

UAB „JONAVOS ŠILUMOS TINKLAI“ VIDAUS KONTROLĖS SISTEMA

I. BENDROSIOS NUOSTATOS

1. UAB „Jonavos šilumos tinklai“ vidaus kontrolės sistema nustato pagrindinius vidaus kontrolės sistemos elementus, jų diegimo, veikimo bei tobulinimo veiksmus.

2. Naudojamos sąvokos:

Vidaus kontrolė – UAB „Jonavos šilumos tinklai“ (toliau – Įmonė) visų kontrolės rūšių sistema, kuria siekiama užtikrinti Įmonės veiklos teisėtumą, ekonomiškumą, efektyvumą, rezultatyvumą ir skaidrumą, strategijos ir veiklos planų įgyvendinimą, turto apsaugą, informacijos ir ataskaitų patikimumą ir išsamumą, sutartinių ir kitų įsipareigojimų tretiesiems asmenims laikymąsi ir visų susijusių su tuo rizikos veiksmų valdymą.

II. VIDAUS KONTROLĖ

3. Vidaus kontrolė yra kompleksinis ir nenutrūkstamas procesas, kurį įgyvendina Įmonės vadovybė, struktūriniai padaliniai bei darbuotojai ir kuris skirtas nustatyti ir valdyti rizikos veiksmus, užtikrinti, kad būtų įgyvendinti šie pagrindiniai tikslai:

- 3.1. skaidriai, ekonomiškai, rezultatyviai ir efektyviai įgyvendinti Įmonės veiklą;
- 3.2. vykdyti turimus ir prisiimamus įsipareigojimus;
- 3.3. užtikrinti galiojančių įstatymų ir norminių teisės aktų laikymąsi;
- 3.4. saugoti turtą, informaciją bei kitus išteklius nuo praradimo, naudojimo ne pagal paskirtį, sukčiavimo ir kitų neteisėtų veikų.

4. Įmonės vidaus kontrolės sistema periodiškai peržiūrima ir pagal poreikį tobulinama.

5. Įmonės lygmenyje vidaus kontrolės sistemos reguliavimas vykdomas dviem lygiais:

5.1. Valdymo organų lygmenyje – valdymo organams tvirtinant Įmonės veiklos gaires bei principines nuostatas.

5.2. Įmonės vadovo lygmenyje – Įmonės direktoriui tvirtinant tvarkas, taisykles, aprašus, pareiginius nuostatus, procedūras, veiklos instrukcijas ir kitus Įmonės vidaus norminius dokumentus.

6. Įmonės vidaus kontrolė organizuojama vadovaujantis šiais pagrindiniais reikalavimais:

6.1. veiklos rizikos vertinimas turi apimti visas rizikos rūšis, su kuriomis susiduria Įmonė, nustatyti priimtina rizikos mastą, rizikų valdymo procesą (rizikų identifikavimas, vertinimas, riziką ribojančių priemonių nustatymas ir kontrolė);

6.2. sukurti tinkamą kontrolės struktūrą, nustatyti kontrolės procedūras kiekvienu valdymo lygiu. Kontrolės procedūros turi apimti: ataskaitas Įmonės valdymo organams, priežiūros ir audito institucijoms, tinkamą struktūrinių padalinių veiklos kontrolę, Įmonės turto apsaugą, nustatytų limitų laikymosi ir nukrypimų nuo jų fiksavimą bei vadovybės informavimą, teisių atlikti operacijas suteikimą;

6.3. darbuotojai turi laikytis etikos normų, būti tinkamos kvalifikacijos ir reputacijos, turėti pakankamai patirties ir įgūdžių savo pareigoms atlikti;

6.4. veikla turi atitikti Europos Sąjungos, nacionalinius įstatymus ir reglamentus, vidaus teisės aktus, strateginius bei kitus Įmonės veiklą reglamentuojančius dokumentus;

6.5. turi būti laikomasi patikimo finansų valdymo principų, finansinės operacijos turi būti atliekamos ir įtraukiamos į apskaitą pagal teisingumo, apskaitos išsamumo, savalaikiškumo, teisėtumo kriterijus;

6.6. turi būti įdiegtos ir palaikomos patikimos informacinių technologijų sistemos, kurios apimtų visas reikšmingas Įmonės veiklos sritis. Užtikrinama saugi ir nenutrūkstama šių sistemų, ypač susijusių su duomenų, informacijos kaupimu, apdorojimu, naudojimu ir saugojimu, veikla;

6.7. būtinas tinkamas darbuotojų funkcijų atskyrimas, kuris užtikrintų galimų interesų konfliktų, sukčiavimo, korupcijos apraiškų, tyčinių klaidų bei kitų neteisėtų veikų pasireiškimų tikimybės sumažinimą ir (arba) savalaikį fiksavimą;

6.8. vidaus kontrolės sistema turi užtikrinti patikimos ir tinkamos vidaus bei išorės informacijos pateikimą laiku ir tinkama forma.

7. Siekiant įgyvendinti pagrindinius vidaus kontrolės tikslus pagal nustatytus reikalavimus, vidaus kontrolė skirstoma į penkis tarpusavyje susijusius elementus:

7.1. kontrolės aplinka;

7.2. rizikos valdymas ir vertinimas;

7.3. kontrolės veikla;

7.4. informacija ir komunikacija;

7.5. stebėsena.

III. KONTROLĖS APLINKA

8. Kontrolės aplinką sudaro šia pagrindiniai elementai:

8.1. Vadovybės ir darbuotojų asmeninis ir profesinis sąžiningumas ir moralinės vertybės;

8.2. Kompetencijos siekis;

8.3. Valdymo filosofija ir vadovavimo stilius;

8.4. Organizacinė struktūra;

8.5. Žmogiškųjų išteklių politika ir praktika.

9. Tinkamai valdoma kontrolės aplinka turi užtikrinti Įmonės strateginių tikslų, uždavinių, procesų ir jų vertinimo kriterijų formavimo procesą ir kontrolės organizavimą.

10. Veiksminga kontrolės aplinka:

10.1. Vadovybė ir darbuotojai gerai informuoti, elgiasi sąžiningai ir etiškai;

10.2. Vadovybė turi užtikrinti, kad darbuotojai turėtų tinkamą kvalifikaciją ir nepriekaištingą reputaciją, pakankamai patirties, žinių ir reikiamų įgūdžių savo pareigoms atlikti.

10.3. darbuotojų funkcijų atskyrimas, (iš)vengiant interesų konfliktų, korupcijos, sukčiavimo ir kitų neteisėtų veikos atvejų pasireišimo tikimybės ir (ar) laiku jų nustatymą bei kontrolę;

10.4. tinkama organizacinė struktūra - suderinta veikla visais veiklos valdymo lygiais, leidžianti užtikrinti vertikalius ir horizontalius ryšius (įskaitant, bet neapsiribojant, informavimą, komunikaciją ir atskaitomybę). Organizacinė struktūra detalizuojama patvirtintame Pareigybių (darbuotojų) sąrašo ir darbuotojų pareiginiuose nuostatuose, įmonės darbo tvarkos taisyklėse;

10.5. Žmogiškųjų išteklių politika, apimanti darbuotojų priėmimą į darbą, išsilavinimą, patirtį, kompetenciją, kvalifikacijos kėlimą ir tobulinimą, skatinimą ir apmokėjimą už darbą.

Rizikos valdymas ir vertinimas

11. Rizikos valdymas – tai sisteminis procesas, kurio metu identifikuojamos ir įvertinamos sąlygos ir (ar) įvykiai, galintys turėti neigiamos įtakos veiklai, priimami ir įgyvendinami sprendimai dėl neigiamos įtakos sumažinimo iki priimtino lygio, vykdoma rizikos veiksmų priežiūra.

12. Rizikos valdymo procesas apima esminių rizikų valdymą:

12.1. Finansinė rizika – rizika, kuri kyla iš įmonės turimo finansinio turto ar finansinių įsipareigojimų.

12.2. Veiklos (operacinė) rizika – tikimybė patirti nuostolių dėl darbuotojų, sistemų, netinkamų ar nepavykusių vidaus procesų arba dėl išorės įvykių bei veiksmų poveikio, įskaitant teisinės bei rinkos rizikos pasireiškimą; veiklos teisėtumo, ekonomiškumo, efektyvumo, rezultatyvumo ir skaidrumo, strategijos veiklos planų įgyvendinimo, turto apsaugos, informacijos ir ataskaitų patikimumo ir išsamumo, sutartinių ir kitų įsipareigojimų tretiesiems asmenims laikymosi rizikos.

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

13.1. Ankstesnio audito metu nustatyti faktai.

13.2. Rizikingiausios ir pažeidžiamiausios veiklos bei vidaus kontrolės sritys.

13.3. Kontrolės aplinka.

13.4. Veiklos ir kontrolės procedūrų sudėtingumas.

13.5. Struktūrų, sistemų ir procedūrų pasikeitimai.

13.6. Sprendimų priėmimas.

13.7. Vadovybės santykis su darbuotojais (specialistais).

13.8. Personalo valdymas ir darbo laiko naudojimas.

13.9. Informacinių sistemų (technologijų) valdymas ir naudojimas.

13.10. Strateginių planų vykdymas.

13.11. Finansų valdymas, apskaita ir klaidų prevencija.

13.12. Turto valdymas ir jo apsauga.

13.13. Ataskaitos ir atskaitomybė.

13.14. Viešieji pirkimai.

13.15. Sandorių ir įsipareigojimų vykdymas.

14. Rizikos valdymo procesą sudaro šie etapai:

14.1. rizikos veiksmų nustatymas (identifikavimas);

14.2. rizikos vertinimas: tikimybė, poveikis, Įmonės galimybės daryti poveikį rizikai, reikalingi ištekliai (žmogiškieji, finansiniai, informaciniai) rizikai valdyti;

14.3. reikšmingų rizikos veiksmų nustatymas, išskyrimas. Nustatomos mažo, vidutinio ir kritinio reikšmingumo rizikos;

14.4. nustatytų reikšmingų rizikos veiksmų valdymo priemonių nustatymas, t. y. sudaromas rizikų valdymo planas, kuriame nurodomas kiekvienos reikšmingos rizikos valdymo priemonė, įgyvendinimo terminai, atsakingi asmenys;

14.5. nustatytų rizikos valdymo priemonių įgyvendinimas ir kontrolė.

15. Tinkamam ir efektyviam veiklos rizikos valdymui užtikrinti Įmonėje veikia ir rizikos valdyme dalyvauja:

15.1. 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;

15.2. Padalinių vadovai, atsakingi už rizikos valdymo procesą savo padaliniuose;

15.3. visi Įmonės darbuotojai pagal kompetenciją, atliekamas funkcijas, priskirtas pareigas.

Kontrolės veikla

16. Kontrolės veikla – tai Įmonės direktoriaus patvirtintos taisyklės, politikos, tvarkos bei kiti vidaus teisės aktai (toliau – vidaus teisės aktai), skirti tinkamam Įmonės valdymui ir veiklos kontrolei užtikrinti, kuriuose numatyti darbuotojų veiksmai, skirti klaidų, apgaulių, kitų neteisėtų veikų rizikai pašalinti ir (arba) sumažinti, bei veiksmai, skirti pasiekti Įmonės tikslus.

17. Vidaus teisės aktai rengiami taip, kad neprieštarautų vieni kitiems, nedubliuotų jau reglamentuotų procesų ir (ar) procedūrų, kad juose būtų numatyta aiški atsakomybė ir atskaitomybė.

18. Kontrolės veikla apima einamąją, prevencinę, operatyviąją ir paskesnę kontroles:

18.1. Einamoji kontrolė – tai tokia kontrolės forma, kuri atliekama tiesiogiai ūkinės finansinės veiklos metu. Ji dažniausiai atliekama per ataskaitinį laikotarpį (pamainą, dieną, penkias dienas, dekadą). Jos pagrindinis tikslas – nustatyti nukrypimus ruošiant dokumentus, vykdant ūkines operacijas laikantis Įmonėje nustatytos tvarkos. Ji padeda ne tik atskleisti nukrypimus, trūkumus ir nesklandumus, bet ir reguliuoti ūkines operacijas dar nesibaigus atitinkamam procesui.

18.2. Prevencinė kontrolė – įspėti padalinių vadovus apie būsimus pažeidimus, užkirsti kelią negatyviems įvykiams, atkreipiamas dėmesys į tuos veiksmus, kuriais galima pažeisti nustatytas tvarkas ir taisykles, vizuojant ar tvirtinant pagal įgaliojimus dokumentus, vykdant ūkines operacijas.

18.3. Operatyvi kontrolė – tai kontrolės forma, kuri padeda reguliuoti ūkines operacijas dar nepasibaigus atitinkamam procesui, padeda užkirsti kelią nepageidaujamiems įvykiams ir negatyviems reiškiniams, netikėtai patikrinus ūkines operacijas ar dokumentus pagal planą ar Įmonės vadovo nurodymu.

18.4. Paskesnė kontrolė – atliekama pasibaigus ataskaitiniam laikotarpiui, t. y. praėjus tam tikram laikui po to, kai buvo atliktos ūkinės operacijos. Pagrindinis šios kontrolės tikslas – nustatyti įvykusių ūkinių operacijų teisėtumą, tikslingumą ir teisingumą, atskleisti pasitaikiusius darbo trūkumus ir nesklandumus, numatyti priemones jiems likviduoti. Įvertinti Įmonėje veikiančią kontrolės sistemą. Paskesnę kontrolę atlieka nepriklausomi auditoriai.

19. Kontrolės veikla užtikrinama dvigubos veiklos procedūrų vidaus kontrolės principų taikymu („keturių akių principas“¹):

19.1. numatant atitinkamo sprendimo priėmimą ar funkcijos atlikimą per kelis lygius;

19.2. numatant konkretaus pavedimo (nurodymo) įvykdymo atskaitomybės įgyvendinimą pavedimą davusiam darbuotojui;

19.3. nuolat ar periodiškai atliekant veiklos procedūrų patikrinimus (pvz., ūkinių operacijų, dokumentų, inventorizaciją ir pan.) bei atsitiktinės atrankos metodu atrinktų įgyvendinamų projektų patikrinimus;

¹ Keturių akių principas reiškia, kad darbo procese tam tikrus vieno organizacijos darbuotojo veiksmus nuolat tikrina kitas asmuo.

19.4. vykdančios periodinės veiklos ir rezultatų peržiūras.

20. Kontrolės veiklos efektyvumui užtikrinti turi būti įdiegtos patikimos ir efektyvios informacinių sistemų bendrosios ir naudojamų programų kontrolės procedūros.

21. Kontrolės veikla vykdoma pagal pridedamą schemą (1 priedas).

Informacija ir komunikacija

22. Informacijos kokybė ir efektyvi komunikacija turi esminės įtakos Įmonės veiklai vykdyti ir valdyti, nes vadovybei sprendimams priimti turi būti laiku pranešama aktuali, išsami, patikima ir teisinga informacija apie vidaus ir išorės įvykius, vykstančius procesus, ūkines operacijas. Tinkama informacija ir komunikacija užtikrina tolygų kitų vidaus kontrolės elementų funkcionavimą.

23. Informacija teikiama ir komunikacija vykdoma visais Įmonės struktūriniais lygiais (vertikaliai, horizontaliai), taip pat tretiesiems asmenims (kitiems subjektams, piliečiams, suinteresuotoms institucijoms).

24. Informacija ir komunikacija turi būti skirstoma į vidinę ir išorinę.

24.1. Vidinė informacija – tai Įmonės darbuotojams ir valdymo organams skirtos žinios, kurios turi būti prieinamos ir (arba) perduodamos kitiems žodžiu arba raštu laiku, tinkamos formos ir aktualios.

24.2. Vidinės informacijos sklaida ir kontrolė turi būti užtikrinama parengiant atitinkamas tvarkas bei kitus dokumentus pagal poreikį. Dokumentavimo apimtis turi būti optimali, nedubliuojanti, aiški ir suprantama.

25. Išorinė informacija – tai tokia informacija, kurios pirminis sukūrimo, saugojimo, naudojimo šaltinis nėra Įmonė.

26. Informacijos sklaidai, fiksavimui, apdorojimui ir saugojimui užtikrinti Įmonėje turi būti įdiegta informacinė sistema. Informacinė sistema (toliau – IS) – tai informacijos apdorojimo procesas (duomenų ir dokumentų tvarkymo, skaičiavimo, bendravimo nuotoliniu būdu ir pan.) vykdanči ir duomenis kaupianti sistema, kuri veikia informacinių ir ryšių technologijų pagrindu.

27. Įmonė, siekdama užtikrinti tinkamą IS plėtrą ir įgyvendinimą, informacijos saugą, taip pat taikomųjų programų, duomenų bylų ir operacijų vientisumą, įdiegia bendrąsias kontrolės procedūras, kurios taikomos visiems IS naudotojams. Minėtoms kontrolės procedūroms reglamentuoti parengiamas aiškus ir išsamus vidaus teisės aktas.

28. Vidinė komunikacija – tai informacijos mainai Įmonės viduje. Informacijos perdavimas vyksta tarp skirtingų įmonės hierarchijos lygių arba tarp to paties hierarchinio lygio darbuotojų ar padalinių.

29. Vidinė komunikacija siekiama, kad vadovybė galėtų perduoti darbuotojams, o darbuotojai gauti visą jiems reikalingą vidinę ir išorinę informaciją tinkamai ir laiku bei būtų užtikrintas grįžtamas ryšys.

30. Tinkamos vidinės komunikacijos elementas yra periodinis darbuotojų informavimas apie esminius per tam tikrą periodą įvykusius įvykius, kuris gali būti atliekamas tiek žodžiu (susirinkimai), tiek raštu (ataskaitos, informacinės žinutės ir pranešimai).

31. Išorinė komunikacija – tai informacijos teikimas tretiesiems asmenims arba informacijos perdavimas tarp konkrečios organizacijos ir išorinės aplinkos. Išorinė komunikacija vykdoma formuojant visuomenės nuomonę, keičiantis informacija, atsakant į interesantų ir klientų laiškus (prašymus, skundus, pretenzijas ir kt.), viešinant paslaugas ir kt.

32. Įmonėje išorinė komunikacija vykdoma raštu (ataskaitos, raštai, informaciniai pranešimai ir pan.), žodžiu (Įmonės darbuotojams dalyvaujant renginiuose ir pan.) arba masinės komunikacijos priemonėmis (per spaudą, radiją, televiziją, Įmonės interneto svetainę, socialinius tinklus ir kt.).

33. Visa komunikacija Įmonėje, nepriklausomai nuo teikiamos informacijos tipo, vyksta pagal sudarytas, visiems darbuotojams suprantamas ir supažindintas veiklos etikos normas.

Stebėsena

34. 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 veiksniams (aplinkybėms).

35. Stebėsena Įmonėje įgyvendinama atliekant:

35.1. kasdienę veiklą vykdant nuolatinę stebėseną;

35.2. periodiškai (pagal poreikį) atliekant vertinimus, patikrinimus.

36. Nuolatinė stebėsena turi būti integruota į kasdienę Įmonės veiklą. Ji apima reguliarią priežiūros veiklą bei kitus veiksmus pagal kiekvieno darbuotojo atliekamas funkcijas.

37. Atskiri vertinimai, patikrinimai (kiek tai nereglamentuota įgyvendinamų priemonių atveju) atliekami nustačius tam tikrus faktus, po nuolatinės stebėsenos nustatytus neatitikimus ar kitu būdu indikuojamas problemas. Šią stebėseną vykdo Įmonės direktoriaus įsakymu paskirtas(-i) darbuotojas (-ai).

38. Taip pat atskirus vertinimus, patikrinimus gali atlikti išorės ir vidaus auditoriai. Tokiu atveju Įmonės atsakingi darbuotojai turi užtikrinti, kad į audito metu nustatytus faktus ir (ar) pateiktas rekomendacijas būtų reaguojama laiku ir tinkamai.

39. Apie visus trūkumus, nustatytus nuolatinės stebėsenos ar atskirų vertinimų, patikrinimų metu, turi būti nedelsiant informuoti asmenys, turintys teisę priimti reikiamus situacijai sprendimus.

IV. BAIGIAMOSIOS NUOSTATOS

40. Įmonė užtikrina, kad atitinkami vidaus teisės aktai, reglamentuojantys vidaus kontrolės organizavimo principus, atitiktų jos atliekamų operacijų pobūdį, sudėtingumą, įvairovę, patiriamą riziką ir vidaus kontrolės sistemai keliamus reikalavimus.

41. Už Įmonėje tinkamai veikiančią vidaus kontrolės sistemą atsako Įmonės direktorius.

42. Politikos nuostatų peržiūrą, pakeitimus ir (ar) tobulinimus gali inicijuoti Įmonės valdymo organai, Įmonės direktorius bet kuriuo metu, kai yra nustatomi esminiai vidaus kontrolės sistemos trūkumai, pakeitimai ar kiti reikšmingi įvykiai, kurie gali neigiamai paveikti Įmonės veiklą.

UŽDAROSIOS AKCINĖS BENDROVĖS „JONAVOS ŠILUMOS TINKLAI“ VIDAUS KONTROLĖS SISTEMOS FUNKCIONAVIMO SCHEMA

VIDAUS KONTROLĖS SISTEMA (dokumentai, tvarkos, taisyklės, metodikos, procedūros)
Direktoriaus įsakymai ir kiti jo patvirtinti dokumentai (privalomi vykdyti visoms tarnyboms ir jų darbuotojams)
Direktoriaus pavaduotojų, vyr. buhalterio potvarkiai
Darbuotojų pareiginių nuostatų
Direktoriaus pasitarimų protokolai, direktoriaus sudarytų komisijų protokolai

KONTROLĖS FORMOS		KONTROLĖ ATLIEKA	TIKINIMO OBJEKTAI
EINAMOJI PREVENCINĖ OPERATYVI		Tarnybų/padalinių viršininkai, specialistai	Valdymo organų ir Įmonės direktoriaus veikiančių įsakymų, metodikų, taisyklių tiesioginė veika, į natūroje išleidžiamus dokumentus, faktinių dokumentų suderinamumas ir atitikimas, konkrečių valdymo ir veiklos operacijų atlikimas pagal išleistus dokumentus, ūkinę – finansinę veiklą.
		Direktoriaus pavaduotojai, vyr. specialistai	
		Darbuotojas, paskirtas atsakingas už vidaus kontrolės sistemos priežiūrą (AD)	

EINAMOJI KONTROLĖ – tai tokia kontrolės forma, kuri atliekama tiesiogiai ūkinės finansinės veiklos metu. Ji dažniausiai atliekama per atskaitinį laikotarpį (pamainą, dieną, penktas dienas, dekadą). Jos pagrindinis tikslas – nustatyti nukrypimus ruošiant dokumentus, vykdant ūkinės operacijas laikantis bendrovėje nustatytos tvarkos. Ji padeda ne tik atskleisti nukrypimus, trūkumus ir nesklaidumus, bet ir reguliuoti ūkinės situacijas dar nesibaigus atitinkamam procesui.

PREVENCINĖ KONTROLĖ – įspėti padalinių vadovus apie busimus pažeidimus, užkirsti kelią negatyviems įvykiams, atkreipiamas dėmesys į tuos veiksmus, kuriais galima pažeisti nustatytas tvarkas ir taisykles, vizuojant ar tvirtinant pagal įgaliojimus dokumentus, vykdant ūkinės operacijas.

OPERATYVI KONTROLĖ – tai kontrolės forma, kuri padeda reguliuoti ūkinės situacijas dar nepasibaigus atitinkamam procesui, padeda užkirsti kelią nepageidaujamiems įvykiams ir negatyviems reiškiniams, netikėtai patikrinus ūkinės operacijas arba dokumentus pagal planą arba administracijos vadovo nurodymą.

PASKESNĖ KONTROLĖ – atliekama pasibaigus atskaitiniam laikotarpiui, t. y. praėjus tam tikram laikui po to, kai buvo atliktos ūkinės operacijos. Pagrindinis šios kontrolės tikslas – nustatyti įvykusių ūkinių operacijų teisėtumą, tikslingumą ir teisingumą, atskleisti pasitaikiusius darbo trūkumus ir nesklaidumus, numatyti priemones jiems likviduoti. Įvertinti bendrovėje veikiančią kontrolės sistemą. Paskesnė kontrolė paprastai atlieka nepriklausomi auditoriai.