartinius VK finansinių ataskaitų teikimo poreikius. Finansų departamentas susiduria su dviem pagrindiniais iššūkiais – galimybė atnaujinti apskaitos sistemas kaip perėjimo prie kaupiamosios apskaitos dalis, ir vadovybės apskaitos ir išlaidų kalkuliacijos galimybių plėtojimas.

219. Vadovybės apskaitos funkcija svarbi plėtojant finansinę atskaitomybę ir biudžeto atskaitomybę iki departamentų (direktorių) lygmens. VK taip pat reikia atsižvelgti į savo poreikį teikti geresnę informaciją apie sąnaudas finansų ir veiklos audito skyriams. Tai reikalinga planuojant finansų ir veiklos auditus metams ir stebint veiklos veiksmingumą. VK taip pat reikia plėtoti finansų valdymo techniką, ypač išlaidų ir naudos analizės vykdymo struktūrų srityje siekiant remti svarbiausius įstaigos sprendimus dėl investicijų.

Rekomendacijos

- Reikės atnaujinti VK finansų sistemas pereinant prie kaupiamosios apskaitos.
- Yra labiau ilgalaikis, skubesis poreikis atsižvelgti į aukštesnio lygio vadovybės apskaitos ataskaitų poreikius. Visų pirma, bus reikalavimas stebėti darbuotojų laiko paskirstymą audito veiklai, kad profesiniai audito ištekliai būtų paskirstomi ten, kur jų labiausiai reikia. Taip pat pageidautina, kad būtų formaliai sekamos audito vieneto sąnaudos.

7.6 Informacijos departamentas

Informacijos departamento funkcija

221. Iki 2004 m. buvo bendras Informacijos ir informacijos technologijų departamentas. Atskiras Informacijos departamentas buvo įsteigtas 2004 m. Departamente dirba 14 darbuotojų, ir jis visiškai sukomplektuotas. Toliau pateiktas personalo aprašymas:

Pareigybė	Funkcija
Direktorius	Vadovavimas departamentui
Direktoriaus pavaduotojas	Vadovavimas departamentui
Vyresnysis	Suinteresuotųjų šalių ataskaitų rinkimas, kariškių apskaita,

specialistas (slapta informacija)	piliečių saugumas
Specialistai (3)	Statistinė audito įrašų analizė
Specialistas	Vidaus renginių fotografas
Specialistas	Dokumentų formatavimas
Bibliotekininkas	Visos paskelbtos medžiagos katalogizavimas
Archyvaras	VK dokumentų nuo 1990 m. priežiūra ir apsauga
Redaktorius	Tikrina dokumentų projektus, ar jie atitinka lietuvių kalbos standartus. Tam naudojamas elektroninis redaktorius. Redaktorius taip pat tikrina tinkamą audito terminologijos vartojimą. Redaktoriaus neperžiūrėtas dokumentas negali būti skelbiamas viešai.
Personalo narys	VAKIS (darbo dokumentų srauto) įrašų priežiūra
Vidaus tinklalapio administratorius ir dėstytojas	Tinklalapio priežiūra; kompiuterinio raštingumo dėstymas; įvadinis mokymas VAKIS sistemos naudojimo srityje
Valstybės kontrolės sekretoriaus patarėjas	Sekretoriauja vadovybės susirinkimų metu ir dvynių projekto priežiūros komitetui

Informacijos departamentas atlieka daugelį būtinų priežiūros funkcijų įstaigoje. Visa atvykstanti ir išvykstanti korespondencija eina per departamentą ir dokumentuojama žurnale. Tarptautinių reikalų srityje veikiančių departamentų (Tarptautinių ryšių departamento ir ES lėšų audito departamento) elektroninio pašto srautas taip pat registruojamas žurnale. Redaktorius funkcija yra įdomi, kadangi yra speciali teisės nuostata dėl kalbinio skelbiamų valstybės dokumentų taisyklingumo. Tai, kad audito įstaiga turi techninį redaktorių, yra geroji praktika. Audito dokumentų formatavimo specialisto darbas reiškia, kad daug dėmesio skiriama bendrosiomis vidaus audito ataskaitų rašymo stiliaus taisyklėms. Statistinė audito įrašų analizė – tai įprasta veiklos rodiklių apie dabartinę audito veiklą rinkimo procedūra. Ji apima audito rekomendacijų stebėjimą kas ketvirtį ir pusmetinių veiklos ataskaitų rengimą.

222. Departamente sprendžiamos dvi pagrindinės problemos. Yra bendra nuomonė, kad pasidalijimas informacija ir žiniomis įstaigos viduje galėtų būti patobulintas. Taip pat manoma, kad yra poreikis pagerinti požiūrį į įstaigos darbo atvirumą ir skaidrumą bei į audito informacijos skelbimą. Antroji problema yra tai, kad VAKIS sistema nėra moderni ir neatitinka dabartinių įstaigos darbo srauto informacijos poreikių. Buvo atliktas galimybių įvertinimas ir priimtas sprendimas pakeisti sistemą *Teammate* paketu. *Teammate* buvo įsigyta, bet turi būti sukurta sąsaja su kitomis turimomis sistemomis. Ji paprastai turi daugiau funkcijų ir turėtų apimti įstaigos valdymo informacijos poreikius, nors nesiūloma laiko registracijos funkcija.

223. Phare Dvynių projekto dalyviai padėjo parengti informacinės plėtros strategiją ir pagerinti vidaus bendravimą. Strategijos projektas, kurį ekspertų vertinimo metu buvo nagrinėjamas direktorių, apima žinių valdymo principų įvedimą. Ekspertai patenkinti, kad Informacijos departamentas atlieka pagrindines funkcijas siekdamas palaikyti bendrą audito veiklą. Veiklos sistemų patobulinimas yra teigiamas žingsnis, bet jis neturėtų reikalauti daugiau negu tris visą darbo dieną dirbančių darbuotojų pagrindinei audito skyrių statistinei analizei atlikti. Sėkmingai įdiegus *Teammate*, turėtų būti įmanoma šiek tiek sumažinti analizei reikalingus išteklius. Ekspertai

pastebėjo, kad mokymas informacinių technologijų srityje padalintas tarp Informacijos departamento ir Informacijos technologijų departamento. Reikėtų apsvarstyti galimybę šiek tiek racionalizuoti bazinio mokymo kompiuterių srityje organizaciją.

Rekomendacija

- Pagrindinis iššūkis, su kuriuo susiduria Informacijos departamentas, yra sėkmingas perėjimas nuo VAKIS sistemos prie TEAMMATE 2007 m. Būtina atsižvelgti į tokio pokyčio poveikį departamento darbui atsižvelgiant į dabar vykdomą restruktūrizavimą.

7.7 Ryšiai su visuomene

Ryšių su visuomene tarnybos funkcija

224. Ryšių su visuomene tarnyboje (RVT) yra du nariai. Tarnybos vadovas, vyriausiasis specialistas, yra profesionalus žurnalistas, dirba VK daugiau negu trejus metus. Jam talkina vyriausiasis specialistas.

225. Ryšių su visuomene plėtros veikla buvo viena pagrindinių rekomendacijų ankstesnio SIGMA ekspertų atlikto vertinimo metu. Imtasi daugelio žingsnių, įskaitant tinklalapio parengimą, kur dabar galima perskaityti visas audito ataskaitas. Ten galima rasti ir metinius audito planus, ir audituojamieji subjektai gali matyti audito apimtį ir siūlomą planą. Taip pat sukurtas informacinis biuletenis „Valstybės auditas“. Jame aprašomos kai kurios audito ataskaitos, kurios yra laikomos reikšmingomis ir yra susijusios su audito aspektais. Jis platinamas Seimo nariams, vykdomosios valdžios atstovams ir audituojamiems subjektams. Visi valstybės kontrolieriaus viešieji pareiškimai eina per RVT. Pagrindinė užduotis yra padėti valstybės kontrolieriui ir aukštesniojo lygio vadovybei rašant straipsnius ryšių su visuomene tikslams.

226. Sukurti geri ryšiai su žiniasklaida. Apie pusę ataskaitų aprašomos spaudos pranešimuose žiniasklaidai. Kai skelbiama audito ataskaita, pagrindinėms žiniasklaidos priemonėms (spaudai, radijui ir televizijai) ir kitais kanalais visoms suinteresuotosioms šalims ir atskiriems žurnalistams siunčiamas pranešimas. RVT atsako į klausimus apie VK veiklą. Kai kyla konkrečių klausimų apie konkretų auditą, RVT audito ataskaitų nekomentuoja. Tokie klausimai adresuojami audito grupių vadovams. Kai baigiama ataskaita, su žiniasklaida bendrauja VK direktoriai. Valstybės kontrolierius taip pat atsako į žiniasklaidos klausimus po kiekvieno Seimo audito komiteto susirinkimo dalyvaujant Seimo audito komiteto pirmininkui. Oficialios spaudos konferencijos organizuojamos du arba tris kartus per metus.

227. Žiniasklaida naudoja pranešimų medžiagą skirtingai. Kai kurios radijo stotys rengia interviu. Ataskaitos taip pat aptaromos televizijos žiniose. Kai kurie laikraščiai neapsiriboja pranešimu spaudai apie audito ataskaitą ir publikuoja informaciją apie audito ataskaitoje pateiktus pastebėjimus. RVT planuoja teikti apibendrintą informaciją apie audituojamuosius subjektus auditoriams. Esmė tame, kad RVT turimi televizijos, radijo ir spaudos informacijos šaltiniai perduodami audito grupėms įprasta tvarka. RVT yra laisva darbo vieta valstybės kontrolieriaus patarėjo ryšių su Seimu klausimais pareigoms eiti. Šią funkciją šiuo metu atlieka RVT vadovas. Jis turi dalyvauti visuose Seimo audito komiteto posėdžiuose ir padėti Komitetui rengti pranešimus spaudai.

228. Valstybės kontrolės įstatyme numatyta ryšių su visuomene funkcijos organizacija. Taip pat yra įstatymas dėl ryšių su visuomene (įstatymai apie informacijos laisvę), kuriame numatyta, kad visi audito įstaigos administraciniai dokumentai yra vieši. Audito darbo dokumentai pagal įstatymą nėra vieši. Visuomenės atstovų prašymai pateikti informaciją turi būti nagrinėjami per vieną dieną. Jeigu prašoma apibendrintos informacijos, ją galima parengti per vieną savaitę.

229. Ryšių su visuomene strategija yra parengta, bet šio ekspertų vertinimo metu nevertinta. Strategija prisidės prie bendrosios VK strategijos. Rengiant strategiją buvo atlikta užsakomoji viešosios nuomonės apie VK apklausa. Apklausa dėl pasitikėjimo viešosiomis įstaigomis parodė, kad pasitikėjimas VK padidėjo nuo 22 proc. iki 36 proc. ir yra didesnis negu pasitikėjimas teismais arba Vyriausybe. Strategijoje nenumatyta veiklos tikslų. Yra reikalavimas dėl ryšių su visuomene veiklos ataskaitos, kuri turi būti teikiama aukščiausio lygio vadovybei kasmet spalio mėnesį.

230. Vyriausiasis specialistas pareiškė nuomonę, kad ryšių su visuomene funkcijos tikslas yra gerinti audito rekomendacijų įgyvendinimą. To galima pasiekti rengiant auditorių ir audituojamųjų susitikimus. Daugeliu atvejų audituojamieji subjektai nesupranta, kodėl apie juos rengiamos audito ataskaitos yra viešinamos. Konkretesnių veiklos uždavinių tikslas yra teikti informaciją mokesčių mokėtojams apie tai, kaip jų mokesčiai yra išleidžiami, ir skatinti gerą VK veiklą.

231. Platesnė valstybės tarnybos funkcija yra įtraukti ryšių su visuomene aspektą į VK vidaus mokymo kursus rengiant įvadinį mokymą ir mokymą aukštesnio lygio VK darbuotojams. Bendradarbiaujant su RVT buvo organizuotas seminaras ryšių su visuomene tema. Seminarą vedė žurnalistas, kuris yra „Transparency International“ vadovas Lietuvoje. Ekspertai padarė išvadą, kad ryšių su visuomene funkcija VK vykdo patyrę ir kompetentingi darbuotojai, teikiantys daugelį svarbių paslaugų pagrindinėse veiklos srityse. Pasiūlymas teikti pranešimų apie audituojamuosius subjektus teikimą audito grupėms paslaugą yra pagirtinas ir turėtų sukurti didelę pridėtinę vertę VK. Parama Seimo audito komitetui taip pat labai svarbi siekiant sustiprinti bendrą atskaitomybės sistemą.

Rekomendacijos

- Ryšių su visuomene tarnyba turėtų ir toliau stebėti platesnį VK veiklos poveikį.
- Ryšių su Seimo audito komitetu politika, visų pirma, paskirstant atsakomybę už viešuosius pareiškimus ir audito pastebėjimų pristatymą Seimo komitetams, turi būti nuolat peržiūrima.

7.8 Audito ir institucinė kokybė

232. Būtinybė VK būti aukštos kokybės AAI, teikiančia aukštos kokybės audito ataskaitas, yra akivaizdi. Ekspertai pastebėjo, kad VK aukštesniojo lygio vadovai yra labai suinteresuoti kokybės klausimais ir susipažinę su svarbiausiomis ir aktualiausiomis ES gairėmis ir patarimais dėl AAI aukštos kokybės užtikrinimo (žr. **21 priedą**).

Rekomendacijos

- VK kuria projektą, kuriuo siekiama toliau plėtoti ir gerinti kokybę remiantis ES Audito kokybės gairėmis, Tarptautiniais audito standartais 220 ir ISQC1 (IFAC Tarptautiniais kokybės kontrolės standartais).

VK turėtų apsvarstyti, ar ES Bendrasis vertinimo modelis⁷ (CAF) ir EFQM⁸ Verslo tobulumo modelis gali būti taikomi siekiant vystyti VK kaip aukštos kokybės ir bendradarbiavimo su suinteresuotosiomis šalimis efektyvumo instituciją.

⁴ www.eipa.nl

⁵ www.efqm.org/