

400-asis TAAIS

Atitikties audito principai

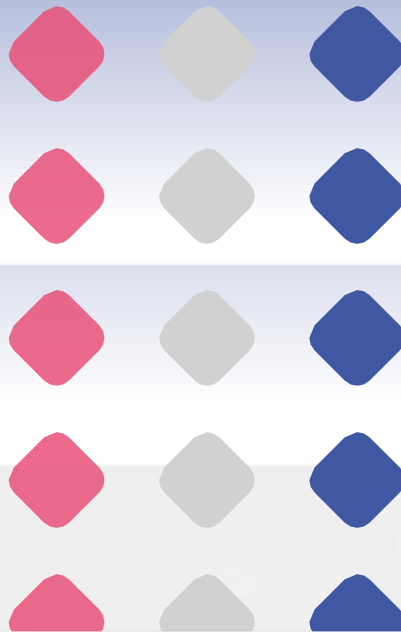
INTOSAI standartai parengti
Tarptautinės aukščiausiųjų audito
institucijų organizacijos (INTOSAI)
kaip INTOSAI profesinių nutarimų
sistemos dalis. Daugiau
informacijos galima rasti adresu
www.issai.org



INTOSAI



INTOSAI



INTOSAI 2019 m.

- 1) Patvirtinti kaip vyriausybės audito ataskaitų teikimo standartai 2001 m.
- 2) Pakeistas turinys ir patvirtinti kaip pagrindiniai atitikties audito principai 2013 m.
- 3) Sukūrus INTOSAI profesinių nutarimų sistemą (IFPP), dokumentas pervadintas 400-uoju TAAIS „Atitikties audito principai“ ir 2019 m. atlikti redakciniai pakeitimai.

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



TURINYS

1. ĮŽANGA	5
2. ATITIKTIES AUDITO PRINCIPŲ PASKIRTIS IR GALIA	6
3. ATITIKTIES AUDITO TVARKA	8
Atitikties audito tikslas	8
Atitikties audito ypatybės	9
Atitikties audito vertinimas skirtingais požiūriais	10
Atitikties auditas, atliekamas kartu su finansinių ataskaitų auditu	10
Atitikties auditas, atliekamas atskirai	11
Atitikties auditas, atliekamas kartu su veiklos auditu	11
4. ATITIKTIES AUDITO SUDEDAMOSIOS DALYS	12
Reikalavimai ir kriterijai	12
Audito sritis	13
Trys atitikties audito šalys	13
Atitikties audito suteikiamas užtikrinimas	14
5. ATITIKTIES AUDITO PRINCIPAI	15
BENDRIEJI PRINCIPAI	15
Profesinis sprendimas ir skepticizmas	15
Kokybės kontrolė	16
Audito grupės valdymas ir įgūdžiai	16
Audito rizika	17
Reikšmingumas	17
Dokumentavimas	18

Bendravimas ir informavimas	18
SU AUDITO PROCESU SUSIJĘ PRINCIPAI	19
Atitikties audito planavimas	19
Audito įrodymai	21
Audito įrodymų vertinimas ir išvadų darymas	22
Audito ataskaitos / išvados rengimas	23
Veiksmai po audito	24

- 1) Profesiniai standartai ir gairės vaidina lemiamą vaidmenį, siekiant užtikrinti viešojo sektoriaus audito patikimumą, kokybę ir profesionalumą. Tarptautinių aukščiausiųjų audito institucijų standartų (TAAIS), kuriuos rengia Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija (angl. International Organisation of Supreme Audit Institutions, INTOSAI) tikslas – skatinti nepriklausomą ir veiksmingą INTOSAI narių atliekamą auditą ir padėti INTOSAI nariams rengti savo profesines metodikas, vadovaujantis jiems suteiktais įgaliojimais, nacionaliniais įstatymais ir teisės aktais.
- 2) 100-ajame TAAIS *Pagrindiniai viešojo sektoriaus audito principai* nustatyti bendrieji pagrindiniai viešojo sektoriaus audito principai ir apibrėžta TAAIS galia. 400-ojo TAAIS *Atitikties audito principai* pagrindą sudaro pagrindiniai principai, nustatyti 100-ajame TAAIS, kurie šiame standarte yra plačiau išdėstyti, pritaikant juos konkrečiam atitikties audito kontekstui. 400-asis TAAIS turėtų būti skaitomas ir aiškinamas kartu su 100-uoju TAAIS, kuris taip pat taikomas atitikties auditui.
- 3) Todėl, pagal TAAIS nuostatas, 400-asis TAAIS sudaro atitikties audito standartų pagrindą. Šiame dokumente pateikiama išsamios informacijos apie tokius dalykus:
 - atitikties audito TAAIS paskirtį ir galią;
 - atitikties audito tvarką ir skirtingus būdus auditui atlikti;
 - atitikties audito elementus;
 - atitikties audito principus.

ATITIKTIES AUDITO PRINCIPŲ PASKIRTIS IR GALIA

- 4) Atitikties audito TAAIS¹ paskirtis – pateikti išsamų principų, standartų ir gairių rinkinį, skirtą atlikti kokybinį ir kiekybinį audito srities atitikties auditą, kurio apimtis ženkliai skiriasi ir kuriam gali būti taikoma aibė audito metodų ir formų ataskaitoms parengti.
- 5) 400-asis TAAIS suteikia AAI pagrindą priimti arba kurti atitikties audito standartus ir gaires. 400-ojo TAAIS principai gali būti taikomi trejopai:
 - kaip pagrindas standartams kurti;
 - kaip pagrindas nuosekliems nacionaliniams standartams priimti;
 - kaip pagrindas oficialiais standartais patvirtinti atitikties audito standartus.
- 6) AAI pagrindinius atitikties audito principus audito ataskaitose (tiek auditoriaus išvadoje, tiek kitokios formos ataskaitose) turėtų nurodyti tik tuo atveju, jeigu jų sukurti ar priimti standartai atitinka visus svarbiausius 400-ojo TAAIS principus. Šie principai jokiais būdais nepanaikina nacionalinių įstatymų, teisės aktų ar įgaliojimų.
- 7) Kadangi atitikties audito standartai (4000–4899 TAAIS) buvo parengti siekiant atspindėti geriausiąją praktiką, AAI skatinamos stengtis savo oficialiais standartais patvirtinti juos visus. INTOSAI supranta, kad tam tikrais atvejais tai padaryti gali būti neįmanoma, nesant bazinių administracinių struktūrų arba dėl to, kad įstatymai ar teisės aktai nesukuria sąlygų atlikti atitikties auditą pagal atitikties audito standartus. Tokiu atveju AAI turi galimybę standartus kurti arba nacionalinius standartus priimti remdamosi atitikties audito principais.
- 8) Kai AAI audito standartai yra pagrįsti arba atitinka atitikties audito principus, pastaruosius galima nurodyti audito ataskaitose. Štai tokios nuorodos pavyzdys:

„Auditą atlikome vadovaudamiesi [standartais], kurie yra pagrįsti (arba atitinka) tarptautiniuose aukščiausiųjų audito institucijų standartuose išdėstytais 100-ojo

¹ 400-asis TAAIS ir 4000–4899 TAAIS.

TAAIS „Pagrindiniais viešojo sektoriaus audito principais“ ir 400-ojo TAAIS „Atitikties audito principais“.

- 9) Kartais AAI gali nuspręsti savo oficialiaisiais standartais patvirtinti atitikties audito standartus. Tokiu atveju galima naudoti tokią nuorodą:

„Mes atlikome [atitikties] auditą (auditus), vadovaudamiesi tarptautiniais aukščiausiųjų audito institucijų [atitikties audito] standartais.“

Ši nuoroda gali būti įtraukta į audito ataskaitą arba AAI ją gali pateikti bendresne forma, naudojama atliekant apibrėžtas audito užduotis.

Priklausomai nuo turimų įgaliojimų, AAI gali atlikti kelių rūšių auditą, apimančį finansinius, atitikties ir (arba) veiklos aspektus. Tokiais atvejais derėtų vadovautis atitinkamais kiekvienos rūšies audito standartais. Pareiškimą apie taikomus audite standartus (žr. 8 arba 9 punktą) gali tekti sujungti ir suderinti su 100-ojo TAAIS 9 arba 10 punktu.

- 10) Daugiau informacijos apie reikalavimus, susijusius su INTOSAI pagrindiniais principais, pateikiama 100-ajame TAAIS „Pagrindiniai viešojo sektoriaus audito principai“.
- 11) Kai atitikties auditas yra atliekamas kartu su finansinių ataskaitų auditu, kaip oficialiaisiais standartais vadovaujantis tarptautiniais aukščiausiųjų audito institucijų standartais, viešojo sektoriaus auditoriai turėtų paisyti tiek atitikties audito standartuose (4000–4899 TAAIS), tiek finansinio audito standartuose (2000–2899 TAAIS) išdėstytų reikalavimų.

ATITIKTIES AUDITO TIKSLAS

- 12) Atitikties auditas – nepriklausomas įvertinimas, ar tam tikra audito sritis atitinka jai taikomus reikalavimus² (kriterijus). Atitikties auditas atliekamas vertinant, ar veikla, finansinės ūkinės operacijos ir informacija, visais reikšmingais atžvilgiais atitinka reikalavimus, kurių privalo laikytis audituojamas subjektas.
- 13) Todėl viešojo sektoriaus atitikties audito tikslas yra suteikti AAI galimybių įvertinti, ar viešojo sektoriaus subjektų veikla atitinka reikalavimus, kurių tokie subjektai turi laikytis. Tam tikslui rengiama išvada, kurioje nurodoma, kaip audituojamasis subjektas atitinka nustatytus kriterijus. Išvadoje gali būti pateikiama tiek trumpa standartinės formos nuomonė, tiek įvairios ilgosios arba trumposios formos išvados. Atitikties audito metu gali būti tiriamas teisėtumas (oficialių kriterijų, tokių, kaip atitinkami įstatymai, teisės aktai ir sutartys, laikymasis) arba tinkamumas (geram finansų valdymui ir valstybės pareigūnų elgesiui taikomų bendrųjų principų paisymas). Nors, atliekant atitikties auditą, daugiausiai dėmesio skiriama teisėtumui, tinkamumas taip pat gali būti aktualus, turint omenyje viešojo sektoriaus kontekstą, kuriame egzistuoja lūkesčių dėl finansų valdymo ir valstybės pareigūnų elgesio. Dėl to, priklausomai nuo AAI įgaliojimų, auditas gali apimti ir tinkamumo aspektų³.
- 14) Atlikdamos atitikties auditą, teisminių įgaliojimų turinčios AAI gali priimti sprendimus ir taikyti sankcijas už valstybės lėšų valdymą atsakingiems asmenims. Kai kurių AAI įgaliojimuose numatyta pareiga apie faktus, dėl kurių gali būti taikoma baudžiamoji atsakomybė, pranešti teisėsaugos institucijoms. Tokiame kontekste atitikties audito tikslas gali būti papildytas, o auditorius, rengdamas

² Reikalavimų sąvoka apibrėžiama 28–29 punktuose.

³ Žr. 32 punktą.

audito strategiją ar planuodamas auditą ir viso audito proceso metu, turėtų atsižvelgti į atitinkamus specifinius reikalavimus.

ATITIKTIES AUDITO YPATYBĖS

- 15) Atitikties auditas gali apimti daugybę įvairių sričių ir gali būti atliekamas, siekiant suteikti pakankamą arba ribotą užtikrinimą, naudojant skirtingų rūšių kriterijus, procedūras įrodymams surinkti ir rengiant skirtingų formų išvadas. Atitikties auditas gali būti atliekamas pagal patvirtinimo užduotis ir (arba) tiesioginės išvados rengimo užduotis. Audito ataskaita / išvada gali būti ilgosios arba trumposios formos, o išvadas galima pareikšti įvairiais būdais – kaip atskirą aiškiai surašytą nuomonę dėl atitikties arba kaip išsamiau suformuluotą atsakymą į konkrečius audito klausimus.
- 16) Neretai atitikties auditas būna įtrauktas į AAI įgaliojimus viešojo sektoriaus subjektų auditui atlikti. Taip yra todėl, kad įstatymai ir kitokie reikalavimai yra pagrindinės priemonės, kuriomis įstatymų leidžiamosios valdžios institucijos kontroliuoja pajamų surinkimą ir išlaidas, valdymą ir piliečių teises į tinkamas procedūras jų santykiuose su viešuoju sektoriumi. Viešojo sektoriaus subjektams būna patikėta gerai valdyti valstybės lėšas. Viešojo sektoriaus organizacijos ir jų paskirti valdininkai privalo užtikrinti savo veiksmų **skaidrumą**, būti **atskaitingi** gyventojams už jiems patikėtas lėšas ir jas **gerai valdyti**.
- 17) Atitikties auditas skatina **skaidrumą**, kadangi jo metu rengiamos patikimos ataskaitos, kuriose pateikiamas vertinimas, ar lėšos tvarkomos, valdymo procedūros vykdomos ir piliečių teisės į tinkamas procedūras įgyvendinamos taip, kaip tai numato atitinkami reikalavimai. **Atskaitingumas** skatinamas, teikiant ataskaitas apie nuokrypius nuo reikalavimų ir jų pažeidimus, tam, kad galima būtų imtis ištaisomųjų veiksmų, o pažeidėjai galėtų atsakyti už savo veiksmus. **Geras valdymas** skatinamas, nustatant trūkumus ir nuokrypius nuo įstatymų ir teisės aktų, o nesant pakankamų ar tinkamų įstatymų ir teisės aktų – įvertinant tinkamumą. Apgaulė ir korupcija pagal savo pobūdį iš esmės prieštarauja skaidrumui, atskaitingumui ir geram valdymui. Todėl atitikties auditas skatina gerą viešojo sektoriaus valdymą, kadangi jo metu atsižvelgiama į su atitiktimi susijusią apgaulės riziką.
- 18) Priklausomai nuo viešojo sektoriaus organizacinės struktūros ir AAI įgaliojimų, atitikties auditas gali apimti visus valdžios lygmenis, t. y., centrinę, regioninę ir vietinę valdžią. Gali būti atliekamas ir privačių įmonių atitikties auditas, jo metu daugiausiai dėmesio skiriant pelnui, mokesčių mokėtojams ir, kalbant apie išlaidas, asmenims, dalyvaujantiems viešojo turto ar paslaugų valdyme, pavyzdžiui, partnerystės sutarčių šalims arba valstybinių dotacijų ar subsidijų gavėjams.

- 19) Kai kuriose šalyse AAI funkcijas atlieka teisėjų teismas, prižiūrintis buhalterių ir kitokių jam atskaitingų valstybės pareigūnų veiklą. Ši teisminė funkcija įpareigoja AAI užtikrinti, kad už valstybės lėšų valdymą atsakingi asmenys bus atskaitingi už tokias lėšas ir, atitinkamai, paklus jos jurisdikcijai. Šie teisminiai įgaliojimai yra glaudžiai susiję su atitikties audito charakteristikomis ir jas papildo. Dėl to auditoriams, dirbantiems aplinkoje, su kuria yra susijusi teisminė funkcija (pavyzdžiui, buhalterių teisme), gali būti nustatyta papildomų reikalavimų.

ATITIKTIES AUDITO VERTINIMAS SKIRTINGAIS POŽIŪRIAIS

- 20) Atitikties auditas gali būti įvairius kitokius aspektus apimančio kelių rūšių audito dalis. Nors yra kitokių galimybių, atitikties auditas paprastai atliekamas arba:
- kartu su finansinių ataskaitų auditu, arba
 - atskirai, arba
 - kartu su veiklos auditu.

» ATITIKTIES AUDITAS, ATLIEKAMAS KARTU SU FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITU

- 21) Įstatymų leidžiamosios valdžios institucijos, būdamos viešojo demokratinio proceso dalimi, nustato viešojo sektoriaus pajamų ir išlaidų prioritetus bei išlaidų ir pajamų skaičiavimo ir skirstymo prioritetus. Prielaidos, kuriomis remdamosi įstatymų leidžiamosios valdžios institucijos tai daro, ir sprendimai, kuriuos jos priima, sudaro viešojo sektoriaus pinigų srautams nustatomų reikalavimų pagrindą. Šių reikalavimų vykdymas kartu su finansinių ataskaitų auditu sudaro galimybę plačiau pažvelgti į šios rūšies auditą biudžeto vykdymo prasme.
- 22) Svarbių reikalavimų atitikties auditui dažnai suteikiama didelė reikšmė AAI įgaliojimuose, pagal kuriuos jis atliekamas kartu su finansinių ataskaitų auditu, siekiant parengti išvadą dėl valstybės biudžeto vykdymo.
- 23) Įstatymai ir teisės aktai vaidina svarbų vaidmenų tiek atitikties audito, tiek finansinių ataskaitų audito atveju. Kokie įstatymai ir teisės aktai bus taikomi kiekvienoje srityje, priklausys nuo audito tikslo. Atitikties auditas yra nepriklausomas įvertinimas, ar atitinkama audito sritis atitinka galiojančius reikalavimus (kriterijus); jo metu daugiausiai dėmesio skiriama tam, kad būtų surinkta pakankamų ir tinkamų šių kriterijų atitikties įrodymų. Pagrindinis finansinio audito tikslas – nustatyti, ar audituojamojo subjekto finansinės ataskaitos buvo parengtos pagal priimtą finansinės atskaitomybės tvarką bei surinkti pakankamų ir tinkamų audito įrodymų dėl įstatymų ir teisės aktų, turinčių

tiesioginės ir reikšmingos įtakos finansinėms ataskaitoms⁴. Tuo tarpu, kai, atliekant finansinių ataskaitų auditą, būtina atsižvelgti tik į tuos įstatymus ir teisės aktus, kurie turi tiesioginės ir reikšmingos įtakos finansinėms ataskaitoms, atitikties auditui gali būti svarbūs bet kokie su audito sritimi susiję įstatymai ir teisės aktai.

24) Šis punktas buvo panaikintas.

» **ATITIKTIES AUDITAS, ATLIEKAMAS ATSKIRAI**

25) Be to, atitikties auditas gali būti planuojamas, atliekamas ir jo išvada / ataskaita rengiama atskirai nuo finansinių ataskaitų ar veiklos audito. Atitikties auditas gali būti atliekamas atskirai tiek reguliariai, tiek pagal poreikį kaip konkretus ir aiškiai apibrėžtas konkrečios srities auditas.

» **ATITIKTIES AUDITAS, ATLIEKAMAS KARTU SU VEIKLOS AUDITU**

26) Kai atitikties auditas atliekamas kartu su veiklos auditu, reikalavimų vykdymas būna traktuojamas kaip vienas iš ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo aspektų. Reikalavimų nevykdymas gali būti veiklos, kurios auditas atliekamas, būklės priežastis, pasekmė arba būdas ją paaiškinti. Atlikdami kombinuotąjį tokio tipo auditą, auditoriai turėtų priimti profesinį sprendimą, ar audito metu daugiausiai dėmesio reikia skirti veiklai, ar atitikčiai ir ar derėtų taikyti veiklos audito TAAIS, atitikties audito TAAIS, ar ir vienus, ir kitus.

⁴ Plg. 2250-asis TAAIS.

- 27) Viešojo sektoriaus audito elementai yra aprašyti 100-ajame TAAIS. Šiame skyriuje išdėstomi papildomi šių dalių aspektai, susiję su atitikties auditu, kuriuos auditorius turėtų nustatyti prieš atlikdamas auditą.

REIKALAVIMAI IR KRITERIJAI

- 28) Reikalavimai yra pagrindinė atitikties audito sudedamoji dalis, kadangi reikalavimų struktūra ir turinys padeda nustatyti audito kriterijus ir tai lemia, koks bus audito procesas pagal konkrečią konstitucinę sąrangą.
- 29) Reikalavimus gali sudaryti taisyklės, įstatymai ir teisės aktai, biudžetiniai nutarimai, politikos gairės, nustatyti kodeksai, suderintos sąlygos arba bendrieji principai, reglamentuojantys gerą viešojo sektoriaus finansų valdymą ir valstybės pareigūnų elgesį. Didžioji dalis reikalavimų atsiranda iš pagrindinių nacionalinių įstatymų leidžiamosios valdžios institucijų prielaidų ir sprendimų, tačiau jie gali būti nustatyti ir žemesniu viešojo sektoriaus organizacinės struktūros lygmeniu.
- 30) Kadangi egzistuoja aibė įvairių reikalavimų, jų nuostatos gali prieštarauti vienos kitoms, o patys reikalavimai gali būti aiškinami skirtingai. Be to, pavaldžių institucijų reikalavimuose esančios normos gali neatitikti įstatymuose nustatytų nurodymų arba apribojimų, gali būti skirtingų teisės aktų spragų. Dėl to, siekiant įvertinti atitiktį reikalavimams viešajame sektoriuje, būtina pakankamai gerai išmanyti pačių reikalavimų struktūrą ir turinį. Tai tampa ypač svarbu, kai reikia nustatyti audito kriterijus, kadangi kriterijų šaltiniai patys gali būti naudojami audito procese, tiek nustatant audito apimtį, tiek rengiant audito pastebėjimus.
- 31) Kriterijai – tai standartiniai rodikliai, pagal kuriuos nuosekliai ir protingai vertinama audito sritis. Kriterijus auditorius nustato, vadovaudamasis atitinkamais reikalavimais. Tam, kad atitikties audito kriterijai būtų tinkami, jie turi būti aktualūs, patikimi, išbaigti, objektyvūs, suprantami, palyginami, priimtini

ir prieinami. Nesant atskaitos sistemos, kurią sudaro kriterijai, bet kokias išvadas galima aiškinti savaip ir neteisingai suprasti.

- 32) Atitikties audito metu paprastai įvertinama, kaip laikomasi formalių kriterijų, pavyzdžiui, galiojančių įstatymų, įstatymų leidimo tvarka priimtų teisės aktų ir kitokių atitinkamų įstatymų, teisės aktų ir sutarčių, įskaitant biudžeto įstatymus (*teisėtumas*). Jei formalių kriterijų nėra arba įstatymuose egzistuoja akivaizdžių trūkumų, susijusių su jų taikymu, audito metu taip pat galima išanalizuoti, kaip laikomasi bendrųjų gero finansų valdymo ir valstybės tarnautojų elgesio principų (*tinkamumas*). Tinkamų kriterijų turi būti nustatyta tiek atliekant auditą, kurio tikslas – įvertinti teisėtumą, tiek auditą, kurio metu daugiausiai dėmesio skiriama tinkamumui. Tinkamumo atitikties audito tinkamus kriterijus sudaro arba pripažinti principai, arba geriausia nacionalinė arba tarptautinė praktika. Kai kuriais atvejais tokie kriterijai gali būti nesusisteminti, nuspėjami arba pagrįsti svarbiausiais teisės principais.

AUDITO SRITIS

- 33) Atitikties audito sritį apibrėžia audito apimtis. Tai gali būti tam tikra veikla, finansiniai sandoriai ar informacija. Vykdam atitikties patvirtinimo užduotis, būna svarbiau nustatyti audito srities informaciją, kurią gali sudaryti atitikties deklaracija, parengta pagal nustatytą ir standartizuotą atskaitomybės tvarką.
- 34) Audito sritis priklauso nuo AAI įgaliojimų, atitinkamų reikalavimų ir audito apimties. Todėl atitikties audito srities turinys ir apimtis gali stipriai skirtis. Audito sritis gali būti tiek bendrojo pobūdžio, tiek specifinė. Kartais audito sritis būna kiekybinė ir neretai lengvai įvertinama (pavyzdžiui, tam tikrų sąlygų netenkinantys atsiskaitymai), kartais – kokybinė ir savo prigimtimi subjektyvesnė (pavyzdžiui, elgesys ir procedūrų reikalavimų laikymasis).

TRYS ATITIKTIES AUDITO ŠALYS

- 35) Atitikties auditą sudaro trys tarpusavyje susijusios šalys – **auditorius**, siekiantis surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų pateikti išvadą, skirtą padidinti **numatomų vartotojų** (išskyrus **atsakingąją šalį**) pasitikėjimą atliktu audito srities atitikties kriterijams vertinimu.
- 36) Atliekant atitikties auditą, *auditoriaus* pareiga yra nustatyti audito elementus, įvertinti, ar tam tikra audito sritis atitinka nustatytuosius kriterijus, ir pateikti atitikties audito ataskaitą / išvadą.

- 37) *Atsakingoji šalis* – tai vykdomoji valdžia ir (arba) ją sudaranti valstybės pareigūnų ir subjektų, atsakingų už valstybės lėšų valdymą ir naudojimąsi įgaliojimais su įstatymų leidžiamosios valdžios institucijų priežiūra, struktūra. Atitikties audito atveju atsakingoji šalis yra atsakinga už audito sritį.
- 38) *Numatomi vartotojai* – tai asmenys ir institucijos (arba jų kategorijos), kurioms auditorius rengia audito ataskaitą / išvadą. Atitikties audito vartotojais paprastai yra įstatymų leidžiamosios valdžios institucijos, kurios atstovauja tautai, t. y. galutiniams atitikties audito ataskaitų vartotojams. Įstatymų leidžiamosios valdžios institucijos priima sprendimus dėl viešojo sektoriaus išlaidų ir pajamų skaičiavimo ir naudojimo paskirties bei nustato atitinkamus prioritetus. Pagrindinis atitikties audito vartotojas dažniausiai būna subjektas, nustatęs reikalavimus, kuriais vadovaujama kaip audito kriterijais.
- 39) Šių trijų šalių santykiai turėtų būti vertinami kiekvieno audito atveju atskirai ir tiesioginės išvados rengimo užduočių bei patvirtinimo užduočių atveju gali skirtis. Priklausomai nuo audite dalyvaujančių viešojo sektoriaus institucijų, gali skirtis ir pats trijų šalių apibrėžimas.

ATITIKTIES AUDITO SUTEIKIAMAS UŽTIKRINIMAS

- 40) Auditorius atlieka procedūras, skirtas sumažinti arba valdyti riziką, kad bus pateiktos netinkamos išvados, suprasdamas, kad dėl auditui būdingų įgimtų apribojimų, auditas niekuomet negali suteikti absoliutaus užtikrinimo dėl audito srities ir tai būtina aiškiai nurodyti. Daugeliu atveju atitikties audito metu nėra nagrinėjamos visos audito srities sudedamosios dalys, bet atliekama tik kokybinė ir kiekybinė turimų audito pavyzdžių analizė.
- 41) Atitikties audito metu suteikiant užtikrinimą, stiprėja numatomų vartotojų pasitikėjimas auditoriaus ar kitos šalies pateikta informacija.

Atitikties audito atveju egzistuoja **du užtikrinimo lygiai** – *pakankamas užtikrinimas*, kuris reiškia, kad, auditoriaus nuomone, audito sritis visais reikšmingais atžvilgiais atitinka arba neatitinka nurodytus kriterijus, ir *ribotas užtikrinimas*, kuris reiškia, kad auditorius nesužinojo jokių faktų, leisiančių jam manyti, kad audito sritis neatitinka kriterijų. Tiek pakankamą, tiek ribotą užtikrinimą galima suteikti vykdant ir atitikties audito tiesioginės užduoties rengimo, ir patvirtinimo užduotis.

- 42) Atitikties auditas – sistemiškas procesas, kurio metu renkami ir vertinami įrodymai, ar tam tikra audito sritis atitinka nustatytus reikalavimus (kriterijus). Toliau išvardyti pagrindiniai atitikties audito proceso principai. Pagal savo pobūdį auditas yra pasikartojantis ir besivystantis procesas, tačiau, siekiant jį pristatyti, šis skyrius yra padalytas į dalis pagal principus, į kuriuos auditorius turėtų atsižvelgti prieš pradėdamas auditą ir jais nuolat vadovautis audito proceso metu (t. y., bendruosius principus), o taip pat principus, kurie yra susiję su paties audito proceso etapais.

BENDRIEJI PRINCIPAI

» PROFESINIS SPRENDIMAS IR SKEPTICIZMAS

- 43) **Auditorius turėtų planuoti ir atlikti auditą, laikydamasis profesinio skepticizmo principo ir viso audito proceso metu vadovautis profesiniais sprendimais.**

Terminai „profesinis skepticizmas“ ir „profesinis sprendimas“ tampa aktualūs, formuluojant reikalavimus auditoriaus sprendimams dėl tinkamos veiksmų krypties. Jie apibūdina auditoriaus darbo nuostatą, kuriai būdingas domėjimasis faktais ir jų nagrinėjimas.

Profesinio sprendimo principu auditorius privalo vadovautis visais audito proceso etapais. Ši sąvoka apima atitinkamą išsilavinimą, žinias ir patirtį, kuri audito standartų apibrėžtoje situacijoje yra pritaikoma, priimant kompetentingus sprendimus apie audito užduoties aplinkybes atitinkančią veiksmų kryptį.

Profesinis skepticizmas sudaro visų audito užduočių pagrindą. Auditorius turėtų planuoti ir atlikti auditą, laikydamasis profesinio skepticizmo, suprasdamas, kad gali egzistuoti aplinkybių, dėl kurių audito sritis gali reikšmingai skirtis nuo kriterijų. Profesinis skepticizmas reiškia, kad auditorius, domėdamasis faktais ir

juos nagrinėdamas, kritiškai įvertina audito metu surinktų įrodymų pakankamumą ir tinkamumą.

Atitikties audito metu profesinio sprendimo ir skepticizmo principų laikomasi, siekiant įvertinti audito elementus, audito sritį, tinkamus kriterijus, audito apimtį, riziką, reikšmingumą ir audito procedūras, kurios bus atliekamos, reaguojant į nustatytą riziką. Be to, šie du principai yra taikomi, vertinant audito įrodymus ir neatitiktis, rengiant ataskaitą / išvadą ir nustatant bendravimo audito metu formą, turinį ir dažnumą. Tarp ypatingų reikalavimų, keliamų profesiniam sprendimui ir skepticizmui atitikties audito metu – sugebėjimas struktūros arba turinio požiūriu analizuoti valdžios institucijų reikalavimus kaip pagrindą nustatyti tinkamus kriterijus arba įstatymų spragas, tuo atveju, jeigu nėra priimta visų arba kai kurių atitinkamų įstatymų, o taip pat vadovautis profesiniais audito principais, vertinant žinomą ir nežinomą audito sritį. Auditorius turėtų sugebėti įvertinti įvairius audito įrodymus, atsižvelgdamas į jų šaltinį ir svarbumą audito apimčiai ir audito sričiai, o taip pat įvertinti visų audito metu surinktų įrodymų pakankamumą ir tinkamumą.

» KOKYBĖS KONTROLĖ

44) Auditoriai turėtų prisiimti atsakomybę už bendrąją audito kokybę.

Auditorius yra atsakingas už audito atlikimą ir visu audito proceso metu turėtų vykdyti kokybės kontrolės procedūras. Šios procedūros turėtų būti skirtos užtikrinti, kad auditas atitiks jam taikomus standartus ir kad audito ataskaita, išvada arba nuomonė bus tinkama, atsižvelgiant į aplinkybes.

» AUDITO GRUPĖS VALDYMAS IR ĮGŪDŽIAI

45) Auditoriai turėtų turėti reikalingų įgūdžių arba galimybę jais naudotis.

Visi audito grupės nariai turėtų turėti žinių, įgūdžių ir kvalifikacijos, reikalingos sėkmingai atlikti auditą. Tai reiškia, kad jie turi suprasti tos rūšies auditą, kuris yra atliekamas, ir turėti tokio audito praktinės patirties, būti susipažinę su taikomais standartais ir įstatymais, būti susipažinę su audituojamo subjekto veikla ir sugebėti priimti profesinius sprendimus bei turėti patirties juos priimant. Atliekant visų rūšių auditą, būtina pasirūpinti tinkamas kvalifikacijas turinčiu personalu, suteikti personalui galimybių pasitobulinti ir pasimokyti, parengti audito vadovus ir kitokias rašytines rekomendacijas ir instrukcijas dėl audito atlikimo, o taip pat skirti auditui pakankamų išteklių. Auditoriai turėtų neprarasti savo profesinės kompetencijos, nuolat dalyvaudami profesinio tobulinimosi programose.

Auditui atlikti gali reikėti naudotis specialiomis metodikomis, metodais ar įgūdžiais, kurių AAI neturi. Tokiais atvejais galima pasitelkti išorės ekspertų, kurie, pavyzdžiui, pasidalintų žiniomis arba atliktų konkrečias užduotis arba suteiktų kitokios pagalbos. Auditoriai turėtų įvertinti, ar išorės ekspertai turi reikalingos kompetencijos, įgūdžių ir ar jie yra pakankamai objektyvūs, o taip pat nustatyti, ar jų darbas atitinka audito tikslus.

» AUDITO RIZIKA

46) Auditoriai visu audito proceso metu turėtų vertinti audito riziką.

Audito metu rizika turėtų būti valdoma arba sumažinama iki priimtino lygio. Audito rizika – tai rizika, kad audito ataskaita (tiksliau, auditoriaus išvada arba nuomonė) neatitiks audito aplinkybių.

Audito riziką reikia įvertinti tiek atliekant patvirtinimo, tiek tiesioginės išvados rengimo užduotis. Vertindamas audito sritį ir ataskaitos formą (t. y., ar audito sritis yra kiekybinė, ar kokybinė ir ar ataskaitoje reikia pateikti nuomonę, ar išvadą), auditorius turėtų atsižvelgti į tris audito rizikos aspektus – įgimtą riziką, kontrolės riziką ir neaptikimo riziką. Santykinė šių audito aspektų svarba priklauso nuo audito srities, to, ar auditu siekiama suteikti pakankamo, ar riboto užtikrinimo, ir ar yra atliekama tiesioginės išvados rengimo, ar patvirtinimo užduotis.

» REIKŠMINGUMAS

47) Į reikšmingumą auditoriai turėtų atsižvelgti viso audito proceso metu.

Nustatant reikšmingumo lygį, turi būti priimamas profesinis sprendimas, o pats reikšmingumas priklauso nuo to, kaip auditorius supranta vartotojų poreikius. Gali būti nuspręsta, kad vienoks ar kitoks dalykas yra reikšmingas, jeigu numatomų vartotojų sprendimai priklausytų nuo to, ar jis jiems yra žinomas, ar ne. Toks sprendimas gali būti priimtas tiek dėl atskiro dalyko, tiek dėl visos dalykų grupės. Neretai reikšmingumas yra vertinamas kiekybine išraiška, tačiau jis turi ir kitokių tiek kiekybinių, tiek kokybinių savybių. Dėl įgimtų vienokio ar kitokio dalyko ar dalykų grupės savybių, vienoks ar kitoks dalykas gali tapti reikšmingu iš prigimties. Be to, skirtingų dalykų reikšmingumą lemia ir aplinka, kurioje jie yra.

Kaip minėta, atitikties audito atveju reikšmingumas pasižymi ir kiekybinėmis, ir kokybinėmis savybėmis, nors kokybiniai aspektai viešajame sektoriuje paprastai yra svarbesni. Į reikšmingumą derėtų atsižvelgti planuojant auditą, vertinant surinktus įrodymus ir rengiant ataskaitą / išvadą. Nustatant reikšmingumo lygį, svarbu atsižvelgti į tai, ar ataskaitoje / išvadoje nurodyti atitikties ar neatitikties

(galimos arba patvirtintos) atvejai pagrįstai galėtų daryti įtaką numatamų vartotojų sprendimams. Vertinant tokį sprendimą, derėtų atsižvelgti į tokius veiksnius, kaip įgaliojimų reikalavimai, viešasis interesas arba visuomenės lūkesčiai, konkrečios sritys, kurioms įstatymuose skiriama daugiau dėmesio, prašymai ir reikšmingas finansavimas. Dalykai, kurie pasitaiko rečiau arba nesiekia bendrojo nustatyto reikšmingumo lygio, pvz., apgaulės atvejais, taip pat gali būti laikomi reikšmingais. Vertindamas reikšmingumą, auditorius turi apsvarstyti visus veiksnius ir priimti atitinkamą profesinį sprendimą; kokio lygio reikšmingumas bus nustatytas, priklauso nuo audito apimties.

» DOKUMENTAVIMAS

48) Auditoriai turėtų parengti pakankamai audito dokumentų.

Dokumentai turėtų būti parengti laiku ir turėtų suteikti vartotojams galimybę aiškiai suprasti, kokie kriterijai buvo naudojami, audito apimtį, priimtus sprendimus, surinktus įrodymus ir padarytas išvadas. Dokumentai turėtų būti pakankamai išsamūs, kad suteiktų patyrusiam, tačiau išankstinių žinių apie auditą neturinčiam, auditoriui galimybę suprasti tokius dalykus: ryšį tarp audito srities, kriterijų, audito apimties, įvertintos rizikos, audito strategijos ir audito plano bei atliktų procedūrų pobūdžio, laiko, apimties ir rezultatų; surinktus įrodymus, kuriais pagrindžiama auditoriaus išvada arba nuomonė; visų reikšmingų klausimų, dėl kurių reikėjo priimti profesinį sprendimą, argumentaciją; su šiais dalykais susijusias išvadas. Auditorius turėtų parengti atitinkamus audito dokumentus prieš paskelbiant audito ataskaitą / išvadą ir saugoti juos tinkamą laikotarpį.

» BENDRAVIMAS IR INFORMAVIMAS

49) Auditoriai turėtų užtikrinti veiksmingą bendravimą viso audito proceso metu.

Bendravimas vyksta visais audito etapais – prieš prasidedant auditui, planuojant, vykdant auditą ir rengiant ataskaitą / išvadą. Apie bet kokias reikšmingas kliūtis, su kuriomis buvo susidurta audito metu, o taip pat apie bet kokius reikšmingos neatitikties atvejus derėtų pranešti atitinkamo lygio vadovams ar asmenims, atsakingiems už valdymą. Be to, auditorius turėtų informuoti atsakingąją šalį apie audito kriterijus.

SU AUDITO PROCESU SUSIJĘ PRINCIPAI

» ATITIKTIES AUDITO PLANAVIMAS

Audito apimtis

50) Auditoriai turėtų nustatyti audito apimtį.

Jeigu AAI įgaliojimai ar galiojantys įstatymai nenustato audito apimtys, tai padaryti turėtų pats auditorius. Audito apimtis – tai aiškiai nustatytas audito dėmesio centras, apimtis ir ribos, siekiant įvertinti, ar audito sritis atitinka kriterijus. Audito apimtys nustatymui įtakos turi reikšmingumas ir rizika, o pati audito apimtis lemia, kokiais reikalavimais arba kokiomis reikalavimų nuostatomis bus vadovaujama. Audito procesas turėtų būti planuojamas taip, kad apimtų visą audito apimtį.

Audito sritis ir kriterijai

51) Auditoriai turėtų nustatyti audito sritį ir kriterijus.

Nustatyti audito sritį ir kriterijus – vienas pirmųjų atitikties audito etapų. Audito sritis ir kriterijai gali būti nustatyti įstatymų arba numatyti AAI įgaliojimuose. Iš kitos pusės, juos gali nustatyti auditorius. Atliekant patvirtinimo užduotis, taip pat gali būti svarbu nustatyti, kokioje atsakingosios šalies pateiktoje audito srities informacijoje yra kalbama apie atitinkamos audito srities atitiktį kriterijams.

Audito sritis gali būti įvairių formų ir pasižymėti aibe charakteristikų. Nustatydamas audito sritį, auditorius turėtų vadovautis profesiniu sprendimu ir skepticizmu, siekdamas išanalizuoti audituojamą subjektą ir vertinti reikšmingumą bei riziką.

Audito sritį turėtų būti galima nustatyti ir įvertinti pagal tinkamus kriterijus. Audito sritis turėtų būti tokia, kad suteiktų galimybę surinkti pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kuriais bus grindžiama audito ataskaita, išvada arba nuomonė.

Auditorius turėtų nustatyti tinkamus kriterijus, pagal kuriuos bus vertinami audito įrodymai ir formuluojami audito pastebėjimai ir išvados. Apie šiuos kriterijus derėtų informuoti numatomus vartotojus ir kitas atitinkamas šalis. Be to, apie juos derėtų informuoti atsakingąją šalį.

*Susipažinimas su subjektu***52) Auditoriai turėtų susipažinti su audituojamu subjektu, atsižvelgdami į atitinkamus jam keliamu reikalavimus.**

Atitikties auditas gali apimti visus vykdomosios valdžios lygius bei įvairius administracinius lygmenis, subjektus ar jų derinius. Todėl auditorius turėtų susipažinti su audituojamo subjekto struktūra ir veikla bei jo naudojamomis procedūromis atitiktčiai užtikrinti. Vadovaudamasis šiomis žiniomis, auditorius nustato reikšmingumą ir vertina neatitikties riziką.

*Susipažinimas su vidaus kontrolės priemonėmis ir kontrolės aplinka***53) Auditoriai turėtų susipažinti su kontrolės aplinka ir atitinkamomis vidaus kontrolės priemonėmis bei įvertinti, ar jos gali padėti užtikrinti atitiktį.**

Tai, ar auditorius yra susipažinęs su audituojamuoju subjektu ir (arba) audito sritimi (kaip to reikalauja audito apimtis) priklauso nuo to, kaip gerai auditorius išmano kontrolės aplinką. Kontrolės aplinka – tai atvirumu ir etišku elgesiu grindžiama kultūra, sudarantį vidaus kontrolės priemonių sistemos pagrindą ir užtikrinanti reikalavimų vykdymą. Atitikties audito atveju ypač svarbi į atitiktį orientuota kontrolės aplinka.

Norėdamas susipažinti su audituojamuoju subjektu arba audito sritimi, auditorius taip pat privalo susipažinti su vidaus kontrolės priemonių sistema. Kokioms kontrolės priemonėms auditorius skirs daugiausiai dėmesio priklauso nuo audito srities ir konkretaus audito pobūdžio ir apimties. Kadangi audito sritis gali būti kokybinio arba kiekybinio pobūdžio, auditorius daugiausiai dėmesio skirs kiekybinėms arba kokybinėms vidaus kontrolės priemonėms arba jų deriniui (priklausomai nuo audito apimties). Vertindamas vidaus kontrolės priemones, auditorius įvertina riziką, kad jos gali neužkirsti kelio reikšmingiems neatitikties atvejams arba jų neaptikti. Auditorius turėtų apsvarstyti, ar vidaus kontrolės priemonės yra suderintos su kontrolės aplinka, siekiant užtikrinti reikalavimų vykdymą visais reikšmingais požiūriais.

*Rizikos įvertinimas***54) Auditoriai turėtų atlikti rizikos įvertinimą, siekdami nustatyti neatitikties riziką.**

Auditorius, atsižvelgdamas į audito kriterijus, audito apimtį ir audituojamo subjekto charakteristikas, turėtų atlikti rizikos įvertinimą, kad nustatytų audito procedūrų, kurios bus atliekamos, pobūdį, laiką ir apimtį. Šio proceso metu auditorius turėtų atsižvelgti į riziką, kad audito sritis neatitiks kriterijų. Neatitiktį gali sukelti apgaulė, klaidos, audito srities pobūdis ir (arba) audito aplinkybės.

Neatitikties rizika ir jos galimas poveikis audito procedūroms turėtų būti vertinamas viso audito metu. Atlikdamas rizikos įvertinimą, auditorius taip pat turėtų įvertinti bet kokius žinomus neatitikties atvejus, siekdamas nustatyti jų reikšmingumą.

Apgaulės rizika

55) Auditoriai turėtų atsižvelgti į apgaulės riziką.

Susidūręs su neatitikties atvejais, galinčiais reikšti apgaulę, auditorius turėtų laikytis tinkamo profesinio atidumo, kad nepakenktų jokiems būsimiems teisiniams procesams ar tyrimams.

Apgaulė atitikties audito atveju reiškia piktnaudžiavimą visuomeniniais įgaliojimais bei apgaulingų ataskaitų dėl atitikties klausimų teikimą. Tarp reikalavimų nevykdymo atvejų gali būti tyčinis piktnaudžiavimas visuomeniniais įgaliojimais, siekiant gauti neteisėtos naudos. Visuomeninius įgaliojimus sudaro įgaliojimai priimti arba nepriimti sprendimus, atlikti parengiamąjį darbą, teikti konsultacijas, tvarkyti informaciją ir atlikti kitokius veiksmus, susijusius su visuomenei teikiamomis paslaugomis. Neteisėta nauda – tai ekonominio ir neekonominio pobūdžio nauda, gaunama dėl tyčinių vieno ar daugiau iš vadovybės narių, už valdymą atsakingų asmenų, darbuotojų ar trečiųjų šalių veiksmų.

Nors aptikti apgaulės atvejus nėra pagrindinis atitikties audito tikslas, vertindami riziką, auditoriai turėtų atsižvelgti ir į apgaulės rizikos veiksnius ir audito metu budriai stebėti, ar neatsiras apgaulės požymių.

Audito strategija ir audito planas

56) Auditoriai turėtų parengti audito strategiją ir audito planą.

Planuodami auditą, audito grupės nariai turėtų tartis tarpusavyje, siekdami parengti bendrąją audito strategiją ir audito planą. Audito strategijos tikslas – parengti efektyvų atsaką į neatitikties riziką. Į audito planą turėtų būti įtraukti numatomi būdai audito metu reaguoti į konkrečią riziką. Tiek audito strategija, tiek audito planas turėtų būti įformintas raštu. Planavimas nėra atskiras audito etapas, bet tęstinis ir pasikartojantis procesas.

» AUDITO ĮRODYMAI

57) Auditoriai turėtų surinkti pagal audito apimtį pakankamų ir tinkamų audito įrodymų.

Auditoriai turėtų surinkti pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kurias pagrįstų savo išvadą arba nuomonę. Pakankamumas yra įrodymų kiekio matas, tuo tarpu, kai tinkamumas reiškia įrodymų kokybę – jų aktualumą, pagrįstumą ir patikimumą. Reikalingas įrodymų kiekis priklauso nuo audito rizikos (kuo didesnė rizika, tuo daugiau įrodymų greičiausiai prireiks) ir nuo tokių įrodymų kokybės (kuo aukštesnė kokybė, tuo mažiau įrodymų gali reikėti. Atitinkamai, įrodymų pakankamumas ir tinkamumas yra tarpusavyje susiję. Tačiau vien didesnis surinktų įrodymų kiekis jokiais būdais neatsveria jų prastos kokybės. Įrodymų patikimumui įtakos turi jų šaltinis ir pobūdis ir jis priklauso nuo konkrečių aplinkybių, kuriomis buvo renkami įrodymai. Auditorius turėtų atsižvelgti tiek į informacijos, kuri bus naudojama kaip įrodymai, aktualumą, tiek į jos patikimumą bei užtikrinti visų gautų audito įrodymų ir informacijos konfidencialumą.

Audito procedūros turi atitikti audito aplinkybes ir būti tinkamos surinkti pakankamų ir tinkamų audito įrodymų. Reikalingų audito įrodymų pobūdį ir šaltinius lemia kriterijai, audito sritis ir audito apimtis. Kadangi audito sritis gali būti kokybinio ar kiekybinio pobūdžio, atsižvelgdamas į audito apimtį, auditorius turi daugiausiai dėmesio skirti kiekybiniais arba kokybiniais audito įrodymams arba jų deriniui, atsižvelgdamas į audito apimtį. Taigi, atitikties auditą sudaro aibė įvairių procedūrų tiek kiekybinio, tiek kokybinio pobūdžio įrodymams rinkti.

Atitikties auditorius neretai turi sujungti ir palyginti iš įvairių šaltinių gautus įrodymus, kad patenkintų pakankamumo ir tinkamumo reikalavimus.

» AUDITO ĮRODYMŲ VERTINIMAS IR IŠVADŲ DARYMAS

58) Auditoriai turėtų įvertinti, ar yra surinkta pakankamų ir tinkamų įrodymų, bei padaryti atitinkamas išvadas.

Užbaigęs auditą, auditorius peržiūri audito įrodymus, norėdamas padaryti išvadą arba pareikšti nuomonę. Auditorius turėtų įvertinti, ar surinktų įrodymų pakanka ir ar jie yra tinkami audito rizikai sumažinti iki priimtino lygio. Tokio vertinimo metu analizuojami įrodymai, kurie patvirtina audito ataskaitą, išvadą arba nuomonę dėl atitikties arba neatitikties arba jai prieštarauja. Be to, šio proceso metu atsižvelgiama į reikšmingumą. Įvertinęs, ar įrodymai yra pakankami ir tinkami, turint omenyje užtikrinimo lygį, kurį siekiama suteikti auditu, auditorius turėtų apsvarstyti geriausią būdą išvadai padaryti, atsižvelgdamas į turimus įrodymus.

Jeigu įrodymai, gauti iš vieno šaltinio neatitinka iš kitokio šaltinio gautų įrodymų arba jeigu abejojama informacijos, kuria bus remiamasi kaip įrodymais, patikimumu, auditorius turėtų įvertinti, kaip derėtų pakeisti ar papildyti audito procedūras, siekiant išspręsti šį klausimą ir atsižvelgti tokių veiksmų įtaką (jei tokia yra) kitiems audito aspektams.

Užbaigęs auditą, auditorius peržiūri audito dokumentus, kad nustatytų, ar audito sritis buvo pakankamai ir tinkamai išanalizuota. Taip pat auditorius turėtų nustatyti, ar, atsižvelgiant į surinktus įrodymus, buvo tinkamai įvertinta rizika ir pradinis reikšmingumas ir ar šiuos įvertinimus reikia peržiūrėti ir pakeisti.

» AUDITO ATASKAITOS / IŠVADOS RENGIMAS

59) Auditoriai turėtų parengti ataskaitą / išvadą, vadovaudamiesi išbaigtumo, objektyvumo, savalaikiškumo ir pastebėjimų derinimo principais.

Išbaigtumo principas reiškia, kad auditorius turi įvertinti visus svarbius audito įrodymus, prieš pateikdamas ataskaitą / išvadą. Vadovaudamasis objektyvumo principu, auditorius turi laikytis profesinio sprendimo ir skepticizmo, siekdamas užtikrinti, kad visos ataskaitos / išvados yra faktiškai teisingos ir kad pastebėjimai ir išvados yra pateiktos tinkamai ir subalansuotai. Savalaikiškumo principas reiškia, kad ataskaita / išvada turi būti parengta laiku. Pastebėjimo derinimo principas reiškia, kad faktų tikrumą reikia derinti su audituojamu subjektu, jeigu reikia, jį atitinkamai koreguojant pagal atsakingųjų pareigūnų atsakymus. Visus šiuos principus turi atitikti tiek atitikties audito ataskaitos / išvados forma, tiek jos turinys.

Ataskaitų / išvadų formas gali nustatyti įstatymai arba AAI įgaliojimai. Nepaisant to, paprastai audito ataskaitoje pateikiama išvada, kurios pagrindą sudaro atliktas audito darbas. Be to, ataskaitoje gali būti pateikiama konstruktyvių ir praktinių rekomendacijų gerinti atitinkamas sritis. Patvirtinimo užduočių ataskaitos paprastai vadinamos auditoriaus išvadomis.

Ataskaitas gali sudaryti tiek trumpos, standartinės formos nuomonės, tiek įvairiausios trumposios arba ilgosios ataskaitos / išvados. Nepriklausomai nuo ataskaitos / išvados formato, ji turėtų būti išbaigta, tiksli, objektyvi, įtikinama ir tokia aiški ir glausta, kiek tai pasiekti leidžia audito sritis. Joje derėtų nurodyti visus audito apimtį apribojimus. Ataskaitoje turėtų būti aiškiai nurodytas naudojamų kriterijų tinkamumas ir suteikiamo užtikrinimo lygis.

Išvadą gali sudaryti aiški rašytinė nuomonė apie atitiktį, neretai papildanti nuomonę apie finansines ataskaitas. Ji gali būti pareikšta ir kaip išsamesnis atsakymas į konkrečius audito klausimus. Nors nuomonė paprastai pareiškama, atliekant patvirtinimo užduotis, į konkrečius audito klausimus dažniausiai atsakoma tiesioginės išvados rengimo užduočių atveju. Pareikšdamas nuomonę, auditorius turėtų nurodyti, ar ji yra nemodifikuota, ar modifikuota, atsižvelgiant į reikšmingumą ir paplitimą. Nuomonei pareikšti paprastai naudojama sudėtingesnė audito strategija ir metodas.

Atitikties audito ataskaitos / išvados dalys turėtų būti tokios (nebūtinai išdėstyta nurodyta tvarka):

1. Antraštė
2. Adresatas
3. Audito apimtis, įskaitant laikotarpį
4. Audito sritis (jos aprašymas)
5. Nustatyti kriterijai
6. Audito standartai, kuriais vadovautasi atliekant darbą
7. Atlikto darbo santrauka
8. Pastebėjimai
9. Išvada / nuomonė
10. Audituotojo subjekto atsakymas (jei reikia)
11. Rekomendacijos (jei reikia)
12. Ataskaitos data
13. Parašas

» VEIKSMAI PO AUDITO

60) Jeigu reikia, auditoriai turėtų stebėti veiksmus, susijusius su neatitikčių atvejais.

Veiksmų po audito procesas skatina efektyvų ištaisomųjų veiksmų taikymą ir suteikia vertingo grįžtamojo ryšio audituotajam subjektui, audito ataskaitos / išvados vartotojams ir auditoriui (tolimesnių auditų planavimo tikslams). Būtinybė stebėti pradėtus su ataskaitoje / išvadoje nurodytais neatitikčių atvejais susijusius taisomuosius veiksmus priklauso nuo audito srities pobūdžio, nustatyto neatitikties atvejo ir konkrečių audito aplinkybių. Kai kurių AAI, pavyzdžiui, vykdančių teisminę funkciją, veiksmus po audito gali sudaryti teisiškai įpareigojančių ataskaitų rengimas ar teismo sprendimų priėmimas. Reguliariai atliekamo audito atveju veiksmai po audito gali būti kitų metų rizikos įvertinimo proceso dalis.