

VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS EFEKTYVUMO VERTINIMAS

Rita Bužinskienė

Šiaulių valstybinė kolegija, Verslo ir apskaitos katedros profesorė, daktarė

Šiaulių valstybinė kolegija / Higher Education Institution, Professor at the Department of Business and Accounting,

Doctor of Social Sciences

r.buzinskiene@svako.lt

Aistė Padgureckienė

Šiaulių valstybinė kolegija, Verslo ir apskaitos katedros lektorė, daktarė

Šiaulių valstybinė kolegija / Higher Education Institution, Lecturer at the Department of Business and Accounting,

Doctor of Social Sciences

a.padgureckiene@svako.lt

Anotacija

Šio tyrimo tikslas yra atlikti įmonės vidaus kontrolės sistemos efektyvumo vertinimą. Vidaus kontrolės sistemos efektyvumo vertinimas yra būtinas norint užtikrinti įmonės skaidrumą, patikimumą ir konkurencingumą. Nuolatinis vidaus kontrolės sistemų peržiūrėjimas ir tobulinimas yra pagrindinis veiksnys, leidžiantis įmonėms išlikti konkurencingoms ir prisitaikyti prie besikeičiančios verslo aplinkos. Efektyvi vidaus kontrolės sistema paremta aiškiais procedūromis, taisyklėmis ir politika, siekiant užtikrinti finansinę atskaitomybę, rizikų valdymą ir teisės aktų laikymąsi. Tyrimo rezultatai atskleidė, kad dauguma darbuotojų supranta vidaus kontrolės sąvoką, tačiau tik dalis jų dalyvauja šio proceso veikloje. Įmonėje yra apibrėžtos atsakomybės, bet šioje srityje trūksta žinių apie rizikų valdymą ir atsakomybę. Nors technologijos padeda didinti efektyvumą, kai kurie darbuotojai susiduria su informacijos pasiekiamumo problemomis. Vidaus kontrolės vertinimai atliekami reguliariai, tačiau darbuotojai dažnai nėra informuoti apie vertinimų rezultatus ir veiksmus dėl nustatytų trūkumų. Reikalingas didesnis dėmesys rizikų valdymui ir komunikacijai su darbuotojais.

Reikšminiai žodžiai: *vidaus kontrolės elementai, COSO modelis, rizika, efektyvumas*

ASSESSING THE EFFECTIVENESS OF INTERNAL CONTROL SYSTEM

Summary

The objective of this study is to evaluate the effectiveness of a company's internal control system. Evaluating the effectiveness of internal controls is essential for ensuring organizational transparency, reliability, and competitiveness. Continuous review and improvement of internal control systems are critical for enabling organizations to remain competitive and adapt to evolving business environments. An effective internal control system is founded on well-defined procedures, rules, and policies that support financial accountability, effective risk management, and regulatory compliance. The findings of the survey indicate that, while a majority of employees are familiar with the concept of internal control, only a minority actively engage in its implementation. Although the company has established clear roles and responsibilities, there is a notable gap in employees' understanding of risk management and accountability. Furthermore, while technological advancements have enhanced operational efficiency, some employees experience difficulties in accessing critical information. Regular assessments of the internal control system are conducted; however, employees are often not adequately informed about the outcomes of these assessments or the corrective measures implemented to address identified deficiencies. To improve the effectiveness of the internal control system, greater attention should be given to risk management practices and the communication of assessment results to employees.

Keywords: *internal control elements, COSO model, risk, effectiveness*

Įvadas

Temos aktualumas ir problematika. Įmonės vidaus kontrolės vertinimas yra esminis aspektas, užtikrinantis jų efektyvumą, skaidrumą ir patikimumą. Įmonėms būtina nuolat peržiūrėti, tobulinti vidaus kontrolės sistemas, siekiant išlikti konkurencingoms ir prisitaikančioms prie kintančios verslo aplinkos. Reguliarus vidaus kontrolės sistemų vertinimas ir tobulinimas yra pagrindiniai aspektai siekiant ilgalaikės sėkmės. Giriūno ir Mackevičiaus (2014) teigimu, dinamiško, konkurencingo verslo sąlygomis įmonių vadovai, siekdami užtikrinti veiksmingą vadovavimą įmonei bei įgyvendindami numatytus veiklos tikslus, turi sukurti efektyvią vidaus kontrolės sistemą. Nuo vidaus kontrolės sistemos efektyvumo priklauso įmonės finansinė būklė, veiklos rezultatai, jos plėtra ir tęstinumas. Vidaus kontrolės sistema yra aukščiausio lygio vadovybės, vadovų ir kitų darbuotojų suplanuotos ir atliekamos procedūros, skirtos užtikrinti, kad įmonės tikslai, susiję su finansinės atskaitomybės patikimumu, veiklos efektyvumu ir teisės aktų laikymusi, yra pasiekiami. Didėjanti verslo aplinkos dinamika ir neapibrėžtumas reikalauja, kad įmonės nuolat tobulintų vidaus kontrolės sistemas, siekdamos tinkamai reaguoti į rizikas ir palaikyti veiklos stabilumą. Veiksminga vidaus kontrolės sistema padeda ne tik užtikrinti patikimą ir tikslią finansinę informaciją, bet ir apsaugoti įmonės turtą,

kitus reikšmingus išteklius, pavyzdžiui, intelektinį kapitalą ir reputaciją (Tang, Tian ir Yan, 2015). Dėl verslo rizikos, sandorių sudėtingumo, augančio informacinių technologijų naudojimo ir globalizacijos, vidinė kontrolė tampa esminiu veiksniu užtikrinant veiksmingą įmonių valdymą (Tunji, 2013). Efektyvi vidaus kontrolė ne tik padeda identifikuoti ir valdyti rizikas, bet ir atskleidžia įmonės plėtojimosi perspektyvas, skatina inovacijų diegimą bei palaiko strateginį lankstumą. Ji leidžia pastebėti potencialias grėsmes, galinčias paveikti įmonės egzistavimą, bei užtikrinti, kad priimtoms rizikos lygis išliktų priimtinas. Be to, efektyviai veikianti kontrolės sistema suteikia pagrįstą užtikrinimą, kad įmonės tikslai bus įgyvendinti laiku ir efektyviai (Hazzaa, Abdullah ir Dhahebi, 2022). Tokia sistema tampa ne tik būtina sąlyga sėkmingai įmonės veiklai, bet ir svarbia dalimi kuriant ilgalaikę vertę įmonei. Pasak Navikienės (2022), kiekvienai įmonei būtina vidaus kontrolės sistema, kadangi ji aptinka klaidas ir gali užkirsti kelią apgaulėms. Vidaus kontrolė apima taisykles, procedūras ir politiką, skirtą rizikų valdymui, finansinių ataskaitų tikslumo užtikrinimui, atitiktį teisės aktams ir įmonės politikos stebėjimui. Egzistuojant didelei verslo konkurencijai šalies rinkoje, kai daugelis įmonių akcentuoja vidaus kontrolės svarbą, vis **aktualesne problematika** tampa aiškiau ir paprasto vidaus kontrolės modelio poreikis (Giriūnas, Mackevičius, 2014). Siekiant efektyviai įvertinti įmonės vidaus kontrolę, svarbu atsižvelgti į tam tikrus aspektus. Egzistuoja ne vienas modelis, kurį pasitelkus galima atlikti vidaus kontrolės vertinimą įmonėje, tačiau jie turi skirtingus akcentus ir būdus. Dažniausiai naudojami yra *COSO*, *CoCo*, *Cadbury* modeliai. *COSO* modelis orientuojasi į rizikų valdymą, *CoCo* – į įmonės valdymo veiksmingumą, *Cadbury* – į skaidrumą ir atskaitomybę. Taip pat gali būti naudojami ISO standartai, japoniškos kokybės ir nuolatinio stebėjimo sistema (angl. *Deep learning*). Visi metodai yra skirtingi, tačiau orientuoti į tą patį tikslą – rekomendacijų pateikimą įmonės efektyvumui didinti (Simonaitytė, 2014). Kiti modeliai dažniau orientuoti į rizikų valdymo sistemas, todėl jų naudojimas vidaus kontrolei gali būti mažiau taikomas. Todėl svarbu pasirinkti tinkamą modelį, skirtą vidaus kontrolės elementų analizei. Šio tyrimo atlikimui naudojamas *COSO* modelis, nes šio modelio struktūra padeda sistemingai įvertinti ir valdyti įmonių rizikas, užtikrinant veiklos efektyvumą, finansinę atitiktį ir teisėtumą, taip pat skatina patikimumą ir skaidrumą įmonių valdyme.

Tyrimo objektas – vidaus kontrolės sistema.

Tyrimo tikslas – atlikti įmonės vidaus kontrolės sistemos efektyvumo vertinimą.

Tyrimo uždaviniai. 1. Apibūdinti vidaus kontrolės sistemos sampratą ir jos svarbą įmonės veikloje. 2. Išanalizuoti įmonės vidaus kontrolės sistemos efektyvumą pagal *COSO* modelį 3. Nustatyti įmonės vidaus kontrolės sistemos teigiamus ir tobulintinus aspektus.

Tyrimo metodai: mokslinės literatūros analizė, informacijos rinkimas, lyginimas, apibendrinimas, anketinė apklausa, grafinis duomenų vaizdavimas. Gauti duomenys susisteminti ir apdorojami naudojantis MS Excel programine įranga.

Vidaus kontrolės sistemos samprata ir jos svarba įmonės veikloje

Pirmą kartą terminą „Vidinė kontrolė“ paskelbė *COSO* komitetas (angl. *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) 1992 metais, kai jis pristatė vidinės kontrolės sistemą kaip struktūrizuotą procesą. Vidaus kontrolė – tai procesas, apimantis taisykles, procedūras ir mechanizmus, kuriais siekiama užtikrinti, kad įmonės veikla būtų efektyvi, atitiktų teisės aktus, o finansinė ir valdymo informacija būtų patikima bei tiksli (Turedi ir Celay, 2018). Vidaus kontrolės sistema apima visų įmonės lygmenų dalyvavimą – nuo vadovybės ir direktorių valdybos iki darbuotojų. Ji siekia suteikti pagrįstą užtikrinimą, kad įmonė pasieks visus savo tikslus, susijusius su veiklos efektyvumu, finansinių ataskaitų teisingumu ir atitiktimi teisės aktų bei vidaus politikos reikalavimams (El Junusi, 2020). Vidaus kontrolė – tai sistemingas procesas, kuriuo siekiama išvengti neetiško elgesio, tokio kaip sukčiavimas, vagystės ar netinkamas išteklių panaudojimas. Šis procesas padeda vadovybei užtikrinti veiklos efektyvumą, patikimą finansinės informacijos pateikimą ir įmonės atitiktį nustatytoms taisyklėms bei politikos nuostatoms (Järvenpää ir Länsiluoto, 2016).

Vidinės kontrolės sistemos efektyvumo vertinimas garantuoja įmonės tikslų pasiekimą (Yan, 2016), identifikuoja galimas rizikas, užtikrina teisės aktų ir norminių reikalavimų laikymąsi ir gerina įmonės veiklos veiksmingumą (Kalinauskaitė, 2020; Tang, Tian, ir Yna, 2015). Vidaus kontrolės

sistema vaidina pagrindinį vaidmenį ne tik užtikrinant įmonės veiklos tęstinumą, bet ir stiprinant pasitikėjimą investuotojų, partnerių bei kitų suinteresuotųjų šalių akyse (Chalmers, Hay ir Khlif, 2019). Jos efektyvumas dažnai priklauso nuo strategijų ir procedūrų, orientuotų į ilgalaikį gražos augimą, veiklos efektyvumo didinimą ir verslo tikslų pasiekimą (Nanzala ir Ingabo, 2021). Vidaus kontrolės sistemos procesai nuolatos turi būti vertinami ir koreguojami, kad būtų pasiekti efektyvūs rezultatai. Kontrolės priemonės padeda išvengti klaidų ir netinkamų veiksmų, kurie gali pakenkti įmonei. Vidinis kontrolės sistemos valdymas užtikrina, kad priemonės veiktų efektyviai, apsaugant įmonę nuo rizikų. Iškilus problemoms, atliekamos korekcinės priemonės, kad būtų išlaikyta kokybė (AuditBoard, 2023). Taigi, vidinės kontrolės sistemos efektyvumas yra glaudžiai susijęs su kontrolės tikslų pasiekimu. Kitaip tariant, vidinės kontrolės sistemos veiksmingumas yra garantija pasiekti verslo tikslus. Lai, Li ir kt., 2017 nagrinėjo vidaus kontrolės trūkumų įtaką įmonės veiklos rezultatams. Gauti rezultatai rodo, jog vidaus kontrolės trūkumas neigiamai lemia įmonės veiklos rezultatus. Šis poveikis skiriasi priklausomai nuo kiekvieno vidaus kontrolės elemento. Tyrėjų teigimu, didžiausią reikšmingą neigiamą poveikį veiklos rezultatams turi trūkumai susiję su įmonės informacinėmis technologijomis, apskaitos dokumentais, apskaitos politika ir kontrolės struktūra. Delsimas imtis veiksmų, kuriais siekiama pašalinti šiuos trūkumus ir toliau trukdo sėkmingiems įmonės finansinės veiklos rezultatams. Dalis tyrimų apima įmonių vidaus kontrolės vertinimą, kuriose yra su atsargomis susijusių trūkumų. Nustatyta, jog įmonėse, kuriose yra tokių vidaus kontrolės trūkumų, yra mažesni atsargų apyvartumo rodikliai ir dažniau pranešama apie atsargų vertės sumažėjimą. Patobulinus trūkumus šioje srityje, įmonės pasižymi geresniais veiklos rezultatais (Feng, Li, McVay ir kt., 2015). Pasak Giriūno ir Mackevičiaus (2014) visi įmonės vidaus kontrolės elementai atlieka tam tikras funkcijas įmonės numatytiems tikslams pasiekti. Mokslininkai sukūrė originalų įmonės vidaus kontrolės modelį, oktagramos būdu. Modelį sudaro septyni komponentai: išorės aplinka, informacijos sistema, kontrolės veiksmai, vidaus aplinka, kontrolės procedūrų stebėseną, koordinavimas. Straipsnyje akcentuojama, kad būtina koordinuoti įmonės darbuotojų veiksmus siekiant tinkamai naudoti turimus išteklius, juos taupyti, garantuoti aukštą produktų ir paslaugų kokybę, mažinti visų rūšių išlaidas. Tai garantuoja aukštesnius finansinius rezultatus. Kitoje straipsnio dalyje pateikta tyrimo metodologija.

Tyrimo metodologija

Atliekant tyrimą taikoma tikslinė atranka. Tyrimo metu svarbu buvo užtikrinti, kad respondentai turėtų pakankamai patirties, susijusios su tyrimo objektu (Gaižauskaitė ir Mikėnė, 2014). Vidaus kontrolės vertinimui efektyviausiai pasitelkiami klausimynai, nes jie padeda išvengti klaidų ir netikslumų bei atskleisti galimai nuslėptą informaciją (Kanapickienė ir Razmutė, 2009). Todėl tyrimui atlikti sudaryta anketa remiantis atlikta mokslinės literatūros analize, kurioje identifikuoti tinkami COSO modelio elementai: *vidaus kontrolės aplinkos vertinimas, vidaus kontrolės rizikos vertinimas, vidaus kontrolės veiklos vertinimas, informacijos ir komunikacijos vertinimas bei stebėsenos vertinimas*. COSO modelis pabrėžia, kad vidaus kontrolė yra svarbi ne tik siekiant užkirsti kelią klaidoms ir sukčiavimui, bet ir siekiant užtikrinti tinkamą išteklių valdymą, apsaugoti turtą ir suteikti tikslią bei patikimą informaciją įmonės valdymui ir išorės interesams (Liu, 2018). Vidaus kontrolės sistemos valdymas yra funkcija, skirta suderinti darbuotojus, kontrolę ir procesus įmonėje, kad būtų pasiekti tikslai (AuditBoard, 2023). Vidaus kontrolės aplinkos vertinimas apima: 1. Etikos ir sąžiningumo standartų nustatymą; 2. Vadovybės įsipareigojimą siekti skaidrumo; 3. Kompetencijos ir atsakomybės užtikrinimą darbuotojams (Arens, Elder, Beasley, 2017). Įmonė turi identifikuoti galimus pavojus savo tikslams ir juos įvertinti pagal jų poveikį bei tikimybę. Vidaus kontrolės rizikos vertinimas apima: 1. Rizikų aprašymą (pvz., finansinės, veiklos, teisinės, IT rizikos); 2. Priemonės šių rizikų valdymui (Kaplan, Mikes, 2012). Vidaus kontrolės veiklos vertinimas apima procedūras ir politikos, kurios skirtos nustatytų rizikų mažinimui. Tai gali būti: 1. Dviguba patikra (angl. *dual control*); 2. Technologinių kontrolės mechanizmų įdiegimas; 3. Atskirų funkcijų atskyrimas (pvz., kasos ir apskaitos) (COSO, 2013). Informacijos ir komunikacijos vertinimas užtikrina, kad darbuotojai gautų laiku ir patikimą informaciją. Tai turi būti: 1. Aiški vidinė ir išorinė komunikacija; 2. Tinkamos IT sistemos naudojimas (Simons, 2000). Stebėsenos vertinimas leidžia vertinti kontrolės

sistemos efektyvumą: 1. Atliekant vidaus auditą; 2. Vykdamas vadovybės vertinimus; 3. Naudojant išorės auditorių paslaugas (Graham, 2015).

Siekiant užtikrinti anketos kokybę, buvo atsižvelgta į respondentų informuotumo lygį apie tiriamą dalyką (Tidikis, 2003). Šioje darbo dalyje kiekvienam COSO modelio elementui buvo skirta atskira anketos dalis. Kiekviena dalis sudaryta iš klausimų, skirtų surinkti informaciją apie tai, kaip įmonėje yra įgyvendinamas konkretus COSO modelio elementas. Teiginiai buvo formuluojami taip, kad būtų aiškūs, nedviprasmiški ir vienodai suprantami visiems respondentams.

Pirmoje anketos dalyje klausimynas sudarytas iš 7 klausimų, kurie susiję su vidaus kontrolės žinomumu įmonės aplinkoje ir darbuotojų dalyvavimu vidaus kontrolės procese (1); įmonės galių pasiskirstymu vidaus kontrolės aplinkoje, įmonės struktūros patvirtinimu, vadovo ir darbuotojų komunikacija (2); įmonės darbuotojų kokybe ir suteiktu savarankiškumu darbe (3); įmonės bendravimo kultūra (4); įmonės darbuotojų mokymu (5); įmonės parengtomis pareigūnėmis instrukcijomis (6); ir įmonės vidaus tvarkos taisyklėmis patvirtinimu (7).

Antroje anketos dalyje pateikti klausimai susiję su rizikomis, kuriomis įmonė susiduria ir su rizikos identifikavimo procesu, jų dokumentavimu (1) bei rizikos rezultatų aptarimu su įmonės darbuotojais (2).

Trečioje anketos dalyje atliekant kontrolės veiklos vertinimą išskiriami 4 klausimai, kurie susiję su įmonės kontrolės veiksmų planavimu ir įgyvendinimu (1); kontrolės veiksmais, kurie apibrėžia darbuotojų darbo funkcijas (2); kontrolės veiksmų priemonėmis ir procedūromis (3); ir kontrolės veiksmų įtraukimu į technologinius procesus (4).

Ketvirtoje anketos dalyje klausimynas apima informacijos ir komunikacijos vertinimą. Klausimai susiję su įmonės vadovo ir darbuotojų komunikacija bei ryšiu (1); informacijos patikimumu ir veiksmingumu (2); ir įmonės bei kliento bendradarbiavimo efektyvumu (3)

Penktoje anketos dalyje vertinama vidaus kontrolės stebėseną. Klausimai susiję su atsakingu darbuotojų priskyrimu už vidaus kontrolės stebėsenos vertinimą (1); vidaus kontrolės procedūrų vykdymą ir taikymą kasdienėje veikloje (2); ir vidaus kontrolės trūkumų nustatymu bei veiksmų plano sudarymu (3).

Tyrimo dalyvavo kiek daugiau nei 70 proc. respondentų, kurių amžius svyruoja nuo 18–24 metų (36,4 proc.), 25–34 metų (9,1 proc.), 35–44 metų (18,2 proc.), 45–54 metų (9,1 proc.) 55–64 metų (18,2 proc.) ir daugiau nei 65 metai (9,1 proc.). Nustatyta, kad didžioji dalis respondentų buvo vyrai (63,6 proc.), o moterys užėmė mažesnę apklaustųjų dalį (18,2 proc.), kiti respondentai lyties neatskleidė (18,2 proc.). Dauguma respondentų įmonėje išdirbę apie 4 metus (90,9 proc.), o daugiau nei 10 metų – apie 9,1 proc.. Gauti tyrimo rezultatai leidžia įvertinti vidaus kontrolės efektyvumą įmonėje.

Tyrimo rezultatai

COSO vidaus kontrolės sistema yra struktūrizuotas modelis, skirtas įmonėms valdyti rizikas ir pasiekti savo tikslus. Pagrindiniai šio modelio vertinimo elementai yra įmonės aplinka, rizikos efektyvumas, veikla, informacija ir komunikacija bei stebėseną. *Vidaus kontrolės aplinkos vertinimas*. Pirmiausia buvo siekiama išsiaiškinti vidaus kontrolės žinomumą įmonės aplinkoje. Tyrimo rezultatai atskleidė, kad 90,9 proc. respondentų galėtų greitai apibūdinti vidaus kontrolės sąvoką, tačiau tik apie 63,6 proc. dalyvauja įmonės vidaus kontrolės procese, nors 72,7 proc. nurodė, kad įmonėje vidaus kontrolės sistema yra įdiegta. Dauguma pripažįsta, kad įmonėje yra suteikti įgaliojimai ir priskirta atsakomybė bei laikomasi tam tikrų standartų (90,9 proc.), tačiau apie darbuotoją, kuris būtų atsakingas už vidaus kontrolės užtikrinimą žino apie 73 proc. respondentų. Pastebėta, kad įmonė laikosi duomenų saugos politikos reikalavimų, nes 90,9 proc. respondentų patvirtina apie įmonės gebėjimą užtikrinti duomenų saugumą, tačiau 9,1 proc. respondentų apie tai nežino. Naujų technologijų integravimą į įmonės vidaus kontrolės sistemą pripažįsta 63,6 proc. respondentų, o 36,4 proc. respondentų neturi nuomonės. Apie žmogiškųjų išteklių politikos ir procedūros įgyvendinimą žino 45,5 proc., tačiau 45,5 proc. respondentų apie tai nežino, o 9,1 proc. respondentų teigia, kad įmonė neįgyvendina šios politikos.

Toliau tiriama, ar įmonėje apibrėžtos atsakomybės ir galių pasiskirstymas kontrolės aplinkoje. Didžioji dalis respondentų (54,5 proc.) pasisakė, kad yra nustatytos taisyklės, kurios apibrėžia atsakomybę ir galių pasiskirstymą įmonės kontrolės aplinkoje, tačiau 38,4 proc. nežino arba 9,1 proc. teigia, kad tokių taisyklių nėra. Tyrimo rezultatai atskleidė, kad 54,5 proc. respondentų nežino ar yra patvirtinta įmonės struktūra, ir kaip ji buvo keičiama per 12 mėnesių (63,6 proc.), nors 36,4 proc. respondentų teigė, kad nebuvo keičiama. Respondentai paklausti apie įmonės skatinimą atvirai komunikuoti tarp vadovų ir darbuotojų, 90,9 proc. iš jų sutinka ir pripažįsta. Tačiau pastebėta, kad įmonėje trūksta mokymų apie etikos ir sąžiningumo principus, nes 45,5 proc. respondentų teigia, kad tokių mokymų nėra, o 36,4 proc. nežino, tik 18,2 proc. respondentų atsakė, kad tokie mokymai vyko.

Įmonės vadovo požiūrį į darbuotojų kokybę ir lygį būtinumą bei suteiktą savarankiškumą darbe teigiamai pasisako 100 proc. atsakiusių respondentų. Tačiau domintis, ar įmonėje pasitaiko atvejų, kai įmonės vadovo veikla apsiriboja neesminių funkcijų vykdymu ir uždavinių sprendimu, atitolinant esminių problemų ir klausimų nagrinėjimą, didžioji dalis respondentų atsakė, kad nėra tokių atvejų (63,6 proc.), o 36,4 proc. nežino.

Tyrimo rezultatai atskleidė, kad įmonėje yra tinkama bendravimo kultūra ir nėra jaučiamas vadovo diskriminacinis požiūris bei įmonėje nėra toleruojamos apkalbos, paskalos ir šmeižtas (100 proc.). Pateiktas klausimas respondentams apie įmonės darbinių susirinkimų ir pasitarimų bei darbo patirties pasidalijimo dažnumą parodė, kad 45,5 proc. respondentų sutinka ir nurodė, kad vyksta tokie susirinkimai, tačiau 36,3 proc. respondentų apie tai nežino, o 18,2 proc. nurodė, kad tokie susirinkimai įmonėje nevyksta.

Dauguma respondentų pripažįsta, kad įmonėje skatinamas mokymasis (36,4 proc.) ir darbuotojų tobulinimosi programos (54,5 proc.), tačiau atitinkamai 63,6 proc. ir 45,5 proc. apie tai nieko nežino. Nors įmonė turi pakankamai kvalifikuotų specialistų (100 proc.) ir daugiau nei 72 proc. siekia samdyti ir išlaikyti kompetentingus darbuotojus, tačiau paklausti respondentai apie įmonėje teikiamą sistemingą mokymąsi, kad jie įgytų reikalingas žinias ir įgūdžius kontrolės srityje, 45,5 proc. iš jų sutinka, tačiau 45,5 proc. nežino, o 9 proc. teigia, kad nėra tokių mokymų.

Toliau vertinant tyrimo rezultatus, siejamus su įmonės parengtos pareiginės instrukcijos vertinimu nustatyta, kad 63,6 proc. respondentų patvirtina, jog šios instrukcijos įmonėje yra, taip pat 63,6 proc. tiksliai gali apibūdinti darbo funkcijas, 72,7 proc. patvirtina, kad tiksliai ir aiškiai apibrėžtos darbo teisės, darbuotojo atsakomybė (81,8 proc.) ir darbuotojo pavaldumas (72,7 proc.). Tačiau kita dalis respondentų nežino apie įmonėje parengtas pareigines instrukcijas (27,3 proc.) arba teigia, kad jų nėra (9,1 proc.). Taip pat, nežino kokios yra darbuotojo darbo funkcijos (36,4 proc.), darbuotojų teisės (27,3 proc.), darbuotojų atsakomybė (18,2 proc.) ir darbuotojų pavaldumas (27,3 proc.). Į klausimą ar įmonėje yra patvirtinta asmenų, kurie suteikia teisę rengti ir pasirašyti ar tik pasirašyti apskaitos dokumentus teigiamą atsakymą pateikė 18,2 proc. respondentų, 54,5 proc. nežino, o 27,3 proc. teigia, kad tokio sąrašo nėra.

Analizuojant tyrimo rezultatus, siejamus su įmonės vidaus tvarkų patvirtinimu galima teigti, kad 36,4 proc. respondentai yra susipažinę su įmonės vidaus tvarkomis, tačiau 45,5 proc. respondentų apie tai nieko nežino, o 18,2 proc. respondentų teigia, kad nėra susipažinę su įmonės vidaus tvarkomis. Į klausimą ar įmonėje yra parengtas vidaus kontrolės aprašas, kuriame yra aprašytas įmonės veiklos pobūdis, rizikos, informacinė sistema, turto apsauga ar kita svarbi informacija teigiamai atsakė 18,2 proc. respondentų, 63,6 proc. respondentų apie tai nežino, o 18,2 proc. teigia, kad tokių aprašų dar nėra matę. Respondentai, paklausti ar kontrolės politikos ir procedūros yra prieinamos visiems darbuotojams, teigiamai atsakiusiųjų į šį klausimą buvo 18,2 proc., tačiau nežinančiųjų buvo 72,7 proc., o neigiamai vertinančiųjų šį klausimą buvo 9,1 proc.. Susisteminti vidaus kontrolės aplinkos efektyvumo vertinimo rezultatai pateikti 1 lentelėje.

1 Lentelė. Vidaus kontrolės aplinkos efektyvumo vertinimo suvestinė

Vidaus kontrolės aplinkos vertinimo kriterijai	Teigiami aspektai	Tobulinti aspektai
1. Klausimai susiję su vidaus kontrolės žinomumu	Įmonėje yra įdiegta vidaus kontrolės sistema, darbuotojams	Sudaryti darbuotojų sąrašą, kurie būtų atsakingi už vidaus kontrolės užtikrinimą.

įmonės aplinkoje ir darbuotojų dalyvavimu vidaus kontrolės procese.	suteikti įgaliojimai ir priskirta atsakomybė. Įmonė užtikrina duomenų saugumą.	Plėsti naujų technologijų integravimą į įmonės vidaus kontrolės sistemą. Supažindinti darbuotojus apie žmogiškųjų išteklių politikos ir procedūros įgyvendinimą.
2. Klausimai susiję su įmonės galių pasiskirstymu vidaus kontrolės aplinkoje, įmonės struktūros patvirtinimu, vadovo ir darbuotojų komunikacija	Įmonėje yra patvirtintos taisyklės, apibrėžiančios darbuotojų atsakomybę ir galių pasiskirstymą įmonės kontrolės aplinkoje. Įmonėje yra skatinama ir palaikoma atvira komunikacija tarp vadovų ir darbuotojų.	Supažindinti darbuotojus su įmonės patvirtinta struktūra. Skirti mokymus įmonės darbuotojams apie etikos ir sąžiningumo principus.
3. Klausimai susiję su įmonės darbuotojų kokybe ir suteiktą savarankiškumu darbe	Įmonėje palaikomas teigiamas požiūris į darbuotojų kokybę, pasiektą jo lygį ir suteikiamas visapusiškas savarankiškumas darbe.	Atkreipti dėmesį į tai, kad svarbu įvertinti veiklas, kurios vadovams palengvintų esminių problemų ir klausimų sprendimą.
4. Klausimai susiję su įmonės bendravimo kultūra	Įmonėje vyrauja teigiama bendravimo kultūra. Įmonėje nėra diskriminacinio požiūrio, nėra toleruojamos apkalbos ir šmeižtas.	Dažniau vykdyti darbinis susirinkimus ir pasitarimus bei pasidalinti darbo patirtimi tarp vadovų ir darbuotojų.
5. Klausimai susiję su įmonės darbuotojų mokymu.	Įmonė skatina darbuotojus mokytis ir tobulintis mokymosi programose. Įmonė palankiai vertina darbuotojų darbo kompetencijas, jų patirtį ir įgūdžius.	Skatinti mokymus, siejamus su žinių ir įgūdžių įgijimu vidaus aplinkos kontrolės srityje.
6. Klausimai susiję su įmonės parengtomis pareiginėmis instrukcijomis	Įmonėje yra parengtos darbuotojų pareiginės instrukcijos, apibrėžiančios darbuotojų darbo funkcijas, darbo teisę, darbuotojų atsakomybę ir pavaldumą.	Didinti pažinimą darbuotojus dirbantiems skirtingose pareigose su pareiginėmis instrukcijomis, pabrėžiant darbuotojų darbo funkcijas, teises, atsakomybę ir pavaldumą. Sudaryti darbuotojų sąrašą, kuriems būtų suteikta teisė rengti ir pasirašyti ar tik pasirašyti apskaitos dokumentus.
7. Klausimai susiję su įmonės vidaus tvarkos taisyklių patvirtinimu	Įmonėje yra parengtos vidaus tvarkos taisyklės.	Atnaujinti vidaus tvarkos taisyklių aprašus, kuriuose būtų aprašytas įmonės veiklos pobūdis, patiriamos rizikos, veikianti informacinė sistema, turto apsauga ir kita svarbi informacija. Supažindinti darbuotojus pasirašytinai su atnaujintomis vidaus tvarkos taisyklėmis ir jų aprašais.

Vidaus kontrolės rizikos vertinimas. Gauti tyrimo rezultatai, leidžia įvertinti vidaus kontrolės riziką įmonėje. Tyrimo duomenys siejami su įmonės rizikos identifikavimu, rizikos valdymo procedūromis ir kitais rizikos veiksniais. Tyrimo rezultatai atskleidė, kad 54,5 proc. respondentų nežino su kokiomis rizikomis įmonė susiduria, tačiau 36,4 proc. teigiamai atsako į šį klausimą. Pateiktas klausimas respondentams ar yra identifikuojami veiksniai atsižvelgiant į įvykusius pokyčius atskleidė, kad 63,6 proc. apie tai nėra girdėję ir nėra įtraukti į rizikos identifikavimo procesą, tačiau 36,4 proc. teigia, kad yra nustatytos tam tikros rizikų kategorijos ir jų procesas. Taip pat įmonėje trūksta informacijos apie darbuotojus, kurie būtų atsakingi už rizikos valdymą, 45,5 proc. respondentų nežino, o kita dalis respondentų atsako neigiamai į šį klausimą (9,1 proc.), tačiau 45,5 proc. respondentų teigia žinantys darbuotojus, kurie atsakingi už rizikos valdymą įmonėje. Dauguma respondentų pripažįsta, kad nežino ar įmonėje rizikos valdymas yra dokumentuotas ir nustatyti mechanizmai rizikoms suvaldyti (72,7 proc.). Taip pat 18,2 proc. respondentų teigia, kad nėra, tačiau 9,1 proc. atsako teigiamai į šį klausimą. Be to didžioji dalis respondentų (90,9 proc.) teigia, kad nežino ar yra organizuojami rizikos vertinimo aptarimai, kuriuose būtų apibendrinami rizikos

vertinimo rezultatai, nors 9,1 proc. teigiamai atsako į šį klausimą. Atsakant į klausimą ar dokumentai, susiję su rizikos valdymu (rizikos valdymo tvarka, rizikos valdymo planas) yra prieinami darbuotojams 81,8 proc. respondentų nežino, tačiau 18,2 proc. respondentų teigia, kad apie tai žinantys. Vidaus kontrolės rizikos efektyvumo vertinimo suvestinė pateikta 2 lentelėje.

2 Lentelė. Vidaus kontrolės rizikos efektyvumo vertinimo suvestinė

Vidaus kontrolės rizikos efektyvumo vertinimo kriterijai	Teigiami aspektai	Tobulinti aspektai
1. Klausimai apie rizikas su kuriomis susiduria įmonė	Dalis darbuotojų žino su kuriomis rizikomis įmonė susiduria.	Apibrėžti pagrindines veiklos, finansines ar kitas rizikas su kuriomis įmonė susiduria ir nustatyti mechanizmus šioms rizikoms valdyti.
2. Klausimai susiję su rizikos identifikavimo procesu ir dokumentavimu bei rizikos rezultatų aptarimu su įmonės darbuotojais	Iš dalies galima pripažinti, kad įmonė vykdo rizikos identifikavimo procesą.	Įtraukti darbuotojus į rizikos identifikavimo procesą ir priskirti asmenis, kurie būtų atsakingi už rizikos valdymą. Organizuoti rizikos rezultatų vertinimo aptarimus su darbuotojais.

Vidaus kontrolės veiklos vertinimas. Atliekant įmonės kontrolės veiklos vertinimą pirmiausia išsiaiškinta, kad net 72,2 proc. respondentai nežino ar įmonėje yra nustatytos procedūros, pagal kurias reguliariai peržiūrimi vidaus teisės aktai (politikos procedūros, taisyklės ir kt.), 18,2 proc. teigia, kad yra nustatytos, o likusioji dalis mano, jog nėra. 45,5 proc. respondentų nuomone įmonė turi aiškią politiką ir procedūras teikiamoms paslaugoms, likusieji apie tai nežino. 72,2 proc. darbuotojų nežino apie nustatytus kriterijus ir rodiklius, pagal kuriuos vertinamas kontrolės priemonių veiksmingumas, 9,1 proc. respondentų mano, kad įmonėje nustatyti šie kriterijai ir rodikliai. Be to 81,8 proc. respondentų nežino apie įmonėje atliekamus vidinius ir/ar išorinius auditus, kurie būtų skirti kontrolės priemonėms vertinti. Prie pastarųjų dviejų klausimų po 18,2 proc. atsakiusiųjų teigia, kad tokių kontrolės veiklos vertinimo būdų įmonėje nėra. Respondentų paklausus ar po kontrolės priemonių vertinimo sudaromi veiksmų planai, skirti nustatytoms problemoms spręsti ir priemonių tobulinimui, teigiamai atsakė 18,2 proc., nežinančiųjų buvo 72,7 proc., o neigiamai vertina šį klausimą 9,1 proc..

Didžioji dalis respondentų (72,2 proc.) teigia, kad visiems darbuotojams pateikti aiškūs ir išsamūs pareigybių aprašymai, 18,2 proc. apie tai nieko nežino, 9,1 proc. neigiamai atsako į šį klausimą. 81,6 proc. apklaustųjų sutinka, kad šiuose aprašymuose aiškiai nurodytos atsakomybės bei užduotys, likusieji nieko nežino apie tai. 54,5 proc. sutinka, kad įmonės struktūra yra aiški, gerai apibrėžta ir su aiškiais atsakomybės linijomis, 45,5 proc. teigia apie nežinantys. Tyrimo rezultatai parodė, kad 45,5 proc. darbuotojų informuojami apie savo pareigas ir atsakomybes per mokymus bei reguliarias komunikacijas, 36,4 proc. apie tai nėra informuoti, o 18,2 proc. nežino šios informacijos. 90,9 proc. apklaustųjų sutinka, kad prireikus gauna pagalbą ir paaiškinimus dėl savo pareigų, tačiau 9,1 proc. apie tai nežino. Nustatyta, kad 63,6 proc. respondentų nežino ar atsižvelgiant į pasikeitusius verslo poreikius, pareigybių aprašymai ir atsakomybių pasiskirstymas reguliariai peržiūrimi ir atnaujinami, 36,4 proc. mano, kad taip. Analizuojant klausimą ar darbuotojai turi galimybę pateikti pastabas ir pasiūlymus dėl pareigų atskyrimo ir pranešti apie galimus nesuderinamumus ar problemas paaiškėjo, kad 90,9 proc. atsako teigiamai, 9,1 proc. apie tai nežino. Išsiaiškinta, kad daugiau nei pusė apklaustųjų (54,5 proc.) mano, kad įmonėje darbuotojams suteikti įgaliojimai atlikti tam tikras operacijas, likusioji dalis (45,5 proc.) – nežino.

Įmonės darbuotojai (45,5 proc.) žino, kad yra atliekamas operacijų dokumentavimas, 54,5 proc. darbuotojų nežino apie tai. Į klausimą ar įmonėje yra nustatytos aiškios prieigos prie kontrolės taisyklių ir procedūrų, kurios reguliuoja, kas gali pasiekti ir apdoroti įvairaus tipo informaciją teigiamai atsakė 27,3 proc. apklaustųjų, 72,7 proc. apie tai nežino. 63,6 proc. respondentų nežino ar įmonėje yra įdiegti šifravimo mechanizmai, apsaugantys nuo neleistino pasiekimo ir nutekėjimo, tiek pat atsakiusiųjų nežino apie duomenų atsarginių kopijų atlikimo reguliarumą, užtikrinant, kad informacija nebūtų prarasta. Atitinkamai į šiuos klausimus 18,2 proc. ir 36,4 proc. darbuotojų atsakė teigiamai, po vienodai respondentų (18,2 proc.) nežino apie įmonėje įdiegtus duomenų šifravimo mechanizmus. Panašiai atsakymai pasiskirstė analizuojamos įmonės darbuotojų paklausus apie apibrėžtos informacijos apdorojimo procedūrų aiškumą, įskaitant duomenų įvedimą, apdorojimą, saugojimą bei perdavimą: 36,4 proc. sutinka su šiuo teiginiu ir 63,6 proc. nežino šios informacijos.

18,2 proc. teigimu šios procedūros ir darbuotojai yra tinkamai apmokyti jų vykdymui, tačiau net 81,8 proc. respondentų apie tai nežino.

Atlikus kontrolės veiksmų, įtraukiančių technologinius procesus, analizę, išsiaiškinta, jog visi įmonės darbuotojai naudoja technologinius sprendimus tai yra automatizuotus procesus, duomenų analizės įrankius ir stebėjimo sistemas. Jų nuomone (63,6 proc.) naudojamos technologijos padidina veiklos efektyvumą, sumažina klaidų skaičių ar leidžia sutaupyti laiko ir resursų. 54,5 proc. respondentų pritaria, kad įmonėje stebimas technologijų vystymasis ir planuojama įdiegti naujoves, taip siekiant tobulinti savo verslo veiklą bei konkurencinį pranašumą. 27,3 proc. įmonės darbuotojų teigimu tam yra skirtos specifinės struktūros ar atsakingi asmenys, nuolat stebintys rinką ir technologijų pokyčius, 18,2 proc. nesutinka ir 54,5 proc. atsakiusiųjų apie tai nežino. Atsakant į klausimą ar konkretūs tikslai susiję su naujų technologijų diegimu 45,5 proc. respondentų pritaria, 54,5 proc. respondentų neturi nuomonės. Susisteminti kontrolės veiklos vertinimo rezultatai pateikti 3 lentelėje.

3 Lentelė. Vidaus kontrolės veiklos vertinimo suvestinė

Vidaus kontrolės veiklos vertinimo kriterijai	Teigiami aspektai	Tobulinti aspektai
1. Klausimai susiję su įmonės kontrolės veiksmų planavimu ir įgyvendinimu	Pusės respondentų nuomone įmonėje yra aiški politika ir procedūros teikiamoms paslaugoms.	Didžioji dalis įmonės darbuotojų nežino apie kontrolės veiksmų planavimą ir įgyvendinimą, todėl siūloma supažindinti įmonės darbuotojus su šiais veiksmais.
2. Klausimai susiję su kontrolės veiksmis, kurie apibrėžia darbuotojų darbo funkcijas	Didžioji dalis įmonės darbuotojų žino apie galimybes gauti informacijos, kuri yra susijusi su jų pareigomis bei atsakomybėmis.	Atsižvelgiant į pasikeitusius verslo poreikius, didinti pareigybių aprašymų ir atsakomybių pasiskirstymo peržiūrėjimo dažnumą ir atnaujinimą.
3. Klausimai susiję su kontrolės veiksmų priemonėmis ir procedūromis	Darbuotojai žino, kad įmonėje atliekamas operacijų dokumentavimas.	Didinti įmonės darbuotojų supažindinimą su kontrolės veiksmų priemonėmis ir procedūromis: apsaugančiomis nuo neleistino informacijos nutekėjimo, siejant su duomenų kopijų atlikimo reguliarumu. Taip siekiant užtikrinti, kad nebūtų prarasta įmonės informacija.
4. Klausimai susiję su kontrolės veiksmų įtraukimu į technologinius procesus	Rezultatai atskleidė, kad visi darbuotojai įmonėje naudoja technologinius sprendimus.	Nurodyti įmonės darbuotojus ar specifines struktūras, kurie įtraukti į nuolatinį rinkos stebėjimą, susijusį su technologiniais procesais.

Informacijos ir komunikacijos vertinimas. Informacijos ir komunikacijos vertinimo rezultatai rodo, kad visiems įmonėms darbuotojams vadovų perduodama informacija yra aiški, suprantama, darbo aplinkoje skatinama atvira ir skaidri komunikacija, vadovai aktyviai klauso darbuotojų nuomonės ir atsiliepimų, be to darbuotojai jaučiasi laisvai išsakydami savo nuomonę, idėjas. 72,7 proc. respondentų atsakė, kad įmonėje vyksta formalūs susitikimai tarp vadovų ir darbuotojų, 9,1 proc. nesutinka su šiuo teiginiu ir 18,2 proc. neturi nuomonės. 63,6 proc. respondentų nežino ar įmonėje priimtose taisyklėse ir gairėse, kaip vadovai turėtų komunikuoti su darbuotojais, ar yra įgyvendinami mechanizmai, apklausos, kurios skirtos įvertinti darbuotojų pasitenkinimą komunikacija su vadovais. 54,5 proc. žino, kad įmonė naudoja šiuolaikines technologijas, siekdama pagerinti komunikaciją, tačiau 54,5 proc. nežino ar naudojamos technologijos užtikrina sklandų ryšį ir bendradarbiavimą.

Į klausimą ar įmonėje yra veiksminga sistema, užtikrinanti, jog pateikiama informacija būtų patikima ir tiksli teigiamą atsakymą pateikė 54,5 proc. respondentų, 36,4 proc. nežino, o 9,1 proc.

teigia, kad tokios sistemos nėra. Jų manymu (36,4 proc.) tokia sistema užtikrina sklandų informacijos apdorojimą ir duomenų saugumą, 63,6 proc. šiuo klausimu neturi nuomonės. Respondentų teigimu, reikalinga informacija iš vadovų gaunama laiku, taip pat darbuotojai apmokomi naudotis dokumentais, šablonais ir reikalingomis priemonėmis. 90,9 proc. darbuotojų turi prieigą prie visų reikalingų dokumentų, procedūrų aprašymų, kurie užtikrina sėkmingą užduočių atlikimą, likusieji teigia nežinantys apie tai. Tiek pat respondentų teigia, kad užduotys įmonėje yra pateikiamos su pakankamai detalia informacija ir darbuotojai tokiu būdu supranta, ką tiksliai reikia atlikti. 45,5 proc. respondentų nuomone, įmonėje nebūna situacijų, kad informacija nepasiektų reikiamų žmonių arba jos prieinamumas būtų apribotas, 45,5 proc. nežino, o 9,1 proc. mano, kad tokių situacijų įmonėje būna. Didžioji dalis respondentų (72,2 proc.) nežino ar įmonėje yra sukurti specialūs informacijos apie pažeidimus perdavimo būdai, 18,2 proc. teigiamai atsako į šį klausimą, o 9,1 proc. nežino. Tyrimo rezultatai parodė, kad 45,5 proc. darbuotojams yra aiškios ir viešai prieinamos procedūros, kai galima pranešti apie pastebėtus pažeidimus.

Atlikus įmonės ir kliento bendradarbiavimo efektyvumo rezultatų analizę, išsiaiškinta, kad 45,5 proc. respondentų nuomone įmonė, aktyviai bendradarbiauja su partneriais ir tiekėjais, taip siekdama suprasti jų galimybes ir pasiūlymus ir gerindama darbo ir paslaugų kokybę, 54,5 proc. neturi nuomonės šiuo klausimu. Tik 18,2 proc. pritaria teiginiui, kad įmonėje reguliariai atliekamos klientų apklausos, rinkos tyrimai ir atsiliepimų analizė, norint suprasti klientų poreikius ir lūkesčius. Tyrimo rezultatai atskleidė, jog 54,5 proc. respondentų sutinka, kad vadovybė imasi priemonių patenkinti klientų pagedavimus ir pretenzijas, 45,5 proc. – nežino. Į klausimą ar įmonėje įgyvendinamos kokybės gerinimo iniciatyvos teigiamai atsakė 36,4 proc., tačiau 63,6 proc. nežino apie šių iniciatyvų įgyvendinimą. Anketos rezultatų analizė atskleidė, jog 72,7 proc. respondentų nežino ar įmonėje yra naudojami tam tikri įrankiai, sistemos, kurios padėtų stebėti ir tobulinti klientų aptarnavimo procesų efektyvumą, 18,2 proc. teigė, kad yra, ir 9,1 proc. mano, kad nenaudojami. Informacijos ir komunikacijos vertinimo rezultatai pateikti 4 lentelėje.

4 Lentelė. Vidaus kontrolės informacijos ir komunikacijos vertinimo suvestinė

Vidaus kontrolės informacijos ir komunikacijos vertinimo kriterijai	Teigiami aspektai	Tobulinti aspektai
1. Klausimai susiję su įmonės vadovo ir darbuotojų komunikacija bei ryšiu	Dauguma įmonės darbuotojų palankiai vertina jų ir vadovo komunikaciją bei ryšius.	Darbuotojus supažindinti su bendrai priimtomis taisyklėmis ar gairėmis, kaip vadovai turėtų komunikuoti su darbuotojais.
2. Klausimai susiję su informacijos patikimumu ir veiksmingumu	Darbuotojai laiku gauna informaciją iš vadovų bei yra apmokomi naudotis dokumentais, šablonais ir priemonėmis.	Įmonėje sukurti specialius informacijos perdavimo būdus apie pažeidimus.
3. Klausimai susiję su įmonės ir kliento bendradarbiavimo efektyvumu	Naudojamos tinkamos vadovybės priemonės patenkinti klientų pagedavimus ar pretenzijas.	Įmonėje atlikti reguliariesnes klientų apklausas, rinkos tyrimus ir atsiliepimų analizę.

Stebėsenos vertinimas. Analizuojant klausimą ar įmonėje yra priskirti atsakingi darbuotojai už vidaus kontrolės stebėsenos vertinimą, didžioji dalis respondentų atsako teigiamai (63,6 proc.), tačiau 18,2 proc. respondentų atsakė neigiamai arba apie tai nieko nežino. Taip pat 45,5 proc. respondentų nežino ar vidaus kontrolės stebėsenos procedūros vykdomos nuolat, o 18,2 proc. neigiamai atsako į šį klausimą, 36,4 proc. teigia, kad įmonėje vidaus kontrolės procedūros stebėseną vykdoma nuolat. Dauguma respondentų (72,7 proc.) nežino kaip taikyti vidaus kontrolės procedūras savo kasdienėje veikloje, nors kita dalis respondentų (27,3 proc.) teigia žinantys ir jas taiko. Atsakant į klausimą ar įmonėje atliekami atskiri vidaus kontrolės vertinimai ir tai daroma reguliariai, 72,7 proc. respondentų nežino, o 27,3 proc. respondentų teigiamai atsako į šį klausimą. Taip pat 81,8 proc. respondentų nežino ar įmonės vadovai vertina rezultatus ir priima su tuo susijusius sprendimus, tik 18,2 proc. respondentų atsako teigiamai į šį klausimą. Be to nėra žinoma ar vadovybė imasi veiksmų, kad būtų nustatyti vidaus kontrolės trūkumai ir jie laiku ištaisomi (54,5 proc. respondentų), tik 36,4 proc.

respondentų atsako teigiamai, 9,1 proc. respondentų teigia, kad tokios stebėsenos nėra. Taip pat įmonėje nėra žinoma ar įmonėje yra apibrėžti veiksmų planai, skirti pagerinti veiklos kokybę pagal vertinimo išvadas (63,6 proc. respondentų), kita dalis respondentų teigia, kad nėra (9,1 proc.), tačiau 27,3 proc. respondentų teigia, kad įmonėje parengtas veiksmų planas. Susisteminti vidaus kontrolės stebėsenos efektyvumo vertinimo rezultatai pateikti 5 lentelėje.

5 Lentelė. Vidaus kontrolės stebėsenos efektyvumo vertinimo suvestinė

Vidaus kontrolės stebėsenos efektyvumo vertinimo kriterijai	Teigiami aspektai	Tobulinti aspektai
1. Klausimai susiję su atsakingu darbuotoju priskyrimu už vidaus kontrolės stebėsenos vertinimą	Įmonėje yra priskirti atsakingi darbuotojai už vidaus kontrolės stebėsenos vertinimą.	Supažindinti darbuotojus pasirašytinai su atsakingais už vidaus kontrolės stebėsenos vertinimą.
2. Klausimai susiję su vidaus kontrolės procedūrų vykdymu ir taikymu kasdienėje veikloje	Iš dalies galima patvirtinti, kad įmonė vykdo vidaus kontrolės procedūras.	Apibrėžti vidaus kontrolės procedūras ir organizuoti mokymus apie vidaus kontrolės procedūrų taikymą darbuotojų kasdienėje veikloje.
3. Klausimai susiję su vidaus kontrolės trūkumų nustatymu ir veiksmų plano sudarymu	Iš dalies yra vykdomas įmonės vidaus kontrolės trūkumų identifikavimas.	Atlikti vidaus kontrolės trūkumų nustatymą, sudaryti prevencinį veiksmų planą ir supažindinti su šiuo planu darbuotojus.

Apibendrinant tyrimo rezultatus galima teigti, kad tirta, paslaugas teikianti įmonė, turi daug teigiamų vidaus kontrolės aplinkos aspektų, tačiau yra sričių, kuriose reikia daugiau skaidrumo ir mokymų. Įmonė turi gerą pagrindą vidaus kontrolės sistemos užtikrinimui, tačiau būtina gerinti darbuotojų informavimą ir įtraukimą į šį procesą, vykdyti nuoseklesnius mokymus ir stiprinti žinias apie vidaus kontrolės politiką, atsakomybes ir procedūras. Apskritai, tyrimo rezultatai atskleidžia, kad įmonėje būtina pagerinti vidaus kontrolės procedūrų ir veiklos vertinimo skaidrumą bei aiškumą, užtikrinti nuoseklų informavimą darbuotojams ir išplėsti jų dalyvavimą šiuose procesuose, ypač vertinant technologijų integraciją ir diegimą.

Tyrimo išvados

Vidaus kontrolės efektyvumo vertinimas yra būtinas norint užtikrinti įmonės veiklos skaidrumą ir patikimumą. Nuolatinis vidaus kontrolės sistemų peržiūrėjimas ir tobulinimas yra esminis aspektas, leidžiantis įmonėms išlikti konkurencingoms. Efektyvi vidaus kontrolės sistema, kuri apima tinkamas procedūras, taisykles ir politiką, yra būtina ne tik finansinės atskaitomybės tikslumui užtikrinti, bet ir rizikų valdymui bei teisės aktų laikymuisi. Dėl didelės konkurencijos ir nuolatinės verslo aplinkos kaitos, svarbu pasirinkti paprastą ir aiškų vidaus kontrolės modelį, kaip pavyzdžiui *COSO* modelį, kuris sistemingai vertina ir valdo įmonės rizikas, užtikrina veiklos efektyvumą bei finansinę atitiktį. Tokia sistema ne tik prisideda prie įmonės sėkmės, bet ir padeda užtikrinti jos ilgalaikį augimą, stabilumą ir gebėjimą prisitaikyti prie besikeičiančios verslo aplinkos. Kontrolės priemonės, taikomos nuolatos ir koreguojamos pagal situaciją, padeda išvengti klaidų, neefektyvių sprendimų ir kitų veiksmų, galinčių pakenkti įmonei.

Tyrimo rezultatai atskleidė, kad daugelis respondentų žino vidaus kontrolės sąvoką, tačiau tik dalis jų dalyvauja šio proceso veikloje. Be to, įmonėje yra aiškiai apibrėžti įgaliojimai ir atsakomybės, užtikrinamas duomenų saugumas, naujų technologijų integravimas, nors ir ne visuomet darbuotojai apie tai informuoti. Įmonė skatina atvirą komunikaciją, tačiau mokymų poreikis akivaizdus, ypač apie etikos principus, kontrolės politikos ir procedūrų prieinamumą. Įmonėje trūksta aiškios struktūros, apibrėžiančios, kas atsakingas už rizikos valdymą, o rizikos valdymo dokumentacija ir vertinimo procedūros dažnai yra nežinomos darbuotojams. Nors kai kurie darbuotojai pripažįsta, kad žino apie tam tikras rizikas ir atsakingus asmenis, bendras žinių lygis apie rizikos valdymą įmonėje yra žemas. Tai rodo, kad įmonėje reikėtų daugiau dėmesio skirti rizikų identifikavimui, valdymui ir komunikacijai su darbuotojais šiais klausimais. Nors dauguma respondentų pripažįsta, kad įmonėje veikia vidaus kontrolės sistema, trūksta žinių apie atsakomybę už šią sistemą ir apie tai, kas už ją atsakingas. Nustatyta, kad įmonėje yra trūkumų kontrolės veiklos peržiūroje ir vertinime. Pareigų

aprašymai yra aiškiai nustatyti didžiąjai daliai darbuotojų, tačiau ne visi darbuotojai žino, kaip reguliariai atnaujinamos pareigybės ir atsakomybės. Dauguma respondentų pritaria, kad turi galimybę teikti pastabas ir pasiūlymus dėl pareigų atskyrimo, tačiau dar trūksta nuoseklaus informavimo apie tai, kaip darbuotojai gali dalyvauti šiuose procesuose. Technologiniai procesai įmonėje yra naudojami, ir dauguma respondentų pripažįsta, kad šios technologijos padeda padidinti veiklos efektyvumą bei sumažinti klaidų skaičių. Nors dauguma darbuotojų turi prieigą prie reikalingos informacijos, kai kurie susiduria su informacijos pasiekiamumo ir tikslumo problemomis. Pažeidimų pranešimo procedūros nėra visiškai aiškios, o bendradarbiavimas su partneriais ir klientais yra aktyvus, tačiau klientų apklausos ir rinkos tyrimai atliekami retai. Kai kurie respondentai teigia, kad vidaus kontrolės vertinimai atliekami reguliariai, tačiau didelė dalis darbuotojų neturi informacijos apie šį procesą ir apie vadovų priimtus sprendimus bei veiksmus dėl nustatytų trūkumų. Atsižvelgiant į gautus rezultatus įmonei rekomenduojama organizuoti mokymus apie vidaus kontrolės, rizikos valdymo procedūras bei etikos principus, užtikrinti reguliariesnę komunikaciją, peržiūrėti pažeidimų procedūras ir aktyviau vykdyti apklausas.

Literatūra

1. Arens, A. A., Elder, R. J., Beasley, M. S. (2017). *Auditing and Assurance Services*. Prieiga internete https://archive.org/details/auditing-and-assurance-services/AUDITING_proc.20AND_proc.20
2. Auditboard, (2023). Eight Ways to Strengthen Controls Management. Prieiga internete: <https://www.auditboard.com/blog/strengthen-controls-management/>
3. Chalmers, K., Hay, D., ir Khelif, H. (2019). Internal control in accounting research: A review. *Journal of Accounting Literature*, 42(1), 80-103. <https://doi.org/10.1016/j.acclit.2018.03.002>
4. COSO (2013). Internal Control — Integrated Framework. Prieiga internete: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/05/2750-New-COSO-2013-Framework-WHITEPAPER-V4.pdf>
5. El Junusi, R. (2020). COSO-based internal control: efforts towards good university governance. *Journal of Islamic Accounting and Finance Research—Vol*, 2(1). DOI: <https://dx.doi.org/10.21580/jiafr.2020.2.1.4773>
6. Feng, M., Li, C., McVay, S. E., Skaife, H. (2015). Does Ineffective Internal Control over Financial Reporting affect a Firm's Operations? Evidence from Firms' Inventory Management. *The Accounting Review*, 90 (2). DOI: 10.2308/accr-50909
7. Gaižauskaitė, I., Mikėnė, S. (2014). Socialinių tyrimų metodai. Mykolo Romerio universitetas ISBN 978-9955-19-641-9.
8. Giriūnas, L., Mackevičius, J. (2014). Vidaus kontrolės sistemos elementų raiška: grafinis vaizdavimas. *Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika*, 15A, 62-72. ISSN 1822-8682
9. Graham, L. (2015). *Internal Control Audit and Compliance: Documentation and Testing Under the New COSO Framework..* Wiley, p. 416
10. Hazzaa, O. T., Abdullah, D. F., ir Dhahebi, A. M. (2022). Review on the role of corporate governance and internal control system on firms' financial performance. *Asian Journal of Accounting Perspectives*, 15(1), 1-28. DOI: 10.22452/AJAP.vol15no1.1
11. Yan L. (2016). Analysis of the Problems and Measures of Internal Control under the Accounting Information Environment, *Enterprise Reform and Management*, 24 (13), 153-154.
12. Järvenpää, M., ir Lämsiluoto, A. (2016). Collective identity, institutional logic and environmental management accounting change. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 12(2), 152-176 (DOI: <http://dx.doi.org/10.1108/JAOC-11-2013-0094>)
13. Kalinauskaitė, G. (2020). *Vidaus kontrolė „N“ organizacijoje* (Doctoral dissertation). Prieiga internete: <https://www.vdu.lt/cris/entities/etd/d5207e56-a81b-4dee-a761-a27874978068>
14. Kanapickienė ir Razmutė, 2009. Įmonės vidaus kontrolės vertinimas. *Ekonomika ir vadyba: aktualijos ir perspektyvos*, 2 (15), 76-81. ISSN 1648-9098
15. Kaplan, R. S., Mikes, A. (2012). Managing Risks: A New Framework. *Harvard Business Review*. Prieiga internete https://www.nsf.gov/oirm/bocomm/meetings/spring_2018/Managing_Risks_A_New_Framework.
16. Lai, S.C., Li, H., Lin, H., Wu, F. (2017). The Influence of Internal Control Weaknesses on Firm Performance. *Journal of Accounting and Finance*, 17(6). Retrieved from <https://www.articlegateway.com/index.php/JAF/article/view/930>
17. Liu H.Q. (2018). Research on the Internal Control and Supervision of Public Institutions Accounting in the Information Environment, *Economist*, 33 (1), 116-117.
18. Navikienė, J. (2022). Vidaus kontrolė: kas tai ir kaip šį reikalavimą reikės įvykdyti jau labai greitai. Prieiga internete: <https://www.countline.lt/jurgita-navikiene-vidaus-kontrolė-kas-tai-ir-kaip-si-reikalavima-reikes-ivykdyti-jau-labai-greitai/pdf> ASSURANCE proc.20SERVICES
19. Simonaitytė, Ž. (2014). Vidaus kontrolės modelių vertinimo analizė. *Buhalterinės apskaitos teorija ir praktika* 15A, 82-95. ISSN 1822-8682

20. Simons, R. (2000). *Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy*. Prentice Hall.
21. Tang, D. Y., Tian, F., ir Yan, H. (2015). Internal control quality and credit default swap spreads. *Accounting Horizons*, 29 (3), 603-629. DOI: 10.2308/acch-51100
22. Tidikis R., (2003), *Socialinių tyrimų metodologija*. ISBN 9955-563-26-5 Vilnius: Lietuvos tesisės universitetas.
23. Tunji, S. T. (2013). Effective internal controls system as antidote for distress in the banking industry in Nigeria. *Journal of economics and international business research*, 1(5), 106-121.
24. Turedi, H., ir Celayir, D. (2018). Role of effective internal control structure in achievement of targeted success in businesses. *European Scientific Journal*, 14(1), 1-18. Doi: 10.19044/esj.2018.v14n1p1