



Išorinių peržiūrų apibendrinimo ataskaita

**SAVIVALDYBIŲ KONTROLIERIŲ
(SAVIVALDYBIŲ KONTROLĖS IR AUDITO
TARNYBŲ) ATLIKTŲ AUDITŲ IŠORINIŲ
PERŽIŪRŲ 2018 METAIS REZULTATAI**

2018 m. gegužės 31 d. Nr. IP-13



Su apibendrinta išorinių peržiūrų ataskaita galima susipažinti
Valstybės kontrolės interneto svetainėje www.vkontrole.lt

TURINYS

<u>SANTRAUKA</u>	<u>3</u>
<u>IŽANGA</u>	<u>4</u>
<u>PERŽIŪROS REZULTATAI</u>	<u>5</u>
1. <u>Audito kokybės užtikrinimo sistemų vertinimo rezultatai</u>	<u>5</u>
2. <u>Atliktų auditų vertinimo rezultatai</u>	<u>7</u>
2.1. Finansinių ir teisėtumo auditų kokybės įvertinimas	7
2.2. Veiklos auditų kokybės įvertinimas	9
<u>PRIEDAS</u>	<u>11</u>
Priedas. Išorinės peržiūros apimtis	11

SANTRAUKA

Peržiūros tikslas ir apimtis

Išorinės peržiūros tikslas – įvertinti savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos sukurtą audito kokybės kontrolės sistemą ir atliktų auditų kokybę, pareikšti dėl to nuomonę. 2018 metų išorinės peržiūros metu įvertintos 12-os savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų kokybės užtikrinimo sistemos. Šių tarnybų atliktų auditų kokybei įvertinti buvo pasirinkti finansiniai 2016 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinių auditai ir dviejose tarnybose 2017 metais po vieną baigtą veiklos auditą.

Pagrindiniai peržiūros rezultatai

Audito kokybės užtikrinimo sistemų vertinimo ir atliktų auditų išorinės peržiūros metu buvo nustatyta reikšmingų ir nereikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių auditą, todėl peržiūrėtų 12-os savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų sukurtas audito kokybės kontrolės sistemas vertiname:

- 6-ių tarnybų kaip turinčias trūkumų, tačiau iš esmės sukurtos kokybės kontrolės sistemos yra veiksmingos ir užtikrina, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus;
- 6-ių tarnybų kaip turinčias reikšmingų trūkumų, t. y. esamos kokybės kontrolės sistemos neužtikrina, kad auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus.

Auditų atlikimo kokybės ir dokumentavimo lygis, palyginti su 2017 metų išorinės peržiūros rezultatais, išlieka sąlyginai panašus. Atkreipiame dėmesį, kad Savivaldybių kontrolierių asociacija, įgyvendindama ankstesnių peržiūrų metu teiktas rekomendacijas, 2017 metais įsteigė tarnybų veiklą koordinuojančius Audito plėtros, Audito kokybės ir gerosios praktikos sklaidos ir Teisės komitetus. Taip pat, Savivaldybių kontrolierių asociacijos visuotiniame susirinkime 2017 m. gruodžio 7 d. buvo patvirtintas atnaujintas savivaldybių kontrolierių profesinės etikos kodeksas. 2017 metais buvo suplanuoti ir atliekami veiklos auditai.

IŽANGA

Lietuvoje savivaldybių išorės auditą atlieka savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos (toliau – SKAT). SKAT veiklos funkcijos yra nustatytos Vietos savivaldos įstatyme¹: prižiūrdamos, ar teisėtai, efektyviai, ekonomiškai ir rezultatyviai valdomas ir naudojamas savivaldybės turtas bei patikėjimo teise valdomas valstybės turtas, kaip vykdomas savivaldybės biudžetas ir naudojami kiti piniginiai ištekliai, atlieka išorės finansinius ir veiklos auditus. Šiuo ir kitais teisės aktais nustatytos ne tik išorės audito funkcijos, bet ir kitos, tokios kaip nagrinėti skundus ir teikti išvadas savivaldybės tarybai:

- dėl savivaldybės naudojimosi bankų kreditais;
- dėl paskolų ėmimo ir teikimo;
- dėl garantijų suteikimo ir laidavimo kreditoriams už savivaldybės kontroliuojamų įmonių imamas paskolas;
- suteikiančias pagrindą tvirtinti viešųjų pirkimų sąlygas, būdą ir pagrindines sutartis dėl partnerystės su privačiais subjektais; iki sutarties pasirašymo – išvados galutiniam partnerystės su privačiais subjektais sutarties projektui;
- dėl skolininkų ir skolininkų, už kurių įsipareigojimų įvykdymą garantuoja valstybė, ūkinės ir finansinės būklės;
- dėl iš valstybės vardu pasiskolintų lėšų, teikiamų paskolų ir valstybės garantijų teikimo, paskolų naudojimo pagal tikslinę paskirtį ir paskolų grąžinimo.

SKAT atlikdamos išorės finansinius ir veiklos auditus vadovaujasi Valstybinio audito reikalavimais² (toliau – VAR), tarptautiniais aukščiausiųjų audito institucijų standartais³ (toliau – TAAIS) ir Valstybės kontrolės parengtomis metodikomis (finansinio ir teisėtumo audito vadovu⁴ (toliau – FTAV) ir veiklos audito vadovu⁵ (toliau – VAV)), o Valstybės kontrolė kasmet atlieka SKAT atliktų auditų išorinę peržiūrą⁶.

Išorinės peržiūros tikslas – įvertinti SKAT sukurtą audito kokybės kontrolės sistemą ir atliktų auditų kokybę, pareikšti dėl to nuomonę. 2018 metais išorinės peržiūros metu įvertintos 12-os⁷ SKAT kokybės užtikrinimo sistemos. Šių SKAT atliktų auditų kokybei įvertinti buvo pasirinkti finansiniai 2016 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinių auditai ir dvejose tarnybose 2017 metais po vieną baigtą veiklos auditą. Plačiau išorinės peržiūros apimtis pateikta 1 priede (žr. 13 psl.).

Išorinėse peržiūrose stebėtojo teisėmis dalyvavo Savivaldybių kontrolierių asociacijos⁸ atstovai. Atlikus kiekvienos tarnybos išorines peržiūras, parengtos ataskaitos, jose pateikti išorinės peržiūros rezultatai, ataskaitos pateiktos SKAT ir savivaldybių taryboms.

¹ LR vietos savivaldos įstatymas, 27 str.

² Patvirtinti LR valstybės kontrolieriaus 2002-02-21 įsakymu Nr. V-26 (2015-10-23 įsakymo Nr. V-213 redakcija).

³ Finansinio audito (1000-1810 TAAIS), atitikties audito (4000 TAAIS) ir veiklos audito (3000 TAAIS) standartai, prieiga per internetą: <http://www.vkontrolė.lt/page.aspx?id=350>.

⁴ Patvirtintas LR valstybės kontrolieriaus 2005-10-12 įsakymu Nr. V-125 (2016-05-31 įsakymo Nr. V-105 redakcija).

⁵ Patvirtintas LR valstybės kontrolieriaus 2010-03-08 įsakymu Nr. V-151 (2015-10-23 įsakymo Nr. V-214 ir 2017-07-17 įsakymo Nr. V-200 redakcijos).

⁶ LR valstybės kontrolės įstatymas, 9 str. 5 d.

⁷ SKAT peržiūrai atrenkami ne rečiau kaip kartą per šešerius metus, išskyrus atvejus, kai dėl objektyvių priežasčių negalima atlikti peržiūros. Laikotarpis tarp peržiūrų gali būti sutrumpinamas iki trejų metų, jeigu paskutinės peržiūros metu buvo įvertinta, kad SKAT sukurta audito kokybės kontrolės sistema turi reikšmingų trūkumų ir (ar) atlikto audito rezultatai buvo įvertinti III ar IV lygiu.

⁸ Savarankiška ir savanoriška, nesiekianti pelno visuomeninė kontrolės ir audito tarnybų profesinė organizacija, sprendžianti savivaldybių kontrolierių (savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų) bendrąsias problemas.

PERŽIŪROS REZULTATAI

1. AUDITO KOKYBĖS UŽTIKRINIMO SISTEMŲ VERTINIMO REZULTATAI

Siekiant užtikrinti atliekamų auditų kokybę, visos peržiūrėtos SKAT turi patvirtintas tvarkas, reglamentuojančias tarnybų darbo planavimo principus, atliekamų auditų priežiūrą, peržiūrą, audito dokumentų rengimo ir tvarkymo bendruosius reikalavimus ir kitus dalykus. Kasmet sudaromi mokymų planai, darbuotojai turi galimybę kelti kvalifikaciją įvairiuose mokymuose. Peržiūrėtose SKAT įdiegta politika, skirta užtikrinti, kad personalas laikytųsi taikomų etikos reikalavimų ir vadovautųsi nepriklausomumo principu.

Peržiūros metu nustatyta, kad trijose SKAT nėra pakankamai reglamentuotas ir įdiegtas kokybės kontrolės sistemos stebėsenos procesas, skirtas įsitikinti, kad politika, susijusi su kokybės kontrolės sistema, yra tinkama, pakankama ir veikia efektyviai, kaip to reikalauja 1-ojo tarptautinio kokybės kontrolės standarto (toliau – TKKS) 48 dalis. Dėl to neįmanomas ir tinkamas stebėsenos proceso metu pastebėtų kokybės kontrolės sistemos trūkumų vertinimas, numatytas šio standarto 49 dalyje.

Atsižvelgę į tai, kad audito kokybės užtikrinimo sistemų vertinimo metu bei atliktų auditų išorinės peržiūros metu buvo nustatyta reikšmingų ir nereikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių auditą (žr. ataskaitos 2 skyrių), peržiūrėtų 12-os SKAT sukurtas audito kokybės kontrolės sistemas vertiname:

- 6-ųjų SKAT kaip turinčias trūkumų, tačiau iš esmės sukurtos kokybės kontrolės sistemos yra veiksmingos ir užtikrina, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus;
- 6-ųjų SKAT kaip turinčias reikšmingų trūkumų, t. y. esamos kokybės kontrolės sistemos neužtikrina, kad auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus.

Ankstesnių peržiūrų metu teiktų rekomendacijų įgyvendinimas

Siekiant teigiamų pokyčių SKAT veikloje, stiprinant tarnybų nepriklausomumą ir kompetencijas, audito kokybės kontrolės sistemas ir užtikrinant atliekamų auditų kokybę 2017 metais Savivaldybių kontrolierių asociacijai (toliau – SKA) buvo rekomenduota identifikuoti tarnybų gerąją praktiką savivaldybių audito planavimo, duomenų atrankos, dokumentavimo srityse ir užtikrinti jos sklaidą; kartu su tarnybomis apsvarstyti veiklos ir strateginio planavimo tobulinimo kryptis, taip pat spręsti galimybes atlikti veiklos auditus, kurie atlieptų svarbiausias savivaldos problemas.

Įgyvendindama aukščiausios audito institucijos rekomendacijas SKA valdyba 2017 metais įsteigė SKAT veiklą koordinuojančius komitetus: Audito plėtros⁹, Audito kokybės ir gerosios praktikos sklaidos¹⁰ ir Teisės¹¹. SKA valdybos posėdyje 2017-10-24 pristatytos tarnybos, kuriose dirba po vieną

⁹ Tikslas – koordinuoti ir derinti tarnybų veiklos strateginį planavimą, audito metodikos pritaikymą tarnybų darbui.

¹⁰ Tikslas – sudaryti SKA nariams pritaikytą audito kokybės valdymo sistemą.

¹¹ Paskirtis – atlikti tarnybų, neturinčių teisininkų, vertinimus ir teikti konsultacijas teisės srityje.

darbuotoją, auditų priežiūros kryptys, siekiant užtikrinti vadinamąjį keturių akių principą, pasiūlyta kontrolieriams atlikti kitos tarnybos atlikto darbo priežiūrą.

SKA visuotiniame susirinkime 2017-12-07 patvirtintas atnaujintas Savivaldybių kontrolierių profesinės etikos kodeksas.

Siekiant nagrinėti aktualias, sistemines ir su strateginiais savivaldybių prioritetais susijusias problemas, SKA valdybos siūlymu, apskrityse savivaldybių kontrolieriai organizavo pasitarimus, kuriuose buvo identifikuojamos rizikos, tampančios metinių tarnybų veiklos planų pagrindu. 2017 metais buvo suplanuoti ir atliekami veiklos auditai. 2018 metais numatyti atlikti sisteminiai veiklos auditai socialinių paslaugų, teikiamų savivaldybių gyventojams srityse: vertinti, ar efektyviai savivaldybėse organizuojamas socialinių paslaugų teikimas gyventojams, ar jų poreikius tenkina teikiamos socialinės paslaugos.

Per 2017 metus SKAT kėlė kvalifikaciją pagal sudarytą SKA mokymo programą, didelis dėmesys buvo skirtas mokymams veiklos audito atlikimo klausimais, audito kokybės gerinimui, audito planavimui ir strategijos kūrimui. Vyko seminarai, kuriuose SKAT pasidalino gerąja atliktų darbų praktika, prasidėjo mokymai „Veiklos audito ataskaitos rašymo metodika“.

2. ATLIKTŲ AUDITŲ VERTINIMO REZULTATAI

2.1. Finansinių ir teisėtumo auditų kokybės įvertinimas

Šešių (iš dvylikos) išorinei peržiūrai atrinktų SKAT finansiniai (teisėtumo) auditai įvertinti II lygiu, t. y. audito įrodymai pakankami ir tinkami tiek, kad jais būtų galima pagrįsti pateiktą audito ataskaitą ir išvadą, tarnybos pastebėjimai, išvados ir rekomendacijos pagrįstos, tačiau yra nereikšmingų nukrypimų nuo auditų reglamentuojančių teisės aktų.

Kitų šešių SKAT atlikti auditai įvertinti III lygiu, t. y. audito įrodymai pakankami ir tinkami tiek, kad jais būtų galima pagrįsti pateiktą audito ataskaitą ir išvadas, tačiau yra reikšmingų nukrypimų nuo auditų reglamentuojančių teisės aktų.

2.1.1. Audito planavimas

Visų peržiūrėtų SKAT auditų planavimo metu buvo surinkta informacija apie savivaldybės veiklą ir organizacinę struktūrą, biudžeto programas, pajamas, strateginius planus, taikomą apskaitos politiką ir sistemą, susijusias šalis, apgaulės ir korupcijos riziką, ankstesnio audito rezultatus, informacines sistemas, vidaus kontrolės sistemą, vidaus audito funkcijas. Atlikus audito planavimą, buvo parengtos audito strategijos, jose numatytas audito mastas, metodai ir atlikimo eiga. Plėtojant audito strategijas parengtos audito programos.

Išorinės peržiūros metu nustatyta, kad devynių SKAT audituose, atliekant privalomas planavimo procedūras, kai kuriais atvejais nepateikti ir nedokumentuoti svarbiausi profesinė patirtimi priimti sprendimai, o darbo dokumentuose informacija nėra pakankama ir tinkama, kaip tai numatyta VAR 90 punkte ir 230-ojo TAS¹² 8 dalyje.

Taip pat atliekant išorinę peržiūrą nustatyta, kad devynių SKAT audituose ne visais atvejais tinkamai parengtos audito programos – nesuplanuotos audito procedūros taip, kad būtų galima gauti reikiamą patikimumo lygį ir reikiamus tvirtinimus, kaip tai numatyta 300-ojo TAS¹³ 9 dalies b punkte, 330-ojo TAS¹⁴ 6 ir 7 dalyse, 500-ojo TAS¹⁵ 6 ir 7 dalyse, VAR 41 punkte ir FTAV 7 skyriaus 22 dalyje.

2.1.2. Audito įrodymų surinkimas ir įvertinimas

Išorinės peržiūros metu nustatyta, kad dvejose SKAT atliktos audito procedūros suteikia pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kad galima būtų padaryti pagrįstas išvadas, atliktų audito procedūrų dokumentai parengti laiku ir yra tinkami.

Dešimtyje SKAT atliktos audito procedūros suteikia pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kad galima būtų padaryti pagrįstas išvadas iš to, kas buvo vertinta, tačiau dėl išorinės peržiūros metu nustatytų trūkumų negalime patvirtinti, kad audito įrodymai konkrečiais atvejais būtų pakankami

¹² 230-asis TAS „Audito dokumentavimas“.

¹³ 300-asis TAS „Finansinių ataskaitų audito planavimas“.

¹⁴ 330-asis TAS „Auditoriaus atsakas į įvertintą riziką“.

¹⁵ 500-asis TAS „Audito įrodymai“.

ir tinkami. Taip nesivadovauta 330-ojo TAS¹⁶ 18 dalimi, 500-ojo TAS¹⁷ 6 ir 7 dalimis, VAR 41 punktu ir FTAV 24 skyriaus 19 dalimi.

Penkiose SKAT, nusprendus pasinaudoti išorės ir (ar) vidaus auditorių darbu, nebuvo atliktas išorės auditorių ir (ar) vidaus auditorių atlikto darbo tinkamumo ir atitikties audito tikslams vertinimas, kaip tai numato 600-ojo TAS¹⁸ 41 ir 42 dalys, VAR 102 punktas, FTAV 11 skyriaus 10 ir 11 dalys ir 610-ojo TAS¹⁹ 10–13 dalys.

Septyniose SKAT atliekant pagrindines audito procedūras kai kuriais atvejais netinkamai taikyta ir dokumentuota audito atranka, taigi nesivadovauta VAR 90 punktu, 230-ojo TAS²⁰ 8 dalimi ir neatsižvelgta į FTAV 17 skyriaus 9 dalies reikalavimus.

2.1.3. Audito rezultatų pateikimas

Aštuonių SKAT peržiūrėtų auditų ataskaitos ir išvados iš esmės parengtos laiku pagal nustatytus reikalavimus, o jose nurodyti dalykai pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais. Kitų keturių SKAT auditų ataskaitose ir išvadose nustatyta neatitikimų:

- dviejų SKAT išvadose nesivadovauta 705-ojo TAS²¹ 6 ir 7 dalimis – pasirinktas netinkamas nuomonės tipas, o vienos SKAT nuomonė pareikšta ne dėl audito tikslu įvardinto objekto;
- dviejų SKAT ataskaitose dalis pateiktų pastebėjimų nepagrįsti pakankamais ir tinkamais dokumentuotais audito įrodymais;
- dviejų SKAT auditų išvadose netinkamai pateikta informacija pabrėžtinių dalykų pastraipoje, kaip tai numatyta 706-ojo TAS²² 8 ir 9 dalyse ir FTAV 14 skyriaus 64 dalyje, o dar dviejų SKAT – netinkamai pateikta informacija kitų dalykų pastraipoje, kaip tai numatyta 706-ojo TAS²³ A15 dalyje ir FTAV 14 skyriaus 66 dalyje.

2.1.4. Audito valdymas ir priežiūra

Dešimtyje SKAT audito procesas buvo prižiūrimas, visi darbo dokumentai pasirašyti vidinę peržiūrą atlikusių asmenų, dokumentuose pateiktos peržiūros išvados, nurodytos peržiūros datos. Dviejose įstaigose dirba tik po vieną darbuotoją – savivaldybės kontrolierių, kuris pats atlieka auditus. Vieno audito vidinė peržiūra nebuvo atliekama visiškai, kito audito atveju pagal susitarimą su kitos savivaldybės kontrolieriumi atlikta tik audito planavimo etapo dokumentų vidinė peržiūra.

Išorinės audito peržiūros metu nustatyti trūkumai rodo, kad kai kuriais atvejais visose SKAT audito priežiūros ir peržiūros procedūros neužtikrino, jog auditas būtų atliktas be nukrypimų nuo auditą reglamentuojančių teisės aktų.

¹⁶ 330-asis TAS „Auditoriaus atsakas į įvertintą riziką“.

¹⁷ 500-asis TAS „Audito įrodymai“.

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

¹⁹ 610-asis TAS „Vidaus auditorių darbo panaudojimas“.

²⁰ 230-asis TAS „Audito dokumentavimas“.

²¹ 705-asis TAS „Nuomonės modifikavimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“.

²² 706-asis TAS „Dalyko pabrėžimo“ ir „Kitų dalykų“ pastraipos nepriklausomo auditoriaus išvadoje“.

²³ Ten pat.

2.2. Veiklos auditų kokybės įvertinimas

Abu peržiūrai atrinkti auditai įvertinti III lygiu, t. y. manoma, kad audito įrodymai pakankami ir tinkami tiek, kad jais būtų galima pagrįsti auditorių pastebėjimus, išvadas ir rekomendacijas, bet yra reikšmingų nukrypimų nuo auditų reglamentuojančių teisės aktų.

2.2.1. Išankstinis tyrimas

Išorinės peržiūros metu nustatyta, kad abiejuose audituose išankstinio tyrimo metu apie audituojamą sritį surinkta informacija iš esmės yra tinkama ir pakankama, dokumentuota laiku ir tinkamai. Tačiau išorinės peržiūros metu nustatyta atvejų, kai ne visa darbo dokumentuose pateikta informacija buvo pakankama ir tinkama auditoriaus vertinimams pagrįsti, nesurinkti įrodymai auditoriaus vertinimams pagrįsti dėl dalies veiklos problemų (rizikų), dalis jų suformuluotos netinkamai, kaip tai numato 3000-ojo TAAIS²⁴ 86 punktas ir VAV 68–69 punktai. Taip pat vieno audito išankstinio tyrimo rezultatų pateikimas neatitinka 3000-ojo TAAIS²⁵ 86 ir 98 punktuose ir VAV 68–69, 160 ir 154 punktuose nustatytų reikalavimų.

2.2.2. Audito planas

Abiejų peržiūrėtų auditų planuose nustatyti esminiai trūkumai pateikiant:

- veiklos problemas (rizikas), nes kai kuriais atvejais pateiktos platesnės apimties problemos ir problemos, kurioms pagrįsti nebuvo surinkta įrodymų, ar jos pateikiamos kaip faktai, viename audite pagrindinė veiklos problema yra platesnė negu audito objektas ir tikslas;
- formuluojant audito klausimus, nes kai kuriems jų trūksta konkretumo, aiškumo, kai kurie yra daugialypiai, ne visi klausimai leidžia pasiekti laukiamą poveikį, kai kurie tik iš dalies apima aukštesnio lygmens klausimų pagrindinius aspektus arba su jais nesisieja;
- vertinimo kriterijus ir jų šaltinius, nes daugeliu atvejų nėra aišku, kas ar kokia situacija yra laikytina gera, tinkama ar teisinga, viename audite nenurodyti vertinimo kriterijų šaltiniai, dalies vertinimo kriterijų formuluotės nesuderintos su audito klausimais, todėl tikėtina, neleidžia tinkamai atsakyti į juos, kitame – kriterijai siauresni nei audito klausimai, ne visi vertinimo kriterijai leidžia padaryti išvadas dėl audituojamo subjekto veiklos ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo;
- informacijos šaltinius, procedūras ir metodus, nes vieno audito atveju jų nėra nurodytų arba jie nurodyti abstraktūs ir nepakankami, kitame – kai kuriais atvejais neišsamūs, nes neatskleidžia kaip bus renkami audito įrodymai;

Šie atvejai neatitinka 3000-ojo TAAIS²⁶ 37, 45 punktų ir VAV 117, 119, 122, 127, 135, 160 ir 161 punktų reikalavimų.

2.2.3. Pagrindinis tyrimas

Abiejų peržiūrėtų auditų pagrindinis tyrimas atliktas pagal audito planą, atsakyta į visus audito plane pateiktus klausimus, atliktos audito procedūros suteikia pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kad galima būtų padaryti pagrįstas išvadas, atliktų audito procedūrų dokumentai parengti laiku ir yra tinkami, išskyrus atvejus viename audite, kai ne visais atvejais audito įrodymai suteikia galimybę atsakyti į audito klausimus ir pateikti pagrįstus pastebėjimus (vertinimus), išvadas.

²⁴ 3000-asis TAAIS „Veiklos audito standartas“.

²⁵ Ten pat.

²⁶ Ten pat.

2.2.4. Audito ataskaita

Abiejų auditų ataskaitos parengtos laiku. Ataskaitose nurodyti dalykai pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais, audito rezultatai iš esmės pateikti tinkamai, ataskaitų forma atitinka keliamus reikalavimus.

Tačiau išorinės peržiūros metu nustatyta atvejų, kai audito ataskaitos pateikimas neatitinka jai keliamų reikalavimų, kad ji turi būti glausta ir subalansuota, ne visa ataskaitoje pateikta informacija pagrįsta vertinamaisiais teiginiais, ataskaitoje nepateikti ar pateikti ne visi vertinimo kriterijai ir jų šaltiniai, dalis išvadų ir (ar) rekomendacijų yra nekonkrečios. Šie atvejai neatitinka 3000-ojo TAAIS²⁷ 122 ir 126 d., VAV 194, 203, 205 ir 210 punktų reikalavimų.

2.2.5. Audito kokybės kontrolė

Abiejose peržiūruose audituose audito procesas buvo nuosekliai prižiūrimas, iki ataskaitos pasirašymo buvo atlikta visų audito darbo dokumentų vidinė peržiūra, dokumentuose pateiktos peržiūros išvados ir nurodytos jos datos, įvertintas audito užduočiai taikomų etikos reikalavimų laikymasis. Tačiau išorinės audito peržiūros metu nustatyti trūkumai rodo, kad kai kuriais atvejais audito priežiūros ir peržiūros procedūros neužtikrino, jog auditas būtų atliktas be reikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių auditą.

Audito plėtros departamento direktorius

Mindaugas Macijauskas

Išorinių peržiūrų apibendrinimo ataskaitos kopijos pateiktos Lietuvos Respublikos Seimo Audito komitetui ir Savivaldybių kontrolierių asociacijai.

Išorinių peržiūrų apibendrinimo ataskaita parengta vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2015-12-07 įsakymu Nr. V-248 (2017-09-25 įsakymo Nr. V-281 redakcija) patvirtintu Savivaldybių kontrolierių (savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų) atliekamų auditų išorinės peržiūros tvarkos aprašu.

²⁷ 3000-asis TAAIS „Veiklos audito standartas“.

PRIEDAS

Išorinių peržiūrų apibendrinimo ataskaitos „Savivaldybių kontrolierių (savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų) atliktų auditų išorinių peržiūrų 2018 metais rezultatai“ priedas

Išorinės peržiūros apimtis

Peržiūros tikslas ir vertinimo aspektai

Išorinės peržiūros tikslas – įvertinti SKAT sukurtą audito kokybės kontrolės sistemą ir atliktų auditų kokybę, pareikšti dėl to nuomonę ir pateikti informaciją. Išorinė peržiūra atliekama dviem lygiais: institucijos ir audito.

Atliekant audito kokybės kontrolės sistemos vertinimą SKAT (institucijos) lygiu²⁸, susipažįstama su audito kokybės užtikrinimo politika ir procedūromis, jų veikimu, siekiant įsitikinti, ar sukurta audito kokybės kontrolės sistema yra veiksminga ir užtikrina, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus. Baigus peržiūrą, savivaldybės kontrolieriaus (savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos) lygiu pateikiamas sukurto audito kokybės kontrolės sistemos įvertinimas. Kokybės kontrolės sistemų įvertinimai:

- Be trūkumų – kai kokybės kontrolės sistemoje nebuvo nustatyta jokių trūkumų, o savivaldybės kontrolieriaus (savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos) sukurta kokybės kontrolės sistema yra veiksminga ir užtikrina, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus.
- Su trūkumais – kai kokybės kontrolės sistemoje buvo nustatyta trūkumų, tačiau iš esmės savivaldybės kontrolieriaus (savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos) sukurta kokybės kontrolės sistema yra veiksminga ir užtikrina, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus.
- Su reikšmingais trūkumais – kai kokybės kontrolės sistemoje nustatyta reikšmingų trūkumų arba nėra sukurta kokybės kontrolės sistemos, kuri būtų veiksminga ir užtikrintų, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus.

Atliekant auditų peržiūrą konkretaus audito lygiu²⁹ vertinama, ar auditai buvo atlikti pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus, ar audito etapų darbai, audito procedūros ir peržiūra buvo išsamūs, atlikti laiku, pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais ir tinkamai dokumentuoti. Baigus peržiūrą konkretaus audito lygiu, pateikiamas audito kokybės įvertinimas. Audito kokybės įvertinimo lygiai:

- I lygis – visais reikšmingais atžvilgiais pakankamais ir tinkamais audito įrodymais pagrįsta audito ataskaita ir (ar) išvada, savivaldybės kontrolieriaus (savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos) pastebėjimai, išvados ir rekomendacijos pagrįstos, auditas atliktas vadovaujantis auditą reglamentuojančiais teisės aktais;

²⁸ LR valstybės kontrolieriaus 2015-12-07 įsakymu Nr. V-248 (2017-09-25 įsakymo Nr. V-281 redakcija) patvirtintas Savivaldybių kontrolierių (savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų) atliekamų auditų išorinės peržiūros tvarkos aprašas, 20–21 p.

²⁹ Ten pat, 22–23 p.

- II lygis – audito įrodymai pakankami ir tinkami tiek, kad jais būtų galima pagrįsti pateiktą audito ataskaitą ir (ar) išvadą, savivaldybės kontrolieriaus (savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos) pastebėjimai, išvados ir rekomendacijos pagrįstos, tačiau yra nereikšmingų nukrypimų nuo auditą reglamentuojančių teisės aktų;
- III lygis – audito įrodymai pakankami ir tinkami tiek, kad jais būtų galima pagrįsti pateiktą audito ataskaitą ir (ar) išvadą, tačiau yra reikšmingų nukrypimų nuo auditą reglamentuojančių teisės aktų;
- IV lygis – audito įrodymai nėra tiek pakankami ir tinkami, kad jais būtų galima pagrįsti pateiktą audito ataskaitą ir (ar) išvadą ir yra reikšmingų nukrypimų nuo auditą reglamentuojančių teisės aktų.

2018 metų išorinės peržiūros apimtis

Vadovaujantis nustatyta tvarka³⁰ 2018 metais išorinei peržiūrai atlikti buvo atrinkta³¹ 12 SKAT. Jų atliktų auditų kokybei įvertinti buvo pasirinkti finansiniai 2016 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinių auditai ir dviejose SKAT 2017 metais baigti veiklos auditai. Peržiūrėtos SKAT ir konkretūs auditai pateikti 1 lentelėje.

Išorinėse peržiūrose stebėtojo teisėmis dalyvavo Savivaldybių kontrolierių asociacijos³² atstovai (savivaldybių kontrolieriai). Atlikus išorines peržiūras parengtos kiekvienos tarnybos išorinės peržiūros ataskaitos, jose pateikti išorinės peržiūros rezultatai, ataskaitos pateiktos SKAT ir savivaldybių taryboms.

1 lentelė. Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybos ir auditai, kurių išorinė peržiūra atlikta

Eil. Nr.	SKAT pavadinimas	Peržiūrėtas finansinis (teisėtumo) auditas	Peržiūrėtas veiklos auditas
1.	Akmenės rajono SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio, savivaldybės biudžeto ir turto naudojimo	-
2.	Biržų rajono SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių, turto naudojimo	-
3.	Joniškio rajono SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio	Savivaldybės kontroliuojamų įmonių valdymo vertinimo
4.	Kazlų Rūdos SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių, biudžeto lėšų ir turto naudojimo	-
5.	Molėtų rajono SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių, biudžeto lėšų ir turto naudojimo	-
6.	Panevėžio rajono SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių, biudžeto lėšų ir turto naudojimo	-
7.	Rokiškio rajono SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių, biudžeto lėšų ir turto naudojimo	-
8.	Šakių rajono SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių, biudžeto lėšų ir turto naudojimo	-

³⁰ LR valstybės kontrolieriaus 2015-12-07 įsakymu Nr. V-248 (2017-09-25 įsakymu Nr. V-281 redakcija) patvirtintas Savivaldybių kontrolierių (savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų) atliekamų auditų išorinės peržiūros tvarkos aprašas, 9 p.

³¹ SKAT peržiūrai atrenkami ne rečiau kaip kartą per šešerius metus, išskyrus atvejus, kai dėl objektyvių priežasčių negalima atlikti peržiūros. Laikotarpis tarp peržiūrų gali būti sutrumpinamas iki trejų metų, jeigu paskutinės peržiūros metu buvo įvertinta, kad SKAT sukurta audito kokybės kontrolės sistema turi reikšmingų trūkumų ir (ar) atlikto audito rezultatai buvo įvertinti III ar IV lygiu.

³² Savarankiška ir savanoriška, nesiekianti pelno visuomeninė kontrolės ir audito tarnybų profesinė organizacija, sprendžianti savivaldybių kontrolierių (savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų) bendrąsias problemas.

Eil. Nr.	SKAT pavadinimas	Peržiūrėtas finansinis (teisėtumo) auditas	Peržiūrėtas veiklos auditas
9.	Šalčininkų rajono SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių, biudžeto lėšų ir turto naudojimo	-
10.	Šiaulių rajono SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių, biudžeto lėšų ir turto naudojimo	-
11.	Širvintų rajono savivaldybės kontrolierius	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių, biudžeto lėšų ir turto naudojimo	-
12.	Utenos rajono SKAT	Savivaldybės 2016 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio, lėšų ir turto valdymo, naudojimo ir disponavimo jais	Savivaldybės kontroliuojamos UAB Utenos autobusų parko valdymo ir darbo organizavimo sistemos vertinimo