

**MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETO  
STRATEGINIO VALDYMO IR POLITIKOS FAKULTETO  
VALDYMO TEORIJOS KATEDRA**

**RIMA LEVULYTĖ**

Viešojo administravimo studijų programa  
Veiklos audito specializacija

**AUDITO ĮRODYMAI IR JŲ FORMAVIMO METODŲ TYRIMAS ATLIEKANT  
VIDAUS AUDITĄ KAUNO APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOS  
AUDITUOTUOSE SUBJEKTUOSE**

Magistro baigiamasis darbas

Darbo vadovas – prof. habil. dr. Stasys Puškorius

**Vilnius, 2006**

## TURINYS

<b>ĮVADAS</b> .....	3
<b>1. VIDAUS AUDITO PROCESO ETAPAI</b> .....	7
1.1. AUDITO ETAPAI.....	7
1.2. IŠANKSTINĖ APŽVALGA (PLANAVIMAS).....	7
1.3. PRELIMINARUS TYRIMAS.....	8
1.4. AUDITO PROGRAMOS IR ATASKAITOS PARENGIMAS.....	9
<b>2. AUDITO ĮRODYMŲ ANALIZĖ</b> .....	10
2.1. PAKANKAMI, TINKAMI IR PATIKIMI AUDITO ĮRODYMAI.....	13
2.2. AUDITO ĮRODYMŲ ATRANKOS PROCEDŪROS.....	18
2.3. AUDITO ĮRODYMŲ SAMPRATA TARPTAUTINIUOSE AUDITO STANDARTUOSE.....	20
2.4. AUDITO ĮRODYMŲ SAMPRATA TARPTAUTINIUOSE VIDAUS AUDITO STANDARTUOSE.....	20
<b>3. VIDAUS AUDITO TARNYBOS AUDITO ĮRODYMŲ PAIEŠKOS PROCESAS</b> .....	22
3.1. VIDAUS AUDITO RIZIKOS ĮVERTINIMAS.....	22
3.2. VIDAUS AUDITO PROGRAMOS PARENGIMAS.....	23
3.3. VIDAUS AUDITO ATASKAITOS PATEIKIMAS.....	24
<b>4. AUDITO ĮRODYMŲ PROCESO TYRIMAS</b> .....	25
4.1. KIEKYBINIO TYRIMO ANALIZĖ IR TEORINIS PAGRINDIMAS.....	25
4.1.1. PASIEKTI REZULTATAI.....	28
4.2. KOKYBINIO TYRIMO (INTERVIU) ANALIZĖ.....	36
4.2.1. KOKYBINIO TYRIMO REZULTATAI.....	37
4.3. TAIKOMŲJŲ REZULTATŲ VERTĖ IR DIEGIMAS.....	40
<b>IŠVADOS</b> .....	41
<b>PASIŪLYMAI</b> .....	44
<b>NAUDOTOS LITERATŪROS SĄRAŠAS</b> .....	45
<b>SANTRAUKA</b> .....	48
<b>SUMMARY</b> .....	50
<b>PRIEDAI</b> .....	51

## IVADAS

Vidaus audito sistema svarbi sritis Lietuvai, tapusiai Europos Sąjungos nare. Todėl auditas Lietuvoje tampa vis populiariesnis. Vidaus auditas turi būti vykdomas pagal Vidaus auditorių instituto nustatytus tarptautinius standartus bei Europos Komisijos reikalavimus ir nuorodas. Tinkamai ir profesionaliai atliktas vidaus auditas padeda didinti valdymo institucijos veiklos efektyvumą, įgyvendinti jų veiklos strategiją, ūkinę ir finansinę politiką, atskleisti rezervus veiklai plėtoti ir jų tęstinumui garantuoti, teikti joms informaciją, analitinę medžiagą, vertinimus, rekomendacijas ir patarimus, susijusius su audituojamąja veikla.

### **Temos aktualumas**

Tenka pripažinti, kad tiek ankstyvesnėje, tiek šiuolaikinėje literatūroje audito įrodymai ir jų formavimo metodai painiojami su analizės metodais, nėra tinkamai reglamentuota audito įrodymų, metodikos samprata.

**Tema aktuali, nes audito įrodymai yra svarbūs pagrindžiant auditoriui ataskaitos išvadas, svarbus audito įrodymų pateikimo būdas.** Atkreiptinas dėmesys, kad tais atvejais, kai gali būti taikomos netinkamos arba nepakankamos audito procedūros, yra didelė rizika, kad vidaus auditoriai, atlikę auditus, išvadose gali pareikšti nepakankamai įrodymais pagrįstą auditoriaus nuomonę. Taip pat audito įrodymams gauti gali būti naudojami nepakankamai patikimi audito metodai ir šaltiniai. Jeigu auditorius negali gauti pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, jis privalo nustatyti šio fakto įtaką auditoriaus nuomonei.

### **Tyrimo objektas ir dalykas**

**Tyrimo objektas** – Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos audituoti subjektai: apskrities viršininkui pavaldžios 26 biudžetinės įstaigos (steigėjas arba teisių perėmėjas apskrities viršininko administracija) ir struktūriniai padaliniai, kuriuose buvo atliktas auditas 2001–2006 metais.

**Tiriamoji visuma:** Kauno apskrities viršininko administracijos struktūriniai padaliniai ir Kauno apskrities viršininkui pavaldžios 26 biudžetinės įstaigos, kuriuose buvo atliktas vidaus auditas.

**Tyrimo dalykas** – kokius įrodymus reikia rinkti, kuriais remiantis daromos pagrįstos išvados dėl audituojamojo subjekto veiklos.

**Tyrimo tikslas:** teoriniu bei praktiniu aspektu ištirti audito įrodymų rinkimą ir jų formavimo problemas, Vidaus audito tarnybos darbuotojams atliekant auditą Kauno apskrities viršininko administracijos audituotuose subjektuose.

### **Tyrimo uždaviniai**

Tyrimo tikslui pasiekti, reikia išspęsti šiuos uždavinius:

1. išstudijuoti auditų įrodymų surinkimo teorines koncepcijas, tarptautinius ir nacionalinius standartus, metodologines rekomendacijas;
2. apžvelgti ir išnagrinėti Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos veiklą auditų įrodymų surinkimo ir jų formavimo kontekste;
3. iširti auditų įrodymų turinį, svarbą ir jų formavimo metodus Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnyboje;
4. išanalizuoti Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos audituotų subjektų vadovų ir vyriausiųjų buhalterių nuomones apie įrodymų surinkimą ir jų formavimo metodus;
5. išanalizuoti Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojų nuomonę apie įrodymų rinkimą ir jų formavimą.

### **Tyrimo metodai**

Šiame darbe buvo panaudota:

Dokumentų analizės metodas – naudojamas analizuojant tarptautinius ir Lietuvos teisinius dokumentus, reglamentuojančius vidaus auditą, analizuojant auditų įrodymų surinkimo ypatumus.

Taip pat buvo naudojama integruota kokybinė ir kiekybinė Vidaus audito tarnybos darbuotojų (interviu) bei audituotų subjektų vadovų ir vyriausiųjų buhalterių apklausa. Metodu pasirinkimą apsprendė tyrimo tikslas – nustatyti problemas susijusias su auditų įrodymų surinkimu.

Atliekant tyrimą buvo naudojami šie empiriniai duomenų rinkimo metodai:

1. anketinio tyrimo metodas, kuris buvo atliktas Kauno apskrities viršininko administracijos audituotuose 7 struktūriniuose padaliniuose ir apskrities viršininkui pavaldžiose 26 biudžetinėse įstaigose;
2. struktūrinio interviu metodas panaudotas su Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos auditoriais;
3. profesinės patirties apibendrinimo metodas–pritaikytas dalyvaujant seminaruose su kitų įstaigų ir valstybinio audito institucijos auditoriais;
4. literatūros analizė, Lietuvos Respublikos įstatymų, norminių dokumentų ir mokslo darbų ir kitų publikacijų analizė;
5. palyginamoji analizė;
6. apibendrinimas;
7. grupavimas;
8. sintezė;
9. grafinis vaizdavimas.

**Darbo metodai:** lyginamoji analizė, literatūros analizė, apibendrinimas, anketinė apklausa, sintezė ir norminių dokumentų analizė.

Pirminių duomenų rinkimui buvo naudojama anketa. Anketinis tyrimas buvo pasirinktas dėl to, kad statistinio anketavimo metu asmenys užpildo anketas be jokios prievartos ir kontrolės. Atlikus apklausą buvo parengtos lentelės apskritiminės ir stulpelinės diagramos. Buvo surinkti priklausomybės duomenis (kas susieta), palyginti atsakymai ir atlikta analizė kodėl yra skirtumai.

Kokybinis interviu metodas pagilino bei papildė kiekybinio interviu duomenis. Individualūs kokybiniai interviu buvo pasirinkti, siekiant suprasti praktines įrodymų surinkimo bei jų metodų formavimo problemas.

**Darbe panaudota:** mokslinės literatūros, straipsnių lyginamoji analizė, teisinių dokumentų apžvalga, atliktų tyrimų apžvalga. Darbe išanalizuota Lietuvos ir užsienio mokslininkų darbai, straipsniai, monografijos, periodinė spauda audito metodikos bei Vidaus audito tarnybos duomenų panaudojimas. Siekiant įvertinti auditorių surenkamus įrodymus ir jų formavimo metodus, Kauno apskrities viršininko administracijos struktūrinių padalinių vadovų ir apskrities viršininkui pavaldžių biudžetinių įstaigų vadovų, vyriausiųjų buhalterių požiūriu buvo atliktas tyrimas, taikant apklausos anketinio tyrimo metodą ir, imant interviu iš respondentų darbo vietose, atskleista Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos auditorių surenkamų audito įrodymų reikšmė ir jų formavimo metodai ir pateiktos jų gerinimo kryptys.

#### **Naudota literatūra ir šaltiniai**

Teoriniame ir praktiniame tyrime buvo panaudota norminiai dokumentai: Tarptautiniai audito standartai, Nacionaliniai audito standartai, Tarptautiniai vidaus audito standartai, Vidaus audito rekomendacijos, Veiklos audito vadovai, Lietuvos Respublikos teisės aktai ir kiti norminiai dokumentai, reglamentuojantys vidaus audito veiklą. Taip pat darbe plačiai naudojami internetiniai šaltiniai ir mokslinė literatūra, susijusi su vidaus auditu, vidaus audito tarnybos veikla. Siekiant išsamiau išanalizuoti tam tikrus klausimus buvo panaudoti analitikų vertinimai, atliktų tyrimų medžiaga.

#### **Darbo struktūra**

Darbą sudaro keturi skyriai, kuriuose nagrinėjama kas yra audito įrodymai, jų surinkimo metodai.

Pirmajame darbo skyriuje aptariama audito etapai: išankstinė apžvalga, preliminarus tyrimas, audito programos ir ataskaitos parengimas.

Antrajame darbo skyriuje aprašoma audito įrodymų analizė, analizuojama kokie yra pakankami, tinkami ir patikimi audito įrodymai, analizuojama audito įrodymų samprata tarptautiniuose audito ir tarptautiniuose vidaus audito standartuose.

Trečiajame darbo skyriuje išanalizuotas praktinis įrodymų rinkimas, jų metodai, Vidaus audito tarnybos auditorių audito įrodymų rinkimas, jų panaudojimas, pagrindžiant audito ataskaitos išvadas ir teiginius. Taip pat išryškinama audito įrodymų svarba audito išvadoms pagrįsti.

Ketvirtajame skyriuje aprašomas respondentų pasirinkimas, atlikta respondentų apklausos ir interviu analizė, pagrindžiama kiekybinė ir kokybinė analizė, aprašomi kokie gauti tyrimo rezultatai, šių rezultatų vertė ir diegimas.

Darbo pabaigoje pateikiamos išvados ir pasiūlymai.

**Hipotezė** – Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojų surenkami audito įrodymai ir jų formavimo metodai ne visada atitinka keliamus jiems reikalavimus.

# 1. VIDAUS AUDITO PROCESO ETAPAI

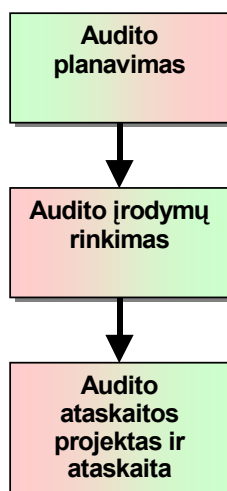
## 1.1. AUDITO ETAPAI

Lietuvos Respublikos finansų ministerijos Vidaus audito rekomendacijose nurodyta, kad „Vidaus audito etapai yra audito planavimas, audito atlikimas (audito įrodymų rinkimas), ataskaitos projekto ir ataskaitos rengimas. Audito planavimas apima:

1. išankstinį planavimą (apžvalgą), kurio metu surenkama informacija apie audituojamus subjektus ir atnaujinama jau anksčiau turėta informacija;
2. audito programos parengimas – smulkus darbų aprašymas.
3. Audito atlikimas (audito įrodymų rinkimas) – pakankamų, tinkamų ir patikimų įrodymų, reikalingų parengti audito ataskaitai, surinkimas.
4. Audito galutinės ataskaitos rengimas – baigiamasis audito proceso etapas. Surinktų audito įrodymų pagrindu rengiama galutinė ataskaita.

Audito planavimo etapas apima:

- ✓ išankstinį planavimą (tyrimą);
- ✓ audito programos parengimą.



1 pav. Audito etapai

## 1.2. IŠANKSTINĖ APŽVALGA (PLANAVIMAS)

Parengiamoji apžvalga iš esmės yra vidaus audito rizikos vertinimo ir vidaus audito eigos planavimas.

Parengiamosios apžvalgos metu vidaus auditoriai turi:

1. Išsiaiškinti galimus vidaus audito ataskaitos vartotojus.
2. Išsiaiškinti įstatymų ir ES reglamentų reikalavimus.
3. Nustatyti kriterijus, pagal kuriuos bus vertinamas vidaus audito subjektas.
4. Išanalizuoti ankstesniais vidaus auditais nustatytus svarbius faktus ir

rekomendacijas, kurie gali turėti įtakos šio vidaus audito tikslams.

5. Nustatyti galimus duomenų šaltinius, iš kurių gautus duomenis bus galima panaudoti kaip vidaus audito įrodymus ir apsvarstyti tokių duomenų galiojimą ir patikimumą.
6. Apsvarstyti ar, įgyvendinant kai kuriuos vidaus audito tikslus, būtų galima pasinaudoti kitų auditorių ir ekspertų atliktu darbu.

Lietuvos Respublikos finansų ministerijos pateiktose Vidaus audito rekomendacijose nurodoma, kad „išankstinė apžvalga yra būtina tam, kad auditorius suprastų audito subjektą, jo tikslus, veiklos kryptis, veikloje naudojamų išteklių pobūdį, galėtų numatyti audito objektus bei galėtų nuspręsti kur potencialiai galėtų būti patobulinti viešajame juridiniame asmenyje vykstantys procesai, kaip parengti auditų programas“ [43, p.47]. Surinkta informacija turėtų būti panaudota sudarant rizikos modelį bei nustatant audito poreikį, t. y.:

1. sritis, kuriose naudojama daug išteklių;
2. rizikos faktorius, rizikos sritis;
3. numatant audituotinus objektus bei jų prioritetą.

### **1.3. PRELIMINARUS TYRIMAS**

Tam, kad būtų geriau susipažįstama su tuo audituotinu subjektu, kuriame bus atliekamas auditas, su jo rizika ir kontrole, nustatyti, kokiai sričiai skirti daugiausia dėmesio, reikia pradėti nuo informacijos rinkimo ir analizės. Peržiūrint įvairius dokumentus, strateginius, metinius planus, biudžetą, įstaigų (padalinių) nuostatus, darbuotojų skaičių, jų atsakomybės ribas, susitikimų protokolus ir ataskaitas, galima susidaryti gana pakankamą vaizdą apie tai, ką daro tas audito subjektas, geriau suprasti tikrinamą veiklą, nustatyti reikšmingas sritis, kurioms reikia skirti daugiau dėmesio audito metu ir sukaupti informaciją, kuri bus panaudota atliekant auditą. Iš šios informacijos galima spręsti, kokios galimos problemos ir koks yra vidaus kontrolės lygis.

Išankstinis tyrimas apima:

1. pagrindinių potencialiai rizikingų veiksmų įtaką;
2. audito įrodymų surinkimo būdus, jų reikiamą kiekį;
3. įvertinimus ir metodiką, kuria remiantis bus analizuojami surenkami duomenys;
4. audito atlikimo laiką;
5. kokios patirties reikia vidaus auditui atlikti ir kiek tam reikia auditorių darbo valandų;
6. darbo dokumentų struktūrą [43, p.50].



#### 1.4. AUDITO PROGRAMOS IR ATASKAITOS PARENGIMAS

Remiantis preliminariu tyrimu, parengiama vidaus audito programa (priedas Nr. 1) (detalus audito plano aprašymas), kur nustatoma:

1. audito informacijos rinkimo, analizės, nagrinėjimo ir dokumentavimo procedūros;
2. audito tikslai;
3. audito kriterijai, metodologija;
4. kiekvieno audito etapo tikrinimo apimtis ir laipsnis, įskaitant ribojančius veiksnius, kurių reikia apibrėžtiems tikslams įgyvendinti;
5. tikrinimo pobūdis ir apimtis;
6. skiriamas auditui laikas bei jo paskirstymas.

Sudarydamas audito programą, vidaus auditorius turėtų atsižvelgti į potencialiai rizikingus procesus bei didelės rizikos sritis. Kai kurie auditoriai gali planuoti per mažai, dėl to gali būti surinkti neteisingi duomenys, įrodymų gali būti surinkta per mažai, ar per daug. Dėl to gali būti neįmanoma įvertinti audituojamo subjekto veiklos ir darbas būtų atliktas veltui.

**Audito ataskaitos rengimas** – baigiamasis audito proceso etapas. Surinktų audito įrodymų pagrindu rengiamas veiklos audito ataskaitos projektas bei galutinė ataskaita (priedas Nr. 2). Audito ataskaitos projektas yra aptariamasis su audituoto subjekto vadovu siekiant išsiaiškinti, kokiais įrodymais ją grindžia, kaip jis juos interpretavo. Aptarimas leidžia auditoriui identifikuoti sritis, kuriose gali kilti nesutarimų, ir suplanuoti, kaip surinkti papildomų įrodymų, kurie leistų tokių nesutarimų išvengti. Po aptarimo parengiama galutinė vidaus audito ataskaita, kuri pateikiama audituoto subjekto vadovui ir apskrities viršininkui.

## 2. AUDITO ĮRODYMŲ ANALIZĖ

Europos komisija 2002 m. lapkričio mėn. „Nacionalinės antikorupcinės programos apžvalgoje ir įgyvendinime, sektoriaus antikorupcinių strategijų bei veiksmų planų parengime ir įgyvendinime Lietuvai“ III etapo ataskaitoje „Vidaus auditas“ numatė, kad „auditoriai visada privalo užtikrinti, kad jų veiksmai ir rekomendacijos iki galo būtų pagrįsti pakankamais, tinkamais ir tiksliais įrodymais“.

Audito įrodymų problemą nagrinėja daugelis užsienio ir Lietuvos autorių (Robertson D., Dunn J., Gray I. Ir Manson S., Millichamp A., Mackevičius J., Lakis V., Raštikas P., Kabašinskas J., Toliatienė I, Puškorius S. ir kt.). Jų darbuose nagrinėjami audito įrodymų apibrėžimai, reikšmė, rinkimo šaltiniai, procedūros. Bendrosios audito įrodymų savybės, jų rinkimo ir naudojimo procedūros pateiktos 500-ajame tarptautiniame audito standarte „Audito įrodymai“ ir 8-ajame nacionaliniame audito standarte „Audito įrodymai“. Literatūroje dažniausiai audito įrodymai apibūdinami šiuo aspektu „**audito įrodymai** – tai audito metu parengta arba gauta informacija, siekiant patikrinti ir patvirtinti arba paneigti audituojamo subjekto finansinės atskaitomybės tvirtinimus. Tai gali būti konkretūs dokumentai ir apskaitos registrai, apskaičiavimai, ūkinių operacijų įrašai, taip pat kita informacija, kuria remiantis sudarytos finansinės ataskaitos“. 500-ajame tarptautiniame audito standarte ir 8-ajame nacionaliniame audito standarte pateikiamas toks audito įrodymų apibrėžimas: „**audito įrodymai** – tai visa auditoriaus surinkta informacija, naudojama išvadoms, kuriomis grindžiama auditoriaus nuomonė, daryti“ [2, p.416; 33]. Audito įrodymų sąvokos pateiktos lentelėje (priedas Nr. 3).

**Mackevičiaus J.** nuomone, audito įrodymų sąvoką reikėtų patikslinti. Jis audito įrodymus apibūdina taip „**Audito įrodymai** – visais audito atlikimo etapais surinkta ir susisteminta arba gauta iš vidaus ir išorės šaltinių informacija, reikalinga patvirtinti arba paneigti tam tikras išvadas ir pagrįsti auditoriaus nuomonę“ [24, p.228]. Kaip matome iš 1 lentelės Mackevičius J. pateikia labai detalų audito įrodymų klasifikavimą.

**1 lentelė.** Audito įrodymų klasifikavimas

<b>Klasifikavimo požymiai</b>	<b>Įrodymų rūšys</b>
1. Faktų rinkimas	1. Tikri (natūralūs) 2. Aprašomieji 3. Loginiai
2. Pirmumas	1. Pirminiai 2. Antriniai 3. Netiesioginiai
3. Šaltiniai	1. Vidaus 2. Išorės
4. Duomenų gavimo ir kontrolės būdas	Gauti, parengti ar kontroliuojami: 1. Auditoriaus 2. Įmonės vadovybės 3. Trečiųjų asmenų
5. Įrodymų išbandymų galimybė	1. Eksperimentiniai 2. Matematiniai
6. Tikslai	1. Ginties 2. Paneigiamieji

Šaltinis: Mackevičius J. Auditas: teorija, praktika, perspektyvos [25, p. 231]

Autorė sutinka su **Puškorius S.** nuomone, kuris gautus **audito įrodymus** skirsto į būtinus ir pakankamus. Monografijoje nurodoma, kad „būtinai įrodymai – tai tokie stebėjimo rezultatai, kurie patvirtina tam tikrų veiksmų tam tikrą įtaką nagrinėjamos veiklos efektyvumui, o įrodymų pakankamumą apibrėžia kaip jų skaičių, reikalingą tam tikrai išvadai padaryti. Autorius nurodo, kad „įrodymų skaičius priklauso nuo daugelio aplinkybių, pavyzdžiui: įrodymų sąsajų su daroma išvada lygis, laikotarpis, per kurį surinkti duomenys, jų patikimumas, išsamumas, objektyvumas, galimybė patvirtinti. Būtina atminti, kad audito įrodymai yra pagrindinis ginčų objektas, todėl juos formuojant, reikia nepamiršti jų įtikinamosios galios“. Autorius pasisako, kad jei audito įrodymai nėra pakankamai pagrįsti, reikia atlikti papildomus tyrimus norint nustatyti, ar pastebėti trūkumai yra laikini, ar jų priežastys giluminės, įvertinti pastebėtų trūkumų ir parengtų rekomendacijų įtaką veiklos rezultatams [35, p. 221-222]. Autorė pritaria šiai nuomonei, kadangi teiginys dėl papildomų tyrimų atitinka 20-ąją nacionalinį audito standartą „Audito įrodymai, papildomai nagrinėjant specifinius straipsnius“, kuris papildo 8-ąją nacionalinį standartą „Audito įrodymai“ [33;34].

**Lakis V.** nurodo, kad „**audito įrodymais** laikoma visa auditoriaus surinkta informacija, naudojama išvadoms daryti. Audito įrodymai apima apskaitos įrašų, kurių pagrindu rengiama finansinė atskaitomybė, informaciją bei informaciją iš kitų šaltinių. Kai kuriuos audito įrodymus auditorius surenka tikrindamas apskaitos įrašus. Kita informacija, kurią auditorius gali naudoti kaip audito įrodymus, yra susirinkimų protokolai, iš trečiųjų šalių gauti patvirtinimai, analitikų ataskaitos, palyginimas su konkurentais; informacija, kurią auditorius gauna atlikdamas tokias audito procedūras, kaip paklausimas, stebėjimas ir

inspekcija, bei kita auditoriaus nustatyta bei auditoriui prieinama informacija, kuri leidžia auditoriui padaryti pagrįstas išvadas“ [14, p. 22]. Autorė sutinka su Lakio V. nuomone, kad „jeigu auditorius surinko pakankamai įrodymų apie įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo atvejus, jis turi kaip galima greičiau pranešti įmonės aukščiausiojo lygio vadovams. Būtiną audito įrodymų kiekį lemia iškraipymų rizika bei šių įrodymų kokybė. Audito įrodymų pakankamumas ir tinkamumas yra susiję. Kuo didesnė rizika, tuo daugiau reikia audito įrodymų, kuo kokybiškesni audito įrodymai, tuo mažiau jų reikia. Audito įrodymų patikimumui įtakos daro įrodymų šaltiniai ir įrodymų pobūdis. Audito įrodymų patikimumas taip pat priklauso nuo konkrečių aplinkybių, kurioms esant audito įrodymai buvo renkami. Net jei audito įrodymai yra gaunami ne iš įmonės, o iš kitų šaltinių, gali būti aplinkybių, kurios daro įtaką informacijos patikimumui“ [15, p. 9].

Autorė pritaria su Lakio V., Mackevičiaus J., Raštiko P. nuomonėms, jog „remiantis spėliojimais ir samprotavimais, negalima padaryti jokių išvadų. Tam reikia neginčytinų įrodymų. Taigi galima prieiti prie išvados, kad svarbiausia sąlyga, norint suformuoti aukštos kokybės kontrolės informaciją, yra visapusiški, laiku gauti ir patikimi duomenys, kuriais informacija ir grindžiama“ [12, p. 68-69].

**Kabašinskas J., Toliatienė I.** nurodo, kad „8-ojoje tarptautinėje audito gairėje „Audito duomenys“ „nustatyta, kad auditorius, darydamas savarankiškas ir pasitikėjimo procedūras, įgalinančias gauti atitinkamas išvadas, iš kurių jis formuoja nuomonę apie finansinę informaciją, turi gauti pakankamus audito duomenis“ [10, p. 55].

Autorė sutinka su **Kabašinsko J., Toliatienės I.** nuomone, kad „duomenų pakankamumas ir tinkamumas yra tarpusavyje susiję ir priskiriami duomenims, gautiems tiek iš savarankiškų, tiek iš pasitikėjimo procedūrų. Audito duomenų tinkamumas susijęs su jų svarba ir patikimumu. Paprastai auditorius linkęs pasitikėti duomenimis (lemia įsitikinimas). Jis dažnai ieško skirtingų šaltinių ar skirtingo pobūdžio duomenų, kad pagrįstų tuos pačius tvirtinimus“. „Auditorius turi kruopščiai ir nuosekliai rinkti duomenis ir objektyviai juos vertinti“ [11, p. 77, 79].

## 2 lentelė. Audito duomenys

Žodiniai	Rašytiniai	Natūriniai	Loginiai samprotavimai
<ul style="list-style-type: none"> <li>• apklaustos</li> <li>• asmeniniai</li> <li>• stebėjimai</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• apskaitos dokumentai ir įrašai</li> <li>• atskaitomybė</li> <li>• susirinkimų protokolai</li> <li>• kontrolės įrašai</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• materialus turtas</li> <li>• pinigai</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• įvertinimo sistema</li> <li>• analitinė apžvalga</li> <li>• atrankos rezultatai</li> <li>• loginiai ryšiai tarp įvykių ir padarinių</li> <li>• pasikeitusių sąlygų poveikio nustatymas</li> <li>• įkvėpimas ir intuityva</li> </ul>

Šaltinis: Kabašinskas J., Toliatienė I. [11, p. 83]

2002 m. gruodžio 10 d. Lietuvos Respublikos Seimas priėmė „Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymą“ [16], kuriame buvo apibrėžta vidaus audito sąvoka. Taip pat nemažą reikšmę turi Pavyzdinė vidaus audito metodika, priimta 2003 m. gegužės 2 d. [20], kuri padėjo Lietuvos vidaus audito tarnyboms parengti ir pateikti viešojo juridinio asmens vadovui tvirtinti vidaus audito tarnybos metodiką. Šioje metodikoje aprašomas vidaus audito planavimas, ataskaitos parengimas ir pateikimas, veikla po audito. Didelę praktinę reikšmę turi 3 skyrius, kuris vadinasi „Vidaus audito atlikimas“. Jame numatyta ką turi tikrinti ir vertinti vidaus auditorius atlikdamas vidaus auditą.

### 2.1. PAKANKAMI, TINKAMI IR PATIKIMI AUDITO ĮRODYMAI

Puškorius S., remdamasis Vakarų šalių patirtimi ir INTOSAI standartais, išanalizuodamas standartų turinį, audito procedūrų, audito įrodymų rinkimo tvarką publikacijoje „Veiklos audito lyginamoji analizė: teorijų apžvalga“ pabrėžia, kad „analizuojant įstatymų laikymosi subtilybes būtina nustatyti: ar numatyti audito etapai ir procedūros, leidžiančios gauti pakankamus, kompetentingus ir svarbius audito įrodymus (149 str.). Straipsnio autorius nurodo, kad „įrodymų paieška – bene svarbiausia audito funkcija. Standartų reikalavimai šiuo klausimu yra tokie:

- ✓ Ypač kruopščiai turi būti pasirinkta duomenų atrankos ir jų apdorojimo technika.
- ✓ Duomenys turi būti patikimi ir tiesiogiai susiję su audito tikslų įgyvendinimu (153 str.).
- ✓ Auditoriai, rengdami audito įrodymus, turi puikiai išmanyti tokius metodus kaip inspekcija, stebėjimas, apklausa, patvirtinimas.

✓ Aukščiausioji audito institucija turi įsitikinti, kad naudojami metodai pakankamai efektyviai nustato visas kiekybinių duomenų paklaidas ir nukrypimus (154 str.).

✓ Įrodymai turi būti kompetentingi, tiesiogiai susiję su audito tikslais ir pagrįsti (155 str.).

✓ Auditoriai turi kruopščiai protokoluoti audito įrodymus (156 str.) [36, p. 48].

Reikia surinkti visą informaciją, susijusią su vidaus audito tikslais ir darbo apimtimi (audito įrodymai). Pagrindiniai reikalavimai audito įrodymams yra:

1. jų pakankamumas, t. y. vidaus auditorius turi surinkti reikiamą kiekį informacijos, kad galėtų pagrįsti pateiktas išvadas bei duotas rekomendacijas;
2. tinkamumas, t. y. vidaus auditorius turi surinkti tokią informaciją, kuri atitiktų vidaus audito tikslus;
3. patikimumas, t. y. nešališki įrodymai, kurie priklauso nuo informacijos pobūdžio ir šaltinio.

Audito įrodymų pakankumą, tinkamumą ir patikimumą turi įvertinti pats vidaus auditorius, atsižvelgdamas į:

1. problemos apimtį ir įtaką audituojamajam objektui;
2. patirtį, įgytą ankstesnio audito metu;
3. audito procedūrų rezultatus, nustatytus vidaus audito metu;
4. vidaus audito tikslus;
5. įrodymų gavimo šaltinius ir pobūdį.

**Pakankami įrodymai** – tai audito įrodymų kiekybinė charakteristika. Auditorius turi surinkti reikiamą kiekį įtikinančios informacijos, kad galėtų ataskaitoje pateikti pagrįstas išvadas.

**Tinkami įrodymai** – audito įrodymų kokybinė charakteristika. Auditorius turi surinkti tokią informaciją, kuri atitiktų audito tikslus. Norint užtikrinti, kad audito įrodymai būtų tinkami, audito tikslai turi būti aiškiai apibrėžti planavimo etape. Įrodymų tinkamumo klausimas turi apspręsti, kokias audito procedūras pasirinkti.

**Patikimi įrodymai** – tai bešališki audito įrodymai, kurie priklauso nuo informacijos pobūdžio ir šaltinio.

Vertinant audito įrodymų pakankumą, rekomenduojama atsižvelgti į:

- ✓ problemos apimtį ir įtaką veiklos ekonomiškumui, rezultatyvumui, veiksmingumui;
- ✓ patirtį, įgytą ankstesnio audito metu;
- ✓ audito procedūras ir rezultatus, nustatytus audito metu.

Vertinant audito įrodymų tinkamumą, rekomenduojama atsižvelgti į audito tikslus.

Vertinant audito įrodymų patikimumą, rekomenduojama atsižvelgti į įrodymų gavimo šaltinius (vidaus ar išorės) ir pobūdžio (vaizdinio, dokumentinio, žodinio). Veiklos audito

įrodymų rinkimas priklauso nuo to, koku požiūriu vertinama veikla – ekonomiškumo, efektyvumo ar veiksmingumo.

Autorė iš praktinės patirties žino, kad visu pirma, reikia surinkti visą informaciją, susijusią su vidaus audito tikslais ir darbo apimtimi (vidaus audito įrodymai) ir pagrindiniai reikalavimai audito įrodymams yra:

- ✓ jų pakankamumas, tai yra vidaus auditorius turi surinkti reikiamą kiekį informacijos, kad galėtų pagrįsti pateiktas išvadas bei duotas rekomendacijas;

- ✓ tinkamumas, tai yra vidaus auditorius turi surinkti tokią informaciją, kuri atitiktų vidaus audito tikslus;

- ✓ patikimumas, tai yra nešališki įrodymai, kurie priklauso nuo informacijos pobūdžio ir šaltinio.

Autorė sutinka su Zakarskienės R. nuomone, kad audito įrodymų pakankumą, tinkamumą ir patikimumą turi įvertinti pats vidaus auditorius, atsižvelgdamas į:

- ✓ problemos apimtį ir įtaką audituojamajam objektui;

- ✓ patirtį, įgytą ankstesnio audito metu;

- ✓ audito procedūrų rezultatus, nustatytus vidaus audito metu;

- ✓ vidaus audito tikslus;

- ✓ įrodymų gavimo šaltinius ir pobūdį [45, p. 58-60].

Nagrinėdami ir vertindami surinktą informaciją, vidaus auditoriai naudoja procedūras: tikrinimą, skaičiavimą, patvirtinimą, stebėjimą, apklausą, tiesioginį stebėjimą, analitines ir kitas procedūras. Vidaus auditorius pats pasirenka audito procedūras, atsižvelgdamas į audito tikslus, apimtį ir sudėtingumą. Todėl negali būti vienodų procedūrų visiems vidaus audito atvejams. Prireikus, procedūros (jų rūšis ir skaičius) gali būti pakeistos, praplėstos arba apribotos.

**Informacijos rinkimas ir vertinimas.** Vidaus audito rekomendacijose [43, p. 53] nurodoma, kad atliekant vidaus auditą reikia surinkti visą informaciją, susijusią su vidaus audito tikslais ir apimtimi.

Audito tikslai reikalauja rinkti tik tokią informaciją, kuri padėtų pasiekti konkrečios veiklos srities audito tikslus, o audito apimtį – rinkti informaciją, būdingą tik konkrečiai veiklos sričiai. Netikslinga rinkti šalutinę ar perteklinę informaciją, kuri nebus panaudota apibendrinant ir vertinant veiklos rezultatus.

Mackevičius J. teigia, kad renkama informacija turi tenkinti bent 3 kriterijus:

- ✓ **pakankamumo** (*pakankama* yra ta informacija, kurios pakanka padaryti objektyvias išvadas apie tam tikrą veiklos sritį. (veiklos sritis - tai pvz. pirkimai, gamyba.);

- ✓ **patikimumo** (*patikima* yra ta informacija, kuri paremta konkrečiais faktais,

įtikinanti, turi įrodomąją galią.);

✓ **naudingumo** (*naudinga* yra tokia informacija, kuri padeda įmonei pasiekti tikslus, priimti teisingus sprendimus) [25, p. 678].

Mackevičius J. teigia, kad „svarbu ne tik surinkti reikiamą informaciją, bet ir sugebėti teisingai ir objektyviai ją vertinti. Pirmiausia auditorius surinktą informaciją turėtų palyginti su ta, kurią tikėjosi ar planavo gauti. Jis turi išsiaiškinti netikėtus neatitikimus bei įsitikinti, kad neatitikimų nėra, kai jų buvo tikimasi. Vertindamas informaciją auditorius turi atkreipti dėmesį į neįprastus arba periodiškai nesikartojančius sandorius ar įvykius. Audito teorijos ir praktikos specialistai visada rekomenduoja faktinę informaciją lyginti su analogiška praėjusių laikotarpių informacija, taip pat su sąmata ir prognozėmis“ [25, p. 678-679].

Vidaus audito rekomendacijose taip pat yra išskiriami 3 audito įrodymų kriterijai – pakankamumas, patikimumas ir tinkamumas. Jie turi tokią pat esmę, kaip ką tik Mackevičiaus J. apibūdinti.

Audito įrodymų pakankumą, tinkamumą ir patikimumą turi įvertinti pats vidaus auditorius, atsižvelgdamas į problemos apimtį ir įtaką audituojamajam objektui, vidaus audito tikslus, patirtį, įgytą ankstesnio audito metu bei kt.

Audito įrodymų pakankamumas ir tinkamumas yra tarpusavyje susiję. Jie apibūdina kontrolės bei finansinės informacijos patikrinimo testais gaunamus audito įrodymus. Pakankamumas yra audito įrodymų kiekybinė, o tinkamumas - kokybinė charakteristika, įrodanti, ar tinkami ir patikimi nagrinėjamo tvirtinimo įrodymai. Paprastai auditoriui reikia labiau pasitikėti įtikinamojo, o ne sprendžiamojo pobūdžio audito įrodymais. Todėl tą patį tvirtinimą pagrindžiančius audito įrodymus jis siekia gauti iš skirtingų ar skirtingo pobūdžio šaltinių.

Auditoriaus subjektyvią nuomonę apie tai, kas yra pakankami ir tinkami audito įrodymai, veikia tokie veiksniai:

1. įgimtos rizikos pobūdžio ir lygio įvertinimas finansinės atskaitomybės lygmeniu ir sąskaitų likučių ar ūkinių operacijų klasės lygmeniu;
2. apskaitos ir vidaus kontrolės sistemų pobūdis ir kontrolės rizikos įvertinimas;
3. tikrinamų dalykų reikšmingumas;
4. ankstesnio audito patirtis;
5. audito procedūrų rezultatai, tarp jų atrastos apgaulės ir klaidos;
6. prieinamos informacijos šaltiniai ir patikimumas.

Jeigu auditorius negali gauti pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, jis privalo nustatyti šio fakto įtaką auditoriaus nuomonei. Auditorius turi įvertinti, ar kontrolės testais gauti audito įrodymai, pagrindžiantys kontrolės rizikos lygį, yra pakankami ir tinkami.



Auditorius turi įvertinti, ar finansinės informacijos patikrinimo testais gauti audito įrodymai, pagrindžiantys finansinės atskaitomybės tvirtinimus, yra pakankami ir tinkami. Tuo pačiu auditorius turi atsižvelgti ir į kontrolės testų teikiamus įrodymus.

Auditorius, rinkdamas audito įrodymus, gali naudoti vidaus kontrolės, finansinę, statistinę ir kitą informaciją. Naudodamas vidaus kontrolės informaciją, auditorius turi įvertinti vidaus kontrolės buvimą, jos efektyvumą ir tęstinumą.

Audito įrodymų patikimumas priklauso nuo jų šaltinio (vidaus ar išorės) ir pobūdžio (vaizdinio, dokumentinio, žodinio). Audito įrodymų patikimumas taip pat priklauso nuo individualių aplinkybių, tačiau jį vertinti padeda šios bendrosios taisyklės: audito įrodymai, gauti iš išorės šaltinių (pavyzdžiui, trečiųjų šalių patvirtinimai), yra patikimesni nei gauti iš vidaus šaltinių. Iš vidaus šaltinių gauti įrodymai patikimesni, kai susijusios apskaitos ir vidaus kontrolės sistemos veikia efektyviai. Tiesiogiai, paties auditoriaus, gauti audito įrodymai yra patikimesni nei gauti iš įstaigos arba pačios įstaigos pateikti įrodymai. Dokumentų ar rašytinių pareiškimų formos audito įrodymai yra patikimesni nei žodiniai pareiškimai. Originalūs dokumentai yra patikimesni už fotokopijas, teleksus, faksimilinius dokumentus. Audito įrodymai įtikinamesni, kai skirtingų šaltinių ar skirtingo pobūdžio įrodymai sutampa. Tais atvejais auditorius gali labiau pasitikėti nei atskirai nagrinėjama įrodymais. Atvirkščiai, kai iš vieno šaltinio gauti įrodymai neatitinka kito šaltinio įrodymų, auditorius nustato, kokių papildomų procedūrų reikia šiems neatitikimams spręsti, tačiau auditorius turi atsižvelgti į audito įrodymų gavimo išlaidų ir informacijos naudingumo santykį. Jei auditorius negali gauti pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, jis turi pareikšti sąlyginę nuomonę arba atsisakyti pareikšti nuomonę.

Tarptautiniuose vidaus audito standartuose pabrėžta, kad auditoriai turi gauti pakankamus ir tinkamus audito įrodymus, kad galėtų padaryti išvadas, kurios pagrįstų auditoriaus nuomonę. Audito įrodymai – tai informacija, kurią auditorius surinko darydamas išvadas, kuriomis pagrįsta auditoriaus nuomonė.

8-ajame nacionaliniame audito standarte „Audito įrodymai“ teigiama, kad formuodamas auditoriaus nuomonę, paprastai auditorius netikrina visos prieinamos informacijos, nes išvados apie sąskaitų likučius, ūkinių operacijų klases ar kontrolę gali būti padarytos taikant subjektyvios ar statistinės atrankos procedūras [33].

Galima išskirti kelias priežastis, dėl kurių auditoriui nebūtina patikrinti visos visumos:

- ✓ didelės darbo sąnaudos,
- ✓ ribotas laikas – finansinė atskaitomybė negali vėluoti,
- ✓ finansinių ataskaitų vartotojai nereikalauja 100% tikslumo,
- ✓ monotoniškumas - audito komanda gali praleisti klaidas.

Tačiau reikia pastebėti, kad tam tikrais atvejais yra būtina patikrinti visą visumą:

- ✓ straipsniai, kurie viršija materialumo lygį jie yra tik keli,
- ✓ nepiniginiai straipsniai,
- ✓ išskirtiniai straipsniai, pavyzdžiui tie kuriuose auditoriaus nuomonė yra didelė klaidų tikimybė [37, p. 258].

Atlikdamas audito testus, auditorius turi gauti audito įrodymą, pagrindžiantį kiekvieną žemesnį už aukštą kontrolės rizikos įvertinimą. Kuo žemesnis kontrolės rizikos įvertinimas, tuo daugiau įrodymų, turės įgyti auditorius apie tai, kad apskaitos ir vidaus kontrolės sistema yra tinkamai sukurta ir veiksminga [6, p. 244]. Rizika taip pat gali būti išreikšta pasitikėjimo intervalo dydžiu (arba būtino pasitikėjimo lygiu) ir kitais susijusiais dydžiais.

## 2.2. AUDITO ĮRODYMŲ ATRANKOS PROCEDŪROS

Nagrinėdami ir vertindami surinktą informaciją, vidaus auditoriai turi naudoti procedūras: tikrinimą, skaičiavimą, patvirtinimą, stebėjimą, apklausą, tiesioginio stebėjimo, analitines ir kitas procedūras (priedas Nr. 4).

Tikrinant naudojami du būdai:

- ✓ dokumentinis;
- ✓ natūrinis (faktinis).

**Pokalbis.** Audito įrodymų galima gauti pokalbio su audituojamo subjekto vadovybe, darbuotojais ar įstaigos gyventojais (globotiniais, ugdytiniais) metu. Atlikdamas šią procedūrą, auditorius gali naudoti tikslinės grupės metodą.

Auditorius gali atlikti **analitines procedūras**, t.y. nagrinėjamo laikotarpio duomenis lyginti su tokio pat ar panašaus pobūdžio kitų laikotarpių duomenimis, planais bei prognozėmis ir pan., analogų, skirtingų programų duomenimis. Galima atlikti analitines audito procedūras: santykinę analizę, tendencijų analizę, regresinę analizę, palyginti skirtingų laikotarpių, planų, prognozių ir kitą informaciją. Palyginimui galima naudoti informaciją apie užsienio šalių ūkio subjektų veiklą.

Bet kuriuo atveju vidaus auditorius, rinkdamas audito įrodymus, turi išanalizuoti audituojamo subjekto dokumentus. Tai gali būti metinės ir kitos finansinės ataskaitos, projektavimo dokumentai, korespondencija, pranešimai, instrukcijos, auditorių ataskaitos. Siekdamas pagrįsti surinktus vidaus audito įrodymus, ypač svarbius arba prieštarigus dokumentus, pagrindžiančius išvadas, vidaus auditorius turėtų pasidaryti pastarųjų dokumentų kopijas.

**Skaičiavimas** naudojamas suradus klaidą, abejojant ataskaitos arba kitos santraukos pagrįstumu ar audituojamo subjekto pateikta informacija.

**Patvirtinimas** naudojamas kai abejojama informacijos tikrumu, išbaigtumu, turтинiais įgaliojimais, įvykdymu, įvertinimu. Tokia informacija gali būti gaunama, pvz., iš kitų padalinių, institucijų ir t.t.

Kai atliekama **apklausa raštu** rekomenduojama parengti ir pateikti audituojamo subjekto vadovybei, darbuotojams ar jo klientams klausimų, į kuriuos jie prašomi atsakyti raštu, sąrašą. Tam, kad apklausa duotų didžiausią naudą, pastarajai vidaus auditorius turėtų pasiruošti, pvz., susidaryti klausimynus (priedas Nr. 5). Apklauso apimtis gali būti nuo oficialaus rašytinio paklausimo, skirto trečiajai šaliai, iki neoficialios žodinės įmonės darbuotojų apklauso. Apklauso atsakymai gali suteikti auditoriui papildomos informacijos ar patvirtinti audito įrodymus.

**Analitinių procedūrų taikymas** – tai nagrinėjamo laikotarpio duomenų lyginimas su tokio pat ar panašaus pobūdžio kitų laikotarpių duomenimis, planais, prognozėmis, analogų, skirtingų programų, skyrių, įmonių duomenimis. Galima atlikti analitines audito procedūras: santykinę analizę, tendencijų analizę, regresinę analizę, palyginti skirtingų laikotarpių, planų, prognozių ir kitą informaciją. Lyginant skirtingų padalinių arba subjektų duomenis svarbu, kad:

1. lyginamieji duomenys būtų surinkti iš analogiškų subjektų, padalinių, kurių veiklos sąlygos yra analogiškos, pvz., jeigu lyginsime didelio ir mažo padalinio veiklos rezultatus jie gali skirtis dėl darbo pasidalijimo;
2. lyginamieji duomenys būtų surinkti naudojant tokius pat kriterijus;
3. lyginamieji duomenys būtų surinkti objektyviai, t. y. negalima lyginamųjų objektų pasirinkti siekiant gauti naudingus palyginimui duomenis, bet atmesti kitus.

Taikant stebėjimo procedūrą, rekomenduojama stebėti veiksmus, kuriuos atlieka audituojamo subjekto darbuotojai.

Autorė sutinka su Balandžio V. [1] nuomone, kad galbūt efektyviausias audito metodas yra tiesioginio stebėjimo metodas. Tai reiškia, kad vidaus auditorius stebi ir realiai mato visą procesą. Šis metodas nėra dažnai taikomas Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojų. Tiesioginio stebėjimo metodas suteikia auditoriui galimybę nustatyti realią situaciją, slypinčią už patikrinimo ataskaitų ir kitų oficialių dokumentų. Jis gali pateikti aiškesnį esminių problemų vaizdą, kurį galima palyginti su tuo, kas pateikiama oficialiose ataskaitose ir kituose dokumentuose. Galbūt efektyviausias audito metodas yra tiesioginio stebėjimo metodas. Tai reiškia, kad vidaus auditorius stebi ir realiai mato visą procesą.

**Tikrinimas** - tai įrašų, dokumentų ar materialaus turto patikrinimas. Įrašų ir dokumentų tikrinimas suteikia įvairaus patikimumo audito įrodymus, priklausančius nuo jų pobūdžio,

šaltinio, vidaus kontrolės veiksmingumo. Trys pagrindinės dokumentinių audito įrodymų kategorijos, suteikiančios skirtingą patikimumo laipsnį, yra šios:

- 1.dokumentiniai audito įrodymai, trečiųjų šalių sukurti ir ten laikomi;
- 2.dokumentiniai audito įrodymai, trečiųjų šalių sukurti ir laikomi audituojamoje įstaigoje;
- 3.dokumentiniai audito įrodymai, sukurti ir laikomi audituojamoje įstaigoje.

Materialaus turto tikrinimas suteikia patikimus buvimo tvirtinimo audito įrodymus, tačiau nebūtinai pagrindžia nuosavybės ar įvertinimo tvirtinimus.

**Patvirtinimai** – tai atsakymai į paklausimus, patvirtinantys apskaitos duomenis. Pavyzdžiui, auditorius paprastai siekia gauti tiesioginius pirkėjų įsiskolinimo patvirtinimus. Tai pirminių dokumentų ir apskaitos duomenų aritmetinio tikslumo patikrinimas ar savarankiškas perskaičiavimas.

### **2.3.AUDITO ĮRODYMŲ SAMPRATA TARPTAUTINIUIOSE AUDITO STANDARTUOSE**

8-ojo nacionalinio standarto pagrindiniai principai ir nuorodos visais reikšmingais atžvilgiais atitinka 500-ąją Tarptautinį audito standartą „Audito įrodymai“, galiojusį 2005 m. sausio 1 d. Šio Standarto bendrieji principai ir nuorodos visais reikšmingais atžvilgiais atitinka INTOSAI audito standartus [2, p. 414].

20-ojo nacionalinio audito standarto „Audito įrodymai, papildomai nagrinėjant specifinius straipsnius“ [27] pagrindiniai principai ir nuorodos visais reikšmingais požiūriais atitinka 501-ąją Tarptautinį audito standartą „Audito įrodymai, papildomai nagrinėjant specifinius straipsnius“ [2, p. 427].

### **2.4.AUDITO ĮRODYMŲ SAMPRATA TARPTAUTINIUIOSE VIDAUS AUDITO STANDARTUOSE**

Tarptautinis vidaus auditorių institutas (JAV) parengė naujuosius Tarptautinius vidaus audito standartus, kurie įsigaliojo nuo 2002 m. sausio 1 d. [44]. Šiuo metu jie yra taikomi Lietuvos įstaigose, atliekant vidaus auditą. Šie standartai yra gana apibendrinti, nes jais yra siekiama nustatyti tik pagrindinius reikalavimus ir gaires. Pasak Dičpetrio L. skirtingai nuo senųjų, kurie galiojo iki 2002 m. sausio 1 d., naujuosiuose standartuose pabrėžiama konsultavimo veikla, patikslintas naujas vidaus audito apibrėžimas ir praktinio taikymo aspektai [4, p. 5].

Parengtų standartų paskirtis yra:

- ✓ nustatyti pagrindinius principus, kurie apibrėžia, kokia turi būti vidaus audito praktika;

- ✓ apibrėžti pagrindines taisykles, kuriomis vadovaujantis būtų teikiamos ir skatinamos aukšto profesinio lygio vidaus audito paslaugos;

- ✓ skatinti, tobulinti ir gerinti organizacijų veiklą.

Vidaus audito profesinės praktikos standartai yra skirstomi į tris grupes:

1.Kokybės standartai (serija 1000) apibrėžia pagrindinius vidaus auditą atliekančių asmenų bruožus bei charakteristikas.

2.Veiklos standartai (serija 2000) nusako vidaus audito veiklos pobūdį ir apibrėžia kriterijus, kuriais remiantis turi būti vertinama vidaus audito veikla ar paslaugos.

3.Dieigimo standartai reglamentuoja, kaip Kokybės ir Veiklos standartai taikomi atskiriems audito darbams (pvz., atliekant patikrinimą, bandoma sužinoti, kaip vykdomi įstatymų, norminių aktų arba sutarčių reikalavimai). Standartas 2310 „Informacijos rinkimas“ nurodo, kad „siekdami audito tikslų, vidaus auditoriai turi surinkti pakankamai patikimos, tinkamos ir naudingos informacijos“, standartas 2320 „Analizė ir vertinimas“ nurodo, kad „vidaus auditoriai turi formuoti išvadas ir pagrįsti audito rezultatus remdamiesi atlikta analize ir vertinimais“ [44].

### 3. VIDAUS AUDITO TARNYBOS AUDITO ĮRODYMŲ PAIEŠKOS PROCESAS

Vadovaudamasis Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo 8 straipsnio 3 dalies 2 punktu [16] ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės nutarimo „Dėl Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimo ir vidaus audito tarnybos pavyzdinių nuostatų patvirtinimo“ [19] apskrities viršininkas patvirtino Vidaus audito tarnybos vidaus audito metodiką (priedas Nr. 6). Vidaus audito metodikoje reglamentuojama Vidaus audito tarnybos darbo planavimas, vidaus audito poreikio nustatymas. Atlikus vidaus auditą, yra parengiama ir auditoriaus pasirašyta vidaus audito ataskaita (priedas Nr.7), kurioje apibendrinami atlikto vidaus audito rezultatai ir pateikiami:

- ✓ vidaus kontrolės sistemos funkcionavimo viešajame juridiniame asmenyje įvertinimas;
- ✓ audituojamojo subjekto veiklos rezultatyvumo įvertinimas;
- ✓ nustatyti veiklos trūkumai;
- ✓ vidaus audito tarnybos rekomendacijos nustatytiems trūkumams šalinti arba viešojo juridinio asmens veiklai tobulinti.

Ataskaita turi atspindėti vidaus audito reikšmingumą ir akcentuoti juridinio asmens veiklos tobulinimo kryptis. Literatūroje dažniausiai nurodomi tokie vidaus audito etapai:

- ✓ faktų rinkimas;
- ✓ analizė;
- ✓ rekomendacijos [29, p. 4,5].

Autorė norėtų pabrėžti, kad vidaus auditorius privalo žinoti kaip pradėti auditą, ką vertins ir tikrins, koks vidaus audito tikslas.

Vidaus audito procesas gana sudėtingas ir susideda iš kelių etapų: rizikos įvertinimas, audito planavimas, audito programos paruošimas, klausimynų, testų, anketų paruošimas, informacijos rinkimas, tikrinimas ir vertinimas, audito atlikimas (audito įrodymų rinkimas), ataskaitos projekto ir ataskaitos rengimas, ataskaitos derinimas su audituojamaisiais ir pateikimas vadovybei, poauditinė veikla [24, p. 672].

#### 3.1.VIDAUS AUDITO RIZIKOS ĮVERTINIMAS

Kiekviena įstaiga turi turėti rizikos valdymo sistemą, apimančią visą organizaciją. Vidaus audito vaidmuo rizikos valdyme yra įvertinti jo efektyvumą ir veiksmingumą, taip padedant palaikyti riziką priimtina lygmenyje. Balandis V. teigia „kad riziką sudaro bet kokio įvykio tikimybė, sąlygojama veiksmų arba neveikimu, kurie gali atnešti turto nuostolių ar

pakenkti organizacijos įvaizdžiui, arba kurie gali trukdyti siekti įstaigos užsibrėžtų uždavinių ir tikslų“ [1].

Rizikos įvertinimo procese galima išskirti šias dvi pakopas:

✓ rizikos sričių nustatymas;

✓ rizikos analizė, kurios dėka rizikos sritys sugrupuojamos prioritetine tvarka pagal jų svarbą organizacijos veiklai ir, audito projektų vykdymo tvarką.

**Rizikos sričių nustatymas.** Priimdamas profesionalų sprendimą, vidaus auditorius nustato rizikos sritis, kurios apima procesus, reiškinius ar problemas, kurias reikia tikrinti. Autorė nori pažymėti, kad nėra universalios rizikos sričių grupės. Kokios sritys bus nustatytos visada priklausys nuo auditoriaus žinių lygio – audituojamo subjekto tikslų, veiklos, struktūros, darbuotojų etatų bei jo paties intuicijos.

**Rizikos analizė.** Peržiūrint rizikos sritis, vidaus auditoriui naudinga peržiūrėti audituojamo subjekto vidaus kontrolės ataskaitas ir kitus dokumentus, taip pat papildomą žodinę informaciją, gautą iš atitinkamų darbuotojų.

Mackevičius J. [29, p. 4-5] mano, kad vidaus auditas turi apimti organizacijos vidaus kontrolės sistemos bei veiklos, vykdant priskirtas pareigas, tinkamumo ir efektyvumo tyrimą ir įvertinimą.

### 3.2.VIDAUS AUDITO PROGRAMOS PARENGIMAS

Vidaus audito programos parengimas yra daug darbo reikalaujantis etapas. Mackevičiaus J. teigimu daugelis šalies vidaus auditorių žino ir naudoja testus bei procedūras tam tikrai informacijai surinkti, išanalizuoti ir įvertinti. Informacijos rinkimo nuoseklumas ir būdai labai priklauso nuo auditoriaus praktinės patirties, profesinės kompetencijos, asmeninių savybių ir kitų veiksnių.

Mackevičiaus J. manymu, renkama informacija turi tenkinti bent tris kriterijus:

1) pakankamumo;

2) patikimumo;

3) naudingumo [24, p. 609-610].

Mackevičius J. pabrėžia, kad rinkdamas informaciją vidaus auditorius turi apsvarstyti klausimą, ar tikslinga naudoti papildomus testus ir procedūras, kad galėtų pasiekti numatytus audito tikslus. Remiantis preliminariu tyrimu, suformuluojama vidaus audito programa, kurioje numatomos audito informacijos rinkimo, analizės, nagrinėjimo ir dokumentavimo procedūros, numatomi audito tikslai, numatoma kiekvieno audito etapo tikrinimo apimtis ir laipsnis, reikalingi apsibrėžtiems tikslams įgyvendinti, nustatomi, kokius techninius aspektus,

riziką, procesus ir sandorius reikia tikrinti, reikiami techniniai konsultantai, tikrinimo pobūdis ir apimtis, skiriamas auditui laikas bei jo paskirstymas [29, p. 4].

**3 lentelė. Vidaus audito programos struktūra**

1. Vidaus audito subjektas
2. Vidaus audito tema
3. Vidaus audito tikslai
4. Vidaus audito apimtis
5. Vidaus audito procedūros, susijusios su vidaus audito informacijos rinkimu, analizavimu ir dokumentavimu
6. Audito rizikos įvertinimas
7. Klausimynų, anketų parengimas
8. Audito ataskaitos rengimas
9. Audito rezultatų pateikimas

Sudaryta autorės, remiantis Pavyzdine vidaus audito metodika [20; 21].

Išanalizavus Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojų vidaus audito programos parengimą galima teigti, kad vidaus audito programos parengimas, nurodant joje audito procedūrų, reikalingų audito planui įvykdyti, pobūdį, laiką ir apimtį, tai auditoriui nurodymai ir priemonė kontroliuoti bei registruoti tinkamą audito darbo vykdymą.

### **3.3.VIDAUS AUDITO ATASKAITOS PATEIKIMAS**

Vidaus audito ataskaita skirta vidaus audito rezultatų apibendrinimui. Auditorius turi siekti, kad jo parengtoje ataskaitoje rasti faktai ir išvados sudomintų vadovybę ir būtų jai naudingi plėtojant įstaigos veiklą. Baigęs auditą, auditorius ataskaitą pateikia audituoto subjekto vadovui, kuris yra atsakingas už tai, kad būtų imtasi priemonių ataskaitose nurodytiems pažeidimams ir trūkumams pašalinti, pasiūlymams įgyvendinti. „Vidaus auditorius turi įsitikinti, kad tikrai įmonės vadovybė ėmėsi tokių veiksmų, suprato ir įvertino tą riziką, kuri atsirastų, jeigu nebus imtasi jokių priemonių“ [28, p. 5].

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. balandžio 14 d. nutarime Nr. 470 „Dėl Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimo ir vidaus audito tarnybos pavyzdinių nuostatų patvirtinimo“ poauditinė veikla apibūdinama kaip procesas, kurio metu vidaus auditoriai nustato, ar pakanka tų veiksmų, kurių vadovybė ėmėsi audito ataskaitoje nurodytiems pažeidimams pašalinti, ar jie tinkamai ir laiku atlikti [19].



## 4. AUDITO ĮRODYMŲ PROCESO TYRIMAS

Kauno apskrities viršininko administraciją sudaro 6 departamentai, 2 skyriai, 4 tarnybos. Taip pat apskrities viršininkui pavaldžios (apskrities viršininkas yra steigėjas arba teisių perėmėjas iš ministerijų) 10 specialiųjų mokyklų, 3 gydymo įstaigų mokyklos, 2 vaikų globos namai, 2 senelių globos namai, 3 pensionatai, 3 sveikatos priežiūros įstaigos bei 3 kultūros įstaigos. Autorė atliko empirinį tyrimą, kurio pagrindinis tikslas sužinoti ne vien tik audito įrodymų formavimą, bet ir problemas, trukdančias vidaus audito darbui, o taip pat ir vadovų ir darbuotojų supratimą apie vidaus audito įrodymus. Tyrimui buvo pasirinkta tik tokios įstaigos ir tokie padaliniai, kuriuose 2001 -2006 metais buvo atliktas vidaus auditas: Kauno apskrities viršininkui 26 pavaldžių biudžetinių įstaigų vadovai ir vyriausieji buhalteriai bei Žemėtvarkos skyrių vedėjai ir vyriausieji buhalteriai. Trijų biudžetinių įstaigų vadovai ir jų buhalteriai nebuvo apklausti, kadangi Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2006 m. birželio 19 d. nutarimu Nr. 604 „Dėl bendrojo lavinimo mokyklų steigėjo funkcijų perdavimo“ Lietuvos Respublikos Vyriausybė perdavė nuo 2006 m. liepos 1 dienos Kauno Juozo Gruodžio konservatorijos, Kauno aklųjų ir silpnaregių ugdymo centro, Kauno kurčiųjų ir neprigirdinčiųjų steigėjo funkcijas iš Švietimo ir mokslo ministerijos Kauno apskrities viršininkui [17]. Kiekvienoje įstaigoje ir padalinyje buvo apklausta du žmonės: įstaigos vadovas ir vyriausiasis buhalteris. Šie asmenys buvo pasirinkti, siekiant išsiaiškinti aukšto lygmens darbuotojų nuomonę apie vidaus auditorių surenkamus įrodymus atliekant auditą ir suformuluoti rekomendacijas, kurios padėtų tobulinti ryšius su audituojamomis įstaigomis. Žemiau yra pateikiami apibendrinti tyrimo duomenys bei jų analizė. Pateikus respondentams 64 anketas, buvo gauta 59 (92 %) anketos su atsakymais.

Šiame tyrime naudojama integruota kokybinė ir kiekybinė audituojamų Vidaus audito tarnybos darbuotojų bei audituojamų subjektų vadovų bei vyriausiųjų buhalterių apklausa. Ją papildė dokumentų ir literatūros analizė. Metodų pasirinkimą apsprendė tyrimo tikslas – teoriniu bei praktiniu aspektu ištirti audito įrodymų rinkimą ir jų formavimo problemas Vidaus audito tarnybos darbuotojams atliekant auditą Kauno apskrities viršininko administracijos audituose subjektuose.

### 4.1. KIEKYBINIO TYRIMO ANALIZĖ IR TEORINIS PAGRINDIMAS

**Imtis:** 59 audituotų įstaigų/padalinių vadovai ir vyriausieji buhalteriai.

**Apklauso instrumentas:** anketa (priedas Nr. 8).

**Apklauso vieta.** Apklausa apima Kauno apskrities viršininkui pavaldžias įstaigas ir padalinius, kuriose Vidaus audito tarnyba 2001–2006 metais atliko auditus.

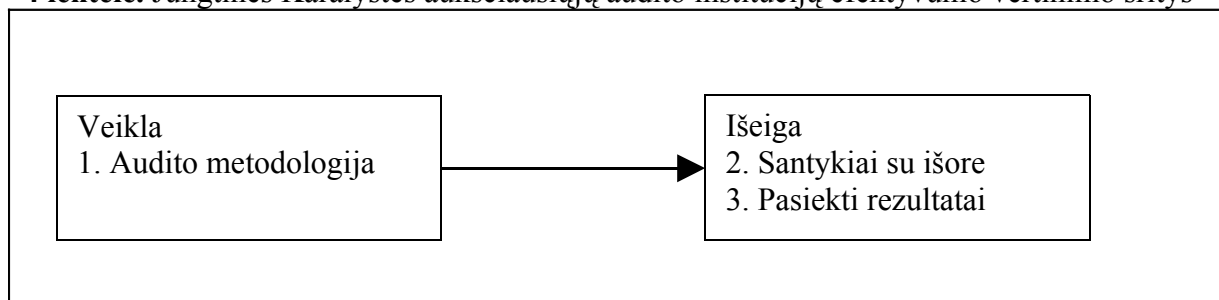
**Apklauso laikas.** 2006 metų vasario – balandžio mėnesiai.

**Kiekybinės apklauso reprezentatyvumas.** Kiekybinė apklausa reprezentatyviai atspindi tik įstaigų, kuriose buvo atliktas vidaus auditas nuomonę.

Įvertinti audito metodikos, tiksliau audito įrodymų bei jų formavimo metodų veiksmingumą, galima tik remiantis tinkamais analizės instrumentais (autorė norėtų pastebėti, kad nėra nei vieno idealaus audito vertinimo modelio, kurio remiantis būtų galima spręsti apie šių institucijų veiklos efektyvumą. Tai apsprendžia skirtingos valstybinio audito tradicijos ir modeliai bei daugelis kitų veiksnių [47, p.29]. Vienas iš tokių instrumentų, pripažintas anglosaksų kraštuose yra Karalystės Tarptautinio vystymosi departamento pasiūlytas modelis, kuriuo remiantis savo veiklą vertina šios šalies Valstybinio audito įstaiga. Jo pasirinkimą grindžia tai, kad jis paremtas INTOSAI organizacijos pasiūlytais principais [47, p.29].

Britų audito modelio pagrindą sudaro sisteminis efektyvumo vertinimas [49, p.223]. Jos apima pagrindines dimensijas, tokias kaip: organizacijos teisinė padėtis; vadovavimas; prieinami resursai; vykdomi procesai atliekant savo pareigas; tikslai, kuriuos organizacija pasiekia. Atsižvelgiant į šį tyrimo objektą, galima būtų pastebėti, kad svarbios yra tik dvi dimensijos: veikla (audito metodika) bei išeiga (pasiekti rezultatai bei santykiai su išore (šiam tyrimo nagrinėta sisteminio modelio „įeigos – išeigos“ (arba vadinamojo produkcijos proceso). Tokį modelį aukščiausiųjų audito tyrimuose pritaikė Christopherio Pollito vadovaujama tyrinėtojų darbo grupė [47, p.29] (žr. 4 lentelę).

**4 lentelė.** Jungtinės Karalystės aukščiausiųjų audito institucijų efektyvumo vertinimo sritys



Šaltinis: sudaryta autorės pagal *Working with Supreme Audit Institutions*, Department for International Development, 2005, [48, p. 10]

Vertinant pavaizduotų sričių efektyvumą, kiekvienai sričiai išskiriami tam tikri „sėkmės faktoriai“. Daroma prielaida, kad jei organizacija atitinka „sėkmės faktorių“, ji veikia efektyviai. Tuo tarpu kuo valstybinio audito institucijos atitiktis „sėkmės faktoriams“ mažesnė, tuo prasčiau veikia ir pati institucija. Pagal tai efektyvumas suvokiamas kaip laipsnis, kuriuo organizacija atitinka „sėkmės faktorius“. Daugelis šių faktorių, kurie siejami su audita atliekančios įstaigos veiklos vertinimu, yra bendri visoms organizacijoms, nepaisant to, kad pats valstybinis auditas yra techniškai sudėtingas objektas.

**5 lentelė.** Sėkmės faktoriai, lemiantys audito institucijos veiklą

1. Audito metodologija	Veikla	Standartizuoti audito procesai
		Audito įrodymų rinkimas
		Kokybės užtikrinimas
2. Santykiai su išorės agentais	Išėiga	Pasitikėjimas
3. Pasiiekti rezultatai		Santykiai su audituojamais subjektais (jų požiūriai)
		Santykiai su pavaldžia institucija
		Savalaikiškumas
	Priežiūra ir poauditinė veikla	

Šaltinis: sudaryta autorės pagal *Working with Supreme Audit Institutions*, Department for International Development, [48, p.5].

Pereinant prie nuoseklesnės veiklos vertinimo modelio analizės, galima pastebėti, kad standartizuoti audito procesai betarpiškai turi būti susiję su kokybės užtikrinimu. Jie gali remtis skirtingais standartais, – valstybiniai standartai, INTOSAI standartai, Tarptautiniai audito standartai. Kaip pastebi britų valstybinio audito vertinimo modelio kūrėjai: „svarbūs yra ne tik pasirinkti standartai, bet ir tinkamų priemonių sukūrimas, kurios užtikrintų, kad darbas atliekamas tinkama forma“. Šios priemonės apima audito vadovų, audito metodologijų, standartizuotas dokumentacijos sistemų, auditų priežiūros priemonių sukūrimą. Viena iš tokių priemonių yra veiksmingi audito įrodymai (renkantis šį kriterijų remtasi Ch. Pollito, Xavier Girre, Jeremy Londale, Roberto Mul, Hilka Summa aukščiausiųjų valstybinių audito tyrimo metodologija. Tiesa, minėtame tyrime nagrinėti audito procesai apėmė platesnius, - tinkamų procedūrų, gero administravimo ir vadybos praktikų problematiką. Išskiriant audito įrodymus, kaip audito proceso procedūrinę dalį siekta susiaurinti nagrinėjamą aspektą [49, p. 203].

**Santykiai su audituojamais subjektais.** Nagrinėjant šių santykių pobūdį, galima paklausti, ar auditoriai turi išsaugoti nepriklausomumą. Dalis tyrinėtojų pastebi, kad auditorių pastangos apsaugoti savo nepriklausomybę nuo vykdomosios valdžios, neatmeta galimybės bendradarbiauti su audituojamaisiais subjektais“ [50, p. 14]. Geri santykiai tarp viešojo audito institucijų ir audituojamųjų veikėjų yra labai svarbūs. Pasak tyrinėtojo F. Fiedler „...norint, kad audito procesas būtų sklandus, net jeigu auditoriui tereikia pagalbos tokiuose kasdieniniuose darbuose, kaip reikiamų dokumentų paieška ir įprastinio naudojimo bylų nagrinėjimas. Praktikoje, abi pusės gali tikėtis žymiai didesnės naudos, kur santykiai grindžiami pozityviu abipusiu bendradarbiavimu“ [40, p. 9].

Svarbu pastebėti, kad audito rezultatai ne tik atskleidžia, bet ir pataria kaip spręsti nustatytas problemas. Tai procesas, apimantis eventualumo dimensiją. Ryšį tarp auditoriaus ir audituojamo subjekto geriausiai padeda nustatyti pasitikėjimas. Šia teorine kategorija konstruodami koncepcinį modelį pasirinkome neatsitiktinai. Nepaisant daugybės atliktų tyrimų,

visuotinai priimto pasitikėjimo apibrėžimo lyg ir nėra. Akivaizdu, jog pasitikėjimas yra glaudžiai susijęs su rizika ir lūkesčiais. Pasitikėjimo sąvoka apima tikėjimą, jog kiti pagal galimybes, atsižvelgs į mūsų interesus, nepasinaudos mumis ir nekenks mums. Todėl pasitikėjimas apima asmeninį pažeidžiamumą, sąlygotą netikrumo dėl būsimo kitų elgesio. Žmonės nėra tikri, bet tikisi, jog kiti elgsis gerai ar bent jau jų elgesys nebus žalingas ir nekels pavojaus. Pasak žymaus sociologo D. Gambettos, „pasitikėjimas (arba simetriškai nepasitikėjimas) yra tam tikras subjektyvios tikimybės lygis, kuriuo veikėjas nusprendžia, kad kitas veikėjas arba veikėjų grupė įvykdys tam tikrą veiksmą, tiek prieš jam patikrinant tą veiksmą (arba nepriklausomai nuo jo galimybių kada nors apskritai tai patikrinti), tiek kontekste, kuriame tai lemia jo paties veiksmą. Kai mes sakome, kad kuo nors pasitikime, arba kad kas nors yra vertas pasitikėjimo, turime galvoje, kad tikimybė, jog jis įvykdys mums naudingą ar bent jau nežalingą veiksmą yra pakankamai didelė tam, kad nuspręstume su juo bendradarbiauti“ [7, p. 9].

Pasitikėjimas bei bendradarbiavimas (šiuo tyrimu jis vertintas, per veiksmingos komplikotos komunikacijos alternatyvas) tarp auditorių ir audituojamųjų subjektų bendradarbiavimas, atneša daug naudos, nes taip įsipareigojama siekti bendro tikslo, pavyzdžiui, efektyviau panaudoti viešuosius resursus ir t.t.

#### 4.1.1. PASIEKTI REZULTATAI

**Savalaikiškumas.** Svarbu, kad auditoriai kaip įmanydami siektų pateikti aktualią nepasenusią informaciją. Tai nėra labai lengva užduotis, žinant, kad kokybiškas audito vykdymas reikalauja daug laiko ir pastangų. Tačiau auditoriai turi siekti laikytis užsibrėžtų audito terminų, stengtis jų neperžengti, laikytis vidaus audito planų, ir pateikti informaciją atitinkamiems subjektų vadovams nustatytu terminu. Priešingu atveju vidaus auditų rezultatai gali nebeteikti didelės reikšmės ir taip sumažindami auditų veiksmingumą. Britų ekspertai, rengę audito vertinimo modelį, pastebi „kai auditai neatliekami laiku, išskyla bendros problemos, apimančios aktualios informacijos praradimą, tarnautojų, atsakingų už tinkamą ir teisėtą finansų ir efektyvų, rezultatyvų, ekonomišką programų valdymą, atsakomybės išvengimą, negalėjimą skirti sankcijas už veiksmus, kuriems suėjo senaties terminas“ [48, p. 37]. Audituojamiems subjektams žymiai paprasčiau ignoruoti auditorių ataskaitų rekomendacijas, kai jos pateikiamos gerokai vėliau, nei atliekamas pats auditas.

#### **Priežiūra ir poauditinė veikla**

Audito tikslas turėtų būti ne tik atitikti audito procedūras, bet ir siekti pagerinti finansų bei organizacijos valdymą ir viešojo sektoriaus atskaitomybę. Ekspertai pastebi „Poauditinė veikla turi du tikslus. Vienas jų yra paskatinti atitinkamą atsaką iš audituojamųjų subjektų į

auditų rezultatus. Jei audituojamieji subjektai ėmėsi veiksmų, kad išspręstų auditų metu surastas problemas, aukščiausiasis auditas turi pripažinti šitą faktą. Iš kitos pusės, jei audituojamieji subjektai niekaip nereagavo į auditų rezultatus, aukščiausiasis auditas turi parodyti, kad problema egzistuoja. Kitas poauditinės veiklos tikslas yra paruošti pamatus ateities auditams. Jei manoma, kad anksčiau atskleistos problemos buvo išspręstos, toje srityje atliekant sekantį auditą gali užtekti tik minimalaus patikrinimo. Jei problemos nebuvo sprendžiamos, sekantys auditai gali akcentuoti esančią problemą ir parodyti jos svarbą, tikintis sulaukti reakcijos iš audituojamojo subjekto“ [38, p. 34].

Kadangi šio tyrimu buvo siekiama nustatyti surenkamų audito įrodymų atitikimą audituojamųjų lūkesčiams bei poreikiams, tikslinga pateikti duomenis, parodančius audito poreikį. Dauguma respondentų 88,1 % mano, kad Kauno apskrities viršininko administracijoje vidaus audito tarnyba yra reikalinga. Jos vieta ir veikla abejojo (atsakymas „beveik taip“) 10,2 % ir tik 1,7 % respondentų nepripažino jos svarbą. Tai parodo, ne tik, kad respondentai supranta vidaus audito reikšmę, bet ir vidaus audito tarnybos veiklos svarbą. Abi respondentų grupės, – vyriausieji buhalteriai bei vadovai turi pakankamai informacijos apie auditą ir jo vaidmenį (iš viso 83 %). Kita vertus, nedidelis vadovų skaičius (6,8 %) iš dalies jaučia jos trūkumą (žr. 6 lentelę).

**6 lentelė.** Respondentų nuomonių informacijos pakankamumo vidaus audito klausimu pasiskirstymas

Respondentų atsakymai į klausimą			„Kaip manote, ar Lietuvoje pakankamai informacijos apie vidaus auditą ir jo svarbą įstaigos veiklai?“					Iš viso	
			Tikrai taip	Beveik taip	Nežinau	Beveik ne	Tikrai ne		
Pareigos	buhalteris		13	11	3	1	1	29	
		% nuo viso	22,00%	18,60%	5,10%	1,70%	1,70%	49,20%	
	vadovas		12	13	2	3	0	30	
		% nuo viso	20,30%	22,00%	3,40%	5,10%	0,00%	50,80%	
Iš viso			25	24	5	4	1	59	
			% nuo viso	42,40%	40,70%	8,50%	6,80%	1,70%	100,00%

Nuo tyrimo charakteristikų pereinant prie santykių su audituotais respondentais galima pastebėti, kad šiuos santykius atskleidė veiksniai, - komunikacija bei pasitikėjimas (audituojama įstaiga bei auditoriumi individualiai). Atlikus institucinio ir individualaus pasitikėjimo veiksnių analizę galima pastebėti, kad jie yra identiški. Dažniausiai tie patys auditoriai atlieka auditą, o jų

veikla tapatinama su atstovaujamosios institucijos darbu (kita vertus, tokį atsakymo pobūdį galėjo apspręsti tai, kad auditą atlieka tik viena tarnyba. Jeigu respondentai būtų susidūrę su skirtingu institucijų teikiamomis paslaugomis (pvz. išorinių nepriklausomų auditorių), matyt, jų nuomonė būtų skirtinga.

**7 lentelė.** Respondentų nuomonių vidaus audito veiklos pasitikėjimo ir vidaus auditoriaus darbo klausimu pasiskirstymas

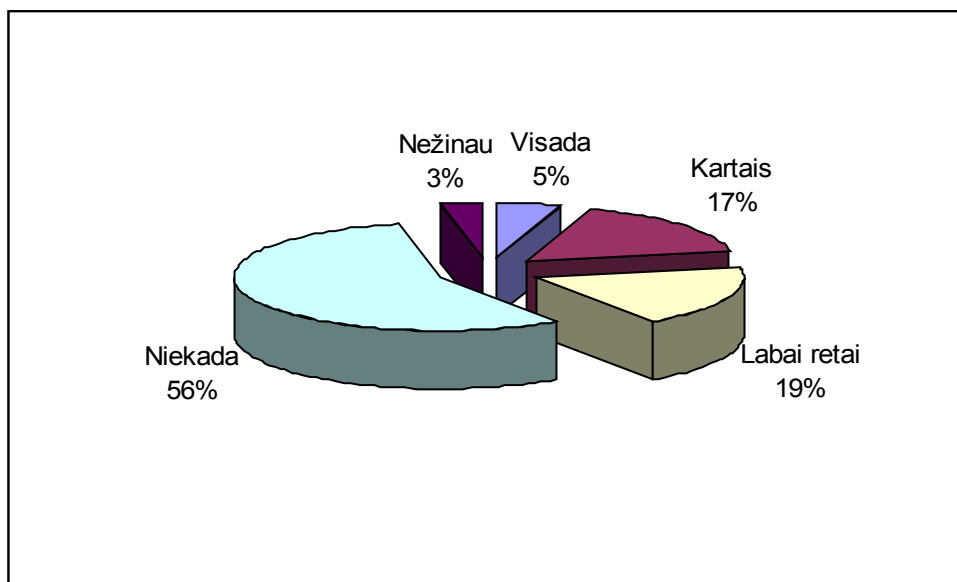
„Ar pasitikite vidaus audito veikla?“

Respondentų atsakymai į klausimą		„Ar pasitikite vidaus audito veikla?“			%
		Visiškai pasitikiu	Dažniausiai pasitikiu	Kartais pasitikiu	
Pareigos	buhalteris	18	11	0	29
	%	30,50%	18,60%	0,00%	49,20%
vadovas		20	9	1	30
	%	33,90%	15,30%	1,70%	50,80%
Iš viso		38	20	1	59
%		64,40%	33,90%	1,70%	100,00%

„Ar pasitikite vidaus auditoriaus darbu?“

Respondentų atsakymai į klausimą		„Ar pasitikite vidaus auditoriaus darbu?“			%
		Visiškai pasitikiu	Dažniausiai pasitikiu	Kartais pasitikiu	
Pareigos	buhalteris	17	12	0	29
	%	28,80%	20,30%	0,00%	49,20%
vadovas		21	8	1	30
	%	35,60%	13,60%	1,70%	50,80%
Iš viso		38	20	1	59
%		64,40%	33,90%	1,70%	100,00%

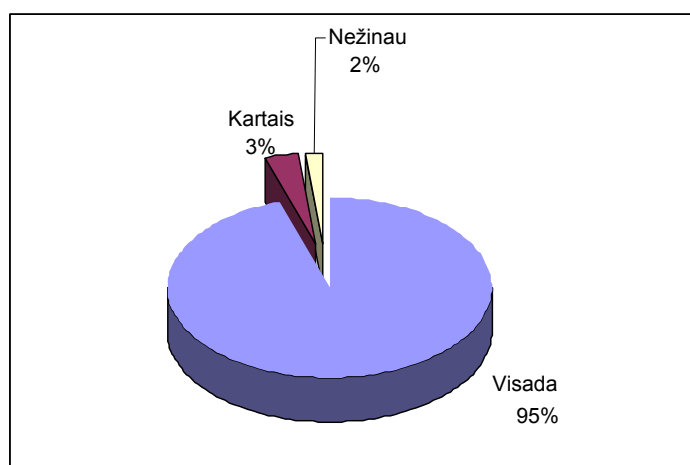
Septintoje lentelėje pateikti duomenys rodo, kad dauguma įstaigos vadovų nekvestionuodami pasitiki institucinio ir individualaus audito veikla. Vis tik, 33,9 % respondentų pasitikėjimas grįstas tam tikra abejojone. Išties toks pozityvus santykis su auditoriais gali būti determinuotas daugelio veiksnių (apimančių rezultatų ir procedūrų dimensijas). Nagrinėjant priežastis komunikacijos – bendradarbiavimo kontekste galima pastebėti, kad daugumos respondentų nuomone komunikacinių bei kitų problemų su auditoriais nepasitaiko (56 %) arba jų pasitaiko retai (19 %) (žr. 2 pav.). Toks nuomonių pasiskirstymas leidžia teigti, kad dažniausiai santykiai tarp auditorių bei audituojamų subjektų respondentų yra grįsti pozityviu bendravimu. Kita vertus, dalis respondentų susiduria su komunikaciniais sunkumais.



2 pav. Respondentų nuomonių bendravimo su auditoriais klausimu pasiskirstymas

Tyrimo metu pateikta keletas kontrolinių klausimų, kuriais siekta išsiaiškinti, kaip atliekamo audito metu laikomasi standartizuotų procedūrų. Bet to, klausimas apie audituojamo subjekto supažindinimą su audito proceso etapais, turėjo praplėsti komunikacijos problematiką. Gauti rezultatai rodo, kad 88,1 % respondentų nuomone dažniausiai šios procedūros laikomasi, o 10,2 % pastebėjo, kad „kartais“.

Tyrimo metu, siekiant išsiaiškinti nuomones apie atliktų auditų veiksmingumą, nagrinėta keli problematikos aspektai. Pirmiausiai nagrinėtas atliktų auditų rezultatų panaudojimas įstaigų ar padalinių administravimo procesuose. Taip pat analizuotos nuomonės apie audito savalaikiškumą bei pateikimo kokybę. Beveik absoliuti dauguma respondentų pastebėjo, kad dauguma audito rezultatų pateikiami laiku (žr. 3 pav.). Tai rodo, kad auditorių veikla atitinka savalaikiškumo standartus.



3 pav. Respondentų nuomonių vidaus audito rezultatų savalaikiškumo klausimu pasiskirstymas

Tą patį galima pasakyti ir apie pagrindinį kokybinį rodiklį – audito rezultatų pateikimo objektyvumą. Daugumos respondentų nuomone (88,1 %) pateikti audito rezultatai yra objektyvūs. Gretinant vidaus auditų rezultatų objektyvumo rodiklius su vidaus kontrolės intensyvumu, galima pastebėti, kad dažniau abejoja (4 respondentai atsakė „kartais“) tų įstaigų ar padalinių respondentai, kuriose vidaus kontrolė atliekama rečiau (žr. 8 lentelę).

**8 lentelė.** Respondentų nuomonių vidaus audito rezultatų objektyvumo klausimu pasiskirstymas

Vidaus kontrolės intensyvumas	Vidaus audito rezultatų pateikimo objektyvumas				
		Visada	Kartais	Labai retai	Nežinau
Nepertraukiamai		25	1	1	
	%	92	3,7	3,7	
Beveik nepertraukiamai		27	4		1
	%	84,3	12,5		3,1
Iš viso		52	5	1	1
	%	88,1	8,4	1,7	1,7

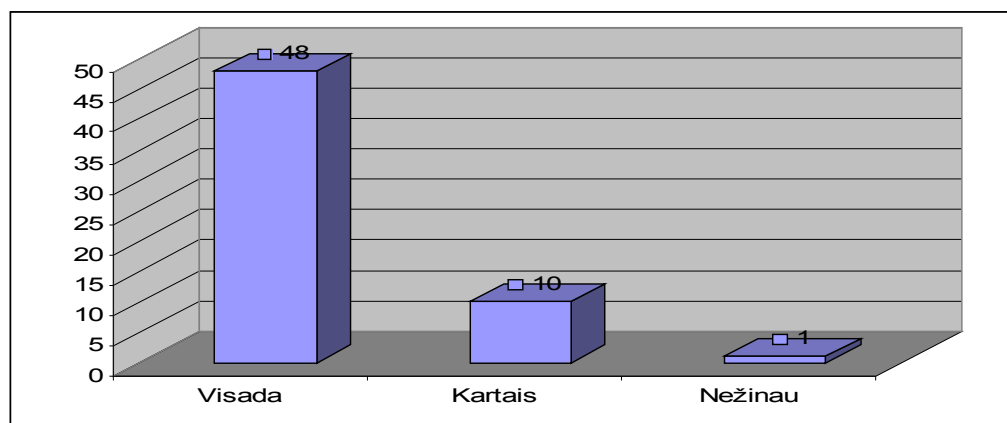
Be vidaus audito rezultatų pateikimo kokybės, savalaikio audito veiksmingumą apibrėžia ir poauditinė veikla. Respondentų apklausoje nesiekta atlikti poauditinės veiklos vertinimo, tačiau atskira klausimų grupė (klausimai, kuriais buvo siekiama išsiaiškinti atliktų auditų rekomendacijų vaidmenį audituotų įstaigų/padalinių administravimo procesams, veiklos problemų sprendimui ir t.t.) pabandyta analizuoti, kaip audituojamieji subjektai (o kartu ir respondentai) panaudojo vidaus audito ataskaitas savo darbe ir vykdė rekomendacijas. Rekomendacijų vykdymas ar poauditinis veiklos tobulinimas suprantamas kaip reikšmingas dalykas. Pirmajame klausime – „labai svarbūs, svarbūs, nesvarbūs, visiškai nesvarbūs“, kituose dviejuose, - „visada, kartais, labai retai, niekada“, atsakymai pasiskirstė tarp pirmųjų dviejų kategorijų „labai svarbūs – svarbūs“ ir „visada – kartais“, t.y. visų nuomonės apie auditų ataskaitų panaudojimą audituotojo subjekto veikloje bei svarbą yra pozityvios.

Pirmuoju atveju galima teigti, kad respondentai dažnai atsižvelgia į vadovo ar kitų atsakingų įstaigos darbuotojų atliekamą nuolatinę vidaus kontrolės funkciją, taip darydami išlygą savo požiūryje į auditus (reiktų nepamiršti, kad jis yra pozityvus). Nagrinėjant dvejopą faktinį (formaliai, – vidaus auditas, faktiškai daugeliui respondentų išorinis auditas) apskrities viršininko administracijos vidaus auditorių vaidmenį reiktų pabrėžti, šiai interpretacijai pagrįsti reiktų atlikti giluminius kokybinius tyrimus. Vis tik nuomonių skirtumai tarp audito reikšmės ir poauditinio veiklos tobulinimo galėjo apspręsti ir dviprasmiškas (kai kuriems respondentams) audito vaidmenų pobūdis. Juolab, kad dalis respondentų, kaip nagrinėta anksčiau, tik iš dalies pasitiki auditoriais.



Siekiant patikrinti pagrindinę hipotezę, kad Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojų surenkami audito įrodymai ir jų formavimo metodai ne visada atitinka keliamus jiems reikalavimus, buvo analizuojami klausimai, tiriantys audito įrodymų dažnumo surinkimą (audito įrodymų surinkimo procedūrų laikymasis: skaičiavimas, patvirtinimas, tikrinimas, stebėjimas, apklausa, nuomonė apie įrodymų sąsajas su padalinio veikla ir kt. (klausimyne šie klausimai pažymėti numeriais: 24.1, 24.2, 24.3, 24.4, 24.5) ir audito dažnumą (kiek kartų respondentas buvo audituojamas subjektas). Atlikus duomenų analizę paaiškėjo, jog hipotezė pasitvirtino tik iš dalies. Taigi, dažniau audituoti respondentai (geriau susipažinę su įrodymo surinkimo reikalavimais), pozityviau vertina Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojų surenkamus audito įrodymus. Taigi, auditorius supažindinantis su įrodymų surinkimo metodologija bei kitais proceso etapais, sudaro galimybę audituojamųjų subjektų vadovams suprasti, ar vėliau bus tinkamai surenkami įrodymai.

Galima pastebėti, kad dauguma respondentų, atsakydami į klausimą apie auditorių surenkamą kiekį pakankamų įrodymų audito metu, nurodė, kad įrodymų pakankamai surenkama nuolat (atsakymas – „visada“ 81 %) ir tik maža dalis respondentų („kartais“ 17 %) minėjo, kad ataskaitų išvados grindžiamos nesurinkus pakankamų įrodymų.



4 pav. Respondentų nuomonių pakankamų įrodymų surinkimo klausimu pasiskirstymas

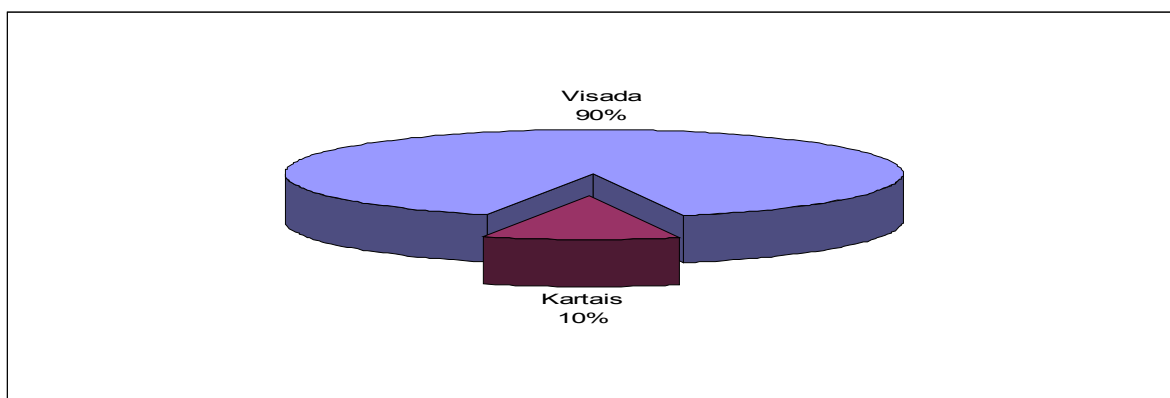
Kita vertus, nagrinėjant nuomones apie audito įrodymų rinkimo procedūrų ir metodologijos taikymą bei jų įgyvendinimą, galima pastebėti, kad auditoriai savo praktikoje jų laikosi. Apie 80 procentų respondentų pastebėjo, kad tai yra „nuolatinė“, o likusieji - su išlygomis praktika. Beje, dauguma respondentų vienodai vertina visas įrodymų surinkimo procedūras (žr. 9 lentelę). Arba galima išskirti tik neženklus nuomonių skirtumus. Pastebėtina tai, kad įstaigų buhalteriai yra geriau susipažinę su audito įrodymų rinkimo procedūromis. Kita vertus, tik keletas respondentų vadovų (apie 7 %) neprisiminė įrodymų rinkimo procedūrų.

**9 lentelė.** Respondentų nuomonių įrodymų rinkimo klausimu pasiskirstymas

<b>Atsakymai į klausimą „Ar vidaus auditorius, rinkdamas įrodymus, naudojo šias procedūras: apklausa?“</b>					
<b>Pareigos</b>		<b>Visada</b>	<b>Kartais</b>	<b>Nežinau</b>	<b>Iš viso</b>
<b>Buhalteris</b>		25	4	0	29
	%	86,2	13,79	0	100
<b>Vadovas</b>		22	6	2	30
	%	73,3	20	6,66	100
<b>Iš viso</b>		47	10	2	59
	%	79,6	16,9	3,38	100

Tai parodo, kad įrodymų rinkimų procedūrų rinkimo standartų supratimas yra pakankamai aukštas bei parodo apie audituotų subjektų (respondentų) galimybes vertinti įrodymų rinkimų procedūras, metodologiją ir t.t.

Tyrimo statistinių duomenų analizė atskleidžia, kad respondentų nuomone audito įrodymai surinkti audito tarnybos darbuotojų, atspindi įstaigos arba jos padalinių veiklą.

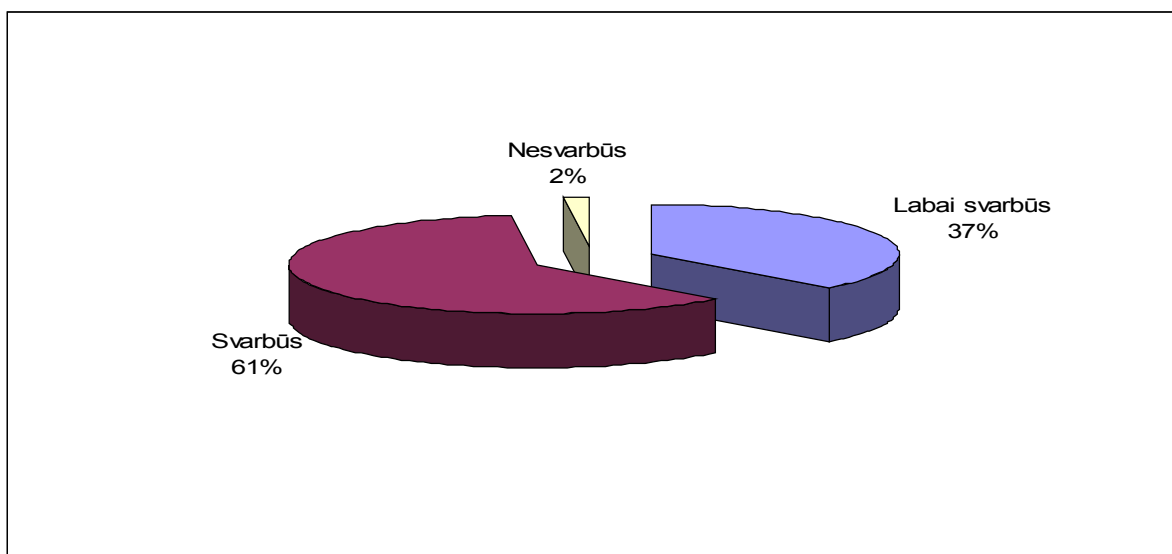


5 pav. Respondentų nuomonių surinktų audito įrodymų klausimu audituoto subjekto veikai pasiskirstymas

Tai patvirtina, kad ne tik laikomasi audito surinkimo metodologijos bei procedūrų, bet, kad pats įrodymų surinkimo rezultatas yra kokybiškas. Tyrimo rezultatų analizė atskleidžia sąsajas tarp audito procesų (etapo, kuris koncepcinėje dalyje įvardinta, kaip audito veiklą) ir išeiigos arba tiksliau audito rezultatų panaudojimo (galima pastebėti, kad pastaruoju metu dėmesys audito kokybei vis didėja. Daugelis vidaus audito tyrinėtojų akcentuoja kokybės reikšmės svarbą auditui. Tai dažnai siejama su bendru visuotinės kokybės vadybos principų taikymu arba su griežtesniu kokybės standartų laikymusi (49, p.30-34).

Žvelgiant į šios sistemos (procesas – išeiga) per kitą, paslaugos perspektyvą, galima būtų kalbėti apie pakankamai aukštą vartotojų pasitenkinimą kaip kokybės rodiklį. Interpretuojant tokiomis kategorijomis į akis krenta tai, kad respondentų lūkesčiai (šiuo atveju jie

yra ir vartotojai) nebuvo susieti vien tik su audito įrodymų suvokimo svarba. Tai rodo jų preferencijos atsakant į klausimą, apie audito įrodymų svarbą audito išvadoms.



6 pav. Respondentų nuomonių audito įrodymų svarbos audito išvadoms klausimu pasiskirstymas

Dauguma respondentų juos vertino tik kaip svarbius bei keli procentai kaip nesvarbius. Tai galima aiškinti tuo, kad proceso išeigai (ar rezultatų vertinimui) svarbūs yra ir kiti veiksniai. Pirmiausiai jau nagrinėti veiksniai, - santykiai su audituojamais subjektais (duomenys parodė aukštą pasitikėjimą, komunikaciją ir t.t.), ataskaitų pateikimo savalaikiškumas.

#### **Nagrinėjamos tarnybos veiklos charakteristikos įrodymų surinkimo kontekste**

Tarnybos veiklą geriausiai atspindi vadaus auditų ataskaitos. Jas išanalizavus autorė nustatė, kad 2005 m. tarnybos darbuotojai atliko 16 vidaus auditų: programų 10, veiklos 4. Taip pat atlikta po vieną finansų bei turto valdymo auditą. Vidaus audito procesui skirta net 3272 valandos (priedas Nr. 9).

Respondentų, dirbančių įstaigose ir padaliniuose, kuriuose buvo atliktas vidaus auditas, buvo klausama dėl informacijos pakankamumo apie vidaus auditą, apie vidaus audito tarnybos reikalingumą šioje institucijoje, pasitikėjimą audito veikla ir auditoriaus darbu, pateikiamų vidaus audito rezultatų objektyvumą, pakankamumą ir tinkamumą. Taip pat buvo tiriama ar, naudojasi vidaus audito ataskaitomis savo darbe įstaigų bei padalinių vadovai ir vyriausieji buhalteriai, ar surinkti audito įrodymai atspindi įstaigos veiklą. Autorės nuomone, tokie duomenys buvo gauti dėl to, kad daugiausiai problemų ir neiškumų turi įstaigos su sudėtinga valdymo sistema, ir jos tikisi, kad vidaus auditas galės padėti išspręsti iškylančias problemas bei pagerinti kontrolę.

Galima būtų teigti, kad 45 respondentai atsakė, kad visada naudojasi vidaus audito ataskaitomis ir vidaus auditorių darbu, kaip informacijos šaltiniu savo darbe. Nagrinėjant atsakymus į pateiktus klausimus pastebėta, kad dažniausiai vidaus audito įrodymai turi reikšmės

įstaigos vadovui, tai domino vyriausiuosius buhalterius. Autorės nuomone, reikia siekti, kad, jei tik tai įmanoma, vidaus audito įrodymai taptų svarbūs apskrities viršininko administracijos padalinių vadovams, kuruojantiems įstaigas pagal savo darbo sritį (paskirtiems viršininko įsakymu), kadangi vidaus auditoriai privalo tikrinti ir vadovų darbą.

Atliktas tyrimas parodė, kad 96,6 % auditoriai visada gali laisvai pasinaudoti jiems reikalingais dokumentais. Autorė tai vertintų teigiamai, ir mano, kad darbuotojai supranta vidaus auditorių vykdomas pareigas. Nagrinėjant atsakymus į pateiktus klausimus pastebėta, kad daugiau nei pusė respondentų 38 (iš 59) visiškai pasitiki vidaus audito veikla. Vidaus auditoriaus darbas nėra lengvas, tačiau atliktas tyrimas parodė, kad auditorius sulaukia supratimo iš vadovybės – net 58 respondentai (iš 59) visada atsižvelgia į vidaus auditoriaus pateiktas rekomendacijas. 58 apklaustieji nurodė, imasi veiksmų po vidaus audito rezultatų aptarimo. 9 respondentai nurodė, kad kartais kyla problemų bendraujant su vidaus auditoriumi, o 13 respondentų nurodė, kad sunkumų kyla labai retai ir net 33 respondentai nurodė, kad niekada nekyla bendravimo sunkumų. Išanalizavus respondentų nuomonę dėl audito įrodymų pakankamumo, išryškėja tokios tendencijos: daugiausia respondentų (net 48) teigia, kad vidaus auditorius surenka reikiamą kiekį įtikinančios informacijos, kad ataskaitoje galėtų pateikti pagrįstas išvadas.

Apibendrinant apklausos duomenis galima teigti, kad Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojai, turėdami daug patirties atliekant vidaus auditą, atlieka jį visada efektyviai ir vis daugiau vadovų jau supranta jų teikiamą naudą.

Be to, vyriausieji buhalteriai ir vadovai sutiko, kad vidaus audito padalinio darbuotojai turi išmanyti ne tik apskaitą ir finansus, tačiau privalo būti kompetentingi ir kitose srityse.

## 4.2. KOKYBINIO TYRIMO (INTERVIU) ANALIZĖ

**Kokybinio tyrimo** konceptualiojo pagrindo pasirinkimas yra tik pirminis šio tyrimo proceso etapas, kurį pratęsė tyrimo eiga, rekomenduojama:

- Bendriausias klausimo formulavimas.
- Konkrečių tyrimo klausimų formulavimas.
- Atrinkimas grupių, kuriose bus studijuojamas šis klausimas.
- Pasirinkimas tinkamų dizainų ir metodų.
- Įvertinimas ir reformulavimas konkrečių tyrimo klausimų.
- Duomenų analizavimas.
- Analizės apibendrinimas ir įvertinimas.
- Rezultatų formulavimas [37, p.30].

**Tyrimo klausimų formulavimas.** Atsižvelgiant į projektą darbo uždavinius, suformuluotas toks bendriausias klausimas, kuris tiesiogiai susietas su tyrimo tikslu: kodėl audito įrodymų surinkimo procese bei jų metodų formavime kyla problemos. Konkrečių tyrimo klausimų formulavimas pareikalavo antrinių duomenų šaltinių. Buvo iškelti tokie siauresni tyrimo klausimai: kaip reglamentuotas audito įrodymų rinkimas ir kokią įtaką jis turi įrodymų rinkimų praktikai; kokią įtaką audito įrodymų rinkimui turi formavime naudojami metodai; su kokiomis praktinėmis problemomis susiduriama renkant įrodymus.

**Tyrimo metodų pasirinkimas: kokybiniai interviu ir literatūros analizė.** Pirminių duomenų rinkimui buvo pasirinktas individualus struktūruotas kokybinis interviu. Tyrimui buvo parengti atviri klausimai. Turint tikslinės respondentų grupės atrankos kriterijus, apibrėžta, kad bus atlikti du interviu. Individualūs kokybiniai interviu buvo pasirinkti, siekiant suprasti praktines įrodymų surinkimo bei jų metodų formavimo problemas.

**Tikslinis respondentų pasirinkimas.** Tyrimo objektas apsprendė, kad respondentai bus tarnybos darbuotojai. Nekilo problemų ir dėl atrankos kriterijų: t.y. apklausti visi Tarnyboje dirbantys auditoriai, kaip daugiausia informacijos susijusios su tiriamąja problema.

#### **Pirminių duomenų rinkimas**

Šis procesas apėmė respondentų, atitinkančių atrankos kriterijus atranką ir pasiekimą ir kokybinio interviu atlikimą.

**Interviu vieta ir laikas.** Individualūs interviu buvo atlikti 2006 m. liepos 25 – 26 d. Individualių interviu vidutinė trukmė – 1 val.

#### **Respondentų pasiskirstymas, atsižvelgiant į tikslinei grupei iškeltus kriterijus**

Individualūs pusiau struktūruoti kokybiniai interviu buvo konfidencialūs kaip to reikalauja interviu su respondentais tyrimo etika.

**Dokumentų ir literatūros analizė.** Darbe buvo analizuojami Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos dokumentacija (darbo dokumentai, klausimynai audituojamiems subjektams ir t.t.), susijusi su įrodymo surinkimo audito metu problemomis.

### **4.2.1. KOKYBINIO TYRIMO REZULTATAI**

Kokybinį tyrimą praplėtė dokumentų analizė. Atlikus ją, paaiškėjo, kad tiriamoje institucijoje, - Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojų įrodymų surinkimo procesas reglamentuotas apskrities viršininko patvirtinta Vidaus audito metodika (toliau tekste – audito metodika). Ja reglamentuoti ne tik įrodymų surinkimo kriterijai, bet ir detalios apibrėžtos ir išaiškintos procedūros (informacijos surinkimas ir įforminimas,

proceso dokumentavimas) (žr. 6 priedą). Taip pat numatyta audito duomenų, darbo dokumentų, įstatymų ir kitų teisės aktų teisingumo pritaikymo surinkimo peržiūra ir kontrolės funkcija, kurią atlieka tarnybos vadovas. Tiesa, metodikoje ji susieta su audito ataskaitos analize. Pastebėtina, kad ši metodika atitinka „Vidaus audito rekomendacijų“ patvirtintos Nuolatinės tarpžinybinės komisijos vidaus audito sistemos kūrimui valstybiniame sektoriuje koordinuoti rekomendacijas [43, p. 48]. Rekomendacijose nuodugniai aprašyti audito įrodymų tinkamumo standartai, išskirtos bei aptartos detalios procedūros. Išties šie dalykai galėtų būti sietini su individualia auditoriaus kompetencija, o ne su bendros tvarkos reglamentavimu. Kokybinio tyrimo metu nustatyta, kad auditoriai (abu respondentai) yra susipažinę su pagrindiniais standartais, teoretikų rekomendacijomis ir svarbiausia Finansų ministerijos tinklalapyje patalpintomis Vidaus audito rekomendacijomis:

*„Mes nuolat sekame informaciją susijusią su audito procedūromis. Štai pas mane stalčiuje kelios knygos audito tema. Vis tik, aš jums pasakysiu, kad čia svarbu ne tik metodikos bei metodai, bet ir patirtis. Reikia mokėti „prašnekinti“ žmogų, kad jis atsiskleistų, - pasakytų tai, ką iš anksto buvo nenumatęs pasakyti. Toks įrodymų „aukštasis pilotažas“ išsiugdo per daugelį metų. Aš jau, dirbdamas valstybės kontrolės pareigūnu, perpratau daugelį niuansų (1 respondentas).*

Nagrinėjant šį interviu epizodą galima pastebėti, kad respondentas aktualizavo kompetencijos bei patirties reikšmę įrodymų surinkime. Jo preferencijose įrodymų surinkimo reglamentavimas lyg ir nustumiamas į šalį. Tuo tarpu antrasis respondentas pastebėjo, kad viską atlieka laikydamasis „metodinių nurodymų, bendros tvarkos, vadovės patarimų bei kitų reikalavimų“ (2 respondentas). Be to, abu respondentai pastebėjo, kad vadovė yra parengusi praktines priemones, kurios padeda atlikti auditą. Šiuo atveju respondentai minėjo pavyzdinį auditui reikalingų „dokumentų sąrašą“, kuris pateikiamas audituojam subjekto vadovui. Šiame darbiname sąrašė yra nuorodos į būtinus dokumentus (priedas Nr.10). Analizuojant jo naudojimą buvo peržiūrėti 2001–2006 metų audito dokumentai bei galutinės audito ataskaitos. Atlikta analizė parodė, kad pažeidimų dėl dokumentų trūkumų nėra daug. Kokybinis tyrimas parodė, kad ši priemonė yra itin veiksminga. Vienas, iš respondentų pastebėjo, kad „išankstinis dokumentų sąrašas buvo itin sėkmingas vadovės sumanymas. Dabar mums vadovai dėkoja, kad padedame jiems pasiruošti auditui (1 respondentas). (Klausimas „kodėl auditoriai susiduria su sunkumais, bendraudami su audituojamų subjektų respondентаis“).

Tuo tarpu kita respondentė atkreipė dėmesį į tai, kad:

*„audituojamų subjektų vadovai pageidauja, kad jiems būtų skiriama daugiau laiko, nes kai kuriems dviejų savaitių per mažai visų reikiamų dokumentų parengimui. Jeigu nebūtų šio sąrašo audito rezultatų pateikimas ir įrodymų surinkimas ilgiau užtruktų, ir gal būt būtų kiek*

*kitokie“ (2 respondentas). (Klausimas „kodėl auditoriai susiduria su sunkumais bendraudami su audituojamų subjektų respondentais“).*

Nagrinėjant šiuos kokybinio tyrimo duomenis pastebėtina tai, kad Tarnyba sukūrė standartus, kurie apima dokumentų tinkamumo kriterijų ir sumažina klaidų bei rizikos laipsnį. Kita vertus ir kitą, pakankamumo kriterijų, kuris sietinas su pateikiamų dokumentų kiekybinėmis charakteristikomis. Nors, remiantis teorinėmis kategorijomis, jie priskirtini įstaigos vadovų pateikiamiems įrodymams [25, p. 231], be abejonės yra pakankamai svarbi įrodymų rūšis. Tai akcentavo kokybiniame tyrime dalyvavę respondentai. Vis tik respondentai atkreipė dėmesį į tai, kad pateikiamas auditui reikalingų dokumentų sąrašas yra pagalba audituojamų subjektų vadovams. Šis sąrašas yra naudingas audituojamų subjektų vadovams ir darbuotojams rengiantis kitoms kontrolės formoms. Pasak respondento: „ne vienas įstaigos vadovas minėjo, kad toks dokumentų planas padėjo pasirengti vėliau sekusiems išorės auditams. Kita vertus, tai labai taupo laiką. Gali dėmesio daugiau skirti kitoms įrodymų rinkimo procedūros“. Apskritai ši procesą galima susieti su informacijos apsikeitimu, kuri numatyta vidaus auditui skirtose rekomendacijose [43, p. 48].

Tyrimo metu siekta nustatyti, kaip ir kokiomis apimtimis laikomasi audito įrodymų surinkimo metodikų. Atlikus dokumentų analizę, paaiškėjo, kad Tarnyboje audito įrodymų rinkimo procedūros yra reglamentuotos tik bendriausiais bruožais. Tarnybos vidaus audito metodikos 29 punkte numatytas informacijos gautos audito metu įforminimas. Čia aprašoma, kaip turėtų būti įforminami visų įrodymų gavimo rūšių procedūrų rezultatai. Tai atitinka pavyzdinės Vidaus audito metodikos pagrindinę nuostatą, kurioje numatyta, kad: „Vidaus auditorius pats pasirenka audito procedūras, atsižvelgdamas į audito tikslus, apimtis ir sudėtingumą. Todėl negali būti vienodų procedūrų visiems vidaus audito atvejams. Prireikus, procedūros (jų rūšis ir skaičius) gali būti pakeistos, praplėstos arba apribotos“ [43, p. 48]. Taigi, procedūrų naudojimas paliktas auditoriaus kompetencijai. Vis tik kokybinis tyrimas parodė, kad vienam iš respondentų bendrosios rekomendacijos būtų naudingos bei pagelbėtų auditų metu:

*„Mes dažniausiai remiamės savo patirtim ir žiniomis, tačiau kartais renkantis procedūras bendrosios gairės būtų naudingos, Be to, pavyzdžiui, pačius klausimynus reiktų atnaujinti, reiktų konsultacijų juos taikant. Tą dažniausiai darau konsultuodamasi su kolegomis. Naudingi buvo ir mokymai“. Kitas auditorius priešingai, aiškiai pabrėžė, kad tokie aprašymai, jo žodžiais: „būtų laiko gaišimas“. (1 respondentas; klausimas „kokių praktinių problemų kyla renkant ir formuojant audito įrodymus“).*

Analizuojant šį interviu, galima pastebėti, kad atskiriems auditoriams trūksta žinių įrodymų procedūrų taikyme. Nagrinėjant interviu galima pastebėti, kad respondentų nuomone įrodymų surinkimas, kaip ir viso audito proceso kokybė priklauso nuo auditorių kompetencijos.

Dviejų auditorių nuomonių niuansavimas parodo profesionalumo, praktinių kompetencijų skirtumus. Pastebėtina tai, kad kiekybinio tyrimo metu respondentų nuomonė apie auditorių veiklos rezultatus, atsakant į klausimą: „kaip Jūs vertinate vidaus auditorių pateikiamas išvadas?“ buvo beveik vienareikšmiškos. Net apie 97 procentai respondentų pastebėjo, kad auditorių išvados yra profesionalios ir tinkamos. Matyt, darant analogiją, panašus būtų ir audito įrodymų surinkimo vertinimas.

Iš dalies Tarnyba teikia tokia pagalbą: yra parengtos priemonės (darbo dokumentai), - anketos, klausimynai, skirti audituojamų subjektų vidaus kontrolės sistemos vertinimui. Nagrinėjant „Vidaus kontrolės sistemos vertinimo anketą“ pastebėta, kad ji parengta itin profesionaliai bei apima administravimo procesus, pradedat organizacine filosofija (žr. priedą Nr. 5) ir baigiant struktūra, personalo politika, išorės veiksniais, kontrolės procedūromis bei klaidų prevencijos aspektais. Į ją įtraukti net 34 uždari klausimai. Ši tinkamumą parodo ir jos taikymo analizė. Išanalizavus šias anketas galima pastebėti, kad prie daugelio uždarų klausimų yra pastabų ir komentarų, praplečiančių ir pagilinančių atsakymus.

#### **4.3. TAIKOMŲJŲ REZULTATŲ VERTĖ IR DIEGIMAS**

Atliktų tyrimų medžiaga bei parengtais Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos audito įrodymų metodais galės pasinaudoti apskričių viršininkų administracijų, savivaldybių administracijų ir kitos viešojo sektoriaus įstaigų vidaus audito padaliniai. Ši analizė leis efektyviau formuoti valstybės institucijų vidaus audito padalinių audito įrodymų metodus, veiklos tobulinimo kryptis, racionaliau panaudoti įstaigų lėšų šaltinius, efektyviau dirbti.



## IŠVADOS

1. Galima būtų teigti, kad didžiausią auditoriaus darbo dalį formuojant nuomonę apie audituojamo subjekto veiklą ar finansinę atskaitomybę, sudaro su veiklos ir finansinių ataskaitų tvirtinimais susijusių įrodymų rinkimas ir įvertinimas, kadangi įrodymų rinkimas yra kiekvieno audito pagrindas.

2. Vidaus auditorių surenkamų įrodymų efektyvumas daro tiesioginę įtaką audito darbo dokumentų apimčiai (priklausomai nuo auditoriaus profesinės patirties). Sprendimas dėl audito įrodymų turinio turi būti priimtas auditoriaus vadovaujantis jo kompetencija ir patirtimi. Tačiau auditoriaus sprendimas, vadovaujantis tik jo patirtimi ir kompetencija, tampa subjektyvus.

3. Būtiną audito įrodymų kiekį lemia audito rizika (kuo rizika didesnė, tuo daugiau reikia audito įrodymų) bei šių įrodymų kokybė (kuo kokybiškesni audito įrodymai, tuo mažiau jų reikia). Auditoriai kruopščiai turi pasirinkti duomenų atranką ir jų apdorojimo techniką. Įrodymai turi būti kompetentingi, tiesiogiai susiję su audito tikslais ir pagrįsti.

4. Remiantis apklausos rezultatų analize, galima pastebėti, kad didžioji dauguma (beveik 98 %) respondentų teigiamai vertina tarnybos veiklą. Nuomonių analizė rodo, kad tokius požiūrius lemia pozityvios komunikacijos bei aukšto pasitikėjimo (audituojama įstaiga bei auditoriumi individualiai) veiksniai. Apie 98 % respondentų atsakė, kad visiškai pasitiki (apie 64 %) arba dažniausiai pasitiki (apie 34 %). Tyrimas atskleidė, kad auditoriai dažniausiai griežtai laikosi standartinių procedūrų, o problemų su auditoriais nepasitaiko (56%) arba jų pasitaiko retai (19 %). Tinkama komunikacija bei pasitikėjimu grįsti santykiai su audituojamais subjektais, kaip audito tarnybos veiklos rezultatai netiesiogiai rodo, kad audito veiklos procesai, o kartu ir įrodymų surinkimas, yra vykdomas tinkamai.

5. Kitas rezultatų dimensijos veiksnys – savalaikiškumas bei pateikimo kokybė taip pat yra netiesioginė nuoroda apie įrodymų surinkimą. Absoliuti dauguma respondentų pastebėjo, kad dauguma audito rezultatai pateikiami laiku, o tai atskleidžia, kad audito metu laikomasi standartų. Tą patį galima pasakyti ir apie pagrindinį kokybinį rodiklį, - duomenų pateikimo objektyvumą. Daugumos respondentų nuomone (88,1 %) audito rezultatų pateikimas yra objektyvus.

6. Kiekybinio tyrimo duomenų statistinė analizė parodė, kad hipotezė „Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojų surenkami audito įrodymai ir jų formavimo metodai ne visada atitinka keliamus jiems reikalavimus“,

pasitvirtino iš dalies. Dauguma respondentų, atsakydami į klausimą „ar vidaus auditorius surenka patikimus audito įrodymus, kad galėtų ataskaitoje pateikti pagrįstas išvadas“ nurodė, kad tokių įrodymų surinkimas vyksta nuolat (atsakymas – „visada“ 81 %), nors dalis respondentų atsakė „kartais“ (17 %). Nagrinėjant nuomones apie audito įrodymų rinkimo procedūrų ir metodologijos taikymą bei jų įgyvendinimą, galima pastebėti, kad auditoriai savo praktikoje jų laikosi. Apie 80 procentų respondentų pastebėjo, kad tai yra „nuolatinė“, o likusieji, - su išlygomis praktika. Dauguma respondentų vienodai vertina visas įrodymų surinkimo procedūras, o nustatyti skirtumai nėra reikšmingi. Tyrimas parodė, kad buhalteriai (viena iš respondentų grupių) yra geriau susipažinę su auditų įrodymo rinkimo ir formavimo procedūromis, negu vadovai. Taip pat tyrimas atskleidė, kad tarnybos darbuotojų surinkti audito įrodymai atspindi audituotojo subjekto veiklą. Tai patvirtina, kad ne tik laikomasi audito įrodymų surinkimo metodologijos bei procedūrų, bet ir kad pats įrodymų surinkimo rezultatas yra kokybiškas.

7. Remiantis kokybinio tyrimo rezultatais galima teigti, kad Tarnyba tinkamai organizuoja veiklą, teikiant auditoriams pagalbą audito įrodymų surinkimo bei formavimo kontekste. Dokumentų ir interviu duomenų analizė parodė, kad Tarnyboje yra parengti klausimynai, tinkamai planuojami auditai. Nustatyta, kad vidutiniškai vienam auditui skiriama apie 28 darbo dienos, o tai yra pakankamas laikas audito įrodymų surinkimui. Kokybinis interviu parodė, kad Tarnyboje yra ne tik stebimas ir vertinamas audito įrodymų surinkimas, bet ir konsultuojami auditoriai pagal jų poreikius planuojant mokymus bei kvalifikacijos kėlimą. Dokumentų analizė atskleidė, kad Tarnybos metodikoje audito įrodymų procedūros yra apibrėžtos bendrais bruožais, o tai atitinka LR galiojančius reglamentus ir Pavyzdinės vidaus audito metodikos nuostatas, kalbančias apie paties auditoriaus atsakomybę renkantis audito įrodymų procedūras.

8. Nors kokybinio tyrimo duomenys, papildydami apklausos rezultatus, atskleidė aukštas tarnybos auditorių kompetencijas, buvo nustatytas poreikis tobulinti kvalifikaciją. Apskritai respondentai interviu metu aktualizavo auditoriaus kompetencijos bei profesionalumo veiksnius. Šiame kontekste atkreiptinas dėmesys į darbą su didžiuliais informacijos kiekiais ir specializuotų žinių reikalaujančiais įrodymais. Kompetencijos kėlimo bei įgūdžių tobulinimo problemos audito įrodymų surinkimo kontekste, Tarnyboje sprendžiamos sudarant tinkamas galimybes ją kelti naudojantis institucinėmis (atitinkantis poreikius mokymo programų paskirstymas) bei savarankiško (literatūros pirkimas, tarpusavio konsultacijos) tobulinimosi priemonėmis.

9.Kokybinis tyrimas atskleidė ir praktines problemas, su kuriomis susiduria auditoriai rinkdami bei formuodami įrodymus. Pastebėti sunkumai taikyti kai kurias audito įrodymų procedūras. Paklausimų, kaip įrodymų patvirtinimo surinkimo procedūra taikoma retai dėl praktinių komunikacinių su kitomis institucijomis kliūčių. Interviu duomenų analizė parodė, kad atliekant auditus, retai taikomas tiesioginis stebėjimas. Respondentai motyvavo audito atlikimo termino nustatymu, o tai mažina audito įrodymų objektyvumą. Prie praktinių problemų galima priskirti trukdžius iš audituojamų subjektų vadovų pateikiant netikslius duomenis. Taip pat nustatyta, ekspertų konsultacijomis dėl organizacinių ir finansinių kliūčių naudojamosi retai.

## PASIŪLYMAI

1. Auditorius, siekdamas surinkti audito įrodymus ir juos suformuoti, turėtų ištirti audituojamo subjekto vidaus kontrolės aplinką bei audituojamo subjekto vadovybės įdiegtas vidaus kontrolės procedūras, išnagrinėti audituojamo subjekto veiklą lemiančius rizikos veiksnius bei vadovybės naudojamus būdus šiems veiksniams sumažinti.
2. Siekiant didesnio pasitikėjimo lygio, iš esamo kontrolės rizikos lygio darbo autorė siūlytų rinktis aukštesnę kontrolės riziką. Toks pasirinkimas padidintų kontrolės rizikos R-faktorių ir tuo pačiu padėtų sumažinti audito riziką, ko pasekoje padidėtų audito atranka.
3. Auditorius, rinkdamas įrodymus, turėtų atsižvelgti į audito įrodymų gavimo išlaidų ir informacijos naudingumo santykį.
4. Rengiant audito mokymo programas bei modulius, reikėtų remtis veiksmingumo principais bei susieti kvalifikacijos kėlimą su praktinių problemų sprendimu. Remiantis tyrimo rezultatais siūlytinas interaktyvus audito įrodymų formavimo modeliavimas, o taip ir audito įrodymų procedūrų taikymo situacijų analizė.
5. Tyrimo išvados liudija, kad reiktų tobulinti Lietuvos Respublikos teisės gauti informaciją iš valstybės ir savivaldybių institucijų ir įstaigų įstatymo nuostatas, reglamentuojančias informacijos teikimo terminus. Remiantis dabar galiojančiu Lietuvos Respublikos teisės aktu, informacija iš šių institucijų pateikiama ne visuomet audito metu, o tai mažina paklausimų, kaip įrodymų procedūros rūšies svarbą.
6. Anketų analizės bei individualių interviu pagrindu gautos išvados rodo, kad Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos auditoriai konsultuoja bei teikia metodinę pagalbą audituotų subjektų vadovams (išankstinis dokumentų sąrašas, klausimynai, konsultacijos taikomos kitoms veiklos rūšims). Siūlytina šia praktiką tęsti ją tobulinant. Taip pat ją galėtų perimti ir kitos vidaus audito tarnybos, skiriančios tam mažiau dėmesio.

---

Darbas baigtas 2006 m. lapkričio 17 d.

Rima Levulytė

Elektroninis paštas: rilevul@stud.mruni.lt

## NAUDOTOS LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. Balandis V. Vidaus audito procesas ir procedūros, jo atspindėjimas darbo dokumentuose. - 2004 m. // [www.atvi.lt](http://www.atvi.lt).
2. Buhalterijų profesionalų etikos kodeksas. Tarptautiniai audito standartai. – Vilnius: VĮ Mokslo tyros institutas, Lietuvos mokslas, 2005. P.614.
3. Dičpetris L. Vidaus auditas: įmonės darbo efektyvumą skatinanti priemonė // Apskaitos ir mokesčių apžvalga, 2001 lapkr., Nr. 11. P.64-68.
4. Dičpetris L., Daunienė E. Naujieji vidaus audito standartai ir jų taikymas praktikoje // Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2001 rugpj. 6, Nr. 29 (173). P.5-6.
5. Dun J. Auditing. Teory and practice. – Second edition, Prentice Hall, 1996. P.264.
6. Galloway D. Internal auditing: a guide for the new auditor, The Institute of Internal Auditors, Florida, 1995. P.244.
7. D. Gambetta, Trust: Making and breaking cooperative relations, Oxford: Basil Blackwell, 1988. P.217.
8. IFAC Handbook 1997. Technical Pronouncements, International Federation of Accountants, New York, 1997. P.42.
9. International Federation of Accountants, 2001 IFAC Auditing and Ethics Pronouncements, New York, 2001. P.684.
10. Kabašinskas J., Toliatienė I. Auditas. Vilnius: Respublikinis pramonės darbuotojų mokymo centras, 1994. P.77.
11. Kabašinskas J., Toliatienė I. Pažintis su auditu. - Vilnius: Perkūno leidykla, 1994. P. 121.
12. Lakis V., Mackevičius J., Raštikas P. Auditas. - Vilnius, UAB Viltis, 1992. P.278.
13. Lakis V. Vidinė kontrolė įmonėje // Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 1999. geg., Nr. 18. P.7.
14. Lakis V. Audito įrodymų rinkimas ir vertinimas // Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2006 lapkr.6, Nr. 42(426). P.22.
15. Lakis V. Audito įrodymų rinkimas ir vertinimas // Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2006 lapkr.13, Nr. 43(427). P.9.
16. Lietuvos Respublikos Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas // Valstybės žinios. 2002, Nr. 123-5540.
17. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2006 m. birželio 19 d. nutarimas Nr. 604 „Dėl bendrojo lavinimo mokyklų steigėjo funkcijų perdavimo“ // Valstybės žinios. 2006, Nr. 70-2578.
18. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. spalio 18 d. nutarimas Nr. 1247 „Dėl valstybinio sektoriaus vidaus kontrolės ir vidaus audito sistemos sukūrimo programos

- patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2000, Nr. 89-2764.
19. 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 pavyzdinių nuostatų patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2003, Nr. 37-1612.
  20. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. gegužės 2 d. įsakymas Nr. IK-117 „Dėl Pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2003, Nr. 43-1982.
  21. Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. gruodžio 31 d. įsakymas Nr. 1K-312 „Dėl Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. gegužės 2 d. įsakymo Nr. IK-117 „Dėl Pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių patvirtinimo pakeitimo“//Valstybės žinios. 2004, Nr.5-101.
  22. Lietuvos Respublikos valstybės kontrolieriaus 2002 m. vasario 21 d. įsakymas Nr. V-26 „Dėl valstybinio audito reikalavimų patvirtinimo“//Valstybės žinios. 2002, Nr. 20-790.
  23. Mackevičius J. Audito pradmenys. Vilnius: Mintis, 1994. P.264.
  24. Mackevičius J. Audito teorija ir praktika. Vilnius: Mintis, 1999. P.700.
  25. Mackevičius J. Auditas: teorija, praktika, perspektyvos. Monografija. Vilnius: PĮ Lietuvos mokslas, 2001. P.827.
  26. Mackevičius J. Vidinio audito sistema//Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 1998 vas. 24, Nr. 8. P.10.
  27. Mackevičius J. Vidinio auditoriaus planas ir ataskaita//Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 1998 kov.3, Nr. 9. P.5.
  28. Mackevičius J. Vidaus auditas: jo šiandienos ir rytdienos uždaviniai//Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 1998 bal. 14, Nr. 14. P.5.
  29. Mackevičius J. Vidaus audito etapai//Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 1998 geg. 26, Nr. 20. P. 4-5.
  30. Mackevičius J. Lietuvos vidaus audito sistemos kūrimas ar ... laukimas//Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2000 vas. 21, Nr. 7. P.1-2.
  31. Mackevičius J. Svarbūs vidaus audito reikalavimai//Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2001 lapkr. 12, Nr. 42. P.10.
  32. Mackevičius J. Vidaus auditas; nauji aspektai ir tendencijos//Apskaitos, audito ir mokesčių aktualijos, 2002 vas. 11, Nr. 6. P.14.
  33. Nacionalinis audito standartas (8-asis) „Audito įrodymai“//[http:// www.lar.lt/Docs/8\\_NAS.doc](http://www.lar.lt/Docs/8_NAS.doc), prisijungimo laikas 2005-10-14.
  34. Nacionalinis audito standartas (20-asis) „Audito įrodymai, papildomai nagrinėjant specifinius straipsnius“//<http://www.lar.lt/Docs/20%20NAS.doc>, prisijungimo laikas: 2006-10-12

35. Puškorius S. Veiklos auditas. Monografija. Vilnius: Lietuvos teisės universiteto Leidybos centras, 2004. P.351.
36. Puškorius S. Veiklos audito lyginamoji analizė//Viešoji politika ir administravimas. 2003, Nr. 4. P. 42-53.
37. Robertson J.C., Davis F.G., Auditing, Eight edition, Business publication, INC Planv, Texas 75075, 1988. P.358.
38. Smith K. Audit sample, ACCA Students' Newsletter, London, 1999. P.58.
39. Veiklos audito laikinasis vadovas. Vilnius, Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės Kontrolės ir veiklos audito skyrius, 2001.
40. Veiklos audito vadovas. Vilnius, Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolieriaus 2003-01-20 įsakymo Nr. V-11 priedas, 2003.
41. Veiklos audito vadovas. Vilnius, Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolė, 2003.
42. Veiklos audito vadovas. Vilnius, Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolieriaus 2006-02-10 įsakymo Nr. V-22 priedas, 2006.
43. Vidaus audito rekomendacijos, patvirtinta Nuolatinės tarpžinybinės komisijos vidaus audito sistemos kūrimui valstybiniame sektoriuje koordinuoti Posėdžio protokolu Nr. 1, sprendimo Nr. 5. Vilnius, LR finansų ministerija, 2003 m. kovo 13 d. [http://www.finmin.lt/finmin/content/document.jsp?doclocator=web%2Fstotis\\_inf.nsf%2F0%2FF8F40AAE31D4F0B042256CD900415EB4](http://www.finmin.lt/finmin/content/document.jsp?doclocator=web%2Fstotis_inf.nsf%2F0%2FF8F40AAE31D4F0B042256CD900415EB4); prisijungimo laikas 2006-03-20.
44. Vidaus audito profesinės praktikos standartai, <http://www.atvi.lt/vps.htm>; prisijungimo laikas 2002-12-17
45. Zakarskienė R. Vidaus auditas – įmonės efektyvaus darbo garantas//Vadovo pasaulis. 2002, Nr. 1. P.58-60.
46. Kauno apskrities viršininko administracijos vidaus audito tarnybos metodika. Patvirtinta Kauno apskrities viršininko 2006 m. liepos 5 d. įsakymu Nr.V-23. P. 7.
47. Different Models of Supreme Audit Institutions, <http://www.accaglobal.com/transparency/publicsector/audit/models>).
48. *Working with Supreme Audit Institutions*, Department for International Development, 2005, p. 10, [http://www.cipfa.org.uk/international/download/How2\\_SAI\\_July05.pdf](http://www.cipfa.org.uk/international/download/How2_SAI_July05.pdf).
49. Performance Audit and Public Management in Five Countries. Ed. Ch. Pollitt. Oxford: Oxford University Press, 1999, P.223).
50. Fiedler F, Independence of the Supreme Audit Institutions, Budapest, 2003, <http://www.incosai2004.hu/doc/Fiedler%201%20EN.pdf>; P.14; Performance Audit and Public.

## SANTRAUKA

Magistro baigiamasis darbas „Audito įrodymai ir jų formavimo metodų tyrimas atliekant vidaus auditą Kauno apskrities viršininko administracijos audituotuose subjektuose“ aktualus tuo, jog audito įrodymai yra svarbus audito proceso etapas, tiek teoriniu, tiek praktiniu aspektu. Nuo jų surinkimo priklauso audito ataskaitos projekto ir ataskaitos rengimas.

Teorinės bei praktinės problematikos susijusios su šiuo audito procesu apsprendė ir darbo tikslą, - teoriniu bei praktiniu aspektu iširti audito įrodymų rinkimą ir jų formavimo problemas, Vidaus audito tarnybos darbuotojams atliekant auditą Kauno apskrities viršininko administracijos audituotuose subjektuose. Atsakant į šį tikslą formuoti uždaviniai, susiję su auditų procesų etapų analize, auditų įrodymų surinkimų sampratų tyrimu. Taip kelti uždaviniai, susiję su pagrindinio subjekto – Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos audito įrodymų proceso tyrimu, kuriuo siekta iširti audito įrodymų turinį, svarbą ir jų formavimo metodus. Darbe naudota lyginamoji ir literatūros analizė, apibendrinimas, indukcija, sintezė ir norminių dokumentų analizė.

Tikslui pasiekti pirmajame darbo skyriuje aptariami audito etapai: išankstinė apžvalga, preliminarus tyrimas, audito ataskaitos ir audito programos parengimas.

Antrajame darbo skyriuje aprašoma audito įrodymų klasifikavimas, audito įrodymų gavimo procedūros, audito įrodymų samprata tarptautiniuose audito ir vidaus audito standartuose.

Trečiajame darbo skyriuje išanalizuotas praktinis įrodymų rinkimas, jų metodai, Vidaus audito tarnybos auditorių audito įrodymų rinkimas, jų panaudojimas, grindžiant audito ataskaitos teiginius ir išvadas, išryškinama audito įrodymų svarba audito išvadoms pagrįsti.

Ketvirtajame skyriuje aprašomas respondentų pasirinkimas, atlikta respondentų kiekybinio tyrimo anketinė apklausa. Tiriant auditų įrodymų rinkimo problemas taip pat buvo atlikta kokybinio tyrimo analizė, pritaikant interviu metodą.

Baigiamajame darbe suformuluota hipotezė „Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojų surenkami audito įrodymai ir jų formavimo metodai ne visada atitinka keliamus jiems reikalavimus“. Tyrimas parodė, kad ji pasitvirtino tik iš dalies: dažniau audituoti respondentai (geriau susipažinę su įrodymo rinkimo reikalavimais) pozityviau vertina tarnybos darbuotojų surenkamus audito įrodymus. Kokybinio tyrimo analizė parodė, kad Vidaus audito tarnyboje tinkamai organizuojama veikla, susijusi su įrodymų rinkimu (seminarai, metodinių priemonių rengimas, konsultavimas, tinkamas audito planavimas ir t.t.). Taip pat buvo nustatyta, kad auditų įrodymų rinkimo kritinis veiksnys yra auditoriaus kompetencija ir jos kėlimo formos. Kokybinio tyrimo rezultatai parodė, kad kai kurių audito



procedūrų (stebėjimo, paklausimų) taikymas yra komplikotas dėl netinkamos teisinės bazės bei organizacinių kliūčių.

Darbo pabaigoje pateikiamos išvados ir pasiūlymai.

Raktiniai žodžiai: audito įrodymai, vidaus auditas, vidaus audito metodika, audito standartai.

## SUMMARY

Gathering audit evidence is an important stage in the audit process since audit evidence has great influence on making judgment and writing the final audit report. The aim of this master thesis is to analyze obtaining audit evidence both from the theoretical and practical point of view. The research has been carried out in some of the audit subjects of the Kaunas County Governor's Administration. The objectives of the theoretical part are to analyze the stages of auditing and research the concepts of gathering audit evidence. The objectives related to the study include examining processes and procedures of obtaining audit evidence as well as its subject matter, importance and forming methods. Research methods include analysis of scientific literature, comparative study, generalization, induction, synthesis as well as analysis of normative acts.

The first part of this work considers different audit stages, such as anticipatory survey, preliminary research, drawing up of audit statement and report, while the second part presents analysis of audit evidence from the point of view of sufficiency, relevance and reliability. It also provides research into the concepts of audit evidence in the standards of international and internal audit. The third part gives a practical view on the methods of gathering audit evidence and its usage drawing statements and conclusions by the Internal Audit Service. The importance of evidential matters making an opinion decision is emphasized. The fourth part presents a quantitative and qualitative analysis of the questionnaire data provided by the audit subjects and the auditors from the Internal Audit Service. The survey was carried in order to explore the problems concerned with gathering audit evidence. It also accounts on the choice of the respondents.

The hypothesis of the research – gathering audit evidence by the auditors of the Kaunas County Governor's Administration does not always meet the requirements – proved partially true: frequently audited respondents, the ones who are familiar with the requirements of gathering audit evidence, have positive attitude towards auditing. The results of the qualitative research proved that seminars, consulting programs, proper audit planning highly contribute to gathering audit evidence. The auditor's competence and in-service training are of crucial importance in gathering audit evidence as well. The results of the research proved that application of some audit procedures such as observation and inquiry is complicated due to unsuitable legal acts as well as organizational obstacles.

The final part of the work provides conclusions and suggestions for improving the process of gathering audit evidence.

Keywords: audit evidence, internal audit, methodology of internal audit, audit standards.

## **PRIEDAI**

## VIDAUS AUDITO PROGRAMA


**KAUNO APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOS  
VIDAUS AUDITO TARNYBA**

Juridinių asmenų registras Kodas 188601998 L.Sapiegos g. 10, 44501 Kaunas  
Tel. (8 37) 201 91 Faks. (8 37) 209 191 El. p. [auditas@kaunas.aps.lt](mailto:auditas@kaunas.aps.lt)

**AUDITO PROGRAMA  
2006-07-25**

TVIRTINU

Kauno apskrities viršininko administracijos  
Vidaus audito tarnybos vedėja  
\_\_\_\_\_ Rima Levulytė

- 1. Audito pagrindas:** 2006 m. liepos 18 d. pavedimas Nr. 3VA-7-(13.8.).
- 2. Audito tema:** Programos Socialinių paslaugų plėtra globos įstaigose (kodas 1 31) 2005 m. auditas, pažangos stebėjimas ir vidaus kontrolės sistemos įvertinimas.
- 3. Audito tikslas:** Nustatyti, ar: Blinstrubiškių senelių globos namų (toliau globos namų) veikla planuota ir nustatyta Kauno apskrities viršininko administracijos strateginiame veiklos plane (programa Socialinių paslaugų plėtra globos įstaigose (kodas 1 31)), įgyvendinta; per nustatytą laikotarpį globos namai pasiekė veiklos rezultatą ekonomiškai, efektyviai ir rezultatyviai; globos namų vadovybė organizuoja valdymą taip, kad galėtų garantuoti, jog veikla nenukryps nuo nustatytų tikslų ir uždavinių; globos namų vadovybės parengtos vidaus kontrolės priemonės užtikrina nustatytų uždavinių įgyvendinimą ir numatytų rezultatų pasiekimą; globos namų vidaus kontrolė įdiegta ir veikia bei galimą rizikos veiksnių įtaką; globos namų vadovybė ėmėsi priemonių padėčiai ištaisyti, atsizvelgdama į vidaus audito ataskaitoje pateiktas išvadas ir rekomendacijas.
- 4. Audito apimtis:** 2004 ir 2005 metų metinės finansinės atskaitomybės ir jų parengimo dokumentai, valdymo (tvarkomieji), organizaciniai ir informaciniai dokumentai, programos dokumentai, 2001 m. kovo 30 d. ataskaitoje Nr. 4 pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo patikrinimas.
- 5. Audito procedūros:** Tikrinimas, apklausa, palyginimas, patvirtinimas, skaičiavimai ir perskaičiavimai, atranka, stebėjimas, analitinė apžvalga, įvertinimas, prognozavimas.

Eilės Nr.	Audito tikslai	Audito procedūros	Trukmė (darbo dienomis)
<b>I. Apžvalginis tyrimas</b>			4
1.	Tikrinimo programos parengimas	1. Išankstinis susipažinimas su apskaitos ir valdymo dokumentais, esančiais pas steigėją.	
		2. Reikšmingumo, patikimumo ir rizikos rodiklių apskaičiavimas (su vėlesniu patikslinimu).	
		3. Audito programos paruošimas ir pateikimas tvirtinti.	
<b>II. Blinstrubiškių senelių globos namų vykdytos programos planavimo indentifikavimas</b>			5

Eilės Nr.	Audito tikslai	Audito procedūros	Trukmė (darbo dienomis)
2.	Nustatyti, ar:	1. Patikrinti Kauno apskrities viršininko administracijos 2005-2007 m. m. Strateginio veiklos plano sąsajas su globos namų vykdytos programos (kodas 1 31) dalimi.	
2.1.	globos namų veikla planuota ir nustatyta asignavimų valdytojo strateginiame veiklos plane?	2. Patikrinti asignavimų valdytojo programos (kodas 1 31) ir globos namų vykdytos programos dalies strateginius tikslus (prioritetus).	
2.2.	planuojant globos namų veiklą atsižvelgta į Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtintus strateginius tikslus (prioritetus).	3. Patikrinti globos namų vykdytos programos (kodas 1 31) dalies tikslų, uždavinių ir priemonių sutapimą su atitinkama asignavimų valdytojo programa	
2.3.	globos namų vykdytos programos Socialinių paslaugų plėtra globos įstaigose (kodas 1 31 ), dalies tikslai, uždaviniai ir priemonės atitinka asignavimų valdytojo vykdytos programos tikslus, uždavinius ir priemones?	4. Patikrinti vertinimo kriterijų formulavimo atitikimą teisės aktų reikalavimams, jų palyginamumą su praėjusio laikotarpio rezultatais, kitomis panašiomis programomis, sąnaudomis, darbo krūviais ir pan.	
2.4.	globos namų vykdytos programos Socialinių paslaugų plėtra globos įstaigose (kodas 1 31 ), planuoti vertinimo kriterijai atspindi visuomenės lūkesčius, susiję su asignavimų valdytojo pagrindinėmis išlaidų grupėmis, realūs, aiškiai suformuluoti, nesudėtingi?	5. Patikrinti vertinimo kriterijų peržiūrėjimo ar tikslinimo atvejus, sudarant Kauno apskrities viršininko administracijos strateginius planus.	
2.5.	globos namų vadovybė įtraukiama į asignavimų valdytojo programų planavimo procesą?	6. Susipažinti su asignavimų valdytojo strateginio planavimo grupės programų planavimo proceso dokumentų dalimi.	
2.6.	globos namų vadovybė teikė užduotis vykdytos programos (kodas 1 31) dalies planuotojams (vykdytojams)?	7. Patikrinti globos namuose vykdytos programos (kodas 1 31) dalies užduočių planuotojams (vykdytojams) globos namuose priėmimą ir įforminimą.	
2.7.	globos namų nuostatai atitinka teisės aktų reikalavimus?	8. Susipažinti su globos namų (viešojo juridinio asmens) įregistravimo (perregistravimo) dokumentais.	
2.8.	globos namai turi registravimo pažymėjimą?	9. Susipažinti su globos namų direktoriaus įsakymais, veiklos planais ir veiklos ataskaitomis.	
2.9.	globos namai turi asignavimų valdytojo patvirtintą etatų sąrašą?	10. Susipažinti su globos namų kolektyvine sutartimi ir jos pagrindu sudarytais lokaliniais teisės aktais.	
2.10.	globos namai turi Darbo tvarkos taisyklės darbuotojams?	11. Susipažinti su vidaus tvarkos taisyklėmis gyventojams.	
2.11.	globos namai turi viešai skelbiamas Vidaus tvarkos taisyklės gyventojams?	12. Patikrinti, kada (ir/ar) išduotas leidimas-higienos pasas dėl patalpų atitikimo sanitariniams-higienos reikalavimams ir koks jo galiojimo laikas.	

Eilės Nr.	Audito tikslai	Audito procedūros	Trukmė (darbo dienomis)
2.12.	globos namai turi Visuomenės sveikatos centro išduotą leidimą-higienos pasą, liudijantį, jog patalpos atitinka sanitarinius-higienos reikalavimus?	13. Susipažinti su globos namuose teikiamų socialinių paslaugų rūšimis.	
2.13.	globos namai turi Kauno apskrities viršininko įsakymu patvirtintą teikiamų paslaugų sąrašą?	14. Susipažinti su globos namų gyventojų apskaitos tvarkymu, jų asmens ir asmens sveikatos bylomis.	
2.14.	globos namai turi metinį veiklos planą?	15. Patikrinti pasirinktinai gyventojų depozitinių sąskaitų tvarkymą 2005 m.	
2.15.	globos namuose kiekvienų kalendorinių metų pabaigoje rengiamos metinės veiklos ataskaitos?	16. Patikrinti pasirinktinai nesavarankiškų gyventojų kito turto apskaitos tvarkymą 2005 m.	
2.16.	globos namų socialinių paslaugų gavėjai yra tie asmenys, kuriems gali ir turi būti teikiamos socialinės paslaugos?	17. Patikrinti globos namų finansavimo užtikrinimą, darbuotojų atlyginimų išmokėjimą, valstybinio socialinio draudimo įmokų savalaikiškumą, atsiskaitymus už komunalines ir kitas paslaugas ir sunaudotą visų rūšių energiją.	
2.17.	globos namai tvarko nesavarankiškų gyventojų asmeninių pinigų ir kito turto apskaitos bylas?	18. Patikrinti Gyventojų tarybos veiklos sąlygas ir jos sudarymo galimybes bei tikslingumą.	
2.18.	globos namuose sudarytos sąlygos veikti ir veikia Gyventojų taryba?	19. Patikrinti licencijų asmens sveikatos priežiūros paslaugų teikimui buvimą.	
2.19.	globos namai veiklai vykdyti turi visus leidimus (licencijas)?	20. Patikrinti globos namų vykdytos programos sąsajas su Kauno apskrities viršininko administracijos ir jai pavaldžių biudžetinių įstaigų vykdytomis programomis.	
2.20.	globos namai nevykdo veiklos, nenumatytos jos nuostatuose?		
2.21.	globos namų veikla identifikuojama pagal finansavimo šaltinius?		
2.22.	globos namų veikla identifikuojama pagal veiklos rūšis?		
<b>III. Programos vykdymo ekonomiškumo patikrinimas</b>			<b>6</b>
3.	Nustatyti, ar programa:	1. Patikrinti išteklių (finansiniai, materialūs, intelekto) parinkimo teisingumą kiekio požiūriu.	
3.1.	buvo vykdoma mažiausiomis išlaidomis?	2. Patikrinti išteklių (finansiniai, materialūs, intelekto) parinkimo teisingumą kokybės požiūriu.	
3.2.	buvo vykdoma išlaikant reikiamą veiklos kokybę?	3. Patikrinti tikrinamų laikotarpių užsigulėjusias materialines vertybes, nustatant įsigijimo konkretų laikotarpį ir finansavimo šaltinius.	
3.3.	buvo vykdoma išlaikant gaunamo rezultato kokybę?	4. Patikrinti, kokia išlaidų dalį sudarė padengti praėjusio laikotarpio kreditoriniai įsiskolinimai.	
3.4.	buvo naudojamas optimalus išlaidų derinys?	5. Patikrinti, kokią 2005 m. neuždarytos finansavimo sąskaitos dalį sudarė debitoriniai įsiskolinimai.	

Eilės Nr.	Audito tikslai	Audito procedūros	Trukmė (darbo dienomis)
		6. Patikrinti prekių ir paslaugų įsigijimą pagal viešųjų pirkimų sutartis.	
		7. Patikrinti nuostolių ir trūkumų padengimą (nurašymą) 2004 ir 2005 metų finansavimo sąskaita.	
		8. Patikrinti materialinių vertybių naudojimo normatyvų buvimą ir jų teisėtumą.	
		9. Atlikti išlaidų horizontaliąją analizę.	
<b>IV. Programos vykdymo efektyvumo patikrinimas</b>			6
4.	Nustatyti, ar:	1. Nustatyti problemas, kurių buvo galima išvengti.	
4.1.	vykdant programą buvo remiamasi ekonominio tyrimo rezultatais?	2. Patikrinti, ar nebuvo pareigų dubliavimosi.	
4.2.	uždavinys buvo įgyvendintas taip, kad išlaidos būtų kuo mažesnės?	3. Patikrinti organizacinės struktūros tobulinimo tikslingumą ir galimybes.	
4.3.	uždavinio įgyvendinimui buvo naudojamos racionaliausios priemonės?	4. Patikrinti atskirų globos namų padalinių (darbuotojų) bendradarbiavimą ir jų veiklos koordinavimą.	
4.4.	įgyvendinant uždavinį pasiekta reikiama rezultato kokybė?	5. Patikrinti darbuotojų, siekiančių sumažinti išlaidas, skatinimo sistemą.	
		6. Patikrinti, ar išlaidų sumažinimo atveju yra galimybė išlaikyti rezultato kokybę.	
		6. Patikrinti, kiek 2005 m. buvo gauta pagrįstų skundų dėl socialinių paslaugų teikimo.	
<b>V. Programos vykdymo rezultatyvumo patikrinimas</b>			4
5.	Nustatyti, ar:	1. Patikrinti programos vykdymo ataskaitas.	
5.1.	tikslas ir uždavinys buvo pasiekti per nustatytą laiką?	2. Patikrinti programos suderinamumą su kitomis asignavimų valdytojo vykdomomis programomis.	
5.2.	tikslas ir uždavinys buvo pasiekti pagrįstais kaštais?	3. Patikrinti tikslo realų egzistavimą ir aktualumą.	
5.3.	tikslinga programą tęsti ir kitais metais?	4. Patikrinti neformalizuotų tikslų egzistavimą.	
5.4.	tikslas ir uždavinys galėjo būti pasiekti naudojant kitas priemones?	5. Patikrinti, ar tikslas buvo siektas laikantis teisės aktų reikalavimų.	
5.5.	numatytos pakankamos veiklos organizavimo ir vykdymo kontrolės priemonės, užtikrinančios planuojamų rezultatų pasiekimą?		
5.6.	produkto vertinimo kriterijai leidžia vertinti sąnaudas, darbo krūvį, rezultatus ir naudą?		
<b>VI. Blinstrubiškių senelių globos namų vidaus kontrolės sistemos įvertinimas</b>			7
6.1.	Nustatyti, ar:	1. Išsiaiškinti globos namų vadovų požiūrį į vidaus kontrolę.	
6.2.	užtikrintas efektyvus vadovavimas?	2. Patikrinti globos namų direktoriaus formalizuotus sprendimus.	
6.3.	užtikrinta lanksti valdymo politika?	3. Patikrinti, ar ūkinių operacijų vykdymas ir registravimas, turto išdavimas ir gavimas, apskaitos tvarkymas ir mokėjimų vykdymas bei operacijų kontrolės funkcija yra atskirtos, pavedant jas skirtingiems darbuotojams.	

Eilės Nr.	Audito tikslai	Audito procedūros	Trukmė (darbo dienomis)
6.4.	užtikrinta klaidų ir apgaulių prevencija?	4. Patikrinti, ar tinkamai sudarytas asmenų, turinčių teisę surašyti ir pasirašyti arba tik pasirašyti apskaitos dokumentus, sąrašas.	
6.5.	užtikrinta, kad visi darbuotojai kokybiškai atliktų savo pareigas, užduotis ir darbus bei laikytųsi vidaus darbo taisyklių?	5. Patikrinti, ar nustačius trūkumus ir klaidas buvo imtasi priemonių joms ištaisyti bei jų pasikartojimui ateityje išvengti.	
6.6.	darbuotojai aprūpinti jiems reikalinga informacija?	6. Patikrinti, ar yra sudaryta darbo organizavimo schema, nurodant informacinius srautus ir ryšius tarp darbuotojų.	
6.7.	užtikrintas reikiamo lygio darbo organizavimas, išvengiant funkcijų dubliavimo?	7. Patikrinti, ar nebuvo atsakomybės dubliavimosi atvejų?	
6.8.	paskirti atsakingi asmenys globos namų uždavinio įgyvendinimui?	8. Patikrinti, ar nebuvo kolektyvinės atsakomybės nustatymo atvejų?	
6.9.	užtikrintas darbuotojų atsiskaitymas už pareigų, užduočių ir darbų vykdymą?	9. Patikrinti, ar yra vidaus darbo tvarkos taisyklės ir darbuotojų pareiginiai nuostatai (instrukcijos).	
6.10.	darbuotojams sudarytos sąlygos prisitaikyti prie besikeičiančių reikalavimų?	10. Patikrinti, kiek darbuotojų per 2005 metus buvo traukta drausminėn atsakomybėn.	
6.11.	sudarytos visos sąlygos patikimai finansinei atskaitomybei paruošti?	11. Patikrinti, kiek darbuotojų per 2005 metus kėlė savo kvalifikaciją.	
6.12.	taikoma darbuotojų skatinimo sistema?	12. Patikrinti, ar užtikrintas turto fizinis saugumas.	
6.13.	vidaus kontrolė buvo vykdoma nuosekliai?	13. Patikrinti, ar buhalterinės apskaitos personalo skaičius atitinka jam keliamą atsakomybę.	
6.14.	senelių globos namai, jo vadovai įpareigoti atsiskaityti už metinius darbo rezultatus?	14. Patikrinti, ar yra nustatyta buhalterinės apskaitos dokumentų saugojimo tvarka.	
		15. Patikrinti, kaip atitinkamais atvejais procedūros dokumentuotos.	
		17. Patikrinti, ar įdiegta finansų kontrolė.	
		18. Patikrinti, ar vidaus kontrolės sistema užtikrina Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo	
		ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių apskaitos ir finansinės atskaitomybės sudarymą, reikalavimų laikymąsi.	
		19. Patikrinti, pagal kokius rodiklius globos namai, jo vadovai atsiskaito už metinius darbo rezultatus.	
		20. Patikrinti, ar egzistuojantis veiklos organizavimas leidžia planuoti, valdyti (kontroliuoti) ir gerinti veiklos rezultatus.	
		21. Patikrinti, ar vykdomos veiklos lokalinis vertinimas parodo tikrąją globos namų veiklą, padeda identifikuoti problemas, nesudaro sunkumų atsiskaitant asignavimų valdytojui už pasiektus programos vykdymo rezultatus.	
		22. Įvertinti vidaus kontrolės sistemą.	



Eilės Nr.	Audito tikslai	Audito procedūros	Trukmė (darbo dienomis)
<b>VII. Pažangos stebėjimas</b>			5
7.	Nustatyti, ar:	1. Gauti globos namų vadovo raštišką atsakymą dėl 2001 m. kovo 30 d. ataskaitoje Nr. 4 pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo.	
7.1.	globos namų vadovybė ėmėsi veiksmų 2001 m. kovo 30 d. ataskaitoje Nr. 4 pateiktoms rekomendacijoms įgyvendinti?	2. Įvertinti globos namų vadovybės veiksmus 2001 m. kovo 30 d. audito metu nustatytiems neatitikimams pašalinti.	
7.2.	veiksmai buvo pakankami ir veiksmingi?	3. Įvertinti minėtoje ataskaitoje pateiktų rekomendacijų svarbą dabartinei globos namų veiklai.	
7.3.	neatitikimai, sąlygoję rekomendacijų pateikimą, nebuvo kartojami?	4. Įvertinti rekomendacijų įgyvendinimo išlaidų proporcingumą pasiektiems rezultatams.	
<b>VIII. Tikrinimo rezultatai</b>			8
8.	Įforminti tikrinimo dokumentus:		
8.1.	paruošti ataskaitos projektą;		
8.2.	pateikti ataskaitos projektą tikrintiesiems ir nustatyta tvarka jį aptarti;		
8.3.	įvertinti gautus komentarus (pastabas) ir parengti galutinę ataskaitą;		
8.4.	pateikti suderinimui tarnybos vadovui galutinę ataskaitą.		

Vyr. specialistas

Vladas Karkazas

## VIDAUS AUDITO ATASKAITA


**KAUNO APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOS  
VIDAUS AUDITO TARNYBA**

Kodas 188601998 L.Sapiegos g. 10, 44501 Kaunas Tel. (8~37) 20 10 91 Faks. (8~37) 20 91 91  
EL. p. auditas@kaunas.aps.lt

**KAUNO APSKRITIES GESTŲ KALBOS VERTĖJŲ CENTRO  
2005 M. 9 MĖN. PROGRAMOS GESTŲ KALBOS VERTĖJŲ CENTRO IŠLAIKYMAS  
(KODAS 1 39) AUDITO IR VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS ĮVERTINIMO  
ATASKAITA**

2005-12-15 Nr. 4 VA-14  
Kaunas

**I. Bendroji dalis**
**1. Audito atlikimo motyvai ir vykdytojai:**

Vykdydamas Vidaus audito tarnybos metinį veiklos planą ir vadovaudamasis Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos vedėjos Rimos Levulytės 2005 m. lapkričio 3 d. pavedimu Nr. 3 VA-13 (1 priedas) vyriausiasis specialistas Vladas Karkazas atliko Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro (toliau-centras) 2005 m. 9 mėn. veiklos, programos (kodas 1 39) auditą ir įvertino vidaus kontrolės sistemą pagal patvirtintą audito programą (2 priedas).

**1.1. Audito trukmė:**

Auditas buvo atliekamas nuo 2005-11-04 iki 2005-12-15.

**1.2. Audituojamas laikotarpis – 2004 finansiniai metai ir 2005 m. 9 mėn.**
**1.3. Audito apimtis:**

2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. finansinės atskaitomybės ir jų parengimo dokumentai, valdymo (tvarkomieji), informaciniai ir organizaciniai dokumentai, programų dokumentai.

**1.4. Audito tikslas:**
**1.4.1. nustatyti, ar:**

**1.4.1.1.** centro veikla vykdoma įstatymų ir kitų teisės aktų nustatyta tvarka ekonomiškai, efektyviai ir rezultatyviai;

**1.4.1.2.** centro veikla, planuota ir nustatyta Kauno apskrities viršininko administracijos strateginiame veiklos plane, įgyvendinta;

**1.4.1.3.** centro vadovybė organizuoja valdymą taip, kad galėtų garantuoti, jog veikla nenukryps nuo nustatytų tikslų ir uždavinių;

**1.4.1.4.** centro vadovybės organizuotos vidaus kontrolės priemonės užtikrina uždavinių įgyvendinimą ir numatytų rezultatų pasiekimą;

**1.4.1.5.** vidaus kontrolė įdiegta ir veikia;

**1.4.2. įvertinti:**

1.4.2.1. programos vykdymo organizavimą ir pasiektus rezultatus;

1.4.2.2. programoje nustatytų uždavinių ir priemonių įvykdymą;

1.4.2.3. galimą rizikos veiksnių įtaką.

#### 1.5. Audito procedūros:

Tikrinimas, apklausa, patvirtinimas, palyginimas, skaičiavimai ir perskaičiavimai, atranka, stebėjimas, analitinė apžvalga, įvertinimas ir prognozavimas.

## II. DĖSTOMOJI DALIS

### 2. Centro steigimo ir veiklos teisinio pagrindo patikrinimas

Vykdant Lietuvos Respublikos Seimo 2002 m. balandžio 18 d. nutarimo Nr. IX-850 „Dėl 2003 metų paskelbimo neigaliųjų metais Lietuvoje“ 2 str., Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministerijos ir Lietuvos Respublikos švietimo ir mokslo ministerijos 1998 m. gegužės 13 d. įsakymu Nr. 740/93 patvirtintos Valstybinės gestų kalbos vartojimo programos (2004 m. sausio 12 d. įsakymo Nr. A1-8/ISAK-10 redakcija) 6 p., Kauno apskrities viršininkas 2003 m. lapkričio 21 d. priėmė Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro steigimo aktą (3 priedas).

Nors šis steigimo aktas iš esmės atitiko Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų teisės norminių aktų rengimo tvarkos įstatymo, Lietuvos Respublikos teisingumo ministro 1998 m. rugpjūčio 17 d. įsakymu Nr. 104 patvirtintų Įstatymų ir kitų teisės aktų rengimo rekomendacijų (2002 m. kovo 21 d. įsakymo Nr. 75 redakcija) ir Lietuvos archyvų departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2001 m. kovo 30 d. įsakymu Nr. 19 patvirtintų Dokumentų rengimo ir įforminimo taisyklių (2002 m. birželio 18 d. įsakymo Nr. V-59 redakcija) reikalavimus, tačiau, steigiant minėtą biudžetinę įstaigą, buvo nesilaikyta visų Lietuvos Respublikos biudžetinių įstaigų įstatymo 3 str. nustatytų procedūrų (Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.59 str.), nes tas steigimo aktas nebuvo suderintas su Lietuvos Respublikos finansų ministerija.

Toliau tęsiant čia aprašomo viešojo juridinio asmens steigimo procedūras, Kauno apskrities viršininko 2003 m. lapkričio 27 d. įsakymu Nr. V-455 buvo patvirtinti Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro nuostatai (4 priedas), kuriuose, laikantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.47 str. ir Lietuvos Respublikos biudžetinių įstaigų įstatymo 5 str. reikalavimų, aiškiai ir išsamiai, nurodant veiklos sritį ir rūšį, apibūdinti veiklos tikslai (uždaviniai).

Tačiau tuose nuostatuose, nurodytas centro veiklos pobūdis iš dalies tikslintinas, nes pagal Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2002 m. gruodžio 16 d. įsakymu Nr. 252 patvirtintą Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių (ERVK 1.1 redakcija) jau nuostatų priėmimo metu Sekretoriavimo ir vertimo veiklos klasės kodas buvo 74.85, o ne 74.83. Antra vertus, ši veikla turėjo ir turi visą eilę poklasių, iš kurių Vertimo raštu ir žodžiu poklasis žymimas kodu 74.85.30.

Taip pat „Socialinio darbo veikla-85.3“ nurodo tik veiklos klasę. „Socialinio darbo veikla, nesusijusi su apgyvendinimu-85.32“ yra šios klasės poklasis, skirstytinas į Vaikų ir senelių priežiūrą dieną (kodas 85.32.10) ir Labdaros organizacijų bei fondų, valstybinių, vietinių savitarpio pagalbos organizacijų veiklą (kodas 85.32.20), t.y. į tokias veiklas, kuriomis centras neužsiima.

Beje, centras neužsiima ir „Kitų, niekur kitur nepriskirtų, paslaugų veikla-93.05“ (pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių-„Kita, niekur kitur nepriskirta, aptarnavimo veikla-93.05“), skirstytiną į Automobilių stovėjimo aikštelių prižiūrėtojų veiklą (kodas 93.05.10) ir Naminių gyvūnėlių prieglauda, maitinimas, priežiūra ir dresavimas (kodas 93.05.20).

Tikrosios padėties neatitinka ir minėtų nuostatų 16.7 p. formuluotė, nes centro direktorė kontroliuoja tik savo pavadootojo ir vyr. vertėjos veiklą, o ne viso centro personalo veiklą. Priešingu atveju kiltų klausimas dėl direktoriaus pavadootojo ir vyr. vertėjos pareigybių reikalingumo ir jų įsteigimo tikslingumo.

Be to, tų nuostatų 16.10 p. pavartota sąvoka vidaus tvarkos taisyklės neatitinka

Lietuvos Respublikos darbo kodekso 230 str. vartojamos sąvokos.

Aptariamų nuostatų 19 p. normos, nustatančios vertėjų priėmimą į darbą konkurencijos sąlygomis ir suteikiančios teisę centro direktoriui tvirtinti konkurso nuostatus dabar yra nesuderintos su Lietuvos Respublikos darbo kodekso 101 str. 2 d. (2005 m. gegužės 12 d. įstatymo Nr. X-188 redakcija) reikalavimais, nurodančiais, jog skiriamų pagal konkurso rezultatus asmenų ratą ir konkursų valstybės įstaigose tvarką nustato Vyriausybė.

Dabar galiojančių teisės normų neatitinka ir nuoroda (nuostatų 20 p.) į Raštvedybos taisykles, kurios nuo 2005 m. lapkričio 9 d. vadintinos Dokumentų tvarkymo ir apskaitos taisyklėmis (Žin., 2005, 132-4773).

Iš aprašomų centro nuostatų 26 p. normos išeina, kad „finansines operacijas vykdo centro vyr. buhalteris“, nors šis centro darbuotojas pagal Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 11 str. yra atsakingas tik už buhalterinių įrašų teisingumą. Pagal nuostatų priėmimo metu galiojusią Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1992 m. kovo 31 d. nutarimu Nr. 205 patvirtintų Biudžetinių įstaigų vyriausiųjų finansininkų (buhalterių) nuostatų, 10-15 punktų normas vyr. buhalteris biudžetinėje įstaigoje turėjo užtikrinti finansinių-ūkinių operacijų teisėtumo, valstybės lėšų naudojimą įstatymų nustatyta tvarka ir tinkamą dokumentų informinimo kontrolę, organizuoti buhalterinę apskaitą, vizuoti įsakymus ir potvarkius dėl darbuotojų tarnybinių atlyginimų, premijų ir darbo užmokesčio priedų nustatymo, materialiai atsakingų asmenų (kasininkų, sandėlių vedėjų ir kitų darbuotojų) priėmimo į darbą ir atleidimo iš jo, o taip pat vizuoti visiškos materialinės atsakomybės, darbų bei paslaugų atlikimo sutartis. Ir pagal nuo 2005 m. birželio 1 d. įsigaliojusią Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos organizavimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos finansų ministro 2005 m. gegužės 25 d. įsakymu 1K-170, 18 ir 19 punktų normas biudžetinės įstaigos vyr. buhalteriu finansinių operacijų vykdymas taip pat nepriskirtinas.

Iš aprašyto išeina, kad centro nuostatų 26 p. lokalinė teisės norma taip pat prasilenkė ir prasilenkia su aukštesnės galios teisės normų reikalavimais.

Pažymėtina ir tai, kad centro nuostatų 1 p. teisės norma, pažyminti, kad centras yra biudžetinė įstaiga, tik koordinuojanti ir tvarkanti gestų kalbos vertimo paslaugas Kauno apskrityje, iš tiesų nenusako tikrosios gestų kalbos vertimo paslaugų esmės ir šias paslaugas teikiančių asmenų tikrojo teisinio statuso. Būtent pagal Socialinių paslaugų katalogo 2000 m., patvirtinto Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministrės 2000 m. liepos 10 d. įsakymu Nr. 70 „Dėl socialinių paslaugų katalogo 2000 m. patvirtinimo“, 1, 11 ir 15 punktų nuostatas informacijos teikimas ir konsultavimas bei vertimo ženklų (tikriau,-gestų) kalba paslaugos teikimas asmenims, turintiems kalbėjimo, klausos, regėjimo ar kt. sutrikimų, dėl kurių jie negali savarankiškai bendrauti, yra priskirtinos socialinėms paslaugoms. Vadinasi, centras, vadovaujantis minėto katalogo 22 p. bei 1 priedo nuostatomis, priskirtinas prie kitų sričių įstaigų, kuriose teikiamos socialinės paslaugos.

Pagal Lietuvos Respublikos Socialinių paslaugų įstatymo 14 str. normas socialiniu darbuotoju laikytinas tas asmuo, kuris dirba socialinį darbą ir turi reikiamą kvalifikaciją, t.y. baigęs aukštojo ar aukštesniojo mokslo įstaigos socialinio darbo specialybę. Vis dėl to, gestų (ženklų) kalbos vertėjams iki 2005 m. reikalavimas turėti gestų kalbos vertėjo aukštąjį ar aukštesnįjį išsilavinimą jokių būdu negali būti taikomas, nes tik 2001 m. Lietuvoje pradėta ruošti šios profesijos socialinius darbuotojus. Beje, iki dabar Socialinės apsaugos ir darbo ministerija nėra suformavusi gestų (ženklų) kalbos vertėjų kvalifikacinių reikalavimų, išskyrus reikalavimą-„vertimo paslaugų teikėjai turi būti profesionalai“ (Socialinių paslaugų katalogo 2000 m., patvirtinto Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministrės 2000 m. liepos 10 d. įsakymu Nr. 70, 15 p.).

Antra vertus, darbuotojo kvalifikacija negali ir neturi būti suvedama vien tik į atitinkamo išsilavinimo turėjimą, nes „Darbuotojo kvalifikaciją apibūdina jo turimos teorinės žinios, praktiniai įgūdžiai, patirtis, reikalingi dirbti tam tikrą darbą. Ji nėra tapati išsimokslinimui, kadangi išsimokslinimas yra tik vienas iš kriterijų, apibūdinančių darbuotojo kvalifikaciją.“ (Lietuvos Aukščiausiojo Teismo Senato 2003 m. gruodžio 29 d. nutarimo Nr. 44

„Dėl [Darbo kodekso](#) normų, reglamentuojančių darbo sutarties nutraukimą darbdavio iniciatyva, kai nėra darbuotojo kaltės (DK 129 straipsnis), taikymo teismų praktikoje“, 4.1 p.).

Atsižvelgiant į tai, jog dauguma centro darbuotojų turi ilgamečius praktinius įgūdžius (dauguma jų yra iš kurčiųjų šeimų) ir patirtį, būtiną gestų kalbos vertėjo darbui atlikti, jie turėtų būti laikomi darbuotojais, dirbančiais socialinį darbą.

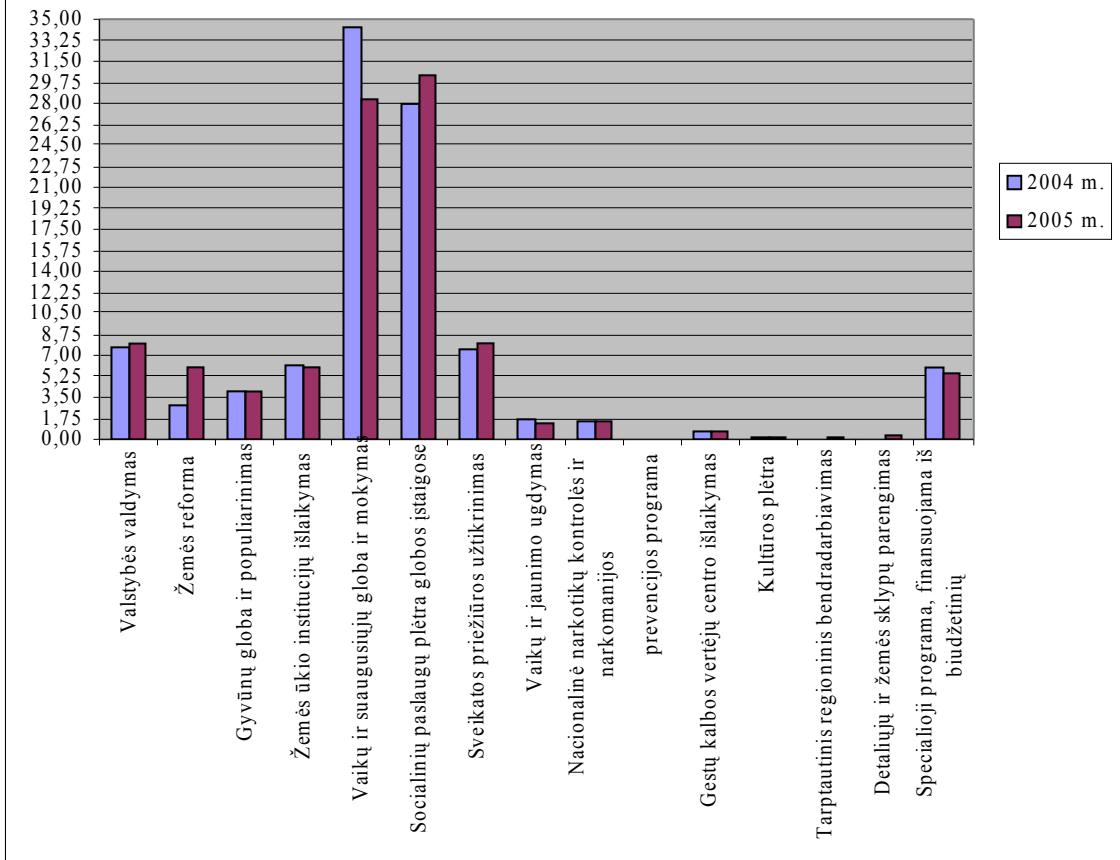
Vadovaujantis Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.62 str. ir Lietuvos Respublikos biudžetinių įstaigų 13 str. nuostatomis centras 2003 m. gruodžio 1 d. buvo įregistruotas Juridinių asmenų registre (5 priedas).

Nesilaikant Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. kovo 16 d. įsakymu Nr. 70 patvirtintos Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos tvarkos 38, 303 ir 306 punktų reikalavimų, centro veiklai panaudos pagrindais perduotos negyvenamosios patalpos Išlaidų sąmatų vykdymo 2005 m. spalio 1 d. balanse (6 priedas), o taip pat ir ankstesniųjų ataskaitinių laikotarpių finansinėje atskaitomybėje, neatvaizduotos.

Be aprašytų nuostatų centro darbuotojų darbo santykius ir kitas socialines bei ekonomines sąlygas reguliuoja tik direktorės 2004 m. gegužės 31 d. įsakymu Nr. 1-40 patvirtintos Įstaigos darbo tvarkos taisyklės ir 2005 m. kovo 15 d. įsakymu Nr. 2-D patvirtintos Darbo tvarkos taisyklės (7 priedas). Nepaisant Lietuvos Respublikos darbo kodekso 59 str. 1 d. reikalavimų, centro kolektyvinė sutartis, reguliuojanti darbdavio ir centro darbuotojų kolektyvo rašytiniu susitarimu nustatytas, darbo, darbo apmokėjimo ir kitas sąlygas iki šio patikrinimo nebuvo sudaryta.

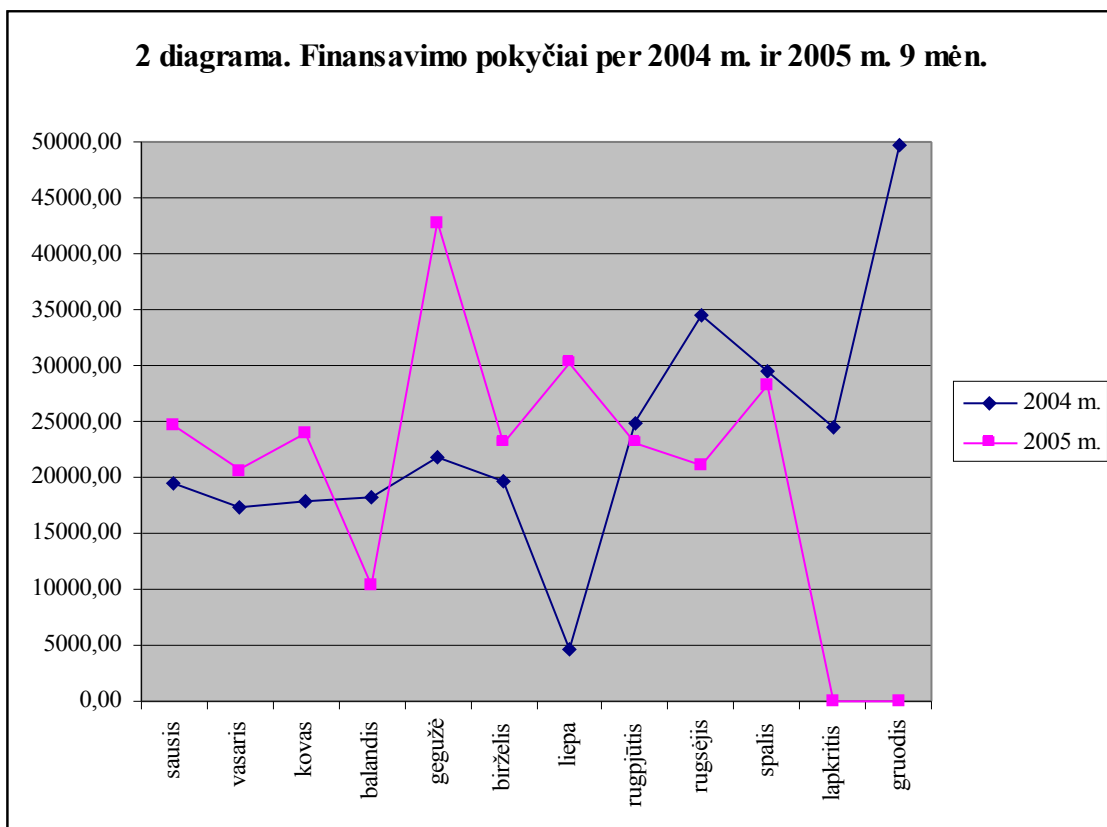
Pagal Kauno apskrities viršininko 2005 m. vasario 4 d. įsakymą Nr. V-67 (8 priedas) „Dėl 2005 metais vykdomų programų“ centro 2005 m. veiklos finansavimui buvo numatyta skirti valstybės biudžeto asignavimų 19,00 tūkst. Lt daugiau nei 2004 metais (9 priedas). Nežiūrint šio padidinimo, 2005 m. Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymo programos metinės sumos santykinė dalis bendroje visų Kauno apskrities viršininko administracijos vykdomų programų sumoje sumažėjo nuo 0,52% iki 0,47%, t.y. 0,05 punkto. Vadinasi, valstybės biudžeto asignavimai, skiriami 2005 m. programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) tikslams ir uždaviniams įgyvendinti, sumos požiūriu bendroje visų vykdomų programų sumoje yra nereikšmingi, ką ir iliustruoja pirmosios diagramos duomenys.

**1 diagrama. Programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas dalies visų programų sumoje pokyčiai per 2004-2005 m.m.**

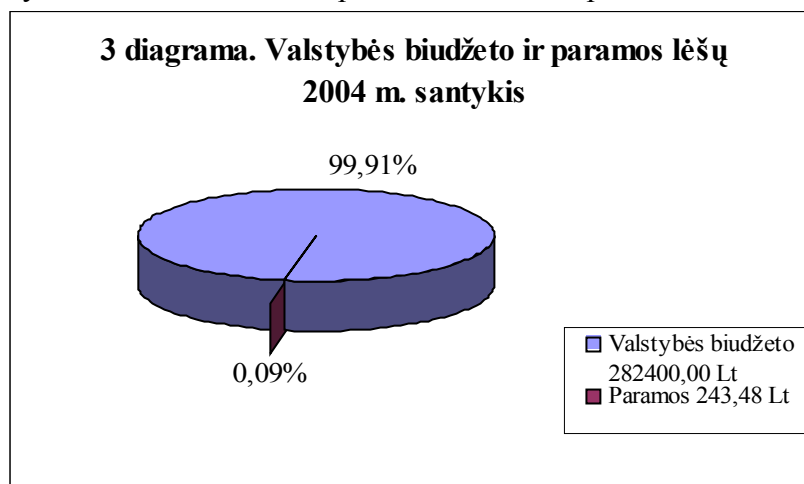


Kaip matyti iš 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. finansinės atskaitomybės duomenų, centras nuostatuose numatytos veiklos vykdymui iš viso iš valstybės biudžeto gavo atitinkamai 282400,00 Lt ir 220500,00 Lt asignavimų arba per 2005 m. 9 mėn. lėšų buvo gauta 41900,00 Lt daugiau nei per 2004 m. 9 mėn. (10 priedas). Šie valstybės biudžeto asignavimai, laikantis Lietuvos Respublikos biudžeto sandaros įstatymo 6 str. ir 8 str. 3 d. normų ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. gegužės 14 d. nutarimu Nr. 543 patvirtintų Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto ir savivaldybių biudžetų sudarymo ir vykdymo taisyklių 55 p. reikalavimų, buvo išduoti vadovaujantis patvirtintomis programų sąmatomis (11 priedas), kurios tiek 2003 m., tiek 2004 m. laikotarpiu buvo nuolat tikslinamos (12 priedas).

Atkreiptinas dėmesys ir į tai, jog minėtais ataskaitiniais laikotarpiais biudžeto asignavimai atskirais mėnesiais buvo naudojami netolygiai, ką iliustruoja pateikiama 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpių veiklos finansavimo iš valstybės biudžeto antroji diagrama.

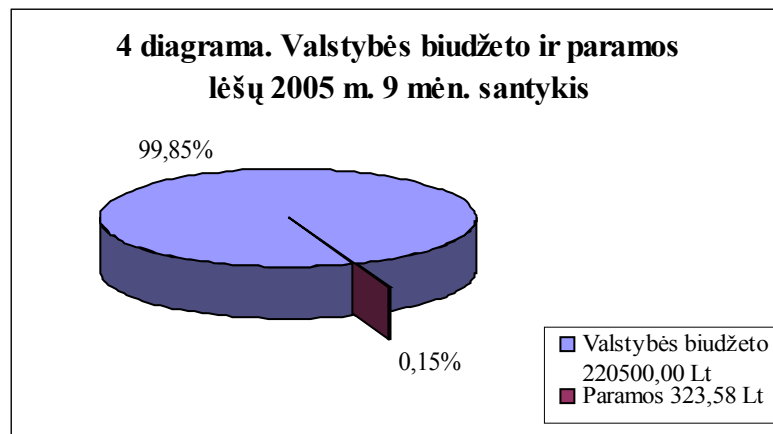


Būtent, 2005 m. sausio, vasario, kovo, balandžio, gegužės, birželio ir liepos mėnesiais, lyginant su 2004 m. atitinkamais mėnesiais, veiklos finansavimui buvo panaudota lėšų 64700,00 Lt daugiau, tuo tarpu 2005 m. balandžio, rugpjūčio ir rugsėjo mėnesiais buvo panaudota 22800,00 Lt mažiau. Šis asignavimų skyrimo netolygumas iš dalies paaiškintinas papildomų lėšų skyrimu ir susiformavusiu pasikeitusiu centro poreikiu.



Pažymėtina ir tai, kad centro 2004 metų veiklos finansavimui iš paramos teikėjų buvo gauta 243,48 Lt lėšų suma (13 priedas), kuri nebuvo panaudota. Tačiau ši dalis nepriskirtina prie sumų, reikšmingai įtakančių finansinės informacijos patikimumą, nes nesudarė net vieno procento visų 2004 m. centro veiklai finansuoti gautų lėšų.

Tuo tarpu 2005 m. 9 mėn. ataskaitiniu laikotarpiu iš paramos teikėjų yra gauta 323,58 Lt lėšų suma (14 priedas), kuri bendroje veiklos finansavimui gautų lėšų sumoje sudaro 0,15 %. Šios lėšos taip pat dar nepanaudotos.



Iš aprašyto matyti, kad centro 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. veikla iš esmės buvo vykdoma naudojant valstybės biudžeto asignavimus.

Kadangi minėtų veiklos ataskaitinių laikotarpių pabaigoje centras neturėjo reikšmingų ir nepagrįstų išsiskolinimų darbuotojams, valstybės biudžetui ir valstybinio socialinio draudimo fondui, energijos tiekėjams ir paslaugų teikėjams (15 priedas), o taip pat tų ataskaitinių laikotarpių bėgyje nei vienu atveju nebuvo mokamos netesybos, tvirtintina, jog šios biudžetinės įstaigos asignavimų valdytojas, -Kauno apskrities viršininko administracija, tinkamai vykdė savo pareigas, aptartas Lietuvos Respublikos biudžetinių įstaigų įstatymo 8 ir 9 straipsniuose, nes užtikrino teisingą išlaidų sąmatų sudarymą. Sudarė centrui reikiamas sąlygas laiku išmokėti darbuotojams apskaičiuotus atlyginimus, laiku atsiskaityti su biudžetu ir valstybinio socialinio draudimo fondo administravimo įstaiga, taip pat laiku ir visa apimtimi atsiskaityti už sunaudotą visų rūšių energiją ir kitas paslaugas.

### III. Centro veiklos patikrinimas

Pagal 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpio galiojusius Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro nuostatų 12 ir 13 punktų normas (žr. 4 priedą) centras turėjo teisę teikti sekretoriavimo ir vertimo, kvalifikacijos tobulinimo ir kitas, pagal Ekonominės veiklos rūšių klasifikatorių niekur kitur nepriskirtas, paslaugas, užsiimti socialinio darbo veikla, nesusijusia su apgyvendinimu.

Nors šios, nuostatuose išvardintos, veiklos rūšys atitinka Statistikos departamento prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės generalinio direktoriaus 2002 m. gruodžio 16 d. įsakymu Nr. 252 patvirtintame Ekonominės veiklos rūšių klasifikatoriuje (ERVK 1.1 redakcija) numatytas veiklos rūšis, tačiau, kaip minėta, jos tikslintinos ir konkretintinos.

Pažymėtina, jog nuostatuose nurodyta kvalifikacijos tobulinimo, tame tarpe ir tėvų, auginančių kurčius vaikus, bei kitus gestų kalbos vartotojus apmokymo gestų kalbos, paslauga bus teikiama tik ateityje, kai dalis dabartinių darbuotojų greta turimos specialybės išgys ir mokytojo kvalifikaciją. Tačiau šis visuomenei reikalingas paslaugos teikimo įgyvendinimas susijęs su didele rizika, nes nėra išspręstas ne tik patalpos šiai paslaugai teikti, bet, apskritai, centro, kaip juridinio asmens, buveinės klausimas.

Kadangi centras per 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpį teikė tik vertimo ir socialines paslaugas, laikytina, jog minėtais laikotarpiais buvo verčiamasi teisiniame dokumente aptarta ūkine komercine veikla (Lietuvos Respublikos civilinio kodekso 2.46 str. 3 d. ir Lietuvos Respublikos biudžetinių įstaigų įstatymo 5 str. 2 d.).

Pagal Socialinių paslaugų poreikio asmeniui nustatymo principų ir tvarkos aprašo, patvirtinto Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministro 2004 m. gegužės 28 d. įsakymu Nr. A1-146, 18 p. nuostatą asmens socialinių paslaugų poreikį tais atvejais, kai asmuo socialines paslaugas gauna socialinių paslaugų įstaigoje, vertina socialinių paslaugų įstaigos socialinis darbuotojas.

Atsižvelgiant į tai, kad iki dabar visi Lietuvos Respublikoje įkurti gestų kalbos vertėjų centrai nepriskirti socialinių paslaugų įstaigoms, nors jų teikiamos gestų kalbos vertimo



paslaugos pagal Socialinių paslaugų katalogo 2000 m., patvirtinto Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministrės 2000 m. liepos 10 d. įsakymu Nr. 70, 15 p. priskirtinos, būtent, socialinių paslaugų grupei, ir į tai, kad pagal minėtą teisės normą: „Vertimo ženklų kalba paslaugų teikimą organizuoja savivaldybių socialinės paramos skyriai“, prieitina prie išvados, - „galiojančiuose teisės aktuose aiškiai nenustatyta atskirų valdymo (valstybės, apskričių viršininkų, savivaldybių) lygių atsakomybė, tarpusavyje nesuderintos šių lygių funkcijos organizuojant socialinių paslaugų teikimą“ (Socialinių paslaugų teikimo reformos koncepcijos, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. vasario 6 d. nutarimu Nr. 171, 3.1 p.).

Dėl šios aplinkybės laikytina būtinu centro nuostatų papildyti norma apie tai, kad gestų kalbos vertėjų paslaugas centras teikia asmenims, turintiems kalbos ar klausos negalia, kuri patvirtinama atitinkamu pažymėjimu.

Nesilaikant Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro nuostatų, patvirtintų Kauno apskrities viršininko 2003 m. lapkričio 27 d. įsakymu Nr. V-455, 16.2 p.(žr. 4 priedą) reikalavimų nei 2004, nei 2004 metų centro veiklos strateginiai planai nebuvo sudaryti ir patikrinimo metu susipažinimui pateikti nebuvo.

Iš tiesų ši centro nuostatų lokalinė teisės norma kelia abejones jos tikslingumu bei teisėtumu, nes pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 6 d. nutarimu Nr. 827 patvirtintos Strateginio planavimo metodikos 7 p. (2004 m. liepos 16 d. nutarimo Nr. 902 redakcija) tik „asignavimų valdytojai rengia strateginius veiklos planus“. Išėina taip, kad centras, neturėdamas nei nustatytos to plano sudarymo, nei to plano teikimo „Apskaitos ir finansų departamentui ir Socialinių reikalų, švietimo ir kultūros departamentui“ tvarkos, neturėjo ir dabar neturi galimybių ir teisėtos prievolės nurodytą strateginį veiklos planą parengti ir pateikti.

Centras specialiųjų programų nevykdė ir jokių kitokių pajamų, išskyrus valstybės biudžeto ir paramos lėšas, neturėjo, ką ir patvirtina centro buhalterinės apskaitos dokumentai ir atitinkamų ataskaitinių laikotarpių finansinės ataskaitos.

Atsitiktinės atrankos būdu patikrinus centro 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. padarytų išlaidų reikšmingas sumas, valstybės biudžeto asignavimų, nesusijusių su programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) vykdymu, naudojimo atvejų nenustatyta. Dėl to laikytina, jog centras vykdė Lietuvos Respublikos Vyriausybės patvirtintą programą ir jos veikla 2004 m. ataskaitiniu laikotarpiu atitiko Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. liepos 31 d. nutarimu Nr. 950 ir 2003 m. kovo 18 d. nutarimu Nr. 330 nustatytus strateginius tikslus (prioritetus), galiojusius aprašomais ataskaitiniais laikotarpiais (16 priedas). Tačiau 2005 m. centro vykdomos programos aprašyme (17 priedas), parengtame pagal Strateginio planavimo metodikos, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 6 d. nutarimu Nr. 827, 1b formą, buvo nurodyti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. kovo 18 d. nutarimu Nr. 330 patvirtinti strateginiai tikslai (prioritetai), kurie Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. vasario 28 d. nutarimo Nr. 221 „Dėl Lietuvos Respublikos Vyriausybės strateginių tikslų (prioritetų)“ 3 p. pripažinti netekusiais galios.

Kaip patvirtina 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. centro finansinių ataskaitų duomenys (18 priedas ir žr. 6 priedą), šiais laikotarpiais valstybės biudžeto asignavimai visais reikšmingais atvejais buvo naudojami pagal išlaidų sąmatose nustatytą programinę paskirtį, finansuojant vertimo ir su juo susijusių paslaugų teikimą, t.y. naudojant lėšas centro įstatuose numatytai, Lietuvos Respublikos teisės aktams neprieštaraujančiai, veiklai vykdyti, o taip pat asignavimų valdytojo patvirtintos programos (kodas 1 39) tikslams ir uždaviniams įgyvendinti.

#### **IV. Programų vykdymo ekonomiškumo patikrinimas**

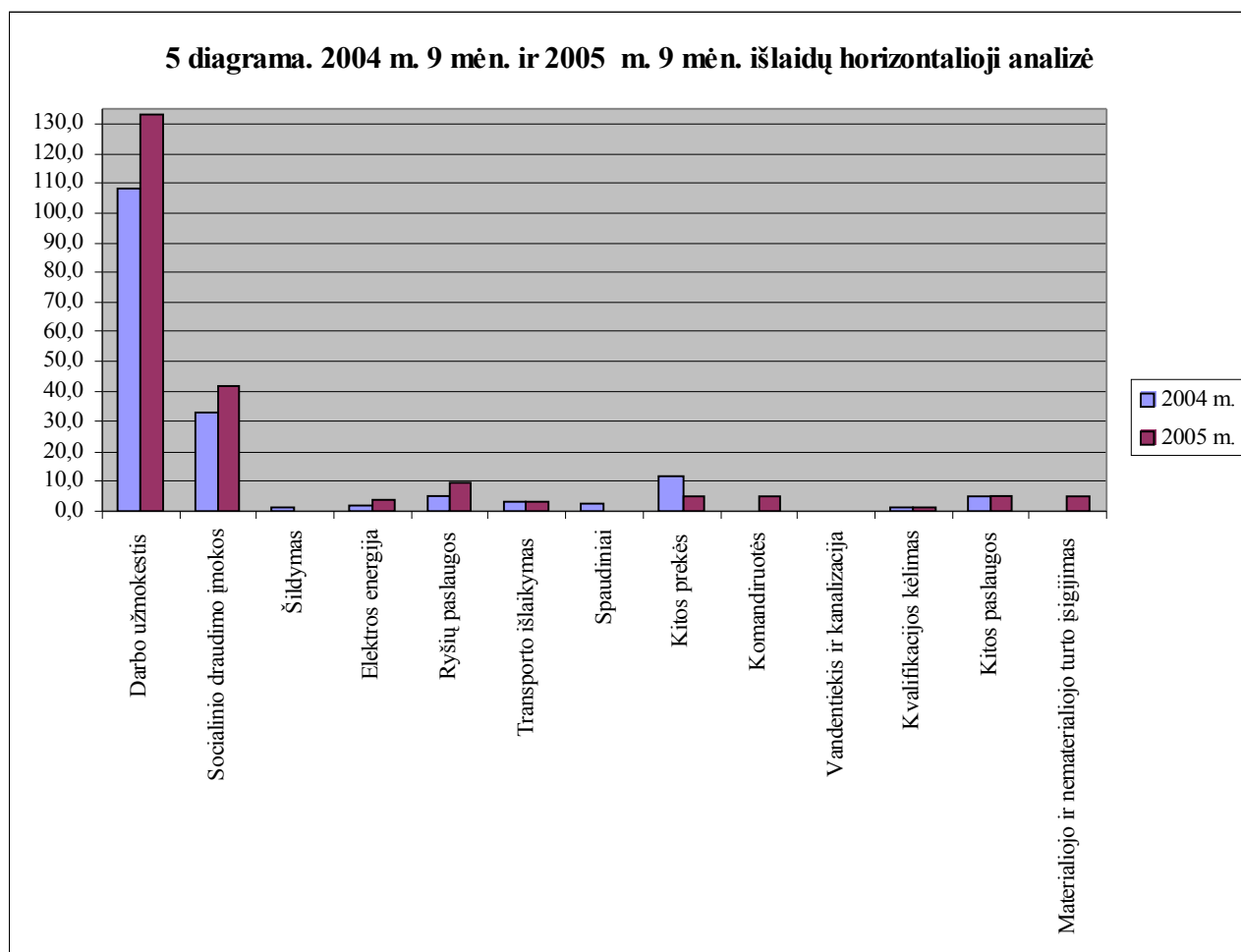
Per 2004 m. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. vasario 3 d. nutarimu Nr. 110 patvirtintos programos (kodas 1 39) vykdymui buvo išleista iš viso 282,4 tūkst. Lt valstybės biudžeto asignavimų, skirtų šiam ataskaitiniam laikotarpiu (19 priedas).

Per 2005 m. 9 mėn. centras Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. sausio 24 d. nutarimu Nr. 64 patvirtintos programos (kodas 1 39) vykdymui panaudojo faktinių išlaidų iš viso 211,5 tūkst. Lt, skirtų šiam ataskaitiniam laikotarpiui.

Kaip matyti iš Biudžeto išlaidų sąmatų įvykdymo 2004 m. spalio 1 d. ir 2005 m. spalio 1 d. ataskaitų (20 priedas), centras, lyginant šiuos ataskaitinius laikotarpius, per 2005 m. 9 mėn. sunaudavo valstybės biudžeto asignavimų 38,8 tūkst. Lt daugiau nei per atitinkamą 2004 m. laikotarpį (21 priedas).

Atsižvelgiant į tai, kad per 2005 m. tris ketvirčius darbo užmokesčiui faktiškai išleista 4,45%, socialinio draudimo įmokoms-2,6%, ryšių paslaugoms-4,04% mažiau lėšų nei buvo planuota, laikytina, kad asignavimų valdytojo lėšos 2005 m. trijų ketvirčių laikotarpiu buvo naudojamos taupiai. Tas pats pasakytina ir apie 2004 m. trijų ketvirčių laikotarpį, kurio metu darbo užmokesčiui faktiškai buvo išleista 8,47%, socialinio draudimo įmokoms-9,24%, ryšių paslaugoms-25,71% mažiau lėšų nei buvo planuota.

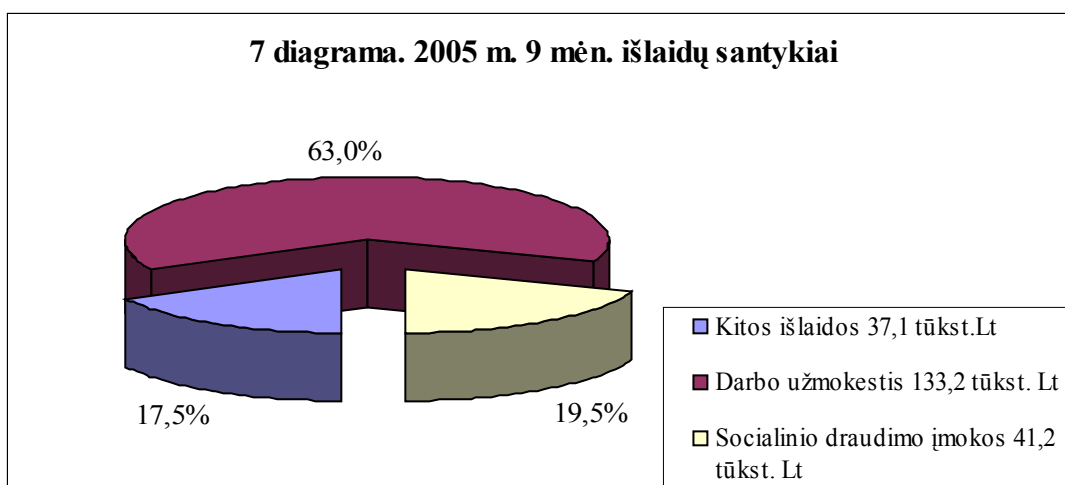
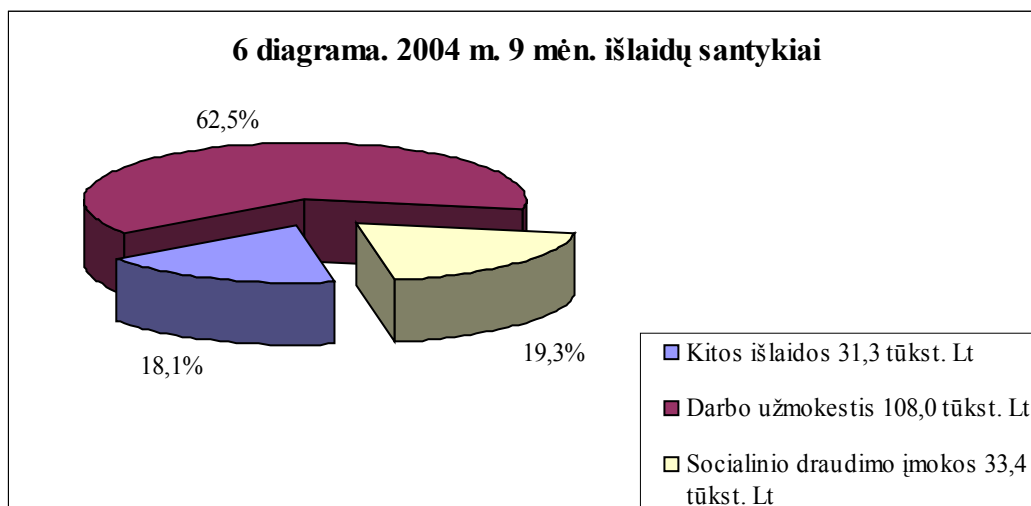
Kituose ekonominės klasifikacijos straipsniuose apskaitytų lėšų pokyčiai taip pat patvirtina tą aplinkybę, kad asignavimų valdytojo lėšos 2005 m. buvo naudojamos taupiai, dengiant vienų išlaidų padidėjimą kitų ekonomija, kas ir iliustruojama pateikiama 5 diagrama.



Kaip matyti iš 5 diagramos, valstybės biudžeto lėšų išlaidų padidėjimą iš esmės nulėmė išlaidų darbo užmokesčiui, socialinio draudimo įmokų, ryšių paslaugoms ir ilgalaikiam turtui įsigyti padidėjimas,- bendroje sumoje 41,9 tūkst. Lt.

Per 2005 m. 9 mėn., lyginant su 2004 m. atitinkamu laikotarpiu, iš esmės ženkliai nepakito (išskyrus išlaidų kitoms prekių sumažėjimą 4,5 punktais) ir tais laikotarpiais padarytų išlaidų santykinė struktūra (22 priedas).

Kaip matyti iš 6 ir 7 diagramų (žr. 9 psl.), tiek 2004 m. 9 mėn., tiek 2005 m. 9 mėn. laikotarpiais didžiausioji skirtų visų lėšų dalis, t.y. virš 60% buvo išmokėta darbuotojams kaip darbo užmokestis. Tuo tarpu kitos išlaidos, išskyrus materialiojo ir nematerialiojo turto įsigijimą, kaip antai: elektros energija, ryšių paslaugos, transporto išlaikymas, spaudiniai ir t.t., išliko tame pačiame,-nesiekiančiame vieno penktadalio visų išlaidų sumos, lygyje.



Siekiant užtikrinti asignavimo valdytojo programose nustatytų tikslų ir uždavinių įgyvendinimą, centre 2004 m. dirbo 12,5 etatiniai darbuotojai, 2005 m. 9 mėn. laikotarpiu taip pat-12,5 etatinių darbuotojų (23 priedas).

Centro darbuotojų skaičius 2004 m. buvo nustatytas vadovaujantis Kauno apskrities viršininko 2004 m. sausio 16 d. įsakymu Nr. V-21 „Dėl Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro 2004 m. pareigų sąrašo ir etatų skaičiaus“ (24 priedas), iš viso patvirtinant 12,5 etato. Šis etatų skaičius nesikeitė ir 2004 m. antrajame pusmetyje Kauno apskrities viršininkui 2004 m. liepos 22 d. priėmus įsakymą Nr. V-303 „Dėl Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro 2004 m. II pusmečio pareigų sąrašo ir etatų skaičiaus tvirtinimo ir Kauno apskrities viršininko 2004 m. sausio 16 d. įsakymo Nr. V-21 „Dėl Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro 2004 m. pareigų sąrašo ir etatų skaičiaus“ pripažinimo netekusiu galios“ (25 priedas).

Tas pats etatų skaičius, t.y. 12,5 etatų, centro veiklai vykdyti buvo nustatyta ir 2005 m. Kauno apskrities viršininko 2005 m. sausio 18 d. įsakymu Nr. V-25 „Dėl Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro 2005 m. pareigų sąrašo ir etatų skaičiaus“ (26 priedas).

Kadangi šie, asignavimų valdytojo patvirtinti darbuotojų pareigų ir etatų skaičiai aprašomais laikotarpiais nesiremia aukštesniųjų valstybės institucijų ar lokaliniais teisės aktais (jų nėra priimta), nustatančiais apskritai gestų kalbos vertėjų centrų pareigų ir etatų normas, tvirtinti, jog intelekto išteklių programų tikslams ir uždaviniams įgyvendinti kiekio požiūriu buvo parinkti teisingai nėra galimybės.

Iš kitos pusės, Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. liepos 8 d. nutarimo Nr. 511 „Dėl biudžetinių įstaigų ir organizacijų darbuotojų darbo apmokėjimo tvarkos tobulinimo“ prieduose, nustatančiuose darbo užmokesčio dydžius atskiriems biudžetinių įstaigų darbuotojams, tokios pareigybės kaip „pagalbinis darbininkas“ nėra. Vadinasi, etatų sąrašuose ši „pagalbinio darbininko“ pareigybė vadintina „darbininko“ pareigybe.

Be to, minėtuose etatų sąrašuose nepatvirtinta kasininko pareigybė, nors kasos operacijų atlikimui yra paskirtas viena iš gestų kalbos vertėjų, sudarant su ja visiškos materialinės atsakomybės sutartį.

Būtinybė reguliuoti centralizuotai gestų kalbos vertėjų darbo krūvį išplaukia iš Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintos Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programos, kurioje nustačius, „Gestų kalbos vertimo paslaugų reikia kur kas daugiau negu siūloma: dabar vienam vertėjui vidutiniškai tenka aptarnauti 160 kurčiųjų“ prieinama prie išvados, „Tai riboja neįgaliųjų savarankiškumą ir mažina jų galimybes įgyti išsilavinimą bei profesiją, atitinkančius jų gebėjimus bei poreikius, įsidarbinti ir sėkmingai konkuruoti darbo rinkoje“. Iš šios programos duomenų taip pat matyti, jog Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro vienam vertėjui tenkantis darbo krūvis 12,5% viršija vidutinį šalies darbo krūvį.

Pažymėtina, jog aprašomais laikotarpiais intelekto išteklių kokybės rodikliai centro steigėjo lokaliniais ar atitinkamų valstybinės valdžios institucijų teisės aktais taip pat nebuvo nustatyti, dėl to pasisakyti apie intelekto išteklių parinkimo kokybės požiūriu teisingumą taip pat nėra galimybės.

Tačiau, vertinant bendrąją šalies padėtį gestų kalbos vertimo paslaugų srityje, tenka patvirtinti, jog Kauno apskrityje ji nėra kiek negeresnė už padėtį kitose apskrityse, „Vertimo paslaugų kokybė nėra gera, nes dauguma gestų kalbos vertėjų-savamoksliai, neturintys aukštojo išsilavinimo, nėra mokęsi vertimo teorijos. Didžiuma šių specialistų yra augę kurčiųjų šeimose arba baigę gestų kalbos kursus. Nėra vertėjų, verčiančių į tarptautinę gestų kalbą, mokančių anglų, prancūzų, vokiečių, lietuvių gestų kalbas, neįteisinta ir neregamentuota gestų kalbos vertėjo specialybė“ (Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintos Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programos 6 p.).

Vis dėl to atkreiptinas ypatingas dėmesys ir į tai, kad net ir Lietuvos Respublikos Vyriausybė, priešingai nusistovėjusiai nuomonei, vertėjus-savamokslus, neturinčius aukštojo išsilavinimo ir nesimokusius vertimo teorijos, pripažįsta specialistais, nurodydama, kaip minėta, „didžiuma šių specialistų yra augę kurčiųjų šeimose arba baigę gestų kalbos kursus“ ir „Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programa (toliau vadinama-ši Programa) skirta turintiems klausos sutrikimų asmenims (toliau vadinama-kurtieji), jų artimiesiems, specialistams (surdopedagogams, gestų kalbos vertėjams, socialiniams darbuotojams) ir kitiems visuomenės nariams.“

Tiek 2004 m., tiek 2005 m. 9 mėn. laikotarpiais centro išlaidos intelekto ištekliams neviršijo asignavimų valdytojo nustatytų metinių sumų (žr. 19 priedą). Darbuotojams priklausančios sumos apskaičiuotos ir išmokėtos pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. liepos 8 d. nutarimo Nr. 511 „Dėl biudžetinių įstaigų ir organizacijų darbuotojų darbo apmokėjimo tvarkos tobulinimo“ nustatytus reikalavimus (27 priedas).

Tačiau, nustatant darbo užmokestį dabar vadinamam pagalbiniam darbininkui, neatsižvelgta į jo aukštą kvalifikaciją ir faktiškai atliekamų darbų sudėtingumą. Antai 2005 m. sausio 17 d. minėtas darbininkas keitė centro automašinai šarnyrą, antgalį ir traukę, 2005 m. kovo 30 d. jis centro automašinai keitė stabdžių kaladėles, 2005 m. liepos 28 d.-amortizatorius ir amortizatoriaus apsauginę gumą (28 priedas). Akivaizdu, jog gebėjimas atlikti autotransporto dalių pakeitimo, o tuo pačiu ir atitinkamų mazgų reguliavimo, darbus viršija pagalbinio darbininko kvalifikacija, o tuo pačiu priskaičiuojamą ir mokamą atlyginimą. Išeina taip, kad šiam darbininkui darbo užmokestis turėtų būti skaičiuojamas ir mokamas atsižvelgiant į Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. liepos 8 d. nutarimu Nr. 511 patvirtinto „Dėl biudžetinių įstaigų ir organizacijų darbuotojų darbo apmokėjimo tvarkos tobulinimo“ 3 priedo (2005 m. birželio 28 d. nutarimo Nr. 700 redakcija) nuostatas.

Pažymėtina, kad centro darbuotojai geranoriškai dalį jiems 2004 m. išmokėto darbo užmokesčio, iš viso 4482,96 Lt, gražino per direktorę atgal į centro atsiskaitomąją sąskaitą (29 priedas).

Su centro darbuotoja D.N. 2004 m. buvo sudarytos dvi neterminuotos darbo sutartys dėl gestų kalbos vertėjos ir sekretorės pareigų (30 priedas), kurias atlikdama ji 2004 m. ir 2005 m. sausio, vasario, kovo ir balandžio mėnesiais dirbo po 60 valandų per savaitę. Tuo tarpu 2005 m. gegužės, birželio, liepos, rugpjūčio ir rugsėjo mėnesiais darbuotojos darbo savaitė truko po 55 darbo valandas. Taip pat 2004 m. sausio, vasario, kovo, balandžio ir gegužės mėnesiais centro darbuotojos M. R. darbo savaitė truko po 60 darbo valandų (31 priedas).

Tai neatitiko Lietuvos Respublikos darbo kodekso 144 str. normų reikalavimų, nustatančių maksimalų septynių dienų savaitės darbo laiką, įskaitant viršvalandžius, neviršijantį 48 valandų.

Patikrinimo metu yra priimtas centro direktorės įsakymas (32 priedas) pagal vieną iš darbo sutarčių nustatantis darbuotojai D.N. vidutinę vienetinę darbo dienos, o tuo pačiu ir darbo savaitės, trukmę, neprieštaraujančią minėtai teisės normai. Kitais laikotarpiais, ėjusiais po 2004 m. gegužės mėn., gestų kalbos vertėja M. R. papildomo darbo, viršijančio 40 darbo valandų darbo savaitės trukmę, nedirbo.

Centras per 2005 m. 9 mėn., lyginant su 2004 m. 9 mėn., transportui išlaikyti sunaudojo valstybės biudžeto asignavimų 0,4 tūkst. Lt daugiau ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. lapkričio 17 d. nutarimo Nr. 1341 „Dėl tarnybinių lengvųjų automobilių įsigijimo, nuomos ir naudojimo biudžetinėse įstaigose“ 3.1.4 p. (2003 m. gruodžio 19 d. nutarimo Nr. 1643 redakcija) nustatytą iki 1,5% normą viršijo 0,6 punkto (žr. 22 priedą). Tačiau 2005 m. bendroje metinių asignavimų sumoje per 9 mėn. sunaudotų transportui išlaikyti suma sudarė 1,2%.

Taip pat ir per 2004 m. 9 mėn. transportui išlaikyti buvo sunaudota 1,7% visų išlaidų prekėms įsigyti sumos (žr. 22 priedą) arba minėtu nutarimu nustatytą normą viršijant 0,2%, tačiau metinėje 2004 m. išlaidų sumoje išlaidos transportui išlaikyti sudarė 1,49%. Vadinas, per 2004 m. 9 mėn. išlaidų transportui išlaikyti sumos perviršijimas buvo atstatytas 2004 m. ketvirtojo ketvirčio mažesnėmis išlaidomis.

Pagal centro direktoriaus 2004 m. sausio 2 d. įsakymą Nr. 1-5 „Dėl viešųjų pirkimų, taikant įprastą komercinę praktiką, taisyklių, kasos patikrinimo ir komisijos sudarymo“ (33 priedas) 2004 m. vasario mėn. centre savo veiklą pradėjo pirkimų organizatorius. Ši veikla tęsėsi ir per 2005 m. 9 mėn. laikotarpį.

Vadovaujantis minėtų taisyklių nuostatomis nagrinėjamu laikotarpiu pirkimų organizatoriaus sprendimai buvo tvirtinami direktoriaus rezoliucijomis (34 priedas) ir jų pagrindu sudaromos žodinės viešojo pirkimo sutartys.

Nesilaikant Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų įstatymo 16 str. 3 ir 8 dalių reikalavimų centras per 2004 metais įvykdytus viešuosius pirkimus pirkimų ataskaitų pagal Viešųjų pirkimų tarnybos patvirtintas formas bei reikalavimus (Viešųjų pirkimų ataskaitų rengimo ir teikimo tvarka, patvirtinta Viešųjų pirkimų tarnybos prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės direktoriaus 2003 m. vasario 26 d. įsakymu Nr. 1S-24) nerengė, dėl ko susipažinimui nepateikė.

Dėl šios priežasties negalima tvirtinti, kad centras 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpiais visais atvejais programų tikslams ir uždaviniams pasiekti naudojo paslaugas ir prekes, kurios buvo įsigytos mažiausiomis kainomis, parenkant ir kitų sąlygų požiūriu priimtinausią vertybių tiekėją ar paslaugų teikėją.

Tikrinimo metu užsigulėjusio, nenaudojamo ar veiklai vykdyti nereikalingo turto centre pagal metinių inventorizacijų aprašus nėra, nes atskiri žiniaraščiai dėl tokio turto nesudaryti.

Išėina taip, kad 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpiu iš valstybės biudžeto asignavimų įsigytas turtas visas buvo reikalingas veiklai vykdyti ir teisingai parinktas tiek kiekio, tiek kokybės požiūriu.

Antra vertus, 2005 m. 9 mėn. ataskaitinio laikotarpio pabaigos centro valstybės biudžeto lėšų 0,3 tūkst. Lt kreditorinis išsiskolinimas laikytinas nereikšmingu. Taip pat reikšmingos įtakos veiklai neturinčiu laikytinas ir 2004 m. laikotarpio 1,4 tūkst. Lt debitorinis

įsiskolinimas (žr. 15 priedą).

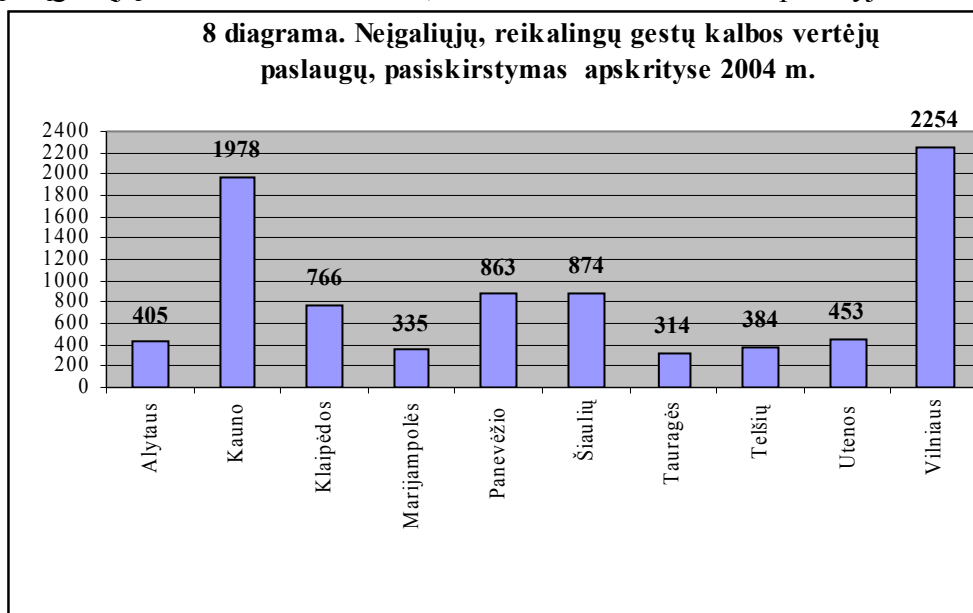
Centre veikloje prastovų ar kitokio pobūdžio veiklos pertrūkių nebuvo. Todėl darbuotojams neapmokamos atostogos nepagrįstai (priverstinai), siekiant nuslėpti organizacinius veiklos trūkumus, nebuvo suteikinėjamos ir tokio pobūdžio atvejų tikrinimo metu nenustatyta.

Vykdydama veiklos programą, centro vadovybė nenagrinėjo galimybės tęstinėje veiklos programoje numatytus tikslus ir uždavinius ateities perspektyvoje pasiekti, pritraukiant kitus finansavimo šaltinius, nes pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintos Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programos nuostatas yra numatyta gestų kalbos vertimo paslaugų plėtra, įdarbinant papildomą gestų kalbos vertėjų kontingentą.

### Programų vykdymo efektyvumo patikrinimas

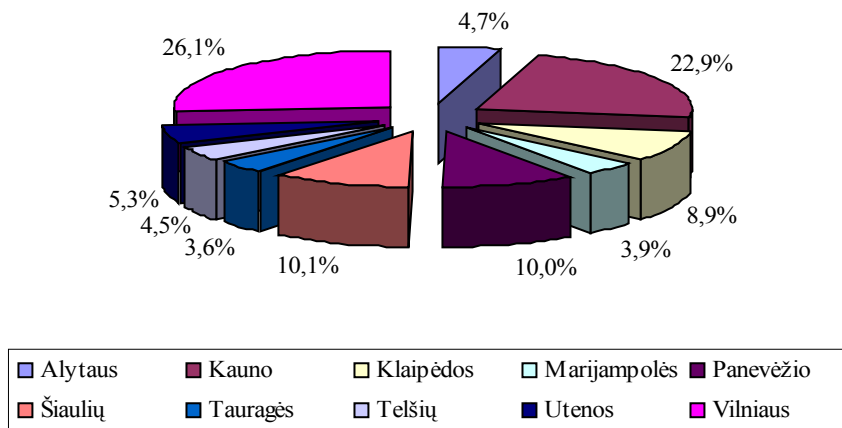
Kaip matyti iš Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintos Lietuvos gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programoje atliktos esamos padėties analizės šalyje pagal 2001 m. Lietuvos gyventojų ir būsto surašymo duomenis gyveno 8636 kurtieji, iš jų 7677 suaugusieji, turintys įvairius darbingumo netekimo laipsnius, ir 959 vaikai iki penkiolikos metų amžiaus.

Didžiama neįgaliųjų, reikalingų gestų kalbos vertimo paslaugų, 2004 m., kaip iliustruojama 8 diagrama, gyveno Vilniaus apskrityje. Tuo tarpu Kauno apskrityje šios paslaugos reikalingų neįgaliųjų buvo 276 žm. arba 12,24% mažiau nei Vilniaus apskrityje.



Vis dėl to, vertinant tą neįgaliųjų pasiskirstymą apskrityse santykiniais dydžiais, galima tvirtinti, kad Kauno apskrityje 2004 m. gyveno virš vieno penktadalio arba 22,9% visų šios rūšies neįgaliųjų skaičiaus.

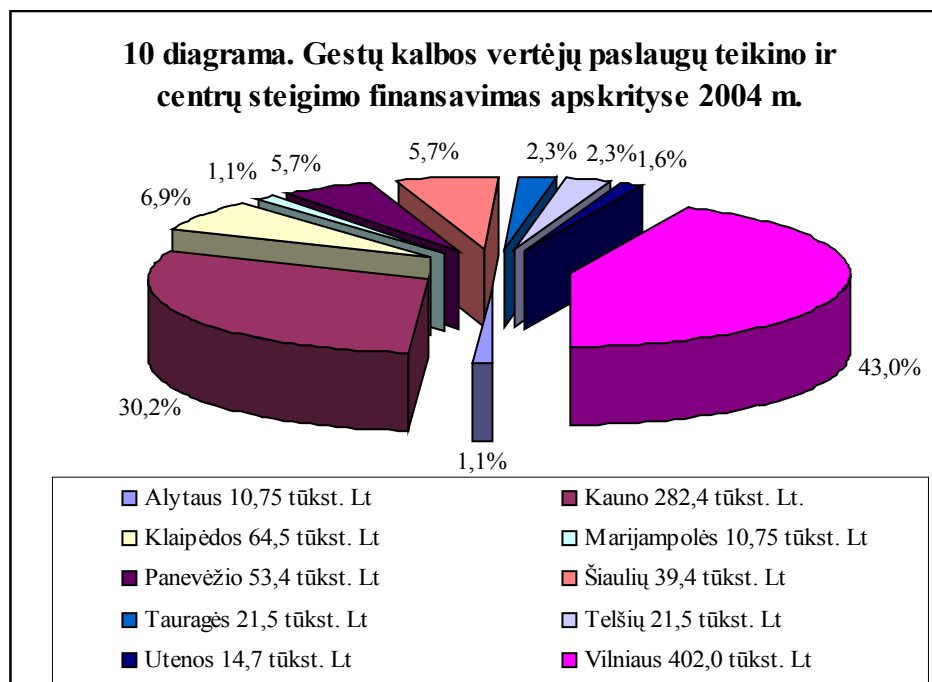
**9 diagrama. Neįgaliųjų, reikalingų gestų kalbos vertėjų paslaugų, santykinis pasiskirstymas šalyje 2004 m.**



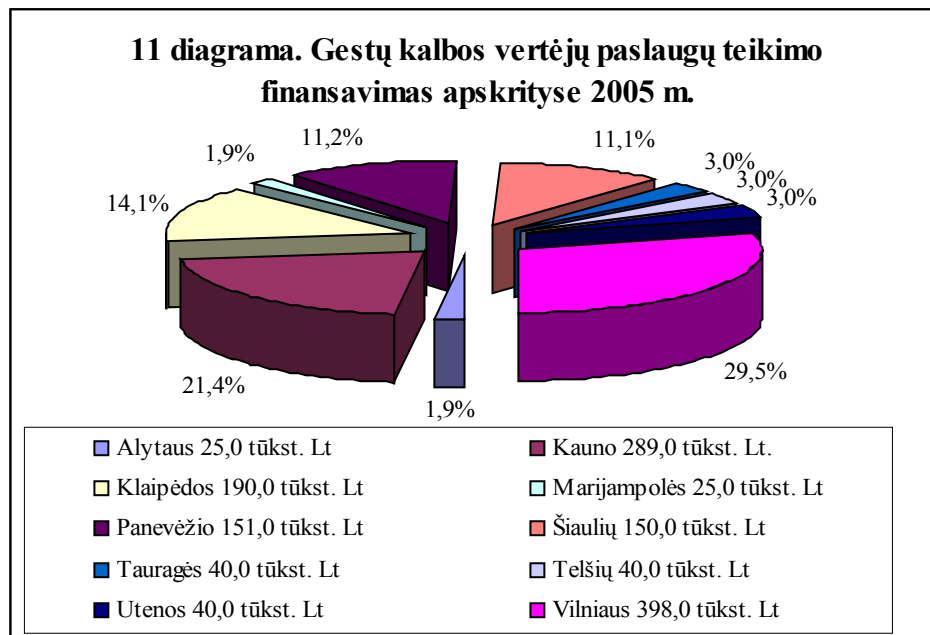
Čia pateikiamos 8 ir 9 diagramos akivaizdžiai patvirtina ir tą aplinkybę, jog gestų kalbos vertėjų paslaugų poreikiu Vilniaus ir Kauno apskritys ženkliai lenkė ir lenkia visas kitas Lietuvos apskritis.

Tuo tarpu gestų kalbos vertėjų paslaugų teikimo 2004 m. finansavimas Kauno apskričiai pagal šalies bendrąjį finansavimą (Valstybinės gestų kalbos vartojimo programos 2004 metams, Priemonių įgyvendinimo lėšos ir vykdymas, patvirtinta Socialinės apsaugos ir darbo ministro ir švietimo ir mokslo ministro 2004 m. sausio 12 d. įsakymu Nr. A1-8/ISAK-10 (2004 m. gruodžio 7 d. įsakymo Nr. A1-270/ISAK 1943 redakcija)) nuo Vilniaus apskričiai skirtų sumų atsiliko net 12,6 punkto (žr. 10 diagramą), kai tuo tarpu Vilniaus apskritis santykiniai neįgaliųjų, reikalingų gestų kalbos vertėjų paslaugų, skaičiumi bendrame visos šalies skaičiuje Kauno apskritį lenkė tik 3,2 punkto (žr. 9 diagramą).

**10 diagrama. Gestų kalbos vertėjų paslaugų teikimo ir centrų steigimo finansavimas apskrityse 2004 m.**

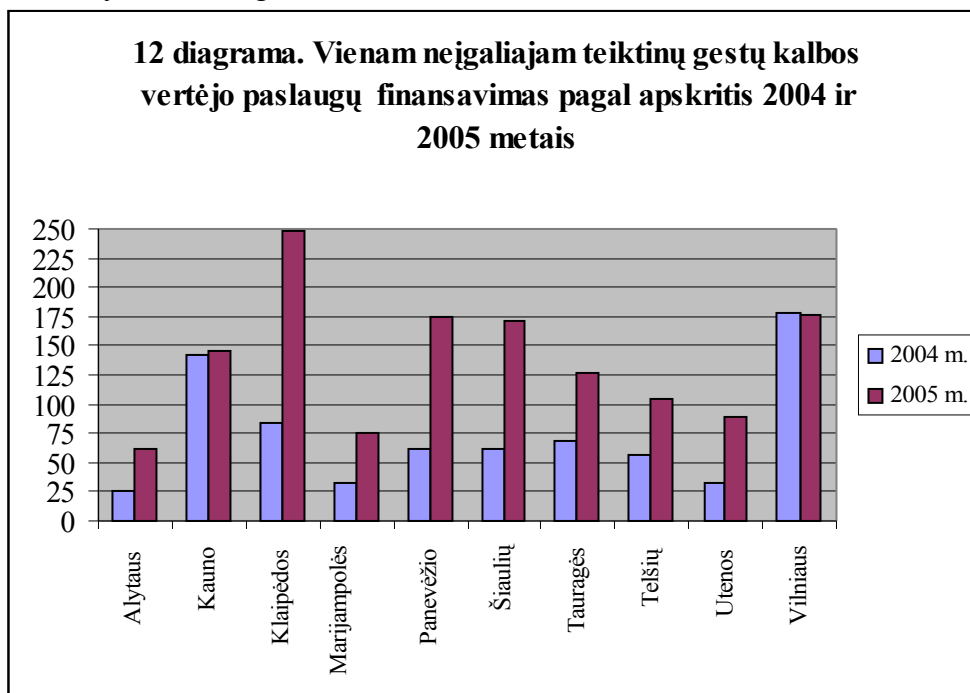


Iš esmės santykinės finansavimo skirtybės tarp Vilniaus ir Kauno apskričių (pagrindū imant santykinį neįgaliųjų, reikalingų gestų kalbos vertėjų paslaugų, pasiskirstymą šalyje) nesikeitė ir 2005 m., kas matyti iš 11 diagramos.



Ženkliusiai 2005 m. finansavimas, lyginant 2004 ir 2005 metų sunaudotą (numatyta) finansavimą, vienam Lietuvos Respublikos neįgaliajam, reikalingam gestų kalbos vertėjo paslaugų, buvo padidintas net 194,58% Klaipėdos ir 182,76% Panevėžio apskrityms, tuo tarpu Kauno apskrityje tas finansavimas buvo padidintas tik 2,34%, o Vilniaus apskrityje-1% sumažintas (35 priedas).

Kitos, čia neišvardintos, Lietuvos Respublikos apskritys 2005 m. taip pat gavo, palyginti su buvusiu 2004 m. finansavimu, žymiai ženklėsnį finansavimą, nes jo pokyčiai viršijo 85% ribą, kas matyti iš 12 diagramos.



Pateikiamų žiniaraščio ir diagramos duomenys patvirtina ir labai skirtingus, tenkančius vienam neįgaliajam, finansavimo sumų dydžius: 2005 m. vienam neįgaliajam, reikalingam gestų kalbos vertimo paslaugų, Marijampolės apskrityje teko 74,63 Lt bendros finansavimo sumos, Utenos apskrityje-88,30 Lt, Klaipėdos apskrityje-248,04 Lt, Vilniaus apskrityje-176,57 Lt ir t.t. Nežiūrint to, kad pagal neįgaliajų, reikalingų gestų kalbos vertimo paslaugų, skaičių Kauno apskritis atsilieka tik nuo Vilniaus apskrities, ženkliai lenkdama visas kitas



apskritis (žr. 8 diagramą), ji pagal 2005 m. skirtą finansavimo sumą yra tik penktoje vietoje (žr.12 diagramą).

Atkreiptinas dėmesys ir į tai, kad faktiškai Lietuvos Respublikoje valstybės biudžeto lėšos neskiriamos konkrečiai gestų kalbos vertimo paslaugoms apmokėti,-iš dalies šią aplinkybę patvirtina dabartiniu metu vykdomų programų pavadinimai. Būtent Alytaus, Klaipėdos, Marijampolės ir Panevėžio apskritys lėšos buvo duotos gestų kalbos vartojimui, Kauno, Šiaulių ir Vilniaus apskritys-gestų kalbos vertėjų centrų išlaikymui, Tauragės, Telšių ir Utenos apskritys-gestų kalbos vertėjų išlaikymui (Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. sausio 24 d. nutarimu Nr. 64 (2005 m. lapkričio 7 d. nutarimo Nr. 1194 redakcija) patvirtintas 2005 metų Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto patvirtintų asignavimų paskirstymas pagal programas).

Susidaro įspūdis, kad pirmenybė, vykdant apskrityse minėtas programas, teikiama ne lietuvių gestų kalbos vertimo paslaugų kurtiesiems plėtojimui ir šių paslaugų pastariesiems prieinamumo didinimui, o gestų kalbos vertimo aplinkai sudaryti.

Vykdomose programose neatskiriant lėšų, skirtų lietuvių ir kitų gestų kalbų vertimo paslaugoms apmokėti nuo gestų kalbos vertimo aplinkai sudaryti, egzistuoja potenciali rizika, kad programai skirtos lėšos pačia didžiausia apimtimi gali būti naudojamos gestų kalbos vertėjų, jiems vadovaujančios administracijos ir juos aptarnaujančio personalo darbo sąlygų gerinimui, atlyginimų didinimui ir pan., t.y. visiškai neatsižvelgiant į suteiktų gestų kalbos vertimo paslaugų kiekį ir kokybę.

Pažymėtina ir tai, kad dabartiniu metu Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centrui skiriamas finansavimas programai Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas visiškai neįvertina nei praėjusiu laikotarpiu suteiktų vertimo paslaugų kiekio, nei-kokybės.

Be to, nei centralizuotai, nei lokaliai nėra nustatyta vieno gestų kalbos vertėjo aptarnavimo norma, diferencijuojant aptarnaujamų kurčiųjų skaičių pagal suteikiamų paslaugų (medicinos, teisėsaugos, teismų ir kt. įstaigos) sudėtingumą. Nenustatyta ir su aptarnaujamų asmenų skaičiumi susijusi aplinkos išlaidų nomenklatūra, kuria vadovaujantis būtų normuojamos išlaidos transportui išlaikyti, kanceliarinės ir kt.

Per 2004 m. centro gestų kalbos vertėjai suteikė gestų kalbos paslaugas 11413 lankytojams, sunaudodami tam 11798 kontaktinių valandų (36 priedas). Vadinasi, centrui per 2004 metus nepavyko pasiekti planuotų aptarnauti 12000 lankytojų, sugaištant tam 12000 kontaktinių valandų ir išleidžiant vienam lankytojui vidutiniškai 23,53 Lt. Vienas vidutinis metinis centro gestų kalbos vertėjas turėjo aptarnauti 1454,55 vidutinio lankytojo ir sugaišti 1454,55 kontaktinių valandų. Išeina taip, kad Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymo programos (kodas 1 39) uždavinys,-sudaryti sąlygas visuomenei ir kurtiesiems bendrauti gestų kalba ir per ją kurtiesiems gauti išsimokslinimą ir informaciją, integruojantis į visuomenę, buvo įvykdytas minėtais dviem rodikliais atitinkamai 95,11% ir 98,32%, išleidžiant vienam lankytojui vidutiniškai 24,74 Lt valstybės biudžeto asignavimų. Vienas vidutinis metinis centro gestų kalbos vertėjas vidutiniškai aptarnavo 1383,39 lankytojo, sugaišdamas 1430,06 kontaktinių valandų.

Esant tokioms aplinkybėms, prieitina prie išvados, kad centro veiklos efektyvumo rodikliai 2004 m. buvo neženkliai nepasiekti iš dalies dėl to, jog vienam lankytojui buvo sugaišta ne po vieną kontaktinę valandą, kaip buvo numatyta, o po 1,03 val. Toks kontaktinio laiko vienam lankytojui padidinimas sumažino aptarnautų lankytojų skaičių 385 vnt. arba 4,26%.

Centro vadovai planuotų metinių kontaktinių valandų ir lankytojų skaičiaus neįvykdymą aiškina tuo, „jog metų pradžioje trūko informacijos apie naujos įstaigos įkūrimą“. Tačiau teigtina, jog ši problema egzistuoja ir dabartiniu metu, nes, neturint veiklos vykdymą užtikrinančios būstinės (neiškabinta net iškaba, skelbianti, kad tame pastate, esančiame Jūratės g. Nr. 19, yra įsikūręs Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centras), gestų kalbos vertimo paslaugų teikimas neįgaliesiems Kauno apskrityje, apskritai,-jau nekalbant apie planinių rodiklių vykdymą, gali nutrūkti bet kuriuo momentu.

Per 2005 m. 9 mėn. apytikriais preliminariais apskaičiavimais centro gestų kalbos

vertėjai teikė paslaugas neįgaliesiems 8635 apsilankymų metu, todėl 2005 m. 9 mėn. laikotarpiu vieno apsilankymo metu suteiktų paslaugų vidutinė vertė, neįskaitant išlaidų ilgalaikiam turtui įsigyti, buvo 23,96 Lt arba 0,43 Lt aukštesnė už 2004 m. vieno apsilankymo metu suteiktų gestų kalbos vertimo paslaugų vertę.

Tačiau šio patikrinimo metu surinkti ir ištirti duomenys akivaizdžiai patvirtina tai, kad programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) uždavinių įgyvendinimo įvertinimui parinkti uždavinių įgyvendinimo kriterijai yra tik kiekybiniai, o priemonė orientuota į socialinių paslaugų teikimą.

Būtent pagal minėtą programą tiek 2004, tiek 2005 metų laikotarpiais centras turėjo priimti 12000 lankytojų (37 priedas). Atsižvelgiant į tai, kad visoje Lietuvos Respublikoje 2001 m., kaip minėta, gyveno iš viso tik 8636 neįgalieji, reikalingi gestų kalbos vertimo paslaugų, (Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintos Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programos 4 p.), centras, siekdamas įvykdyti šį rodiklį, 2004 m. privalėjo, beje privalės ir šiais metais, įsivežti 3364 neįgaliuosius, reikalingus gestų kalbos vertimo paslaugų, iš kitų šalių. Tačiau ir čia iškyla neįveikiama problema,-centre, kaip ir visoje šalyje,- „Nėra vertėjų, verčiančių į tarptautinę gestų kalbą, mokančių anglų, prancūzų, vokiečių, lietuvių gestų kalbas...“ (Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintos Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programos 6 p.).

Taip pat uždavinio įgyvendinimo vertinimo kriterijus, nustatantis 2004 ir 2005 metų ataskaitiniais laikotarpiais įvykdytiną kiekvienais metais 12000 kontaktinių valandų, teikiant gestų kalbos vertimo ir socialines paslaugas, skaičių (vnt.), taip pat gali būti vienu iš daugelio centro gestų kalbos vertėjų nekvalifikuoto darbo, teikiant gestų kalbos vertėjo ir socialines paslaugas, rodikliu. Išėitų taip, kad iš tikrųjų šio rodiklio neįvykdymas yra tinkamas uždavinio įgyvendinimo kokybinis rodiklis, nes sugebėta tinkamą paslaugą suteikti per trumpesnę laiką.

Iš kitos pusės, jeigu pirmasis programos uždavinių įgyvendinimo vertinimo kriterijus nustato lankytojus, kuriems buvo suteiktos tik gestų kalbos vertimo paslaugos, tai antrasis-nustato kontaktines valandas, kurių metu buvo suteiktos ne tik gestų kalbos vertimo, bet ir dar kažkokios, konkrečiai neįvardijamos, socialinės paslaugos.

Faktiškai centro 2005 m. sausio 17 d. 2004 metų programos vykdymo ataskaitoje (žr. 37 priedą), kaip ir dabartiniu metu atitinkamuose veiklos dokumentuose, yra nurodytas ne lankytojų, kuriems 2004 m. buvo suteiktas gestų kalbos vertimo paslaugos, skaičius, o neįgaliųjų, kuriems tuo ataskaitiniu laikotarpiu buvo suteiktos gestų kalbos vertimo ir socialinės paslaugos, apsilankymų skaičius, nes ne vienu atveju tam pačiam lankytojui teko teikti gestų kalbos vertimo ir kt. paslaugas kelis kartus, pavyzdžiui, vertėjauti kelių posėdžių metu teisme, sprendžiant civilines bylas.

Deja, ir šis, t.y. neįgalių, reikalingų gestų kalbos vertimo paslaugų, centre apsilankymų skaičius,-uždavinio įgyvendinimo vertinimo rodiklis, esant tam tikroms sąlygoms, taip pat gali būti netinkamo paslaugos suteikimo, biurokratizmo ir vilkinimo rodikliu, patvirtinančiu, kad tuo pačiu klausimu neįgalusis buvo priverstas lankytis centre kelis kartus.

Iš aprašyto išeina, kad daryti išvadas apie programos įgyvendinimo ekonominius rezultatus pagal nustatytus programos uždavinių įgyvendinimo vertinimo kriterijus būtų pernelyg drąsu.

Iš atliktos programos rezultato naudingumo analizės apskaičiavimų išeina, kad 2005 m. 9 mėn. naudingumo rodiklis, lyginant su 2004 m. 9 mėn. naudingumo rodikliu, buvo pasiektas 0,14 tūkst. Lt mažesnėmis išlaidomis (38 priedas).

Kaip patvirtina patikrinimo metu ištirti duomenys ir patikslinta centro valdymo organizacinės struktūros schema (39 priedas), pagrindiniai gestų kalbos vertimo, informacijos ir socialinių paslaugų teikėjai,- gestų kalbos vertėjų centro išlaikymo programos vykdytojai, yra Kaune ir tik vienas jų yra Kėdainiuose. Tuo tarpu centro direktorius, jo pavaduotojas, iš dalies vertėjas-sekretorius ir darbininkas laikytini centro darbuotojais, sudarančiais aplinkos sąlygas tu

vertimo, informacijos ir socialinių paslaugų teikimui. Minėti administracijos darbuotojai kartu su vyr. buhalterė, išskyrus darbininką, vykdo valdymo ir buhalterinę apskaitą. Deja, šioje schemoje liko neatvaizduotas kasos operacijas atliekantis asmuo, priskirtinas buhalterinės apskaitos darbuotojams, nes tokia pareigybė neįtraukta į etatų sąrašą.

Nežiūrint minėto neatitikimo centro valdymo struktūros schema akivaizdžiai patvirtina centro darbo organizavimo tinkamumą, nes valdymo organizacinė struktūra sudaro nuoseklią, paprastą tiesinę sistemą, aiškiai nustatančią vertikalius ir horizontalius darbuotojų profesinio pavaldumo ryšius. Patikrinus darbuotojų pareiginius nuostatus (40 priedas), pareigų dubliavimo atvejų nenustatyta.

Vis dėl to yra ir kai kurių neatitikimų: pagalbinis darbininkas neturi galimybės vykdyti pareiginių nuostatų reikalavimo, įpareigojančio „Laikytis etikos taisyklių“ (Pagalbinio darbininko pareiginių nuostatų, patvirtintų 2004 m. sausio 2 d. įsakymu Nr. 1-2, 3.5 p.), nes etikos taisyklės centre kol kas dar nepriimtos, iki dabar nėra priimta kasininko darbą reguliuojantis lokalinis teisės aktas, -pareiginė instrukcija, kasininko pareigas laikinai eję asmenys, o taip pat ir nuolatinei jas vykdančiai asmuo (41 priedas), nesilaikant Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių, patvirtintų 2000 m. vasario 17 d. nutarimu Nr. 179, 23 p. reikalavimų, su tomis taisyklėmis pasirašytinai nesupažindinti.

Darbuotojams pavedimų atlikti darbo užduotis ir atsiskaitymo už jų rezultatus tvarka buvo nustatyta ir direktorės 2004 m. kovo 9 d. įsakymu Nr. 27 patvirtintomis „Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro vertimo paslaugos užsakymų registracijos ir vykdymo taisyklėmis“ (42 priedas), kurios iš esmės atitinka Lietuvos Respublikos Vidaus audito komiteto prie Lietuvos Respublikos audito, apskaitos ir turto vertinimo instituto 2001 m. rugsėjo 12 d. nutarimu Nr. 6 patvirtintų Valstybės įmonių ir įstaigų vidaus kontrolės sistemų vertinimo metodinių nurodymų aptartus bendruosius ir specialiuosius vidaus kontrolės sistemų reikalavimus.

Toks centro veiklos organizavimas sudarė sąlygas išvengti vidinio administravimo funkcijų dubliavimo ir informacijos gavimo, apdorojimo bei pateikimo trukdžių.

Centro darbuotojai yra skatinami našiai, nepriekaištingai ir gerai vykdyti pareigas, Įstaigos darbo tvarkos taisyklių, patvirtintų direktorės 2004 m. gegužės 31 d. įsakymu Nr. I-40, 44 p. nuostatomis nustatant galimybę gauti padėką, piniginę išmoką ir dovaną, o taip pat-priedus ir priemokas (žr. 7 priedą). Vadovaujantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. liepos 8 d. nutarimo Nr. 511 „Dėl biudžetinių įstaigų ir organizacijų darbuotojų darbo apmokėjimo tvarkos tobulinimo“ 5.4.1. p. už labai gerą darbą 2004 m. buvo išmokėtos vienkartinės pinigines išmokos (43 priedas).

## **VI. Programų vykdymo rezultatyvumo patikrinimas**

Kaip jau buvo minėta ankstesniuose šios ataskaitos dalyse, Lietuvoje 2004 metais buvo vykdoma Valstybinė gestų kalbos vartojimo programa, patvirtinta Socialinės apsaugos ir darbo ir Švietimo ir mokslo ministerijų 1998 m. gegužės 13 d. įsakymu Nr. 740/93 (2004 m. sausio 12 d. įsakymų Nr. A1-8/ISAK-10 redakcija), o 2005-2008 metais yra vykdoma Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtinta Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programa, kurios priedo 3.11 p. normos, numačius 1696,0 tūkst. Lt, iš jų 60,0 tūkst. Lt turtui įsigyti, laikotarpio finansavimą, Kauno apskritį įpareigoja teikti ir plėtoti lietuvių gestų kalbos vertėjų centro paslaugas kurtiesiems Kauno apskrityje, padidinant centro vertėjų skaičių iki 26 vertėjų.

Tuo tarpu Kauno apskrities viršininko administracijos 2005 m. vykdoma programa Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (44 priedas) savo pavadinimu neatitinka minėtos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintos programos pavadinimo, remiasi dabartiniu metu jau negaliojančiais Vyriausybės prioritetais ir nenumato lietuvių gestų kalbos vertėjų centro paslaugų plėtotės, didinant centro vertėjų skaičių, Kauno apskrityje.

Kauno apskrities viršininko administracijoje 2005 metų laikotarpiu vykdyta ir

vykdoma programa Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) kelia skirtingus uždavinius, nustato skirtingus programos uždavinių įgyvendinimo vertinimo (veiksmingumo) kriterijus nei minėta Vyriausybės nutarimu patvirtinta programa.

Atsižvelgiant į tai ir į anksčiau aprašytus Kauno apskrityje vykdomos programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) uždavinių įgyvendinimo vertinimo kriterijų neatitikimus, išvada apie programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) vykdymo rezultatyvumą neteikiama.

Pažymėtina, kad, nesilaikant Lietuvos Respublikos finansų ministro 2004 m. gruodžio 29 d. įsakymu Nr. 1K-413 patvirtintų Valstybės ir savivaldybių biudžetų vykdymo, biudžetinių įstaigų ir kitų subjektų programų sąmatų vykdymo ataskaitų sudarymo taisyklių 2 p. normų, centras minėtos programos vertinimo kriterijų įgyvendinimo apimčių nepatvirtino formos B-12-metinės, duomenimis, nes šios formos kartu su kitais 2004 m. finansinės atskaitomybės dokumentais asignavimų valdytojui neteikė.

Kadangi 2005 m. programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) nuostatos iš dalies neatitinka Lietuvos Respublikos Vyriausybės veiklos strategijos tikslų, kryptių ir planų, ji keistina, tas nuostatas ir jų formuluotes suderinant su Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtinta Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programos formulotėmis ir nuostatomis.

## **VII. Vidaus kontrolės sistemos įvertinimas**

### **Kontrolės aplinka**

Centro, kaip ir kitų tokio pobūdžio Lietuvos Respublikos gestų kalbos vertėjų centrų apskritai, veiklos tęstinumui išoriniai aplinkos veiksniai yra labai palankūs, dėl ko tos veiklos trukmės strateginis planavimas iki 2008 m. pabaigos yra gana paprastas ir lengvai prognozuojamas.

Tuo tarpu vidiniai kontrolės aplinkos veiksniai tik iš dalies sudaro palankias sąlygas vidaus kontrolei, nes centras dar nėra parengęs ir priėmęs oficialaus darbuotojų veiklos etikos kodekso (taisyklių), nors tokio lokalinio teisės akto būtinumas ir reikalingumas yra pripažįstamas jį ruošiant priėmimui. Minėto vidaus teisės dokumento trūkumą kompensuoja Įstaigos darbo tvarkos taisyklės ir Darbo tvarkos taisyklės (žr. 7 priedą), kiti lokaliniai teisės aktai, nustatantys darbuotojų darbo organizavimo, elgesio su lankytojais ir kt. taisykles.

Tie lokaliniai aktai nustato etiško elgesio normas bei apibūdina priimtina darbuotojų veiklą, apibrėžia galimus interesų konfliktus. Kadangi visi darbuotojai yra supažindinti su jų leistina elgesį reguliuojančiais aktais, jie žino, koks elgesys yra nepriimtinas, kokios nuobaudos skiriamos už netinkamą elgesį ir kaip elgtis sužinojus apie kitų asmenų nederamą elgesį.

Centro vadovai puoselėja ir skatina tokią kultūrą, kuri pabrėžia sąžiningumo ir etinių vertybių laikymosi svarbą. Vadovybė imasi neatidėliotinių konkrečių priemonių ir veiksmų iškilusioms darbuotojų tarpusavio bendravimo bei bendravimo su lankytojais problemoms spręsti.

Administracija bendrauja ne tik su subjektais, vykdančiais išorinę kontrolę, bet ir atskleidžia jai žinomas problemas Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos specialistams. Vertino jų pastabas ir patarimus, kartu su darbuotojais geranoriškai šalindami susidariusias, jų manymu, nesilaikymo Lietuvos Respublikos teisės aktams neigiamas pasekmes.

Centro vadovybė nustato realius ir pasiekiamus tikslus ir neverčia darbuotojų įgyvendinti nerealių, neįgyvendinamų tikslų. Siekiant užtikrinti sąžiningumą ir etinių vertybių laikymąsi centre yra sudaryta palanki minėtų vertybių laikymuisi atmosfera, sudaranti sąlygas skatinti ir apdovanoti darbuotojus už kvalifikacinius pasiekimus ir darbo nuopelnus.

Centre nustatyta operatyvinė tvarka skubių ir neskubių užduočių atlikimui, parengti formalūs pareigybių aprašymai darbuotojų pareigoms, teisėms ir atsakomybei apibūdinti. Su minėtais formalizuotais pareigybių nuostatais darbuotojai supažindinti pasirašytinai (žr. 40

priedą).

Centro kasdieninės veiklos planavimo operatyvinė sistema patvirtina, jog konkrečiam darbui stengiamasi atrinkti tokius darbuotojus, kurie turi būtinų žinių, įgūdžių ir gebėjimų. Siekiant išlaikyti ir kelti darbuotojų kvalifikaciją yra nustatyta konkrečių darbuotojų mokymo sistema, atitinkanti darbuotojų poreikius ir asignavimų valdytojo numatytą tikslinį finansavimą. Centro vadovai, išskyrus vyr. buhalterį, turi reikiamą patirtį, pasižymi reikiamomis vadovavimo savybėmis ir gebėjimu teikti pavaldiniams atviras ir konstruktyvias konsultacijas ne tik konkrečaus darbo, bet ir etikos klausimais. Centro darbuotojų, įskaitant ir vadovaujančius darbuotojus, ženklios kaitos per tikrinamąjį laikotarpį nebuvo. Vadinasi, darbuotojams yra sudarytos normalios, nusistovėjusios darbo sąlygos ir priimtinas moralinis klimatas. Šią aplinkybę patvirtina tai, jog per 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. darbuotojai nepateikė netikėtų prašymų atsistatydinti iš einamųjų pareigų, centre nėra nustatytos darbuotojų kaitos tvarkos, rodančios tą kaitos problemą.

Priimdama sprendimus ir vertindama darbuotojų veiklą, centro vadovybė pasitiki apskaitos ir finansiniais apskaitos duomenimis. Finansų valdymo, apskaitos operacijų ir biudžeto vykdymo operacijų stebėsenai vadovauja vyriausiasis buhalteris. Vykdam Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo 4 str. normas, centre direktorės 2004 m. kovo 9 d. įsakymu Nr. 27 „Dėl finansų kontrolės taisyklių, vertimo paslaugos užsakymų registracijos ir vykdymo taisyklių“ (45 priedas) buvo patvirtintos Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro finansų kontrolės taisyklės (46 priedas), paskiriant atsakingus asmenis (pagal pareigas) už išankstinės, einamosios ir paskesnės finansų kontrolės procedūrų atlikimą (47 priedas). Nesilaikant Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. gegužės 8 d. įsakymu Nr. 1K-123 patvirtintų Minimalių finansų kontrolės reikalavimų 17 p. reikalavimų darbuotojų, atliekančių finansų kontrolės procedūras, pagrindinės pareigos ir atsakomybė finansų kontrolės srityje jų pareigybių aprašymuose (pareiginėse instrukcijose) neaprašyta.

Faktiškai šios vidaus kontrolės sistemos dalies funkcionavimo būklė ir patikimumo lygis stebimi bei įvertinami kiekvienais metais pateikiant asignavimų valdytojui atitinkamas ataskaitas (48 priedas).

Taip pat centre 2003 m. gruodžio 30 d. įsakymu Nr. 1-7 „Dėl ilgalaikio turto nusidėvėjimo tvirtinimo“ buvo patvirtinti, dabar jau pakeisti, ilgalaikio turto nusidėvėjimo ekonominiai normatyvai (49 priedas), 2004 m. sausio 15 d. įsakymu Nr. 1-15 „Dėl tarnybinio lengvojo automobilio naudojimo tvarkos“ buvo priimta, dabar jau papildyta, tarnybinio lengvojo automobilio naudojimo tvarka (50 priedas), 2004 m. birželio 1 d. įsakymu Nr. 1-42 buvo patvirtintos Tarnybinių komandiruočių išlaidų apmokėjimo Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centre taisyklės (51 priedas), 2004 m. birželio 29 d. įsakymu Nr. 1-52 „Dėl tarnybinių mobiliųjų telefonų“ nustatyta apmokėjimo už mobilius telefonus mėnesinė suma (52 priedas), 2004 m. gruodžio 28 d. įsakymu Nr. 1-93 „Dėl darbuotojų darbo užmokesčio skaičiavimo ir mokėjimo tvarkos patvirtinimo“ buvo patvirtinta Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro darbuotojų darbo užmokesčio skaičiavimo ir mokėjimo tvarka (53 priedas), 2004 m. sausio 2 d. buvo patvirtintas Balansinių sąskaitų, naudojamų išlaidų-pajamų, atsiskaitymų apskaitą vesti 2004 m. sąrašas (54 priedas). Pažymėtina, kad minėtos Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro darbuotojų darbo užmokesčio skaičiavimo ir mokėjimo tvarkos 20.1 p. norma adresuojama ne centro, bet neįvardijamo instituto administracijai, suteikiant jai teisę daryti išskaitas.

Vis dėl to centras nėra aprašęs biudžetinės įstaigos pasirinktos dvejetainės sistemos, pagal kurią tvarkoma išlaidų sąmatų vykdymo buhalterinė apskaita, nėra aprašyta, kokiuose pasirinktuose apskaitos registruose (knygose, kortelėse, kaupiamuose žiniaraščiuose ir kt.) tvarkoma analitinė apskaita (Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. kovo 16 d. įsakymu Nr. 70 patvirtintos Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos tvarkos 6 p.). Nesilaikant Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 14 str. ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2005 m. gegužės 25 d. įsakymu Nr. 1K-170 patvirtintų Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos organizavimo taisyklių 6.3 p. normų centro vadovas nėra patvirtinęs asmenų, kurie turi teisę surašyti ir pasirašyti arba tik pasirašyti apskaitos dokumentus sąrašo ir jų parašų pavyzdžių.

Nesilaikant minėto įstatymo 16 ir 19 straipsnių nuostatų centre nėra nustatyta apskaitos registru forma, turinys ir jų skaičius, nenustatyta apskaitos dokumentų ir apskaitos registru saugojimo iki finansinės atskaitomybės patvirtinimo ir po patvirtinimo tvarka. Nesilaikant Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. kovo 16 d. įsakymu Nr. 70 patvirtintos Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos tvarkos 98 p. normų centro vadovas nėra patvirtinęs atsarginių dalių vertės nurašymo į išlaidas, perduodant jas eksploatuoti, tvarkos. Nesilaikant Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. vasario 17 d. nutarimu Nr. 179, 9 p. ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. kovo 16 d. įsakymu Nr. 70 patvirtintos Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos tvarkos 173 p. normų centre nenustatyta atsiskaitymų už išduotus avansus ir apskritai atskaitingų asmenų atsiskaitymo tvarka. Nesilaikant Darbo laiko apskaitos žiniaraščio pildymo tvarkos, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2004 m. sausio 27 d. nutarimu Nr. 78, 2 p. reikalavimų-nenustatyta tvarka, pagal kurią darbuotojams suteikiama galimybė susipažinti su darbo laiko apskaitos žiniaraščiu.

Iš to darytina išvada, jog vidaus kontrolės procedūros, susijusios apskaitos politika, centre nėra nuolat stebimos, siekiant jas pritaikyti prie besikeičiančių reikalavimų.

Stengiantis apsaugoti centro turtą ir informaciją nuo neleistino priėjimo, sugadinimo ar ja naudojimosi yra taikomos ne tik fizinės apsaugos priemonės, bet ir centro direktorės įsakymu yra patvirtintos pareigybės, su kuriomis yra sudaromos visiškos materialinės ir materialinės atsakomybės sutartys (55 priedas). Vis dėl to, vykdam minėtą įsakymą, visiškos materialinės atsakomybės sutartys buvo sudarytos ne su pareigybėmis, o su konkrečiais darbuotojais (56 priedas).

Antra vertus, minėto sąrašo ir visiškos materialinės atsakomybės sutarčių teisėtumas yra ginčytinas, nes Lietuvos Respublikos darbo kodekso 256 str. 1 d. normos nustato, kad visiškos materialinės atsakomybės sutartis gali būti sudaroma su darbuotojais (ne su pareigomis), kurių darbas yra tiesiogiai susijęs su materialinių vertybių saugojimu ir pan., tačiau „konkrečių darbų ir pareigų sąrašas nustatomas kolektyvinėje sutartyje“. Atsižvelgiant į tai, kad centre kolektyvinė sutartis dar nesudaryta, o tuo pačiu darbų ir pareigų sąrašas nenustatytas, centro ir darbuotojų sudarytos visiškos materialinės atsakomybės sutartys neturi teisėto pagrindo ir pagal darbuotojai už padarytą žalą negali visiškai materialiai atsakyti.

Už centro tinkamą ilgalaikio ir trumpalaikio turto naudojimą ir priežiūrą atsakingu paskirtas centro direktorės pavaduotojas (57 priedas), kuris konkrečiai už to turto praradimą, sugadinimą ar iššvaistymą visiškos materialinės atsakomybės nėra prisiėmęs.

Kadangi centras neturi ir atskirų kasos patalpų, laikytina, jog valstybės turto apsauga nėra tinkamai ir reikiamai užtikrinta, nors kasoje saugomų pinigų ir numeruotų dokumentų blankų inventorizacija, vadovaujantis Inventorizacijos taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. birželio 3 d. nutarimu Nr. 719, 4 p. ir Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. vasario 17 d. nutarimu Nr. 179, 29 p. reikalavimais, atliekama kas mėnesį (58 priedas).

Ataskaitiniais 2004 ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpiais centro vadovybė siekdama įgyvendinti vykdytos programos tikslus ir uždavinius, deramai ir tinkamai paskirstė gestų kalbos vertimo ir kitų socialinių paslaugų teikimo atsakomybę ir tinkamai delegavo funkcijas. Pažymėtina, jog funkcijos buvo deleguotos tiems darbuotojams, kurie pagal priskirtas pareigas, teises, atsakomybę ir nustatytą atskaitomybę turėjo teisę spręsti iškilusias problemas.

Centras darbuotojų pareiginiuose nuostatuose yra nustatęs kriterijus, kuriais vadovaujantis į darbą priimami tik kvalifikuoti darbuotojai, atsižvelgiant į jų išsilavinimą, patirtį, pasiekimus, etišką elgseną, dėl atitinkamos informacijos kreipiantis į buvusius darbdavius. Priimant naujus darbuotojus yra tikrinami išsilavinimą ir profesinę kvalifikaciją patvirtinantys dokumentai. Vertinant darbuotojų veiklą, atsižvelgiama ne tik į centro planuose numatytus tikslus ir uždavinius, bet ir darbuotojų planų, sudarytų individualiai, įvykdymą. Darbuotojų periodiniuose susirinkimuose, teikiama darbuotojams išsami informacija, susijusi su centro veikla, operatyviai sprendžiami einamieji klausimai. Centro darbo tvarką nustatančiuose

lokaliniuose teisės aktuose yra numatyta galimybė skirti drausminio poveikio priemonės, kuria nei 2004 m., nei 2005 m. 9 mėn. laikotarpiu pasinaudota nebuvo.

Centras per savo vadovus palaiko darbo santykius su Kauno apskrities viršininko administracijos atitinkamais padaliniais, aptariant tokius klausimus kaip biudžeto vykdymo ataskaitų sudarymo, programų vykdymo, vidaus kontrolės, vadovybės veiklos rezultatų, veiklos planų ir perspektyvų, norminių aktų projektų aptarimo ir pan. Centro veikla yra prižiūrima, nustatytais terminais išsireikalaujant atitinkamos formos finansines, statistines, veiklos ir kitokias ataskaitas.

### **Rizikos vertinimas**

Centro vadovybė strateginio veiklos plano, kuriame apibrėžta misija, tikslai, uždaviniai ir priemonės (būdus) jiems pasiekti bei įgyvendinti, nesudarė. Dalis šių veiklos plano elementų, turinčių pastovų pobūdį, yra įrašyta į centro nuostatus (žr. 4 priedą), o kita dalis formalizuotą programa Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (žr. 44 priedą). Minėtos programos 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. faktinis vykdymas buvo deramai susietas su asignavimų valdytojo tikslais ir strateginiais planais.

Centras nėra sukūręs mechanizmų, visos veiklos rizikai, kylančiai iš išorės, nustatyti. Nenustatyta ginčų tarp gestų kalbos vertimo paslaugų užsakovo ir tų paslaugų teikėjo, - gestų kalbos vertėjo, sprendimo tvarka. Ypatingai sudėtingais ir akivaizdžiai rizikingais atvejais nenumatytas gestų kalbos vertimo paslaugų raštiškas paslaugos turinio išdėstymas. Dėl programos vykdymo srityje nustatytų ribotumų, centras neatsižvelgia į riziką, galinčią kilti dėl naujų teisės aktų priėmimo, gamtos nelaimių, nusikaltimų arba teroristinių išpuolių ar veiksmų. Nenustatoma veiklos rizika dėl galimų šalies politinių ar ekonominių pokyčių. Tačiau, sudarant viešojo pirkimo sutartis dėl materialinių vertybių tiekimo ir paslaugų teikimo, atsižvelgiama į tiekėjų ir rangovų keliamą riziką. Nesukurtas atitinkamas mechanizmas nustatyti rizikai, kylančiai dėl vidinių veiksnių, t.y. dėl galimų sprendimų ateityje apriboti centro veiklą ar sumažinti darbuotojų skaičių, dėl darbuotojų dequalifikacijos, kilusios dėl nepakankamo jų mokymo ar visiško nemokymo, dėl per didelio pasitikėjimo rangovais, tiekėjais ar trečiosiomis šalimis, dėl darbuotojų priėmimo prie neapsaugoto (pažeidžiamo) turto, dėl galimybės ateityje negauti pakankamo finansavimo programai vykdyti.

Neatsižvelgiant į Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 6 d. nutarimu Nr. 827 patvirtintos Strateginio planavimo metodikos 51 p. nuostatas, centras neteikė analizės programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) kuratoriui kuruojamų uždavinių mastu. Tačiau 2004 m. ir 2005 m. metams reikalingi asignavimai uždaviniams ir priemonėms įgyvendinti buvo apskaičiuoti pagal Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. gruodžio 17 d. įsakymu Nr. 1K-301 „Dėl Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto programos sąmatos ir skaičiavimų formų patvirtinimo“ patvirtintas formas (59 priedas).

Rizikos analizės procedūros centre vykdomos programos atžvilgiu neatliekamos, nes tai yra Kauno apskrities viršininko administracijos Socialinių reikalų, švietimo ir kultūros departamento kompetencijai priskirtina funkcija.

### **Kontrolės procedūros**

Centro vadovybė, atsižvelgdama į skirtą finansavimą ir Lietuvoje vykdomas programas, susijusias su gestų kalbos vertimo paslaugų teikimu, nuolat stebi ir reguliariai peržiūri centro veiklą. Gestų kalbos vertėjų darbas tiek atliktų apimčių, tiek kokybės atžvilgiais įforminamas formaliai vadovybės nustatytose formose, kurios pastoviai tikrinamos pagal surašytas pažymas, patvirtinančias atitinkamos paslaugos suteikimą (60 priedas). Centro vadovė, būdama atsakinga už skirtų lėšų tikslingą, teisingą ir skaidrų naudojimą, peržiūri ir asmeniniu parašu tvirtina išlaidų sąmatų vykdymo ataskaitas, gautą finansavimą palygindama su planuotu. Centro veiklos perspektyva, tikslai, uždaviniai, vertybės ir taikomi jų įgyvendinimo būdai aiškiai ir nuosekliai pristatomi visiems darbuotojams.

Darbuotojams 2004 m. pabaigoje, kaip minėta, išmokėtų vienkartinių išmokų

atvejis (žr. 43priedą), įrodo, jog centro vadovybė realiai imasi konkrečių priemonių materialiai suinteresuoti darbuotojus dirbti geriau, ekonomiškiau, efektyviau ir rezultatyviau. Siekiant, kad geriau darbuotojai suprastų, kaip jų darbo rezultatai padeda įstaigai siekti užsibrėžtų tikslų, atliekamas prasmingas, sąžiningas, konstruktyvus darbuotojų veiklos įvertinimas ir pateikiami atsiliepimai apie užduočių vykdymą.

Buhalterinės apskaitos tvarkymas dabartiniu metu tik iš dalies kompiuterizuotas. Tas dalinis kompiuterizavimas didina netyčinių intelektualinių klaidų galimybę, o tuo pačiu didina finansinių ataskaitų sudarymo patikimumo riziką. Šią aplinkybę iš dalies patvirtina tas faktas, kad nesilaikant Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. kovo 16 d. įsakymu Nr. 70 patvirtintos Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos tvarkos 11, 53, 93, 97, 98, 100, 158, 168 ir 202 punktais nustatytų reikalavimų iki 2004 m. birželio mėn. šiais metais centre gautos atsargos nebuvo pajamuojamos jų gavimo dieną pagal materialiai atsakingus asmenis, vertybių pavadinimus, rūšis, vertę ir kiekį, o iškart nurašomos į išlaidas. Šią aplinkybę patvirtina atitinkamų laikotarpių tarpinės finansinės atskaitomybės duomenys, didžiosios knygos įrašai (61 priedas) ir tai, kad pirmasis medžiagų nurašymo aktas buvo surašytas tik 2004 m. birželio 30 d. (62 priedas). Dar 2003 m. už pavedimų lėšas įsigytos ir atiduotos naudoti padangos (63 priedas) jau beveik dveji metai nenurašytos į išlaidas, šioms padangoms ir akumuliatoriui, taip pat įsigytam ir atiduotam naudoti 2003 m., atitinkamos formos analitinės apskaitos registras normatyviniam jų naudojimo laikotarpiui nesudarytas. Ilgalaikio materialaus turto analitinės apskaitos kortelės centro kortelių registracijos rejestre neregistruotos.

Nesilaikant Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1999 m. birželio 3 d. nutarimu Nr. 719 patvirtintų Inventorizacijos taisyklių (2004 m. liepos 16 d. nutarimo Nr. 876 redakcija) 2, 4, 8, 27 ir 67 punktų reikalavimų 2004 metinės inventorizacijos metu surašyti inventorizacijos aprašai nelaikytini inventorizacijos faktą patvirtinančiais dokumentais, nes neturi visų tų taisyklių 52 p. nustatytų rekvizitų (64 priedas). Šios metinės inventorizacijos metu nebuvo inventorizuotos vertybės, apskaitomos centro subsąskaitoje 060 „Medžiagos“ už 960,00 Lt (žr. 61 priedą) ir panaudos teise naudojamos patalpos. Centro direktorė galutinio sprendimo dėl 2004 m. inventorizacijos rezultatų įrašymo į apskaitą iki dabar nėra priėmusi.

Dauguma 2004 ir 2005 metų centro Darbo užmokesčio apskaitos žiniaraščių neišforminti pagal Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. vasario 17 d. nutarimu Nr. 179 patvirtintų Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimų taisyklių 7 ir 8 punktų reikalavimus (65 priedas).

Tiek 2003, tiek 2004, tiek 2005 metais atsiskaitymai su tiekėjais už vertybes, įsigyjamas už ilgalaikiam turtui įsigyti skirtas lėšas, nebuvo apskaitomi subsąskaitoje 150 „Atsiskaitymai su tiekėjais ir rangovais“. Nesilaikant Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 16 str. 4 d. normų, 2004 m. apskaitos registrai, pasibaigus finansiniams metams, nesusiūti, jų lapai nesunumeruoti, paskutiniame lape lapų skaičius nenurodytas.

Tačiau priėjimas prie centro buhalterinės apskaitos ir valdymo dokumentų, duomenų, kompiuterinių bylų ir programų yra ribojamas ir kontroliuojamas. Darbuotojams suteikiama tik tokia išsami ir tiksli informacija, kuri būtina pareigoms vykdyti.

Visas centro ilgalaikis turtas, siekiant užtikrinti jo saugumą, yra pažymėtas inventoriniais numeriais. Periodiškai, išskyrus atsargas ir patalpas, buvo atliekamos ilgalaikio ir trumpalaikio turto grynųjų pinigų, numeruotų dokumentų blankų inventorizacijos, palyginant buhalterijos duomenis su faktiškai nustatytais. Per 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. neatitikimų (trūkumų ir perteklių) nustatyta nebuvo. Grynjieji pinigai, dokumentų blankai, tušti čekiai ir antspaudai laikomi saugioje vietoje ir priėjimas prie jų yra kontroliuojamas. Patalpose yra įrengta gaisrinė signalizacija, o patekimas į centro užimamas patalpas ne darbo valandomis yra ribojamas ir kontroliuojamas.

Kaip patvirtina centro finansų kontrolės taisyklės, centre, siekiant sumažinti klaidų, švaistymo arba sukčiavimo riziką, svarbiausios pareigos ir jų vykdymo kontrolė yra išskirstytos tarp skirtingų darbuotojų. Yra sudaryta tokia procedūrinė aplinka, jog vienas asmuo nekontroliuoja visų svarbiausių veiklos aspektų, t.y. specialių įgaliojimų suteikimo, tvirtinimo,



duomenų apdorojimo ir registravimo, pinigų mokėjimo, įplaukų registravimo, peržiūros, apsaugos ir turto valdymo funkcijos paskirstytos atskiriems konkrečioms darbuotojams.

Ūkinės veiklos operacijas atlieka kompetentingi darbuotojai, užtikrinantys vykdymą tik tų operacijų, kurios atitinka teisės aktų reikalavimus, centro vadovybės sprendimus ir nurodymus.

Centro vidaus kontrolės struktūra ir visos veiklos ūkinės operacijos bei įvykiai, nežiūrint dalies registracijos duomenų laikymo magnetinėse laikmenose, yra dokumentuojami raštu, dėl ko tie dokumentai tam tikrus kontrolės įgaliojimus turinčių asmenų patikrinimui yra lengvai prieinami.

Vyriausiosios buhalterės nurodymai dokumentų įforminimo ir apskaitos tvarkymo klausimais centro darbuotojams yra privalomi, būtini ir 2004 m. bei 2005 m. 9 mėn. laikotarpiu buvo nustatyti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1992 m. kovo 31 d. nutarimu Nr. 205 patvirtintuose Biudžetinių įstaigų vyriausiųjų finansininkų (buhalterių) nuostatų 5 ir 17 punktuose, Lietuvos Respublikos finansų ministro 2005 m. gegužės 25 d. įsakymu Nr. 1K-170 patvirtintų Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos organizavimo taisyklių 18 ir 19 punktuose. Tie, teisės aktų normomis nustatyti vyr. buhalterės ir darbuotojų tarpusavio ryšiai yra tinkamai atvaizduoti centro valdymo organizacinėje struktūros schemoje (žr. 39 priedą).

Nesilaikant minėtų nuostatų 13 p. ir taisyklių 19.3 p. reikalavimų darbuotojų visiškos materialinės atsakomybės ir kitos 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. su trečiaisiais asmenimis sudarytos sutartys centro vyr. buhalterio nevizuotos.

Atsižvelgiant į tą aplinkybę, kad tik dalis neatitikimų, nustatytų šio patikrinimo metu buvo ištaisyta, tvirtintina, jog centre yra sukurta vidinės kontrolės sistema, kuri tik iš dalies padeda įgyvendinti naujoves, prisitaikyti prie besikeičiančios aplinkos, naujų prioritetų ir asignavimų valdytojo skirtas lėšas naudoti tinkamai.

### III. IŠVADOS

1. Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro steigimo aktas priimtas laikantis Lietuvos Respublikos teisės aktų reikalavimų.

2. Dabar galiojantys Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro nuostatai iš dalies neatitinka dabar galiojančių Lietuvos Respublikos teisės aktų reikalavimų.

3. Dabar galiojančiuose nuostatuose išsamiai ir aiškiai apibūdinti centro veiklos tikslai (uždaviniai).

4. Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centras teisėtai įregistruotas Juridinių asmenų registre.

5. Pagal dabar galiojančio Socialinių paslaugų katalogo 2000 m., patvirtinto Lietuvos Respublikos socialinės apsaugos ir darbo ministrės 2000 m. liepos 10 d. įsakymu Nr. 70, nuostatas Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centras priskirtinas įstaigoms, teikiančioms socialines paslaugas, o to centro darbuotojai laikytini socialiniais darbuotojais.

6. Nesilaikant Lietuvos Respublikos teisės aktų reikalavimų centro Išlaidų sąmatų vykdymo 2005 m. spalio 1 d. balanse, o taip pat ir ankstesnio ataskaitinio laikotarpio balanse, neatvaizduota centro veiklai perduotų panaudos pagrindais negyvenamųjų patalpų vertė.

7. Nepaisant Lietuvos Respublikos darbo kodekso 59 str. 1 d. reikalavimų, centro kolektyvinė sutartis iki dabar nesudaryta.

8. Valstybės biudžeto asignavimai, skiriami 2005 m. programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) tikslams ir uždaviniams įgyvendinti, sumos požiūriu bendroje visų Kauno apskrities viršinininko administracijos vykdomų programų sumoje yra nereikšmingi.

9. Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centras per 2005 m. 9 mėn. gavo iš valstybės biudžeto 41900 Lt lėšų daugiau nei per tokį pat 2004 m. laikotarpį.

10. Valstybės biudžeto asignavimų skyrimo netolygumas, 2004 m. lyginant su 2005 m. 9 mėn., iš dalies paaiškintinas papildomų lėšų skyrimu ir susiformavusiu pasikeitusiu centro poreikiu.

11. Kadangi Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpiais gautos paramos lėšos savo dydžiu yra neženklios, laikytina, kad veikla buvo vykdoma naudojant valstybės biudžeto asignavimus.

12. Kauno apskrities viršininko administracija, tinkamai vykdė savo pareigas, aptartas Lietuvos Respublikos biudžetinių įstaigų įstatymo 8 ir 9 straipsniuose, nes užtikrino teisingą išlaidų sąmatų sudarymą. Sudarė centrui sąlygas laiku išmokėti darbuotojams apskaičiuotus atlyginimus, laiku atsiskaityti su biudžetu ir valstybinio socialinio draudimo fondo administravimo įstaiga, taip pat laiku ir visa apimtimi atsiskaityti už sunaudotą visų rūšių energiją ir kitas paslaugas.

13. Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro veikla, atsižvelgiant į teikiamų gestų kalbos vertimo ir kitų socialinių paslaugų teikimo plėtrą ir švietimo paslaugų teikimą netolimoje perspektyvoje, yra susijusi su labai didele rizika ir kiekvienu momentu gali nutrūkti, nes jis naudojasi būstine, kurios suteikimo teisėtumas kelia abejones.

14. Kadangi centras per 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpį teikė tik vertimo ir socialines paslaugas, laikytina, jog minėtais laikotarpiais buvo verčiamasi nuostatuose aptarta ūkine komercine, nesiekiančia pelno, veikla.

15. Lietuvos Respublikos galiojančiuose teisės aktuose aiškiai nenustatyta atskirų valdymo (valstybės, apskričių viršininkų, savivaldybių) lygių atsakomybė, tarpusavyje nesuderintos šių lygių funkcijos organizuojant socialinių paslaugų, iš jų ir gestų kalbos vertimo paslaugos, teikimą.

16. Pagal strateginį planavimą reguliuojančias teisės normas Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centras neturėjo ir dabar neturi galimybių bei teisėtos prievolės teikti Kauno apskrities viršininko administracijos Apskaitos ir finansų departamentui, o taip pat Kauno apskrities viršininko administracijos Socialinių reikalų, švietimo ir kultūros departamentui strateginį veiklos planą.

17. Dabartiniu metu centro vykdomos programos aprašyme, parengtame pagal Strateginio planavimo metodikos, patvirtintos Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2002 m. birželio 6 d. nutarimu Nr. 827, 1b formą, po Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. vasario 28 d. nutarimo Nr. 221 priėmimo nepatiksinti strateginiai tikslai (prioritetai).

18. Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. finansinių ataskaitų duomenys patvirtina aplinkybes, kad šiais laikotarpiais valstybės biudžeto asignavimai visais reikšmingais atvejais buvo naudojami pagal išlaidų sąmatose nustatytą programinę paskirtį, finansuojant vertimo ir su juo susijusių paslaugų teikimą, t.y. naudojant lėšas centro įstatuose numatytai, Lietuvos Respublikos teisės aktams neprieštaraujančiai, veiklai vykdyti, o taip pat asignavimų valdytojo patvirtintos programos (kodas 1 39) tikslui ir uždaviniui įgyvendinti.

19. Kadangi per 2005 m. tris ketvirčius darbo užmokesčiui faktiškai išleista 4,45%, socialinio draudimo įmokoms-2,6%, ryšių paslaugoms-4,04% mažiau lėšų nei buvo planuota, laikytina, kad asignavimų valdytojo lėšos 2005 m. trijų ketvirčių laikotarpiu buvo naudojamos taupiai. Tas pats pasakytina ir apie 2004 m. trijų ketvirčių laikotarpį, kurio metu darbo užmokesčiui faktiškai buvo išleista 8,47%, socialinio draudimo įmokoms-9,24%, ryšių paslaugoms-25,71% mažiau lėšų nei buvo planuota.

20. Kadangi atitinkamais laikotarpiais asignavimų valdytojo patvirtinti darbuotojų pareigų ir etatų skaičiai aprašomais laikotarpiais nesiremia aukštesniųjų valstybės institucijų ar lokaliniais teisės aktais (jų nėra priimta), nustatančiais apskritai gestų kalbos vertėjų centrų pareigų ir etatų normas, tvirtinti, jog intelekto išteklių programų tikslams ir uždaviniams įgyvendinti kiekio požiūriu buvo parinkti teisingai nėra galimybės.

21. Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro vienam vertėjui tenkantis darbo krūvis 12,5% viršija vidutinį šalies darbo krūvį.

22. Kadangi aprašomais laikotarpiais intelekto išteklių kokybės rodikliai centro steigėjo lokaliniais ar atitinkamų valstybinės valdžios institucijų teisės aktais taip pat nebuvo nustatyti, dėl to pasisakyti apie intelekto išteklių parinkimo kokybės požiūriu teisingumą nėra

galimybės.

23. Vadovaujantis Lietuvos Respublikos Vyriausybės nuomone, išsakyta Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintoje Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programoje nuo 2005 m. rugpjūčio 21 d. gestų kalbos vertėjai turėtų būti laikomi specialistais.

24. Etatų sąrašuose naudojamas pareigybės pavadinimas „pagalbinis darbininkas“ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1993 m. liepos 8 d. nutarime Nr. 511 „Dėl biudžetinių įstaigų ir organizacijų darbo apmokėjimo tvarkos tobulinimo“ nepatvirtintas. Vadinamam „pagalbiniam darbininkui“ darbo užmokestis nustatytas neįvertinant jo kvalifikacijos ir minėto nutarimo teisės normų reikalavimų.

25. Vertėjos ir kartu sekretorės D.N. iki 2005 m. lapkričio 1 d. faktiškai dirbtas darbo laiko trukmė viršijo Lietuvos Respublikos darbo kodekso 144 str. normų reikalavimus, nustatančius maksimalų septynių dienų savaitės darbo laiką, įskaitant viršvalandžius, neviršijantį 48 valandų. Dabar šis neatitikimas ištaisytas.

26. Centras per 2005 m. 9 mėn., lyginant su 2004 m. 9 mėn., transportui išlaikyti sunaudojo valstybės biudžeto asignavimų 0,4 tūkst. Lt daugiau ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 1998 m. lapkričio 17 d. nutarimo Nr. 1341 „Dėl tarnybinių lengvųjų automobilių įsigijimo, nuomos ir naudojimo biudžetinėse įstaigose“ 3.1.4 p. (2003 m. gruodžio 19 d. nutarimo Nr. 1643 redakcija) nustatytos 1,5% normą viršijo 0,6% (žr. 22 priedą). Tačiau 2005 m. bendroje metinių asignavimų sumoje per 9 mėn. sunaudotų transportui išlaikyti suma sudarė 1,2%.

27. Pagal centro direktorės 2004 m. sausio 2 d. įsakymą Nr. 1-5 „Dėl kasos patikrinimo ir viešųjų pirkimų, taikant įprastą komercinę praktiką, taisyklių patvirtinimo“ 2004 m. vasario mėn. centre savo veiklą pradėjo pirkimų organizatorius, pagal kurio sprendimus, patvirtintus direktorės rezoliucijomis, buvo sudaromos žodinės viešojo pirkimo sutartys.

28. Kadangi, nesilaikant Lietuvos Respublikos viešųjų pirkimų įstatymo 16 str. 3 ir 8 dalių reikalavimų centras per apie 2004 metais įvykdytus viešuosius pirkimus pirkimų ataskaitų pagal Viešųjų pirkimų tarnybos patvirtintas formas bei reikalavimus nerengė, negalima tvirtinti, kad centras 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpiais visais atvejais programų tikslams ir uždaviniams pasiekti naudojo paslaugas ir prekes, kurios buvo įsigytos mažiausiomis kainomis, parenkant ir kitų sąlygų požiūriu priimtinausią vertybių tiekėją ar paslaugų teikėją.

29. Išvada apie Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro veiklos 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpiais ekonomiškumą neteikiama.

30. Nors Kauno apskrityje neįgaliųjų, reikalingų gestų kalbos vertimo paslaugų, pagal šalies santykinius dydžius gyveno tik 3,2 punkto mažiau nei Vilniaus apskrityje tuo tarpu 2004 m. finansavimas Kauno apskričiai nuo Vilniaus apskričiai skirtų sumų, taip pat vertinant santykiniais šalies dydžiais, atsiliko net 12,6 punkto.

31. Iš šio patikrinimo metu ištirtos medžiagos susidaro įspūdis, kad pirmenybė, vykdant šalies apskrityse gestų kalbos vartojimo, gestų kalbos vertėjų išlaikymo ir gestų kalbos vertėjų centrų išlaikymo programas, teikiama ne lietuvių gestų kalbos vertimo paslaugų kurtiesiems plėtojimui ir šių paslaugų pastariesiems prieinamumo didinimui, o gestų kalbos vertimo aplinkai sudaryti.

32. Kadangi programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) uždavinio įgyvendinimui įvertinti suformuluoti uždavinių įgyvendinimo kriterijai neatitinka Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintos Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programos nuostatomis, yra dviprasmiški ir netinkami, išvada apie šios programos vykdymo efektyvumą neteikiama.

33. Iš atliktos programos rezultato naudingumo analizės apskaičiavimų išeina, kad 2005 m. 9 mėn. naudingumo rodiklis, lyginant su 2004 m. 9 mėn. naudingumo rodikliu, buvo pasiektas 0,14 tūkst. Lt mažesnėmis išlaidomis.

34. Nežiūrint kai kurių Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro valdymo

struktūros neatitikimų, minėto valdymo struktūra yra tinkama. Pareigų dubliavimo atvejų nenustatyta.

35. Kasininko pareigas laikotarpiu 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikinai ėję asmenys, o taip pat ir nuolatinei jas vykdančiai asmuo, nesilaikant Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklių, patvirtintų Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. vasario 17 d. nutarimu Nr. 179, 23 p. reikalavimų, su tomis taisyklėmis pasirašytinai nebuvo ir nėra supažindinti.

36. Darbuotojams pavedimų atlikti darbo užduotis ir atsiskaitymo už jų rezultatus tvarka buvo nustatyta direktorės 2004 m. kovo 9 d. įsakymu Nr. 27 patvirtintomis „Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro vertimo paslaugos užsakymų registracijos ir vykdymo taisyklėmis“.

37. Atsižvelgiant į tai, kad Kauno apskrities viršininko administracijoje 2005 m. 9 mėn. laikotarpiu vykdyta programa Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) kelia skirtingus uždavinius, nustato skirtingus programos uždavinių įgyvendinimo vertinimo kriterijus nei Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintos Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programos nuostatos, išvada apie programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) vykdymo rezultatyvumą per 2005 m. 9 mėn. neteikiama.

38. Centras programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 1 39) vertinimo kriterijų įgyvendinimo apimčių nepatvirtino formos B-12-metinės, duomenimis, nes šios formos kartu su kitais 2004 m. finansinės atskaitomybės dokumentais asignavimų valdytojui nepateikė.

39. Vidiniai vidaus kontrolės veiksniai Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centre tik iš dalies sudaro palankias sąlygas vidaus kontrolei, nes dar nėra priimtas oficialus centro darbuotojų veiklos etikos kodeksas.

40. Centro vadovai, išskyrus vyr. buhalterį, turi reikiamą patirtį, pasižymi reikiamomis vadovavimo savybėmis ir gebėjimu teikti pavaldiniams atviras ir konstruktyvias konsultacijas ne tik konkrečios darbo, bet ir etikos klausimais.

41. Centro direktorės 2004 m. kovo 9 d. įsakymu Nr. 27 „Dėl finansų kontrolės taisyklių, vertimo paslaugos užsakymų registracijos ir vykdymo taisyklių“ buvo patvirtintos Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro finansų kontrolės taisyklės, paskiriant atsakingus asmenis (pagal pareigas) už išankstinės, einamosios ir paskesniosios finansų kontrolės procedūrų atlikimą, tačiau neįrašant į pareiginius nuostatus (instrukcijas).

42. Nesilaikant Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo ir Lietuvos Respublikos finansų ministro 2005 m. gegužės 25 d. įsakymu Nr. 1K-170 patvirtintų Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos organizavimo taisyklių reikalavimų Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centre nenustatyta tinkama, apimanti visas veiklos sritis, apskaitos politika.

43. Centre sudaryto pareigų ir darbų sąrašo, pagal kurį gali būti sudarytos visiškos materialinės atsakomybės sutartys, ir pačių visiškos materialinės atsakomybės sutarčių teisėtumas yra ginčytinas, nes Lietuvos Respublikos darbo kodekso 256 str. 1 d. normos nustato, kad visiškos materialinės atsakomybės sutartis gali būti sudaroma su darbuotojais, kurių atliekamų darbų ir pareigų sąrašas nustatytas kolektyvinėje sutartyje. Atsižvelgiant į tai, kad centre kolektyvinė sutartis dar nesudaryta, o tuo pačiu darbų ir pareigų sąrašas nenustatytas, centro ir darbuotojų sudarytos visiškos materialinės atsakomybės sutartys neturi teisėto pagrindo ir pagal darbuotojai už padarytą žalą negali visiškai materialiai atsakyti.

44. Už centro tinkamą ilgalaikio ir trumpalaikio turto naudojimą ir priežiūrą atsakingu paskirtas centro direktorės pavaduotojas, kuris konkrečiai už to turto praradimą, sugadinimą ar iššvaistymą visiškos materialinės atsakomybės nėra prisiėmęs.

45. Kadangi centras neturi ir atskirų kasos patalpų, laikytina, jog valstybės turto apsauga nėra tinkamai ir reikiamai užtikrinta.

46. Centras nėra sukūręs mechanizmų, visos veiklos rizikai, kylančiai iš išorės, nustatyti. Nenustatyta ginčų tarp gestų kalbos vertimo paslaugų užsakovo ir tų paslaugų teikėjo,-

gestų kalbos vertėjo, sprendimo tvarka. Ypatingai sudėtingais ir akivaizdžiai rizikingais atvejais nenumatytas gestų kalbos vertimo paslaugų raštiškas paslaugos turinio išdėstymas.

47. Nors dalis buhalterinės apskaitos darbo dabartiniu metu iš dalies kompiuterizuota, tačiau 2004 m. ir 2005 m. 9 mėn. laikotarpiu centre buhalterinė apskaita buvo tvarkoma aplaidžiai ir nesilaikant elementariausių Lietuvos Respublikos teisės aktų reikalavimų.

48. Kaip patvirtina centro finansų kontrolės taisyklės, centre, siekiant sumažinti klaidų, švaistymo arba sukčiavimo riziką, svarbiausios pareigos ir jų vykdymo kontrolė yra išskirstytos tarp skirtingų darbuotojų. Yra sudaryta tokia procedūrinė aplinka, jog vienas asmuo nekontroliuoja visų svarbiausių veiklos aspektų, t.y. specialių įgaliojimų suteikimo, tvirtinimo, duomenų apdorojimo ir registravimo, pinigų mokėjimo, įplaukų registravimo, peržiūros, apsaugos ir turto valdymo funkcijos paskirstytos atskiriems konkretiems darbuotojams.

49. Atsižvelgiant į tą aplinkybę, kad tik dalis neatitikimų, nustatytų šio patikrinimo metu buvo ištaisyta, tvirtintina, jog centre yra sukurta vidinės kontrolės sistema, kuri tik iš dalies padeda įgyvendinti naujoves, prisitaikyti prie besikeičiančios aplinkos, naujų prioritetų ir asignavimų valdytojo skirtas lėšas naudoti tinkamai.

50. Vidaus kontrolės sistemos galutinis patikimumo lygis įvertinamas kaip žemas.

#### **IV. REKOMENDACIJOS**

Siūlyti Kauno apskrities viršininkui:

1. įpareigoti Kauno apskrities viršininko administracijos Socialinių reikalų, švietimo ir kultūros departamento direktorių:

1.1. kiek galima skubiau spręsti klausimą dėl Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro aprūpinimo patalpomis, kuriose būtų galima įrengti ir mokymo klases;

1.2. inicijuoti atitinkamo lygio institucijose klausimo dėl Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro priskyrimo socialines paslaugas teikiančioms įstaigoms sprendimą;

1.3. spręsti klausimą dėl Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro nuostatuose numatyto strateginio veiklos plano rengimo reikalingumo;

1.4. priėmus išvados apie minėto strateginio veiklos plano reikalingumą ir reikalavimo teisėtumą, paruošti, derinant su Apskaitos ir finansų departamento direktore, privalomus to plano formos ir turinio reikalavimus;

1.5. suderinti 2005 m. programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas (kodas 139) nuostatas su Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2005 m. rugpjūčio 17 d. nutarimu Nr. 896 patvirtintos Lietuvių gestų kalbos vartojimo ir vertėjų paslaugų teikimo 2005-2008 metų programos normomis;

1.6. nustatyti Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro vertėjų, valdymo ir aptarnaujančio personalo kiekinio ir kokybinio poreikio nustatymo normatyvus;

1.7. planuojant programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas vykdymui lėšų poreikį, įvertinti finansavimą, skiriamą kitų apskričių gestų kalbos vertimo įstaigoms;

1.8. inicijuoti programos Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas lėšų paskirstymą, atskiriant lėšas, skiriamas gestų kalbos vertimo paslaugoms, nuo lėšų gestų kalbos vertimo aplinkai sudaryti;

1.9. inicijuoti Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro nuostatų pakeitimus, atitinkančius Lietuvos Respublikos teisės aktų reikalavimus;

1.10. inicijuoti Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro teikiamų paslaugų, apmokamų iš valstybės biudžeto, sąrašo sudarymą.

2. Siūlyti Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro direktoriui:

- 2.1. spręsti klausimą dėl dabar galiojančių Kauno apskrities gestų kalbos centro nuostatų pataisymo pagal galiojančius Lietuvos Respublikos teisės aktų reikalavimus;
- 2.2. metinėje finansinėje atskaitomybėje atvaizduoti faktiškai naudojamų, centro veiklai perduotų panaudos pagrindais, negyvenamųjų patalpų vertę;
- 2.3. su darbo kolektyvo atstovu spręsti klausimą dėl Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro kolektyvinės sutarties projekto rengimo;
- 2.4. gestų kalbos vertimo paslaugų teikimo poreikį ir toliau nustatinėti pagal neįgaliųjų pateiktus negalią patvirtinančius asmeninius dokumentus;
- 2.5. Kauno apskrities gestų kalbos vertimo centro gestų kalbos vertėjus nuo 2005 m. rugpjūčio 21 d. laikyti specialistais, teikiančiais socialines paslaugas;
- 2.6. patikslinti pagalbinio darbininko pareigybės pavadinimą;
- 2.7. organizuoti visų prekių ir paslaugų, reikalingų centro veiklos vykdymui, įsigijimą laikantis Viešųjų pirkimų įstatymo reikalavimų;
- 2.8. darbuotoją, atliekantį kasininko pareigas, supažindinti pasirašytinai su Kasos darbo organizavimo ir kasos operacijų atlikimo taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2000 m. vasario 17 d. nutarimu Nr. 179;
- 2.9. parengti ir patvirtinti kasininko pareiginę instrukciją (nuostatus);
- 2.10. užbaigti Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro darbuotojo etikos kodekso parengimą ir patvirtinimą;
- 2.11. parengti ir patvirtinti centro pasirinktos dvejetainės sistemos, pagal kurią tvarkoma išlaidų sąmatų vykdymo buhalterinė apskaita, aprašą;
- 2.12. parengti ir patvirtinti apskaitos registrų (knygų, kortelių, kaupiamųjų žiniaraščių), kuriuose tvarkoma analitinė ir sintetinė apskaita, aprašą;
- 2.13. patvirtinti asmenų, turinčių teisę surašyti ir pasirašyti arba tik pasirašyti apskaitos dokumentus ir jų parašų pavyzdžius;
- 2.14. parengti ir patvirtinti apskaitos dokumentų saugojimo iki finansinės atskaitomybės patvirtinimo ir po jos patvirtinimo tvarką;
- 2.15. parengti ir patvirtinti atsarginių dalių, perduodant jas naudojimui, vertės nurašymo į išlaidas tvarką;
- 2.16. parengti ir patvirtinti atskaitingų asmenų atsiskaitymo tvarką;
- 2.17. parengti ir patvirtinti darbuotojų susipažinimo su darbo laiko apskaitos žiniaraščiais tvarką;
- 2.18. parengti ir patvirtinti ginčų, galinčių kilti tarp gestų kalbos vertėjo paslaugos užsakovo ir paslaugos teikėjo, sprendimo tvarką;
- 2.19. parengti ir patvirtinti gestų kalbos vertimo turinio raštiško išdėstymo tvarką, nustatant jos taikymo išimtinių atvejų sąrašą;
- 2.20. Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centro vyr. buhalterį įpareigoti pasirašytinai tvarkyti įstaigos buhalterinę apskaitą ir sudarinėti finansinę atskaitomybę pagal Lietuvos Respublikos teisės aktų reikalavimus;
- 2.21. finansiniams metams pasibaigus rengti ir teikti Viešųjų pirkimų tarnybai prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės ataskaitas apie įvykdytus viešuosius pirkimus Lietuvos Respublikos teisės aktų nustatyta tvarka;
- 2.22. atsiskaitymus su tiekėjais už vertybes, įsigyjamas už ilgalaikiam turtui įsigyti skirtas lėšas, atvaizduoti subsąskaitoje 150 „Atsiskaitymai su tiekėjais ir rangovais“, laikantis

Biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos tvarkos, patvirtintos Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. kovo 16 d. įsakymu Nr. 70, 168-170 punktų reikalavimų;

2.23. pasibaigus finansiniams metams apskaitos registrus susiūti (įrišti), jų lapus sunumeruoti, paskutiniame lape nurodyti lapų skaičių kaip tai nustato Lietuvos Respublikos buhalterinės apskaitos įstatymo 16 str. 4 d.;

2.24. laikytis Lietuvos Respublikos darbo kodekso 144 str. normų ir neviršyti jose numatytos darbo savaitės darbo laiko trukmės.

Vyr. specialistas

vardas, pavardė

SUDERINTA

Kauno apskrities viršininko administracijos  
Vidaus audito tarnybos vedėja

Vardas, pavardė

2005-12-15

## VIDAUS AUDITO ĮRODYMŲ APIBRĖŽIMAI

Autorius	Apibrėžimas
8-asis nacionalinis audito standartas „Audito įrodymai“	„ <b>Audito įrodymai</b> “ - tai informacija, kurią auditorius gavo darydamas išvadas, kuriomis pagrįsta auditoriaus nuomonė.
500-asis tarptautinis audito standartas „Audito įrodymai“	„ <b>Audito įrodymai</b> “ tai visa auditoriaus surinkta informacija, naudojama išvadoms, kuriomis grindžiama auditoriaus nuomonė, daryti.
20-asis nacionalinis audito standartas „Audito įrodymai, papildomai nagrinėjant specifinius straipsnius“	Šio Nacionalinio audito standarto (NAS) tikslas – nustatyti papildomus standartus ir nuorodas 8-ajam NAS “Audito įrodymai”, atsižvelgiant į kai kuriuos finansinės atskaitomybės sumų ir atskleidimų ypatumus.
501-asis tarptautinis audito standartas „Audito įrodymai, papildomai nagrinėjant specifinius straipsnius“	Šio Tarptautinio standarto tikslas –nustatyti standartus ir pateikti 500-ąjį TSA „Audito įrodymai“ papildančias nuostatas dėl specifinių finansinės atskaitomybės sumų ir kitų atskleidimų.
Valstybinio audito reikalavimų 13 punktas.	Auditoriaus išvados ar nuomonė turi būti pagrįstos pakankamais, tinkamais ir patikimais įrodymais.
Vidaus audito rekomendacijos	<b>Audito įrodymai (faktinės medžiagos rinkimas darbo vietoje).</b>
<b>Puškorius S.</b>	Gautus <b>audito įrodymus</b> skirsto į būtinus ir pakankamus. Monografijoje nurodoma, kad „būtinai įrodymai – tai tokie stebėjimo rezultatai, kurie patvirtina tam tikrų veiksmų tam tikrą įtaką nagrinėjamos veiklos efektyvumui, o įrodymų pakankamumą apibrėžia kaip jų skaičių, reikalingą tam tikrai išvadai padaryti.
<b>Lakis V.</b>	„ <b>Audito įrodymais</b> laikoma visa auditoriaus surinkta informacija, naudojama išvadoms daryti. Audito įrodymai apima apskaitos įrašų, kurių pagrindu rengiama finansinė atskaitomybė, informaciją bei informaciją iš kitų šaltinių. Kai kuriuos audito įrodymus auditorius surenka tikrindamas apskaitos įrašus. Kita informacija, kurią auditorius gali naudoti kaip audito įrodymus, yra susirinkimų protokolai, iš trečiųjų šalių gauti patvirtinimai, analitiku ataskaitos, palyginimas su konkurentais; informacija, kurią auditorius gauna atlikdamas tokias audito procedūras, kaip paklausimas, stebėjimas ir inspekcija, bei kita auditoriaus nustatyta bei auditoriui prieinama informacija, kuri leidžia auditoriui padaryti pagrįstas išvadas“.
<b>Mackevičiaus J.</b>	„ <b>Audito įrodymai</b> – visais audito atlikimo etapais surinkta ir susisteminta arba gauta iš vidaus ir išorės šaltinių informacija, reikalinga patvirtinti arba paneigti tam tikras išvadas ir pagrįsti auditoriaus nuomonę“

Sudaryta autorės pagal: 8-asis Nacionalinis audito standartas [33]; 20-asis Nacionalinis audito standartas [34]; 500-asis tarptautinis audito standartas „Audito įrodymai“, 501-asis tarptautinis audito standartas „Audito įrodymai, papildomai nagrinėjant specifinius straipsnius“ [2, p.414, 427]; Puškorius S. [35, p. 221-222]; Lakis V. [14, p. 22]; Mackevičius J. [25, p. 228].



## VIDAUS AUDITO PROCEDŪROS

<b>Procedūros pavadinimas</b>	<b>Aprašymas</b>
<b>Skaičiavimas</b>	Rekomenduojama atlikti suradus klaidą, abejojant ataskaitos pagrįstumu ar audituojamo subjekto pateikta informacija.
<b>Patvirtinimas</b>	Rekomenduojama naudoti, kai abejojama informacijos tikrumu, išbaigtumu, užduočių įvykdymu. Tokia informacija gali būti gaunama, pvz., iš kitų padalinių.
<b>Stebėjimas</b>	Rekomenduojama stebėti veiksmus, kuriuos atlieka audituojamo subjekto darbuotojai. Tai suteikia vidaus auditoriui galimybę nustatyti realią situaciją, slypinčią už patikrinimo ataskaitų ir kitų oficialių dokumentų.
<b>Apklausa</b>	Atliekama pateikus klausimus raštu arba pokalbio metu. Tam, kad apklausa duotų didžiausią naudą, pastarajai vidaus auditorius turėtų pasiruošti, pvz. sudaryti anketas. Svarbu įtikinti apklausiamus darbuotojus atsakyti į klausimus laisvai ir nevaržomai. Atliekant apklausą raštu, rekomenduojama parengti ir pateikti audituojamo subjekto vadovui, darbuotojams arba jo klientams klausimų, į kuriuos jie prašomi atsakyti raštu, sąrašą.
<b>Analitinių procedūrų taikymas</b>	Tai nagrinėjamo laikotarpio duomenų lyginimas su tokio pat ar panašaus pobūdžio kitų laikotarpių duomenimis, planais, prognozėmis. Galima atlikti tokias analitines audito procedūras: santykinę analizę, regresinę analizę, palyginti skirtingų laikotarpių, planų, prognozių ir kitą informaciją.
<b>Tiesioginio stebėjimo metodas</b>	Reiškia, kad vidaus auditorius stebi ir realiai mato visą procesą. Pavyzdžiui, kai atliekamas pirkimų proceso auditas, vidaus auditorius dalyvauja ruošiant kvietimą dalyvauti konkurse, tada prižiūri pasiūlymų, faktinės pirkimo sutarties, prekių pristatymo, mokėjimo tvarkymo procesus ir įrašymą į apskaitos sistemą ( <i>apskaitos sistemą</i> sudaro procedūros, kurios numato tokią ūkinių operacijų registravimo, sisteminimo ir apibendrinimo tvarką, kad neliktų jokių galimybių apgaulėms ir piktnaudžiavimams, kad finansinės ataskaitos būtų rengiamos laiku ir teisingai). Šio metodo nauda yra ta, kad vidaus auditorius gali faktiškai matyti visus etapus ir nustatyti, kur reikia papildomų <i>kontrolės priemonių</i> (paminėsiu keletą kontrolės priemonių, tai pvz. <i>organizacijos struktūra</i> (audituojamos organizacijos turi turėti organizacijos planą, kuriame apibrėžiamos ir paskirstomos funkcijos, nurodomas pavaldumas), <i>fizinė kontrolė</i> (reiškia, kad prie turto arba turto dokumentų gali prieiti tik tokius įgaliojimus turintis personalas) ir kt. Tačiau reikia pabrėžti, kad vidaus auditorius neturėtų daryti išvadų vien remdamasis šiuo metodu ir netaikydamas kitų audito procedūrų.

Sudaryta autorės pagal Vidaus audito rekomendacijas [43].

## VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS APLINKOS VERTINIMO ANKETA

*(TIK PADALINIŲ VADOVAMS IR PAVADUOTOJAMS)*

Šioje anketoje pildomos tik 4 ir 5 skiltys, t.y. pažymimas (+; V) tinkamas pasirinkto atsakymo variantas (*taip arba ne*)

### I. Kontrolės aplinka

1.	Vadovų vadovavimas ir jų veikla:		Taip	Ne	N/A
1.1.		Ar jūsų vadovavimo filosofija bei valdymo stilius yra aiškiai suformuluoti ir išreikšti raštu?			
1.2.		Ar vadovybei, Jums periodiškai teikiamos dalinio ar atskiros veiklos srities ataskaitos (vykdomas atsiskaitymas vadovybei)?			
1.3.		Ar ataskaitos tinkamai peržiūrimos, išnagrinėjamos, įvertinamos ir imamasi atitinkamų bei reikalingų sprendimų susijusių su jomis?			
1.4.		Ar visi vadovybės ir jūsų sprendimai formuluojami (fiksuojami) raštu bei ar jie tinkamai ir aiškiai suformuluojami?			
1.5.		Ar pakankamai kompetentingai ir geranoriškai reaguojama į pateiktus rezultatus ir aplinkybes, reikalaujančias vadovybės ar Jūsų veiklos gerinimo, požiūrio pakeitimo?			
2.	<b>Organizacinė struktūra:</b>				
2.1.		Ar patvirtinta organizacinė struktūra yra tinkama ir racionali?			
2.2.		Ar vadovai tinkamai ir teisingai paskirsto funkcijas ir nustato atsakomybės lygį?			
2.3.		Ar nesidubliuoja atskirų darbuotojų funkcijos?			
2.4.		Ar yra reglamentuota raštu tvarkos, reglamentai, apibūdinantys atskiros informacijos, duomenų, rezultatų ir pan. gavimo, keitimosi ar naudojimosi?			
2.5.		Ar vykdomi atskiri veiksmai, veiklos procedūros, tvarkos yra pakankamai detalizuotos, aiškios, suprantamos ir išreikštos raštu?			
3.	<b>Personalo valdymas:</b>				
3.1.		Ar yra patvirtinti visų darbuotojų pareigybės aprašymai?			
3.2.		Ar visi darbuotojai yra raštu supažindinami su vidaus tvarkomaisiais normatyviniais dokumentais, jų pakeitimais ir papildymais?			
3.3.		Ar funkcijų, darbo krūvių paskirstymas darbuotojams tinkamas ir tolygus?			
3.4.		Ar darbuotojų kvalifikacija dėl įstaigos funkcijų įvykdymo ir uždavinių pasiekimo yra tinkama?			
3.5.		Ar pakankamas vadovybės pasitikėjimas žemesniojo personalu?			
3.6.		Ar darbuotojų kaita įstaigoje mažesnė nei 10% per metus?			
4.	<b>Išorės veiksniai:</b>				
4.1.		Ar įstaigos veikla yra labai įtakojama šalies ekonominės padėties pokyčių, normatyvinių teisės aktų bazės pasikeitimų?			
4.2.		Ar įtakoja įstaigos veiklą kitų ūkio subjektų veiklos rezultatai?			
4.3.		Ar įstaigos veiklą įtakoja išorės auditoriai, kontrolės institucijos?			
4.4.		Ar pastarųjų įtaka davė teigiamų rezultatų bei pagerino įstaigos veiklą?			
4.5.		Ar informacinės sistemų funkcionalumas pilnai atitinka informacijos apdorojimo procesus ir Jūsų įstaigos veiklos apimtį ir specifiką?			

## II. Kontrolės procedūros

KA			Taip	Ne	N/A
1.	<b>Igaliojimų suteikimas:</b>				
1.1.		Ar tam tikroms procedūroms ir operacijoms atlikti ar vykdyti darbuotojams suteikiami įgaliojimai arba tie įgaliojimai įvardyti pareigybės aprašyme?			
1.2.		Ar visi įstaigos vardu atliekami veiksmai sankcionuojami (raštu), ar jie kitų darbuotojų yra kontroliuojami?			
1.3.		Ar suteikiant įgaliojimus nustatomos veikimo ribos ar veikimo laikotarpis sprendimams priimti, operacijoms ar procedūroms atlikti?			
1.4.		Ar sistemingai teikiamos vadovams ataskaitos apie suteiktų įgaliojimų išpildymą, atliktų operacijų įvykdymą?			
1.5.		Ar yra ribojamas priėjimas prie informacijos apie veiklą ar jos rezultatus?			
2.	<b>Dokumentų ir duomenų bazės:</b>				
2.1.		Ar visi gaunami, siunčiami dokumentai registruojami?			
2.2.		Ar reikalingi atsakymai paruošiami visada laiku ir tinkamai?			
2.3.		Ar aiški dokumentų rengimo, derinimo, vizavimo tvarka ir terminai?			
2.4.		Ar yra pasiekiamos (galimybė naudotis) visos reikalingos duomenų bazės įstaigoje?			
2.5.		Ar pakankamai reglamentuota tvarka dėl dokumentų ir duomenų valdymo, naudojimo bei kaupimo?			
3.	<b>Darbo laiko naudojimas:</b>				
3.1.		Ar operacijų veiksmų sankcionavimas, jų įvykdymo fiksavimas ir turto apsaugos funkcijos tinkamai ir pakankamai atskirtos?			
3.2.		Ar fiksuojamas ir analizuojamas darbuotojų darbo krūvis, stebimas personalo darbo laiko naudojimas?			
3.3.		Ar pasitaiko atvejų kai darbuotojas atlieka funkcijas, nenumatytas jo pareigybės aprašyme?			
3.4.		Ar visi darbuotojai turi tinkamą kvalifikaciją ir profesinį pasiruošimą, reikalingą tinkamai įgyvendinti dalinio uždavinius?			
3.5.		Ar rūkančių darbuotojų skaičius viršija 10% nuo įstaigoje dirbančių skaičiaus?			
4.	<b>Veiklos tikrinimas ir vertinimas:</b>				
4.1.		Ar reglamentuotos raštu atliekamų operacijų, veiksmų priežiūros ir paskesnės kontrolės procedūros?			
4.2.		Ar egzistuoja procedūros arba raštiškos tvarkos, užtikrinančios darbuotojų sugebėjimų vykdyti savo pareigas įvertinimą?			
4.3.		Ar galimos klaidos duomenų, rodiklių ar kitos informacijos įvedime, fiksavime ar dokumentavime?			
4.4.		Ar atliekama kitų darbuotojų tokių galimų klaidų prevencija ir atitinkama priežiūra?			
4.5.		Ar atliekamas sistemingas darbuotojų veiklos rezultatų vertinimas?			

## III. Asignavimų valdymas ir apskaita

KA			Taip	Ne	N/A
1.	<b>Asignavimų valdymas:</b>				
1.1.		Ar yra raštu pasitvirtinta buhalterinės apskaitos politika (apskaitos principai, metodai ir taisyklės)?			
1.2.		Ar yra įstaigoje raštu reglamentuota asignavimų judėjimo, dokumentavimo ir atskaitomumo tvarka?			

KA			Taip	Ne	N/A
1.3.		Ar darbuotojų darbo užmokesčiui skiriamos lėšos numatytos Jūsų įstaigos bendruose asignavimuose, atskirai nuo bendrų funkcijų ir programų vykdymui numatytų lėšų?			
1.4.		Ar numatyti ir patvirtinti asignavimai darbuotojų kvalifikacijos kėlimui?			
1.5.		Ar visi gaunami asignavimai priklauso įstaigai?			
1.6.		Ar yra mokamas darbo užmokestis, priedai ar priemokos darbuotojams iš kitų (paramos, tikslinių ir pan.) lėšų?			
2.	<b>Apskaitos teisingumas:</b>				
2.1.		Ar yra reglamentuota sąmatų projektų sudarymo, derinimo, tvirtinimo ir pakeitimo ar papildymo tvarka?			
2.2.		Ar visiškai visos atliekamos operacijos ir veiksmai registruojami ir fiksuojami?			
2.3.		Ar vykdoma priežiūra ar kontrolė duomenis perkeliant į apskaitos registrus?			
2.4.		Ar pakankamai griežtai laikomasi visų apskaitos principų?			
2.5.		Ar atsakingam saugojimui priimtų materialinių vertybių apskaita tvarkoma pagal: - vertybių saugotojus (savininkus, užsakovus) - saugojimo vietas - vertybių rūšis			
2.6.		Ar apskaitomos arba įtraukiamos į apskaitą operacijos pagrįstos nevisiškai visais dokumentais?			
3.	<b>Apskaitos išsamumas:</b>				
3.1.		Ar yra patvirtinta lėšų judėjimo, procedūrų dokumentavimo ir įtraukimo į apskaitos registrus tvarka?			
3.2.		Ar yra analizuojami duomenys ir teikiami asignavimų valdytojui sąmatų įvykdymo apyskaitiniai duomenys, siekiant nustatyti netekusius tikslinės paskirties asignavimus?			
3.3.		Ar visos patirtos išlaidos yra įregistruojamos ir apskaitomos normatyvinių teisės aktų nustatyta tvarka?			
3.4.		Ar tinkamai nustatytas vykdomų programų biudžetinis finansavimas, kuris paremtas lėšų poreikio įrodymais?			
3.5.		Ar nustatytos procedūros, užtikrinančios, kad apie bet kuriuos valdymo ir kontrolės sistemos pasikeitimus bus pranešama atsakingam už metinės ataskaitos ruošimą asmeniui?			
3.6.		Ar informacinės technologijos užtikrina reikalingą ir tinkamą duomenų įvedimą, apdorojimą, duomenų ir rodiklių gavimą?			
4.	<b>Klaidų prevencija:</b>				
4.1.		Ar pasitaikė atvejų kai buvo prarasta informacija, duomenys, pradedant nuo pirminio dokumento iki suvestinio?			
4.2.		Ar nustatytos procedūros, užtikrinančios, kad vadovai bus operatyviai informuojami apie skaičiavimų ar neatitikimų atvejus, bus sudarytos sąlygos reikalingiems prevenciniams veiksams ir klaidų taisymo priežiūrai?			
4.3.		Ar pasitaikė klaidų atvejų dėl darbuotojų išsiblaškymo ar neatidumo?			
4.4.		Ar analizuojami klaidų, neatitikimų ir pažeidimų atvejai?			
4.5.		Ar išlaidų sąmatos pasirašomos vadovų ir patvirtinamos antspaudu?			
4.6.		Ar yra tvirtinamos (asignavimų valdytojo vadovo parašu ir antspaudu) pavaldžių bei reguliavimo sričiai priskirtų subjektų sąmatos?			

#### IV. Turto apsauga

KA			Taip	Ne	N/A
<b>1.</b>	<b>Turto apsauga:</b>				
1.1.		Ar pakankamai užtikrinta turto apsauga ir apsaugos vidaus kontrolė?			
1.2.		Ar visas turimas turtas yra apdraustas?			
1.3.		Ar yra paskirti materialiai atsakingi asmenys bei numatytos ataskaitų, susijusių su jų disponuojamo turto valdymu, pateikimo procedūros?			
1.4.		Ar raštiškai reglamentuoti ekstremalių situacijų veiksmai?			
1.5.		Ar turto apsaugos lygis adekvatus rizikai jį prarasti bei galimo dėl to nuostolio dydžiui?			
<b>2.</b>	<b>Turto apskaita:</b>				
2.1.		Ar tikrai visas turimas turtas (pvz.: žemės sklypai, patalpos, statiniai, inžinieriniai tinklai ir pan.) inventorizuotas ir apskaitytas?			
2.2.		Ar apskaitomas turtas, tame tarpe visas finansinis turtas, yra periodiškai inventorizuojamas?			
2.3.		Ar faktiniai duomenys visada sulyginami su apskaitoje esančiais duomenimis?			
2.4.		Ar turimas turtas yra klasifikuojamas?			
2.5.		Ar turto valdymas, judėjimas, sandoriai susiję su tuo yra iš karto įtraukiami į apskaitą?			
<b>3.</b>	<b>Naudojimasis turtu:</b>				
3.1.		Ar turto valdymas ir naudojimas visada atitinka galiojančius normatyvinių teisės aktų reikalavimus ir tik pagrindiniams uždaviniams bei funkcijoms vykdyti?			
3.2.		Ar visada naudotis turtu išduodamas raštiškas leidimas?			
3.3.		Ar yra kontrolės-priežiūros priemonės ir procedūros kaip naudojamosi turtu?			
3.4.		Ar turto saugotojo, naudotojo ir apskaitininko funkcijos atskirtos?			
3.5.		Ar pakankamai apmokyti darbuotojai tinkamai užtikrinti, turto, duomenų ir rodiklių saugumą?			
<b>4.</b>	<b>Atsiskaitymas:</b>				
4.1.		Ar pasitaiko atvejų, kai dėl skolų susigrąžinimo, savalaikio atsiskaitymo, esant galimybei atlikti laiku, buvo suvėluota?			
4.2.		Ar fiksuojami atvejai apie netinkamą ir neefektyvų turto naudojimą?			
4.3.		Ar nustatytos procedūros dėl turto įsigijimo, įtraukimo į apskaitą, priėmimo naudoti, perdavimo, valdymo ir naudojimo, pardavimo bei nurašymo?			
4.4.		Ar visada darbuotojas, išeinantis iš darbo, tinkamai ir laiku atsiskaito už turtą?			
4.5.		Ar pasitaikė turto praradimo ar sugadinimo atvejų dėl netinkamų veiksmų naudojant turtą?			

Prašome išskirti Jūsų padalinio rizikingiausias sritis, kurios Jūsų manymu reikalauja ypatingo (didesnio) dėmesio ar atidumo jų atžvilgiu: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**Ar galite operatyviai ir nesinaudojant oficialiais dokumentų tekstais trumpai apibudinti kas yra:**

**1. Vidaus kontrolė:** \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**2. Finansų kontrolė:** \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**3. Vidaus auditas:** \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**Jūsų padalinio pavadinimas:** \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

**Jūsų siūlymai ir pageidavimai Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybai:**

\_\_\_\_\_

**VIDAUS AUDITO METODIKA**

PATVIRTINTA

Kauno apskrities viršininko

2005 m. gruodžio 28 d.

įsakymu Nr. V-415

**KAUNO APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOS  
VIDAUS AUDITO TARNYBOS VIDAUS AUDITO METODIKA****I. BENDROSIOS NUOSTATOS**

1. Vidaus audito metodikoje (toliau – metodika) nustatomi reikalavimai, kuriais vadovaudamasi Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnyba (toliau – tarnyba) atlieka Kauno apskrities viršininko administracijos ir jai pavaldžių biudžetinių įstaigų vidaus auditą.
2. Atlikdami vidaus auditą, tarnybos darbuotojai vadovaujasi Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymu, kitais Lietuvos Respublikos teisės aktais, kurie reglamentuoja vidaus auditą, taip pat tarptautiniais Vidaus audito profesinės praktikos standartais.
3. Vidaus auditas apima organizacinės struktūros, atsakomybės, įgaliojimų perdavimo, kontrolės procedūrų, planavimo ir koordinavimo, valdymo, informacinių sistemų, žmogiškųjų išteklių bei veiklos atitikties teisės aktams tyrimą ir vertinimą sisteminiu požiūriu.
4. Vidaus auditoriai turi stebėti, tikrinti, vertinti sisteminiu požiūriu veiklą audituojamajame subjekte, gali teikti rekomendacijas, kaip tobulinti rizikos veiksmų valdymą ir vidaus kontrolę, kad būtų pasiekta geresnių veiklos rezultatų.
5. Metodikoje vartojamos sąvokos:
  - audito programa – dokumentas, kuriame nurodomas audito pagrindas, audito tema, audito tikslas, audito apimtis ir išvardijamos vidaus audito metu numatomos atlikti audito procedūros, skirtos įgyvendinti audito tikslus;
  - audito pavedimas – nustatytos formos dokumentas, suteikiantis teisę ir pareigą pavedime nurodytam darbuotojui atlikti vidaus auditą audituojamame subjekte;
  - audituojamasis subjektas – Kauno apskrities viršininko administracija, jos struktūriniai padaliniai bei jai pavaldžios biudžetinės įstaigos;
  - audito objektas – audituojamojo subjekto vykdoma programa, kurioje nustatyti tikslai, uždaviniai, jų įgyvendinimo vertinimo kriterijai, priemonės ar bet kokia kita veikla, kurią auditoriui paskirta įvertinti;
  - audito procedūros – dokumentinis tikrinimas, apklausa, patvirtinimas, skaičiavimai ir perskaičiavimai, atranka, testai, klausimynai;
  - audito įrodymai – informacija, kuria pagrindžiama nuomonė ir išvados;
  - klausimynas – iš anksto paruošti ir patikrinimo metu užpildyti specialūs audituojamojo subjekto apklausos lapai, klausimai, testai ir pan.;
  - darbo dokumentai – audito medžiaga, kurią audito metu parengia pats tarnybos darbuotojas arba kuri yra jam parengiama, taip pat visa darbuotojo medžiaga, kuria jis disponuoja;
  - rizika – tikimybė, kad dėl tam tikrų vidinių arba išorinių veiksmų Kauno apskrities viršininko administracijos ir jai pavaldžių biudžetinių įstaigų tikslai nebus įgyvendinti arba bus įgyvendinti netinkamai ir dėl to bus patirta nuostolių;
  - rizikos valdymas – valdymo proceso dalis, kurio metu identifikuojama rizika ir priimami sprendimai dėl jos įtakos panaikinimo arba sumažinimo;

rizikos veiksniai – kriterijai, taikomi nustatyti galimą sąlyginę reikšmę ir tikimybę sąlygų, įvykių ir aplinkybių, galinčių daryti neigiamą įtaką Kauno apskrities viršininko administracijos ir jai pavaldžių biudžetinių įstaigų veiklai;

rizikos valdymo įvertinimas – vidaus auditoriaus pareikšta nuomonė apie audituojamojo subjekto rizikos valdymo procedūrų kokybę;

strateginis tarnybos veiklos planas - trejų metų tarnybos veiklos planavimo dokumentas, kuriame, atsižvelgiant į Kauno apskrities viršininko administracijos strateginius veiklos tikslus, tarnybos aplinką bei išteklius, suformuluojama tarnybos misija, veiklos strateginiai tikslai, uždaviniai ir priemonės jiems įgyvendinti;

kitos metodikoje vartojamos sąvokos atitinka Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme vartojamas sąvokas.

## **II. VIDAUS AUDITO TARNYBOS DARBO PLANAVIMAS, VIDAUS AUDITO POREIKIO NUSTATYMAS**

6. Vidaus audito tarnybos veikla planuojama sudarant strateginį ir metinį tarnybos veiklos planus.
7. Tarnybos vedėjas parengia Vidaus audito tarnybos strateginį ir metinį veiklos planus, kurie gali būti koreguojami atsižvelgiant į apskrities viršininko pasiūlymus, svarbius Kauno apskrities viršininko administracijos prioritetų, veiklos arba kitus pasikeitimus. Strateginis ir metinis tarnybos veiklos planai bei jų pakeitimai turi būti raštu suderinami su apskrities viršininku.
8. Strateginis tarnybos veiklos planas rengiamas atsižvelgiant į Kauno apskrities viršininko administracijos strateginius veiklos tikslus, Lietuvos 2004-2006 m. bendrąjį programavimo dokumentą ir kitų su apskrities viršininko administracijos veikla susijusių planavimo dokumentų nuostatas, analizuojant ir įvertinant tarnybos aplinką bei išteklius, audito visumą, vidaus audito poreikį. Strateginiame tarnybos veiklos plane turi būti:
  - 8.1. atlikta tarnybos aplinkos ir išteklių analizė (įvertinami išorės ir vidaus veiksniai, išanalizuojami ankstesnių vidaus auditų rezultatai, nustatomos rizikingos sritys, audituoti subjektai, įvertinamas vidaus audito poreikis ir apskaičiuojamas tarnybos personalo poreikis);
  - 8.2. suformuluota tarnybos misija;
  - 8.3. numatyti tarnybos veiklos strateginiai tikslai ir prioritetinės kryptys;
  - 8.4. suformuluoti uždaviniai kiekvienam strateginiam tikslui;
  - 8.5. plano uždavinių įgyvendinimo priemonės ir atskaitomybė (pateikiami plano įgyvendinimo vertinimo kriterijai bei atsiskaitymas).
9. Metinis Vidaus audito tarnybos veiklos planas sudaromas remiantis šių duomenų analize:
  - 9.1. audituojamojo subjekto veiklos sričių rizikingumo įvertinimu pagal srities pobūdį ir mastą;
  - 9.2. audito proceso cikliškumu;
  - 9.3. tarnybos personalo ištekliais ir kompetencija;
  - 9.4. apklausos anketomis, klausimynais bei pokalbiais su apskrities viršininku, kitais pagal poreikį valstybės tarnautojais bei darbuotojais;
  - 9.5. vidaus auditorių asmenine intuicija.
10. Metinis tarnybos veiklos planas sudaromas remiantis strateginiu tarnybos veiklos planu bei atsižvelgiant į praėjusių kalendorinių metų tarnybos atliktų vidaus auditų rezultatus. Metiniame tarnybos veiklos plane turi būti nurodyta: vidaus audito subjektai; juose atlikto ankstesnio vidaus audito data; vidaus auditų temos; vidaus auditų atlikimo trukmė darbo dienomis, įskaitant laiką, paskirtą apžvelgti audituojamojo subjekto veiklą ir parengti vidaus auditų programas; konkretūs



vidaus audito vykdytojai bei jam reikiami vidaus audito ištekliai. Metiniame tarnybos veiklos plane turi būti numatyti ne tik atskiri vidaus auditai, bet ir kita tarnybos veikla: tarnybos darbuotojų mokymasis bei kvalifikacijos kėlimas, metinės tarnybos veiklos ataskaitos parengimas ir kita. Apie 10–20 procentų kiekvieno vidaus auditoriaus metinių darbo dienų gali būti nepaskirstyta, kad galima būtų tinkamai vykdyti tarnybos veiklą, pavyzdžiui, dėl vidaus auditorių ligos, dėl metiniame tarnybos veiklos plane nenumatyto vidaus audito atlikimo bei dėl kitų svarbių aplinkybių. Vidaus auditui atlikti tarnybos darbuotojai parenkami atsižvelgiant į numatomo atlikti vidaus audito pobūdį ir sudėtingumą, jų patirtį bei specialų pasirengimą.

11. Vidaus audito tarnybos vedėjas su apskrities viršininku ne vėliau kaip iki einamųjų metų vasario 1 dienos turi suderinti metinį Vidaus audito tarnybos veiklos planą.
12. Tarnybos darbuotojai prieš kiekvieno vidaus audito atlikimą turi parengti vidaus audito programą, kurią patvirtina tarnybos vedėjas ar jį pavaduojantis asmuo.
13. Vidaus audito programoje turi būti nurodyta: vidaus audito pagrindas; audito tema; vidaus audito tikslai; vidaus audito apimtis; vidaus audito procedūros, susijusios su vidaus audito informacijos rinkimu, analizavimu ir dokumentavimu; periodai pagal vykdytojus bei pagal poreikį; kita svarbi informacija.
14. Vidaus auditui atlikti parengti klausimynai ir testai, kurie detalizuoja programą, turi būti suderinti su tarnybos vedėju.

### III. VIDAUS AUDITO ATLIKIMAS

Tarnybos vidaus auditorius, atlikdamas vidaus auditą, priklausomai nuo vidaus audito subjekto, pagal tarnybos vedėjo ar jį pavaduojančio asmens patvirtintą vidaus audito programą, vertina audituojamojo subjekto vidaus kontrolės sistemos funkcionavimą bei rizikos valdymą ir turi:

- 15.1. tikrinti ir vertinti audituojamojo subjekto sukurtas vidaus kontrolės procedūras ir įsitikinti, ar laikomasi audituojamojo subjekto strateginių arba kitų veiklos planų, procedūrų, įstatymų, kitų norminių teisės aktų ir sutarčių, turinčių įtakos jo veiklai;
- 15.2. tikrinti ir vertinti, ar informacija apie audituojamojo subjekto finansinę ir ūkinę veiklą yra patikima ir išsami, būdus, kaip renkama, analizuojama, klasifikuojama ir skelbiama tokia informacija;
- 15.3. tikrinti ir vertinti, ar valstybės turtas valdomas, naudojamas ir juo disponuojama taupiai ir racionaliai, pagal norminius teisės aktus ir sutartis;
- 15.4. tikrinti ir vertinti procedūras, taikomas audituojamojo subjekto valdomo, naudojamo ir disponuojamo turto bei informacijos apsaugai, prireikus patikrinti, ar toks turtas egzistuoja (tarnybos vidaus auditoriai inventorizavimą atlieka atrankos būdu, audituojamojo subjekto vadovui paskyrus komisiją dalinei inventorizacijai atlikti).
16. Įvertinęs audituojamojo subjekto vidaus kontrolės sistemos funkcionavimą bei galimą rizikos veiksmų įtaką, vidaus auditorius vidaus audito ataskaitoje pateikia rekomendacijas, kaip sustiprinti vidaus kontrolės procedūras bei rizikos valdymą audituojamame subjekte.
17. Tikrindamas ir vertindamas vidaus kontrolės sistemos funkcionavimą, vidaus auditorius atlieka numatytą metiniame plane auditą.
18. Vidaus audito atlikimo trukmė nustatoma atsižvelgiant į vidaus audito temos pobūdį ir apimtį. Suderinus su tarnybos vedėju ar jį pavaduojančiu asmeniu, dėl pateisinamų priežasčių vidaus audito atlikimo trukmė gali būti pratęsta.
19. Tarnybos darbuotojai vidaus auditą atlieka tik turėdami raštišką nustatytos formos (1 priedas) ir tarnybos vedėjo ar jį pavaduojančio asmens pasirašytą pavedimą.

20. Audito pavedime turi būti nurodyta numeris, išdavimo data, audito subjektas ir jo pavadinimas, adresas, audito tikslas, audito apimtis, auditoriaus, kuriam pavesta atlikti auditą, pareigos, vardas, pavardė, audito pradžia ir pabaiga, audito pradžia ir pabaiga audito subjekte, asmens, išdavusio pavedimą, pareigos, parašas, vardas, pavardė.
21. Tarnybos darbuotojas, gavęs pavedimą atlikti auditą, turi parengti kiekvieno vidaus audito programą. Šios programos turi būti patvirtintos Vidaus audito tarnybos vedėjo ar jį pavaduojančio asmens prieš pradėdant auditą.
22. Audito programoje turi būti nurodyta: vidaus audito pagrindas; audito tema; audito tikslai; audito apimtis; vidaus audito procedūros, susijusios su informacijos rinkimu, analizavimu ir dokumentavimu, atsižvelgiant į riziką; kaip, kada ir kam turi būti pateikti audito rezultatai. Rengdamas audito programą, vidaus auditorius turi nustatyti ir įvertinti su tikrinama veikla susijusią riziką.
23. Prireikus patikslinti nenumatytus vidaus audito programoje klausimus, tarnybos darbuotojas nedelsdamas raštu kreipiasi į tarnybos vedėją ar jį pavaduojantį asmenį dėl programos papildymo ar pakeitimo. Kiekvienas programos pakeitimas turi būti patvirtintas tarnybos vedėjo ar jį pavaduojančio asmens ir auditas gali būti pratęstas. Prireikus vidaus auditui atlikti gali būti skiriamas papildomas tarnybos darbuotojas arba vienas auditorius pakeistas kitu. Audito pradžia laikoma ankstesniajame pavedime atlikti auditą nurodyta vidaus audito pradžios data.
24. Vidaus auditą atlieka audito pavedime nurodyti tarnybos darbuotojai.
25. Tarnybos darbuotojas, gavęs audito pavedimą, turi iš anksto telefonu ar raštu suderinti atvykimo dieną į audituojamąjį subjektą. Tarnybos vedėjo pavedimu vidaus auditorius gali pasirinktinai lankytis Kauno apskrities viršininko administracijos struktūriniuose padaliniuose ir administracijai pavaldžiose biudžetinėse įstaigose iš anksto jiems nepranešus.
26. Vidaus auditą atliekantis tarnybos darbuotojas be audito pavedimo turi turėti valstybės tarnautojo pažymėjimą (darbo pažymėjimą), kuriuos nuvykęs į vietą turi pateikti audituojamojo subjekto vadovui.
27. Apie Vidaus audito tarnybos darbuotoją gali būti žymima (audituojamojo subjekto vadovo prašymu) audituojamojo subjekto laisvos formos valstybinių kontrolės institucijų pareigūnų atliekamų patikrinimų registravimo žurnale (tarnybos darbuotojas įrašo savo vardą ir pavardę, audito tikslą, datą, pavedimo numerį ir užpildo kitas žurnale nustatytas skiltis).
28. Vidaus auditoriai vidaus audito metu gautą informaciją turi registruoti darbo dokumentuose. Šie dokumentai privalo turėti antraštę, sudarymo datą ir turi būti rengėjo pasirašyti. Darbo dokumentai yra pagrindas vidaus audito ataskaitoms parengti, taip pat vidaus audito išvadoms ir rekomendacijoms pagrįsti.
29. Darbo dokumentuose turi būti nurodyta atliktus darbus pagrindžianti informacija, apibendrinta surinkta vidaus audito išvadas ir rekomendacijas patvirtinanti informacija: planavimo dokumentai ir vidaus audito programos, surinktos informacijos srautų schemas, tikrinimo lapai ir faktų aprašai, anketos, pokalbių pastabos ir atmintinės, sutarčių ir susitarimų kopijos, analitinių vidaus audito procedūrų rezultatai, vidaus kontrolės sistemos įvertinimo rezultatai, vidaus audito ataskaitos ir pastabos, susirašinėjimo medžiaga, susijusi su vidaus auditu ir kita.
30. Darbo dokumentai gali būti įforminami įvairiai: raštu popieriuje, filmo arba magnetinėje juostoje, kompiuterinėje laikmenoje, naudojantis elektroninės technikos ir kitomis priemonėmis. Darbo dokumentų struktūra, turinys ir forma priklauso nuo audituojamojo subjekto veiklos specifikos bei vidaus audito temos.
31. Auditorius turi dokumentuoti visus dalykus, kurie yra svarbūs tvirtinant, kad patikrinimas atliktas nepažeidžiant pagrindinių audito standartų. Vidaus auditoriai turi formuluoti išvadas ir pagrįsti audito rezultatus remdamiesi atlikta analize ir vertinimais.

32. Vidaus auditorius, atlikęs vidaus audito programoje nustatytas vidaus audito procedūras, parengia vidaus audito ataskaitos projektą, su kuriuo supažindina audituoto subjekto vadovą, aptaria su juo veiklos tobulinimo ir nustatytų trūkumų šalinimo galimybes.

33. Vidaus auditorius, vidaus audito metu nustatęs pažeidimus, dėl kurių reikia imtis neatidėliotinių priemonių, ir pagal kompetenciją nagrinėtinus atitinkamų teisėsaugos institucijų, apie juos turi nedelsdamas pranešti tarnybos vedėjui ar jį pavaduojančiam asmeniui, kuris žodžiu arba raštu apie tai informuoja apskrities viršininką.

34. Darbo dokumentus kartu su atlikto vidaus audito ataskaitos projektu ir audituotojo subjekto vadovo komentarais ir pastabomis vidaus auditorius pateikia tarnybos vedėjui ar jį pavaduojančiam asmeniui. Kartu pateikia ir savo išvadą, raštiškai nurodo, ar sutinka su audituotojo subjekto vadovo pateiktais komentarais ir pastabomis. Jei vidaus auditorius nesutinka su audituotojo subjekto vadovo komentarais ir pastabomis, būtinai turi raštiškai paaiškinti ir pagrįsti savo nesutikimo motyvus ir argumentus.

35. Tarnybos vedėjas ar jį pavaduojantis asmuo patikrina vidaus auditoriaus pateiktus atlikto vidaus audito darbo dokumentus, kad nustatytų, ar jie tinkamai pagrindžia ir įrodo vidaus audito ataskaitos projekte išdėstytus faktus, išvadas, rekomendacijas, ar buvo atliktos visos reikiamos vidaus audito procedūros.

36. Atlikęs vidaus auditą, vidaus auditorius sudaro vidaus audito darbo dokumentų bylą bei byloje esančių darbo dokumentų apyrašą laikydamasis dokumentų tvarkymo ir apskaitos taisyklių nustatytų reikalavimų.

37. Vidaus audito darbo dokumentų bylą naudojimą, jų saugojimą koordinuoja tarnyba. Tarnybos darbuotojams sutikimą naudotis vidaus audito darbo dokumentais duoda tarnybos vedėjas ar jį pavaduojantis asmuo.

38. Vidaus audito tarnybos vedėjas turi gauti apskrities viršininko ar jį pavaduojančio asmens raštišką leidimą vidaus audito duomenis ir darbo dokumentus pateikti trečiosioms šalims pagal jų rašytinį prašymą.

#### **IV. VIDAUS AUDITO ATASKAITOS PARENGIMAS IR JOS PATEIKIMAS**

39. Atlikus vidaus auditą, turi būti parengta ir vidaus auditoriaus pasirašyta vidaus audito ataskaita, kurioje apibendrinami ir pateikiami atlikto vidaus audito rezultatai:

39.1. vidaus kontrolės sistemos funkcionavimo audituotame subjekte įvertinimas;

39.2. audituojamojo subjekto veiklos rezultatyvumo įvertinimas;

39.3. nustatyti veiklos trūkumai;

39.4. rekomendacijos tarnybos nustatytiems trūkumams šalinti arba audituotojo subjekto veiklai tobulinti.

40. Vidaus audito ataskaita (toliau vadinama – ataskaita) gali būti:

40.1. tarpinė – pateikiama raštu audituojamojo subjekto vadovui ir skirta neatidėliotino dėmesio reikalaujančiai informacijai pateikti, vidaus audito apimties pasikeitimui nurodyti, apie vidaus audito procesą informuoti, kai atliekamas didelės apimties vidaus auditas;

40.2. galutinė – pateikiama raštu audituojamojo subjekto vadovui;

40.3. gali būti rengiamos ataskaitos santraukos aukštesnio pagal pavaldumą audituotojo subjekto vadovui arba kitiems suinteresuotiems asmenims.

41. Ataskaitos struktūra:

41.1. įžanginė dalis, kurioje paprastai nurodoma: vidaus audito atlikimo motyvai (pavyzdžiui, pagal metinį tarnybos veiklos planą), vidaus audito vykdytojai, vidaus audito trukmė, audituojamas laikotarpis, vidaus audito apimtis, vidaus audito tikslas, vidaus audito procedūros bei vertinimo kriterijai. Šioje dalyje apžvelgiamas audituojamasis subjektas, jo veiklos rūšis, ankstesnėse vidaus audito ataskaitose minimus vidaus audito metu nustatytus faktus, išvadas, rekomendacijas;

- 41.2.dėstomoji dalis, kurioje išdėstomi vidaus audito metu nustatyti faktai (detalios pastabos), taip pat gali būti įtraukta informacija apie audituojamojo subjekto veiklą, įgyvendinant ankstesnio vidaus audito rekomendacijas arba sukurtas tinkamas vidaus kontrolės priemones. Šioje ataskaitos dalyje dėstomi faktai turi aiškiai pagrįsti vidaus auditorių išvadas ir rekomendacijas, jie įvertinami lyginant esamą audituotojo subjekto padėtį (tvarką) su ta padėtimi (tvarka), kuri turėtų būti pagal vertinimo kriterijus (įstatymus, kitus norminius teisės aktus bei nustatytas procedūras, dokumentus ir kita), ir aiškinamos priežastys, dėl kurių atsirado skirtumų;
- 41.3.išvados (nuomonė) – vidaus auditorių vidaus audito metu nustatytų faktų įtakos audituojamojo subjekto veiklai įvertinimas. Vidaus audito ataskaitoje išvados turi būti aiškiai išdėstytos ir motyvuotos. Jos gali apimti visą audituojamojo subjekto veiklą arba tik specifinius audituojamojo subjekto veiklos aspektus;
- 41.4.rekomendacijos – pasiūlymai, kaip ištaisyti vidaus audito metu nustatytą neigiamą faktų įtaką audituotojo subjekto veiklai, pagerinti audituotojo subjekto veiklą bei pasiekti norimų rezultatų.

Ataskaita turi būti:

- 42.1.objektyvi (pateikiami pagrįsti faktai, informacija nešališka, neiškraipyta, be išankstinio nusistatymo);
- 42.2.aiški (suprantama ir logiška);
- 42.3.glausta (išdėstoma esmė, vengiama nereikalingų detalių bei smulkmenų);
- 42.4.konstruktyvi (skatina teigiamus pokyčius audituotame subjekte ir padeda gerinti pastarojo veiklą);
- 42.5.parengta ir pateikta laiku (neatidėliojant) ir leidžia imtis efektyvių veiksmų.
- 43. Atlikus vidaus auditą, parengiamas ataskaitos projektas, kurį vidaus auditorius turi aptarti su audituojamojo subjekto vadovu ir jį įteikti vadovui, prašydamas išdėstyti nuomonę raštu.
- 44. Tarnybos vidaus auditoriaus ataskaitoje nurodyti audituotojo subjekto veiklos ir vidaus kontrolės sistemos trūkumai prieš tai turi būti aptarti žodžiu su atsakingais už atitinkamą darbo sritį audituojamojo subjekto valstybės tarnautojais arba darbuotojais vidaus audito metu, kad būtų įsitikinta, kad vidaus auditorius ir audituojamojo subjekto valstybės tarnautojai arba darbuotojai supranta klaidos arba trūkumo esmę, taip pat aptarta, kaip geriau ištaisyti trūkumus ir klaidas arba patobulinti audituotojo subjekto vidaus kontrolės sistemą.
- 45. Vidaus auditorius aptartą vidaus audito ataskaitos projektą pasirašo ir pateikia audituotojo subjekto vadovui kartu su lydraščiu, kuriame nurodo, kad audituotojo subjekto vadovas per 5 darbo dienas turi susipažinti su pateiktu vidaus audito ataskaitos projektu. Audituotojo subjekto vadovas lydraštyje rašo žodžius „Vieną vidaus audito ataskaitos projekto egzempliorių gavau“ ir nurodo jo gavimo datą, pareigas, vardą, pavardę.
- 46. Po ataskaitos projekto aptarimo ataskaitos projektas, pasirašytas vidaus auditą atlikusio tarnybos darbuotojo, pateikiamas pasirašytinai susipažinti audituotojo subjekto vadovui. Jeigu jis nesutinka su ataskaitos projekte nustatytais faktais, ataskaitos projektą jis pasirašo, nurodo „Pastabos pridedamos“ ir prie jos pateikia motyvuotas ir pagrįstas dokumentais pastabas bei komentarus, išdėstydamas raštu Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo 10 straipsnio 9 punkto nustatytais terminais. Vidaus audito ataskaitos projektą rengęs tarnybos darbuotojas išdėsto raštu savo nuomonę dėl gautų pastabų, komentarų ir kartu su vidaus audito ataskaitos projektu įteikia tarnybos vedėjui ar jį pavaduojančiam asmeniui.
- 47. Tarnybos vedėjas ar jį pavaduojantis asmuo, gavęs vidaus audito ataskaitos projektą su audituotojo subjekto vadovo pastabomis bei komentarais ir vidaus auditą atlikusio tarnybos darbuotojo raštu išdėstyta nuomone, prirėikus rašo pastabas dėl galutinės

- ataskaitos rengimo ir nustato galutinės ataskaitos parengimo ir įteikimo tarnybos vedėjui ar jį pavaduojančiam asmeniui terminą.
48. Vidaus audito tarnybos darbuotojas, atsižvelgdamas į gautas pastabas, nustatytu terminu privalo parengti galutinę ataskaitą ir įteikti tarnybos vedėjui ar jį pavaduojančiam asmeniui suderinti.
  49. Jeigu vidaus auditą atliekantis tarnybos darbuotojas ir audituotojo subjekto, kuriame buvo atliktas auditas, vadovas nesutaria dėl pastabų ir komentarų, į ataskaitą gali būti įtrauktas abiejų šalių požiūris ir nurodytos nesutarimo priežastys.
  50. Vienas galutinės ataskaitos egzempliorius, pasirašytas vidaus auditą atlikusio tarnybos darbuotojo, suderinus su tarnybos vedėju ar jį pavaduojančiu asmeniu, įteikiamas audituotojo subjekto vadovui, kuris raštu pažymi „Vieną vidaus audito ataskaitos egzempliorių gavau“ ir nurodo jos gavimo datą, taip pat įrašo pareigas, vardą, pavardę.
  51. Tarnybos vedėjas ar jį pavaduojantis asmuo vieną galutinės ataskaitos egzempliorių (arba jos santrauką) įteikia apskrities viršininkui. Apskrities viršininkas, siekdamas užtikrinti, kad vidaus audito rezultatai būtų tinkamai apsvarstyti, perduoda ataskaitą tiems asmenims, kuriems priklauso pagal kompetenciją ją nagrinėti ir imtis koreguojančių veiksmų.
  52. Jei galutinėje ataskaitoje aptinkama reikšminga klaida, jei buvo praleista svarbi informacija, vidaus auditorius, kuris atliko auditą, turi surašyti vidaus audito ataskaitą patikslinančią pažymą, kurią turi patvirtinti tarnybos vedėjas ar jį pavaduojantis asmuo. Vidaus audito ataskaitą patikslinanti pažyma išdalijama visiems gavusiems galutinę ataskaitą asmenims.
  53. Esant poreikiui arba pareikalavimui, ataskaitos santrauka, kaip ir visa ataskaita, gali būti teikiama aukštesnio pagal pavaldumą audituotojo subjekto vadovui ar trečiosioms šalims šios metodikos 38 punkte nustatyta tvarka.

## **V. PAŽANGOS STEBĖJIMAS (VEIKLA PO AUDITO)**

54. Tarnybos vedėjas, atsižvelgdamas į vidaus audito ataskaitoje pateiktų išvadų ir rekomendacijų reikšmingumą, turi pavesti tarnybos darbuotojams atlikti rekomendacijų įgyvendinimo kontrolę. Tarnybos vedėjas, atsižvelgdamas į vidaus audito ataskaitoje pateiktų rekomendacijų įgyvendinimo reikšmingumą, audituotojo subjekto vadovo priimtas padėčiai ištaisyti priemones ir jų sudėtingumą, finansinius ir vidaus audito išteklius, gali nuspręsti pažangos stebėjimo procedūras atlikti kito vidaus audito metu.
55. Vidaus auditoriai turi stebėti ir dokumentuoti, kaip vykdomos vidaus audito ataskaitoje pateiktos rekomendacijos, ar gerinama padėtis audituotame subjekte pagal audituotojo subjekto vadovo rašytinę informaciją dėl faktiško rekomendacijų įgyvendinimo.
56. Atlikęs rekomendacijų įgyvendinimo kontrolę, vidaus auditorius surašo motyvuotą ir pagrįstą pažangos stebėjimo ataskaitą arba pažymą. Atliekant kitą auditą audituotame subjekte pažangos stebėjimo rezultatai išforminami atskirame ataskaitos skyriuje, laikantis audito ataskaitos parengimo ir pateikimo reikalavimų.
57. Tais atvejais, kai audituojamojo subjekto vadovo prisiimtas rizikos lygis dėl vidaus audito metu nustatytų klaidų bei trūkumų gali turėti neigiamą poveikį audituotojo subjekto veiklai, kai į vidaus auditoriaus pateiktas rekomendacijas audituotojo subjekto vadovas neatsižvelgia ir nurodytų trūkumų netaiso, tarnybos vedėjas ar jį pavaduojantis asmuo privalo apie tai informuoti apskrities viršininką.
58. Pažangos stebėjimo procedūrą vidaus auditoriai turi fiksuoti registravimo žurnale, kuriame daromas įrašas pagal rekomendacijas įgyvendinančių atsakingų asmenų raštiškus pranešimus apie rekomendacijų įgyvendinimą ir trūkumų ištaisymą arba minėtų procedūrų neatlikimą.

## VIDAUS AUDITO ETAPAI

Literatūros šaltinis	Vidaus audito etapų klasifikavimas
Mackevičius J., 2001	Audito planavimas ir strategija. Informacijos rinkimas ir apdorojimas. Informacijos vertinimas. Audito ataskaitos rengimas ir pateikimas. Poauditinė veikla.
Vidaus audito rekomendacijos, 2003	Audito planavimas. Audito atlikimas. Ataskaitos rengimas.
Andreev V., 2003	Audito planavimas. Apskaitos ir vidaus kontrolės būklės tikrinimas. Informacijos rinkimas ir apdorojimas. Rezultatų vertinimas, ir ataskaitos parengimas. Poauditinė veikla.

Sudaryta autorės pagal: Mackevičius J.[25, P.672]; Vidaus audito rekomendacijos [43, P.47]; Andreev V., 2003.

## A N K E T A

*Gerbiami įstaigų/padalinių vadovai ir vyr. buhalteriai!*

Ši anketa skirta išsiaiškinti Jūsų nuomonę apie vidaus audito įrodymų surinkimą. Ji padės tobulinti audito įrodymų formavimo metodus. Jūsų išsakytos mintys padės ištirti vidaus auditorių surenkamų įrodymų pakankamumą. Kviečiu Jus dalyvauti apklausoje dėl Kauno apskrities viršininko administracijos Vidaus audito tarnybos darbuotojų surenkamų audito įrodymų pakankamumo.

## ANKETA YRA ANONIMINĖ

Niekas, netgi tyrimo organizatorė, negalės nustatyti atsakiusio ją asmens. Bus skelbiami tik apibendrinti anketos duomenys. Bus apklausti 27 Kauno apskrities viršininkui pavaldžių biudžetinių įstaigų vadovai, vyriausieji buhalteriai ir Kauno apskrities viršininko administracijos struktūrinių padalinių vadovai.

Apklausa atlieka: Mykolo Romerio universiteto Neakivaizdinių studijų Viešojo administravimo programos veiklos audito specializacijos magistrantė Rima Levulytė

Dėkoju už išsamius atsakymus!

Jūsų požiūris į vidaus audito įrodymų formavimą**1. Jūsų pareigos:**

1.1. Kauno apskrities viršininkui pavaldžios biudžetinės įstaigos/padalinio vadovas.

1.2. Kauno apskrities viršininkui pavaldžios biudžetinės įstaigos/padalinio vyr. buhalteris.

**2. Kaip manote, ar Lietuvoje pakankamai informacijos apie vidaus auditą, jo svarbą, galimybes?**

Tikrai taip       Beveik taip       Nežinau       Beveik ne       Tikrai ne

**3. Kaip manote, ar reikalinga Vidaus audito tarnyba Kauno apskrities viršininko administracijoje?**

Tikrai taip       Beveik taip       Beveik ne       Tikrai ne       Nežinau

**4. Ar vidaus auditoriai bendrais bruožais supažindina Jus su audito proceso etapais ?**

Visada       Kartais       Labai retai       Niekada       Nežinau

**5. Ar dažnai kyla sunkumų bendraujant su vidaus auditorium?**

Visada       Kartais       Labai retai       Niekada       Nežinau

**6. Ar pasitikite vidaus audito veikla?**

Visiškai pasitikiu       Dažniausiai pasitikiu       Kartais pasitikiu       Nepasitikiu  
 Neturiu nuomonės

**7. Ar pasitikite vidaus auditoriaus darbu?**

- Visiškai pasitikiu       Dažniausiai pasitikiu       Kartais pasitikiu       Nepasitikiu  
 Neturiu nuomonės

**8. Ar audito metu vidaus auditorius laisvai gali naudotis visais jam reikalingais dokumentais?**

- Visada       Kartais       Labai retai       Niekada       Nežinau

**9. Ar Jūsų įstaigoje (padalinyje) atliekama vidaus kontrolė?**

- Nepertraukiamai       Beveik nepertraukiamai       Beveik neatliekama  
 Neatliekama       Neturiu nuomonės

**10. Kaip manote, ar vidaus kontrolę Jūsų įstaigoje (padalinyje) galima laikyti efektyvia?**

- Labai efektyvia       Efektyvia       Nežymiai efektyvia       Neefektyvia       Neturiu nuomonės

**11. Ar atliktas auditas svarbus įstaigos (padalinio) veiklai ?**

- Labai svarbus       Svarbus       Nesvarbus       Visiškai nesvarbus       Neturiu nuomonės

**12. Ar Jus atsižvelgiate į vidaus auditoriaus pateiktas rekomendacijas?**

- Visada       Kartais       Labai retai       Niekada       Nežinau

**13. Ar imamasi veiksmų tobulinant Jūsų įstaigos (padalinio) veiklą po vidaus audito rezultatų paskelbimo?**

- Visada       Kartais       Labai retai       Niekada       Nežinau

**14. Ar vidaus audito rezultatai pateikiami objektyviai?**

- Visada       Kartais       Labai retai       Niekada       Nežinau

**15. Ar vidaus audito rezultatai pateikiami laiku?**

- Visada       Kartais       Labai retai       Niekada       Nežinau

**16. Ar vidaus audito rezultatai pateikiami tinkamai?**

- Visada       Kartais       Labai retai       Niekada       Nežinau

**17. Ar audito įrodymai Jūsų nuomone yra svarbūs pateikiant audito išvadas?**

- Labai svarbūs       Svarbūs       Nesvarbūs       Visiškai nesvarbūs       Neturiu nuomonės

**18. Ar naudojate vidaus audito ataskaitomis ir vidaus auditorių darbu, kaip informacijos šaltiniu, savo darbe?**

- Visada       Kartais       Labai retai       Niekada       Nežinau

**19. Ar atliktas vidaus auditas veiksmingai prisidėjo prie Jūsų įstaigos (padalinio) veiklos tobulinimo?**

- Tikrai taip       Beveik taip       Beveik ne       Tikrai ne       Nežinau

**20. Ar atliktas vidaus auditas veiksmingai prisidėjo prie Jūsų įstaigos (padalinio) vidaus kontrolės tobulinimo?**

- Tikrai taip       Beveik taip       Beveik ne       Tikrai ne       Nežinau

**21. Ar Jūs turėjote galimybę teikti paaiškinimus pateikus ataskaitos projektą?**



Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Nežinau

**22. Ar audito metu buvo atskleisti įstaigos (padaliniui) veiklai reikšmingi faktai ?**

Tikrai taip                       Beveik taip                       Beveik ne                       Tikrai ne                       Nežinau

**23. Ar Jūsų nuomone vidaus auditorius surenka pakankamus įrodymus, kad galėtų ataskaitoje pateikti pagrįstas išvadas?**

Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Neturiu nuomonės

**24. Ar vidaus auditorius, rinkdamas įrodymus, naudojo šias procedūras:**

**24.1. skaičiavimą?**

Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Neturiu nuomonės

**24.2. patvirtinimą?**

Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Neturiu nuomonės

**24.3. tikrinimą?**

Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Neturiu nuomonės

**24.4. stebėjimą?**

Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Neturiu nuomonės

**24.5. apklausą?**

Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Neturiu nuomonės

**25. Ar auditorius pasirinkdavo audito procedūras, atsižvelgdamas į audito:**

**25.1. tikslus?**

Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Neturiu nuomonės

**25.2. apimtis?**

Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Neturiu nuomonės

**25.3. sudėtingumą?**

Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Neturiu nuomonės

**26. Ar surinkti Vidaus audito tarnybos darbuotojų audito įrodymai atspindi įstaigos (padalinio) veiklą?**

Visada                       Kartais                       Labai retai                       Niekada                       Neturiu nuomonės

**27. Kaip Jūs vertinate vidaus auditorių pateikiamas išvadas?**

Profesionalios ir tinkamos                       Formalios ir mažai reikšmingos                       Neatspindi audito temos  
 Neturiu nuomonės

**KAUNO APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOS  
VIDAUS AUDITO TARNYBOS  
2005 METŲ AUDITŲ TRUKMĖS ANALIZĖ**

<b>Eil. Nr.</b>	<b>Vidaus audito objektai (Planuojami darbai)</b>	<b>Vidaus audito temos</b>	<b>Auditas tęsėsi (darbo dienų skaičius)</b>	<b>Įteikta galutinė ataskaita</b>
1.	Kauno m. žemėtvarkos skyrius	Finansinis auditas ir vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	11	2005-02-01
2.	Kauno apskrities visuomenės sveikatos ugdymo centras	Programos 1 32 auditas	5	2005-03-02
3.	Kauno apskrities priklausomybės ligų centras	Valstybės kapitalo investicijų auditas, vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	18	2005-04-12
4.	Kauno apskrities internatinė mokykla „Saulutė“	Veiklos auditas, programos „Vaikų ir suaugusiųjų globa ir mokymas“ (1 30) auditas, Specialiosios programos 88 1 auditas, vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	46	2005-04-07
5.	Kauno apskrities viršininko administracijos Socialinių reikalų, švietimo ir kultūros departamentas	Programos „Kultūros plėtra“ (1 40) auditas	27	2005-04-26
6.	Kauno vaikų globos namai „Atžalynas“	Veiklos auditas, programos „Vaikų ir suaugusiųjų globa ir mokymas“ (1 30) auditas, vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	35	2005-05-27
7.	Jiezno vaikų globos namai	Veiklos auditas, programos „Vaikų ir suaugusiųjų globa ir mokymas“ (1 30) auditas, vidaus kontrolės sistemos vertinimas	32	2005-06-14
8.	Jiezno specialioji internatinė mokykla	Veiklos auditas, programos „Vaikų ir suaugusiųjų globa ir mokymas“ (1 30) auditas, vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	35	2005-07-21
9.	Raseinių specialioji internatinė mokykla	Programos „Vaikų ir suaugusiųjų globa ir mokymas“ (1 30) auditas,	36	2005-07-28

		vidaus kontrolės sistemos įvertinimas		
10.	Kaišiadorių specialioji mokykla	Poauditinis patikrinimas	5	2005-09-06
11.	Lietuvos zoologijos sodas	Veiklos auditas ir vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	62	2005-11-02
12.	Kulautuvos vaikų tuberkuliozės ligoninės mokykla	Programos „Vaikų ir suaugusiųjų globa ir mokymas“ (1-30) auditas, vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	25	2005-10-14
13.	Kauno V. Tumėnienės sanatorijos mokykla	Programos „Vaikų ir suaugusiųjų globa ir mokymas“ (1-30) auditas, vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	30	2005-12-09
14.	Kauno apskrities gestų kalbos vertėjų centras	Programos „Gestų kalbos vertėjų centro išlaikymas“ (1-39) auditas, vidaus kontrolės sistemos įvertinimas	31	2005-12-16
15.	Kauno apskrities ugdymo ir globos centras	Poauditinis patikrinimas	6	2005-12-16
16.	Kauno apskrities visuomenės sveikatos ugdymo centras	Poauditinis patikrinimas	5	2005-12-22
17.	<b>Iš viso:</b>	<b>(409 d.d. *8 val. =3272 val.</b>		

Vidaus audito tarnybos vedėja

Rima Levulytė

## DOKUMENTŲ PATEIKIMO SĄRAŠAS


**KAUNO APSKRITIES VIRŠININKO ADMINISTRACIJOS  
VIDAUS AUDITO TARNYBA**

Kodas 188601998 L.Sapiegos g. 10, 44501 Kaunas Tel. (8~37) 20 10 91 Faks. (8~37) 20 91 91  
El. p. [auditas@kaunas.aps.lt](mailto:auditas@kaunas.aps.lt)

	2006-02-01	Nr.	2VA-9
Kauno apskrities sporto medicinos centro direktorei D. Poškos g. 1, 44294 Kaunas	I	Nr.	

**DĖL DOKUMENTŲ PATEIKIMO**

Vadovaudamiesi Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo 9 straipsnio 2 dalies 2 ir 4 punktais prašome per penkias dienas paruošti ir pateikti auditą atliekančiam Vidaus audito tarnybos darbuotojui šių dokumentų kopijas:

1. Įsakymą dėl organizacinės valdymo struktūros ir patvirtintą organizacinę valdymo schemą.
2. Įstaigos nuostatus ir jų papildymus per 2005-01-01 - 2005-12-31 laikotarpį.
3. Padalinių nuostatus, galiojusius 2005-01-01 - 2005-12-31 laikotarpiu.
4. Įstaigos darbuotojų pareigybių aprašymus, galiojusius 2005-01-01 – 2005-12-31 laikotarpiu.
5. Kauno apskrities viršininko įsakymu patvirtintą etatų sąrašą 2005-01-01 - 2005-12-31.
6. Įstaigos vadovo patvirtintą vardinių ir neužimtų etatų sąrašą pagal 2005-12-31 būklę.
7. Įstaigos strateginį planą, galiojusį 2004-2005 metais.
8. Programų uždavinių vertinimo kriterijų įvykdymo 2004-12-31 ir 2005-12-31 ataskaitas (forma Nr. B-12-metinė).
9. Įstaigos įregistravimo pažymėjimą.
10. Kitų tikrinusių institucijų (Valstybės kontrolės, VMI, SODRA ir kt.) ataskaitas, išvadas, sprendimus ar įpareigojimus per 2004-2005 metus.
11. Įstaigos atsakymus ir pateiktus dokumentus tikrinusioms institucijoms apie jų įpareigojimų įvykdymą.
12. Teisės aktų nustatyta tvarka patvirtintą sąrašą asmenų, turinčių teisę surašyti ir pasirašyti arba tik pasirašyti apskaitos dokumentus, ir jų parašų pavyzdžius.
13. Sutartis su materialiai atsakingais asmenimis.
14. Atsiskaitymų su atskaitingais asmenimis tvarką.
15. Įsakymų dėl inventorizacijų per 2005-01-01 - 2005-12-31 laikotarpį.
16. Automobilių naudojimo taisyklės, ridos normatyvus, degalų sunaudojimo normas.
17. Pokalbių telefonais limitus.
18. Apskaitos dokumentus dėl ilgalaikio turto nurašymo per 2005-01-01 – 2005-12-31 laikotarpį.
19. Įsakymus dėl komisijos (ų) sudarymo materialinių vertybių nurašymui per 2005-01-01 – 2005-12-31 laikotarpį.

20. Pripažinto nereikalingu arba netinkamu naudoti turto nurašymo, išardymo ir likvidavimo tvarką.
21. Atsarginių dalių ir atsargų nurašymo tvarkas.
22. Materialinių pašalpų skyrimo ir skatinimo tvarką (patvirtintą įsakymu).
23. Įsakymus dėl materialiai atsakingų asmenų pavadavimo per 2005-01-01 – 2005-12-31 laikotarpį.
24. Patvirtintą buhalterinės apskaitos sąskaitų planą.
25. 2004-2005 metų ataskaitinių laikotarpių programų sąmatas ir jų patikslinimus.
26. 2004-2005 metų ataskaitinių laikotarpių metinę finansinę atskaitomybę.
27. Patvirtintas buhalterinės apskaitos taisyklės, nurodant apskaitos registrus, jų pavadinimus bei numerius (žiniaraščius, memorialinius orderius, žurnalus orderius, knygas, korteles).
28. Pažymą apie apskaitos kompiuterizavimą, nurodant kompiuterizuotas apskaitos sritis, naudojamų programų tipus, pavadinimus ir naudojamų programų galimybes, kompiuterizavimo laipsnį.
29. Veiklos rizikos sričių ir priemonių joms sumažinti aprašą.
30. Viešųjų pirkimų komisijų darbo reglamentus ir 2005-01-01 – 2005-12-31 laikotarpiu vykdytų pirkimų protokolus, ataskaitas bei sutartis.
31. Įstaigos darbo tvarkos taisyklės.
32. Patvirtintas įstaigos finansų kontrolės taisyklės.
33. Finansų kontrolės būklės ir patikimumo lygio ataskaitas už 2004 ir 2005 metų laikotarpius.
34. Galiojančių licencijų kopijas.

Vadovas

Vardas, pavardė