

5200-osios GUID

Veikla su aplinkosaugos
aspektais

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

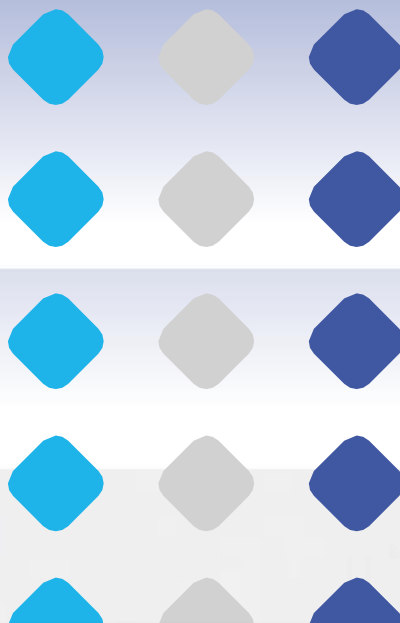


INTOSAI

Iki IFPP dokumentas – šis dokumentas buvo parengtas iki
sukuriant INTOSAI profesinių nutarimų sistemą (IFPP)
2016 m., todėl formalia paskirtimi gali skirtis nuo naujausių
INTOSAI audito gairių.



INTOSAI



INTOSAI 2019 m.

- 1) Patvirtintas kaip INTOSAI dokumentas „Veiklos auditų su aplinkosaugos aspektais atlikimo gairės“ 2001 m.
- 2) Įtrauktas į TAAIS sistemą kaip 5110-asis TAAIS 2010 m.
- 3) Turinys persvarstytas 2016 m.
- 4) Sukūrus INTOSAI profesinių nutarimų sistemą (IFPP), dokumentas pervadintas 5200-osiomis GUID „Veikla su aplinkosaugos aspektais“ ir 2019 m. atlikti redakciniai pakeitimai.



IŽANGA

1995 m. Kaire vykusiam XV INCOSAI buvo nuspręsta, kad INTOSAI audito standartų pagrindu INTOSAI Aplinkosaugos audito darbo grupė turėtų parengti vadovą, kuriame būtų pateiktos aplinkosaugos auditų atlikimo gairės ir metodikos.

XVI INCOSAI 1998 m. Montevidėjuje buvo pristatytas vadovo parengiamasis projektas. Po 1998 m., remiantis INTOSAI Aplinkosaugos audito darbo grupės narių pasiūlymais ir pastabomis, buvo parengtas iš dalies pakeistas projektas. 2000 m. spalio mėn. Seule vykusiam 47-ajame INTOSAI Valdymo tarybos posėdyje buvo pritarta, kad brošiūra taptų oficialiu INTOSAI dokumentu, kuris vėliau būtų pateiktas 2001 m. spalio mėn. Seule vyksiančiame XVIII INCOSAI. Vadovaujantis oficialia INTOSAI procedūra, brošiūros projektas buvo nusiųstas visiems INTOSAI nariams, kad jie pateiktų pastabų. Atsakė apie 25 narius.

Šio vadovo tikslas – suteikti AAI pagrindą, padedantį suprasti aplinkosaugos audito pobūdį ir raidą, atliekant valdžios sektoriaus auditą. Šiuo pagrindu siekiama nustatyti atskaitos tašką, nuo kurio kiekviena AAI galėtų kurti savo metodą, skirtą aplinkosaugos audito funkcijoms tinkamai vykdyti pagal kiekvienos AAI jurisdikciją ir įgaliojimus. Todėl tai labai svarbi priemonė, padedanti AAI toliau plėtoti aplinkosaugos audito praktiką.

Man didelė garbė pristatyti šį vadovą XVIII INCOSAI. Vadovo rengimą koordinavo Naujosios Zelandijos kontrolieriaus ir generalinio auditoriaus institucija. Norėčiau ypač padėkoti Terry McLaughlin ir Martyn Pinckard už pasišventimą ir profesionalų šios brošiūros parengimą. Taip pat norėčiau padėkoti INTOSAI Aplinkosaugos audito darbo grupės ir kitų AAI nariams, kurie prisidėjo rengiant šį vadovą dalydamiesi patirtimi ir teikdami pastabas dėl projektų.

Tikiuosi, kad ši brošiūra bus naudinga priemonė visoms AAI, norinčioms toliau plėtoti aplinkosaugos auditą.

Saskia J Stuiveling, INTOSAI Aplinkosaugos audito darbo grupės pirmininkė,
Nyderlandų audito rūmų pirmininkė

Haga

2001 m. spalio

INTOSAI APLINKOSAUGOS AUDITO DARBO GRUPĖ

PIRMININKĖ SASKIA J STUIVELING

NYDERLANDŲ AUDITO RŪMAI

INTOSAI Aplinkosaugos audito darbo grupės nariai

Austrija Dr. Helmut Berger Audito rūmai	Kuveitas Barrak Khaled Al -Marzouq Valstybės audito rūmai
Brazilija Luciano Carlos Batista, Federaliniai audito rūmai	Libija Dr. Mahmoud Badi Generalinis liaudies komitetas valstybės kontrolei atlikti
Kamerūnas Prof. Francois-Xavier Owona Ndougoussa Kontrolės tarnyba	Malta William Peplow Nacionalinė audito institucija
Kanada Wayne Cluskey Generalinio auditoriaus institucija	Naujoji Zelandija Martyn Pinckard Kontrolieriaus ir generalinio auditoriaus institucija
Čekijos Respublika Miroslav Kruchina Aukščiausioji audito institucija	Norvegija Therese Johnsen Generalinio auditoriaus institucija
Čilė Arturo Aylwin Azocar Respublikinė audito institucija	Pakistanas Mansur Hussain Generalinio auditoriaus institucija
Kolumbija Dr. David Turbay Turbay Respublikinė audito institucija	Paragvajus Dr. Daniel Fretes Ventre Respublikinė audito institucija
Kosta Rika Lic. Luis Fernando Vargas Benavides Respublikinė audito institucija	Peru Carmen Higaonna de Guerra Respublikinė audito institucija
Egiptas Dr. Gawdat El – Malt Centrinė audito organizacija	Lenkija Zbigniew Wesolowski Aukščiausieji kontrolės rūmai
El Salvadoras Lic. Mauricio Machon Respublikiniai sąskaitų rūmai	Romunija Dr. Ioan Condor Rumunijos audito rūmai
Estija Karin Kuller Valstybės audito institucija	Rusijos Federacija Sergey P. Openishev Rusijos Federacijos sąskaitų rūmai
Europos Sąjunga Francois Colling Europos Audito Rūmai	Saudo Arabija Tawfik Ibrahim Tafik Generalinis audito biuras
Gruzija Zurab Dvali Kontrolės rūmai	Pietų Afrika Graham Randall Generalinio auditoriaus institucija
Indonezija M.P.S. Yoedono Indonezijos Respublikos audito valdyba	Šri Lanka S.C. Mayadunne Generalinio auditoriaus departamentas
Irano Islamo Respublika Seyed Kazem Mrivalad Aukščiausieji audito rūmai	Jungtinė Karalystė Joe Cavanagh Nacionalinė audito institucija
Jordanija Abed Kharabsheh Audito rūmai	Jungtinės Amerikos Valstijos Steven Elstein Generalinė apskaitos institucija
Korėjos Respublika Dr. Jong-Nam Lee Audito ir inspekcijos valdyba	Zimbabvė E. Harid Kontrolieriaus ir generalinio auditoriaus institucija

TURINYS

PAVYZDŽIŲ SĄRAŠAS	6
SANTRUMPŲ IR AKRONIMŲ SĄRAŠAS	7
A. BENDROJI INFORMACIJA	8
B. AUDITO PLANAVIMAS	12
B.1. Pagrindiniai aplinkosaugos auditų elementai	12
B.2. Rizikos vertinimas	15
C. OBJEKTAS	18
C.1. Aplinkosaugos programų veiklos auditas	18
C.2. Kitų programų poveikio aplinkai auditas	21
C.3. Aplinkosaugos vadybos sistemos ir aplinkosaugos ataskaitų teikimas	24
C.4. Nuomonių teikimas dėl siūlomų politikos krypčių ir programų	26
C.5. Kompleksinių aplinkosaugos klausimų sprendimas	27
C. AUDITO STRUKTŪRA	29
D.1. Audito klausimai, metodai ir būdai	29
D.2. Audito kriterijų nustatymas	33
D.3. Veiklos rezultatų rodikliai atliekant aplinkosaugos auditą	35
D.4. Duomenų ir informacijos rinkimas ir analizė	36
D.5. Aplinkosaugos audito poveikio užtikrinimas	40

PAVYZDŽIŲ SĄRAŠAS

1 pavyzdys. 1 AUDITO ATVEJIS: Socialinių sąnaudų modeliavimas vandens kokybės valdymo srityje	10
2 pavyzdys. 2 AUDITO ATVEJIS: Aplinkosaugos vadyba Indijos geležinkelių sistemoje	12
3 pavyzdys. 3 AUDITO ATVEJIS: Šalutinio poveikio sąnaudų auditas: nuotekų mokestis Kolumbijoje	13
4 pavyzdys. 4 AUDITO ATVEJIS: Laiku atliktas auditas: akvakultūra ES	15
5 pavyzdys. 5 AUDITO ATVEJIS: Ilgalaikės aplinkosaugos rizikos	16
6 pavyzdys. 6 AUDITO ATVEJIS: Daugiašalių aplinkos apsaugos susitarimų audito gairės	19
7 pavyzdys. 7 AUDITO ATVEJIS: Infrastruktūros plėtra	21
8 pavyzdys. 8 AUDITO ATVEJIS: Ar viešojo sektoriaus organizacijos rodo pavyzdį	25
9 pavyzdys. 9 AUDITO ATVEJIS: Vykdomos veiklos tyrimas	27
10 pavyzdys. 10 AUDITO ATVEJIS: Informacijos kampanija, skirta užkirsti kelią dirvožemio degradacijai	28
11 pavyzdys. 11 AUDITO ATVEJIS: GIS audito darbe	31
12 pavyzdys. 12 AUDITO ATVEJIS: Vanduo ir audito metodologijos	33
13 pavyzdys. 13 AUDITO ATVEJIS: Duomenys ir aplinkosaugos auditai	37
14 pavyzdys. 14 AUDITO ATVEJIS: Ekspertų žinių panaudojimas	38
15 pavyzdys. 15 AUDITO ATVEJIS: Bendrų auditų pavyzdžiai	39
16 pavyzdys. 16 AUDITO ATVEJIS: Danijos pastangos Arktyje	41
17 pavyzdys. INTOSAI 7-oji aplinkosaugos auditų apklausa	42
18 pavyzdys. 17 AUDITO ATVEJIS: Tolesnė veikla dėl aplinkosaugos auditų rezultatų	43

SANTRUMPŲ IR AKRONIMŲ SĄRAŠAS

BATNEEC – geriausia taikoma technologija, nereikalaujanti pernelyg didelių išlaidų

ED – Energetikos departamentas

ECETOC – Europos ekologinės toksikologijos ir chemikalų toksikologijos centras

EEE – Europos ekonominė erdvė

AVAS – aplinkosaugos vadybos ir audito sistema

ES – Europos Sąjunga

EUROSAI – Europos aukščiausiųjų audito institucijų organizacija

GAO – JAV Generalinė apskaitos institucija

GIS – geografinė informacinė sistema

INTOSAI – Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija

IG – Indijos geležinkeliai

TAAIS – tarptautiniai aukščiausiųjų audito institucijų standartai

DSAA: daugiašalis susitarimas dėl aplinkos apsaugos

MPI – valdymo veiklos rodikliai

NAI – nacionalinė audito institucija

NAOF – Suomijos nacionalinė audito institucija

NVO – nevyriausybinės organizacijos

Kanados OAG – Kanados generalinio auditoriaus institucija

EBPO – Ekonominio bendradarbiavimo ir plėtros organizacija

OPI – veiklos (operacijų) rodikliai

PASAI – Ramiojo vandenyno aukščiausiųjų audito institucijų asociacija

AAI – aukščiausiosios audito institucijos

TCU – Brazilijos federaliniai audito rūmai

JTAP – Jungtinių Tautų aplinkosaugos programa

JTBKKK – Jungtinių Tautų bendroji klimato kaitos konvencija

WGEA – Aplinkosaugos audito darbo grupė

PSO – Pasaulinė sveikatos organizacija

- 1) Profesiniai standartai ir gairės yra labai svarbūs viešojo sektoriaus audito patikimumui, kokybei ir profesionalumui užtikrinti. Tarptautinės aukščiausiųjų audito institucijų organizacijos (INTOSAI) parengta INTOSAI profesinių nutarimų sistema (IFPP) siekiama skatinti nepriklausomą ir veiksmingą auditą ir padėti INTOSAI nariams plėtoti savo profesionalų metodą, vykdant suteiktus įgaliojimus ir nacionalinių įstatymų bei kitų teisės aktų reikalavimus.
- 2) 100-uoju TAAIS *Pagrindiniai viešojo sektoriaus audito principai* nustatomi pagrindiniai viešojo sektoriaus audito principai ir apibrėžiami TAAIS įgaliojimai. 300-asis TAAIS *Veiklos audito principai* remiasi pagrindiniais 100-ojo TAAIS principais ir juos toliau plėtoja, priklausomai nuo konkretaus veiklos audito konteksto. 300-asis TAAIS turėtų būti nagrinėjamas ir suprantamas kartu su 100-uoju TAAIS, kuris taip pat taikomas veiklos auditui.
- 3) Be to, 3000-asis TAAIS *Veiklos audito standartas*, 3910-osios GUID *Svarbiausi veiklos audito principai* ir 3920-osios GUID *Veiklos audito procesas* aprašo veiklos audito ypatybes ir principus ir sukuria pagrindą gerai veiklos audito praktikai.
- 4) 5200-osios GUID yra susijusios su audito veikla aplinkosaugos srityje ir priklauso INTOSAI Aplinkosaugos audito darbo grupės (WGEA) parengtų gairių konkrečiais klausimais grupei. Šis dokumentas rodo aukščiausiųjų audito institucijų (AAI) patirtį, padeda auditoriams atlikti į aplinkosaugą orientuotus auditus ir yra geros praktikos šaltinis.
- 5) Dėmesys aplinkosaugai grindžiamas tuo, kad, palyginti su kitomis politikos sritimis, aplinkosaugos klausimai turi tam tikrų ypatumų, pavyzdžiui, problemų pobūdis yra kompleksinis ir turi ilgalaikį poveikį. Pavyzdžiai pateikti diskusijų

dokumento „Kaip padidinti aplinkosaugos veiksmingumo audito poveikį“¹ skyriuje „Kodėl yra svarbūs aplinkosaugos veiksmingumo auditai“.

- 6) Nors AAI vaidmuo darnaus vystymosi srityje nėra šių GUID tema, aplinkosaugos auditą atliekančios AAI gali nuspręsti plačiau apsvarstyti požiūrį į darnų vystymąsi (žr. 5202-ąsias GUID *Darnus vystymasis: aukščiausiųjų audito institucijų vaidmuo*), nes atliekant aplinkosaugos auditus dažnai nagrinėjami socialiniai, ekonominiai ir ateities kūrimo aspektai.
- 7) Šios gairės grindžiamos visuotinai pripažintais veiklos audito principais, nustatytais 300-uoju TAAIS, ir dabartine gera aplinkosaugos audito praktika. Ji visų pirma apima aplinkosaugos klausimus, susijusius su veiklos auditais, ir yra parengta siekiant patenkinti visos šios srities poreikius.
- 8) Atsižvelgiant į aplinkosaugos audito temų ir jų tikslų įvairovę, aplinkosaugos auditas, atliekamas kaip veiklos auditas, gali apimti ir audito dalį, kuri rodytų atitiktį teisės aktams ir reguliavimo sistemoms. 5201-osiose GUID *Aplinkosaugos auditas kaip finansinio ir atitikties audito dalis* detaliau aprašomi aplinkosaugos klausimai atliekant finansinį ir atitikties auditą.
- 9) AAI neprivalo turėti konkretaus įgaliojimo atlikti aplinkosaugos auditą ir gali jį atlikti pagal bendruosius įgaliojimus atlikti veiklos ar atitikties auditą. Kaip matyti iš 2012 m. INTOSAI WGEA apklausos rezultatų, AAI geriau suvokia, kaip jų tradiciniai įgaliojimai gali būti taikomi nagrinėjant aplinkosaugos politiką ar programas².
- 10) Aplinkosaugos auditas paprastai apibrėžiamas kaip veiklos, atitikties arba finansinis auditas, kurį atliekant atsižvelgiama į atsakingų institucijų (pvz., vyriausybių) požiūrį į konkrečią aplinkosaugos problemą, aplinkosaugos politiką arba programas, taip pat į jų veiklos rezultatus sprendžiant aplinkosaugos klausimus. Tačiau aplinkosaugos aspektas gali būti įtrauktas į bet kokį auditą. Pavyzdžiui, auditas visuomenės sveikatos klausimais gali turėti aiškų ryšį su aplinkos tarša. Taigi taršos ribojimas galėtų būti labai naudingas piliečiams, nes padidėtų visuomenės gerovė ir būtų sutaupyta daug lėšų. Tai rodo toliau pateiktas audito atvejis.

¹ Prieiga per internetą: <http://www.ccaf-fcvi.com/images/stories/content/news-publications/research-publications-pdf/How-to-Increase-the-Impact-of-Environmental-PerformanceEN.pdf>.

² 2012 m. INTOSAI WGEA 7-osios apklausos rezultatus galima rasti adresu <http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=g00jYuM7WEM%3d&tabid=129&mid=569>.

1 pavyzdys. 1 AUDITO ATVEJIS: Socialinių sąnaudų modeliavimas vandens kokybės valdymo srityje

Indonezijos AAI (BPK) 2014 m. atliko auditą, kurio metu buvo įvertintas vyriausybės agentūros veiklos Branto upės baseine veiksmingumas. Apskaičiuodama vandens kokybės pablogėjimo poveikį, BPK taikė modeliavimo metodą, kad įvertintų ekonomines ir socialines taršos sąnaudas. Taikant šį modelį apibūdinamas vandens teršalų lygio vandens telkiniuose (pvz., upėse) ir vandens įmonių, naudojančių tą vandens telkinį kaip žaliavą, gamybos sąnaudų santykis. Audito metu nustatyta, kad vandens valymo sąnaudos didėja, nes į upę patenka daugiau teršalų. Dėl to didėja mokesčiai, o tai neproporcingai paveiks neturtingus asmenis. Taikant šį modelį apskaičiuotos ekonominės ir socialinės sąnaudos. BPK padarė išvadą, kad sprendimus priimančias asmenys galėtų pasinaudoti šiomis socialinėmis sąnaudomis atlikdami įvairių ekonomikos augimo politikos sričių kaštų ir naudos analizę. Be to, regiono valdžios institucijos turėtų žinoti, kad dėl spartaus ekonomikos augimo padidėjusios socialinės išlaidos, atsirandančios dėl aplinkosaugos būklės blogėjimo, gali viršyti mokestines pajamas.

- 11) Bendrosios informacijos dalyje pateikiama įžanga, kurioje apibrėžiamos šių gairių bendrosios sąvokos, o tolesniuose trijuose skyriuose pateikiamas taikytinas aplinkosaugos audito planavimas, objektas ir struktūra, remiantis dabartine praktika. Taip pat yra pateikti aktualūs aplinkosaugos veiksmingumo auditų pavyzdžiai iš viso pasaulio. Dar vienas audito atvejų šaltinis yra INTOSAI WGEA interneto svetainė³ ir *Greenlines* informacinis biuletenis⁴.
- 12) Pirmame šių GUID skyriuje pateikiami esminiai aplinkosaugos audito planavimo elementai, pvz., audito metodas, kurį taikant daugiausia dėmesio skiriama pasiektiems veiklos rezultatams, taip pat aplinkosaugos rizikų nustatymas, ir veiksniai, į kuriuos reikia atsižvelgti siekiant kuo labiau padidinti aplinkosaugos audito vertę.
- 13) Antrame skyriuje aprašomi dažniausiai pasirenkami aplinkosaugos auditų objektai, visų pirma aplinkosaugos programų veiksmingumas ir galimas jų poveikis aplinkai, aplinkosaugos vadybos sistemos ir jų ataskaitų teikimo procedūros, taip pat galimi siūlomų aplinkosaugos politikos krypčių ir programų vertinimai. Taip pat skatinama spręsti kompleksinius aplinkosaugos klausimus,

³Prieiga per internetą:

<http://www.environmental-auditing.org/Home/EnvironmentalAuditsWorldwide/AuditsbyIssue/tabid/125/Default.asp>.

⁴Prieiga per internetą:

<http://www.environmental-auditing.org/Home/GreenlinesNewsletter/tabid/100/Default.aspx>.

pavyzdžiui, tokius, kuriems poveikį daro įvairūs valdžios sektoriaus subjektai ar programos.

- 14) Trečiame skyriuje išdėstyti konkretūs aplinkosaugos auditų struktūros elementai, pvz., audito klausimai, metodai ir būdai, audito kriterijai ir duomenų rinkimas. Jame taip pat nagrinėjami aplinkosaugos veiksmingumo rodikliai ir galimas aplinkosaugos audito poveikis.

B

AUDITO PLANAVIMAS

B.1. PAGRINDINIAI APLINKOSAUGOS AUDITŲ ELEMENTAI

- 15) Kadangi aplinkosaugos klausimai dažnai būna kompleksinio pobūdžio, AAI gali novatoriškai taikyti įvairius kitų mokslo sričių metodus ir būdus, kad galėtų planuoti ir atlikti aukštos kokybės auditus⁵.
- 16) Planuojant auditą reikėtų atsižvelgti į tai, kad įvairios politikos sritys ir organizacijos daro poveikį aplinkai, todėl tų organizacijų politika, veikla ir valdymas gali būti audito objektas. Pavyzdžiui, audito objektas gali būti organizacijos, kurių veikla daro tiesioginį ar netiesioginį poveikį aplinkai, ir tai, ar ši veikla gali turėti teigiamą poveikį, tokį kaip gamtos apauga, ar neigiamą poveikį, tokį kaip tarši veikla ar netvarus gamtos išteklių naudojimas. Toliau pateikiamas pavyzdys – Indijos geležinkelių auditas aplinkosaugos vadybos srityje, kuri turi įtakos ir kitoms aplinkosaugos politikos sritims.

2 pavyzdys. 2 AUDITO ATVEJIS: Aplinkosaugos vadyba Indijos geležinkelių sistemoje

Indijos AAI įvertino Indijos geležinkelių (IG) poveikį aplinkai 65 000 km ilgio ruože, kuriuo per metus pervežama 7,6 mln. keleivių ir beveik milijardas tonų prekių⁶. IG yra didžiulė energijos vartotoja ir atliekų, taip pat oro, vandens ir akustinės taršos gamintoja. Audito metu nustatyta, kad IG visgi turi parengti išsamias

⁵ 3920-ųjų GUID skyrius „Audito temos atranka kaip strateginio planavimo proceso dalis“.

⁶ Prieiga per internetą:

http://saiindia.gov.in/english/home/Our_Products/Audit_Report/Government_Wise/union_audit/recent_reports/union_performance/2014/Railway/Report_23/Report_23.html.

aplinkosaugos gaires. Didžiosiose stotyse turi būti įrengti nuotekų valymo įrenginiai. Reikia aktyviau naudoti netradicinius energijos šaltinius ir imtis priemonių atliekų deginimui ir laidojimui mažinti. Galiausiai reikėtų atkreipti dėmesį į gyvūnus, nes, pavyzdžiui, daugelis dramblių žūsta, kai į juos trenkiasi traukiniai.

Vienas iš audito iššūkių buvo nustatyti audito kriterijus. IG nėra atskiro aplinkosaugos vadybos padalinio, kuris rengtų aplinkosaugos politiką ar gaires.

Todėl Indijos AAI taikė bendruosius aplinkosaugos kriterijus ir ekstrapoliuotus kriterijus iš įvairių vyriausybės priimtų bendrųjų teisės aktų, taisyklių ir reglamentų. Taip pat buvo naudojama geriausia pasaulinė praktika, įskaitant biologinių tualetų arba lietaus vandens surinkimo sistemų naudojimą.

- 17) Atsižvelgiant į objektą, ekonomiškumas, efektyvumas ar rezultatyvumas, t. y. 3E valdymo ir viešųjų išlaidų srityje, gali būti nagrinėjami bet kurioje susijusioje politikos srityje. Aplinkosaugos auditas taikomas, pavyzdžiui, organizacijoms, kurios renka ir rengia aplinkosaugos duomenis ir informaciją ir turi įgaliojimus stebėti ir kontroliuoti kitų daromus aplinkosaugos veiksmus. Objekto klausimas bus nagrinėjamas 27–56 punktuose.
- 18) Ekonominiu aspektu sprendžiant aplinkosaugos klausimus dažnai susiduriama su rinkos nepakankamumu⁷, o tai reiškia, kad aplinkai žalingos sąnaudos nėra visiškai susigrąžinamos. Tai reiškia, kad ne visada lengva prie švaraus oro ar gražaus kraštovaizdžio pritvirtinti kainos žymeklį. Todėl svarbu, kad auditoriai atkreiptų dėmesį į netiesioginį poveikį ir netiesiogines išlaidas, patiriamas aplinkosaugos srityje (žr. toliau pateiktą 3 audito atvejį ir 5201-osiose GUID pateiktą 1 audito atvejį: Ekosistemų funkcijos). Siekdamas pašalinti tokį šalutinį poveikį aplinkai, vyriausybės vis dažniau taiko aplinkosaugos mokesčius, rinkliavas ir subsidijas, taip pat apribojimo ir prekybos sistemas, pavyzdžiui, dėl išmetamo anglies dvideginio kiekio. Jei šios sistemos įdiegtos, vienas iš galimų AAI metodų yra šių sistemų ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo auditas.

3 pavyzdys. 3 AUDITO ATVEJIS: Šalutinio poveikio sąnaudų auditas: nuotekų mokestis Kolumbijoje

2008–2012 m. Kolumbijos AAI auditavo įvairias ekonomines, finansines ir mokesčių priemones, susijusias su aplinkosaugos vadyba, įskaitant mokesčius už

⁷ Daugiau informacijos rasite: *INTOSAI WGEA publication on Market based Instruments for Environmental Protection and Management* (2016).

nuotekas, medienos ruošos mokesčius, aplinkosaugos sertifikatus ir mokesčių lengvatas, taikomas investicijoms į aplinką.

Nuotekų mokestis yra viena iš pagrindinių Kolumbijos reguliavimo priemonių, kuria siekiama išvengti didelės vandens taršos, taip pat svarbus valstybės institucijų, atsakingų už aplinkosaugos vadybą vandenskyros lygmeniu, finansavimo šaltinis. Atliekant nuotekų mokesčių auditą buvo vertinama mokesčių struktūra ir veiksmingumas (sąskaitų faktūrų išrašymas ir mokesčių surinkimas) bei jų poveikis gerinant vandens kokybę.

Atlikus analizę nustatyta daug neatitikimų tarp duomenų, naudojamų išrašant sąskaitas faktūras, ir duomenų, kuriuos pateikia patys reguliuojami subjektai. Iš AAI ataskaitų matyti, kad priemonė nebuvo veiksminga užkertant kelią taršai ir ją švelninant, taip pat neturėjo poveikio gerinant vandens kokybę. Taigi aplinkosaugos vadybos ekonominės priemonės nepakeitė teršėjų loginio pagrindo, todėl jos tapo tik kitu aplinkosaugos institucijų finansiniu šaltiniu, neturinčiu jokio poveikio vandens išteklių atkūrimui.

Atliekant auditą didžiausias sunkumas buvo tas, kad trūko informacijos apie priemonės įgyvendinimą: taršos apkrovas, srautus, georeferencinius taršos šaltinių taškus ir vandens kokybę priimančiuosiuose telkiniuose. Siekiant pagerinti vertinimą, labai svarbu turėti istorinius duomenis, kuriuos būtų galima palyginti su vertinimo ataskaitomis. Kai įmanoma, vertinimas turėtų būti atliekamas vandenskyros lygmeniu, atsižvelgiant į kiekvienos aplinkosaugos institucijos veiksmus ir vandens kokybės rodiklius, kad būtų galima įvertinti priemonės veiksmingumą.

- 19) Planuodami auditoriai pasirenka į rezultatus, problemas ar sistemas orientuotą metodą arba jų derinį, kad audito struktūra būtų patikimesnė⁸. Vis dėlto auditoriai turėtų pasirinkti gerai matomus objektus, turinčius didelį poveikį aplinkai, taip pat socialinį, ekonominį ar politinį poveikį, kad galėtų nustatyti, kaip būtų galima pagerinti nagrinėjamus aspektus, procesus ar sistemas.
- 20) Planuodama aplinkosaugos programos auditą, AAI turėtų atsižvelgti į veiklos rezultatus ir bet kokią galimą riziką įgyvendinant ekonomiškumo, rezultatyvumo ir efektyvumo principus. Atliekant auditą turėtų būti analizuojami tam tikri klausimai, susiję su 3E, arba jų derinys, remiantis didele rizika aplinkai, kuri turėtų būti nagrinėjama atliekant auditą, taip pat turi būti nagrinėjamas jos reikšmingumas, aktualumas ir galimybė ją audituoti.

⁸ 20-asis INTOSAI-P „Skaidrumo ir atskaitomybės principai“ (8 principas) ir 300-asis TAAIS (39 punktas).

- 21) Kad būtų pasiektas kuo geresnis aplinkosaugos audito poveikis, auditorius turi užtikrinti, kad audito planavimo etape dėmesys būtų sutelktas į atlikimą laiku⁹. Auditorius turėtų apsvarstyti galimą ataskaitos poveikį būsimiems teisės aktams ir atsižvelgti į politines darbotvarkes. Toliau pateiktas atvejis yra laiku suplanuoto audito pavyzdys.

4 pavyzdys. 4 AUDITO ATVEJIS: Laiku atliktas auditas: akvakultūra ES

Vienas iš bendrosios žuvininkystės politikos tikslų Europos Sąjungoje (ES) yra skatinti tvarią akvakultūros plėtrą. 2014 m. Europos Audito Rūmai tikrino, ar Europos žuvininkystės fondo priemonės buvo tinkamai parengtos ir ar jos sukūrė pridėtinę vertę¹⁰.

Žinant ES valstybių narių daugiamečių strateginių tvarios akvakultūros plėtros planų ruošimo laikotarpį ir naujo ES jūrų reikalų ir žuvininkystės fondo (2014–2020 m.) rengimo laikotarpį, auditas buvo suplanuotas ir atliktas tokiu laiku, kad jo rezultatus būtų galima panaudoti šiose dviejose sistemose.

Audito metu nustatyta, kad ES lygmeniu priemonės, kuriomis remiama tvari akvakultūros plėtra, nebuvo tinkamai parengtos ir stebimos. Pavyzdžiui, valstybių narių lygmeniu trūko nuoseklių šio sektoriaus strategijų. Taigi, laikotarpiu iki 2013 m. ES ir valstybių narių lygmeniu buvo nustatyta netinkama sistema, pagal kurią ES tikslai, susiję su tvaria akvakultūros plėtra, turėjo tapti realybe. Priemonės, kurių iš tikrųjų buvo imtasi, nedavė pakankamų rezultatų. Laiku atlikus auditą, padidėjo tikimybė, kad bus padarytas poveikis viešajam sektoriui.

B.2. RIZIKOS VERTINIMAS

- 22) Atliekant aplinkosaugos auditą, rizikos vertinimu planavimo etape siekiama užtikrinti, kad auditas apimtų su didžiausia rizika aplinkai susijusius aspektus ir taip kuo labiau padidinti pridėtinę vertę. Rizika aplinkai laikoma tikimybe, kad veikla padarys žalą aplinkai ir (arba) sveikatai, siejant tai su ekonominėmis ir socialinėmis pasekmėmis bei pasekmėmis aplinkai. Svarbu, kad rizika aplinkai gali turėti labai ilgalaikį poveikį ekosistemoms, kaip matyti iš tolesnės branduolinės saugos audito ataskaitos.

⁹ Europos Audito Rūmai (2014 m.). Europos žuvininkystės fondo paramos akvakultūrai veiksmingumas. Prieiga per internetą: https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR14_10/QJAB14010LTC.pdf.

¹⁰ Ten pat.

5 pavyzdys. 5 AUDITO ATVEJIS: Ilgalaikės aplinkosaugos rizikos

Kai kurios rizikos aplinkai yra susijusios su keletu ateinančių kartų. Vienas iš pavyzdžių yra branduolinė sauga, kurios auditą atliko Jungtinės Karalystės NAI Selafilde, kur branduolinė veikla pradėta 1940 m. Vienas kitą keičiantys komplekso operatoriai nepakankamai gerai apmąstė, kaip turėtų būti nutrauktas radioaktyviųjų atliekų eksploatavimas arba kaip jos turi būti surenkamos ir šalinamos. 2012 m. NAI atliekamos audito metu buvo nagrinėjama, ar dabartinis valdymas yra ekonomiškai efektyvus, kad sumažintų riziką Selafildo komplekse vykdant didelius projektus. Vertinimo kriterijai ir audito įrodymų pagrindas buvo tokie:

VERTINIMO KRITERIJAI	ĮRODYMŲ PAGRINDAS
Gerai pagrįsta ir logiška strategija ir planai, kuriais nustatomos rizikos Selafilde ir numatoma, kaip jų išvengti, taip pat nustatomi jų prioritetai	Institucijos dokumentų, susijusių su jos strategija ir Selafildo gyvavimo ciklo planais, peržiūra
	Institucijos rizikos valdymo ir prioritetų nustatymo proceso peržiūra remiantis atvejų pavyzdžiais
	Finansinių duomenų, susijusių su plano įgyvendinimu ir efektyvumo pasiekimu, nagrinėjimas
	Pusiau struktūruoti pokalbiai su institucijos vykdomosios valdžios ir patikrinimo vietoje grupės nariais ir pagrindiniais suinteresuotaisiais subjektais, įskaitant reguliavimo instituciją
Tinkami ir pakankami veiksmai siekiant skatinti gerus veiklos rezultatus ir spręsti varomųjų jėgų arba prastų veiklos rezultatų problemą	Institucijos projektų dokumentų peržiūra
	Projekto lygmens duomenų, susijusių su išlaidomis ir tvarkaraščiais, nagrinėjimas
	Pusiau struktūruoti pokalbiai su institucijos patikrinimo vietoje grupės nariais ir projektų bei programų vadovais Selafilde

Kita vertus, dėl ilgalaikių aplinkos pokyčių gali kilti pavojus žmogaus sukurtai infrastruktūrai. Pavyzdžiui, JAV GAO įvertino federalinės vyriausybės pastangas įtraukti būsimą klimato kaitos poveikį į ypatingos svarbos infrastruktūros projektų

planą. GAO nustatė, kad su klimato kaita susijusi fiskalinė rizika, kylanti Jungtinėms Valstijoms, yra didelė rizika jos vyriausybei nuo 2013 m.

Atliekant auditą daugiausia dėmesio skirta fiskalinei rizikai, susijusiai su federalinės vyriausybės, kaip: 1) nacionalinio strateginio plano lyderio, 2) nekilnojamojo turto savininko, 3) nekilnojamojo turto ir žemės ūkio kultūrų, pažeidžiamų dėl klimato poveikio, draudiko, 4) duomenų ir techninės pagalbos teikėjo kitiems valdžios lygmenims ir sprendimus priimantiems asmenims ir 5) pagalbos reaguojant į nelaimės teikėjo, vaidmeniu. GAO atkreipė dėmesį, kad infrastruktūros projektai dažnai būna ilgi ir daugiafunkčiai, todėl yra ypač pažeidžiami dėl ilgalaikių problemų, pavyzdžiui, jūros lygio kilimo.

- 23) Valstybinio audito srityje rizikos aplinkai dažnai yra susijusios su valdžios institucijų pastangomis nustatyti ir sumažinti šias neigiamas pasekmes, įgyvendinant aplinkosaugos vadybos veiksmus ir politiką. Kyla rizika, kad šie valdymo veiksmai gali būti nepakankami ir nepavyks įgyvendinti aplinkosaugos politikos ar programos ekonomiškai, efektyviai ar rezultatyviai. Šių rizikų mastas vertinamas pagal jų galimą neigiamą ekonominį, socialinį poveikį ir poveikį aplinkai.
- 24) Rizikos aplinkai vertinimas turėtų būti atliekamas, remiantis audito srityje įgytomis žiniomis. Atsižvelgiant į jas, turėtų būti formuluojami audito klausimai ir nustatoma audito apimtis. Vertinant galimo poveikio aplinkai pobūdį ir tikimybę, reikia atsižvelgti į vyriausybių atsakomybę ir į tai, kaip aplinkosaugos politikos priemonės veikia šį galimą poveikį. Šių priemonių veiksmingumas turi įtakos galimo poveikio aplinkai tikimybei.
- 25) Dažniausiai patiriami sunkumai, susiję su rizikos vertinimų naudojimu, yra aplinkosaugos duomenų ir rodiklių prieinamumas ir patikimumas. Kai yra pakankamai kokybiškų duomenų, vienas iš būdų palengvinti supratimą – naudoti pagrindinius vaizdinius duomenis, pvz., žemėlapius ir diagramas, kad būtų lengviau nustatyti spragas.
- 26) Daugelis organizacijų (pvz., EBPO, PSO, EAA ir ECETOC)¹¹ dabar aktyviai dalyvauja rizikos aplinkai vertinimo modeliuose, kurie yra geras rizikos aplinkai veiksnių, atsirandančių dėl technologijų, keliančių grėsmę ekosistemoms, gyvūnams ir žmonėms, šaltinis.

¹¹ Prieiga per internetą: <http://www.oecd.org/>; <http://www.who.int/en/>; <http://www.eea.europa.eu/>; <http://www.ecetoc.org/>.

- 27) Aplinkosaugos audito, kuris atliekamas kaip valdžios sektoriaus veiklos audito dalis, taikymo sritis gali apimti:
- i) aplinkosaugos programų veiklos rezultatus;
 - ii) kitų programų poveikį aplinkai;
 - iii) aplinkosaugos vadybos sistemas ir aplinkosaugos ataskaitų teikimą;
 - iv) siūlomų aplinkosaugos politikos kryptių ir programų vertinimus;
 - v) kompleksinių aplinkosaugos klausimų sprendimą.
- 28) Kaip jau minėta, atliekant aplinkosaugos auditą gali būti atsižvelgiama į tai, kaip laikomasi atitinkamų įstatymų ir kitų teisės aktų, organizacijos politikos ir sistemų. Rezultatai, gauti atlikus atitikties ir veiklos auditą, dažnai gali papildyti vieni kitus. Pagrindiniai aplinkosaugos audito elementai, susiję su atitikties auditu, nagrinėjami 5201-osiose GUID.

C.1. APLINKOSAUGOS PROGRAMŲ VEIKLOS AUDITAS

- 29) Aplinkosaugos programas paprastai galima nustatyti iš vyriausybės planų ir metinių ataskaitų. Kartais vyriausybė savo aplinkosaugos programas įtraukia į vieną aplinkosaugos planą ir pateikia ataskaitą. Tais atvejais, kai tokio plano nėra, AAI gali padėti užtikrinti atskaitomybę teikdamos įvairių esamų vyriausybės politikos kryptių ir programų ataskaitas. Šiuo tikslu AAI gali atsižvelgti į pagrindines aplinkosaugos problemas, kurios daro poveikį jų šaliam, tada nustatyti ir įvardyti vyriausybės parengtas programas, skirtas šioms problemoms spręsti.
- 30) AAI gali nuspręsti, kad būtų naudinga nustatyti tarptautinius susitarimus aplinkosaugos klausimais, kuriems vyriausybė yra pritarusi (pavyzdžiui, susijusius

su JTBKKK¹²), ir tada nustatyti jiems įgyvendinti parengtas programas. Toliau pateikiamos naudingos daugiašalių aplinkos apsaugos susitarimų audito gairės, po jų pateikiamas neseniai Kanados OAG atlikto Tarptautinės konvencijos dėl biologinės įvairovės tikslų pasiekimo audito pavyzdys.

6 pavyzdys. 6 AUDITO ATVEJIS: Daugiašalių susitarimų dėl aplinkos apsaugos audito gairės

2010 m. INTOSAI WGEA ir Jungtinių Tautų aplinkos programa (UNEP) paskelbė Daugiašalių susitarimų dėl aplinkos apsaugos (DSAA) įgyvendinimo audito vadovą auditoriams. Leidinyje paaiškinama, kas yra DSAA, kaip juos būtų galima audituoti, ir išvardijami įvairūs susitarimai. Gairėse pažymima, kad AAI dažnai susiduria su sunkumais apsispręsdamos dėl gerų veiklos audito kriterijų, ir siūloma, kad DSAA galėtų suteikti pagalbą.

Jei šalis yra pasirašiusi DSAA, pagal gaires dažniausiai vertinama, kaip šalis įvykdė savo įsipareigojimus ir įsipareigojimus pagal DSAA ir kaip šie įsipareigojimai buvo įtvirtinti nacionaliniuose teisės aktuose ir valdymo sistemoje.

Jei šalis nėra pasirašiusi DSAA, jie vis tiek gali būti geras audito kriterijų šaltinis, nes daugelis susitarimų gali būti vadinami geriausia praktika arba lyginamuoju standartu. Taip pat galima atkreipti visuomenės dėmesį į priežastis, kodėl DSAA nebuvo pasirašyti.

Pavyzdžiui, Kanados OAG 2013 m. atliko Tarptautinės biologinės įvairovės konvencijos tikslų įgyvendinimo auditą¹³. Audito kriterijai ir jų šaltiniai pagal du klausimus pateikti toliau:

AUDITO TIKSLAS:

nustatyti, ar Kanados aplinkos departamentas:

- įvykdė savo, kaip Biologinės įvairovės konvencijos nacionalinio ryšių punkto, įsipareigojimus (visų pirma susijusius su Konvencijos įgyvendinimo stebėseną, skatinimu ir lengvinimu);
- parengė ir taikė biologinės įvairovės ir ekosistemų funkcijų ekonominio vertinimo modelius.

¹² Jungtinių Tautų bendroji klimato kaitos konvencija.

¹³ Už aplinką ir darnų vystymąsi atsakingo Komisijos nario ataskaita, 2013 m. rudenį. Prieiga per internetą: http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/docs/parl_cesd_201311_02_e.pdf.

KRITERIJAI	ŠALTINIS
Ar Kanados aplinkos departamentas įvykdė savo, kaip Biologinės įvairovės konvencijos nacionalinio ryšių punkto, įsipareigojimus?	
Kanados aplinkos departamentas apibrėžė, kokius rezultatus nori pasiekti kaip nacionalinis ryšių punktas.	<ul style="list-style-type: none"> • Aplinkos departamento įstatymas • Kanadai skirta biologinės įvairovės rezultatų sistema • Biologinės įvairovės konvencijos nuostatai dėl nacionalinių ryšių punktų, Šalių konferencijos sprendimas VIII/10
Kanados aplinkos departamentas numatė šiems rezultatams pasiekti būtinus veiksmus ir išteklius.	
Kanados aplinkos departamentas stebėjo, kaip įgyvendinami šie veiksmai ir kokie rezultatai pasiekti.	
Ar Kanados aplinkos departamentas parengė ir taikė biologinės įvairovės ir ekosistemų funkcijų ekonominio vertinimo modelius?	
Kanados aplinkos departamentas parengė biologinės įvairovės ir ekosistemų funkcijų ekonominio vertinimo modelius, kuriais remiantis priimami sprendimai dėl darnaus vystymosi.	<ul style="list-style-type: none"> • Federalinė darnaus vystymosi strategija, 2010 m. • Kanados biologinės įvairovės strategija • 2012–2013 m. Kanados aplinkosaugos plano ir prioritetų ataskaita
Kanados aplinkos departamentas, remdamas sprendimų dėl darnaus vystymosi priėmimą, taikė biologinės įvairovės ir ekosistemų funkcijų ekonominio vertinimo modelius.	

- 31) AAI gali apsvarstyti, ar daugiausia dėmesio skirti vienai pagrindinei politikos priemonei, ar daugeliui skirtingų politikos priemonių. Pirmuoju atveju praktinių sunkumų gali kilti dėl objektyvių audito kriterijų nustatymo ir įtikinamų audito išvadų pateikimo. Šiuo atveju uždavinys yra įvertinti, koku mastu galima sujungti įvairių priemonių rezultatus, kad būtų galima nustatyti bendrą audituojamo subjekto poveikį.
- 32) Tais atvejais, kai naudojama nedaug išteklių, bet galimas programos ar veiklos poveikis yra didelis, audito apimtis gali būti nustatoma labiau atsižvelgiant į programos ar veiklos veiksmingumą siekiant poveikio. AAI taip pat gali gebėti susiaurinti savo audito apimtį tose srityse, kuriose yra įrodymų, kad planuojami tikslai nepasiekti, arba kuriose audito rezultatai turės didžiausią poveikį.

33) Auditorius turėtų atsižvelgti į tai, kad aplinkosaugos programomis gali būti siekiama poveikio, kuris:

- atskirai imant yra mažos apimties, bet kartu gali turėti didelės apimties poveikį;
- per ilgai užtrunka, kad turėtų pastebimą poveikį;
- yra veikiamas svarbių išorės veiksnių, pvz., oro sąlygų ir kitos veiklos, kuri taip pat daro poveikį ir pačiai aplinkai;
- gali būti tarpvalstybinio ar net pasaulinio pobūdžio.

Auditorius turėtų atsižvelgti į pirmiau minėtą poveikį planavimo etape tiek, kiek jis gali būti orientuotas į numatytus pasiekti veiklos rezultatus.

C.2. KITŲ PROGRAMŲ POVEIKIO APLINKAI AUDITAS

34) Aplinkosaugos programomis siekiama apsaugoti arba pagerinti aplinką. Tačiau kita vyriausybės veikla gali daryti tam tikrą poveikį aplinkai, nes naudoja išteklius arba daro poveikį sričiai, kurioje ta veikla vykdoma.

35) Kai kurios vyriausybės programos daro didelį poveikį, kuris gali būti ir teigiamas, ir neigiamas, numatytas ir nenumatytas. Pavyzdžiui, pagrindinis kelių tiesimo tikslas – palengvinti žmonių ar prekių judėjimą. Tačiau kelio tiesimas turi antrinį ir tiesioginį poveikį teritorijos ir kraštovaizdžio ekologijai, o kelio tiesimas ir naudojimas didina oro ir akustinę taršą. Toliau pateikiama informacija apie infrastruktūros plėtros atvejus.

7 pavyzdys. 7 AUDITO ATVEJIS: Infrastruktūros plėtra

2013 m. INTOSAI WGEA paskelbė su infrastruktūros plėtra susijusių aplinkosaugos klausimų tyrimą¹⁴. Juo siekiama padėti auditoriams nustatyti, kokio pobūdžio klausimus jie gali spręsti atlikdami auditą. Šiame dokumente pateikti keli atvejų tyrimai, susiję tiek su konkrečios infrastruktūros plėtros tiksliniu poveikiu aplinkai, tiek su platesnio masto auditais, kuriais kartu su kitais klausimais, pavyzdžiui, programos rezultatyvumu ir efektyvumu, siekiama spręsti aplinkosaugos ir tvarumo klausimus.

Pavyzdžiui, Jungtinės Karalystės NAI atliko kelis pasirengimo 2012 m. Londono

¹⁴INTOSAI WGEA (2013). *Environmental Issues Associated with Infrastructure Development*. Prieiga per internetą: <http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=ErSK4LP8z88%3d&tabid=128&mid=568>.

olimpinėms žaidinėms tyrimus – nuo pradinio pasiūlymo iki pasirengimo 2012 m. žaidinėms. Atliekant auditus, projektas buvo nagrinėjamas įvairiais infrastruktūros gyvavimo ciklo etapais įgyvendinant projektą. Ataskaitose nagrinėjami planai, kaip įgyvendinti projekto įsipareigojimą siekti ilgalaikės ir tvarios regeneracijos, taip pat plačiau apsvaistytos su planais susijusios išlaidos ir pažanga.

Vėliau atliekant auditą dėmesys buvo sutelktas į tvarų žaidinių vietų ir paveldo panaudojimą. Atliekant keletą auditų, buvo suteiktos galimybės pateikti audito rekomendacijas projekto pradžios ir statybos etapuose, taip pat buvo sudarytos sąlygos atidžiai stebėti pažangą, padarytą įgyvendinant pradinį planus ir tikslus.

- 36) Pramonės plėtros programomis taip pat gali būti siekiama plėtoti tikslines pramonės šakas, suteikiant galimybių didinti užimtumą ir ekonominę veiklą. Be to, karinės veiklos tikslas – išlaikyti pajėgumus, reikalingus nacionalinei teritorijai apginti ir prisidėti prie platesnių saugumo interesų ir taikos skatinimo. Tačiau tokie pokyčiai gali daryti įvairų poveikį aplinkai – nuo didelio neatsinaujinančių išteklių kiekio naudojimo iki biologinės įvairovės taršos ir nykimo.
- 37) Išėjties taškas, AAI nustatant vyriausybės veiklos poveikį aplinkai, būtų galimybė naudingai susipažinti su visais vyriausybės prisiimtais įsipareigojimais, siekiant nustatyti šį poveikį, ir į juos atsižvelgti atliekant politikos vertinimą. Geriausia patirtis rodo, kad vyriausybė turėtų įtraukti aplinkosaugos klausimus į kitas politikos sritis, o viešosios organizacijos turėtų atsižvelgti į aplinkosaugos klausimus nustatydamos savo strateginius politikos tikslus ir vertindamos naują ir esamą veiklą. Kai kurios vyriausybės laikėsi tokio požiūrio ir užtikrino, kad ir vyriausybės veiklai būtų taikomi tie patys aplinkos apsaugos įstatymai ir kiti teisės aktai, kaip ir nevyriausybinei veiklai. Naudingos gairės, atvejų tyrimai, poveikio aplinkai vertinimo ir strateginio poveikio aplinkai vertinimo taikymo ataskaitos yra skelbiamos Europos Komisijos interneto svetainėje¹⁵.
- 38) Atlikdama auditą, AAI turėtų atsižvelgti į pačios vyriausybės atliktą galimo poveikio aplinkai vertinimą (jei toks yra). Auditorius gali patikrinti toliau išvardytų priemonių tinkamumą:
- programos arba veiklos aprašymo, jos aplinkos ir pagrindinių sąlygų;
 - nustatytų pagrindinių poveikių masto išsamumo;
 - duomenų, naudojamų poveikio tikimybei ir numatomam jų mastui įvertinti;
 - pasiūlymų dėl poveikio mažinimo priemonių.

¹⁵ Prieiga per internetą: <http://ec.europa.eu/environment/eia/sea-support.htm>.

- 39) Auditorius, padedamas ekspertų ir interesų grupių, gali nuspręsti įvertinti tikėtiną vyriausybės veiklos poveikio aplinkai pobūdį ir mastą, taip pat, esant galimybei, įvertinti jų sąnaudas ir naudą pinigine verte.
- 40) Aplinkos apsaugos teisės aktų apžvalga gali būti taikoma vyriausybės veiklai, kuri daro antrinį poveikį aplinkai. Tokiais atvejais už atitikties tikrinimą visų pirma bus atsakingas vyriausybės departamentas arba įstaiga, kuriai pavesta stebėti, kaip laikomasi taisyklių. Auditorius gali nuspręsti, kad, suderinus su reguliavimo agentūra, tikslinga atlikti atitikties reglamentams auditą (dėl atitikties auditų žr. 5201-ąsias GUID). Tačiau auditorius taip pat gali atlikti priešiškos agentūros veiklos auditą.
- 41) Vyriausybės programose nuo pat pradžių gali būti nustatytos priemonės, kuriomis siekiama kovoti su poveikiu aplinkai arba jį sumažinti. Atlikdama auditą, AAI gali nagrinėti, ar šios priemonės:
- buvo įdiegtos ir atitinka geriausią praktiką arba geriausias taikomas technologijas, nereikalaujančias pernelyg didelių išlaidų (BATNEEC);
 - turėjo numatytą prevencinį poveikį ir, jei ne, kokių veiksmų ėmėsi vyriausybė.
- 42) Kai kuriais atvejais atsakomosios priemonės gali būti tinkamos siekiant užkirsti kelią mažos rizikos, bet didelio poveikio atvejams, pavyzdžiui, nenumatytam radioaktyviųjų medžiagų išleidimui į aplinką, arba sprendžiant šį klausimą. Avarijų ir incidentų procedūros taikomos retai, tačiau turi būti parengtos, kad, esant poreikiui, būtų galima jas taikyti. Kai tokios procedūros yra svarbios, AAI, atlikdamos auditą, gali peržiūrėti:
- procedūras;
 - matmenų nustatymą;
 - visų dalyvaujančių darbuotojų mokymą;
 - procedūrų testavimo dažnį;
 - ar yra atnaujinti susitarimai su trečiosiomis šalimis (tiekėjais, skubios pagalbos tarnybomis ir t. t.).
- 43) Atlikdamas siaurai apibrėžtą tyrimą, kai daugiausia dėmesio skiriama tik poveikiui aplinkai, auditorius turėtų atidžiai apsvarstyti, kaip teisingai įvertinti poveikį, atsižvelgiant į pagrindinio programos tikslo sąnaudas ir naudą.

C.3. APLINKOSAUGOS VADYBOS SISTEMOS IR APLINKOSAUGOS ATASKAITŲ TEIKIMAS

- 44) Aplinkosaugos vadybos sistemos – tai priemonės, kuriomis organizacijos gali sistemingai nustatyti aplinkosaugos politiką ir nuolat gerinti aplinkosaugos veiksmingumą. Aplinkosaugos vadybos sistemos paprastai kuriamos privačiam sektoriui, tačiau jas gali taikyti ir viešojo sektoriaus organizacijos.
- 45) Siekiant, kad organizacijos galėtų gauti išorinį savo aplinkosaugos vadybos sistemų tinkamumo patvirtinimą ir pripažinimą, kad jos tokias sistemas naudoja, buvo nustatytos savanoriško akreditavimo sistemos. Pavyzdžiui, vadybos sistemas, atitinkančias Tarptautinį aplinkosaugos vadybos sistemų standartą ISO 14001, gali sertifikuoti išorės auditorius. Šiuo atveju aplinkosaugos auditas yra akreditavimo dalis, net jeigu jo taikymo sritis yra daug siauresnė, palyginti su AAI atliekamais aplinkosaugos auditais.
- 46) Taikant aplinkosaugos vadybos sistemas reikalaujama, kad organizacijos pačios nustatytų nuolatinio veiklos rezultatų gerinimo tikslus ir stebėtų pasiekimus. AAI galėtų apsvarstyti, ar ji turėtų atlikti vyriausybės nustatytų faktinių veiklos rezultatų tikslų auditą ir teikti ataskaitas. Atlikdama tokį auditą, AAI galėtų naudingai įvertinti procesą, kurio metu buvo nustatyta, kaip vyriausybės tikslai lyginami su kitur taikoma praktika ir su vyriausybės įsipareigojimais pagal tarptautinius susitarimus.
- 47) AAI taip pat gali įvertinti, ar vyriausybė, vykdydama savo departamentų aplinkosaugos vadybos sistemų stebėseną ir teikdama aplinkosaugos veiksmingumo ataskaitas, yra pakankamai atskaitinga teisės aktų leidėjui ir visuomenei, kad būtų pasiekti pagrindiniai veiklos rezultatų tikslai. AAI galėtų atlikti auditą, kad nustatytų veiklos rezultatų lygį ir priežastis, dėl kurių tikslai nepasiekti, arba įvertintų rizikos aplinkai vertinimų kokybę. Toliau pateiktas audito atvejis susijęs su organizacijų politikos ir procedūrų, kuriomis siekiama sumažinti neigiamą jų veiklos poveikį aplinkai, buvimu ir veiksmingu įgyvendinimu.

8 pavyzdys. 8 AUDITO ATVEJIS. Ar viešojo sektoriaus organizacijos rodo pavyzdį

Europos Sąjunga (ES) įdiegė aplinkosaugos vadybos ir audito sistemą (EMAS), pagal kurią įmonės ir kitų organizacijų aplinkosaugos politiką, programas, valdymo sistemas ir ataskaitas tikrina trečioji šalis¹⁶.

Europos Audito Rūmai įvertino, ar ES institucijos ir įstaigos turi politikos priemonių, skirtų sumažinti savo administracinių operacijų poveikį aplinkai, ir ar šios politikos priemonės buvo veiksmingai įgyvendintos¹⁷. Audito Rūmai nagrinėjo, ar ES įstaigos (1) apskaičiavo savo išmetamų šiltnamio efektą sukeliančių dujų kiekį, tą kiekį sumažino ir kompensavo likutinį išmetamą kiekį ir (2) ar visapusiškai pasinaudojo ES Komisijos propaguojamomis aplinkosaugos vadybos priemonėmis, kad tą kiekį sumažintų.

Auditas buvo grindžiamas klausimynais, pokalbiais ir dokumentų bei statistinių duomenų, kuriuos paskelbė arba pateikė audituotos ES institucijos ir įstaigos, analize. Jį atliekant taip pat nagrinėta viešųjų pirkimų procedūrų imtis. Audito metu nustatyta, kad tik 7 iš 15 audituotų ES įstaigų buvo įregistruotos EMAS sistemoje. Kadangi ne visos institucijos yra pateikusios savo išmetamų teršalų kiekius, visas anglies pėdsakas nėra žinomas.

- 48) Be ataskaitų vidaus valdymo sistemoms, vis populiareesnės tampa organizacijų aplinkosaugos veiksmingumo ataskaitos, teikiamos suinteresuotiesiems subjektams ir plačiai visuomenei. Tai skatina rengti aplinkosaugos srities ataskaitas, taip pat platesnes tvarumo ir kolektyvinės socialinės atsakomybės ataskaitas, apimančias socialinius klausimus.
- 49) AAI galėtų atlikti tam tikrą vaidmenį, vertinant ataskaitų teikimo sistemų veiksmingumą viso valdžios sektoriaus lygmeniu arba vienos organizacijos lygmeniu. Organizacijų vaidmuo skiriasi: kai kurie vyriausybės departamentai gali vykdyti pramoninius procesus, kurie daro didelį poveikį aplinkai, o kiti gali būti labiau administraciniai. Šiuo atveju realus poveikis aplinkai gali atsirasti dėl netiesioginių veiksmų, pavyzdžiui, dėl to, kaip vertinami aplinkosaugos aspektai ir kaip į juos atsižvelgiama formuojant politiką ar rengiant teisės aktus.

¹⁶Prieiga per internetą: http://ec.europa.eu/environment/emas/index_en.htm.

¹⁷Europos Audito Rūmai (2014 m.). *Ar ES institucijos ir įstaigos apskaičiuoja, mažina ir kompensuoja išmetamą šiltnamio efektą sukeliančių dujų kiekį?* Prieiga per internetą: https://www.eca.europa.eu/Lists/ECADocuments/SR14_14/QJAB14014LTC.pdf.

C.4. NUOMONIŲ TEIKIMAS DĖL SIŪLOMŲ POLITIKOS KRYPTIŲ IR PROGRAMŲ

- 50) AAI gali būti kviečiamos teikti savo įstatymų leidėjams nuomones dėl siūlomų politikos kryptių ar programų. Užduotis galėtų būti, pavyzdžiui, įvertinti pagrindinių teisės aktais nustatytų reikalavimų poreikius, pakeitimus, kad programa taptų ekonomiškai veiksmingesnė arba būtų kitaip patobulinta.
- 51) Apskritai toks darbas kelia ir problemų, ir rizikų. Visų pirma siūlomoms politikos kryptims ar programoms analizuoti gali prireikti įgūdžių, nesusijusių su audito disciplinomis. Gali būti naudinga naudoti reglamentavimo poveikio tyrimo priemonę, kurios tikslas – išnagrinėti planuojamas politikos kryptis ir programas, taip pat galimas alternatyvas¹⁸.
- 52) Net ir padedant ekspertams, tokių tyrimų pobūdis kelia papildomą riziką AAI, ypač jei manoma, kad ji palaikys kurią nors pusę diskusijose politikos klausimais. Be to, kai AAI vertina siūlomą programą ir vėliau atlieka programos, kuri galėjo būti įgyvendinta remiantis ankstesniu vertinimu, veiklos rezultatų auditą, kyla galimo interesų konflikto rizika.
- 53) Tam tikromis aplinkybėmis auditorius gali nuspręsti atsisakyti pasiūlymo, jei rizika laikoma nepriimtina. Tačiau praktiškai auditorius gali rasti būdų, kaip bent iš dalies patenkinti informacijos poreikius, išvengdamas nepagrįstos rizikos.
- 54) Tokiu atveju auditorius gali apsvarstyti galimybę pateikti faktinę informaciją, o ne sprendimus. Iš tiesų, teikti faktinę ir analitinę informaciją apie alternatyvių politikos kryptių poveikį, o ne rekomenduoti konkrečius alternatyvius veiksmus, yra mažiau prieštaringa ir labiau atitinka tradicinius AAI vaidmenis.
- 55) Dažnai AAI yra rizikinga vertinti siūlomas politikos alternatyvas, jei atlikus tyrimus pateikiamos spekuliacinės prielaidos, susijusios su tokiais klausimais kaip ekonomikos augimo tempas ateityje arba su tokiais techniniais veiksniais kaip ekosistemų reakcija į įvairius su tarša susijusius sunkumus. Tačiau kitos organizacijos taip pat dažnai atlieka šiuos tyrimus ir paprastai pateikia savo metodikas ir pagrindines prielaidas kartu su nustatytais faktais. Užuoat gynęs savo prielaidas (ir galbūt išlikęs atviras kritikai, kad jo prielaidos buvo subjektyvios), auditorius gali nuspręsti, kad jam būtų naudingiau įvertinti kitų minėtų tyrimų prielaidas, nustatytus faktus ir išvadas.

¹⁸ Žr. taip pat: INTOSAI WGEA research paper on *How to increase the quality and impact of environmental audits*.

9 pavyzdys. 9 AUDITO ATVEJIS: Vykdomos veiklos tyrimas

Bendruoju lygmeniu, siekdama būti iniciatyvesnė, GAO rėmėsi savo išlaidų sąmatos vadovu, kaip perspektyvinio vykdomų programų vertinimo kriterijais, siekdama nustatyti riziką. Išlaidų sąmatos vadovas¹⁹ yra labai išsamus, tačiau jame pateikiami kriterijai, pagal kuriuos nustatomi tinkamų išlaidų sąmatos elementai, pavyzdžiui, ar apskaičiuotos išlaidos yra tikėtinos, patikimos ir tikslios.

JAV GAO kartais atlieka vykdomos veiklos tyrimus. Pavyzdžiui, GAO nurodė tam tikrus sunkumus, su kuriais susiduria Energetikos departamentas (ED) tvarkydamas informaciją, susijusią su agentūrų finansuojamais išradimais²⁰. Pagal federalinius vidaus kontrolės standartus informacija turėtų būti registruojama ir perduodama vadovybei ir kitiems subjekto darbuotojams, kuriems jos reikia, tokios formos ir per tokį laikotarpį, kad jie galėtų atlikti savo pareigas. GAO nustatė, kad ED remiasi dviem skirtingomis duomenų sistemomis, kurios yra pasenusios, negali viena su kita bendrauti ir neleidžia teikti ataskaitų elektroniniu būdu.

GAO taip pat nustatė, kad ED šiuo metu atnaujina savo duomenų sistemas ir planuoja sukurti elektroninio ataskaitų teikimo funkciją, tačiau nėra parengęs įgyvendinimo plano su gairėmis, pagal kurias būtų galima patikrinti pažangą, padarytą įgyvendinant šias pastangas. Parengęs tokį planą, ED turėtų daugiau garantijų, kad jis laiku padarys pažangą, įgyvendindamas šią veiklą.

C.5. KOMPLEKSINIŲ APLINKOSAUGOS KLAUSIMŲ SPRENDIMAS

- 56) Aplinkosaugos auditą atliekantis auditorius į savo veiklos sritį gali įtraukti aplinkosaugos klausimų, susijusių su įvairiomis politikos sritimis, programomis ir projektais, valdymą. Galimi kompleksiniai klausimai gali turėti įtakos tokioms bendroms temoms kaip darnus vystymasis, nacionaliniai pajėgumai spręsti aplinkosaugos politikos klausimus, programavimas ir planavimas, aplinkosaugos taisyklių ir intervencinių priemonių kaštų ir naudos analizė, klimato kaitos aspekto integravimas, taip pat konkrečios vandens ir energijos išteklių valdymo temos, poveikis aplinkai ir veiklos rezultatų kriterijai išteklių paskirstymo

¹⁹GAO *Cost Estimating and Assessment Guide: Best Practices for Developing and Managing Capital Program Costs*. Prieiga per internetą: <http://www.gao.gov/products/GAO-09-03sp>.

²⁰GAO (2015): *Federal Research: DOE Is Assessing Invention Disclosure and Other Challenges but Needs a Plan to Guide Data Management Improvements*. Prieiga per internetą: <http://www.gao.gov/products/GAO-15-212>.

sistemose. Viešųjų pirkimų politika taip pat yra konkretus kompleksinių klausimų pavyzdys. Audito metu sprendžiant kompleksinius aplinkosaugos klausimus, politikos formuotojams gali būti teikiama vertinga informacija ir prisidedama prie ekonomiškesnio ir optimalaus išteklių ir ekspertinių žinių naudojimo. Toliau pateikiamas audito atvejis yra susijęs su dirvožemio degradacijos prevencijos valdymu. Jam gali turėti įtakos kitos politikos kryptys ir programos ir tai yra tarpsektorinis klausimas.

10 pavyzdys. 10 AUDITO ATVEJIS: Informacijos kampanija, skirta užkirsti kelią dirvožemio degradacijai

Lesotas yra kalnuota šalis, kurioje tik 9 proc. žemės yra ariama. Dėl neigiamo poveikio žemės ūkiui vidutinis dirvožemio erozijos lygis yra net 40 mln. tonų vienam hektarui per metus. Dirvožemio erozijos valdymui reikia taikyti tarpsektorinį požiūrį, nes spaudimas atsiranda dėl veiksmų kituose sektoriuose, pavyzdžiui, ūkininkavimo ir ganymo.

Lesoto AAI atliko dirvožemio erozijos valdymo auditą. Pagrindinis audito klausimas buvo tai, kodėl Dirvožemio ir vandens apsaugos departamento įgyvendintos dirvožemio erozijos mažinimo priemonės buvo neveiksmingos. Viena iš tikrintų sričių buvo visuomenės informavimo kampanijos, kurių metu atsakingas vyriausybės departamentas parengė radijo ir televizijos programas bei kitas reklamines laidas, įskaitant garso ir vaizdo medžiagą, plakatus ir techninius leidinius apie dirvožemio apsaugą.

AAI pastebėjo spragas dėl radijo programų transliavimo trukmės, taip pat dėl nedidelio piliečių, turinčių prieigą prie televizijos programų, skaičiaus. Audito metu nustatyta, kad reklama nepasiekia daugumos tikslinių grupių. Ne visi informacijos vartotojai turi prieigą prie elektros energijos, todėl kai kurios informacijos negali gauti visi. Informacijos sklaidos spragos lėmė, kad reklaminė kampanija neturėjo didelio poveikio žmonėms ir jie toliau netinkamai naudoja žemę. Audito metu buvo rekomenduota, kad Informacijos skyrius transliuotų radijo programas vakare ir rengtų daugiau viešų susibūrimų, kad garso ir vaizdo medžiaga būtų skleidžiama platesnei auditorijai.

D

AUDITO STRUKTŪRA

- 57) Rengdamas auditą, auditorius turėtų taikyti audito procedūras, kad surinktų pakankamai tinkamų audito įrodymų. Priimant sprendimą dėl bendros audito struktūros, reikia atsižvelgti į audito klausimus, pavyzdžių atranką, duomenų rinkimo būdus ir t. t.

D.1. AUDITO KLAUSIMAI, METODAI IR BŪDAI

- 58) Išsamios žinios apie audituojamą sritį ir pradinis temų rinkinys, leidžiantys pradėti rengti audito klausimus, paprastai gaunami atliekant dokumentų analize grįstus tyrimus, rengiant susitikimus ir idėjų aptarimo sesijas. Pagrindinio audito klausimo tikslas – nustatyti pagrindinį audito objektą ir apimtį. Taip nustatomi visos audito struktūros parametrai.

- 59) Audito klausimų pavyzdžiai:

Ekonomiškumas

Ar yra galimybių tolygiai sumažinti energijos gamybos sąnaudas? (tiesioginis veiklos auditas)

Ar pagalbos medvilnės gamybai schemas valdymas apima išlaidų, įskaitant vartotojų išlaidas, nagrinėjimą ir stebėseną? (kontrolės sistemų auditas)

Rezultatyvumas

Ar vyriausybės atsako, taikant klimato kaitos švelninimo politiką, valdymas yra rezultatyvus? (tiesioginis veiklos auditas)

Ar vyriausybė atkreipė dėmesį į būtinybę imtis veiksmų klimato kaitos srityje pažeidžiamiausiuose sektoriuose ir srityse? (kontrolės sistemų auditas)

Efektyvumas

Ar infrastruktūros projektai prisidėjo prie išmetamųjų teršalų srauto mažinimo, kartu trumpinant kelionės trukmę ir gerinant saugą? (tiesioginis veiklos auditas)

Ar institucija parengė ir tinkamai įgyvendino reikiamas priemones, skirtas stebėti ir švelninti poveikį aplinkai cukraus sektoriuje? (kontrolės sistemų auditas)

- 60) Pasirinkdamas metodus ir būdus auditorius turi vadovautis audito tikslu ir konkrečiais klausimais, į kuriuos reikia atsakyti. Siekiant gauti pakankamų, aktualių ir patikimų audito įrodymų, reikėtų nustatyti aiškius, patikimus ir praktinius metodus.
- 61) Atliekant veiklos auditą, plačiai naudojamasi pokalbiais arba tikslinėmis grupėmis, siekiant papildyti dokumentų peržiūras. Pokalbiai su suinteresuotaisiais subjektais (valdžios institucijomis ir kitomis susijusiomis šalimis) padeda surinkti ne tik faktus, bet ir oficialiai dokumentais nepatvirtintas žinias.
- 62) Auditoriui gali tekti surengti vizitus vietoje į įvairias vyriausybines agentūras ir nuvykti pas paramos gavėjus, kad būtų galima įvertinti, ar veiksmingai panaudotos viešosios lėšos, ar gerai veikia aplinkosaugos reglamentavimas ir ką galima patobulinti. Klausimynas arba apklausa gali būti naudingi, jei reikia susisiekti su daugeliu organizacijų ar asmenų arba jei reikia kiekybiškai įvertinti informaciją.
- 63) Tam tikrais atvejais auditoriams gali prireikti išnagrinėti aplinkosaugos klausimus, susijusius su daugeliu subjektų, pavyzdžiui, nuodingųjų atliekų aikštelėmis, cheminių medžiagų saugyklomis ir geriamojo vandens tiekimo sistemomis. Būtinoms informacijos apie šiuos subjektus gali nebūti duomenų bazėje arba ji gali būti netinkamos naudoti formos. Tokiu atveju viena iš AAI

alternatyvų – surinkti informaciją iš atitinkamų subjektų galiojančios statistinės imties ir ją panaudoti išvadoms apie tiriamąją visumą padaryti. Net jei išsami informacija yra tik bendro lygmens, statistinė atranka vis tiek gali būti taikoma siekiant gauti patikinimą dėl jos tikslumo, todėl atliekant auditą daugiausia dėmesio gali būti skiriama bendram rezultatui, o ne subjektų aprėpčiai.

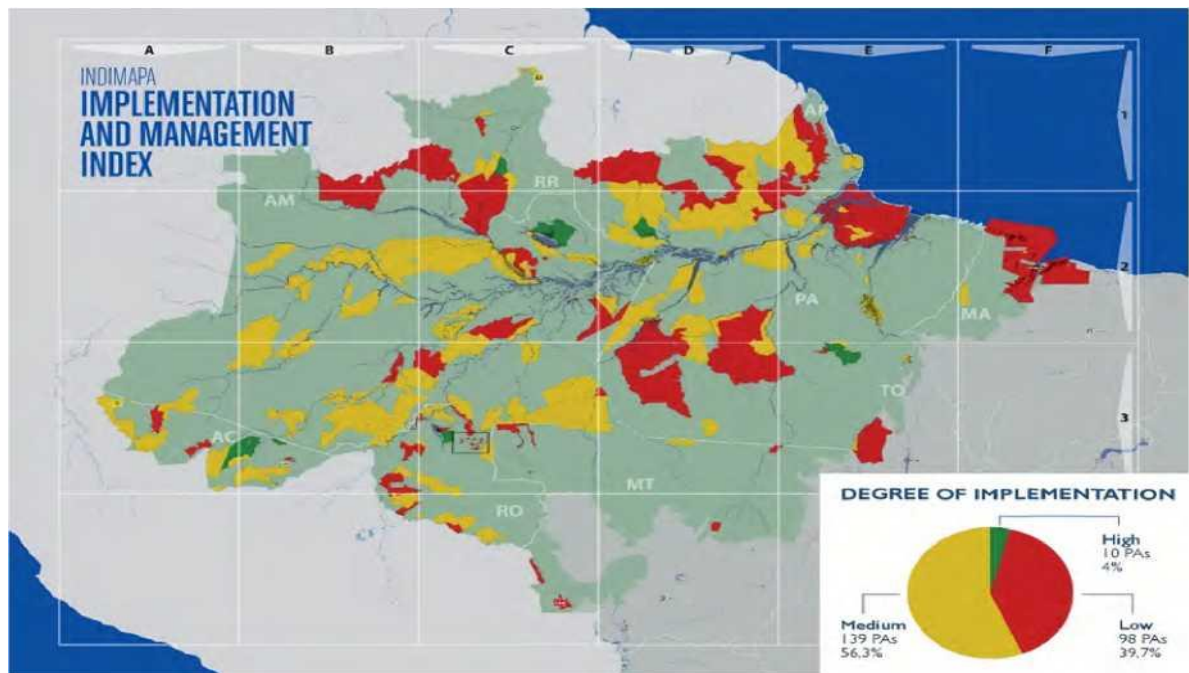
- 64) Geografinė informacinė sistema (GIS) yra galinga erdvinių ir geografinių duomenų analizės ir pateikimo priemonė. GIS galėtų būti vertinga priemonė analizuojant regioninius aplinkosaugos problemų aspektus ir skirtumus, taip pat pateikiant juos vizualiai, panašiai kaip toliau pateiktame pavyzdyje.

11 pavyzdys. 11 AUDITO ATVEJIS: GIS audito darbe

2012–2013 m. Brazilijos federaliniai audito rūmai (TCU) ir devyni Brazilijos Amazonijos regiono valstybiniai audito rūmai atliko bendrą auditą, siekdami įvertinti Amazonijos biome esančias saugomas teritorijas²¹. TCU sukūrė saugomų teritorijų užtikrinimo ir valdymo indeksą, kuris padeda įvertinti saugomas teritorijas, apie jas pranešti ir jas stebėti naudojant georeferencinius žemėlapius. Pagal šią priemonę saugomos teritorijos klasifikuojamos į raudonas, geltonas ir žalias, naudojant 14 rodiklių.

Audito metu buvo patvirtinta, kad tik 4 proc. Brazilijos Amazonijos saugomų teritorijų yra labai gerai valdomos. Audito metu taip pat pastebėta, kad saugomų teritorijų kūrimas ir priežiūra teikia didelės naudos, susijusios su miškų naikinimo kontrole ir išmetamo anglies dvideginio kiekio mažinimu. Tačiau yra ir tikslų, kurie apima ne tik gamtos apsaugą ir daro teigiamą poveikį vietos ekonomikai. Saugomos teritorijos gali prisidėti prie turizmo, mokslinių tyrimų ir tvarios medienos ruošos ir taip daryti poveikį darbo vietoms, pajamoms ir gyvenimo kokybei vietoje.

²¹Federaliniai audito rūmai (2014 m.). *Amazon Biome, Protected Areas*. Prieiga per internetą: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2642555.PDF>.



Malaizijos AAI pripažino GIS galimybes sistemingai ir veiksmingai susieti informaciją, pavyzdžiui, apie tokias stichines nelaimes kaip padidėjęs nuošliaužų pavojus aukštesiose ir kalvotuose šlaituose. AAI pasirašė susitarimo memorandumą su Malaizijos nuotolinio stebėjimo agentūra, kuris padės AAI valdyti nuotoliniu jutikliu pagrįstus erdvinis duomenis imtims atrinkti, priimti kitus svarbius sprendimus ir naudoti kaip audito analizės priemonę.

- 65) Kitos, sudėtingesnės, aplinkosaugos audito priemonės gali būti erdviniai žiniatinklio dokumentai, priešingos padėties analizės, mikroekonominių ir makroekonominių modelių naudojimas arba vinječių apklausos. EUROSAI WGEA šiuos metodus surinko savo interneto svetainėje²². Auditoriai gali naudotis naujais novatoriškais informacijos šaltiniais, pavyzdžiui, socialine žiniasklaida. Tai gali būti naudinga renkant platesnę visuomenės nuomonę, pavyzdžiui, naudojant tikslines grupes ir apklausas konkrečiomis temomis arba nustatant galimas audito temas. Planuojant turėtų būti užtikrintas lankstumas, o derinant įvairius metodus galima užtikrinti, kad tema bus atidžiai išnagrinėta įvairiais aspektais. Išsamesnė informacija pateikiama toliau esančiame intarpe su nuorodomis į atitinkamus šaltinius.

²²Prieiga per internetą: <http://www.eurosaiwgea.org/auditingtools/>.

12 pavyzdys. 12 AUDITO ATVEJIS: Vanduo ir audito metodologijos

2013 m. INTOSAI WGEA paskelbė metodologinių priemonių, kurias AAI naudojo auditams, susijusiems su vandens klausimais, atlikti, analizę²³. Dokumente vanduo pristatomas kaip aplinkosaugos audito tema, analizuojama, kaip AAI atliko vandens klausimų auditą, taip pat pateikiamas įvairių metodologijų, kurios buvo sėkmingai naudojamos atliekant vandens klausimų auditą, rinkinys. Dokumente pateikiama keletas gerų vandens audito pavyzdžių, jis yra naudingas informacijos apie metodus, tinkamus bet kuriai audito sričiai, šaltinis²⁴.

Pavyzdžiui, Tanzanija audito metu įvertino, kaip centrinės, regioninės ir rajonų valdžios institucijos valdė potvynius. Audito kriterijai apėmė teisės aktus, politiką ir nacionalines gaires. Šiuos metodus sudarė dokumentų analizė, pokalbiai ir fotografinių įrodymų naudojimas. Tikslinėmis grupėmis taip pat pasinaudota siekiant sužinoti vietos piliečių nuomonę.

D.2. AUDITO KRITERIJŲ NUSTATYMAS

- 66) Auditoriai turėtų įvertinti, ar audituojami subjektai taikė tinkamus metodus ir metodologijas, kad įvertintų, ar taikomos pagrįstos ir galiojančios aplinkosaugos veiksmingumo priemonės.
- 67) Atlikdami aplinkosaugos auditą auditoriai turi nustatyti arba parengti tinkamus, išsamius, suprantamus ir patikimus audito kriterijus, pagal kuriuos bus vertinamas audituojamų subjektų objektas arba veiklos rezultatai²⁵ (taip pat žr. 2 AUDITO ATVEJĮ).
- 68) Dvi tarpusavyje susijusios audito kriterijų nustatymo kryptys yra šios: atliekamo audito tipas (300-asis ir 400-asis TAAIS) ir objektas bei kriterijų šaltiniai, taigi – platus audito tikslas.
- 69) Nors galimi skirtingi audito tipai, jie nebūtinai turi būti atliekami atskirai. Atitikties auditas visų pirma galėtų būti veiklos audito, kurį atliekant daugiausia dėmesio skiriama aplinkosaugos klausimams, dalis.

²³ INTOSAI WGEA (2013 m.). *Auditing Water Issues: An Examination of SAIs*. Prieiga per internetą: <http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=oeKb3spnanE%3d&tabid=128&mid=568>.

²⁴ Prieiga per internetą:

<http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=oeKb3spnanE%3d&tabid=128&mid=568>.

²⁵ 100-ojo TAAIS 27 punktas.

- 70) Audito kriterijai gali būti kokybiniai arba kiekybiniai ir jais turėtų būti apibrėžta, pagal ką bus vertinamas audituojamas subjektas. Kriterijai gali būti bendri arba konkretūs, daugiausia dėmesio skiriant tam, kas turėtų būti pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar tikslus; ko tikimasi vadovaujantis patikimais principais, mokslo žiniomis ir geriausia praktika; arba kas galėtų būti (geresnėmis sąlygomis) (300-ojo TAAIS 27 punktą).
- 71) Kadangi bendrąsias ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo sąvokas reikia interpretuoti atsižvelgiant į objektą, skirtingų aplinkosaugos auditų kriterijai gali būti skirtingi, o pasirinkimas paprastai yra palyginti laisvas ir daromas auditoriaus.
- 72) Tarp labiausiai neginčytinų audito kriterijų šaltinių yra teisės aktai, taisyklės, tarptautiniai susitarimai ir privalomi standartai, kuriuos skelbia pripažintos institucijos (taip pat žr. 400-ojo TAAIS „Atitikties audito principai“ 13 punktą ir 5201-ųjų GUID 60 punktą).
- 73) Kiti pagrindiniai aplinkosaugos audito, kuris atliekamas kaip veiklos audito dalis, kriterijų šaltiniai yra audituojamo subjekto patvirtintos priemonės ir įsipareigojimai, įskaitant atitinkamų valdžios institucijų nustatytus konkrečius tikslus ar reikalavimus.
- 74) Jeigu subjektas yra priėmęs reikšmingas ir konkrečias priemones, kaip antai, poveikio aplinkai vertinimai, strateginiai aplinkos vertinimai, gyvavimo ciklo vertinimai arba aplinkosaugos veiksmingumo rodikliai, skirtas jo paties veiklos rezultatams įvertinti, su auditu susijusias priemones reikėtų peržiūrėti, siekiant užtikrinti, kad jos būtų pagrįstos ir užbaigtos²⁶.
- 75) Visuotinai pripažintus kriterijus taip pat galima gauti iš tokių šaltinių kaip profesinės asociacijos, pripažintos ekspertų organizacijos ir akademinė literatūra.
- 76) Jei iš pirmiau nurodytų šaltinių kriterijai neprieinami, auditorius gali sutelkti dėmesį į panašių organizacijų pasiektus rezultatus, geriausią patirtį, nustatytą atlikus lyginamąją analizę ar pasikonsultavus, arba į auditoriaus parengtus kriterijus atliekant veiklos analizę²⁷.
- 77) Kai kriterijai nėra akivaizdūs ir audituojamas subjektas gali juos ginčyti, dėl jų turėtų būti susitarta, kiek tai įmanoma, atsižvelgiant į jų aktualumą ir priimtinumą. Šiuo metodu pripažįstama, kad auditas atliekamas ne vien tik siekiant nustatyti trūkumus, apie kuriuos reikia pranešti.

²⁶ ISO 14044: *Aplinkosaugos vadyba, gyvavimo ciklo vertinimas, reikalavimai ir gairės*.

²⁷ 300-ojo TAAIS 27 punktą.

- 78) Jei tinkamų kriterijų negalima nustatyti ir dėl jų susitarti, gali tekti persvarstyti išsamų audito klausimą. Jei ir toliau nesutariama, audito ataskaitoje turi būti paaikškinti taikyti audito kriterijai ir kodėl tai buvo tinkama auditui.

D.3. VEIKLOS REZULTATŲ RODIKLIAI ATLIEKANT APLINKOSAUGOS AUDITĄ

- 79) Pagrindiniai valdymo sistemoms taikomų aplinkosaugos rodiklių principai yra susiję su palyginamumu, tęstinumu, aiškumu, subalansuotu pateikimu ir pateikimu laiku. Rodikliai turėtų leisti palyginti ir parodyti aplinkosaugos veiksmingumo pokyčius, būti aiškūs ir suprantami, pagrįsti tais pačiais kriterijais ir turėtų būti vertinami palyginamais laikotarpiais ir palyginamais vienetais. Todėl rodikliai turi būti gana dažnai atnaujinami, kad būtų galima imtis veiksmų ir užtikrinti probleminių ir būsimų sričių pusiausvyrą.
- 80) Šaltiniai, iš kurių galima nustatyti aplinkosaugos veiksmingumo kriterijus, apima dabartinę ir ankstesnę veiklą; teisinius reikalavimus; pripažintus kodeksus, standartus ir geriausią praktiką; pramonės ir kitų sektorių organizacijų parengtus veiklos duomenis ir informaciją; vadovybės peržiūras ir auditus; suinteresuotųjų šalių ir kitų suinteresuotųjų subjektų nuomones, taip pat mokslinius tyrimus.
- 81) Aplinkosaugos rodikliai nustatomi organizacijos aplinkosaugos veiksmingumui vertinti ir ataskaitoms teikti. Šios aplinkosaugos rodiklių kategorijos yra plačiai taikomos ir gali būti svarstomos atliekant aplinkosaugos auditą: tai pagrindiniai veiklos rodikliai, pagal kuriuos vertinama oro tarša ir kiti išmetamieji teršalai, atliekos, vanduo, biologinė įvairovė, ekosistemų funkcijos ir t. t.
- 82) Siekiant stebėti įvairių aplinkosaugos vadybos programų įgyvendinimą ir veiksmingumą, taip pat valdymo veiksmus, susijusius su organizacijos aplinkosaugos veiksmingumu ir galbūt aplinkos būkle, galima imtis tinkamų priemonių aplinkosaugos aspektų valdymui užtikrinti, pavyzdžiui, taikant valdymo veiklos rodiklius (MPI). Daugiau informacijos apie šiuos rodiklius pateikiama ISO aplinkosaugos vadybos standartuose, t. y. Aplinkosaugos vadybos sistemos (ISO 14001, šiuo metu persvarstomas ir bus paskelbtas 2015 m. rugsėjo mėn.); Gyvavimo ciklo analizė (ISO 14040; ISO 14044) ir t. t.
- 83) Veiklos (operacijų) rodikliai (OPI) turėtų suteikti vadovybei informacijos apie organizacijos aplinkosaugos veiksmingumą (žr. ISO 14031). OPI yra susiję su:
- naudojamais produktais (medžiagomis, pvz., apdorotomis, perdirbtomis, pakartotinai panaudotomis medžiagomis arba žaliavomis; gamtos ištekliais), energija ir paslaugomis;

- produktų, reikalingų organizacijos veiklai, tiekimu;
- organizacijos patalpų ir įrangos projektavimu, įrengimu, veikimu (įskaitant avarinius įvykius ir neįprastą veiklą) ir technine priežiūra;
- rezultatais: organizacijos veiklos (operacijų) produktais (pvz., pagrindiniais produktais, šalutiniais produktais, perdirbtomis ir pakartotinai panaudotomis medžiagomis), paslaugomis, atliekomis (pvz., kietomis, skystomis, pavojingomis, nepavojingomis, perdirbamomis, pakartotinai panaudojamomis) ir išmetamaisiais teršalais (pvz., oro tarša, į vandenį ar žemę patenkančiomis nuotekomis, triukšmu, vibracija, šiluma, spinduliuote, šviesa);
- organizacijos veiklos (operacijų) rezultatų pasiekimu.

D.4. DUOMENŲ IR INFORMACIJOS RINKIMAS IR ANALIZĖ

- 84) Duomenys, kurių reikia nustatytiems faktams ir išvadoms pagrįsti, gali būti renkami iš patvirtinamųjų šaltinių, t. y. renkami papildomi įrodymai, kurie padėtų sustiprinti arba patvirtinti pagrindinius įrodymus. Vertindamas atitiktį teisės aktų reikalavimams arba taisomųjų priemonių veiksmingumą, auditorius gali naudotis duomenų bazių informacija arba pasikliauti kitų asmenų darbo rezultatais. Tokie duomenys gali būti efektyvus pirminis informacijos šaltinis audito išvadoms parengti: sutrumpinamas laikas ir išteklių, kurių reikia duomenims rinkti ir analizuoti, ir sumažinamas brangių apsilankymų įvairiose vietose poreikis.
- 85) Duomenų bazių pagrindu padarytos išvados yra geros tiek, kiek yra gera pačios informacijos kokybė. Audituojamas subjektas visų pirma atsako už tai, kad būtų įdiegtos valdymo informacinės sistemos, skirtos informacijai apie savo veiklą ir veiklos rezultatams rinkti.
- 86) Pavyzdžiui, kai kurios AAI auditų metu nustatė didelių informacinių sistemų, naudojamų stebėti, kaip laikomasi aplinkosaugos reikalavimų, trūkumų. Todėl labai svarbu suprasti ir, jei įmanoma, nustatyti atitiktį patikrinti naudojamų duomenų patikimumą. Pasikliaudamos tokiomis sistemomis, kai kurios AAI savo ataskaitose reguliariai parodo, koku mastu buvo nepriklausomai patikrintas duomenų bazių tikslumas. Šiuo atveju audito objektas galėtų būti pati su trūkumais siejama informacinė sistema.
- 87) Aplinkosaugos sąlygas apibūdinančių duomenų kokybė ir išsamumas (pvz., teršalų kiekis vandens telkiniuose; žuvų populiacijų tendencijos) gali kelti dar daugiau problemų nei aplinkos apsaugos teisės aktų laikymosi duomenys. Nors už duomenų apie aplinkosaugos sąlygas rinkimą paprastai atsako audituojamas

subjektas, o ne AAI, vis dėlto AAI gali prireikti informacijos, kad suprastų problemos mastą ir jos kontrolės priemonių veiksmingumą. Tačiau neišsamūs arba prastos kokybės duomenys netrukdo auditoriui pateikti naudingą tyrimą ir informaciją (žr. 13 AUDITO ATVEJĮ).

13 pavyzdys. 13 AUDITO ATVEJIS: Duomenys ir aplinkosaugos auditai

Vienas iššūkių, atliekant aplinkosaugos auditus, yra nepakankami aplinkosaugos duomenys ir stebėsenos bei ataskaitų teikimo sistemų spragos. 2013 m. INTOSAI WGEA paskelbė dokumentą, kuriame aptariami pagrindiniai būdai, kaip AAI naudoja aplinkosaugos duomenis ir aplinkosaugos duomenų šaltinius²⁸.

Dokumente taip pat pateikiama idėjų AAI, kai trūksta kokybiškų aplinkosaugos duomenų. Aprašant atvejų tyrimus pateikiami tokie pavyzdžiai, kaip kasybos veiklos Kolumbijoje auditas, kai vandens duomenys buvo gauti ne tik analizuojant aplinkosaugos duomenis, bet ir fiziškai apžiūrint 27 kasyklas, siekiant patikrinti esamas sąlygas. Butano aukščiausioji audito institucija taip pat surengė apsilankymus vietoje, kad papildytų pokalbius, kai aukščiausioji audito institucija suprato, kad savivaldybių atliekų tvarkymo įrašų duomenys yra neišsamūs arba jų nėra.

- 88) Dar vienas klausimas, kuris ateityje tikriausiai taps vis aktualesnis, yra atvirieji duomenys, kai vyriausybės duomenys tampa vis labiau prieinami visuomenei. Atvirieji duomenys sudaro išankstines sąlygas suinteresuotiesiems asmenims ir grupėms dalyvauti stebint valdžios sektoriaus išlaidas arba aplinkosaugos kokybę. Todėl auditoriams yra keliami reikalavimai atlikti aukštos kokybės auditus, kuriais sukuriama didelė pridėtinė vertė.
- 89) Auditorius gali nuspręsti pasikonsultuoti su išorės ekspertais. Šie gali padėti rengiant ir atliekant auditą. Pavyzdžiui, ekspertai gali padėti papildyti duomenis arba analizuoti surinktus duomenis, arba tiesiog nustatyti bendrai naudojamas vertinimo metodikas. Kad galėtų parengti prašymą dėl ekspertų konsultacijos ir suprasti gautas konsultacijas, audito grupė turėtų turėti bent esminę reikalingą kompetenciją atitinkamu klausimu (žr. tarptautinius audito standartus²⁹).
- 90) Ekspertai gali būti tam tikros specializacijos mokslininkai, jie taip pat gali būti pagrindiniai suinteresuotieji subjektai, pavyzdžiui, gyventojų grupės, esančios veiklos paveiktoje teritorijoje, pagrindinės aplinkosaugos interesų grupės ir šios

²⁸ INTOSAI WGEA (2013). Prieiga per internetą: <http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=kFigAxPxT1Q%3d&tabid=128&mid=568>.

²⁹ 140-asis TAAIS „AAI kokybės kontrolė“; 3000-ojo TAAIS 6 priedas.

srities nevyriausybines organizacijos. Bet kuriuo atveju auditorius turi įvertinti iš šių skirtingų grupių gautų duomenų, nuomonių ir sprendimų pobūdį ir kokybę, atsižvelgdamas į jų įrodomąją vertę.

- 91) Kaip alternatyva gali būti sušaukta visa ekspertų grupė. Kai kurios AAI pasinaudojo tokiomis grupėmis, įskaitant pramonės, vyriausybių ir aplinkosaugos organizacijų ekspertus, kad padėtų nustatyti aplinkosaugos audito prioritetus, plėtoti audito metodus konkrečiais klausimais ir rinkti informaciją. Šis audito atvejis yra pavyzdys, kaip audito tikslais naudojamosi išorės ekspertų paslaugomis.

14 pavyzdys. 14 AUDITO ATVEJIS: Ekspertų žinių panaudojimas

AAI yra samdžiusios ekspertą (-us) konkrečioms užduotims atlikti tais atvejais, kai joms reikia konkrečių konsultacijų.

Pavyzdžiui, Suomijos AAI pakvietė pagrindinius Suomijos klimato politikos mokslininkus į tikslinės grupės diskusiją, kad jie padėtų nustatyti klimato strategijos audito apimtį³⁰.

Kitas pavyzdys – Švedijos AAI sudarė sutartį su teisės profesoriumi, kad atlikdama žuvininkystės auditą³¹ išsiaiškintų Švedijos ir ES teisės santykį.

Rengdama galutinę audito strategijos „Darnus vystymasis – klimatas“ ataskaitą, Švedijos AAI taip pat pasamdė ekonomikos profesorių ir buvusį politikos mokslų profesorių kaip audito ataskaitos³² išorės kokybės garantus. Nepriekaištingos reputacijos ekspertai suteikė ataskaitai daugiau patikimumo.

- 92) Atsižvelgiant į aplinkosaugos auditų pobūdį, gali būti naudingas dviejų ar daugiau šalių auditorių bendradarbiavimas. Bendri auditai konkrečiomis temomis gali būti naudingi, nes aplinkosaugos problemos yra tarpvalstybinio pobūdžio. Be to, yra daug tarptautinių susitarimų, kuriuos yra pasirašę šalių vyriausybės. Šie susitarimai gali būti naudingas bendro audito metodo pagrindas. Jie taip pat gali pateikti naudingą pagrindimą formuluojant audito kriterijus. 5203-iosiose GUID „Bendradarbiavimas atliekant tarptautinių

³⁰ NAOF (2012 m.). *Finnish Climate Change Policies - A Summary of Audits (2012)*. Prieiga per internetą: http://www.e-julkaisu.fi/vtv/finnish_climate_change_policies.

³¹ Riksrevisionen (2008). *The central Government's actions for sustainable fisheries*. Prieiga per internetą: <http://www.riksrevisionen.se/>

PageFiles/14080/RIR%202008_23%20The%20central%20Goverments%20actions%20for%20....pdf.

³² Prieiga per internetą:

http://www.riksrevisionen.se/PageFiles/18628/RiR_19_rapport_ENG_anpassad.pdf.

aplinkosaugos susitarimų auditą“ paaiškinama, kaip AAI galėtų bendradarbiauti atlikdamos tarptautinių aplinkosaugos susitarimų auditą. INTOSAI WGEA kartu su UNEP taip pat paskelbė daugiašalių aplinkos apsaugos susitarimų įgyvendinimo audito vadovą. Toliau pateikiamas bendro audito tausios žuvininkystės srityje pavyzdys.

15 pavyzdys. 15 AUDITO ATVEJIS: Bendrų auditų pavyzdžiai

Visame pasaulyje AAI yra atlikusios daugelį bendrų auditų. Europos šalys atliko bendrą auditą dėl ES atliekų vežimo reglamento, kuris buvo nustatytas siekiant užkirsti kelią neteisėtam pavojingų atliekų vežimui ar laidojimui, vykdymo užtikrinimo³³. Rusija ir Estija atliko paralelinį Peipaus ežero, priklausančio abiem šalims, išsaugojimo veiklos auditą. Yra netgi atliktas pasaulinis koordinuotas klimato kaitos auditas³⁴.

Vienas iš pavyzdžių, kaip AAI sistemingai siekė bendradarbiavimo, yra Ramiojo vandenyno regionas. 2013 m. devynios Ramiojo vandenyno regiono AAI baigė trečiąjį bendrą auditą³⁵. Jis sprendė tausios žuvininkystės, ypač tunų, klausimą, nes dėl netausios žvejybos praktikos kai kurių rūšių tunams Ramiojo vandenyno regione susidaro nepalankios sąlygos. Be nacionalinių ataskaitų, kuriose vertinamas žvejybos atviroje jūroje valdymo veiksmingumas, regioninėje apžvalginėje ataskaitoje pateikta aukšto lygio regioninė perspektyva.

Auditas buvo atliktas pagal bendro audito programą. Metodika apėmė: 1) temos apimtį nustatymą PASAI regioninėje WGEA, padedant ekspertams; 2) bendrą nacionalinių audito grupių planavimo susitikimą, padedant ekspertams ir atliekant tarpusavio vertinimą; 3) audito grupių parengtus atskirus audito darbo planus; 4) grupių audito atlikimą vietose; 5) susitikimą dėl bendros ataskaitos, padedant ekspertams ir atliekant tarpusavio vertinimą; 6) nacionalinių grupių audito užbaigimą ir ataskaitų teikimą; 7) regioninės apžvalgos rengimą ir 8) sėkmingumo vertinimą ir pasirengimą kitai audito temai.

2007 m. INTOSAI WGEA paskelbė bendrų auditų patarimų ir pavyzdžių rinkinį,

³³ *Coordinated audit on the enforcement of the European Waste Shipment Regulation* (2013). Prieiga per internetą:

http://www.eca.europa.eu/sites/cc/Lists/CCDocuments/other%20publications/Coordinated_audit_on_the_enforcement_of_the_European_Waste_Shipment_Regulation.pdf.

³⁴ *Coordinated international audit on climate change* (2010). Prieiga per internetą:

<http://www.environmental-auditing.org/Home/>

FocusonClimateChange/GlobalAuditonClimateChange/tabid/245/Default.aspx

³⁵ *Pacific Regional Report of the Cooperative Performance Audit: Managing Sustainable Fisheries* (2013). Prieiga per internetą:

http://www.environmental-auditing.org/Portals/0/AuditFiles/regional_report_sustainable_fisheries.pdf.

kuris yra naudingas planuojant bendrus auditus. Svarbiausias patarimas – bendrauti su visais partneriais visais proceso etapais.

D.5. APLINKOSAUGOS AUDITO POVEIKIO UŽTIKRINIMAS

- 93) Poveikio užtikrinimas yra svarbus atliekant visus auditus, tačiau dėl aplinkosaugos audito ir jo rezultatų pobūdžio reikalingos konkrečios gairės.
- 94) Jei tinkama ir leidžiama, aplinkosaugos auditorius, kaip ir visų kitų veiklos auditų atveju, turėtų siekti pateikti rekomendacijas, kaip paaiškinta 3000-ajame TAAIS. Jos turėtų būti susietos su audito tikslais, nustatytais faktais ir išvadomis. Rekomendacijos turėtų būti konstruktyvios, realistiškos, įgyvendinamos ir turėtų svariai prisidėti šalinant audito metu nustatytus trūkumus ar problemas. Kai į rekomendacijas atsižvelgiama ankstyvame planavimo ir (arba) tyrimo etape ir jos aptariamos su ekspertais ir subjektu, poveikio tikimybė yra didesnė. Rekomendacijos galėtų būti susijusios, pavyzdžiui, su vyriausybės veiksmais, kuriais mažinamos išlaidos ir supaprastinamas administravimas, gerinamas rizikos valdymas, gerinama paslaugų kokybė ir apimtis arba didinamas veiksmingumas, poveikis ar nauda visuomenei.
- 95) Kad audito poveikis būtų kuo didesnis, labai svarbu teikti ataskaitas ir informuoti auditoriją apie audito rezultatus. Kaip matyti iš aplinkosaugos auditų poveikio didinimo gairių³⁶, AAI turi užtikrinti, kad jų ataskaitose būtų atsakyta į šiuos klausimus:
- „Kas?“ – Nustatyti problemas ir jų pagrindines sąlygas, aptiktas atliekant auditą.
 - „Ir kas iš to?“ – Paaiškinti, kodėl skaitytojui turėtų rūpėti audito metu nustatyti faktai.
 - „Kodėl taip?“ – Nustatyti pagrindinę problemų ar pastabų priežastį.
 - „Kas toliau?“ – Atkreipti dėmesį į siūlomas rekomendacijas ar sprendimus.
- 96) Kartais aplinkosaugos auditai yra nefinansiniai arba nematerialūs, nes galimos problemos materializuojasi tik po ilgo laikotarpio. Todėl labai svarbu tinkamai informuoti apie rezultatus. Kartais su aplinkosauga susijusių incidentų priežastis ir pasekmės galima pavaizduoti drastiškai, pateikiant nuotraukas. Gerai naudojamos nuotraukos gali padėti audito ataskaitas padaryti patrauklesnes ir

³⁶How to increase the impact of environmental performance audits. Prieiga per internetą: http://www.ccaf-fcvi.com/index.php?option=com_content&view=article&id=1161%3Ahow-to-increase-the-impact-of-environmental-performance-audits-a-discussion-paper&catid=120%3Aperformance-audit-g-publications&Itemid=535&lang=en.

įdomesnes. Jos gali padėti suprasti tekstą ir iliustruoti ataskaitoje pateiktas idėjas ir pastabas. Kad būtų pasiektas geriausias rezultatas audito ataskaitose naudojant nuotraukas, kaip parodyta toliau pateiktame pavyzdyje, auditorius turėtų užtikrinti, kad:

- nuotrauka yra iliustratyvi, joje tiksliai pavaizduota aprašyta problema arba incidentas. Dėl to auditorius ankstyvame audito etape – dar prieš apsilankymus vietoje – turi apsvarstyti, kaip gauti nuotrauką;
- parašo po nuotrauka tekstas padeda skaitytojui tiksliai paaiškinti, ką iliustruoja nuotrauka;
- AAI turi teisę skelbti nuotrauką ir užtikrina, kad ji būtų tinkamai panaudota.

Auditorius turėtų nepamiršti, kad prastos kokybės nuotraukos, kurios neturi jokios pridėtinės vertės, išskyrus įrodymą, kad auditorius iš tikrųjų ten buvo, tik blogina ataskaitos kokybę.

16 pavyzdys. 16 AUDITO ATVEJIS: Danijos pastangos Arktyje

2013 m. Danijos aukščiausioji audito institucija paskelbė auditą „Danijos pastangos Arktyje“. Ataskaitoje buvo naudojamos nuotraukos, siekiant vaizdžiai pademonstruoti skaitytojams audito metu nustatytas problemas. Pavyzdžiui, iš šios nuotraukos matyti, kad konteinerinis laivas stovi prie pat Grenlandijos kranto. Prie nuotraukos pridėtas toks užrašas: „2012 m. rugpjūčio mėn. konteinerinis laivas užplaukė ant seklumos prie Godthabo fjordo žiočių, bandydamas išvengti ledkalnio. Epizodas iliustruoja plaukiojimo Grenlandijos vandenyse riziką. Zona buvo pažymėta jūrlapiuose, kurie buvo patvirtinti laivybai naudojant GPS, ir šie jūrlapiai buvo laive.“



Grenlandijos policijos nuotrauka ataskaitoje „Danijos pastangos Arktyje“

- 97) Veiksmingas bendravimas su suinteresuotaisiais subjektais gali sustiprinti audito siunčiamas žinutes ir audito darbo poveikį. Piliečiai, kaip galutiniai viešųjų lėšų gavėjai, yra svarbiausi AAI suinteresuotieji subjektai. Apie audito rezultatus galima pranešti pristatant juos konferencijose, parlamento komitetuose, žurnalų straipsniuose, socialinėje žiniasklaidoje ir t. t. Nukreipus šias komunikacijos priemones ne tik į įprastus suinteresuotuosius subjektus, bet ir į kitus subjektus, pavyzdžiui, mokslininkus, lobistus, NVO, vyriausybės agentūras ir ekspertų grupes, galima paskatinti diskusijas ir susidomėjimą audito rezultatais ir galbūt sustiprinti audito poveikį. Kita vertus, AAI gali skatinti suinteresuotųjų subjektų dalyvavimą taikant mechanizmus, skirtus skundų dėl reikalavimų nesilaikymo priėmimui ir stebėsenai, taip pat pasiūlymams dėl viešojo administravimo gerinimo – tai galima padaryti kuo plačiau informuojant apie konkrečią ataskaitą.

17 pavyzdys. INTOSAI 7-oji aplinkosaugos auditų apklausa

Remiantis 2012 m. INTOSAI 7-ąja aplinkosaugos auditų apklausa, 79 proc. AAI įvertino, kad informavimas apie aplinkosaugos auditų rezultatus padeda didinti šių auditų poveikį. Atlikus apklausą nustatyta, kad 3 geriausi aplinkosaugos auditų rezultatų pateikimo būdai yra skelbti išsamias audito ataskaitas internete (55 proc.), platinti spausdintas audito ataskaitų versijas (53 proc.) ir skelbti pranešimus spaudai (47 proc.). AAI taip pat naudoja įvairiausias komunikacijos metodus, pavyzdžiui, rengia spaudos konferencijas, dalyvauja radijo ir televizijos

laidose, skelbia spausdintus straipsnius ir naudoja socialinius tinklus.

- 98) Be auditų, AAI gali atlikti tolesnių veiksmų auditus, praėjus keleriems metams po pradinio audito. Kai subjektai žino, kad gali būti arba bus atliekami tolesnių veiksmų auditai, labiau tikėtina, kad jie pašalins trūkumus ir įgyvendins rekomendacijas. Visų pirma, atliekant aplinkosaugos auditus, auditoriui gali tekti pateikti ilgalaikes rekomendacijas. Todėl gali prireikti kelerių metų, kol bus pradėtas tolesnių veiksmų dėl audito rekomendacijų įgyvendinimo procesas (žr. 17 AUDITO ATVEJĮ).

18 pavyzdys. 17 AUDITO ATVEJIS: Tolesnė veikla dėl aplinkosaugos auditų rezultatų

Suomijos nacionalinė audito institucija atliko klimato ir energetikos politikos auditą. Kioto protokole numatoma, kad protokolo šalys palaipsniui panaikins fiskalines paskatas, kurios prieštarauja JTBBKKK tikslams. Nepaisant šių lūkesčių, NAOF nustatė, kad vyriausybė išsamiai neanalizavo išlaidų, kurios galėtų pakenkti klimatui. Pasak NAOF, tokia analizė buvo būtina siekiant padidinti viešųjų išlaidų veiksmingumą ir skaidrumą. Tai taip pat leistų sprendimus priimantiems asmenims geriau įvertinti tų sprendimų poveikį tais atvejais, kai politikos tikslai prieštarauja vieni kitiems.

2013 m. atlikdama tolesnių veiksmų auditą NAOF nustatė, kad vyriausybė įgyvendino savo rekomendaciją ir nustatė aplinkai kenksmingas subsidijas, kurios 2011 m. sudarė apie 4 milijardus eurų. Palyginimui: su klimatu susijusios išlaidos tuo pačiu laikotarpiu sudarė tik 0,55 milijardo eurų. Kalbant konkrečiau, vyriausybės atliktu tyrimu nustatyta, kad transporto sektoriui tenka didžiausia aplinkai kenksmingų subsidijų dalis (1,8 mlrd. eurų), kiek mažiau – žemės ūkiui (1,1 mlrd. eurų) ir energetikos sektoriui (700 mln. eurų).