

# VIEŠO SEKTORIAUS VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS VERTINIMO METODIKA

## I SKYRIUS BENDROSIS NUOSTATOS

1. 2023 m. gruodžio mėn. Vidaus auditorių asociacija parengė viešojo sektoriaus vidaus kontrolės sistemos vertinimo metodiką (toliau – metodika) - viešojo sektoriaus subjektams skirtą rekomendacinio pobūdžio pagalbines priemones. Metodika detalizuoja kasmet viešojo sektoriaus įstaigose atliekamą vidaus kontrolės analizės ir vertinimo procedūrą, taip pat naudotina kaip pagalbines priemones atliekant vidaus kontrolės vertinimą, matuojant vidaus kontrolės (elementų) pokyčius ir nustatant tobulintinas sritis.

2. Šioje metodikoje vidaus kontrolės sistema remiasi COSO modeliu (COSO modelis – visapusiškas vidaus kontrolės struktūra, patvirtinta Treadway komisijos rėmėjų komiteto (angl. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, [www.coso.org](http://www.coso.org)), kurio principai įtvirtinti Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme. Pagal COSO vidaus kontrolės modelį vertinami visi vidaus kontrolės elementai. COSO modelio tikslas – garantuoti, kad įstaigos tikslai būtų pasiekti, o vidaus kontrolė apimtų organizacijos elementų visumą, kuria šių tikslų yra siekiama. Šis modelis yra orientuotas į vidinės ir išorinės atskaitomybės patikimumą, atitikties tikslų pasiekimą ir tinkamą išteklių valdymą bei rezultatų pasiekimą.

3. Įgyvendinant Lietuvos Respublikos finansų ministro 2020 m. birželio 29 d. įsakymu Nr. 1K-195 „Dėl vidaus kontrolės įgyvendinimo viešajame juridiniame asmenyje“ patvirtinto Vidaus kontrolės įgyvendinimo viešajame juridiniame asmenyje tvarkos aprašo (toliau – Tvarkos aprašas) 23 p. nuostatas ir siekiant įvertinti vidaus kontrolės veikimą, viešojo sektoriaus įstaigose kasmet atliekama vidaus kontrolės analizė.

## II SKYRIUS ANALIZĖS ATLIKIMO TVARKA

4. Vidaus kontrolės analizė atliekama apklausiant tiek pasirinktus įstaigos darbuotojus, tiek ir visus įstaigos darbuotojus, taikant struktūruoto interviu metodą, naudojant anketinę apklausą. Apklausiamieji parenkami pagal pareigybių grupę - aukščiausio lygio vadovai ir įstaigos direktoriui tiesiogiai pavaldžių skyrių vadovai, skyrių ir grupių vadovai, funkciniai vadovai, kiti darbuotojai. Respondentų grupės sudaromos pagal apklausos teiginių rūšį: nustatomieji ir vertinamieji teiginiai, reikalaujantys specifinių žinių, pateikiami respondentams, kurie pagal pareigyboms priskirtas funkcijas yra atsakingi už analizuojamą sritį, o nuomonės teiginiai gali būti pateikiami visiems įstaigos darbuotojams. Kiekvieną kartą renkantis vidaus kontrolės vertinimo metodą būtina atsižvelgti į įstaigos ir jos veiklos specifiką bei į realias galimybes taikyti vieną ar kitą vidaus kontrolės vertinimo modelį bei tikėtiną vidaus kontrolės vertinimo rezultato objektyvumą, siekiant išlaikyti duomenų palyginamumą su ankstesniais laikotarpiais galimybę. Anketoje taikomi nustatomieji ir vertinamieji teiginiai. Nustatomieji klausimai – trumpi ir aiškūs klausimai. Atsakant į tokio tipo klausimą užtenka patikrinti tam tikrus faktinius duomenis (pvz., taisyklių patvirtinimo įsakymu faktą), atlikti perskaičiavimus ar pan. Vertinamieji teiginiai – gali reikalauti detalesnių žinių apie teiginio sritį. Atsakant į tokio tipo teiginius reikia ne tik surinkti įrodymus, bet ir apsispręsti, kokius duomenis reikės rinkti bei kokia jų visuma nulemia atsakymo įvertį *Likert* skalėje. Vertinamojo tipo klausimų atsakymui reikalinga žinoti, ką apima klausimas, kokia šio klausimo kilmė, kokia rizika į klausimą atsakyti netinkamai, kokios dažniausios tikrinamos srities silpnosios vietos. Tam, kad būtų galima atsakyti į nustatomojo tipo klausimus, užtenka mažesnės patirties ir žinių nei renkant informaciją vertinamojo pobūdžio klausimams. Nustatomojo tipo klausimai, kurie

yra griežtesni, mažiau interpretuojami ir modifikuojami, yra tinkamesni vertinti kiekybinius vidaus kontrolės aspektus, tuo tarpu vertinamieji klausimai, kuriuos galima keisti, pritaikant juos prie respondentų grupių, tam, kad būtų gautas pilnesnis vaizdas, tinkamesni vertinti kokybinius vidaus kontrolės elementų aspektus.

5. Vidaus kontrolės analizės įrankio rekomendacinė forma pateikiama metodikos priede, kuriame atsižvelgta į „Rekomendacines vidaus kontrolės sukūrimo, veikimo ir tobulinimo, jos vertinimo gaires viešojo sektoriaus subjektams“, patvirtintas 2014-06-13 Bendradarbiavimo komiteto protokolu Nr. PT-30 ([https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/VIDAUS\\_KONTROLE\\_GAIRES\\_2014-06-16%20\(10\).pdf](https://finmin.lrv.lt/uploads/finmin/documents/files/VIDAUS_KONTROLE_GAIRES_2014-06-16%20(10).pdf)), kuriose apibrėžiami esminiai vidaus kontrolės veikimo principai, taikytini vertinant Įstaigos vidaus kontrolę.

6. Apklaustos anketoje turi būti naudojami pasikartojantys arba lydintieji teiginiai, amortizuojantys galimą respondentų šališkumo įtaką.

7. Vertinamieji / nustatomieji teiginiai sudaromi *Likert* skalės principu ir turi kelias įmanomas atsakymo pasirinkimo alternatyvas. Ši skalė įprastai naudojama, kai norima išsiaiškinti respondentų nuostatas, požiūrį, nuomonę.

### III SKYRIUS APKLAUSOS ANKETOS ATSAKYMŲ VERTINIMAS

8. Teiginiai turi sudaryti keturių perspektyvų sąveiką:

8.1. visiškai sutinku – klausimyno teiginys visiškai atitinka Įstaigoje esančią situaciją (tiek *de facto*, tiek ir *de jure*);

8.2. iš dalies sutinku – klausimyno teiginys yra artimas realiai situacijai Įstaigoje, tačiau nedidelė dalis reikalavimų nėra išpildyta;

8.3. nei sutinku, nei nesutinku – šis klausimyno teiginys į priedą neįtrauktas, siekiant išvengti situacijų su dideliu skaičiumi neutralių vertinimų, kurie apsunkintų vertinimą;

8.4. iš dalies nesutinku – klausimyno teiginys yra labiau neatitinkantis tikrovės, tačiau jau pradėti korekciniai veiksmai, kuriuos užbaigus atitiktis reikalavimams galėtų būti vertinama aukštesniu įverčiu;

8.5. visiškai nesutinku – klausimyno teiginys neatitinka tikrovės, iki klausimyno pildymo nebuvo pradėtos vidaus kontrolės tobulinimo procedūros, kad galima būtų aukštesniu įverčiu įvertinti situaciją pagal klausimyno teiginio turinį.

9.-Gauti atsakymai pasiskirsto į dvi grupes:

9.1. teigiamas vertinimas (T) (visiškai sutinku ir iš dalies sutinku);

9.2. neigiamas vertinimas (N) (iš dalies nesutinku ir visiškai nesutinku).

10. Atsakymų reikšmingumas apskaičiuojamas pritaikant svertinius koeficientus:

10.1. tvirto liudijimo (visiškai sutinku ir visiškai nesutinku) atsakymams suteikiamas koeficientas 1,5. Tvirto liudijimo atsakymas gali būti pagrįstas dokumentais ar nustatytas faktu, įvykiu, todėl atsakymo svoris yra didesnis nei neužtikrintos abejonės ar reglamentavimo buvimo, bet neveikimo, ar pasenusio/nebeaktualaus reglamentavimo.

10.2. likusiems atsakymams, kai atsakyta nevienareikšmiškai (iš dalies sutinku ir iš dalies nesutinku), suteikiamas koeficientas 0,5.

11. Tokiu būdu abi grupės: T- gauna 2 balus ir N - gauna 2 balus.

12. Visada nuo apklaustos anketos klausimų/teiginių (nustatomųjų ar vertinamųjų), vertinamas neigiamų atsakymų santykis su bendru visų atsakymų kiekiu.

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

14. Atlikus vidaus kontrolės analizę, pagal jos rezultatus yra įvertinama įstaigos vidaus kontrolė:

14.1. Jei neigiamų atsakymų santykis nuo 0 iki 0,25, tai vidaus kontrolės sistemos dedamoji vertinama kaip labai gera.

14.2. Jei neigiamų atsakymų santykis nuo 0,26 iki 0,5, tai vidaus kontrolės sistemos dedamoji vertinama kaip gera.

14.3. Jei neigiamų atsakymų santykis nuo 0,51 iki 0,75, tai vidaus kontrolės sistemos dedamoji vertinama kaip patenkinama.

14.4. Jei neigiamų atsakymų santykis nuo 0,76 iki 1, tai vidaus kontrolės sistemos dedamoji vertinama kaip silpna.

15. Vidaus kontrolė įvertinama pagal kiekvieno vidaus kontrolės elemento klausimyno teigiamų ir neigiamų atsakymų rezultatus, taikant svertinius koeficientus, parodančius vidaus kontrolės elemento svorį nustatant vidaus kontrolės veikimo įvertinimą (labai gera, gera, patenkinama ar silpna).

16. Kiekvieno vidaus kontrolės elemento svertinius koeficientus Įstaiga nustato atsižvelgdama į savo brandos lygį ir kitus ypatumus. Pradedant taikyti formalizuotą rizikos vertinimo ir valdymo sistemą, didžiausias svoris, atsižvelgiant į Tvarkos aprašo 24 p. nuostatas, skiriamas rizikos vertinimo elementui.

#### **IV SKYRIUS**

#### **VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS VIDAUS AUDITO VERTINIMAS**

17. Vidaus kontrolės sistemos vidaus audito vertinimas gali būti atliekamas pasinaudojant vidaus kontrolės analizės įrankiu.

18. Įrankyje integruotas audito funkcionalumas (puslapis) naudingas atliekant audito rizikos vertinimą, t. y. atrenkant rizikingesnes sritis detalesnei analizei ir vertinimui.

19. Paprastai rizikingesni yra teigiami (“visiškai sutinku”) atsakymai vertinamuosiuose teiginiuose (pvz., rizikos valdymas yra efektyvus; parenkamos paveikiausios rizikos valdymo priemonės; rekomendacijų vykdymo termino pratęsimai visada objektyviai pagrįsti ir pan.).

20. Vidaus auditorius gali priimti profesinį sprendimą nustatyti ir kitus rizikos reikšmingumo kriterijus (pvz., itin daug neigiamų atsakymų surinkęs vidaus kontrolės elementas (nepritaikius arba pritaikius svertinį / koreguojamąjį koeficientą) lyginant su kitais vidaus kontrolės elementais; itin daug neigiamų atsakymų surinkęs vidaus kontrolės elemento principas (nepritaikius svertinio / koreguojamojo koeficiento) lyginant su kitais vidaus kontrolės elemento principais; daug neigiamų atsakymų ties aukštesnį valdymo brandos lygį matuojančiais teiginiais ir pan.).

21. Vidaus auditorius gali vertinti įvykusį vidaus kontrolės būklės pokytį, jei vidaus kontrolės analizės įrankis atliekamas ne pirmus metus.

22. Vidaus auditorius gali vertinti vidaus kontrolės analizės įrankio teiginių adaptavimo veiklai pakankamumą ir teikti siūlymus įtraukti ar / ir pakoreguoti įrankio teiginius.

23. Vidaus auditorius gali vertinti įrankio naudojimo (analizės atlikimo) procesą, siekiant nustatyti ar apklausoje dalyvavo pakankamas respondentų skaičius (ar užtikrinamas nuomonės atsakymų (rezultatų) reprezentatyvumas), ar tinkamai nustatytos respondentų grupės konkreitiems atsakymams (teiginiams), ar atsakymai pagrįsti objektyviais ir / ar pakankamais įrodymais ir pan.

24. Parinkęs rizikingiausią vidaus kontrolės sritį vidaus auditorius teisės aktų ir profesinės praktikos standartų nustatyta tvarka atlieka vidaus audito procedūras.

PRIDEDAMA. Aprašo priedas. Viešo sektoriaus vidaus kontrolės analizės įrankio rekomendacinė forma.