

MYKOLO RIOMERIO UNIVERSITETAS  
STRATEGINIO VALDYMO IR POLITIKOS FAKULTETAS  
VALDYMO TEORIJS KATEDRA

DAIVA ŠEPUTIENĖ  
VEIKLOS AUDITO SPECIALIZACIJA

VILNIAUS APSKRITIES VIRŠININKO  
ADMINISTRACIJOS VIDAUS KONTROLĖS  
EFEKTYVUMO VERTINIMAS

Magistro baigiamasis darbas

Vadovas

prof. habil.dr. Stasys Puškorius

VILNIUS, 2008

## TURINYS

ĮVADAS.....	5
1.VIDAUS KONTROLĖS TEORINIAI ASPEKTAI.....	8
1.1.Vidaus kontrolės raida, samprata, tikslai, uždaviniai ir reikšmė .....	8
1.2.Vidaus kontrolės sistemos elementai.....	19
2. VIDAUS KONTROLĖS VERTINIMAS VILNIAUS APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOJE.....	33
2.1.Apklausa. Imties dydis.....	33
2.2.Vidaus kontrolės organizavimo principai.....	35
3. IŠVADOS.....	48
4. LITERATŪROS SAŖAŠAS .....	51
5. SANTRAUKA.....	55
6. PRIEDAI.....	58

## VARTOTŲ SAŲVOKŲ ŽODYNĖLIS

**Apskritis** – valstybės administracinis teritorinis vienetas.[1]

**VAVA** - Vilniaus apskrities viršininko administracija, tai valstybės įstaiga, kurią apskrities viršininkas formuoja jam priskirtoms funkcijoms įgyvendinti[2]

**Lietuvos apskritis** yra Lietuvos Respublikos teritorijos aukštesnysis administracinis vienetas, kurio valdymą per apskrities viršininką, ministerijas bei kitas Vyriausybės institucijas organizuoja Vyriausybė. Apskrities valdymas yra sudėtinė valstybės valdymo dalis. Apskrities ribas bei centrą nustato ir keičia, pavadinimą jam suteikia ir keičia Lietuvos Respublikos Seimas Vyriausybės teikimu. Apskrities viršininką skiria ir atleidžia Vyriausybė Ministro Pirmininko teikimu.[1]

**Vidaus auditas** – nepriklausomo vertinimo funkcija –nepriklausomai vertinti rizikos valdymą ir vidaus kontrolę, kurios tikslas yra padėti administracijai įgyvendinti, jai pavaldžių ir jos valdymo sričiai priskirtų viešųjų juridinių asmenų veiklos tikslus.[50]

**Vidaus kontrolė** - vidaus kontrolė – tai kompleksinis procesas, kurį įgyvendina organizacijos vadovybė bei darbuotojai ir kuris skirtas nustatyti rizikos veiksnius ir nuosaikiai užtikrinti kad, vadovaujantis organizacijos misija, bus įgyvendinami bendrieji organizacijos tikslai.[3]

**Vidaus kontrolės elementas** - vienas iš penkių vidaus kontrolės elementų. Vidaus kontrolės elementai – organizacijos vidaus kontrolė aplinka, rizikos identifikavimas, kontrolės veikla, informavimas ir komunikacija bei stebėseną.

**Nuosaikus užtikrinimas** - patenkinamas užtikrintumo lygis įvertinus sąnaudas, naudą ir rizikos veiksnius bei supratimas, jog vidaus kontrolė, kaip gerai ji bebūtų suplanuota ar įgyvendinama, negali garantuoti, jog organizacijos tikslai bus pasiekti, kadangi visose vidaus kontrolės sistemose yra įgimtų apribojimų.

**Pakankama vidaus kontrolė** - kai vadovybė suplanavo ir suorganizavo darbą taip, kad tai garantuoja, jog organizacijos tikslai ir uždaviniai bus įgyvendinti veiksmingai ir ekonomiškai naudingai, o vadovybė gaus visą reikalingą valdymui ir veiklai informaciją.

## ĮVADAS

**Temos aktualumas.** Atkūrus nepriklausomybę Lietuvoje, daugelis įstaigų vadovų vidaus kontrolę laikė socialistinės visuomenės atgyvena ir neskyrė jai reikiamo dėmesio. Todėl daugelio valstybės įstaigų, įmonių turtas iššvaistytas ar net išgrobstytas. Tiek privačiose, tiek valstybinėse įmonėse, tik atskleidus grobstymų ir piktnaudžiavimo faktus, vadovai pripažindavo, kad veikla labai mažai kontroliuojama. Esant tokiai realybei, pamažu ir skausmingai buvo suvokta kontrolės būtinybė. Nors dabar vidaus kontrolei pradėta skirti nemažai dėmesio, tačiau tokios kontrolės sistemos diegimas įmonėse vis dar yra naujas ir sudėtingas procesas.

Savo veikloje kiekviena valstybės įstaiga sprendžia strateginio planavimo, planų įgyvendinimo bei su tuo susijusius finansų valdymo klausimus, prognozuoja bei numato kryptis ir būdus, kaip efektyviausiai panaudoti turimus finansinius, materialius ir darbo išteklius planuojamiems rezultatams pasiekti. Valstybės įstaiga privalo teisėtai, ekonomiškai, efektyviai bei rezultatyviai naudoti turtą, siekti nustatytų tikslų, tobulinti bendrąją kontrolės praktiką, stiprinti įstaigos administracinius gebėjimus. Visa tai sukuria būtinybę tinkamai funkcionuoti vidaus kontrolei įstaigoje.

Dėl šių priežasčių vidaus kontrolė turi būti tinkamai ir vieningai suprasta tarptautiniu mastu, dar prieš projektuojant bet kokius diegimo, funkcionavimo modelius, ypatingai tuomet, kai ji kuriama remiantis ES sąlygų ir praktikos pagrindu. Atkreipiamas dėmesys į tai, kad ES plėtros kontekste vidaus kontrolės būtinumas yra ypatingai išskiriamas, Europos komisijai pabrėžiant šios kontrolės svarbą, vieningai standartizuoto funkcionavimo siekį ES šalyse narėse, šios kontrolės tinkamumo, efektyvumo ir priežiūros aspektais.

Vidaus kontrolės diegimo ir funkcionavimo plėtros klausimams nagrinėti savo darbus skyrė: Kanapickienė G., Bagdonas E., Damašienė V., Mackevičius J., Bičiulaitis R., Matusevičius D.

Daugumoje Lietuvos autorių darbų nagrinėjama vidaus kontrolės sistema, pagrindinį dėmesį kreipiant į vidaus kontrolės sampratą, reikalavimus, diegimo modelius, išskiriant vidaus kontrolės poveikį finansų valdymui organizacijoje. Analizuojama vidaus kontrolė dažniausiai koncentruojasi į bendrąsias vidaus kontrolės kūrimo ir vertinimo problemas, o vidaus kontrolės elementai nagrinėjami siaurąja prasme, t.y. vidaus kontrolės aspektu - kaip priemonės pažeidimams nustatyti ar turtą apsaugoti. Poslinkiai ypatingai reiškęsi koreguojant kontrolės sampratą, tikslus bei optimizuojant jos formas.

Vidaus kontrolės ir vidaus audito būtinumas pagrindinai išryškėjo mūsų šaliai siekiant narystės ES. Viena iš pagrindinių sąlygų finansų srityje Lietuvai integruojantis į ES ir siekiant įtakoti ES pasitikėjimą bei leidimą disponuoti ES biudžeto lėšomis atitinkamose veiklos srityse buvo teisinės vidaus kontrolės bazės tobulinimas, valstybinio sektoriaus finansų valdymo kontrolės bei vidaus audito procedūrų, atitinkančių ES reikalavimus ir tarptautinius standartus, sukūrimas ir tobulinimas, tinkamas administracinių gebėjimų parengimas.

Lietuvos valstybinės įstaigos neturi tokių gilių ir ilgalaikių vidaus kontrolės organizavimo ir palaikymo tradicijų, kaip ES šalių-narių įstaigos. Remiantis preliminariais Lietuvos įstaigų vidaus kontrolės stebėjimais, galima teigti, kad valstybinėje didelėje įstaigoje yra nepakankamai formalizuotos vidaus kontrolės procedūros, pareigybinis atsakomybės paskirstymas yra neformalus ir neefektyvus, organizacijos tikslai yra nekonkretūs, netiksliai ir nepilnai apibrėžti bei nekomunikuojami žemesniam personalui. Visa tai lemia silpną vidaus kontrolę ir jos pasekmes: klaidas finansinėse ataskaitose, klastotes-apgaulės bei korumpuotus aukščiausios vadovybės sprendimus. Kiekvienoje valstybės įstaigoje aukščiausioji vadovybė yra atsakinga už patikimą ir veiksmingą išteklių valdymą bei tinkamų ir efektyvių kontrolės priemonių sukūrimą.

Tobulėjant valstybinio sektoriaus valdymui, prarandama galimybė vadovybei tiesiogiai patikrinti organizacijos planų, užduočių vykdymą bei tikslų siekimą. Tai skatina tobulinti senas valdymo struktūras, peržiūrėti veiklos procedūras bei diegti kompiuterines technologijas. Tokiomis aplinkybėmis, veiksminga vidaus kontrolės struktūra gali pakankamai užtikrinti, kad vadovybė pasieks numatytus tikslus.

Susidariusiai ekonominei krizei tiek visame pasaulyje, tiek ir Lietuvoje, ypatingas dėmesys yra skiriamas viešajame sektoriuje ekonomiškam išteklių valdymui ir valstybės lėšų taupymui.

Atkreiptinas dėmesys į svarbų vidaus kontrolės vaidmenį Lietuvos apskričių administracijose. Dėl dažnos vadovybės kaitos neišvengiamai susiduriama su įvairiomis valdymo politikos problemomis, todėl nukenčia ir vidaus kontrolės efektyvumas.

**Tyrimo objektas:** vidaus kontrolė Vilniaus apskrities viršininko administracijoje.

**Tyrimo hipotezė:** vidaus kontrolės sistemos funkcionavimo efektyvumas Vilniaus apskrities viršininko administracijoje nėra pakankamas.

**Magistrinio darbo tikslas:** išanalizavus vidaus kontrolės esmę, ištirti vidaus kontrolės efektyvumą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje, bei nustatyti vidaus

kontrolės, kaip pagrindinio objekto, vertinimo pagrindines problemas ir pateikti galimus jų sprendimo būdus.

**Magistrinio darbo uždaviniai:**

- išanalizuoti vidaus kontrolės sampratą, tikslus, uždavinius ir reikšmę;
- išanalizuoti vidaus kontrolės elementus;
- išanalizuoti vidaus kontrolės priemonių rūšis;
- išanalizuoti vidaus kontrolės sistemos tobulinimo kryptis;
- ištirti vidaus kontrolės efektyvumą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje (VAVA);
- išskirti pagrindines vidaus kontrolės problemas ir jų atsiradimo priežastis VAVA;
- nustatyti vidaus kontrolės sistemos modulio tobulinimo naujus elementus;
- nustatyti vidaus kontrolės sistemos vertinimo VAVA pagrindines problemas ir pateikti jų sprendimo būdus;
- pasiūlyti vidaus kontrolės sistemos modelį, padėsiantį geriau suprasti galimas vidaus kontrolės sudedamąsias dalis, jų kūrimo ir vertinimo problemas;
- atlikti vidaus kontrolės efektyvumo vertinimą VAVA pasiūlyto vertinimo modelio pagrindu.

**Tyrimo metodai:** mokslinės ir normatyvinės literatūros šaltinių analizė, anketinė apklausa, loginė analizė, apibendrinimas, grafinis vaizdavimas.

## 1. VIDAUS KONTROLĖS TEORINIAI ASPEKTAI

### 1.1. Vidaus kontrolės raida, samprata, tikslai, uždaviniai ir reikšmė.

Pasaulyje vidaus kontrolės teorijos yra plačiai išplėtotos ir nagrinėjamos bei tobulinamos daugelio tyrinėtojų. Vidaus kontrolė, kaip sisteminė veikla, vykdoma pradėjus taikyti bendruosius buhalterinės apskaitos principus nustatant organizacijų turtą, įsipareigojimus ir veiklos rezultatus. 1941 m. vienas pirmųjų mokslininkų Victor Brink suformulavo vidaus kontrolės koncepciją.

Pirmą kartą vidaus kontrolės apibrėžimą 1949m. pateikė Amerikos auditorių institutas.[3] Vidinė kontrolė - tai įmonės sudarytas planas bei visos kitos koordinuotos priemonės ir būdai, naudojami įmonės aktyvams išsaugoti, apskaitos duomenų teisingumui ir tikrumui patikrinti, veiklos efektyvumui padidinti ir numatytai valdymo politikai garantuoti.[11]

Vėlesniais laikais vidaus kontrolės svarbą organizacijose tyrinėjo W. B. Meigs ir R. F. Meigs (1987), R. Ratliff, W. Wallace (1998), R. N. Anthony, J. S. Reece (1989), T. M. Plank, D. L. Blensky (1989), J. A. O'Brien (1990), E. L. Summers (1991), D. R. Hancox (1998) ir kiti mokslininkai.

Ypatingai svarbų vaidmenį plėtojant vidaus kontrolės teorijas suvaidino profesinės organizacijos: Amerikos sertifikuotų apskaitininkų institutas, Didžiosios Britanijos sertifikuotų apskaitininkų asociacija, tarptautinės audito ir konsultacijų įmonės. Jų dėka vidaus kontrolės teorija pernelyg nenutolo nuo praktinio pritaikymo kasdieninėje organizacijų veikloje.

Atkūrus nepriklausomybę Lietuvoje, buvo skiriamas vis didesnis dėmesys vidaus kontrolės organizavimo ir palaikymo problematikai. Savo darbuose ją nagrinėja J. Kabašinskas, I. Toliatienė (1994, 1997), J. Mackevičius (1999, 2001). Taip pat Lietuvos Respublikos Vyriausybė priimdama nutarimus dėl vidaus audito organizavimo valstybės įmonėse, sprendė vidaus kontrolės taikomojus klausimus. Vidaus kontrolės ir vidaus audito ryšys pasireiškia tuo, kad vidaus audito tarnyba priskiriama prie pagrindinių įmonės struktūrinių padalinių, nuo kurių labiausiai priklauso vidaus kontrolės sistema, ypač – vidaus kontrolės aplinka ir kontrolės procedūros.[13]

Galloway D. [13,] pateiktame apibrėžime teigiama, kad „vidaus auditas yra vertinimo funkcija, sukurta įmonės viduje, kaip tarnyba, kuri teikia konsultacijas įmonės vadovybei ir kitų valdymo lygių darbuotojams, kad jie geriau atliktų savo funkcijas“. Spencer Pickett K. [48] vidaus auditą apibūdina panašiai kaip Galloway D., tik nurodo dar kita jo tikslą – vidaus kontrolės efektyvumo tyrimą ir įvertinimą. Podolskij V. [61, ] pateikia siauresnį vidaus audito apibrėžimą. Anot autoriaus, „vidaus auditas yra nepriklausoma organizacijos veikla, kuri apima kontrolės

įvertinimą vadovybės interesais“. Mackevičiaus J. [39] pateiktame apibrėžime irgi akcentuojama, kad vidaus auditas tai nepriklausoma kontrolė. Liaucius J. [24, ] teigia, kad „vidaus auditas yra struktūrinis padalinys, kurio tikslas – būti sąžiningu, objektyviu ir kompetentingu patarėju administracijai, vadovui, ministrui, departamento direktoriui, valstybės kapitalo įmonių vadovams“. Galima pastebėti, kad Dicpetrio L., Daunienės E. [11], Galloway D. [13], Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme [28] bei Vidaus audito standartuose [57], Vidaus audito rekomendacijose [56] suformuluoti apibrėžimai išsiskiria iš aukščiau pateiktų apibrėžimų tuo, kad čia vidaus auditas apibrėžiamas kaip tikrinimo, konsultavimo veikla.

Mokslinėje literatūroje vidaus kontrolė apibūdinama įvairiai, akcentuojant vieną ar kitą jos aspektą, tačiau visi autoriai sutinka, kad vidaus kontrolė yra įmonės valdymo sistemos dalis.

JAV mokslininko A Rathe tyrimų duomenimis, kontrolė turi 57 įvairias reikšmes.[17] Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gairėse vidaus kontrolės sąvoka pateikiama išsamiai, plačiai, išskiriant jos tikslus. A. Mackevičius rašo, kad vidaus kontrolė – tai įmonės sudarytas ir vykdomas planas, kuris turi garantuoti, kad visi verslo sprendimai būtų daromi atitinkamo kompetencijos lygio pareigūnų, kad visi padaryti sprendimai būtų vykdomi, kad visi sandėriai būtų daromi laikantis padarytų sprendimų, kad visos vertybės turi būti saugomos laikantis įmonės vadovybės nuostatų ir kad visos verslo transakcijos būtų tinkamai registruojamos.[2] Kontrolė – tai pagalba vadovams kuo efektyviau spręsti problemas.[18] Kontrolė yra baigiamoji valdymo ciklo fazė ir kartu ciklo pradžia. Be kontrolės valdymas nebus sėkmingas. Kontrolė yra pagalba, o ne nuobauda. Tai pagrindinė taisyklė, užtikrinanti gerą organizacijos veiklą. Kontrolė taikytina visuose valdymo proceso etapuose: planavimas, organizavimas, aktyvinimas, rezultatas.[4] Vidaus kontrolė – tai kompleksinis procesas, kurį įgyvendina organizacijos vadovybė bei darbuotojai ir kuris skirtas nustatyti rizikos veiksnius ir nuosaikiai vadovybė bei darbuotojai ir kuris skirtas nustatyti rizikos veiksnius ir nuosaikiai užtikrinti, kad, vadovaujantis organizacijos misija, įgyvendinamieji bendrieji :

- tvarkingai etiškai, taupiai, rezultatyviai ir efektyviai įgyvendinti veiklą;
- vykdyti atsiskaitymo įsipareigojimus;
- laikytis galiojančių įstatymų ir norminių teisės aktų;
- saugoti išteklius nuo praradimo, naudojimo ne pagal paskirtį ir sugadinimo.[5]

Vidaus kontrolės procese turi dalyvauti visų lygių vadovai ir darbuotojai, tyrinėdami įvairius rizikos veiksnius ir užtikrinti, kad būtų įgyvendinta organizacijos misija ir bendrieji tikslai.

Pagal Tarptautines aukščiausiųjų kontrolės institucijų organizacijos (INTOSAI) [11] pateikiama apibrėžimą, vidaus kontrolė – tai valdymo įrankis, kuris pagrįstai garantuoja,



vadovybės tikslai bus pasiekti, todėl atsakomybė už vidaus kontrolės sistemos tinkamumą ir veiksmingumą tenka vadovybei.

Rėmėjų organizacijų komitetas „COSO“ [14] vidaus kontrolę apibūdina kaip vadovų vykdomą valdymo procesą, kurio paskirtis – užtikrinti, kad bus pasiekti tikslai ir planai šioje veikloje:

- pasiektas ūkinės veiklos efektyvumas ir veiksmingumas;
- finansinių ataskaitų patikimumas;
- laikomasi norminių teisės aktų, taisyklių.

34 nacionaliniame audito standarte vidaus kontrolę suprantama kaip aukščiausiojo lygio vadovybės, vadovų ir kitų darbuotojų suplanuotos ir atliekamos procedūros skirtos užtikrinti, kad įmonės tikslai, susiję su veiklos efektyvumu ir veiksmingumu, įstatymų ir teisės aktų laikymusi, finansinės atskaitomybės patikimumu, būtų pasiekti.[8]

Vidaus kontrolę pagal Lietuvos Respublikos Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo 2 straipsnį apibrėžiama kaip organizacijos vadovo sukurta visų kontrolės rūšių sistema, kurios dėka siekiama užtikrinti organizacijos veiklos teisėtumą, ekonomiškumą, efektyvumą, rezultatyvumą ir skaidrumą, strateginių ir kitų veiklos planų įgyvendinimą, turto apsaugą, informacijos ir ataskaitų patikimumą ir išsamumą, sutartinių ir kitų įsipareigojimų tretiesiems asmenims laikymąsi bei su visa susijusių rizikos veiksnių valdymą.[9].

Vidinės kontrolės sistema tai organizacijos planas ir visi metodai bei procedūros, kurias taiko įmonės administracija, siekdama užsibrėžtų tikslų: jos užtikriną, kiek tai įmanoma, organizuotą ir efektyvų vadovavimą įmonės veiklai, įskaitant griežtą vadybos principų laikymąsi, turto apsaugą, klaidų ir klaidų susekimą bei prevenciją, apskaitos įrašų aritmetinį teisingumą ir pilnumą, savalaikį tinkamos finansinės informacijos paruošimą. [39] Idalija Maticienė išskiria vidinės kontrolės sistemos įmonėje pagrindinius tikslus: ūkinių faktų sutvarkymo ir teisingo įregistravimo užtikrinimas; įmonės ūkinės – finansinės politikos reikalavimų įgyvendinimas; įmonės turto ir kapitalo teisingas panaudojimas; dokumentų tvarkingumo, komplektavimo, informacijos patikimumo užtikrinimas.[15]

Pakankamai išsamų vidaus kontrolės apibrėžimą pateikė R. Bičiulaitis[5] disertaciniame darbe vidaus kontrolę apibūdino kaip koordinuojamų metodų ir priemonių sistema, suteikianti galimybę valdyti verslo aplinkos, procesų ir valdymo verslo aplinkos, procesų ir valdymo informacijos riziką. Šiame apibrėžime autorius riziką apibūdina kaip klaidų ir apgaulių grėsmę, kuri atsiranda organizacijai vykdant savo funkcijas, santykiyje su verslo aplinka bei priimant sprendimus

remiantis valdymo informacija. Vidaus kontrolės tikslas – sumažinti riziką, susijusių su verslo aplinka, organizacijoje vykstančiais procesais bei naudojamasi valdymo informacija.

Dauguma vidaus kontrolę supranta siaurai, kaip būdų ir priemonių sistemą, skirtą klaidoms ir trūkumams atskleisti ir padedančią jų išvengti. Bet vidaus kontrolės sistemą reikia vertinti kaip tam tikrų taisyklių, normų ir priemonių visumą įmonės politikai ir ūkiniam procesams užtikrinti bei įmonės tikslams pasiekti. Tik gerai tvarkoma vidaus kontrolės sistema garantuoja įmonė tikslų įvykdymą.

Autorės nuomone vidaus kontrolė – tai kompleksinis procesas, kurį įgyvendina organizacijos vadovybė bei darbuotojai ir kuris skirtas nustatyti rizikos veiksnius ir nuosaikiai užtikrinti kad, vadovaujantis organizacijos misija, bus įgyvendinami šie bendrieji tikslai: vykdyti veikla tvarkingai, etiškai, taupiai, rezultatyviai ir efektyviai, vykdyti atsiskaitymo įsipareigojimus, laikytis galiojančių įstatymų ir norminių teisės aktų, saugoti išteklius nuo praradimo, naudojimo ne pagal paskirtį ir sugadinimo. Taigi, organizacijų vystimasis kiekvienais metais tampa vis spartesnis, susiduriama vis su nauja rizika, kurios valdymui naudojami nauji vidaus kontrolės metodai ir priemonės padeda sumažinti minėtą riziką iki organizacijai nepavojingo lygio.

Anot Dalios Daujotaitės [7] vidaus kontrolė apima visas taisykles ir procedūras, kurias taiko įmonės vadovybė, siekdama užtikrinti:

- Veiksmingą vadovavimą verslui, įskaitant valdymo politiką;
- Tinkamą turto apsaugą, t. y. norėdama apsaugoti įmonę nuo išteklių švaistymo, grobstymo ir neefektyvaus naudojimo;
- Klaidų ir apgaulės galimybės numatymą ir prevenciją;
- Įstatymų ir procedūrų laikymąsi;
- Buhalterinių įrašų tikslumą, teisingumą, baigtinumą ir patikimumą;
- Patikimos finansinės atskaitomybės parengimą laiku.

Vidaus kontrolė ypatingai svarbi, nes užkerta kelią klaidoms ir pažeidimams. Veiksminga vidaus kontrolė, turi garantuoti, kad bus pasiekti įmonės tikslai. Efektyvi vidaus kontrolė turi atitikti pagrindinius kriterijus:

- Turi būti tinkama;
- Veikianti nepertraukiamai;
- Efektyvi – kontrolės sąnaudos neturi viršyti gaunamos naudos.

Skirtini du **vidaus kontrolės reikšmės vertinimo aspektai:**

- 1. vidaus kontrolės sistema yra labai svarbi pačiai įmonei:** įmonės vadovybė turi įdiegti vidaus kontrolės sistemą, operatyviai atskleidžiančią klaidas, apgaulės ir piktnaudžiavimus;
- 2. vidaus kontrolės būklė svarbi auditoriams:** gera vidaus kontrolės sistemos būklė daro tiesioginę audito apimčiai: auditoriui reikia rinkti mažiau audito įrodymų, atlikti mažiau savarankiškų audito testų – tuomet audito išlaidos esti mažesnės.[11]

Vienas iš svarbiausių vidaus kontrolės **tikslų**, tai išteklių saugojimas, nes viešojo sektoriaus turto apskaita ne visada atspindi naujausią būklę, todėl turtas tampa labiau pažeidžiamas. Kadangi viešojo sektoriaus išteklius daugiausia sudaro valstybės lėšos, kurios visuomenės reikmėms turi būti naudojamos rūpestingai, reikia pabrėžti viešojo sektoriaus išteklių saugojimo reikšmę. Be to, viešajame sektoriuje tebevyrauja piniginiu principu pagrįsta biudžeto apskaita, tačiau ji neduoda pakankamo patikinimo dėl išteklių įsigijimo, naudojimo ir perleidimo.

Vidaus kontrolė skirta pasiekti tikslams:

### **1. Bendrieji tikslai:**

#### **1.1. Vykdyti veiklą tvarkingai, etiškai, taupiai, rezultatyviai ir efektyviai.**

Organizacijos veikla turi būti tvarkinga, etiška, taupi, rezultatyvi ir efektyvi. Tvarkinga – gerai organizuota, metodiška. Etiška – paremta moralės principais, etiško elgesio ir apgaulės bei korupcijos prevencija ir atskleidimas, paremtas teisėtumo ir teisingumo principais. Taupumas – neišlaidumas. Rezultatyvumas – tai sunaudotų išteklių ir gautų rezultatų siekiant nustatytų tikslų santykis, pasiekiant maksimalius rezultatus, minimaliomis išlaidomis. Efektyvumas yra santykis tarp pageidautinų veiklos rezultatų ir panaudotų tiems rezultatams pasiekti kompleksinių išteklių, indėlių, kaštų bei kitų resursų.[12]

#### **1.2. Vykdyti atskaitingumo įsipareigojimą.**

Atskaitingumas – tai viešąsias paslaugas teikiančių organizacijų ir jose dirbančių asmenų atsakomybė už savo sprendimus ir veiksmus, įskaitant valstybės lėšų tvarkymą, teisingumą ir visus veiklos aspektus. Finansinė ir nefinansinė informacija yra labai susijusi su veiklos kryptių ir operacijų ekonomišku, rezultatyvumu bei efektyvumu ir su vidaus kontrole bei jos efektyvumu.

#### **1.3. Laikytis įstatymų ir norminių teisės aktų.**

Valstybės institucijose įstatymai ir norminiai teisės aktai reguliuoja valstybės lėšų surinkimą bei išleidimą ir veiklos būdą.

#### **1.4. Saugoti išteklius nuo praradimo, netinkamo naudojimo ir sugadinimo dėl eikvojimo, piktnaudžiavimo, netinkamo valdymo, klaidų, apgaulės ir reikalavimų nesilaikymo .**

Valstybės lėšos turi būti naudojamos rūpestingai. Kontrolės priemonės turi būti įdiegtos į kiekvieną veiklą, susijusią su organizacijos išteklių valdymu – nuo įsigijimo iki pardavimo.

Kiti ištekliai – informacija, pirminiai dokumentai ir apskaitos registrai – turi didelę reikšmę viešojo sektoriaus veiklos skaidrumui ir atskaitingumui užtikrinti, todėl juos būtina saugoti, nes jie gali būti pavogti, netinkamai naudojami ar sunaikinti.

Tam tikrų išteklių ir duomenų apsaugos reikšmė dar labiau padidėjo atsiradus kompiuterinėms sistemoms. Kompiuterinėse laikmenose saugoma jautri informacija gali būti sunaikinta ar nukopijuota, išplatinta ir panaudota netinkamais tikslais, jei nebus imtasi priemonių jai apsaugoti.

**Vidaus kontrolės efektyvumo ribotumas.** Vidaus kontrolė pati savaime negali užtikrinti pirmiau apibrėžtų bendrųjų tikslų pasiekimo. [5]

Efektyvi vidaus kontrolės sistema, kad ir kaip gerai būtų organizuota ir įgyvendinama, gali užtikrinti vadovybei tik nuosaikų, o ne absoliutų organizacijos tikslų pasiekimą ar jos išlikimą. Ji gali teikti vadovybei informacijos apie pažangą (ar pažangos nebuvimą) siekiant tikslų. Tačiau vidaus kontrolė negali paversti prasto vadovo geru. Be to, vyriausybės politikos ar programų, demografinės ar ekonominės padėties pasikeitimas paprastai nepriklauso nuo vadovybės valios, todėl jai gali tekti pertvarkyti kontrolės priemones ar pakoreguoti priimtinos rizikos laipsnį.

Efektyvi vidaus kontrolės sistema sumažina tikimybę, kad tikslai nebus pasiekti. Tačiau visada išliks rizika, kad vidaus kontrolė bus prastai organizuota ar neveiks kaip numatyta.

Kadangi vidaus kontrolę lemia žmogiškasis veiksnys, gali būti jos organizavimo trūkumų, vertinimo ar interpretavimo klaidų, nesusipratimų, nerūpestingumo, nuovargio, išsiblaškymo, slaptų susitarimų, piktnaudžiavimo ar nepaisymo.

Kitas ribojantis veiksnys – organizuojant vidaus kontrolės sistemą susiduriama su išteklių apribojimais. Todėl kontrolės priemonių teikiamą naudą reikia vertinti atsižvelgiant į jų sąnaudas. Nerealų tikėtis, kad vidaus kontrolės sistema panaikins praradimo riziką, ir tai tikriausiai kainuotų daugiau, nei būtų verta gautoji nauda. Nustatant, ar reikėtų diegti tam tikrą kontrolės priemonę, reikia įvertinti rizikos tikimybę ir galimą poveikį organizacijai bei su naujos kontrolės diegimu susijusias išlaidas.

Organizaciniai pokyčiai ir vadovybės požiūris gali turėti esminės įtakos vidaus kontrolės efektyvumui ir sistemą įgyvendinantiems darbuotojams. Taigi vadovybė turi nuolat peržiūrėti ir atnaujinti kontrolės priemones, informuoti darbuotojus apie pokyčius ir rodyti pavyzdį įgyvendindama šias kontrolės priemones.

Atlikdama vidaus kontrolės vertinimą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje, autorė siekė prisidėti prie bendro vidaus kontrolės supratimo formavimo, atsižvelgiant į viešojo sektoriaus ypatybes, formuodama vidaus kontrolės sistemos vertinimo modelį, padėsiantį vidaus auditoriams įvertinti vidaus kontrolės veikimą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje bei geriau suprasti galimas vidaus kontrolės sudedamąsias dalis, jų kūrimo ir vertinimo problemas.

Kiekviena organizacija savo veiklos siekiais, struktūra, darbuotojų kompetencija ir specifiniais reikalavimais jiems yra unikalus organizmas, todėl ir vidaus kontrolė bei jos organizavimo metodai ir priemonės turėtų būti skirtingi. Šiame modelyje autorė nesiekia nurodyti išsamių vidaus kontrolės įgyvendinimo veiklos krypčių, procedūrų ir tvarkos, bet bando pateikti pagrindinius vidaus kontrolės organizavimo principus bei esminius reikalavimus keliamus vidaus kontrolei, t.y. platesnę struktūrą, kuri galėtų tapti vidaus kontrolės Vilniaus apskrities viršininko administracijoje vertinimo pagrindu.

LR vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme [13] nustatytas pagrindinis apskričių administracijų vidaus audito tikslas – sistemingai ir visapusiškai vertinant vidaus kontrolę, padėti įgyvendinti viešojo juridinio asmens (šiuo atveju Vilniaus apskrities viršininko administracijos), jam pavaldžių ir jo valdymo sričiai priskirtų viešųjų juridinių asmenų veiklos tikslus. Tikrindamas ir vertindamas vidaus kontrolės sistemos funkcionavimą, vidaus auditorius atlieka finansinį, veiklos, valdymo, atitikimo arba informaciniu sistemų auditus bei galimus jų derinius. Todėl prieš planuodamas vidaus auditą vidaus auditorius turi pakankamai žinoti apie kiekvieną vidaus kontrolės sistemos elementą, o taip pat suprasti, kokie veiksniai daro didžiausią įtaką nustatytiems vidaus kontrolės elementams.

Mokslinėje literatūroje nėra pateikiama bendro vidaus kontrolės sistemos apibrėžimo. Autoriai sutaria tik vienu klausimu: vidaus kontrolės sistema – tai įmonės valdymo sistemos dalis

Vidaus kontrolė yra dinamiškas kompleksinis procesas, nuolat prisitaikantis prie organizacijos pokyčių. Visų lygių vadovai ir darbuotojai turi dalyvauti šiame procese, nagrinėdami rizikos veiksnius ir nuosaikiai užtikrindami, kad bus įgyvendinta Vilniaus apskrities viršininko administracijos misija ir bendrieji tikslai.

Autorė teigia, kad vidaus kontrolė – tai ne vienas įvykis ar aplinkybė, bet veiksmų, apimančių visos Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklą, serija. Šie veiksmai atliekami nuolat vykdant Vilniaus apskrities viršininko administracijai veiklą. Jie apima visą Vilniaus apskrities viršininko administracijos valdymą. Todėl, autorės nuomone, vidaus kontrolė nėra tam tikras pridėtinis dalykas prie Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos, kaip kai kurie mano, ar būtina našta. Vidaus kontrolės veikla persipynusi su organizacijos veikla ir efektyviausia tada,

kai ji integruota į Vilniaus apskrities viršininko administracijos infrastruktūrą ir yra jos esminių valdymo procesų – planavimo, atlikimo ir stebėsenos – dalis. Į veiklą integruota kontrolė vaidina svarbią rolę ir sąnaudų mažinimo požiūriu. Pridedant naujas kontrolės procedūras, atskirtas nuo esamų procedūrų, išauga išlaidos. Orientuodamasi į esamą veiklą ir jos indėlį į veiksmingą vidaus kontrolę bei integruodama kontrolės priemones į pagrindines veiklos sritis, organizacija dažnai išvengia nereikalingų procedūrų ir sąnaudų [7].

Pagal LR vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymą [13] už efektyvios vidaus kontrolės, įskaitant finansų kontrolę, sukūrimą, jos veikimą bei tobulinimą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje yra atsakingas administracijos viršininkas.

Vidaus kontrolei įgyvendinti, autorės nuomone, reikia didelio vadovybės iniciatyvumo ir intensyvaus bendravimo su kitais darbuotojais. Todėl galima teigti, kad vidaus kontrolė – tai priemonė, kuria naudojasi vadovybė ir kuri tiesiogiai susijusi su organizacijos tikslais. Taigi vadovybė yra svarbi vidaus kontrolės dalis. Tačiau visiems organizacijos darbuotojams tenka svarbus vaidmuo ją įgyvendinant.

Vidaus kontrolei turi įtakos ir žmogaus prigimtis. Būtina pažymėti, kad kartais žmonėms stinga supratimo, komunikacijos ar veiklos nuoseklumo. Kiekvienas asmuo ateina dirbti unikaliam pasirengęs ir turi unikalius techninius gebėjimus, skirtingus poreikius ir prioritetus. Tai veikia vidaus kontrolę, o vidaus kontrolė veikia minėtas aplinkybes. Organizacijai visų pirma rūpi įgyvendinti savo misiją. Organizacijos gyvuoja tam tikru tikslu – vietos savivalda reiškia vietos valdžios teises ir pareigas savo atsakomybe reguliuoti ir tvarkyti visuomeninius reikalus vietos gyventojų interesų vardu. Vidaus kontrolė gali padėti nustatyti riziką, tačiau ji gali užtikrinti tik nuosaikų misijos ir bendrųjų tikslų įgyvendinimą.

Kad ir kaip gerai būtų parengta ir taikoma vidaus kontrolė, autorės nuomone, ji negali absoliučiai užtikrinti vadovybės, kad bus pasiekti bendrieji tikslai. Šiame darbe autorė pateikia vidaus kontrolės nuosaikų užtikrinimo sąvoką, kuri reiškia patenkinamą pasitikėjimo laipsnį esant tam tikroms sąnaudoms, naudai ir rizikai. Siekiant nustatyti, koks užtikrinimas yra nuosaikus, reikia protingo sprendimo. Priimdami toki sprendimą, vadovai turėtų nustatyti įgimtą veiklos riziką ir priimtina rizikos laipsnį esant įvairioms aplinkybėms bei įvertinti riziką tiek kokybiškai, tiek kiekybiškai.

Nuosaikus užtikrinimas atspindi suvokimą, kad ateitis susijusi su neužtikrintumu ir rizika ir niekas negali jos užtikrintai prognozuoti. Be to, organizacijos gebėjimą pasiekti tikslus gali veikti jos kontrolės ar įtakos sričiai nepriklausantys veiksniai. Be to, remdamasi praktine patirtimi autorė teigia, kad apribojimus sukelia šios realios aplinkybės:

- žmonių priimami sprendimai gali būti klaidingi;
- dėl paprastų klaidų gali atsirasti veiklos sutrikimų;
- kontrolės priemonės gali būti apeitos dviejų ar daugiau žmonių susitarimu;
- vadovybė gali nepaisyti vidaus kontrolės sistemos.

Nuosaikus užtikrinimas reiškia, kad vidaus kontrolės kaina neturi viršyti gautos naudos. Priimant sprendimus dėl reagavimo į riziką ir kontrolės priemonių, būtina atsižvelgti į santykinę sąnaudas ir naudą. Kaina reiškia išteklių, sunaudotų siekiant tam tikro tikslo, finansinį matą ir prarastų galimybių (pvz., veiklos vėlavimo, paslaugos ar našumo lygio sumažėjimo, prastos darbuotojų moralės) ekonominį matą. Nauda matuojama laipsniu, koku sumažinama rizika, kad numatytas tikslas nebus pasiektas, pvz.: padidinta tikimybė, kad bus nustatyta apgaulė, švaistymas, piktnaudžiavimas ar klaidos, neleista vykti netinkamai veiklai, padidintas reikalavimų laikymosi laipsnis [25].

Kuriant tokią vidaus kontrolę, kuri būtų apsimokanti sąnaudų atžvilgiu ir tuo pačiu metu sumažintų riziką iki priimtino lygio, būtina, kad Vilniaus apskrities administracijos viršininkas aiškiai suprastų, kokių tikslų siekiama. Antraip, Vilniaus apskrities administracijos viršininkas gali numatyti per griežtas kontrolės priemones tam tikroje veiklos srityje, neigiamai veikiančias kitą veiklos sritį. Pavyzdžiui, darbuotojai gali bandyti apeiti apsunkinančias procedūras, neefektyvi veikla gali sukelti vėlavimą, per daug procedūrų gali slopinti darbuotojų kūrybiškumą ir problemų sprendimą arba pakenkti paslaugų teikimui laiku, kainai ar kokybei. Taigi nauda, gauta dėl per didelės kontrolės vienoje srityje, gali nusverti padidintos kitos veiklos sąnaudas.

Kaip jau buvo minėta autorės pateiktame vidaus kontrolės apibrėžime, vidaus kontrolė skirta pasiekti tikslams, kuriuos galima suskirstyti į atskiras, bet tarpusavyje susijusias grupes. Šie bendrieji tikslai skirstomi į daugybę smulkesnių tikslų, funkcijų, procesų ir veiklų. Vilniaus apskrities viršininko administracija, norėdama įgyvendinti bendrąjį tikslą - vykdyti veiklą tvarkingai, etiškai, taupiai, rezultatyviai ir efektyviai - turi siekti, kad jos veikla būtų tvarkinga, etiška, taupi, rezultatyvi ir efektyvi. Ji turi atitikti Vilniaus apskrities viršininko administracijos misiją. Tvarkinga reiškia gerai organizuota, metodiška. Etiškumas susijęs su moralės principais. Tikimasi, kad valstybės tarnautojai sąžiningai tarnaus visuomenės interesams ir reikiamai tvarkys valstybės išteklius. Su piliečiais turi būti elgiamasi nešališkai, remiantis teisėtumo ir teisingumo principais. Todėl viešoji etika yra būtinoji visuomenės pasitikėjimo sąlyga ir kertinis gero valdymo principas. Taupumas reiškia neišlaidumą. Tai reiškia, kad už mažiausią kainą gaunamas reikiamas kiekis reikiamos kokybės išteklių, pateikiamų reikiamu laiku ir reikiamoje vietoje. Rezultatyvumas susijęs su sunaudotų išteklių ir gautų rezultatų siekiant nustatytų tikslų santykiu. Jis reiškia

minimalius išteklius tam tikros kokybės ir tam tikram rezultatų kiekiui gauti arba maksimalius rezultatus sunaudojus tam tikrą kiekį tam tikros kokybės išteklių. Efektyvumas susijęs su tikslų pasiekimu arba su tuo, koku laipsniu veiklos rezultatai atitinka tikslą arba numatytą veiklos poveikį. Kitas pateiktas bendrasis tikslas - vykdyti atskaitingumo įsipareigojimą.

Atskaitingumas – tai viešąsias paslaugas teikiančios Vilniaus apskrities viršininko administracijos ir joje dirbančių asmenų atsakomybė už savo sprendimus ir veiksmus, įskaitant valstybės ir Vilniaus apskrities viršininko administracijos lėšų tvarkymą, teisingumą ir visus veiklos aspektus. Tai užtikrinama kuriant, saugant ir pateikiant susipažinti patikimą bei aktualią finansinę ir nefinansinę informaciją ir teisingai atskleidžiant šią informaciją ataskaitose, laiku pateikiamose suinteresuotiesiems vidaus ir išorės asmenims.

Bendrasis tikslas - laikytis galiojančių įstatymų ir norminių teisės aktų - reiškia, kad Vilniaus apskrities viršininko administracija privalo laikytis įvairių įstatymų ir norminių teisės aktų, kurie reguliuoja biudžeto lėšų surinkimą bei išleidimą ir veiklos būdą, pvz.: biudžeto sandaros įstatymas, tarptautinės sutartys, viešojo administravimo įstatymas, apskričių įstatymas, apskaitos įstatymai ir (ar) standartai, aplinkos apsaugos ir pilietinių teisių įstatymai, kovos su sukčiavimu ir korupcija įstatymai. Nors ketvirtąjį bendrąjį tikslą - saugoti išteklius nuo praradimo, naudojimo ne pagal paskirtį ir sugadinimo - galima būtų laikyti pirmojo tikslo (vykdyti veiklą tvarkingai, etiškai, taupiai, rezultatyviai ir efektyviai) dalimi, tačiau, autorės nuomone, būtina pabrėžti viešojo sektoriaus išteklių saugojimo reikšmę. Taip yra todėl, kad Vilniaus apskrities viršininko administracijos išteklius daugiausia sudaro valstybės ir apskrities administracijos biudžeto lėšos, kurios visuomenės reikmėms turi būti naudojamos rūpestingai. Be to, Vilniaus apskrities viršininko administracijoje, kaip ir visame viešajame sektoriuje tebevyrauja piniginiu principu pagrįsta biudžeto apskaita, tačiau ji neduoda pakankamo patikinimo dėl išteklių įsigijimo, naudojimo ir perleidimo. Todėl Vilniaus apskrities viršininko administracijos turto apskaita ne visada atspindi naujausia būklę ir turtas tampa labiau pažeidžiamas. Dėl to, autorės nuomone, kontrolės priemonės turi būti įdiegtos į kiekvieną veiklą, susijusią su Vilniaus apskrities viršininko administracijos išteklių valdymu.

Kiti ištekliai – informacija, pirminiai dokumentai ir apskaitos registrai – turi didelę reikšmę Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos skaidrumui ir atskaitingumui užtikrinti, todėl juos būtina saugoti, nes jie gali būti pavogti, netinkamai naudojami ar sunaikinti. Tam tikrų išteklių ir duomenų apsaugos reikšmė dar labiau padidėjo atsiradus kompiuterinėms sistemoms. Kompiuterinėse laikmenose saugoma jautri informacija gali būti sunaikinta ar nukopijuota,

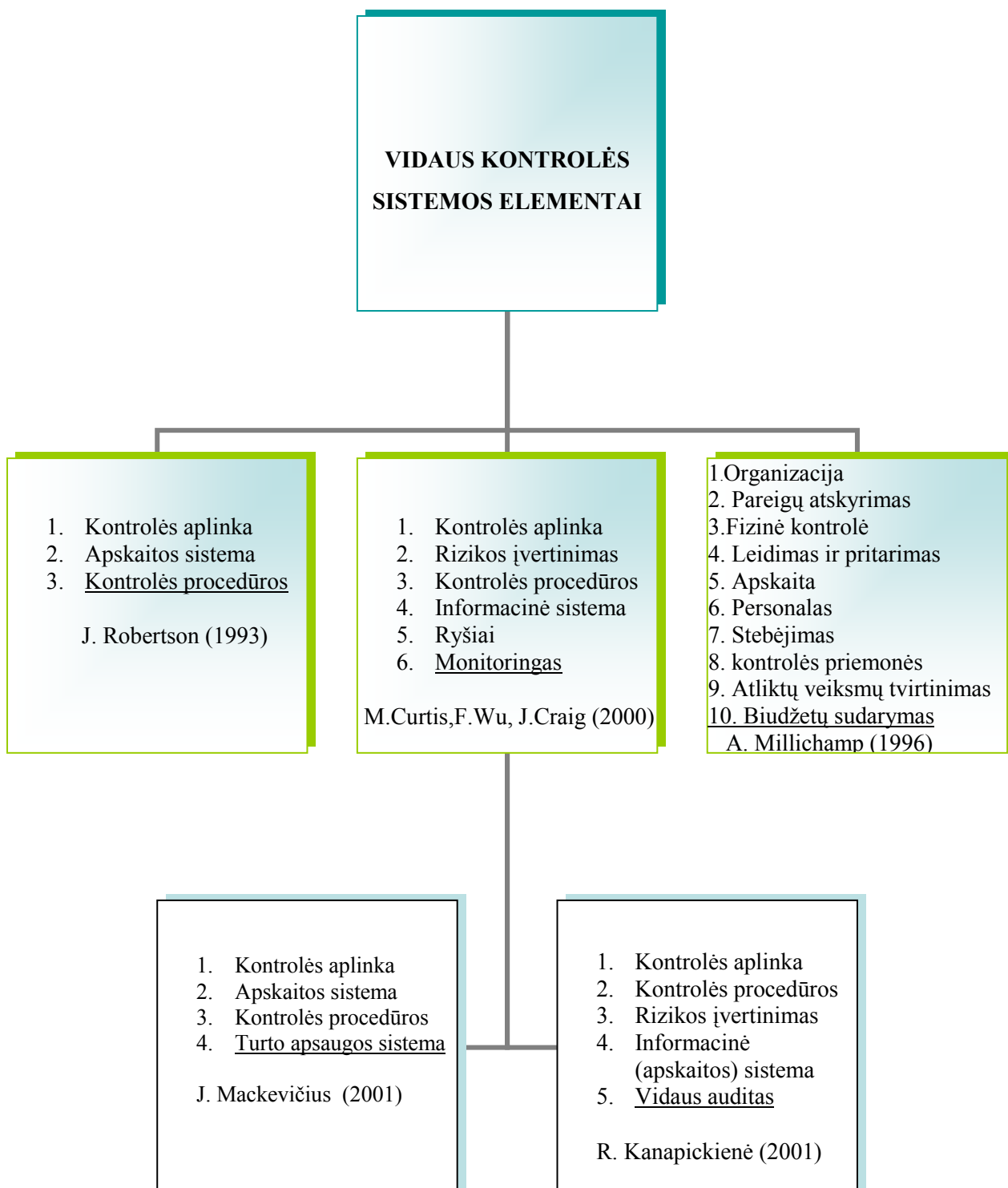


išplatinta ir panaudota netinkamais tikslais, jei nebus imtasi priemonių jai apsaugoti. Apibendrinant galima teigti, kad:

- **vidaus kontrolė** – tai kompleksinis procesas, kurį įgyvendina organizacijos vadovybė bei darbuotojai ir kuris skirtas nustatyti rizikos veiksnius ir nuosaikiai užtikrinti kad, vadovaujantis organizacijos misija, bus įgyvendinami bendrieji organizacijos tikslai;
- **efektyvi vidaus kontrolės sistema**, kad ir kaip gerai būtų organizuota įgyvendinama, gali užtikrinti vadovybei tik nuosaikų, o ne absoliutų Vilniaus apskrities viršininko administracijos tikslų pasiekimą. Efektyvi vidaus kontrolės sistema sumažina tikimybę, kad tikslai nebus pasiekti, tačiau visada išliks rizika, kad vidaus kontrolė bus prastai organizuota ar neveiks kaip numatyta;
- vidaus kontrole lemia **žmogiškasis veiksny**s, dėl to gali būti jos organizavimo trūkumų, vertinimo ar interpretavimo klaidų, nesusipratimų, nerūpestingumo, nuovargio išsiblaškymo slaptų susitarimų, piktnaudžiavimo ar nepaisymo;
- organizuojant vidaus kontrolės sistemą susiduriama su **išteklių apribojimais**, todėl kontrolės priemonių teikiama nauda reikia vertinti atsižvelgiant į jų sąnaudas. Nerealu tikėtis, kad vidaus kontrolės sistema panaikins praradimo riziką, ir tikriausiai kainuotų daugiau, nei būtų verta gautoji nauda;
- **organizaciniai pokyčiai ir vadovybės požiūris** taip pat gali turėti esminės įtakos vidaus kontrolės efektyvumui ir sistemą įgyvendinantiems darbuotojams. Taigi Vilniaus apskrities viršininko administracijos vadovybė turėtų nuolat peržiūrėti ir atnaujinti kontrolės priemones, informuoti darbuotojus apie pokyčius ir rodyti pavyzdį įgyvendindama šias kontrolės priemones

## 1.2. Vidaus kontrolės sistemos elementai

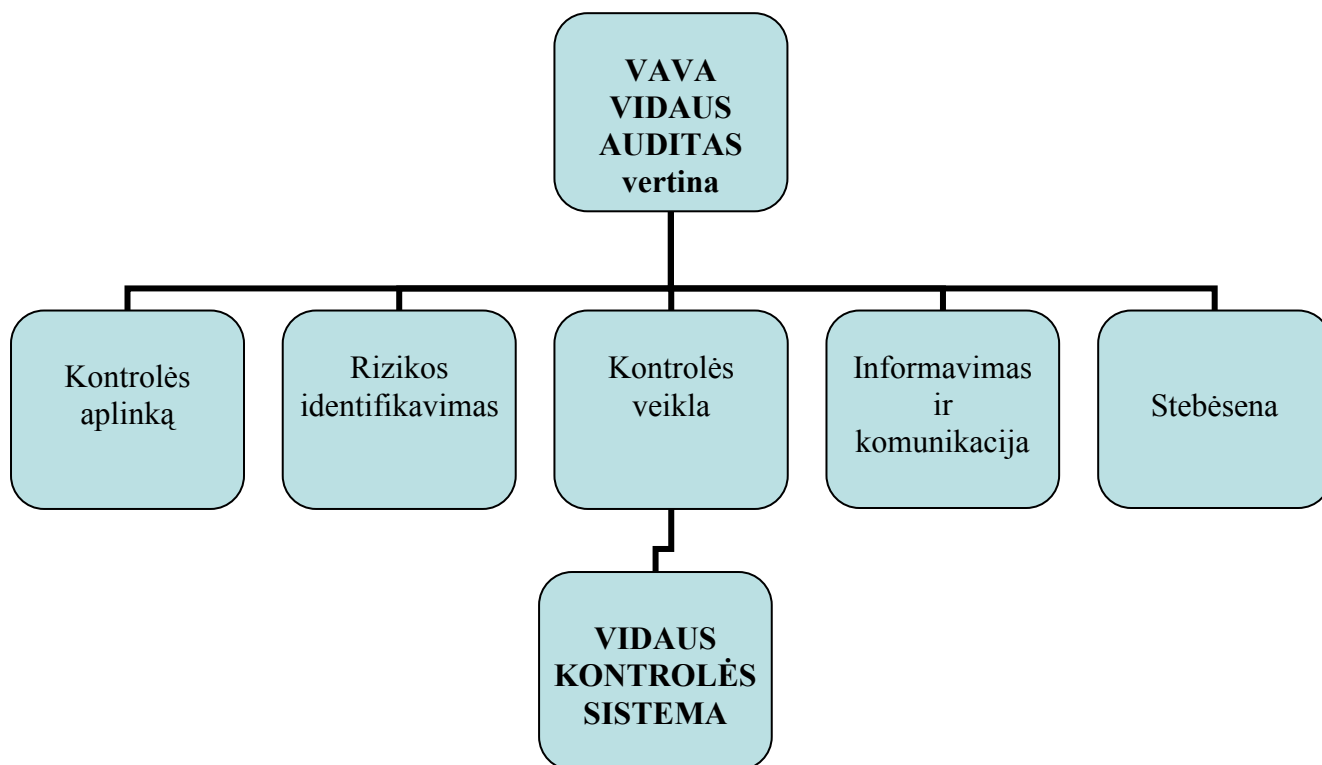
Nagrinėjant lietuvių ir užsienio mokslininkų darbus, nustatyta, kad nėra vieningos nuomonės dėl vidaus kontrolės sistemos struktūros. Kaip matyti iš įvairių autorių pateikiamų vidaus kontrolės sistemos elementų skaičiaus ir jų pavadinimų (1 paveikslas), vidaus kontrolės sistemos elementų skaičius svyruoja nuo 3 iki 20.



### 1 pav. Vidaus kontrolės sistemos elementai pagal įvairius autorius

R. Kanapickienė [19] teigia, jog savarankišku vidaus kontrolės sistemos elementu reikėtų laikyti ir vidaus auditą, tačiau autorės nuomone, vidaus audito paskirtis yra įvertinti vidaus kontrolės sistemos būklę ir padėti organizacijos vadovui užtikrinti kiekvieno šios sistemos elemento veiksmingumą. J. Mackevičiaus [37] nuomone, dažniausiai nurodomi keturi pagrindiniai vidaus kontrolės sistemos elementai: kontrolės aplinka, apskaitos sistema, kontrolės procedūros, turto apsaugos sistema.

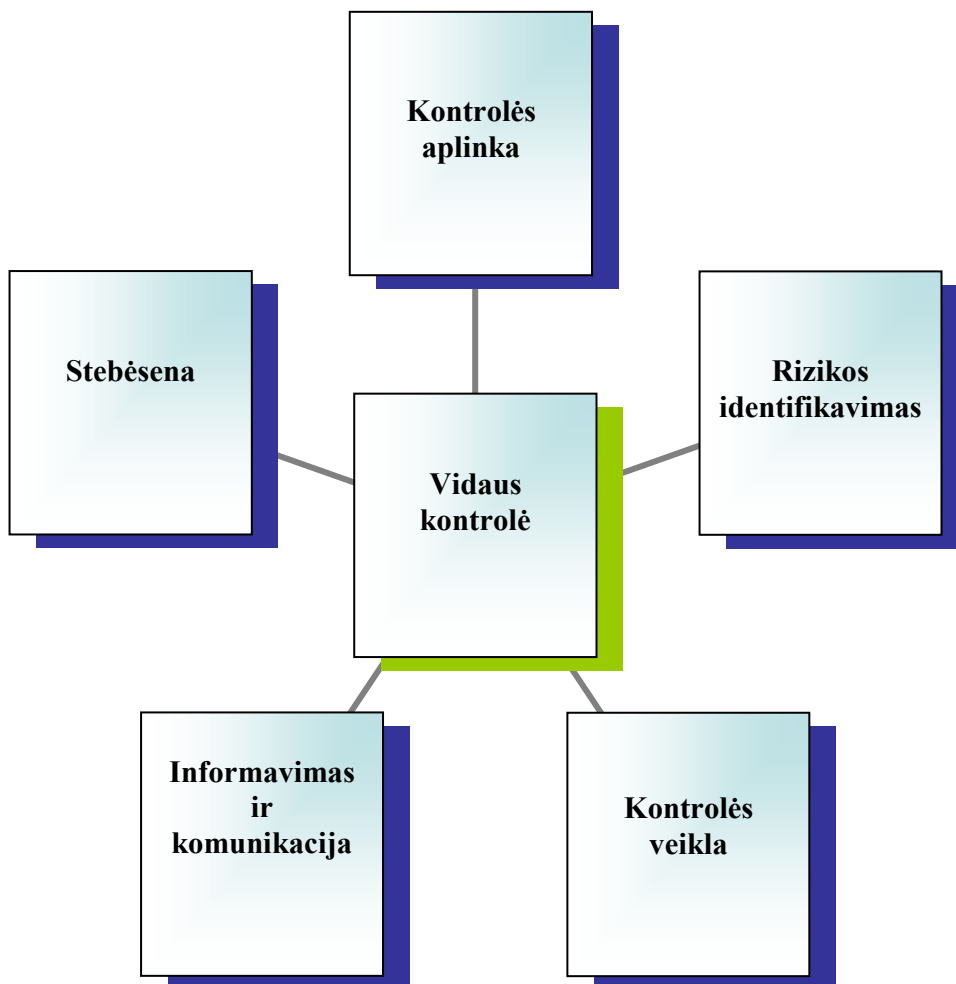
Kitų autorių išskiriamus tokius vidaus kontrolės sistemos elementus kaip organizacija, personalas, fizinė kontrolė, leidimas ir pritarimas ir pan., autorės nuomone, nereikėtų laikyti savarankiškais vidaus kontrolės sistemos elementais, nes tai kontrolės aplinkos ir kontrolės veiklos sudedamosios dalys. Dauguma šių sukurtų modelių skiriama nepriklausomiems auditoriams įmonių vidaus kontrolei įvertinti. Tuo tarpu modelio, kurio pagrindu būtų galima kurti bei vertinti vidaus kontrolę Vilniaus apskrities viršininko administracijoje pasigendama. Darbo autorė remdamasi kitų autorių atliktomis analizėmis, taip pat Tarptautinės aukščiausiųjų kontrolės įstaigų organizacijos „INTOSAI“, Rėmėjų organizacijų komiteto „COSO“ pateiktų vidaus kontrolės formuluočių pagrindu bei asmenine patirtimi, siūlo Vilniaus apskrities administracijoje taikyti vidaus kontrolės sistemos modelį iš penkių tarpusavyje susijusių elementų, autorės manymu, geriausiai atspindinčių vidaus kontrolės sistemos struktūrą (2 paveikslas).



## 2.pav. Vidaus kontrolės sistemos vertinimo modelis

Vidaus kontrolę sudaro penki tarpusavyje susiję elementai (3 paveikslas):

1. kontrolės aplinka;
2. rizikos identifikavimas;
3. kontrolės veikla;
4. informavimas ir komunikacija;
5. stebėseną.



3 pav. Vidaus kontrolės sistemos elementai

Vidaus kontrolės tikslas – suteikti nuosaiku užtikrinimą, kad organizacijos bendrieji tikslai bus pasiekti. Todėl, autorės nuomone, aiškūs tikslai – būtina efektyvaus vidaus kontrolės proceso sąlyga.

**1. Kontrolės aplinka** – visos vidaus kontrolės sistemos pagrindas. Ji užtikrina discipliną bei struktūrą ir atmosferą, turinčią įtakos vidaus kontrolės kokybei. Ji veikia strategijos ir tikslų formulavimo procesą ir kontrolės veiklos organizavimą.

Nustačius aiškius tikslus ir suformavus efektyvią kontrolės aplinką, turi būti *identifikuojama* Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos *rizika*, su kuria ji susiduria įgyvendinama savo misiją ir tikslus, nes tai sudaro pagrindą tinkamam reagavimui į riziką.

Rizikos mažinimo strategija įgyvendinama per vidaus kontrolės veiklą. Kontrolės veikla gali būti prevencinio (išankstinė kontrolė) ir (ar) nustatomojo (einamoji kontrolė) pobūdžio. Kad būtų pasiekti tikslai, vidaus kontrolės veikla būtina turi papildyti ištaisomieji veiksmai (paskesnioji kontrolė). Kontrolės veikla ir ištaisomieji veiksmai turi būti efektyvūs išlaidų požiūriu. Jų kaina neturi būti didesnė už gaunamą naudą (sąnaudų efektyvumo principas).

Efektyvus *informavimas ir komunikacija* turi esminę reikšmę savivaldybės veiklos vykdymui ir valdymui. Vilniaus apskrities viršininko administracijos vadovybei turi būti laiku pranešama aktuali, išsami, patikima ir teisinga informacija apie vidaus bei išorės įvykius. Tikslams pasiekti būtina, kad informacija būtų paskleista po visą administraciją.

Galiausiai, kadangi vidaus kontrolė, yra dinamiškas procesas, kuri būtina nuolat pritaikyti prie organizacijos rizikos veiksnių ir pokyčių, reikalinga vidaus kontrolės sistemos stebėseną, užtikrinanti, kad vidaus kontrolė neatsiliktų nuo pasikeitusių tikslų, aplinkos, išteklių ir rizikos.

Šie elementai, autorės nuomone, lemia Vilniaus apskrities viršininko administracijai rekomenduojamą vidaus kontrolės būdą ir sudaro pagrindą vidaus kontrolei vertinti. Šie elementai turi būti taikomi visiems Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos aspektams. Vidaus auditoriams, vertinantiems pagrindinio Vilniaus apskrities viršininko administracijos vidaus audito objekto - vidaus kontrolės - veikimą administracijoje, pasiūlytas modelis padės geriau suprasti galimas vidaus kontrolės sudedamąsias dalis, jų kūrimo ir vertinimo problemas.

Vadovybė, įvertinusi administracijos specifiką, turėtų pasirinkti procesų ir metodikų, naudojamų taikant vidaus kontrolės sistemos elementus, sprendimus.

Kadangi prieš planuodamas auditą vidaus auditorius turi pakankamai žinoti apie kiekvieną elementą bei suprasti kokie veiksniai daro didžiausią įtaką nustatytiems vidaus kontrolės elementams, mano nuomone, svarbu gerai suprasti jų esmę.

**Kontrolės aplinka** susijusi su apskrities viršininko administracijos atmosfera ir turi įtakos tam, kaip jos darbuotojai suvokia kontrolę. Tai visų kitų vidaus kontrolės elementų pagrindas, teikiantis discipliną ir struktūrą.

Kontrolės aplinkos sudėtinės dalys [9]:

- 1) vadovybės ir darbuotojų asmeninis ir profesinis sąžiningumas bei moralinės vertybės, įskaitant visoje organizacijoje vyraujanti vidaus kontrolės palaikymą;
- 2) kompetencijos siekis;
- 3) vadovybės filosofija ir veiklos stilius;
- 4) organizacinė struktūra;
- 5) žmonių išteklių politika ir praktika.

**1.1. Vadovybės ir darbuotojų asmeninis ir profesinis sąžiningumas bei moralinės vertybės**, lemia jų pasirinkimą ir vertybinius sprendimus, kurie transformuojasi į elgesio standartus. Vadovybė ir darbuotojai visada turi palaikyti vidaus kontrolę visoje Vilniaus apskrities viršininko administracijoje. Kiekvienas administracijos asmuo – vadovai ir darbuotojai – turi pasižymėti asmeniniu ir profesiniu sąžiningumu bei moralinėmis vertybėmis ir visada laikytis galiojančių elgesio taisyklių. Be to, valstybės ir Vilniaus apskrities viršininko administracijos institucijos turi palaikyti ir demonstruoti sąžiningumą ir moralines vertybes, jų veikla turi būti etiška, tvarkinga, ekonomiškai, rezultatyvi ir efektyvi ir tai turi būti matoma visuomenei iš institucijos misijos ir esminių vertybių aprašo. Apskrities viršininko administracijos padalinių (departamentų, skyrių, tarnybų ir kt.) veikla turi atitikti Vilniaus apskrities viršininko administracijos misiją (misija būna suformuluota strateginiuose veiklos planuose).

**1.2. Kompetencijos siekis** apima žinių ir įgūdžių lygi, būtina tvarkingai, etiškai, ekonomiškai, efektyviai ir rezultatyviai veiklai užtikrinti, bei gera kiekvieno asmens atsakomybės už vidaus kontrolę supratimą. Kiekvienas Vilniaus apskrities viršininko administracijos narys dalyvaudamas vidaus kontrolėje privalo turėti konkrečias pareigas. Todėl vadovai ir darbuotojai turi turėti įgūdžių, leidžiančių įvertinti riziką ir padedančių efektyviai bei rezultatyviai dirbti, ir tokį vidaus kontrolės supratimą, kuris būtų pakankamas pareigoms efektyviai atlikti. Pavyzdžiui, valstybės tarnautojų mokymas gali padėti jiems geriau suprasti vidaus kontrolės tikslus, ypač veiklos etiškumo tikslą, ir tobulinti įgūdžius sprendžiant etinio pobūdžio klausimus.

**1.3. Vadovybės filosofija ir veiklos stilius** reiškia, kad savivaldybės vadovybė:

- visada turi palaikyti vidaus kontrolę, veikti savarankiškai ir kompetentingai, vadovauti institucijai savo pavyzdžiu;
- turi nustatyti elgesio taisykles, konsultuoti ir vertinti veiklą;

Jei aukščiausioji vadovybė mano, kad vidaus kontrolė svarbi, kiti administracijos darbuotojai tai jaučia ir tai skatina juos sąžiningai laikytis nustatytos kontrolės priemonių. Pavyzdžiui, vidaus audito padalinio įsteigimą ir jo veikimo užtikrinimą galima laikyti stipriu vadovybės signalu, kad vidaus kontrolė yra svarbi. Kita vertus, jei administracijos aukščiausieji vadovai nesirūpina kontrole ir ji palaikoma tik paviršutiniškai, o ne iš esmės, galima teigti, kad beveik visais atvejais administracijos vidaus kontrolės tikslai nebus pasiekti. Darbuotojams turi būti nuolat primenamos jų pareigos, numatytos veikiančiose aukščiausiosios vadovybės išleistose elgesio taisyklėse (etikos kodekse, darbo tvarkos taisyklėse). Didelę reikšmę turi ir patarimai bei veiklos vertinimai, todėl vertinant veiklą reikėtų atsižvelgti į daugelį svarbių veiksnių, įskaitant darbuotojo vaidmenį įgyvendinant vidaus kontrolę.

#### **1.4. Įstaigos organizacinė struktūra turėtų apimti:**

- valdžios ir atsakomybės pasidalijimą;
- įgaliojimus ir atskaitingumą;
- ataskaitų teikimo ryšius.

Organizacinė struktūra apibrėžia svarbiausias organizacijos valdžios ir atsakomybės sritis. Įgaliojimai ir atskaitingumas išreiškia tai, kaip valdžia ir atsakomybė deleguojama visiems kitiems organizacijos lygmenims. Įgaliojimai ar atskaitingumas negalimi be ataskaitų. Todėl turi būti apibrėžti ataskaitų teikimo ryšiai.

Vilniaus apskrities viršininko administracijos departamentų vadovai neturėtų priklausyti vienas nuo kito. Jie turėtų atsiskaityti tiesiogiai administracijos direktoriui arba atsakingam už tą sritį jo pavaduotojui. Darbuotojai turi žinoti, ką jie privalo daryti, jų pareigos ir veiklos sritys neturi kirstis, o atsakomybė turi būti aiškiai apibrėžta.

**1.5. Žmogiškųjų išteklių politika ir praktika** apima samdymą ir aprūpinimą darbuotojais, orientavimą, mokymą (formalųjį ir darbo vietoje) ir švietimą, vertinimą ir konsultavimą, skatinimą ir atlyginimą, ištaisomuosius veiksmus. Personalas – svarbus vidaus kontrolės aspektas. Kompetentų, sąžiningų ir patikimų darbuotojų priėmimas bei gerų sąlygų sudarymas – efektyvios vidaus kontrolės pagrindas [37]. Todėl sprendimai dėl darbuotojų samdymo turėtų būti priimami esant užtikrinimui, kad asmuo yra sąžiningas, turi reikiamą išsilavinimą ir patirties darbui atlikti ir kad bus atliktas reikiamas formalusis mokymas, mokymas darbo vietoje ir mokymas etikos klausimais. Be to, žmogiškųjų išteklių valdymas turi lemiamą reikšmę skatinant etišką aplinką

profesionalumo tobulinimo ir skaidrios kasdienės veiklos užtikrinimo būdu. Tai turėtų atsispindėti sandymo, veiklos vertinimo ir skatinimo, kuris būtų pagrįstas nuopelnais, procesuose bei drausminių priemonių liudijančių apie tai, kad planuojamo elgesio pažeidimai nebus toleruojami, nustatymu.

**2.Rizikos identifikavimas** – tai rizikos veiksnių, susijusių su organizacijos tikslų pasiekimų, nustatymo bei analizės ir atitinkamos reakcijos numatymo procesas. Norėdama sukurti efektyvią vidaus kontrolės sistemą, organizacijos vadovybė turi žinoti, su kokiais rizikomis organizacija susiduria savo veikloje [19]. Minėtas procesas turėtų apimti:

1. rizikos nustatymą;
2. rizikos vertinimą;
3. organizacijos toleruojamos rizikos nustatymą;
4. reagavimo numatymą.

Rizikos vertinimas, kaip vidaus kontrolės elementas, autorės nuomone atlieka svarbų vaidmenį atrenkant reikiama kontrolės veikla. Vilniaus apskrities viršininko administracija turi valdyti riziką, galinčią paveikti paslaugų teikimą ir norimų rezultatų pasiekimą.

**2.1.Strateginį požiūrį į rizikos vertinimą lemia rizikos veiksnių nustatymas** atsižvelgiant į pagrindinius Vilniaus apskrities viršininko administracijos tikslus. Tada su šiais tikslais susijusi rizika svarstoma ir vertinama suformuluojant keletą stambių rizikos veiksnių. Pagrindinių rizikos veiksnių nustatymas svarbus ne tik siekiant išaiškinti svarbiausias sritis, kurioms reikia skirti rizikos vertinimo išteklių, bet ir paskirstyti atsakomybę už šių rizikos veiksnių valdymą. Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos rezultatams gali kelti grėsmę vidaus ar išorės veiksniai tiek visos Vilniaus apskrities viršininko administracijos, tiek atskiros veiklos lygmeniu. Vertinant riziką reikėtų apsvarstyti visus galimus rizikos veiksnius (įskaitant apgaulės ir korupcijos riziką). Todėl svarbu, kad rizikos nustatymas būtų visapusiškas. Rizikos nustatymas turi būti nuolatinis ir pasikartojantis procesas, dažnai integruotas į planavimo procesą.

**2.2.Rizikos vertinimas.** Siekiant nuspręsti, kaip valdyti riziką, būtina ne tik iš esmės nustatyti, kad yra tam tikros rūšies riziką, bet ir įvertinti tikimybę, kad ji bus. Rizikos analizės metodikos gali būti įvairios, daugiausia todėl, kad dauguma rizikos veiksnių sunku kiekybiškai įvertinti (pvz., reputacijos riziką), o kitas lengva išreikšti skaitine forma (kai kurios finansinės rizikos rūšys). Pirmuoju atveju subjektyvesnis vertinimas dažnai lieka vienintele galimybe. Šia prasme rizikos vertinimas yra labiau menas negu mokslas. Tačiau sistemingų rizikos kiekybinio įvertinimo kriterijų taikymas mažina proceso subjektyvumą, nes suteikia pagrindą nuosekliems



sprendimams. Vienas iš pagrindinių rizikos įvertinimo tikslų – suteikti vadovybei informacijos apie rizikos sritis, kuriose būtina imtis veiksmų, ir jų santykinį prioritetiškumą [26]. Todėl paprastai sudaroma tam tikra rizikos skirstymo į kategorijas sistema, pvz., didelė, vidutinė ar maža rizika. Geriausia, kad kategorijų būtų nedaug, nes per daug smulkinant gali būti nustatyti rizikos laipsniai, kuriu tikrovėje neįmanoma aiškiai atskirti [56]. Atliekant toki įvertinimą, sudaroma rizikos veiksmių eilė, kad būtų galima nustatyti vadovybės prioritetus ir pateikti vadovybei informaciją, kuria remdamasi ši priims sprendimus, kurių rizikos veiksmių reikia imtis (pvz., tu, kurie turi potencialiai didžiausia poveiki ir yra didžiausia tikimybė, kad jie bus).

**2.3. Organizacijos toleruojamos rizikos nustatymas.** Svarstant reagavimą į riziką svarbu nustatyti, kiek rizikos organizacija toleruoja. Toleruojama rizika – tai rizikos laipsnis, su kuriuo Vilniaus apskrities viršininko administracija yra pasirengusi susidurti prieš priimdama sprendimą, jog reikia imtis veiksmų. Sprendimai dėl reagavimo į riziką turi būti priimami nustačius toleruotinos rizikos laipsnį. Nustatant toleruojamą riziką, turi būti įvertinta įgimta ir liekamoji rizika. Įgimta rizika – tai rizika, kurią vadovybė priima nesiimdama jokių veiksmų rizikos tikimybei ar įtakai paveikti. Likutinė rizika – tai rizika, liekanti po to, kai vadovybė sureaguoja į riziką [37]. Organizacijos toleruojamas rizikos laipsnis gali skirtis atsižvelgiant į tai, kaip suvokiamas rizikos svarbumas. Toleruotinos rizikos nustatymas, mano nuomone, yra subjektyvus dalykas, bet vis dėlto tai svarbus etapas formuojant bendrąją rizikos strategiją.

**2.4. Reagavimo planavimas.** Reagavimą į riziką galima suskirstyti į keturias kategorijas. Kai kuriais atvejais rizika galima perduoti, toleruoti arba nutraukti. Tačiau daugeliu atvejų rizika reikia **mažinti** ir Vilniaus apskrities viršininko administracija turėtų įdiegti ir palaikyti veiksmingą vidaus kontrolės sistemą, kad rizika išliktų priimtino laipsnio. Mažinimo tikslas – ne pašalinti riziką, o sumažinti jos laipsnį. Procedūros, kurias Vilniaus apskrities viršininko administracija įdiegia rizikai mažinti, vadinamos vidaus kontrolės veikla. Rizikos įvertinimas turi atlikti pagrindinį vaidmenį pasirenkant, kokia kontrolės veikla bus įgyvendinama. Kuriant vidaus kontrolės sistemą svarbu, kad diegiama kontrolės veikla būtų proporcinga rizikai [9]. Išskyrus ekstremalius labiausiai nepageidautinų rezultatų atvejus, paprastai pakanka numatyti kontrolę, duodančią nuosaikų užtikrinimą, kad nuostolis nebus didesnis už Vilniaus apskrities viršininko administracijos toleruotiną rizikos laipsnį. Rizikos įvertinimui labai didelę reikšmę turi nuolatinis ir pasikartojantis procesas, kurio metu įvertinamos pasikeitusios sąlygos (rizikos vertinimo ciklas) ir prireikus imamasi veiksmų. Rizikos charakteristiką ir susijusias kontrolės priemones Vilniaus apskrities viršininko administracijos padalinių vadovai turi reguliariai iš naujo įvertinti ir apsvarstyti siekiant įsitikinti, jog rizikos charakteristika tebėra aktuali, kad reakcija į riziką išlieka reikiamai

orientuota bei proporcinga ir kad riziką mažinančios kontrolės priemonės išlieka veiksmingos, kai laikui bėgant rizika keičiasi.

Vienas iš pagrindinių Vilniaus apskrities viršininko administracijos vidaus auditui keliamų uždavinių, apibrėžtų LR vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme [28] - patarti viešojo juridinio asmens vadovui (šiuo atveju Vilniaus apskrities administracijos viršininkui), kaip mažinti rizikos veiksmų įtaką apskrities veiklai.

**3.Kontrolės veikla** – tai veiklos kryptys ir procedūros, įdiegtos siekiant valdyti riziką ir įgyvendinti organizacijos tikslus. Kad kontrolės veikla būtų efektyvi, ji turi būti tinkama, nuosekliai funkcionuoti pagal laikotarpiui parengtą planą, efektyvi sąnaudų požiūriu, visapusiškai, pagrįsta ir tiesiogiai susijusi su kontrolės tikslais [56]. Kontrolės veikla turi vykti visoje Vilniaus apskrities viršininko administracijoje, visais lygmenimis ir visuose funkcinuose padaliniuose. Ji turi apimti įvairių nustatomojo ir prevencinio pobūdžio kontrolės veiklą [14]:

1. autorizavimo ir patvirtinimo procedūras;
2. pareigų (leidimo davimo, atlikimo, užregistravimo ir patikrinimo) atskyrimą;
3. išteklių ir dokumentų prieigos kontrolę;
4. patikrinimą;
5. suderinimą;
6. veiklos rezultatu peržiūras;
7. veiklos sričių, procesų ir veiklų peržiūras;
8. priežiūrą (užduočių skyrimą, peržiūrą ir tvirtinimą, nurodymų davimą ir mokymą).

Siekiant, kad kontrolės veikla būtų efektyvi, ji turi būti:

- tinkama (t. y. reikiama kontrolės priemonė reikiamoje vietoje, proporcinga susijusiai rizikai);
- nuosekliai funkcionuoti pagal laikotarpiui parengtą planą (t. y. jos turi rūpestingai laikytis visi susiję darbuotojai ir ji neturi būti apleista pagrindiniams darbuotojams išvykus ar esant dideliame darbo krūviui);
- efektyvi sąnaudų požiūriu (t. y. kontrolės įdiegimo kaina neturi viršyti gaunamos naudos);
- visapusiškai, pagrįsta ir tiesiogiai susijusi su kontrolės tikslais.

**3.1.Autorizavimo ir patvirtinimo procedūros.** Suteikti leidimą sandoriams ir juos vykdyti gali tik pagal savo įgaliojimus veikiantys asmenys. Leidimas iš principo reiškia užtikrinimą, kad būtų atliekami ir vyktų tik vadovybės patvirtinti sandoriai ir įvykiai. Leidimo sąlygų laikymasis reiškia, kad darbuotojai veikia pagal nurodymus ir vadovybės ar teisės aktus.

**3.2.Pareigų** (autorizavimo, atlikimo, užregistravimo ir patikrinimo) **atskyrimas**. Siekiant sumažinti klaidų, eikvojimo ir neteisėtų veiksmų bei šių problemų nenustatymo riziką, vienam asmeniui ar vienai grupei negali būti pavesta kontroliuoti visus pagrindinius sandorio ar įvykio etapus. Pareigas ir atsakomybę reikia sistemingai paskirstyti keliems asmenims, užtikrinant efektyvius tikrinimus ir pusiausvyrą. Pagrindinės pareigos – leidimas atlikti sandorius ir sandorių registravimas, atlikimas, peržiūrėjimas ir patikrinimas. Tačiau, autorės nuomone, slaptas susitarimas gali sumažinti ar sunaikinti šios vidaus kontrolės veiklos efektyvumą. Darbuotojų rotacija gali padėti užtikrinti, kad vienas asmuo nebūtų atsakingas už visus sandorio ar įvykio aspektus neleistinai ilgą laikotarpį. Be to, skatinimas arba reikalavimas kasmet eiti atostogų gali padėti sumažinti riziką, nes vieni darbuotojai laikinai pakeičiami kitais.

**3.3.Išteklių ir dokumentų prieigos kontrolė**. Išteklių ir dokumentų prieigos teisė turi būti suteikiama tik įgaliotiems asmenims, atsakingiems už išteklių saugojimą ir (ar) naudojimą. Atskaitingumą už saugojimą įrodo kvitai, inventorizacijos sąrašai ar kiti dokumentai, pagal kuriuos paskiriamas atsakingas asmuo ir užregistruojamas saugomų dalykų perdavimas kitam asmeniui. Išteklių prieinamumo apribojimas sumažina riziką, kad jais naudosis neįgalioti asmenys ar kad Vilniaus apskrities viršininko administracija patirs nuostolių, ir padeda įgyvendinti vadovybės nurodymus.

**3.4.Patikrinimai**. Sandoriai ir reikšmingi įvykiai tikrinami prieš atlikimą ir po jo, pvz., pristačius prekes, jų kiekis sutikrinamas su užsakytu kiekiu. Po to sąskaitoje faktūroje nurodytas prekių kiekis sutikrinamas su gautų prekių kiekiu. Atsargos patikrinamos atliekant inventorizaciją.

**3.5.Suderinimai**. Registrai reguliariai sutikrinami su atitinkamais dokumentais, pvz., banko sąskaitų apskaitos registrai sutikrinami su banku išrašais.

**3.6.Veiklos rezultatų peržiūros**. Veiklos rezultatai reguliariai peržiūrimi lyginant su standartais, įvertinant efektyvumą ir rezultatyvumą. Jei peržiūros metu nustatoma, kad faktiniai rezultatai neatitinka nustatytų tikslų ar standartų, reikia peržiūrėti tikslams pasiekti įdiegtus procesus ir veiklą ir nustatyti, ar nereikia patobulinimų.

**3.7.Veiklos sričių, procesų ir veiklų peržiūros**. Veiklos sritys, procesai ir veiklos vadovybės turi būti periodiškai peržiūrimos siekiant užtikrinti, kad jos atitinka galiojančias taisykles, veiklos kryptį, aprašus, procedūras ar kitus reikalavimus.

**3.8.Priežiūra (užduočių skyrimas, peržiūra ir tvirtinimas, nurodymu davimas ir mokymas)**. Kompetentinga priežiūra padeda užtikrinti, kad vidaus kontrolės tikslai bus pasiekti. Užduočių paskyrimas darbuotojui, peržiūra ir tvirtinimas reiškia, kad:

- kiekvienam darbuotojui aiškiai nurodomos jo pareigos ir atsakomybė;

- kiekvieno darbuotojo darbas sistemingai peržiūrimas reikiamu laipsniu;
- svarbiausiais momentais atliekamas darbo patvirtinimas, kad jis vyksta kaip numatyta.

Jei prižiūrintysis darbuotojas perduoda darbą kitam darbuotojui, tai nesumažina prižiūrėtojo pareigų ir atsakomybės. Prižiūrėtojai privalo duoti darbuotojams reikiamus nurodymus ir mokyti – tai užtikrina, kad klaidų, eikvojimo ir neteisėtų veiksmų sumažės kiek įmanoma ir kad vadovybės nurodymai bus suprasti ir įgyvendinti [16].

Pirmiau pateiktas sąrašas nėra išsamus, tačiau jame išvardyta įprasta išankstinės ir einamosios kontrolės veikla.

**4. Informavimas ir komunikacija** turi labai didelę reikšmę norint įgyvendinti visus vidaus kontrolės tikslus.

Vienas iš vidaus kontrolės tikslų – vykdyti atskaitingumo visuomenei įsipareigojimus. Tai galima pasiekti parengiant ir saugant patikimą bei aktualią finansinę ir nefinansinę informaciją ir teisingai atskleidžiant šią informaciją laiku pateikiamose ataskaitose. Daugeliu atvejų tam tikra informacija turi būti pateikta ar komunikacija įvykti siekiant laikytis įstatymų ir teisės aktų. Informacija reikalinga visais Vilniaus apskrities viršininko administracijos lygmenimis, kad būtų galima užtikrinti efektyvią vidaus kontrolę ir pasiekti Vilniaus apskrities viršininko administracijos tikslus. Todėl tarpusavyje susijusi, patikima ir aktuali informacija turi būti nustatoma, kaupiama ir perduodama tokia forma ir tokiu laiku, kad darbuotojai galėtų atlikti vidaus kontrolės ir kitas pareigas. Informacijos patikimumo ir aktualumo būtinoji sąlyga – visi sandoriai bei reikšmingi įvykiai turi būti išsamiai registruojami ir tinkamai klasifikuojami. Sandoriai ir įvykiai turi būti nedelsiant registruojami iš karto po to, kai įvyksta, kad informacija būtų aktuali ir vertinga vadovybei, kontroliuojančiai veiklą ir priimančiai sprendimus. Be to, visi dokumentai turi būti nedelsiant atnaujinami, kad išliktų aktualūs. Vadovybės gebėjimui priimti reikiamus sprendimus turi įtakos informacijos kokybė. Tai reiškia, kad informacija turi būti:

- tinkama (ar yra reikalinga informacija?);
- pateikiama laiku (ar ji yra tada, kai reikia?);
- aktuali (ar turima naujausia informacija?);
- tiksli (ar ji teisinga?);
- prieinama (ar reikiami asmenys gali ja lengvai gauti?).

Siekiant užtikrinti informacijos ir ataskaitų kokybę, atlikti vidaus kontrolės veikla ir pareigas, atlikti efektyvesnę ir rezultatyvesnę stebėjimą, vidaus kontrolės sistema ir visi sandoriai bei reikšmingi įvykiai turi būti išsamiai ir aiškiai dokumentuojami (pvz., struktūrinėse schemose ir

aprašymuose). Šie dokumentai turi būti lengvai prieinami patikrinti. Vidaus kontrolės sistemos dokumentavimas apima organizacijos struktūros, veiklos krypčių, veiklos sričių ir susijusių tikslų bei kontrolės procedūrų identifikavimą.

Efektyvi komunikacija turi vykti Vilniaus apskrities viršininko administracijoje žemyn, aukštyn ir skersai, apimdama visas sudėtines dalis ir visą struktūrą. Aukščiausioji vadovybė turi aiškiai nurodyti visiems darbuotojams, kad kontrolės pareigas reikia vertinti rimtai. Darbuotojai turi suprasti savo vaidmenį vidaus kontrolės sistemoje ir tai, kaip kiekvieno jų veikla susijusi su kitų žmonių darbu. Be to, reikalinga efektyvi komunikacija su išorės šalimis. Informacija yra komunikacijos pagrindas. Komunikacija turi tenkinti grupių ir individų lūkesčius, leisdama jiems efektyviai atlikti savo pareigas. Vienas iš svarbiausių komunikacijos kanalų jungia vadovus ir jiems pavaldžius darbuotojus. Vadovybė turi būti informuota apie veiklos rezultatus, pokyčius, riziką ir vidaus kontrolės funkcionavimą, kitus aktualius įvykius. Tuo pačiu vadovybė turi perduoti darbuotojams visą jiems reikalingą informaciją, užtikrinti grįžtamąjį ryšį ir vadovavimą. Be to, vadovybė turi aiškiai ir kryptingai informuoti, kokio darbuotojų elgesio tikisi. Tai apima aiškų vidaus kontrolės filosofijos ir veikimo būdo apibrėžimą bei įgaliojimų delegavimą. Komunikacija turi padidinti supratimą apie efektyvios vidaus kontrolės svarbumą ir aktualumą, informuoti apie toleruotiną rizikos laipsnį ir apie kiekvieno darbuotojo pareigas įgyvendinant ir palaikant vidaus kontrolės komponentus. Greta vidaus komunikacijos vadovybė turi užtikrinti, kad būtų reikiamos priemonės ryšiams su išorės šalimis palaikyti ir informacijai iš jų gauti, nes išorės ryšiai gali turėti labai didelę įtaką organizacijos tikslų įgyvendinimo mastui. Vadovybė, remdamasi vidaus ir išorės ryšiais, turi imtis reikiamų veiksmų ir laiku atlikti paskesnę kontrolę.

**5.Stebėseną.**Vidaus kontrolės sistemos turi būti stebimos vertinant sistemos veikimą laikui bėgant. Vidaus kontrolės stebėseną skirta užtikrinti, kad kontrolės priemonės veikia kaip numatyta ir kad jos keičiamos pasikeitus sąlygoms. Stebėsenos metu turi būti vertinama, ar siekiant įgyvendinti savivaldybės misiją pasiekti vidaus kontrolės apibrėžime nurodyti bendrieji tikslai. Tai atliekama vykdant nuolatinės stebėsenos veiklą, atskirus įvertinimus ar jungiant ir viena, ir kita, siekiant užtikrinti, kad vidaus kontrolė būtų taikoma visais lygmenimis ir visoje Vilniaus apskrities viršininko administracijoje ir kad vidaus kontrolė pasiektų norimų rezultatų. Pačios vidaus kontrolės veiklos stebėseną turi būti aiškiai atskirta nuo Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos peržiūros, kuri yra vidaus kontrolės veikla. Vidaus kontrolės nuolatinė stebėseną integruota į įprastinę, pasikartojančią organizacijos veiklą. Ji atliekama nuolat ir realiu laiku, dinamiškai reaguoja į kintančias sąlygas ir yra savivaldybės veiklos dalis. Todėl ji efektyvesnė už atskirus vertinimus bei ištaisomuosius veiksmus ir turėtų mažiau kainuoti. Kadangi

atskiri vertinimai atliekami įvykus faktui, nuolatinės stebėsenos tvarka greičiau nustato problemas. Atskirų vertinimų apimtį ir dažnį lemia visų pirma rizikos įvertinimas ir nuolatinės stebėsenos efektyvumas. Spręsdama dėl jų apimties ir dažnio, Vilniaus apskrities viršininko administracija turi įvertinti pokyčių pobūdį ir laipsnį, vidaus ir išorės įvykius bei susijusią riziką; darbuotojų, atsakingų už reagavimą į riziką ir susijusių kontrolės priemonių įgyvendinimą, kompetenciją ir patirtį; nuolatinės stebėsenos rezultatus. Atskiri kontrolės vertinimai gali būti naudingi ir dėl to, kad juos galima tiesiogiai orientuoti į kontrolės priemonių efektyvumą tam tikru metu.

Atskirus vidaus kontrolės įvertinimus atlieka Vilniaus apskrities viršininko administracijos vidaus auditoriai, kurie nagrinėja vidaus kontrolės sistemą ir prisideda prie jos savo vertinimais bei rekomendacijomis, todėl atlieka reikšmingą vaidmenį užtikrinant vidaus kontrolės efektyvumą. Tačiau jie, priešingai vadovams, tiesiogiai neatsako už vidaus kontrolės planavimą, įgyvendinimą, palaikymą ir dokumentavimą. Apie visus trūkumus, rastus nuolatinės stebėsenos ar atskirų tikrinimų metu, turi būti informuoti asmenys, turintys teisę priimti reikiamus sprendimus. Veiklos metu sukurta informacija paprastai pateikiama įprastais kanalais, t. y. už funkciją atsakingam darbuotojui ir vadovams, esantiems bent vienu lygmeniu aukščiau. Tačiau turi būti ir alternatyvūs ryšių kanalai, kuriais būtų galima pranešti jautrią informaciją, pvz., apie neteisėtus ar netinkamus veiksmus. Vidaus kontrolės stebėseną turi apimti veiklos kryptis ir procedūras, skirtas užtikrinti, kad į vidaus audito ir kitų peržiūrų metu nustatytus faktus būtų tinkamai ir greitai reaguojama. Vadovai turi:

1. greitai įvertinti nustatytus faktus, įskaitant trūkumus rodančius faktus, ir vidaus auditorių ir kitų Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos vertintojų (valstybės kontrolierių) rekomendacijas;
2. nustatyti, kokie veiksmai turi būti atlikti reaguojant į nustatytus faktus ir rekomendacijas;
3. nustatytu terminu atlikti visus veiksmus, kuriais ištaisomi ar kitaip išsprendžiami jų dėmesiui pateikti dalykai.

Išsprendimo procesas prasideda tada, kai vidaus audito ar kitos peržiūros rezultatai pranešami vadovybei, ir baigiasi tik tada, kai atliekami veiksmai, kuriais:

1. ištaisomi nustatyti trūkumai;
2. atliekami patobulinimai arba
3. parodoma, kad nustatytiems faktams ir rekomendacijoms nereikia vadovybės veiksmų.

**Apibendrinant** galima teigti, kad:

- mokslinėje literatūroje nėra vieningos nuomonės dėl vidaus kontrolės sistemos struktūros, įvairių autorių pateikiamų vidaus kontrolės sistemos elementų skaičius svyruoja nuo 3 iki 20;
- vidaus kontrolės tikslas – suteikti nuosaikų užtikrinimą, kad organizacijos bendrieji tikslai bus pasiekti, todėl aiškūs tikslai – būtina efektyvaus vidaus kontrolės proceso sąlyga;
- pasiūlytas vidaus kontrolės sistemos modelis, padėsiantis vidaus auditoriams įvertinti pagrindinio Vilniaus apskrities viršininko administracijos vidaus audito objekto - vidaus kontrolės – veikimą apskrityje, geriau suprasti galimas vidaus kontrolės sudedamąsias dalis, jų kūrimo ir vertinimo problemas. Šis modelis, autorės nuomone, geriausiai atspindi vidaus kontrolės sistemos struktūrą ir sudaro pagrindą vidaus kontrolei vertinti;
- prieš planuodamas auditą vidaus auditorius turi pakankamai žinoti apie kiekvieną vidaus kontrolės elementą bei suprasti, kokie veiksniai daro didžiausią įtaką nustatytiems vidaus kontrolės elementams, todėl autorės nuomone, svarbu gerai suprasti jų esmę.

## 2. VIDAUS KONTROLĖS VERTINIMAS VILNIAUS APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOJE

### 2.1. Apklausa. Imties dydis.

1. Vilniaus apskrities viršininko administracijoje vidaus kontrolės sistemos efektyvumo įvertinimui tyrimui pasirinktos trys tiriamųjų grupės:

**Pirma grupė:** vadovybė, padalinių vadovai, jų pavaduotojai, skyrių vedėjai, jų pavaduotojai ir vidaus audito skyriaus darbuotojai.

**Antra grupė:** Apskaitos ir finansų departamento darbuotojai ir vidaus audito skyriaus darbuotojai.

**Trečia grupė:** Apskaitos ir finansų departamento darbuotojai. [12]

Imtys apskaičiuotos pagal formulę:

$$n = \frac{z_{\alpha}^2 N p (1 - p)}{\Delta^2 N + z_{\alpha}^2 p (1 - p)},$$

Čia  $\Delta = \varepsilon$  – ribinė paklaida (tikslumas vieneto dalimis);  $z_{\alpha}$  – kritinė normalaus skirstinio reikšmė;  $\alpha = \frac{1 - Q}{2}$  – reikšmingumo lygmuo;  $Q$  – pasikliautinoji tikimybė (patikimumas);  $p$  – dalis atsakymų, turinčių tiriamą požymį;  $n$  – atrankos dydis;  $N$  – populiacijos dydis. Taigi:

1. Vilniaus apskrities viršininko administracijoje vidaus kontrolės sistemos efektyvumo įvertinimui būtina apklausti vadovybė, padalinių vadovai, jų pavaduotojai, skyrių vedėjai, jų pavaduotojai ir vidaus audito skyriaus darbuotojai. Jų iš viso dirba **61**.

$$\alpha = \frac{(1-0.95)}{2} = \frac{0.05^2}{2} = 0.025 \quad \text{arba} \quad \alpha = 0.5(1-0.5) = 0.025$$

$z_{\alpha} = 1.96$     Lentelė 6 priedas p. 339 S. Puškorius. „Veiklos auditas“ 2004

$$\frac{1.96^2 \times 61 \times 0.5 \times (1-0.5)}{2} = 58.58$$



$$n = \frac{0.05^2 \times 61 + 1.96^2 \times 0.5 \times (1-0.5)}{1.11} = 52.77 = \mathbf{53}$$

Norint tvirtinti, kad apklaustų darbuotojų vidurkis, apskaičiuotas iš imties, su 0.95 tikimybe nesiskiria daugiau, negu 0.1, reikia apklausti **53** atsitiktinai pasirinktus darbuotojus.

2. Vilniaus apskrities viršininko administracijoje vidaus kontrolės procedūrų įvertinimui buvo apklausiami Apskaitos ir finansų departamento darbuotojai ir vidaus audito skyriaus darbuotojai. Jų iš viso dirba **18**.

$$\alpha = \frac{(1-0.95)}{2} = \frac{0.05^2}{2} = 0.025 \quad \text{arba} \quad \alpha = 0.5(1-0.95) = 0.025$$

$$n = \frac{1.96^2 \times 18 \times 0.5 \times (1-0.5)}{0.05^2 \times 18 + 1.96^2 \times 0.5 \times (1-0.5)} = \frac{17.28}{1} = 17.28 = \mathbf{17}$$

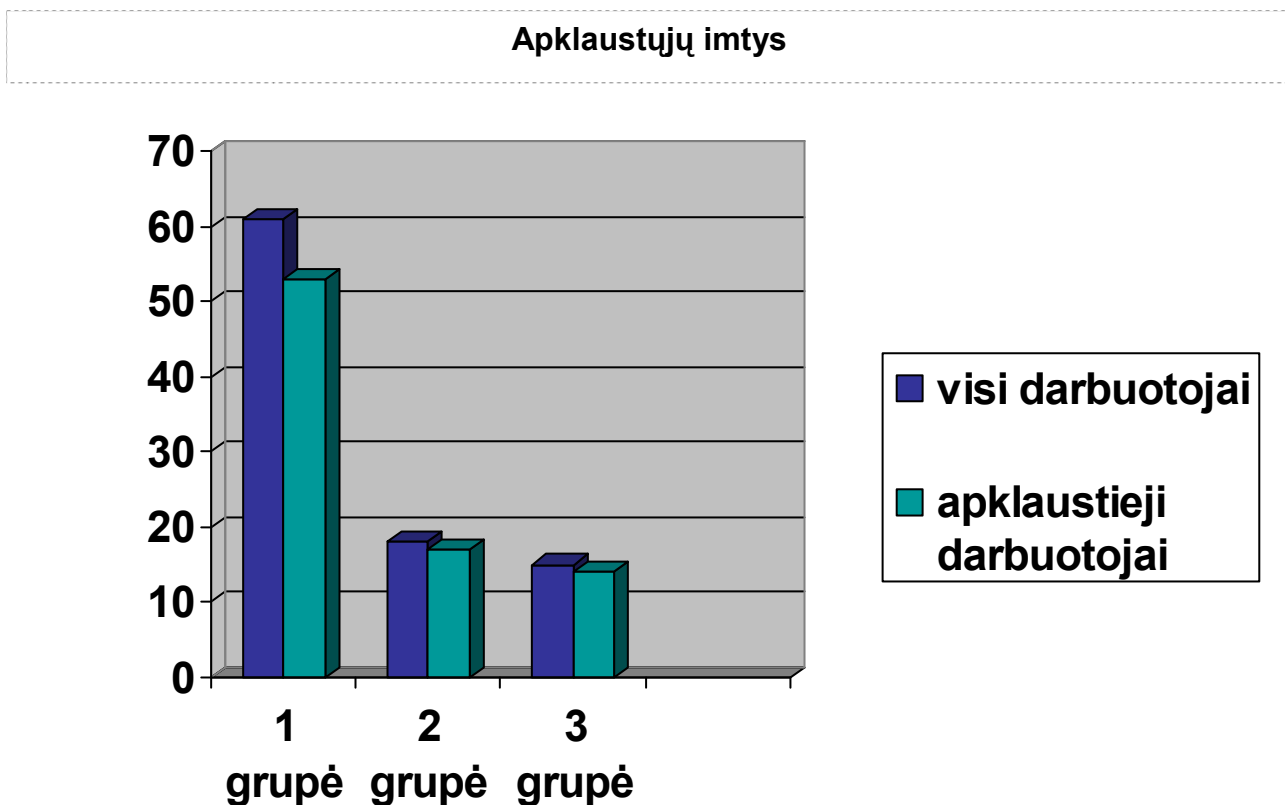
Norint tvirtinti, kad apklaustų darbuotojų vidurkis, apskaičiuotas iš imties, su 0.95 tikimybe nesiskiria daugiau, negu 0.1, reikia apklausti **17** atsitiktinai pasirinktų darbuotojų.

3. Vilniaus apskrities viršininko administracijoje vidaus kontrolės procedūrų įvertinimui buvo apklausiami Apskaitos ir finansų departamento darbuotojai ir vidaus audito skyriaus darbuotojai. Jų iš viso dirba **15**.

$$\alpha = \frac{(1-0.95)}{2} = \frac{0.05^2}{2} = 0.025 \quad \text{arba} \quad \alpha = 0.5(1-0.95) = 0.025$$

$$n = \frac{1.96^2 \times 15 \times 0.5 \times (1-0.5)}{0.05^2 \times 15 + 1.96^2 \times 0.5 \times (1-0.5)} = \frac{14.4}{0.99} = \mathbf{14}$$

Norint tvirtinti, kad apklaustų darbuotojų vidurkis, apskaičiuotas iš imties, su 0.95 tikimybe nesiskiria daugiau, negu 0.1, reikia apklausti **14** atsitiktinai pasirinktų darbuotojų.



4pav. Pavaizduota imtis, kiek apklausta darbuotojų iš visų galimų.

## 2.2. Vidaus kontrolės organizavimo principai

Pagrindinis vidaus audito tikslas – tikrinant ir vertinant rizikos valdymą ir vidaus kontrolę, padėti Vilniaus apskrities viršininko administracijos vadovybei užtikrinti, jog nustatyti tikslai ir uždaviniai bus įgyvendinti, vykdomos operacijos - veiksmingos, atsiskaitymas - patikimas, turtas - apsaugotas ir veikla vykdoma pagal norminius teisės aktus.

Atlikus vidaus kontrolės Vilniaus apskrities viršininko administracijoje būklės tyrimą ir analizuojant gautus atsakymus dėl vidaus kontrolės sistemos vertinimo Vilniaus apskrities viršininko administracijoje problemų buvo nustatyta, kad didžiausios apskrities administracijoje vidaus kontrolės vertinimo problemos yra nereglementuotas vidaus kontrolės sistemos modelis, vidaus kontrolės sistemos vertinimo metodikos nebuvimas bei patirties trūkumas.

Kadangi nėra parengtos vidaus kontrolės sistemos vertinimo Vilniaus apskrities viršininko administracijoje metodikos, o vidaus auditoriams trūksta patirties vertinant vidaus kontrolės sistemą, antroje darbo dalyje pasiūlius Vilniaus apskrities viršininko administracijoje taikyti vidaus kontrolės sistemos modelį iš penkių tarpusavyje susijusių elementų - kontrolės aplinkos, rizikos vertinimo, kontrolės veiklos, informavimo ir komunikacijos, stebėsenos - autorės manymu, geriausiai atspindinčių vidaus kontrolės sistemos struktūrą ir sudarančių pagrindą vidaus kontrolei vertinti, svarbu atlikti vidaus kontrolės, kaip pagrindinio vidaus audito objekto, vertinimą` Vilniaus apskrities viršininko administracijoje pasiūlyto modelio pagrindu, kad būtų įvertintas vidaus kontrolės efektyvumas.

Kaip jau buvo minėta pirmoje darbo dalyje, mokslinėje literatūroje nėra pateikiama bendro vidaus kontrolės sistemos apibrėžimo, taigi nesutariama ir dėl bendrų vertinimo kriterijų, būdų ir priemonių.

Vidaus kontrolės sistemos vertinimo būdai yra įvairūs ir priklauso nuo to, kas ją vertina ir koks vertinimo tikslas. Svarbu, kad atliktas įvertinimas atskleistų vidaus kontrolės silpnas vietas, jei tokių yra. Atsižvelgiant į vertinimo tikslą, analizuojamos tik atskiros kontrolės procedūros, jų laikymasis arba diagnozuojama vidaus kontrolės sistemos būklė.

Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme [28] numatytas vienas iš pagrindinių vidaus audito uždavinių – ne rečiau kaip vieną kartą per trejus metus įvertinti, kaip vidaus kontrolė veikia viešajame juridiniame asmenyje.

Tikrindamas ir vertindamas vidaus kontrolės sistemos funkcionavimą, vidaus auditorius atlieką finansinį, veiklos, valdymo, atitikimo arba informacinių sistemų auditus bei galimus jų derinius. Atlikus vidaus auditą, turi būti parengta ir vidaus auditoriaus pasirašyta vidaus audito ataskaita, kurioje apibendrinami atlikto vidaus audito rezultatai ir pateikiami vidaus kontrolės sistemos funkcionavimo audituojamajame subjekte įvertinimas, audituojamojo subjekto veiklos rezultatyvumo įvertinimas, nustatyti veiklos trūkumai bei rekomendacijos Vidaus audito tarnybos nustatytiems trūkumams šalinti arba viešojo juridinio asmens veiklai tobulinti [27].

Kadangi vidaus kontrolė - valdymo instrumentas, todėl vertinant vidaus kontrolės sistemos funkcionavimą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje buvo nuspręsta atlikti valdymo auditą.

Analizuojant įvairius literatūros šaltinius nustatyta, kad vienas iš dažniausiai taikomų vidaus kontrolės sistemos vertinimo būdų yra anketavimas. Mackevičiaus J. [41] nuomone, kiekvienas auditorius gali suformuluoti įvairiausių klausimus, svarbu, kad jie būtų aiškūs ir suprantami bei tinkamai susisteminti Auditoriaus tikslas - gauti objektyvius, išsamius ir vienareikšmiškus

atsakymus. Auditorius turi atkreipti ypatingą dėmesį į tai, kam pateikti vidaus kontrolės sistemos vertinimo anketas. Manoma, kad geriausia – labiausiai patyrusiems darbuotojams. Anketų klausimai turi būti suformuluoti labai aiškiai ir suprantamai, kad kiekvienas audituojamasis galėtų atsakyti nedvejodamas „taip“ arba „ne“.

Vidaus auditorius turi suprasti kiekvieną tikrinamos organizacijos veiklos rūšį ir kiekvieną vidaus kontrolės sistemos sudedamąją dalį. Gali būti naudinga pirmiausia sukonzentruoti dėmesį į tai, kaip sistema funkcionuoja. Tam, kad būtų geriau susipažįstama su ta organizacijos dalimi, kurioje bus atliekamas vidaus auditas, su jos rizika ir kontrole, nustatyti, kokiai sričiai skirti daugiausia dėmesio, reikia pradėti nuo informacijos rinkimo ir analizės. Tuo tikslu buvo parengta bendros informacijos anketa (3 priedas), kuri buvo pateikta vertinamos Vilniaus apskrities viršininko administracijoje padalinių vadovams, jų pavaduotojams, skyrių vedėjams, bei jų pavaduotojams arba apskaita vykdančioms vadovaujantiems specialistams. Kadangi buvo nuspręsta atlikti vidaus kontrolės sistemos funkcionavimo įvertinimą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje, vertinimui buvo pasirinkti administracijos struktūriniai padaliniai, 61 audituojamieji subjektai.

Peržiūrint įvairius dokumentus, strategijas, metinius planus, biudžetą, padalinių nuostatus, darbuotojų skaičių, jų atsakomybės ribas, susitikimų protokolus ir ataskaitas, galima susidaryti pakankamą vaizdą apie tai, ką daro toji organizacijos dalis, geriau suprasti tikrinamą veiklą, nustatyti reikšmingas sritis, kurioms reikia skirti daugiau dėmesio audito metu ir sukaupti informaciją, kuri bus panaudota atliekant auditą.

Vidaus auditorius turi analizuoti vidaus kontrolės sistemos struktūrą ir atliktų testų rezultatus. Analizė turėtų būti atlikta remiantis įvairiais kriterijais, standartais, esama situacija (nustatant kas yra), priežastimi (kodėl atsirado skirtumas ar neatitikimas), poveikių (rizika, kad esama situacija neatitinka nustatytų kriterijų), turint galutinį tikslą nustatyti, ar sistema pagrįstai užtikrina numatytus tikslus.

Kaip jau minėta, vidaus auditorius gali parengti klausimynus apie vidaus kontrolę arba pagrindinius kontrolės klausimus, kurie padės jam atlikti vidaus kontrolės sistemos įvertinimą. Vidaus audito rekomendacijose [56] numatyta, kad vidaus auditorius gali įvertinti vidaus kontrolės sistemos būklę pasinaudodamas tokia skale:

- labai gera – jeigu visa rizika yra tinkamai kontroliuojama, tai kontrolė vykdoma efektyviai;
- gera – jeigu visa rizika yra tinkamai kontroliuojama, tai kontrolė vykdoma efektyviai, išskyrus nedideles išimtis;

- vidutiniška – jeigu visa rizika yra tik tam tikru lygiu kontroliuojama, tai kontrolė gali kartais būti nevykdoma;
- bloga – jeigu ne visa rizika yra kontroliuojama, ir/arba kontrolė gali dažnai būti nevykdoma.

Kad ir kaip gerai būtų parengta ir taikoma vidaus kontrolė, autorės nuomone, ji negali absoliučiai užtikrinti vadovybės, kad bus pasiekti bendrieji tikslai. Pirmoje darbo dalyje autorė pateikė vidaus kontrolės nuosaikaus užtikrinimo sąvoką, kuri reiškia patenkinama pasitikėjimo laipsnį esant tam tikroms sąnaudoms, naudai ir rizikai. Nuosaikus užtikrinimas atspindi suvokimą, kad ateitis susijusi su neužtikrintumu bei rizika ir niekas negali jos užtikrintai prognozuoti. Todėl vidaus audito specialistai – praktikai [58] nerekomenduoja vidaus kontrolės sistemos vertinti balais. Autorė pritaria jų nuomonei, kad vidaus kontrolė turėtų būti vertinama tik kaip pakankama, ar nepakankama. Vidaus kontrolė gali būti vertinama kaip pakankama, jei vadovybė suplanavo ir suorganizavo darbą taip, kad tai garantuoja, jog organizacijos tikslai ir uždaviniai bus įgyvendinti veiksmingai ir ekonomiškai naudingai, o vadovybė gaus visą reikalingą valdymui ir veiklai informaciją.

Autorė pirmoje darbo dalyje pasiūlė Vilniaus apskrities viršininko administracijos vidaus auditoriams vidaus kontrolę vertinti pagal modelį, kurį sudaro penki tarpusavyje susiję vidaus kontrolės elementai – kontrolės aplinka, rizikos identifikavimas, kontrolės veikla, informavimas ir komunikacija ir stebėseną. Šie elementai turi būti taikomi visiems savivaldybės veiklos aspektams. Jų efektyvus veikimas pagrįstai užtikrina, kad bus įgyvendintas vienas arba daugiau tikslų pagal nustatytas kategorijas.

**Kontrolės aplinka** yra visų kitų vidaus kontrolės elementų pagrindas, užtikrinantis drausmę ir organizacinę struktūrą. Kontrolės aplinkos veiksniai apima organizacijos darbuotojų sąžiningumą, etines vertybes ir kompetenciją, vadovybės filosofiją ir veiklos stilių, būdą, kuriuo vadovybė paskirsto įgaliojimus ir atsakomybę bei organizuoja ir tobulina savo žmones, taip pat vadovybės duodamus nurodymus. Vidaus auditorius, norėdamas nustatyti, ar yra sukurta teigiama kontrolės aplinka, turėtų atsižvelgti į kiekvieną aplinkos veiksni. Vertinant kontrolės aplinką, autorės nuomone, reikėtų atkreipti dėmesį į veiksnius, kurie yra svarbūs teigiamai kontrolės aplinkai:

Sąžiningumas ir etinės vertybės:

1. Elgesio kodeksu ir kitos su priimtina veiklos praktika, interesų susidūrimų arba planuojamais etikos ir moralės standartais susijusios politikos rūšių taikymas ir įgyvendinimas.

2. Elgesys su darbuotojais, interesantais, tiekėjais, auditoriais ir kt. (pvz., ar vadovybės vykdoma veikla yra aukšto etinio lygio ir ar ji reikalauja to paties iš kitų, ar kreipia mažai dėmesio į etinius klausimus).
3. Reikalavimas pasiekti nerealius veiklos rezultatus – ypač trumpalaikius rezultatus ir kaip nuo šių veiklos rezultatų pasiekimo priklauso atlyginimas.

#### Isipareigojimas užtikrinti kompetencija:

1. Formalūs arba neformalūs pareigybių aprašymai arba kitos konkrečius darbus sudarančių užduočių nustatymo priemonės.
2. Žinių ir įgūdžių, kurių reikia darbams tinkamai atlikti, analizė.

Vilniaus apskrities viršininko administracijos vadovybė ir Vidaus audito tarnyba:

1. Nepriklausomybė nuo vadovybės, kurios reikia, kad būtų galima iškelti būtinus, net ir sudėtingus bei bandomuosius klausimus.
2. Susirinkimų su vyriausiais buhalteriais ir (arba) apskaitos pareigūnais, vidaus ir nepriklausomais auditoriais organizavimas reguliariai ir laiku.
3. Pakankamos informacijos pateikimas laiku vadovybei, kad būtų galima reguliuoti vadovybės tikslus ir strategijas, įmonės finansinę padėtį ir veiklos rezultatus bei rimtų sutarčių sąlygas.
4. Pakankamas ir savalaikis vadovybės informavimas jautriais klausimais, supažindinimas su tyrimais ir informavimas apie netinkamus veiksmus (pvz., vyresniųjų pareigūnų kelionės išlaidos, rimtas bylinėjimasis, įstatymų nesilaikymas, išėikvojimai, turto pasisavinimas arba netinkamas panaudojimas, vidinių teisės aktų pažeidimai).

#### Vadovybės filosofija ir veiklos stilius:

1. Prisiimamos veiklos rizikos pobūdis, pvz., ar vadovybė dažnai prisiima ypatingai aukštą riziką ar yra labai konservatyvi, ją prisiimdama.
2. Departamentų direktorių ir skyrių vadovų bendravimo dažnumas.
3. Požiūriai ir veiksmai, susiję su finansine atskaitomybe, įskaitant ginčus dėl apskaitos priemonių taikymo (pvz., ne liberalios, o konservatyvios apskaitos politikos pasirinkimas; nustatymas, ar apskaitos principai buvo taikomi tinkamai, ar nebuvo atskleista svarbi finansinė informacija, ar nebuvo manipuluojama rašais, ar jie nebuvo klastojami).

#### Organizacinė struktūra:

1. Savivaldybės organizacinės struktūros tinkamumas ir jos gebėjimas suteikti reikiamą informaciją, kurios reikia norint vadovauti veiklai.
2. Tinkamas pagrindinių vadovų atsakomybės apibūdinimas ir tinkamas jų supratimas.

3. Pagrindinių vadovų turimų žinių ir patirties tinkamumas, atsižvelgiant į atsakomybės lygį.

Kompetencijos ir atsakomybės suteikimas:

1. Atsakomybės ir įgaliojimų suteikimas, kuriu reikia organizaciniams uždaviniams ir tikslams pasiekti, veiklos funkcijoms ir reguliavimo reikalavimams, įskaitant atsakomybę už informacines sistemas ir leidimą daryti pakeitimus.

2. Kontrolės standartų ir procedūrų tinkamumas, įskaitant darbuotojų pareigybių aprašymus.

3. Tinkamas skaičius darbuotojų, ypač duomenų apdorojimo ir apskaitos funkcijose, kurie turi reikiamo lygio išsilavinimą, atitinkančius Vilniaus apskrities viršininko administracijos pobūdį bei veiklos ir sistemų sudėtingumą.

Žmogiškųjų išteklių politika ir praktika:

1. Darbuotojų priėmimo, mokymo, skatinimo ir kompensavimo politikos ir praktikos tinkamumas.

2. Pažeidimų šalinimo priemonių, kurios taikomos nesilaikant patvirtintos politikos ir praktikos, tinkamumas.

3. Deramas kandidato į darbuotojus biografijos įvertinimas, ypač atsižvelgiant į ankstesnius jo veiksmus arba veiklą, kuri Vilniaus apskrities viršininko administracijos nuomone yra nepriimtina.

4. Darbuotojų išlaikymo ir skatinimo kriterijų bei informacijos rinkimo būdų (pvz., veiklos rezultatų vertinimai) tinkamumas ir ryšys su elgesio kodeksu arba kitais elgesio reikalavimais.

Vilniaus apskrities viršininko administracija, kaip ir kiekviena organizacija susiduria su įvairia išorinių ir vidinių šaltinių **rizika**, kurią būtina įvertinti. Būtina rizikos įvertinimo sąlyga yra įvairiuose lygiuose susijusių ir vidiniu požiūriu nuoseklių tikslų nustatymas. Rizikos vertinimas yra atitinkamos minėtų tikslų įgyvendinimo rizikos nustatymas ir įvertinimas, kurio pagrindu nustatoma, kaip tokią riziką reikėtų valdyti. Autorės nuomone, vidaus auditorius pagrindinį dėmesį turėtų kreipti į Vilniaus apskrities viršininko administracijos vadovybės tikslų nustatymo, rizikos analizės ir pokyčių valdymo procesą, įskaitant šio proceso ryšius ir svarbą Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklai. Toliau pateikiami klausimai, kuriuos vidaus auditorius turėtų išanalizuoti siekdamas įvertinti rizikos valdymo procesą:

Visos Vilniaus apskrities viršininko administracijos bendri tikslai:

1. Ar visos Vilniaus apskrities viršininko administracijos tikslai pakankamai plačiai nusako ir atspindi tai, ko nori pasiekti Vilniaus apskrities viršininko administracija ir ar tuo pat metu jie yra pakankamai konkretūs, kad juos galima būtų susieti su Vilniaus apskrities viršininko administracijos funkcijomis.

2. Ar darbuotojai ir Vilniaus apskrities viršininko administracijos vadovybė efektyviai informuojami apie visos Vilniaus apskrities viršininko administracijos bendruosius tikslus.
3. Strategijų ryšys su visos Vilniaus apskrities viršininko administracijos bendraisiais tikslais ir jų atitikimas.
4. Veiklos planų ir biudžeto atitikimas bendriesiems visos Vilniaus apskrities viršininko administracijos tikslams, strateginiams planams ir veiklos prioritetams.

#### Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos lygio tikslai:

1. Veiklos lygio tikslų ryšys su visos Vilniaus apskrities viršininko administracijos bendraisiais tikslais ir strateginiais planais.
2. Veiklos lygio tikslų tarpusavio atitikimas.
3. Tikslams įgyvendinti reikalingų lėšų pakankamumas.
4. Visos Vilniaus apskrities viršininko administracijos bendriesiems tikslams įgyvendinti svarbių tikslų (pagrindinių sėkmės veiksmų) nustatymas.
5. Visų vadovybės lygių dalyvavimas tikslų nustatymo procese ir jų išsipareigojimas šiuos tikslus įgyvendinti.

#### Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos rizika:

1. Išorinių šaltinių rizikos nustatymo mechanizmų tinkamumas.
2. Vidinių šaltinių rizikos nustatymo mechanizmų tinkamumas.
3. Kiekvienam svarbiam veiklos lygio tikslui reikšmingos rizikos nustatymas.
4. Rizikos analizės proceso išsamumas ir svarba, įskaitant rizikos reikšmingumo įvertinimą, jos tikimybės ir būtinų priemonių nustatymą.

#### Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos pokyčių valdymas:

1. Mechanizmų, skirtų numatyti, nustatyti ir reaguoti į įprastus įvykius arba veiklos rūšis, kurie turi įtakos Vilniaus apskrities viršininko administracijos arba veiklos tikslų įgyvendinimui, naudojimas (paprastai mechanizmus įgyvendina vadovai, atsakingi už veiklos rūšis, kurioms pokyčiai gali turėti didžiausios įtakos).
2. Pokyčių, kurie gali turėti didžiausios ir labai stiprios įtakos Vilniaus apskrities viršininko administracijos ir kurie gali pareikalauti aukščiausios vadovybės dėmesio, nustatymo ir reagavimo į juos mechanizmų taikymas.

**Kontrolės veikla** yra politikos ir procedūros, padedančios užtikrinti vadovybės nurodymų vykdymą. Jos padeda užtikrinti, kad būtų taikomos būtinos priemonės, susijusios su Vilniaus apskrities viršininko administracijos tikslų įgyvendinimo rizikos valdymu. Kontrolės veikla turi būti vertinama vadovybės nurodymų valdyti riziką, susijusią su kiekvienai svarbiai



veiklai nustatytais tikslais, kontekste. Dėl to, autorės nuomone, vidaus auditorius turėtų atsižvelgti į tai, ar kontrolė yra susijusi su rizikos vertinimo procesu ir ar ji yra tinkama, kad būtų galima užtikrinti vadovybės nurodymų vykdymą, taip pat ir į tai, ar ji yra tinkamai taikoma. Kontrolės veikla turi vykti visoje Vilniaus apskrities viršininko administracijos, visais lygmenimis ir visuose funkcinuose padaliniuose. Ji turi apimti įvairių nustatomojo ir prevencinio pobūdžio kontrolės veiklą.

1. Organizacinė kontrolė. Audituojamajame subjekte turi būti:

- Organizacijos planas, kuriame apibrėžiama atsakomybė ir pateikiamas jos paskirstymas – už kiekvieną funkciją turi būti atsakingas konkretus asmuo.
- Nustatytas atskaitomumo nuoseklumas.

Visais atvejais įtakos ir atsakomybės delegavimas turi būti tiksliai apibrėžtas.

Darbuotojas visada turi tiksliai žinoti, kokia jam suteikta atsakomybė, pareigos ir, kam jis privalo atsiskaityti už atliktą darbą.

2. Pareigų atskyrimas. Vienas iš pirmųjų kontrolės priemonių yra tokios atsakomybės ar pareigų atskyrimas, kurių sujungimas, įgalina vieną asmenį registruoti ir pilnai atlikti ūkinę operaciją. Pareigų atskyrimas tarp keleto asmenų sumažina sąmoningo manipuliavimo ar klaidos riziką ir padidina tikrinamą elementą. Funkcijas, kurios turi būti atskirtos, sudaro įgaliojimas, įvykdymas, turto saugojimas, įrašymas į dokumentus ir, kompiuterinės apskaitos sistemos atveju, sistemos sudarymas bei kasdienės operacijos

3. Fizinė kontrolė. Tai liečia turto saugojimą ir apima procedūras bei apsaugos priemones, sukurtas užtikrinti, kad priėjimas prie turto yra apribotas ir galimas tik įgaliotiems asmenims. Tai apima abu – tiesioginį ir netiesioginį priėjimą, o taip pat dokumentavimą. Ši kontrolė ypač svarbi disponuojant vertingų, kilnojamuoju, lengvai keičiamu turtu. Efektyvi apskaitos sistema turi atitikti jai keliamus reikalavimus. [

4. Įgaliojimas ir pritarimas. Visi sprendimai ir sandoriai vykdomi tik turint įgaliojimą arba jiems turi pritari atitinkamas atsakingas asmuo. Turi būti nustatytos jų įgaliojimų ribos.

5. Aritmetinė kontrolė ir apskaita - tai kontrolė, kuria sudaro įrašymo į dokumentus funkcija, tikrinanti, kad sandoriai, kurie turi būti atlikti ir įrašyti dokumentuose, pirmiausia turi būti įgalioti tam, kad jie visi būtų įtraukti į apskaitą ir teisingai įrašyti registruose bei kruopščiai atlikti. Tokią kontrolę sudaro įrašų aritmetinio teisingumo tikrinimas, bendrų sumų priežiūra ir tikrinimas, sutikrinimas, kontrolinės sąskaitos, bendrasis balansas ir apskaita dokumentams.

6. Personalo kontrolė. Tai turi būti procedūros, užtikrinančios, kad personalas turi galimybę atitikti jo atsakomybę. Neišvengiamai, tinkamas bet kurios sistemos veikimas priklauso nuo joje

veikiančių asmenų kompetencijos ir sąžiningumo. Kvalifikacija, atrinkimas ir parengimas taip pat kaip ir įgimtos asmeninės personalo charakteristikos yra svarbi savybė, į kuria atsižvelgiama sudarant bet kurią kontrolės sistemą.

7. Priežiūra. Bet kuria vidaus kontrolės sistema turi sudaryti kasdienių operacijų ir įrašų priežiūra, kurią atlieka atsakingi asmenys.

8. Vadovavimas. Tai kontrolė, kuria atlieka vadovai už kasdienės sistemos veiklos. Ją sudaro bendra priežiūros kontrolė, kuria atlieka vadovai, vidaus audito funkcija ir bet kokios kitos specialios peržiūros procedūros.

9. Finansų kontrolė. Finansų kontrolė turi veikti kaip atskira autonomiška kontrolė. Tokiu atveju, finansus kontroliuojantis asmuo turi platų pareigų ratą, įskaitant teisę patvirtinti pasiūlymus įtraukti į dokumentus. Paprastai finansus kontroliuojantis asmuo tik tada pritaris ūkinei operacijai, kai tai bus teisėta ir teisinga, bei yra pakankamai lėšų.

Atitinkama **informacija** turi būti nustatyta, surinkta, ir perduota tokia forma ir per tokį laiką, kuris leistų žmonėms atlikti savo pareigas. **Komunikavimas** taip pat turėtų būti efektyvesnis plačiąja prasme, sklindantis žemyn, kryžmai ir aukštyn per organizaciją. Visiems darbuotojams aukščiausi vadovai turi aiškiai pasakyti, kad į kontrolės pareigas reikia žiūrėti rimtai. Jie privalo suprasti savo vaidmenį vidaus kontrolės sistemoje bei tai, kaip atskira veikla yra susijusi su kitų žmonių darbu. Vidaus auditorius turėtų įvertinti informacijos bei komunikacinių sistemų tinkamumą Vilniaus apskrities viršininko administracijos poreikiams. Toliau analizuojami veiksniai, į kuriuos vidaus auditorius turėtų atsižvelgti:

Informacija:

1. Išorinės ir vidinės informacijos gavimas ir būtinos informacijos apie Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklos rezultatus, susijusius su nustatytais tikslais, teikimas vadovams.
2. Informacijos teikimas tinkamiems žmonėms pakankamai smulkiai ir laiku, kad jie galėtų operatyviai ir efektyviai atlikti savo pareigas.
3. Informaciniu sistemų vystymas ar peržiūrėjimas pagal strateginį informacinių sistemų planą – susijusi su bendra Vilniaus apskrities viršininko administracijos strategija – ir atsiliepanti į įmonės bei veiklos tikslų siekimą.
4. Vadovybės parama, kuriant būtinas informacines sistemas, yra parodoma įsipareigojimų dėl atitinkamų išteklių – žmogiškųjų ir finansinių.

Komunikavimas:

1. Efektyvumas, su kuriuo perduodama informacija apie darbuotojų pareigas ir atsakomybę už kontrolę.
2. Komunikacijos kanalų sukūrimas žmonėms, kad jie galėtų pranešti apie įtariamas klaidas.
3. Vadovų imlumas darbuotojų pasiūlymams dėl būdų padidinti veiklos kokybę ar kitus patobulinimus.
4. Bendravimo adekvatumas Vilniaus apskrities viršininko administracijos (pavyzdžiui, tarp atskirų institucijų ar padalinių) ir informacijos išsamumas bei savalaikiškumas ir jos pakankamumas, kad žmonės galėtų efektyviai vykdyti savo pareigas.
5. Kanalų informacijos apie kintančius visuomenės poreikius perdavimui atvirumas ir efektyvumas.

**Stebėseną** – tai procesas, kuris laikui bėgant įvertina sistemos darbo rezultatus. Jis apima nuolatinį valdymą ir priežiūrą bei kitus veiksmus, kurių imasi darbuotojai, vykdydami savo pareigas. Atskirų vertinimų apimtis ir dažnumas pirmiausiai priklauso nuo rizikos įvertinimo ir nuolatinio stebėsenos procedūrų efektyvumo. Apie vidaus kontrolės trūkumus reikėtų pranešti aukštyne, o apie rimtus reikalus reikėtų pranešti aukščiausiems vadovams. Toliau analizuojami veiksniai, į kuriuos vidaus auditorius turėtų atsižvelgti:

Nuolatinė stebėseną:

1. Mastas, kiek darbuotojai, atlikdami savo įprastus darbus, gauna įrodymų dėl to, ar vidaus kontrolės sistema ir toliau funkcionuoja.
2. Mastas, kiek informacija iš išorinių šalių patvirtina viduje surinkta informaciją ar nurodo problemas.
3. Reguliarus sumų, užfiksuotu apskaitos sistemoje, lyginimas su fiziniu turtu.
4. Reagavimas į vidaus ir išorės auditorių rekomendacijas dėl vidaus kontrolės stiprinimo priemonių.
5. Mastas, kiek mokymo seminarai, planavimo sesijos ir kiti susirinkimai tarnauja kaip grįžtamasis ryšys vadovybei dėl to, ar kontrolė veikia efektyviai.
6. Ar darbuotojai yra reguliariai prašomi nurodyti, ar jie supranta ir laikosi įmonės elgesio kodekso ir reguliariai vykdo kontrolę.
7. Dokumentacijos lygio tinkamumas.

Atskaitomybės trūkumai:

1. Informacijos apie nustatytų vidaus kontrolės trūkumų surinkimo bei pranešimo mechanizmo egzistavimas.
2. Atskaitomybės protokolų tinkamumas.
3. Vėlesnių veiksmų tinkamumas.

Pateikti pagrindiniai kontrolės klausimai, autorės nuomone, yra vienas iš galimų metodų vidaus auditoriui atlikti bendrą apžvalginį savivaldybės vidaus kontrolės sistemos pakankamumo įvertinimą, todėl pagal autorės pasiūlytą vidaus kontrolės sistemos vertinimo modelį bei remiantis šiais bendraisiais klausimais, buvo parengta vidaus kontrolės sistemos vertinimo Vilniaus apskrities viršininko administracijos anketa (1 priedas) bei vidaus kontrolės sistemos vertinimo rezultatų suvestinė (2 priedas) ir vidaus kontrolės sistemos bendro vertinimo rezultatų apskaičiavimas (3 priedas). Anketa pateikta užpildyti Vilniaus apskrities viršininko administracijos vadovybei, padalinių vadovams bei jų pavaduotojams ir skyrių vedėjams bei jų pavaduotojams, iš viso 53 asmenims. Anketa susisteminta pagal autorės pasiūlytus penkis vidaus kontrolės sistemos elementus – kontrolės aplinką, rizikos identifikavimą, kontrolės veiklą, informavimą ir komunikaciją, stebėseną, kiekvieno iš šių elementų įvertinimui parengiant po 10 klausimų. Remiantis užpildytų anketų atsakymais buvo apskaičiuotas bendro vidaus kontrolės Vilniaus apskrities viršininko administracijos sistemos įvertinimo rodiklis (BVKSĮR). Vilniaus apskrities viršininko administracijos kontrolės sistemos vertinimą pagal autorės pasiūlytą vertinimo modelį, BVKSI reikšmė nustatyta 6,94 (3 priedas) - vidaus kontrolė yra pakankama, t.y. vadovybė suplanavo ir suorganizavo darbą taip, kad tai garantuoja, jog organizacijos tikslai ir uždaviniai bus įgyvendinti veiksmingai ir ekonomiškai naudingai, o vadovybė gaus visą reikalingą valdymui ir veiklai informaciją.

Buvo parengta Vidaus kontrolės procedūrų vertinimo anketa (4 priedas) bei vidaus kontrolės procedūrų vertinimo suvestinė (5 priedas) ir vidaus kontrolės procedūrų bendro vertinimo rezultatų apskaičiavimas (VKPBĮR) (6 priedas). Vilniaus apskrities viršininko administracijos vidaus kontrolės procedūros yra atliekamos efektyviai, nes (VKPBĮR) reikšmė nustatyta 7,19 (6 priedas).

Buvo parengta Taikymo kontrolės anketa (7 priedas) bei taikymo kontrolės vertinimo suvestinė (8 priedas) ir taikymo kontrolės vertinimo rezultatų apskaičiavimas (TKBĮR) (9 priedas). Vilniaus apskrities viršininko administracijos taikymo kontrolė atliekama efektyviai, nes (TKBĮR) reikšmė nustatyta 6,63 (9 priedas).

Autorė pasiūlė, šį sukurtą vidaus kontrolės vertinimo modelį bei jo pagrindu parengtą vidaus kontrolės sistemos vertinimo anketą ir vidaus kontrolės sistemos bendro vertinimo apskaičiavimą, vidaus audito tarnybos vadovei, taikyti vertinant vidaus kontrolę ir pateikė elektroniniu būdu.

Paprastai neužtenka atlikti vien tik išsamų vidaus kontrolės sistemos įvertinimą. Vidaus auditorius taip pat turi nustatyti, ar iš tikrųjų kontrolė audituojamuoju laikotarpiu buvo vykdoma efektyviai ir nuosekliai. Tam būtina taikyti kontrolės testus. Svarbiausios nustatytos kontrolės operacijos turi būti testuojamos, tikrinant ūkinių operacijų ar sandorių, kurie buvo šių kontrolių

subjektais, pavyzdžius. Kadangi auditorius siekia įvertinti praktinį kontrolės veiksmingumą, pavyzdžio atrankos metodas ir atliekamo testo pobūdis turi užtikrinti, kad:

- įrodymas įgytas iš pastoviai per laikotarpį atliekamų kontrolės operacijų;
- įrodymas įgytas iš pastoviai per laikotarpį atliekamų visų tipų kontrolės operacijų

visoje sistemoje (išskyrus didelės ir mažos apimties bei neįprastas operacijas).

Auditorius turi nuspręsti, kiek ūkinių operacijų turi būti patikrinta įgyti pakankamam įrodymui, kad kontrolė veikia patenkinamai. Priimant šį sprendimą, reikia atsižvelgti į:

- kontrolės svarbumą bendroje sistemoje;
- lygi iki kurio auditorius tikisi pasitikėti patenkinamomis kontrolės operacijomis ir tikrinamo laikotarpio trukme;
- sistemoje atliktų operacijų pobūdį ir sferą;
- faktą, kad dauguma kontrolės testų įrodo ne tai, kad veikia kontrolė, bet tai, kad jos netrūksta (“neigiamas” įrodymas).

Užbaigęs kontrolės testus, auditorius privalo susidaryti galutinę nuomonę, kiek jis gali pasitikėti kontrolės sistema. To prireiks įgyjant bendrą reikiamo užtikrinimo lygį. Užtikrinimo lygis pirmiausia priklausys nuo pradinio auditoriaus atlikto sistemos įvertinimo. Kontrolės testų rezultatai pateikia auditoriui papildomus šios sistemos veikimo įrodymus, kurie leidžia jam patvirtinti arba įvertinti iš naujo jo pradinę nuomonę.

Visa veikla organizacijos viduje potencialiai patenka į vidaus audito vertinimo rėmus. Reikėtų pripažinti, kad vidaus audito funkcija neturi – kaip kai kurie žmonės galvoja – pirminės atsakomybės už vidaus kontrolės sistemos sukūrimą ar palaikymą. Vidaus kontrolės sistemą sukuria ir atsako už jos sukūrimą, veikimą, peržiūrą bei pastovų atnaujinimą organizacijos, įstaigos vadovybė, o vidaus auditas vertina ir parodo, kaip veikia vidaus kontrolės sistema, nurodo jos trūkumus ir pateikia vadovybei pasiūlymus ją gerinti.

Apibendrinant galima teigti, kad:

- vidaus auditorius turi analizuoti vidaus kontrolės sistemos struktūrą remiantis įvairiais kriterijais, standartais, esama situacija (nustatant kas yra), priežastimi (kodėl atsirado skirtumas ar neatitikimas), poveikiu (rizika, kad esama situacija neatitinka nustatytų kriterijų), turint galutinį tikslą nustatyti, ar sistema pagrįstai užtikrina numatytus tikslus;
- vidaus kontrolė turėtų būti vertinama tik kaip pakankama, ar nepakankama. Vidaus kontrolė gali būti vertinama kaip pakankama, jei vadovybė suplanavo ir suorganizavo darbą taip, kad tai garantuoja, jog organizacijos tikslai ir uždaviniai bus įgyvendinti veiksmingai ir ekonomiškai naudingai, o vadovybė gaus visą reikalingą valdymui ir veiklai informaciją.

- pagal autorės pasiūlytą vidaus kontrolės sistemos vertinimo modelį, kurį sudaro penki tarpusavyje susiję vidaus kontrolės elementai - kontrolės aplinka, rizikos identifikavimas, kontrolės veikla, informavimas ir komunikacija ir stebėseną, pateikti pagrindiniai kontrolės klausimai apimantys Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklą, yra kaip pagrindas vidaus auditoriui atlikti bendrą apžvalginį Vilniaus apskrities viršininko administracijos vidaus kontrolės sistemos pakankamumo įvertinimą. Atlikus vidaus kontrolės sistemos vertinimą Vilniaus apskrities viršininko administracijos pasiūlyto vertinimo modelio pagrindu, vidaus kontrolė buvo įvertinta kaip pakankama.

## IŠVADOS

Apibendrinant magistrinio darbo medžiagą, formuojamos šios išvados:

1. Vidaus kontrolės organizavimas ir veiklos specifika valstybinio ir privataus kapitalo sektoriuje iš esmės skiriasi. Vidaus kontrolės reikalingumą valstybės sektoriaus institucijose, įmonėse ir organizacijose apibrėžia Lietuvos Respublikos teisės aktai, kadangi viešojo sektoriaus išteklius sudaro valstybės lėšos, kurios visuomenėms reikmėms turi būti naudojamos rūpestingai. O vidaus kontrolės poreikį privataus kapitalo sektoriuje nustato subjektyviai pagal įmonės savininkų bei vadovų norus.

2. Vidaus kontrolė – tai valdymo įrankis, kuris pagrįstai garantuoja, vadovybės tikslai bus pasiekti, todėl atsakomybė už vidaus kontrolės sistemos tinkamumą ir veiksmingumą tenka vadovybei. Vilniaus apskrities viršininko administracijoje vidaus kontrolės efektyvumas priklauso nuo vadovybės sugebėjimo sukurti tinkamą ir veiksmingą vidaus kontrolę, o vidaus audito tarnyba padeda administracijai įgyvendinti tikslus, skatinant veiksmingą kontrolę mažiausiomis sąnaudomis.

3. Autorės nuomone, pagrindinis vidaus audito uždavinys yra teikti papildomą garantiją įstaigos vadovui, kad valdymo ir kontrolės procedūrų taikymas yra tinkamas, ekonomiškai ir atitinka bendrai pripažintus standartus ir norminius teisės aktus, o taip pat analizę, rekomendacijas, patarimus ir informaciją dėl veiklos, kuri buvo ištirta bei įvertinta.

4. Atliktas vidaus kontrolės būklės tyrimas Vilniaus apskrities viršininko administracijoje atskleidė, kad tyrimo metu buvo vidaus audito tarnyboje neužimtų etatų, todėl galima teigti, kad nepakankamai efektyvi vidaus kontrolės veikla.

5. Vilniaus apskrities viršininko administracijos vadovybė ir padalinių vadovai supranta vidaus kontrolės svarbą, dažniausiai atsižvelgia į vidaus audito teikiamas rekomendacijas dėl vidaus kontrolės bei užtikrina, kad būtų pašalinti vidaus auditorių nustatyti vidaus kontrolės, įskaitant finansų kontrolę, trūkumai ir jų atsiradimą lemiantys veiksniai.

6. Didžiausios Vilniaus apskrities viršininko administracijoje vidaus kontrolės vertinimo problemos yra nereglamentuotas vidaus kontrolės sistemos modelis, vidaus kontrolės sistemos vertinimo metodikos nebuvimas bei patirties trūkumas. Dažna vidaus audito tarnybos darbuotojų kaita.

7. Vidaus kontrolė – tai kompleksinis procesas, kurį įgyvendina organizacijos vadovybė bei darbuotojai ir kuris skirtas nustatyti rizikos veiksnius ir nuosaikiai užtikrinti kad, vadovaujantis organizacijos misija, bus įgyvendinami bendrieji organizacijos tikslai.

8. Pateikta vidaus kontrolės nuosaikaus užtikrinimo sąvoka, kuri reiškia patenkinama pasitikėjimo laipsnį esant tam tikroms sąnaudoms, naudai ir rizikai bei supratimą, jog vidaus kontrolė, kaip gerai ji bebūtų suplanuota ar įgyvendinama, negali garantuoti, jog organizacijos tikslai bus pasiekti, kadangi visose vidaus kontrolės sistemose yra įgimtų apribojimų.

11. Mokslinėje literatūroje nėra vieningos nuomonės dėl vidaus kontrolės sistemos struktūros, įvairių autorių pateikiamų vidaus kontrolės sistemos elementų skaičius svyruoja nuo 3 iki 20.

12. Pasiūlytas vidaus kontrolės sistemos modelis, kurį sudaro penki tarpusavyje susiję vidaus kontrolės elementai - kontrolės aplinka, rizikos identifikavimas, kontrolės veikla, informavimas ir komunikacija ir stebėseną, padėsiantis vidaus auditoriams įvertinti pagrindinio vidaus audito objekto - vidaus kontrolės – veikimą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje, geriau suprasti galimas vidaus kontrolės sudedamąsias dalis, jų kūrimo ir vertinimo problemas. Šis modelis, autorės nuomone, geriausiai atspindi vidaus kontrolės sistemos struktūrą ir sudaro pagrindą vidaus kontrolei vertinti.

13. Prieš planuodamas auditą vidaus auditorius turi pakankamai žinoti apie kiekvieną vidaus kontrolės elementą bei suprasti, kokie veiksniai daro didžiausią įtaką vidaus kontrolės elementams, todėl autorės nuomone, svarbu gerai suprasti jų esmę.

14. Vidaus auditorius turi analizuoti vidaus kontrolės sistemos struktūrą remiantis įvairiais kriterijais, standartais, esama situacija (nustatant kas yra), priežastimi (kodėl atsirado skirtumas ar neatitikimas), poveikiu (rizika, kad esama situacija neatitinka nustatytų kriterijų), turint galutinį tikslą nustatyti, ar sistema pagrįstai užtikrina numatytus tikslus.

15. Vidaus kontrolė turėtų būti vertinama tik kaip pakankama, ar nepakankama. Vidaus kontrolė gali būti vertinama kaip pakankama, jei vadovybė suplanavo ir suorganizavo darbą taip, kad tai garantuoja, jog organizacijos tikslai ir uždaviniai bus įgyvendinti veiksmingai ir ekonomiškai naudingai, o vadovybė gaus visą reikalingą valdymui ir veiklai informaciją.

16. Pagal autorės pasiūlytą vidaus kontrolės sistemos vertinimo modelį, kuri sudaro penki tarpusavyje susiję vidaus kontrolės elementai – kontrolės aplinka, rizikos identifikavimas, kontrolės veikla, informavimas ir komunikacija ir stebėseną, pateikti pagrindiniai kontrolės klausimai apimantys Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklą, yra kaip pagrindas vidaus auditoriui atlikti bendrą vidaus kontrolės sistemos pakankamumo įvertinimą. Atlikus vidaus kontrolės sistemos vertinimą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje pasiūlyto vertinimo modelio pagrindu, vidaus kontrolė buvo įvertinta kaip pakankama.



## **REKOMENDACIJOS**

1. Autorė rekomenduoja Vilniaus apskrities viršininko administracijos vidaus audito skyriuje įdarbinti daugiau vidaus auditorių, nes du dirbantys auditoriai negali pakankamai efektyviai dirbti vienoje iš didžiausių Lietuvos apskričių.

2. Sudaryti palankesnes sąlygas auditoriams tobulintis užsienyje.

3. Vilniaus apskrities viršininko administracijoje naudoti autorės pasiūlytą vidaus kontrolės sistemos vertinimo modelį, kuri sudaro penki tarpusavyje susiję vidaus kontrolės elementai – kontrolės aplinka, rizikos identifikavimas, kontrolės veikla, informavimas ir komunikacija ir stebėseną, pateikti pagrindiniai kontrolės klausimai apimantys Vilniaus apskrities viršininko administracijos veiklą, yra kaip pagrindas vidaus auditoriui atlikti bendrą vidaus kontrolės sistemos pakankamumo įvertinimą.

## LITERATŪRA

1. Аудит : учебник / под редакцией В. И. Подольского Москва : ЮНИТИ-ДАНА, : Аудит, 2003 ISBN: 5-238-00494-X P.16-17
2. Барышников, Николай Петрович. Практикум внутреннего и внешнего аудита / Н. П. Барышников Москва : Филинь, 2003 ISBN: 5-9216-0045-83 P. 13
3. . Бычкова, Светлана Михайловна. Аудит : ситуации, примеры, тесты : учебное пособие / С. М. Бычкова, Н. Н. Карзаева Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2000 ISBN: 5-238- 00069-3
4. Bagdonas E. Verslo pradmenys Vilnius 2002 ISBN: 9955-09-257-2 P 49.
5. Bičiulaitis R. Organizacijų vidaus kontrolės sistema ir jos vaidmuo didinant valdymo efektyvumą.// Daktaro disertacija.-2001.
6. COSO. Internal control – Integrated Framework., 2004.//[www.coso.org](http://www.coso.org)
7. Daujotaitė, Dalia. Finansinis auditas : mokomoji knyga / Dalia Daujotaitė Ekonomikos, verslo ir vadybos studijos Vilnius : VVAM, 2006 ISBN: 9955-528-12-5 P. 102-103.
8. European Commission. Management and Control Systems Audit Manual for the Structural Funds// Brussels, 1999.-<[http://europa.eu.int/comm/employment\\_social/esf2000/working\\_documents/financial\\_control/en.pdf](http://europa.eu.int/comm/employment_social/esf2000/working_documents/financial_control/en.pdf)>
9. Galloway D. Internal auditing: a guide for the new auditor. – Florida: The Institute of Internal Auditors, 1995
10. Geiger, M. And others. Internal Control Components: Did COSO Get It Right? // CPA Journal, Jan. 2004. P.12
11. Gray, Iain. The audit process : principles, practice and cases / Iain Gray, Stuart Manson London : Thomson Learning, 2000 ISBN: 978-1-84480-678-2 P. 25
12. Горожанкина, Елена Александровна. Аудит : учебник / Е. А. Горожанкина Москва : Дашков и К°, 2007 ISBN: 5-91131-337-5 P.36
13. Hayes, Rick Stephan Hayes, Rick Stephan Harlow : Prentice-Hall, : Financial Times, 2005 ISBN: 0-273-68410-8 P. 89
14. INTOSAI Auditing Standarts. // International Organization of Supreme Audit Institutions.//[www.intosai.org](http://www.intosai.org)
15. Иванова, Елена Ивановна Аудит эффективности в рыночной экономике : учебное пособие / Е. И. Иванова, М. В. Мельник, В. И. Шлейников Москва : Кнорус, 2007 ISBN: 978-5-85971-741-5 P. 59

16. Juozas Kabašinskas, Irena Toliatienė Pažintis su auditu Vilnius „Viltis“ 1994 ISBN:9986-634-008 P. 14
17. . Kabašinskas, Juozas. Auditas / Juozas Kabašinskas, Irena Toliatienė Vilnius : Respublikinis pramonės darbuotojų mokymo centras, : Informacijos ir leidybos centras, 1994 ISBN: 9986-17-040-0 P. 27
18. Kanapickienė R. Vidaus kontrolės sistemos modelis mažoms ir vidutinėms įmonėms.// Daktaro disertacija.-2001.
19. Kustienė, Aurelija. Audito pagrindai : mokomoji knyga / Aurelija Kustienė Akademija, Kauno r. : Lietuvos žemės ūkio universiteto Leidybos centras, 2008 ISBN: 978-9955-760-23-8 P. 89
20. Lakis V. Vidinė kontrolė įmonėje// Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos. – 1999, Nr. 18.
21. Laurinavičius V. Vidaus audito sėkmė: nepriklausomybė ir kvalifikacija// Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos. – 2003, Nr. 39.
22. Lietuvos banko valdybos 1995 m. Birželio 1 d. Nutarimas Nr. 44 „Dėl komercinių bankų vidaus audito tarnybos veiklos tvarkos patvirtinimo“./ Valstybės žinios. – 1995, Nr. 49-1214.
23. Lietuvos banko valdybos 2000 m. Lapkričio 30 d. Nutarimas Nr. 154 „Dėl banko vidaus audito organizavimo bendrųjų nuostatų“./ Valstybės žinios. – 2000, Nr. 107-3404.
24. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. Gegužės 2 d. Įsakymas Nr. 1K-117 „Dėl pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių patvirtinimo“./ <<http://www.lrs.lt>>
25. Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas./ Valstybės žinios.- 2002, Nr.123-5540
26. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. Spalio 18 d. Nutarimas „Dėl valstybinio sektoriaus vidaus kontrolės ir vidaus audito sistemos sukūrimo programos patvirtinimo“./ Valstybės žinios. - 2000, Nr. 89-2764.
27. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. Vasario 7 d. Nutarimas Nr. 127 „Dėl valstybės įmonių ir įstaigų vidaus audito“./ Valstybės žinios. - 2000, Nr. 13-323.
28. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. Rugsėjo 19 d. Nutarimas Nr. 1116 „Dėl vidaus audito reikalavimų patvirtinimo“./ Valstybės žinios.- 2001, Nr.81-28
29. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. kovo 9 d. nutarimas Nr. 273 „Dėl Nuolatinės tarpžinybinės komisijos vidaus audito sistemos kūrimui valstybiniame sektoriuje

- koordinuoti sudėties, jos nuostatų patvirtinimo ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. vasario 13 d. nutarimo Nr. 179 "Dėl valstybinio sektoriaus vidaus kontrolės sistemos diegimo programos (priemonių) patvirtinimo" pripažinimo netekusių galios".// Valstybės žinios. - 2001, Nr.22-735; 2003, Nr.87-3931.
30. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. gruodžio 21 d. Nutarimas Nr. 1568 „Dėl vidaus audito atlikimo“.// Valstybės žinios. – 2001, Nr. 108-3930 (Nuo 2003 m. Liepos 18 d. Priimta nauja redakcija, Valstybės žinios. -2003, Nr. 73-3372).
31. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. Balandžio 14 d. Nutarimas Nr. 470 „Dėl Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimo ir vidaus audito tarnybos pavyzdiniu nuostatų patvirtinimo“.// <<http://www.lrs.lt>>
32. Mackevičius, Jonas. Audito teorija ir praktika : monografija / Jonas Mackevičius Lietuvos mokslas; kn. 24, Vilnius : Lietuvos mokslas, 1999 ISBN: 9986-795-05-2 P. 15.,173.
33. Mackevičius, Jonas. Audito pradmenys = Principles of auditing = Основы аудита Vilnius : Mintis, 1994 ISBN: 5- 417-00684-X P. 147
34. Mackevičius J. Monografija. Auditas: teorija, praktika, perspektyvos. – Vilnius, 2001. ISBN: 9986-795-05-3 P. 15,184, 220.
35. Mackevičius J. Vidaus auditas: nauji aspektai ir tendencijos//Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos. – 2002, Nr. 6.
36. Mackevičius J. Vidaus audito sistema. Ar ne per lėti jos kūrimo tempai.// Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos. – 2001, Nr. 7.
37. Mackevičius J. Vidinio audito sistema.// Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos. – 1998, Nr. 8.
38. Mackevičius J. Vidaus auditas: jo šiandienos ir rytdienos uždaviniai.// Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos. – 1998, Nr. 14.
39. Matickienė, Idalija Audito planavimas ir organizavimas : mokomoji knyga / Idalija Matiukienė Kaunas : Technologija, 1997 ISBN: 9986-13-542-7 P. 62
40. Matusėvičius Darius Vidaus finansų kontrolės Lietuvos valstybiniame sektoriuje plėtra.// Daktaro disertacija – 2004.
41. Millichamp, A. H.. Auditing / A. H. Millichamp London New York : Continuum, 2000 ISBN: 0-8264-5383-X P. 36
42. Nacionaliniai audito standartai.// <<http://www.lar.lt>>
43. Одегов, Юрий Геннадьевич Аудит и контроллинг персонала : учебник / Ю. Г. Одегов, Т. В. Никонова Москва : Альфа-Пресс, 2006 ISBN: 5-94280-207-6 P.54, 288.

44. Puškorius, Stasys. Veiklos auditas : monografija / Stasys Puškorius Vilnius : MRU Leidybos centras, 2004 ISBN: 9955-563-66-4 P. 9, 142,339,
45. Пугачев, Владимир Васильевич. Международные стандарты аудита : учебно-справочное пособие / В. В. Пугачев Москва : Дело и сервис, 2006 ISBN: 5-8018-0297-5
46. Rupeikienė, Loreta. Auditas / Loreta Rupeikienė Klaipėda : Klaipėdos universiteto leidykla, 2005 ISBN: 9955-18-084-6 P. 101,102.
47. Tarptautiniai audito standartai.// <[www. litlex.lt](http://www.litlex.lt)>
48. Шеремет, Анатолий Данилович. Аудит : учебник / А. Д. Шеремет, В. П. Суйц Высшее образование Москва : ИНФРА-М, 2003 ISBN: 5-16-001376-8
48. Терехов, Александр Александрович Аудит: перспективы развития / А. А. Терехов Москва : Финансы и статистика, 2001 ISBN: 5-279-02244-6 P. 55.
49. Vidaus audito rekomendacijos.// [www.finmin.lt](http://www.finmin.lt)
50. Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gairės.// [www.finmin.lt](http://www.finmin.lt)
51. Vilniaus apskrities viršininko administracijos vidaus audito nuostatai.// [www.apskritis.lt](http://www.apskritis.lt)

SANTRAUKA  
DAIVA ŠEPUTIENĖ

**Vilniaus apskrities viršininko administracijos vidaus kontrolės efektyvumo vertinimas**

Magistrantūros studijų baigiamasis darbas, 82 puslapiai, 4 paveikslai, 51 literatūros šaltiniai, 9 priedai, lietuvių kalba.

**RAKTINIAI ŽODŽIAI:** vidaus kontrolė, vidaus kontrolės elementai, vidaus auditas, efektyvumas, vertinimas, Vilniaus apskrities viršininko administracija.

**Tyrimo objektas:** vidaus kontrolė Vilniaus apskrities viršininko administracijoje.

**Magistrinio darbo tikslas:** išanalizavus vidaus kontrolės esmę, ištirti vidaus kontrolės efektyvumą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje, bei nustatyti vidaus kontrolės, kaip pagrindinio objekto, vertinimo pagrindines problemas ir pateikti galimus jų sprendimo būdus.

**Magistrinio darbo uždaviniai:**

- išanalizuoti vidaus kontrolės sampratą, tikslus, uždavinius ir reikšmę;
- išanalizuoti vidaus kontrolės elementus;
- išanalizuoti vidaus kontrolės priemonių rūšis;
- išanalizuoti vidaus kontrolės sistemos tobulinimo kryptis;
- ištirti vidaus kontrolės efektyvumą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje (VAVA);
- išskirti pagrindines vidaus kontrolės problemas ir jų atsiradimo priežastis VAVA;
- nustatyti vidaus kontrolės sistemos modulio tobulinimo naujus elementus;
- nustatyti vidaus kontrolės sistemos vertinimo VAVA pagrindines problemas ir pateikti jų sprendimo būdus;
- pasiūlyti vidaus kontrolės sistemos modelį, padėsiantį geriau suprasti galimas vidaus kontrolės sudedamąsias dalis, jų kūrimo ir vertinimo problemas;
- atlikti vidaus kontrolės efektyvumo vertinimą VAVA pasiūlyto vertinimo modelio pagrindu.

**Tyrimo metodai:** mokslinės ir normatyvinės literatūros šaltinių analizė, anketinė apklausa, loginė analizė, apibendrinimas, grafinis vaizdavimas.

Išanalizavus vidaus kontrolės esmę, ištirta vidaus kontrolės būklė Vilniaus apskrities viršininko administracijoje, atskleistos pagrindinės problemos, su kuriomis susiduria vidaus auditoriai, vertinant vidaus kontrolę, pasiūlytas vidaus kontrolės sistemos modelis, padėsiantis vidaus auditoriams įvertinti vidaus kontrolės veikimą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje bei atliktas praktinis pasiūlyto modelio taikymas.

## SUMMARY

DAIVA ŠEPUTIENĖ

### **Evaluation of internal control efficiency in Vilnius county governor's administration**

Final research for Master's Degree includes: pages - 82, illustrations - 4, referentes - 51, appendixes -9, language – Lithuanian.

**KEY WORDS:** internal control, elements of internal control, internal audit, efficiency evaluation, Vilnius county governor's administration.

**The object of the research:** internal control in Vilnius county governor's administration.

**The purpose of the research:** after analyzing the essence of the internal control, to investigate the efficiency of internal control in Vilnius county governor's administration and ascertain the main problems of the assessment of internal control as the main object and present possible ways for the solution of the problem.

**The objectives of the research:**

- to analyze the conception, the purpose, the objectives and the significance of the research;
- to analyze the elements of internal control;
- to analyze the kinds of means of internal control;
- to analyze the improvement directions of the internal control system;
- to investigate the efficiency of internal control in Vilnius county governor's administration;
- to establish the main problems and their reasons of internal control in Vilnius county governor's administration;
- to establish new elements of the improvement of the internal control system model;
- to establish the main problems of the internal control evaluation in Vilnius county governor's administration and present the ways for problem's solution;
- to suggest the internal control system model, which would help to understand the possible internal control components and their establishment and evaluation problems;
- to evaluate the efficiency of internal control in Vilnius county governor's administration based on the suggested evaluation model;

**Methods of research:** analysis of scientific and standard literature references, questionnaire, logical analysis, summing – up, graphical presentment.

While analyzing the essence of the internal control in Vilnius county governor's administration, the main problems that the internal auditors deal with while valuating the internal control, were revealed. Moreover, the model of the internal control system which would help the internal auditors to value the control system's operation in Vilnius county governor's administration and a practical approach of this model had been applied.

**1 priedas**

**VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS VERTINIMO ANKETA**  
( ANKETA SKIRTA: VADOVYBEI, DEPARTAMENTŲ VADOVAMS, PAVADUOTOJAMS,  
SKYRIŲ VEDĖJAMS BEI JŲ PAVADUOTOJAMS )



Šios anketos pagalba siekiama ištirti vidaus kontrolės efektyvumą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje.

Šią anketą parengė Daiva Šeputienė, Mykolo Riomerio universiteto Viešojo administravimo fakulteto, veiklos audito specializacijos 2 kurso magistrantūros studentė.

**Apklausa vykdoma anonimiškai, todėl atsakymai į klausimus bus analizuojami tik apibendrinta forma!**

**Nuoširdžiai dėkoju už pagalbą ir geranorišką bendradarbiavimą!**

**Šioje anketoje pildomos tik 3 ir 4 skiltys, jei atsakymas teigiamas pažymime 3 skiltyje ženklą (×), jei atsakymas neigiamas pažymime 4 skiltyje (×)**

### 1. Kontrolės aplinka

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne
1	2	3	4
1.	Ar vadovybei periodiškai teikiamos padalinio ar atskiros veiklos srities ataskaitos( vykdomas atsiskaitymas vadovybei) ?		
2.	Ar padalinio vadovo vadovavimo filosofija bei valdymo stilius yra aiškiai suformuluoti ir išreikšti raštu?		
3.	Ar vidaus kontrolė, garantuoja visos informacijos patikimumą ir išsamumą, visų padalinyje vykdomų procesų ir procedūrų racionalumą ir pilnumą?		
4.	Ar pakankamai kompetentingai ir geranoriškai reaguojama į pateiktus rezultatus ir aplinkybes, reikalaujančias vadovybės ar jūsų veiklos gerinimo, požiūrio pasikeitimo?		
5.	Ar ataskaitos tinkamai peržiūrimos, išnagrinėjamos, įvertinamos ir imamasi atitinkamų bei reikalingų sprendimų susijusių su jomis?		
6.	Ar yra patvirtinti visų darbuotojų pareigybės aprašymai?		
7.	Ar visi darbuotojai yra raštu supažindinami su vidaus tvarkomaisiais normatyviniais dokumentais, jų pakeitimais ir papildymais?		
8.	Ar funkcijų darbo krūvių paskirstymas darbuotojams tinkamas ir tolygus?		
9.	Ar darbuotojų kvalifikacija tinkama dėl dalinio funkcijų įvykdymo ir uždavinių pasiekimo?		
10.	Ar sudaromos sąlygos Jūsų padalinio specialistams kelti kvalifikaciją?		

## 2. Rizikos identifikavimas

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1.	Ar Jūsų padalinyje yra nustatomos ir išanalizuojamos rizikingiausios veiklos sritys, atsižvelgiant į padalinio veiklos tikslus?		
2.	Ar rizikos nustatymas yra nuolatinis ir pasikartojantis procesas, integruotas į padalinio veiklos planavimo procesą?		
3.	Ar šios rizikos įvertinamos?		
4.	Ar svarbiausios rizikos aptiriamos su vadovybe?		
5.	Ar yra sukurta rizikos valdymo sistema (priemonių visuma)?		
6.	Ar padalinio atsakingi darbuotojai yra nustatę rizikos veiksnius kuriojose veiklos srityse?		
7.	Ar yra sudaryti rizikai valdyti taikomų vidaus kontrolės procedūrų sąrašai?		
8.	Ar padalinyje įdiegta atitinkamų kontrolės priemonių sistema yra pajėgi sumažinti nustatytą riziką?		
9.	Ar padalinyje veikia kontrolė, kuri garantuoja, kad vadovybės sprendimai bus tinkamai vykdomi?		
10.	Ar rizikos valdomos visoje padalinio veikloje?		

## 3. Kontrolės veikla

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1.	Ar Jūsų padalinyje užduotis vykdyti gali tik pagal savo įgaliojimus veikiantys asmenys?		
2.	Ar visi vadovybės ir jūsų sprendimai formuluojami (fiksuojami) raštu bei ar jie tinkamai ir aiškiai suformuluojami?		
3.	Ar sistemingai teikiamos vadovams ataskaitos apie suteiktų įgaliojimų išpildymą, atliktų operacijų įvykdymą?		
4.	Ar yra ribojamas priėjimas prie informacijos apie veiklą, ar jos rezultatus?		
5.	Ar visi gaunami, siunčiami dokumentai Jūsų padalinyje registruojami?		

6.	Ar Jūsų padalinyje yra nustatyta aiški dokumentų rengimo, derinimo, vizavimo tvarka ir terminai?		
7.	Ar Jūsų padalinyje operacijų veiksmų sankcionavimas, jų įvykdymo fiksavimas ir turto apsaugos funkcijos tinkamai ir pakankamai atskirtos?		
8.	Ar reglamentuotos raštu atliekamų operacijų, veiksmų priežiūros ir paskesnės kontrolės procedūros?		
9.	Ar fiksuojamas ir analizuojamas Jūsų padalinio darbuotojų darbo krūvis, stebimas personalo darbo laiko naudojimas?		
10.	Ar atliekamas sistemingas darbuotojų veiklos rezultatų vertinimas?		

#### 4. Informavimas ir komunikacija

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1.	Ar visi sandoriai bei reikšmingi įvykiai Jūsų padalinyje išsamiai registruojami ir tinkamai klasifikuojami?		
2.	Ar Jūsų padalinyje tarpusavyje susijusi, patikima ir aktuali informacija nustatoma, kaupiama ir perduodama tokiu forma ir tokiu laiku, kad darbuotojai galėtų atlikti vidaus kontrolės ir kitas pareigas?		
3.	Ar aukščiausioji vadovybė aiškiai nurodo visiems darbuotojams, kad kontrolės pareigas reikia vertinti rimtai?		
4.	Ar vadovybė nuolat ir laiku informuojama apie veiklos rezultatus, pokyčius, riziką ir vidaus kontrolės funkcionavimą, kitus aktualius įvykius?		
5.	Ar vadovybė nuolat ir laiku perduoda darbuotojams visą jiems reikalingą informaciją, užtikrina grįžtamąjį ryšį ir vadovavimą?		
6.	Ar Jūsų padalinyje dažnai rengiami darbiniai susirinkimai, pasitarimai, patirties pasidalijimai?		
7.	Ar vadovybė užtikrina, kad būtų reikiamos priemonės ryšiams su išorės šalimis palaikyti ir informacijai iš jų gauti?		
8.	Ar Jūsų padalinyje nustatyta duomenų šrūtų ir informacijos perdavimo, kaupimo ir naudojimosi tvarka?		
9.	Ar Jūsų rengiamos ataskaitos visada yra savalaikės, būtinos, tikslios ir išsamios ?		

10.	Ar gaunate pakankamai informacijos, duomenų, rodiklių ataskaitai parengti?		
-----	--	--	--

### 5. Stebėseną

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1.	Ar Jūsų padalinyje nuolat atliekamas padalinio veiklos planų įgyvendinimo vertinimas, faktinių veiklos rezultatų atitikimas planuotiems?		
2.	Ar vadovybė greitai įvertina nustatytus faktus, įskaitant trūkumus rodančius faktus, ir vidaus auditorių ir kitų veiklos (išorės) vertintojų rekomendacijas?		
3.	Ar nustatote, kokie veiksmai turi būti atlikti reaguojant į vidaus audito ir kitų vertintojų nustatytus faktus ir rekomendacijas?		
4.	Ar nustatytu terminu atliekate visus veiksmus, kuriais ištaisomi ar kitaip išsprendžiami Jūsų dėmesiui pateikti dalykai?		
5.	Ar darbuotojai yra reguliariai prašomi nurodyti, ar jie supranta ir laikosi įstaigos elgesio kodekso ir reguliariai vykdo kontrolę?		
6.	Ar apie bet kuriuos valdymo ir kontrolės sistemos pasikeitimus nedelsiant pranešama atsakingam už metinės ataskaitos ruošimą padalinio specialistui?		
7.	Ar apskaitomas turtas, tame tarpe visas finansinis turtas, yra periodiškai inventorizuojamas?		
8.	Ar faktiniai duomenys visada sutikrinami su apskaitoje esančiais duomenimis, rasti neatitikimai tinkamai išanalizuojami ir sureguliuojami?		
9.	Ar darbuotojai gali pranešti vadovybei apie savo įtarimus dėl apgaulingos veiklos ir korupcijos nebijodami neigiamų pasekmių?		
10.	Ar Jūsų padalinyje atliekamas sistemingas darbuotojų veiklos rezultatų vertinimas?		

**2 priedas**

**VILNIAUS APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOS  
VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS VERTINIMO  
REZULTATŲ SUVESTINĖ**

Šioje suvestinėje teigiamų atsakymų skaičius pateiktas 3 skiltyje, neigiamų atsakymų skaičius pateiktas 4 skiltyje, 5 skiltyje pateiktas bendras atsakymų skaičius.

#### 1. Kontrolės aplinka

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne	V/A
1	2	3	4	5
1.	Ar vadovybei periodiškai teikiamos padalinio ar atskiros veiklos srities ataskaitos( vykdomas atsiskaitymas vadovybei) ?	42	11	53
2.	Ar padalinio vadovo vadovavimo filosofija bei valdymo stilius yra aiškiai suformuluoti ir išreikšti raštu?	20	33	53
3.	Ar vidaus kontrolė, garantuoja visos informacijos patikimumą ir išsamumą, visų padalinyje vykdomų procesų ir procedūrų racionalumą ir pilnumą?	43	10	53
4.	Ar pakankamai kompetentingai ir geranoriškai reaguojama į pateiktus rezultatus ir aplinkybes, reikalaujančias vadovybės ar jūsų veiklos gerinimo, požiūrio pasikeitimo?	51	2	53
5.	Ar ataskaitos tinkamai peržiūrimos, išnagrinėjamos, įvertinamos ir imamasi atitinkamų bei reikalingų sprendimų susijusių su jomis?	47	6	53
6.	Ar yra patvirtinti visų darbuotojų pareigybės aprašymai?	49	4	53
7.	Ar visi darbuotojai yra raštu supažindinami su vidaus tvarkomaisiais normatyviniais dokumentais, jų pakeitimais ir papildymais?	27	26	53
8.	Ar funkcijų, darbo krūvių paskirstymas darbuotojams tinkamas ir tolygus?	24	29	53
9.	Ar darbuotojų kvalifikacija tinkama dėl dalinio funkcijų įvykdymo ir uždavinių pasiekimo?	42	11	53
10.	Ar sudaromos sąlygos Jūsų padalinio specialistams kelti kvalifikaciją?	43	10	53
11.	Iš viso:	388	142	530

#### 2. Rizikos identifikavimas

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar Jūsų padalinyje yra nustatomos ir išanalizuojamos rizikingiausios veiklos sritys, atsižvelgiant į padalinio veiklos tikslus?	37	16	53
2.	Ar rizikos nustatymas yra nuolatinis ir pasikartojantis procesas, integruotas į padalinio veiklos planavimo procesą?	13	40	53
3.	Ar šios rizikos įvertinamos?	21	32	53
4.	Ar svarbiausios rizikos aptariamoms su vadovybe?	30	23	53
5.	Ar yra sukurta rizikos valdymo sistema (priemonių visuma)?	11	42	53
6.	Ar padalinio atsakingi darbuotojai yra nustatę rizikos veiksnius kuruojamose veiklos srityse?	29	24	53
7.	Ar yra sudaryti rizikai valdyti taikomų vidaus kontrolės procedūrų sąrašai?	9	44	53
8.	Ar padalinyje įdiegta atitinkamų kontrolės priemonių sistema yra pajėgi sumažinti nustatytą riziką?	33	20	53
9.	Ar padalinyje veikia kontrolė, kuri garantuoja, kad vadovybės sprendimai bus tinkamai vykdomi?	47	6	53
10.	Ar rizikos valdomos visoje padalinio veikloje?	41	12	53
11.	Iš viso:	271	259	530

### 3. Kontrolės veikla

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar Jūsų padalinyje užduotis vykdyti gali tik pagal savo įgaliojimus veikiantys asmenys?	42	11	53

2.	Ar visi vadovybės ir jūsų sprendimai formuluojami (fiksuojami) raštu bei ar jie tinkamai ir aiškiai suformuluojami?	23	30	53
3.	Ar sistemingai teikiamos vadovams ataskaitos apie suteiktų įgaliojimų išpildymą, atliktų operacijų įvykdymą?	31	22	53
4.	Ar yra ribojamas priėjimas prie informacijos apie veiklą, ar jos rezultatus?	11	42	53
5.	Ar visi gaunami, siunčiami dokumentai Jūsų padalinyje registruojami?	50	3	53
6.	Ar Jūsų padalinyje yra nustatyta aiški dokumentų rengimo, derinimo, vizavimo tvarka ir terminai?	51	2	53
7.	Ar Jūsų padalinyje operacijų veiksmų sankcionavimas, jų įvykdymo fiksavimas ir turto apsaugos funkcijos tinkamai ir pakankamai atskirtos?	25	28	53
8.	Ar reglamentuotos raštu atliekamų operacijų, veiksmų priežiūros ir paskesnės kontrolės procedūros?	31	22	53
9.	Ar fiksuojamas ir analizuojamas Jūsų padalinio darbuotojų darbo krūvis, stebimas personalo darbo laiko naudojimas?	39	14	53
10.	Ar atliekamas sistemingas darbuotojų veiklos rezultatų vertinimas?	51	2	53
11.	Iš viso:	354	176	530

#### 4. Informavimas ir komunikacija

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne	V/A
1	2	3	4	5
1.	Ar visi sandoriai bei reikšmingi įvykiai Jūsų padalinyje išsamiai registruojami ir tinkamai klasifikuojami?	45	8	53

2.	Ar Jūsų padalinyje tarpusavyje susijusi, patikima ir aktuali informacija nustatoma, kaupiama ir perduodama tokiu forma ir tokiu laiku, kad darbuotojai galėtų atlikti vidaus kontrolės ir kitas pareigas?	29	24	53
3.	Ar aukščiausioji vadovybė aiškiai nurodo visiems darbuotojams, kad kontrolės pareigas reikia vertinti rimtai?	53	0	53
4.	Ar vadovybė nuolat ir laiku informuojama apie veiklos rezultatus, pokyčius, riziką ir vidaus kontrolės funkcionavimą, kitus aktualius įvykius?	45	8	53
5.	Ar vadovybė nuolat ir laiku perduoda darbuotojams visą jiems reikalingą informaciją, užtikrina grįžtamąjį ryšį ir vadovavimą?	42	11	53
6.	Ar Jūsų padalinyje dažnai rengiami darbiniai susirinkimai, pasitarimai, patirties pasidalijimai?	33	20	53
7.	Ar vadovybė užtikrina, kad būtų reikiamos priemonės ryšiams su išorės šalimis palaikyti ir informacijai iš jų gauti?	49	4	53
8.	Ar Jūsų padalinyje nustatyta duomenų srautų ir informacijos perdavimo, kaupimo ir naudojimosi tvarka?	25	28	53
9.	Ar Jūsų rengiamos ataskaitos visada yra savalaikės, būtinos, tikslios ir išsamios ?	37	16	53
10.	Ar gaunate pakankamai informacijos, duomenų, rodiklių ataskaitai parengti?	47	6	53
11.	Iš viso:	405	125	530

## 5. Stebėseną

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne	V/A
1	2	3	4	5
1.	Ar Jūsų padalinyje nuolat atliekamas padalinio veiklos planų įgyvendinimo vertinimas, faktinių veiklos rezultatų atitikimas	30	23	53



	planuotiems?			
2.	Ar vadovybė greitai įvertina nustatytus faktus, įskaitant trūkumus rodančius faktus, ir vidaus auditorių ir kitų veiklos (išorės) vertintojų rekomendacijas?	51	2	53
3.	Ar nustatote, kokie veiksmai turi būti atlikti reaguojant į vidaus audito ir kitų vertintojų nustatytus faktus ir rekomendacijas?	53	0	53
4.	Ar nustatytu terminu atliekate visus veiksmus, kuriais ištaisomi ar kitaip išsprendžiami Jūsų dėmesiui pateikti dalykai?	45	8	53
5.	Ar darbuotojai yra reguliariai prašomi nurodyti, ar jie supranta ir laikosi įstaigos elgesio kodekso ir reguliariai vykdo kontrolę?	15	38	53
6.	Ar apie bet kuriuos valdymo ir kontrolės sistemos pasikeitimus nedelsiant pranešama atsakingam už metinės ataskaitos ruošimą padalinio specialistui?	34	19	53
7.	Ar apskaitomas turtas, tame tarpe visas finansinis turtas, yra periodiškai inventorizuojamas?	51	2	53
8.	Ar faktiniai duomenys visada sutikrinami su apskaitoje esančiais duomenimis, rasti neatitikimai tinkamai išanalizuojami ir sureguliuojami?	51	2	53
9.	Ar darbuotojai gali pranešti vadovybei apie savo įtarimus dėl apgaulingos veiklos ir korupcijos nebijodami neigiamų pasekmių?	53	0	53
10.	Ar Jūsų padalinyje atliekamas sistemingas darbuotojų veiklos rezultatų vertinimas?	51	2	53
11.	Iš viso:	434	96	530

3 priedas

**VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS BENDRO VERTINIMO REZULTATO  
APSKAIČIAVIMAS**

Bendro vidaus kontrolės sistemos įvertinimo rodiklis =  $\frac{(KA^*:VA^{**})+(RI:VA)+(KV:VA)+(IK:VA)+(S:VA)}{5} \times 10$

**(BVKSĮR)**

**KA - Kontrolės aplinka**

**RI - Rizikos identifikavimas**

**KA - Kontrolės veikla**

**IK - Informavimas ir komunikacija**

**S - Stebėseną**

\* - Vertinami pateiktų vidaus kontrolės elementų klausimų teigiami atsakymai.

\*\* - Bendras atsakymų skaičius.

Bendro vidaus kontrolės sistemos įvertinimo rodiklis (BVKSĮR) =  $\frac{(388:530)+(271:530)+(354:530)+(405:530)+(434:530)}{5} \times 10 =$

$$= \frac{(0.73+0.51+0.66+0.76+0.81)}{5} \times 10 = \frac{34.7}{5} = 6.94$$

**1-5 Vidaus kontrolė nepakankama** – vadovybės suplanuotas ir suorganizuotas darbas negarantuoja, jog organizacijos tikslai ir uždaviniai bus įgyvendinti veiksmingai ir ekonomiškai naudingai, o vadovybė gaus visą reikalingą valdymui ir veiklai informaciją.

**6-10 Vidaus kontrolė pakankama** – vadovybė suplanavo ir suorganizavo darbą taip, kad tai garantuoja, jog organizacijos tikslai ir uždaviniai bus įgyvendinti veiksmingai ir ekonomiškai naudingai, o vadovybė gaus visą reikalingą valdymui ir veiklai informaciją.

**4 priedas**

### **KONTROLĖS PROCEDŪRŲ ANKETA**

Šios anketos pagalba siekiama ištirti vidaus kontrolės efektyvumą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje.

Šią anketa parengė Daiva Šeputienė, Mykolo Riomerio universiteto Viešojo administravimo fakulteto, veiklos audito specializacijos 2 kurso magistrantūros studentė.

**Apklausa vykdoma anonimiškai, todėl atsakymai į klausimus bus analizuojami tik apibendrinta forma!**

**Nuoširdžiai dėkoju už pagalbą ir geranorišką bendradarbiavimą!**

**Šioje anketoje pildomos tik 3 ir 4 skiltys, jei atsakymas teigiamas pažymime 3 skiltyje**

**ženklą (X), jei atsakymas neigiamas pažymime 4 skiltyje (X)**

### 1. Pareigų atskyrimas

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne
1	2	3	4
1.	Ar vadovybė yra raštiškai nustačiusi kontrolės procedūras, kurios garantuoja efektyvų atitinkamų veiksmų įvykdymą?		
2.	Ar šios nustatytos procedūros yra vykdomos?		
3.	Ar įstaigoje sukurta darbuotojų supažindinimo su finansine politika ir vidaus kontrolės procedūromis sistema?		
4.	Ar vadovybė vykdo nuosaikią veiksmų kontrolę ( dėl kontrolės padarinių įstaigoje nesusidaro krizinė situacija)?		
5.	Ar įstaigoje įkurta buhalterinės apskaitos tarnyba?		
6.	Ar numatomos procedūros, kurios neleidžia klaidą padariusiam darbuotojui, pačiam ją ištaisyti?		
7.	Ar tik atitinkamiems darbuotojams suteikta teisė ištaisyti klaidas?		
8.	Ar asmuo, saugantis turtą, negali leisti atlikti operacijų su tuo turtu?		
9.	Ar darbuotojas, materialiai atsakingas už turto apsaugą, neveda to turto apskaitos?		
10.	Ar asmuo, leidžiantis atlikti operaciją su turtu, neveda to turto apskaitos?		

### 2. Operacijų sankcionavimas

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne

<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1.	Ar padalinio teisė vykdyti tam tikros rūšies operacijas aptarta to padalinio nuostatuose?		
2.	Ar darbuotojo teisė vykdyti tam tikros rūšies operacijas aptarta jo pareigybinėje instrukcijoje?		
3.	Ar kitais atvejais ( kai teisė tam tikros rūšies operacijas nenumatyta padalinio nuostatuose, pareigybinėse instrukcijose) visada gaunamas vadovybės leidimas?		
4.	Ar įstaigoje vykdoma griežta leidimų atlikti operacijas kontrolė?		
5.	Ar periodiškai tikrinama, kad dokumentuose yra įgalioto asmens žyma, leidžianti atlikti operaciją?		
6.	Ar tikrinama, kad leidimą atlikti operaciją suteikė asmuo, turintis tam įgaliojimus?		
7.	Ar įstaigoje nenustatyta atvejų, kad darbuotojas viršytų įgaliojimus?		

### 3. Personalo kompetencijos užtikrinimas

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1.	Ar įstaigoje periodiškai organizuojami kvalifikacijos kėlimo kursai?		
2.	Ar darbuotojai turi galimybę išvykti į stažuotes užsienyje?		
3.	Ar suteikiama pagalba besiruošiantiems laikyti kvalifikacinius egzaminus?		
4.	Ar ne rečiau kaip kartą per metus vykdoma darbuotojų atestacija?		

### 4. Dokumentavimas

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1.	Ar egzistuoja procedūros, užtikrinančios, kad finansinės ataskaitos ir kitos reikalingos pažymos apyskaitos pateikiamos mokesčių inspekcijai laiku?		
2.	Ar visos ūkinės operacijos patvirtinamos dokumentais?		
3.	Ar dokumentus pasirašo tik vadovo įsakymu paskirti asmenys?		

4.	Ar dokumentai surašomi operacijos metu?		
5.	Ar šie įstaigos blankai saugomi tik seife, jų išdavimas griežtai kontroliuojamas: 1) specialios paskirties dokumentų (pvz. kasos pajamų orderių, sąskaitų-faktūrų)?		
6.	2) griežtos apskaitos dokumentų?		
7.	Ar nenustatyta šių dokumentų dingimo atvejų?		
8.	Ar vadovas patvirtinęs taisykles, kuriomis būtina vadovautis dingus specialios ar griežtos apskaitos dokumentams?		

### 5. Išteklių apsauga

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1.	Ar kiekvienos darbo dienos pabaigoje daromos buhalterinės programos kopijos?		
2.	Ar programos kopijos saugiai saugojamos?		
3.	Ar buhalterinėje programoje sukurta griežta slaptažodžių sistema?		
4.	Ar buhalteriniai dokumentai saugomi nedegiose spintose?		
5.	Ar įstaigos patalpose yra apsaugos signalizacija ?		

5 priedas

VILNIAUS APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOS

**VIDAUS KONTROLĒS PROCEDŪRŪ VERTINIMO  
REZULTATŪ SUVESTINĒ**

Šioje suvestinēje teigiamū atsakymū skaičius pateiktas 3 skiltyje, neigiamū atsakymū skaičius pateiktas 4 skiltyje, 5 skiltyje pateiktas bendras atsakymū skaičius.

**1. Pareiģū atskyrimas**

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
<b>1.</b>	<b>Ar vadovybē yra raštiškai nustačiusi kontrolēs procedūras, kurias garantuoja efektīvū atitinkamū veiksīmū īvykdymā?</b>	14	3	17
<b>2.</b>	<b>Ar šios nustatyto procedūros yra vykdomos?</b>	14	3	17
<b>3.</b>	<b>Ar īstaigoje sukūrta darbuotojū supažindinimo su finansine politika ir vidoaus kontrolēs procedūromis sistema?</b>	11	6	17
<b>4.</b>	<b>Ar vadovybē vykdo nuosaikiā veiksīmū kontrolē ( dēl kontrolēs padariniū īstaigoje nesusidaro krizinē situacija)?</b>	14	3	17
<b>5.</b>	<b>Ar īstaigoje īkurta buhalterinēs apskaitos tarnyba?</b>	15	2	17
<b>6.</b>	Ar numatomos procedūros, kurias neleidžia klaidā padariusiam darbuotojui, pačiam jā īstaisyti?	6	11	17
<b>7.</b>	<b>Ar tik atitinkamiems darbuotojams suteikta teisē īstaisyti klaidas?</b>	10	7	17
<b>8.</b>	Ar asmuo, saugantis turtā, negali leisti atlikti operaciģū su tuo turtu?	2	15	17
<b>9.</b>	Ar darbuotojas, materialiai atsakingas uģ turto apsaugā, neveda to turto apskaitos?	2	15	17
<b>10.</b>	Ar asmuo, leidziantis atlikti operaciģā su turtu, neveda to turto apskaitos?	2	15	17
<b>11.</b>	<b>Īš viso:</b>	<b>90</b>	<b>80</b>	<b>170</b>

**2. Operaciģū sankcionavimas**

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar padalinio teisė vykdyti tam tikros rūšies operacijas aptarta to padalinio nuostatuose?	17	0	17
2.	Ar darbuotojo teisė vykdyti tam tikros rūšies operacijas aptarta jo pareigybinėje instrukcijoje?	17	0	17
3.	Ar kitais atvejais ( kai teisė tam tikros rūšies operacijas nenumatyta padalinio nuostatuose, pareigybinėse instrukcijose) visada gaunamas vadovybės leidimas?	15	2	17
4.	Ar įstaigoje vykdoma griežta leidimų atlikti operacijas kontrolė?	13	4	17
5.	Ar periodiškai tikrinama, kad dokumentuose yra įgalioto asmens žyma, leidžianti atlikti operaciją?	15	2	17
6.	Ar tikrinama, kad leidimą atlikti operaciją suteikė asmuo, turintis tam įgaliojimus?	14	3	17
7.	Ar įstaigoje nenumatyta atveju, kad darbuotojas viršytų įgaliojimus?	2	15	17
8.	Iš viso:	93	26	119

### 3. Personalo kompetencijos užtikrinimas

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar įstaigoje periodiškai organizuojami kvalifikacijos kėlimo kursai?	15	2	17
2.	Ar darbuotojai turi galimybę išvykti į stažuotes užsienyje?	11	6	17
3.	Ar suteikiama pagalba besiruošiantiems laikyti kvalifikacinius egzaminus?	13	4	17
4.	Ar ne rečiau kaip kartą per metus vykdoma darbuotojų atestacija?	13	4	17
5.	Iš viso:	52	16	68

### 4. Dokumentavimas

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar egzistuoja procedūros, užtikrinančios, kad finansinės ataskaitos ir kitos reikalingos pažymos apyskaitos pateikiamos mokesčių inspekcijai laiku?	17	0	17
2.	Ar visos ūkinės operacijos patvirtinamos dokumentais?	17	0	17
3.	Ar dokumentus pasirašo tik vadovo įsakymu paskirti asmenys?	17	0	17
4.	Ar dokumentai surašomi operacijos metu?	16	1	17
5.	Ar šie įstaigos blankai saugomi tik seife, jų išdavimas griežtai kontroliuojamas: 1) specialios paskirties dokumentų (pvz. kasos pajamų orderių, sąskaitų-faktūrų)?	14	3	17
6.	2) griežtos apskaitos dokumentų?	17	0	17
7.	Ar nenustatyta šių dokumentų dingimo atveju?	4	13	17
8.	Ar vadovas patvirtinęs taisykles, kuriomis būtina vadovautis dingus specialios ar griežtos apskaitos dokumentams?	10	7	17
9.	<b>Iš viso:</b>	<b>112</b>	<b>24</b>	<b>136</b>

### 5. Išteklių apsauga

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar kiekvienos darbo dienos pabaigoje daromos buhalterinės programos kopijos?	8	9	17
2.	Ar programos kopijos saugiai saugojamos?	10	7	17
3.	Ar buhalterinėje programoje sukurta griežta slaptažodžių sistema?	17	0	17
4.	Ar buhalteriniai dokumentai saugomi nedegiose spintose?	11	6	17
5.	Ar įstaigos patalpose yra apsaugos signalizacija ?	15	2	17
6.	<b>Iš viso:</b>	<b>61</b>	<b>24</b>	<b>85</b>

6 priedas



## VIDAUS KONTROLĖS PROCEDŪRŲ BENDRO VERTINIMO REZULTATO APSKAIČIAVIMAS

$$\text{Vidaus kontrolės procedūrų bendro įvertinimo rodiklis (VKPBĮR)} = \frac{(\text{PA}^*:\text{VA}^{**})+(\text{OS}:\text{VA})+(\text{PKU}:\text{VA})+(\text{D}:\text{VA})+(\text{IA}:\text{VA})}{5} \times 10$$

PA – Pareigų atskyrimas

OS – Operacijų sankcionavimas

PKU – Personalo kompetencijos užtikrinimas

D - Dokumentavimas

IA – Išteklių apsauga

\* - Vertinami pateiktų vidaus kontrolės procedūrų vertinimo anketos klausimų teigiami atsakymai.

\*\* VA - Bendras atsakymų skaičius.

$$\text{Vidaus kontrolės procedūrų bendro įvertinimo rodiklis (BVPBĮR)} = \frac{(90:170)+(93:119)+(52:68)+(112:136)+(61:85)}{5} \times 10$$

$$= \frac{(0.52+0.78+0.76+0.82+0.71) \times 10}{5} = \frac{35.9}{5} = 7.19$$

**1-5 - Vidaus kontrolės procedūros vykdomos nepakankamai efektyviai .**

**6-10 - Vidaus kontrolės procedūros vykdomos pakankamai efektyviai.**

## TAIKYMO KONTROLĖS VERTINIMO ANKETA

Šios anketos pagalba siekiama ištirti vidaus kontrolės efektyvumą Vilniaus apskrities viršininko administracijoje.

Šią anketa parengė Daiva Šeputienė, Mykolo Riomerio universiteto Viešojo administravimo fakulteto, veiklos audito specializacijos 2 kurso magistrantūros studentė.

**Apklausa vykdoma anonimiškai, todėl atsakymai į klausimus bus analizuojami tik apibendrinta forma!**

Nuoširdžiai dėkoju už pagalbą ir geranorišką bendradarbiavimą!

**Šioje anketoje pildomos tik 3 ir 4 skiltys, jei atsakymas teigiamas pažymime 3 skiltyje**

**ženklą (X), jei atsakymas neigiamas pažymime 4 skiltyje (X)**

### 1. Bendri klausimai

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne
1	2	3	4
1.	Ar įstaigoje naudojama programinė įranga ?		
2.	Ar yra programinės įrangos dokumentacija?		
3.	Ar yra sudaryta programos priežiūros sutartis?		
4.	Ar audito metu galima naudoti kompiuterizuotas audito priemones: ar iš audituojamo subjekto informacinės sistemos galima išsikelti duomenis?		
5.	ar audituojamas subjektas turi kompiuterizuotų duomenų aprašymą?		
6.	Ar užtikrinamas atliktų veiksmų atsekamumas, tai yra ar įmanoma atsekti kas, kada ir kokius veiksmus atliko sistemoje?		
7.	Ar sistemoje pastebimos klaidos duomenyse?		
8.	Ar klaidų taisymo procedūros užtikrina savalaikį ir tikslų duomenų taisymą?		
9.	Ar yra formuojamos klaidų ir jų taisymo ataskaitos?		

### 2. Duomenų šaltiniai

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne
1	2	3	4
1.	Ar patikimi į programą suvedamų duomenų šaltiniai (pirminiai apskaitos dokumentai) ?		
2.	Ar yra numatytos procedūros, kaip turi elgtis duomenis į sistemą įvedantis darbuotojas, jei pirminiai dokumentai yra netinkami įvedimui (nėra parašų ir		

	kita)?		
3.	Ar pakankamai apsaugoti pirminiai dokumentai, kad būtų neįmanoma jų pakeisti dar prieš juos įvedant į sistemą?		
4.	Ar pirminiai dokumentai (duomenų šaltiniai) sunumeruoti?		
5.	Ar vedama dokumentų apskaita (kas, kada ir kiek dokumentų gavo)?		

### 3. Duomenų įvedimas

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne
1	2	3	4
1.	Ar nėra duomenų dubliavimo ar praradimo grėsmės, kai sistemoje duomenys įrašomi jos „lūžimo“ metu?		
2.	Ar yra nustatyti įgaliojimai darbuotojams įvesti atitinkamus duomenis į sistemą?		
3.	Ar yra nustatytos programos vartotojų teisės?		
4.	Ar yra atskirtos įvedimo, pakeitimo ir tvirtinimo funkcijos programoje?		
5.	Ar įvestoms operacijoms yra numatytas papildomas patvirtinimas?		
6.	Ar daromas duomenų peržiūroms užtikrinamas „keturių akių principas“ (tvirtinimas)?		
7.	Ar informatikams leidžiama suvesti duomenis?		
8.	Ar laiku gauti dokumentai įvedami į sistemą?		
9.	Ar skirtingiems duomenims priskirti skirtingi formatai (data, sveikas skaičius)?		
10.	Ar sistemoje sukurti ribojimai, siekiant išvengti nelogiškų duomenų įvedimo (pvz. tryliktas mėnuo)?		

### 4. Duomenų apdorojimas

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne
1	2	3	4
1.	Ar informatikai (arba kiti darbuotojai), neturėdami tam įgaliojimų, gali keisti duomenų apdorojimo algoritmus?		
2.	Ar yra buvę atvejų, kad programa neteisingai apdoroja duomenis?		
3.	Ar duomenų apdorojimas kontroliuojamas taip, kad būtų apsaugota nuo neteisėto duomenų papildymo, trynimo arba keitimo?		

### 5. Duomenų išvedimas

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne
1	2	3	4
1.	Ar įstaigoje yra nustatytas laikotarpis, už kurį yra spausdinami apskaitos registrai ar kiti duomenys?		
2.	Ar juos pasirašo atsakingi darbuotojai?		
3.	Ar taikomos apsaugos priemonės išvestai informacijai apsaugoti?		
4.	Ar naudojamos žymos slaptai informacijai?		
5.	Ar vartotojai turi galimybę išvesti visą jiems reikalingą informaciją?		

6.	Ar išvesti apskaitos registrai yra informatyvūs, aiškūs ir suprantami?		
7.	Ar buvo atvejų kai sistema formuoja neteisingas ataskaitas ?		
8.	Ar išvesti duomenys yra laiku pateikiami asmenims, turintiems tam įgaliojimus?		
9.	Ar išvesti duomenys visada yra peržiūrimi?		

#### 6. Klasifikatoriai (pastovūs duomenys)

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>
1.	Ar sistemoje sukurtos pasirinktys?		
2.	Ar atliktas funkcijų atskyrimas (darbuotojas įvedantis ūkinės operacijas negali įvesti klasifikatorių duomenų)?		
3.	Ar daromos klasifikatorių duomenų peržiūros?		
4.	Ar yra kontroliuojamas priėjimas prie mažai kintančių (nuolatinių) duomenų, jų keitimo ir naudojimo?		

**VILNIAUS APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOS  
 TAIKYMO KONTROLĖS VERTINIMO  
 REZULTATŲ SUVESTINĖ**

Šioje suvestinėje teigiamų atsakymų skaičius pateiktas 3 skiltyje, neigiamų atsakymų skaičius pateiktas 4 skiltyje, 5 skiltyje pateiktas bendras atsakymų skaičius.

**1. Kontrolės aplinka**

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar įstaigoje naudojama programinė įranga ?	14	0	14
2.	Ar yra programinės įrangos dokumentacija?	14	0	14
3.	Ar yra sudaryta programos priežiūros sutartis?	14	0	14
4.	Ar audito metu galima naudoti kompiuterizuotas audito priemones: ar iš audituojamo subjekto informacinės sistemos galima išikelti duomenis?	4	10	14
5.	ar audituojamas subjektas turi kompiuterizuotų duomenų aprašymą?	5	9	14
6.	Ar užtikrinamas atliktų veiksmų atsekamumas, tai yra ar įmanoma atsekti kas, kada ir kokius veiksmus atliko sistemoje?	10	4	14
7.	Ar sistemoje pastebimos klaidos duomenyse?	7	7	14
8.	Ar klaidų taisymo procedūros užtikrina savalaikį ir tikslų duomenų taisymą?	7	7	14
9.	Ar yra formuojamos klaidų ir jų taisymo ataskaitos?	8	6	14
<b>10.</b>	<b>Iš viso:</b>	<b>83</b>	<b>43</b>	<b>126</b>

**2. Duomenų šaltiniai**

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar patikimi į programą suvedamų duomenų šaltiniai (pirminiai apskaitos dokumentai) ?	<b>14</b>	0	14
2.	Ar yra numatytos procedūros, kaip turi elgtis duomenis į sistemą įvedantis darbuotojas, jei pirminiai dokumentai yra netinkami įvedimui (nėra parašų ir kita)?	6	<b>8</b>	14
3.	Ar pakankamai apsaugoti pirminiai dokumentai, kad būtų neįmanoma jų pakeisti dar prieš juos įvedant į sistemą?	7	7	14
4.	Ar pirminiai dokumentai (duomenų šaltiniai) sunumeruoti?	<b>9</b>	5	14
5.	Ar vedama dokumentų apskaita (kas, kada ir kiek dokumentų gavo)?	8	6	14
6.	<b>Iš viso:</b>	<b>44</b>	<b>26</b>	<b>70</b>

### 3. Duomenų įvedimas

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar nėra duomenų dubliavimo ar praradimo grėsmės, kai sistemoje duomenys įrašomi jos „lūžimo“ metu?	4	<b>10</b>	14
2.	Ar yra nustatyti įgaliojimai darbuotojams įvesti atitinkamus duomenis į sistemą?	<b>14</b>	0	14
3.	Ar yra nustatytos programos vartotojų teisės?	<b>12</b>	2	14
4.	Ar yra atskirtos įvedimo, pakeitimo ir tvirtinimo funkcijos programoje?	<b>11</b>	3	14
5.	Ar įvestoms operacijoms yra numatytas papildomas patvirtinimas?	<b>11</b>	3	14
6.	Ar daromas duomenų peržiūroms užtikrinamas „keturių akių principas“ (tvirtinimas)?	5	<b>9</b>	14
7.	Ar informatikams leidžiama suvesti duomenis?	7	7	14
8.	Ar laiku gauti dokumentai įvedami į sistemą?	<b>11</b>	3	14
9.	Ar skirtingiems duomenims priskirti skirtingi formatai (data, sveikas skaičius)?	<b>11</b>	3	14
10.	Ar sistemoje sukurti ribojimai, siekiant išvengti nelogiškų duomenų įvedimo (pvz. tryliktas mėnuo)?	14	<b>0</b>	<b>14</b>
11.	<b>Iš viso:</b>	100	40	140

#### 4. Duomenų apdorojimas

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne	V/A
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar informatikai (arba kiti darbuotojai), neturėdami tam įgaliojimų, gali keisti duomenų apdorojimo algoritmus?	1	13	14
2.	Ar yra buvę atvejų, kad programa neteisingai apdoroja duomenis?	6	8	14
3.	Ar duomenų apdorojimas kontroliuojamas taip, kad būtų apsaugota nuo neteisėto duomenų papildymo, trynimo arba keitimo?	11	3	14
4.	<b>Iš viso:</b>	<b>18</b>	<b>24</b>	<b>42</b>

#### 5. Duomenų išvedimas

Eil. Nr.	Klausimai	Taip	Ne	V/A
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar įstaigoje yra nustatytas laikotarpis, už kurį yra spausdinami apskaitos registrai ar kiti duomenys?	13	1	14
2.	Ar juos pasirašo atsakingi darbuotojai?	14	0	14
3.	Ar taikomos apsaugos priemonės išvestai informacijai apsaugoti?	10	4	14
4.	Ar naudojamos žymos slaptai informacijai?	5	9	14
5.	Ar vartotojai turi galimybę išvesti visą jiems reikalingą informaciją?	12	2	14
6.	Ar išvesti apskaitos registrai yra informatyvūs, aiškūs ir suprantami?	12	2	14
7.	Ar buvo atvejų kai sistema formuoja neteisingas ataskaitas ?	6	8	14
8.	Ar išvesti duomenys yra laiku pateikiami asmenims, turintiems tam įgaliojimus?	11	3	14
9.	Ar išvesti duomenys visada yra peržiūrimi?	13	1	14
<b>10.</b>	<b>Iš viso:</b>	<b>96</b>	<b>30</b>	<b>126</b>

**6. Klasifikatoriai (pastovūs duomenys)**

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Klausimai</b>	<b>Taip</b>	<b>Ne</b>	<b>V/A</b>
<b>1</b>	<b>2</b>	<b>3</b>	<b>4</b>	<b>5</b>
1.	Ar sistemoje sukurtos pasirinktys?	12	2	14
2.	Ar atliktas funkcijų atskyrimas (darbuotojas įvedantis ūkines operacijas negali įvesti klasifikatorių duomenų)?	11	3	14
3.	Ar daromos klasifikatorių duomenų peržiūros?	12	2	14
4.	Ar yra kontroliuojamas priėjimas prie mažai kintančių (nuolatinių) duomenų, jų keitimo ir naudojimo?	11	3	14
5.	<b>Iš viso:</b>	<b>46</b>	<b>10</b>	<b>56</b>



## TAIKYMO KONTROLĖS BENDRO VERTINIMO REZULTATO APSKAIČIAVIMAS

$$\text{Taikymo kontrolės bendro įvertinimo rodiklis (TKBĮR)} = \frac{(\text{BK}^*:\text{VA}^{**})+(\text{DŠ}:\text{VA})+(\text{DĮ}:\text{VA})+(\text{DA}:\text{VA})+(\text{DI}:\text{VA})+(\text{PA}:\text{VA})}{6} \times 10$$

BK – Bendri klausimai

DŠ – Duomenų šaltiniai

DĮ – Duomenų įvedimas

DA – Duomenų apdorojimas

DI - Duomenų išvedimas

PA - Pastovūs duomenys

\* - Vertinami pateiktų taikymo kontrolės anketos klausimų teigiami atsakymai.

\*\* - Bendras atsakymų skaičius.

$$\text{Taikymo kontrolės bendro įvertinimo rodiklis (TKĮR)} = \frac{(83:126)+(44:70)+(100:140)+(18:42)+(96:126)+(46:56)}{6} \times 10$$

$$= \frac{(0.65+0.62+0.71+0.42+0.76+0.82) \times 10}{6} = \frac{39.8}{6} = 6.63$$

1-5 - Taikymo kontrolė vykdoma nepakankamai efektyviai .

6-10 - Taikymo kontrolė vykdoma pakankamai efektyviai.

