

MYKOLO ROMERIO UNIVERSITETO
STRATEGINIO VALDYMO IR POLITIKOS FAKULTETAS
VALDYMO TEORIJOS KATEDRA

GITANA GULBINAITĖ

Viešojo administravimo veiklos audito studijų programa

VEIKLOS AUDITO PROFESINĖS PRAKTIKOS
STANDARTAI IR JŲ TAIKYMO YPATUMAI LIETUVOS
RESPUBLIKOS APLINKOS MINISTERIJOS VIDAUS AUDITO
TARNYBOJE

Magistro baigiamasis darbas

Darbo vadovė –
Asistentė
Rima Marytė Bukaveckienė

Konsultantas –
prof. habil. dr.
Stasys Puškorius

Vilnius, 2006

TURINYS

ĮVADAS	3
1. AUDITO SVARBOS IR VIDAUS AUDITO STANDARTŲ PAGRINDINIAI ASPEKTAI.....	6
1.1. Audito funkcija - pagalba vadovui	6
1.2. Audito standartai	7
1.3. Vidaus audito profesinės praktikos standartai	9
1.3.1. Kokybės standartai	9
1.3.2. Veiklos standartai	11
2. LIETUVOS AUDITAS IR JOS TEISINĖ BAZĖ.....	19
2.1. Eisime pirmyn ar kursime viską iš naujo?.....	19
2.2. Vidaus auditas Lietuvoje	20
2.2.1. Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas	20
2.2.2. Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimas ir vidaus audito tarnybos pavyzdinių nuostatų patvirtinimas.....	21
2.2.3. Pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklės.....	22
3. LIETUVOS RESPUBLIKOS APLINKOS ministerija.....	22
3.1. Lietuvos Respublikos Aplinkos ministerijos struktūra.....	22
3.2. LR Aplinkos ministerijos VAT veiklą reglamentuojantys aktai	25
3.2.1. LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito vadovas ir Vidaus audito profesinės praktikos Kokybės standartai	27
3.2.2. LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito vadovas ir Vidaus audito profesinės praktikos Veiklos standartai	32
3.2.3. LR Aplinkos ministerijos vidaus audito vadovas ir Vidaus audito profesinės praktikos Diegimo standartai.....	39
3.3. LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus auditorių profesinės etikos taisyklės.....	41
3.4. LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito metodika	44
IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS.....	52
LITERATŪROS SĄRAŠAS.....	55
SANTRAUKA	59
SUMMARY	61
PRIEDAI	63

IVADAS

Šiandieninio pasaulio augimo ir pokyčių tempai yra neįtikėtini. Naujos technologijos, konkurencinė kova, besikeičiantys rinkos poreikiai, nauji verslo procesai ir teorijos kelia naujus reikalavimus kiekvienai organizacijai ir jos vadovams. Vis atsirandantys nauji modernūs veiklos ir verslo valdymo įrankiai reikalauja, kad darbuotojai keistų nusistovėjusius darbo įpročius ir keltų kvalifikaciją.

Naujovės toli gražu ne visada lengvai skinasi kelią, žmonės linkę priešintis tam, kas nėra įprasta, nes tai verčia jaustis nesaugiai. Nuo prisitaikymo aplinkos pokyčiams greičio priklauso verslo ir veiklos sėkmė, todėl organizacijų ir įmonių vadovams reikia naujos priemonės arba įrankio, kuris leistų jiems sėkmingai valdyti organizacijos veiklą, užtikrinti, kad būtų įgyvendinti jai keliami tikslai ir uždaviniai. Tokiu instrumentu pretenduoja tapti moderni *vidaus audito funkcija*. Tokia tendencija išryškėjo organizacijose, kurios veikia išsivysčiusios rinkos ekonomikos sąlygomis. Lietuvoje pritarimo sulauktų teiginys, kad vidaus auditas daugeliui organizacijų vadovų ir pačių vidaus auditorių vis dar asocijuojasi su funkcija, kuri organizacijose atlieka policininko ar mokesčių inspektoriaus, siekiančio nubausti, vaidmenį. Vidaus auditoriai koncentruojasi ties veiklos ir vidaus kontrolės procedūrų laikymusi. Jie siunčiami ten, kur kyla problemos tam, kad išaiškintų klaidas ir pateiktų rekomendacijas. Šis tradicinis vaidmuo pastaruoju metu, bent jau industrinėse valstybėse, kinta nepaprastai dideliu greičiu. Dėl pačių įvairiausių priežasčių vidaus auditoriai imasi vis giliau analizuoti veiklos procesus tuo padėdami užtikrinti, kad šie procesai veiktų tinkamai ir efektyviai. Vidaus audito veikla vis labiau koncentruojama ne tik ties apskaitos reikalais, jis plečiasi ir apima verslo strategijas ir planus.

Įstatymais numatyta, kad viešuosiuose juridiniuose asmenyse turi būti įsteigtos Vidaus audito tarnybos, kurių pagrindinė funkcija - *sistemiškai ir visapusiškai vertinti, skatinti bei gerinti organizacijos rizikos valdymo, kontrolės ir priežiūros procesų veiksmingumą ir padėti įgyvendinti organizacijai keliamus tikslus* [4, 4 p.]. Taigi, vidaus auditoriaus vaidmuo organizacijoje – ne policininko, o nuolatinis organizacijos veiklos stebėjimas, gilinimasis ir konsultavimas, kaip geriau ir efektyviau valdyti veiklos riziką, siekiant padėti pasiekti užsibrėžtų organizacijos tikslų.

Tarkime, apskaitos tarnybos darbuotojai žino, kaip ir ką turi atlikti, kad nepažeistų Lietuvoje galiojančių įstatymų ir kitų norminių aktų. Mokesčių sistemą taip pat reglamentuoja daugelis Lietuvos ir Europos Sąjungos aktų. Tenka dažnai išgirsti, kad vidaus auditorius susiduria su įvairiais klausimais atlikdamas veiklos auditą. Tai, kad Lietuvoje ši profesija dar jauna, ko gero niekas

neprieštaraus. Kiekvienai profesijai susiformuoti savas tradicijas ir sukurti teisinę bazę reikalingas ilgas laikotarpis. Tačiau, kaip ir kiekvieną sritį, taip ir Lietuvos viešųjų juridinių asmenų vidaus audito veiklą reglamentuoja tam tikra teisinė bazė. Kadangi esame Europos Sąjungos nariai, teisinės normos turi atitikti ir Europos Sąjungos direktyvas bei standartus. Ar iš tikrųjų taip yra? Lietuvoje šiuo metu neturime patvirtintų Lietuvos vidaus audito profesinės praktikos standartų. Yra Finansų ministerijos sukurtos Vidaus audito rekomendacijos. Šių pagrindu kiekvienas viešasis juridinis asmuo, kuriam yra privaloma Vidaus audito tarnyba, turi turėti patvirtintą Vidaus audito vadovą. Tačiau ar minėti dokumentai atitinka Vidaus audito profesinės praktikos standartus?

Lietuvoje vidaus auditoriai turi savo profesinę organizaciją, o pastarosios esmė yra tame, kad tai yra profesionalų susirinkimas bendroms problemoms nagrinėti ir spręsti. Todėl Lietuvos vidaus auditorių asociacija kaip profesinis kolegialus organas turėtų stipriai prisidėti prie to, kad būtų skleidžiamos žinios ir dalijamasi patirtimi ypatingai naujesnėse (pvz. rizikos valdymo, konsultavimo ir kt.) srityse. Žinoma, visa tai bus neįmanoma, jei patys nariai neparodys iniciatyvos kelti visos profesijos lygį, dalintis savo patirtimi ir žiniomis.

Darbo naujumas, aktualumas ir problematiškumas. Turime išverstus Vidaus audito profesinės praktikos standartus bei Etikos kodeksą, pastarųjų pagrindu patvirtintas Vidaus audito rekomendacijas, tačiau niekas iki šiol viešai nenagrinėjo šių standartų atitikimo esamai situacijai Lietuvos organizacijose. Todėl Vidaus audito profesinės praktikos standartai ir jų taikymas viešajame sektoriuje yra ne tik nauja ir aktuali tema viešojo sektoriaus vidaus auditoriams, bet ir yra pakankamai problematiška.

Esame Europos Sąjungos nariai, todėl turime vadovautis joje galiojančių direktyvų ir teisės normų. Vienas iš Europos Komisijos keliamų reikalavimų - nepriekaištingai, patikimai ir efektyviai valdyti narystės fondus - realizuotinas per kokybiškai veikiančios vidaus kontrolės ir vidaus audito sistemos užtikrinimą. Šiam tikslui pasiekti reikalinga išsami, teisiškai patvirtinta metodinė priemonė – Lietuvos vidaus audito profesinės praktikos standartai, kurie neprieštarautų ir atitiktų pagrindinius reikalavimus, keliamus Europos Sąjungos vidaus auditoriams.

Visuomenei visada aktualu yra viešųjų juridinių asmenų veikla, skaidrumas, pasiekimai bei autoritetas. Kiekvienas organizacijos tarnautojas savo veikla turi prisidėti prie tikslų įgyvendinimo ir pridėtinės vertės kūrimo. Todėl šiame darbe *tyrimo subjektas* – viešasis juridinis asmuo – Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnyba.

Darbo tikslas – remiantis Lietuvoje galiojančiais vidaus audito veiklą reglamentuojančiais teisės aktais bei Vidaus audito profesiniais praktikos standartais, išanalizuoti pastarųjų taikymo ypatumus.

Darbo uždaviniai:

- susipažinti su Lietuvos auditą reglamentuojančiais teisės aktais ir išanalizuoti Vidaus audito profesinės praktikos standartus;
- išnagrinėti Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos veiklą reglamentuojančius dokumentus;
- nustatyti skirtumus ir atitikimus VAT veiklą reglamentuojančių dokumentų su Vidaus audito profesinės praktikos standartais;
- suformuluoti išvadas ir pateikti rekomendacijas.

Tyrimo objektas – Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos vidaus auditorių darbą reglamentuojančių norminių aktų ir Vidaus audito profesinės praktikos standartų ryšys ir jų taikymo ypatumai.

Tyrimo dalykas - Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos vidaus auditorių darbą reglamentuojančių norminių aktų suderinamumo su Vidaus audito profesinės praktikos standartais ir probleminių klausimų išskėlimas.

Tyrimo metodai: mokslinės literatūros analizė, teisinių dokumentų analizė, publikuotų straipsnių apžvalga, konferencijų pranešimų apžvalga, interneto puslapių apžvalga, Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos struktūros, LR AM VAT vidaus dokumentų apžvalga.

Tyrimo hipotezė: Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnyba savo darbe vadovaujasi Vidaus audito profesinės praktikos standartais.

1. AUDITO SVARBOS IR VIDAUS AUDITO STANDARTŲ PAGRINDINIAI ASPEKTAI

1.1. Audito funkcija - pagalba vadovui

Ekonominėje ir teisinėje literatūroje dėl daugelio priežasčių iki šiol nesutariama dėl audito sampratos. Tapo beveik įprasta “audito” sąvoką vartoti kaip “kontrolės”, “revizijos” sinonimą. Tačiau šios sąvokos toli gražu nesutampa, jos skiriasi savo turiniu. Rinkos ekonomikoje veikia gana sudėtinga ekonominės kontrolės sistema, kurios objektyvų pobūdį lemia nuosavybės formų įvairovė ir valstybės mechanizmo funkcionavimo ypatybės. Šioje sistemoje galima išskirti tris sąlyginai savarankiškas grandis.

Pirmoji - tai įmonių ir organizacijų viduje veikianti (arba neveikianti) vadinamoji vidaus kontrolė, neseniai ekonomistų dar vadinta ūkine kontrole.

Antrąją sąlyginę ekonominės kontrolės grandį sudaro nepriklausomas auditas, kurį atlieka nepriklausomi auditoriai ir audito įmonės. Auditas, auditinė veikla (angl. audit activity, audit - “tikrinimas”, “revizija”) - tai oficialus finansinės ir buhalterinės apskaitos knygų, sąskaitų, atskaitomybės ir kitų dokumentų patikrinimas ir įvertinimas, ar finansinė atskaitomybė rodo tikrąją įmonių veiklos būklę, ar ji parengta pagal bendruosius apskaitos principus, galiojančius buhalterinės apskaitos teisės aktus.

Trečioji grandis - valstybės ekonominės kontrolės institucijos. Tai pirmiausia Valstybės kontrolė kaip aukščiausia ekonominės kontrolės institucija ir kontrolinės institucijos, veikiančios prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos: Valstybinės mokesčių inspekcijos, Muitinės ir Revizijų departamentai. Jas galima vertinti kaip specializuotas išorinės ekonominės kontrolės valstybės institucijas (išskyrus savivaldybių), užimančias savarankišką ir savitą vietą respublikos ekonominėje kontrolėje.

Vienas svarbiausių ir pagrindinių valstybės kontrolės tikslų yra gauti objektyvią informaciją apie kiekvienos valdymo sistemos procesų eigą. Kontrolė turi užtikrinti ne tik valstybinę tvarką ir drausmę tvarkant ir naudojant lėšas bei turtą, bet ir veiklos tikslumą bei ekonomiškumą, keliamų uždavinių, programų, normatyvų, standartų ir kitokių reikalavimų laikymąsi valdant.

Jau pirmoji pažintis su “kontrolės” ir “audito” sąvokomis rodo, kad audito sąvoka, nors ir labai artima kontrolei, tačiau jai netapati: audito sąvoka savo turiniu platesnė už kontrolės. Audito mastu ne tik tikrinama audituojamų objektų veikla, bet ir pateikiamos tam tikros ekspertų išvados dėl įvairių buhalterinių dokumentų teisingumo ir patikimumo. Auditas padeda nustatyti, ar balansai,

buhalterinės apskaitos ir finansinės atskaitomybės dokumentai teisingai, objektyviai atspindi atliktas finansines ir ūkines operacijas.

Auditas - visada tam tikras procesas, kurio metu gaunami, kaupiami, gvildenami ir vertinami objektyvūs duomenys apie ekonominius veiksmus bei įvykius ir kurio metu nustatoma, ar jie atitinka tam tikrą kriterijų lygmenį, ar jo neatitinka, o rezultatas teikiamas tos informacijos naudotojams (užsakovams).

Pagal savo pobūdį ir specifiką, jų vykdytojus ir atlikimo tvarką bei sferą auditas literatūroje ir praktikoje paprastai skirstomas į vidaus auditą (šiuo darbe kaip tik vidaus auditui ir skirsime pagrindinį dėmesį) ir išorės auditą, privalomą ir neprivalomą, finansinį auditą ir veiklos auditą, valstybinį ir nepriklausomą

Kas yra vidaus auditas? Vidaus auditas šiandien reiškia įvairiapusį organizacijos veiklos vertinimą, struktūrizuotą ir *tarptautiniais profesinės praktikos standartais* pagrįstą požiūrį į organizacijos vidinius procesus, rizikų valdymo visumą, vadovavimą ir vidaus kontrolę. Tarptautiniai vidaus audito standartai pateikia tokį apibrėžimą:

Vidaus auditas - tai nepriklausoma, objektyvi tyrimo ir konsultavimo veikla, skirta pridėtinei vertei kurti ir organizacijos veiklai gerinti. Vidaus audito funkcija - sistemingai ir visapusiškai vertinti ir skatinti gerinti organizacijos rizikos valdymo, kontrolės ir priežiūros procesų veiksmingumą ir taip padėti įgyvendinti organizacijai keliamus tikslus [4, 4 p.].

Daugelyje pasaulio šalių vidaus auditorius jau seniai tapo geriausiu įmonės vadovo *pagalbininku ir konsultantu*. Vidaus auditas padeda užtikrinti, kad organizacija galėtų efektyviai siekti savo verslo tikslų bei valdyti savo rizikas. Vidaus audito sistema taip pat sparčiai kūrėsi ir kuriasi Lietuvoje. Vadovaujantis LR Vyriausybės 2000 02 07 nutarimu Nr. 127 „Dėl valstybės įmonių ir įstaigų vidaus audito“ vidaus audito tarnybos įsteigtos didesnėse valstybinio sektoriaus įmonėse ir įstaigose. Ši profesija pas mus žengia pirmuosius žingsnius, ir jos atstovams neretai dar tenka įrodinėti įmonių vadovams vidaus audito naudą.

1.2. Audito standartai

Kiekvienam darbui ar veiklai, kad jie vyktų sklandžiai, ritmingai ir veiksmingai, reikia tam tikrų taisyklių, normų ir principų, kitaip tariant - standartų. Apie audito ir kontrolės standartus pastaruoju metu nemažai kalbama ir rašoma, tačiau kol kas vis dar nesutariama ne tik dėl pačių standartų sampratos, bet ir dėl jų skaičiaus, rūšių, tipų, sistemos bei jos loginio išdėstymo, jų klasifikavimo. Bene tiksliausių ir lakoniškiausių audito standartų sampratą pateikia audito žinovas

prof. habil. dr. Jonas Mackevičius, kuris teigia, kad „audito standartai yra normų ir taisyklių visuma, garantuojanti kokybišką auditą“ .

Šiuo metu Lietuvoje kol kas neturime patvirtintų Lietuvos vidaus audito profesinės praktikos standartų. Jie jau senokai žinomi kai kuriose užsienio šalyse, juos yra patvirtinusios ir oficialiai aprobavusios ir kai kurios tarptautinės audito ir kontrolės organizacijos. Tuos standartus galima vertinti kaip ilgametės praktikos patvirtintų audito metodų kodifikaciją. Antra vertus, audito standartų visumą galima vertinti kaip kontrolierių ir auditorių profesinės veiklos darbo stilių, kurio būtina laikytis, jei standartai oficialiai juridiskai reglamentuoti.

Audito standartų šiuo metu yra daug. Juos rengia įvairios organizacijos. Štai tarptautinius audito standartus rengia Tarptautinės buhalterijų federacijos Tarptautinis audito praktikos komitetas, Tarptautinės aukščiausiųjų kontrolės institucijų organizacijos - INTOSAI audito standartų komitetas, INTOSAI vidaus kontrolės standartų komitetas ir kt. Daugelis išsivysčiusių pasaulio šalių (JAV, D.Britanija, Švedija ir kt.) turi savo nacionalinius audito standartus. Neturėdami savų standartų naudojamės užsienio patirtimi.

Kokie audito standartai dažniausiai numatyti ir juridiskai reglamentuoti tarptautinių organizacijų ir atskirų užsienio šalių nacionalinių audito standartų sistemose? Paprastai standartai sąlygiškai skirstomi į tris grupes: pagrindinius postulatus, bendruosius ir darbo standartus.

Štai prie INTOSAI audito standartų pagrindinių postulatų priskiriami šie:

- standartų pritaikomumas,
- nepriklausoma nuomonė,
- viešoji atsiskaitomybė,
- standartų prieinamumas ir nuoseklus jų taikymas,
- vidaus kontrolė,
- kontrolės technikos tobulinimas,
- interesų konfliktas ir kt.

Prie bendrųjų standartų dažniausiai priskiriami:

- auditoriaus nepriklausomumas,
- kompetencija,
- profesinis apdairumas ir kt.

Prie darbo standartų priskiriami:

- audito planavimas,
- priežiūra ir tikrinimas,

- įstatymų ir taisyklių laikymasis,
- įrodymai (duomenys),
- finansinių ataskaitų analizė ir pan.

Be to, dar egzistuoja ir audito ataskaitų formos ir turinio standartai (forma - pavadinimas, data, parašas; turinys - išsamumas, teisinis pagrindimas, standartų laikymasis, įstatymų ir taisyklių laikymasis, savalaikiškumas ir kt.).

1.3. Vidaus audito profesinės praktikos standartai

Vidaus audito profesinės praktikos standartai – audito praktikos nuostatų dalis. Standartus sudaro :

- Kokybės standartai (grupė Nr.1000);
- Veiklos standartai (grupė Nr.2000);
- Diegimo standartai.

Kokybės standartai apibrėžia pagrindinius vidaus auditą atliekančių organizacijų ir fizinių asmenų bruožus ir charakteristikas. Veiklos standartai nusako vidaus audito veiklos pobūdį ir apibrėžia kokybės kriterijus, kuriais remiantis turi būti vertinamos vidaus audito paslaugos. Diegimo standartai (šių standartų rinkinių gali būti daug – kiekvienai audito rūšiai) reglamentuoja pastarųjų standartų taikymą atskiriems audito darbams.

1.3.1. Kokybės standartai

Kokybės standartai –tai:

- Nr.1000 – Tikslai, įgaliojimai, atsakomybė
- Nr.1100 – Nepriklausomybė ir objektyvumas
- Nr.1200 – Profesionalumas ir pareiga atidžiai atlikti auditą
- Nr.1300 – Audito kokybės garantavimo ir tobulinimo programa

1000 Formalus vidaus audito veiklos tikslų, įgaliojimų ir atsakomybės apibrėžimas turėtų būti pateiktas Standartus atitinkančiuose nuostatuose ir patvirtintas valdybos. Praktiškai juose turėtų būti aukštesnės vadovybės raštu patvirtintas vidaus audito statusas organizacijoje, vidaus auditorių teisės atliekant auditą (naudotis vidaus dokumentais, bendrauti su organizacijos personalu). Pagal Diegimo standartus (1000.C1) turėtų būti nurodytas ir konsultacinių paslaugų pobūdis.

1100 standarte minimi tokie kriterijai kaip:

Organizacinė nepriklausomybė (1110);

Asmeninis objektyvumas (1120);

Trukdžiai nepriklausomybei ir objektyvumui (1130).

Vidaus auditoriai yra nepriklausomi tada, kai savo darbą dirba laisvai ir objektyviai. Tokiu atveju jie gali priimti nešališkus, objektyvius sprendimus. Tam turėtų būti visų pirma toks organizacijos vadovas, kuris padėtų vidaus auditoriui vykdyti savo funkcijas, sudarytų sąlygas tinkamai atlikti pareigas. Jokiu būdu vadovas negali daryti poveikio audito procese (nustatant audito apimtį, procedūras ir pan.). Vidaus auditorius irgi žmogus, tačiau turėtų vengti asmeninių simpatijų ar antipatijų, interesų konfliktų ir turi būti nešališkas. Asmeninis objektyvumas gali būti įtakojamas. Tarkime, kad auditorius prieš tikrindamas tam tikrą veiklą, buvo anksčiau už ją atsakingas ar konsultavo šią sritį. Kokybės standartuose numatyta, jog “Vidaus auditoriai neturi vertinti tos veiklos, už kurią buvo tiesiogiai atsakingi anksčiau (1130.A1)”. Pagal Diegimo standartus suteikiama teise auditoriui teikti konsultacines paslaugas, tačiau klientui turi būti pranešta, kad tai gali trukdyti vidaus auditorių nepriklausomybei ar objektyvumui. Atliekant vidaus auditą turėtų būti keičiami auditoriai rotacijos principu iš karto, kai atsiranda tokia galimybė. Vidaus auditoriaus darbas, galima sakyti, kūrybinis procesas, o jo objektyvumas – nepriklausomas mąstymo būdas. Svarbu, kad auditoriaus nuomonė būtų nepriklausoma, neįtakojama kitų asmenų nuomonės, siūlomų dovanėlių ar mokesčio už palankią nuomonę. Vidaus auditorius turi pranešti apie tokius bandymus įtakoti jo nuomonę audito skyriaus vadovui ar net administracijos vadovui.

1200 – Profesionalumas ir pareiga atidžiai atlikti auditą. Auditas turi būti profesionaliai ir kruopščiai atliktas. “Vidaus auditoriai turi turėti reikiamų žinių, įgūdžių ir kompetencijos savo pareigoms atlikti...(1210) Auditams atlikti būtina turėti patirties vidaus audito standartų, procedūrų ir metodų taikymo srityje. Jei audituojama finansinė atskaitomybė, auditorius turi turėti patirties apskaitos principų ir metodų srityje. Tiesiog būtina žinoti tokių dalykų kaip apskaitos, ekonomikos, komercinės teisės, mokesčių, finansų, skaičiavimo metodų ir informacinių technologijų, pagrindus. Pagal Diegimo standartus vidaus auditorius, neturintis pakankamai žinių apie audituojamą sritį, jis gali konsultuotis su kompetentingais konsultantais arba turi atsisakyti teikti savo paslaugas. Atskiras klausimas, kaip turėtų būti pasirenkami kompetentingi konsultantai, jiems taikomi kriterijai (reputacija, nepriklausomumas, darbo patirtis, ir kt.). Sudarant sutartį su išorės paslaugų teikėju, vidaus audito vadovas turėtų apžvelgti darbo tikslus ir apimtį, konkrečius klausimus, reikalingus audito ataskaitai, audito metu gautos informacijos konfidencialumą ir apribojimus. Taigi, auditorius neturi būti ekspertas visų sričių, tačiau “turi sugebėti atpažinti klastotės požymius”. Vidaus auditoriai privalo padėti užkirsti kelią klastotei, tikrindami ir vertindami vidaus kontrolės sistemos

tinkamumą ir efektyvumą, atsižvelgiant į galimą pavojų įvairiuose organizacijų vykdomų operacijų etapuose. Tačiau kad ir kaip profesionaliai ir kruopščiai vidaus auditorius atliktų savo darbą, tai dar neužtikrina, kad bus nustatyti visi reikšmingi rizikos veiksniai. *Pagal Diegimo standartus (1220.C1)* “Vidaus auditorius turi kvalifikuotai teikti konsultacines paslaugas, atsižvelgdamas į :

- Klientų poreikius ir planus, įskaitant konsultacijų pobūdį, terminus ir rezultatų ataskaitas;
- Santykinį darbo, susijusio su konsultavimo tikslų įgyvendinimu, sudėtingumą ir apimtį;
- Konsultacinių paslaugų kainą, palyginti su potencialia nauda.”

Jau pats pavadinimas “Profesionalumas ir pareiga atidžiai atlikti auditą” sako, kad kiekvienas vidaus auditorius turi nuolat tobulinti žinias, įgūdžius ir profesines savybes bei sugebėjimus. Nuolatinį mokymąsi galima užtikrinti dalyvaujant profesinėse draugijose, vykstant į konferencijas, seminarus, dalyvaujant įvairiuose mokymosi programose ir tyrimų projektuose.

1300. Audito kokybės garantavimo ir tobulinimo programa turi garantuoti, kad auditas atliekamas remiantis Vidaus audito standartais, Etikos kodeksu bei kitus taikytinus standartais. Kokybės programą sudaro priežiūra, vidaus vertinimai ir išorės vertinimai. Tai reiškia, kad auditas turi būti efektyvus ir veiksmingas, o audito institucija ir jos darbuotojai turi užtikrinti kokybę ir asmenų, kuriems dirba vidaus auditoriai, pasitikėjimą. Vidaus auditorių darbas turi būti prižiūrimas, o tinkama priežiūra – pagrindinis audito kokybės užtikrinimo programos elementas. Vidaus audito priežiūra “iš vidaus” turi būti vykdoma nuolat, atsižvelgiant į audituojamųjų nuomones ir atsiliepimus, taip pat aukštesnių pagal pavaldumą asmenų audito darbo rezultatų vertinimas. Išoriniai vertinimai turi būti atliekami ne rečiau kaip kas penkerius metus vidaus audito operacijų kokybei nustatyti. Šie vertinimai tik padeda vidaus audito vadovui organizuoti ir tobulinti skyriaus darbą. Atlikus išorinį vertinimą, vertintojų grupė turėtų pateikti oficialią ataskaitą, atspindinčią nuomonę apie tai, kaip vidaus auditas vykdo Standartų reikalavimus.

1.3.2. Veiklos standartai

Veiklos standartai – tai:

- Nr.2000 – Vadovavimas vidaus audito veiklai
- Nr.2100 – Darbo pobūdis
- Nr.2200 – Audito planavimas

- Nr.2300 – Audito atlikimas
- Nr.2400 – Ataskaitos pateikimas
- Nr.2500 – Pažangos stebėjimas
- Nr.2600 – Rizikos prisiėmimas

2000 Vadovavimas audito veiklai – planavimas, planų pateikimas ir tvirtinimas, išteklių valdymas, strategija ir procedūros, koordinavimas bei atsiskaitymas aukštesniajai vadovybei. Kaip ir bet kuriam skyriui, taip ir vidaus audito skyriui turi vadovauti audito vadovas taip, kad ši veikla padėtų kurti pridėtinę vertę organizacijai. Pagal Diegimo standartus (2010.C1):”Vidaus audito vadovas turi apsvarstyti galimybę teikti konsultacines paslaugas, atsižvelgdamas į tai, kaip jos gali pagerinti rizikos valdymą ir organizacijos veiklą bei padidinti pridėtinę vertę. Konsultacines paslaugas, kurias nusprendžiama teikti, reikia įrašyti į darbo planą.” Audito vadovas privalo sudaryti tokius planus, kad jie atitiktų vidaus audito nuostatus, organizacijos tikslus. Šiuose planuose turi būti nurodoma kokia veikla ir kada turi būti vykdoma, atsižvelgiant į planuojamo audito darbo apimtį, darbui atlikti reikalingų darbuotojų poreikį bei darbo plano prioritetus. Galutinis audito tikslas – suteikti vadovybei informacijos, kad būtų galima sumažinti su organizacijos tikslų įgyvendinimu susijusias neigiamas pasekmes. Kaip ir kiekvienai veiklai, taip ir auditui atlikti reikalingos lėšos, kurios be abejojimo turėtų būti vidaus audito darbo plane.

Minėti planai pateikiami aukštesniajai vadovybei ir yra tvirtinami. Patvirtintame plane turi būti pakankamai informacijos apie audituojama veikla, reikalingų darbuotojų ir finansinių lėšų poreikio būtinybę, kad galima būtų įsitikinti, jog audito planai atitinka organizacijos tikslus.

Veiklos standartuose numatyta, kad audito vadovas turi užtikrinti, kad patvirtintam audito planui įgyvendinti naudojami ištekliai būtų pakankami, tinkami bei veiksmingai paskirstyti. Vidaus audito vadovas turėtų nustatyti vidaus audito personalo parinkimo ir tobulinimo programą. Taip pat jis turi nustatyti vidaus audito veiklos strategiją ir procedūras, dalytis informacija su kitais vidaus ir išorės audito ir konsultavimo paslaugų teikėjais, vengti darbų dubliavimo.

Siekiant organizacijoje iškeltų tikslų, būtinas taip vadinamas “grįžtamasis ryšys”, todėl vidaus audito vadovas turi atsiskaityti aukštesniajai valdžiai ir bent kartą per metus pateikti veiklos ataskaitą, kurioje reikėtų nurodyti svarbias audito pastabas ir rekomendacijas bei pateikti informaciją apie visus reikšmingus audito darbo planų, etatų sąrašų ir finansinio biudžeto nesilaikymo atvejus bei jų priežastis.

2100 Darbo pobūdis. Šis standartas apima tokias veiklas kaip rizikos valdymas, kontrolė ir valdymas. Akivaizdu, jog šios funkcijos priskiriamos organizacijos vadovybei, tačiau negali likti

nuošalyje ir vidaus auditorius. Vidaus auditorių darbas reikalauja sistemingo ir disciplinuoto požiūrio į kontrolės ir rizikos bei organizacijos valdymo procesų bei pavestų pareigų vykdymo kokybės pakankamumo ir efektyvumo vertinimą ir gerinimą. Kontrolės ir rizikos bei organizacijos valdymo procesai yra pakankami, jei organizacijos vadovybė juos yra suplanavusi ir parengusi taip, kad galėtų juos užtikrinti. Tai reiškia, jog šie procesai turi vykti efektyviai, ekonomiškai ir laiku. Plačiaja prasme organizacijos vadovybė atsako už visos organizacijos veiklos rezultatus, visus veiksmus. Vadovas ne tik siekia įgyvendinti organizacijai iškeltus tikslus ir uždavinius, bet ir vadovauja, duodama leidimus veiklai ir operacijoms, stebėdama tokią veiklą ir kontroliuodama, ar viskas organizacijoje vyksta taip, kaip suplanuota. Vidaus auditoriai vertina bendrą vadovybės planavimo, organizavimo ir vadovavimo procesą. Visa tai reikalinga, kad galima būtų nustatyti, ar tikslai ir uždaviniai bus įgyvendinti, numatyti galimus sąlygų pasikeitimus ateityje. *Visapusiškas vidaus audito darbas turėtų padėti įsitikinti, kad vadovybės:*

- Rizikos valdymo sistema yra veiksminga;
- Vidaus kontrolės sistema yra veiksminga ir efektyvi;
- Priežiūros procesas padeda veiksmingai nustatyti ir saugoti vertybes, numatyti uždavinius, stebėti veiklą ir jos rezultatus bei nustatyti atsakomybės tvarką.

Pasak Diegimo standartų (2130.C1) „Konsultacinių paslaugų tikslai turi atitikti bendruosius organizacijos tikslus ir uždavinius.“

2200 Kaip jau anksčiau minėta, vidaus audito vadovas turi raštu parengti audito planą. Pasiruošimas auditui – audito planavimas – labai svarbi audito stadija. Reikia atsižvelgti į tikrinamos veiklos tikslus ir kontrolės priemones, reikšmingą riziką, susijusią su tikrinama veikla, tikrinamos veiklos rizikos valdymo ir kontrolės sistemų veiksmingumą. Audito tikslai turi atitikti rizikos įvertinimo rezultatus. Rizika – tai abejonės, susijusios su įvykiu, galėjusiu turėti poveikį tikslų įgyvendinimui. Vertinant riziką, turi būti atsižvelgiama į pasekmes ir tikimybę. Vidaus auditorius turi numatyti audito apimtį tokią, kad būtų pakankama pasiekti audito tikslams, atsižvelgiant į numatomas rizikas. Vidaus auditoriai turi surinkti informaciją apie numatomą tikrinti veiklą (esama politika, planai, procedūros, įstatymai, kiti teisės aktai ir sutartys, galintys turėti poveikį operacijoms ir ataskaitoms). Svarbūs yra visi duomenys apie objektą (darbuotojų skaičius, pagrindiniai darbuotojai, jų pareigybės, informacija apie pasikeitimus), informacija apie audituotinos veiklos biudžetą, veiklos rezultatus ir finansinę padėtį, ankstesnio audito darbo dokumentai bei kitų auditų darbo rezultatai. Taigi, planavimo etape yra renkama visa įmanoma informacija apie numatomą audituoti veiklą. Gauta informacija apžvelgiama, t.y. nuodugnai

netikrinant gautos informacijos, pasirenkamos reikšmingos auditui sritys. Atsižvelgiant į auditoriaus stažą, audituojamojo veiklos sudėtingumą ir geografinį pasiskirstymą, numatoma audito apimtis, terminai kada pradėti ir baigti auditą, ataskaitos pateikimo terminas. Taip pat numatomi reikalingi ištekčiai atlikti auditą - reikiamas auditorių skaičius, atsižvelgiant į audito sudėtingumą ir auditorių žinias bei patyrimą. Vidaus audito plane suformuluotiems audito tikslams įgyvendinti reikalinga audito programa, kurioje aprašomos audito, testavimo ir atrankos procedūros. Audito programose turi būti numatytos audito metu reikalingos informacijos identifikavimo, analizavimo, vertinimo ir registravimo procedūros. Kaip ir audito planas, taip ir programa turi būti raštu patvirtinta vadovo.

Diegimo standartuose, reglamentuojančiuose Kokybės ir Veiklos standartus, apie audito planavimą sakoma (2201.C1) „Vidaus auditoriai turi susitarti su konsultuojamaisiais dėl konsultavimo tikslų, apimties, atitinkamų įsipareigojimų ir kitų kliento planų...“ ; (2220.C1) „... vidaus auditoriai turi užtikrinti, kad konsultacinių paslaugų apimtis būtų pakankama numatytiems tikslams įgyvendinti...“.

2300 Audito atlikimas pagal veiklos standartus apima: informacijos rinkimą, analizę ir vertinimą, informacijos dokumentavimą bei audito priežiūrą. Visa tai auditoriui reikalinga, kad galėtų pasiekti audito tikslus. Vidaus auditorius, atlikdamas auditą, turi surinkti pakankamą, patikimą, tinkamą ir naudingą informaciją, kuri leistų formuluoti išvadas ir pagrįsti audito darbo rezultatus. Informacija turi būti tokia, kad būtų tinkamas pagrindas audito pastaboms ir rekomendacijoms. Pakankama informacija yra tikra, adekvati ir įtikinama, kad ja remdamasis protingas ir informuotas asmuo padarytų tokias pat išvadas kaip ir auditorius. Visa tai turi būti dokumentuota. Darbo dokumentus, kuriuose registruojamas auditoriaus darbas, turėtų parengti vidaus auditorius ir patikrinti vidaus audito skyriaus vadovybė. Juose turi būti registruojama gauta informacija ir atliktos analizės. Darbo dokumentai – ataskaitose pateikiamų pastabų ir rekomendacijų patvirtinimas, įrodymas. Taigi, darbo dokumentai ne tik patvirtina audito ataskaitas, bet ir padeda planuoti, atlikti ir tikrinti auditus, parodo, ar buvo įgyvendinti audito tikslai, padeda trečiosioms šalims patikrinti jau atliktą auditą. Audito vadovas turi nustatyti dokumentų saugojimo reikalavimus. Pasak Diegimo standartų (2330.C1) „Vidaus audito vadovas turi nustatyti tvarką, reglamentuojančią konsultavimo dokumentų apsaugą, išsaugojimą ir jų pateikimą organizacijai priklausantiems ar nepriklausantiems asmenims. Ši tvarka turi atitikti organizacijos nurodymus ir visus svarbius kontrolės ar kitus reikalavimus.“ Vidaus audito vadovas turi kontroliuoti naudojamą audito darbo dokumentais, audito ataskaitų teikimą tretiesiems asmenims ar organizacijos darbuotojams. Vidaus auditoriai turi dalintis turima informacija su išorės auditoriais, tačiau

kiekvieną kart tokią informaciją pateikiant reikėtų gauti aukštesniosios vadovybės, audito skyriaus vadovo bei (arba) teisininkų sutikimą.

Kiekvienas auditas turi būti deramai prižiūrimas, siekiant audito tikslų įgyvendinimo ir audito kokybės užtikrinimo bei darbuotojų tobulinimosi. Priežiūros procesas vyksta viso audito metu – planavimo, audito tikrinimo, vertinimo, ataskaitų pateikimo ir poauditinės veiklos etapuose. Pakankamos kvalifikacijos auditorių parinkimas, audito programos vykdymo užtikrinimas, deramų ir pagrįstų darbo dokumentų buvimas, audito ataskaitų objektyvumas, aiškumas, išsamumas ir pateikimas laiku – visa tai vidaus audito skyriaus vadovo rūpestis. Jis atsako už visas audito užduotis, neatsižvelgiant į tai, ar jas atlieka vidaus audito skyrius, ar ne. Todėl audito priežiūra būtina visuose audito atlikimo etapuose, o vadovas turi būti suinteresuotas darbuotojų profesiniu tobulėjimu bei užtikrinti audito skyriaus darbuotojams mokymą ir tobulinimą, darbuotojų veiklos rezultatų vertinimą, laiko ir išlaidų kontrolę bei kitas administracines sritis.

2400 Ataskaitos pateikimas. Pagal vidaus audito standartus yra numatyti kriterijai audito ataskaitai – reikėtų nurodyti audito tikslus ir apimtį bei atitinkamas išvadas ir rekomendacijas ir veiksmų planus. Esant reikalui gali būti pateikta ir apibendrinta audito tarnybos darbuotojų apibendrinta išvada. Pati audito ataskaitos forma priklauso nuo organizacijos arba audito rūšies, tačiau turi būti nurodyta audito paskirtis, apimtis ir rezultatai.

Audito paskirtis turėtų būti nurodyta tam, kad ataskaitos skaitytojas suprastų kodėl buvo audituojama ir kokių rezultatų tikėtasi. Nurodant apimtį, reiktų nurodyti veiklos rūšį, kuri buvo audituojama, audituojamasis laikotarpis, reikšmingos audito sritys.

Rezultatuose turėtų matyti, kokios išvados buvo padarytos, pastabos, išvados bei rekomendacijos ir veiksmų planai. Pastabos – rastų svarbių faktų pateikimas. Mažai reikšmingos ar nereikšmingos pastabos gali būti pateiktos audito metu ir galutinėje ataskaitoje nepateiktos. Tokiu atveju turėtų būti nurodyta, kad jos buvo pateiktos, tačiau detalios neaprašomos. Pagrindas ataskaitai – esamų sąlygų palyginimas su nustatytais kriterijais (standartais, priemonėmis arba prognozėmis). Kai esama organizacijos veiklos padėtis atitinka nustatytus kriterijus, auditorius turi pagrindą teigti, jog organizacijos veikla yra patenkinama. Jei sąlygos neatitinka kriterijų, tai auditorius audito metu turėjo nustatyti priežastis, dėl kurių atsiradę skirtumai. Galutinėje audito ataskaitoje turi būti aiškiai nurodytos išvados, kurios gali būti susijusios su visa audituojama sritimi arba su konkrečiais jos aspektais. Taigi, nurodžius išvadas ir pastabas, audito ataskaitoje reikėtų nurodyti rekomendacijas, kaip pagerinti esamą padėtį. Turėtų būti nurodyti ir patenkinami veiklos rezultatai bei pažeidimų šalinimo priemonės.

Galutinėje audito ataskaitoje gali būti ir audituojamųjų nuomonės apie audito išvadas arba rekomendacijas. Pokalbių su audituojamaisiais metu auditorius turėtų stengtis susitarti dėl audito rezultatų ir prireikus dėl veiksmų plano veiklai pagerinti.

Pasirašytą ataskaitą reikėtų pateikti užbaigus auditą. Sąvoka „pasirašyta“ reiškia, kad ant ataskaitos ranka turi būti užrašyta įgalioto vidaus auditoriaus pavardė. Ataskaita pateikiama dažniausiai tiems organizacijos asmenims, kurie gali užtikrinti, kad į audito rezultatus bus deramai atsižvelgta. Tai reiškia, kad ataskaitą turi gauti tie asmenys, kurie gali imtis konkrečių priemonių padėčiai pagerinti. Anksčiau buvo minėta, jog vidaus audito vadovas atsako už audito kokybę. Audito kokybė – tai objektyvi ataskaita, kurioje yra konkrečiai, nešališkai ir tiksliai atspindėti faktai, o pastabos, išvados ir rekomendacijos pateiktos tiksliai, aiškiai ir lengvai suprantamai. Be to, ataskaita turi būti pateikta laiku, laikantis numatytų terminų. Auditorius – irgi žmogus, o žmonės neapsaugoti nuo klaidų ir praleidimų. Pataisytoji galutinė ataskaita turi būti pateikta visiems klaidingą ataskaitą gavusiems asmenims. Prieš pateikiant galutinę audito ataskaitą auditorius turi aptarti išvadas ir rekomendacijas su atitinkamų lygių vadovais, kitaip tariant audito ataskaita turi būti suderinta.

2500 Pažangos stebėjimas – poauditinė veikla, kai vidaus auditorius turi įsitikinti, kad buvo imtasi priemonių padėčiai pagerinti, ar šios priemonės duoda norimų rezultatų, ar vadovybės taikytos priemonės yra tinkamos, efektyvios ir taikomos laiku, siekiant įvykdyti auditorių duotas rekomendacijas. Stebint organizacijos veiklą po audito ataskaitoje pateiktų rekomendacijų, paaiškėja, ar organizacijos vadovybė prisiėmė riziką netaikyti jokių priemonių padėčiai pagerinti. Poauditinės veiklos pobūdis, terminai ir apimtis turėtų būti nustatyti vidaus audito vadove. *Nustatant atitinkamas poauditinės veiklos procedūras reikėtų atsižvelgti į:*

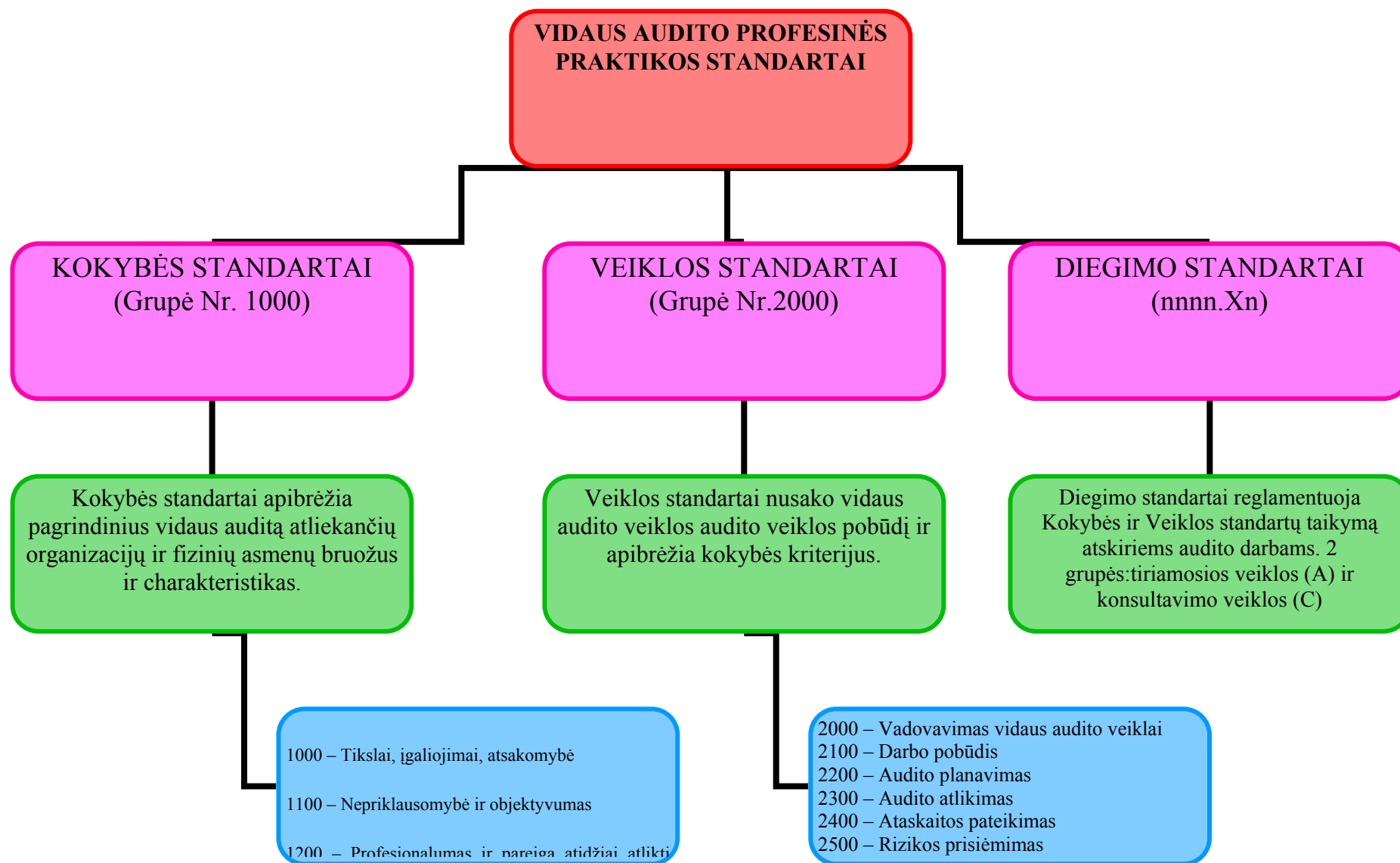
- Audito ataskaitoje pateiktų pastabų ir rekomendacijų reikšmingumą;
- Priemonės ir išlaidas, kurių reikia ataskaitoje nurodytai padėčiai pataisyti;
- Galimas grėsmes dėl nesėkmingos padėties ištaisymo priemonių poveikio;
- Atitinkamą laikotarpį.

Kai vadovybė pateikia žodinį ar rašytinį atsiliepimą apie tai, jog priemonė padėčiai ištaisyti, įgyvendinta, o audito vadovas nusprendžia, kad jos yra pakankamos, jis gali poauditinę veiklą perkelti į sekančio audito planą. Būtent audito vadovas yra atsakingas ne tik už visą audito procesą, bet ir už poauditinę veiklą ir jos planavimą. Šiame etape vidaus auditoriai turi įsitikinti, kad priemonės, kurių buvo imtasi atsiliepiant į audito pastabas ir rekomendacijas, pagerina pagrindines

sąlygas. Poauditinė veikla turi būti planuojama taip, kad būtų atsižvelgta į susijusią riziką bei priemonių padėčiai pagerinti sudėtingumą ir būtinumą jas įgyvendinti laiku.

2600 Rizikos prisiėmimas – šį klausimą vidaus audito vadovas turi aptarti su aukštesniąja vadovybe. Vadovybė turi priimti sprendimus dėl priemonių, kurių reikia imtis atsiliepiant į audito ataskaitoje pateiktas pastabas ir rekomendacijas. Vidaus audito vadovas privalo laiku įvertinti vadovybės veiksmus, siekiant laiku išspręsti klausimus, kurie audito ataskaitose pateikti kaip pastabos ir rekomendacijos. Aukštesnioji vadovybė gali nuspręsti prisiimti riziką netaikyti priemonių padėčiai ištaisyti ar pagerinti dėl didelių išlaidų ar kitų aplinkybių (Standartų 2060 dalis).

Vidaus audito profesinių praktikos standartų struktūra



2. LIETUVOS AUDITAS IR JOS TEISINĖ BAZĖ

2.1. Eisime pirmyn ar kursime viską iš naujo?

Atkūrus Lietuvos Respublikos nepriklausomybę, šalis žengė pirmuosius žingsnius ne tik pereinant į rinkos ekonomiką, bet ir kiekvienoje viešojo sektoriaus srityje individualiai. Auditas – ne išimtis.

Pereinant prie laisvos rinkos ekonomikos modelio, Lietuvai teko vėlgi kurti viską iš naujo. Įstojome į Europos Sąjungą. Vėl turime derintis prie jau Europos Sąjungoje galiojančios teisinės ir ekonominės sistemos. Kuriame viską iš naujo, domimės kitų šalių patirtimi. O gal tik kopijuojame ir kartojame tuos pačius pirmuosius žingsnius? Taigi, kokių kelių eina Lietuvos audito sistema? Ar ji taikosi jau prie galiojančių teisės aktų Europos Sąjungoje? Ar Lietuvos specialistai stengiasi sukurti savo nacionalinę audito sistemą, o tuo pačiu ir vidaus auditą reglamentuojančius teisės aktus? Koks vaidmuo tenka „Vidaus audito profesinės praktikos standartams“?

Į šiuos klausimus negalėtume vienareikšmiškai atsakyti. Nelygu apie ką kalbėsime - apie vidaus ar išorės auditą, viešąjį ar privatųjį sektorių, veiklos ar finansinį auditą... Bet kuriuo atveju – lietuviškos literatūros ne ką terasime, profesionalių šių sričių atstovų rasime vos vieną kitą...

Išorės auditas (kaip ir privačiame sektoriuje atliekamas finansinis auditas) Lietuvoje jau turi tam tikras susiklosčiusias tradicijas. Tačiau vidaus veiklos auditas, jo kuriama pridėtinė vertė organizacijose (taip pat ir stambesnėse Lietuvos privačiose firmose) dar, galima sakyti, žengia pirmuosius žingsnius. Nors ir tikraja auditinės veiklos įteisinimo Lietuvoje data galima laikyti 1999 m. birželio 15 d., kai Seimas priėmė Lietuvos Respublikos audito įstatymą. Šis įstatymas reglamentavo audito atlikimą, auditoriaus vardo suteikimo tvarką, audito įmonių ir auditorių profesinę veiklą bei jos priežiūrą Audito rūmuose steigimą, veiklą, valdymą, bei daugelį kitų dalykų. Įstatymas įsigaliojo nuo 1999 m. spalio 1 dienos. Įsigaliojus šiam įstatymui, suaktyvėjo profesinių audito organizacijų veikla kuriant audito metodinę bazę. LR audito įstatymo pakeitimo įstatymas (2004 m. balandžio 8 d.) parengtas atsižvelgiant į ES teisės aktų įgyvendinimą įmonių metinės finansinės atskaitomybės, konsoliduotos finansinės atskaitomybės bei audito srityse. Įstatymas reglamentuoja audito atlikimą, atestuoto auditoriaus vardo suteikimo tvarką, audito įmonių, atestuotų auditorių ir auditoriaus padėjėjų profesinę veiklą bei jos priežiūrą, Auditorių rūmų steigimą, veiklą ir valdymą. Tačiau minėtuose įstatymuose daugiau dėmesys kreipiamas į išorės auditą.

2.2. Vidaus auditas Lietuvoje

Vidaus auditą reglamentuoja 2002 m. gruodžio 10 d. „Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas“ Nr. IX-1253, Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. balandžio 14 d. nutarimas Nr. 470 „Dėl Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimo ir vidaus audito tarnybos pavyzdinių nuostatų patvirtinimo“ ir Lietuvos Respublikos finansų ministrės 2003 m. gegužės 2 d. įsakymas Nr. 1K-117 „Dėl pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių patvirtinimo“ bei kiti teisės aktai. Tačiau ką gi minėti teisės aktai sako?

2.2.1. Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas

„Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas“ Nr. IX-1253. Šiame įstatyme apibrėžtos Vidaus tarnybos, vidaus audito bei auditoriaus sąvokos. Išskiriama Finansų ir vidaus kontrolės sąvokos. Tačiau visiškai neužsimenama apie veiklos auditą. Pats vidaus auditas apibrėžiamas kaip „*viešojo juridinio asmens vidaus kontrolės dalis, kurios dėka, vidaus auditoriams vykdant nepriklausomumą, objektyvią tyrimo, vertinimo ir konsultavimo veiklą, siekiama užtikrinti viešojo juridinio asmens veiklos gerinimą.*“ Taigi, įstatyme lyg ir numatyta, kad vidaus auditorius turi būti objektyvus, nepriklausomas ir jo pagrindinė funkcija – vertinti ir konsultuoti. Tačiau šiame įstatyme taip ir nėra įtvirtinta, kuo turėtų vadovautis vidaus auditorius, atlikdamas minėtas funkcijas. Pagal šį įstatymą, apibrėžiamos vidaus audito tarnybos veiklos nepriklausomumas, tačiau ji yra „tiesiogiai pavaldi ir atskaitinga viešojo juridinio asmens vadovui“. Kad nekiltų klausimų, pabrėžta ir tai, kad vadovas turi užtikrinti vidaus auditorių veiklos ir organizacinį nepriklausomumą. *Daugeliui auditorių ir organizacijų vadovų šis vidaus auditoriaus - konsultanto vaidmuo yra visiškai naujas, nors pasaulinių organizacijų patirtis rodo, kad vidaus auditorius dėl savo visą organizaciją apimančios veiklos specifikos yra būtent tas asmuo, kuris gali pažvelgti į organizaciją iš šono ir pasiūlyti daug platesnį požiūrį.* Tokiu būdu būtent vidaus auditorius gali pasakyti, kaip organizacijai sekasi įgyvendinti jai keliamus strateginius tikslus, ar organizacija patikimai valdo tiems tikslams išskylančią riziką ir pasiūlyti būdus, kaip tą veiklą pagerinti ir patobulinti.

Vidaus auditoriams vykdant konsultacinę veiklą iškyla nepriklausomybės klausimas, nes vidaus auditas yra veikla, kuri turi būti nešališka, todėl nepriklausoma. Nepriklausomybė gali būti apibrėžiama, kaip galimybė netrukdomai apibrėžti veiklos apimtį ir netrukdomai atlikti savo darbą. Vidaus auditoriai tradiciškai teikia ir teikė įvairias konsultacines paslaugas, pvz., analizuoja vidaus kontrolės kuriamose sistemose, analizuoja įvairius apsaugos produktus, nagrinėja veiklos operacijas

ir teikia rekomendacijas, kaip jas gerinti ir panašiai. Konsultacinė veikla yra natūralus vidaus audito darbo tęsinys. Tai gali būti neformalus arba oficialus patarimas, analizė ar įvertinimas. *Konsultacinė veikla padeda auditoriams geriau suprasti verslo procesus ar su jais susijusius dalykus ir nebūtinai tampa trukdžiu auditoriaus objektyvumui arba vidaus audito funkcijos nepriklausomybei.*

Objektyvumas yra viena iš privalomų auditoriaus savybių. Ją nėra lengva apibrėžti, nes ji yra susijusi su asmeniniu suvokimu ir asmeninėmis savybėmis. Todėl objektyvumas turi dvi puses. Pirmiausiai, patys auditoriai turi dirbti skaidriai ir profesionaliai ir patys būti nuoširdžiai įsitikinę, kad jokie pašaliniai veiksniai nedaro įtakos jų sprendimams. Antra, vidaus audito klientai (taip vadinami padaliniai, procesai ir kiti organizacijos subjektai, kurie yra vidaus audito darbo objektas) ir organizacijų vadovai turi tikėti vidaus auditorių profesionalumu ir objektyvumu. Antrasis aspektas svarbus todėl, kad netgi tuomet, kai patys vidaus auditoriai mano esą objektyvūs, jei jų klientai ar organizacijų vadovai manys kitaip, darbo rezultatai nuo to tik nukentės. Vidaus auditoriams tampant organizacijos vidaus konsultantais objektyvumo išlaikymas tampa kritiškai svarbus.

2.2.2. Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimas ir vidaus audito tarnybos pavyzdinių nuostatų patvirtinimas

Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. balandžio 14 d. nutarimas Nr. 470 „Dėl Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimo ir vidaus audito tarnybos pavyzdinių nuostatų patvirtinimo“ - Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo (Žin., 2002, Nr. 123-5540) 4 straipsnio 2 dalies, 7 straipsnio 4 dalies, 9 straipsnio 3 dalies ir 10 straipsnio 5 punkto pasekmė. *Šiuo nutarimu įgaliojama Finansų ministeriją patvirtinti:*

- minimalius finansų kontrolės reikalavimus;
- vidaus auditorių profesinės etikos taisykles;
- patvirtinti Vidaus audito tarnybos pavyzdinius nuostatus.

Taip pat šiuo nutarimu viešųjų juridinių asmenų vadovai įpareigojami teikti ataskaitas apie jų vadovaujamų viešųjų juridinių asmenų (įskaitant ir jiems pavaldžius VJA) finansų kontrolės būklę, vadovaudamiesi finansų ministro patvirtintais minimaliais finansų kontrolės reikalavimais ir nustatyta ataskaitos apie finansų kontrolės būklę forma.

Šiuo nutarimu taip yra įpareigoti viešieji juridiniai asmenys patvirtinti vidaus audito tarnybos nuostatus, finansų kontrolės taisykles bei vidaus audito tarnybos vidaus audito metodikas.

Taigi, šie reikalavimai įvykdyti. Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnyboje yra patvirtintas vidaus audito vadovas 2003 m. rugsėjo 15 d. (2 versija).

2.2.3. Pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklės

Finansų ministro įsakymas (2003 m. gegužės 2, Nr. 1K-117) „Dėl pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių patvirtinimo“ – dar vienas Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo (Žin., 2002, Nr. 123-5540) 8 straipsnio 3 dalies 2 punkto ir Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. balandžio 14 d. nutarimo Nr. 470 „Dėl Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimo ir vidaus audito tarnybos pavyzdinių nuostatų patvirtinimo“ (Žin., 2003, Nr. 37-1612) 1.2 punkto pasekmė. Šiuo įsakymu patvirtintos pavyzdinė vidaus audito metodika bei profesinės etikos taisyklės. Pavyzdinės vidaus audito metodikos tikslas – „padėti viešojo juridinio asmens vidaus audito tarnybai (toliau vadinama – VAT), atsižvelgiant į viešojo juridinio asmens veiklos specifiką, parengti ir pateikti viešojo juridinio asmens vadovui tvirtinti VAT vidaus audito metodiką.“

Trumpai apžvelgę Lietuvos vidaus auditą reglamentuojančius pagrindinius aktus, pereikime prie tyrimo objekto – Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos ir jos Vidaus audito tarnybos.

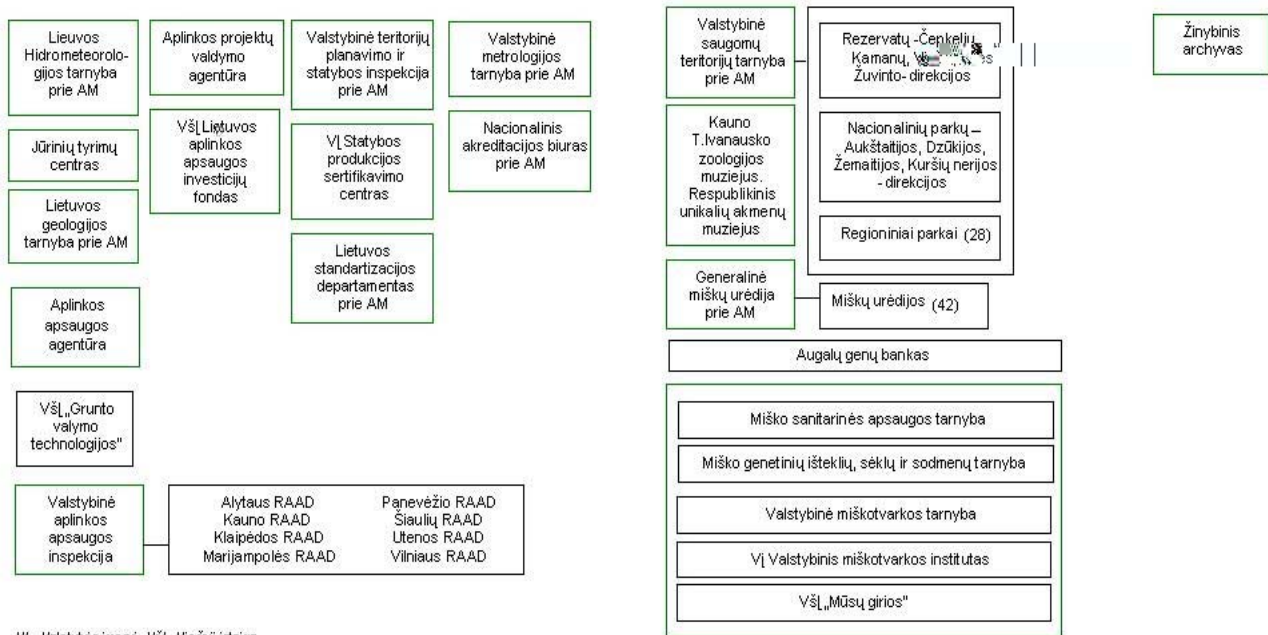
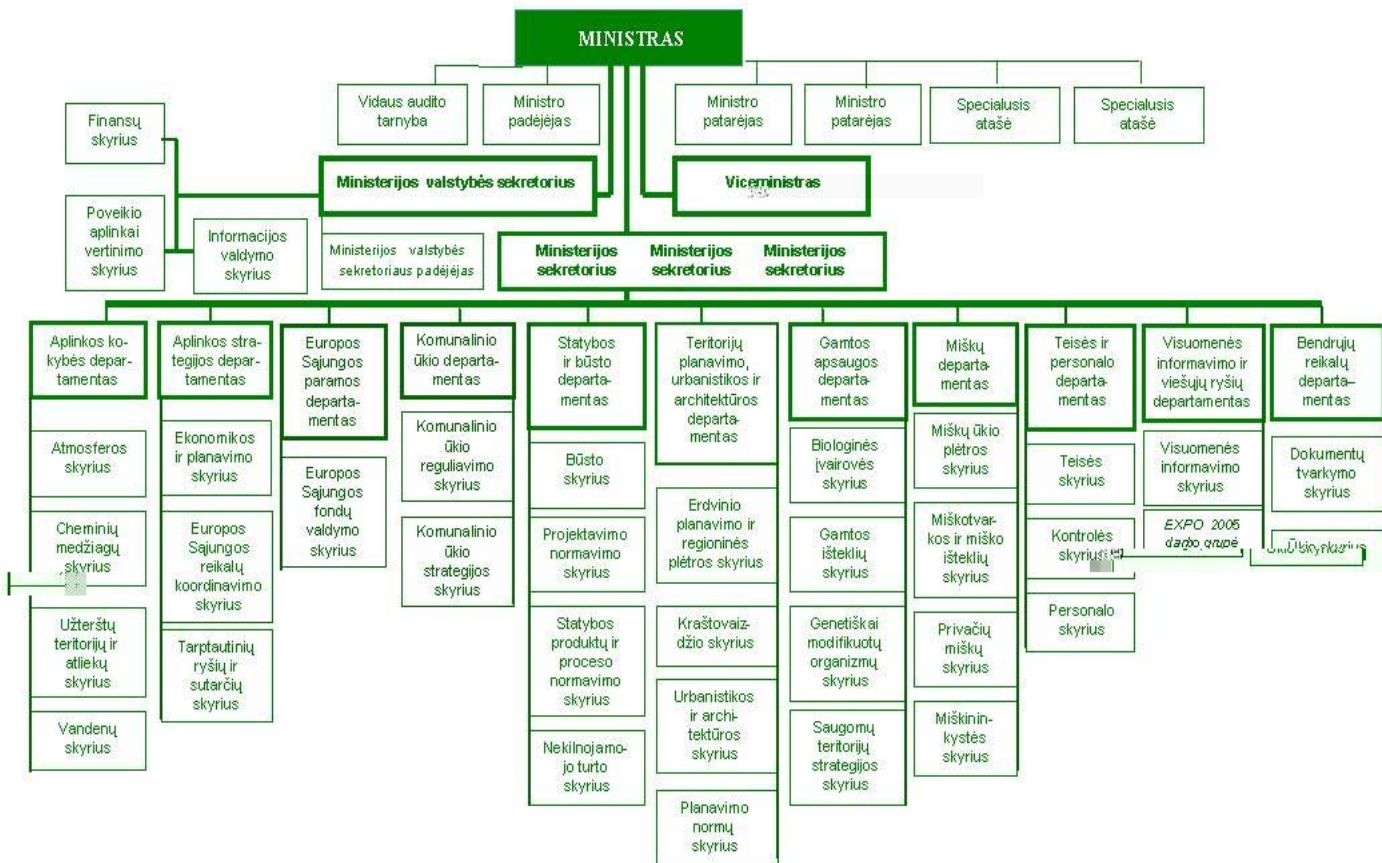
3. LIETUVOS RESPUBLIKOS APLINKOS MINISTERIJA

3.1. Lietuvos Respublikos Aplinkos ministerijos struktūra

Aplinkos ministerija yra viešasis juridinis asmuo, turintis sąskaitą banke ir antspaudą su Lietuvos valstybės herbu bei savo pavadinimu. Ministerijos buveinės adresas: A.Jakšto g. 4/9, Vilnius, Lietuvos Respublika. Aplinkos ministerija yra biudžetinė įstaiga, finansuojama iš Lietuvos Respublikos valstybės biudžeto. Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos struktūra pavaizduota 2 schemeje, kurioje atsispindi organizacijos pavaldumo ryšiai (šaltinis: Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos internetinė prieiga www.am.lt).

LR Aplinkos ministerijos struktūra

2 schema



VĮ – Valstybės įmonė. VŠĮ – Viešoji įstaiga.
RAAD – Regiono aplinkos apsaugos departamentas

2005 m. ministerijos struktūrą sudarė vadovybė, Aplinkos kokybės departamentas (4 skyriai), Aplinkos strategijos departamentas (3 skyriai), Europos Sąjungos paramos departamentas (1 skyrius), Statybos ir būsto departamentas (4 skyriai), Gamtos apsaugos departamentas (4 skyriai), Miškų departamentas (4 skyriai), Teritorijų planavimo, urbanistikos ir architektūros departamentas (4 skyriai), Komunalinio ūkio departamentas (2 skyriai), Teisės ir personalo departamentas (3 skyriai), Visuomenės informavimo ir viešųjų ryšių departamentas (1 skyrius), Bendrųjų reikalų departamentas (2 skyriai), Finansų skyrius, Informacijos valdymo skyrius, Poveikio aplinkai vertinimo skyrius, *Vidaus audito tarnyba*.

Vidaus audito tarnyba buvo įkurta 2001 metais. Lietuvos Respublikos Aplinkos ministerijai 2005 metais buvo priskirta 239 pareigybių, o pagal reguliavimo sritį 33 pavaldžių institucijų su 7905 pareigybėmis. Nuo 2005 metų VAT dirba 6 darbuotojai: 1 viršininkas ir 5 vyriausieji specialistai. Informacija apie VAT darbuotojus pateikta 1 lentelėje.

1 Lentelė

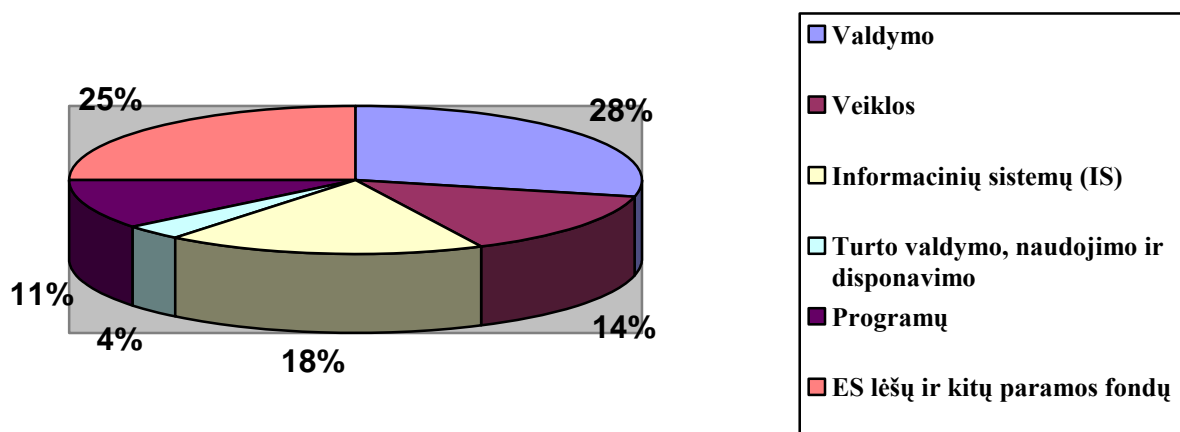
INFORMACIJA APIE VAT DARBUOTOJUS (2005-12-30 duomenimis)

Eil. Nr.	Pareigos	Darbo patirtis audito srityje, mėn.
1	2	3
1	VAT viršininkas	57
2	Vyr.specialistas	55
3	Vyr.specialistas	26
4	Vyr.specialistas	18
5	Vyr.specialistas	14
6	Vyr.specialistas	8

Pagal Finansų ministro įsakymu patvirtintus Vidaus audito poreikio įvertinimo metmenis apskaičiuota, kad vidaus audito tarnyboje turėtų būti 10 etatų. Verta paminėti, kad VAT tarnyboje yra 6 kompiuteriai, iš kurių nė vieno nešiojamo. Esamiems užimtiems etatams materialinių išteklių užtenka, tačiau atliekant vidaus auditą ne Aplinkos ministerijoje, o kitose pavaldžiose institucijose, pravartu būtų turėti ir nešiojamąjį personalinį kompiuterį. Tokiu būdu sumažėtų darbų dubliavimas

ir darbo laiko sąnaudoms, kurias galima būtų skirti kvalifikacijos kėlimui. Kvalifikacijos kėlimui, t.y. mokymuisi Aplinkos VAT vienam darbuotojui vidutiniškai skiriama 100 val. per metus. Vidutinis vieno darbuotojo stažas audito srityje 2 metai. Tačiau pusė VAT tarnybos darbuotojų patirtis nesiekia šio stažo. Šių darbuotojų patirtis ir profesionalumas toli gražu nėra pakankamai kvalifikuotas, o jų darbo kokybę būtina gerinti. Nors Lietuvoje nėra reglamentuota patirtis viešųjų juridinių asmenų vidaus audito tarnybos darbuotojams, tačiau turėtų būti nustatyti ir patvirtinti tokie vertinimo kriterijai.

1 pav. VAT vidaus auditai 2005 m.



2005 metų VAT veiklos plane buvo numatyti atlikti 29 auditai. 2005.12.31 duomenimis buvo atlikta 32 vidaus auditai, iš kurių buvo 3 neplanuoti.

Kaip matyti iš ministerijos struktūros, Lietuvos Respublikos Aplinkos ministerijoje pagal „Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymą“ (2002m. gruodžio 10 d., Nr. IX-1253, 6 straipsnį 1 dalį) yra įsteigta Vidaus audito tarnyba (toliau – VAT). Šio darbo tikslas nėra VAT problemų ar neįvykdytų rekomendacijų priežasčių analizė, todėl tik konstatuosime faktą, kad Aplinkos ministerijos VAT tarnyboje nėra priimta tiek kvalifikuotų auditorių, kiek to reikalauja auditų išteklių poreikis. Nors Lietuvoje nėra reglamentuota patirtis viešųjų juridinių asmenų vidaus audito tarnybos darbuotojams, tačiau turėtų būti nustatyti ir patvirtinti tokie vertinimo kriterijai.

3.2. LR Aplinkos ministerijos VAT veiklą reglamentuojantys aktai

Ministerijoje nepriklausomą ir objektyvią tikrinimo, vertinimo ir stebėjimo veiklą, kurios pagrindinis tikslas yra nuolat tobulinti rizikos veiksmų valdymą, vidaus kontrolę ir priežiūrą, vykdo *vidaus audito tarnyba*, kuri savo veikloje vadovaujasi 2002 m. gruodžio 10 d. „Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymu“ Nr. IX-1253, Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. balandžio 14 d. nutarimu Nr. 470 „Dėl Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimo ir vidaus audito tarnybos pavyzdinių nuostatų patvirtinimo“ ir *Aplinkos ministerijos vidaus audito tarnybos vidaus audito metodika*, parengta vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansų ministrės 2003 m. gegužės 2 d. įsakymu Nr. 1K-117 „Dėl pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių patvirtinimo“.

LR Aplinkos ministerijos vidaus audito skyriaus svarbus dokumentas - Aplinkos ministerijos vidaus audito tarnybos vidaus audito metodikai papildyti skirtas Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos viršininko 2003 m. rugsėjo 15 d. patvirtintas „Vidaus audito vadovas“. Ši vadovą sudaro šios dalys:

- 1) Įvadas; Vidaus audito principai; Apibrėžimai;
- 2) Vidaus audito standartai;
- 3) Bendrieji audito klausimai;
- 4) Vidaus auditas ir vidaus kontrolė;
- 5) Kaip efektyviai atlikti vidaus auditą;
- 6) Kvalifikaciniai reikalavimai atlikti vidaus auditą;
- 7) Įgūdžių tobulinimas;
- 8) Rizikos įvertinimas, vidaus audito poreikių apskaičiavimas;
- 9) Vidaus audito etapai ir jo procesas;
- 10) Veiklos audito ypatumai;
- 11) Finansinio vidaus audito ypatumai;
- 12) Informacinių sistemų VA;
- 13) Informacijos saugumo auditas;
- 14) Priedai.

Atrodytų, iš pirmo žvilgsnio, tai tikra pagalba vidaus auditoriui, dirbant Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos (toliau - LR AM) Vidaus audito tarnyboje. Tačiau tai – ne kas

kita, o patvirtintos Nuolatinės tarpžinybinės komisijos vidaus audito sistemos kūrimui valstybiniame sektoriuje koordinuoti posėdžio protokolu Nr.1, sprendimo Nr.5 „Vidaus audito rekomendacijos“.

Vidaus audito rekomendacijos skirtos Finansų ministerijos parengtai Pavyzdinei vidaus audito metodikai (Pagal 2003 m. gegužės 2 d. įsakymą Nr. 1K-117 „Dėl pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių patvirtinimo“) papildyti ir yra naudojamos kaip papildoma išsami priemonė, pateikianti viešųjų juridinių asmenų vidaus auditoriams principus, sąvokas ir rekomendacijas, kurios jiems būtų naudingos vykdant ir organizuojant savo veiklą bei rengiant specialias vidaus audito metodikas. Šios Vidaus audito rekomendacijos parengtos vadovaujantis tarptautiniais vidaus audito standartais, ES ekspertų pateiktomis atitinkamų „Dvynių“ projektų (PHARE 1999, PHARE 2000, SPPII) vidaus audito rekomendacijomis bei SIGMA ekspertų rekomendacijomis. Kadangi kiekviena organizacija pasižymi savita kultūra ir vidaus audito bei kontrolės poreikiais, vidaus auditoriai, atsižvelgdami į viešojo juridinio asmens veiklos specifiką, turi parengti savo atskiras vidaus audito metodikas. Šiomis Rekomendacijomis vidaus auditoriai gali pasinaudoti kaip papildoma medžiaga, kurią gali pritaikyti savo poreikiams ir funkcijoms.

3.2.1. LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito vadovas ir Vidaus audito profesinės praktikos Kokybės standartai

Bene svarbiausias Aplinkos ministerijos vidaus audito skyriaus darbuotojams ir labiausiai susietas su Vidaus audito profesinės praktikos standartais dokumentas - Aplinkos ministerijos vidaus audito tarnybos vidaus audito metodikai papildyti skirtas Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos viršininko 2003 m. rugsėjo 15 d. patvirtintas „Vidaus audito vadovas“.

Finansų ministerijos parengtos Vidaus audito rekomendacijos – Vidaus audito profesinės praktikos standartų vertimo „kopija“, tačiau vis dėlto kai kurie standartai skiriasi savo formuluote. Tarkim, „Vidaus audito profesinės etikos standartuose“ tikslai, įgaliojimai ir atsakomybė apibrėžta kaip „Organizacijai teikiamų audito paslaugų pobūdis turi būti apibrėžtas audito nuostatuose, jeigu audito paslaugas reikia suteikti organizacijai nepriklausantiems asmenims, jų pobūdis turi taip pat turi būti nurodytas audito nuostatuose“. Pagal LR AM Vidaus audito vadovą (kaip ir pagal „Vidaus audito rekomendacijas“) „Vidaus audito veiklos tikslai, įgaliojimai ir atsakomybė turi būti oficialiai apibrėžti organizacijos valdybos patvirtintuose nuostatuose, atitinkančiuose Vidaus audito profesinės praktikos standartus“. Kita formuluotė, bet esmė ta pati. Palyginkime LR AM VAT Vidaus audito vadovą ir „Vidaus audito profesinės praktikos standartus“ (žr. 2 lent.).

**LR AM VAT Vidaus audito vadovo ir Vidaus audito profesinės praktikos
kokybės standartų palyginimas**

Eil. Nr.	LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito vadovas	Vidaus audito profesinės praktikos standartus	Pastabos
<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
<i>1</i>	<i>KOKYBĖS STANDARTAI</i>	<i>KOKYBĖS STANDARTAI</i>	<i>Vidaus audito standartų Grupė Nr.1</i>
<i>1.1</i>	<i>1000 St. -Tikslai, įgaliojimai, atsakomybė</i>	<i>1000 St. -Tikslai, įgaliojimai, atsakomybė</i>	
	Vidaus audito veiklos tikslai, įgaliojimai ir atsakomybė turi būti apibrėžti patvirtintuose Vidaus audito tarnybos nuostatuose, atitinkančiuose Standartuose*.	Organizacijai teikiamų paslaugų (tikslai, atsakomybė, įgaliojimai) pobūdis turi būti apibrėžtas audito nuostatuose.	LR AM VAT vidaus audito vadove 1000 standartas pilnai atitinka Standartus.
<i>1.2</i>	<i>1100 St.- Nepriklausomumas ir objektyvumas</i>	<i>1100 St.- Nepriklausomumas ir objektyvumas</i>	
	Vidaus audito veikla turi būti nepriklausoma, o auditoriai turi būti objektyvūs.	Vidaus audito veikla turi būti nepriklausoma, o auditoriai turi būti objektyvūs	LR AM VAT vidaus audito vadove 1100 standartas pilnai atitinka Standartus.
<i>1.2.1.</i>	<i>1110 St. - Organizacinė nepriklausomybė 1120 St. - Asmeninis objek- tyvumas 1130 St. – Nepriklausomumo arba objektyvumo trukdžiai</i>	<i>1110 St. - Organizacinė nepriklausomybė 1120 St. - Asmeninis objek- tyvumas 1130 St. - Trukdžiai nepriklausomybei ir objektyvumui</i>	Pagal pavadinimus LR AM VAT vidaus audito vadove 1110-1130 standartai pilnai atitinka Standartus.
	Vidaus auditoriai, netrukdomai ir objektyviai atlikdami darbą, turi būti nepriklausomi. Vidaus auditorius turi būti atskaitingas vyriausiajam pareigūnui / valdymo organui. Tokia padėtis užtikrina reikiamą statusą, leidžiantį atlikti savo pareigas.	Audito vadovas turi atsiskaityti tokio lygio organizacijos vadovui, kuris gali garantuoti, kad bus tinkamos sąlygos auditui atlikti. Neturi būti daromas poveikis nustatant audito apimtį, atliekant auditą bei teikiant audito rezultatus.	1110 standarte sutinkama dėl atskaitingumo organizacijos vadovui, tačiau LR AM VAT vidaus audito vadove nėra pabrėžiama, kad vadovas negali daryti poveikio.

1	2	3	4
	Vidaus auditorių elgesys turi rodyti, kad jie yra nepriklausomi. Ypatingas dėmesys – į organizacinius klausimus (taip pat ir draugiški ryšiai su audituojamuoju).	Vidaus auditoriai turi būti nešališki ir vengti interesų konflikto.	Iš esmės 1120 standartas atitinka, tačiau LR AM VAT vidaus audito vadove nėra pabrėžta ar išaiškinta draugiškų ryšių su audituojamuoju ir objektyvumo santykis.
	Objektyvumas yra nepriklausomas nešališkas požiūris, kurio turi laikytis vidaus auditoriai, atlikdami auditus.	Jei auditorius tikrina veiklą, už kurią buvo atsakingas anksčiau, pažeidžiamas objektyvumas. Jei yra faktų, trukdančių objektyvumui ar nepriklausomumui, turi būti pranešta atitinkamoms šalims.	Iš esmės 1130 standartas atitinka, tačiau LR AM VAT vidaus audito vadove nėra pabrėžta galimybė objektyvumo ar nepriklausomumo kliūtims. Reikia konsultacinio pobūdžio rekomendacijos, kaip tokiu atveju elgtis.
1.3	1200 St. – Profesionalumas ir reikiamas atidumas atliekant auditą	1200 St. – Profesionalumas ir pareiga atidžiai atlikti auditą	
	Vidaus auditas turi būti atliekamas profesionaliai ir atidžiai.	Vidaus auditas turi būti atliekamas profesionaliai ir kruopščiai.	LR AM VAT vidaus audito vadove 1200 standartas pilnai atitinka Standartus.
1.3.1.	<i>1210 St. – Profesionalumas 1220 St. – Reikiamas atidumas atliekant auditą 1230 St. - Nuolatinis profesinis tobulėjimas</i>	<i>1210 St. – Profesionalumas 1220 St. – Pareiga profesionaliai atlikti auditą 1230 St. - Nuolatinis profesinis tobulėjimas</i>	Pagal pavadinimus LR AM VAT vidaus audito vadove 1210-1230 standartai iš esmės atitinka Standartus.
	Kiekvieno LR AM VAT vidaus auditoriaus pareiga būti profesionaliam. Kiekvienam auditui turi būti paskirti darbuotojai, kurie turi žinių ir įgūdžių, reikalingų auditui numatytoje srityse. Vidaus auditorius turi turėti bent minimalų supratimą apie audituojamą sritį. Siekdamas užtikrinti, kad būtų dirbama profesionaliai ir laikomasi standartų ir etikos kodekso, VAT vadovas turi prižiūrėti visų auditorių darbą.	Auditas turi būti atliekamas profesionaliai ir kruopščiai. Vidaus auditoriai turi turėti reikiamų žinių, įgūdžių ir kompetencijos savo pareigoms atlikti. Jei šių žinių trūksta, audito vadovas turi konsultuotis ir gauti kompetentingus patarimus, t.y. kreiptis į tos srities konsultantus. Vidaus auditoriai privalo dirbti atidžiai ir kvalifikuotai, kaip to pagrįstai tikimasi iš kompetentingo vidaus auditoriaus.	1210 standartas apibrėžiamas panašiai, tačiau LR AM VAT vidaus audito vadove vidaus auditorius turi turėti minimalių žinių apie audituojamą sritį. Tai prieštarauja nuostatai, jog vidaus auditorius, neturėdamas pakankamai žinių, turi atsakyti atlikti auditą arba kreiptis pagalbos į specialistus. 1220 standartas iš esmės atitinka.

1	2	3	4
	Vidaus auditorius turi atlikti vidaus auditą ne tik tinkamai ir profesionaliai, bet ir nuolat mokytis ir taip kelti bei tobulinti savo profesinę kvalifikaciją.	Vidaus auditorius turi nuolat tobulinti žinias, įgūdžius ir kitas profesines savybes bei sugebėjimus.	LR AM VAT vidaus audito vadove 1230 standartas pilnai atitinka Standartus.
1.4	1300 St. - Audito kokybės užtikrinimo ir gerinimo programa	1300 St. – Audito kokybės garantavimo ir tobulinimo programa	
	VAT vadovas turi parengti ir vykdyti vidaus audito kokybės užtikrinimo bei gerinimo programą, kuri padėtų kurti pridėtinę vertę, gerinti veiklą ir garantuotų Vidaus audito atitikimą Standartams ir etikos kodekso reikalavimams.	VAT vadovas turi parengti ir vykdyti vidaus audito kokybės užtikrinimo bei gerinimo programą, kuri padėtų kurti pridėtinę vertę, gerinti veiklą ir garantuotų Vidaus audito atitikimą Standartams ir etikos kodekso reikalavimams.	Vidaus audito kokybės užtikrinimo ir gerinimo programos poreikis ir jos kriterijai apibrėžti vienodai (1300 St.).
1.4.1	<p>1310 St. – Audito kokybės programos įvertinimas</p> <p>1311 St. – Vidinis vertinimas</p> <p>1312 St. – Išorinis vertinimas</p> <p>1320 St. – Atsiskaitymas už audito kokybės programos vertinimą</p> <p>1330 St. – Teiginio “atliekama vadovaujantis Vidaus audito standartais“ vartojimas</p> <p>1340 St. – Neatitikimų nustatymas</p>	<p>1310 St. – Audito kokybės programos įvertinimas</p> <p>1311 St. – Vidinis vertinimas</p> <p>1312 St. – Išorinis vertinimas</p> <p>1320 St. – Atsiskaitymas už audito kokybės programos įvertinimą</p> <p>1330 St. – Teiginio “atliekama vadovaujantis Vidaus audito profesinės praktikos standartais“ vartojimas</p> <p>1340 St. – Neatitikimų atskleidimas</p>	Pagal pavadinimus LR AM VAT vidaus audito vadove 1310-1340 standartai iš esmės atitinka Standartus.
	<p>Vidaus audito funkcija – įdiegti procesą, kurio metu būtų stebimas ir vertinamas visos audito kokybės programos veiksmingumas.</p> <p>Vidinis vertinimas turi apimti nuolatinę bei periodines vidaus audito veiklos peržiūras, kurias atlieka patys auditoriai.</p>	<p>Vidaus audito funkcija – įdiegti procesą, kurio metu būtų stebimas ir vertinamas visos audito kokybės programos veiksmingumas.</p> <p>Vidinis vertinimas turi apimti nuolatinę bei periodines vidaus audito veiklos peržiūras, kurias atlieka pačios organizacijos darbuotojai.</p>	<p>Vidaus audito kokybės užtikrinimo ir gerinimo programos vertinimas, t.y. 1310 standartas apibrėžiamas vienodai.</p> <p>Vidaus audito vidinis vertinimas, t.y. 1311 standartas, apibrėžiamas vienodai.</p>

1	2	3	4
	Kartą per 5 metus turi atlikti išorinį vertinimą, tokį kaip audito kokybės užtikrinimo peržiūra, išorinis vertintojas arba jų grupė. Jei kokybės gerinimo programos įvertinimas parodo, kad vidaus audito veikla atitinka Standartus, vidaus auditoriai raginami skelbti, kad jų darbas „atliekamas Vidaus audito profesinės praktikos standartais“.	Kvalifikuotas nepriklausomas išorės vertintojas arba jų grupė mažiausiai kartą per 5 metus turi atlikti audito kokybės garantavimo proceso peržiūrą. Jei kokybės gerinimo programos įvertinimas parodo, kad vidaus audito veikla atitinka Standartus, vidaus auditoriai raginami skelbti, kad jų darbas „atliekamas Vidaus audito profesinės praktikos standartais“.	Vidaus audito išorinis vertinimas, t.y. 1312 standartas, apibrėžiamas vienodai. 1330 standartas apibrėžiamas visiškai vienodai.
	Jei vidaus audito veikloje nėra laikomasi visų Standartų ir Etikos kodekso reikalavimų, Ir tai taro įtaką visai audito veiklai ar apimčiai, apie tai turi būti pranešta organizacijos vadovybei.	Jei vidaus audito veikloje nėra laikomasi visų Standartų ir Etikos kodekso reikalavimų, Ir tai taro įtaką visai audito veiklai ar apimčiai, apie tai turi būti pranešta aukštesniajai organizacijos vadovybei.	1340 standartas apibrėžiamas visiškai vienodai.

LR AM VAT vidaus audito vadove 1000, 1100,1220, 1230, 1300, 1310, 1311, 1312, 1330, 1340 standartai pilnai atitinka Vidaus audito profesinės praktikos standartus. Pagal pavadinimus LR AM VAT vidaus audito vadove 1110-1130, 1210 – 1230, 1310-1340 standartai pilnai ar iš esmės atitinka Standartus. Kai kuriuose standartuose (pvz.1300 St.) atsiranda nuoroda, kad reikia vadovautis Vidaus audito profesinės praktikos standartais. *Dauguma standartų visiškai ar iš esmės atitinka Vidaus audito profesinės praktikos standartus, tačiau:*

- 1110 standarte sutinkama dėl atskaitingumo organizacijos vadovui, tačiau LR AM VAT vidaus audito vadove nėra pabrėžiama, kad vadovas negali daryti poveikio;
- 1120 standartas atitinka, tačiau LR AM VAT vidaus audito vadove nėra pabrėžta ar išaiškinta draugiškų ryšių su audituojamuoju ir objektyvumo santykis;
- 1130 standartas atitinka, tačiau LR AM VAT vidaus audito vadove nėra pabrėžta galimybė objektyvumo ar nepriklausomumo trikdžiams. Reikia konsultacinio pobūdžio rekomendacijos, kaip tokiu atveju elgtis;
- 1210 standartas apibrėžiamas panašiai, tačiau LR AM VAT vidaus audito vadove vidaus auditorius turi turėti minimalių žinių apie audituojamą sritį. Tai prieštarauja nuostatai,

jog vidaus auditorius, neturėdamas pakankamai žinių, turi atsisakyti atlikti auditą arba kreiptis pagalbos į specialistus.

Galima būtų teigti, jog LR Aplinkos ministerijos VAT vidaus auditoriai, tam tikra prasme, vadovaujasi Vidaus audito profesinės praktikos kokybės standartais.

3.2.2. LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito vadovas ir Vidaus audito profesinės praktikos Veiklos standartai

Kiek labiau mus dominanti sritis – veiklos standartai. Tiek pagal „Vidaus audito rekomendacijas“, tiek pagal LR AM Vidaus audito vadovą, pabrėžiama, kad vidaus audito darbo kokybė yra labai svarbi, o VAT vadovas turi efektyviai vadovauti Vidaus audito tarnybos veiklai ir užtikrinti, kad ši veikla kurtų pridėtinę vertę organizacijai.

3 lentelė

LR AM VAT Vidaus audito vadovo ir Vidaus audito profesinės praktikos veiklos standartų palyginimas

Eil. Nr.	LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito vadovas	Vidaus audito profesinės praktikos standartus	Pastabos
1	2	3	4
2	VEIKLOS STANDARTAI	VEIKLOS STANDARTAI	Vidaus audito standartų Grupė Nr.2
2.1	2000 St. – Vadovavimas audito veiklai	2000 St. –Vadovavimas audito veiklai	
	VAT darbo kokybė labai svarbi, todėl jai turi būti tinkamai vadovaujama. VAT vadovas turi vadovauti efektyviai ir užtikrinti, kad VAT veikla sukurtų pridėtinę vertę organizacijai.	Audito vadovas turi taip vadovauti vidaus audito veiklai, kad ši veikla padėtų kurti pridėtinę vertę organizacijai.	LR AM VAT vidaus audito vadove 2000 standartas pilnai atitinka Standartus.
2.1.1	2010 St. – Planavimas; 2020 St. – Planų pateikimas ir tvirtinimas; 2030 St. – Išteklių valdymas; 2040 St. - Strategija ir procedūros; 2050 St. – Koordinavimas; 2060 St. – Atsiskaitymas aukštesniajai vadovybei.	2010 St. – Planavimas; 2020 St. – Planų pateikimas ir tvirtinimas; 2030 St. – Išteklių valdymas; 2040 St. - Strategija ir procedūros; 2050 St. – Koordinavimas; 2060 St. – Atsiskaitymas valdybai ir aukštesnei vadovybei.	Pagal pavadinimus LR AM VAT vidaus audito vadove 2010 - 2060 standartai atitinka Standartus.

1	2	3	4
	<p>VAT vadovas turi parengti planą, kaip bus vykdomas VAT darbas. Jame turi būti tikslai, audito darbo grafikas, darbuotojų paskirstymo planai, biudžetas, veiklos ataskaitos sudarymas. Planas turi būti lankstus, kad galima jį koreguoti.</p>	<p>Audito vadovas turi sudaryti audito planus, remdamasis rizikos įvertinimu (atliekamas 1 kartą per metus), nustatyti VAT veiklos prioritetus. Šis planas turi būti susietas su organizacijos tikslais, nustatyti prioritetai.</p>	<p>2010 standartas savo esme atitinka Standartus, tačiau jame nėra pabrėžtas rizikos įvertinimas ir jos pagrindu nustatomi prioritetai.</p>
	<p>VAT vadovas turi pateikti vadovybei bei valdybai tvirtinti veiklos planus ir šiai veiklai būdingus išteklius, informuojant kokią įtaką turi darbui išteklių ribojimas.</p>	<p>Audito vadovas turi pateikti vadovybei bei valdybai tvirtinti veiklos planus ir šiai veiklai būdingus išteklius, informuojant kokią įtaką turi darbui išteklių ribojimas.</p>	<p>2020 standartas apibrėžiamas visiškai vienodai.</p>
	<p>VAT vadovas turi parengti VAT žmoniškųjų išteklių atrankos ir ugdymo programą.</p>	<p>Audito vadovas turi užtikrinti, kad patvirtintam planui įgyvendinti naudojami ištekliai būtų pakankami, veiksmingai ir tinkamai paskirstyti.</p>	<p>Nors 2030 St. formuluotė ir nėra visiškai identiška, tačiau visiškai atitinka Standartus.</p>
	<p>VAT vadovas turi raštu parengti strategiją ir procedūras, kuriomis vadovausis VAT darbuotojai ir tai bus VAT metodikos dalis.</p>	<p>Audito vadovas turi raštu parengti strategiją ir procedūras, kurių turi laikytis vidaus auditoriai.</p>	<p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2040 standartas apibrėžiamas vienodai, lyginant su Standartais. Atsiranda nuoroda į vidaus audito metodikas.</p>
	<p>VAT vadovas turi koordinuoti vidaus ir išorės audito darbą siekiant išvengti darbų dubliavimosi bei daugiau naudotis vieni kitų darbu.</p>	<p>Audito vadovas turi dalintis informacija ir koordinuoti darbą su kitais vidaus ir išorės auditoriais ir paslaugų teikėjais, užtikrinant audito apimtį tinkamumą ir atliekamų darbų mažiausią dubliavimą.</p>	<p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2050 standartas apibrėžiamas vienodai, lyginant su Standartais.</p>
	<p>VAT vadovas turi periodiškai atsiskaityti vadovybei apie vidaus audito veiklos tikslus, įgaliojimus, pareigas ir veiklą</p>	<p>Audito vadovas turi periodiškai atsiskaityti aukštesniajai valdžiai apie vidaus audito veiklos tikslus, įgaliojimus, parei-</p>	<p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2060 standartas apibrėžiamas vienodai, lyginant su Standartais.</p>

1	2	3	4
	pagal numatytą planą. Ataskaitoje turi būti reikšminga rizika ir kontrolės klausimai, valdymo klausimai ir pan.	gas ir veiklos planų įvykdymą. Turi užtikrinti, kad pagal 2100 St. nesutaptų vidaus ir išorės auditorių darbai. Taip pat turi pateikti ataskaitą apie organizacijos prisiimtą reikšmingą riziką, kontrolės ir priežiūros problemas bei kitus valdybai ar vadovybei rūpimus klausimus.	
2.2.	2100 St. – Darbo pobūdis	2100 St. – Darbo pobūdis	
	Vidaus auditas vertina ir padeda gerinti rizikos valdymą, kontrolės ir priežiūros sistemas.	Vidaus audito funkcija – vertinti rizikos valdymo, kontrolės ir priežiūros sistemas ir padėti jas gerinti.	LR AM VAT vidaus audito vadove 2100 standartas pilnai atitinka Standartus.
2.2.1	2110 – Rizikos valdymas; 2120 – Kontrolė; 2130 – Priežiūra.	2110 – Rizikos valdymas; 2120 – Kontrolė; 2130 – Valdymas	Pagal pavadinimus LR AM VAT vidaus audito vadove 2110 -2130 standartai iš esmės atitinka Standartus.
	<p>Vidaus audito veikla turi padėti organizacijai nustatyti ir įvertinti reikšmingą riziką bei gerinti rizikos valdymo ir kontrolės sistemas.</p> <p>VAT veikla turi padėti organizacijai atlikti veiksmingą kontrolę, vertinant jos efektyvumą ir veiksmingumą bei skatinant nuolat ją gerinti.</p> <p>VAT veikla turi padėti vertinti bei gerinti organizacijos priežiūros procesą, kurio metu: (1) apibrėžiamos ir paskelbiamos organizacijos vertybės bei uždaviniai, (2) prižiūrimas uždavinių įgyvendinimas, (3) užtikrinama tinkama atskaitomybė, ir (4) saugojamos organizacijos vertybės.</p>	<p>Vidaus audito veikla turi padėti organizacijai nustatyti ir įvertinti vadovų prisiimtą reikšmingą riziką bei gerinti rizikos valdymo ir kontrolės sistemas, t.y. vertinti jų veiksmingumą.</p> <p>Vidaus audito funkcija – padėti organizacijai vykdyti veiksmingą kontrolę vertinant kontrolės sistemos veiksmingumą ir efektyvumą bei skatinant nuolat ją gerinti.</p> <p>Vidaus audito funkcija - vertinti bei gerinti organizacijos valdymo procesą, kurio metu: (1) apibrėžiami ir paskelbiami organizacijos tiks-lai ir uždaviniai, (2) prižiūrimas uždavinių įgyvendinimas, (3) garantuojama tinkama atskaitomybė, ir (4) saugomos organizacijos nematerialios vertybės.</p>	<p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2110 standartas iš esmės atitinka Standartus. Nėra tik pabrėžta vadovo prisiimta rizika.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2120 standartas iš esmės atitinka Standartus.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2130 standartas iš esmės atitinka Standartus, nors ir skiriasi pačio standarto įvardinimas.</p>

1	2	3	4
2.3.	2200 St. – Audito užduoties planavimas	2200 St. – Audito planavimas	
	Vidaus auditoriai turi parengti ir įforminti kiekvieno vidaus audito planą.	Vidaus auditoriai turi parengti ir patvirtinti kiekvieno vidaus audito planą.	LR AM VAT vidaus audito vadove 2200 standartas pilnai atitinka Standartus.
2.3.1	2201 St. – Plano rengimas; 2210 St. – Audito tikslai; 2220 St. – Audito apimtis; 2230 St. – Audito išteklių pasiskirstymas; 2240 St.- Audito darbo programa.	2201 St. – Plano rengimas; 2210 St. – Audito tikslai; 2220 St. – Audito apimtis; 2230 St. – Audito išteklių pasiskirstymas; 2240 St.- Audito programa.	Pagal pavadinimus LR AM VAT vidaus audito vadove 2201-2240 standartai atitinka Standartus.
	<p>Rengdami audito planą, vidaus auditoriai turi atsižvelgti į : tikrinamos veiklos tikslus ir jos kontrolės priemones; reikšmingą riziką, susijusia su tikrinama veikla, jos tikslais, ištekliais ir operacijomis, bei priemones, kurias taikant išlaikomas priimtino lygio galimas rizikos poveikis; veiklos rizikos valdymo ir kontrolės sistemų veiksmingumą ir atitikti standartinei kontrolės sistemai; galimybes reikšmingai pagerinti tikrinamos veiklos rizikos valdymo ir kontrolės sistemas.</p> <p>Vidaus audito tikslai turi apimti su tikrinama veikla susijusią riziką, kontrolę bei priežiūros procesus.</p> <p>Numatyta audito apimtis turi būti pakankama audito tikslams pasiekti.</p> <p>Audito tikslams pasiekti yra reikalingi reikiami ištekliai, darbuotojai parinkti atsi-</p>	<p>Rengdami audito planą, vidaus auditoriai turi atsižvelgti į : tikrinamos veiklos tikslus ir jos kontrolės priemones; reikšmingą riziką, susijusia su tikrinama veikla, jos tikslais, ištekliais ir operacijomis, bei priemones, kurias taikant išlaikomas priimtino lygio galimas rizikos poveikis; veiklos rizikos valdymo ir kontrolės sistemų veiksmingumą ir atitikti standartinei kontrolės sistemai; galimybes reikšmingai pagerinti tikrinamos veiklos rizikos valdymo ir kontrolės sistemas.</p> <p>Audito tikslai turi apimti su tikrinama veikla susijusią riziką, kontrolę bei priežiūros procesus.</p> <p>Numatyta audito apimtis turi būti pakankama audito tikslams pasiekti.</p> <p>Audito tikslams pasiekti yra reikalingi reikiami ištekliai, darbuotojai parinkti atsi-</p>	<p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2201 standartas pilnai atitinka Standartus.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2210 standartas pilnai atitinka Standartus.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2220 standartas pilnai atitinka Standartus.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2230 standartas pilnai atitinka Standartus.</p>

1	2	3	4
	<p>žvelgiant į kiekvieno audito pobūdį ir sudėtingumą, atlikimo laiką ir turimus išteklius.</p> <p>Vidaus auditoriai turi parengti dokumentuotas darbo pro-gramas, kaip pasiekti vidaus audito tikslus.</p>	<p>žvelgiant į kiekvieno audito pobūdį ir sudėtingumą, atlikimo laiką ir turimas lėšas.</p> <p>Vidaus auditoriai turi parengti tikslų įgyvendinimo programas, kurios turi būti dokumentuotos.</p>	<p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2240 standartas pilnai atitinka Standartus</p>
2.4.	2300 St. - Audito užduoties atlikimas	2300 St. - Audito atlikimas	
	<p>Įgyvendinant vidaus audito tikslus, auditoriai turi surinkti, išanalizuoti ir įvertinti bei dokumentuoti pakankamai informacijos.</p>	<p>Įgyvendinant audito tikslus, auditoriai turi surasti, išanalizuoti ir įvertinti bei dokumentuoti pakankamai informacijos.</p>	<p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2300 standartas pilnai atitinka Standartus.</p>
2.4.1.	<p>2310 St. – Informacijos rinkimas;</p> <p>2320 St. – Analizė ir vertinimas;</p> <p>2330 St. – Informacijos dokumentavimas;</p> <p>2340 St. – Audito priežiūra.</p>	<p>2310 St. – Informacijos rinkimas;</p> <p>2320 St. – Analizė ir vertinimas;</p> <p>2330 St. – Informacijos dokumentavimas;</p> <p>2340 St. – Audito priežiūra.</p>	<p>Pagal pavadinimus LR AM VAT vidaus audito vadove 2310 - 2340 standartai atitinka Standartus.</p>
	<p>Siekiant audito tikslų, vidaus auditoriai turi surinkti pakankamą, patikimą, tinkamą ir naudingą informaciją.</p> <p>Vidaus auditoriai turi formuluoti išvadas ir pagrįsti audito rezultatus remdamiesi atlikta analize ir vertinimais.</p> <p>Vidaus auditoriai turi dokumentuoti visą svarbią informaciją tam, kad galėtų pagrįsti savo išvadas ir audito rezultatus.</p> <p>Auditas turi būti tinkamai prižiūrimas, siekiant įgyvendinti audito tikslus ir užtikrinti audito kokybę, o darbuotojai galėtų tobulintis.</p>	<p>Siekiant audito tikslų, vidaus auditoriai turi surinkti pakankamą, patikimą, tinkamą ir naudingą informaciją.</p> <p>Vidaus auditoriai turi formuluoti išvadas ir pagrįsti audito rezultatus remdamiesi atlikta analize ir vertinimais.</p> <p>Vidaus auditoriai turi dokumentuoti visą svarbią informaciją tam, kad galėtų pagrįsti savo išvadas ir audito rezultatus.</p> <p>Auditas turi būti tinkamai prižiūrimas, siekiant įgyvendinti audito tikslus ir garantuoti audito kokybę, o darbuotojai galėtų tobulintis.</p>	<p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2310 standartas pilnai atitinka Standartus.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2320 standartas pilnai atitinka Standartus.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2330 standartas pilnai atitinka Standartus.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2340 standartas pilnai atitinka Standartus.</p>

1	2	3	4
2.5.	2400 – Rezultatų pateikimas	2400 – Ataskaitos pateikimas	
	Vidaus auditoriai turi nedelsdami pateikti audito rezultatų ataskaitą.	Vidaus auditoriai turi nedelsdami pateikti ataskaitą apie audito rezultatus.	LR AM VAT vidaus audito vadove 2400 standartas pilnai atitinka Standartus.
2.5.1.	2410 St. – Pateikimo kriterijai; 2420 St. – Pateikimo kokybė; 2421 St. - Klaidos ir praleidimai; 2430 St. - Audito ir Vidaus audito praktikos standartų neatitikimo atskleidimas; 2440 St. – Ataskaitos (rezultatų) pateikimas.	2410 St. – Pateikimo kriterijai; 2420 St. – Pateikimo kokybė; 2421 St. - Klaidos ir praleidimai; 2430 St. - Audito ir šių Standartų neatitikimo atskleidimas; 2440 St. – Ataskaitos pateikimas.	Pagal pavadinimus LR AM VAT vidaus audito vadove 2410 - 2440 standartai atitinka Standartus.
	<p>Audito ataskaitoje reikia nurodyti audito tikslus, apimtį, pateikti išvadas, rekomendacijas ir veiksmų planus.</p> <p>Audito ataskaita turi būti tiksli, objektyvi, aiški, glausta, konstruktyvi, išsami ir pateikta laiku.</p> <p>Jei pateiktoje galutinėje ataskaitoje pasitaikė reikšmingų klaidų ar praleidimų, VAT vadovas turi pateikti pataisytą ataskaitą visiems asmenims, gavusiems pirminę ataskaitą.</p> <p>Jei atliekant tam tikrą auditą nebuvo laikomasi Standartų, pateikiant audito ataskaitą reikia nurodyti standartą, kurio nebuvo laikomasi, priežastį ir poveikį audito rezultatams.</p>	<p>Audito ataskaitoje reikia nurodyti audito tikslus, apimtį, pateikti išvadas, rekomendacijas ir veiksmų planus.</p> <p>Audito ataskaita turi būti tiksli, objektyvi, aiški, glausta, konstruktyvi, išsami ir pateikta laiku.</p> <p>Jei pateiktoje galutinėje ataskaitoje pasitaikė reikšmingų klaidų ar arba buvo praleista svarbi informacija, audito vadovas turi pateikti pataisytą ataskaitą visiems asmenims, gavusiems pradinę ataskaitą.</p> <p>Jei atliekant tam tikrą auditą nebuvo laikomasi Standartų, pateikiant audito ataskaitą reikia nurodyti standartą, kurio nebuvo laikomasi, priežastį ir poveikį audito rezultatams.</p>	<p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2410 standartas pilnai atitinka Standartus.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2420 standartas pilnai atitinka Standartus.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2421 standartas pilnai atitinka Standartus.</p> <p>LR AM VAT vidaus audito vadove 2430 standartas pilnai atitinka Standartus, tačiau prievolės laikytis Standartų Lietuvoje lyg ir nėra įteisinta.</p>

<i>1</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>
	VAT vadovas turi pateikti audito ataskaitą (rezultatus) atitinkamiems asmenims.	VAT vadovas turi pateikti audito ataskaitą (rezultatus) atitinkamiems asmenims.	LR AM VAT vidaus audito vadove 2440 standartas pilnai atitinka Standartus, tačiau nėra išaiškinta sąvoka, ką reiškia atitinkamiems asmenims.
2.6.	2500 St. – Pažangos stebėjimas	2500 St. – Pažangos stebėjimas	
	Audito vadovas turi nustatyti metodus, kurie padėtų stebėti, kaip įgyvendinami vadovybei pateikti pasiūlymai.	Audito vadovas turi nustatyti metodus, kurie padėtų stebėti, kaip įgyvendinami vadovybei pateikti pasiūlymai.	LR AM VAT vidaus audito vadove 2500 standartas pilnai atitinka Standartus.
2.7.	2600 St. – Vadovybės rizikos prisiėmimas	2600 St. - Rizikos prisiėmimas	
	Jei VAT vadovas mano, kad vadovybė prisiėmė nepriimtino organizacijai lygio riziką, jis turi tai aptarti su vadovybe. Jei sprendimas nepriimamas – paliekama spręsti valdybai.	Jei audito vadovas mano, kad vadovybė prisiėmė nepriimtino organizacijai lygio riziką, jis turi tai aptarti su vadovybe. Jei sprendimas nepriimamas – paliekama spręsti valdybai.	LR AM VAT vidaus audito vadove 2600 standartas pilnai atitinka Standartus.

LR AM VAT vidaus audito vadove 2000,2020,2030, 2040, 2050, 2060, 2100, 2120, 2130, 2200, 2201, 2210, 2220, 2230, 2240, 2310, 2320, 2330, 2340, 2400, 2410 2420, 2421, 2500 ir 2600 standartas pilnai atitinka Standartus. Pagal pavadinimus LR AM VAT vidaus audito vadove 2010 – 2060, 2110 – 2130, 2201 – 2240, 2310 – 2340, 2410 - 2440 standartai atitinka Standartus. *Dauguma standartų visiškai ar iš esmės atitinka Vidaus audito profesinės praktikos standartus, tačiau:*

- 2010 standartas savo esme atitinka Standartus, tačiau jame nėra pabrėžtas rizikos įvertinimas ir jos pagrindu nustatomi prioritetai;
- LR AM VAT vidaus audito vadovo 2040 standarte atsiranda nuoroda į vidaus audito metodikas.
- LR AM VAT vidaus audito vadove 2110 standartas iš esmės atitinka Standartus. Nėra tik pabrėžta vadovo prisiimta rizika.
- LR AM VAT vidaus audito vadove 2430 standartas pilnai atitinka Standartus, tačiau prievolės laikytis Standartų Lietuvoje lyg ir nėra įteisinta.
- LR AM VAT vidaus audito vadove 2440 standartas pilnai atitinka Standartus, tačiau nėra išaiškinta sąvoka, ką reiškia atitinkamiems asmenims.

Vidaus audito rekomendacijos, o jų pasekoje ir LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito vadovas – „sukurti“ vadovaujantis Vidaus audito profesinės praktikos standartais.

3.2.3. LR Aplinkos ministerijos vidaus audito vadovas ir Vidaus audito profesinės praktikos Diegimo standartai

LR AM VAT vidaus audito vadove išskiriamos dar tokios dalys kaip Bendrieji audito klausimai, Vidaus auditas ir vidaus kontrolė, Kaip efektyviai atlikti vidaus auditą, Kvalifikaciniai reikalavimai atlikti vidaus auditą, Įgūdžių tobulinimas, Rizikos įvertinimas, vidaus audito poreikių apskaičiavimas, Vidaus audito etapai ir jo procesas, Veiklos audito ypatumai, Finansinio vidaus audito ypatumai, Informacinių sistemų VA, Informacijos saugumo auditas, Priedai.

Kalbant apie *Bendruosius audito klausimus*, LR AM VAT vidaus audito vadove aprašomi ir konkretizuojami vidaus audito tikslai ir vidaus audito apimtis. Vertinant rizikos valdymą ir vidaus kontrolę, padėti įgyvendinti ministerijos veiklos tikslus, išskiriamos sritys, kurias atliekant auditą, vidaus auditorius turi apžvelgti, t.y. konkrečiai nurodomos sritys ir ką reikėtų tose srityse tikrinti. Kaip Standartuose ir sakoma, audito apimtis priklauso nuo numatytų tikslų ir uždavinių. Vadove detaliau nurodoma, ką turėtų vidaus auditas apimti. Detaliau šių dalių neaptarinėsime, tik pabrėšime, jog jų turinys neprieštarauja Vidaus audito profesinės praktikos standartams ir papildo bei paaiškina LR AM Vidaus audito vadovo Vidaus audito standartų dalį.

Pagal 2100 standartą, vidaus auditorių darbas reikalauja sistemingo ir disciplinuoto požiūrio į kontrolės ir rizikos bei organizacijos valdymo procesų bei pavestų pareigų vykdymo kokybės pakankamumo ir efektyvumo vertinimą ir gerinimą. Šiuo tikslu aprašoma *Vidaus audito kontrolės aplinka* ministerijoje, ką turėtų apimti vidaus kontrolės modelis, į kokias kontrolės priemonių rūšis turėtų atkreipti dėmesį auditorius. Aprašomas ir vidaus ir išorės audito santykis, keliami tikslai. Pagal 2050 Standartą, audito vadovas turi dalintis informacija su kitais vidaus ir išorės auditoriais. Kokiais atvejais ir kaip tai turėtų būti, aiškinama vidaus audito kontrolės dalyje.

Išskiriamas skyrius *Kaip efektyviai atlikti auditą*. Čia vidaus auditoriui aiškinama, kokius įgaliojimus turi vidaus auditoriai ir paliečiami tokie klausimai kaip nepriklausomumas ir objektyvumas (apie tai jau buvo kalbėta Standartuose). Aptariama, kaip efektyviai atlikti auditą, paliečiami audito planavimo klausimai atsižvelgiant į riziką.

Kaip sako 1220 standartas vidaus auditoriai turi dirbti atidžiai ir kvalifikuotai, o pagal 1230 standartą vidaus auditorius turi nuolat tobulinti savo žinias, gebėjimus, įgūdžius ir kitas profesines savybes bei sugebėjimus. Šiam tikslui išskiriami skyriai „*Kvalifikaciniai reikalavimai auditoriui*“ ir

„Ilgūdžių tobulinimas“. Čia išskiriami asmeniniai ir profesiniai reikalavimai vidaus auditoriui. Paminėsime tik tai, kad nėra nurodyta, kad vidaus auditorius turi turėti sertifikatą ir nenurodomas stažas, būtinas, norint dirbti vidaus auditoriumi ministerijoje. Tačiau tai neprieštarauja Standartams. Aptariama, kaip vidaus auditorius gali ir turi tobulėti, kokios tinkamos priemonės ir metodai.

Lygindami Standartus i Vadovą, minėjome, kad nėra pabrėžta ir akcentuojama rizikos svarba LR AM VAT vidaus audito vadove. Šiam tikslui randame visą atskirą skyrių „Rizikos įvertinimas. VA poreikių apskaičiavimas“. Detaliau analizuojama kaip yra vertinama rizika, kokiais kriterijais reikėtų remtis nustatant rizikos veiksnius ir sritis. Aptariami rizikos sričių įvertinimo metodai, t.y. rizikos analizė ir jos modeliai. Standartuose minima, kad audito vadovas rengdamas planus, turi atsižvelgti į turimus išteklius ir paaiškinti bei įtikinti vadovybę, kokią reikšmę turi išteklių ribojimas. Vidaus audito vadove aiškinamas vidaus audito poreikio apskaičiavimas. Kadangi esame Europos Sąjungos (ES) nariai, didėja finansavimas iš ES – šiam tikslui išskiriami tokie skyriai kaip „ES lėšų vidaus auditas“, „ES fondų finansuojamų projektų rizikos veiksnių vertinimas“, tačiau jų nenagrinėsime, nes tai nėra mūsų darbo tikslas.

Vidaus audito etapai ir jo procesas – aptariamas plačiau 2200 standartas „Audito planavimas“, 2300 standartas „Audito atlikimas“ bei 2400 standartas „Ataskaitos pateikimas“. Čia aptariama kaip turi būti vykdomas vidaus auditas, vidaus audito etapai detalizuojami.

Likusiose dalyse „Veiklos audito ypatumai“, „Finansinio audito ypatumai“, „Informacinių sistemų VA“, „Informacijos saugumo auditas“ plačiau aptariama kiekviena vidaus audito sritis, kokie jų ypatumai, keliami tikslai ir uždaviniai, pateikiami klausimynai, kurie turėtų pagelbėti tikrinant audituojamas sritis. *Detaliai šių LR AM Vidaus audito vadovo skyrių nenagrinėsime, tik paminėsime, kad Veiklos audito ypatumuose pabrėžiama :*

- Veiklos auditas orientuotas į veiklos tikslus;
- Veiklos auditas šalia atitikties (įstatymams ir t.t.) audituojamas ekonomiškumas, rezultatyvumas;
- Veiklos auditas įprastai orientuotas kokybiškai ir yra daugiau analitinis;
- Veiklos auditas *reikalauja veiklos standartų*, veiklos tikslų įvertinimo;
- Audituojama veikla ar dalis veiklos, susijusi su ekonomiškumu, rezultatyvumu;
- Veiklos auditas apima praeitį, dabartį ir ateitį bei išteklių paskirstymą.

Pagal Vidaus audito profesinės praktikos standartus Diegimo standartai reglamentuoja Kokybės ir Veiklos standartų taikymą atskiriems audito darbams. Tačiau yra išskiriamos dvi Diegimo standartų grupės: tiriamosios veiklos ir konsultavimo veiklos. Kiekvienam standartui paprastai pateikiamas standartas, susijęs su konsultavimo veikla. Jei LR AM VAT Vidaus audito vadovo 3 – 13 skyrius dar galėtume priskirti Diegimo standartų tiriamosios veiklos grupei, tai konsultavimo klausimams nerasime nė vienos pastraipos, nors vidaus auditoriaus pareiga – konsultuoti organizacijos vadovą veiklos ekonomiškumo, efektyvumo gerinimo klausimais. Konsultacijos – neatsiejama vidaus audito dalis, tačiau deja, Lietuvoje ir LR Aplinkos ministerijos VAT neturime šią sritį reglamentuojančios teisinės bazės. Tai svarbi problema, nes vidaus auditorius turi vadovautis ir Profesinės etikos taisyklėmis.

3.3. LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus auditorių profesinės etikos taisyklės

Pasak J.Mackevičiaus, *auditorių profesinės etikos problema – viena svarbiausiųjų audito problemų*. Visada ir visur atsiranda auditorių, kurie pažeidžia net pačias paprasčiausias ir suprantamiausias etikos normas. Daugelis profesijų turi savo atskirus profesinės etikos kodeksus. Vidaus auditoriai – ne išimtis. Vidaus auditorių instituto (toliau VAI) parengtas *Etikos kodeksas – neatsiejama Vidaus audito profesinės praktikos standartų dalis, kurios tikslas – skatinti vidaus audito profesijos etinę kultūrą*. VAI numato, jog elgesio taisyklės turi tapti vidaus auditorių elgesio normomis. *VAI jas apibrėžia kaip :*

- Sąžiningumą;
- Objektyvumą;
- Konfidencialumą;
- Kompetenciją.

Kartu su Pavyzdinėmis vidaus audito metodikomis, Finansų ministrės 2003m. gegužės mėn. 02 d. įsakymu Nr. 1K-117 patvirtintos ir „Viešojo juridinio asmens, kuris valdo, naudoja valstybės ir savivaldybių turtą ir juo disponuoja, vidaus auditorių profesinės etikos taisyklės.“ Lietuvos Respublikos Aplinkos ministerija – vienas tokių minėtų viešųjų juridinių asmenų. Todėl, savaime suprantama, kad *VAT vidaus auditoriai turi vadovautis minėtomis taisyklėmis, kurios reglamentuoja:*

- Sąžiningumo principą;
- Objektyvumo principą;
- Konfidencialumo principą;

- Kompetencijos ir profesionalumo principą.

Profesinės etikos taisyklės parengtos vadovaujantis vidaus audito profesinės praktikos standartais, apie kuriuos jau buvo kalbėta ankstesnėse dalyse.

Vidaus auditorių sąžiningumas – pagrindas pasitikėjimui jais ir jų atliekamam darbu. Sąžiningumo principas siejamas kartu su nepriklausomumo principu. Jau ne kartą šiame darbe susidūrėme su nepriklausomybės svarba. Vidaus auditorių profesinės etikos principuose ir normose („Viešojo juridinio asmens, kuris valdo, naudoja valstybės ir savivaldybių turtą ir juo disponuoja, vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių“ II dalis, 3 punktas) *sąžiningumas apibrėžiamas kaip:*

- Sąžiningai ir stropiai bei atsakingai atliekamas darbas;
- Sąžiningi ir teisingi sprendimai;
- Visų galiojančių Lietuvos Respublikos įstatymų ir kitų norminių aktų laikymasis;
- Sąžiningumas ir nepriklausomumas nuo audituojamo subjekto;
- Negalima jokia veikla, kuri diskriminuotų vidaus auditoriaus profesiją ar viešąjį juridinį asmenį.

Šie principai vieni su kitais susieti. Vidaus auditorius turi atlikti savo pareigas sąžiningai ir stropiai, o tai gali padaryti tik būdamas nepriklausomas nuo audituojamojo subjekto, neturėdamas asmeninių interesų ar išankstinio nusistatymo. Kaip ir vidaus audito įstatyme reglamentuota, vidaus auditorius turi būti nepriklausomas ir nuo tų, kam jis yra pavaldus. Taigi, vidaus auditorius matydamas, kad negali būti nepriklausomas, o kartu ir sąžiningas, turėtų atsisakyti atlikti auditą. Vidaus auditorius visur ir visada turi ieškoti būdų ir galimybių veikti sąžiningai ir objektyviai. Dažna situacija, kai siekiant palankumo, bandoma vidaus auditorių sąžiningumą ir objektyvumą paveikti. Šio bandymo paveikti vidaus auditorius negali išvengti, tačiau gali ir privalo jam atsisipirti.

Sąžiningumas neišvengiamai siejamas su objektyvumu. Jei auditorius turi dirbti sąžiningai, tai reiškia, kad jis turi dirbti ir objektyviai. Vidaus auditorių profesinės etikos principuose ir normose („Viešojo juridinio asmens, kuris valdo, naudoja valstybės ir savivaldybių turtą ir juo disponuoja, vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių“ II dalis, 4 punktas) sakoma, kad „Vidaus auditoriai vadovaujasi aukščiausio lygio profesiniu objektyvumu rinkdami, vertindami ir pateikdami informaciją apie audituojamojo viešojo juridinio asmens veiklą. Prieš pareikšdami nuomonę, vidaus auditoriai turi surinkti pakankamai įrodymų ją pagrįsti, o asmeniniai jų interesai ar kiti asmenys neturi turėti tam įtakos.“ Tai reiškia, jog vidaus auditorius negali pasiduoti jokiai įtakai, pareikšdamas savo nuomonę. Jo sprendimai privalo būti pagrįsti ir objektyvūs, be jokio išankstinio nusistatymo ar aukštesnio pagal pavaldumą asmens. Kalbant apie sąžiningumą, buvo minėta, kad

dažnai auditorius susiduria su bandymu paveikti jo nuomonę. Tokiais mažmožiais kaip suvenyrine atributika ar kitokiomis „nekaltomis dovanėlėmis“ dažnai bandoma paveikti auditorių, tačiau jis griežtai turi nepriimti dovanų, kurios galėtų įtakoti jo profesinę nuomonę.

Vidaus auditorius turi teisę gauti visą jo manymu reikalingą auditui atlikti informaciją. Taigi, jis neišvengiamai susipažįsta su pačiais konfidencialiausiais audituojamo subjekto reikalais. Vidaus audito metu ne tik nustatomi faktai, bet ir susipažįstama su planuojamoms veiklos strategijoms, konfidencialiomis sutartimis ar kita informacija. Dažnai pasidalinus tokia informacija auditorius galėtų gauti nemažą pelną. Juk ne paslaptis, kad Lietuvoje vis dažniau išgirstame apie konfidencialios informacijos „nutekėjimą“ ir jos paviešinimą žiniasklaidoje. Negalima būtų teigti, kad tai auditorių darbas, tačiau pastarieji turi priėjimą prie tokios informacijos. Dažnai išorės auditoriai audituoja konkurentų įmones, todėl būtina sąlyga sudarant audito paslaugų sutartį dėl informacijos teikimo tretiesiems asmenis. Todėl tokio principo kaip konfidencialumas būtinumas nekelia abejonių. Vidaus auditorius privalo neatskleisti ar naudoti asmeniniams tikslams konfidencialios informacijos, gautos atliekant auditą. Išimtis – kai to reikalauja įstatymai. Vidaus audito dokumentai negali būti pateikti tretiesiems asmenims, jei tam nėra jokio teisinio pagrindo.

Tiek Vidaus auditorių profesinės praktikos standartuose (1200 standartas), tiek Etikos kodekse (4 punktas), tiek ir „Viešojo juridinio asmens, kuris valdo, naudoja valstybės ir savivaldybių turtą ir juo disponuoja, vidaus auditorių profesinės etikos taisyklėse“ (II dalis, 5 punktas) minimas kompetencijos ir profesionalumo principas. Tai reiškia, kad auditorius turi turėti reikiamų žinių auditui atlikti. Atlikdami auditą, jie taiko turimas žinias, įgūdžius bei sukauptą patirtį. Kalbant apie išorės auditorius, Lietuvos Respublikos Audito įstatymas reglamentuoja ne tik auditoriaus ar jo padėjėjo sąvokas, bet ir auditoriaus vardo suteikimo sąlygos, tvarka, kvalifikacinių egzaminai. Tuo tarpu „Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme“ (8 straipsnyje) numatoma tik vidaus audito tarnybos steigimas bei šios tarnybos vadovo sąlygos ir kompetencija. Numatyta, kad VAT vadovas turi turėti ne mažesnę kaip 2 metų patirtį audito arba vidaus audito srityse ir aukštąjį ekonominį, vadybinį arba teisinį išsilavinimą (nenurodoma – bakalauro ar magistro) . Kyla klausimas, ar užtenka tokios kvalifikacijos, kad galima būtų vadovauti VAT? VAT vidaus auditoriui nenumatomos jokios sąlygos. Tam kad, vidaus auditorius tinkamai atliktų savo darbą, be abejo, reikalinga ne tik gerai žinoti įstatymus, bet ir turėti gausų žinių bagažą daugelyje sričių. Pagrindinis skirtumas tarp valstybinio sektoriaus ir privataus kapitalo sektoriaus vidaus auditoriaus – viešajame sektoriuje nėra reikalavimo, kad vidaus auditorius būtų sertifikuotas. Tuo tarpu išorės auditoriai privalo išlaikyti kvalifikacinius egzaminus iš įvairių sričių (buhalterinės apskaitos, finansų kontrolės, vidaus audito, audito ir kt.). Auditoriaus profesinę kompetenciją

apibūdina dalykinės žinios, sugebėjimas apibendrinti, loginis mąstymas ir analitiniai gebėjimai. Suprantama, patirtis įgyjama dirbant kiekvieną dieną ir tik teorijos žinių nepakanka. Tačiau tam, kad auditoriaus kvalifikacija būtų pakankama atlikti jam pavestą darbą, būtina turėti kuo aukštesnį išsilavinimą ir nuolat kelti savo kvalifikaciją.

3.4. LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito metodika

Pavyzdinės vidaus audito metodikos tikslas – „padėti viešojo juridinio asmens vidaus audito tarnybai (toliau vadinama – VAT), atsižvelgiant į viešojo juridinio asmens veiklos specifiką, parengti ir pateikti viešojo juridinio asmens vadovui tvirtinti VAT vidaus audito metodiką.“ Pavyzdinės metodikos pagrindu viešųjų juridinių asmenų VAT turėjo patvirtinti savo vidaus audito metodikas. Ne išimtis ir LR Aplinkos ministerijos vidaus audito tarnyba. Jei lyginsime pavyzdinę Finansų ministerijos vidaus audito metodiką su Lietuvos Respublikos Aplinkos ministro 2003 m. birželio 11 d. įsakymu Nr. 300 patvirtinta „Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos vidaus audito metodika“, tai skirtumų nepastebėsime. Dėl šios priežasties apžvelgsime tik LR Aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodiką (toliau Metodika). *Joje išskiriamos tokios dalys kaip:*

- Bendrosios nuostatos;
- VAT darbo planavimas, vidaus audito poreikio nustatymas;
- Vidaus audito atlikimas;
- Vidaus audito ataskaitos parengimas ir jos pateikimas;
- Pažangos stebėjimas (veikla po audito);
- Metinės vidaus audito tarnybos veiklos ataskaitos rengimas ir teikimas.

Bendrojoje dalyje apibrėžiamos tokios sąvokos kaip audituojamasis subjektas, rizika, rizikos valdymas, veiksniai, valdymo įvertinimas, kitos sąvokos, atitinkančios Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme vartojamas sąvokas.

Kaip ir Vidaus audito profesinės praktikos standartuose, Vidaus audito metodikoje išskiriamas VAT audito planavimas, audito poreikio nustatymas. Metodikoje nurodoma, į ką turėtų atsižvelgti planuodamas vidaus audito veiklą VAT vadovas. Pagal Nuolatinės tarpžinybinės komisijos vidaus audito sistemos kūrimui valstybiniame sektoriuje koordinuoti posėdžio protokolu Nr.1, sprendimu Nr.5 patvirtintų „Vidaus audito rekomendacijų“ 2010 standartą (apie jas jau buvo kalbėta ankstesniuose skyriuose) „VAT vadovas turi parengti planą, kaip bus vykdomas vidaus

audito tarnybos darbas. Tokiame plane turi būti numatyti tikslai, audito darbo grafikas, darbuotojų paskirstymo planai, biudžetas, veiklos ataskaitos sudarymas ir kita reikalinga informacija. Metinis planas neturėtų būti pernelyg griežtas, bet jame turėtų būti palikta dienų, nepaskirtų jokiam konkrečiam auditui, kadangi tais metais vadovybė gali turėti specialių audito pavedimų. Vidaus audito planas irgi turi būti pakankamai lankstus, kad, prireikus, jį bet kada galima būtų pakeisti“. Atsižvelgiant į šį standartą, LR Aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodikos II dalyje nurodoma, kad VAT vadovas atsakingas už tarnybos strateginį ir metinį veiklos planavimą. Jis turi atsižvelgti į audituojamų veiklos sričių reikšmingumą, audito proceso cikliškumą, VAT personalo išteklius ir kompetenciją. Taigi, *metiniame audito plane turi būti nurodyta* (LR Aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodikos II dalis, 7 straipsnis):

- vidaus audito objektai;
- ankstesnių vidaus auditų datos;
- vidaus auditų temos;
- vidaus auditų atlikimo trukmė, įskaitant laiką, paskirtą apžvelgti audituojamojo subjekto veiklą ir parengti vidaus auditų programas;
- konkretūs vidaus audito vykdytojai bei reikiami jam atlikti ištekliai;
- kita VAT veikla, pavyzdžiui, VAT vidaus auditorių mokymasis bei kvalifikacijos kėlimas, metinės VAT veiklos ataskaitos parengimas ir kita;

Apie 10–20 procentų kiekvieno vidaus auditoriaus metinio darbo laiko gali būti nepaskirstyta, kad galima būtų tinkamai vykdyti VAT veiklą, pavyzdžiui, dėl vidaus auditorių ligos, dėl metiniame VAT veiklos plane nenumatyto vidaus audito atlikimo bei dėl kitų svarbių aplinkybių.

Vidaus auditui atlikti VAT vidaus auditoriai parenkami atsižvelgiant į numatomo atlikti vidaus audito pobūdį ir sudėtingumą, jų patirtį bei specialų pasirengimą.

Metinis VAT veiklos planas ne vėliau kaip iki kitų metų vasario 1 d. turi būti suderintas su Aplinkos ministru. Kaip ir numatyta Vidaus audito rekomendacijose, planavimo etape dalyvauja ne tik VAT vadovas, bet ir VAT vidaus auditoriai. *Jie turi parengti audito atlikimo programą* (kuria tvirtina VAT vadovas) prieš kiekvieno vidaus audito atlikimą, kuriuose turi nurodyti:

- vidaus audito tema, tikslai;
- vidaus audito apimtis;
- vidaus audito procedūras, susijusias su vidaus audito informacijos rinkimu, analizavimu ir dokumentavimu;

- periodai pagal vykdytojus bei pagal poreikį;
- kita svarbi informacija.

Vidaus auditui atlikti parengti klausimynai ir testai, kurie detalizuoja programą, taip pat turi būti suderinti su VAT vadovu. Matome, kad vidaus auditoriaus darbas yra paremtas asmenine intuicija, jo paties kvalifikacija ir patirtimi. Nors ir yra parengti pavyzdiniai klausimynai, kiekvienu atveju audituojamasis subjektas turi savo specifiką, skirtingas reikšmingas sritis, todėl vidaus auditoriaus darbas – kūrybinis procesas.

Vidaus audito atlikimas (vidaus audito metodikos II dalis) apima audituojamo subjekto vidaus kontrolės sistemos funkcionavimo bei rizikos valdymo vertinimą pagal iš anksto sudarytą programą. Atkreiptinas dėmesys, kad šioje dalyje *detalizuojama, ką vidaus auditorius tikrina ir vertina* :

- audituojamojo subjekto vidaus kontrolės procedūras, t.y. reikia įsitikinti, ar yra laikomasi strateginių arba kitų veiklos planų, procedūrų, įstatymų, kitų norminių teisės aktų ir sutarčių, turinčių įtakos jo veiklai;
- ar informacija apie audituojamą subjektą yra patikima ir išsami, šios informacijos rinkimo, analizavimo, klasifikavimo ir skelbimo būdus ;
- ar audituojamam subjektui patikėtas turtas yra valdomas, užtikrinamas jo taupumas, racionalumas ir teisėtumas;
- audituojamojo subjekto turto ir informacijos apsaugos procedūras;

Vidaus auditoriui neužtenka tik tikrinti, vertinti ir nustatyti faktinę audituojamojo subjekto būklę. Jis turi mokėti prognozuoti, nuspėti galimą rizikingų veiksmų įtaką. Kurdamas pridėtinę vertę organizacijoje (tai yra vienas iš vidaus audito tikslų), vidaus auditorius „vidaus audito ataskaitoje pateikia rekomendacijas, kaip sustiprinti vidaus kontrolės procedūras bei rizikos valdymą viešajame juridiniame asmenyje“ (LR Aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodikos III dalis, 13 straipsnis). Verta atkreipti dėmesį ir į LR Aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodikos III dalies 14 straipsnį, kuriame jau išskiriamas ne tik finansų auditas, bet ir *konkretizuojama, kad vidaus auditorius atlieka*:

- finansinį;
- veiklos;
- valdymo;
- atitikimo arba informacinių sistemų auditus.

2002 m. gruodžio 10 d. „Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatyme“ Nr. IX-1253, kaip jau anksčiau buvo minėta, išskiriamas dėmesys finansų kontrolei. LR Aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodikos III dalyje, kuri reglamentuoja audito atlikimą, vidaus auditoriaus darbą jau šiek tiek detalizuoja. Atsižvelgiant į vidaus audito temos pobūdį, nustatoma audito trukmė, o reikalai esant ji pratęsiama. Nurodoma, kad vidaus auditorius turi vidaus audito metu gautą informaciją dokumentuoti. Pabrėžiama, kad tai yra pagrindas vidaus audito ataskaitoms parengti, išvadoms ir rekomendacijoms pagrįsti. Čia vėl gi paliekama vidaus auditoriui spręsti kiek ir kokios informacijos turi surinkti, tačiau jau nurodomos pagrindinės privalomos darbo dokumentų dalys: antraštė, dokumento sudarymo data bei dokumentą sudariusio vidaus auditoriaus parašas. Darbo dokumentų struktūra, turinys ir forma – vidaus auditoriaus nuožiūroje, priklausomai nuo audito temos ir audituojamo subjekto veiklos specifikos.

Skirtingai nei išorės auditoriai, vidaus auditoriai ne derina, o tik supažindina audituojamo subjekto atsakingus už atitinkamą darbo sritį asmenis, aptaria su jais veiklos tobulinimo bei nustatytų trūkumų šalinimo galimybes. VAT vadovui nedelsiant yra pranešama apie nustatytus pažeidimus, VAT vadovas savo ruožtu informuoja Aplinkos ministrą. Vidaus audito darbo dokumentai kartu su atlikto audito ataskaitos projektu pateikiami VAT vadovui. VAT viršininkas patikrina gautą informaciją ir įsitikina, kad vidaus auditorius tinkamai atliko savo darbą. Taigi, vidaus auditorius yra atsakingas VAT viršininkui, tačiau nėra nurodoma atsakomybės už atliktą vidaus auditą ribos. Vidaus auditorius atskaitingas VAT viršininkui, VAT vadovas atskaitingas Aplinkos ministrui. Galima daryti išvadą, nors ją ir taip reglamentuoja įstatymai, kad už visą ministerijos veiklą yra atsakingas Aplinkos ministras ir jo sprendimai yra galutiniai. Taigi, vėl iškyla klausimas, ar tikrai vidaus auditorius yra ir gali būti nepriklausomas ir objektyvus, jei jis yra pavaldus ne tik VAT vadovui, bet ir Aplinkos ministrui, t.y. audituojamojo subjekto viršininkui?

Kaip ir Vidaus audito profesinės praktikos standartai, Vidaus audito rekomendacijos, tai ir Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodikos IV dalis reglamentuoja vidaus auditoriaus darbo rezultatų (ataskaitos) parengimą ir pateikimą. Atlikus auditą, vidaus auditorius turi pateikti ataskaitą, kurioje būtų *apibendrinti atlikto vidaus audito rezultatai ir pateikta*:

- Vidaus kontrolės sistemos funkcionavimo Aplinkos ministerijos institucijose įvertinimas;
- Audituojamojo subjekto veiklos rezultatyvumo įvertinimas;
- Nustatyti veiklos trūkumai;

- Pateiktos rekomendacijos nustatytiems trūkumams šalinti arba veiklai gerinti.

Skirtingai nei privataus sektoriaus išorės auditoriai, viešojo juridinio asmens vidaus auditoriams neužtenka atlikti finansinį auditą ir nustatyti trūkumus ar neatitikimus (pvz. ar laikomasi veiklą reglamentuojančių įstatymų ir kitų norminių aktų), bet ir turi išanalizuoti priežastis, bei teikti rekomendacijas. Kitaip tariant, jis konsultuoja ir pagal patvirtintas metodikas privalo pateikti rekomendacijas. Atliekant didelio masto auditą ar atsiradus neatidėliotino dėmesio reikalaujančiai informacijai, gali būti pateikiamos ir tarpinės ataskaitos. Pagal LR Aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodikos IV dalies 28 straipsnį, *ataskaitos struktūra turi būti:*

- įžanginė dalis,
- vidaus audito atlikimo motyvai (pavyzdžiui, pagal metinį VAT veiklos planą),
- vidaus audito vykdytojai,
- vidaus audito trukmė,
- audituojamas laikotarpis,
- vidaus audito apimtis,
- vidaus audito tikslas,
- vidaus audito procedūros bei
- vertinimo kriterijai.
- taip pat galima apžvelgti audituojamąjį subjektą, jo veiklos rūšis, ankstesnėse vidaus audito ataskaitose minimus vidaus audito metu nustatytus faktus, išvadas, rekomendacijas;
- dėstomoji dalis,
- išdėstomi vidaus audito metu nustatyti faktai (detalios pastabos),
- gali būti įtraukta informacija apie audituojamojo subjekto veiklą, įgyvendinant ankstesnio vidaus audito rekomendacijas arba sukurtas tinkamas vidaus kontrolės priemones.
- dėstomi faktai turi aiškiai pagrįsti vidaus auditorių išvadas ir rekomendacijas,
- faktai įvertinami lyginant esamą viešojo juridinio asmens padėtį (tvarką) su ta padėtimi (tvarka), kuri turėtų būti pagal vertinimo kriterijus (įstatymus, kitus norminius teisės aktus bei nustatytas procedūras, dokumentus ir kita),
- aiškinamos priežastys, dėl kurių atsirado skirtumų;
- išvados (nuomonė) – vidaus auditorių vidaus audito metu nustatytų faktų įtakos audituojamojo subjekto veiklai įvertinimas. Vidaus audito ataskaitoje išvados turi būti aiškiai išdėstytos ir motyvuotos. Jos gali apimti visą audituojamojo subjekto veiklą arba tik specifinius audituojamojo subjekto veiklos aspektus;

- rekomendacijos – pasiūlymai, kaip ištaisyti vidaus audito metu nustatytą neigiamą faktų įtaką viešojo juridinio asmens veiklai, pagerinti audituojamojo subjekto veiklą bei pasiekti norimų rezultatų.

Pasak Vidaus audito profesinės praktikos standarto Nr.2420, audito ataskaita turi būti tiksli, objektyvi, aiški, glausta, konstruktyvi, išsami ir pateikta laiku. Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodikoje šie punktai aiškinami taip (IV dalis, 29 straipsnis): turi būti pateikiami pagrįsti faktai, informacija - nešališka, neiškraipyta ir be išankstinio nusistatymo. Ataskaita turi būti suprantama ir logiška, joje išdėstoma esmė, vengiama nereikalingų detalių bei smulkmenų, skatina teigiamus pokyčius Ministerijos institucijose ir padeda gerinti pastarųjų veiklą. Ataskaita turi būti parengta ir pateikta laiku, t.y. neatidėliojant.

Kaip jau minėta anksčiau, vidaus auditorius prieš pateikdamas ataskaitos projektą audituojamo subjekto vadovui, turi aptarti su atitinkamais audituojamojo subjekto valstybės tarnautojais arba darbuotojais vidaus audito metu veiklos ir vidaus kontrolės sistemos trūkumus. Tai reikalinga, kad būtų įsitikinta, kad vidaus auditorius ir audituojamojo subjekto valstybės tarnautojai arba darbuotojai supranta klaidos arba trūkumo esmę ir aptarė, kaip geriau ištaisyti trūkumus ir klaidas arba patobulinti Ministerijos institucijų vidaus kontrolės sistemą. To reikalauja Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodikos IV dalies 30 ir 31 straipsniai.

Skirtingai, nei privataus sektoriaus išorės auditoriai, viešojo juridinio asmens vidaus auditoriai, dalyvavę audituojamo subjekto vidaus audite, turi pasirašyti aptartą ataskaitą, o audituojamojo subjekto vadovas supažindinamas pasirašytinai („ataskaitą gavau“ ir data bei parašas). Jei audituojamo subjekto vadovas nesutinka su ataskaitoje nurodytais faktais, tai raštu išdėsto savo pastabas, kurios pridedamos prie audito ataskaitos, ir pasirašo su priedašu „Pastabos pridedamos“. Jei ataskaitoje kas nors praleidžiama, ar vidaus auditorius suklysta, tai surašoma patikslinanti ataskaitą pažyma ir išdalijama visiems asmenims, gavusiems ataskaitą. Tuo tarpu pagal Vidaus audito profesinės praktikos standartus ataskaitą pasirašo vidaus audito vadovas arba įgaliotas asmuo, o atsiradus klaidoms ar neatitikimams, pateikiama pataisyta ataskaita. Šiuo atveju, Aplinkos ministerijoje taupomi ištekliai (laikas, darbo priemonės ir pan.), o atsakomybė už darbo rezultatus deleguojama ne tik VAT vadovui, bet ir visiems vidaus auditoriams, dalyvavusiems audituojamo subjekto vidaus audite.

Ko gero pagrindinis skirtumas tarp privačiame sektoriuje atliekamo išorės audito ir viešojo sektoriaus vidaus audito – pažangos stebėjimas. Išorės auditorius patikrina, parašo ataskaitą konstatuodamas faktus ir rastus neatitikimus, ir tuo jo darbas baigiasi. Laiko atžvilgiu viešajame sektoriuje vidaus auditoriaus darbas yra žymiai daugiau reikalaujantis, galima sakyti

nenutrūkstamas. Kadangi vidaus auditorius turi ne tik nustatyti klaidas ir trūkumus, bet ir pateikti rekomendacijas. Tačiau to neužtenka – VAT vadovas turi pavesti vidaus auditoriams vykdyti rekomendacijų įgyvendinimo kontrolę, stebėti, ar gerinama padėtis audituotame subjekte.

Gali būti, kad rekomendacijos nėra įgyvendinamos. Tarkime, kad joms įgyvendinti trūksta reikalingų išteklių. Dažniausiai Lietuvoje girdime, jog reikia to ir ano, tačiau trūksta lėšų. Gali būti ir tokia situacija, kad galutinis rezultatas nėra visiškai aiškus, o rekomendacijų įvykdymas kainuos daug daugiau lėšų ir žmogiškųjų išteklių, nei duos teigiamos naudos gerinant organizacijos veiklą. Tokiu atveju audituojamo subjekto vadovas gali prisiimti riziką ir nevykdyti rekomendacijų. Jei audituoto subjekto vadovas neatsižvelgia į vidaus auditoriaus pateiktas rekomendacijas ar jų nevykdo, pagal Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito metodikos V dalies 40 straipsnį „VAT privalo informuoti aukštesnės pagal pavaldumą Ministerijos institucijos vadovą“.

Vienu ar kitu atveju vidaus auditorius privalo stebėti audituotą subjektą ir pateiktų rekomendacijų įgyvendinimą. Atlikęs šį stebėjimą, vidaus auditorius parašo ataskaitą arba pažymą ir pažangos stebėjimą procedūrą turi fiksuoti registravimo žurnale, kur ir pažymimi veiklos po audito rezultatai. Jei VAT vadovas gali numatyti išteklių (žmogiškųjų, finansinių, laiko ir pan.), reikalingų atlikti numatyto audituojamo subjekto auditui, tai veikla po audito – visiškai nėra apibrėžta. Vidaus auditorius neturi jokių rekomendacijų, kiek laiko jis turi stebėti audituotą subjektą, kiek ir kaip jis gali konsultuoti nepažeisdamas nepriklausomumo ir objektyvumo. Juk pateiktos rekomendacijos gali būti įvykdytos ir per mėnesį, ir per metus. Savaimė suprantama, jog audituoto subjekto atsakingi asmenys pageidaus konsultacijų, norės tartis su vidaus auditoriumi kaip greičiau ir geriau įvykdyti rekomendacijas. Ir tai tikrai ne dėl to, kad pagerinti savo veiklą, bet dėl geresnio įvertinimo, dėl noro „neužkliūti“ aukštesniam pagal pavaldumą Ministerijos vadovui - kiekvienam skyriui ar institucijai svarbus įvaizdis ir išorės pasitikėjimas. Juk tai neatsiejama Viešojo sektoriaus dalis, nes galutinis vartotojas – visuomenė.

Kalbant apie Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos VAT, visos ataskaitos (atlikto audito, pažangos stebėjimo) – pagrindas VAT vadovui parengti metinę vidaus audito tarnybos veiklos ataskaitą. Pagal Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos VAT vidaus audito metodikos VI dalies 42 straipsnį VAT vadovas „iki kiekvienų metų vasario 01d. turi pateikti Aplinkos ministrui ir Finansų ministerijai metinės vidaus audito tarnybos veiklos ataskaitą“. *Minėtame vadove numatyta ir tai, kas šioje ataskaitoje turėtų būti:*

- VAT pastebėti trūkumai audituotų subjektų vidaus kontrolės sistemose;

- metinis VAT veiklos plano įvykdymas (nurodant planuotų ir faktiškai atliktų vidaus audito objektų skaičių);
- vidaus audito apimties apribojimų priežastys ir dėl to galinti kilti rizika (jei buvo);
- metiniame VAT veiklos plane nenumatyti atlikti vidaus auditai arba kiti Aplinkos ministro pavedimai;
- apžvelgta, ar visos vidaus auditorių pateiktos vidaus audito rekomendacijos audituotiems subjektams buvo įgyvendintos;
- ataskaitinio laikotarpio atliktų vidaus auditų rekomendacijų įgyvendinimas bei jose nurodytų trūkumų pašalinimas;
- vidaus auditoriaus požiūriu svarbios, bet nepriimtose rekomendacijos ir iš to kylanti rizika;
- nurodyta, ar vidaus auditams atlikti pakako žmogiškųjų ir materialinių išteklių;
- VAT personalo mokymasis ir kvalifikacijos kėlimas;
- atliktų išorinių VAT veiklos patikrinimų arba vertinimų rezultatai;
- kita VAT požiūriu reikšminga informacija.

Ataskaita turi atspindėti vidaus audito reikšmingumą ir akcentuoti Aplinkos ministerijos veiklos tobulinimo kryptis.

Taigi, LR AM vidaus audito tarnyba savo veikloje vadovaujasi šiais pagrindiniais aktais:

- ✓ 2002 m. gruodžio 10 d. „Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymu“ Nr. IX-1253;
- ✓ Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. balandžio 14 d. nutarimu Nr. 470 „Dėl Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimo ir vidaus audito tarnybos pavyzdinių nuostatų patvirtinimo“;
- ✓ *Aplinkos ministerijos vidaus audito tarnybos vidaus audito metodika*, parengta vadovaujantis Lietuvos Respublikos finansų ministrės 2003 m. gegužės 2 d. įsakymu Nr. 1K-117 „Dėl pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių patvirtinimo“;
- ✓ LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito vadovu.

Kaip pastebėjome, LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito vadovas parengtas Vidaus audito profesinės praktikos standartų pagrindu, tačiau jame trūksta Diegimo standartų konsultavimo paslaugas reglamentuojančių standartų. Vidaus audito profesinės praktikos Kokybės ir Veiklos standartai atitinka LR AM VAT vidaus audito vadovo „Vidaus audito standartų“ skyrių, o likusieji

skyriai išaiškina plačiau minėtuosius standartus, o tuo pačiu ir apima LR AM VAT profesinės etikos taisykles ir vidaus audito metodiką, t.y. pastebėsime jų glaudų ryšį su LR AM VAT vadovu. AM VAT profesinės etikos taisyklės ir vidaus audito metodika ne tik neprieštarauja Standartams, bet ir iš dalies jas galima būtų priskirti Diegimo standartų tiriamosios veiklos grupei.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

Kaip matyti iš ministerijos struktūros, Lietuvos Respublikos Aplinkos ministerijoje pagal „Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymą“ (2002m. gruodžio 10 d., Nr. IX-1253, 6 straipsnį 1 dalį) yra įsteigta Vidaus audito tarnyba (toliau – VAT), turinti savo patvirtintus vidaus audito tarnybos nuostatus, finansų kontrolės taisykles bei vidaus audito tarnybos vidaus audito metodikas.

Galima teigti, jog Lietuvos vidaus auditoriai, tame tarpe ir LR Aplinkos ministerijos VAT vidaus auditoriai, tam tikra prasme, vadovaujasi Vidaus audito profesinės praktikos standartais, nors įstatymiškai tai nėra reglamentuota ir įteisinta. Vidaus audito rekomendacijos, o jų pasekoje ir LR Aplinkos ministerijos VAT Vidaus audito vadovas – „sukurti“ vadovaujantis Vidaus audito profesinės praktikos standartais. Išorės auditas (kaip ir privačiame sektoriuje atliekamas finansinis auditas) Lietuvoje jau turi tam tikras susiklosčiusias tradicijas. Tačiau vidaus veiklos auditas, jo kuriama pridėtinė vertė organizacijose (taip pat ir stambesnėse Lietuvos privačiose firmose) dar, galima sakyti, žengia pirmuosius žingsnius. Lietuvoje jau yra šioks toks teisinis pagrindas vidaus auditoriaus profesijos atstovams, tačiau vis dar iškyla daug klausimų. ***Atlikus LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos veiklą reglamentuojančių teisės aktų analizę ir juos palyginus su Vidaus audito profesinės praktikos standartais padariau tokias išvadas:***

- 1) Nėra patvirtintų Lietuvos vidaus audito profesinės praktikos standartų.
- 2) Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybą reglamentuojantys teisės aktai visais reikšmingais atžvilgiais atitinka Vidaus audito profesinės praktikos standartus.
- 3) LR AM VAT Vidaus audito vadovo 3 – 13 skyrius galėtų priskirti Vidaus audito profesinės praktikos Diegimo standartų tiriamosios veiklos grupei, tačiau konsultavimo veiklos grupei standartų ar rekomendacijų nėra. Vidaus auditoriaus pareiga – konsultuoti organizacijos vadovą veiklos ekonomiško, efektyvumo gerinimo klausimais, o šią sritį reglamentuojančios teisinės bazės nepakanka.
- 4) Vidaus audito profesinės praktikos Diegimo tiriamosios veiklos standartams galėtų prilyginti Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos vidaus audito vadovą.
- 5) Šalies valstybiniame sektoriuje nėra išbaigta vidaus audito sistema, kuri apimtų bendrą koordinavimą: metodinį vadovavimą, kokybišką kvalifikacijos kėlimą bei

auditorių teisių gynimą. Todėl vidaus auditorių nepriklausomybė realiai nėra realizuota ir daugeliu atvejų priklauso nuo vadovo požiūrio ir supratimo.

- 6) Lietuvos teisės aktuose, reglamentuojančiuose vidaus auditą, daug dėmesio skiriama finansų, informacinių technologijų kontrolei, tačiau Veiklos auditui – per mažai.
- 7) Vidaus audito veikla kuria pridėtinę vertę organizacijoje. Veiklos audito naudą dar reikia įrodinėti audituojamųjų subjektų vadovams.
- 8) Vidaus audito darbuotojai įstatymiškai ir metodologiškai yra objektyvūs ir nepriklausomi, tačiau išnagrinėjus pavaldumo principus organizacijoje ir materialinių išteklių bei atlyginimo už darbą šaltinius, LR Aplinkos ministerijos vidaus auditoriai gali būti priklausomi nuo jų.
- 9) Pagal Standartus reikalaujama, kad auditas būtų atliekamas kruopščiai ir kvalifikuotai, tačiau Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnyboje dirbantys vidaus auditoriams trūksta patirties ir mokymų. Nėra sertifikuotų auditorių reikalavimo.
- 10) Reikalingų auditorių poreikis atlikti vidaus auditą LR Aplinkos ministerijoje neatitinka esamų vidaus auditorių darbuotojų skaičiui.

Atsižvelgiant į išvadas, rekomenduočiau (ne tik VAT, bet ir Lietuvos vidaus audito sistemai viešajame sektoriuje):

- 1) Nuolatinės tarpžinybinės komisijos vidaus audito sistemos kūrimui valstybiniame sektoriuje koordinuoti patvirtintas „Vidaus audito rekomendacijas“ galima būtų įstatymiškai įteisinti Lietuvos vidaus audito profesinės praktikos standartais.
- 2) Kiekvienas viešasis juridinis asmuo, privalantis turėti Vidaus audito tarnybą, turėtų būti įpareigotas pasitvirtinti Vidaus audito vadovą, atitinkantį Diegimo standartus. Savo ruožtu už metodinį vadovavimą atsakinga Finansų ministerija galėtų Vidaus audito profesinės praktikos Diegimo standartų pavyzdžiu paruošti pavyzdinius metodinius nurodymus, susijusius tiek su tiriamąja, tiek su konsultavimo veikla.
- 3) Vidaus auditorius turi būti objektyvus, nepriklausomas ir jo pagrindinė funkcija – vertinti ir konsultuoti. Daugeliui auditorių ir organizacijų vadovų šis vidaus auditoriaus - konsultanto vaidmuo yra visiškai naujas, nors pasaulinių organizacijų patirtis rodo, kad vidaus auditorius dėl savo visą organizaciją apimančios veiklos specifikos yra būtent tas asmuo, kuris gali pažvelgti į organizaciją iš šalies ir pasiūlyti daug platesnį požiūrį. Manau, kad tai tik laiko klausimas.

- 4) Vidaus audito kuriamą pridėtinę reikšmę jau vertina privataus sektoriaus kompanijos, tačiau viešajame sektoriuje šis klausimas yra daug sudėtingesnis. Diegiant šiuolaikinius vadovavimo metodus ir pasitelkus užsienio šalių patirtį galima ir įmanoma pasiekti, kad kuriama vertė ne tik būtų apibrėžimo dalis, bet ir visuotinai priimtina ir savaime suprantama. Kelia abejonių vidaus auditorių nepriklausomumas ir objektyvumas, esant tiesioginiam pavaldumui vadovui (skyriaus ir ministrui). Atlyginimas už atliktus darbus gaunamas iš tos organizacijos, kurioje yra dirbama. Peršasi išvada, jog vidaus auditorius tampa priklausomas ne tik nuo VAT vadovo, bet ir nuo ministro. Šiuo atveju reiktų persvarstyti skyrimo procedūras į LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybą (o taip pat ir viešųjų juridinių asmenų, kuriems yra privaloma Vidaus audito tarnyba), sistemą. Rekomenduočiau Vidaus auditorių asociacijai arba Finansų ministerijos Vidaus audito tarnybos viršininkui pavesti skirti vidaus auditorius viešiesiems juridiniams asmenims ir tuo pačiu atskirti pavaldumą audituojamo subjekto vadovui.
- 5) Viešųjų juridinių asmenų, o konkrečiai LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos, vidaus auditorių kvalifikacijos reikalavimus reikėtų griežtinti. Reikėtų įteisinti reikalavimą turėti vidaus auditoriaus kvalifikaciją patvirtinantį sertifikatą, vidaus auditoriaus vardo suteikimo procedūras bei reikalaujamą stažą audito ar vidaus audito srityse. Kvalifikaciniai egzaminai turėtų apimti ne tik audito planavimo, organizavimo ir atlikimo klausimus, bet ir bendrąsias gebėjimų savybes, apskaitos, verslo, valdymo, informacinių technologijų, finansų ir kitas svarbias sritis, priklausomai nuo organizacijos veiklos specifikos.
- 6) Esant nepakankamam darbuotojų skaičiui LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnyboje, siekiant įvykdyti Vidaus audito planus, reikalinga būtų įsteigti papildomus etatus kvalifikuotiems vidaus auditoriams, aprūpinant juos visomis reikalingomis darbo priemonėmis, tame tarpe ir nešiojamaisiais kompiuteriais. Žinoma, gali iškilti lėšų stygiaus problema – Lietuvos biudžeto problema visada opi, nes „pyragas vienas, o jo nori visi“ – bet tai yra organizacijos vidaus problema, nes VAT vadovas turi užtikrinti visas reikalingas priemones audito tikslams pasiekti ir įtikinti vadovybę jų poreikiu.

- 7) Rekomenduotina koreguoti Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymą, numatant viešojo juridinio asmens prievolę atsižvelgti į Vidaus audito tarnybos vadovo pasiūlymą dėl vidaus auditorių poreikio.
- 8) Tikslinga apsvarstyti galimybę nustatyti vidaus auditorių poreikio skaičiavimo išlygą, kuri numatytų minimalaus vidaus auditorių skaičiaus viešajame juridiniame asmenyje buvimo prievolę.

Gitana Gulbinaitė

LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. Lietuvos Respublikos audito įstatymas Nr. VIII-1227 (Žin., 1999, Nr. 59-1916). Aktuali redakcija nuo 2006.06.22 Nr. VIII-1227
2. Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas Nr. IX-1253 (Žin. 2002, Nr.123-5540)
3. Viešojo administravimo įstatymas Nr. VIII-1234 (Žin., 1999, Nr. 60-1945)
4. Vidaus auditorių institutas. Vidaus audito profesinės praktikos standartai (Standards for the Professional practice of internal auditing)
5. Vidaus auditorių institutas. Etikos kodeksas (The Institute of Internal Auditors. Code of Ethics)
6. Lietuvos Respublikos finansų ministrės 2003 m. gegužės 2 d. įsakymas Nr. 1K-117 „Dėl pavyzdinės vidaus audito metodikos ir vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių patvirtinimo“ (Žin., 2003, Nr. 43-1982)
7. Dėl Lietuvos Respublikos finansų ministro 2003 m. gegužės 2 d. įsakymo Nr. 1K-117 "Dėl Pavyzdinės vidaus audito metodikos, Vidaus auditorių profesinės etikos taisyklių ir Vidaus audito poreikio įvertinimo analizės metmenų patvirtinimo" pakeitimo (Žin. 2006 03 30, Nr. 35-1264)
8. Lietuvos Respublikos Vyriausybės 2003 m. balandžio 14 d. nutarimas Nr. 470 „Dėl Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymo įgyvendinimo ir vidaus audito tarnybos pavyzdinių nuostatų patvirtinimo“ (Žin., 2003 04 18 Nr.37-1612)
9. LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnyba. Vidaus audito vadovas (2 versija, patvirtinta LR AM VAT viršininko 2003 09 15)

10. LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos nuostatai (patvirtinta LR Aplinkos s ministro įsakymu Nr.300, 2003 06 11)
11. LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos Vidaus audito metodika (patvirtinta LR Aplinkos ministro įsakymu Nr.300, 2003 06 11)
12. Vidaus audito rekomendacijos (Patvirtinta Nuolatinės tarpžinybinės komisijos vidaus audito sistemos kūrimui valstybiniame sektoriuje koordinuoti posėdžio protokolu Nr.1, sprendimo Nr.5, 2003 03 13)
13. Mackevičius J. Audito teorija ir praktika: monografija. Lietuvos mokslas, 1999. 700 p
14. Mackevičius J. Auditas. Teorija, praktika, perspektyvos. Vilnius, Lietuvos mokslas,2001. 827 p.
15. Vaitkevičiūtė V. Tarptautinių žodžių žodynas. Vilnius, 2000. 672 p
16. Matiukienė I. Audito planavimas ir organizavimas. Kaunas, Technologija, 1997. 139 p.
17. Puškorius S. Veiklos auditas. Monografija. Vilnius, LTU, 2004.351 p.
18. V.Lakis, J. Mackevičius, P.Rakštikas. Auditas. Vilnius, UAB „Viltis“, 1992.
19. Barbara Apostolou .Sampling for Internal Auditors (vertimas). Vilnius, VAA, 1991. 131 p.
20. Barbara Apostolou .Sampling for Internal Auditors, 2nd edition. JAV, IIA, 2000. 69 p.
21. LR Aplinkos ministerija. Nuostatai [žiūrėta 2006 09 25]. Prieiga per Internetą: <http://www.am.lt/VI/index.php#r/115>
22. LR Aplinkos ministerija. Aplinkos ministerijos 2006-2008 metų strateginis veiklos planas [žiūrėta 2006 09 25]. Prieiga per Internetą: <http://www.am.lt/VI/index.php#r/209>
23. LR Aplinkos ministerija. Aplinkos ministerijos 2005 m. veiklos ataskaita (LR Vyriausybės veiklos ataskaitos dalis) [žiūrėta 2006 09 25]. Prieiga per Internetą: <http://www.am.lt/VI/files/0.271717001143549690.doc>
24. LR Aplinkos ministerija. Aplinkos ministerijos administracinės struktūros schema [žiūrėta 2006 09 25]. Prieiga per Internetą: <http://www.am.lt/VI/index.php#r/335>
25. Valstybės kontrolė. Teisės aktai. Reikalavimai valstybiniam auditui [žiūrėta 2006 09 25]. Prieiga per Internetą: http://www.vkontrolė.lt/t_aktai_audito_reikalavimai.shtml
26. Valstybės kontrolė. Kiti teisės aktai. Reikalavimai valstybiniam auditui [žiūrėta 2006 09 25]. Prieiga per Internetą: http://www.vkontrolė.lt/t_aktai_kt.shtml

27. Europos auditorių rūmai [žiūrėta 2006 10 15]. Prieiga per Internetą:
http://eca.europa.eu/index_lt.htm
28. Europos sąjungos portalas [žiūrėta 2006 10 15]. Prieiga per Internetą:
http://europa.eu/index_lt.htm
29. Lietuvos auditorių rūmai [žiūrėta 2006 11 02]. Prieiga per Internetą: <http://www.lar.lt/>
30. Lietuvos auditorių rūmai. Apie LAR [žiūrėta 2006 11 02]. Prieiga per Internetą:
<http://www.lar.lt/new/page.php?9>
31. Lietuvos Respublikos teisės aktų paieška. [žiūrėta 2006 11 30]. Prieiga per Internetą:
<http://www.lrs.lt>
32. Valstybės ilgalaikės raidos strategija, patvirtinta Lietuvos Respublikos Seimo 2002 m. lapkričio 12 d. nutarimu Nr. IX-1187. [žiūrėta 2006 11 02]. Prieiga per Internetą:
http://www3.lrs.lt/pls/inter2/dokpaieska.showdoc_l?p_id=193888
33. Vidaus auditorių asociacija. Vidaus auditas [žiūrėta 2006 11 02]. Prieiga per internetą:
http://www.theiia.org/chapters/index.cfm/view.news_detail/cid/303/newsid/3838
34. Vidaus auditorių asociacija. Apie asociaciją [žiūrėta 2006 11 02]. Prieiga per internetą:
http://www.theiia.org/chapters/index.cfm/view.news_detail/cid/303/newsid/3839
35. Vidaus auditorių asociacija. **STANDARDS FOR THE PROFESSIONAL PRACTICE OF INTERNAL AUDITING. CODE OF ETHICS.** [žiūrėta 2006 11 02]. Prieiga per internetą:
http://www.theiia.org/chapters/index.cfm/view.news_detail/cid/303/newsid/3843
36. Vidaus auditorių asociacija. Leidiniai [žiūrėta 2006 11 02]. Prieiga per internetą:
http://www.theiia.org/chapters/index.cfm/view.news_detail/cid/303/newsid/3844
37. Vidaus auditorių asociacija. Biblioteka [žiūrėta 2006 10 02]. Prieiga per internetą:
http://www.theiia.org/chapters/index.cfm/view.news_detail/cid/303/newsid/3846
38. Vidaus auditorių asociacija. Nuorodos [žiūrėta 2006 10 02]. Prieiga per internetą:
http://www.theiia.org/chapters/index.cfm/view.news_detail/cid/303/newsid/3848
39. Vidaus auditorių asociacija. Teisės aktai [žiūrėta 2006 10 02]. Prieiga per internetą:
http://www.theiia.org/chapters/index.cfm/view.news_detail/cid/303/newsid/3849
40. LR Finansų ministerija. Vidaus auditas. Teisės aktai. [žiūrėta 2006 10 02]. Prieiga per internetą:

<http://www.finmin.lt/finmin/content/teisesaktai.jsp?category=91A8B564575D62D0C1256CF40040990F&pathid=91A8B564575D62D0C1256CF40040990F>

41. LR Finansų ministerija. Vidaus auditas. Rekomendacijos. Vidaus audito rekomendacijos [žiūrėta 2006 10 02]. Prieiga per internetą:

http://www.finmin.lt/finmin/content/document.jsp?doclocator=web%2Fstotis_inf.nsf%2F0%2FF8F40AAE31D4F0B042256CD900415EB4

42. LR Finansų ministerija. Vidaus auditas. Naudingos nuorodos [žiūrėta 2006 10 02]. Prieiga per internetą:

<http://www.finmin.lt/finmin/selectpage.do?pathid=B9F65BB6C4C4474F42256CBB003E4CC6>

43. LR Finansų ministerija. Vidaus auditas. Auditą koordinuojanti institucija [žiūrėta 2006 10 02]. Prieiga per internetą:

<http://www.finmin.lt/finmin/content/dokumentai.jsp?category=DC3442D518D592E7C225715C003A302A&pathid=DC3442D518D592E7C225715C003A302A>

44. LR Finansų ministerija. Vidaus auditas. Metinė. [žiūrėta 2006 11 02]. Prieiga per internetą:

<http://www.finmin.lt/finmin/content/dokumentai.jsp?category=1DBA851E762656C4C2257165002A7C5F&pathid=1DBA851E762656C4C2257165002A7C5F>

45. Mykolo Romerio Universitetas. Fakultetai. **Strateginio valdymo ir politikos fakultetas. Valdymo teorijos katedra.** Reikalavimai magistro baigiamajam darbui. [žiūrėta 2006 10 02]. Prieiga per internetą: http://www.mruni.lt/lt/VVF_vtk.htm

Veiklos audito profesinės praktikos standartai ir jų taikymo ypatumai Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnyboje

SANTRAUKA

Kokią sritį benagrinėtume šiandien, bet kurioje atrasime aktualių klausimų ne tik mums bet ir visuomenei. Kiekvieną veiklą reglamentuoja tam tikri teisės aktai ir normos, skiriasi tik jų tobulumas ir kokybė. Lietuva kaip nepriklausoma valstybė yra dar jauna, o „audito“ sąvoka ir jo teisinės tradicijos Lietuvoje tėra tik „vaikas“. Vidaus auditas Lietuvos viešųjų juridinių asmenų (taip pat ir LR Aplinkos ministerijoje) veikloje tikrai dar neužima jam priklausančios vietos organizacijoje. Kiekviena veikla, kaip ir vidaus auditas viešajame sektoriuje, priklauso nuo to, kokia teisinė bazė ją reglamentuoja. Dėl šios priežasties darbe buvo nagrinėjami Vidaus audito profesinės praktikos standartai, LR Aplinkos ministerijos vidaus audito tarnybos veiklą reglamentuojanti teisinė bazė. Vidaus audito profesinės praktikos standartai ir jų taikymas viešajame sektoriuje yra ne tik nauja ir aktuali tema (nes iki šiol niekas viešai nenagrinėjo) viešojo sektoriaus vidaus auditoriams, bet ir yra pakankamai problematiška. Vienas iš Europos Komisijos keliamų reikalavimų - nepriekaištingai, patikimai ir efektyviai valdyti narystės fondus - realizuotinas per kokybiškai veikiančios vidaus kontrolės ir vidaus audito sistemos užtikrinimą. Šiam tikslui pasiekti reikalinga išsami, teisiškai patvirtinta metodinė priemonė – Lietuvos vidaus audito profesinės praktikos standartai, kurie neprieštarautų ir atitiktų pagrindinius reikalavimus, keliamus Europos Sąjungos vidaus auditoriams.

Šio darbo tikslas ir buvo išnagrinėti Veiklos audito standartus, palyginti juos su LR Aplinkos ministerijos VAT veiklą reglamentuojančiais teisės aktais, išanalizuoti Vidaus audito profesinės praktikos standartų taikymo ypatumus kasdieniniame darbe. Darbo uždaviniai: išanalizuoti Lietuvos auditą ir Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito veiklą reglamentuojančius teisės aktus bei Vidaus audito profesinės praktikos standartus; nustatyti skirtumus ir atitikimus LR Aplinkos ministerijos VAT veiklą reglamentuojančių dokumentų su Vidaus audito profesinės praktikos standartais; suformuluoti išvadas ir pateikti rekomendacijas.

Minėtų dokumentų pagalba, buvo siekiama pagrįsti hipotezę, jog LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnyboje yra vadovujamasi Vidaus audito profesinės praktikos standartais.

Metodologinėje darbo dalyje buvo nagrinėti Vidaus audito profesinės praktikos standartai, jų reikšmė ir kiekvieno jų vertinimas. Antroje darbo dalyje buvo apžvelgta Lietuvos audito aplinka ir ją reglamentuojanti teisinė bazė, t.y. pagrindiniai įstatymai, nutarimai ir įsakymai. Trečiojoje darbo

dalyje išnagrinėta Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos struktūra ir Vidaus audito tarnyba, jos veiklą reglamentuojanti teisinė aplinka. Buvo palyginti LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos Vidaus audito vadovas ir Vidaus audito profesinės praktikos standartai. Buvo išanalizuoti ir pateikti jų skirtumai bei atitikimai, susieti su Vidaus audito profesinės praktikos standartais kiti pagrindiniai LR Aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos veiklą reglamentuojantys dokumentai bei nustatytos pagrindinės aktualios problemos ir klausimai bei pateiktos galimos rekomendacijos jiems spręsti.

Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnyba savo darbe vadovaujasi Vidaus audito profesinės praktikos standartais, tačiau Lietuvos valstybiniame sektoriuje nėra išbaigta vidaus audito sistema, kuri apimtų bendrą koordinavimą: metodinį vadovavimą, kokybišką vidaus auditorių kvalifikacijos kėlimą bei auditorių teisių gynimą.

Standards of Professional Audit Practice and Peculiarities of Their Implementation in the Internal Audit Service in the Ministry of Environment of the Republic of Lithuania

SUMMARY

Any sphere taken to be analyzed today comprises actual questions not only for us but also for the society. Each activity is regulated by certain legal acts and rules; the difference is only in their perfection and quality. Lithuania as an independent country is still very young, therefore the concept of audit and its legal traditions in Lithuania are still ‘children’. Internal audit in the activities of public legal entities (also in the Ministry of Environment of the Republic of Lithuania) do not yet take the right place in an organization. Every activity as the internal audit in public sector depends on which legal base it is regulated. Therefore, this paper deals with the standards of professional practice of internal audit and legal base regulating activities of internal audit of the Ministry of Environment of the Republic of Lithuania. Standards of professional practice of internal audit and their application in the public sector is not only recent and relevant issue (as it was not analysed publicly so far) for the auditors of public sector but also quite topical. One of the claims raised by the European Commission is to run membership funds credibly and effectively - could be implemented via secure system of internal control and audit. In order to implement this aim comprehensive and legal methodological issue – standards of internal audit practice of Lithuania that would sign and correspond to the main requirements for the auditors in the EU are needed.

The aim of this paper was to analyse standards of the activity audit, compare them to legal acts of the Ministry of Environment of the Republic of Lithuania regulating the activities of the internal audit, analyse implementation peculiarities of standards of internal audit professional practice. Aims: analyse Lithuanian audit, legal acts of the Ministry of Environment of the Republic of Lithuania regulating the activities of the internal audit, and standards of internal audit professional practice, find differences and similarities between them, draw conclusions and offer recommendations.

The above mentioned documents helped to ground the hypothesis that the internal audit in the Ministry of Environment follows the standards of professional practice of internal audit.

In the methodological part of the work the importance and evaluation of standards of internal audit professional practice were analysed. The second part of work reviews the environment of Lithuanian audit and legal basis i.e. the main laws, resolutions and orders that regulate it. The third part analyses the structure of the Ministry of Environment of the Republic of Lithuania and internal

audit service and legal environment regulating its activities. The manual of internal audit of the Ministry of Environment of the Republic of Lithuania and the internal audit professional practice standards were compared. Similarities and differences were analysed and provided relating them to the internal audit professional practice standards and other documents regulating the work of internal audit service of the Ministry of Environment. Furthermore, the most topical problems, questions and recommendations were provided.

Internal audit of the Ministry of Environment in Lithuania follows the standards of internal audit professional practice, however, the system of internal audit in the public sector which could encompass the overall coordination: methodological management, qualification improvement of internal auditors that is of good quality and protection of rights of auditors is not yet finished.

PRIEDAI

Priedas Nr.1

Sutrumpinimai

LR – Lietuvos Respublika

AM – Aplinkos ministerija

VAT – Vidaus audito tarnyba

Standartai – Vidaus audito profesinės praktikos standartai

Vadovas – Lietuvos Respublikos aplinkos ministerijos Vidaus audito tarnybos Vidaus audito vadovas

VAI – Vidaus auditorių institutas

LAR – Lietuvos auditorių rūmai

Žin. – Valstybės žinios

St. – standartas

INTOSAI – Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija

SPECIALIŲ TERMIŲ ŽODYNAS

Apskaitos kontrolės sistema	Accounting Control System	Vidaus kontrolės sistemos dalis, susijusi su ūkinio subjekto apskaitos tikslų įgyvendinimu.
Apskaitos politikos	Accounting policies	Finansinių ataskaitų ruošimo metodai ir procedūros.
Adekvati kontrolė	Adequate Control	Kontrolė, kuri užtikrina organizacijos rizikos valdymo efektyvumą ir organizacijos tikslų pasiekimą našiai bei ekonomiškai.
Administracinė kontrolės sistema	Administrative Control System	Kontrolės sistemos dalis, susijusi su administracinėmis procedūromis, reikalingomis vadovybės sprendimams priimti, pasiekti didžiausią ekonominį ir administracinį našumą bei užtikrinti administracinės politikos įgyvendinimą.
Sugebėjimas įvertinti	Appreciation	Gebėjimas, atpažinti esamas ar potencialias problemas ir įvertinti problemų sprendimo būdus.
Užtikrinimo paslaugos	Assurance Services	Objektyvus ir nepriklausomas informacijos nagrinėjimas siekiant įvertinti organizacijos rizikos valdymą, kontrolę ar valdymo procesus.
Audito informacija	Audit Evidence	Informacija, pagrindžianti auditorių, vidaus audito tarnybų I nuomones, išvadas bei ataskaitas.
Audito įgaliojimai	Audit Mandate	Audito atsakomybė, galios, diskretiškumas ir pareigos, priskirtos bet kuriai audito institucijai
Audito procedūros	Audit procedures	Vidaus audito tikslų pasiekimo priemonė.
Audito programa	Audit programme	Dokumentas, išvardinantis audito tikslus, procedūras, kurių reikia laikytis audito metu.
Audito ataskaita	Audit report	Pasirašyta raštu sudaryta ataskaita, kurioje yra pateikiami audito tikslas, apimtis ir rezultatai.
Audito standartai	Audit standards	Reikalavimai, privalomi vidaus auditoriams.
Audito seka	Audit trail	Raštiškas valdymo ir kontrolės sistemos aprašymas, numatantis procedūras ir kontrolės elementus, kuris įgalina atsekti sandorių eigą.
Audito darbo dokumentai	Audit working papers	Tai audito metu gautos informacijos įrašai, atliktos analizės duomenys ir padarytos išvados.
Audituojamoji šalis	Auditee	Apima visus audituojamus asmenis, skyrius ar organizacijos veiklą.
Įgaliojimo suteikimas	Authorizing	Leidimo suteikimas veiklai ar sandoriui atlikti.
Etikos kodeksas	Code of Ethics	Patvirtintos sąlybės, kurias taikomos vidaus auditoriui

Atitiktis	Compliance	Organizacijos politikos, planų, procedūrų, įstatymų, nuostatų ir sutarčių laikymasis.
Išvados	Conclusions	Vidaus auditoriaus patikrintos veiklos, nustatytų faktų, rezultatų įvertinimas.
Interesų konfliktas	Conflict of Interest	Visi santykiai, kurie neatitinka organizacijos interesų ir sąlygoja asmens gebėjimą objektyviai atlikti savo pareigas.
Kontrolė	Control	Visi vadovybės, valdybos ir kitų veiksmai, siekiant sustiprinti rizikos valdymą ir padidinti tikimybę, kad nustatyti tikslai ir siekiai bus įgyvendinti.
Kontrolės aplinka	Control Environment	Valdybos ir vadovybės požiūris ir veiksmai, susiję su kontrolės procedūromis organizacijoje.
Kontrolės procesai	Control processes	Politika, procedūros ir veikla, užtikrinantys, kad rizika išliktų rizikos valdymo proceso metu nustatytose ribose.
Kontrolės rizika	Control Risk	Rizika, kad vidaus kontrolės priemonėmis nepavyks nustatyti pasitaikančių klaidų.
Kriterijai	Criteria	Standartai, vertinimai ar lūkesčiai, naudojami atliekant vertinimą.
Tinkamas profesinis atidumas	Due professional care	Atidumas ir sugebėjimai, kuriuos privalo turėti vidaus auditorius, kad galėtų atlikti vidaus auditą.
Ekonomiškumas	Economy	Tai išteklių, kaštų, naudojamų bet kurios veiklos nustatytiems rezultatams pasiekti, sumažinimas.
Efektyvumas	Effectiveness	Veiklos pasiekimų rodiklis, t.y. santykis tarp planuoto ir faktinio veiklos rezultato.
Efektyvi kontrolė	Effective control	Kontrolę, kuri užtikrina organizacijos tikslų ir siekių įgyvendinimą.
Našumas	Efficiency	Veiklos rezultato ir efekto didinimas iki maksimumo, atsižvelgiant į įdėtas sąnaudas.
Audito užduotis	Engagement	VAT pavedimas ar uždavinys.
Klaida	Error	Netyčinis klaidingas pranešimas ar reikšmingos informacijos praleidimas galutinėje audito ataskaitoje.
Įvertinimas	Evaluation	Proceso įvertinimas, atsižvelgiant į ekonomiškumą, efektyvumą ir našumą
Išankstinė finansinė kontrolė (IFK)	Ex-ante Financial Control (EAFC)	Išankstinė finansų kontrolė (IFK) yra kompleksas kontrolės priemonių, vykdomų prieš įgyvendinant finansinius sprendimus dėl asignavimų, įsipareigojimų, konkursų procedūrų, sutarčių pasirašymo, lėšų išmokėjimo ir neteisėtai išmokėtų sumų susigrąžinimo.
Galutinis vidaus auditas (GVA)	Ex-post Internal Audit (EPIA)	Tai audito priemonių kompleksas, vykdomas po finansinių sprendimų priėmimo. GVA gali vykdyti centralizuotos valstybės audito tarnybos, atsakingos ir atskaitingos aukščiausioms valstybės institucijoms.
Išorės auditas	External audit	Bet koks auditas, kurį atlieka nuo audituojamo subjekto vadovybės nepriklausomas auditorius.
Išorės peržiūros	External reviews	VAT darbo kokybės vertinimas, kurį atlieka nepriklausomi nuo organizacijos asmenys.

Finansų auditas	Financial Audits	Finansinių bei apskaitos ataskaitų tikrinimas ir vertinimas.
Finansų kontrolė	Financial controls	Vidaus kontrolės priemonės finansinių ataskaitų pagrįstumui, pateikimui laiku, visapusiškumui, kokybiškumui užtikrinti.
Nustatyti faktai	Findings	Audito nustatyti faktai.
Pažangos stebėjimas	Follow up	Procesas, per kurį vidaus auditoriai nustato, ar vadovybė imasi priemonių trūkumams pašalinti. Tai apima ir išorės auditorių ar kitų šalių nustatytus trūkumus ar rekomendacijas.
Formalios vidaus peržiūros	Formal internal reviews	Periodiškas VAT savęs įvertinimas, siekiant įvertinti atlikto audito darbo kokybę. Šias peržiūras paprastai atlieka VAT vadovo paskirta grupė arba asmuo.
Klastotė	Fraud	Visi veiksmai, kuriuos galima charakterizuoti kaip apgavystę, nuslėpimą ar pasitikėjimo sulaužymą.
Funkcinė nepriklausomybė (FN)	Functional Independence (FI)	Vidaus auditoriaus statusas, suteikiantis jam galią laisvai priimti profesinius sprendimus kontrolės ir audito klausimais nepriklausomai nuo organizacijos vadovo.
Esminis	Fundamental	Klausimas tampa esminis (pakankamai svarbus) kai jo reikšmė finansinėms ataskaitoms yra tokia didelė, kad visas finansines ataskaitas galima laikyti klaidingomis iš esmės.
Bendrosios normos	General standards	Tai kvalifikacija ir kompetencija, reikalingos nepriklausomam ir objektyviam auditui atlikti.
Gairės		Nuorodos kaip laikytis bendrųjų ir specifinių vidaus audito profesionalios praktikos standartų.
Funkciškai nepriklausomas,	Independent, functionally	Asmuo, tarnyba ar įstaiga nepriklausomi nuo sprendimų priėmimo ar valdymo procesų, pvz., kaip numatyta Reglamente 2064/97.
Vidaus audito veikla	Internal Audit Activity	VAT veikla, kuri skirta padėti organizacijai pasiekti organizacijos tikslus bei kontroliuoti riziką.
Vidaus kontrolė	Internal control	Viešojo juridinio asmens vadovo sukurta visų kontrolės rūšių sistema, kurios dėka siekiama užtikrinti viešojo juridinio asmens veiklos teisėtumą, ekonomiškumą, efektyvumą, rezultatyvumą ir skaidrumą, strateginių ir kitų veiklos planų įgyvendinimą, turto apsaugą, informacijos ir ataskaitų patikimumą ir išsamumą, sutartinių ir kitų įsipareigojimų tretiesiems asmenims laikymąsi bei su visa tuo susijusių rizikos veiksnių valdymą.
Tarptautinė aukščiausiųjų audito institucijų organizacija (TAAIO)	International Organisation of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)	Tarptautinė nepriklausoma institucija, kurios tikslas yra skatinti audito institucijas keistis idėjomis ir patirtimi valstybės finansų kontrolės srityje.
Vadovybė	Management	Asmenys, kurie yra atsakingi už organizacijos tikslų nustatymą ir(ar) įgyvendinimą.

Svarbumas ir reikšmingumas (Svarbus)	Materiality and significance (Material)	Informacijos ar kito objekto vertė.
Tikslai	Objectives	Plačiausiai apibrėžtini teiginiai, ką organizacija imasi įgyvendinti.
Objektyvumas	Objectivity	Nešališkas požiūris.
Rezultatai	Outputs	Programos, veiklos ar projekto vykdymo pasekmės.
Veiklos auditas	Performance Audit	Auditas, kurio metu tikrinama, kaip ekonomiškai, efektyviai ir našiai audituojamoji įmonė naudoja savo išteklius vykdydama savo funkcijas.
Planavimas	Planning	Tikslų, politikos, procedūrų, apimties, lygio ir laiko sąnaudų, reikalingų tikslams įgyvendinti, nustatymas.
Postulatai	Postulates	Pagrindinės prielaidos, nuoseklūs dėsniai, loginiai principai ir reikalavimai, kuriais remiantis sudaromi audito standartai.
Prevenčinės kontrolės priemonės	Preventive controls	Veiksmai, siekiant išvengti nepageidaujamų įvykių.
Kokybės užtikrinimas	Quality assurance	Programa, kuria remiantis VAT vadovas įvertina vidaus audito tarnybos veiklą.
Rekomendacijos	Recommendations	Veiksmai, kuriuos vidaus auditorius laiko reikalingais, susidariusioms sąlygoms taisyti arba operacijoms gerinti.
Ataskaita	Report	Raštiška auditoriaus išvada.
Rizika	Risk	Įvykis, kuris gali turėti nepageidautinų ar neigiamų pasekmių, tikimybė.
Rizikos vertinimas	Risk assessment	Sistemos dalių rizikos įvertinimas pagal nusistatytus rizikos veiksnius.
Rizikos veiksniai	Risk factors	Tai kriterijai, naudojami nustatyti santykinį reikšmingumą ir tikimybę, kad sąlygos ir(ar) įvykiai, galintys pakenkti organizacijai, gali įvykti.
Rizikos valdymas (RV)	Risk management	Visas rizikos identifikavimo, įvertinimo ir kontroliavimo procesas. Reikiamų kontrolės priemonių taikymas, kad rizika būtų sumažinama iki leistino lygio.
Vidaus audito profesinės praktikos standartai	Standards for the Professional Practice of Internal Auditing	Tai kriterijai, remiantis kuriais yra įvertinama VAT. Jie yra numatyti kaip vidaus audito praktikos etalonai.
Aukščiausioji audito institucija (AAI)	Supreme Audit Institution (SAI)	Valstybinė institucija, kuri vykdo aukščiausią valstybinę audito funkciją.