REKOMENDACINĖS VIDAUS KONTROLĖS SUKŪRIMO, VEIKIMO IR TOBULINIMO, JOS VERTINIMO GAIRĖS VIEŠOJO SEKTORIAUS SUBJEKTAMS

Vilnius
2014

REKOMENDACINĖS VIDAUS KONTROLĖS SUKŪRIMO, VEIKIMO IR TOBULINIMO, JOS VERTINIMO GAIRĖS VIEŠOJO SEKTORIAUS SUBJEKTAMS

Rengėjas:
Darbo grupė, sudaryta peržiūrėti skirtingų audito grandžių naudojamas viešojo sektoriaus subjektų vidaus kontrolės vertinimo metodikas

TURINYS

1. ĮŽANGA

Šiomis Rekomendacinėmis vidaus kontrolės sukūrimo, veikimo ir tobulinimo, jos vertinimo gairėmis viešojo sektoriaus subjektams (toliau – Gairės) apibrėžiami esminiai principai, taikytini formuojant bendrus principus, kuriais vadovaudamiesi ne tik vertintojai (auditoriai ir vidaus auditoriai) galėtų vertinti vidaus kontrolę, bet ir viešojo sektoriaus subjektų (toliau – subjektas) atsakingi asmenys galėtų tinkamai sukurti ir palaikyti vidaus kontrolės funkcionavimą subjekte.

Lietuvos Respublikos viešajame sektoriuje audito sistemą sudaro išorės ir vidaus audito grandys, kurios veikia nepriklausomai viena nuo kitos ir siekia skirtingų tikslų, tačiau jų audito objektai gali sutapti. Vidaus kontrolę tame pačiame viešojo sektoriaus subjekte tuo pačiu metu gali vertinti tiek išorės (Valstybės kontrolės, savivaldybės kontrolės ir audito tarnybų, audito įmonių), tiek vidaus (vidaus audito tarnybų) auditoriai. Todėl ypač svarbu tarpusavyje bendradarbiaujant ir vadovaujantis bendra metodika ir principais vertinti vidaus kontrolės sistemą.

Subjekto vadovo pareiga yra priimti individualius sprendimus dėl vidaus kontrolės jo vadovaujamame subjekte sukūrimo, jos veikimo ir tobulinimo, atsižvelgiant į subjekto veiklos specifiką.

Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir audito įstatyme vidaus kontrolė apibrėžiama kaip viešojo juridinio asmens vadovo sukurta visų kontrolės rūšių sistema, kuria siekiama užtikrinti viešojo juridinio asmens veiklos teisėtumą, ekonomiškumą, efektyvumą, rezultatyvumą ir skaidrumą, strateginių ir kitų veiklos planų įgyvendinimą, turto apsaugą, informacijos ir ataskaitų patikimumą ir išsamumą, sutartinių ir kitų įsipareigojimų tretiesiems asmenims laikymąsi bei su visu tuo susijusių rizikos veiksnių valdymą.

Pagal pasauliniu mastu pripažintą COSO modelį, vidaus kontrolės sistemą sudaro penki tarpusavyje susiję elementai:

- kontrolės aplinka;
- rizikos vertinimas;
- kontrolės veikla;
- informacija ir komunikacija;
- stebėsena.

Vidaus kontrolė yra kompleksinis procesas, kurį įgyvendina vadovybė bei darbuotojai ir kuris skirtas nustatyti rizikos veiksnius, taip pat užtikrinti, kad būtų įgyvendinami šie bendrieji tikslai:

- skaidriai, ekonomiškai, rezultatyviai ir efektyviai įgyvendinti veiklą;
- vykdyti atsiskaitymo įsipareigojimus;
- laikytis galiojančių įstatymų ir norminių teisės aktų;
- saugoti išteklius nuo praradimo, naudojimo ne pagal paskirtį ir sugadinimo.

Gairėse pateikiamas kiekvieno vidaus kontrolės elemento apibūdinimas, pagrindiniai aspektai, jo vertinimo ypatumai.

Gairių rengėjai tikisi, kad subjektų vadovai atsižvelgs į skelbiamas bendro pobūdžio vidaus kontrolės sukūrimo ir palaikymo bei jos vertinimo rekomendacijas ir patvirtins subjektų vidaus kontrolės ir jos vertinimo aprašus.

Šios gairės yra rekomendacinio pobūdžio, todėl subjektai gali pasirinkti taikyti kitus vidaus kontrolės ir jos vertinimo kriterijus, atsižvelgdami į subjektų gebėjimą valdyti prisiimtą riziką. Subjektams privalomi įgyvendinti vidaus kontrolės teisiniai pagrindai, tikslai ir subjekto vadovo kompetencija yra nustatyti Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme.

Gairės yra patvirtintos 2014-06-13 Bendradarbiavimo komiteto protokolu Nr. PT-30, tačiau tai yra „gyvas" dokumentas, atsiradus naujai praktikai ar pasiūlymams, gairės bus keičiamos. Todėl pastabos ir pasiūlymai yra laukiami adresu http://www.vkontrole.lt/vsa/

Pagrindiniai metodiniai dokumentai, kuriais buvo remtasi rengiant šias gaires, yra

1. COSO[1] Vidaus kontrolė – integruota sistema.
2. COSO Rizikos valdymo modelis
3. INTOSAI GOV 9100 Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gairės
4. INTOSAI GOV 9110 Ataskaitų apie vidaus kontrolės priemonių efektyvumą teikimo gairės: AAI patirtis įgyvendinant ir vertinant vidaus kontrolės priemones
5. INTOSAI GOV 9120 Vidaus kontrolė: valstybinių institucijų atskaitingumo pagrindo sukūrimas (įvadas į vidaus kontrolę valstybinių institucijų vadovams)
6. INTOSAI GOV 9130 Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gairės – išsamesnė informacija apie organizacijos rizikos valdymą
7. INTOSAI GOV 9140 Viešojo sektoriaus vidaus audito nepriklausomumas
8. INTOSAI GOV 9150 AAI ir vidaus auditorių darbo koordinavimas ir bendradarbiavimas viešajame sektoriuje
9. Įmonių rizikos valdymas – integruota sistema (COSO, 2004 m. rugsėjis)
10. 315-asis tarptautinis audito standartas „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas susipažįstant su įmone ir jos aplinka“, 12–24 p.
11. 330-asis tarptautinis audito standartas „Auditoriaus atsakas į įvertintą riziką“, 8–17 p.
12. Vidaus audito rekomendacijos, patvirtintos nuolatinės tarpžinybinės komisijos vidaus audito sistemos kūrimui valstybiniame sektoriuje koordinuoti protokolo Nr. 1, sprendimo Nr. 5, 2003-03-13.

[1] The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.

2. KONTROLĖS APLINKA IR JOS VERTINIMAS

Apibrėžimas

1. Kontrolės aplinka – tai aplinka, kurioje vyksta visa subjekto veikla ir darbuotojai įgyvendina savo pareigas ir kurioje turi funkcionuoti subjekto vidaus kontrolės sistema. Kontrolės aplinka yra visos vidaus kontrolės sistemos pagrindas. Ji užtikrina darbo drausmę ir veiklos atmosferą, turinčią įtakos vidaus kontrolės kokybei. Ji veikia subjekto strateginių tikslų, programų tikslų, uždavinių, procesų ir jų vertinimo kriterijų formavimo procesą ir kontrolės organizavimą.
2. Kontrolės aplinka priklauso nuo valdymo ir vadovavimo funkcijų, vadovybės požiūrio, žinių ir veiksmų, susijusių su subjekto vidaus kontrole bei jos svarba subjektui. Kontrolės aplinka formuoja subjekto klimatą ir subjekto darbuotojų supratimą apie kontrolę.

Kontrolės aplinka

3. Palankiai kontrolės aplinkai yra svarbu: vadovybės teigiamas požiūris į vidaus kontrolę; dokumentuose užfiksuotų subjekto įgyvendinamų administravimo funkcijų vykdymas; nustatytų administravimo procedūrų ir tvarkos aprašų laikymasis; patikima valdymo ir kontrolės sistema, kuri greitai pastebi ir ištaiso klaidas; tinkami darbuotojai; tinkamas personalo valdymas. Veiklos priežiūros trūkumai, dideli klaidų rodikliai, dokumentavimo trūkumas, netinkamai atliekamos pareigos, nevykdomos funkcijos, nepasiekti planuoti veiklos rodikliai, didelė darbuotojų kaita ir ne pagal nusistovėjusią tvarką atliekamos veiklos operacijos yra nepalankios kontrolės aplinkos požymiai.
4. Kontrolės aplinką sudaro šie pagrindiniai elementai:
   - vadovybės ir darbuotojų asmeninis ir profesinis sąžiningumas ir moralinės vertybės;
   - kompetencijos siekis;
   - valdymo filosofija ir vadovavimo stilius;
   - organizacinė struktūra;
   - žmogiškųjų išteklių politika ir praktika.
5. *Vadovybės ir darbuotojų asmeninis ir profesinis sąžiningumas bei moralinės vertybės* lemia jų pasirinkimą ir vertybinius sprendimus, kurie transformuojasi į elgesio standartus. Subjekte vykdomos kontrolės efektyvumas priklauso nuo ją kuriančių, administruojančių ir prižiūrinčių asmenų garbės, garbingo elgesio ir moralinių vertybių.
6. *Kompetencijos siekis* apima žinių ir įgūdžių lygį, kuris būtinas tvarkingai, etiškai, ekonomiškai, efektyviai ir rezultatyviai veiklai užtikrinti, taip pat gerą kiekvieno darbuotojo atsakomybės už vidaus kontrolę supratimą. Vadovybė turi užtikrinti, kad darbuotojai turėtų tinkamą kvalifikaciją ir nepriekaištingą reputaciją, pakankamai patirties ir reikiamų įgūdžių savo pareigoms atlikti. Vadovybė ir darbuotojai turi būti tokios kompetencijos, kad galėtų suprasti vidaus kontrolės organizavimo, įgyvendinimo, palaikymo ir tobulinimo svarbą, nes kiekvienas

subjekto darbuotojas dalyvauja vidaus kontrolės veikloje ir jos kūrime, turėdamas nustatytas pareigas ir atsakomybę.

7. *Valdymo filosofija ir vadovavimo stilius*. Vadovybės požiūris atsispindi visuose jos veiklos aspektuose. Vadovybės atsidavimas, dalyvavimas ir parama duodant „toną iš viršaus" skatina teigiamą požiūrį ir turi lemiamą reikšmę išlaikant teigiamą ir palaikantį požiūrį į vidaus kontrolę subjekte. Vadovybė pati turi elgtis sąžiningai ir vadovautis moralinėmis vertybėmis. Vadovybė turi palaikyti vidaus kontrolę, veikti savarankiškai ir kompetentingai, būti sektinu pavyzdžiu. Vadovybės politika, procedūros ir praktika visų pirma turi skatinti tvarkingą, etišką, taupų, rezultatyvų ir efektyvų elgesį.
   Vadovybės ir darbuotojų sąžiningumui turi įtakos daug veiksnių, todėl darbuotojams turi būti nuolat primenama apie jų pareigas, nustatytas pareigybių aprašymuose ir veiklos etikos taisyklėse.

   Vadovybė turi užtikrinti, kad būtų tinkamas darbuotojų funkcijų atskyrimas, t. y. turi būti vengiama interesų konfliktų. Vadovybė ir atitinkamų administracinių padalinių vadovai turi užtikrinti, kad būtų atskirtas teisių atlikti finansines ir ūkines operacijas suteikimas, jų vykdymas, įtraukimas į apskaitą ir informacijos apie įvykusias finansines ir ūkines operacijas saugojimas. Turi būti nustatytos veiklos sritys, kuriose gali kilti interesų konfliktų, jų skaičius sumažintas iki minimumo, jas atidžiai turi stebėti nepriklausomas darbuotojas, t. y. darbuotojas, nesusijęs su šiomis veiklos sritimis. Kiekvieno darbuotojo užduotis turi būti aiški, logiška, o teisės, pareigos ir atsakomybė aptartos, suderintos ir nurodytos jo pareigybės aprašyme.
   Vadovybė turi vengti perteklinės kontrolės, kuri yra žalinga ir pavojinga ne mažiau, nei kontrolės nebuvimas, ir gali sukurti per didelį biurokratinį aparatą, kuris pats savaime jau didina subjekto veiklos riziką.
   Kontrolės atžvilgiu *valdymo filosofiją ir vadovavimo stilių sudaro:*
   - vadovybės požiūris į kontrolę;
   - vadovybės polinkis rizikuoti;
   - vadovybės etiškas elgesys ir moralinės vertybės.

8. *Organizacinė struktūra* suprantama kaip subjekte sukurta vidinė administravimo struktūra, kurioje yra nustatytas struktūrinių padalinių pavaldumas, kompetencija, pareigų ir atsakomybės paskirstymas ir atskaitomybė. Subjekto organizacinė struktūra apima valdymo ir atsakomybės pasidalijimą, įgaliojimus ir atskaitingumą, komunikavimą.

   Vadovybė turi užtikrinti, kad būtų nustatyta aiški subjekto organizacinė ir valdymo struktūra su horizontaliais ir vertikaliais informavimo ir atskaitomybės ryšiais, kiekvieno darbuotojo svarba ir vieta veiklos ir vidaus kontrolės procesuose. Organizacinė struktūra detalizuojama etatų sąraše, struktūrinių padalinių nuostatuose ir darbuotojų pareigybių aprašymuose.

   Subjekto organizacinė struktūra priklauso nuo jo veiklos strategijos, planų, todėl ji yra dinamiška, kintama. Siekiant efektyvios subjekto veiklos, turi būti vertinamas jo organizacinės struktūros tinkamumas ir, esant poreikiui, daromas jos pakeitimas.

9. Žmogiškųjų išteklių politika ir praktika apima darbuotojų priėmimą į darbą ir atleidimą, mokymą, veiklos vertinimą ir konsultavimą, skatinimą ir apmokėjimą už darbą. Darbuotojų priėmimo į darbą, mokymo, veiklos vertinimo ir skatinimo būdai yra svarbi kontrolės aplinkos dalis.

Sprendimai dėl darbuotojų priėmimo į darbą turi būti priimami esant užtikrinimui, kad asmuo turi reikiamą išsilavinimą ir patirties darbui atlikti. Vidaus kontrolei didelę reikšmę turi vadovai ir darbuotojai, gerai suprantantys vidaus kontrolę ir norintys prisiimti atsakomybę.

Personalo valdymas turi lemiamą reikšmę skatinant etišką aplinką, profesionalumo tobulinimo ir skaidrios kasdienės veiklos užtikrinimo būdus. Tai matyti priėmimo į darbą, veiklos vertinimo ir skatinimo, kuris turi būti pagrįstas nepriekaištingu tarnybinių pareigų atlikimu, procesuose.

Kontrolės aplinkos vertinimas

10. Vertinimo apimtis priklauso nuo vertinamo objekto. Jeigu vertinami subjekto atitinkamo ataskaitinio laikotarpio ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenys ir jų pateikimas finansinėje atskaitomybėje, tai vertinama ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių fiksavimo, registravimo, apskaitos, pateikimo finansinėje atskaitomybėje kontrolės aplinka. Jeigu vertinama visa subjekto vykdoma veikla, atskiros veiklos rūšys, atliekamos funkcijos, tai vertinama su jomis susijusi kontrolės aplinka. Paprastai kontrolės aplinka subjekte apima visas subjekto veiklas ir išskirti kontrolės aplinką, susijusią su ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių fiksavimu, registravimu, apskaita ir pateikimu finansinėje atskaitomybėje, ir kontrolės aplinką, susijusią su atskira veiklos rūšimi, atliekamomis funkcijomis, yra sudėtinga, todėl paprasčiau yra įvertinti bendrą kontrolės aplinką.
11. Subjekte kontrolės aplinka laikytina gera, jei:
    - vadovybė ir darbuotojai gerai informuoti, elgiasi sąžiningai ir etiškai;
    - visoje subjekto organizacinėje struktūroje yra nustatytas informacijos ir atskaitomybės pateikimas horizontaliai ir vertikaliai;
    - suderinta veikla visais veiklos valdymo lygiais;
    - darbuotojai motyvuoti, tobulina savo žinias ir įgūdžius;
    - darbuotojai priima teisingus sprendimus ir jų sprendimų priėmimas tinkamai koordinuojamas ir kontroliuojamas administracijos.

    Gera kontrolės aplinka gali padėti sumažinti klaidas ir apgaulės riziką, tačiau ji pati savaime nenustato ir neištaiso reikšmingų nukrypimų ar neužkerta jiems kelio. Kontrolės aplinka gali daryti įtaką vertintojo kitų kontrolės procedūrų efektyvumo vertinimui, o kartu ir visos vidaus kontrolės sistemos vertinimui.

12. Atliekant kontrolės aplinkos vertinimą įrodymus galima surinkti teikiant paklausimus ir kartu atliekant kitas procedūras, pavyzdžiui, paklausimus derinant su stebėsena ar dokumentų tikrinimu. Pavyzdžiui, apklausęs vadovybę ir darbuotojus, vertintojas gali suprasti, kaip vadovybė perduoda darbuotojams savo požiūrį į veiklą ir etišką elgesį. Tada vertintojas, atsižvelgdamas, pavyzdžiui, į tai, ar vadovybė turi parengusi rašytinį elgesio kodeksą ir ar pati jo laikosi, gali nustatyti, ar atitinkamos kontrolės procedūros įgyvendintos.
13. Mažuose subjektuose kontrolės aplinka dažniausiai skiriasi nuo didelių subjektų. Mažuose subjektuose gali būti neįmanoma gauti dokumentais patvirtintų įrodymų, susijusių su kontrolės aplinkos elementais, ypač kai vadovybės ir kitų darbuotojų bendravimas yra neoficialus, bet vis dėlto efektyvus. Pavyzdžiui, mažuose subjektuose rašytinio elgesio kodekso gali ir nebūti, tačiau gali būti ugdoma kultūra, kai vadovybės pavyzdžiu ir žodine informacija pabrėžiama sąžiningumo ir etiško elgesio svarba.

14. Nagrinėjant vadovybės ir darbuotojų asmeninį ir profesinį sąžiningumą ir moralines vertybes, kurios yra vienos iš esminių kontrolės aplinkos elementų, tiesiogiai veikiančių kitų vidaus kontrolės elementų pobūdį, administravimą ir priežiūrą, reikėtų atkreipti dėmesį į:
    - trečiųjų šalių požiūrį, išsiaiškinus, ar jų požiūris į subjektą, jo vadovybę yra teigiamas;
    - vadovybės elgesį, siekiant išsiaiškinti, ar savo veikloje vadovybė elgiasi nepriekaištingai, rodydama garbingo ir etiško elgesio pavyzdį;
    - etinės aplinkos sudarymą, siekiant išsiaiškinti, ar pakankamas vadovybės vaidmuo, subjekte formuojant asmeninės ir profesinės etikos normas, profesinės etikos taisykles.
15. Nagrinėjant kontrolės aplinkos klausimą dėl valdymo filosofijos ir vadovavimo stiliaus, turėtų būti analizuojami šie klausimai:
    - vidaus kontrolės vaidmuo subjekto valdyme;
    - informacijos ir apskaitos įvertinimas;
    - finansinės atskaitomybės sudarymas, jos įvertinimas ir užsibrėžtų tikslų įgyvendinimas;
    - vadovybės ir auditorių santykiai;
    - sprendimų rizika, siekiant išsiaiškinti, ar vadovybė, prieš priimdama sprendimus, nustato, išanalizuoja, įvertina su jais susijusias rizikas, ar priima atitinkamus sprendimus, siekdama apsaugoti subjektą nuo galimų turto praradimų, neefektyvios ar nuostolingos veiklos;
    - kaip dažnai pažeidinėjama finansinė drausmė, nusižengiama apskaitos tvarkymo principams, nenustatytos ar neveikia finansų kontrolės procedūros.
16. Vertinant įgaliojimų ir atsakomybės paskirstymą (organizacinę struktūrą), reikėtų įvertinti bendrus klausimus pagal tokias grupes:
    - darbuotojų pareigybės aprašymai;
    - darbuotojų atsakomybės apibrėžimas;
    - darbuotojų darbo krūvis;
    - vykdomų veiklos ir kontrolės funkcijų atskyrimas.
17. Vertinant kompetencijos siekį ir žmogiškųjų išteklių politiką ir praktiką, turėtų būti pateikti klausimai pagal tokias grupes:
    - darbuotojų priėmimas į darbą;
    - darbuotojų išsilavinimas, patirtis, kompetencija;
    - kvalifikacijos kėlimas ir tobulinimas.
18. Kontrolės aplinkai įvertinti rekomenduojama pasinaudoti 1 priede pateiktu klausimynu.
19. 2 ir 3 prieduose pateiktos vidaus kontrolės sistemos vertinimo anketos vadovaujančiam ir nevadovaujančiam personalui, kurias galima panaudoti atliekant kontrolės aplinkos vertinimą.

1 priedas

VIDAUS KONTROLĖS APLINKOS SUVOKIMO IR ĮVERTINIMO KLAUSIMYNAS

(data)

EIL. NR.	KLAUSIMAI	TAIP	NE	PATVIRTINANTI INFORMACIJA/ PASTABOS
1.	Vadovybės ir darbuotojų asmeninis ir profesinis sąžiningumas ir moralinės vertybės.			
1.1.	Ar trečiųjų asmenų aplinkoje vyrauja teigiamas požiūris apie vadovybę?			
1.2.	Ar subjekto vadovai anksčiau yra dirbę vadovaujamą darbą viešojo administravimo ar verslo srityje?			
1.3.	Ar dažna vadovų kaita?			
1.4.	Ar buvo atskleista faktų dėl vadovų piktnaudžiavimo savo pareigomis siekiant asmeninės naudos?			
1.5.	Ar vadovybės narys, tiesiogiai susijęs su subjektui svarbiais projektais, veiklos sritimis, apie tai deklaruoja Viešųjų ir privačių interesų deklaracijoje?			
1.6.	Ar vadovų elgesys yra sektinas?			
1.7.	Ar subjekte yra rašytinės elgesio normos ir etikos taisyklės?			
1.8.	Ar subjekto darbuotojai informuojami apie netinkamo elgesio padarinius?			
1.9.	Ar yra nustatytos (pageidautina rašytinės) taisyklės, reguliuojančios vadovybės santykius su darbuotojais, žiniasklaida, trečiaisiais asmenimis?			
1.10.	Ar nustatyta konkreti politika (pageidautina raštu), susijusi su pinigine ir kita parama bei finansiniais interesais (įskaitant pašalpas, rėmimą, premijavimą ir kt.) aukštesnio valdymo lygio personalui?			
1.11.	Ar atliekami nepriklausomi tikrinimai giminystės ir šeimos ryšiams nustatyti priimant svarbius sprendimus?			
2.	Vadovybės ir darbuotojų kompetencija			
2.1.	Ar numatomas naujų darbuotojų priėmimas yra plačiai viešinamas kvalifikuotų specialistų aplinkoje? Ar organizuojami konkursai į laisvas pareigybes skelbiami viešai?			
2.2.	Ar subjektas susiduria su aukštos kvalifikacijos darbuotojų trūkumo problema?			

EIL. NR.	KLAUSIMAI	TAIP	NE	PATVIRTINANTI INFORMACIJA/ PASTABOS
2.3.	Ar numatytos tinkamos procedūros, padedančios nustatyti pretendento patirtį, kvalifikaciją, gebėjimus?			
2.4	Ar nauji darbuotojai pasirašytinai supažindinami su jų įgaliojimais ir atsakomybe ir su tuo, ko iš jų tikisi vadovybė?			
2.5.	Ar atsižvelgiant į veiklą nagrinėjami darbuotojų kvalifikacijos kėlimo poreikiai ir numatomi jų veiklos planai?			
2.6.	Ar yra nustatyti kriterijai, kuriais remiantis darbuotojai keliami pareigose arba jiems keliamas atlyginimas, neleidžiantys tarpti protekcionizmui, giminystės ryšiams?			
2.7.	Ar subjekte sudarytos sąlygos darbuotojams kelti kvalifikaciją?			
2.8.	Ar darbuotojai supažindinami su etikos taisyklėmis?			
2.9.	Ar taikomos drausminės / tarnybinės nuobaudos už neefektyvią veiklą?			
2.10.	Ar taikomos drausminės nuobaudos už etikos taisyklių pažeidimus ar kitą netinkamą darbuotojų elgesį?			
2.11.	Ar analizuojamos darbuotojų kaitos priežastys?			
3.	Valdymo filosofija ir vadovavimo stilius			
3.1.	Požiūris į vidaus kontrolės vaidmenį subjekto valdyme			
3.1.1.	Ar vadovybė skiria dėmesį kontrolės procedūroms nustatyti?			
3.1.2.	Ar yra nustatyta subjekto organizacinė ir valdymo struktūra, kurioje yra numatytas pavaldumas ir atskaitomybė?			
3.1.3.	Ar nustatytos procedūros dėl posėdžiuose, pasitarimuose, susirinkimuose ir pan. priimtų sprendimų protokolavimo, apskaitos ir įgyvendinimo kontrolės?			
3.2.	Informacijos ir apskaitos įvertinimas			
3.2.1.	Ar yra nustatyta tvarka, kad, įvykus veiklos pokyčiams, su nauja informacija būtų supažindinami subjekto darbuotojai?			
3.2.2.	Ar yra kontrolės procedūros, kurios užtikrintų, kad vadovybė būtų laiku informuojama apie: ▪ planuoto biudžeto pereikvojimą (ar per didelį likutį)? ▪ nuostolius ar grobstymus? ▪ vidaus kontrolės trūkumus? ▪ rizikos veiksnių atsiradimą?			

EIL. NR.	KLAUSIMAI	TAIP	NE	PATVIRTINANTI INFORMACIJA/ PASTABOS
3.2.3.	Ar vadovybė akcentuoja, kad apskaitos darbuotojų reikalavimai yra visiems darbuotojams privalomi vykdyti?			
3.2.4.	Ar nustatyta (pageidautina raštu) atsiskaitymo už pavestus darbus tvarka?			
3.2.5.	Ar nustatyta ir patvirtinta išlaidų sąmatų projektų rengimo tvarka (metodika)?			
3.2.6.	Ar nustatyta ir patvirtinta investicijų planavimo tvarka?			
3.2.7.	Ar subjektai turi nustatytą ir patvirtintą paslaugų kainų nustatymo metodiką?			
3.2.8.	Ar subjektas turi patvirtintas vidaus tvarkų aprašus, kuriose numatyta, kaip kontroliuojama, kad išlaidos transporto panaudojimui, ryšiams, reprezentacijai ir kitoms sritims būtų susijusios su subjekto tikslais ir neviršytų nustatytų normatyvų?			
3.2.9.	Ar subjektas turi patvirtintas vidaus tvarkų aprašus dėl turto pripažinimo nereikalingu ar netinkamu naudoti ir to turto išardymo, nurašymo ir likvidavimo, atsargų, atsarginių dalių ir reprezentacinių prekių nurašymo? Ar paskirtas atsakingas asmuo, tvirtinantis šių vertybių nurašymo aktus?			
3.2.10.	Ar užtikrinama turto fizinė apsauga (patalpos rakinamos, įdiegta signalizacija ir panašiai), paskirti materialiai atsakingi asmenys?			
3.3.	Vadovų ir auditorių santykis			
3.3.1.	Ar subjekte yra vidaus audito tarnyba, ar jos pavaldumas nustatytas teisingai?			
3.3.2.	Ar vadovai teikia pasiūlymus planuojant vidaus audito tarnybos veiklą?			
3.3.3.	Ar aptariamos vidaus audito ataskaitos?			
3.3.4.	Ar vidaus kontrolės sistema yra vertinta vidaus audito tarnybos?			
3.3.5.	Ar vadovybė dažnai konsultuojasi su auditoriais apskaitos ir vidaus kontrolės klausimais?			
3.3.6.	Ar subjektą tikrino kitos audito institucijos?			
3.4.	Vadovybės polinkis rizikuoti			
3.4.1.	Ar siekiant subjektui iškeltų strateginių ir kitų tikslų yra nustatoma rizika, galinti sutrukdyti šiuos tikslus pasiekti?			
3.4.2.	Ar vadovybė prieš priimdama sprendimus nustato ir išanalizuoja su jais susijusią riziką?			
3.4.3.	Ar vadovybė tinkamai ir laiku informuojama ir įvertina visas galimas veiklos rizikas?			
3.4.4.	Ar vadovybė skiria pakankamai dėmesio subjekto veiklos rizikos veiksnių analizei?			

EIL. NR.	KLAUSIMAI	TAIP	NE	PATVIRTINANTI INFORMACIJA/ PASTABOS
3.4.5.	Ar yra reglamentuota pavaldžių ar valdymo sričiai priskirtų subjektų sąmatų projektų sudarymo, derinimo, tvirtinimo ir pakeitimo ar papildymo tvarka?			
3.4.6.	Ar visos atliekamos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai registruojami ir fiksuojami?			
3.4.7.	Ar vykdoma priežiūra ir kontrolė duomenis perkeliant į apskaitos registrus?			
3.4.8.	Ar vadovybė patvirtino asmenų, turinčių teisę surašyti ir pasirašyti apskaitos dokumentus, sąrašą?			
3.4.9.	Ar keičiantis apskaitos darbuotojams visais atvejais atliekamas veiklos patikrinimas ir dokumentų perdavimas įforminamas priėmimo perdavimo aktais?			
3.4.10.	Ar keičiantis materialiai atsakingiems asmenims atliekamos inventorizacijos?			
3.4.11.	Ar yra paskirti asmenys, atsakingi už apskaitoje įdiegtų kontrolės priemonių priežiūrą ir kontrolę?			
3.4.12.	Ar yra paskirti asmenys, atsakingi už viešųjų pirkimų organizavimą ir vykdymą?			
4.	Subjekto organizacinė ir valdymo struktūra			
4.1.	Ar subjekte yra apibrėžta organizacinė ir valdymo struktūra, ar ji pateikta schemoje?			
4.2.	Ar organizacinėje ir valdymo struktūroje yra nustatytas atskaitingumas?			
4.3.	Ar subjekto interneto svetainės struktūra atitinka Bendrųjų reikalavimų valstybės ir savivaldybių institucijų ir įstaigų interneto svetainėms aprašo reikalavimus?			
4.4.	Ar subjekto struktūrinių padalinių pavaldumas, kompetencija, teisės ir pareigos išdėstytos padalinių nuostatuose?			
4.5.	Ar visi darbuotojai turi savo pareigybės aprašymus, ar jie yra supažindinti su jais pasirašytinai?			
4.6.	Ar subjekte yra patvirtinti norminiai dokumentai, nustatantys jo struktūrinių padalinių priskyrimą atitinkamai valdymo sričiai, pavaldumą ir atskaitingumą?			
4.7.	Ar subjekte yra reglamentuoti ataskaitų rengimo ir jų teikimo vadovybei procesai, datos?			
4.8.	Ar yra paskirti asmenys, atsakingi už subjekto organizacinės ir valdymo struktūros tinkamumo analizę, esant poreikiui, už jos pakeitimą?			
5.	Personalo valdymas			

EIL. NR.	KLAUSIMAI	TAIP	NE	PATVIRTINANTI INFORMACIJA/ PASTABOS
5.1.	Ar vertinama darbuotojų kompetencija?			
5.2.	Ar parengti visų subjekto darbuotojų pareigybių aprašymai?			
5.3.	Ar darbuotojų pareigos ir atsakomybė yra aprašyti pareigybių aprašymuose?			
5.4.	Ar fiksuojamas ir analizuojamas darbuotojų darbo krūvis, stebimas jų darbo laiko naudojimas?			
5.5.	Ar pasitaiko atvejų, kai darbuotojas atlieka funkcijas, nenumatytas jo pareigybės aprašyme?			
5.6.	Ar visi darbuotojai turi tinkamą profesinę kvalifikaciją, reikalingą tinkamai įgyvendinti subjekto struktūrinių padalinių uždavinius?			
5.7.	Ar raštu reglamentuotos darbuotojų vykdomos išankstinės, einamosios ir paskesniosios finansų kontrolės procedūros?			
5.8.	Ar raštu reglamentuotos atliekamų ūkinių operacijų, įvykių ir veiksmų priežiūros procedūros?			
5.9.	Ar egzistuoja procedūros arba raštu patvirtinta tvarka, užtikrinanti darbuotojų sugebėjimą save įvertinti ir vykdyti savo pareigas?			
5.10.	Ar galimos duomenų, rodiklių ar kitos informacijos fiksavimo apskaitos dokumentuose, įvedimo į apskaitą, pateikimo ataskaitose klaidos?			
5.11.	Ar atliekamas sistemingas darbuotojų veiklos rezultatų vertinimas?			

BENDRAS ANKETOSE PATEIKTŲ ATSAKYMŲ ĮVERTINIMAS

BENDRAS ANKETOS ĮVERTINIMAS	TAIP	NE	BALAI
A. Vadovybės ir darbuotojų asmeninis ir profesinis sąžiningumas ir moralinės vertybės.			
B. Vadovybės ir darbuotojų kompetencija			
C. Valdymo filosofija ir vadovavimo stilius			
D. Institucijos organizacinė ir valdymo struktūra			
E. Personalo politika			
Neigiamų atsakymų santykis=neigiamų atsakymų bendras kiekis / bendras visų atsakymų kiekis			

Kai norima įvertinti kiekvienos vidaus kontrolės aplinkos dedamosios būklę, tada neigiamų atsakymų santykis palyginamas su skale: 1/4 = 0,25.

Vertinimas skirstomas į keturis lygius:
1. Jei neigiamų atsakymų santykis nuo 0 iki 0,25, tai vidaus kontrolės sistemos dedamoji vertinama kaip labai gera.

2. Jei neigiamų atsakymų santykis nuo 0,26 iki 0,5, tai vidaus kontrolės sistemos dedamoji vertinama kaip gera.
3. Jei neigiamų atsakymų santykis nuo 0,51 iki 0,75, tai vidaus kontrolės sistemos dedamoji vertinama kaip patenkinama.
4. Jei neigiamų atsakymų santykis nuo 0,76 iki 1, tai vidaus kontrolės sistemos dedamoji vertinama kaip silpna.

2 priedas

VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS VERTINIMO ANKETA

(*NE VADOVAUJANTIS PERSONALAS*)
(data)

EIL. NR.	KLAUSIMAI	ATSAKYMO VARIANTAI (*PAŽYMĖTI PABRAUKIANT AR APVESTI RAŠIKLIU*)	PASTABOS
I.	KONTROLĖS APLINKA		
1.	Skyriaus vidaus kontrolės sistema		
1.1.	Ar galėtumėte greitai ir be oficialių dokumentų tekstų trumpai apibūdinti, kas tai yra vidaus kontrolė, finansų kontrolė, vidaus auditas?	1. Taip 2. Ne 3. Šiuo metu dar nesu susipažinęs (-usi)	
1.2.	Ar Jūsų skyriuje veikia vidaus kontrolė?	1. Taip 2. Taip, bet nepakankamai efektyviai 3. Ne 4. Nežinau	
1.3.	Ar vidaus kontrolė garantuoja visos informacijos patikimumą ir išsamumą, visų skyriuje vykdomų procesų ir procedūrų racionalumą ir tinkamumą?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne 4. Nežinau	
1.4.	Ar vykdoma skyriaus specialistams suteiktų įgaliojimų, reikalingų veiksmams ir procedūroms atlikti, priežiūra ir vykdymo (įvykdymo) kontrolė?	1. Taip 2. Ne visada 3. Jei vadovams aktuali veikla, taip 4. Tai nėra reglamentuota 5. Nevykdoma	
1.5.	Ar visada pasiekiami planuoti veiklos rezultatai, įgyvendinami iškelti uždaviniai?	1. Taip 2. Ne visada 3. Planai ir uždaviniai nepakankamai realūs 4. Ne	
2.	Skyriaus organizacinė struktūra		
2.1.	Ar Jūsų skyriaus patvirtinta struktūra yra tinkama, optimali ir racionali?	1. Taip 2. Nepakankamai racionali 3. Reikalinga jos pertvarka 4. Ne	
2.2.	Ar Jūsų skyriaus nuostatai visiškai atitinka skyriui priskirtas funkcijas ir ar jie atnaujinami, peržiūrimi bei tobulinami?	1. Taip, atitinka ir sistemingai pildomi 2. Atitinka, bet neperžiūrėti daugiau kaip 3 m. 3. Galėtų būti tikslesni, detalesni ir aiškesni 4. Ne, tai neesminis veiklos	

EIL. NR.	KLAUSIMAI	ATSAKYMO VARIANTAI (*PAŽYMĖTI PABRAUKIANT AR APVESTI RAŠIKLIU*)	PASTABOS
		dokumentas	
2.3.	Ar specialistų profesinio pasiruošimo lygis skyriuje atitinka suformuotus reikalavimus jų pareigybėms, veiklos specifikai ir turimai kvalifikacijai?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
2.4.	Ar Jūsų skyriaus veikla nesidubliuoja su kitų skyrių veikla, ar ji atitinka Jūsų padaliniui priskirtas ir vykdomas funkcijas, skyriaus tikslus ir patvirtintus uždavinius?	1. Nesidubliuoja ir atitinka 2. Keletas funkcijų dubliuojasi, veikla – ne 3. Nepakankamai atskirtos funkcijos, veikla kažkiek dubliuojasi	
2.5.	Ar per pastaruosius dvylika mėnesių buvo keičiama Jūsų skyriaus organizacinė struktūra (reorganizuojama, pertvarkoma)?	1. Ne 2. Taip	
3.	Vadovų vadovavimas skyriui ir jų veikla		
3.1.	Koks, Jūsų manymu, skyriaus vedėjo vaidmuo įgyvendinant skyriui priskirtas funkcijas?	1. Menkas 2. Vidutinis 3. Galėtų būti didesnis 4. Didelis	
3.2.	Ar tinkamas skyriaus vedėjo požiūris į personalo kokybę ir lygį?	1. Tinkamas 2. Nepakankamas 3. Netinkamas	
3.3.	Ar pasitaiko atvejų, kai skyriaus vedėjo veikla apsiriboja neesminių funkcijų vykdymu ir uždavinių sprendimu, atitolinant ar užmirštant esminių problemų ir klausimų nagrinėjimą?	1. Ne, nepasitaiko 2. Pasitaiko atvejų 3. Dažnai	
3.4.	Ar skyriaus vedėjas suteikia Jums pakankamai savarankiškumo?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
3.5.	Kokiam lygiui priskirtumėte Jūsų skyriaus vedėjo pasitikėjimą Jumis?	1. Pasitiki 2. Pasitiki, bet tikrina 3. Pasitiki iš dalies 4. Nepasitiki	
4.	Vyraujanti skyriaus veiklos atmosfera		
4.1.	Ar tinkama bendravimo kultūra Jūsų skyriuje?	1. Tinkama 2. Galėtų būti geresnė 3. Netinkama	
4.2.	Kaip įvertintumėte etines Jūsų skyriaus vertybes?	1. Labai geros 2. Tinkamos 3. Būtų tinkamos, jei vadovai skatintų 4. Netinkamos	
4.3.	Ar jaučiamas skyriaus vedėjo diskriminacinis požiūris ir pasitaikantis psichologinis spaudimas?	1. Ne 2. Kai kada 3. Gana dažnai 4. Taip	

EIL. NR.	KLAUSIMAI	ATSAKYMO VARIANTAI (*PAŽYMĖTI PABRAUKIANT AR APVESTI RAŠIKLIU*)	PASTABOS
4.4.	Ar Jūsų skyriuje dažnai rengiami darbiniai susirinkimai, pasitarimai, darbo patirties pasidalijimai ar bendradarbių susitikimai ne darbo klausimais?	1. Dažnai 2. Pagal poreikį 3. Tik atitinkamomis progomis 4. Nerengiami	
4.5.	Ar Jūsų skyriuje toleruojamos apkalbos, paskalos ir šmeižtas?	1. Ne 2. Ne, bet yra keletas tokių asmenų 3. Taip	
5.	Profesinės kvalifikacijos kėlimas, mokymasis, pasidalijimas patirtimi		
5.1.	Ar Jūsų skyriuje pakanka kvalifikuotų specialistų?	1. Taip 2. Norėtųsi daugiau 3. Ne	
5.2.	Ar sudaromos Jūsų skyriaus specialistams sąlygos kelti profesinę kvalifikaciją?	1. Profesinė kvalifikacija keliama pagal sudarytus planus 2. Taip 3. Profesinės kvalifikacijos kėlimo planai sudaromi, bet ne kiekvienais metais 4. Nesudaromos	
5.3.	Ar Jūsų skyriuje skatinamas tarpusavio mokymasis (profesinių žinių, patirties pasidalijimas)?	1. Taip, visada 2. Kai kada 3. Ne	
5.4.	Ar vyksta profesinės patirties pasidalijimas ir žinių tobulinimasis su specialistais iš kitų skyrių?	1. Taip 2. Kartais 3. Labai retai 4. Ne	
5.5.	Ar skatinamas mokymasis ir skiriama tam pakankamai laiko ir dėmesio?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
6.	Išorės veiksniai, turintys įtakos skyriaus veiklai		
6.1.	Ar Jūsų skyriaus veiklai turi įtakos šalies ekonominės padėties pokyčiai, teisės aktų pasikeitimai?	1. Įtakos neturi 2. Įtaka minimali 3. Turi įtakos tik teisės aktų pokyčiai 4. Taip	
6.2.	Ar Jūsų skyriaus strateginiai tikslai atitinka reikalavimus: ar tikslai yra susieti su rezultatais; ar tikslai yra įgyvendinami; ar tikslai atitinka Jūsų skyriaus galimybes; ar tikslai atitinka subjekto misiją?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
6.3.	Ar skyrius vykdo projektus kartu su kitais subjektais?	1. Ne 2. Taip	
6.4.	Ar pasitaiko atvejų, kai yra atliekamos neįprastos (ne kasdienės) veiklos operacijos?	1. Taip 2. Kartais 3. Ne	

EIL. NR.	KLAUSIMAI	ATSAKYMO VARIANTAI (*PAŽYMĖTI PABRAUKIANT AR APVESTI RAŠIKLIU*)	PASTABOS
6.5.	Ar Jūs gerai susipažinęs (-usi) su teisės aktų nuostatomis (jų pakeitimais), reglamentuojančiomis Jūsų skyriaus veiklą?	1. Puikiai 2. Tik su tomis, kurios reglamentuoja man priskirtas funkcijas 3. Nepakankamai, nes nėra priėjimo prie informacijos 4. Nesusipažinęs (-usi)	
II.	KONTROLĖS PROCEDŪROS		
1.	Veiklos organizavimas ir atlikimas skyriuje		
1.1.	Ar Jūs susipažinęs (-usi) pasirašytinai su savo pareigybės aprašymu?	1. Taip 2. Ne	
1.2.	Ar Jūsų realiai vykdoma veikla visada atitinka funkcijas, nurodytas pareigybės aprašyme?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
1.3.	Ar skyriaus veiklos procedūros gerai organizuotos, ar reikalingos, ar detalizuotos ir reglamentuotos raštu?	1. Taip 2. Ne visos 3. Kai kurios galėtų būti peržiūrėtos, patikslintos ir reglamentuotos raštu 4. Ne	
1.4.	Kas Jūsų skyriuje nustato, kokias funkcijas specialistas turi atlikti?	1. Generalinis direktorius ar jo pavaduotojas 2. Skyriaus vedėjas 3. Vedėjo pavaduotojas 4. Vyriausieji specialistai	
1.5.	Ar Jūsų skyriuje vyksta darbo krūvių pasikeitimai, ar darbo krūvių pasiskirstymas pakankamai tolygus ir stabilus?	1. Ne 2. Vadovai paskirsto nepakankamai tolygiai 3. Darbo krūviai pasiskirstytų priėmus papildomai darbuotojų 4. Taip	
2.	Įgaliojimų suteikimas skyriaus specialistams		
2.1.	Ar Jums pakankamai aiškūs ir suprantami atliekami darbai ir procedūros?	1. Visada aiškūs 2. Ne visada 3. Nepakankamai aiškūs	
2.2.	Ar suteikiami raštu įgaliojimai atlikti veiksmus ir procedūras?	1. Taip 2. Ne visada 3. Suteikiami, tik ne raštu 4. Ne	
2.3.	Ar Jūsų skyriaus darbų ir funkcijų atlikimui būdingas pastovumas ir nuoseklumas?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
2.4.	Ar Jūs teikiate vadovams ataskaitas apie suteiktų įgaliojimų išpildymą, atliktų operacijų įvykdymą?	1. Taip 2. Kai kada ir raštu 3. Taip žodžiu, bet ne raštu 4. Ne	

EIL. NR.	KLAUSIMAI	ATSAKYMO VARIANTAI (*PAŽYMĖTI PABRAUKIANT AR APVESTI RAŠIKLIU*)	PASTABOS
2.5.	Ar visada Jūsų atliekami veiksmai sankcionuojami (raštu) ir yra kontroliuojami, prižiūrimi?	1. Taip 2. Ne visada 3. Veiksmai kai kada, bet vyksta savikontrolė 4. Ne	
3.	Dokumentai ir duomenų bazės		
3.1.	Ar Jūsų skyriuje griežtai laikomasi dokumentuose užfiksuotų procedūrų?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
3.2.	Ar Jūsų skyriuje visi gaunami ir siunčiami dokumentai, sutartys registruojami?	1. Taip 2. Ne visi 3. Ne	
3.3.	Ar Jūsų skyriuje nustatyta duomenų srautų ir informacijos perdavimo, duomenų kaupimo, saugojimo ir naudojimosi informacija tvarka?	1. Nustatyta 2. Tvarka žinoma, bet nėra reglamentuota raštu 3. Nenustatyta	
3.4.	Ar aiški dokumentų rengimo, derinimo, vizavimo tvarka ir terminai?	1. Taip 2. Tvarka sudėtinga 3. Kai neaišku, vadovai paaiškina 4. Nesu susipažinęs (-usi)	
3.5.	Ar visada reikiami atsakymai, sprendimų projektai parengiami laiku ir tinkamai?	1. Taip 2. Ne visada 3. Dažniau vėluojama	
4.	Veiklos tikrinimas ir vertinimas		
4.1.	Ar Jūsų skyriuje raštu reglamentuotos atliekamų operacijų, veiksmų priežiūros ir paskesnės kontrolės procedūros?	1. Taip 2. Ne visos 3. Ne	
4.2.	Ar Jūsų skyriuje yra parengti kriterijai ir procedūros, kuriais remiantis būtų galima nustatyti, ar įvykdyti veiklos tikslai, uždaviniai ir priemonės?	1. Taip 2. Yra, bet nepakankami 3. Ne	
4.3.	Ar skyriuje paskirstyta specialistų atsakomybė už konkrečias veiklos sritis?	1. Taip 2. Nėra reglamentuota raštu 3. Ne	
4.4.	Ar atliekama skyriaus, Jūsų veiklos palyginamoji analizė?	1. Taip 2. Atliekama periodiškai 3. Pagal poreikį 4. Ne	
4.5.	Ar atliekamas sistemingas skyriaus specialistų veiklos vertinimas?	1. Taip 2. Periodiškai 3. Ne	
5.	Darbo laiko naudojimas		
5.1.	Ar fiksuojamas ir vadovų analizuojamas specialistų (darbuotojų) darbo krūvis, stebimas jų darbo laiko naudojimas?	1. Taip 2. Ne visada 3. Tai nėra aktualus klausimas 4. Ne	

EIL. NR.	KLAUSIMAI	ATSAKYMO VARIANTAI (*PAŽYMĖTI PABRAUKIANT AR APVESTI RAŠIKLIU*)	PASTABOS
5.2.	Ar skyriaus specialistų (darbuotojų) darbo krūvis tolygiai paskirstytas?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne visiems specialistams (darbuotojams) 4. Ne	
5.3.	Ar būna atvejų, kai atliekate pareigybės aprašyme nenurodytas ar jose nereglamentuotas funkcijas?	1. Ne 2. Kartais 3. Gana dažnai 4. Pareigybės aprašymas nevisiškai atitinka vykdomas funkcijas	
5.4.	Ar Jūsų skyriaus darbas gali būti supaprastintas, funkcijos aiškiau ir tiksliau reglamentuotos, darbo vietų skaičius peržiūrėtas?	1. Ne 2. Iš dalies 3. Taip	
5.5.	Ar vadovai kontroliuoja skyriaus darbo laiko panaudojimą ir jo apskaitą?	1. Taip 2. Nežinau, nepastebiu 3. Ne	
III.	ASIGNAVIMŲ VALDYMAS, APSKAITA IR ATASKAITOS	(ši skiltis pildoma, jei vykdomos funkcijos atitinka klausimą)	
1.	Asignavimų valdymas		
1.1.	Ar pakankama ir aiški asignavimų valdymo ir naudojimo tvarka?	1. Taip 2. Ne	
1.2.	Ar pakankamai efektyviai naudojami Jūsų skyriui priskirti materialiniai ir finansiniai ištekliai?	1. Taip 2. Ne visais atvejais 3. Ne	
1.3.	Ar gerai žinote savo skyriaus finansavimo šaltinius, finansavimo procedūras ir metodus?	1. Taip 2. Ne 3. Nesidomiu ir nežinau	
1.4.	Ar žinote Jūsų skyriui skirtų asignavimų sumas?	1. Taip 2. Tiek, kiek tai susiję su mano funkcijomis 3. Kai kurios 4. Ne	
2.	Apskaitos ir ataskaitų teisingumas		
2.1.	Ar Jūsų ataskaitos visada rengiamos laiku, ar jos visada yra būtinos, tikslios ir išsamios?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
2.2.	Ar Jūsų rengiamos ataskaitos nedubliuoja kitų specialistų (darbuotojų) ataskaitų?	1. Ne 2. Kartais dubliuoja 3. Dažnai dubliuoja	
2.3.	Ar gaunate pakankamai informacijos ir duomenų ataskaitai parengti?	1. Taip 2. Ne visada 3. Reikalinga bendra duomenų bazė 4. Ne, nėra reglamentuoto duomenų keitimosi su kitais skyriais	

EIL. NR.	KLAUSIMAI	ATSAKYMO VARIANTAI (*PAŽYMĖTI PABRAUKIANT AR APVESTI RAŠIKLIU*)	PASTABOS
2.4.	Ar visada visos atliekamos ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai fiksuojami dokumentuose ir registruojami?	1. Taip 2. Ne visada 3. Sprendžiama savarankiškai 4. Ne	
2.5.	Ar griežtai laikomasi apskaitos principų, nustatytų ataskaitų rengimo, teikimo ir skelbimo reikalavimų?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
3.	Apskaitos ir ataskaitų išsamumas		
3.1.	Ar visada Jūsų vykdomos veiklos rezultatai atitinka realius duomenis ar duomenis, fiksuojamus ataskaitose?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
3.2.	Ar Jūsų vykdomai veiklai turi įtakos finansinių ataskaitų ar biudžeto vykdymo ataskaitų pateikimas?	1. Neturi 2. Menka įtaka 3. Turi	
3.3.	Ar yra raštu patvirtinta išteklių judėjimo, procedūrų dokumentavimo ir įtraukimo į apskaitos registrus tvarka?	1. Taip 2. Ne	
3.4.	Ar informacinės technologijos užtikrina reikalingą ir tinkamą pradinių duomenų įvedimą, apdorojimą, rezultatinių duomenų ir rodiklių gavimą, keitimąsi informacija ir duomenimis?	1. Taip 2, Nepakankamai 3. Ne	
3.5.	Ar visos patirtos išlaidos yra įregistruojamos ir apskaitomos teisės aktų nustatyta tvarka?	1. Taip 2. Ne visada 3. Pasitaiko nukrypimų	
4.	Klaidų prevencija		
4.1.	Ar pasitaiko atvejų, kai padarote klaidų dėl įvairių priežasčių: išsiblaškymo, neatidumo ar kt.?	1. Ne 2. Kartais 3. Taip	
4.2.	Ar analizuojami klaidų, neatitikimų ir pažeidimų atvejai?	1. Taip, visi atvejai 2. Taip, atsižvelgiant į jų svarbą ir įtakos laipsnį 3. Diskutuojame nedalyvaujant vadovams 4. Neanalizuojami	
4.3.	Ar nustatytos procedūros, užtikrinančios, kad vadovai bus operatyviai informuojami apie klaidų, neatitikimų ar pažeidimų atvejus, bus sudarytos sąlygos reikalingiems prevenciniams veiksmams ir klaidų taisymo priežiūrai?	1. Yra 2. Nereglamentuota, viskas vyksta bendra tvarka 3. Procedūrų nėra, informuojama pagal svarbą 4. Nėra	
IV.	TURTO VALDYMAS IR JO APSAUGA	(pildoma tiek, kiek funkcijos atitinka klausimą)	
1.	Turto apsauga		
1.1.	Ar pakankamai užtikrinta Jūsų skyriuje turto apsauga ir valdymo priežiūra?	1. Pakankamai 2. Ne visais atvejais 3. Valdoma, bet neapskaitoma 4. Nepakankamai	

EIL. NR.	KLAUSIMAI	ATSAKYMO VARIANTAI (*PAŽYMĖTI PABRAUKIANT AR APVESTI RAŠIKLIU*)	PASTABOS
1.2.	Ar visas turimas ir valdomas turtas yra apdraustas?	1. Taip, apdraustas 2. Ne visas 3. Tik transporto priemonės 4. Nežinau	
1.3.	Ar su darbuotojais, įgaliotais saugoti turtą, yra sudarytos materialinės atsakomybės sutartys?	1. Taip 2. Ne 3. Nežinau	
1.4.	Ar yra patvirtintas nenumatytų situacijų valdymo planas?	1. Taip 2. Ne 3. Nežinau	
1.5.	Ar turto apsaugos lygis adekvatus rizikai jį prarasti bei galimo dėl to nuostolio dydžiui?	1. Taip 2. Ne 3. Nežinau	
2.	Turto apskaita		
2.1.	Ar visas valdomas turtas (pvz., žemės sklypai, patalpos, inžineriniai statiniai ir pan.) inventorizuotas ir įtrauktas į apskaitą?	1. Taip, inventorizuotas visas 2. Inventorizuotas ne visas	
2.2.	Ar apskaitomas ir valdomas turtas yra periodiškai inventorizuojamas?	1. Taip 2. Ne	
2.3.	Ar inventorizuojant buvo nustatyti turto ir apskaitos duomenų skirtumai?	1. Taip 2. Ne	
2.4.	Ar buvo nustatyta atvejų, kai išaiškėjo, kad subjektui priklausantis turtas nebuvo įtrauktas į apskaitą? Ar buvo imtasi kokių nors priemonių? Jei taip, kokių?	1. Taip 2. Ne	
2.5.	Ar faktiniai duomenys apie turtą visada sulyginami su apskaitoje esančiais duomenimis?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
2.6.	Ar disponuojamas, valdomas turtas yra klasifikuojamas?	1. Taip 2. Ne	
2.7.	Ar turto valdymas, judėjimas, sandoriai, susiję su šio turto valdymu, yra iš karto įtraukiami į apskaitą?	1. Taip 2. Ne visada 3. Ne	
2.8.	Ar per ataskaitinį laikotarpį buvo turto vagysčių arba netekimų dėl netinkamo saugojimo ir naudojimo? Jei taip, kokių priemonių imtasi?	1. Taip 2. Ne	
3.	Naudojimasis turtu		
3.1.	Ar turto valdymas ir naudojimas visada atitinka galiojančius teisės aktų reikalavimus?	1. Taip 2. Pasitaiko išimčių 3. Ne	
3.2.	Ar turto valdymui išduodami raštu leidimai arba perduodama raštu atsakomybė dėl turto tolesnio disponavimo ?	1. Taip 2. Ne visada 3. Išduodama tik vadovams 4. Ne	

EIL. NR.	KLAUSIMAI	ATSAKYMO VARIANTAI (*PAŽYMĖTI PABRAUKIANT AR APVESTI RAŠIKLIU*)	PASTABOS
3.3.	Ar yra nustatytos kontrolės ir priežiūros procedūros, kaip naudojamasi turtu?	1. Taip 2. Raštu nepakankamai reglamentuota 3. Ne	
3.4.	Ar Jūsų skyriuje turto saugotojo, naudotojo ir apskaitininko funkcijos atskirtos?	1. Taip 2. Mes tik valdome, naudojame, bet į apskaitą neįtraukiame 3. Ne	
3.5.	Ar pasitaiko atvejų, kai turtu disponuojama privačių interesų tenkinimui, užtikrinimui?	1. Ne 2. Pasitaiko atvejų 3. Tai būdinga tik vadovams 4. Taip	
4.	Atsiskaitymas		
4.1.	Ar fiksuojami netinkamo ir neefektyvaus turto naudojimo atvejai?	1. Taip 2. Ne visada 4. Ne	
4.2.	Ar nustatytos procedūros dėl turto įsigijimo, įtraukimo į apskaitą, įvedimo į eksploataciją, perdavimo, valdymo ir naudojimo, pardavimo bei nurašymo?	1. Taip 2. Bendra tvarka aiški, tačiau procedūros raštu nereglamentuotos 3. Ne	
4.3.	Ar nutraukęs darbinius santykius darbuotojas, išeidamas iš darbo, visada tinkamai ir laiku atsiskaito už valdytą turtą?	1. Taip, visada 2. Ne visada	
4.4.	Ar pasitaikė turto praradimo, sugadinimo atvejų dėl netinkamo jo eksploatavimo?	1. Nepasitaikė 2. Pasitaikė 3. Apie tai nutylima	
Prašome išskirti Jūsų skyriaus veiklos rizikingiausias sritis, kurios, Jūsų manymu, reikalauja ypatingo dėmesio ar atidumo:			

Jūsų struktūrinio padalinio pavadinimas:

_____

3 priedas

VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS VERTINIMO ANKETA

(VADOVAUJANČIAM PERSONALUI)

_____
(data)

EIL. NR.	KLAUSIMAI	TAIP/NE	PATVIRTINANTI INFORMACIJA/PASTABOS
I.	KONTROLĖS PROCEDŪROS		
1.	Vadovų vadovavimas ir jų veikla		
1.1.	Ar Jūsų vadovavimo filosofija ir valdymo stilius yra aiškiai suformuluoti raštu?		
1.2.	Ar vadovybei teikiate skyriaus ar atskiros veiklos ataskaitas?		
1.3.	Ar ataskaitos tinkamai peržiūrimos, išnagrinėjamos, įvertinamos ir imamasi su jomis susijusių atitinkamų sprendimų?		
1.4.	Ar visi Jūsų sprendimai tinkamai ir aiškiai formuluojami raštu?		
1.5.	Ar pakankamai kompetentingai ir geranoriškai reaguojama į pateiktus rezultatus ir aplinkybes, reikalaujančias vadovybės ar Jūsų veiklos gerinimo, požiūrio pasikeitimo?		
2.	Įgaliojimų suteikimas		
2.1.	Ar tam tikroms procedūroms ir operacijoms atlikti ar vykdyti darbuotojams suteikiami įgaliojimai ir (arba) tie įgaliojimai įvardyti pareigybės aprašyme?		
2.2.	Ar visi skyriaus vardu atliekami veiksmai sankcionuojami (raštu), ar kitų kontroliuojami?		
2.3.	Ar suteikiant įgaliojimus nustatomos veikimo ribos ar veikimo laikotarpis sprendimams priimti, operacijoms ar procedūroms atlikti?		
2.4	Ar sistemingai teikiamos vadovams ataskaitos apie suteiktų įgaliojimų ir atliktų operacijų įvykdymą?		
2.5.	Ar yra ribojamas priėjimas prie informacijos ir duomenų apie veiklą ar jos rezultatus?		
3.	Dokumentų ir duomenų bazės		
3.1.	Ar visi gaunami, siunčiami dokumentai registruojami?		
3.2.	Ar reikalingi atsakymai visada parengiami laiku ir tinkamai?		
3.3.	Ar aiški dokumentų rengimo, derinimo, vizavimo tvarka ir terminai?		
3.4.	Ar naudojamasi visomis subjekto duomenų bazėmis?		
3.5.	Ar pakankamai reglamentuota dokumentų ir duomenų valdymo, naudojimo, kaupimo ir saugojimo tvarka?		
4.	Darbo laiko naudojimas		

EIL. NR.	KLAUSIMAI	TAIP/NE	PATVIRTINANTI INFORMACIJA/PASTABOS
4.1.	Ar fiksuojamas ir analizuojamas darbuotojų darbo krūvis, stebimas jų darbo laiko naudojimas?		
4.2.	Ar pasitaiko atvejų, kai darbuotojas atlieka funkcijas, nenumatytas jo pareigybės aprašyme?		
4.3.	Ar visi darbuotojai turi tinkamą kvalifikaciją ir profesinį pasiruošimą, reikalingą tinkamai įgyvendinti skyriaus uždavinius?		
4.4.	Ar rūkančių darbuotojų skaičius viršija 10 % nuo skyriuje dirbančių skaičiaus?		
5.	Veiklos tikrinimas ir vertinimas		
5.1.	Ar raštu reglamentuotos atliekamų operacijų, veiksmų priežiūros ir paskesnės kontrolės procedūros?		
5.2.	Ar egzistuoja procedūros arba raštu patvirtinta tvarka, užtikrinanti darbuotojų gebėjimo vykdyti savo pareigas įvertinimą?		
5.3.	Ar galimos duomenų ar kitos informacijos fiksavimo dokumentuose, įtraukimo į apskaitą, apdorojimo, pateikimo ataskaitose klaidos?		
5.4.	Ar atliekamas sistemingas darbuotojų veiklos rezultatų vertinimas?		
5.5.	Ar raštu reglamentuotos atliekamų operacijų, veiksmų priežiūros ir paskesnės kontrolės procedūros?		
II.	ASIGNAVIMŲ VALDYMAS IR APSKAITA (*pildoma tuo atveju, jei asignavimai yra valdomi ar vykdoma apskaita*)		
1.	Asignavimų valdymas		
1.1.	Ar yra raštu patvirtinta buhalterinės apskaitos politika (apskaitos principai, metodai ir taisyklės)?		
1.2.	Ar yra skyriuje raštu reglamentuota asignavimų judėjimo, dokumentavimo ir biudžeto vykdymo ataskaitų rengimo, pateikimo, skelbimo tvarka?		
1.3.	Ar darbuotojų darbo užmokesčiui skiriamos lėšos yra numatytos Jūsų skyriaus bendruose asignavimuose, atskirai nuo bendrų funkcijų ir programoms vykdyti skirtų lėšų?		
1.4.	Ar numatyti ir patvirtinti asignavimai darbuotojų profesinės kvalifikacijos kėlimui?		
1.5.	Ar visi gaunami asignavimai priklauso skyriui?		
1.6.	Ar yra raštu patvirtinta buhalterinės apskaitos politika (apskaitos principai, metodai ir taisyklės)?		
2.	Apskaitos teisingumas		
2.1.	Ar yra reglamentuota pavaldžių ar reguliavimo sričiai priskirtų subjektų sąmatų projektų sudarymo, derinimo, tvirtinimo ir pakeitimo ar papildymo tvarka?		
2.2.	Ar visos atliekamos operacijos ir veiksmai fiksuojami ir registruojami?		
2.3.	Ar vykdoma priežiūra, kontrolė duomenis perkeliant į apskaitos registrus?		
2.4.	Ar pakankamai griežtai laikomasi visų apskaitos principų?		

EIL. NR.	KLAUSIMAI	TAIP/NE	PATVIRTINANTI INFORMACIJA/PASTABOS
2.5.	Ar atsakingam saugojimui priimtų materialinių vertybių apskaita tvarkoma pagal: ▪ vertybių saugotojus (savininkus, užsakovus) ▪ saugojimo vietas ▪ vertybių rūšis		
2.6.	Ar įtraukiami į apskaitą ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai pagrįsti dokumentais?		
3.	Apskaitos išsamumas		
3.1.	Ar yra patvirtinta lėšų judėjimo, ūkinių operacijų fiksavimo ir įtraukimo į apskaitos registrus tvarka?		
3.2.	Ar yra analizuojami duomenys ir teikiami vadovybei apie pavaldžių ir reguliavimo sričiai priskirtų subjektų sąmatų įvykdymo apyskaitinius duomenis, siekiant nustatyti netekusius tikslinės paskirties asignavimus?		
3.3.	Ar visos patirtos išlaidos registruojamos 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 rengimą asmeniui?		
3.6.	Ar informacinės technologijos užtikrina reikalingą ir tinkamą pradinių duomenų įvedimą, apdorojimą, duomenų ir rodiklių gavimą?		
4.	Klaidų prevencija		
4.1.	Ar nepasitaikė atvejų, kai buvo prarasta informacija, duomenys pradedant nuo apskaitos dokumento iki apskaitos registrų?		
4.2.	Ar nustatytos procedūros, užtikrinančios, kad vadovai bus operatyviai informuojami apie sukčiavimų, klaidų ar neatitikimų atvejus, bus sudarytos sąlygos reikalingiems prevenciniams veiksmams ir klaidų taisymo priežiūrai?		
4.3.	Ar nepasitaikė klaidų dėl darbuotojų išsiblaškymo ar neatidumo?		
4.4.	Ar analizuojami klaidų, neatitikimų ir pažeidimų atvejai?		
4.5.	Ar išlaidų sąmatos pasirašomos vadovų ir patvirtinamos anspaudu?		
4.6.	Ar yra tvirtinamos (asignavimo valdytojo vadovo parašu ir anspaudu) pavaldžių bei reguliavimo sričiai priskirtų subjektų sąmatos?		
III.	TURTO APSAUGA (*TURTU GALI BŪTI DISPONUOJAMA, BET JO NEAPSKAITOMA, TODĖL PILDOMA TIEK KIEK SUSIJĘ SU VALDYMO FUNKCIJOMIS*)		
1.	Turto apsauga		
1.1.	Ar pakankamai užtikrinta turto apsauga ir vykdoma šios apsaugos tinkamumo kontrolė?		
1.2.	Ar yra parengtos ir patvirtintos atskiros taisyklės, tvarkų aprašai, instrukcijos, rekomendacijos, kurių pagrindu užtikrinama turto apsauga? Išvardinti.		

EIL. NR.	KLAUSIMAI	TAIP/NE	PATVIRTINANTI INFORMACIJA/PASTABOS
1.3.	Ar su darbuotojais, įgaliotais saugoti turtą, yra sudarytos materialinės atsakomybės sutartys?		
1.4.	Ar yra patvirtintas nenumatytų situacijų valdymo planas?		
1.5.	Ar turto apsaugos lygis adekvatus rizikai jį prarasti bei galimo dėl to nuostolio dydžiui?		
2.	Turto apskaita		
2.1.	Ar visas turimas turtas (pvz., žemės sklypai, patalpos, statiniai ir pan.) inventorizuotas ir apskaitytas?		
2.2.	Ar apskaitomas turtas, tame tarpe visas finansinis turtas, yra periodiškai inventorizuojamas?		
2.3.	Ar buvo nustatyta atvejų, kai išaiškėjo, kad subjektui priklausantis turtas nėra įtrauktas į apskaitą? Kokių priemonių imtasi?		
2.4.	Ar faktiniai turto duomenys visada sulyginami su apskaitoje esančiais duomenimis?		
2.5.	Ar atliekamos inventorizacijos: ▪ periodinės; ▪ neplaninės; ▪ dalinės; ▪ susijusios su materialiai atsakingų asmenų pasikeitimu? Nurodyti, kada buvo paskutinį kartą atliktos kiekvienos rūšies inventorizacijos (data, įsakymo numeris).		
2.6.	Ar inventorizacijų metu buvo nustatyti turto ir buhalterinės apskaitos duomenų skirtumai?		
2.7.	Ar turimas turtas yra klasifikuojamas?		
2.8.	Ar turto valdymas, judėjimas, sandoriai susiję su tuo yra iš karto įtraukiami į apskaitą?		
2.9.	Ar per ataskaitinį laikotarpį buvo institucijos turto vagysčių arba netekimų dėl netinkamo saugojimo ir naudojimo? Jei taip, kokių priemonių imtasi?		
3.	Naudojimasis turtu		
3.1.	Ar turto valdymas ir naudojimas visada atitinka galiojančių teisės aktų reikalavimus ir turtas yra naudojamas pagal paskirtį?		
3.2.	Ar visada naudotis turtu išduodamas leidimas raštu?		
3.3.	Ar yra kontrolės, priežiūros procedūros kaip naudojamasi turtu?		
3.4.	Ar turto saugotojo, naudotojo ir apskaitininko funkcijos atskirtos?		
3.5.	Ar pakankamai apmokyti darbuotojai, kurie turi tinkamai užtikrinti turto, informacijos ir duomenų apsaugą?		
4.	Atsiskaitymas		
4.1.	Ar fiksuojami atvejai apie netinkamą ir neefektyvų turto naudojimą?		
4.2.	Ar nustatytos procedūros dėl turto įsigijimo, įvedimo į eksploataciją, įtraukimo į apskaitą, perdavimo, valdymo ir naudojimo, pardavimo bei nurašymo?		

EIL. NR.	KLAUSIMAI	TAIP/NE	PATVIRTINANTI INFORMACIJA/PASTABOS
4.3.	Ar visada darbuotojas išeinantis iš darbo tinkamai ir laiku atsiskaito už turtą?		
4.4.	Ar nepasitaikė turto praradimo ar sugadinimo atvejų dėl netinkamų veiksmų eksploatuojant turtą?		

Prašome išskirti Jūsų struktūrinio padalinio veiklos rizikingiausias sritis, kurios Jūsų nuomone reikalauja ypatingo (didesnio) dėmesio ar atidumo jų atžvilgiu:

Ar galite operatyviai ir nesinaudojant oficialiais dokumentų tekstais trumpai apibūdinti kas yra: *vidaus kontrolė, finansų kontrolė*, *vidaus auditas*:

Jūsų struktūrinio padalinio pavadinimas:

3. KONTROLĖS VEIKLA IR JOS VERTINIMAS

Apibrėžimas

1. Kontrolės veikla – tai subjekto vadovo patvirtintos taisyklės, tvarkos aprašai ir kiti teisės aktai, skirti tinkamam subjekto valdymui ir veiklos kontrolei užtikrinti ir jose numatyti subjekto darbuotojų veiksmai, skirti klaidų, apgaulių, kitų neteisėtų veikų rizikai pašalinti ir (arba) sumažinti iki priimtino lygio, bei veiksmai, skirti pasiekti subjekto veiklos tikslus. Veiklos rizikos mažinimo strategija įgyvendinama per vidaus kontrolės veiklą.

   Kad kontrolės veikla būtų efektyvi, ji turi būti:
   - tinkama (t. y. reikiama kontrolės procedūra reikiamoje vietoje ir proporcinga susijusiai veiklos rizikai);
   - funkcionuojanti nenutrūkstamai (kontrolės veiklą įgyvendina visi darbuotojai, turintys atitinkamus įgaliojimus ir vykdantys priskirtas pareigas; kontrolės veikla užtikrinama darbuotojams nebūnant darbe dėl ligos, išvykus į komandiruotę, atostogaujant, esant dideliam darbo krūviui ar kitoms aplinkybėms);
   - racionali (kontrolės atlikimo sąnaudos neturi viršyti duodamos naudos);
   - padedanti pasiekti kontrolės tikslus.

Kontrolės veikla

2. Kontrolės veikla apima įvairią prevencinio ir (arba) nustatomojo pobūdžio veiklą:
   - įgaliojimų, leidimų suteikimą;
   - išteklių (taip pat dokumentų) prieigos kontrolę;
   - funkcijų (leidimo davimo, operacijos atlikimo, užregistravimo ir patikrinimo) atskyrimą;
   - veiklos ir rezultatų peržiūras;
   - patikrinimus ir kt.

   Įgaliojimų, leidimų atlikti ūkines operacijas suteikimas – veikla, užtikrinanti, kad būtų atliekamos tik vadovybės patvirtintos ūkinės operacijos. Įgaliojimų ir leidimų ūkinėms operacijoms atlikti suteikimo procedūros turėtų būti pagrįstos apskaitos ir kitais dokumentais, apie jas turi būti tinkamai informuoti subjekto padalinių vadovai ir darbuotojai. Sąlygos ir aplinkybės, kurioms esant buvo duotas leidimas ar įgaliojimas, turi būti aiškiai nustatytos. Įgaliojimo ir leidimo suteikimo tvarkos laikymasis užtikrina, kad darbuotojai veikia vadovaudamiesi vadovybės nurodymais ir (arba) teisės aktais.

   Prieigos prie turto (taip pat informacijos, dokumentų) teisė suteikiama tik įgaliotiems asmenims, atsakingiems už turto (taip pat informacijos, dokumentų) saugojimą ir (arba) naudojimą. Prieinamumo prie turto (taip pat informacijos, dokumentų) apribojimas sumažina

riziką, kad jais naudosis neįgalioti asmenys, kad jie bus netinkamai valdomi, naudojami, prarasti, sugadinti, sunaikinti dėl neteisėtų veikų.

Funkcijų (įgaliojimo, leidimo atlikti ūkinę operaciją suteikimo, ūkinės operacijos atlikimo ir užregistravimo bei patikrinimo) atskyrimas – subjekto ir (arba) subjekto padalinio uždavinių ir funkcijų priskyrimas atitinkamoms pareigybėms, siekiant sumažinti klaidų, apgaulių, kitų neteisėtų veikų riziką. Tokios funkcijos, kaip ūkinių operacijų ir (arba) ūkinių įvykių patvirtinimas ir vykdymas, juos įforminančių dokumentų saugojimas ir registravimas, kompiuterizuotų informacinių sistemų administravimas ir ūkinių operacijų registravimas kompiuterizuotose informacinėse sistemose, užduočių vykdymas ir jų įvykdymo kontrolė ir kt., turi būti atskirtos. Funkcijų atskyrimo galimybės tiesiogiai priklauso nuo subjekto dydžio ir veiklos pobūdžio. Maži subjektai dažnai neturi galimybės tinkamai atskirti funkcijas. Tokiu atveju daugiau kontrolės funkcijų atlieka subjekto vadovas (pvz., subjekto vadovas, peržiūrėdamas ataskaitas, patikrina pasirinktų ūkinių operacijų pagrindimą apskaitos ir kitais dokumentais). Dažnai mažų pavaldžių subjektų inventorizacijai atlikti pasitelkiami valdančiojo subjekto darbuotojai. Taip pat tokie subjektai dažnai perka ir diegia sertifikuotą vidaus administravimui skirtų informacinių sistemų programinę įrangą su integruotomis kontrolės funkcijomis.

Veiklos ir rezultatų peržiūros – reguliarus subjekto veiklos atitikties tikslams nustatymas, veiklos teisėtumo, ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo įvertinimas; ataskaitinio laikotarpio veiklos rezultatų palyginimas su planuotais ir (arba) pateiktais praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinėje atskaitomybėje ir veiklos ataskaitose. Jei peržiūros metu gauti faktiniai rezultatai neatitinka nustatytų bazinių, reikia įvertinti veiklos rezultatams darančius įtaką veiksnius ir nustatyti, ar nereikia įdiegti naujų veiklos procedūrų ir (arba) tobulinti veiklos planavimo, organizavimo, vykdymo ir kontrolės procedūrų.

Patikrinimai – tai subjekto veiklos procedūrų patikrinimai, kurių metu nustatoma, ar jos atitinka teisės aktų reikalavimus, subjekto vadovo priimtus sprendimus, ar įgyvendinamos priemonės, mažinančios galimų klaidų skaičių, neatitikimų, apgaulių ir kitų neteisėtų veikų mastą (pvz., ūkinių operacijų, dokumentų, įrašų patikrinimai, inventorizacija). Subjektų veiklos patikrinimai gali būti planiniai ir neplaniniai. Subjektų vadovai, įvertinę patikrinimų rezultatus, imasi priemonių veiklos teisėtumui, ekonomiškumui, efektyvumui ir rezultatyvumui užtikrinti.

3. Vidaus kontrolės sistemos dalis yra finansų kontrolė, kurios tikslas – užtikrinti, kad subjekto turto valdymas, naudojimas, apsauga ir disponavimas juo, sutartiniai įsipareigojimai tretiesiems asmenims atitiktų teisėtumo bei patikimo finansų valdymo principus. Finansų kontrolės pagrindinės rūšys yra išankstinė, einamoji ir paskesnioji finansų kontrolė. Finansų kontrolė atliekama visais išvardytais būdais arba jų deriniais.

Išankstinė finansų kontrolė atliekama prieš įgyvendinant finansinius sprendimus, kurie gali būti priimami tik tada, kai juos patvirtina atsakingas už finansų kontrolę darbuotojas. Išankstinės finansų kontrolės metu nustatomas ūkinių operacijų tikslingumas, ar nustatytam tikslui pasiekti programos sąmatoje yra numatytos lėšos, ar jų pakanka. Išankstinės finansų kontrolės funkcija turi būti atskirta nuo sprendimų inicijavimo ir vykdymo.

Einamoji finansų kontrolė atliekama ūkinių operacijų metu. Jos paskirtis – atskirti ūkinių operacijų tvirtinimo, vykdymo, įtraukimo į apskaitą ir turto saugojimo funkcijas, siekiant užtikrinti tinkamą subjekto turto naudojimą ir įsipareigojimų tretiesiems asmenims vykdymą.

Paskesnioji finansų kontrolė atliekama po ūkinių operacijų atlikimo ir įforminimo. Jos metu tikrinamos jau atliktos procedūros, siekiant nustatyti ūkinių operacijų teisėtumą, turto naudojimą pagal paskirtį. Paskesnioji finansų kontrolė apima procedūras šios kontrolės metu nustatytiems trūkumams pašalinti. Paskesniosios finansų kontrolės negali atlikti darbuotojas, atsakingas už išankstinę finansų kontrolę.

4. Dauguma subjektų naudoja informacines sistemas inicijuodami ūkines operacijas, registruodami, tvarkydami, saugodami, pateikdami finansinėje atskaitomybėje ir veiklos ataskaitose ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenis. Informacinė sistema – informacijos apdorojimo procesus (duomenų ir dokumentų tvarkymo, skaičiavimo, bendravimo nuotoliniu būdu ir t. t.) vykdanti sistema, kuri veikia informacinių ir ryšių technologijų pagrindu. Informacinę sistemą sudaro keturi pagrindiniai komponentai: techninė įranga, programinė įranga, duomenys ir žmonės. Subjektas, siekdamas užtikrinti tinkamą kompiuterizuotų taikomųjų programų plėtrą ir įgyvendinimą, informacijos saugą, taip pat taikomųjų programų, duomenų bylų ir kompiuterinių operacijų vientisumą, įdiegia subjekte bendrąsias kontrolės procedūras, kurios taikomos visiems subjekto informacinės sistemos komponentams, procesams ir duomenims ar informacinių technologijų aplinkai.

   Taikomosiose programose įdiegtos kontrolės procedūros yra su duomenų įvestimi, apdorojimu, duomenų bazėmis ir duomenų gavimu susijusios kontrolės procedūros, kurių tikslas yra užtikrinti įrašų (buhalterinių ir ne tik) išsamumą, tikslumą ir patikimumą. Taikomosiose programose įdiegtos kontrolės procedūros gali būti atliekamos rankiniu ir (arba) automatiniu būdais. Priklausomai nuo subjekto veiklos pobūdžio ir sudėtingumo, subjektas derina automatiniu ir rankiniu būdu atliekamas kontrolės procedūras. Paprastai rankiniu būdu atliekamos kontrolės procedūros vykdomos įgaliojimų, leidimų atlikti ūkines operacijas suteikimo, veiklos ir rezultatų peržiūros ir patikrinimo, klaidų taisymo, neteisėtų veikų šalinimo, naujų kontrolės procedūrų nustatymo ir įdiegimo metu, o automatiniu būdu atliekamos kontrolės procedūros vykdomos inicijuojant, registruojant, tvarkant, saugant ir pateikiant finansinėje atskaitomybėje ir veiklos ataskaitose ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenis. Pažymėtina, kad automatiniu būdu atliekamos kontrolės procedūros yra labiau patikimos negu rankiniu būdu atliekamos kontrolės procedūros.

5. 1 priede pateikti kontrolės procedūrų pavyzdžiai pagal buhalterinės apskaitos straipsnius.

Kontrolės veiklos vertinimas

6. Vertintojas (išorės arba vidaus auditorius), atlikdamas subjekto kontrolės veiklos vertinimą, turėtų nustatyti:
   - ar subjektas yra įdiegęs tinkamas kontrolės procedūras;
   - ar įdiegtos kontrolės procedūros yra efektyvios.

7. Vertinimo apimtis priklauso nuo vertinamo objekto. Jeigu vertinami subjekto atitinkamo ataskaitinio laikotarpio ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenys ir jų pateikimas finansinėje atskaitomybėje, tai vertinamos ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių dokumentavimo, registravimo, apskaitos, pateikimo finansinėje atskaitomybėje kontrolės procedūros. Jeigu vertinama visa subjekto vykdoma veikla, atskiros veiklos rūšys, atliekamos funkcijos, tai vertinamos su jomis susijusios kontrolės procedūros.

8. Vertinant, ar yra nustatytos ir įdiegtos efektyvios kontrolės procedūros, rekomenduojama jas vertinti pagal veiklos sritis, pavyzdžiui, pagal apskaitos straipsnius (ilgalaikis turtas, pajamos, įsipareigojimai ir pan.) arba pagal vykdomas programas, vykdomus veiklos procesus ir pan. Vertintojas turi atkreipti dėmesį, ar konkreti kontrolės procedūra užkerta kelią apgaulėms ir kitai neteisėtai veikai, ar aptinka klaidas ir neatitikimus teisės aktų reikalavimams. Vertinant subjekto veiklą reikia nustatyti, ar tinkamai įdiegtos išankstinės, einamosios ir paskesniosios finansų kontrolės procedūros.

9. Jeigu subjekto vadovas, atsižvelgdamas į subjekto veiklos strateginiuose ir kituose planuose numatytus tikslus, nustatyta tvarka ir terminais įvertina subjekto veiklos rizikos veiksnius ir priimtiną veiklos rizikos lygį, tada jis įdiegia atitinkamas kontrolės procedūras rizikai valdyti. Tokiu atveju ir įdiegtų kontrolės procedūrų vertinimas turėtų būti atliekamas kaip rizikos veiksnių valdymo vertinimo dalis.

10. Jeigu vertintojas įvertina, kad pagrindinės kontrolės procedūros yra tinkamos, jis atlieka kontrolės testus, kad surinktų pakankamai įrodymų pagrįsti šių kontrolės procedūrų efektyvumą. Kontrolės testai gali būti atliekami vidaus kontrolės sistemą sudarančiuose subjekto, padalinio, funkcijos lygiuose.

Gautų įrodymų, atliekant ankstesnius kontrolės veiklos vertinimus, naudojimas

11. Jeigu vertintojas planuoja panaudoti ankstesnių vertinimų metu surinktus įrodymus apie nustatytų kontrolės procedūrų tinkamumą ir efektyvumą, jis renka įrodymus apie kontrolės procedūrų pokyčius, atsiradusius po paskutinio atlikto vertinimo. Jei nustatytos kontrolės procedūros keitėsi, vertintojas įvertina, ar pasikeitusios kontrolės procedūros yra tinkamos ir efektyvios.

12. Jei vertinimo metu nenustatoma naujų kontrolės procedūrų ar jų pokyčių, reikia pervertinti kontrolės procedūrų efektyvumą bent kas trečio vertinimo metu. Kai subjekte yra įdiegta daug kontrolės procedūrų, apie kurių tinkamumą ir efektyvumą turima įrodymų iš ankstesnių vertinimų, kiekvieno naujo vertinimo metu atliekami kai kurių kontrolės procedūrų testavimai, kurie suteikia papildomų įrodymų apie kontrolės aplinkos tinkamumą. Be to, prieš naudojant įrodymus, surinktus per ankstesnius vertinimus, kasmet nustatomas tokių įrodymų patikimumas apklausiant subjekto vadovą, darbuotojus, stebint kontrolės procedūras ir atliekant nuoseklios peržiūros testus.

13. Laikotarpis tarp vertinimų, kurių metu nebuvo nustatyta naujų kontrolės procedūrų, jų pokyčių, trumpėja arba nepasitikima įrodymais, surinktais tokių vertinimų metu, kai:
    - nustatyta reikšminga veiklos rizika turi būti sumažinta;
    - netinkama kontrolės aplinka;
    - nevykdoma arba netinkamai vykdoma kontrolės veiklos stebėsena;
    - didžioji dalis kontrolės procedūrų atliekamos rankiniu būdu;
    - nustatyti personalo, atsakingo už kontrolės procedūrų atlikimą, pokyčiai;
    - besikeičianti subjekto veikla reikalauja kontrolės veiklos pokyčių;
    - neefektyvios informacinių sistemų bendrosios kontrolės procedūros.

Informacinių sistemų vertinimas

14. Vertinant subjekto vidaus kontrolės sistemą nustatoma, ar subjekto vadovas ir paskirti atsakingi darbuotojai tinkamai reagavo į su informacinėmis sistemomis susijusią riziką ir įdiegė efektyvias informacinių sistemų bendrąsias ir taikomųjų programų kontrolės procedūras.

15. Vertinant subjekto *informacinių sistemų bendrąją vidaus kontrolę* rekomenduojama:
    - nustatyti, kas ir kaip subjekte kuruoja informacinių sistemų valdymo sritį;
    - išsiaiškinti subjekto naudojamų informacinių sistemų organizacinę, informacinę, funkcinę ir techninę struktūrą;
    - nustatyti, ar subjekto atsakingi darbuotojai vertina visos subjekto veiklos riziką (ar subjekto veiklos rizikos vertinimas apima ir informacinių sistemų rizikos vertinimą), ar yra vertinimo metodika, ar šis vertinimas dokumentuotas;
    - nustatyti, ar subjekte yra parengti ir patvirtinti informacinių sistemų nuostatai, informacinių sistemų duomenų saugos nuostatai, saugaus elektroninės informacijos tvarkymo taisyklės, informacinių sistemų veiklos tęstinumo valdymo planai, informacinių sistemų techniniai aprašymai (specifikacijos), kiti projektiniai ir diegimo dokumentai, informacinių sistemų naudotojų administravimo taisyklės ir instrukcijos, ar yra tinkamai įforminti sprendimai dėl informacinių sistemų modernizavimo, likvidavimo, šių sistemų bei jų posistemių priėmimo ir tinkamumo eksploatuoti aktai, kūrimo eigos ataskaitos, ar subjekto darbuotojai vadovaujasi minėtais dokumentais ir jų pagrindu priima atitinkamus informacinių sistemų valdymo ir tvarkymo sprendimus;
    - nustatyti, ar subjekto paskirti atsakingi darbuotojai tinkamai vykdo informacinių sistemų valdymo ir informacijos tvarkymo jose funkcijas pagal teisės aktų reikalavimus;
    - įvertinti kitą, vertintojo nuomone, reikšmingą informaciją, susijusią su informacinių sistemų valdymo ir tvarkymo procedūromis, informacinėms sistemoms, jų dalims ir funkcijoms keliamais saugos reikalavimais.

    Informacinių sistemų bendrosios vidaus kontrolės vertinimui gali būti naudojamas 2 priede pateiktas klausimynas.

16. Vertinant kontrolės procedūrų efektyvumą reikia nustatyti, kiek galima pasitikėti subjekto *taikomosiose programose* įdiegtomis kontrolės procedūromis. Tam vertintojas turi nustatyti, ar kontrolės procedūros yra įdiegtos ir jos veikia:
    - įvedant duomenis į konkrečią taikomąją programą;
    - tvarkant duomenis konkrečioje taikomojoje programoje;
    - išvedant duomenis iš konkrečios taikomosios programos;
    - apsaugant klasifikatorių (pvz., Lito ir užsienio valiutų kursų, mokesčių, ilgalaikio turto nusidėvėjimo normatyvų) duomenis.

    Taikomųjų programų kontrolės procedūrų vertinimui gali būti naudojamas 3 priede pateiktas klausimynas.

17. Informacinių sistemų bendrosios vidaus kontrolės efektyvumas – reikšmingas veiksnys, nustatant taikomųjų programų kontrolės procedūrų efektyvumą. Jeigu informacinių sistemų bendrosios vidaus kontrolės procedūros nevykdomos, sumažėja pasitikėjimas atskirų taikomųjų programų kontrolės procedūromis. Pavyzdžiui, efektyvi taikomosios programos

kontrolės procedūra yra subjekto darbuotojų darbo laiko ir darbo užmokesčio duomenų keitimo patikrinimai, neleidžiantys informacinės sistemos naudotojams darbo laiko ir darbo užmokesčio apskaitos programoje įrašyti nepagrįstus duomenis (pvz., darbuotojo dirbtų valandų skaičius negali būti didesnis kaip 8 darbo valandos per darbo dieną). Tačiau negalima pasitikėti tokia kontrolės procedūra, jeigu informacinių sistemų bendroji vidaus kontrolė leidžia informacinių sistemų administratoriams atlikti nepatvirtintus pakeitimus darbo laiko ir darbo užmokesčio apskaitos programoje, leidžiančius išbraukti programoje užregistruotus ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenis.

Mažų subjektų ypatumai

18. Mažuose subjektuose dažnai naudojamos mažiau formalios kontrolės procedūros. Todėl ir vertinimas, ar sukurtos tinkamos kontrolės procedūros, yra paprastesnis (pvz., vadovybės apklausa rizikos veiksnių valdymo kontrolės klausimais, rizikos veiksnių valdymo kontrolės procedūrų stebėjimas).

Vertinimo metodai

19. Vertinant kontrolės procedūrų įdiegimą galima atlikti nuoseklios peržiūros testus. Atliekant nuoseklios peržiūros testą iš buhalterinės apskaitos ar kitos sistemos pasirenkamos tipinės ūkinės operacijos ir ūkiniai įvykiai ir nustatoma, kaip atliekamos jų kontrolės procedūros. Nuoseklios peržiūros testo pradžia – pirminis apskaitos ar kitas dokumentas, pagrindžiantis ūkinę operaciją ir ūkinį įvykį. Vertintojas pirmiausia įvertina visas pasirinktos ūkinės operacijos ir ūkinio įvykio fiksavimo ir registravimo procedūras, atliekamas subjekte. Taip vertintojas sužino, kaip atliekamos atitinkamos ūkinės operacijos, kam ir kokia tvarka siunčiami ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių pagrindimo dokumentai, apskaitos registrai, finansinė atskaitomybė ir kitos ataskaitos, ar ilgai trunka ūkinę operaciją įforminančių dokumentų parengimas, pateikimas nustatyta tvarka ir terminais ir kt.

20. Kontrolės testų metu atliekamos šios audito procedūros:
    - Stebėjimas. Darbuotojų atliekamų veiksmų stebėjimas suteikia veiksmų atlikimo įrodymų, tačiau yra apribotas laiko ir to fakto, kad stebėjimas gali daryti įtaką stebimam veiksmui.
    - Paklausimas (apklausa). Vadovybės, darbuotojų paklausimai (apklausa) apie jų atliekamas funkcijas, rezultatus ir pan.
    - Patikrinimas. Ūkines operacijas ir ūkinius įvykius pagrindžiančių dokumentų duomenų patikrinimas, siekiant įsitikinti, ar ūkinėms operacijoms atlikti buvo duotas vadovo ar jo įgalioto darbuotojo leidimas, t.y. ar dokumentai vizuoti ir pasirašyti subjekto vadovo įgaliotų darbuotojų nustatyta tvarka ir terminais. Patikrinami dokumentai, pagrindžiantys ūkinę operaciją ar ūkinį įvykį, siekiant įsitikinti, ar laikomasi nustatytos jų rengimo, tvarkymo, apskaitos ir saugojimo tvarkos.
    - Pakartojimas. Tai vienos ar kelių kontrolės procedūrų pakartojimas, siekiant įsitikinti, kad jos veikia. Dažniausiai tai atliekama tada, kai negalima gauti kitų įrodymų apie kontrolės procedūrų veikimą.

    Vien tik paklausimo (apklausos) metu nustatytas faktas nėra pakankamas įrodymas, patvirtinantis išvadą apie kontrolės procedūrų efektyvumą. Būtinas minėtų audito procedūrų derinys.

Atranka kontrolės testams atlikti

21. *Visuma* reiškia visą duomenų sistemą, iš kurios buvo atrinktas pavyzdys (atrankos vienetas) ir apie kurią auditorius ketina padaryti išvadas. Pavyzdžiui, visi sąskaitos likučio ar atskiros ūkinių operacijų grupės elementai sudaro visumą. Visuma gali būti suskirstyta į stratas arba povisumes, kurių kiekviena tiriama atskirai. Sąvoka „visuma" apima ir stratą (povisumę).

    Toleruotina klaida / nukrypimas yra didžiausias klaidų / nukrypimų skaičius, kurį auditorius yra pasirengęs priimti ir dar padaryti išvadą, kad grindžiamas teiginys yra teisingas.

22. Rengdamas audito procedūras vertintojas nustato tinkamus objektų atrinkimo testavimui būdus. Vertintojas gali taikyti šiuos būdus:
    - visų objektų atrinkimą (100% tyrimas);
    - specifinių objektų atrinkimą;
    - audito atranką.

    Vertintojo sprendimas dėl taikytino atrankos būdo ar jų derinio pasirinkimo priklauso nuo konkrečių aplinkybių (pavyzdžiui, visumos vienetų kiekio ir dydžio, įrodymams surinkti reikalingų sąnaudų). Vertintojas turi būti įsitikinęs, kad naudoti atrankos būdai yra efektyvūs ir suteikia pakankamų ir tinkamų įrodymų, padedančių pasiekti audito procedūrų tikslus.

    Nesvarbu, koks atrankos būdas bus naudojamas, svarbu, kad būtų siekiama svarbiausio jos tikslo: kad kiekvienas atrinktas pavyzdys kuo visapusiškiau reprezentuotų visumą ir kad pagal jo patikrinimo rezultatus būtų galima suformuluoti nuomonę apie visumą. Jeigu nesilaikoma šios sąlygos, imtis bus neobjektyvi.

23. Visų *objektų atrinkimas (100% tyrimas)* atliekamas, kai visumoje yra mažas didelės vertės objektų skaičius arba kai yra didelė rizika, o kiti būdai pakankamų ir tinkamų audito įrodymų nesuteikia, arba kai pasikartojančio pobūdžio apskaičiavimus ar kitokius procesus atliko informacinė sistema automatiniu būdu ir 100% tyrimas yra ekonomiškai efektyvesnis, pavyzdžiui, naudojant informacinėmis technologijomis pagrįstus audito metodus ir priemones (angl. CAATs) (pavyzdžiui, IDEA).

24. Taikant *specifinių objektų atrinkimo būdą*, remdamasis supratimu apie subjektą, įvertinta reikšmingo iškraipymo rizika ir tikrinamos visumos savybėmis, vertintojas gali nuspręsti iš visumos atrinkti tik konkrečius objektus. Atrinkti specifiniai objektai gali būti:
    - *Didelės vertės arba svarbūs objektai.* Auditorius gali nuspręsti iš visumos išrinkti konkrečius objektus dėl jų didelės vertės arba dėl to, kad jie pasižymi kitomis savybėmis, pavyzdžiui, yra neįprasti, ypač rizikingi arba dėl to, kad juose ir anksčiau yra pasitaikę klaidų;
    - *Visi tam tikrą sumą viršijantys objektai.* Kad patikrintų didelę sąskaitos likučio ar ūkinių operacijų grupės sumos dalį, auditorius gali nuspręsti tirti tik tuos objektus, kurie viršija tam tikrą sumą;
    - *Informatyvūs objektai.* Objektus auditorius gali tirti dėl to, kad gautų informaciją apie subjekto veiklą, ūkinių operacijų pobūdį, apskaitos ir vidaus kontrolės sistemas;
    - *Objektai, skirti procedūroms patikrinti.* Auditorius, vadovaudamasis savo profesiniu sprendimu, gali parinkti ir ištirti konkrečius objektus, kad nustatytų, ar buvo atliekamos tam tikros kontrolės procedūros.

Nors specifinių objektų atrankinis tyrimas (pvz., tam tikrų atitinkamai sugrupuotų ūkinių operacijų ar buhalterinių sąskaitų) dažnai yra efektyvi audito įrodymų rinkimo priemonė, tai nėra audito atranka. Procedūrų, kurios buvo pritaikytos tokiu būdu atrinktiems objektams, rezultatai negali būti pritaikomi visumai. Jei likusi visumos dalis yra reikšminga, auditorius apsvarsto būtinybę surinkti tinkamus įrodymus ir apie ją. Pavyzdžiui, iš 157 viešųjų pirkimų atvejų numatyta atsirinkti 20. Atranka tada būtų atlikta taip, kad 5 didžiausi pirkimai atrinkti specialiai, o kiti 15 – atsitiktinai.

25. *Audito atranka* – tai toks audito procedūrų taikymas mažiau nei 100% auditui svarbios visumos vienetų (buhalterinės sąskaitos likučio ir tam tikrų atitinkamai sugrupuotų ūkinių operacijų), kai visi atrankos vienetai turi galimybę būti atrinkti, taip sudarant auditoriui tinkamą pagrindą padaryti išvadas apie visą visumą.

26. Kontrolės testams atlikti atranka taikoma tada, kai išlieka atliktos kontrolės procedūros buvimo fakto įrodymai (pavyzdžiui, įgalioto asmens parašas ant sąskaitos faktūros, patvirtinantis prekių gavimą, arba leidimas įvesti ūkines operacijas ir ūkinius įvykius pagrindžiančių dokumentų duomenis į taikomą programinę įrangą). Atranka gali būti nestatistinė (atranka pagal profesinį sprendimą) ir statistinė.

27. Atliekant *nestatistinę atranką*, imties vienetų atrinkimas priklauso nuo vertintojo sprendimo, tačiau šis profesinis sprendimas turi būti pagrįstas, logiškas, racionalus. Atrankos tikslas – gauti įrodymus apie visumą sudarančių vienetų požymius, kurių pagrindu teikiamos išvados apie vertinamą visumą, todėl svarbu, kad vertintojas atrinktų visumą reprezentuojančius vienetus, kuriems būdingos tipiškos visumos charakteristikos. Atrankos rezultatai negali būti matematiškai ekstrapoliuojami visumai, todėl lieka tikimybė pasireikšti šališkumui ir imties nereprezentatyvumui visumos atžvilgiu. Tačiau jeigu auditorius gerai žino testo tikslus ir testuojamos visumos savybes, nestatistinė atranka gali duoti patikimų rezultatų.

    Nestatistinės atrankos būdas dažniausiai naudojamas tais atvejais, kai audituojamos visumos elementų nedaug, kai tikrinama apimtis neesminė arba kai nedidelė dalis esminių elementų sudaro didžiąją dalį visumos. Pavyzdžiui, nėra tikslinga naudoti statistinės atrankos būdą atliekant gautinų sumų mokėtojų (pirkėjų) auditą, jeigu jų yra 10 arba per 1000, tačiau 10 mokėtojų įsiskolinimo suma sudaro 80 proc. visos gautinos sumos. Taip pat nestatistinė atranka gali būti naudojama, kai rezultatai reikalingi greitai ir reikia patvirtinti labiau būklę, nei matematinį išvadų tikslumą.

28. Atliekant *statistinę atranką*, imties vienetai atrenkami taip, kad visi auditui svarbios visumos vienetai turėtų galimybę būti atrinkti.

    Statistinės atrankos pagrindinės rūšys, jų turinys:

RŪŠIS	TURINYS
Paprastoji atsitiktinė atranka	Kiekvienas visumos vienetas turi vienodas galimybes būti atrinktas. Tam tikslui kiekvienam auditui svarbios visumos vienetui priskiriamas numeris arba jis atitinkamai pažymimas ir pan. Po to atsitiktine tvarka atrenkama dalis auditui svarbios visumos vienetų – imtis. Imties vienetams nustatyti naudojamos atsitiktinių skaičių lentelės, atsitiktinių skaičių generatorius (*Excel* skaičiuoklės funkcija) ir pan. Tokia atranka pateikia pagrįstą visumos ir atrankos paklaidos įvertinimą, užtikrina paprastą atrankos planavimą ir rezultatų įvertinimą. Tačiau

RŪŠIS	TURINYS
	reikalingas tikslus visos visumos vienetų sąrašas.
Sisteminė atsitiktinė atranka	Atsitiktinai iš visumos tarp 1 ir *n* pasirinkus pradinį vienetą, toliau atrenkamas kiekvienas n-asis elementas, kai *n* – atrankos žingsnis. Sisteminė atranka vykdoma turint tam tikrą tiriamos visumos vienetų pirminį sąrašą ir atrenkant iš jo kiekvieną per pasirinktą *n* dydžio intervalą („žingsnį“) pasitaikiusį vienetą. Intervalo dydį patogiausia apskaičiuoti kaip visos visumos elementų skaičiaus *N* ir imties elementų skaičiaus *n* santykį. Pirmasis imties elementas išrenkamas atsitiktinai iš pirmųjų *n* sąrašo elementų (atsitiktinai pasirinkus pradžią). Šį atrankos metodą ypač patogu naudoti, kai nėra duomenų elektroniniu formatu (turint atspausdintą apskaitos registrą ar visumos elementų sąrašą) – tada galima pasirinkti, pavyzdžiui, kas antrame lape 4-ą nuo viršaus ir 9-ą nuo apačios įrašus. Tačiau negalima naudoti, kai tiriamoje visumoje pasitaiko periodiškumas.
Sluoksninė (stratifikuota) atranka	Tiriama visuma suskaidoma į keletą sluoksnių (stratas), paprastai pagal audituojamo kintamojo vertę (pvz., atitinkamam sąnaudų pagal veiklos pobūdį straipsniui tenkančių išlaidų vertę). Sluoksniai (stratos) tarpusavyje turi būti kuo skirtingesni, o elementai juose – kuo panašesni. Tada atranka atliekama kiekviename sluoksnyje atskirai ir nepriklausomai nuo kitų sluoksnių. Kiekvienam sluoksniui gali būti taikomi skirtingi tyrimo metodai, pvz., visų didelės vertės elementų 100 proc. auditas (t. y. neatliekant atrankos), po to atliekamas mažaverčių elementų, sudarančių antrą sluoksnį, auditas paprastos atsitiktinės atrankos būdu. Tokia atranka užtikrina, kad bus įtraukti elementai iš kiekvieno pagrindinio sluoksnio, o tai padidina tikimybę, kad jie bus reprezentatyvūs. Tačiau reikalingas geras audituojamos visumos pažinimas.
Sankaupų (lizdinė, klasterinė) atranka	Visuma suskirstoma į sankaupas – grupes taip, kad jos tarpusavyje būtų kuo panašesnės, o elementai jose gali skirtis. Atrankos metu atrenkama viena arba kelios grupės. Atranka gali būti vieno etapo (grupė pasirenkama atsitiktinai ir analizuojami visi jos elementai), dviejų etapų (atsitiktinai pasirenkama grupė ir atsitiktinai joje atrenkami elementai, kurie analizuojami), priklausomai nuo visumos dydžio ir sudėtingumo. Tokia atranka yra greitai atliekama, nesudėtinga ir pigi, jai nereikia turėti išsamios informacijos apie visumą. Tačiau atliekant tokią atranką yra didesnė atrankos paklaida. Jei tiriamos grupės nemažos, kiekvienos jų testavimas gali būti brangus, nes gali tekti atrinkti daugiau pavyzdžių ir taip kompensuoti didesnę atrankos paklaidą.
Piniginio vieneto atranka	Pavyzdžiai atrenkami proporcingai jų dydžiui, taigi didesnes galimybes būti atrinkti turi didesnės vertės visumos elementai. Piniginio vieneto atranką geriausia atlikti naudojantis Excel arba IDEA programomis. Atrankai atlikti: ▪ Apskaičiuojamas imties dydis. ▪ Apskaičiuojamas atrankos intervalas (AI) = tiriamoji visuma (vertė) / imties dydis. ▪ Visos audituojamos visumos ūkinės operacijos surašomos iš eilės ir apskaičiuojama jų kaupiamoji suma. ▪ Pasirenkama bet kokia suma nuo 0 iki atrankos intervalo dydžio (AI) – tai bus pirmoji atrenkamoji suma AS1. Kitos atrenkamosios sumos apskaičiuojamos ASn+1 = AS1 + AI x n, kur n – jau atrinktų pavyzdžių

<table>
<tr><th>RŪŠIS</th><th>TURINYS</th></tr>
<tr><td></td><td>skaičius.
Kaupiamoji suma lyginama su atrenkamąja suma, jei kaupiamoji suma yra lygi ar didesnė už atrenkamąją sumą – ta ūkinė operacija atrenkama į imtį (žr. lentelę).
<table>
<tr><th>Ūkinės operacijos suma, Lt</th><th>Kaupiamoji suma, Lt</th><th>Atrenkamoji suma, Lt</th><th>Ūkinė operacija patenka į imtį</th></tr>
<tr><td>14 000</td><td>14 000</td><td>12 000</td><td>•</td></tr>
<tr><td>7 000</td><td>21 000</td><td>24 000</td><td></td></tr>
<tr><td>5 500</td><td>2 500</td><td>24 000</td><td>•</td></tr>
<tr><td>2 000</td><td>28 500</td><td>36 000</td><td></td></tr>
<tr><td>7 000</td><td>35 500</td><td>36 000</td><td></td></tr>
<tr><td>3 500</td><td>39 000</td><td>6 00</td><td>•</td></tr>
<tr><td>16 000</td><td>55 000</td><td>48 000</td><td></td></tr>
<tr><td>4 000</td><td>59 000</td><td>60 000</td><td></td></tr>
<tr><td>10 000</td><td>69 000</td><td>60 000</td><td>•</td></tr>
<tr><td>...</td><td>...</td><td>...</td><td>...</td></tr>
</table>
Ši atranka pasižymi orientacija į didesnės vertės elementus, todėl tikrinant tiek pat elementų patikrinama didesnė visumos dalis. Šio metodo trūkumas išryškėja, kai audituojamoje visumoje galima išskirti didesnės vertės ūkines operacijas (kurių dydis didesnis už atrankos intervalo dydį) – tokiu atveju mažos vertės ūkinės operacijos nepateks į imtį, nes taikant šį metodą bus 100 procentų atrinktos už atrankos intervalą didesnės vertės operacijos.</td></tr>
</table>

29. Audito įrodymų pakankamumui ir tinkamumui užtikrinti turi būti pasirinktas tinkamas atrankos metodas ir imties dydis. Dažniausiai kontrolės procedūrų, atliekamų automatiniu būdu, testams atlikti nustatytas imties dydis yra mažesnis negu kontrolės procedūrų, atliekamų rankiniu būdu, testams.

    Vertinant kontrolės procedūrų, atliekamų automatiniu būdu, efektyvumą, reikia atlikti 1–2 išsamius programinės įrangos kontrolės procedūrų stebėjimus (nuoseklios peržiūros testus) nuo duomenų suvedimo iki jų pateikimo finansinėje atskaitomybėje ir veiklos ataskaitose.

    Rankiniu būdu atliekamų kontrolės procedūrų efektyvumui įvertinti atrankos vienetų skaičius (imties dydis) nustatomas auditoriaus profesiniu sprendimu, atsižvelgiant į kontrolės procedūrų svarbumą, tikėtiną nukrypimą nuo nustatytos tvarkos. Atsižvelgiant į nustatytus nukrypimus nuo nustatytos tvarkos atrankos vienetų imtis turėtų būti didinama, siekiant įsitikinti, ar papildomoje imtyje yra nukrypimų nuo nustatytos tvarkos. Jei pradinėje atrankos vienetų imtyje buvo nustatyti du ar daugiau nukrypimų nuo nustatytos tvarkos, rekomenduojama nepasitikėti vidaus kontrolės sistema.

30. Vertinimo darbo dokumentuose turėtų būti pateikta pakankamai informacijos apie audito atrankos tikslą ir naudotas atrankos procedūras. Darbo dokumentuose taip pat turėtų būti nurodyta visuma, atrankos metodas, atrankos parametrai (pvz., atsitiktinis pradžios numeris arba metodas, pagal kurį buvo pasirinkta atsitiktinė pradžia ir atrankos intervalas), pasirinkti elementai.

Kontrolės testų rezultatų vertinimas

31. Vertintojas, planuodamas kontrolės testus, turėtų apibrėžti, kokius kontrolės testo metu gautus įrodymus jis laikys klaida ar nukrypimu nuo nustatytos tvarkos. Pavyzdžiui, jei atlikdamas kontrolės testus vertintojas nustatė, kad už išankstinę finansų kontrolę atsakingas darbuotojas nedavė leidimo vienai ūkinei operacijai atlikti, tai laikoma klaida. Nukrypimu nuo nustatytos tvarkos būtų galima laikyti atvejį, kai nustatoma, kad leidimas ūkinei operacijai atlikti yra duotas kito asmens. Tačiau reikia išsiaiškinti, ar toks atvejis nėra susijęs su apgaule.

32. Atlikęs kontrolės testus ir nustatęs nukrypimus nuo nustatytos tvarkos, vertintojas turi apsvarstyti:
    - nustatytų nukrypimų atsiradimo aplinkybes ir priežastis, įvertinti, ar nukrypimas atsitiktinis, būdingas tik tam tikram laikotarpiui, vietai, aplinkybėms, ar nukrypimas pasireiškia vienoje vietoje, ar keliose;
    - nustatytų nukrypimų įtaką kontrolės veiklos įvertinimui ir nustatyti, ar reikia atlikti papildomus kontrolės testus;
    - subjekto atsakingų darbuotojų veiksmus dėl nustatytų nukrypimų – įvertinti, ar subjekto atsakingi darbuotojai, nustatę neatitikimą, klaidą, apgaulę, ėmėsi prevencinių veiksmų, kad jos nepasikartotų ateityje;
    - vertinimo metu aptiktus kontrolės veiklos trūkumus ir pasiūlyti subjekto vadovui sukurti naujas arba patobulinti įdiegtas kontrolės procedūras, užtikrinančias subjekto veiklos tikslų pasiekimą.

1 priedas

KONKREČIŲ APSKAITOS STRAIPSNIŲ KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
PAJAMOS (UŽ PARDUOTĄ TURTĄ IR SUTEIKTAS PASLAUGAS, TURTO NUOMĄ IR KITĄ PAJAMAS TEIKIANČIĄ VEIKLĄ) IR GAUTINOS SUMOS		
1.	Užtikrinti, kad pirkėjų (klientų) užsakymai būtų **tinkamai** registruojami ir vykdomi.	1. Funkcijų (leidimo atlikti prekių tiekimo, paslaugų teikimo ūkines operacijas suteikimo, pardavimo ūkinių operacijų atlikimo ir jas pagrindžiančių apskaitos dokumentų parengimo, ūkinių operacijų registravimo apskaitos registruose) atskyrimas. 2. Pirkėjo (kliento) užsakymų, pirkimo–pardavimo sutarčių registrų įrašų sutikrinimas su pardavimų, gautinų sumų apskaitos registrų įrašais ir juos pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenimis, faktiškai rastais turto ir gautinų sumų likučiais. 3. Priimtų pirkėjų (klientų) užsakymų duomenų (kiekio, kainos, sumos) lyginimas su prekių tiekimo, paslaugų teikimo ūkines operacijas įforminančių dokumentų duomenimis. 4. Pirkėjams (klientams) pateiktų pasiūlymų dėl prekių tiekimo, paslaugų teikimo kainų peržiūra. 5. Gautinų sumų suderinimas su pirkėjais (klientais).
2.	Užtikrinti, kad pardavimų, gautinų sumų ūkinės operacijos būtų **pagrįstos** apskaitos dokumentais.	1. Funkcijų (pardavimų, gautinų sumų ūkines operacijas įforminančių dokumentų rengimo, ūkinių operacijų užregistravimo apskaitos registruose, pardavimų ir gautinų sumų registrų priežiūros) atskyrimas. 2. Įgaliojimų išduoti prekes, suteikti paslaugas pagal pirkėjų (klientų) užsakymus suteikimas įgaliotiems asmenims. 3. Sutarto su pirkėju (klientu) tiekiamų prekių, teikiamų paslaugų kiekio ir kainos sutikrinimas su prekių pardavimo, paslaugų teikimo ūkines operacijas pagrindžiančiais apskaitos dokumentais, po kurio prekių pardavėjas, paslaugų teikėjas, rangovas ir pirkėjas (klientas) pasirašo ūkinių operacijų atlikimą pagrindžiančius apskaitos ir kitus dokumentus. 4. Pirkimo-pardavimo sutarčių, pardavimų ūkines operacijas įforminančių dokumentų registravimas nustatyta tvarka ir terminais, siekiant nustatyti, ar subjektas vykdo sutartinius įsipareigojimus, ar netrūksta ūkines operacijas pagrindžiančių dokumentų. 5. Pardavimų apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su įvykusias pardavimų ūkines operacijas pagrindžiančiais apskaitos dokumentais. 6. Gautinų sumų registrų įrašų sutikrinimas su įvykusias gautinų sumų ūkines operacijas pagrindžiančiais apskaitos dokumentais.

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
3.	Užtikrinti, kad **visos** pardavimų ir gautinų sumų ūkinės operacijos būtų registruojamos apskaitos registruose.	1. Funkcijų (pajamų ir gautinų sumų ūkinių operacijų, įformintų apskaitos dokumentuose, užregistravimo pajamų ir gautinų sumų apskaitos registruose, pateikimo atitinkamuose finansinių ataskaitų straipsniuose) atskyrimas. 2. Apskaitos dokumentų, pagrindžiančių pajamų ir gautinų sumų ūkines operacijas, registravimas atitinkamuose registruose (pvz., pirkimo-pardavimo sutarčių, sąskaitų faktūrų, kt.), siekiant nustatyti, ar subjektas vykdo sutartinius įsipareigojimus, ar netrūksta ūkines operacijas pagrindžiančių apskaitos ir kitų dokumentų. 3. Apskaitos dokumentų, pagrindžiančių pajamų ir gautinų sumų ūkines operacijas, duomenų sutikrinimas su įrašais pardavimų, gautinų sumų apskaitos registruose. 4. Gautinų sumų registrų peržiūra, kontrolės priemonių ir procedūrų joms sumažinti diegimas ir (arba) tobulinimas. 5. Ataskaitinio laikotarpio pardavimų, gautinų sumų apskaitos registrų duomenų lyginimas su banko sąskaitų operacijas ar kasos operacijas pagrindžiančių apskaitos dokumentų ir apskaitos registrų duomenimis. 6. Įgaliojimų leidimų suteikimas nurašyti gautinas sumas, pripažintas beviltiškomis.
4.	Užtikrinti, kad visos pardavimų, gautinų sumų ūkinės operacijos, būtų užregistruotos apskaitos registruose **teisinga verte**, kad prekių pardavimo, paslaugų suteikimo ūkines operacijas pagrindžiančiuose dokumentuose būtų nurodytos teisingos sumos.	1. Pardavimo ūkinių operacijų duomenų lyginimas su pirkimo užsakymų, prekių tiekimą, paslaugų teikimą pagrindžiančių dokumentų duomenimis. 2. Prekių, paslaugų pirkimo užsakymų, prekių tiekimo, paslaugų teikimo ūkines operacijas pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenų peržiūra, lyginimas su pardavimų, gautinų sumų ūkines operacijas pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenimis, siekiant nustatyti parduodamų prekių, paslaugų vertės, sumų klaidas. 3. Prekių tiekimo, paslaugų teikimo ūkines operacijas pagrindžiančiuose dokumentuose nurodytų prekių, paslaugų kainų lyginimas su subjekto vadovo patvirtintais parduodamų prekių, paslaugų įkainiais. 4. Pajamų apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su pardavimo ūkines operacijas pagrindžiančiuose apskaitos dokumentuose nurodytomis vertėmis. 5. Gautinų sumų apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su kasos operacijų, banko sąskaitų operacijų apskaitos registrų duomenimis. 6. Gautinų sumų derinimas su pirkėjais (klientais).
5.	Užtikrinti, kad visos pardavimų, gautinų sumų ūkinės operacijos apskaitoje būtų rodomos **tinkamais** buhalteriniais įrašais ir **tinkamuose finansinių ataskaitų straipsniuose**.	1. Funkcijų (pajamų, gautinų sumų ūkinių operacijų buhalterinių įrašų registravimo apskaitos registruose, konkrečių finansinių ataskaitų straipsnių duomenų sutikrinimo su pajamų, gautinų sumų apskaitos registrais) atskyrimas. 2. Pardavimų, gautinų sumų ūkinių operacijų, įformintų apskaitos dokumentuose ir užregistruotų apskaitos registruose, buhalterinių įrašų sąskaitų korespondencijų sutikrinimas su subjekto vadovo patvirtintame

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
		sąskaitų plane nurodytomis sąskaitomis. 3. Pajamų, gautinų sumų apskaitos registrų duomenų perkėlimo į konkrečius finansinių ataskaitų straipsnius sutikrinimas. 4. Finansinių ataskaitų pajamų, gautinų sumų straipsnių duomenų sutikrinimas su pajamų, gautinų sumų apskaitos registrų įrašais ir juos pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenimis, palyginimas su planuotais ir praėjusio laikotarpio atitinkamais duomenimis.
VEIKLOS SĄNAUDOS IR MOKĖTINOS SUMOS		
1.	Užtikrinti, kad visos veiklos sąnaudų, mokėtinų sumų ūkinės operacijos būtų **pagrįstos** apskaitos dokumentais.	1. Funkcijų (veiklos sąnaudų, mokėtinų sumų ūkines operacijas įforminančių apskaitos dokumentų rengimo, registravimo apskaitos registruose, mokėtinų sumų priežiūros) atskyrimas. 2. Už prekių, paslaugų, darbų priėmimą atsakingų asmenų paskyrimas ir įgaliojimų jiems suteikimas. 3. Priimamų prekių, paslaugų, darbų faktinių kiekių, techninių charakteristikų sutikrinimas su nurodytais pirkimo-pardavimo sutartyse, sąskaitose faktūrose, priėmimo-perdavimo aktuose ir kt. 4. Prekių tiekimo, paslaugų teikimo, darbų atlikimo ūkines operacijas įforminančių apskaitos dokumentų registravimas nustatyta tvarka ir terminais.
2.	Užtikrinti, kad **visos** veiklos sąnaudų ir mokėtinų sumų ūkinės operacijos būtų užregistruotos apskaitos registruose.	1. Funkcijų (veiklos sąnaudų, mokėtinų sumų ūkinių operacijų registravimo apskaitos registruose ir šių apskaitos registrų įrašų sutikrinimo su veiklos sąnaudų, mokėtinų sumų apskaitos dokumentų duomenimis) atskyrimas. 2. Periodiškas mokėtinų sumų apskaitos registrų rengimas ir jų įrašų sutikrinimas su mokėtinų sumų ūkines operacijas pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenimis, įrašais kasos operacijų ir banko sąskaitų operacijų apskaitos registruose. 3. Mokėtinų sumų suderinimas su prekių tiekėjais, paslaugų teikėjais, rangovais.
3.	Užtikrinti, kad apskaitos registruose užregistruotos mokėtinų sumų ūkinės operacijos **atitiktų faktiškai** įvykusias ūkines operacijas.	1. Funkcijų (mokėtinų sumų ūkinių operacijų registravimo apskaitos registruose, įrašų apskaitos registruose sutikrinimo su juos įforminančiais apskaitos dokumentais) atskyrimas. 2. Reguliari prekių tiekimo, paslaugų teikimo, darbų atlikimo ūkines operacijas įforminančių dokumentų peržiūra, siekiant nustatyti, ar juose yra atsakingų už prekių, paslaugų, darbų priėmimą darbuotojų parašai. 3. Periodiškas mokėtinų sumų apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su juos pagrindžiančiais apskaitos dokumentais. 4. Periodiškas mokėtinų sumų apskaitos registrų rengimas, jų įrašų sutikrinimas su įrašais kasos operacijų ir banko operacijų apskaitos registruose ir juos pagrindžiančiuose apskaitos dokumentuose. 5. Periodiškas atsiskaitymo su nenuolatiniais prekių tiekėjais, paslaugų teikėjais ir rangovas tikrinimas, siekiant nustatyti priežastis, dėl kurių vėluojama apmokėti. 6. Mokėtinų sumų derinimas su prekių tiekėjais, paslaugų teikėjais ir rangovais.

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
4.	Užtikrinti, kad visos veiklos sąnaudų, mokėtinų sumų ūkinės operacijos, būtų užregistruotos apskaitos registruose **teisinga verte**.	1. Veiklos sąnaudų ūkines operacijas pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenų sutikrinimas su pirkimo-pardavimo sutarčių, prekių, paslaugų, darbų užsakymų ir kitų įsigijimo dokumentų duomenimis, siekiant nustatyti juose nurodytų prekių, paslaugų, darbų verčių klaidas. 2. Periodiškas veiklos sąnaudų apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su juos pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenimis. 3. Periodiškas mokėtinų sumų apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su juos pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenimis, kasos operacijų, banko sąskaitų operacijų apskaitos registrų įrašais ir šiuos įrašus pagrindžiančiais apskaitos dokumentais. 4. Mokėtinų sumų derinimas su prekių tiekėjais, paslaugų teikėjais, rangovais.
5.	Užtikrinti, kad visos veiklos sąnaudų, mokėtinų sumų ūkinės operacijos apskaitoje būtų rodomos **tinkamais** buhalteriniais įrašais ir **tinkamuose finansinių ataskaitų** straipsniuose	1. Funkcijų (veiklos sąnaudų, mokėtinų sumų ūkinių operacijų buhalterinių įrašų registravimo apskaitoje, konkrečių finansinių ataskaitų straipsnių sutikrinimo su veiklos sąnaudų, mokėtinų sumų apskaitos registrų įrašais) atskyrimas. 2. Veiklos sąnaudų, mokėtinų sumų ūkinių operacijų buhalterinių įrašų sutikrinimas su subjekto patvirtintu sąskaitų planu. 3. Veiklos sąnaudų, mokėtinų sumų apskaitos registrų duomenų perkėlimo į konkrečius finansinių ataskaitų straipsnius sutikrinimas.
DARBO UŽMOKESČIO, SOCIALINIO DRAUDIMO ĮMOKŲ IR IŠMOKŲ SĄNAUDOS		
1.	Užtikrinti, kad **visos** darbo užmokesčio, socialinio draudimo įmokų ir išmokų sąnaudų ūkinės operacijos būtų užregistruotos apskaitos registruose.	1. Darbo laiko apskaitos žiniaraščių peržiūra, siekiant nustatyti, ar jie užpildyti teisingai ir pagal nustatytus reikalavimus, ar juose yra šių žiniaraščių rengėjo parašas, personalo ar kito struktūrinio padalinio vadovų vizos, darbdavio arba jo įgalioto atstovo parašas, įstaigos antspaudas. 2. Darbo užmokesčio apskaitos registrų peržiūra, siekiant nustatyti, ar jie užpildyti teisingai ir pagal nustatytus reikalavimus, ar juose yra rengėjo, vyriausiojo buhalterio, subjekto vadovo parašai. 3. Periodiškas darbo užmokesčio apskaitos registrų sutikrinimas su kasos operacijų, banko sąskaitų operacijų apskaitos registrų ir jų įrašus pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenimis.
2.	Užtikrinti, kad būtų registruojamos **visos** sukauptos, bet faktiškai neišmokėtos išmokos darbuotojams, tiesiogiai susijusios su darbo santykiais.	1. Darbuotojų nusiskundimų dėl negautų išmokų, tiesiogiai susijusių su darbo santykiais, išeitinių, socialinių ir kitų išmokų neatidėliotina analizė, siekiant nustatyti jų neišmokėjimo priežastis. 2. Darbo užmokesčio apskaitos registruose nurodytų išmokėtų sumų periodiškas lyginimas su kasos operacijų, banko sąskaitų operacijų apskaitos registrų įrašais ir juos pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenimis, siekiant nustatyti neišmokėtų išmokų sumas.
3.	Užtikrinti, kad gyventojų pajamų mokesčio, pensijų socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo įmokos,	1. Funkcijų (personalo valdymo, išmokų darbuotojams, tiesiogiai susijusių su darbo santykiais, išeitinių, socialinių ir kitų išmokų apskaitos) atskyrimas. 2. Subjekto vadovo įsakymų dėl pareigybių sąrašo, pareigybės steigimo, pareigybės priskyrimo konkrečiam

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
	išmokos darbuotojams, tiesiogiai susijusios su darbo santykiais, išeitinės, socialinės ir kitos išmokos būtų **tinkamai apskaičiuotos.**	darbuotojui, kitų įsakymų, susijusių su vienkartinių piniginių išmokų, priedų, priemokų, materialinių pašalpų skyrimu duomenų sutikrinimas su nustatytais pareigybių lygiais, kategorijomis, kvalifikacinėmis klasėmis, pareiginės algos koeficientais, tarnybiniais atlyginimais ir tarifiniais atlyginimais (koeficientais), vienkartinių piniginių išmokų, priedų, priemokų, materialinių pašalpų skyrimo tvarka ir dydžiais, kitomis darbo apmokėjimo ir organizavimo, skatinimo sąlygomis, reikalingoms darbo užmokesčio, priedų ir priemokų, vienkartinių piniginių išmokų, materialinių pašalpų sumai nustatyti (procedūra atliekama buhalterinę apskaitą tvarkančiame padalinyje). 3. Išmokų darbuotojams, tiesiogiai susijusių su darbo santykiais, išeitinių, socialinių ir kitų išmokų, gyventojų pajamų mokesčio, apdraustųjų pensijų socialinio draudimo ir privalomojo sveikatos draudimo, draudėjų socialinio draudimo įmokų sumų apskaičiavimo, atlikto rankiniu arba automatiniu būdu, patikrinimas, siekiant nustatyti, ar laikomasi nustatytos tvarkos ir terminų.
4.	Užtikrinti, kad išmokos darbuotojams, tiesiogiai susijusios su darbo santykiais, būtų skaičiuojamos ir išmokamos **tik už dirbtą laiką, atliktus darbus.**	1. Leidimų dirbti viršvalandinius darbus, švenčių ir poilsio dienomis, naktį suteikimas juos atitinkamai apmokant. 2. Darbo laiko apskaitos žiniaraščių peržiūra, siekiant nustatyti, ar jie užpildyti teisingai ir pagal nustatytus reikalavimus, ar juose yra rengėjo parašas, personalo ar kito struktūrinio padalinio vadovų vizos, darbdavio arba jo įgalioto atstovo parašas, įstaigos antspaudas. 3. Darbo laiko apskaitos žiniaraščių duomenų, subjekto vadovo įsakymų dėl darbuotojų priėmimo, atostogų, viršvalandinio darbo, darbo švenčių ir poilsio dienomis, darbo naktį duomenų peržiūra prieš jų įvedimą į darbo užmokesčio apskaitos sistemą.
5.	Užtikrinti, kad išmokos darbuotojams, tiesiogiai susijusios su darbo santykiais, išeitinės, socialinės ir kitos išmokos **nebūtų išmokamos** subjekto pareigybių sąraše neįrašytiems arba atleistiems iš darbo darbuotojams.	1. Funkcijų (personalo valdymo, darbo laiko apskaitos tvarkymo, išmokų darbuotojams, tiesiogiai susijusių su darbo santykiais, išeitinių, socialinių ir kitų išmokų apskaitos tvarkymo, kasos operacijų apskaitos tvarkymo, banko sąskaitų operacijų apskaitos tvarkymo) atskyrimas. 2. Funkcijų (išmokų darbuotojams, tiesiogiai susijusių su darbo santykiais, išeitinių, socialinių ir kitų išmokų apskaitos dokumentų rengimo, šių dokumentų vizavimo, pasirašymo, šiuose dokumentuose įformintų ūkinių operacijų vykdymo) atskyrimas. 3. Subjekto vadovo įsakymų dėl darbuotojų priėmimo, atostogų, atleidimo iš darbo, viršvalandinio darbo, darbo naktį ir švenčių dienomis duomenų sutikrinimas su darbo laiko apskaitos žiniaraščių ir darbo užmokesčio apskaitos registrų duomenimis. 4. Leidimo suteikimas atlikti visus asmens kortelių duomenų pakeitimus, pateikti informaciją pažymų forma šių duomenų pagrindu.
6.	Užtikrinti, kad, išmokant išmokas darbuotojams, tiesiogiai susijusias su	1. Funkcijų (darbo laiko apskaitos, išmokų darbuotojams, tiesiogiai susijusių su darbo santykiais, išeitinių, socialinių ir kitų išmokų apskaitos, kasos operacijų apskaitos, banko sąskaitų operacijų apskaitos)

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
	darbo santykiais, išeitines, socialines ir kitas išmokas būtų **išvengta nustatytos tvarkos pažeidimų.**	atskyrimas. 2. Darbo užmokesčio apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su banko sąskaitų operacijų apskaitos registrų įrašais ir juos pagrindžiančiais apskaitos dokumentais, atsiskaitymo lapelių išsiuntimas darbuotojams elektroniniu paštu. 3. Darbo užmokesčio apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su kasos operacijų apskaitos registrų įrašais ir juos pagrindžiančiais apskaitos dokumentais, siekiant nustatyti ar juose yra darbuotojo, vyriausiojo buhalterio ir vadovo parašai.
7.	Užtikrinti, kad išskaitymai iš priskaityto darbo užmokesčio (gyventojų pajamų mokesčio, privalomojo sveikatos draudimo, pensijų socialinio draudimo įmokų, pagal vykdomuosius dokumentus) būtų vykdomi **tinkamai.**	1. Funkcijų (personalo valdymo, išmokų darbuotojams, tiesiogiai susijusių su darbo santykiais apskaitos tvarkymo, atsiskaitymų su Valstybine mokesčių inspekcija, Socialinio draudimo fondo valdyba, pagal vykdomuosius dokumentus apskaitos tvarkymo, bankinių sąskaitų operacijų apskaitos tvarkymo, ataskaitų Valstybinei mokesčių inspekcijai, Socialinio draudimo fondo valdybai, Statistikos departamentui, subjekto vidiniams poreikiams rengimo, šių ataskaitų teikimo atitinkamoms institucijoms, subjekto vadovui nustatyta tvarka ir terminais) atskyrimas. 2. Leidimo atlikti atskaitymus iš darbo užmokesčio suteikimas. 3. Darbo užmokesčio apskaitos registrus pasirašo rengėjas, vyriausiasis buhalteris ir vadovas, mokėjimo nurodymus pasirašo vyriausiasis buhalteris ir subjekto vadovas, patvirtindamas leidimą atlikti atskaitymus iš darbo užmokesčio ir atsiskaityti su atitinkamais kitais subjektais. 4. Darbo užmokesčio apskaitos registrų už ataskaitinį mėnesį patikrinimas, atsiskaitymo lapelių pateikimas darbuotojams.
8.	Užtikrinti, kad darbo užmokesčio ir socialinio draudimo sąnaudos buhalterinėje apskaitoje būtų **tinkamai grupuojamos.**	1. Darbo užmokesčio ir socialinio draudimo sąnaudų grupavimo peržiūra, siekiant nustatyti neatitikimus nustatytai tvarkai.
9.	Užtikrinti, kad darbo užmokesčio priskaitymo pagal mokėjimo rūšis išmokų darbuotojams, tiesiogiai susijusių su darbo santykiais, socialinių ir kitų išmokų ūkinės operacijos būtų rodomos apskaitoje **tinkamais buhalteriais įrašais ir atitinkamuose finansinių ataskaitų straipsniuose.**	1. Darbo užmokesčio apskaitos registrų duomenų perkėlimo į konkrečius finansinių ataskaitų straipsnius sutikrinimas.

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
ILGALAIKIS TURTAS		
1.	Užtikrinti, kad **visos** ilgalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nuomos, nurašymo ir likvidavimo ūkinės operacijos būtų vykdomos tik gavus subjekto vadovo **patvirtinimą.**	1. Pirkimo-pardavimo, nuomos, patikėjimo, panaudos sutarčių, ilgalaikio turto gavimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nuomos, nurašymo ir likvidavimo ūkines operacijas pagrindžiančių apskaitos dokumentų ir kitų dokumentų peržiūra, siekiant nustatyti, ar juose yra materialiai atsakingų asmenų (ilgalaikio turto įsigijimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo atvejais), atitinkamos komisijos pirmininko ir narių (ilgalaikio turto įsigijimo, nurašymo atvejais), kitų darbuotojų (ilgalaikio turto likvidavimo atveju) parašai, subjekto vadovo arba jo įgalioto asmens tvirtinimo žyma (ilgalaikio turto įsigijimo, perdavimo naudoti, nurašymo atvejais).
2.	Užtikrinti, kad visos ilgalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nuomos, nurašymo, ir likvidavimo ūkinės operacijos būtų **pagrįstos** apskaitos dokumentais.	1. Funkcijų (leidimo atlikti atitinkamą ūkinę operaciją su ilgalaikiu turtu suteikimo, šios ūkinės operacijos atlikimo ir įforminimo, minėtą operaciją pagrindžiančių apskaitos dokumentų sutikrinimo su pirkimo-pardavimo, nuomos, patikėjimo, panaudos, sutartimis, kitais dokumentais, faktiniais ilgalaikio turto likučiais) atskyrimas. 2. Periodiškas ilgalaikio turto vienetų natūra palyginimas su jų įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nuomos, nurašymo ir likvidavimo ūkines operacijas pagrindžiančių dokumentų ir apskaitos registrų duomenimis.
3.	Užtikrinti, kad **visos** ilgalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nuomos, nurašymo ir likvidavimo ūkinės operacijos būtų **užregistruotos** apskaitos registruose.	1. Pirkimo-pardavimo, nuomos, patikėjimo, panaudos sutarčių, ilgalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, nuomos, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkines operacijas įforminančių dokumentų registravimas nustatyta tvarka ir terminais, siekiant nustatyti, ar vykdomi sutartiniai įsipareigojimai, ar netrūksta atitinkamų dokumentų. 2. Sąskaitų faktūrų duomenų lyginimas su ilgalaikio turto pirkimų užsakymų, pirkimo-pardavimo sutarčių, priėmimo, perdavimo dokumentais. 3. Ilgalaikio turto apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su ilgalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nuomos, nurašymo ir likvidavimo ūkines operacijas įforminančių apskaitos dokumentų duomenimis.
4.	Užtikrinti, kad visos ilgalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nuomos, nurašymo ir likvidavimo ūkinės operacijos būtų užregistruotos apskaitos registruose **teisinga verte**.	1. Ūkines operacijas su ilgalaikiu turtu pagrindžiančiuose apskaitos dokumentuose nurodytos vertės sutikrinimas su pirkimo-pardavimo, nuomos, patikėjimo, panaudos sutartyse, pirkimų užsakymuose, priėmimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo dokumentuose nurodyta verte, siekiant nustatyti vertės neatitikimus. 2. Ilgalaikio turto minimalios vertės, nusidėvėjimo ekonominių normatyvų, naudingo tarnavimo laiko nustatymas, atsižvelgiant į šio turto paskirtį, naudojimo intensyvumą, kitas sąlygas ir teisės aktų reikalavimus. 3. Sąskaitų faktūrų duomenų lyginimas su ilgalaikio turto pirkimų užsakymų, pirkimo-pardavimo sutarčių,

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
		priėmimo, perdavimo dokumentuose nurodyta verte. 4. Ilgalaikio turto vertės, nurodytos ilgalaikio turto apskaitos registruose ir jų įrašus pagrindžiančiuose apskaitos dokumentuose, patikrinimas, siekiant nustatyti ar ji neviršija subjekto vadovo įsakymu patvirtintos ilgalaikio turto minimalios vertės, ar teisingai apskaičiuota ilgalaikio turto likutinė vertė. 5. Ilgalaikio turto rekonstravimo, remonto ir kitų šio turto esminio pagerinimo išlaidų apskaitos registrų įrašų sutikrinamas su ilgalaikio turto apskaitos registrų įrašais ir juos pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenimis.
5.	Užtikrinti, kad būtų **užkirstas** kelias ilgalaikio turto **praradimui**	1. Inventoriaus numerių suteikimas atiduotiems naudoti ilgalaikio turto vienetams. 2. Prieigos prie ilgalaikio turto ribojimas (materialiai atsakingų asmenų paskyrimas, privažiavimo kelių kontrolė, seifų, metalinių spintų įrengimas pagal nustatytus reikalavimus, kitų kontrolės priemonių nustatymas). 3. Ilgalaikio turto vieneto ar jo dalies natūra patikrinimas kiekvienoje jo buvimo vietoje ir pas kiekvieną materialiai atsakingą asmenį, duomenų apie šį turtą (pavadinimo, paskirties, konstrukcijos, pagaminimo metų, inventoriaus numerio ir kt.) įrašymas į inventorizavimo aprašus-sutikrinimo žiniaraščius ir jų sutikrinimas su ilgalaikio turto buhalterinės apskaitos duomenimis subjekto vadovo nustatyta tvarka ir terminais.
6.	Užtikrinti, kad ilgalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nuomos, nurašymo ir likvidavimo ūkinės operacijos būtų rodomos apskaitoje **tinkamais buhalteriniais įrašais** ir atitinkamuose **finansinių ataskaitų straipsniuose.**	1. Ilgalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nuomos, nurašymo ir likvidavimo ūkinių operacijų, įformintų apskaitos dokumentuose ir užregistruotų apskaitos registruose, buhalterinių įrašų sąskaitų korespondencijų sutikrinimas su subjekto vadovo patvirtintame sąskaitų plane nurodytomis sąskaitomis. 2. Ilgalaikio turto apskaitos registrų duomenų perkėlimo į konkrečius finansinių ataskaitų straipsnius sutikrinimas.
TRUMPALAIKIS TURTAS (IŠSKYRUS GAUTINAS SUMAS, PINIGUS IR JŲ EKVIVALENTUS)		
1.	Užtikrinti, kad **visos** trumpalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkinės operacijos būtų vykdomos tik gavus subjekto vadovo **patvirtinimą.**	1. Trumpalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkines operacijas pagrindžiančių apskaitos dokumentų, pirkimo-pardavimo, patikėjimo sutarčių ir kitų dokumentų peržiūra, siekiant nustatyti, ar juose yra materialiai atsakingų asmenų (trumpalaikio turto įsigijimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo atvejais), atitinkamos komisijos pirmininko ir narių (trumpalaikio turto įsigijimo, nurašymo atvejais), kitų darbuotojų (trumpalaikio turto likvidavimo atveju) parašai, subjekto vadovo arba jo įgalioto asmens tvirtinimo žyma (ilgalaikio turto įsigijimo, perdavimo, nurašymo atvejai).
2.	Užtikrinti, kad trumpalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo,	1. Funkcijų (leidimo atlikti atitinkamą ūkinę operaciją su trumpalaikiu turtu suteikimo, šios ūkinės operacijos atlikimo ir ją pagrindžiančių apskaitos dokumentų parengimo, sutikrinimo su pirkimo-pardavimo,

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
	perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkinės operacijos būtų **pagrįstas apskaitos dokumentais.**	patikėjimo sutartimis, kitais dokumentais, faktiniais trumpalaikio turto likučiais) atskyrimas. 2. Sąskaitų faktūrų duomenų lyginimas su trumpalaikio turto pirkimų užsakymų, pirkimo-pardavimo sutarčių, priėmimo ar perdavimo dokumentais. 3. Periodiškas trumpalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkines operacijas pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenų lyginimas su įrašais trumpalaikio turto apskaitos registruose, šio turto vienetais natūra.
3.	Užtikrinti, kad **visos** trumpalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo nurašymo ir likvidavimo ūkinės operacijos būtų **užregistruotos** apskaitos registruose.	1. Pirkimo-pardavimo, patikėjimo sutarčių, trumpalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkines operacijas įforminančių dokumentų registravimas nustatyta tvarka ir terminais, siekiant nustatyti, ar vykdomi sutartiniai įsipareigojimai, ar netrūksta atitinkamų dokumentų. 2. Trumpalaikio turto apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su trumpalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkines operacijas įforminančių apskaitos dokumentų duomenimis. 3. Periodiškas sandėlio apskaitos registrų įrašų sutikrinimas su trumpalaikio turto gavimo ir išdavimo dokumentų, inventorizavimo aprašų-sutikrinimo žiniaraščių duomenų.
4.	Užtikrinti, kad visos trumpalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkinės operacijos būtų užregistruotos apskaitos registruose **teisinga verte.**	1. Ūkines operacijas su trumpalaikiu turtu įforminančiuose apskaitos dokumentuose nurodytos vertės sutikrinimas su pirkimų užsakymuose, pirkimo-pardavimo, patikėjimo sutartyse, priėmimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo dokumentuose nurodyta verte, siekiant nustatyti vertės neatitikimus. 2. Periodinis trumpalaikio turto apskaitos registrų įrašų lyginimas su jų įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkines operacijas pagrindžiančiuose dokumentuose nurodytomis vertėmis.
5.	Užtikrinti, kad būtų **užkirstas** kelias trumpalaikio turto **praradimui**	1. Prieigos prie trumpalaikio turto ribojimas (materialiai atsakingų asmenų paskyrimas, šio turto saugojimo vietų įrengimas pagal nustatytus reikalavimus, kitų kontrolės priemonių nustatymas). 2. Trumpalaikio turto vienetų patikrinimas natūra kiekvienoje jų buvimo vietoje ir pas kiekvieną materialiai atsakingą asmenį, duomenų apie šį turtą (pavadinimas, matavimo rodikliai, kiekis, kaina, suma, paskutinių šio turto pajamų ir išlaidų dokumentų numeriai ir datos) įrašymas į inventorizavimo aprašus-sutikrinimo žiniaraščius bei jų sutikrinimas su trumpalaikio turto buhalterinės apskaitos duomenimis subjekto vadovo nustatyta tvarka ir terminais.
6.	Užtikrinti, kad visos trumpalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkinės operacijos apskaitoje būtų rodomos **tinkamais** buhalteriniais įrašais	1. Trumpalaikio turto įsigijimo, naudojimo, pardavimo, perdavimo, nurašymo ir likvidavimo ūkinių operacijų, įformintų apskaitos dokumentuose ir užregistruotų apskaitos registruose, buhalterinių įrašų sąskaitų korespondencijų sutikrinimas su subjekto vadovo patvirtintame sąskaitų plane nurodytomis sąskaitomis. 2. Trumpalaikio turto apskaitos registrų duomenų perkėlimo į konkrečius finansinių ataskaitų straipsnius sutikrinimas.

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
	ir atitinkamuose **finansinių ataskaitų straipsniuose.**	
PINIGAI IR JŲ EKVIVALENTAI		
1.	Užtikrinti, kad **visos** kasos operacijos būtų patvirtintos ir **užregistruotos** apskaitoje.	1. Funkcijų (kasos operacijų atlikimo, kasos pajamų, kasos išlaidų orderių surašymo ir kasos knygos pildymo, kasos operacijas įforminančių dokumentų pasirašymo, kasos operacijų užregistravimo apskaitos registruose, kasos inventorizavimo) atskyrimas. 2. Nustatyta tvarka ir terminais parengtų atskaitingų asmenų avanso apyskaitų duomenų sutikrinimas su kasos operacijas įforminančių apskaitos dokumentų duomenimis ir įrašais kasos operacijų apskaitos registruose. 3. Pinigų kasoje litais ir užsienio valiuta faktiškai rastų likučių palyginimas su buhalterinės apskaitos duomenimis, rezultatą įforminant pinigų inventorizavimo aprašu-sutikrinimo žiniaraščiu nustatyta tvarka ir terminais.
2.	Užtikrinti, kad **visos** banko sąskaitų operacijos būtų **patvirtintos** ir **užregistruotos** apskaitoje.	1. Funkcijų (mokėjimo nurodymų rengimo, jų pasirašymo ir patvirtinimo, banko sąskaitų operacijų registravimo apskaitoje) atskyrimas. 2. Banko sąskaitų operacijų apskaitos registrų įrašų lyginimas su gautinų sumų, mokėtinų sumų, kasos operacijų apskaitos ir kt. apskaitos registrais. 3. Banko sąskaitų išrašų įrašų sutikrinimas su banko sąskaitų operacijas įforminančių dokumentų duomenimis ir įrašais banko sąskaitų operacijų apskaitos registruose. 4. Čekių knygelės šaknelių duomenų sutikrinimas su kasos pajamų orderių, kasos knygos, kasos operacijų apskaitos registrų duomenimis, banko sąskaitų išrašų duomenimis.
3.	Užtikrinti, kad į buhalterinę apskaitą būtų įtrauktos **visos gautos** ir sumokėtos sumos.	1. Kasos operacijas ir banko sąskaitų operacijas pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenų lyginimas su banko sąskaitų išrašų įrašais. 2. Kasos operacijų ir banko sąskaitų operacijų apskaitos registrų įrašų lyginimas su kasos pajamų ir išlaidų orderių, kasos knygos, mokėjimo nurodymų duomenimis.
4.	Užtikrinti, kad būtų **užkirstas kelias grynų pinigų praradimui**.	1. Funkcijų (kasos operacijų atlikimo, kasos pajamų ir kasos išlaidų orderių surašymo, kasos knygos pildymo, kasos operacijas įforminančių dokumentų pasirašymo ir patvirtinimo, kasos operacijų užregistravimo apskaitos registruose ir kasos inventorizavimo) atskyrimas. 2. Prieigos prie pinigų ribojimas (kasininko paskyrimas, pareigų kasininkui suteikimas ir atskaitingų asmenų paskyrimas subjekto vadovo įsakymu, visiškos materialinės atsakomybės sutarties su kasininku sudarymas, kasos patalpų įrengimas pagal nustatytus reikalavimus, tinkamų pinigų laikymo ir gabenimo sąlygų užtikrinimas). 3. Kasoje laikomų grynųjų pinigų litais ir užsienio valiuta likučių sutikrinimas su jų likučiais, nurodytais

EIL. NR.	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ TIKSLAI	KONTROLĖS PROCEDŪRŲ PAVYZDŽIAI
		apskaitoje.
5.	Užtikrinti, kad visos kasos operacijos ir banko sąskaitų operacijos apskaitos dokumentuose ir apskaitos registruose būtų užregistruotos **teisinga verte**.	1. Banko sąskaitų operacijas įforminančiuose apskaitos dokumentuose nurodytos vertės sutikrinimas su banko sąskaitų išrašų, įrašų banko sąskaitų operacijų apskaitos registruose duomenimis, siekiant nustatyti neatitikimus. 2. Kasos operacijas įforminančiuose apskaitos dokumentuose nurodytos vertės sutikrinimas su kasos operacijų apskaitos registrų įrašų duomenimis, siekiant nustatyti neatitikimus.
6.	Užtikrinti, kad kasos operacijos ir banko sąskaitų operacijos apskaitoje būtų rodomos **tinkamais** buhalteriniais įrašais ir atitinkamuose **finansinių ataskaitų straipsniuose**.	1. Kasos operacijų ir banko sąskaitų operacijų, įformintų apskaitos dokumentuose ir užregistruotų apskaitos registruose, buhalterinių įrašų sąskaitų korespondencijų sutikrinimas su subjekto vadovo sąskaitų plane nurodytomis sąskaitomis. 2. Kasos operacijų ir banko sąskaitų operacijų apskaitos registrų duomenų perkėlimo į konkrečius finansinių ataskaitų straipsnius sutikrinimas.

2 priedas

INFORMACINIŲ SISTEMŲ BENDROSIOS KONTROLĖS VERTINIMAS

SVARBU

Klausimynas (forma) neskirtas (-a) pateikti subjektui.
Klausimyną (formą) pildo pats vertintojas, kalbėdamas su atitinkamais subjekto darbuotojais, stebėdamas aplinką ir analizuodamas surinktus įrodymus.
Informacinių sistemų (toliau – IS) bendroji kontrolė – sisteminė programinė įranga ir fizinės procedūros, sukuriančios visuotinę subjekto kontrolės aplinką. Tai IS procesų organizavimas, rizikos vertinimas, saugos politika, vidaus auditas, teisinis reguliavimas, materialiojo turto (pvz., informacinių technologijų (toliau – IT) priemonės) apsauga ir kt.
Pagrindiniai IS bendrosios kontrolės tikslai – apsaugoti duomenis, programinę ir kompiuterinę įrangą nuo neteisėto pakeitimo, sunaikinimo, sugadinimo ar naudojimo ir užtikrinti nenutrūkstamą saugų ir patikimą duomenų įvestį ir apdorojimą. Jeigu subjekte nėra tinkamos IS bendrosios kontrolės sistemos, galima daryti prielaidą, kad joje saugomi duomenys yra nepatikimi.
Esant reikalui vertintojas gali praplėsti klausimyną ir įtraukti klausimus, pvz.: ar subjekto IS atitinka teisės aktus? Kaip subjektas laikosi IS ir informacijos saugos politikos (nuostatų), tvarkų aprašų ir taisyklių? Ar subjekte veikiančios IS atitinka IS projekto specifikacijas? ir pan. Šis klausimynas yra pagalbinė ir rekomendacinė priemonė, skirta vertinti subjekto vidaus kontrolę. Pildydami klausimyną vadovaukitės pateiktais paaiškinimais ir pavyzdžiais (tekstas pilkame fone).

1. IS VALDYMO IR ELEKTRONINĖS INFORMACIJOS SAUGOS ORGANIZAVIMAS

Užpildykite 1 lentelę: atsakykite į pateiktus klausimus, nurodykite prašomus duomenis, pateikite klausimuose nurodytų dokumentų elektronines kopijas ir savo vertinimus bei išvadas.

1 lentelė. IS valdymo ir elektroninės informacijos saugos organizavimas

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
1.1.	Ar dokumentuota subjekto IS strategija ir parengti IT plėtros planas, strateginis veiklos planas ir metinis veiklos planas? *IS strategija – tai viena iš veiklos strategijos dalių, sujungianti subjekto veiklos tikslus, informacijos poreikio supratimą ir įdiegtą IS, kuri sudaro sąlygas pasiekti veiklos tikslus. Formuodamas IS strategiją subjektas turi įvertinti IS poreikius, o ne turimas IT. Nesant IS strategijos, atsiranda rizika, kad bus neefektyviai naudojami IT ištekliai, jie neatitiks subjekto IS poreikių, atsiras kompiuterinės ir programinės įrangos nesuderinamumai tarp subjekto padalinių, kils pavojus duomenų (subjekto buhalterinės apskaitos, veiklos, asmens ir kt. duomenų) saugai.* *IT plėtros planą, kuriame nustatomi IT priemonių, skirtų informacijai, duomenims, dokumentams ir (arba) jų kopijoms tvarkyti, kūrimo ir naudojimo tikslai, uždaviniai, planuojamos kurti ir modernizuoti valstybės IS ir registrai, jų steigimo ir modernizavimo prioritetai, planuojamos diegti elektroninės paslaugos, reikalingi finansiniai ir žmogiškieji ištekliai, organizacinės ir teisinės priemonės, kvalifikaciniai reikalavimai darbuotojams, darbuotojų mokymų poreikis, jų veiklos organizavimas ir kontrolė pagal Lietuvos Respublikos valstybės informacinių išteklių valdymo įstatymo 9 straipsnio reikalavimus rengia subjektas, valdantis ypatingos svarbos valstybės informacinius išteklius. Šis planas turi būti suderintas su Informacinės visuomenės plėtros komitetu prie Susisiekimo ministerijos (toliau IVPK) ir patvirtintas subjekto vadovo.* *Subjekto, valdančio valstybės informacinius išteklius, kuriam nenustatyta prievolė*	

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	rengti IT plėtros planą, informacija apie IT priemonių, skirtų informacijai, duomenims, dokumentams ir (arba) jų kopijoms tvarkyti, kūrimo ir naudojimo tikslai, uždaviniai, planuojamos kurti IS ir registrai, jų steigimo, modernizavimo prioritetai, planuojamos diegti elektroninės paslaugos, reikalingi finansiniai ir žmogiškieji ištekliai, organizacinės ir teisinės priemonės, kvalifikaciniai reikalavimai darbuotojams, darbuotojų mokymų poreikis, jų veiklos organizavimas ir kontrolė įtraukiama į strateginį veiklos planą ir metinį veiklos planą. Jeigu nėra minėtų planų, nurodykite, kokiuose dokumentuose nurodyta minėta informacija?	
1.2.	Kas iš vadovybės kuruoja IS valdymą ir bendrųjų elektroninės informacijos saugos reikalavimų vykdymo priežiūrą? *IS apdorojamos elektroninės informacijos saugą organizuoja aukščiausio lygio subjekto darbuotojai, kad saugos priemonių ir procedūrų valdymas atitiktų veiklos poreikius.* *Siekiant užtikrinti subjekto IS veiklos priežiūrą, joje apdorojamos elektroninės informacijos saugą ir IS veiklos suderinamumą su subjekto veiklos tikslais, IS veiklos stebėsenoje turi dalyvauti vadovybė. Turi būti paskirtas vadovybės atstovas (pvz., subjekto vadovo pavaduotojas), kuris kuruoja visų su IS veikla susijusių klausimų sprendimą.* *Jeigu subjekte niekas iš vadovybės nekuruoja IS valdymo ir elektroninės informacijos saugos, atsiranda rizika, kad IS veikla neatitiks subjekto poreikių.*	
1.3.	Ar subjekte yra paskirtas (-i) saugos įgaliotinis? *Saugos įgaliotinis paskiriamas teisės aktu, kuriuo tvirtinami valstybės IS ar registro saugos nuostatai. Jis kasmet organizuoja visų subjekto IS rizikos vertinimą, įgyvendina elektroninės informacijos saugą ir atsako už saugos dokumentų reikalavimų vykdymą. Kai IS sudaro keletas funkciškai savarankiškų sudedamųjų dalių (toliau – posistemių), saugos įgaliotinis gali būti skiriamas kiekvienam posistemiui, tačiau dažniausia IS valdytojas savo sprendimu arba valdytojo pavedimu tvarkytojas skiria vieną saugos įgaliotinį visoms subjekto IS (šiuo atveju visoms IS turi būti bendri saugos dokumentai).* *Nesilaikant saugos dokumentų reikalavimų dėl subjektyvių tyčinių, netyčinių ar kitų rizikos veiksnių pasireiškimo, gali atsirasti elektroninės informacijos tvarkymo klaidos, ištrynimas, klaidingas elektroninės informacijos teikimas, programinės įrangos neteisingas veikimas, elektroninės informacijos pakeitimas ar sunaikinimas, saugos pažeidimai ir kt. IS veiklos sutrikimai .* *Daugiau informacijos apie elektroninės informacijos saugą galima rasti Bendrųjų elektroninės informacijos saugos reikalavimų apraše, Saugos dokumentų turinio gairių apraše, patvirtintuose Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2013 m. liepos 27 d. nutarimu Nr. 716.*	
1.4.	Ar subjekte yra paskirtas (-i) duomenų valdymo įgaliotinis (-iai)? *Duomenų valdymo įgaliotiniu skiriamas valstybės IS valdytojo arba valstybės IS ar registro tvarkytojo struktūrinio padalinio, atsakingo už subjekto teisės aktuose nustatytų funkcijų atlikimą, vadovas, o jeigu tokio struktūrinio padalinio nėra – darbuotojas, atsakingas už subjektui teisės aktuose nustatytų funkcijų atlikimą. Duomenų valdymo įgaliotinis paskiriamas kiekvienai valstybės IS ar jos posistemiui, registrui.* *Pavyzdžiai: a) vieningos kompiuterizuotos dokumentų valdymo IS ar jos posistemio duomenų valdymo įgaliotinis yra subjekto struktūrinio padalinio, atsakingo už subjekto veiklos dokumentų registravimą, tvarkymą, apskaitą, saugojimą, vadovas, b) buhalterinės apskaitos tvarkymo IS ar jos posistemio*	

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	duomenų valdymo įgaliotinis yra subjekto struktūrinio buhalterinės apskaitos padalinio vadovas, c) „X" registro duomenų valdymo įgaliotinis yra subjekto struktūrinio padalinio, tvarkančio šį registrą, vadovas. *Duomenų valdymo įgaliotinis tiesiogiai prižiūri, kaip kuriama ir tvarkoma valstybės IS, posistemis, registras ar funkciškai savarankiška jo sudedamoji dalis, diegiama programinė įranga, atliekamos kitos Lietuvos Respublikos valstybės informacinių išteklių valdymo įstatyme numatytas funkcijos.* *Nesant subjekte duomenų valdymo įgaliotinio, gali būti netinkamai valdomi IS pokyčiai, sutrikdytas ar sustabdytas IS darbas, atsirasti elektroninės informacijos tvarkymo ir pateikimo klaidų.* *Pavyzdys: Jeigu subjekto buhalterinės apskaitos tvarkymo IS neatitiks subjekto buhalterinės apskaitos tvarkymui teisės aktuose nustatytų reikalavimų, gali pasireikšti subjektyvūs netyčiniai ir tyčiniai rizikos veiksniai (pvz., elektroninės informacijos tvarkymo klaidos ir apsirikimai, elektroninės informacijos ištrynimas, klaidingas elektroninės informacijos teikimas, elektroninės informacijos pakeitimas ar sunaikinimas ir kt.). Šiuo atveju duomenų valdymo įgaliotinis turi užtikrinti, kad IS būtų įdiegtos ir veiktų visos vidaus kontrolės procedūros, būtinos buhalterinės apskaitos tvarkymo IS procesui.*	
1.5.	Kokios paslaugos perkamos iš išorinių IT paslaugų teikėjų? *IT paslauga – subjekto valdomų ir (arba) tvarkomų valstybės informacinių išteklių palaikymas ir priežiūra, IT priemonių, reikalingų subjekto funkcijoms vykdyti, teikimas ir priežiūra.* *IT paslaugos užsakovas – valstybės IS, registro duomenų valdymo įgaliotinis arba subjekto struktūrinio padalinio, kurio vykdomoms vidaus administravimo funkcijoms kompiuterizuoti sukurta ir įdiegta arba numatoma įdiegti IS, vadovas arba darbuotojas, subjekto vadovo sprendimu paskirtas atsakingu už vidaus administravimo funkcijų, kurias kompiuterizuoja sukurta ir įdiegta arba numatoma įdiegti IS, atlikimą. IT paslaugas gali teikti subjekto IT struktūrinis padalinys arba teisės aktų nustatyta tvarka parinktas (paskirtas) asmuo.* *Pvz., Tuo atveju, kai subjektas neturi IT struktūrinio padalinio, perkamos konkrečioms vidaus administravimo funkcijoms kompiuterizuoti skirtos IS kūrimo paslaugos (angl. – outsourcing).* *Rekomenduotina iš IT paslaugų teikimo sutarčių sąrašo atsitiktinai pasirinkti vieną arba dvi sutartis ir jas peržiūrėti, siekiant nustatyti, ar jose yra įrašyti Viešųjų pirkimų įstatyme, Lietuvos Respublikos valstybės informacinių išteklių valdymo įstatyme, Informacinių technologijų paslaugų valdymo metodikoje, patvirtintoje Informacinės visuomenės plėtros komiteto prie Susisiekimo ministerijos direktoriaus 2013 m. birželio 19 d. įsakymu Nr. T-83 numatyti reikalavimai.*	
1.6.	Ar atskirtos svarbiausios kritinės su IS susijusios funkcijos? *Subjekto informacija ir ją palaikančios IT, IS techninė, programinė įrangos yra vertingiausias turtas. Daugelis subjekto funkcijų yra susiję su IT, IS techninės įrangos, programinės įrangos veikla, kurią gali veikti įvairūs rizikos veiksniai, todėl šios funkcijos laikomos svarbiomis (kritinėmis). Tam, kad būtų sumažinta galimybė atskiriems darbuotojams sukelti pavojų svarbių funkcijų vykdymui, reikia atskirti darbuotojų vykdomas funkcijas.* *Funkcijų atskyrimas (padalijimas, angl. segregation, separation of duties) – pagrindinė vidaus kontrolės priemonė, kuri užkerta kelią klaidų, neatitikimų nustatytai tvarkai atsiradimui, aptinka klaidas, neatitikimus, kai skirtingiems darbuotojams pavedama inicijuoti ūkinę operaciją, registruoti ūkinę operaciją pagrindžiančių apskaitos dokumentų duomenis, saugoti subjekto turtą ir*	

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	informaciją, pateikti informaciją apie atliktą ūkinę operaciją. Svarbu užtikrinti, kad darbuotojas, vykdydamas savo pareigas, atliktų tik tuos darbus, kurie yra susiję tik su jam pavestų funkcijų atlikimu. Funkcijų atskyrimas gali būti kontrolės priemonė, integruota į funkciją kompiuterizuojančios IS programinę įrangą. Tokia kontrolės priemonė yra IS programinės įrangos kontrolės priemonė. *COBIT, visuotinai pripažinto vidaus kontrolės instrumento, skirto IT valdymui, geroji praktika rekomenduoja, esant galimybei ir siekiant išvengti neteisėtos veikos, įdiegti funkcijų atskyrimą, t.y. leidimą atlikti ūkinę operaciją suteikiantis asmuo ir jos vykdytojas turėtų būti du skirtingi darbuotojai (pvz., turi būti atskirtos IS kūrimo, modernizavimo funkcijas nuo IS testavimo, administravimo, priežiūros funkcijų.*	

2. SUBJEKTO IS NAUDOJAMI ELEKTRONINIAI DUOMENYS

Užpildykite 2 lentelę: atsakykite į joje pateiktus klausimus, nurodykite prašomus duomenis, pateikite klausimuose nurodytų dokumentų elektronines kopijas ir savo vertinimus bei išvadas pagal kiekvieną klausimą.

2 lentelė. Subjekto IS duomenys

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
2.1.	Ar subjekto IS naudojami kitų subjektų IS tvarkomi elektroniniai duomenys? *Elektroniniai duomenys-visi duomenys, kurie tvarkomi IT priemonėmis. Išvardykite kokių valstybės IS, registrų, kitų subjektų IS tvarkomus elektroninius duomenis subjektas naudoja savo IS, įvertinkite, kokia apimtimi vertinamas subjektas naudoja ne savo duomenis. Išanalizuokite, ar subjekto IS yra nustatytos kontrolės procedūros, užtikrinančios šių duomenų teisingumą, konfidencialumą, vientisumą, prieinamumą .* *Pavyzdys: subjekto darbuotojams naudojant valstybės tarnautojų registro duomenis darbo užmokesčio skaičiavimams ir nesant minėtų kontrolės procedūrų, yra rizika, kad bus klaidingai apskaičiuoti tam tikri rodikliai, pvz., darbo stažas ir t. t.*	

3. SĄNAUDŲ, PATIRTŲ PER ATASKAITINĮ LAIKOTARPĮ KURIANT IR PRIŽIŪRINT IT, IS, FINANSAVIMAS

Užpildykite 3 lentelę: atsakykite į joje pateiktus klausimus, nurodykite prašomus duomenis, pateikite klausimuose nurodytų dokumentų elektronines kopijas ir savo vertinimus bei išvadas pagal kiekvieną klausimą.

3 lentelė. Išlaidų, patirtų kuriant ir prižiūrint IT, IS, finansavimas

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
3.1.	Kaip vykdomas lėšų, skirtų investicijoms į IT, IS plėtrą, kūrimą, modernizavimą, priežiūrą, planavimas? *Subjektai, planuodami investicijas į IT, IS plėtrą, kūrimą, modernizavimą, priežiūrą, ir vadovaudamiesi Valstybės lėšų, skirtų valstybės kapitalo*	

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	investicijoms, planavimo, tikslinimo, naudojimo, apskaitos ir kontrolės taisyklėmis, patvirtintomis Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2001 m. balandžio 26 d. nutarimu Nr. 478 ir Investicinių projektų rengimui taikomų reikalavimų aprašu, patvirtintu Lietuvos Respublikos finansų ministro 2001 m. liepos 4 d. įsakymu Nr. 201, rengia investicinius projektus. Subjekto investavimo prioritetai turi atitikti jo strateginės veiklos kryptis. Subjekto investavimo prioritetus nustato ir jų pagrindimą parengia struktūrinių padalinių darbuotojai, atsakingi už atitinkamų funkcijų atlikimą (pvz. siūlymus dėl buhalterinės apskaitos IS atitinkamo posistemio modernizavimo sprendimą priimančiam subjekto vadovui ar jo įgaliotam asmeniui teikia apskaitą tvarkančio struktūrinio padalinio vadovas, o ne subjekto IT struktūrinio padalinio darbuotojas, atliekantis atitinkamo IS posistemio IS techninės ir programinės įrangos priežiūrą, duomenų tvarkymo funkcijas.	
3.2.	Ar atliekama IT, IS sąnaudų ir naudos (rezultatų) analizė? *Sąnaudų ir naudos (rezultatų) analizė IT, IS srityje – IT, IS kūrimui, plėtrai, priežiūrai patirtų išlaidų, investicijų į IT, IS sritis efektyvumo vertinimo metodas, kuriuo siekiama rezultatus įvertinti kiekine išraiška ir palyginti su jiems pasiekti sunaudotais ištekliais. IT, IS investicijų projektų sąnaudų ir naudos (rezultatų) analizė atliekama Investicijų projektų rengimui taikomų reikalavimų aprašo nustatyta tvarka. Ši analizė atliekama taip pat įgyvendinus IT, IS investicinį projektą, kai įvertinamas ilgalaikis finansinis ir ekonominis sukurtų IT, IS poveikis (nauda ar žala) pagal nustatytus investicijų projekto vertinimo kriterijus.*	

4. IS RIZIKOS VALDYMAS

Pagrindinis subjekto IT, IS rizikos valdymo tikslas – tai subjektui teisės aktais nustatytų funkcijų tinkamo atlikimo užtikrinimas, o ne vien nematerialiojo turto apsaugos užtikrinimas. Todėl IT, IS rizikos valdymas didina IT, IS valdymo efektyvumą, kuris užtikrina tinkamą subjekto funkcijų, pvz., buhalterinės apskaitos[2] *atlikimą.*

Užpildykite 4 lentelę: atsakykite į joje pateiktus klausimus, nurodykite prašomus duomenis, pateikite klausimuose nurodytų dokumentų elektronines kopijas ir savo vertinimus bei išvadas pagal kiekvieną klausimą.

4 lentelė. IT, IS rizikos valdymas

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
4.1.	Ar vertinamu laikotarpiu buvo įvertinti su IT, IS veikimu susiję rizikos veiksniai ir parengta IS rizikos vertinimo ataskaita? *Nurodykite atliktus su IT, IS veikimu susijusių rizikos veiksnių vertinimus, jų atlikimo datas ir kas juos atliko.* *IS saugos įgaliotinis, atsižvelgdamas į Vidaus reikalų ministerijos išleistą metodinę priemonę „Rizikos analizės vadovas“, kuri skelbiama Vidaus reikalų ministerijos interneto svetainėje (http://www.vrm.lt/Rizikos_analize.pdf), Lietuvos ir tarptautinius grupės standartus „Informacijos technologija. Saugumo technika“, kasmet organizuoja visų IS rizikos įvertinimą. Prireikus saugos įgaliotinis gali organizuoti neeilinį IS rizikos įvertinimą. IS valdytojo ar tvarkytojo, jeigu jis paskyrė IS saugos įgaliotinį, rašytiniu pavedimu IS rizikos įvertinimą gali atlikti*	

[2] 315-asis TAS „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas susipažįstant su įmone ir jos aplinka“, 21 p.: „susipažindamas su įmonės kontrolės veiksmais, auditorius turi suprasti, kaip įmonė atsižvelgia į rizikos veiksnius, susijusius su IT naudojimu“.

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	pats IS saugos įgaliotinis. Detalesnė informacija apie IS rizikos įvertinimą ir elektroninės informacijos saugą pateikiama Bendrųjų elektroninės informacijos saugos reikalavimų apraše, patvirtintame Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2013 m. liepos 24 d. nutarime Nr. 716.	
4.2.	Kokiomis metodikomis vadovaujasi subjektas, vertindamas su IT, IS veikimu susijusius rizikos veiksnius? *Subjekto elektroninė informacija ir naudojamos IT, IS yra nematerialusis turtas, kuris užtikrina tinkamą teisės aktais nustatytų funkcijų vykdymą ir veiklos efektyvumą. Todėl vienas iš svarbiausių subjekto valdymo sričių yra IT, IS valdymas ir su IT, IS veikimu susijusios rizikos valdymas, kuris kaupia ir įdiegia subjekto gerąją praktiką, užtikrindamas, kad IT, IS padės pasiekti subjekto veiklos tikslus. Siekiant šių tikslų subjektas turi taikyti IT, IS valdymo metodiką, pvz., COBIT modelį, kuris sujungia IT valdymo gerą praktiką ir padeda suprasti ir valdyti su IT susijusią riziką, ir kuris yra suderintas su subjekto valdymo ir rizikos valdymo kontrolės metodika, pvz., COSO modeliu, (angl. Committee of Sponsoring Organisations of the Treadway Commission's (COSO's) Internal Control—Integrated Framework) ir su kitais panašiais suderinamais modeliais.* *Subjektui rekomenduojama sukurti IT, IS rizikos valdymo sistemą, kuri būtų suderinta su subjekto veiklos ir šios veiklos rizikos valdymo sistema.* *Rizikos veiksnių pasireiškimo tikimybė ir pobūdis, galimi rizikos valdymo būdai, rizikos priimtinumo kriterijai turi būti periodiškai vertinami kokybinių ir kiekybinių tyrimų metodais ir išdėstomi IS rizikos įvertinimo ataskaitoje.*	
4.3.	Ar patvirtintas IS rizikos įvertinimo ir IS rizikos valdymo priemonių planas? *IS valdytojas, atsižvelgdamas į IS rizikos įvertinimo ataskaitą, prireikus tvirtina IS rizikos įvertinimo ir IS rizikos valdymo priemonių planą, kuriame nurodomi visi su IT, IS veikimu susiję rizikos veiksniai, išdėstyti pagal svarbą, IS riziką mažinančios priemonės ir techninių, administracinių, kitų išteklių poreikis IS rizikos valdymo priemonėms įgyvendinti.* *Rekomenduojama nustatyta tvarka ir terminais peržiūrėti subjekto IS rizikos įvertinimo ir IS rizikos valdymo priemonių plane numatytų priemonių įgyvendinamą.*	

5. IS IR INFORMACIJOS SAUGA, KITI DOKUMENTAI

Užpildykite 5 lentelę: atsakykite į joje pateiktus klausimus, nurodykite prašomus duomenis, pateikite klausimuose nurodytų dokumentų elektronines kopijas ir savo vertinimus bei išvadas pagal kiekvieną klausimą.

5 lentelė. IS ir informacijos sauga, kiti dokumentai

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
5.1.	Kokiais IS valdymo ir saugos standartais, metodikomis ar pan. vadovaujasi subjektas, valdydamas elektroninę informaciją ir užtikrindamas jos saugą? *Standartų ir metodikų pavyzdžiai: LST ISO/IEC 17799:2006 „Informacijos technologija. Saugumo metodai. Informacijos saugumo valdymo praktikos kodeksas", LST ISO/IEC 27001:2006; LST ISO/IEC 27002:2006 "Informacijos technologija. Saugumo metodai. Informacijos saugumo valdymo sistemos. Reikalavimai", COBIT; The Information Technology Infrastructure Library (ITIL), patalpinta interneto tinklalapyje http://www.itil-officialsite.com/ .*	

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
5.2.	Kaip subjekte organizuojama elektroninės informacijos sauga? *Už saugos politikos formavimą ir įgyvendinimo organizavimą, priežiūrą ir elektroninės informacijos tvarkymo teisėtumą atsako IS valdytojas. Už reikiamų administracinių, techninių ir organizacinių saugos priemonių įgyvendinimą, užtikrinimą ir laikymąsi Saugos nuostatuose ir saugos politiką įgyvendinančiuose dokumentuose nustatyta tvarka atsako IS tvarkytojas. IS valdytojo arba jo pavedimu IS tvarkytojo paskirtas saugos įgaliotinis teikia siūlymus IS valdytojui ar IS tvarkytojui dėl administratoriaus (administratorių) paskyrimo ir reikalavimų jiems nustatymo saugos atitikties vertinimo atlikimo nustatyta tvarka, saugos dokumentų priėmimo, keitimo, koordinuoja elektroninės informacijos saugos incidentų, įvykusių IS, tyrimą, organizuoja IS naudotojų mokymus elektroninės informacijos saugos klausimais, įvairiais būdais informuoja juos apie elektroninės informacijos saugos problemas. IS valdytojas arba jo įgaliotas tvarkytojas paskiria administratorių (administratorius), atlieka funkcijas, susijusias su IS naudotojų teisių valdymu, IS komponentų sąranka, IS pažeidžiamų vietų nustatymu, saugumo reikalavimų atitikties nustatymu ir stebėsena, reagavimu į elektroninės informacijos saugos incidentus, taip pat privalo vykdyti visus saugos įgaliotinio nurodymus ir pavedimus, susijusius su IS saugos užtikrinimu, ir nuolat teikti saugos įgaliotiniui informaciją apie saugą užtikrinančių pagrindinių komponentų būklę. IS valdytojas, valdantis daugiau kaip dvi IS ar IS, kurias sudaro ne mažiau kaip du posistemiai ar funkciškai savarankiškos sudedamosios dalys, gali sudaryti elektroninės informacijos saugos darbo grupes, koordinuosiančias saugos politikos įgyvendinimą subjekte, elektroninės informacijos saugos priemonių ir metodų taikymą subjekte jo valdomose IS, analizuosiančias ir koordinuosiančias subjekto IS įvykusių elektroninės informacijos saugos incidentų tyrimą ir tvarkysiančias saugos dokumentaciją. Elektroninės informacijos saugos organizavimas turi užtikrinti, kad elektroninė informacija nepatektų asmenims, kuriems nesuteikta prieiga prie jos, kad tinkamai būtų atliekamos automatizuotos funkcijos ir teikiama elektroninė informacija būtų patikima, kad būtų laikomasi elektroninės informacijos konfidencialumo, vientisumo reikalavimų ir tinkamai atliekama informacinės infrastruktūros priežiūra, kad visas su IT paslaugomis susijęs subjekto turtas būtų tinkamai apskaitytas ir apsaugotas, kad būtų užtikrintas tinkamas IT paslaugų valdymas ir elektroninių ryšių tinklų, IT infrastruktūros apsauga nuo IT paslaugų teikimo sutrikimų, IS veiklos klaidų, elektroninės informacijos incidentų, kibernetinių atakų.* *Daugiau informacijos apie elektroninės informacijos saugą galima rasti Bendrųjų elektroninės informacijos saugos reikalavimų apraše, Saugos dokumentų turinio gairių apraše, patvirtintuose Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2013 m. liepos 27 d. nutarimu Nr. 716.* *Jeigu subjekte sauga organizuojama nesilaikant teisės aktuose nustatytų reikalavimų, gali pasireikšti rizikos veiksniai, dėl kurių negali būti užtikrinamas elektroninės informacijos konfidencialumas, vientisumas, pvz., subjektui nenustačius atitinkamų elektroninės informacijos saugos užtikrinimo priemonių ir procedūrų, gali būti neužtikrinta prieigos prie buhalterinės apskaitos IS duomenų kontrolė, vertintojas negali pagrįstai teigti, kad buhalterinės apskaitos IS duomenys buvo tikslūs.*	
5.3.	Ar subjekte yra patvirtinti su Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministerija suderinti IS duomenų saugos nuostatai? *IS duomenų saugos nuostatuose išdėstoma elektroninės informacijos saugos politika, apimanti pagrindinius taikytinus elektroninės informacijos saugos*	

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	užtikrinimo ir valdymo principus, reikalavimus, į kuriuos atsižvelgiant derinami IS veiklos ir naudojimo procesai, procedūros ir rengiami juos reglamentuojantys dokumentai. IS duomenų saugos nuostatuose turi būti pateiktos bendrosios nuostatos, reglamentuotas elektroninės informacijos saugos valdymas, nurodyti organizaciniai ir techniniai reikalavimai, reikalavimai personalui, IS naudotojų supažindinimo su saugos dokumentais principai, prireikus ir kitos LST OSO/IEC 27001:2006 ir LST ISO/IEC 27002:2009 nustatytos saugaus elektroninės informacijos tvarkymo nuostatos. *IS duomenų saugos nuostatuose turi būti nurodyta IS tvarkomos elektroninės informacijos svarbos kategorija, priskyrimo tam tikrai svarbos kategorijai kriterijai, jeigu IS tvarkoma skirtingos svarbos elektroninė informacija, taip pat IS kategorija, priskyrimo tam tikrai kategorijai kriterijus. Bendrieji IS elektroninės informacijos techniniai saugos reikalavimai ir atitinkamų kategorijų IS elektroninės informacijos papildomi saugos reikalavimai nustatyti Valstybės institucijų ir įstaigų informacinių sistemų elektroninės informacijos techniniuose saugos reikalavimuose, patvirtintuose Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministro 2008 m. spalio 27 d. įsakymu Nr. 1V-384.*	
5.4.	Ar subjekte yra patvirtintos saugaus elektroninės informacijos tvarkymo taisyklės? *Subjekto saugaus elektroninės informacijos tvarkymo taisyklėse pateikiamos bendrosios nuostatos, techninių ir kitų saugos priemonių aprašymas, saugus elektroninės informacijos tvarkymas, reikalavimai, keliami IS funkcionuoti reikalingoms paslaugoms ir jų tiekėjams.* *Detaliau saugaus elektroninės informacijos tvarkymo taisyklių turinio reikalavimai aprašyti Saugos dokumentų turinio gairių aprašyme, patvirtintame Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2013 m. liepos 24 d. nutarimu Nr. 716.*	
5.5.	Ar subjekte yra patvirtintas IS veiklos tęstinumo valdymo planas? *IS veiklos tęstinumo valdymo plane pateikiamos bendrosios, organizacinės aprašomosios ir plano veiksmingumo išbandymo nuostatos, kuriose turi būti nurodyta: plano įsigaliojimas; saugos įgaliotinio, administratoriaus (administratorių), IS naudotojų ir kitų asmenų įgaliojimai ir veiksmai pagal šį planą; pareigybės, kurioms privaloma laikytis šio plano; finansinių ir kitokių išteklių, numatomų IS veiklai atkurti įvykus elektroninės informacijos saugos incidentui, šaltiniai; IS veiklos kriterijai, pagal kuriuos galima nustatyti, ar IS veikla yra atkurta; IS veiklos tęstinumo valdymo grupės sudėtis, funkcijos, finansinių ir kitų išteklių, reikalingų IS veiklai atkurti, įvykus elektroninės informacijos saugos incidentui, naudojimo kontrolė, elektroninės informacijos fizinė sauga, logistika, IS veiklos atkūrimo priežiūra ir koordinavimas; IS veiklos atkūrimo detalusis planas; reikalavimai, keliami atsarginėms patalpoms, veiklos tęstinumo valdymo grupės ir veiklos atkūrimo valdymo grupės komunikavimo reikalavimai; parengtų ir saugomų dokumentų, kuriuose nurodyti IT įrangos parametrai ir už šios įrangos priežiūrą atsakingų asmenų kompetencijos ar žinių lygis, minimalaus funkcionalumo IT įrangos, tinkamos užtikrinti IS veiklą, specifikacija, pastatų, kuriuose yra IT įranga, brėžiniai, sąrašas, taip pat nurodytos už dokumentų parengimą atsakingo asmens pareigos, už dokumentų saugojimą atsakingas administratorius, IT techninės įrangos ar jos dalies nuomos, panaudos, kitų sutarčių data ir numeris, kopijų saugotojas; šio plano veiksmingumo išbandymo būdas ir periodiškumas, asmuo, atsakingas už išbandant plano veiksmingumą pastebėtų trūkumų ataskaitos parengimą ir pateikimą, kiti reikalavimai.*	

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	Subjekto IS veiklos tęstinumo valdymo plano nuostatos turi būti pagrįstos elektroninės informacijos saugos užtikrinimo ir valdymo principais įvykus elektroninės informacijos saugos incidentui. Nesant IS veiklos tęstinumo valdymo plano, atsiranda rizika prarasti svarbiausią elektroninę informaciją, pvz., buhalterinės apskaitos IS duomenis.	
5.6.	Ar subjekte yra patvirtintos IS naudotojų administravimo taisyklės? *Ar IS naudotojų administravimo taisyklėse pateikiamos bendrosios nuostatos, IS naudotojų ir administratorių įgaliojimai, teisės ir pareigos, saugaus elektroninės informacijos teikimo IS naudotojams tvarka ir nurodomi subjektai, kuriems šios taisyklės taikomos, pateikiami prieigos prie elektroninės informacijos principai, nurodomi IS naudotojų įgaliojimai, teisės ir pareigos tvarkant elektroninę informaciją, IS administratorių prieigos prie IS lygiai ir juose taikomi elektroninės informacijos saugos reikalavimai skaitant, kuriant, atnaujinant, naikinant, redaguojant IS naudotojų informaciją, prieigos teises ir panašiai. Turi būti numatyta tvarka, kuri bus taikoma registruojant ir išregistruojant IS naudotojus, ir už šių veiksmų atlikimą atsakingas asmuo; IS naudotojų administravimo taisyklių turinio reikalavimai yra patvirtinti Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2013 m. liepos 24 d. nutarimu Nr. 716.*	
5.7.	Kokiomis kitomis tvarkomis ir taisyklėmis vadovaujasi subjekto atsakingi darbuotojai užtikrindami elektroninės informacijos saugą? *Pvz.: Saugos dokumentų peržiūrėjimo tvarka po to, kai atliekamas rizikos įvertinimas ar IT saugos atitikties vertinimas arba subjekte įvyksta esminių organizacinių ar kitokių pokyčių, IS pokyčių valdymo tvarka, Elektroninės informacijos saugos incidentų, įvykusių IS, tyrimo tvarka, Atsarginių elektroninės informacijos kopijų darymo, saugojimo ir elektroninės informacijos atkūrimo iš atsarginių kopijų tvarka, Supaprastintų pirkimų atlikimo tvarka, IS veiklos bandymų metodika, Asmens duomenų tvarkymo taisyklės ir kt.*	
5.8.	Kokiuose subjekto vidaus dokumentuose yra reglamentuotas asmens duomenų tvarkymas, jeigu subjekte yra tvarkomi asmens duomenys ir nėra Asmens duomenų tvarkymo taisyklių?	
5.9.	Ar subjekto elektroninės informacijos saugos reikalavimus užtikrinančių saugos dokumentų nuostatos taikomos ir buhalterinės apskaitos tvarkymo IS[3]? *Subjekto saugos dokumentų (Saugos nuostatų, Saugaus elektroninės informacijos tvarkymo taisyklių, IS veiklos tęstinumo valdymo plano, IS naudotojų administravimo taisyklių), kitų su subjekto elektroninės informacijos sauga susijusių dokumentų reikalavimai turėtų būti taikomi visoms subjekto naudojamoms IS. Minėtuose dokumentuose turėtų būti nurodytos subjekto naudojamos IS, kurioms taikomi šie reikalavimai.*	
5.10.	Kaip subjekto elektroninę informaciją tvarkančios IS programinė įranga saugoma nuo kenksmingos programinės įrangos (virusų, programinės įrangos, skirtos šnipinėjimui, nepageidaujamo elektroninio pašto ir panašiai)? *Subjektas, laikydamasis IS elektroninės informacijos techninių saugos reikalavimų, turi naudoti kenksmingos IS programinės įrangos aptikimo priemones (pvz., antivirusines programas, kt.), kurios turi būti reguliariai atnaujinamos.* *Kokios kenksmingos programinės įrangos aptikimo priemonės tam naudojamos ir koks jų atnaujinimų periodiškumas?*	

[3] 315-asis TAS „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas susipažįstant su įmone ir jos aplinka“, A74 p.: „...jei vadovybė neskiria pakankamai išteklių reaguoti į IT saugumo riziką, tai gali daryti neigiamą įtaką vidaus kontrolei“.

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	Detalesnė informacija apie bendruosius ir papildomus IS elektroninės informacijos techninius saugos reikalavimus pateikiama Valstybės institucijų ir įstaigų informacinių sistemų elektroninės informacijos techniniuose saugos reikalavimuose, patvirtintuose Lietuvos Respublikos Vidaus reikalų ministro 2008 m. spalio 27 d. įsakymu Nr. 1V-384.	
5.11.	Kokius IS elektroninės informacijos techninius saugos reikalavimus nustatė subjektas, siekdamas apriboti prieigą prie IS tarnybinių stočių, užtikrinti tinkamą IS priežiūros atlikimą, IS naudotojų identifikavimą, elektroninės informacijos pakeitimą atlikusio IS naudotojo ir pakeitimo laiko registravimą? *Pvz., administratoriaus identifikatoriaus, kuriuo naudojantis nebūtų galima atlikti IS naudotojo funkcijų, naudojimas; IS naudotojo tapatybę patvirtinančių slaptažodžių naudojimas; IS naudotojo teisės dirbti su konkrečia elektronine informacija ribojimas ar sustabdymas, kai jis atostogauja, vykdomas jo veiklos tyrimas ir pan.; teisės naudotis IS panaikinimas pasibaigus tarnybos (darbo) santykiams; baigus darbą atsijungiama nuo IS, įjungiama ekrano užsklanda su slaptažodžiu; IS užsirakina IS naudotojui neatliekant jokių veiksmų, kad toliau naudotis IS galima būtų tik pakartojus tapatybės nustatymo ir autentiškumo patvirtinimo veiksmus ir pan. Šios nuostatos turėtų būti nustatytos elektroninės informacijos saugą reglamentuojančiuose subjekto dokumentuose.*	

6. IS KŪRIMAS

Užpildykite 6 lentelę: atsakykite į joje pateiktus klausimus, nurodykite prašomus duomenis, pateikite klausimuose minimų dokumentų elektronines kopijas ir savo vertinimus bei išvadas pagal kiekvieną klausimą.

Detalesnė informacija apie IS kūrimą pateikta Valstybės informacinių sistemų steigimo, kūrimo, modernizavimo ir likvidavimo tvarkos apraše, patvirtintame Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2013 m. vasario 27 d. nutarimu Nr. 180, Valstybės informacinių sistemų kūrimo metodikoje, patvirtintoje Informacinės visuomenės plėtros komiteto prie Lietuvos Respublikos susisiekimo ministerijos direktoriaus 2004 m. spalio 15 d. įsakymu Nr. T-131.

6 lentelė. IS kūrimas

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
6.1.	Kokia IS projektų valdymo metodika vadovaujamasi? *Subjekte turėtų būti įdiegta IT, IS projektų (toliau – projektų) valdymo sistema, kuri turėtų užtikrinti tinkamą visų projektų prioritetų nustatymą ir koordinavimą. Ši sistema turėtų apimti projekto įgyvendinimo bendrąjį planą, išteklių paskirstymą, laukiamų rezultatų apibrėžimą, IS naudotojų nustatymą, projekto valdymo metodiką, kokybės užtikrinimo metodiką, patvirtintą įsteigtos, sukurtos, modernizuotos IS testavimo planą, veiklos testavimo analizę. Tokia sistema sumažina nenumatytų projektų įgyvendinimo sąnaudų ir projektų nutraukimo riziką, gerina ryšius su IS naudotojais.* *Projektų valdymo metodikų pavyzdžiai: PMBOK (angl. – The Project Management Body of Knowledge), PRINCE2 (angl. – Projects IN Controlled Environents) ir kt. PMBOK – tai pasaulyje pripažintas standartas, plačiai naudojamas projektų vadybos srityje, kurį išleido Projektų valdymo institutas (angl. PMI – Project Management Institute), JAV ir kuriuo siekiama susisteminti projektų valdymo žinias ir standartizuoti naudojamus metodus ir priemones. PRINCE2 – tai projekto*	

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	valdymo metodas, kuris nustato, kaip turi būti valdomi projektai ar jų grupės, kurį išleido JK Valstybinė Komercijos Tarnyba (angl. The Office of Government Commerce (OGC)- a department of the Government of UK).	
6.2.	Ar buvo parengta steigiamos, kuriamos (-ų) IS galimybių studija? *Prieš rengiant teisės akto, kuriuo tvirtinami valstybės IS nuostatai, valstybės IS steigiantis subjektas rengia galimybių studiją, kuri rengiama vadovaujantis IVPK prie Susisiekimo ministerijos patvirtinta metodika. Prieš įsigyjant, kuriant IS programinę, techninę įrangą ar kompiuterizuojant subjekto teisės aktuose nustatytą funkciją, turėtų būti atliekama esamos situacijos analizė siekiant užtikrinti, kad ši įranga ar funkcija rezultatyviai ir efektyviai patenkintų subjekto veiklos poreikius. Analizuojant esamą situaciją apibrėžiami poreikiai, apsvarstomi alternatyvūs finansavimo šaltiniai, peržiūrimos technologinės ir ekonominės galimybės, atliekama rizikos ir ekonominės naudos analizė ir priimamas galutinis sprendimas – sukurti ar pirkti. Visi šie analizės etapai sumažina subjektų sprendimų dėl IS techninės, programinės įrangos įsigijimo, modernizavimo, kūrimo išlaidas bei užtikrina veiklos tikslų pasiekimą.*	
6.3.	Kaip vykdomas IS pokyčių valdymas? *IS valdytojas užtikrina IS pokyčių valdymo planavimą, apimantį pokyčių identifikavimą, suskirstymą į kategorijas pagal pokyčio tipą (struktūrinis, organizacinis ar techninis), įtakos vertinimą ir pokyčių prioritetų nustatymo procesus. Pokyčių valdymo nuostatos reglamentuojamos Saugaus elektroninės informacijos tvarkymo taisyklėse ar kitame IS valdytojo patvirtintame teisės akte. Visi IS pokyčiai, galintys sutrikdyti ar sustabdyti IS darbą, turi būti suderinti su IS valdytojo vadovu ar duomenų valdymo įgaliotiniu ir gavus tik raštišką pritarimą. Pokyčius inicijuoja duomenų valdymo įgaliotinis, saugos įgaliotinis, administratorius, o įgyvendina – administratorius. IS techninės ir programinės įrangos pokyčiai turėtų būti tinkamai valdomi ir kontroliuojami. IS sąrankos aprašai turi būti nuolat atnaujinami ir rodyti IS sąrankos būklę. Pokyčiai, galintys daryti neigiamą įtaką elektroninės informacijos konfidencialumui, vientisumui ar prieinamumui, turi būti patikrinti bandomojoje aplinkoje, kurioje nėra konfidencialių ir asmens duomenų ir kuri atskirta nuo eksploatuojamos IS. Pokyčiai turėtų būti registruojami ir vertinami. Pokyčius įgyvendinus turėtų būti peržiūrimi jų įgyvendinimo rodikliai ir lyginami su planuotais. Toks pokyčių valdymas užtikrina jų neigiamos įtakos IS veiklai rizikos mažinimą.*	
6.4.	Ar atliekamas sukurtos IS ar jos naujų dalių testavimas ir bandymai? *Prieš naudojimą IS ar jos posistemiai, moduliai turėtų būti tinkamai patikrinti bandomojoje aplinkoje, kurioje nėra konfidencialių ir asmens duomenų ir kuri atskirta nuo eksploatuojamos IS ar jos posistemių, modulių, su aktualiais testavimo duomenimis vadovaujantis duomenų perkėlimo instrukcijomis, sukurtos IS ar jos posistemių, modulių paleidimo, faktinės eksploatacijos pradžios planais. Testavime turi dalyvauti būsimi IS ar jos posistemių, modulių naudotojai ir IS administratoriai. Sukurtos ir įdiegtos IS veiklos analizė garantuoja, kad įdiegta ir veikianti IS ar jos posistemiai, moduliai atitinka IS naudotojų lūkesčius ir laukiamus rezultatus.*	
6.5.	Ar planuojami ir vykdomi personalo, kuris dirba ar dirbs su naujai sukurta, modernizuota IS, mokymai, ar rengiama metodinė medžiaga ir teikiama pagalba IS vartotojams? *Atnaujinus su naujai sukurtos, modernizuotos IS ar jos posistemių, modulių veikla susijusią techninę dokumentaciją, naudojimo instrukcijas, IS naudotojų vadovus, IS administratoriaus vadovus ir pan., subjektas organizuoja ir vykdo IS vartotojų*	

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	mokymus.	

7. IS EKSPLOATAVIMAS

Užpildykite 7 lentelę: atsakykite į joje pateiktus klausimus, nurodykite prašomus duomenis, pateikite klausimuose nurodytų dokumentų elektronines kopijas ir savo vertinimus bei išvadas pagal kiekvieną klausimą.

Detalesnę informaciją apie IS programinės įrangos naudojimą galima rasti Kompiuterių programų naudojimo valstybės valdymo institucijose ir įstaigose rekomendacijose, patvirtintose Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministro 2001 m. gegužės 9 d. įsakymu Nr. 220, Valstybės informacinių sistemų kūrimo metodikoje, patvirtintoje Informacinės visuomenės plėtros komiteto prie Lietuvos Respublikos susisiekimo ministerijos direktoriaus 2004 m. spalio 15 d. įsakymu Nr. T-131.

7 lentelė. IS eksploatavimas

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
7.1.	Jeigu subjekte nustatyta ir patvirtinta IS elektroninės informacijos apdorojimo tvarka, ar ji detaliai ir aiškiai nusako duomenų įvesties ir apdorojimo bei informacijos išvesties ir archyvavimo procedūras?	
7.2.	Ar subjekto IT padalinys yra sudaręs naudojamos IS programinės įrangos sąrašą?	
7.3.	Ar subjekto sudarytas IS programinės įrangos sąrašas atitinka inventorizacijos rezultatus įforminančius dokumentus (kartu ir duomenis apskaitoje)?	
7.4.	Ar yra IT/IS veiklos sutrikimų (incidentų) sąrašas (registras)? *Norint efektyviai valdyti IT, IS veiklos problemas, reikia jas nustatyti ir klasifikuoti, analizuoti pagrindines jų priežastis ir spręsti. Problemų valdymo procesas apima IS veiklos tobulinimo rekomendacijų formulavimą, problemų įrašų palaikymą ir korekcinių veiksmų būklės peržiūrą. Efektyvus problemų valdymo procesas gerina prieinamumą prie IS elektroninės informacijos, mažina sąnaudas ir didina patogumą IS naudotojams.*	
7.5.	Ar yra IS eksploatacijos žurnalas (kompiuterizuotas arba ne)? *Eksploatuojant IS, rekomenduojama vesti IS eksploatacijos žurnalą ir fiksuoti visus IS sutrikimus ir visas vartotojų pastabas. Peržiūrint IS eksploatacijos žurnalą, apibendrinamos vartotojų pastabos, sprendžiama, ar reikia rengti IS tobulinimo specifikaciją. Nesant tokio žurnalo, kai kuriais atvejais sunku pagrįsti IS ar jos dalių tobulinimą.*	

8. IS VEIKLOS STEBĖSENA IR VERTINIMAS.

Užpildykite 8 lentelę: atsakykite į joje pateiktus klausimus, nurodykite prašomus duomenis, pateikite klausimuose nurodytų dokumentų elektronines kopijas ir savo vertinimus bei išvadas pagal kiekvieną klausimą.

8 lentelė. IS stebėsena ir vertinimas

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
8.1.	Ar subjekto IS veiklą vertino vidaus auditoriai arba išorės konsultantai (auditoriai)?	

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS IR IŠVADA
	Ne rečiau kaip kartą per trejus metus turi būti vertinama, kaip veikia vidaus kontrolė (IS vidaus kontrolės procedūros) (Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas). Taip pat ne rečiau kaip kartą per trejus metus turėtų būti atliekamas IT auditas – įvertinamas IT, priemonių, valstybės IS[4] valdymas ir jomis apdorojamos elektroninės informacijos sauga (Valstybės informacinių išteklių valdymo įstatymas). *Išvardykite atliktus IT, IS veiklos vertinimus ir nurodykite, kas juos atliko, pridėkite atliktą vertinimą pagrindžiančių dokumentų elektronines kopijas.*	
8.2.	Ar atliktas IS elektroninės informacijos saugos atitikties vertinimas? *Pirmosios ir antrosios kategorijos IS atitikties vertinimas turi būti atliekamas ne rečiau kaip kartą per metus, o trečiosios kategorijos IS – ne rečiau kaip kartą per dvejus metus. Nurodykite datas ir kas atliko vertinimus. Pridėkite vertinimų rezultatus pagrindžiančių dokumentų elektronines kopijas.*	
8.3.	Ar nustatyti veiklos vertinimo kriterijai (rodikliai) IT procesų vertinimui? *Efektyviam IT veiklos valdymui reikalingas IT, IS veiklos stebėsenos procesas: tinkamų IT, IS veiklos rodiklių apibrėžimas, sistemingas ir laiku atliekamas atsiskaitymas už veiklos rezultatus, greitas reagavimas esant veiklos nukrypimams nuo nustatytų procedūrų. Nurodykite subjekto dokumentus, kuriuose įvardyti veiklos vertinimo kriterijai, pagal kuriuos vertinami IT procesai. Pridėkite jų elektronines kopijas. Taip pat pridėkite IT procesų atliktų vertinimų pagrindžiančių dokumentų elektronines kopijas, jeigu tokie buvo atlikti ir dokumentuoti.*	
8.4.	Ar sudaromi visų IS auditų (vertinimų) rekomendacijų įgyvendinimo planai, kas vykdo jų įgyvendinimo stebėseną?	

Apibendrintos išvados ir pastebėjimai dėl IS bendrosios kontrolės:

[4] Valstybės IS, kuriomis apdorojama visai valstybei svarbi institucijos valdoma informacija, ir pagrindinių valstybės registrų, taip pat valstybės IS ir registrų, kuriems kurti ar modernizuoti viršytas Vyriausybės ar jos įgaliotos institucijos nustatytas lėšų dydis (1 mln. Lt dydis patvirtintas Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2013 m. vasario 27 d. nutarimu Nr. 180 „Dėl valstybės informacinių sistemų steigimo, kūrimo, modernizavimo ir likvidavimo tvarkos aprašo patvirtinimo"), Vyriausybės 2013-02-27 nutarimas Nr. 180).

3 priedas

TAIKOMOSIOS PROGRAMINĖS ĮRANGOS (TAIKOMŲJŲ PROGRAMŲ) KONTROLĖS VERTINIMAS

SVARBU

Klausimynas neskirtas pateikti subjektui.
Klausimyną pildo pats vertintojas, kalbėdamas su atitinkamais subjekto darbuotojais, stebėdamas aplinką ir analizuodamas surinktus įrodymus

Tikslas – įvertinti kontrolę, susijusią su duomenų įvestimi, apdorojimu, duomenų saugojimu ir duomenų gavimu konkrečiose taikomosiose programose (pvz.: „Navision Financials", LABBIS ir kt.). Taikomųjų programų kontrolės vertinimas – sudėtinė vidaus kontrolės vertinimo dalis. Atliekamos procedūros gali būti panaudotos ir kituose vidaus kontrolės vertinimo etapuose.

*Lentelėje pateikti klausimų **pavyzdžiai**. Vertintojas pagal teisės aktų ar vadovybės nustatytą bei, jo nuomone, būtiną kontrolę **pats** parenka arba papildo klausimus. Naudojamų audito procedūrų skiltyje nurodyti naudotas audito procedūras (pvz.: stebėjimas, apklausa ir t. t.)*
Lentelėje pateiktus klausimus auditoriai gali panaudoti sudarydami savo individualius klausimynus ir(arba) įtraukti į jau sudarytus klausimynus.

Audituojamos taikomosios programos pavadinimas

1 lentelė. Klausimyno pavyzdinė forma

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	NAUDOJAMA AUDITO PROCEDŪRA	VERTINIMAS
BENDRI KLAUSIMAI			
Kompiuterizuotų kontrolės priemonių efektyvumas priklauso nuo stiprių bendrųjų IT kontrolės priemonių.	Nuo kada subjekte naudojama programinė įranga ir iš kur įsigyta? Ar yra programinės įrangos dokumentacija? Nurodyti programos paskirtį. Ar yra sudaryta programos priežiūros sutartis?		
	Kokie vartotojų atsiliepimai apie kompiuterinę programą?		

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	NAUDOJAMA AUDITO PROCEDŪRA	VERTINIMAS
	Ar audito metu galima naudoti kompiuterizuotas audito priemones: ▪ ar iš audituojamo subjekto IS galima įsikelti duomenis? ▪ ar audituojamas subjektas turi kompiuterizuotų duomenų aprašymą?		
	Kaip užtikrinamas atliktų veiksmų atsekamumas: ar įmanoma atsekti kas, kada ir kokius veiksmus atliko IS?		
	Kaip suteikiami slaptažodžiai Jūsų tikrinamoje programoje (žr. audituojamo subjekto vidaus tvarkos aprašus)? ▪ ar slaptažodis sudarytas iš daugiau nei 6 simbolių? ▪ ar įvesties metu slaptažodis maskuojamas? ▪ kaip dažnai keičiamas slaptažodis? ▪ ar reikalaujama, kad slaptažodžių nesudarytų prasminiai žodžiai?		
Klaidų taisymo procedūros turi užtikrinti laiku vykdomą ir tikslų duomenų taisymą.	Kada IS pastebimos duomenų klaidos? Ar formuojamos klaidų ir jų taisymo ataskaitos?		
	Kaip programoje taisomos klaidos?		
DUOMENŲ ŠALTINIAI			
Duomenų šaltiniai turi būti patikimi.	Kaip užtikrinama, kad į programą suvedamų duomenų šaltiniai (pirminiai apskaitos dokumentai) būtų patikimi?		
	Ar yra numatytos procedūros, kaip turi elgtis duomenis į IS įvedantis darbuotojas, jei pirminiai dokumentai yra netinkami įvesčiai (nėra parašų ir kita).		
	Ar pakankamai apsaugoti pirminiai dokumentai, kad būtų neįmanoma jų pakeisti dar prieš juos įvedant į IS?		
	Ar pirminiai dokumentai (duomenų šaltiniai) numeruoti?		
	Ar tvarkoma dokumentų apskaita (kas, kada ir kiek dokumentų gavo)?		
DUOMENŲ ĮVESTIS			
Į taikomąją programą duomenys turi būti įvesti teisingi, visi ir laiku. Duomenis turi įvesti tik	Kaip IS duomenys įrašomi jos „lūžimo“ metu? Ar nėra duomenų dubliavimo ar praradimo grėsmės?		

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	NAUDOJAMA AUDITO PROCEDŪRA	VERTINIMAS
įgaliojimus turintys darbuotojai.	Ar yra nustatyti įgaliojimai darbuotojams įvesti atitinkamus duomenis į IS?		
	Ar yra nustatytos programos vartotojų teisės? Ar yra atskirtos įvesties, pakeitimo ir tvirtinimo funkcijos programoje?		
	Ar įvestoms operacijoms yra numatytas papildomas patvirtinimas? Kokioms operacijoms naudojamas papildomas patvirtinimas? Kokia nustatyta maksimali suma, kurią galima įvesti be papildomo tvirtinimo?		
	Kaip daromos įvestų duomenų peržiūros? Kaip duomenų peržiūroms užtikrinamas „keturių akių principas“ (tvirtinimas)?		
	Ar informatikams leidžiama suvesti duomenis?		
	Kaip pirminiai dokumentai yra pažymimi, kad jų duomenys yra įvesti į programą?		
	Per kiek laiko gautų dokumentų duomenys įvedami į IS?		
	Ar skirtingiems duomenims priskirti skirtingi formatai (data, sveikasis skaičius)?		
	Ar IS sukurti ribojimai, siekiant išvengti nelogiškų duomenų įvesties (pvz., tryliktas mėnuo)?		
DUOMENŲ APDOROJIMAS			
Duomenų apdorojimas turi būti kontroliuojamas taip, kad būtų apsisaugota nuo neteisėto duomenų papildymo, trynimo arba keitimo.	Ar IT specialistai (arba kiti darbuotojai), neturėdami tam įgaliojimų, gali keisti duomenų apdorojimo algoritmus?		
	Ar yra buvę atvejų, kad programa netinkamai apdoroja duomenis?		
	Įsitikinti (atlikti testus), ar IS teisingai apdoroja duomenis.		
DUOMENŲ IŠVESTIS			
Išvesti duomenys turi būti laiku pateikti asmenims, turintiems tam įgaliojimus. Išvesti duomenys turi būti peržiūrimi.	Ar subjekte yra nustatytas laikotarpis, kurio apskaitos registrai ar kiti duomenys yra spausdinami? Ar juos pasirašo atsakingi darbuotojai?		

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	NAUDOJAMA AUDITO PROCEDŪRA	VERTINIMAS
	Kokios saugos priemonės taikomos išvestai informacijai? Ar naudojamos žymos įslaptinai informacijai?		
	Ar vartotojai turi galimybę išvesti visą jiems reikalingą informaciją? Ar išvesti apskaitos registrai yra informatyvūs, aiškūs ir suprantami?		
	Ar buvo atvejų, kai IS formavo klaidingas ataskaitas?		
KLASIFIKATORIAI (PASTOVŪS DUOMENYS)			
Priėjimas prie mažai kintančių (pastovių) duomenų, jų keitimas ir naudojimas turi būti kontroliuojamas.	Ar IS sukurtos pasirinktys?		
	Kas turi teisę keisti klasifikatorių duomenis? Ar atliktas funkcijų atskyrimas (darbuotojas, įvedantis ūkines operacijas, negali įvesti klasifikatorių duomenų)?		
	Ar daromos klasifikatorių duomenų peržiūros? Kas jas atlieka?		

RIZIKOS:

2 lentelė. Rekomendacijos vertintojams, pildant Taikomųjų programų kontrolės vertinimo klausimyną.

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	REKOMENDACIJOS, KAIP TIKRINTI
BENDRI KLAUSIMAI		
Kompiuterizuotų kontrolės priemonių efektyvumas priklauso nuo stiprių bendrųjų IT kontrolės priemonių.	Nuo kada subjekte naudojama programinė įranga ir iš kur įsigyta? Ar yra programinės įrangos dokumentacija? Nurodyti programos paskirtį. Ar yra sudaryta programos priežiūros sutartis?	Pokalbis su subjekto struktūrinio padalinio, kurio teisės aktais nustatytos funkcijos yra kompiuterizuotos, vadovu arba darbuotoju, naudojančiu atitinkamą taikomąją programą, programos įsigijimo dokumentų tikrinimas; susipažinti su programinės įrangos dokumentacija, išsiaiškinti, kokia kompiuterinės programos paskirtis.
	Kokie vartotojų atsiliepimai apie kompiuterinę programą?	Paklausinėti buhalterius ir kitus darbuotojus, kurie dirba su apskaitos programa, ar jiems ji tinkama, su kokiais sunkumais susiduriama ir panašiai.

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	REKOMENDACIJOS, KAIP TIKRINTI
	Ar audito metu galima naudoti kompiuterizuotas audito priemones: ▪ ar iš audituojamo subjekto informacinės sistemos galima įsikelti duomenis? ▪ ar audituojamas subjektas turi kompiuterizuotų duomenų aprašymą?	Paprašoma pateikti auditui numatomus naudoti duomenis kompiuterizuota forma (diske, rakte, el. paštu). Paprašoma parodyti kompiuterizuotų duomenų aprašymą.
	Kaip užtikrinamas atliktų veiksmų atsekamumas, t. y. ar įmanoma atsekti kas, kada ir kokius veiksmus atliko IS?	Pokalbis su vyr. finansininku, įsitikinimui paprašyti programoje parodyti, kaip įmanoma pamatyti, kas, kada ir kokius veiksmus atliko (kai kuriose programose – paspaudus dešinį pelės klavišą ant operacijos, kai kuriose galima suformuoti ataskaitas, iš kurių matyti, kai kuriais atvejais reikia kreiptis į administratorių, kuris nustato). **Pastaba**. Vidutinio sudėtingumo ir paprastoms IS reikalavimai veiksmų atsekamumui suformuluoti teisės aktuose[5].
	Kaip suteikiami slaptažodžiai Jūsų tikrinamoje programoje (žr. audituojamo subjekto vidaus tvarkas)? ▪ ar slaptažodžių ilgis viršija 6 simbolius? ▪ ar įvesties metu slaptažodis maskuojamas? ▪ kaip dažnai keičiamas slaptažodis? ▪ ar reikalaujama, kad slaptažodžių nesudarytų prasminiai žodžiai?	Įsitikinti, ar yra slaptažodžių suteikimo tvarka ir kaip jos laikomasi (ar audituojamo subjekto tvarkoje numatyta. Jei ne, tai išsiaiškinti, kaip praktiškai suteikiama). Stebėjimo būdu patikrinti, kelių simbolių slaptažodį darbuotojas įveda, norėdamas prisijungti prie programos, ar slaptažodį įveda iš atminties, ar jie nėra užrašyti visiems matomoje ir prieinamoje vietoje (būna atvejų, kai yra užrašyti ir padėti darbo vietoje, priklijuoti ant kompiuterio). Tokiu pat būdu įsitikinti, ar slaptažodis maskuojamas. Klausimas: „kaip dažnai keičiamas slaptažodis?“ pateikiamas keliems darbuotojams. Atsakymai palyginami su audituojamo subjekto vidaus tvarkoje pateiktu slaptažodžio atnaujinimo laikotarpiu. Darbuotojo, atsakingo už kompiuterizuotas programas, paklausiama, ar slaptažodį gali sudaryti prasminiai žodžiai (vardas, pavardė, gimimo metai ir pan.). **Pastaba**. Vidutinio sudėtingumo ir paprastoms IS reikalavimai slaptažodžiams suformuluoti teisės aktuose[6].

[5] Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministro 2008-10-27 įsakymu Nr. 1V-384 patvirtinti Valstybės institucijų ir įstaigų informacinių sistemų elektroninės informacijos saugos reikalavimai, 3.2, 3.3 ir 4.5 p.
[6] Ten pat, 3.4, 4.15–4.21 p.

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	REKOMENDACIJOS, KAIP TIKRINTI
Klaidų taisymo procedūros turi užtikrinti laiku atliekamą ir tikslų duomenų taisymą	Kada IS pastebimos klaidos duomenyse? Ar yra formuojamos klaidų ir jų taisymo ataskaitos?	Pakalbėti su programa dirbančiais darbuotojais, ar sistemoje rodomos klaidos, įsitikinti, ar sistemoje fiksuojamas klaidų taisymas. Paklausti darbuotojų, ar programoje yra formuojamos klaidų ataskaitos. Jei taip, paprašyti, kad parodytų klaidų ataskaitą. Paklausti, ar klaidų ataskaitos yra nagrinėjamos, ar atliekami taisymai atsižvelgiant į jas.
	Kaip programoje taisomos klaidos?	Išsiaiškinti, kas turi teisę taisyti klaidas ir kokios nustatytos procedūros, jei klaidos yra nustatomos. Pažiūrėti, ar leidžia taisyti užfiksuotus operacijų įrašus atgaline data, einamuoju metu ir pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui.
DUOMENŲ ŠALTINIAI		
Duomenų šaltiniai turi būti patikimi.	Kaip užtikrinama, kad į programą suvedamų duomenų šaltiniai (pirminiai apskaitos dokumentai) būtų patikimi?	Išsiaiškinti, gal yra subjekte dokumentuotos procedūros, kad prieš įvesdamas į programą apskaitos dokumentų duomenis darbuotojas turi įsitikinti, ar apskaitos dokumentai yra tinkamai įforminti, pasirašyti atsakingų asmenų ir kita. Pasirenkama kuri nors buhalterinės apskaitos sritis ir darbuotojo, atsakingo už šią sritį, paklausiama, kas jam pateikia ūkines operacijas ir ūkinius įvykius pagrindžiančius apskaitos dokumentus įvesti, ką jis patikrina apskaitos dokumente prieš įvesdamas jo duomenis, paprašoma, kad parodytų, kaip suveda duomenis į sistemą (atsitiktiniu būdu atsirinkti įvesti duomenys palyginami su apskaitos dokumentais, patikrinama, ar pasirašyti atsakingų asmenų ir kita).
	Ar yra numatytos procedūros, kaip turi elgtis duomenis į sistemą įvedantis darbuotojas jei apskaitos dokumentų duomenys yra netinkami įvesti (nėra parašų ir kita).	Išsiaiškinti, kokios kontrolės priemonės subjekte numatytos, kurios užtikrintų, kad buhalterinėje apskaitoje būtų užregistruoti tik tinkamų apskaitos dokumentų duomenys(dažniausiai tai būna numatyta finansų kontrolės taisyklėse).
	Ar pakankamai apsaugoti apskaitos dokumentai, kad būtų neįmanoma jų duomenų pakeisti dar prieš juos įvedant į sistemą?	Tuščių apskaitos dokumentų blankų apsauga ir apskaita.

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	REKOMENDACIJOS, KAIP TIKRINTI
	Ar pirminiai dokumentai (duomenų šaltiniai) numeruoti?	Pokalbis su vartotojais; paprašyti darbuotojo, atsakingo už tam tikrą buhalterinės apskaitos sritį, parodyti į programą suvestus duomenis pagrindžiančius apskaitos dokumentus, ar jie sunumeruoti. Įsitikinti, ar jie numeruojami eilės tvarka, ar yra eilės tvarka susegti (gal mėtosi nesusegti). Pasirinkus tam tikrą laikotarpį, patikrinti, ar visų iš eilės numeruotų dokumentų duomenys yra suvesti, ar nėra praleistų arba du kartus įvestų duomenų (pavyzdžiui, pasirinkti numeriais nuo 1 iki 20, nuo 55 iki 70 sužymėtus dokumentus (sąskaitas-faktūras, nurašymo aktus, avansines apyskaitas ir kt.) ir paprašyti darbuotojo, kuris jų duomenis suveda į programą, parodyti programoje šiuos duomenis). Tik esant dideliam popierinių dokumentų skaičiui, gali būti formuojami dokumentų paketai. Pvz.: Nacionalinėje mokėjimų agentūroje paraiškos susegamos į paketus, rašomas lydraštis, kuriame nurodoma susegtų dokumentų skaičius ir kita informacija. Jei yra formuojami dokumentų paketai, išsiaiškinti, ar vedama dokumentų paketų apskaita (kas, kada ir kiek dokumentų gavo), ar IS atmeta iš dalies suformuotus dokumentų paketus.
	Ar tvarkoma dokumentų apskaita (kas, kada ir kiek dokumentų gavo)?	Jei yra numatyta, kad gaunami dokumentai turi būti registruojami, patikrinti, ar jie suregistruoti ir ar yra žymos apie jų perdavimą darbuotojui, kuris turi įvesti į programą.
DUOMENŲ ĮVESTIS		
Į programą duomenys turi būti įvesti teisingi, visi ir laiku. Duomenis turi įvesti tik įgaliojimus turintys darbuotojai.	Kaip sistemoje duomenys įrašomi jos „lūžimo“ metu? Ar nėra duomenų dubliavimo ar praradimo grėsmės?	Išsiaiškinti, ar daromos duomenų kopijos. Informaciją apie tai gauti apklausiant darbuotojus, atsakingus už kompiuterinę sistemą. Taip pat paklausti darbuotojus, dirbančius su apskaitos programomis, apie duomenų praradimo ir dubliavimo grėsmes. Pasidomėti, gal buvo ar yra tokių problemų, ar buvo „lūžimų“, ar duomenys buvo sėkmingai atstatyti? **Pastaba**. Vidutinio sudėtingumo ir paprastoms IS reikalavimai atsarginėms duomenų kopijoms suformuluoti LR teisės aktuose[7].
	Ar yra nustatyti įgaliojimai darbuotojams įvesti atitinkamus duomenis į sistemą?	Paklausti vyr. finansininko, kokiu būdu yra paskirtos tam tikrų duomenų įvesties į programą funkcijos atitinkamiems darbuotojams (pareigybės aprašyme, vadovo įsakymu ar kur kitur). Išsiaiškinti, kurie darbuotojai ir už kokių duomenų įvestį į programą yra paskirti. Pasikalbėjus su šiais darbuotojais, išsiaiškinti, ar jų faktiškai atliekamos funkcijos atitinka jiems priskirtas.

[7] Lietuvos Respublikos vidaus reikalų ministro 2008-10-27 d. įsakymu Nr. 1V-384 patvirtinti Valstybės institucijų ir įstaigų informacinių sistemų elektroninės informacijos saugos reikalavimai, 3.9.10. ir 4.10-4.14 p.

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	REKOMENDACIJOS, KAIP TIKRINTI
	Ar yra nustatytos programos vartotojų teisės? Ar yra atskirtos įvesties, pakeitimo ir tvirtinimo funkcijos programoje?	Išsiaiškinti, kokia yra kiekvieno, dirbančio su programa, teisių nustatymo tvarka. Išsiaiškinti, kokios teisės yra suteiktos konkretiems darbuotojams. Įsitikinimui, paprašyti darbuotojo, dirbančio programa, atlikti programoje veiksmus, kuriems jam nesuteikta teisė (pavyzdžiui, jam nėra suteikta teisė tam tikrus duomenis įvesti, trinti, keisti, tai paprašyti, kad jis parodytų, ar jam leidžia tuos duomenis įvesti, trinti, keisti, ar ne). Galima paprašyti programos naudotojų rolių matricos[8].
	Ar įvestoms operacijoms yra numatytas papildomas patvirtinimas? Kokioms operacijoms naudojama? Kokia nustatyta maksimali suma, kurią galima įvesti be papildomo tvirtinimo?	Paklausti darbuotojų, ar yra nustatyta maksimali duomenų įvesties suma. Jei taip, tai kokia tai suma. Jei įmanoma (atsižvelgiant į sumos dydį) stebėjimo būdu patikrinti, ar programa leido įvesti didesnę už maksimaliai galimą sumą. Jei maksimali suma nustatyta, tai įsitikinti, ar yra nustatyta, kas turi patvirtinti didesnes sumas, ir kas jas faktiškai tvirtina. Ar nustatytos ribos?
	Kaip daromos įvestų duomenų peržiūros? Kaip duomenų peržiūroms užtikrinamas „keturių akių principas“ (tvirtinimas)?	Patikrinti, ar peržiūros yra numatytos tvarkose, paklausti darbuotojų, kokios peržiūros faktiškai yra atliekamos ir kas jas atlieka. Paprašyti pateikti peržiūrą įrodančius duomenis (paprašyti parodyti, jei atliktos peržiūros matosi programoje, arba popierinius peržiūros dokumentus). Darbuotojo, suvedančio tam tikrus duomenis į sistemą, paklausti, kas atlieka duomenų peržiūrą. Darbuotojui, nurodžius kitą asmenį, kartu atliekantį duomenų peržiūrą, paklausti nurodytojo asmens, ar jis taip pat atlieka šią funkciją.
	Ar IT specialistams leidžiama suvesti duomenis?	Pažiūrėti, kaip yra numatyta tvarkose. Jose turėtų būti nurodyta, kad IT specialistams duomenis suvesti uždrausta.
	Kaip apskaitos dokumentai yra pažymimi, kad jų duomenys yra įvesti į programą?	Paklausti darbuotojų, ar ant apskaitos dokumentų yra pažymima, kad šio dokumento duomenys yra įvesti į programą (jei taip – tai kaip pažymima, pvz. gali būti parašant žodį „įvesta“, parašant programos suteiktą operacijos registravimo numerį, jei toks yra, ir pasirašant duomenis įvedusiam darbuotojui). Atsirinkus kelis pavyzdžius patikrinti, ar yra žymima.

[8] Sukurta sistemos vartotojų teisių ir **rolių sistema**, leidžianti **sistemų** administratoriui kurti ir redaguoti **vartotojų** profilius.

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	REKOMENDACIJOS, KAIP TIKRINTI
	Per kiek laiko gautų dokumentų duomenys įvedami į IS?	Ar nustatytas laikas duomenų suvedimui ir ar suveda pagal nustatytas procedūras, pažiūrėti ataskaitas. Paklausti, ar yra numatyta tvarkose, per kiek laiko turi būti duomenys įvesti nuo jų gavimo. Paklausti duomenis įvedančio darbuotojo, faktiškai per kiek laiko nuo gavimo duomenis jis suveda. Atsitiktinės atrankos būdu atsirinkti kelis apskaitos dokumentus ir paprašyti parodyti programoje, kada jie buvo suvesti (jei programoje tai galima matyti), taip pat galima paimti vėliausiai gautus apskaitos dokumentus (pvz., kelis paskutinio mėnesio ar paskutinės savaitės), kurie jau turėjo būti įvesti, ir patikrinti, ar jie jau yra įvesti į programą.
	Ar skirtingiems duomenims priskirti skirtingi formatai (data, sveikas skaičius)?	Paklausti su programa dirbančių darbuotojų. Ar galima įvesti vietoj datos ar sumos žodžius? Ar, vietoj sumos įvedus datą, nesuskaičiuoja. Stebėjimo būdu įsitikinti, ar nėra galimybės įvesti formato neatitinkančius duomenis (pvz., jei darbuotojas pabandytų datą įvesti žodžiais, ar programa leistų tai padaryt ir pan.).
	Ar sistemoje sukurti ribojimai, siekiant išvengti nelogiškų duomenų įvesties (pvz., tryliktas mėnuo)?	Jei yra, tai prašoma darbuotojo, dirbančio su auditorių dominančia sistema, parodyti ir pratestuojame, t.y. paprašome įvesti nelogiškus duomenis (13 mėnesį, 32 dieną ar kita) ir stebime, ar programa leidžia tai daryti.
DUOMENŲ APDOROJIMAS		
Duomenų apdorojimas turi būti kontroliuojamas taip, kad būtų apsisaugota nuo neteisėto duomenų papildymo, trynimo arba keitimo	Ar IT specialistai (arba kiti darbuotojai), neturėdami tam įgaliojimų, gali keisti duomenų apdorojimo algoritmus?	Išsiaiškinti, ar yra subjekte nustatyta tvarka ir procedūros, kas inicijuoja programos algoritmų pakeitimą, kas duoda leidimą tai atlikti ir kas atlieka, ar darbuotojai, neturintys tam įgaliojimų, turi galimybę tai padaryti, ar ne. Paklausti vyr. finansininko, kaip elgiamasi, kai norima keisti duomenų apdorojimo algoritmus (jei programoje norima kažką keisti).
	Ar yra buvę atvejų, kad programa netinkamai apdoroja duomenis?	Ar pasitaiko sistemoje klaidų? Pakalbėti su darbuotojais, ar buvo nustatyti atvejai, kad programoje būtų apdoroti ne visi įvesti duomenys arba kad duomenys būtų apdoroti netinkamai. Kaip buvo ištaisyti neatitikimai (galbūt nebuvo pasirinkti tinkami nustatymai ar kita). Arba gavus duomenis peržiūrėti, ar nėra dvigubų įrašų arba tuščių laukų, atlikti perskaičiavimą.

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	REKOMENDACIJOS, KAIP TIKRINTI
	Įsitikinti ar sistema teisingai apdoroja duomenis.	Atlikti nuoseklios peržiūros testus perskaičiuojant ar palyginant rezultatus su sistemos apskaičiuotais (pateiktais) duomenimis ir įsitikinti, kad įdiegtos tinkamos kontrolės priemonės (pvz. ar visada sistema nukelia debeto ar kredito įrašą į teisingą buhalterinę sąskaitą ir pan.). Tikrinant buhalterinę apskaitą galima būtų patikrinti, ar teisingai sistema apskaičiuoja ilgalaikio turto nusidėvėjimą pagal į ją įvestus duomenis, t.y. perskaičiuoti ir sulyginti;
DUOMENŲ IŠVESTIS		
Išvesti duomenys turi būti laiku pateikti asmenims, turintiems tam įgaliojimus. Išvesti duomenys turi būti peržiūrimi	Ar subjekte yra nustatytas laikotarpis, už kurį yra spausdinami apskaitos registrai ar kiti duomenys? Ar juos pasirašo atsakingi darbuotojai?	Pasidomėti, ar yra nustatyta subjekte, kad turi būti popieriniai dokumentai ir koks numatytas saugojimo laikas. Galima pažiūrėti ant atspausdinti dokumento, ar yra spausdinimo laikas.
	Kokios apsaugos priemonės taikomos išvestai informacijai? Ar naudojamos žymos įslaptinai informacijai?	Išsiaiškinti, ar yra subjekte informacija, kuri yra priskiriama įslaptintai informacijai. Jei taip, nustatyti, ar yra nustatytos apsaugos priemonės, kad išvestinius duomenis gali išvesti tik tam įgaliojimus turintys asmenys.
	Ar vartotojai turi galimybę išvesti visą jiems reikalingą informaciją? Ar išvesti apskaitos registrai yra informatyvūs, aiškūs ir suprantami?	Paklausti darbuotojų, ar jie gali išvesti visus duomenis, kokių jiems reikia (būna atvejų, kai darbuotojai būna nepatenkinti, kad programoje mato reikalingą informaciją, bet neturi galimybės jos išvesti).
	Ar buvo atvejų kai sistema formuoja klaidingas ataskaitas?	Išsiaiškinti, ar yra kontroliuojama, kad išvestiniai (pvz. atspausdinti) duomenys (ataskaitos, žiniaraščiai) atitiktų apskaitos dokumentų duomenis. Ar atspausdinta informacija sutampa su esančia programoje, pvz. nėra nurodytas turto vienetas atspausdintame turto sąraše, jei turto vertė 0. Ar radus klaidų jos operatyviai taisomos? Ar yra apskaitos registrų taisymo tvarka? Ar radus klaidų yra atliekami taisymai ir spausdinami nauji registrai bei užtikrinama, kad į finansines ataskaitas būtų perkelta ir informacijos vartotojams būtų pateikta naujų (pataisytų) registrų informacija?
KLASIFIKATORIAI (PASTOVŪS DUOMENYS)		
Priėjimas prie mažai kintančių (nuolatinių) duomenų, jų keitimas ir naudojimas turi būti	Ar sistemoje sukurtos pasirinktys?	Jei yra, tai prašoma darbuotojo, dirbančio su sistema, parodyti. Pasirinktys – kai nereikia suvesti duomenų, o reikia rinktis iš jau įvestų duomenų sąrašo, pvz. įvedant duomenis pasirinkti iš sąrašo datą, tiekėją, jo banko sąskaitą, prekės kodą, atskaitingą asmenį, darbuotoją, programą, išlaidų straipsnį, buhalterinės apskaitos sąskaitą ir kita).

KONTROLĖS PASKIRTIS	KLAUSIMAI	REKOMENDACIJOS, KAIP TIKRINTI
kontroliuojamas	Kas turi teisę keisti klasifikatorių duomenis? Ar atliktas funkcijų atskyrimas (darbuotojas įvedantis ūkinių operacijų ir ūkinių įvykių duomenis negali įvesti klasifikatorių duomenų)?	Paklausti, kas keičia klasifikatorių duomenis ir ar į sistemą įvedantis duomenis asmuo negali keisti klasifikatoriaus duomenų (čia gali būti duomenys – valiutų kursai, nusidėvėjimo normatyvai, tiekėjai, atskaitingi asmenys ir kita). Paklausti darbuotojų, kas įtraukia į sistemą mažai kintančius duomenis, iš kurių yra atliekamos pasirinktys, ir kokia yra naujų duomenų (apie tiekėjus, atskaitingus asmenis ir kita) įtraukimo tvarka. (pvz., jei tiekėjas X nėra įtrauktas į sistemą, tai darbuotojas negalės pasirinkti X tiekėjo, todėl ir negalės įvesti šio X tiekėjo sąskaitos–faktūros duomenų. Tai mažina klaidingų duomenų apie tiekėjus įvesties riziką. Jei atsiranda nauji tiekėjai, tai turėtų būti tvarka, kas turi teisę įtraukti naują tiekėją į sistemą ir kas duoda leidimą įtraukti). Ar parengtos tvarkos, reglamentuojančios klasifikatorių duomenų keitimą? Ar pakeitus klasifikatorių duomenis vykdomas testavimas? Tas, kas įveda duomenis, turėtų pažiūrėti, ar įvedus naują klasifikatorių, gerai ir tinkamai veikia sistema.
	Ar daromos klasifikatorių duomenų peržiūros? Kas jas atlieka?	Išsiaiškinti (pokalbis)

4. RIZIKOS VALDYMAS IR JO VERTINIMAS

Apibrėžimas

1. Rizikos valdymas – tai sisteminis procesas, kurio metu subjektas identifikuoja ir įvertina sąlygas ir (ar) įvykius, galinčius turėti neigiamos įtakos veiklai, priima ir įgyvendina sprendimus dėl neigiamos įtakos sumažinimo iki priimtino lygio, vykdo rizikos veiksnių priežiūrą.
   Rizikos valdymo tikslas – padėti subjektui veiksmingiausiu ir efektyviausiu būdu pasiekti užsibrėžtus veiklos tikslus. Rizikos valdymo proceso įdiegimas turėtų padėti subjekto vadovui reaguoti ir sumažinti veiklos pablogėjimo tikimybę, pagerinti subjekto veiklą, priimti sprendimus dėl galimų veiklos pokyčių ateityje.

Rizikos valdymo procesas

2. Rizikos valdymas ir vidaus kontrolės sistema subjekte yra glaudžiai susiję. Rizikos valdymo metu yra ne tik identifikuojama ir išmatuojama rizika, bet ir sukuriamos kontrolės procedūros tai rizikai valdyti bei vykdoma tokių procedūrų taikymo stebėsena. Taigi, rizikos valdymas yra vidaus kontrolės sistemos dalis ir turėtų būti kuriama ir vertinama sistemiškai.
3. Už tinkamą rizikos valdymą atsako asmuo, atsakingas už subjekto vidaus kontrolę. Asmuo, atsakingas už subjekto vidaus kontrolę, visas ar dalį funkcijų gali pavesti atlikti subjekto darbuotojams, tačiau tai nepanaikina jo atsakomybės užtikrinant šios politikos įgyvendinimą.
   Subjekto veiklos rizikos valdyme dalyvauja:
   - vadovybė, ji atsakinga už rizikos valdymo koncepcijos ir politikos nustatymą bei pagal savo kompetenciją dalyvauja rengiant rizikos valdymo strategiją ir jos įgyvendinimo planus, atsako už juose numatytų rizikos valdymo priemonių įgyvendinimą;
   - padalinių vadovai, jie atsakingi už rizikos valdymo procesą savo padaliniuose;
   - rizikos valdymo komitetas (toliau – RVK) (tokį komitetą rekomenduojama sudaryti dideliuose subjektuose, turinčiuose daug pavaldžių arba jų valdymo srities subjektų), tai subjekto vadovo sudaryta kolegiali rizikos valdymo grupė, atsakinga už rizikos valdymo proceso priežiūrą, rizikos valdymo planų tvirtinimą ir reguliarios atskaitomybės už rizikos valdymą sudarymą, rizikos valdymo metodikos ir kitų rizikos valdymo taisyklių nuostatų įgyvendinimą ir nuolatinę priežiūrą, informacijos apie rizikos valdymą skleidimą subjekte;
   - subjekto už rizikos valdymą atsakingo skyriaus rizikos valdymo specialistas (jeigu sudaromas toks skyrius) arba paskirtas už rizikos valdymą atsakingas asmuo (toliau – RVS) RVS rizikų valdymo procese dalyvauja nustatant reikšmingiausias veiklos rizikos sritis, kuriant ir tobulinant rizikos valdymo taisykles, rengiant ataskaitas apie rizikos valdymą, organizuojant pasitarimus ir seminarus rizikos valdymo klausimais, teikiant konsultacijas rizikos valdymo srityje, koordinuojant rizikos valdymo procesus, apimančius keletą veiklos sričių, padalinių.
   - darbuotojai.
4. Rizikos valdymo procesas turėtų būti organizuojamas laikantis šių principų:
   - turi būti užtikrinta, kad būtų tinkamai nustatytas išteklių poreikis veiklos rizikai valdyti;

- turi būti užtikrinta, kad rizikos valdymo vertinimo procesas taptų neatskiriama subjekto valdymo ir sprendimų priėmimo, veiklos procesų sudedamąja dalimi;
- rizikos valdymo procesas diegiamas atsižvelgiant į subjekto veiklos ar jos srities mastą, pobūdį, rizikos veiksnius ir kt.;
- rizikos valdymo procesas turi apimti visas subjekto veiklos sritis, padalinius, kuriuose nustatomi subjekto veiklai reikšmingi rizikos veiksniai.

5. Kas yra rizikos valdymas, kaip jį įdiegti yra pateikta COSO Įmonių rizikos valdymo modelyje[9]. Viešojo sektoriaus ypatumus galima rasti INTOSAI GOV 9130 Viešojo sektoriaus vidaus kontrolės standartų gairėse, kuriose pateikiama išsamesnė informacija apie subjekto rizikos valdymą.
6. Rizikos valdymas kiekviename subjekte turi būti tapatinamas su efektyviu, racionaliu ir teisėtu to subjekto turto valdymu ir naudojimu. Bet koks turto vertės pasikeitimas anksčiau ar vėliau įtraukiamas į finansines ataskaitas. Todėl efektyvus rizikos valdymo procesas turi užtikrinti tiek teisėtą turto valdymą, tiek finansinių ataskaitų kokybę.
7. Rizikos valdymas turi būti organizuojamas pagal keturias pagrindines veiklos sritis:
   - strateginius tikslus – ilgos, vidutinės ar trumpos trukmės planavimo dokumentuose užsibrėžtas siekis, rodantis planuojamą pasiekti rezultatą per planavimo dokumento įgyvendinimo laikotarpį;
   - veiklos tikslus – efektyvus ir veiksmingas turimų išteklių panaudojimas;
   - atskaitomybės tikslus – vidaus ir išorinių ataskaitų patikimumas;
   - atitikties tikslus – susiję su veiklos atitikimu teisės aktų reikalavimams, taip pat valstybinių priežiūros ir kontrolės institucijų bei geros praktikos reikalavimams.

SUBJEKTO RIZIKOS POVEIKIO PAGAL VEIKLOS SRITIS VERTINIMO SKALĖS PAVYZDYS

1 lentelė

VEIKLOS SRITIS	POVEIKIS			
	LABAI SVARBUS	SVARBUS	MAŽAI SVARBUS	NEREIKŠMINGAS
Strateginių tikslų įgyvendinimas	Nesugebėjimas įgyvendinti strateginių tikslų, svarbiausių funkcijų, veiklos tęstinumo neužtikrinimas	Reikšmingas poveikis numatytų tikslų įgyvendinimui, iš esmės pakenkta subjekto įvaizdžiui	Ribotas poveikis veiklos strategijai, vidutinės trukmės neigiamas poveikis įvaizdžiui	Minimalus poveikis veiklos strategijai ir įvaizdžiui
Veiklos tikslų įgyvendinimas	Neefektyvus turimų išteklių panaudojimas, kuris turi labai didelę įtaką veiklos tikslų pasiekimui, reikšmingų finansinių pasekmių	Reikšmingi išorinių ir vidinių reikalavimų pažeidimai, kurie negali būti greitai ir nesudėtingai pašalintas	Reikšmingi išorinių ir vidinių reikalavimų pažeidimai, tačiau neturintys reikšmingų finansinių pasekmių	Nereikšmingi išorinių ir vidinių reikalavimų pažeidimai ir neturintys reikšmingų finansinių pasekmių
Atskaitomybės tikslų įgyvendinimas	Esminių klaidų, viršijančių 1% turto/asignavimų	Esminių klaidų, kurių vertė yra nuo 0,5% iki 1%	Esminių klaidų, neviršijančių 0,5%	Neesminių klaidų taisymai

[9] Įmonių rizikos valdymas - integruota sistema (COSO, 2004 m. rugsėjis)

VEIKLOS SRITIS	POVEIKIS			
	LABAI SVARBUS	SVARBUS	MAŽAI SVARBUS	NEREIKŠMINGAS
	vertės, taisymai	turto/asignavimų, taisymai	turto/asignavimų vertės, taisymai	
Atitikties tikslų įgyvendinimas	Valstybinių, išorės, vidaus priežiūros ir kontrolės institucijų neigiamos išvados dėl veiklos atitikimo teisės aktų reikalavimams, kurios gali pakenkti subjekto įvaizdžiui	Valstybinių, išorės, vidaus priežiūros ir kontrolės institucijų išvados dėl veiklos atitikimo teisės aktų reikalavimams, kurios gali turėti įtakos subjekto įvaizdžiui	Valstybinių, išorės, vidaus priežiūros ir kontrolės institucijų išvados dėl veiklos atitikimo teisės aktų reikalavimams, kurios neturi poveikio subjekto įvaizdžiui	Valstybinių, išorės, vidaus priežiūros ir kontrolės institucijų pastebėjimai, kurie nesusiję su veiklos atitikimo teisės aktų reikalavimams

8. Rizikos valdymas yra procesas, kuriame dalyvauja visi subjekto darbuotojai ir kuris taikomas visos veiklos mastu, siekiant nustatyti ir valdyti tikėtinus įvykius, kurie gali neigiamai paveikti subjekto veiklą, taip pat suteikti pakankamą užtikrinimą, kad veiklos tikslai bus pasiekti. Rizikos valdymo procesui užtikrinti turi būti sukurta tinkama rizikos valdymo aplinka, t.y. subjekto rizikos valdymo filosofija, jos rizikos toleravimo lygis, personalo įgūdžiai ir tai, kaip vadovybė skiria įgaliojimus bei atsakomybę. Paprastai nustatant / kuriant rizikos valdymo aplinką identifikuojami pagrindiniai veiklos procesai, sudaromas veiklos procesų rizikos vertinimo planas, patvirtinamas tvarkos aprašas, kuriame numatomos atsakomybės, procesas ir pan. Rizikos vertinimo apimtis gali būti nustatoma kiekvienais metais atskirame rizikos vertinimo plane, arba vertinimo terminai ir vertintojai gali būti numatyti bendrame rizikos valdymo tvarkos apraše.

9. Rizikos valdymo procesas vyksta etapais ir yra nuolatinio pobūdžio. Rizikos valdymo procesą paprastai sudaro **šie etapai**:
   - rizikos nustatymas;
   - rizikos analizė ir vertinimas;
   - rizikos mažinimo priemonių parinkimas;
   - stebėsena ir peržiūra;
   - informacijos perdavimas ir komunikavimas.

10. *Rizikos nustatymo etapo* tikslas yra nustatyti veiksnius (riziką), turinčius įtakos (galinčius turėti įtakos) subjekte vykstantiems procesams ir siekiant jų tikslų. Pirmą kartą nustatant rizikas gali būti naudojamos pagalbinės priemonės, pavyzdžiui, procesų schemos. Procesų schemoms sudaryti atsakingi darbuotojai suformuluoja procesų tikslus; įvardija dokumentus, kurie reglamentuoja procesą; nustato vykdomas veiklas, sprendimų priėmimo taškus ir asmenis, kurie priima sprendimus; aprašo tarpinius ir galutinius rezultatus.
    Tokios procesų schemos padeda identifikuoti rizikas, ypač tai atliekant pirmą kartą. Pirmą kartą nustatant rizikas nurodoma esama rizika, trumpas jos aprašymas, procesas, kuriam nurodyta rizika turi įtakos, ir veiklos sritis. Atliekant rizikos vertinimus vėlesniais laikotarpiais, peržiūrimi rizikų

sąrašai, prireikus jie patikslinami atsižvelgiant į įvykusius pasikeitimus. Remiantis šia informacija yra sudaromi kiekvieną procesą veikiančių rizikų sąrašai, kurie naudojami rizikos tikimybei ir poveikiui vertinti.

11. *Rizikos analizės ir vertinimo etapo* tikslas – nustatyti, kurios rizikos yra pakankamai svarbios ir reikšmingos, kad vadovybei vertėtų į jas atkreipti dėmesį. Rizikos įvertinamos atsižvelgiant į tris faktorius: tikimybė (galimybė), galimų padarinių poveikis ir įdiegtų kontrolės priemonių efektyvumas. Tikimybė atspindi galimybę, kad įvykis atsitiks per tam tikrą laikotarpį, o poveikis atspindi, kaip stipriai įvykis paveiks subjekto gebėjimą pasiekti savo tikslų. Su konkrečia rizika gali būti siejama keletas poveikių, kurie vertinami atsižvelgiant į rizikos pobūdį – įtaka strateginiams, veiklos, atskaitomybės, atitikties tikslams.
Rizikos tikimybė, jos poveikis ir vertinimo metu jau veikiančios rizikos mažinimo priemonės gali būti vertinamos taip:

Tikimybė (rizikos tikimybės įvertinimas atliekamas remiantis patirtimi, subjekto pagrindinių veiklos rodiklių duomenų informacijos analizės rodikliais, taip pat atsižvelgiant į naujų ar numatomų aplinkybių įtaką)	Labai tikėtina	Tikimybė, kad įvykis įvyks ateinančiais metais, yra didelė (daugiau nei 50%).
	Gana tikėtina	Tikimybė, kad įvykis įvyks ateinančiais metais, vertinama kaip pakankamai reali (didesnė nei 20%).
	Tikėtina	Įvykis gali įvykti ateinančiais metais (didesnė nei 10% tikimybė).
	Nelabai tikėtina	Įvykis įmanomas, tačiau nelabai tikėtinas (didesnė nei 1% tikimybė).
	Mažai tikėtina	Nėra numatoma, kad įvykis įvyks ateinančiais metais (mažiau nei 1% tikimybė).
Poveikis (vertinamas kiekvienoje šios veiklos srityje (darbuotojams, finansams, įvaizdžiui, veiklai))	Kritinis[10] (aukščiausias)	Kritinis poveikis siejamas su subjekto veiklos sutrikimais, kurie gali sąlygoti tikslų nepasiekimą, ir bankroto tikimybe.
	Reikšmingas (tikėtinas)	Reikšmingas poveikis siejamas su subjekto veiklos sutrikimais, kurie gali turėti reikšmingų padarinių jos tikslų pasiekimui (pavyzdžiui, netikėtas kelių svarbias pozicijas užimančių vadovų ar darbuotojų pasitraukimas, nepagrįsto biudžeto projekto pateikimas ir kt.).
	Vidutinis (galimas)	Toks poveikis apibrėžiamas kaip turintis tam tikrą neigiamą poveikį tikslų pasiekimui (pavyzdžiui, subjekto pavadinimas paminėtas neigiamą atspalvį turinčioje žiniasklaidos publikacijoje, laikinai sutrikę tam tikri veiklos procesai ar funkcijų vykdymas, laikinai sumažėjęs darbo efektyvumas ir kt.).
	Nežymus (mažai tikėtinas)	Paprastai tai būtų trumpalaikio pobūdžio ir nesąlygojantis reikšmingo veiklos sutrikimo įvykis (pavyzdžiui, atskiri klientų nepasitenkinimo jiems teikiamomis paslaugomis atvejai, trumpalaikis tam tikrų procesų efektyvumo sumažėjimas ir kt.).
	Nereikšmingas (mažas)	Nereikšmingas poveikis beveik neveikia subjekto veiklos ir dažniausiai būna susijęs su veiklos sutrikimais, kurie neturi pastebimos įtakos klientams

[10] Nors paprastai kritinis poveikis sietinas su privataus sektoriaus įmonėmis, tačiau viešajame sektoriuje galimi atvejai, kai tam tikra veikla/ programa nėra vykdoma ir taip tikslai nepasiekiami.

		teikiamoms paslaugoms ir atliekamų užduočių vykdymui.
Įdiegtų kontrolės procedūrų efektyvumas	mažai efektyvios kontrolės procedūros arba jų nėra	
	pakankamai efektyvios kontrolės procedūros	
	labai efektyvios kontrolės procedūros	

Kai kurie subjektai naudoja reitingus „aukštas / žemas“, kiti – šviesoforo sistemą „raudona, geltona, žalia“, treti – kiekybinį procentinį skaičiavimą. Alternatyvus rizikos tikimybės ir rizikos poveikio vertinimas pateiktas 2 priede.

Pati svarbiausia rizika yra ta, kuri labiausiai tikėtina ir daranti didžiausią poveikį. Priešingai, nereikšmingiausia rizika yra ta, kuri mažai tikėtina ir daranti nereikšmingą poveikį. Rizikos svarba nustatoma dauginant rizikos tikimybės įvertinimo rodiklį iš poveikio įvertinimo rodiklio ir iš įdiegtų kontrolės priemonių veiksmingumo rodiklio, taip gaunant kompleksinį įvertinimą balais. Gauti rezultatai išdėstomi rizikos svarbos mažėjimo tvarka ir sudaromas rizikų sąrašas arba gali būti sudaromas rizikų žemėlapis, kuriame matyti visi rizikos veiksniai pagal procesus ir svarbą.

Įvertinęs riziką, subjektas turi nustatyti rizikos prioritetus. Tam nustatomas rizikos tolerancijos lygis – tai toks rizikos lygis, kurį subjektas gali prisiimti, nesiimdamas papildomų rizikos valdymo priemonių. Rizikos svarba ir su tuo susijusios jos valdymo priemonės gali būti vertinamos taip:

RIZIKOS SVARBOS LYGMUO	RIZIKOS SVARBOS LYGMENS APIBŪDINIMAS	RIZIKOS VALDYMO PRIEMONĖ
Aukštas	Vadovybės sprendimo reikalaujančios problemos	Vadovo įsakymu patvirtintas rizikos valdymo planas
Vidutinis	Klausimai, kuriuos reikėtų reguliariai stebėti ir vertinti	Reguliariai (pvz., kas pusė metų, kasmet) atliekamas veiklos rizikų svarbos dinamikos įvertinimas.
Žemas	Klausimai, kuriuos reikėtų stebėti	Atliekama (pvz., kartą per metus) veiklos rizikų stebėsena.

12. *Rizikos mažinimo priemonių parinkimo* etapo tikslas – nustatyti rizikos valdymo priemones, numatyti atsakingus už jų įgyvendinimą darbuotojus, rizikos valdymo priemonių įvykdymo terminus ir patvirtinti rizikos valdymo planą.
Įvertinusi riziką vadovybė (tai gali būti RVK) nusprendžia, kaip į ją reaguos. Pagrindinis kontrolės procedūrų pasirinkimo principas – apimties ir rizikos masto palyginimas. Jei priemonė nepašalina prisiimtos rizikos, tai ji yra neefektyvi. Parenkant rizikos valdymo priemones, pirmiausia nustatomas rizikos valdymo būdas:

- v
  engimas – šis būdas naudojamas, kai rizikos valdymo priemonėmis iki priimtino lygio neįmanoma sumažinti veiklos rizikos, ypatingais atvejais gali būti priimamas sprendimas visiškai atsisakyti veiklos;
- į
  vykio tikimybės pakeitimas – kontrolės procedūrų, mažinančių nenumatytų įvykių dažnumą, parinkimas;

- p
  oveikio pakeitimas – kontrolės procedūrų, mažinančių nenumatytų įvykių nuostolių apimtį, parinkimas;
- p
  asidalijimas (perdavimas) – rizikos perdavimas trečiosioms šalims, draudžiant arba perkant tam tikras paslaugas;
- prisiėmimas – sąmoningas veiklos rizikos prisiėmimas.

Parinkus rizikos valdymo būdą nusprendžiama, kaip rizikos valdymo priemonė turėtų būti įgyvendinama. Tai gali būti daroma pasitelkiant:

- technines priemones (davikliai, nedegančios archyvų spintos, informacinėse sistemose saugomų duomenų rezervinis kopijavimas, saugos įranga ir pan.);
- informacines priemones (organizacinė struktūra, kontrolės priemonių būklės stebėsena, atskaitomybė ir pan.);
- organizacines priemones (taisyklės, metodikos, procedūros, planai ir pan.);
- teisinius instrumentus (sutartys, susitarimai, paslaugų teikimo sąlygos ir kt.);
- finansines priemones (papildomi finansavimo šaltiniai, nekilnojamojo turto ir autotransporto draudimas ir kt.).

Vadovaujantis sudarytu rizikų sąrašu ir rizikos valdymo priemonių aprašymu, sudaromas rizikos valdymo planas, kuriame nurodomas kiekvienos rizikos valdymo būdas ir detali priemonė, įgyvendinimo terminai ir atsakingi asmenys. Tokį rizikos valdymo planą turi patvirtinti vadovybė.

13. *Stebėsenos ir peržiūros* etapo tikslas – vykdyti rizikos valdymo plano įgyvendinimo ir pasiektų rezultatų priežiūrą, taip pat užtikrinti rizikos vertinimo bei valdymo priemonių taikymo efektyvumą. Jo metu vertinama, ar pritaikius rizikos mažinimo priemones rizika išnyksta ar išlieka, ar reikalingas rizikos mažinimo priemonių nutraukimas, ar pakanka duomenų šaltinių ir kitų resursų rizikai mažinti.
    Rizikos valdymo stebėsena vykdoma reguliariai peržiūrint ir atnaujinant rizikų sąrašą, rizikos valdymo veiklos planą, analizuojant per ataskaitinį laikotarpį pasiektus rezultatus – rizikos valdymo priemonių įgyvendinimą ir rizikos pokyčių identifikavimą, taip pat įvertinant nustatytas naujas rizikas.

    Subjekte paprastai atliekama metinė ir kasdieninė rizikos valdymo proceso stebėsena. Kasdieninę subjekto rizikos valdymo stebėseną atlieka jo vadovybė, struktūriniai padaliniai, RVK (jeigu tokia sudaryta), rizikos valdymo plane numatyti už nustatytų kontrolės priemonių įgyvendinimą atsakingi asmenys.

14. *Keitimasis informacija* su kitais subjekto padaliniais ir kitomis valstybės institucijomis turėtų būti vadovybės siekis, kad informacija apie rizikos valdymą subjekte būtų perteikiama visiems darbuotojams ir būtų sudarytos prielaidos efektyviai komunikacijai ir keitimuisi informacija apie naujai atsirandančias rizikas. Subjekto dokumentai, susiję su rizikos valdymu, turi būti prieinami visiems darbuotojams. Rizikos valdymo planas ir rizikos valdymo ataskaita yra pagrindinės rizikos valdymo ir komunikacijos priemonės. Subjekto padaliniai turi pateikti už rizikos valdymą atsakingam padaliniui (asmeniui) rizikos vertinimui ir valdymui reikalingą informaciją tiek, kiek tai susiję su rizikos valdymu pagal nustatytą tvarką.

RIZIKOS VALDYMO PROCESO VERTINIMAS

15. Auditorius (vertintojas), atlikdamas subjekto rizikos valdymo vertinimą, turėtų įvertinti, ar subjektas:
    - sukūrė rizikos valdymo aplinką;
    - nustato rizikos veiksnius;
    - atlieka rizikos analizę ir vertinimą;
    - numato rizikos mažinimo priemones;
    - vykdo rizikos valdymo proceso stebėseną ir peržiūrą;
    - vykdo informacijos perdavimą ir komunikavimą, susijusį su rizikos valdymu.
16. Vertinimo apimtis priklauso nuo vertinamo objekto. Jeigu vertinama ūkinė-finansinė subjekto veikla ir sudarytos finansinės ataskaitos, tai vertinama, kaip subjektas valdo su ūkine-finansine veikla ir finansinių ataskaitų sudarymu susijusias rizikas. Jeigu vertinama visa subjekto vykdoma veikla, atliekamos funkcijos ir pan., tai vertinama, kaip subjektas valdo su veikla ir atliekamomis funkcijomis susijusias rizikas.
17. Jeigu subjektas yra sukūręs rizikos vertinimo procesą, vertintojas susipažįsta su juo ir jo taikymo rezultatais. Jeigu vertintojas nustato reikšmingo iškraipymo riziką, kurios vadovybė nebuvo nustačiusi, vertintojas turi įvertinti, ar yra panašaus pobūdžio rizika, kuri, kaip vertintojas tikėtųsi, būtų nustatyta taikant subjekto rizikos vertinimo procesą. Jeigu tokia rizika yra, vertintojas turi suprasti, kodėl taikant kontrolės procedūras ji nenustatyta, ir įvertinti, ar procesas yra tinkamas pagal aplinkybes, arba nustatyti, ar, įgyvendinant subjekto rizikos vertinimo procesą, yra svarbių vidaus kontrolės trūkumų.
18. Jeigu subjektas nėra sukūręs rizikos vertinimo proceso arba atlieka rizikos vertinimą prireikus, vertintojas turi aptarti su vadovybe, ar buvo nustatyta pagal vertinimo objektą svarbi rizika ir kokiu veiksmų jos atžvilgiu buvo imtasi. Vertintojas turi įvertinti, ar tai, kad rizikos vertinimo procesas nėra įformintas dokumentuose, yra priimtina atsižvelgus į aplinkybes, arba turi įvertinti, ar tai yra svarbus vidaus kontrolės trūkumas.
19. Mažai tikėtina, kad mažame subjekte būtų nustatytas rizikos vertinimo procesas. Tokiais atvejais tikėtina, kad vadovybė nustatys riziką asmeniškai dalyvaudama subjekto veikloje. Tačiau nepriklausomai nuo aplinkybių būtina atlikti apklausą, kaip rizika yra nustatoma ir kaip į ją reaguoja vadovybė.
20. Vertintojas, vertindamas rizikos valdymo procesą subjekte, gali pasinaudoti 1 priede pateiktomis pavyzdinėmis rizikos sritimis, rizikos vertinimo kriterijais ir jų apibūdinimais. Taip pat vertintojas, taikydamas įvairias audito procedūras (dokumentų tikrinimą, paklausimą, stebėjimą) gali pasinaudoti 3 priede pateiktu klausimynu, skirtu įvertinti kiekvieną rizikos valdymo etapą ir bendrą rizikos valdymo procesą subjekte.

1 priedas

RIZIKOS SRITYS, RIZIKOS VERTINIMO KRITERIJAI IR JŲ APIBŪDINIMAS

Rizikos sritys, kurias reikėtų įvertinti vertinant rizikos valdymą ir vidaus kontrolę:

1. Ankstesnio audito metu nustatyti faktai
2. Rizikingiausios ir pažeidžiamiausios veiklos bei vidaus kontrolės sritys
3. Kontrolės aplinka
4. Veiklos ir kontrolės procedūrų sudėtingumas
5. Struktūrų, sistemų ir procedūrų pasikeitimai
6. Sprendimų priėmimas
7. Vadovybės santykis su darbuotojais (specialistais)
8. Personalo valdymas ir darbo laiko naudojimas
9. Informacinių sistemų (technologijų) valdymas ir naudojimas
10. Strateginių planų ir programų vykdymas
11. Asignavimų valdymas, apskaita ir klaidų prevencija
12. Turto valdymas ir jo apsauga
13. Ataskaitos ir atskaitomybė
14. Viešieji pirkimai
15. Sandorių ir įsipareigojimų vykdymas

Ankstesnio audito metu nustatyti faktai – vienas iš subjekto vidaus kontrolės disciplinos požymių. Problemomis dažnai įvardijami svarbūs kontrolės trūkumai, dideli pasikeitimai, didesnis nei paprastai nustatytų neigiamų faktų skaičius ir pakartotinai nustatyti neigiami faktai. Ir atvirkščiai, nedidelis nustatytų neigiamų faktų skaičius arba laiku ištaisyti ir neištaisyti ankstesni nustatyti faktai rodo esančią kontrolės discipliną.

Rizikingiausios ir pažeidžiamiausios veiklos bei vidaus kontrolės sritys – sritys, turinčios didžiausio laipsnio riziką, kurias išskiria išorės ir vidaus auditoriai, taip pat audituojami subjekto padaliniai ar jų reguliavimo srityje esantys ūkio subjektai. Šios rizikos įvertinimas gali būti susijęs su turto praradimu arba sugadinimu, su nepastebėta klaida, su nepripažintu arba nepakankamai atidžiai įvertintu įsipareigojimu arba neigiamomis pasekmėmis dėl tam tikros informacijos paskelbimo, teisinių įsipareigojimų ir t. t.

Kontrolės aplinka – bendros veiklos sritys, procedūros, nusistovėjusi tvarka, naudojamos fizinės apsaugos priemonės ir darbuotojai. Palankios kontrolei aplinkos požymiai – vadovo palaikymas, griežtas dokumentuose užfiksuotų politikos sričių ir procedūrų laikymasis, patikimos sistemos, greitas klaidų pastebėjimas ir ištaisymas, tinkamas kvalifikuotas personalas ir kontroliuojama personalo kaita. Ir atvirkščiai, dideli klaidų rodikliai, dokumentų ir reglamentuotų tvarkos aprašų bei procedūrų trūkumas, nevaldomi ir neatliekami darbai, didelė darbuotojų kaita, žema darbuotojų kvalifikacija ir ne pagal nusistovėjusią tvarką atliekamos operacijos – prastos kontrolės aplinkos požymiai.

Veiklos ir kontrolės procedūrų sudėtingumas – šis rizikos faktorius atspindi nepastebėtų klaidų arba apgaulės tikimybę dėl nepakankamai aiškių bei reglamentuotų valdymo procedūrų, komplikuotos specifinės aplinkos. Sudėtingumo įvertinimas priklauso nuo daugelio veiksnių, tokių kaip informacinių sistemų lygis, skaičiavimo, duomenų kaupimo ir grupavimo, keitimosi ir perdavimo sudėtingumas,

tarpusavyje susijusių ir priklausomų veiklos rūšių kiekis, atliekamų paslaugų skaičius, ir kitų, kurie kiekvienam audituojamam objektui turi būti vertinami atskirai.

Struktūrų, sistemų ir procedūrų pasikeitimai – tokie pasikeitimai daro poveikį patvirtintoms ir nusistovėjusioms vidaus kontrolės procedūroms bei finansinei atskaitomybei. Pasikeitimai gali turėti ilgalaikę arba trumpalaikę įtaką sistemos, struktūrų ir procedūrų tobulinimui. Prie tokių pasikeitimų priskiriamas reorganizavimas, struktūriniai pertvarkymai, staigūs ir dažni darbo krūvių pasikeitimai, naujos sistemos, turto įsigijimai ir valdymas, nauji reglamentai ar normatyviniai teisės aktai, personalo kaita.

Sprendimų priėmimas – egzistuoja subjektų vadovų teisė priimti struktūrinio reglamentavimo normatyvinius teisės aktus, susijusius su valdymu, jų funkcijų, strateginių planų, programų, uždavinių įgyvendinimu ar viešųjų paslaugų teikimu ir egzistuojanti galimybė atitinkamai lygiagrečiai funkcionuoti rizikos veiksniams: neatitiktis įstatymams ir teisės aktams, suteiktiems įgaliojimams ir priskirtoms funkcijoms, kompetencijos trūkumas, stebėsenos sistemos nebuvimas, neefektyvumas, korupcijos pasireiškimas, lobizmas, viešųjų ir privačių interesų derinimo ignoravimas.

Vadovybės santykis su darbuotojais (specialistais) – apibūdinamas tokiais veiksniais, kaip bendradarbiavimas stebėsenos metu, vadovybės patirties panaudojimas esamoje darbo aplinkoje, požiūris į personalo gebėjimus ir kvalifikaciją, vadovų patirties ir žinių perteikimas specialistams, vadovavimo stiliaus ir filosofijos aiškumas.

Personalo valdymas ir darbo laiko naudojimas – egzistuojanti praktika rodo, kad kvalifikuoti darbuotojai ir tinkamas bei teisingas žmogiškųjų išteklių valdymas, darbo laiko naudojimas yra subjekto sėkmingos veiklos garantas. Vertinant personalo valdymo ir darbo laiko naudojimą, turėtų būti įvertinta, ar:

- darbuotojų funkcijos pakankamai reglamentuotos arba atitinka jų esamą reglamentavimą;
- vykdomos funkcijos atitinka pareigybės aprašyme apibūdintas arba ar jos nedubliuojamos kai tai nenumatyta valdymo struktūroje;
- vadovai pakankamai analizuoja darbo krūvių pasiskirstymą;
- sudaromos sąlygos kvalifikacijai kelti ar skatinamas specialistų tobulėjimas;
- rengiami pasitarimai;
- laikomasi veiklos etikos normų;
- nenaudojamos psichologinio spaudimo priemonės.

Vadovas turi užtikrinti tinkamos veiklai aplinkos sukūrimą, veiklos etikos normų įgyvendinimą, dalykinę komunikaciją.

Informacinių sistemų (technologijų) valdymas ir naudojimas – šiame spartaus technologijų vystymosi laikotarpyje susiduriama su naujų technologijų, informacinių sistemų įdiegimu, atskirų procesų ar procedūrų valdymu, informacijos srautų apdorojimu ir jų valdymu.
Vertinant informacinių (technologijų) valdymo ir naudojimo riziką, turėtų būti įvertinta, ar:

- pakankamas apsirūpinimas informacinėmis technologijomis ir sistemomis;
- yra galimybė naudojantis jomis supaprastinti procesus ir procedūras, duomenų apdorojimą ar informacijos, ataskaitų pateikimą, taip pat veiklos, duomenų valdymo, procesų ar procedūrų kokybę perkelti į aukštesnį valdymo ir apdorojimo lygį.

Informacinių technologijų ir sistemų priežiūrą užtikrinantis subjekto struktūrinis padalinys turi būti nustatęs bei patvirtinęs pagrindinius valdymo ir kontrolės mechanizmus, užtikrinančius tų sistemų veiklą bei tinkamą nustatytų veiklos procedūrų kontrolę.

Ataskaitos ir atskaitomybė – siekiant visų procesų užbaigtumo ir tinkamų rezultatų bei išsamių ir teisingų duomenų pateikimo, reikia vertinti rengiamų ataskaitų sudarymo tikslingumą, pateikimą laiku, išsamumą, teisingumą ir tikslumą. Šių ataskaitų duomenų atitiktis faktiniams rezultatams ir duomenims leidžia ne tik pasitikėti jomis ir pasiektais rezultatais, įvertintais rodikliais, bet ir parodyti pasirinktų tikslų ir uždavinių svarbą bei duodamą jų naudą ir efektą.

Strateginių planų ir programų vykdymas – siekiant užtikrinti asignavimo valdytojų strateginių arba kitų veiklos planų, programų ir uždavinių vykdymo tinkamą vertinimą, šis rizikos faktorius pabrėžia svarbą ir būtinybę įvertinti asignavimų valdytojų vykdomų programų, iškeltų uždavinių atitiktį ne tik strateginiams tikslams ir planams, bet ir tinkamam, ekonomiškam ir rezultatyviam asignavimų valdymui.

Asignavimų valdymas, apskaita ir klaidų prevencija – šis rizikos faktorius paprastai atspindi finansų kontrolės, kaip vidaus kontrolės sistemos dalies, veikimą ir lygį. Apžvelgiant pagrindinius apskaitos veiksmų ir procedūrų procesus, asignavimų valdymą, patvirtintų strateginių planų ir programų vykdymą, dokumentų, susijusių su apskaita, forminimo, veiksmų sankcionavimo, duomenų naudojimo, priežiūros ir apsikeitimo tvarkų aprašus, klaidų prevencijos priemonių buvimą, sudaromas pakankamas pagrindas stebėti finansų kontrolės buvimą. Vidaus audito procedūros taip pat turėtų įvertinti riziką, susijusią su: tarnautojų (specialistų) klaidomis vykdant skaičiavimus ir duomenų įvedimą; organizaciniais trūkumais; veiksmų uždelsimu; sukčiavimu ar aplaidumu; sistemų gedimu.

Turto valdymas ir jo apsauga – šis rizikos faktorius atspindi, ar pakankamai užtikrinta turto apsauga ir valdymo priežiūra bei apskaita, sudaroma galimybė vertinti, ar turto apsaugos lygis adekvatus rizikai jį prarasti ir galimam dėl to nuostoliui atsirasti.

Viešieji pirkimai – viešasis pirkimas, kurio dalykas yra prekių (žaliavų, gaminių, įrenginių, statinių ir kitų visokio pavidalo daiktų) pirkimas, nuoma, lizingas (finansinė nuoma), pirkimas išsimokėtinai, numatant jas įsigyti ar to nenumatant, taip pat perkamų prekių montavimo, diegimo ir kitos jų parengimo naudoti paslaugos. Pirkimo tikslas – sudaryti sutartį, t.y. prisiimti sutartinius įsipareigojimus. Reikalavimų prekėms, paslaugoms formulavimas, pirkimo organizavimas, konkurso vykdymas ir sutarties pasirašymas – procedūros, susijusios su didele rizika.

Sandorių ir įsipareigojimų vykdymas – sandorius yra dviejų ar daugiau asmenų susitarimas sukurti, pakeisti ar nutraukti civilinius teisinius santykius, kai vienas ar keli asmenys prisiima įsipareigojimus kitam asmeniui ar asmenims atlikti tam tikrus veiksmus (ar susilaikyti nuo tam tikrų veiksmų atlikimo), o pastarieji įgyja reikalavimo teisę. Sandorio rizika – tai rizika, kad sandorio šalis (t.y. asmuo) kuriuo nors laiku neįvykdys savo prisiimtų įsipareigojimų pilna apimtimi. Sandorio rizika priklauso nuo to, kas yra sandorių dalyviai, ir nuo tų dalyvių įsipareigojimų vykdymo priežiūros bei kontrolės veiksmingumo, prisiimamų įsipareigojimų ir veiklos atitikties normatyviniams teisės aktams.

2 priedas

RIZIKOS TIKIMYBĖS IR RIZIKOS POVEIKIO VERTINIMAS

1. Kiekvienos identifikuotos rizikos įvykio pasireiškimo tikimybė paprastai nustatoma, remiantis panašiais, jau įvykusiais įvykiais ir atsižvelgiant į naujų ar numatomų įvykių įtaką vertinamo rizikos pasireiškimo tikimybei.
   Rizikos tikimybės vertinimui galima panaudoti skalę (1 lentelė).

RIZIKOS TIKIMYBĖS VERTINIMO SKALĖ

1 lentelė

TIKIMYBĖ	RIZIKOS BALAI	APRAŠYMAS
Didelė	3	Tikimybė, kad įvykis įvyks per vertinimo laikotarpį, yra didelė (50–100 %)
Vidutinė	2	Įvykis gali įvykti per vertinimo laikotarpį (20–50 %)
Nedidelė	1	Įvykis įmanomas, tačiau mažai tikėtinas (1–20 %)

2. Vertinant įvykio poveikį subjekto tikslų pasiekimui, reikėtų išanalizuoti šio poveikio subjekto veiklai reikšmingumą. Įvykio poveikis gali būti vertinamas kokybiniu (pvz., tikimybės vertinimas naudojant vertinimo skalę nuo „labai maža" iki „labai didelė'") arba kiekybiniu (pvz., tikimybės vertinimas naudojant per metus pasikartojusių atvejų skaičių), taip pat ir pinigine išraiška. Rizikos vertinimas gali būti kokybinis arba kiekybinis.
   Veiklos rezultatams vertinti dažniausiai naudojamas kokybinis poveikio reikšmingumo vertinimas.

RIZIKOS POVEIKIO VERTINIMO SKALĖ

2 lentelė

POVEIKIS	RIZIKOS BALAI	APRAŠYMAS
Reikšmingas	3	Didesnis nei vidutinis poveikis, kuris gali turėti reikšmingą ilgalaikę neigiamą įtaką subjekto tikslų pasiekimui arba reikšmingų finansinių nuostolių (daugiau kaip 50 %)
Vidutinės reikšmės	2	Įvykis gali įvykti per vertinimo laikotarpį (20–50 %)
Nedidelės reikšmės	1	Įvykis įmanomas, tačiau mažai tikėtinas (1–20 %)

Rizika toleruojama, kai:

- rizikos kilmė ir pobūdis yra tinkamai įvertinti, ir rezultatai yra tinkamai panaudoti nustatant kontrolės procedūras;
- išlikusi rizika nėra pernelyg didelė ir yra kiek įmanoma sumažinta;
- rizika yra periodiškai peržiūrima, siekiant užtikrinti, kad vis dar atitinka nustatytus kriterijus.

Identifikuojant įvykius ir rizikas nustatomos rizikos, darančios įtaką konkretiems subjekto veiklos tikslams, įvertinus esamą veiklos aplinką. Reguliarus ir sistemingas rizikų įvertinimas, pagrįstas nuoseklia metodika, yra viena iš kertinių veiksmingos rizikos valdymo sistemos prielaidų. Tai padidina tikimybę, kad rizikos bus nustatytos laiku.

3 priedas

RIZIKOS VALDYMO VERTINIMO KLAUSIMYNAS

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS	
		TAIP/ NE	KOMENTARAI
1.	Rizikos valdymo aplinka		
1.1.	Ar subjekte rizikos valdymo procesas yra dokumentuotas (yra rizikos valdymo procesą reglamentuojanti tvarka arba procesas reglamentuotas keliuose tvarkų aprašuose ir pan.)?		
1.2.	Ar subjekte rizikos valdymas organizuotas pagal subjekto veiklos procesus? Jeigu ne, tai pagal jis organizuotas (ar, vertintojo nuomone, tai yra tinkama pagal aplinkybes)?		
1.3.	Ar subjekte yra paskirti už rizikos valdymą ir / ar veiklos procesus atsakingi asmenys?		
2.	Rizikos veiksnių identifikavimas		
2.1.	Ar rizikos veiksnius nustato tam įgaliojimus turintys ar tinkamą supratimą / kompetenciją turintys asmenys?		
2.2.	Ar rizikos veiksnių nustatymas vyksta periodiškai (pvz., kartą per metus)?		
2.3.	Ar identifikuojant rizikos veiksnius atsižvelgiama į įvykusius pokyčius aplinkoje ir subjekte?		
3.	Rizikos analizė ir vertinimas		
3.1.	Ar analizuojant ir vertinant riziką įvertinama kiekvienos rizikos tikimybė, poveikis ir svarba?		
3.2.	Ar įvertinus riziką sudaromas rizikų žemėlapis, kuriame matyti visi rizikos veiksniai pagal procesus ir svarbą?		
3.3.	Ar subjektas yra nustatęs (arba nustato kiekvieno rizikos vertinimo metu) rizikos tolerancijos lygį?		
3.4.	Ar rizikos vertinimą atlieka tinkamą supratimą turintys arba su tuo susiję asmenys?		
4.	Elgsena su rizika (rizikos valdymo priemonių sukūrimas, naudojimas ir tobulinimas)		
4.1.	Ar sprendžiant kaip elgtis su rizikomis, dirbama su didžiausios svarbos rizikomis (esančiomis virš rizikos tolerancijos lygio)?		
4.2.	Ar kiekvienai rizikai yra parinktas rizikos valdymo būdas?		
4.3.	Ar kiekvienai rizikai yra parinkta rizikos valdymo priemonė?		
4.4.	Ar kiekvienai rizikai yra nustatyti rizikos valdymo priemonės įgyvendinimo terminai ir atsakingi asmenys?		
4.5.	Ar sudarytas ir patvirtintas rizikos valdymo planas, kuriame nurodyti 4.2-4.4 p. nurodyti dalykai? Jeigu subjektas nesudaro rizikos valdymo plano, tai kur yra numatyti prioritetiniai rizikos veiksniai, rizikos valdymo priemonės, terminai ir atsakingi asmenys?		
5.	Rizikos valdymo proceso stebėsena ir peržiūra		
5.1.	Ar rizikos valdymo procesas vykdomas reguliariai – bent kartą per metus, o atsakingi asmenys privalo nuolat stebėti jiems priskirtų rizikų valdymą?		

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS	
		TAIP/ NE	KOMENTARAI
5.2.	Ar rengiama metinė rizikos valdymo ataskaita?		
5.3.	Jeigu rengiama metinė rizikos valdymo ataskaita, ar ji teikiama vadovybei arba rizikos valdymo komisijai (jeigu tokia sudaryta)?		
6.	Informacija ir komunikacija, susijusios su rizikos valdymo procesu		
6.1.	Ar dokumentai, susiję su rizikos valdymu (rizikos valdymo tvarka, rizikos valdymo planas) yra prieinami visiems darbuotojams (skelbiami subjekto intranete ar kitomis priemonėmis)?		
6.2.	Ar vykdant rizikos valdymo procesą yra organizuojami rizikos vertinimo aptarimai, kurių metu identifikuojami rizikos veiksniai, atliekamas rizikos vertinimas, apibendrinami rizikos vertinimo rezultatai?		
6.3.	Ar informacija apie rizikos valdymą teikiama vadovybei kitais būdais, jeigu nėra rizikos valdymo ataskaitos, įvertinti, informacijos būdų tinkamumą.		
6.4.	Ar informacija, susijusi su rizika, kaupiama ir perduodama nustatytu laiku, kad subjekto darbuotojai, vadovai galėtų atlikti jiems pavestas funkcijas?		

5. INFORMACIJA IR KOMUNIKACIJA, JŲ VERTINIMAS

Apibrėžimas

1. *Informacija ir efektyvi komunikacija* turi esminę įtaką subjekto veiklos vykdymui ir valdymui. Vadovybei sprendimams priimti turi būti laiku pranešama aktuali, išsami, patikima ir teisinga informacija apie vidaus ir išorės ūkinius įvykius ir ūkines operacijas. Tikslams pasiekti būtina, kad informacija būtų pateikta visais subjekto lygiais (vertikaliai, horizontaliai, atitinkamu lygiu), taip pat tretiesiems asmenims (kitiems subjektams, visuomenei, piliečiams). Informacija ir komunikacija užtikrina kitų vidaus kontrolės sistemos elementų funkcionavimą.

Informacija ir komunikacija, jų vertinimas

2. Vadovybės gebėjimui priimti reikiamus sprendimus turi įtakos informacijos kokybė. Todėl informacija turi būti tinkama, pateikiama laiku, aktuali, tiksli ir prieinama.
3. *Informacinė sistema* (toliau – IS) fiksuoja, platina ar apdoroja informaciją, naudojant informacines technologijas. Informacinę sistemą sudaro infrastruktūra (kompiuterinės ir techninės įrangos dalys), programinė įranga, žmonės, procedūros ir duomenys. Dažniausiai IS teikia ataskaitas, kuriose yra veiklos, finansinė ir nefinansinė, su reikalavimų vykdymu susijusi informacija, sudaranti sąlygas įgyvendinti ir kontroliuoti veiklą. Tai ne tik vidaus administravimo duomenų kiekybinės ir kokybinės formos, bet ir informacija apie išorės įvykius, veiklą bei sąlygas, būtina sprendimams priimti ir ataskaitoms rengti.
4. Siekiant užtikrinti informacijos ir ataskaitų kokybę, atlikti vidaus kontrolės veiklą ir pareigas, efektyvesnę ir rezultatyvesnę stebėseną, vidaus kontrolės sistema ir visi sandoriai, kita reikšminga informacija turi būti išsamiai ir aiškiai fiksuota dokumentuose (pvz., struktūrinėse schemose ir aprašymuose). Šie dokumentai turi būti lengvai prieinami patikrinti. Vidaus kontrolės sistemos dokumentavimas apima subjekto struktūros, veiklos krypčių, veiklos sričių ir susijusių tikslų bei kontrolės procedūrų identifikavimo dokumentavimą. Subjektas turi turėti rašytinius vidaus kontrolės sistemos elementų įrodymus, įskaitant tikslus ir kontrolės veiklą. Tačiau subjektų vidaus kontrolės dokumentavimo apimtis gali būti skirtinga – tai lemia subjekto dydis, veiklos sudėtingumas ir pan.
5. Vadovybė turi būti informuota apie veiklos rezultatus, pokyčius, riziką ir vidaus kontrolės funkcionavimą, kitus subjekto veiklai aktualius klausimus. Vadovybė turi perduoti darbuotojams visą jiems reikalingą informaciją, užtikrinti grįžtamąjį ryšį ir vadovavimą. Be to, vadovybė turi aiškiai ir kryptingai informuoti, kokio darbuotojų elgesio tikisi. Tai apima vienodai suprantamą vidaus kontrolės filosofijos ir veikimo būdo apibrėžimą bei įgaliojimų delegavimą. Kiekvienas darbuotojas turi žinoti savo pareigas įgyvendinant ir palaikant vidaus kontrolės sistemos elementus. Informavimo veikla gali būti atliekama rengiant politikas, apskaitos vadovus ar tvarkų aprašus, procedūrų vadovus, darbo reglamentus, t.y. būti politikų ar tvarkų aprašų dalimi. Gali būti informuojama elektroninėmis priemonėmis, raštu ar žodžiu. Tiesioginis bendravimas yra efektyvesnis negu bendravimas elektroninėmis priemonėmis.

6. Vadovybė turi užtikrinti, kad būtų įdiegtos reikiamos komunikacijos priemonės subjekto administracinės veiklos kokybei ir efektyvumui užtikrinti ir ryšiams su trečiosiomis šalimis palaikyti, informacijai iš jų gauti bei teikti, nes minėti ryšiai gali turėti labai didelę įtaką subjekto tikslų įgyvendinimo mastui.
7. Vertintojas (išorės ar vidaus auditorius), atlikdamas subjekto informacijos ir komunikacijos vertinimą, turėtų įvertinti:
   - kaip subjektas užtikrina, kad vidaus administravimo, iš trečiųjų šalių (kitų subjektų, asmenų) gauta ir joms pateikta, viešai paskelbta informacija būtų aktuali, išsami, patikima ir teisinga;
   - ar subjektas naudoja tinkamas komunikacijos priemones informacijai teikti.
8. Informacijos ir IS vertinimo apimtis priklauso nuo vertinamo objekto. Jeigu vertinama ataskaitinio laikotarpio ūkinė-finansinė subjekto veikla ir sudarytas finansinių ataskaitų rinkinys, tai vertinama, kaip subjektas vykdo su ūkine-finansine veikla ir finansinių ataskaitų rinkinio sudarymu susijusį informacijos valdymą. Daugeliu atvejų informacija kaupiama, apdorojama, formuojama, pateikiama ir saugoma buhalterinės apskaitos IS, nuo kurių veiklos kokybės priklauso ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų rinkinio duomenų teisingumas, todėl vertintojas turi įvertinti subjekto naudojamas IS. Tam vertintojui reikia susipažinti ir įvertinti IS bendrąją kontrolę ir buhalterinėje apskaitoje naudojamų taikomųjų programų kontrolę, susijusią su duomenų įvedimu, apdorojimu, formavimu, pateikimu ir saugojimu. Rekomenduojama IS bendrąją kontrolę ir buhalterinėje apskaitoje naudojamų taikomųjų programų kontrolę įvertinti vertinant kontrolės veiklos efektyvumą.

   Jeigu vertinama visa subjekto vykdoma veikla, atliekamos funkcijos ir pan., tai vertinama, kaip subjektas vykdo su veikla ir (arba) atliekamomis funkcijomis susijusį informacijos valdymą. Jeigu veikloje arba atliekant tam tikras funkcijas yra naudojamos IS, šių sistemų duomenys naudojami sprendimams priimti ir pan., tai reikia susipažinti ir įvertinti tokių IS bendrąją kontrolę ir naudojamų taikomųjų programų kontrolę, susijusią su duomenų įvedimu, apdorojimu, formavimu, pateikimu ir saugojimu.
9. Vertinant, ar subjektas yra sukūręs tinkamas komunikacijos priemones informacijai perduoti, reikia įvertinti, ar taikomos komunikacijos priemonės tiek viduje, tiek išorėje yra tinkamos pagal aplinkybes, vykdomą veiklą ir pan.
10. Mažame subjekte komunikacija dažniausiai ne tokia oficiali kaip dideliame ir lengviau užtikrinama, nes mažuose subjektuose yra mažiau atsakomybės lygių, o vadovybė yra labiau matoma ir lengviau prieinama. Taip pat mažuose subjektuose informacinės sistemos greičiausiai yra ne tokios sudėtingos kaip didelėse, tačiau jų vaidmuo vienodai svarbus.
11. Atsižvelgiant į tai, kad informacija ir komunikacija užtikrina kitų vidaus kontrolės sistemos elementų funkcionavimą, 1 priede pateikti pavyzdžiai veiksmų, kurie vyksta kituose vidaus kontrolės sistemos elementuose ir kurie susiję su informacija ir komunikacija.
12. Vertintojas, vertindamas informaciją ir komunikaciją subjekte, gali pasinaudoti 2 priede pateiktu klausimynu.

1 priedas

PAVYZDŽIAI VEIKSMŲ, KURIE VYKSTA KITUOSE VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS ELEMENTUOSE IR KURIE SUSIJĘ SU INFORMACIJA IR KOMUNIKACIJA

Lentelėje pateiktas nebaigtinis informacijos ir komunikacijos pavyzdžių sąrašas.

VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS ELEMENTAS	INFORMACIJOS ELEMENTAS	KOMUNIKACIJOS ELEMENTAS
Kontrolės aplinka	Rašytinė etikos politika (etikos kodeksas).	Vadovybės pranešimas darbuotojams kalba ir (arba) veiksmais dėl veiklos ir elgesio principų
Rizikos vertinimas	Rizikos valdymą reglamentuojantys dokumentai (rizikos valdymo strategija, rizikos veiksnių sąrašas ir pan.).	Tam tikro proceso rizikos valdymo vertinimo rezultatų pristatymas posėdžio metu.
Kontrolės veikla	Apskaitos politika – bendrieji apskaitos principai, apskaitos metodai ir taisyklės, skirti subjekto apskaitai tvarkyti ir finansinei atskaitomybei sudaryti bei pateikti.	Vadovo pavedimas atsakingiems darbuotojams parengti apskaitos politikos pakeitimus, susijusius su standartų nuostatų pasikeitimais.
Stebėsena	Planas, skirtas peržiūrėti operacijų sąrašą siekiant įsitikinti kontrolės veikimu.	Kassavaitinis darbuotojų susirinkimas po vadovo atliktos operacijų imties peržiūros, siekiant informuoti apie peržiūros rezultatus.

2 priedas

INFORMACIJOS IR KOMUNIKACIJOS VERTINIMO KLAUSIMYNAS

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS	
		Taip/Ne	Komentarai
1.	Ar subjektas sistemina ataskaitinių metų veiklos dokumentus sudarydamas ataskaitinių metų dokumentacijos planą?		
2.	Ar subjekto vadovas nustatė subjekto veiklos dokumentų registrus?		
3.	Ar subjekto vadovas paskyrė už veiklos dokumentų registravimą, tvarkymą, apskaitą, saugojimą, naikinimą atsakingus asmenis ir paskyrė jų įgaliojimus?		
4.	Ar subjekte nustatyta dokumentų saugojimo tvarka ir terminai?		
5.	Ar subjekto interneto svetainės struktūra atitinka teisės aktuose nustatytus reikalavimus?		
6.	Ar subjekte yra paskirtas darbuotojas arba atitinkamas padalinys, atsakingas už informacijos teikimą subjekto interneto svetainėje?		
7.	Ar subjekto interneto svetainėje skelbiama tik aktuali ir teisiškai galiojanti informacija?		
8.	Ar subjekto interneto svetainėje skelbiama informacija atnaujinama pagal keitimosi periodiškumą?		
9.	Ar subjekto interneto svetainėje garantuojamas abipusis ryšys tarp interneto vartotojo ir subjekto (elektroninio pašto ir (arba) klausimų ir atsakymų forma)?		
10.	Ar užtikrinama informacijos įstaigos interneto svetainėje sauga?		
11.	Ar subjekto interneto svetainėje paskelbta apie subjekto galimybę teikti informaciją?		
12.	Ar subjekto informacija pareiškėjui teikiama nustatyta tvarka ir terminais?		
13.	Ar subjektas pasirinko tinkamiausią jam informacijos priėmimo būdą (telefonu ir (ar) internetu?		
14.	Ar subjekto vadovas nustatė būdus subjekto gautai informacijai fiksuoti?		
15.	Ar subjekte yra nustatyta tvarka, kuria subjektui pateikta informacija registruojama ir nagrinėjama?		
16.	Ar subjekto vadovas įgyvendina organizacines, technines ir programines priemones, kurios padeda užtikrinti informacijos apsaugą nuo atsitiktinio ar neteisėto sunaikinimo, pakeitimo, atskleidimo, atsitiktinio praradimo, neteisėtos tiesioginės ar netiesioginės prieigos prie jos ar kitokio neteisėto tvarkymo? Ar subjekto vadovas nustatė šių priemonių peržiūros, o prireikus – atnaujinimo periodiškumą?		
17.	Ar užtikrinama subjektui pateiktos ir valstybės informacinėje sistemoje ir (ar) žinybiniame registre tvarkomos informacijos sauga?		
18.	Ar subjekto įgyvendinamos organizacinės ir techninės asmens duomenų saugumo priemones atitinka išdėstytas rašytinės formos dokumente?		
19.	Ar asmens duomenų valdytojas užtikrina, kad įgyvendintos organizacinės ir techninės duomenų saugumo priemonės būtų periodiškai peržiūrimos ir prireikus atnaujinamos?		

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS	
		Taip/Ne	Komentarai
20.	Ar įgaliotas asmuo užtikrina subjekte gautos informacijos apie pažeidimus konfidencialumą?		
21.	Ar subjekte yra nustatyta tvarka, pagal kurią registruojami duomenys apie užfiksuotos gautos informacijos kopijų darymą, garso įrašų perklausimą, užrašytos ar elektroniniu būdu gautos informacijos peržiūrėjimą (kas, kada ir kokiais tikslais šiuos veiksmus atliko)?		
22.	Ar subjektas užtikrina minimalius vidaus administravimo ir kitų bendrųjų veiklos dokumentų saugojimo terminus?		
23.	Ar subjekto vadovas nustatė informacijos apie pažeidimus naikinimo tvarką pasibaigus jos saugojimo laikui?		
24.	Ar subjekto informacijos teikimo informacinė aplinka yra pritaikyta neįgaliųjų specialiesiems poreikiams?		
25.	Ar subjektai teikia informaciją tokia forma ir būdais, kokie naudojami subjekte?		
26.	Ar su įslaptinta informacija dirba ar susipažįsta tik darbuotojai, kuriems išduoti asmens patikimumo pažymėjimai arba leidimai dirbti ar susipažinti su įslaptinta informacija?		
27.	Ar darbuotojas nesinaudoja ir neleidžia naudotis tarnybine ar su darbu susijusia informacija kitokia tvarka ir mastu, nei nustato teisės aktai?		

6. STEBĖSENA IR JOS VERTINIMAS

Apibrėžimas

1. Vidaus kontrolės sistemos veiklos stebėsena (toliau – stebėsena) yra subjekto veikla, kuri skirta užtikrinti, kad vidaus kontrolės procedūros veiktų taip, kaip numatyta ir kad jos būtų keičiamos pasikeitus veiklos aplinkos sąlygoms.

Stebėsena ir jos vertinimas

2. Stebėsena įgyvendinama atliekant kasdienę veiklą ir atskirus vertinimus arba jungiant ir viena, ir kita.
3. Nuolatinė stebėsena yra integruota į kasdienę subjekto veiklą. Ji apima reguliarią valdymo ir priežiūros veiklą bei kitus veiksmus darbuotojams atliekant savo pareigas. Nuolatinė stebėsena apima kiekvieną vidaus kontrolės elementą ir veiksmus, nukreiptus prieš vidaus kontrolės sistemų neefektyvumą.
4. Atskiri vertinimai atliekami nustačius tam tikrus faktus, nuolatinės stebėsenos metu nustatomos problemos. Todėl dažniausiai subjekte vykdoma nuolatinė stebėsena, kurią atlieka už kontrolės veiklą atsakingi ar ją vykdantys asmenys.
5. Atskirų vertinimų apimtį ir dažnį lemia subjekto veiklos rizikos valdymo vertinimas ir nuolatinės stebėsenos efektyvumas. Atskiras vertinimas apima vidaus kontrolės procedūrų įvertinimą ir užtikrina, kad vidaus kontrolės sistema pasiekia norimų rezultatų, taikydama iš anksto nustatytas kontrolės procedūras.
6. Atskiri vidaus kontrolės sistemos elementų vertinimai gali būti naudingi dėl to, kad juos galima tiesiogiai orientuoti į kontrolės procedūrų efektyvumą tam tikru metu. Atskirus vertinimus gali atlikti išorės ir vidaus auditoriai. Tokiu atveju stebėsena turi užtikrinti, kad į audito metu nustatytus faktus ir audito rekomendacijas būtų reaguojama tinkamai ir greitai.
7. Apie visus trūkumus, rastus nuolatinės stebėsenos ar atskirų vertinimų metu, turi būti informuoti asmenys, turintys teisę priimti reikiamus sprendimus.
8. Pačios vidaus kontrolės sistemos veiklos stebėsena turi būti aiškiai atskirta nuo subjekto veiklos peržiūros, kuri yra vidaus kontrolės veikla.
9. Vertintojas (išorės ar vidaus auditorius), atlikdamas subjekto vidaus kontrolės sistemos veiklos stebėsenos vertinimą, turėtų įvertinti kaip subjektas atlieka:
   - nuolatinę (kasdienę) stebėseną;
   - atskirus vertinimus.
10. Vertinimo apimtis priklauso nuo vertinamo objekto. Jeigu vertinama ataskaitinio laikotarpio ūkinė-finansinė subjekto veikla ir sudarytas finansinių ataskaitų rinkinys, tai vertinama, kaip subjektas vykdo su ūkine-finansine veikla ir finansinių ataskaitų sudarymu susijusių vidaus kontrolės procedūrų stebėseną. Jeigu vertinama visa subjekto vykdoma veikla, atskiros veiklos sritys, atliekamos funkcijos, tai vertinama su jomis susijusi vidaus kontrolės procedūrų stebėsena.

11. Vertintojas, siekdamas įsitikinti, ar vykdoma nuolatinė stebėsena, turėtų vertinti kontrolės veiklos efektyvumą. Jeigu subjekto vykdomos kontrolės procedūros yra efektyvios, galima daryti išvadą, kad ir nuolatinė kontrolės procedūrų stebėsena yra vykdoma. Tačiau jeigu vertintojas nustato, kad subjekte nėra sukurtos ir įdiegtos tinkamos kontrolės procedūros arba jos nėra efektyvios, jis turi įvertinti, ar tai įvyko dėl nuolatinės stebėsenos nevykdymo ar nereagavimo į stebėsenos rezultatus.
12. Vertinant subjekto atliktų atskirų vertinimų rezultatus, reikėtų įsitikinti, kokie buvo nustatyti vertinimų tikslai, ar tie tikslai buvo pasiekti, bei, jei buvo nustatyti vidaus kontrolės trūkumai, ar buvo imtasi atitinkamų priemonių jiems ištaisyti.
13. Vidaus kontrolės stebėsena turi apimti subjekto veiklą atitinkančias išsamias veiklos kryptis, procesus, procedūras ir taisykles, skirtas užtikrinti, kad į audito ir kitų peržiūrų metu nustatytus faktus būtų tinkamai ir greitai reaguojama. Tam subjekte gali būti rengiami protokolai, kuriuose matyti, kaip vadovybė svarstė pateiktą jai informaciją ir kokius sprendimus priėmė.
14. Mažame subjekte stebėsena dažniausiai įgyvendinama vadovybei tiesiogiai dalyvaujant subjekto veikloje. Vadovybei aktyviai dalyvaujant veikloje, dažnai nustatomi reikšmingi subjekto veiklos neatitikimai nustatytai tvarkai arba duomenų netikslumai, dėl kurių būtina keisti nustatytas vidaus kontrolės procedūras.
15. Vertintojas, vertindamas stebėseną subjekte gali pasinaudoti 1 priede pateiktu klausimynu. Šis klausimynas skirtas vertintojui, kuris taikydamas įvairias audito procedūras (dokumentų tikrinimą, paklausimą, stebėjimą) atsako į klausimus ir įvertina stebėsenos procesą subjekte.

1 priedas

STEBĖSENOS VERTINIMO KLAUSIMYNAS

EIL. NR.	KLAUSIMAS	VERTINIMAS	
		TAIP/ NE	KOMENTARAI
1.	Ar subjekte yra paskirti tinkami atsakingi už vidaus kontrolės stebėseną asmenys?		
2.	Ar subjekte vykdant vidaus kontrolės procedūras yra vykdoma nuolatinė stebėsena? *Tai reikėtų įvertinti atsižvelgiant į kontrolės procedūrų efektyvumo vertinimą.*		
3.	Ar subjekte atliekami atskiri vidaus kontrolės vertinimai?		
4.	Ar atskirų vidaus kontrolės vertinimų rezultatai pateikiami vadovybei ar kitam vadovaujančiam personalui, kuris priima su tuo susijusius sprendimus?		
5.	Ar vadovybė laiku reaguoja į jai pateiktus stebėsenos rezultatus?		