



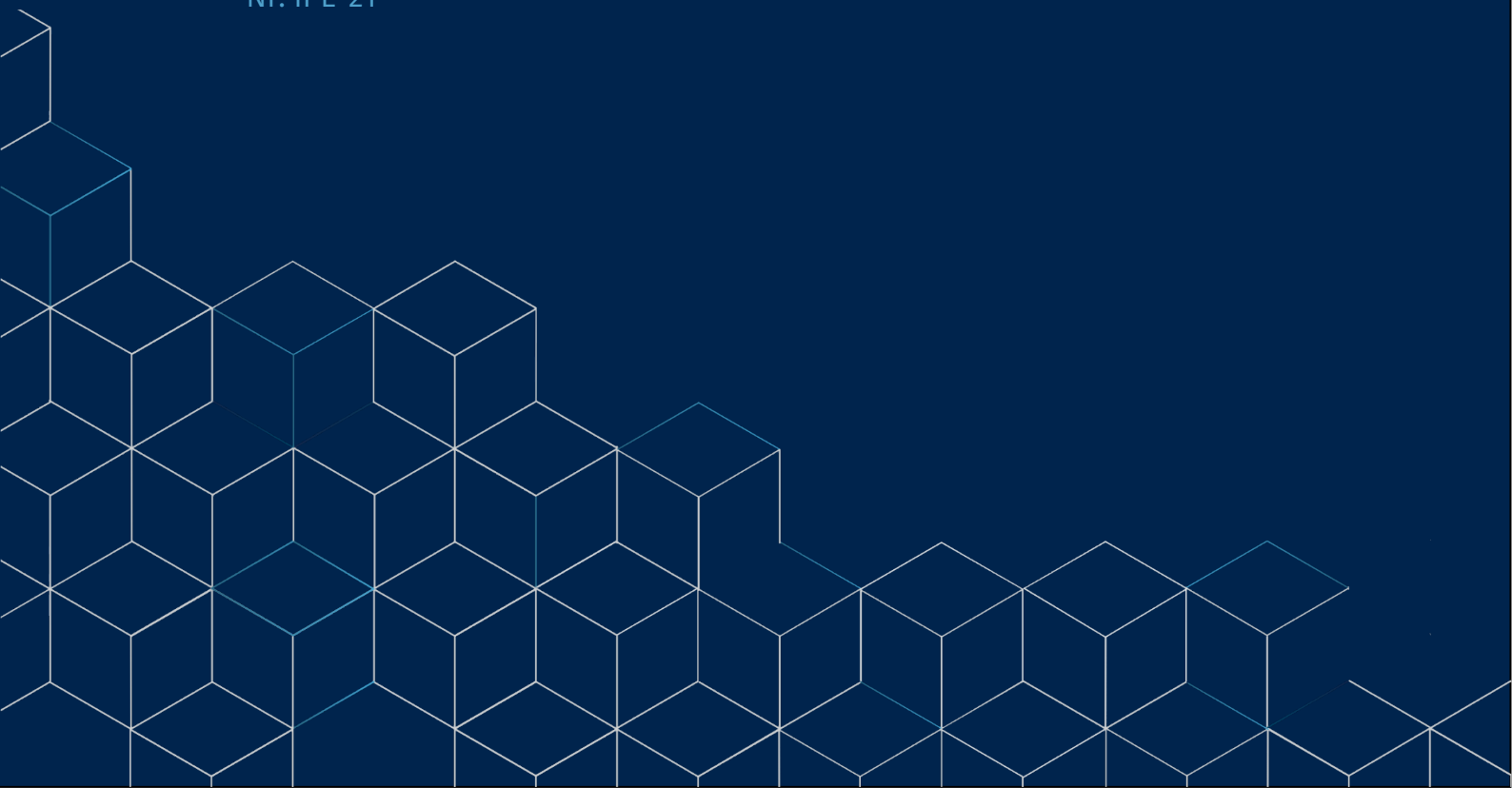
AUKŠČIAUSIOJI
AUDITO INSTITUCIJA
NAUDINGI • VERTINAMI • ATPAŽĪSTAMI

IŠORINIŲ PERŽIŪRŲ APIBENDRINIMO
ATASKAITA

SAVIVALDYBIŲ KONTROLĖS IR AUDITO TARNYBŲ ATLIKTŲ AUDITŲ IŠORINIŲ PERŽIŪRŲ 2020 METAIS REZULTATAI

2020 m. gegužės 28 d.

Nr. IPE-21



TURINYS

SANTRAUKA.....	3
ĮŽANGA.....	5
IŠORINĖS PERŽIŪROS REZULTATAI.....	7
1. AUDITO KOKYBĖS KONTROLĖS SISTEMŲ VERTINIMO REZULTATAI.....	7
2. FINANSINIŲ (TEISĖTUMO) AUDITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS.....	8
2.1. Audito planavimas.....	9
2.2. Audito procedūrų atlikimas.....	10
2.3. Audito ataskaita ir išvada.....	11
2.4. Audito valdymas ir kokybės kontrolė.....	12
3. VEIKLOS AUDITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS.....	12
3.1. Išankstinis tyrimas.....	12
3.2. Audito planas.....	13
3.3. Pagrindinis tyrimas.....	13
3.4. Audito ataskaita.....	14
3.5. Audito valdymas ir kokybės kontrolė.....	14
PRIEDAI.....	15
1 priedas. Išorinės peržiūros apimtis.....	15
2 priedas. Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų audito kokybės kontrolės sistemų ir atliktų auditų kokybės lygio įvertinimas.....	18

SANTRAUKA

Peržiūros tikslas ir apimtis

Išorinės peržiūros tikslas – įvertinti savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos sukurtą audito kokybės kontrolės sistemą ir atlikto audito kokybę, pareikšti dėl to nuomonę. 2020 metų išorinės peržiūros metu įvertintos devynių savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų audito kokybės kontrolės sistemos¹. Šių tarnybų atliktų auditų kokybei įvertinti buvo pasirinkti visi 2018 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinių finansiniai (teisėtumo) auditai ir dviejose tarnybose² po vieną 2019 metais baigtą veiklos auditą³.

Pagrindiniai peržiūros rezultatai

Audito kokybės kontrolės sistemų vertinimo ir atliktų auditų išorinės peržiūros metu nustatyta reikšmingų ir nereikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą, todėl peržiūrėtų devynių savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų sukurtos audito kokybės kontrolės sistemos įvertintos:

- dviejų tarnybų⁴ kaip turinčios nereikšmingų trūkumų, tačiau iš esmės sukurtos kokybės kontrolės sistemos yra veiksmingos ir užtikrina, kad auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus;
- septynių tarnybų⁵ kaip turinčios reikšmingų trūkumų, t. y. esamos kokybės kontrolės sistemos neužtikrina, kad auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus.

Šių tarnybų peržiūrai atrinktų devynių finansinių auditų kokybė įvertinta:

- I lygiu, t. y. nustatyta nereikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą, – du auditai⁶;
- II lygiu, t. y. nustatyta reikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą, – penki auditai⁷;
- III lygiu, t. y. nustatyta reikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą, ir reikšmingais atžvilgiais nesurinkti tinkami ir pakankami audito įrodymai, – du auditai⁸.

Abiejų peržiūrai atrinktų tarnybų veiklos auditų⁹ kokybė įvertinta I lygiu, t. y. nustatyta nereikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą.

¹ Kelmės r., Pasvalio r., Šilutės r., Druskininkų, Kauno r., Rietavo, Jurbarko r., Birštono ir Klaipėdos miesto.

² Kauno r. ir Klaipėdos miesto.

³ Iki išorinės peržiūros plano parengimo pabaigti veiklos auditai.

⁴ Pasvalio r. ir Klaipėdos miesto.

⁵ Birštono, Rietavo, Šilutės r., Kelmės r., Kauno r., Druskininkų, Jurbarko r.

⁶ Pasvalio r. ir Klaipėdos miesto.

⁷ Birštono, Rietavo, Šilutės r., Kelmės r., Kauno r.

⁸ Druskininkų ir Jurbarko r.

⁹ Klaipėdos miesto ir Kauno r.

Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybose įvertinti auditai pateikti 1 priede „Išorinės peržiūros apimtis“ (15 psl.), tarnybų audito kokybės kontrolės sistemų ir atliktų auditų kokybės lygio įvertinimas pateiktas 2 priede „Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų audito kokybės kontrolės sistemų ir atliktų auditų kokybės lygio įvertinimas“ (18 psl.).

ĮŽANGA

Savivaldybės kontrolės ir audito tarnyba (toliau – SKAT), prižiūradama, ar teisėtai, efektyviai, ekonomiškai ir rezultatyviai valdomas ir naudojamas savivaldybės turtas ir patikėjimo teise valdomas valstybės turtas, kaip vykdomas savivaldybės biudžetas ir naudojami kiti piniginiai ištekliai, atlieka išorės finansinį ir veiklos auditą savivaldybės administracijoje, administravimo subjektuose ir valdomose įmonėse¹⁰. SKAT nustatytos ne tik išorės audito funkcijos, ji taip pat rengia ir teikia savivaldybės tarybai išvadas¹¹ dėl:

- savivaldybės naudojimosi bankų kreditais, paskolų ėmimo ir teikimo, garantijų suteikimo ir laidavimo kreditoriams už savivaldybės valdomų įmonių imamas paskolas;
- viešojo ir privataus sektorių partnerystės projektų įgyvendinimo tikslingumo ir pritarimo galutinėms viešojo ir privataus sektorių partnerystės sutarties sąlygoms, jeigu jos skiriasi nuo sprendime dėl viešojo ir privataus sektorių partnerystės projektų įgyvendinimo tikslingumo nurodytų partnerystės projekto sąlygų;
- 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 reikalavimais¹² (toliau – VAR), tarptautiniais audito standartais¹³ (toliau – TAS), tarptautiniais aukščiausiųjų audito institucijų standartais¹⁴ (toliau – TAAIS) ir Valstybės kontrolės parengtomis metodikomis (Finansinio ir teisėtumo audito vadovu¹⁵ (toliau – FTAV) ir Veiklos audito vadovu¹⁶ (toliau – VAV)).

SKAT atliekamo audito išorinę peržiūrą atlieka Valstybės kontrolė¹⁷ valstybės kontrolieriaus nustatyta tvarka¹⁸. Baigus peržiūrą, pateikiamas SKAT sukurtos audito kokybės kontrolės sistemos ir atlikto audito kokybės įvertinimas.

2020 metais išorinės peržiūros metu įvertintos devynių SKAT audito kokybės užtikrinimo sistemos. Atliktų auditų kokybei įvertinti buvo pasirinkti visi šių SKAT finansiniai 2018 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinių auditai ir dvejose tarnybose po vieną iki išorinės peržiūros plano parengimo 2019 metais baigtą veiklos auditą. Išorinės peržiūros laikotarpis – 2018–2019 metai. Atliekant išorines peržiūras stebėtojų teisėmis dalyvavo ir

¹⁰ Vietos savivaldos įstatymas, 27 str.

¹¹ Ten pat, 27 str.

¹² Patvirtinta valstybės kontrolieriaus 2002-02-21 įsakymu Nr. V-26.

¹³ Tarptautinės buhalterijų federacijos Tarptautinių audito ir užtikrinimo standartų valdybos išleisti tarptautiniai audito standartai (Lietuvos auditorių rūmų išversti į lietuvių kalbą, prieiga per internetą: <http://lar.lt/www/new/page.php?326>).

¹⁴ Tarptautinės aukščiausiųjų audito institucijų organizacijos parengti tarptautiniai aukščiausiųjų audito institucijų standartai.

¹⁵ Patvirtinta valstybės kontrolieriaus 2005-10-12 įsakymu Nr. V-125.

¹⁶ Patvirtinta valstybės kontrolieriaus 2010-03-08 įsakymu Nr. V-51.

¹⁷ Valstybės kontrolės įstatymas, 9 str. 5 d.

¹⁸ Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliekamų auditų išorinės peržiūros tvarkos aprašas, patvirtintas valstybės kontrolieriaus 2015-12-07 įsakymu Nr. V-248.

Savivaldybių kontrolierių asociacijos deleguoti atstovai (savivaldybių kontrolieriai ir SKAT valstybės tarnautojai)¹⁹.

Atlikus kiekvienos tarnybos išorinę peržiūrą, parengtos ataskaitos, jose pateikti išorinės peržiūros rezultatai, ataskaitos pateiktos SKAT.

Plačiau išorinės peržiūros apimtis pateikta 1 priede „Išorinės peržiūros apimtis“ (15 psl.).

¹⁹ Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliekamų auditų išorinės peržiūros tvarkos aprašas, patvirtintas valstybės kontrolieriaus 2015-12-07 įsakymu Nr. V-248, 5 p.

IŠORINĖS PERŽIŪROS REZULTATAI

1. AUDITO KOKYBĖS KONTROLĖS SISTEMŲ VERTINIMO REZULTATAI

1. Siekdamas užtikrinti atliekamų auditų kokybę, visos peržiūrėtos SKAT turi patvirtintas tvarkas, reglamentuojančias darbo planavimo principus, atliekamų auditų priežiūrą ir peržiūrą, audito dokumentų rengimo ir tvarkymo bendruosius reikalavimus ir kitus dalykus. Peržiūrėtose SKAT įdiegta politika, skirta užtikrinti, kad personalas laikytųsi taikomų etikos reikalavimų ir vadovautųsi nepriklausomumo principu.
2. Išorinės peržiūros metu keturiose SKAT nustatyta audito kokybės kontrolės sistemos reglamentavimo ir jos funkcionavimo trūkumų. Atsižvelgdami į 1-ojo tarptautinio kokybės kontrolės standarto²⁰ (toliau – 1-ojo TKKS) 24, 39, 46, 48–49 ir A57–A58 dalyse nustatytus reikalavimus, nustatytiems trūkumams pašalinti SKAT pateikėme rekomendacijas dėl:
 - audito kokybės kontrolės sistemos stebėsenos proceso, skirto suteikti pakankamą užtikrinimą, kad politika ir procedūros, susijusios su kokybės kontrolės sistema, yra tinkamos, pakankamos ir veikia efektyviai, reglamentavimo ir įdiegimo bei stebėsenos metu pastebėtų trūkumų vertinimo proceso dokumentavimo tvarkose nustatymo;
 - procedūrų, užtikrinančių, kad audite dalyvaujantys asmenys raštu patvirtintų savo nepriklausomumą nuo užduoties, reglamentavimo;
 - tvarkos dėl tarnybos darbuotojų kvalifikacijos kėlimo nustatymo;
 - priemonių, užtikrinančių tinkamą elektroniniu formatu saugomų audito dokumentų valdymą, nustatymo.
3. Siekdamas teigiamų pokyčių SKAT ėmėsi priemonių trūkumams pašalinti. Išorinės peržiūros metu SKAT reglamentavo audito kokybės kontrolės sistemos stebėsenos procesą ir jo metu pastebėtų trūkumų vertinimo procesą bei procedūras, užtikrinančias, kad audite dalyvaujantys asmenys raštu patvirtintų savo nepriklausomumą nuo užduoties.
4. Trims SKAT dėl išorinės peržiūros metu nustatytų ir neištaisytų trūkumų išorinės peržiūros ataskaitose pateikėme rekomendacijas, jos numatė priemones ir terminus trūkumams ištaisyti. Įgyvendinus pateiktas rekomendacijas, SKAT turėtų būti:
 - dviejose reglamentuotos procedūros, užtikrinančios, kad audite dalyvaujantys asmenys raštu patvirtintų savo nepriklausomumą nuo užduoties, kaip tai numatyta 1-ojo TKKS 24 ir 39 dalyse;
 - vienoje atlikta audito kokybės kontrolės sistemos stebėseną, kaip to reikalaujama 1-ojo TKKS 48 ir 49 dalyse.

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

- vienoje nustatyta vidaus tvarka dėl darbuotojų kvalifikacijos kėlimo; nustatytos priemonės, užtikrinančios tinkamą elektroniniu formatu saugomų audito dokumentų valdymą (saugų laikymą, vientisumą, pasiekiamumą ir atkūrimą), kaip to reikalaujama 1-ojo TKKS 46, A57–A58 dalyse; reglamentuotas audito kokybės kontrolės sistemos stebėsenos procesas ir atlikta ši stebėseną, kaip tai numatyta 1-ojo TKKS 48 ir 49 dalyse.
5. Atsižvelgiant į tai, kad audito kokybės kontrolės sistemų vertinimo metu bei atliktų auditų išorinės peržiūros metu nustatyta reikšmingų ir nereikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių auditą (žr. 2–3 skyrius), peržiūrėtų devynių SKAT sukurtos audito kokybės kontrolės sistemos įvertintos:
- dviejų²¹ kaip turinčios nereikšmingų trūkumų, tačiau iš esmės sukurtos kokybės kontrolės sistemos yra veiksmingos ir užtikrina, kad auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus;
 - septynių²² kaip turinčios reikšmingų trūkumų, t. y. esamos kokybės kontrolės sistemos neužtikrina, kad auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus.
6. Audito kokybės kontrolės sistemų įvertinimas pagal tarnybas pateiktas 2 priede „Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų audito kokybės kontrolės sistemų ir atliktų auditų kokybės lygio įvertinimas“ (18 psl.).

2. FINANSINIŲ (TEISĖTUMO) AUDITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS

7. Peržiūrai atrinktų devynių SKAT atliktų finansinių (teisėtumo) auditų kokybę įvertinta:
- I lygiu, t. y. nustatyta nereikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą, – du auditai²³;
 - II lygiu, t. y. nustatyta reikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą, – penki auditai²⁴;
 - III lygiu, t. y. nustatyta reikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą, ir reikšmingais atžvilgiais nesurinkti tinkami ir pakankami audito įrodymai, – du auditai²⁵.
8. Siekdamas didinti atliekamų auditų kokybę, tarnybos turėtų skirti didesnę dėmesį darbuotojų kvalifikacijos kėlimui ir užtikrinti teisės aktų ir metodinių dokumentų, reglamentuojančių audito atlikimą, išmanymo ir taikymo praktikoje stiprinimą svarbių komponentų ir reikšmingų sričių analizės ir atrankos, tinkamos audito strategijos ir programų sudarymo, svarbiausių profesinių sprendimų pateikimo ir pagrindimo, audito atrankos atlikimo, audito įrodymų tinkamumo ir pakankamumo, audito rezultatų apibendrinimo ir įtakos auditoriaus nuomonei vertinimo srityse.

²¹ Pasvalio r. ir Klaipėdos miesto.

²² Birštono, Rietavo, Šilutės r., Kelmės r., Kauno r., Druskininkų, Jurbarko r.

²³ Pasvalio r. ir Klaipėdos miesto.

²⁴ Birštono, Rietavo, Šilutės r., Kelmės r., Kauno r.

²⁵ Druskininkų ir Jurbarko r.

2.1. Audito planavimas

9. Tik vienoje (iš 9) SKAT audito planavimas buvo atliktas be nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą.
10. Visos išorinės peržiūros metu vertintos SKAT audito planavimo metu rinko ir vertino būtiną informaciją susipažinti su audituojamu subjektu ir jo aplinka, taikoma apskaitos politika ir sistemomis, susijusiomis šalimis, apgaulės ir korupcijos rizika, ankstesnio audito rezultatais, informacinėmis sistemomis, vidaus kontrolės sistema, vidaus audito funkcijomis, tačiau trijose iš jų nustatyta trūkumų:
 - vienoje nerasta dokumentuotų įrodymų, kad būtų buvusios tinkamai įvertintos susijusios šalys, kaip tai numatyta 550-ajame TAS²⁶ ir FTAV 20 skyriuje;
 - dviejose nustatyta esminių trūkumų susipažįstant ir vertinant būtiną planavimo etapo informaciją, kaip tai numato 315-ojo²⁷ TAS 11–24 dalių reikalavimai:
 - vienoje atliktos tik tam tikros audito planavimo procedūros, kurių metu tik iš dalies buvo susipažinta su subjekto veikla, taikoma apskaitos sistema, informacinių sistema bendrąja vidaus kontrole, vidaus kontrolės aplinka ir kontrolės procedūromis; tik iš dalies įvertinta informacija apie sritis, kuriose gali būti padidinta apgaulės ir korupcijos rizika²⁸. Šios procedūros atliktos ne visa apimtimi ir netinkamai, nes jos neapėmė visų svarbių komponentų ir (ar) svarbių sričių, jų metu nebuvo įvertintos visos galimos reikšmingo iškraipymo rizikos;
 - vienoje nerasta dokumentuotų įrodymų, kad dviejuose (iš 3) svarbiuose komponentuose buvo atliktos visos audito planavimo procedūros.
11. Vienoje SKAT, vertinamo audito planavimo etape netinkamai atlikus susipažinimo su audituojamu subjektu ir jo aplinka bei vidaus kontrolės aplinkos ir kontrolės priemonių vertinimo audito procedūras ir neatlikus kontrolės testų, buvo padaryta audito įrodymais nepagrįsta išvada, kad yra gautas kontrolės patikimumas. Dėl to priimtas netinkamas sprendimas dėl pagrindinių audito procedūrų apimties.
12. Vienoje SKAT nesivadovauta 330-ojo TAS²⁹ 8 dalies a punktu, nes, vidaus kontrolės sistemą įvertinus kaip gerą, neįvertintos auditui svarbios kontrolės procedūros, nesuplanuoti ir neatlikti kontrolės testai kontrolės patikimumui gauti.
13. Šešių SKAT audito strategijose ir audito programose ne visais atvejais suplanuotos audito procedūros taip, kad būtų galima gauti reikiamą audito patikimumo lygį ir reikiamus tvirtinimus, dviejose SKAT – ir kad visais reikšmingais atžvilgiais būtų galima surinkti tinkamus ir pakankamus audito įrodymus. Taip auditas suplanuotas nesivadovaujant 330-

²⁶ 550-asis TAS „Susijusios šalys“.

²⁷ 315-asis TAS „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas susipažįstant su įmone ir jos aplinka“.

²⁸ Nesurinkta ir (ar) neatnaujinta bei neįvertinta informacija apie audituojamo subjekto ir jo svarbių komponentų sandorius tarp susijusių šalių; auditui aktualių informacinių sistemų sudėtingumas ir poreikis pasitelkti informacinių sistemų auditorius, nesusipažinta su audituojamuose subjektuose naudojamomis informacinėmis sistemomis, apskaitoje naudojamus ir su apskaita susijusius informacinių sistemų modulius, taikomąsias programas, neįvertintos jų kontrolės procedūros; apie atliktus ankstesnius audituojamo subjekto auditus: nustatytus iškraipymus, jų pašalinimą, ištaisymą, rekomendacijų įgyvendinimą; nesusipažinta su vidaus audito funkcija ir neįvertinta galimybė pasinaudoti vidaus auditorių atliktu darbu; nesusipažinta su išorės ekspertų ar išorės auditorių atliktu darbu ir neįvertinta galimybė juo pasinaudoti; audito planavimo procedūros neapėmė susipažinimo su savivaldybės lėšų ir turto valdymu, naudojimu ir disponavimu juo procedūrų, siekiant įvertinti rizikas dėl teisėtumo.

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

ojo TAS 18 ir 20 dalyse, 500-ojo TAS³⁰ 6 dalyje, 600-ojo TAS³¹ 26 ir 28 dalyse, VAR 41 punkte, FTAV 24 skyriaus 15, 18–19 dalyse nustatytais reikalavimais.

14. Penkių SKAT audituose, atliekant privalomas planavimo etapo procedūras, kai kuriais atvejais nepateikti ir nedokumentuoti svarbiausi profesiniai sprendimai arba jie pateikti nepagrįsti ir nepakankamai pagrįsti (dėl svarbių komponentų ir reikšmingų sričių atrankos, audito procedūrų atlikimo ir (ar) neatlikimo, reikšmingumo pasirinkimo, vidaus kontrolės vertinimo ir įgimto bei kontrolės patikimumo nustatymo, imties dydžio audito procedūroms atlikti nustatymo), todėl nesivadovauta VAR 90 punkto, 230-ojo TAS 8 dalies ir FTAV 4 skyriaus 3 dalies reikalavimais.
15. Dviejose SKAT nenustatyta ir nedokumentuota aiškiai nesvarbi riba, t. y. suma, už kurią mažesnės sumos iškreipimai būtų laikomi aiškiai nesvarbiais, kaip tai numatyta 450-ojo TAS³² 15 dalyje ir 600-ojo TAS 26 dalies d punkte.

2.2. Audito procedūrų atlikimas

16. Išorinės peržiūros metu nustatyta, kad dviejose SKAT atliktos audito procedūros suteikia pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kad galima būtų padaryti pagrįstas išvadas.
17. Septyniose SKAT nustatyti reikšmingi audito planavimo ir audito procedūrų atlikimo trūkumai, kai auditas atliktas nesivadovaujant 330-ojo TAS 18 ir 20 dalyse, 500-ojo TAS 6–7 dalyse, 600-ojo TAS 26 ir 28 dalyse, VAR 41 punkte ir FTAV 24 skyriaus 15, 18–19 dalyse nustatytais reikalavimais, todėl negalime patvirtinti, kad buvo gautas reikiamas audito patikimumo lygis ir tvirtinimai:
 - penkiose SKAT atliktos audito procedūros suteikia pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kad galima būtų padaryti pagrįstas išvadas tik iš to, kiek tarnybos patikrino audito metu;
 - dviejose SKAT atliktos audito procedūros nesuteikia pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kad galima būtų padaryti pagrįstas išvadas.
18. Vienoje SKAT nesivadovaujant FTAV 5 skyriaus 14 ir 18 dalimis neteisingai įvertintas kontrolės ir pagrindinis patikimumas.
19. Vienoje SKAT netinkamai apskaičiuotas audito imties dydis audito procedūroms atlikti, kitoje, neatlikus kontrolės testų, buvo padaryta audito įrodymais nepagrįsta išvada, kad gautas kontrolės patikimumas; netinkamai apskaičiavus audito imties dydžius, atliktos nepakankamos apimties audito procedūros, arba negalime patvirtinti, kad atliktos pakankamos apimties audito procedūros, nes nepateikti profesiniai auditoriaus sprendimai ir imties dydžio apskaičiavimas. Vadovaujantis VAR 90 punktu, 230-ojo TAS 8 dalies a punktu, auditorius turi parengti pakankamus audito dokumentus, kad iš jų būtų galima suprasti audito procedūrų pobūdį, atlikimo laiką ir apimtį, ir audito pavyzdžių atranką atlikti ir dokumentuoti taip, kaip tai numatyta FTAV 4 skyriaus 6 dalyje ir 17 skyriaus 9 dalyje.

³⁰ 500-asis TAS „Audito įrodymai“.

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

³² 450-asis TAS „Audito metu nustatytų iškreipimų vertinimas“.

20. Aštuoniose SKAT audito procedūrų rezultatai apibendrinti nesivadovaujant 450-ojo TAS 15 dalies ir 320-ojo TAS³³ 6 dalies, FTAV 13 skyriaus 2 ir 6 dalių, 9 skyriaus 13 dalies ir 18 skyriaus 14 dalies reikalavimais:
- dviejose neapibendrinti audito procedūrų rezultatai, neįvertinta nustatytų iškraipymų ir pažeidimų įtaka auditoriaus nuomonei;
 - dviejose neapibendrinti biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinio ir teisėtumo audito procedūrų rezultatai, nustatyti iškraipymai ir pažeidimai nepalyginti su reikšmingumu;
 - keturiuose nepateiktas nustatytų tam tikrų iškraipymų kokybinio reikšmingumo vertinimas, ne visais atvejais pateikti auditoriaus profesiniai sprendimai dėl nustatytų iškraipymų reikšmingumo vertinimo ir ne visais atvejais rezultatų apibendrinime pateikti visi audito metu nustatyti iškraipymai ir pažeidimai.
21. Trys SKAT nesilaikė 580-ojo TAS³⁴ 10–11 dalyse nustatytų reikalavimų, nes audituojamo subjekto vadovybės nebuvo prašyta pateikti ir nebuvo gauta rašytinių pareiškimų dėl vadovybės pareigų.

2.3. Audito ataskaita ir išvada

22. Visų SKAT auditų ataskaitos ir išvados parengtos laiku. Dviejų SKAT auditų ataskaitos ir išvados parengtos pagal nustatytus reikalavimus, o jose nurodyti dalykai pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais. Dėl kitų septynių SKAT audito ataskaitų ir išvadų turėjome reikšmingų pastabų:
- penkių SKAT audito ataskaitose ir išvadose nurodyti dalykai pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais, kad būtų galima padaryti pagrįstas išvadas tik dėl to, kas buvo patikrinta audito metu. Tačiau, audito metu nebuvo gautas pakankamas audito patikimumo lygis ir tvirtinimai (žr. ataskaitos 2.1–2.2 poskyrius), todėl negalime patvirtinti, kad šių tarnybų audito ataskaitose pateikti visi reikšmingi audito rezultatai, o audito išvadose pareikšta auditoriaus nuomonė yra tinkama;
 - įvertinę dviejose SKAT išorinės peržiūros metu nustatytus reikšmingus nukrypimus nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą (žr. ataskaitos 2.1–2.2 poskyrius), vadovaudamiesi 700-ojo³⁵ TAS 11 dalimi, manome, kad šių tarnybų audito išvadose pateiktos besąlyginės auditoriaus nuomonės dėl konsoliduotojo finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių, o vienoje šių SKAT – ir nuomonė dėl savivaldybės lėšų ir turto valdymo, naudojimo, disponavimo jais teisėtumo ir jų naudojimo įstatymų nustatytiems tikslams, yra visais reikšmingais atžvilgiais nepagrįstos tinkamais ir pakankamais audito įrodymais. Taip pat negalime patvirtinti, kad šių SKAT audito ataskaitose pateikti visi reikšmingi audito rezultatai.
23. Kiti audito ataskaitose ir išvadose nustatyti trūkumai:
- dviejų SKAT audito išvados parengtos nesivadovaujant 706-ojo TAS³⁶ 10 ir FTAV 14 skyriaus 67 dalyse nustatytais reikalavimais, nes išvadoje netinkamai pateikta kitų dalykų pastraipa;

³³ 320-asis TAS „Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“.

³⁴ 580-asis TAS „Rašytiniai pareiškimai“.

³⁵ 700-asis TAS „Nuomonės apie finansines ataskaitas susidarymas ir pateikimas“.

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

- vienos SKAT audito išvada parengta nesivadovaujant 705-ojo TAS³⁷ 21 ir 22 dalimis, nes išvados pastraipoje „Pagrindas pareikšti sąlyginę nuomonę dėl konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio“ nėra pateiktas iškraipymų finansinės įtakos apibūdinimas ir kiekybinis įvertinimas;
- dviejų SKAT audito ataskaitose dalis pastebėjimų ir vertinimų pateikti nesivadovaujant FTAV 14 skyriaus 6 ir 20 dalimis, nes nepateiktos vertinamosios auditorių išvados ir nepagrįsta dokumentuotais audito įrodymais;
- vienos SKAT audito ataskaitoje pateikta neteisinga informacija, kad, atlikus audito procedūras atrinktuose grupės komponentuose, neatitikimų ar pažeidimų atitinkamose srityse nenustatyta.

2.4. Audito valdymas ir kokybės kontrolė

24. Visose devyniose SKAT audito procesas buvo nuosekliai prižiūrimas, visi darbo dokumentai buvo peržiūrėti vidinę peržiūrą atliekančių asmenų, išskyrus vieną tarnybą, kurioje nerasta dokumentuotų įrodymų, patvirtinančių, kad buvo peržiūrėta ir patvirtinta audito strategija ir atlikta trijų (iš penkių) svarbių komponentų darbo dokumentų vidinė peržiūra.
25. Išorinės audito peržiūros metu nustatyti trūkumai rodo, kad kai kuriais atvejais visose vertintose SKAT audito priežiūros ir peržiūros procedūros neužtikrino, jog auditas būtų atliktas be nukrypimų (reikšmingų ir nereikšmingų) nuo auditą reglamentuojančių teisės aktų, o dviejose iš jų – visais reikšmingais atžvilgiais būtų surinkti tinkami ir pakankami audito įrodymai.

3. VEIKLOS AUDITŲ KOKYBĖS ĮVERTINIMAS

26. Abiejų peržiūrai atrinktų SKAT³⁸ atliktų veiklos auditų kokybė įvertinta I lygiu, t. y. nustatyta nereikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą.
27. Siekdamas didinti atliekamų veiklos auditų kokybę, SKAT turėtų skirti didesnę dėmesį audito problematikos pagrindimui, audito klausimų ir vertinimo kriterijų formulavimui ir jų susiejimui su vertinimo aspektais (principais), duomenų rinkimo ir vertinimo metodams.

3.1. Išankstinis tyrimas

28. Vienas iš dviejų vertintų auditų atliktas be išankstinio tyrimo.
29. Audite, kuriame buvo atliekamas išankstinis tyrimas, pradėjus šį tyrimą parengtas jo planas, paskirstytos užduotys audito grupės nariams, nustatyti vykdymo terminai, tyrimas dokumentuotas laiku, tačiau:

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

³⁸ Klaipėdos miesto ir Kauno r.

- išankstinio tyrimo metu surinkta informacija apie audituojamą sritį yra tinkama, bet ne visuose darbo dokumentuose yra pakankama auditoriaus išvadoms pagrįsti, kaip tai numatyta 3000-ojo TAAIS³⁹ 86 ir VAV 69 punktuose;
- nesilaikyta 3000-ojo TAAIS 86 punkto ir VAV 73 ir 147 punktų reikalavimų, nes ne visi duomenų rinkimo ir vertinimo metodai susieti su išankstinio tyrimo metu nagrinėjamais klausimais ir ne visais atvejais darbo dokumentuose nurodytos audito procedūros ir metodai.

3.2. Audito planas

30. Vienos SKAT audito plane veiklos problemos (rizikos) pateiktos nesivadovaujant 3000-ojo TAAIS 98 ir VAV 163 punktais, nes pateiktos nemotyvuotai: nėra nurodyta faktų ir (ar) pavyzdžių problemoms (rizikoms) pagrįsti ir yra pateiktos bendro pobūdžio sakiniais.
31. Vienos SKAT suformuluotas audito tikslas tik iš dalies atitinka 3000-ojo TAAIS 35–37 punktų, VAV 45 ir 113 punktų reikalavimus, nes dalis jo suformuluota neatsižvelgiant į pasirinktas audituoti problemas – dalis audito tikslo suformuluota dėl dalyko, kuriam veiklos problemų (rizikų) nebuvo nenustatyta.
32. Abiejų SKAT audituose nustatyti trūkumai pasirenkant ir formuluojant audito klausimus, kaip tai numatyta 3000-ojo TAAIS 37, VAV 121 ir 122 punktuose:
 - audito planuose suformuluoti audito klausimai leidžia tik iš dalies pasiekti audito tikslą;
 - kai kurie žemesnio lygmens detalizuojamieji klausimai neapima aukštesnio lygmens klausimo visų aspektų, todėl nepadedą tinkamai atsakyti į aukštesnio lygmens klausimą;
 - kai kurie žemesnio lygmens audito klausimai yra daugialypiai, t. y. juose pateikiami keli dalykai, apie kuriuos norima sužinoti. Tokie klausimai didina riziką, kad į juos bus atsakyta iš dalies.
33. Abiejų SKAT audituose nustatyti trūkumai pasirenkant ir pateikiant vertinimo kriterijus, kaip tai numatyta 3000-ojo TAAIS 45 punkto, VAV 10, 47 ir 125 punktų reikalavimuose: abiejuose audituose trūksta vertinimo kriterijų, leidžiančių daryti išvadas dėl audituojamo subjekto veiklos efektyvumo; viename audite trūksta vertinimo kriterijų, leidžiančių tinkamai (išsamiai) atsakyti į audito klausimą.
34. Viename audite nesivadovauta 3000-ojo TAAIS 101 punkto ir VAV 147 punkto reikalavimais, nes audito plane nenurodyti duomenų vertinimo metodai.

3.3. Pagrindinis tyrimas

35. Abiejų SKAT pagrindinis tyrimas atliktas pagal audito planą, pagrindinio tyrimo metu atsakyta į visus audito plane pateiktus klausimus, atliktos audito procedūros suteikia pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kad galima būtų padaryti pagrįstas išvadas iš to, kas buvo vertinta audito metu.

³⁹ 3000-asis TAAIS „Veiklos audito standartas“.

36. Pagrindinis tyrimas dokumentuotas laiku ir tinkamai, išskyrus tai, kad viename audite nesivadovauta 3000-ojo TAAIS 86 punktu ir VAV 73 punktu, nes darbo dokumentuose nėra nurodyti duomenų rinkimo ir vertinimo metodai.

3.4. Audito ataskaita

37. Abiejų SKAT audito ataskaitos parengtos laiku, jose nurodyti dalykai pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais.
38. Viena audito ataskaita parengta nesivadovaujant 3000-ojo TAAIS 122 punkto ir VAV 213 punkto reikalavimais, nes nėra pateiktų vertinimo kriterijų ir jų šaltinių.

3.5. Audito valdymas ir kokybės kontrolė

39. Abiejuose vertintose SKAT audito procesas buvo prižiūrimas, darbo dokumentų peržiūra atlikta laiku. Tačiau išorinės audito peržiūros metu nustatyti trūkumai rodo, kad kai kuriais atvejais audito priežiūros ir peržiūros procedūros neužtikrino, jog auditai būtų atlikti be nukrypimų nuo auditų reglamentuojančių teisės aktų.

Audito plėtros departamento direktorė

Inga Tarakavičiūtė

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

PRIEDAI

Išorinių peržiūrų apibendrinimo ataskaitos
„Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliktų auditų išorinių peržiūrų 2020 metais rezultatai“
1 priedas

Išorinės peržiūros apimtis

Peržiūros tikslas ir vertinimo aspektai

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

Atliekant audito kokybės kontrolės sistemos vertinimą SKAT lygiu⁴⁰, susipažstama su audito kokybės užtikrinimo politika ir procedūromis, jų veikimu, siekiant įsitikinti, ar sukurta audito kokybės kontrolės sistema yra veiksminga ir užtikrina, kad visi auditai būtų atliekami pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus. Baigus peržiūrą, savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos lygiu pateikiamas sukurto audito kokybės kontrolės sistemos įvertinimas. Galimi šie įvertinimai:

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

Atliekant auditų peržiūrą konkretaus audito lygiu⁴¹ vertinama, ar auditai buvo atlikti pagal auditą reglamentuojančius teisės aktus, ar audito etapų darbai, audito procedūros ir peržiūra buvo išsamūs, atlikti laiku, pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais ir tinkamai dokumentuoti. Baigus peržiūrą konkretaus audito lygiu, pateikiamas audito kokybės įvertinimas. Galimi audito kokybės įvertinimai:

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

⁴⁰ Valstybės kontrolieriaus 2015-12-07 įsakymu Nr. V-248 patvirtintas Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliekamų auditų išorinės peržiūros tvarkos aprašas, 20–21 p.

⁴¹ Ten pat, 22–23 p.

- II lygis (79–50 balų) – nustatyta reikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą;
- III lygis (49 ir mažiau balų) – nustatyta reikšmingų nukrypimų nuo teisės aktų, reglamentuojančių audito atlikimą, ir reikšmingais atžvilgiais nesurinkti tinkami ir pakankami audito įrodymai.

Išorinės peržiūros apimtis

Vadovaujantis nustatyta tvarka⁴² 2019 metais atliktų auditų išorinei peržiūrai atlikti buvo atrinktos⁴³ devynios SKAT. Atliktų auditų kokybei įvertinti buvo pasirinkti visų šių SKAT 2018 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinių finansiniai (teisėtumo) auditai ir dviejų SKAT 2019 metais iki išorinės peržiūros plano parengimo pabaigti veiklos auditai. Atliekant išorines peržiūras stebėtojų teisėmis dalyvavo Savivaldybių kontrolierių asociacijos deleguoti atstovai⁴⁴.

Peržiūrėtos SKAT ir auditai, kurių išorinė peržiūra atlikta, bei Savivaldybių kontrolierių asociacijos deleguoti atstovai pateikti lentelėje.

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

Eil. Nr.	SKAT	Peržiūrėtas finansinis (teisėtumo) auditas	Peržiūrėtas veiklos auditas	Deleguoti atstovai
1.	Kelmės r. SKAT	Kelmės r. savivaldybės 2018 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio, savivaldybės lėšų ir turto naudojimo vertinimo auditas		Šiaulių miesto savivaldybės kontrolierė
2.	Pasvalio r. SKAT	Pasvalio r. savivaldybės 2018 metų konsoliduotųjų biudžeto vykdymo ir finansinių ataskaitų rinkinių, savivaldybės biudžeto ir turto naudojimo auditas		Panevėžio miesto savivaldybės kontrolierė
3.	Šilutės r. SKAT	Šilutės r. savivaldybės 2018 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio, savivaldybės biudžeto ir turto naudojimo auditas		Klaipėdos r. savivaldybės kontrolierė
4.	Druskininkų SKAT	Druskininkų savivaldybės 2018 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio teisingumo bei savivaldybės biudžeto ir turto valdymo, naudojimo ir disponavimo jais teisėtumo audito		Kėdainių r. savivaldybės kontrolierė
5.	Kauno r. SKAT	Kauno r. savivaldybės 2018 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio, savivaldybės biudžeto ir turto naudojimo auditas	UAB Komunalinių Kauno miesto paslaugų centro veiklos savivaldybės vertinimo veiklos auditas	Kauno miesto savivaldybės kontrolierė

⁴² valstybės kontrolieriaus 2015-12-07 įsakymu Nr. V-248 patvirtintas Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliekamų auditų išorinės peržiūros tvarkos aprašas, 9 p.

⁴³ Ten pat, 9 p.: 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 savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos sukurta audito kokybės kontrolės sistema turi reikšmingų trūkumų ir (ar) atlikto audito rezultatai buvo įvertinti III lygiu. Tais atvejais, kai dėl savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos veiklos ar kitų aplinkybių Valstybės kontrolės pareigūnui buvo apribota galimybė atlikti peržiūrą, ji gali būti atliekama ateinančiais kalendoriniais metais.

⁴⁴ Stebėtojo teisėmis peržiūroje dalyvaujantys Savivaldybių kontrolierių asociacijos atstovai turi teisę susipažinti su peržiūrai pateiktais dokumentais, dalyvauti jos metu vykstančiuose susitikimuose, peržiūros ataskaitos projekto aptarime, išsakyti savo nuomonę svarstomais klausimais.

SKAT ir audita, kurių išorinė peržiūra atlikta, bei Savivaldybių kontrolierių asociacijos deleguoti atstovai

Eil. Nr.	SKAT	Peržiūrėtas finansinis (teisėtumo) auditas	Peržiūrėtas veiklos auditas	Deleguoti atstovai
6.	Rietavo SKAT	Rietavo savivaldybės 2018 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinio ir savivaldybės biudžeto ir turto naudojimo auditas		Mažeikių r. savivaldybės kontrolierė
7.	Jurbarko r. SKAT	Jurbarko r. savivaldybės 2018 metų konsoliduotųjų biudžeto vykdymo ir finansinių ataskaitų rinkinių auditas		Tauragės r. savivaldybės kontrolierė
8.	Birštono SKAT	Birštono savivaldybės 2018 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio, savivaldybės biudžeto vykdymo, turto naudojimo audito		Kauno miesto SKAT vyriausioji patarėja
9.	Klaipėdos miesto SKAT	Klaipėdos miesto savivaldybės 2018 metų konsoliduotųjų ataskaitų rinkinių duomenų bei biudžeto lėšų ir turto naudojimo ir disponavimo jais teisėtumo ir jų naudojimo įstatymų nustatytiems tikslams finansinis ir teisėtumo auditas	„Ar akcinės bendrovės „Klaipėdos vanduo“ valdysena ir darbo organizavimo sistema užtikrina skaidrią ir efektyvią veiklą“	Panevėžio miesto savivaldybės kontrolieriaus pavaduotoja

Šaltinis – Valstybės kontrolė

Išorinių peržiūrų apibendrinimo ataskaitos
 „Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliktų auditų išorinių peržiūrų 2019 metais rezultatai“
 2 priedas

Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų audito kokybės kontrolės sistemų ir atliktų auditų kokybės lygio įvertinimas

Eil. Nr.	SKAT	Kokybės užtikrinimo sistemos vertinimas	Finansinio (teisėtumo) audito lygis	Veiklos audito lygis
1.	Pasvalio r. SKAT	Su nereikšmingais trūkumais	I lygis	-
2.	Klaipėdos miesto SKAT	Su nereikšmingais trūkumais	I lygis	I lygis
3.	Birštono SKAT	Su reikšmingais trūkumais	II lygis	-
4.	Rietavo SKAT	Su reikšmingais trūkumais	II lygis	-
5.	Šilutės r. SKAT	Su reikšmingais trūkumais	II lygis	-
6.	Kelmės r. SKAT	Su reikšmingais trūkumais	II lygis	-
7.	Kauno r. SKAT	Su reikšmingais trūkumais	II lygis	I lygis
8.	Druskininkų SKAT	Su reikšmingais trūkumais	III lygis	-
9.	Jurbarko r. SKAT	Su reikšmingais trūkumais	III lygis	-

Šaltinis – Valstybės kontrolė

NAUDINGI • VERTINAMI • ATPAŽĮSTAMI