

TURINYS

IŠORINĖS PERŽIŪROS APIMTIS IR METODAI	3
PASTEBĖJIMAI, IŠVADOS, REKOMENDACIJOS	4
1. Institucijos audito kokybės užtikrinimo politikos ir procedūrų vertinimas	4
2. Institucijos audito kokybės užtikrinimo politikos ir procedūrų vertinimas audito lygiu	5
2.1. Audito planavimas	5
2.2. Audito įrodymai	6
2.3. Ataskaita ir išvada	7
2.4. Audito vidinė peržiūra	8
3. Išvados ir rekomendacijos	8

IŠORINĖS PERŽIŪROS APIMTIS IR METODAI

Valstybės kontrolierius 2013 m. gruodžio 16 d. įsakymu Nr. V-201 patvirtino savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliktų auditų 2013 metų išorinės peržiūros planą. Vadovaujantis šiuo planu buvo atlikta išorinė peržiūra Marijampolės savivaldybės kontrolės ir audito tarnyboje.

Išorinė peržiūra atlikta vadovaujantis valstybės kontrolieriaus 2006 m. birželio 30 d. įsakymu Nr. V-91 (2011-07-13 įsakymo Nr. V-193 redakcija) patvirtinta Savivaldybės kontrolieriaus (savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos) atliekamo audito išorinės peržiūros tvarka.

Išorinės peržiūros tikslas – įvertinti audito institucijos audito kokybės užtikrinimo politiką ir procedūras, susijusias su bendra audito veikla, bei jų veiksmingumą, siekiant paskleisti geros audito praktikos pavyzdžius, nustatyti mokymo sritis, pateikti patikimą informaciją apie atliekamo audito kokybę.

Audito kokybės užtikrinimo politikos ir procedūrų veiksmingumas buvo vertinamas audito institucijos ir atskiro audito lygiu.

Audituojamu laikotarpiu savivaldybės kontrolės ir audito tarnybai vadovavo savivaldybės kontrolierius Juozas Vaičiulis.

Atliekant išorinę peržiūrą dalyvavo Šakių rajono savivaldybės kontrolierė Asta Domeikienė.

PASTEBĖJIMAI, IŠVADOS, REKOMENDACIJOS

1 INSTITUCIJOS AUDITO KOKYBĖS UŽTIKRINIMO POLITIKOS IR PROCEDŪRŲ VERTINIMAS

Marijampolės savivaldybės kontrolės ir audito tarnyba atliko šešis 2012 metų finansinius auditus ir vieną veiklos auditą bei tris ribotos apimties auditus. Vidinės peržiūros metu peržiūrėti visi finansiniai ir veiklos auditai.

Tarnyboje 2012 m. pabaigoje tarnyboje patvirtintos penkios auditą atliekančių darbuotojų pareigybės, užimtos keturios pareigybės: savivaldybės kontrolieriaus ir trijų karjeros valstybės tarnautojų. Be to, tarnyboje patvirtinta ir užimta buhalterio pareigybė (0,25). Visi darbuotojai turi aukštąjį universitetinį išsilavinimą. Savivaldybės kontrolieriaus darbo tarnyboje patirtis – devyneri metai, karjeros valstybės tarnautojų – nuo septynerių iki devyniolikos metų.

Marijampolės savivaldybės kontrolieriaus 2013 m. sausio 18 d. įsakymu Nr. KV-2-(2.1) patvirtintose Marijampolės savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos audito kokybės valdymo taisyklėse ir 2008 m. gruodžio 16 d. įsakymu Nr. KV-5-11 patvirtintose Audito dokumentų rengimo, įforminimo ir tvarkymo taisyklėse reglamentuota atliekamų auditų priežiūra, peržiūra, audito dokumentų įforminimas, tvarkymas ir kiti dalykai. Marijampolės savivaldybės kontrolės ir audito tarnybos audito kokybės valdymo taisyklių 4 punkte nustatyta, kad bendrąją peržiūrą atlieka savivaldybės kontrolierius. Detaliąją peržiūrą atlieka audito grupės vadovas, jeigu sudaryta audito grupė.

Tarnyboje laikomasi profesinės etikos reikalavimų, o veiklos rezultatai skelbiami savivaldybės interneto puslapyje ir vietos spaudoje.

Tarnyboje sudaromas mokymo planas, numatomos mokymo kryptys. 2012 m. mokymams buvo skirta ir panaudota 1 proc., o 2013 m. planuota skirti 2 proc. asignavimų, skirtų tarnybos valstybės tarnautojų darbo užmokesčiui. 2012 m. tarnautojai kėlė kvalifikaciją: dalyvavo veiklos audito metodikos taikymo praktikoje, ataskaitų ir išvadų rengimo, finansinio audito metodikos taikymo praktikoje, biudžetinių įstaigų buhalterinės apskaitos, turto valdymo, biudžeto lėšų planavimo, naudojimo ir valdymo, audito pavyzdžių atrankos, 2013 m. – korupcijos prevencijos programų rengimo ir jų įgyvendinimo, bendravimo ir konfliktų sprendimo įgūdžių lavinimo, konsoliduotų finansinių ataskaitų rinkinių audito bei kituose mokymuose.

Savivaldybės kontrolierius turi galimybę konsultuotis su nepriklausomu juristu. Tarnyba samdomiems ekspertams ir konsultantams 2012 m. panaudojo 2 tūkst. Lt lėšų.

Manome, kad tarnyboje sukurta sistema turėtų užtikrinti, kad visi auditai būtų atliekami pagal Valstybinio audito reikalavimus.

2. INSTITUCIJOS AUDITO KOKYBĖS UŽTIKRINIMO POLITIKOS IR PROCEDŪRŲ VERTINIMAS AUDITO LYGIU

Išorinei peržiūrai buvo atrinktas Marijampolės savivaldybės 2012 m. konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių auditas, atliktas savivaldybės kontrolieriaus 2012 m. kovo 26 d. pavedimu Nr. 1. Pavedime nurodyta audito pradžia 2012 m. rugsėjo 1 d., pabaiga – 2013 m. spalio 1 d. Pavedime nėra nurodyta, kokiems tarnybos darbuotojams pavesta šį auditą atlikti. Pavedime nustatyti tikslai: įvertinti savivaldybės lėšų ir turto valdymo, naudojimo ir disponavimo jais teisėtumą ir nustatyti, ar finansinės ataskaitos parengtos teisingai ir parodo tikrą bei teisingą būklę, ar jos sudarytos remiantis Lietuvos Respublikos įstatymais, kaip naudojamas ir valdomas turtas. Atkreiptinas dėmesys, kad pavedime nurodyti tikslai skiriasi nuo nurodytų 2013 m. liepos 12 d. audito ataskaitoje Nr. 1-20(2.1). Ataskaitoje nurodyta (Įžangos dalyje), kad audito tikslas – įvertinti audituojamo subjekto vidaus kontrolės sistemą ir pareikšti nepriklausomą nuomonę dėl 2012 metų biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių ir dėl 2012 metų konsoliduotų finansinių ataskaitų rinkinių bei dėl turto valdymo, naudojimo ir disponavimo teisėtumo.

Savivaldybės kontrolieriaus 2012 m. kovo 27 d. įsakymu Nr. KV-4-(1.2) paskirtas audito grupės vadovas ir pavesta tarnybos specialistams atlikti Marijampolės savivaldybės 2012 metų biudžeto vykdymo, konsoliduotų finansinių ataskaitų rinkinio, savivaldybei nuosavybės teise priklausančio turto ir savivaldybės patikėjimo teise valdomo valstybės turto ataskaitos auditą, pateikti ataskaitą ir paruošti išvadą savivaldybės tarybai.

2.1. Audito planavimas

Atliekant išorinę peržiūrą nustatyta, kad audito planavimo metu:

- nesivadovauta Valstybinio audito reikalavimų 79 punktu, nes audito planavimo metu netinkamai taikyta reikšmingumo samprata – nenustatyta finansinėms ataskaitoms svarbių dalykų kokybinė išraiška (kokybinis reikšmingumas);
- nesivadovauta Valstybinio audito reikalavimų 76 punktu, nes audito planavimo etape netaikyta audito atranka – nedokumentuota, todėl neaišku, pagal kokius rizikos veiksnius buvo atrinktos audituotinos įstaigos; nedokumentuota, kaip buvo nustatytas komponentų reikšmingumas pagal asignavimus ir kaip įvertinti svarbūs komponentai; nurodyta, kokios audito procedūros bus atliekamos nesvarbiuose komponentuose, kaip tai rekomendavo Finansinio audito vadovo D-8 dalis;
- vidaus kontrolės procedūrų vertinimas nustatytose reikšmingose srityse, kurioms buvo sudarytos audito programos, planuotas, bet neatliktas (išskyrus ilgalaikio turto audito programą) ir nenustatytas vidaus kontrolės patikimumo lygis, kaip tai rekomendavo Finansinio audito vadovo B-1 dalis. Dėl to netinkamai apskaičiuotas pavyzdžių skaičius audito įrodymams gauti.
- audito strategijoje ir plane nenustatyti audito metodai, o audito plane ir strategijoje nurodytos audito programos ne visais atvejais sutampa:

Nesutapimai audito strategijoje ir audito plane

Audito strategijoje numatyta konsoliduotų finansinių ataskaitų audito strategija: izdo FAR lyginamosios procedūros (atskaitų tarpusavio palyginimas, sutikrinimas su apskaitos duomenimis); privatizavimo fondas (lyginamosios analitinės

procedūros), administracijos ir pasirinktų biudžetinių įstaigų finansinių ataskaitų rinkinių (lyginamosios analitinės, svarbiausiose srityse – pagrindinės). Audito plane numatyta sudaryti tik privatizavimo fondo audito programą. Audito strategijoje numatyta audituojamose biudžetinėse įstaigose atlikti procedūras mokinio krepšelio, pervežimo ir nemokamo maitinimo srityse; atlikti analitines procedūras Sveikatos apsaugos programoje (atrinkta grupė iki 1 proc. asignavimų); atlikti audito procedūras pasirinktose programų priemonėse (atrinktos programų grupės virš 1 proc. iki 5 ir virš 5 proc. asignavimų) ir biudžetinėse įstaigose. Audito plane programų šioms sritims nenumatyta sudaryti.

2.2. Audito įrodymai

Nesivadovauta valstybinio audito reikalavimų 41 punktu, nes nesuplanuotos ir neatliktos audito procedūros taip, kad būtų gauti pakankami ir tinkami audito įrodymai, nes:

- Neatlikus vidaus kontrolės procedūrų vertinimo nustatytoje reikšmingose srityse, kurioms buvo sudarytos audito programos, keturiose audito programose pavyzdžių skaičius audito įrodymams surinkti apskaičiuotas netinkamai:

Netinkamai taikomas patikimumo modelis

Pagal audito patikimumo modelį apskaičiuotų pavyzdžių skaičius turėjo būti didesnis vykdant Savivaldybės funkcijoms skirtų asignavimų išlaidų darbo užmokesčio ir socialinio draudimo įmokoms audito programą ir Savivaldybės funkcijoms skirtų asignavimų naudojimo išlaidų prekėms ir paslaugoms apskaitos srities audito programą, kadangi vidaus kontrolės procedūrų vertinimas nustatytoje reikšmingose srityse (kurioms buvo sudarytos audito programos) neatliktas ir nenumatyta vidaus kontrolės patikimumo lygis, kaip tai buvo rekomenduota Finansinio audito vadovo B-1 dalyje.

Pajamų ir asignavimų (biudžeto vykdymo ataskaitos) audito programoje taip pat numatyta taikyti patikimumo modelį ir esminio patikimumo „P“ faktorių 0,7. Pavyzdžių skaičius nurodytas, tačiau nėra įrodymų, kaip jis buvo apskaičiuotas. Be to, dauguma numatytų audito procedūrų yra lyginamosios analitinės.

Finansinių ataskaitų konsolidavimo programoje nurodyta, kad audito patikimumas bus gaunamas naudojantis Patikimumo modeliu, tačiau iš viso nenumatyta jo reikšmė. Programoje numatyta, kad pavyzdžių skaičius bus nustatytas atliekant pagrindines audito procedūras, bet nėra įrodymų, kad pavyzdžių skaičius buvo nustatytas ir kad audito procedūros buvo atliktos.

- Ne visi pateikti audito įrodymai buvo tinkami audito tikslams pasiekti ir nepagrindė visų finansinės atskaitomybės tvirtinimų:

Netinkami audito įrodymai

Pajamų ir asignavimų (biudžeto vykdymo ataskaitos) ir Savivaldybės mokėtinų ir gautinų sumų audito programose dauguma audito procedūrų yra lyginamosios analitinės, jos yra nepakankamos ir neužtikrina reikiamo patikimumo lygio bei nepateikia pakankamų įrodymų, kad atskaitomybėje nėra reikšmingų klaidų. Nepagrįsti numatyti biudžeto ir finansinės atskaitomybės tvirtinimai: baigtumas, tikrumas, įvertinimas, teisėtumas, atskleidimas.

Savivaldybės vardu paimtų paskolų naudojimo ir apskaitos audito programoje numatyta audito procedūra „Įvertinti, ar 2012 metais paimtos paskolos buvo panaudotos pagal tikslinę paskirtį“. Pateiktame dokumente „Informacija apie gautas 2012 metais Savivaldybės paskolas“ 3 atvejais nėra nei subjektų, nei jų vykdomų investicinių projektų pavadinimų, kuriems panaudotas gautas kreditas. Be to, visais 6 dokumente nurodytais atvejais nevertinta, ar subjektai gautas paskolas naudoja pagal paskirtį. Negautas teisėtumo tvirtinimas.

Finansinių ataskaitų konsolidavimo programoje iš numatytų 27 audito procedūrų nei viena neatlikta. Pridėti rankinių įrašų nesuderintų sandorių sąrašai ir bendra konsoliduotųjų finansinių ataskaitų korektiškumo tikrinimo ataskaita bei tarpinės finansinės eilutės, naudojamos eliminavime. Tačiau jokios išvados nepadarytos.

- Dviejose programose dauguma nurodytų ir atliktų audito procedūrų yra lyginamosios analitinės, todėl nebuvo galimybės vertinti, ar pavyzdžiai tinkamai reprezentuoja visumą, o vienoje programoje pavyzdžių skaičius nenumatyta ir nėra įrodymų, kad buvo atliktos pagrindinės audito procedūros:

Nevertintini audito pavyzdžiai

Pajamų ir asignavimų (biudžeto vykdymo ataskaitos) audito programoje kiekvienoje audito procedūroje nurodytas pavyzdžių skaičius, tačiau nėra apibrėžta, ką auditorius laiko pavyzdžiu.

Savivaldybės mokėtinų ir gautinų sumų audito programoje kiekvienoje audito procedūroje nurodyta apimtis „išisiniu būdu“, tačiau atliktos tik lyginamosios analitinės procedūros.

Finansinių ataskaitų konsolidavimo programoje pavyzdžių skaičius nebuvo nustatytas. Numatyta, kad pavyzdžių skaičius bus nustatytas atliekant pagrindines audito procedūras, bet nėra įrodymų, kad jos buvo atliktos.

2.3. Ataskaita ir išvada

Ne visais atvejais ataskaitos teiginiai ir išvados pagrįsti pakankamais ir tinkamais audito įrodymais:

- Ataskaitoje nurodyta (dalis „Audito apimtis ir metodai“), kad vertinamas kiekvienos klaidos kokybinis reikšmingumas. Tačiau kokybinis reikšmingumas planavimo metu nebuvo nustatytas ir audito metu nebuvo naudojamas.
- Ataskaitoje nurodyta (dalis „Audito apimtis ir metodai“), kad suplanuotos ir atliktos audito procedūros, susijusios su finansinių ataskaitų konsolidavimo procesu. Tačiau audito procedūros, susijusios su Iždo finansinių ataskaitų rinkiniu, nebuvo suplanuotos ir atliktos. Buvo suplanuotos ir atliktos tik išdo pajamų analitinės lyginamosios procedūros. O audito procedūros, susijusios su Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkiniu buvo suplanuotos, tačiau nėra įrodymų, kad jos buvo atliktos.
- Ataskaitoje nurodyta (dalis „Audito apimtis ir metodai“), kad atlikus reikšmingumo lygio nustatymą bei komponentų atrankinį tyrimą, nustatytos kiekybiškai svarbios audito sritys. Tačiau audito metu nebuvo atliktas komponentų atrankinis tyrimas (neaišku, kaip buvo atrinkti komponentai), o ataskaitoje nurodytos svarbios audito sritys skiriasi nuo svarbių audito sričių, kurioms audito eigoje buvo skiriamas dėmesys ir kurioms buvo sudarytos audito programos:

Ataskaitoje ir audito plane nurodytų audito sričių skirtumai

Ataskaitoje nurodytos svarbios audito sritys: ilgalaikio ir trumpalaikio turto, įsipareigojimų, finansavimo pajamų ir pagrindinės veiklos sąnaudų (darbo užmokesčio ir socialinio draudimo).

Sudarytos audito programos reikšmingoms audito sritims: Savivaldybės funkcijoms skirtų asignavimų išlaidų darbo užmokesčio ir socialinio draudimo įmokoms audito programa; Savivaldybės funkcijoms skirtų asignavimų naudojimo išlaidų prekėms ir paslaugoms apskaitos srities audito programa; Ilgalaikio turto apskaitos srities audito programa; Pajamų ir asignavimų (biudžeto vykdymo ataskaitos) audito programa; Savivaldybės mokėtinų ir gautinų sumų audito programa; Privatizavimo fondo audito programa; Savivaldybės vardu paimtų paskolų naudojimo ir apskaitos audito programa.

- Ataskaitoje (dalis „Pastebėjimai, išvados, rekomendacijos“) nurodytos išvados, teiginiai, kurie nepateikti darbo dokumentuose:
 - Nurodyta, kad atlikus savivaldybės konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio audito procedūras, reikšmingų klaidų nenustatyta, o eliminavimo procedūros (išskyrus finansavimo sumų, turto pardavimo) atliktos gerai. Audito procedūros, susijusios su konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkiniu buvo suplanuotos, tačiau nėra įrodymų, ar jos buvo atliktos.
 - Pateiktas pastebėjimas iš Valstybės kontrolės atlikto audito valstybinio audito ataskaitos (2013-04-22 Valstybinio audito ataskaita Nr. FA-P-30-1-19), tačiau nenurodyta, kad naudojamosi kito auditoriaus atliktu darbu ir šis sprendimas nedokumentuotas.

Be to, ataskaitoje (dalis „Pastebėjimai, išvados, rekomendacijos“) pateiktas pastebėjimas, kad Marijampolės sporto centras „Sūduva“ nesivadovaujant VSAFAS 2012-01-01 į apskaitą neįtraukė 4,3 tūkst. Lt sąnaudų, susijusių su komandiruotėmis į sporto varžybas. Darbo dokumente „Savarankiškų audito procedūrų rezultatai (atlikto darbo suvestinė)“ pažymėta, kad ši klaida neviršija reikšmingumo, tačiau iškraipymai reikšmingi kokybiniu požiūriu. Tokiu atveju turėjo būti įvertinta šios klaidos įtaka auditoriaus išvadoje pateiktai nuomonei. Kaip buvo minėta, kokybinis reikšmingumas audito metu nebuvo nustatytas.

Audito ataskaitos projektas buvo suderintas su audituojamu subjektu, kuris pastabų nepateikė.

2.4. Audito vidinė peržiūra

Kaip minėta, 2012-03-26 Pavedime Nr. 1 nenurodyta, kam pavesta atlikti auditą, o 2013-07-02 audito ataskaitoje Nr. 2-34 (2.1.) „Dėl Marijampolės savivaldybės atlikto finansinio (teisėtumo) audito rezultatų“ nurodyti visi dirbantys tarnyboje darbuotojai ir savivaldybės kontrolieriaus 2012 m. kovo 27 d. įsakymu Nr. KV-4-(1.2) paskirta grupės vadovė Raimonda Jasiulevičiūtė. Tačiau audito plane nurodyta, kad detaliają peržiūrą atlieka visi tarnybos darbuotojai.

Atkreiptinas dėmesys, kad daugumoje atvejų detaliają peržiūrą atliko ne grupės vadovas, bet specialistė Rita Ražinskienė. Pagal Valstybinio audito reikalavimų 113 p., detaliają peržiūrą turi atlikti auditui vadovaujantis asmuo.

Atsižvelgiant į išorinės peržiūros metu nustatytus dalykus, vidinė detalioji ir bendroji peržiūra neužtikrino, kad auditas būtų atliktas pagal Valstybinio audito reikalavimus.

3. IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

Mūsų nuomone, Marijampolės savivaldybės kontrolės ir audito tarnyboje yra sukurta sistema, sudaranti prielaidas auditą atlikti pagal Valstybinio audito reikalavimus, tačiau, atsižvelgę į peržiūros metu nustatytus neatitikimus, manome, kad audito kokybės užtikrinimo procedūros nėra pakankamos.

Atlikę Marijampolės savivaldybės 2012 metų konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir biudžeto vykdymo ataskaitų rinkinių audito išorinę peržiūrą, nustatėme reikšmingus nukrypimus nuo valstybinį auditą reguliuojančių teisės aktų, o tai turi neigiamos įtakos bendrai audito kokybei. Tarnyba, atlikdama auditą, nesilaikė Valstybinio audito reikalavimų:

- 76 punktu, nes audito planavimo metu netaikė audito atrankos;
- 79 punktu, nes nenustatė finansinėms ataskaitoms svarbių dalykų kokybinės išraiškos (kokybinio reikšmingumo);
- 41 punktu, nes dviejose programose nesuplanavo ir neatliko audito procedūrų taip, kad būtų gauti pakankami ir tinkami audito įrodymai, o vienoje programoje nėra įrodymų, kad suplanuotos audito procedūros buvo atliktos;
- 107 punktu, nes audito kokybės kontrolė neužtikrino, kad auditas būtų atliktas pagal Valstybinio audito reikalavimus.

Be to, tarnyba ir neatsižvelgė į Finansinio audito vadove pateiktas rekomendacijas, nes:

- nedokumentavo, kaip buvo nustatytas komponentų reikšmingumas pagal asignavimus ir kaip įvertinti svarbūs komponentai, kokios audito procedūros bus atliekamos nesvarbiuose komponentuose (vadovo D-8 dalis);
- suplanavo, bet neatliko vidaus kontrolės procedūrų vertinimo nustatytoje reikšmingose srityse (išskyrus ilgalaikio turto audito programą), kurioms buvo sudarytos audito programos ir nenustatė vidaus kontrolės patikimumo lygio (vadovo B-1 dalis).

Atsižvelgdami į išdėstytus dalykus, rekomenduojame:

- gilinti žinias finansinio audito planavimo, dokumentavimo, audito įrodymų rinkimo, audito ataskaitos ir išvados rengimo klausimais;

- tobulinti finansinio audito kokybės valdymą, kuris užtikrintų, kad auditas būtų atliekamas vadovaujantis Valstybinio audito reikalavimais.

3-iojo audito departamento direktorė

Regina Rudokienė

3-iojo audito departamento
direktorius pavaduotoja

Rita Švedienė

Nuoroda:

Išorinės peržiūros ataskaitos kopija (nuorašas) pateikta (-as) Marijampolės savivaldybės merui Vidmanui Braziui.

Išorinė peržiūra atlikta vadovaujantis Valstybės kontrolieriaus 2013-12-16 įsakymu Nr. V-201 patvirtintu Savivaldybių kontrolės ir audito tarnybų atliktų auditų 2013 m. išorinės peržiūros planu.

Išorinę peržiūrą atliko:

Rita Švedienė

Regina Rudokienė

SUDERINTA:

Šakių rajono savivaldybės kontrolierė

Asta Domeikienė

Su išorinės peržiūros ataskaita susipažinau:

Marijampolės savivaldybės kontrolierius

Juozas Vaičiulis

Handwritten signature and stamp of Juozas Vaičiulis, dated 2016.04.27.