

# 3000-asis TAAIS

Veiklos audito standartas

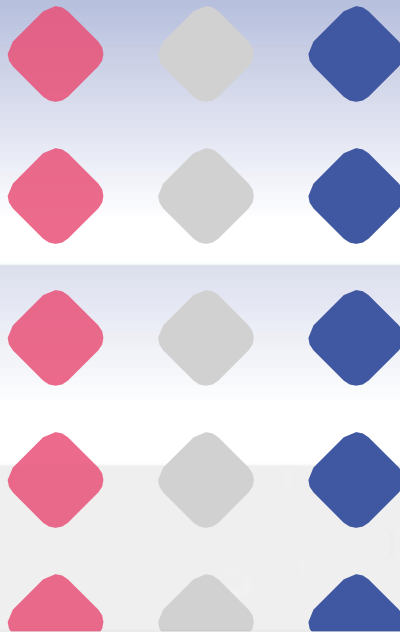
INTOSAI standartai parengti  
Tarptautinės aukščiausiųjų audito  
institucijų organizacijos (INTOSAI)  
kaip INTOSAI profesinių nutarimų  
sistemos dalis. Daugiau  
informacijos galima rasti adresu  
[www.issai.org](http://www.issai.org)



INTOSAI



INTOSAI



INTOSAI 2019 m.

- 1) Patvirtinti kaip veiklos audito standartai ir gairės, pagrįsti INTOSAI audito standartais ir praktine patirtimi 2001 m.
- 2) Patvirtintas kaip veiklos audito standartas 2016 m.
- 3) Sukūrus INTOSAI profesinių nutarimų sistemą (IFPP), dokumentas pervadintas 3000-uoju TAAIS „Veiklos audito standartas“ ir 2019 m. atlikti redakciniai pakeitimai.

3000-asis TAAIS yra skelbiamas visomis oficialiomis INTOSAI kalbomis: anglų, arabų, ispanų, prancūzų ir vokiečių.



# TURINYS

<b>1. ĮŽANGA</b>	<b>4</b>
<b>2. ŠIO TAAIS TAIKYMO SRITIS</b>	<b>6</b>
<b>3. VEIKLOS AUDITO APIBRĖŽTIS</b>	<b>8</b>
<b>4. BENDRIEJI VEIKLOS AUDITO REIKALAVIMAI</b>	<b>9</b>
Nepriklausomumas ir etika	9
Numatomi vartotojai ir atsakingosios šalys	10
Sritis (objektas)	10
Pasitikėjimas ir užtikrinimas atliekant veiklos auditą	11
Audito tikslas (-ai)	11
Audito metodas	12
Audito kriterijai	13
Audito rizika	14
Bendravimas	14
Ilgūdžiai	16
Priežiūra	16
Profesinis sprendimas ir skepticizmas	17
Kokybės kontrolė	18
Reikšmingumas	19
Dokumentavimas	19
<b>5. REIKALAVIMAI, SUSIJĘ SU VEIKLOS AUDITO PROCESU</b>	<b>21</b>
Planavimas. Temų pasirinkimas	21
Planavimas. Audito planavimas	22
Atlikimas	23
Ataskaitos rengimas	25
Veiksmai po audito	28

- 1) Profesiniai standartai ir gairės ypač svarbūs, siekiant užtikrinti viešojo sektoriaus audito patikimumą, kokybę ir profesionalumą. Tarptautinių aukščiausiųjų audito institucijų standartų (TAAIS), kuriuos parengė Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija (angl. International Organisation of Supreme Audit Institutions, INTOSAI) tikslas – skatinti nepriklausomą ir veiksmingą auditą ir padėti INTOSAI nariams rengti savo profesines metodikas, vadovaujantis jiems suteiktais įgaliojimais, nacionaliniais įstatymais ir teisės aktais.
- 2) 100-asis TAAIS *Pagrindiniai viešojo sektoriaus audito principai*, be kitų dalykų, taip pat nurodo TAAIS paskirtį ir galią. 300-ajame TAAIS *Veiklos audito principai* toliau plėtojami pagrindiniai 100-ojo TAAIS principai, kurie galėtų būti taikomi konkrečiam veiklos audito kontekstui. 3000-asis TAAIS yra tarptautinis veiklos audito standartas, kuris turi būti skaitomas ir aiškinamas kartu su 100-uoju ir 300-uoju TAAIS.
- 3) 3000-asis TAAIS yra autoritetingas veiklos audito standartas, todėl aukščiausiai audito institucijai (AAI) nusprendus jį taikyti, privaloma laikytis visų reikalavimų. Šiame dokumente pateikti veiklos audito profesinės praktikos reikalavimai ir paaiškinimai, padidinantys standarto aiškumą ir pagerinantys skaitomumą.
- 4) Reikalavimai pateikti kaip paryškinti teiginiai, kuriuose yra žodis „privalėti“. Tai privalomi turinio teiginiai, būtini geros kokybės auditui užtikrinti ir skirti toms AAI, kurios savo veikloje pasirenka pateikti nuorodas į tarptautinius standartus. Šie reikalavimai nurodo auditoriams, ko iš jų tikimasi, o suinteresuotosioms šalims – ko jos gali tikėtis iš audito. Paaiškinimuose išsamiau aprašoma reikalavimo reikšmė arba paskirtis.
- 5) Kituose dokumentuose (3900-3999 GUID) pateiktos gairės nėra privalomos. 3910-osios GUID *Svarbiausi veiklos audito principai* pateiktos gairės, susijusios su audito principais, o 3920-osiose GUID *Veiklos audito procesas* pateiktos su audito procesu susijusios gairės. Pirmajame dokumente paaiškinami reikalavimai, o antrajame nurodyta, kaip tuos reikalavimus įgyvendinti.

- 6) Viešojo sektoriaus auditoriaus vaidmenį atlieka AAI vadovas ir asmenys, kuriems pavesta atlikti auditą, t. y. audito grupė ir už priežiūrą bei vadovavimą atsakingi asmenys. Bendroji atsakomybė už viešojo sektoriaus auditą ir toliau yra tokia, kokia yra nustatyta AAI įgaliojimuose (100-ojo TAAIS 25 punktą). 3000-ajame TAAIS vartojamas terminas „auditorius“ ir nurodoma, ko reikia auditoriui, norint atlikti geros kokybės auditą. Sprendžiant institucinius klausimus, taip pat pateikiamos nuorodos į AAI.
- 7) 3000-ojo TAAIS struktūra iš esmės yra tokia pati, kaip 300-ojo TAAIS – jis sudarytas iš keturių pagrindinių dalių:
  - a) Pirmojoje dalyje pateikta tarptautinio veiklos audito standarto taikymo sritis ir paaiškinta, kaip AAI gali teikti nuorodas į jį.
  - b) Antrojoje dalyje apibrėžtas veiklos auditas, jo tikslai ir veiklos sąvoką paaiškinantys principai.
  - c) Trečiojoje dalyje pateikti bendrieji veiklos audito reikalavimai. Prieš pradėdant auditą ir jį atliekant, privaloma atsižvelgti į šiuos reikalavimus.
  - d) Ketvirtojoje dalyje pateikti su pagrindiniais audito proceso etapais susiję reikalavimai.

- 8) Šiame dokumente pateiktas tarptautinis veiklos audito standartas. Remiantis 300-ojo TAAIS 6-8 punktais, AAI, norinčios pateikti nuorodas į su veiklos auditu susijusius TAAIS, gali tai padaryti dviem būdais:
  - a) 1 būdas: kuriant oficialius standartus, pagrįstus *Veiklos audito principais* arba atitinkančius šių principų nuostatas, arba
  - b) 2 būdas: taikant tarptautinių aukščiausiųjų audito institucijų veiklos audito standartus (3000-3899 TAAIS).
- 9) Taikant 1 būdą, INTOSAI pripažįsta, kad AAI įgaliojimai yra skirtingi ir jos dirba skirtingomis sąlygomis. Dėl skirtingų situacijų ir struktūrinių AAI ypatybių ne visi audito standartai ar gairės gali būti pritaikyti visiems jų darbo aspektams. AAI ar nacionalinių standartų rengėjo parengti standartai gali užtikrinti 300-ojo TAAIS principų taikymą įvairiais būdais – tai nacionaliniai įgaliojimai, konstitucinė ir kita teisinė aplinka bei AAI strategija.
- 10) Todėl 3000-asis TAAIS neturi būti laikomas nurodymu, kaip turi būti formuluojami AAI standartai. AAI turi galimybę kurti oficialius standartus, pagrįstus *Veiklos audito principais* ar juos atitinkančius. Jei AAI pasirenka kurti savo standartus, šie standartai turi būti pakankamai išsamūs, kad apimtų svarbias AAI audito funkcijas, ir atitikti *Veiklos audito principus* visais taikytiniais ir svarbiais aspektais.
- 11) Taikant 2 būdą ir svarstant 3000-ojo TAAIS taikymą, svarbu žinoti, kad veiklos audito principus galima užtikrinti įvairiomis sistemomis naudojant skirtingas priemones, o standartas turi būti išsamus, kad padėtų veiklos auditą atliekančiam auditoriui taikyti gerąją praktiką. Papildomomis veiklos audito gairėmis (3900-3999 GUID) galima naudotis tiesiogiai arba kaip pagrindu savo gairėms kurti.
- 12) Šis standartas jokių būdu nėra viršesnis už nacionalinius įstatymus, teisės aktus ar įgaliojimus ir nekliudo AAI atlikti tyrimų, apžvalgų ar kitų užduočių, kurių konkrečiai neapima 3000-asis TAAIS.

- 13) 3000-asis TAAIS pateikia standartą toms AAI, kurios nusprendžia jį taikyti kaip autoritetingą veiklos audito standartą, ir planuoja pateikti tiesiogines nuorodas į jį. Tokiu atveju auditorius ir AAI privalo laikytis kiekvieno šio standarto reikalavimo, nebent tam tikromis audito aplinkybėmis reikalavimas yra neaktualus, nes yra sąlyginis ir ta sąlyga neegzistuoja. Jei laikomasi ne visų reikalavimų, negalima teikti nuorodos į šį standartą, neatskleidžiant šio fakto ir nepaaiškinant jo padarinių.
- 14) Kai AAI nusprendžia pateikti tiesioginę nuorodą į šį standartą, ji turi būti suformuluota taip, kaip nurodyta 100-ojo TAAIS 10-12 punktuose ir 300-ojo TAAIS 8 punkte.
- 15) Veiklos auditas gali apimti įvairias sritis ir tyrimų metodus. Išsamūs reikalavimai suteikia lankstumo ir galimybę taikyti įvairius audito metodus. Todėl 3000-ojo TAAIS vartotojai taip pat skatinami panaudoti konkrečioms sritims skirtas susijusias gaires. Auditai gali būti atliekami laikantis 3000-ojo TAAIS ir kitų standartų, jei tarp jų nėra prieštaravimų. Tokiu atveju reikėtų teikti nuorodas ir į tokius standartus, ir į 3000-ąjį TAAIS.
- 16) Veiklos audito elementai gali būti dalis platesnio masto audito, apimančio atitikties ir finansinio audito aspektus. Tais atvejais, kai persidengia audito tipai (ar atliekant kombinuotą auditą), auditorius turi laikytis visų atitinkamų standartų ir atsižvelgti į tai, kad, esant skirtingiems prioritetams, pagrindinis audito tikslas nurodo, kuriuos standartus taikyti.

- 17) AAI atliekamas veiklos auditas yra nepriklausomas, objektyvus ir patikimas viešojo sektoriaus subjektų, sistemų, procesų, programų, veiklos ar organizacijų vertinimas ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo požiūriu ir (arba) siekiant nustatyti, ar galima pagerinti esamą situaciją.
- 18) Atliekant veiklos auditą, siekiama padėti gerinti viešojo sektoriaus ekonomiškumą, efektyvumą ir rezultatyvumą. Taip pat siekiama pagerinti valdymą, atskaitomybę ir skaidrumą. Atliekant veiklos auditą, siekiama pateikti naujos informacijos, analizės rezultatų ar įžvalgų ir atitinkamais atvejais – rekomendacijų, kaip pagerinti padėtį.
- 19) Veiklos audito metu neretai atliekama sąlygų, kurios yra būtinos, siekiant užtikrinti, kad būtų vadovaujamosi ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo principais, analizė.
- 20) Papildoma informacija apie ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo sąvokas bei veiklos audito metu gautos naujos informacijos pateikimo būdai pateikti 3910-osiose GUID.

**NEPRIKLAUSOMUMAS IR ETIKA**Reikalavimas

- 21) Auditorius privalo laikytis AAI nustatytų nepriklausomumo ir etikos procedūrų, kurios turi atitikti TAAIS dėl nepriklausomumo ir etikos.**

Paaiškinimas

- 22) Nepriklausomumas apima faktinį nepriklausomumą ir tariamąjį nepriklausomumą. Faktinis nepriklausomumas leidžia auditoriui vykdyti veiklą nepatiriant jokios įtakos, galinčios sukompromituoti profesinį sprendimą, veikti principingai, objektyviai ir laikantis profesinio skepticizmo. Tariamasis nepriklausomumas – tai nebuvimas aplinkybių, galinčių priversti protingą ir informuotą suinteresuotąją šalį, turinčią reikiamos informacijos, pagrįstai suabejoti auditoriaus principingumu, objektyvumu ar profesiniu skepticizmu arba nuspręsti, kad auditorius yra sukompromituotas. Papildomos gairės dėl nepriklausomumo pateiktos 10-ajame INTOSAI-P *Meksiko deklaracija dėl AAI nepriklausomumo* ir 9030-osiose GUID *Su AAI nepriklausomumu susijusi geroji praktika*, o dėl etikos – 130-ajame TAAIS *Etikos kodeksas*.

Reikalavimas

- 23) Auditorius, siekdamas, kad audito pastebėjimai ir išvados būtų nešališki ir tokie atrodytų numatomiems vartotojams, privalo pasirūpinti, kad išliktų nepriklausomas.**

Paaiškinimas

- 24) Auditorius privalo įvertinti su nepriklausomumu susijusią riziką, kuri gali kilti atliekant veiklos auditus. Auditoriaus vaidmuo, nustatant audito kriterijus,

vertinant pagal juos ir rengiant subalansuotą audito ataskaitą, yra labai svarbus. Šiuo atžvilgiu auditorius turi būti nepriklausomas, kad audito ataskaita būtų nešališka ir būtų užtikrintas auditorių grupės etiškas elgesys. Taip pat svarbu įvertinti susijusių suinteresuotųjų šalių poziciją bei interesus ir sukurti atvirą ir gerą bendravimo su jomis atmosferą, bet tuo pačiu išlaikyti nepriklausomumą.

## NUMATOMI VARTOTOJAI IR ATSAKINGOSIOS ŠALYS

### Reikalavimas

**25) Auditorius privalo aiškiai įvardyti numatomus audito vartotojus ir atsakingąsias šalis ir viso audito metu stebėti, koks gali būti jų poveikis, kad galėtų, atsižvelgdamas į juos, atlikti auditą.**

### Paiškinimas

- 26) Numatomi vartotojai yra asmenys, kuriems auditorius rengia veiklos audito ataskaitą. Numatomi vartotojai gali būti įstatymų leidžiamoji, vykdomoji valdžia, Vyriausybės tarnybos, trečiosios šalys, suinteresuotos audito ataskaita, ir visuomenė.
- 27) Atsakingąja šalimi gali būti atskiri asmenys ar subjektai, atsakingi už skirtingus srities aspektus, vykdomąjį ir (arba) kontroliuojantį vaidmenį atliekančios šalys, atsakingos už audituojamą sritį, arba šalys, atsakingos už rekomendacijų įgyvendinimą ir būtinų pokyčių taikymą. Atsakingąja šalimi taip pat gali būti numatomas vartotojas, tačiau paprastai jis nebūna vienintelė atsakingoji šalis.
- 28) Taip pat svarbu įvertinti numatomų vartotojų ir atsakingųjų šalių poreikius ir interesus. Taip auditorius gali užtikrinti, kad šiems subjektams audito ataskaita bus naudinga ir suprantama. Tačiau tai jokių būdu neturėtų neigiamai paveikti auditoriaus nepriklausomumo ir objektyvaus požiūrio, nes jis, įgyvendindamas viešąjį interesą, yra atsakingas už tinkamai parinktą audito metodą.

## SRITIS (OBJEKTAS)

### Reikalavimas

**29) Auditorius privalo nustatyti veiklos audito sritį (objektą).**

### Paiškinimas

30) Objektas yra susijęs su klausimu, kas audituojama, ir apibrėžiamas audito apimtyje. Veiklos audito objektą gali sudaryti konkrečios programos,

įsipareigojimai, sistemos, organizacijos ar lėšos, jis taip pat gali apimti veiklas (įskaitant jų produktus (paslaugas), rezultata ir poveikį) arba esamas situacijas, įskaitant priežastis ir pasekmes. Audito apimtis nustato audito ribas ir yra tiesiogiai susijusi su audito tikslais. Audito apimtis apibrėžia objektą, kurį auditorius vertins ir dėl kurio parengs ataskaitą, nurodo, kuriuos dokumentus ar įrašus tikrins, koks bus audituojamas laikotarpis, ir vietas, kuriose vyks auditas.

- 31) Dauguma veiklos audito temų yra jautrios politiniu požiūriu, nes gali būti susijusios su viešųjų programų, kurioms Vyriausybė teikia prioritetą, veikla. Veiklos auditas tiria, ar įstatymų leidžiamoji arba vykdomoji valdžia efektyviai ir rezultatyviai parengia ir įgyvendina sprendimus ir ar mokesčių mokėtojai arba piliečiai gauna naudos. Atliekant auditą, priklausomai nuo AAI įgaliojimų, ne svarstomi įstatymų leidžiamosios valdžios ketinimai ir sprendimai, o tiriama, ar kokie nors įstatymų ir teisės aktų trūkumai ar jų įgyvendinimas trukdo siekti nurodytų audito tikslų.

## PASITIKĖJIMAS IR UŽTIKRINIMAS ATLIEKANT VEIKLOS AUDITĄ

### Reikalavimas

- 32) Auditorius privalo skaidriai nurodyti, kokį užtikrinimą suteikia srities audito rezultatai pagal nustatytus vertinimo kriterijus.**

### Paaiškinimas

- 33) Užtikrinimas reiškia, kad vartotojai gali pasitikėti ataskaitoje pateiktais pastebėjimais, išvadomis ir rekomendacijomis. Auditorius suteikia užtikrinimą vartotojui, paaiškindamas, kaip subalansuotai ir pagrįstai buvo nustatyti vertinimo kriterijai, suformuluoti pastebėjimai ir išvados ir kodėl iš pateiktų pastebėjimų buvo padarytos tokios išvados.
- 34) Auditorius ataskaitoje turi aiškiai pateikti audito tikslą (-us), apimtį, metodus, surinktus duomenis ir visus svarbius apribojimus, kad vartotojai nebūtų suklaidinti.

## AUDITO TIKSLAS (-AI)

### Reikalavimas

- 35) Auditorius privalo nustatyti aiškiai apibrėžtą (-us) audito tikslą (-us), susijusį (-ius) su ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo principais.**

- 36) Auditorius privalo aiškiai formuluoti audito tikslą (-us), kad būtų aiškūs klausimai, į kuriuos reikės atsakyti, ir kad būtų galima parengti logišką audito planą.
- 37) Jei audito tikslas (-ai) formuluojamas (-i) kaip audito klausimas, kuris išskaidomas į smulkesnius klausimus, auditorius privalo užtikrinti, kad juos sietų bendra tema, jie papildytų vienas kitą, nesidubliuotų, apimtų visus audito aspektus ir būtų skirti atsakyti į bendrąjį audito klausimą.

#### Paiškinimas

- 38) Audito tikslas (-ai) galėtų būti formuluojamas (-i) kaip audito klausimas (-ai), susijęs (-ę) su objektu, į kurį (-iuos) auditorius siekia atsakyti remdamasis gautais audito įrodymais. Tinkamai apibrėžtas (-i) audito tikslas (-ai) yra susijęs (-ę) su viešojo sektoriaus subjektais, sistemomis, procesais, programomis, veikla ar šią sritį kuruojančiomis institucijomis. Audito klausimų formulavimas – pasikartojantis procesas, kurio metu klausimai iš naujo tikslinami ir tobulinami, atsižvelgiant į žinomą svarbią informaciją apie audito sritį ir tinkamumą.
- 39) Daugelį audito tikslų galima suformuluoti kaip vieną bendrą audito klausimą, kuris gali būti išskaidytas į smulkesnius, tikslesnius klausimus. Auditorius gali nuspręsti neapibrėžti vienintelio tikslo ar bendro audito klausimo, bet pateikti keletą audito tikslų, kuriuos ne visuomet būtina skaidyti į pagrindinius ir papildomus klausimus.

## AUDITO METODAS

#### Reikalavimas

- 40) Auditorius privalo pasirinkti rezultatą, problemą ar sistemą tiriantį metodą arba metodų derinį.

#### Paiškinimas

- 41) Audito metodas lemia tyrimo būdą ir užtikrina svarbų ryšį tarp audito tikslo (-ų), audito kriterijų ir atlikto darbo renkant įrodymus.
- 42) Sistemą tiriantis metodas yra skirtas ištirti, ar tinkamai veikia valdymo sistemos. Paprastai tiriant efektyvumo ir rezultatyvumo sąlygas padeda elementarūs gero valdymo principai, net jeigu nėra aiškaus sutarimo dėl problemos arba jeigu rezultatas ir produktai (paslaugos) nėra aiškiai nustatyti.
- 43) Rezultatą tiriantis metodas taikomas siekiant įvertinti, ar su rezultatais susiję tikslai buvo pasiekti, ar programos yra vykdomos ir paslaugos yra teikiamos taip, kaip numatyta. Šis metodas gali būti lengvai taikomas tada, kai aiškiai nurodomi

norimi rezultatai ar produktai (paslaugos), pvz., atsakingųjų šalių pateikti įstatyme ar strategijoje.

- 44) Problemą tiriantis metodas yra skirtas ištirti, patikrinti ir išanalizuoti konkrečių problemų priežastis ar nukrypimus nuo audito kriterijų. Šis metodas gali būti taikomas, kai yra aiškus susitarimas dėl problemos, net jei norimi rezultatai ar produktai (paslaugos) nėra aiškiai nustatyti. Išvados ir rekomendacijos labiau grindžiamos priešasčių analizės ir patvirtinimo procesu negu audito įrodymų palyginimu su audito kriterijais.

## AUDITO KRITERIJAI

### Reikalavimas

- 45) Auditorius privalo nustatyti tinkamus audito kriterijus, atitinkančius audito tikslą (-us) ir audito klausimus ir susijusius su ekonomiškumo, efektyvumo ir (arba) rezultatyvumo principais.

### Paaiškinimas

- 46) Audito kriterijai – tai tam tikras etalonas, pagal kurį vertinama audito sritis. Kai auditu tiriamos sudėtingos problemos, ne visada įmanoma iš anksto nustatyti audito kriterijus. Atlikdamas auditą auditorius gali aptikti išsamesnių audito kriterijų, pvz., susipažinęs su gerąja lyginamų viešųjų subjektų praktika. Nors atliekant tam tikrų rūšių auditą taikomi aiškūs audito kriterijai, veiklos audito atveju paprastai to nebūna. Atliekant veiklos auditą parinkti audito kriterijus auditoriui ne visada lengva; jie dažniausiai paremti žiniomis apie gerąją praktiką, taikomą vykdant veiklą taip, kad ji būtų ekonomiškai ir efektyvi (arba žiniomis apie tai, kokios sąlygos yra geriausios siekiant gero valdymo ir rezultatyvumo). Siekiant užtikrinti veiklos audito kokybę, svarbu turėti tinkamus audito kriterijus. Daugeliu atvejų šių audito kriterijų paaiškinimas ir kūrimas gali būti vertinga veiklos audito dalis.
- 47) Kriterijai gali būti kokybiniai ir kiekybiniai, bendriniai arba specifiniai, skirti tam: ko tikimasi, atsižvelgiant į pagrindus principus, mokslines žinias ir gerąją praktiką; kaip galėtų būti (jei sąlygos būtų geresnės); arba kaip turėtų būti pagal įstatymus, teisės aktus ar tikslus.
- 48) Audito kriterijai turi sudaryti tinkamą ir pagrįstą vertinimo pagal audito tikslus pagrindą. Audito kriterijai turi būti tinkami, suprantami, išsamūs, patikimi ir objektyvūs, turint omenyje audito objektą, tikslą (-us) ir (arba) audito klausimus.

### Reikalavimas

**49) Planuodamas ir (arba) atlikdamas auditą auditorius privalo aptarti audito kriterijus su audituojamu subjektu.**

Paaiškinimas

- 50) Audito kriterijai turi būti aptariami su audituojamu subjektu, tačiau tinkamus audito kriterijus parinkti privalo pats auditorius.
- 51) Aptariant audito kriterijus su audituojamu subjektu, siekiama užtikrinti, kad būtų vienodai suprantama, kokie kiekybiniai ir kokybiniai audito kriterijai bus taikomi kaip pagrindas objektui įvertinti. Tai ypač svarbu, kai audito kriterijai nėra tiesiogiai nustatyti įstatymų ar kitų oficialių dokumentų arba kai jie yra nustatomi ir tobulinami atliekant auditą.

## AUDITO RIZIKA

Reikalavimas

- 52) Auditorius privalo aktyviai valdyti audito riziką, siekdamas išvengti pateikti neteisingus ar neišsamius audito pastebėjimus, išvadas ir rekomendacijas, nesubalansuotą informaciją ar situacijos, kad nebus sukurta pridėtinės vertės.**

Paaiškinimas

- 53) Aktyvus audito rizikos valdymas apima galimos ar žinomos rizikos numatymą, audito metodų šiai audito rizikai šalinti kūrimą, planuojant auditą ir renkantis metodus, ir šios rizikos valdymo būdų dokumentavimą.
- 54) Aktyvus audito rizikos valdymas taip pat apima svarstymą, ar audito grupė turi pakankamos ir tinkamos kompetencijos atlikti auditą, ar ji turi tinkamą prieigą prie tikslios, patikimos ir aktualios geros kokybės informacijos, ar ji atsižvelgia į naują prieinamą informaciją ir ar apsversto alternatyvius požiūrius.

## BENDRAVIMAS

Reikalavimas

- 55) Auditorius viso audito metu privalo efektyviai ir tinkamai informuoti audituojamus subjektus ir atitinkamas suinteresuotąsias šalis apie pagrindinius audito aspektus.**

Paaiškinimas

- 56) Efektyvus bendravimas yra svarbus todėl, kad, palaikant gerą abipusio bendravimo su audituojamu subjektu ir suinteresuotosiomis šalimis atmosferą, galima pagerinti auditoriaus prieigą prie informacijos ir duomenų, taip pat tai gali padėti auditoriui geriau suprasti audituojamo subjekto ir suinteresuotųjų šalių požiūrį.
- 57) Auditoriai turi informuoti audituojamą subjektą apie šiuos pagrindinius audito aspektus: audito objektą, audito tikslą (-us) ir (arba) audito klausimus, audito kriterijus, audituojamą laikotarpį ir audituojamus viešojo sektoriaus subjektus, organizacijas ir (arba) programas.
- 58) Siekiant pagerinti valdymą ir padidinti audito poveikį, patikimas dialogas su audituojamu subjektu audito metu yra būtinas. Šiomis aplinkybėmis auditorius gali palaikyti naudingą bendravimą su audituojamu subjektu dalindamasis audito metu gaunamais ir vertinamais faktais, argumentais ir požiūriais.

#### Reikalavimas

- 59) Auditorius privalo užtikrinti, kad bendravimas su suinteresuotosiomis šalimis nesukompromituotų AAI nepriklausomumo ir nešališkumo.**

#### Paaiškinimas

- 60) Svarbu, kad auditorius palaikytų gerus profesinius santykius su visomis audito suinteresuotosiomis šalimis, užtikrintų laisvą ir atvirą keitimąsi informacija, nepažeidžiant konfidencialumo reikalavimų, ir vestų diskusijas laikantis abipusės pagarbos, suprantant kiekvienos suinteresuotosios šalies atliekamas atitinkamas funkcijas ir įsipareigojimus. Tačiau toks bendravimas neturi paveikti AAI nepriklausomumo ir nešališkumo.

#### Reikalavimas

- 61) AAI privalo aiškiai nurodyti standartus, kurių buvo laikomasi atliekant veiklos auditą.**

#### Paaiškinimas

- 62) AAI audito ataskaitoje turi pateikti nuorodą į standartą, kuriuo buvo vadovaujama atliekant veiklos auditą, arba gali pasirinkti bendresnį informavimo būdą, nurodydama numatytus įsipareigojimus metinėje ataskaitoje arba AAI interneto svetainėje. Jei standartas, kuriuo vadovaujama, pagrįstas keliais šaltiniais, apie tai taip pat būtina pranešti.

## ĮGŪDŽIAI

### Reikalavimas

**63) AAI privalo užtikrinti, kad visi audito grupės nariai turėtų profesinę kompetenciją, reikalingą atliekant auditą.**

### Paiškinimas

- 64) Profesinė kompetencija, atliekant veiklos auditą, apima gerą auditą, tyrimo planavimo, socialinių mokslų metodų ir tyrimo ar vertinimo metodikos išmanymą. Ji taip pat apima asmeninius gebėjimus, tokius kaip analitinis mąstymas, rašymo ir bendravimo įgūdžiai, kūrybiškumas ir imlumas požiūriams ir argumentams. Atliekant veiklos auditą, būtina išmanyti su audito sritimi susijusių vyriausybinių organizacijų darbą, programas ir funkcijas; taip pat gali prireikti socialinių, fizinių, informacinių technologijų, teisės ar kitų mokslų žinių.
- 65) Jei auditorius nustato, kad auditorių grupės žinioms papildyti būtina pasitelkti išorės ekspertą, jis gali atitinkamai konsultuotis su AAI dirbančiais ir joje nedirbančiais asmenimis, turinčiais specialių žinių. Visi atliekant auditą dalyvaujantys išorės ekspertai taip pat turi būti nepriklausomi, kad nebūtų pakenkta jų objektyvumui. Nors auditorius gali naudoti ekspertų darbą kaip audito įrodymus, tačiau už audito darbą ir audito ataskaitoje pateiktas išvadas yra atsakingas pats auditorius.

## PRIEŽIŪRA

### Reikalavimas

**66) AAI privalo užtikrinti, kad auditą atliekančių darbuotojų darbas būtų tinkamai prižiūrimas visuose lygmenyse ir audito etapuose.**

### Paiškinimas

- 67) Audito priežiūra apima pakankamą vadovavimą auditą atlikti paskirtai auditorių grupei ir jų darbo krypties nustatymą. Auditą prižiūrintis auditorius turėtų būti kompetentingas, turėti audito metodikos, planavimo ir stebėsenos, projektų valdymo žinių, taip pat strategiškai mąstyti, būti įžvalgus ir gebėti spręsti problemas. Auditoriaus teikiamos priežiūros lygis gali skirtis priklausomai nuo auditorių grupės narių įgūdžių ir patirties bei audito srities sudėtingumo.

## PROFESINIS SPRENDIMAS IR SKEPTICIZMAS

### Reikalavimas

- 68) Auditorius privalo vadovautis profesiniu sprendimu, laikytis skepticizmo principo ir apsvarstyti klausimus iš skirtingų pozicijų, išlikti atviras ir objektyvus įvairių požiūrių bei argumentų atžvilgiu.**

### Paaiškinimas

- 69) Atliekant veiklos auditus, svarbus yra vertinimas ir interpretavimas, nes šiuo atveju įrodymai yra daugiau įtikinamojo nei sprendžiamojo pobūdžio.
- 70) Profesinis sprendimas reiškia bendrų žinių, įgūdžių ir patirties taikymą audito metu. Profesinis sprendimas padeda auditoriui nustatyti, kiek plačiai reikia susipažinti su audito sritimi. Tai reiškia, kad atliekant auditą laikomasi tinkamo atsargumo ir nuosekliai taikomi visi susiję profesiniai standartai ir etiniai principai.
- 71) Profesinis skepticizmas – tai profesinio atstumo tarp savęs ir audituojamo subjekto išlaikymas ir budrus bei kritiškas požiūris vertinant audito metu gautų audito įrodymų pakankamumą ir tinkamumą.
- 72) Profesinio sprendimo ir skepticizmo laikymasis leidžia auditoriui priimti įvairius požiūrius ir argumentus, geriau apsvarstyti skirtingas pozicijas, išlaikyti objektyvumą ir įvertinti visus audito įrodymus. Tai taip pat padeda auditoriui išvengti sprendimo klaidų ar pažintinio šališkumo ir pateikti objektyvias išvadas remiantis kritiniu visų surinktų audito įrodymų vertinimu.

### Reikalavimas

- 73) Planuodamas auditą, auditorius privalo įvertinti apgaulės riziką ir būti pasirengęs galimai apgaulėi viso audito metu.**

### Paaiškinimas

- 74) Auditorius turi nustatyti ir įvertinti su audito tikslais susijusios apgaulės riziką. Jei apgaulės rizika yra didelė, audito metu auditoriui svarbu susipažinti su atitinkamomis vidaus kontrolės sistemomis ir ištirti, ar yra kokių nors veiklai kliudyti galinčių pažeidimų požymių. Auditorius turi atlikti užklausas ir procedūras, kad nustatytų apgaulės riziką, susijusią su audito tikslais, ir į ją reaguotų.

### Reikalavimas

- 75) Auditorius privalo išlaikyti aukštą profesinio elgesio standartą.**

### Paaiškinimas

76) Profesinis elgesys reiškia, kad auditorius turi: 1) laikytis aukštų profesinių standartų, kad atliktų darbą kompetentingai ir nešališkai; 2) nesiimti darbo, kuriam atlikti neturi kompetencijos; 3) žinoti taikomus įstatymus, teisės aktus, sutartis, tvarkas, procedūras ir praktikas ir jų laikytis; 4) gerai suprasti konstitucinius, teisinius ir institucinius principus ir standartus, pagal kuriuos audituojamas subjektas vykdo savo veiklą; 5) nesielti taip, kad diskredituotų AAI; 6) laikytis etikos principų ir reikalavimų.

### Reikalavimas

**77) Audito metu auditorius privalo būti pasirengęs taikyti naujoves.**

### Paaiškinimas

78) Būdamas kūrybingas, lankstus ir sumanus, auditorius galės rasti galimybių kurti pažangius audito metodus, taikomus informacijai rinkti, interpretuoti ir analizuoti. Svarbu suvokti, kad įvairiuose audito proceso etapuose naujovių kūrimo galimybių lygiai yra skirtingi. Planavimo etape auditorius gali turėti daugiau galimybių kurti naujoves, nes planuojant nustatomi tinkamiausi audito metodai ir technikos.

## KOKYBĖS KONTROLĖ

### Reikalavimas

**79) AAI privalo sukurti ir palaikyti kokybės užtikrinimo sistemą, kurią auditorius privalo taikyti, siekdamas užtikrinti, kad būtų laikomasi visų reikalavimų. AAI taip pat privalo akcentuoti tinkamų, subalansuotų ir teisingų audito ataskaitų, kurios kuria pridėtinę vertę ir atsako į audito klausimus, svarbą.**

### Paaiškinimas

80) Kurdamą kokybės kontrolės ir užtikrinimo sistemą (KKUS), AAI gali naudotis 140-ojo TAAIS gairėmis, pateikiančiomis bendrus tokios sistemos kūrimo principus. Svarbu kurti pakankamas, lanksčias ir lengvai valdomas KKUS tvarkas ir procedūras. Taip pat svarbu kurti nuoseklias tvarkas ir procedūras, apie kurias informuojamas visas personalas ir kurios gali būti naudojamos sprendžiant priežiūrą atliekančių asmenų ir auditorių grupės narių ginčus. Kokybės kontrolės mechanizmams papildyti gali prireikti teikti kitas konsultacijas ir rengti mokymus darbo vietoje.

- 81) Audito proceso ir audito ataskaitų kokybę užtikrinančios priemonės yra veiksmingos tada, kai gali užtikrinti, kad audito metu yra pateiktas subalansuotas ir nešališkas požiūris, sukurta pridėtinė vertė, įvertinti visi svarbūs požiūriai ir išsamiai atsakyta į audito klausimus.
- 82) Taikant efektyvią KKUS taip pat turi būti galimybių atsižvelgti į auditorių grupės poziciją, taip užtikrinant, kad šios grupės nariai palaikys grįžtamąjį ryšį su kokybės kontrolės ir užtikrinimo sistemos dalyviais.

## REIŠMINGUMAS

### Reikalavimas

- 83) Auditorius privalo atsižvelgti į reikšmingumą visuose audito proceso etapuose, įskaitant finansinius, socialinius ir politinius srities aspektus, siekiant sukurti kiek įmanoma didesnę pridėtinę vertę.**

### Paiškinimas

- 84) Reikšmingumas gali būti apibrėžtas kaip santykinė dalyko reikšmė (arba svarba) tomis aplinkybėmis, kuriomis jis nagrinėjamas. Be piniginės vertės, reikšmingumas apima socialinę ar politinę svarbą, atitiktį, skaidrumą, valdymą ir atskaitomybę. Auditoriui svarbu atsižvelgti į tai, kad, laikui bėgant, reikšmingumas gali kisti ir priklausyti nuo numatomų vartotojų ir atsakingųjų šalių pozicijos.
- 85) Reikšmingumas yra svarbus skirtingais veiklos audito aspektais, tokiais kaip tikslo, audito kriterijų nustatymas, audito įrodymų įvertinimas, dokumentų rengimas ir rizikos, kad bus pateikti netinkami ar nedidelį poveikį turintys audito pastebėjimai ar parengtos netinkamos ataskaitos, valdymas.

## DOKUMENTAVIMAS

### Reikalavimas

- 86) Auditorius privalo pakankamai išsamiai ir detaliam dokumentuoti auditą.**

### Paiškinimas

- 87) Svarbu tinkamai dokumentuoti – tai padeda susidaryti aiškia nuomonę apie atliktą audito darbą, leidžia apie auditą išankstinių žinių neturinčiam patyrusiam auditoriui suprasti atlikto audito pobūdį, laiko paskirstymą, apimtį ir rezultatus, taip pat gautus audito įrodymus, kuriais grindžiami audito pastebėjimai, išvados

ir rekomendacijos, ir visų svarbių dalykų, kuriems būtina taikyti profesinį sprendimą, priežastis.

- 88) Auditorius turi parengti audito dokumentus laiku, audito metu juos atnaujinti ir baigti dokumentuoti prieš paskelbiant audito ataskaitą.

**PLANAVIMAS. TEMŲ PASIRINKIMAS**Reikalavimas

- 89) Auditorius privalo pasirinkti audito temas AAI strateginio planavimo metu analizuodamas potencialias temas ir atlikdamas tyrimus, kad galėtų nustatyti rizikas ir problemas.
- 90) Auditorius privalo pasirinkti audito temas, kurios yra reikšmingos, gali būti audituojamos ir atitinka AAI įgaliojimus.
- 91) Auditorius privalo pasirinkti audito temas, siekdamas kuo didesnio audito poveikio ir atsižvelgdamas į esamus pajėgumus.

Paaiškinimas

- 92) AAI strateginio planavimo procesas gali būti aiškinamas kaip pirmasis temų pasirinkimo žingsnis, nes jis apima potencialių audito sričių analizę ir nustato efektyvaus audito išteklių paskirstymo pagrindą.
- 93) Strateginio planavimo metu tokios technikos, kaip rizikos analizė ar problemų vertinimas, gali padėti nustatyti šio proceso struktūrą, bet turi būti papildomos profesiniu sprendimu, kad būtų atsižvelgta į AAI įgaliojimus ir užtikrintas svarbių ir galimų audituoti temų pasirinkimas.
- 94) Galimybė atlikti auditą yra svarbus planavimo proceso reikalavimas. Jis nurodo, ar tema tinkama auditui atlikti. Auditorius turėtų apsvarstyti, pavyzdžiui, ar yra tinkamų audito metodų, metodikų ir tinkamų audito kriterijų, ar reikalinga informacija yra pasiekama ir gali būti efektyviai gaunama. Jei auditorius nustato, kad nėra patikimos informacijos, tai galėtų būti priežastis pasirinkti šią sritį atlikti auditą.

- 95) AAI audito pajėgumai (žmogiškieji ištekliai ir profesiniai įgūdžiai) gali būti riboti, todėl, renkantis audito temą, būtina įvertinti tikėtiną audito temos poveikį, kad su turimais ištekliais atliktas auditas būtų naudingas sprendžiant viešųjų finansų valdymo problemas, taip pat naudingas audituojamam subjektui ar visuomenei. Kiti svarstylini temos pasirinkimo aspektai yra ankstesnių auditų ar tyrimų rezultatai ir rekomendacijos bei audito atlikimo terminai.

## PLANAVIMAS. AUDITO PLANAVIMAS

### Reikalavimas

- 96) Auditoriai privalo planuoti auditą taip, kad jis būtų kokybiškas, atliktas ekonomiškai, efektyviai, rezultatyviai ir laiku, laikantis gero projektų valdymo principų.**

### Paaiškinimas

- 97) Siekdamas atlikti kokybišką auditą per ribotą laikotarpį, auditorius turi vertinti veiklos auditą kaip projektą, kurį sudaro planavimas, organizavimas, užtikrinimas, valdymas, vadovavimas ir išteklių kontrolė siekiant konkrečių tikslų. Veiklos auditui kaip projektui valdyti būtina sudaryti projekto valdymo metodikas ir strategijas.

### Reikalavimas

- 98) Planavimo etape auditorius privalo įgyti faktinių ir metodinių žinių.**

### Paaiškinimas

- 99) Kad auditas būtų tinkamai suplanuotas, prieš pradėdamas jį auditorius turi įgyti pakankamai žinių apie audituojamą programą arba audituojamo subjekto veiklą. Todėl prieš pradėdamas auditą paprastai būtina atlikti tiriamąjį darbą, siekiant įgyti žinių, išbandyti įvairias audito struktūras ir patikrinti, ar reikalingi duomenys yra prieinami. Šis parengiamasis darbas gali būti vadinamas išankstiniu tyrimu.
- 100) Siekiant nustatyti reikšmingas audito problemas ir atlikti pavestas audito užduotis, svarbu gerai susipažinti su audituojama programa ar audituojamo subjekto veikla, jos sąlygomis ir galimu poveikiu. Veiklos auditas yra mokymasis, apimantis metodų, kaip paties audito dalies, pritaikymą.

### Reikalavimas

**101) Planuodamas auditą, auditorius privalo suplanuoti audito procedūras, kurių bus laikomasi renkant pakankamus ir tinkamus audito įrodymus, skirtus audito tikslui (-ams) pasiekti ir atsakyti į audito klausimą (-us).**

Paaiškinimas

102) Audito planas yra rengiamas siekiant užtikrinti, kad bus surinkti pakankami ir tinkami audito įrodymai, kurie leis auditoriui pateikti audito pastebėjimus, išvadas ir rekomendacijas, atsižvelgiant į audito tikslą (-us) ir audito klausimą (-us).

103) Planavimas taip pat turėtų būti lankstus, kad auditorius galėtų pasinaudoti audito metu įgytomis įžvalgomis. Praktinės aplinkybės, tokios kaip duomenų prieinamumas, gali apriboti galimybę atsižvelgiant į gerąją praktiką pasirinkti pirmiau svarstytus metodus. Todėl šiuo atžvilgiu rekomenduojama auditoriui būti lanksčiam ir pragmatiškam.

Reikalavimas

**104) Auditorius privalo teikti tvirtinti audito planą audito priežiūrą atliekančiam asmeniui ir AAI aukštesnio lygio vadovams.**

Paaiškinimas

105) AAI aukštesnio lygio ir atliekant auditą dalyvaujantys vadovai bei auditorių grupė turi būti gerai susipažinę su bendra audito struktūra. Sprendimus dėl audito struktūros ir išteklių dažnai priima aukštesnio lygio AAI vadovai, galintys užtikrinti, kad yra pakankamai įgūdžių, išteklių ir pajėgumų audito tikslams pasiekti ir atsakyti į audito klausimus.

## ATLIKIMAS

Reikalavimas

**106) Auditorius privalo surinkti pakankamai tinkamų audito įrodymų, kad galėtų suformuluoti audito tikslą (-us) ir audito klausimus atitinkančius audito pastebėjimus, išvadas bei pateikti rekomendacijas, jeigu reikia ir jeigu tai nustato AAI įgaliojimai.**

Paaiškinimas

107) Audito įrodymai turi būti pakankami (kiekybė) ir tinkami (kokybė), kad įtikintų nusimanantį asmenį, jog audito pastebėjimai yra pagrįsti.

- 108) Pakankamumas yra audito įrodymų kiekio matas, naudojamas pagrįsti audito pastebėjimus ir išvadas. Vertindamas audito įrodymų pakankamumą, auditorius turėtų nuspręsti, ar surinkta pakankamai audito įrodymų, kad būtų galima įtikinti nusimanantį asmenį, jog audito pastebėjimai yra pagrįsti. Tinkamumas susijęs su audito įrodymų kokybe. Jis reiškia, kad audito įrodymai turėtų būti svarbūs, pagrįsti ir patikimi.
- 109) Svarba nurodo, kiek audito įrodymai yra logiškai susiję ir svarbūs audito tikslui (-ams) ir nagrinėjamiems klausimams.
- 110) Pagrįstumas rodo, kiek audito įrodymai suteikia reikšmingą ar protingą pagrindą išmatuoti vertinamą objektą. Kitaip tariant, pagrįstumas patvirtina, ar audito įrodymai rodo tai, ką turėtų rodyti. Patikimumas rodo, kiek audito įrodymai yra paremti patvirtinančiais įvairių šaltinių duomenimis arba ar įrodymai, pakartotinai patikrinus, leidžia suformuluoti tokius pat audito pastebėjimus.
- 111) Reikalingų įrodymų pobūdis, atliekant veiklos auditą, rodo objektas, audito tikslas (-ai) ir audito klausimai. Dėl jų įvairovės turi būti individualiai nustatomas kiekvieno audito įrodymų pobūdis.

#### Reikalavimas

- 112) Auditorius privalo išanalizuoti surinktą informaciją ir užtikrinti, kad audito pastebėjimai yra objektyvūs ir atitinka audito tikslą (-us) ir audito klausimus. Esant poreikiui audito tikslo (-ų) ir audito klausimų formuluotės gali būti patikslintos.**

#### Paaiškinimas

- 113) Veiklos audito analitinis procesas apima nuolatinį auditoriaus dėmesį audito klausimams, surinktiems audito įrodymams ir pritaikytiems metodams. Visas procesas yra glaudžiai susijęs su audito ataskaitos rengimu, kuris gali būti traktuojamas kaip būtina analitinio proceso, kuris baigiasi atsakymų į audito klausimus pateikimu, dalis.
- 114) Analizuojant sukaupią informaciją, rekomenduojama sutelkti dėmesį į audito klausimus ir audito tikslą (-us). Tai padeda susisteminti duomenis ir pateikti analizės esmę. Kadangi analitinis procesas yra pasikartojantis, auditorius, atsižvelgdamas į audito metu padarytas įžvalgas, gali iš naujo peržiūrėti audito tikslą (-us) ir patikslinti jį (juos) pagal reikiamas vidines procedūras.
- 115) Remdamasis audito pastebėjimais, auditorius pateikia išvadas. Formuluojant išvadas gali prireikti auditoriaus profesinio sprendimo ir interpretacijos, kad būtų atsakyta į audito klausimus. Tai taip pat priklauso nuo svarstomo klausimo jautrumo ir reikšmingumo. Prieš pateikiant išvadas, būtina atsižvelgti į aplinkybes ir svarbius argumentus, „už“ ir „prieš“ bei skirtingas pozicijas. Tikslumo poreikis

nustatomas įvertinus tai, kas yra pagrįsta, ekonomiškai ir svarbu atsižvelgiant į tikslą. Rekomenduojama, kad dalyvautų aukštesnio lygio vadovai.

## ATASKAITOS RENGIMAS

### Reikalavimas

**116) Auditorius privalo laiku pateikti išsamias, įtikinamas, lengvai skaitomas ir subalansuotas ataskaitas.**

### Paaiškinimas

117) Išsami audito ataskaita turi apimti visą reikalingą su audito tikslu (-ais) ir audito klausimais susijusią informaciją ir argumentus ir būti pakankamai detali, kad būtų lengva suprasti sritį (objektą), audito pastebėjimus ir išvadas. Audito ataskaitos turinys ir struktūra gali skirtis priklausomai nuo įvairių veiklos audito temų. Paprastai siekiant skaidrumo ir atskaitomybės minimalų veiklos audito ataskaitos turinį sudaro:

- a) objektas;
- b) audito tikslas (-ai) ir (arba) audito klausimai;
- c) audito kriterijai ir jų šaltiniai;
- d) konkretaus audito metu taikyti duomenų rinkimo ir analizės metodai;
- e) audituojamas laikotarpis;
- f) duomenų šaltiniai;
- g) naudotų duomenų apribojimai;
- h) audito pastebėjimai;
- i) išvados ir rekomendacijos (jei taikoma).

118) Įtikinama audito ataskaita turi būti logiškai išdėstyta ir rodyti aiškų ryšį tarp audito tikslo (-ų) ir (arba) audito klausimų, audito kriterijų, audito pastebėjimų, išvadų ir rekomendacijų. Turi būti įtikinamai pateikti ir audito pastebėjimai su visais svarbiais argumentais. Be to, audito ataskaita turi būti tiksli. Siekiant to, visi audito įrodymai, pastebėjimai ir išvados turi būti pateikti tinkamai. Tikslumu skaitytojai užtikrinami, kad ataskaitos duomenys yra patikimi.

- 119) Ataskaita turi būti parengiama laiku, kad joje pateikta informacija galėtų naudotis įstatymų leidžiamosios, vykdomosios valdžios atstovai ir kitos suinteresuotosios šalys.
- 120) Kad audito ataskaita būtų lengvai skaitoma, auditorius, atsižvelgdamas į sritį (objektą), turi vartoti paprastą kalbą. Kitos lengvai skaitomos audito ataskaitos savybės yra šios: aiškių, nedviprasmiškų žodžių vartojimas, paveikslų naudojimas ir glaustumas, užtikrinantys, kad ataskaita nebūtų per ilga, padidinantys aiškumą ir padedantys geriau perteikti mintis.
- 121) Subalansuota ataskaita reiškia, kad audito ataskaitos turinys ir tonas turi būti nešališki. Visi audito įrodymai turi būti pateikti nešališkai. Auditorius turi suvokti netinkamos veiklos sureikšminimo riziką. Auditorius audito ataskaitoje turi paaikškinti problemų priežastis ir pasekmes, kad skaitytojas galėtų geriau suprasti problemos svarbą. Taip skatinama atlikti korekcinius veiksmus ir audituojamas subjektas patobulina savo veiklą.

#### Reikalavimas

**122) Audito ataskaitoje auditorius privalo nurodyti audito kriterijus ir jų šaltinius.**

#### Paaiškinimas

123) Audito ataskaitoje turi būti nurodyti audito kriterijai ir jų šaltiniai, nes numatomų vartotojų pasitikėjimas audito pastebėjimais ir išvadamis iš esmės priklauso nuo audito kriterijų. Atliekant veiklos auditus audito kriterijams nustatyti gali būti naudojami įvairūs šaltiniai.

#### Reikalavimas

**124) Auditorius privalo užtikrinti, kad audito pastebėjimai būtų aiškiai susieti su audito tikslu (-ais) ir (arba) klausimais, arba turi paaikškinti, kodėl to padaryti buvo neįmanoma.**

#### Paaiškinimas

125) Audito pastebėjimai turi būti objektyvūs. Reikia užtikrinti, kad audito tikslas (-ai), audito klausimai, audito pastebėjimai ir išvados būtų suderinti. Išvados yra pagal audito pastebėjimus suformuluoti auditoriaus teiginiai.

#### Reikalavimas

**126) Jeigu reikia ir jeigu tai nurodyta AAI įgaliojimuose, auditorius privalo pateikti konstruktyvias rekomendacijas, kurios padėtų šalinti audito metu nustatytus trūkumus ar problemas.**

### Paiškinimas

- 127) Konstruktyvia laikoma tokia rekomendacija, kuri yra gerai pagrįsta, suteikia pridėtinės vertės, yra praktiška ir susijusi su audito tikslu (-ais), audito pastebėjimais ir išvadomis. Rekomendacijose turi būti vengiama aprašyti visiems gerai žinomus dalykus, jos turi būti susijusios su problemų priežastimis ir neturėtų būti peržengtos vadovybės atsakomybės ribos. Turi būti aišku, kaip rekomendacija padės siekti geresnių veiklos rezultatų. Rekomendacijos turi būti logiškai ir analitiškai susijusios su pateiktais faktais ir argumentais.
- 128) Rekomendacijos turi būti skirtos audituojamam subjektui, atsakingam už jų įgyvendinimą ir turinčiam kompetencijos jas įgyvendinti.

### Reikalavimas

- 129) Auditorius privalo suteikti audituojamam subjektui galimybę pateikti pastabų dėl audito pastebėjimų, išvadų ir rekomendacijų prieš AAI paskelbiant savo audito ataskaitą.**
- 130) Auditorius privalo dokumentuoti audituojamo subjekto komentarų vertinimą, įskaitant atliktų audito ataskaitos pakeitimų arba gautų pastabų atmetimo priežastis.**

### Paiškinimas

- 131) Audituojamo subjekto pateiktos pastabos dėl audito pastebėjimų, išvadų ir rekomendacijų prisideda prie subalansuotos audito ataskaitos parengimo ir padeda auditoriui išspręsti visus ginčus ir ištaisyti visas faktines klaidas prieš parengiant galutinę audito ataskaitą. Audito ataskaitoje turi būti ne tik pateiktas auditoriaus požiūris, bet ir atsižvelgta į audituojamo subjekto poziciją.
- 132) Gautų atsiliepimų vertinimas turi būti dokumentuojamas, kad būtų žinomos visos audito ataskaitos projekto pakeitimo arba nekeitimo priežastys. Toks dokumentavimas užtikrina skaidrumą ir leidžia suprasti, kodėl buvo atlikti audito ataskaitos projekto keitimai ar kodėl jų buvo neatlikta ir kokios buvo tokių auditoriaus sprendimų priežastys.

### Reikalavimas

- 133) AAI privalo užtikrinti, kad jos audito ataskaitos būtų plačiai prieinamos, įvertinus teisės aktų nuostatas, susijusias su konfidencialia informacija.**

### Paiškinimas

- 134) Audito ataskaitų platinimas gali pagerinti audito funkcijos patikimumą. Todėl audito ataskaitos turi būti pateikiamos audituojamam subjektui, vykdomosios ir

(arba) įstatymų leidžiamosios valdžios institucijoms ir kitoms atsakingosioms šalims. Ataskaitos, išskyrus konfidencialią informaciją, taip pat turi būti prieinamos tiesiogiai ir per žiniasklaidą kitoms suinteresuotosioms šalims ir visuomenei.

135) Pagrindiniai veiklos audito ataskaitų gavėjai yra įstatymų leidžiamoji, vykdomoji valdžia vyriausybės įstaigos ir piliečiai. Geras veiklos auditas leidžia įstatymų leidžiamajai valdžiai efektyviai prižiūrėti Vyriausybės ir jos įstaigų veiklą ir daryti įtaką sprendimus priimančioms asmenims Vyriausybėje ir viešajame sektoriuje, kad šie inicijuotų pokyčius, užtikrinančius geresnius veiklos rezultatus. Tačiau dar yra visuomenė ir kitos suinteresuotosios šalys, pavyzdžiui, privatus sektorius ir žiniasklaida, kurie gali būti suinteresuoti veiklos audito rezultatais, bet greičiausiai sutelks dėmesį į kitus aspektus.

## VEIKSMAI PO AUDITO

### Reikalavimas

**136) Auditorius privalo stebėti (kai tinkama), kaip įgyvendinamos ankstesnių auditų rekomendacijos, o AAI privalo, jei įmanoma, pranešti įstatymų leidžiamajai institucijai, koks buvo išvadų ir visų susijusių korekcinų veiksmų poveikis.**

### Paaiškinimas

137) Veiksmai po audito reiškia, kad auditorius privalo įvertinti korekcinus veiksmus, kurių audituotas subjektas ar kita atsakingoji šalis ėmėsi, atsižvelgdami į veiklos audito rezultatus. Tai nepriklausoma veikla, padidinanti audito proceso vertę, sustiprinant audito poveikį, ir sudaranti pagrindą gerinti audito darbą ateityje. Ši veikla taip pat skatina audituojamą subjektą ir kitus numatomus audito ataskaitos vartotojus žiūrėti į audito ataskaitą ir audito pastebėjimus rimtai ir suteikia auditoriui galimybę išmokti naudingų dalykų ir susipažinti su veiklos rodikliais. Veiksmai po audito yra svarbūs ne tik audituojamam subjektui, bet ir pačiai AAI, siekiant mokytis ir tobulėti.

138) AAI turi tinkamai pranešti apie savo veiksmų po audito rezultatus, kad galėtų pateikti grįžtamąjį ryšį įstatymų leidžiamajai institucijai, vykdomajai valdžiai, suinteresuotosioms šalims ir visuomenei. Patikima informacija apie rekomendacijų įgyvendinimo būklę, auditų ir susijusių korekcinų veiksmų atlikimo poveikis gali padėti parodyti AAI vertę ir naudą.

### Reikalavimas

**139) Auditorius, atlikdamas veiksmus po audito, privalo sutelkti dėmesį į tai, ar audituotas subjektas tinkamai išsprendė problemas ir per protingą laiką pagerino dėl tokių problemų susiklosčiusią padėtį.**

Paaiškinimas

140) Veiksmai po audito neapsiriboja vien rekomendacijų įgyvendinimu. Turi būti skiriama dėmesio tam, ar audituotas subjektas tinkamai išsprendė problemas ir per protingą laiką pagerino dėl tokių problemų susiklosčiusią padėtį.

141) Auditorius turi nuspręsti, kurių (o gal ir visų) rekomendacijų įgyvendinimas turi būti vertinamas ir kaip turi būti atliekamas šis vertinimas (atliekant naują auditą ar paprastesnę procedūrą).