



AUDITO IR APSKAITOS TARNYBA

**ATASKAITA
DĖL AUDITORIŲ IR AUDITO ĮMONIŲ
AUDITO KOKYBĖS UŽTIKRINIMO**

2010 M.

2011 m. kovo 1 d. Nr. 19-13

Vilnius

Viešosios įstaigos Audito ir apskaitos tarnybos (toliau – tarnyba) ataskaita dėl auditorių ir audito įmonių audito kokybės užtikrinimo 2010 metais parengta vadovaujantis Lietuvos Respublikos audito įstatymo (Žin., 1999, Nr. 59-1916; 2008, Nr. 82-3233) 41 straipsnio 1 dalimi. Šioje ataskaitoje aptariamas atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimas 2010 metais, ir pateikiama glausta informacija apie atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimą 2009 metais, kuri nebuvo aptarta tarnybos parengtoje ir 2010 m. kovo mėn. paskelbtoje ataskaitoje dėl auditorių ir audito įmonių audito kokybės užtikrinimo 2009 metais.

I. BENDRA INFORMACIJA

Įgyvendinant Europos Parlamento ir Tarybos 2006 m. gegužės 17 d. direktyvą dėl teisės aktų nustatyto metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės audito 2006/43/EB, priėmus Lietuvos Respublikos audito įstatymo (Žin., 1999, Nr. 59-1916; 2008, Nr. 82-3233) naują redakciją, nuo 2008 m. tarnyba vykdo auditorių ir audito įmonių viešosios priežiūros Lietuvoje funkciją, kuria siekiama užtikrinti finansinių ataskaitų vartotojų pasitikėjimą audituotomis finansinėmis ataskaitomis ir auditoriaus profesija. Vykdam šią funkciją, įgyvendinami Europos Sąjungos ir Lietuvos teisės aktai, reglamentuojantys auditorių ir audito įmonių veiklą bei jos priežiūrą.

Vykdydama auditorių ir audito įmonių viešąją priežiūrą, tarnyba kartu su Lietuvos auditorių rūmais (toliau – Auditorių rūmai) įgyvendina auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės užtikrinimą, atlieka tyrimus, ir, jei nustatoma trūkumų, skiria nuobaudas ir duoda nurodymus.

Atlikto audito tyrimai

Tarnyba atlikto audito kokybės užtikrinimą vykdo atlikdama atlikto audito tyrimus. Atlikto audito tyrimai – audito kokybės patikrinimai, kuriuos esant Audito įstatyme numatytiems atvejams atlieka specialius reikalavimus atitinkantys tarnybos darbuotojai, turintys ne mažesnę kaip 5 metų audito atlikimo patirtį ir neturintys galiojančių drausminių nuobaudų. Tyrimai atliekami pagal Atlikto audito tyrimo metodiką, patvirtintą įstaigos direktoriaus 2009 m. liepos 3 d. įsakymu Nr. VAA-19 (Žin., 2009, Nr. 86-3650). Šioje metodikoje, parengtoje įgyvendinant Audito įstatymo nuostatas, 6 punkte nustatyta, kad tyrimas gali būti pradėtas, kai:

- Auditorių rūmai, atsižvelgdami į atlikto audito kokybės peržiūros ataskaitą, kurioje konstatuota reikšmingų audito atlikimo trūkumų, kreipiasi į tarnybą prašydami pradėti tyrimą;
- valstybės institucijos, Auditorių rūmai, kiti juridiniai ir fiziniai asmenys kreipiasi į tarnybą su pasiūlymu ištirti atliktą auditą;
- valstybių narių ir valstybių ne narių kompetentingos institucijos kreipiasi į tarnybą prašydamos atlikti tyrimą;
- tarnyba išnagrinėja Auditorių rūmų pateiktą siūlomą sprendimą dėl atlikto audito kokybės peržiūros, kurios metu nustatyta atlikto audito kokybės trūkumų, su juo nesutinka ir siekia ištirti atlikto audito ir jo peržiūros kokybę;
- siekiama užtikrinti atlikto audito kokybės peržiūrų kokybę.

Atlikto audito tyrimo metodikos 46 punkte nustatyta, kad atlikto audito tyrimą atliekantis ir jame dalyvaujantys tarnybos darbuotojai tiria ir analizuoja su atliktu auditu susijusią rašytinę ir žodinę informaciją tam, kad:

- nustatyti, kaip laikomasi 1-ojo Tarptautinio kokybės kontrolės standarto nuostatų;
- nustatyti, kaip laikomasi tarptautinių audito standartų nuostatų, jei auditas turėjo būti atliktas vadovaujantis šiais standartais;
- nustatyti, kaip laikomasi nacionalinių audito standartų nuostatų, jei auditas turėjo būti atliktas vadovaujantis šiais standartais;
- nustatyti, kaip laikomasi nepriklausomumo ir kitų profesinės etikos principų;
- įvertinti auditui panaudotų išteklių kokybę ir kiekybę, gautą atlyginimą už auditą;

- nustatytų, kaip laikomasi Audito įstatymo reikalavimų;
- nustatytų, kaip laikomasi kitų, su audito atlikimu susijusių, teisės aktų nuostatų.

Atlikusi atlikto audito tyrimą tarnyba gali priimti šiuos sprendimus:

- nurodyti auditoriui arba audito įmonei ištaisyti nustatytus trūkumus per nurodytą terminą;
- nurodyti auditoriui papildomai kelti profesinę kvalifikaciją (nustatyti valandų skaičių ir nurodyti terminą). Šis nurodymas gali būti skirtas kartu su drausmine nuobauda (įspėjimu);
- auditoriui arba audito įmonei pareikšti įspėjimą;
- nurodyti Auditorių rūmams sustabdyti auditoriaus pažymėjimo galiojimą ir pavesti auditoriui perlaikyti vieną ar kelis kvalifikacinius auditoriaus egzaminus;
- nurodyti Auditorių rūmams panaikinti auditoriaus vardą;
- nurodyti Auditorių rūmams atimti audito įmonės pažymėjimą ir išbraukti audito įmonę iš audito įmonių sąrašo.

Atlikto audito kokybės peržiūros

Audito įstatymo 34 straipsnio 1 dalyje nustatyta, kad auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės užtikrinimą įgyvendina tarnyba ir Auditorių rūmai.

Audito įstatymas nustato tokią atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimo tvarką, kurioje tarnybai suteikta išskirtina vieta ir teisės. Audito įstatyme numatyta, kad tarnyba:

- ✓ nustato audito kokybės užtikrinimo organizavimo tvarką;
- ✓ Auditorių rūmų teikimu tvirtina atlikto audito kokybės peržiūros metodiką;
- ✓ Auditorių rūmų teikimu tvirtina ir atšaukia kontrolierius;
- ✓ Auditorių rūmų teikimu tvirtina metinius auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų planus;
- ✓ nustato kontrolierių parinkimo, rengimo ir kvalifikacijos kėlimo tvarką;
- ✓ nustato atlikto audito kokybės peržiūros ataskaitos reikalavimus.

Audito įstatymo 37 straipsnio 4 dalyje nustatyta, kad galioja tik tie Auditorių rūmų sprendimai dėl audito kokybės peržiūros ataskaitų, kuriose nustatyti atlikto audito kokybės trūkumai, kuriems tarnyba pateikė savo įvertinimą. Vadovaujantis Audito įstatymo 37 straipsnio 3 dalimi tarnyba, išnagrinėjusi Auditorių rūmų siūlomą sprendimą dėl auditorių ir audito įmonių, kurių audito kokybės peržiūrų metu nustatyta trūkumų, priima vieną iš šių sprendimų:

- pritaria Auditorių rūmų siūlomam sprendimui;
- nepitaria Auditorių rūmų siūlomam sprendimui ir siūlo kitokį sprendimą;
- nepitaria Auditorių rūmų siūlomam sprendimui ir paveda, kad atlikto audito kokybės peržiūra būtų pakartotinai atlikta kito kontrolieriaus arba būtų atlikta papildoma atlikto audito kokybės peržiūra;
- nepitaria Auditorių rūmų siūlomam sprendimui ir atlieka audito tyrimą.

Išskirtinę vietą audito viešosios priežiūros sistemoje užima finansų ministro įsakymu patvirtintas tarnybos kolegialus patariamasis organas – Audito priežiūros komitetas (toliau – komitetas). 4 komiteto narius trejiems metams skiria Lietuvos bankas, Lietuvos Respublikos vertybinių popierių komisija, Lietuvos Respublikos draudimo priežiūros komisija, Lietuvos Respublikos finansų ministerija. Likusius 3 narius trejiems metams skiria Auditorių rūmai ir kitos auditorius vienijančios profesinės organizacijos. Tokia komiteto sudėtis, kai daugumą narių sudaro nepraktikuojantys, t. y. su audito profesija nesusiję asmenys, ir praktikuojančių auditorių atstovų mažuma, užtikrina pagrįstų, objektyvių, skaidrių ir nešališkų sprendimų priėmimą. Šiuo metu komitetą sudaro:

1. Paulė Svorobovičienė - Finansų ministerijos Apskaitos metodologijos departamento direktorė (komiteto pirmininkė), ją pavaduojanti narė - Ramutė Bužavienė, Finansų ministerijos Apskaitos metodologijos departamento Apskaitos ir audito skyriaus vyriausioji specialistė;

2. Vaidas Cibas - Lietuvos Respublikos vertybinių popierių komisijos pirmininko pavaduotojas (komiteto pirmininko pavaduotojas), jį pavaduojanti narė - Daiva Dėdinienė, Lietuvos Respublikos vertybinių popierių komisijos Emitentų skyriaus vedėjo pavaduotoja;

3. Jurgita Kirvaitienė - auditorė, Lietuvos auditorių rūmų prezidentė, ją pavaduojantis narys - Jonas Akelis, auditorius, Lietuvos auditorių rūmų prezidiumo narys;

4. Loreta Daškevičienė - Lietuvos Respublikos draudimo priežiūros komisijos Ne gyvybės draudimo skyriaus vedėjo pavaduotoja, ją pavaduojanti narė - Reda Vaitkunskienė, Lietuvos Respublikos draudimo priežiūros komisijos Gyvybės draudimo skyriaus vedėjo pavaduotoja;

5. Roma Ginotienė - Lietuvos banko Kredito įstaigų priežiūros departamento Metodikos ir informacijos skyriaus viršininkė, ją pavaduojantis narys - Jurgis Balaišis, Lietuvos banko Audito skyriaus viršininkas;

6. Elena Jankevičienė - auditorė, Lietuvos auditorių asociacijos narė, ją pavaduojanti narė - Laimutė Stasytienė Tinglum, auditorė, Lietuvos auditorių asociacijos pirmininkė;

7. Jolanda Petkuvienė - auditorė, Smulkių ir vidutinių audito įmonių asociacijos pirmininkė, ją pavaduojanti narė - Elena Čiupailienė, auditorė, Smulkių ir vidutinių audito įmonių asociacijos kontrolės komisijos pirmininkė.

Komiteto pritarimas būtinas priimant sprendimą dėl daugumos klausimų susijusių su auditorių ir audito įmonių viešąja priežiūra. Išskirtini šie su atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimu susiję klausimai, dėl kurių sprendimus tarnyba priima suderinusi su komitetu:

- ✓ Atlikto audito kokybės peržiūros metodikos tvirtinimas;
- ✓ Auditorių kontrolierių parinkimo, rengimo ir kvalifikacijos kėlimo tvarkos nustatymas;
- ✓ Reikalavimų atlikto audito kokybės peržiūros ataskaitai nustatymas;
- ✓ Atlikto audito tyrimo ir peržiūros rezultatų tvirtinimas, įskaitant susijusius nurodymus ir drausmines nuobaudas;
- ✓ Auditorių kontrolierių tvirtinimas;
- ✓ Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų plano tvirtinimas.

Auditorių rūmai, užtikrindami atlikto audito kokybę, organizuoja atlikto audito kokybės peržiūras.

Atlikto audito peržiūros – periodiniai auditorių ir audito įmonių patikrinimai, kuriuos atlieka Auditorių rūmų atrenkami ir tarnybos tvirtinami auditoriai kontrolieriai.

Audito įstatyme nustatyta, kad peržiūros turi būti organizuojamos taip, kad:

- ✓ ne rečiau kaip kartą per 6 metus būtų patikrinti visi auditoriai ir audito įmonės;
- ✓ ne rečiau kaip kartą per 3 metus būtų patikrinti visi auditoriai ir audito įmonės, atliekantys viešojo intereso įmonių auditą;
- ✓ ne rečiau kaip kartą per 3 metus būtų patikrinti auditoriai ir audito įmonės, kurių atlikto audito kokybės peržiūros ir (arba) tyrimo metu buvo nustatyta audito atlikimo trūkumų.

Auditorių rūmai, atsižvelgdami į įstatyme nustatytus atlikto audito kokybės užtikrinimo organizavimo principus, taip pat į iš trečiųjų asmenų gautą informaciją apie galimai netinkamai atliktą auditą, vadovaudamiesi Atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimo Lietuvos auditorių rūmuose tvarkos aprašo (Žin., 2009, Nr. 95-4072) nuostatomis sudaro ir teikia tarnybai tvirtinti metinius auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų planus, kuriuose be kita ko turi būti nurodyti auditoriai kontrolieriai, atliksiantys konkrečių audito įmonių ir auditorių atlikto audito kokybės peržiūras.

Į auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų planą įtrauktų auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūras atlieka auditoriai kontrolieriai. Vadovaujantis Audito įstatymo 34 straipsnio 4 dalies 3 punktu auditorius kontrolierius tvirtina ir atšaukia Audito ir apskaitos tarnyba Auditorių rūmų teikimu. Tarnyba, komitete išnagrinėjusi pateiktas auditorių kontrolierių kandidatūras, jų tinkamumą atlikti atlikto audito kokybės peržiūras, 2010 m. gegužės 7 d. tarnybos direktoriaus įsakymu Nr. VAA-33 „Dėl

auditorių kontrolierių tvirtinimo“ patvirtino žemiau nurodytus kontrolierius 2010 – 2012 metais atlikti atlikto audito kokybės peržiūras:

1. Jolantą Janušauskiene,
2. Birutę Petrauskiene,
3. Petrą Ramanauską,
4. Ritą Verbickienę.

Auditorių kontrolierių parinkimo, rengimo, kvalifikacijos kėlimo tvarką nustato tarnybos direktoriaus 2008 m. lapkričio 14 d. įsakymu Nr. VAA-2 patvirtintas, tarnybos direktoriaus 2010 m. balandžio 12 d. įsakymu Nr. VAA-27 pakeistas Reikalavimų auditoriams kontrolieriams, auditorių kontrolierių parinkimo, rengimo ir kvalifikacijos kėlimo tvarkos aprašas (Žin., 2010, Nr. 44-2168).

Pažymėtina, kad įvertinus esamas auditorių kontrolierių skyrimo problemas, 2010 m. I pusmetį šis aprašas buvo pakeistas. Aprašo pakeitimas suderintas su Auditorių rūmais ir komitetu. Pagrindiniai aprašo pakeitimai: pailginta auditorių kontrolierių kadencijos trukmė nuo vienerių iki trejų metų, atsisakyta reikalavimo kandidatams į kontrolierius būti išklausiusiems kontrolierių rengimo kursus prieš teikiant jų kandidatūras tvirtinti Audito ir apskaitos tarnybai ir nustatyta, kad kontrolieriai turi būti išklause kontrolierių rengimo ir kvalifikacijos kėlimo kursus prieš pradėdami atlikti atlikto audito kokybės peržiūras. Atsižvelgiant į šiuos pakeitimus patikslintos ir kitos tvarkos aprašo nuostatos.

Minėtame tvarkos apraše taip pat nustatyta, kad auditorius kontrolierius turi atitikti šiuos pagrindinius reikalavimus:

- ✓ turėti ne mažesnę kaip 5 metų auditoriaus ar valstybės narės auditoriaus patirtį;
- ✓ būti atestuotasis auditorius Lietuvoje arba valstybės narės auditorius, kuriam auditoriaus vardą suteikė tarnyba;
- ✓ turėti dviejų atestuotųjų ir praktikuojančių auditorių rekomendacijas;
- ✓ kandidatuodamas į kontrolierius, neturėti neišnagrinėtų klientų ar trečiųjų asmenų pretenzijų dėl audito atlikimo kokybės ar etikos kodekso pažeidimų;
- ✓ neturėti galiojančių drausminių nuobaudų.

Vadovaujantis Reikalavimų auditoriams kontrolieriams, auditorių kontrolierių parinkimo, rengimo ir kvalifikacijos kėlimo tvarkos aprašo nuostatomis, siekiant užtikrinti skaidrų ir objektyvų auditorių kontrolierių parinkimą Auditorių rūmai tarnybai kartu su kandidatų sąrašu, taip pat teikia informaciją apie dokumentus pateikusius, bet neteikiamus tvirtinti kandidatus ir nurodomo priežastis, kodėl šie kandidatai neteikiami tvirtinti.

Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūros atliekamos vadovaujantis tarnybos direktoriaus 2009 m. liepos 3 d. įsakymu Nr. VAA-17 patvirtinta Atlikto audito kokybės peržiūros metodika (Žin., 2009, Nr. 85-3633) (toliau – metodika). Pagal šios metodikos, parengtos įgyvendinant Audito įstatymo nuostatas, reikalavimus auditorius kontrolierius turi siekti, kad peržiūrai parenkamos užduotys atspindėtų visas auditoriaus audituotas veiklos sritis ir kad peržiūra atskleistų galimus atlikto audito kokybės trūkumus. Atsižvelgiant į ypatingą svarbą visuomenei, auditorius kontrolierius į tikrinamas užduotis privalo įtraukti konsoliduotųjų finansinių ataskaitų auditą ir viešojo intereso įmonės auditą, jeigu auditorius tokias įmones auditavo. Metodikos 22 punkte nurodyta, kad, atlikdamas peržiūrą, auditorius kontrolierius tikrina su konkrečiu atlikto auditu susijusius dokumentus, kad:

- ✓ nustatyty, kaip laikomasi 1-ojo Tarptautinio kokybės kontrolės standarto nuostatų;
- ✓ nustatyty, kaip laikomasi tarptautinių audito standartų nuostatų;
- ✓ nustatyty, kaip laikomasi nacionalinių audito standartų nuostatų¹;
- ✓ nustatyty, kaip laikomasi nepriklausomumo ir kitų profesinės etikos principų;

¹ Taikoma iki 2009 m. sausio 1 d. prasidedančių ataskaitinių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui, kuris atliktas pagal nacionalinius audito standartus.

- ✓ Auditorių rūmų prezidiumo nustatyta tvarka įvertintų auditui panaudotų išteklių kokybę ir kiekybę, gautą atlyginimą už auditą;
- ✓ nustatytą, kaip laikomasi su audito atlikimu susijusių teisės aktų nuostatų.

Auditorių rūmų auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų ataskaitų nagrinėjimo ir susijusių sprendimų priėmimo procedūros nustatytos Atlikto audito kokybės užtikrinimo įgyvendinimo Lietuvos auditorių rūmuose tvarkos apraše (Žin., 2009, Nr. 95-4072). Šiame tvarkos apraše apibrėžti Auditorių rūmuose audito kokybės užtikrinimą įgyvendinantys asmenys, jų funkcijos ir teisės, sprendimų priėmimo procedūros ir procesai. Atsižvelgdami į šio tvarkos aprašo nuostatas Auditorių rūmai nagrinėja auditorių kontrolierių peržiūros ataskaitas ir kitą susijusią informaciją, tvirtina peržiūros ataskaitas, kuriose trūkumų nustatyta ar trūkumų nenustatyta, ir patvirtintas peržiūros ataskaitas pateikia tarnybai. Reikalavimai, kuriais vadovaudamiesi auditoriai kontrolieriai rengia atlikto audito peržiūros ataskaitas, įtvirtinti tarnybos patvirtintoje metodikoje. Nustatant reikalavimus peržiūros ataskaitai siekiama, kad auditorių kontrolierių paruoštos peržiūrų ataskaitos suteiktų išsamią ir vienprasmę informaciją, reikalingą teisingiems sprendimams priimti.

Jei atlikto audito kokybės peržiūros metu nustatoma audito atlikimo kokybės trūkumų, vadovaujantis Audito įstatymo 34 straipsnio 7 dalies 5 punktu Auditorių rūmai, pagal patvirtintą planą atlikę peržiūras, tarnybai teikia įvertinti siūlomą sprendimą.

Pagal Audito įstatymo 38 ir 39 straipsnius Auditorių rūmai, išnagrinėję ir tvirtindami atlikto audito kokybės peržiūros ataskaitą gali siūlyti šiuos sprendimus:

- ✓ nurodyti auditoriui arba audito įmonei ištaisyti nustatytus trūkumus per nurodytą terminą;
- ✓ nurodyti auditoriui papildomai kelti profesinę kvalifikaciją (nustatyti valandų skaičių ir nurodyti terminą). Šis nurodymas gali būti skirtas kartu su drausmine nuobauda (įspėjimu);
- ✓ auditoriui arba audito įmonei pareikšti įspėjimą.

II. AUDITORIŲ IR AUDITO ĮMONIŲ ATLIKTO AUDITO KOKYBĖS PERŽIŪROS

Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų 2010 metų planas, Auditorių rūmų, įvertinusių praeitų atlikto audito kokybės peržiūrų rezultatus, Audito įstatyme nustatytus peržiūrų organizavimo principus, teikimu buvo patvirtintas tarnybos direktoriaus 2010 m. birželio 30 d. įsakymu Nr. VAA-36 „Dėl 2010 metų auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų plano tvirtinimo“. Šiame plane buvo numatyta atlikti 50 audito įmonių ir 87 auditorių atlikto audito kokybės peržiūras. Palyginus su 2009 metų peržiūrų planu, numatyta atlikti 5 audito įmonių ir 1 auditoriaus atlikto audito kokybės peržiūra daugiau. Audito įmonių ir jose dirbančių auditorių įtraukimo į 2009 ir 2010 m. kokybės peržiūrų planus priežastys atskleistos 1 lentelėje (lentelės duomenys taip pat pavaizduoti 1 pav.).

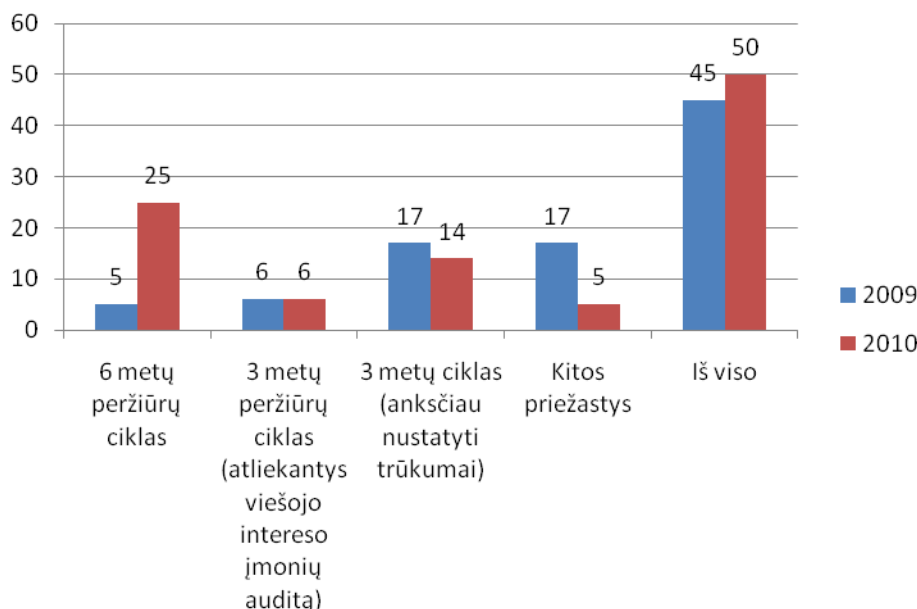
1 lentelė. Audito įmonių ir jose dirbančių auditorių įtraukimas į 2009 ir 2010 m. kokybės peržiūrų planus.

Įtraukimo į peržiūrų planą pagrindas	Audito įmonių skaičius ²	
	2009 m.	2010 m.
Audito įstatymo reikalavimas, kad ne rečiau kaip kartą per 6 metus būtų patikrinti visi auditoriai ir audito įmonės	5	25
Audito įstatymo reikalavimas, kad ne rečiau kaip kartą per 3 metus būtų patikrinti visi auditoriai ir audito įmonės, atliekantys viešojo intereso įmonių auditą	6	6
Audito įstatymo reikalavimas, kad ne rečiau kaip kartą per 3	17	14

² Atsižvelgiant į Audito įstatymo nuostatą, kad auditą atlikti gali auditorius tik jeigu jis yra individualios audito įmonės savininkas, tikrosios ūkinės bendrijos ar komandinės ūkinės bendrijos tikrasis narys arba dirba audito įmonėje, peržiūrų planas sudaromas audito įmonių pagrindu, todėl nurodomas tik audito įmonių skaičius.

metus būtų patikrinti auditoriai ir audito įmonės, kurių atlikto audito kokybės peržiūros ir (arba) tyrimo metu buvo nustatyta audito atlikimo trūkumų		
Kitos priežastys ³	17	5
Iš viso	45	50

1 pav. Audito įmonių ir jose dirbančių auditorių įtraukimo į 2009 ir 2010 m. peržiūrų planus pagrindas

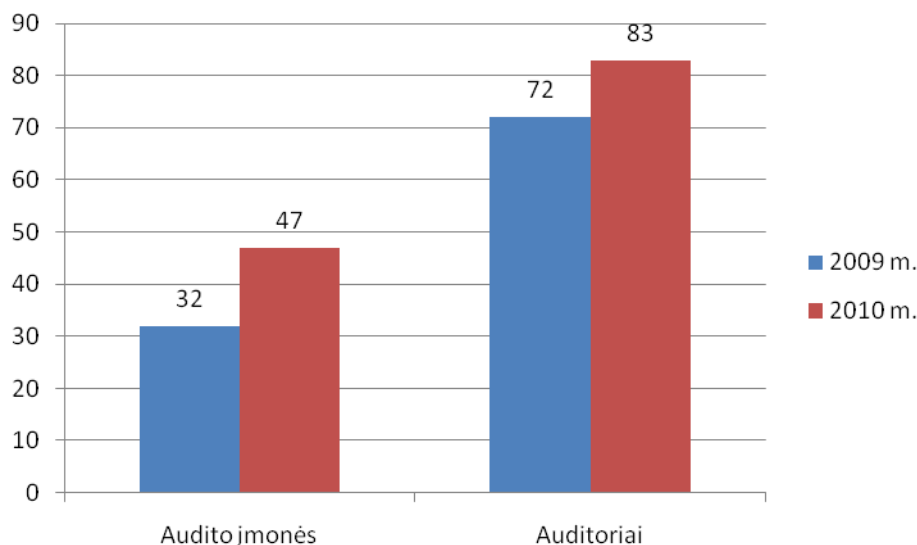


Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų 2010 metų planas buvo pakeistas 3 kartus (tarnybos direktoriaus 2010 m. rugpjūčio 26 d. įsakymu Nr. VAA-45, 2010 m. lapkričio 9 d. įsakymu Nr. VAA-60, 2010 m. gruodžio 3 d. įsakymu Nr. VAA-73). Iš peržiūrų plano dėl įvairių objektyvių priežasčių (auditorių ligos, atliekami atlikto audito tyrimai) buvo išbrauktos 3 audito įmonės ir 4 auditoriai. Taip pat atsižvelgiant į motyvuotą audito įmonės nesutikimą, auditorius kontrolierius buvo pakeistas kitu auditoriumi kontrolieriumi. 2010 m. gruodžio 3 d. įsakymu Nr. VAA-73 „Dėl 2010 metų auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų plano pakeitimo“ pakeistame plane numatyta atlikti 47 audito įmonių ir 83 auditorių atlikto audito kokybės peržiūras.

2009 metų peržiūrų plane po paskutinio pakeitimo 2009 m. gruodžio 23 d. liko 32 audito įmonės ir 72 auditoriai. (2009 ir 2010 metų peržiūrų planų po pakeitimų apibendrinti duomenys pateikti 2 pav.)

³ Dėl įvairių priežasčių neatlikta anksčiau planuota peržiūra, Auditorių rūmų prezidiumo siūlymu ir pan.

2 pav. 2009 ir 2010 metų peržiūrų planų (po pakeitimų) apibendrinti duomenys



Auditorių rūmų tarnybai pateiktais duomenimis Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų 2010 metų planas iki 2011 m. kovo 1 d. buvo iš dalies įvykdytas, atliktų peržiūrų metu patikrinta 44 audito įmonės ir 63 jose dirbantys auditorius (apibendrinti rezultatai pateikiami 2 lentelėje ir 3-4 pav.).

2 lentelė. Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų 2009 ir 2010 metų rezultatai

Metai	Iš viso planuota peržiūrų pagal patvirtintą planą (po pakeitimų)		Be trūkumų		Trūkumai		Reikšmingi trūkumai		Peržiūros neatliktos		Tarnybos neįvertinti peržiūrų rezultatai	
	įmonių	auditorių	įmonių	auditorių	įmonių	auditorių	įmonių	auditorių	įmonių	auditorių	įmonių	auditorių
2009	32	72	21	41	7	11	2	2	2	18	0	0
2010	47	83	35	56	6	4 ⁴	1	1 ⁴	3	20	2	2

3 audito įmonių ir 20 auditorių atlikto audito kokybės peržiūros 2010 metais nebuvo atliktos dėl šių priežasčių:

1. Nebuvo sudarytos sąlygos atlikti 1 audito įmonės ir 4 auditorių atlikti atlikto audito kokybės peržiūras. Vadovaujantis Audito įstatymo nuostatomis audito įmonė ir audito įmonės vadovas buvo informuoti apie ketinimą taikyti Audito įstatyme numatytas poveikio priemones.

2. 1 audito įmonė buvo išbraukta iš audito įmonių sąrašo ir 1 auditorius buvo išbrauktas iš auditorių sąrašo.

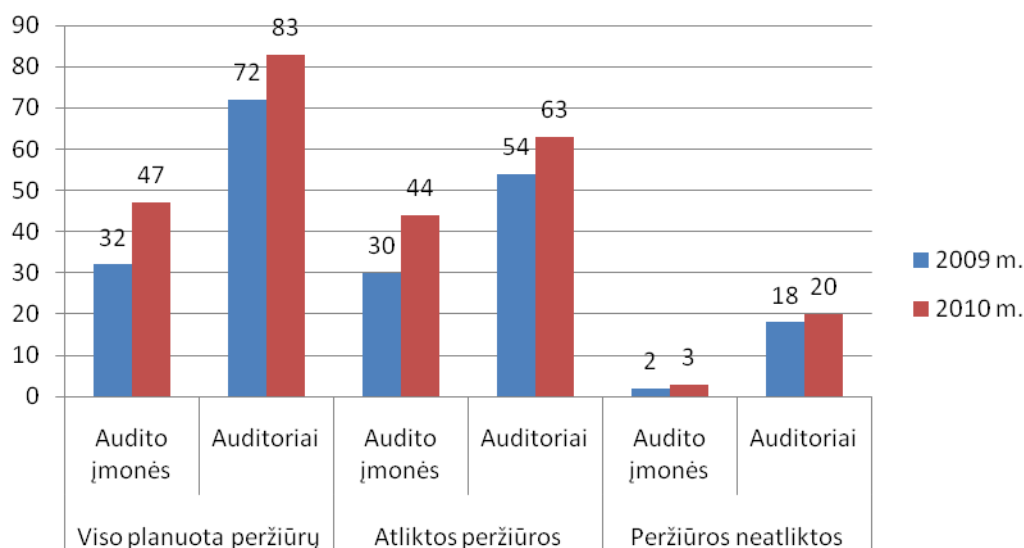
3. 15 auditorių 2010 metų peržiūrų plane nurodytose įmonėse veiklos nevykdė.

4. 1 audito įmonės peržiūra neatlikta, kadangi įmonėje nebuvo dirbančių ir audito veiklą vykdančių auditorių, kurie būtų įtraukti į 2010 metų peržiūrų planą.

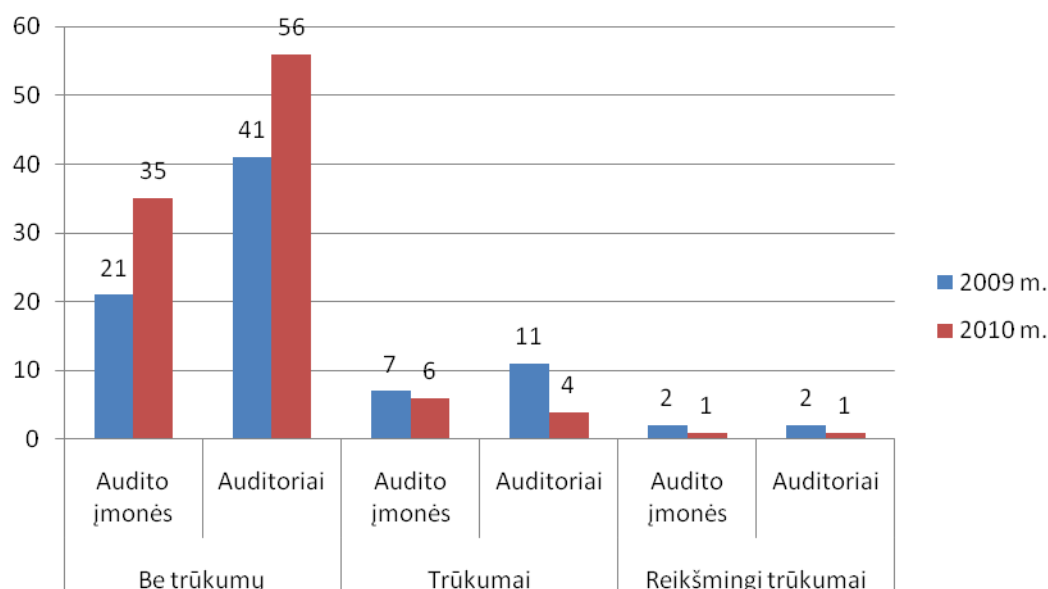
2 audito įmonių ir 2 auditorių atlikto audito kokybės peržiūras ir susijusius siūlomus sprendimus tarnyba gavo tik 2011 m. vasario 28 d. ir iki 2011 m. kovo 1 d. dar nėra įvertinusi.

3 pav. 2009 ir 2010 m. planuotos ir atliktos auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūros

⁴ Dėl 2 auditorių atlikto audito kokybės peržiūros metu nustatytų trūkumų reikšmingumo iš Auditorių rūmų paprašyta papildomos informacijos.



4 pav. 2009 ir 2010 m. auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų rezultatai



Vykdydami Audito įstatymo 34 straipsnio 7 dalies 4 punkto įpareigojimą Auditorių rūmai išnagrinėjo ir patvirtino bei tarnybai iki 2011 m. kovo 1 d. pateikė auditorių kontrolierių atliktų 44 audito įmonių ir 63 auditorių atlikto audito kokybės peržiūrų ataskaitas.

Išnagrinėjus Auditorių rūmų pateiktas 2010 metų atlikto audito kokybės peržiūrų ataskaitas, klausimynus, anketas, kitą susijusią informaciją ir Auditorių rūmų tvirtinant peržiūros ataskaitas priimtus sprendimus, tarnybai pateiktus siūlomus sprendimus, pastebėtina, kad tam tikrais atvejais nėra pakankamai aiškus ir vienprasmiskas:

- reikšmingų trūkumų konstatavimas;
- pakartotinių trūkumų konstatavimas;
- siūlomų sprendimų adekvatumas.

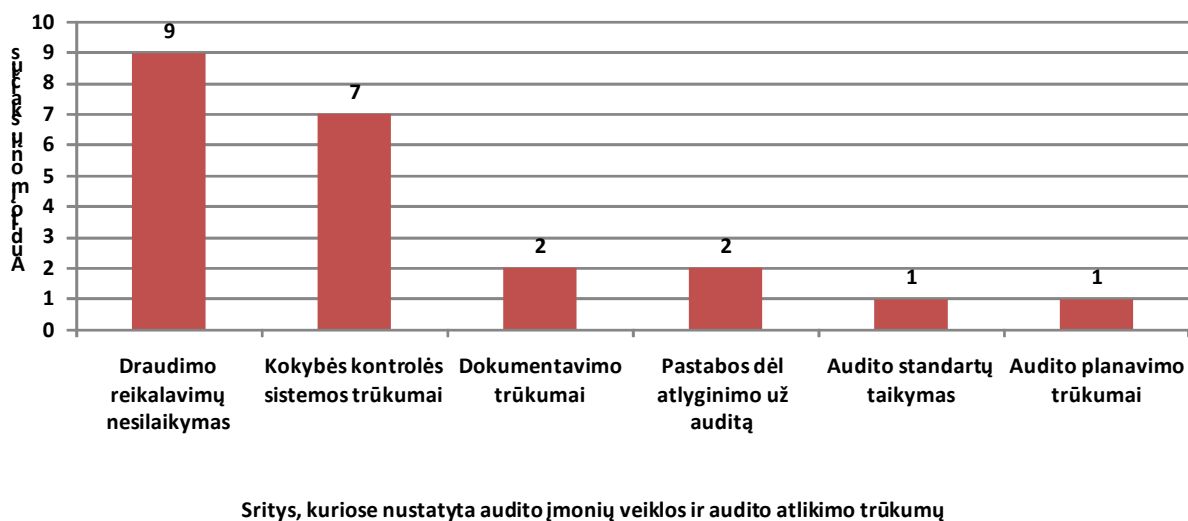
Pažymėtina, kad šie netikslumai apsunkina peržiūrų rezultatų ir Auditorių rūmų tarnybai įvertinti pateiktų siūlomų sprendimų nagrinėjimą, sumažina galimybes operatyviai priimti sprendimus. Dėl šių priežasčių, taip pat detaliam išsiaiškinus ir išnagrinėjus peržiūrų metu nustatytus reikšmingus faktus ir aplinkybes, bei Auditorių rūmų tarnybai įvertinti pateiktus siūlomus sprendimus, nuspręsta siūlyti pakeisti dalį Auditorių rūmų tarnybai įvertinti pateiktų siūlomų sprendimų.

Apibendrinus atlikto audito kokybės peržiūrų rezultatus, galima teigti, kad dalis audito įmonių nesilaikė Audito įstatymo 20 straipsnyje nustatytų reikalavimų audito įmonių civilinės atsakomybės draudimui, tinkamai neįgyvendino kokybės kontrolės sistemos. Peržiūrų metu taip pat nustatyta audito įmonių audito atlikimo trūkumų audito planavimo ir darbo dokumentų srityse. Auditorių atlikto audito trūkumai nustatyti šiose srityse: auditoriaus išvada, įmonės, jos aplinkos supratimas ir reikšmingo iškraipymo rizikos vertinimas, audito planavimas, audito įrodymai, darbo dokumentai, finansinės ataskaitos. 1 audito įmonės ir 1 auditoriaus peržiūrų ataskaitose konstatuota, kad, nesilaikant Audito įstatymo 27 straipsnio 3 dalies 1 punkto ir 29 straipsnio 2 dalies reikalavimų atliekant auditą vadovautis tarptautiniais audito standartais, auditas buvo atliktas pagal nacionalinius audito standartus.

Pagal Auditorių rūmų pateiktą ir tarnybos iki 2011 m. kovo 1 d. išnagrinėtų audito įmonių peržiūrų ataskaitų duomenis peržiūrų metų buvo nustatyti šie ***audito įmonių veiklos ir audito atlikimo trūkumai***:

- 1) 9 audito įmonės nesilaikė Audito įstatymo 20 straipsnio reikalavimų dėl civilinės atsakomybės draudimo (t.y. audito įmonių veikla dalį veiklos laikotarpio nebuvo apdrausta arba buvo netinkamai apdrausta – audito įmonės savo civilinę atsakomybę buvo apdraudusios bendrosios civilinės atsakomybės draudimu, nors turėjo būti apdraudusios privalomuoju, kadangi atliko auditą įmonių, kurioms auditas privalomas teisės aktų nustatyta tvarka).
- 2) 7 audito įmonėse kokybės kontrolės sistema nebuvo tinkamai įgyvendinta (t.y. peržiūrų metu nustatyta, kad faktiškai kokybės kontrolė pagal 1-ojo Tarptautinio kokybės kontrolės standarto nuostatas nebuvo vykdoma; audito įmonėse dirbo po vieną auditorių, todėl atliktas auditas kitų auditorių nebuvo peržiūrimas).
- 3) 1 audito įmonės peržiūros ataskaitoje konstatuota, kad, nesilaikant Audito įstatymo 29 straipsnio 2 dalies, kurioje nustatyta, kad auditas atliekamas pagal tarptautinius audito standartus, auditas buvo atliktas pagal nacionalinius audito standartus.
- 4) 1 audito įmonėje atlikto audito trūkumų nustatyta audito planavimo srityje (t.y. audito įmonėje neatliekamas audito planavimas, įgimtos ir kontrolės rizikos vertinimas).
- 5) 2 audito įmonėse atlikto audito trūkumų nustatyta darbo dokumentavimo srityje (t.y. audito įmonių audito darbo dokumentuose nepateikti visi svarbūs audito įrodymai, nedokumentuota atlikto audito darbo apimtis, nepateiktos atskirų sričių išvados).
- 6) 2 audito įmonių peržiūros ataskaitose taip pat pateiktos pastabos dėl gauto atlyginimo už dalį atliktų auditų (t.y. peržiūros ataskaitose nurodyta, kad atlyginimas už kai kuriuos auditus gerokai žemesnis už rinkos kainas, auditui atlikti skirtas valandų skaičius yra nepakankamas tam, kad auditas būtų atliktas kokybiškai ir būtų surinkti reikalingi audito įrodymai).

5 pav. 2010 m. peržiūrų metu nustatyti auditorių veiklos ir audito atlikimo trūkumai



Pagal Auditorių rūmų pateiktų ir tarnybos iki 2011 m. kovo 1 d. išnagrinėtų auditorių atlikto audito peržiūrų ataskaitų duomenis peržiūrų metu buvo nustatyti *auditorių audito atlikimo trūkumai šiose srityse*:

1) *Auditoriaus išvada (trūkumų nustatyta iš viso 4 auditorių atlikto audito peržiūrų metu):*

- išvadose pareikšta nepagrįsta nuomonė apie finansines ataskaitas, kadangi auditorių atlikto audito metu nebuvo surinkti pakankami ir tinkami įrodymai auditoriaus nuomonei apie audituotas finansines ataskaitas pagrįsti. Peržiūrų metu nustatyta, kad nebuvo surinkta pakankamų ir tinkamų audito įrodymų apie atsargas, ilgalaikes investicijas, gautinas sumas, pajamas, sąnaudas, įsipareigojimus ir kitus finansinių ataskaitų straipsnius (4 auditoriai).
- modifikuotoje auditoriaus išvadoje pareikšta sąlyginė nuomonė, tačiau neaprašytas sumos, dėl kurios auditoriaus nuomonė buvo sąlygojama, poveikis finansinėms ataskaitoms (1 auditorius).
- išvadose netinkamai pateikti pagrindiniai auditoriaus išvados elementai: atskira pastraipa neišskirta išlyga, dėl kurios reiškama sąlyginė auditoriaus nuomonė (1 auditorius).
- pateiktos audito ataskaitos neatitinka Lietuvos auditorių rūmų prezidiumo 2009 m. gruodžio 7 d. nutarimu Nr. 22.2.5 patvirtintų Reikalavimų audito ataskaitai nuostatų (1 auditorius).

2) *Įmonė, jos aplinkos supratimas ir reikšmingo iškraipymo rizikos vertinimas (trūkumų nustatyta iš viso 1 auditoriaus atlikto audito peržiūros metu).* Peržiūros metu nustatyta, kad atlikdamas auditą auditorius nenustatė reikšmingo iškraipymo rizikos finansinėse ataskaitose, ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ir atskleidimo tvirtinimuose.

3) *Audito planavimas (trūkumų nustatyta iš viso 1 auditoriaus atlikto audito peržiūros metu).* Peržiūros metu nustatyta, kad auditorius atlikdamas auditą neparengė bendrosios audito strategijos, kurioje būtų aptarta audito apimtis, laikas ir kryptis, audito plano, kuris apimtų audito procedūrų, laiko ir apimties aprašymą, nustatydamas audito apimtį neatsižvelgė į įgimtą ir kontrolės riziką.

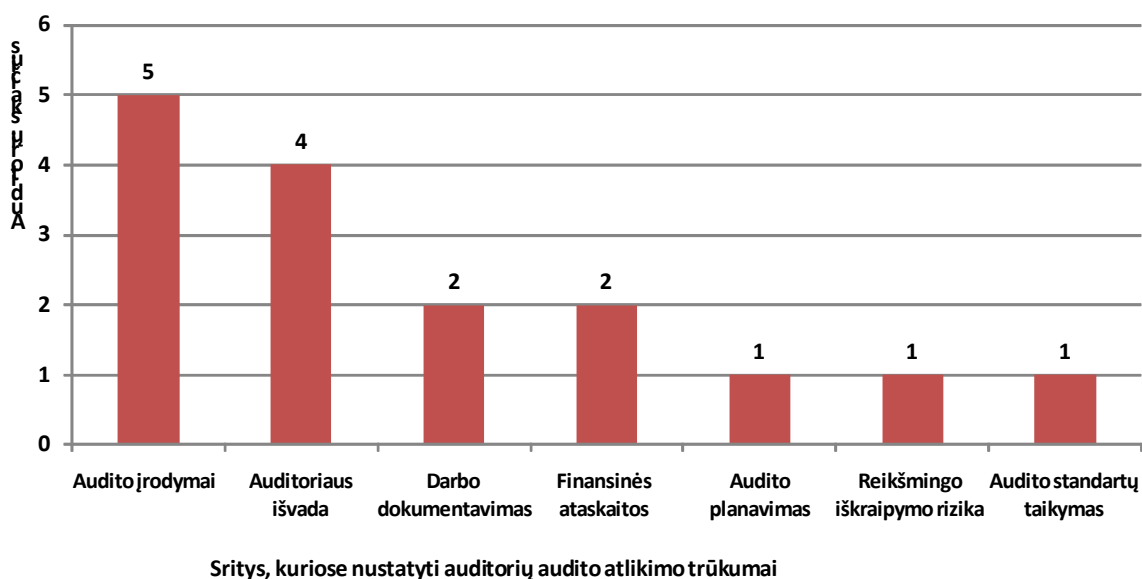
4) *Audito įrodymai (trūkumų nustatyta iš viso 5 auditorių atlikto audito peržiūrų metu).* Peržiūrų metu nustatyta, kad nebuvo surinkti pakankami ir tinkami įrodymai šiose srityse:

- Atsargų (4 auditoriai).
- Ilgalaikių investicijų (3 auditoriai).
- Gautinų sumų (2 auditoriai).

- Įsipareigojimų (2 auditoriai).
- ilgalaikio turto (1 auditorius).
- Pajamų ir jų priskyrimo atitinkamam laikotarpiui (1 auditorius).
- Sąnaudų ir jų priskyrimo atitinkamam laikotarpiui (1 auditorius).
- kitų, kurių reikšmingo iškraipymo rizika auditoriaus manymu nėra didelė (1 auditorius).

- 5) **Darbo dokumentavimas (trūkumų nustatyta iš viso 2 auditorių atlikto audito peržiūrų metu).** Peržiūrų metu nustatyta, kad auditorių atlikto audito apimtis darbo dokumentuose pateikta nepakankamai išsamiai. Darbo dokumentuose pateikta nepakankamai informacijos apie audito planavimą, atliktų audito procedūrų pobūdį, laiką ir apimtį, iš audito procedūrų gautus rezultatus, audito įrodymais pagrįstas išvadas.
- 6) **Finansinės ataskaitos (trūkumų nustatyta iš viso 2 auditorių atlikto audito peržiūrų metu).** Peržiūrų metu nustatyta, kad nebuvo tinkamai atliktas šių sričių auditas:
- didžiosios knygos (bandomojo balanso) likučių perkėlimo (1 auditorius).
 - Pradinių likučių (1 auditorius).
 - Įvykių, dėl kurių reikėtų koreguoti finansines ataskaitas ar juos atskleisti (2 auditoriai).
 - Susijusių asmenų (2 auditoriai).
 - atskirų finansinių ataskaitų straipsnių sudarymas (1 auditorius).
 - finansinėse ataskaitose pateikiamos informacijos tinkamumo (2 auditoriai).
- 7) **Audito standartų taikymas (trūkumų nustatyta iš viso 1 auditoriaus atlikto audito peržiūros metu).** Peržiūros metu konstatuota, kad, nesilaikant Audito įstatymo 27 straipsnio 3 dalies 1 punkto reikalavimų atliekant auditą vadovautis tarptautiniais audito standartais, auditas buvo atliktas pagal nacionalinius audito standartus.

6 pav. 2010 m. peržiūrų metu nustatyti auditorių audito atlikimo trūkumai



2010 m. Audito ir apskaitos tarnyba taip pat nagrinėjo dalį pagal 2009 metų Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų planą atliktų audito įmonių ir auditorių atlikto audito peržiūrų

ataskaitų. 2009 metų 1 audito įmonės ir 3 auditorių peržiūrų rezultatų duomenys į Ataskaitą dėl auditorių ir audito įmonių audito kokybės užtikrinimo 2009 metais nebuvo įtraukti, kadangi, šios audito įmonės ir joje dirbančių auditorių peržiūros ataskaitos ir siūlomi sprendimai dėl peržiūrų rezultatų Audito ir apskaitos tarnybai buvo pateikti po 2010 m. kovo 1 d. Pagal šių peržiūrų ataskaitų duomenis peržiūrų metu buvo nustatyta audito įmonės audito atlikimo trūkumų nepriklausomumo, įgūdžių ir kompetencijos, planavimo, darbo dokumentų, kokybės kontrolės sistemos srityse. Taip pat peržiūrų metu nustatyta 2 auditorių audito atlikimo trūkumų audito įrodymų ir darbo dokumentų srityse ir 1 auditoriaus audito atlikimo trūkumų audito planavimo ir auditoriaus išvados srityse.

2010 m. atlikto audito kokybės peržiūrų metu nustačius audito atlikimo trūkumų Auditorių rūmai pateikė siūlomus sprendimus 1 audito įmonei duoti nurodymą įdiegti įmonėje kokybės kontrolės sistemą, 2 auditoriams pareikšti išpėjimus ir 3 auditoriams nurodyti papildomai kelti profesinę kvalifikaciją, t.y. iki 2011 m. gruodžio 15 d. išklausti: 1 auditoriui – 16 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandų tarptautinių audito standartų tema; 2 auditoriams – po 8 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas tarptautinių audito standartų tema. Atsižvelgdami į 1 audito įmonės prašymą išbraukti ją iš audito įmonių sąrašo, Auditorių rūmai pateikė siūlomą sprendimą šiai įmonei ir joje dirbančiam auditoriui jokių nurodymų neskirti. 1 audito įmonės atveju, Auditorių rūmai tvirtindami peržiūros ataskaitą konstatavo, kad įmonėje nėra įdiegta kokybės kontrolės sistema, tačiau siūlymo skirti privalomą vykdyti nurodymą tarnybai nepateikė. Atsižvelgdami į tai, kad 4 audito įmonės iki sprendimų dėl peržiūros ataskaitų tvirtinimo priėmimo dienos ėmėsi veiksmų pašalinti peržiūrų metu nustatytus kokybės kontrolės sistemos trūkumus – sudarė sutartis su kitomis audito įmonėmis dėl audito kokybės kontrolės peržiūrų, pateikė Auditorių rūmams reikiamą informaciją ir dokumentus – Auditorių rūmai pateikė siūlomus sprendimus konstatuoti, kad šių audito įmonių peržiūros metu audito atlikimo trūkumų nenustatyta.

Vykdydama Audito įstatymo reikalavimą pateikti siūlomo sprendimo įvertinimą tarnyba įvertino Auditorių rūmų siūlomus sprendimus dėl audito įmonių ir auditorių atliktų atlikto audito kokybės peržiūrų rezultatų ir šiuos vertinimus suderino su komitetu, kurio pritarimas būtinas tvirtinant tarnybos sprendimus dėl peržiūros rezultatų:

✓ Tarnyba pritarė 3 Auditorių rūmų siūlomiems sprendimams. Tarnyba pritarė siūlomiems sprendimams 1 auditoriui skirti išpėjimą ir nurodyti 1 auditoriui papildomai kelti profesinę kvalifikaciją – iki 2011 m. gruodžio 15 d. išklausti 8 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas tarptautinių audito standartų tema. Taip pat tarnyba įvertinusi tai, kad pagal atlikto audito kokybės peržiūros metu nustatytų audito atlikimo trūkumų pobūdį adekvačiausia poveikio priemonė būtų nurodyti audito įmonei įdiegti 1-ąjį tarptautinį kokybės kontrolės standartą ir apdrausti savo veiklą, taip pat atsižvelgdama į tai, kad minėtų nurodymų davimas neturėtų prasmės, kadangi audito įmonė pateikė prašymą išbraukti ją iš audito įmonių sąrašo ir ketina nebetęsti audito veiklos, siūlomam Lietuvos auditorių rūmų sprendimui šiai įmonei ir joje dirbančiam auditoriui jokių nurodymų neskirti pritarė.

✓ Peržiūros metu nustatytus 1 audito įmonės ir 1 auditoriaus atlikto audito trūkumus pripažinus reikšmingais, nepritarta Auditorių rūmų siūlomiems sprendimams pareikšti auditoriui išpėjimą ir duoti privalomą nurodymą audito įmonei įdiegti įmonėje kokybės kontrolės sistemą ir priimtas sprendimas inicijuoti auditoriaus ir audito įmonės atlikto audito tyrimą.

✓ Atsižvelgiant į tai, kad Auditorių rūmai tvirtindami peržiūros ataskaitą konstatavo, kad peržiūros metu nustatyta įmonės kokybės kontrolės sistemos trūkumų (t.y. įmonėje nėra įdiegta kokybės kontrolės sistema), nepritarta Lietuvos auditorių rūmų siūlomam sprendimui 1 audito įmonei nurodymų ir drausminių nuobaudų neskirti ir pateiktas siūlomas sprendimas nurodyti audito įmonei įdiegti kokybės kontrolės sistemą.

✓ Atsižvelgdama į tai, kad peržiūrų metu buvo nustatyti 4 audito įmonių kokybės kontrolės sistemos trūkumai, taip pat įvertinusi tai, kad atlikto audito kokybės peržiūros rezultatai (t. y. trūkumų nustatymas ar ne) sukuria skirtingas pasekmes (auditoriams ir audito įmonėms, kurių atlikto audito kokybės peržiūros metu buvo nustatyta audito atlikimo trūkumų Audito įstatymo 38 ir 39 straipsniuose numatyta

galimybė taikyti poveikio priemones, 39 straipsnio 1 dalyje numatyta galimybė skirti griežtesnes poveikio priemones už pakartotinai nustatytus kokybės trūkumus, 34 straipsnio 3 dalyje numatyta, kad auditorių ir audito įmonių, kurių peržiūros metu nustatyta audito atlikimo trūkumų, kita atlikto audito kokybės peržiūra atliekama ne vėliau kaip po 3 metų), tarnyba nepritarė 4 Auditorių rūmų siūlomoms sprendimams konstatuoti, kad šių audito įmonių peržiūrų metu audito atlikimo trūkumų nenustatyta. Tarnyba priėmė sprendimus konstatuoti, kad šių audito įmonių peržiūrų metu nustatyti audito atlikimo trūkumai, o atsižvelgiant į tai, kad audito įmonės ištaisė nustatytus trūkumus iki sprendimo dėl peržiūros rezultatų priėmimo, nurodymų ar drausminių nuobaudų neskirti.

✓ Sprendimai dėl Auditorių rūmų pateiktų 2 siūlomų sprendimų auditoriams nurodyti papildomai kelti profesinę kvalifikaciją (vienam auditoriui papildomai išklaudyti 16 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandų, kitam auditoriui 8 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas) šiuo metu nėra priimti, kadangi buvo kreiptasi į Auditorių rūmus dėl papildomų įrodymų ir informacijos, reikalingos šiems sprendimams priimti.

3 lentelė. Auditorių rūmų, 2010 m. atlikus peržiūras ir jų metu nustatytus audito atlikimo trūkumus, pateikti siūlymai ir jų įvertinimas

Eil. Nr.	Lietuvos auditorių rūmų, atlikus peržiūras ir jų metu nustatytus audito atlikimo trūkumus, pateikti siūlymai	Tarnybos siūlomų sprendimų įvertinimai
1.	1 auditoriui pareikšti išpėjimą ir duoti nurodymą 1 audito įmonei įdiegti įmonėje kokybės kontrolės sistemą.	Siūlomoms sprendimams nepritarė ir priimtas sprendimas inicijuoti auditoriaus ir audito įmonės atlikto audito tyrimą.
2.	1 auditoriui pareikšti išpėjimą.	Siūlomam sprendimui pritarta.
3.	1 auditoriui – 16 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandų tarptautinių audito standartų tema.	Sprendimas nėra priimtas, kadangi buvo kreiptasi į Auditorių rūmus dėl papildomų įrodymų ir informacijos.
4.	2 auditoriams – 8 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas tarptautinių audito standartų tema.	Vienam siūlomam sprendimui pritarta, dėl kito sprendimas nėra priimtas, kadangi buvo kreiptasi į Auditorių rūmus dėl papildomų įrodymų ir informacijos.
5.	Atsižvelgiant, kad audito įmonės ištaisė nustatytus trūkumus iki sprendimo dėl peržiūros rezultatų priėmimo konstatuoti, kad 4 audito įmonių peržiūros metu audito atlikimo trūkumų nenustatyta.	Siūlomoms sprendimams nepritarė ir nuspręsta siūlyti Auditorių rūmams konstatuoti, kad 4 audito įmonių peržiūrų metu nustatyti audito atlikimo trūkumai, o atsižvelgiant, kad audito įmonės ištaisė nustatytus trūkumus iki sprendimo dėl peržiūros rezultatų priėmimo, nurodymų ar drausminių nuobaudų neskirti.
6.	1 audito įmonei nurodymų ir drausminių nuobaudų neskirti.	Siūlomam sprendimui nepritarė ir pateiktas siūlymas Auditorių rūmams nurodyti audito įmonei įdiegti kokybės kontrolės sistemą.
7.	1 audito įmonei ir 1 joje dirbančiam auditoriui nurodymų ir drausminių nuobaudų neskirti.	Siūlomoms sprendimams pritarta.

Atsižvelgiant į tai, kad dalis pagal 2009 metų Auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų planą atliktų audito įmonių ir auditorių atlikto audito peržiūrų ataskaitų ir siūlomų sprendimų dėl peržiūrų rezultatų, Audito ir apskaitos tarnybai buvo pateikti 2010 m. vasario – kovo mėn., tarnyba dėl šių audito įmonių ir auditorių atlikto audito peržiūrų rezultatų įvertinimus pateikė ir (ar) galutinius nutarimus priėmė 2010 m. kovo mėn. Kadangi dėl 1 audito įmonės ir 3 auditorių peržiūrų rezultatų iki 2010 m. kovo 1 d. nebuvo priimti nutarimai, o 1 audito įmonės ir 2 auditorių peržiūrų ataskaitos ir susiję siūlomi sprendimai

buvo gauti tik 2010 m. kovo 2 d. ir dar nebuvo įvertinti, Ataskaitoje dėl auditorių ir audito įmonių kokybės užtikrinimo 2009 metais, tarnybos parengtoje iki 2010 m. kovo 1 d., apie šiuos 5 auditorius ir 2 audito įmones pateikta informacija yra negalutinė. 2010 m. kovo mėn. tarnyba priėmė šiuos nutarimus dėl 2009 metais atliktų auditorių ir audito įmonių atlikto audito kokybės peržiūrų (Auditorių rūmų siūlomi sprendimai ir jų įvertinimas pateikiami 4 lentelėje):

- 1) 1 auditoriui pareikštas išpėjimą ir duotas nurodymas išklaudyti 40 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandų;
- 2) 1 auditoriams duotas nurodymas išklaudyti 16 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandų;
- 3) 3 auditoriams duotas nurodymas išklaudyti 8 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas;
- 4) 1 audito įmonei duotas nurodymas įdiegti įmonėje kokybės kontrolės sistemą.

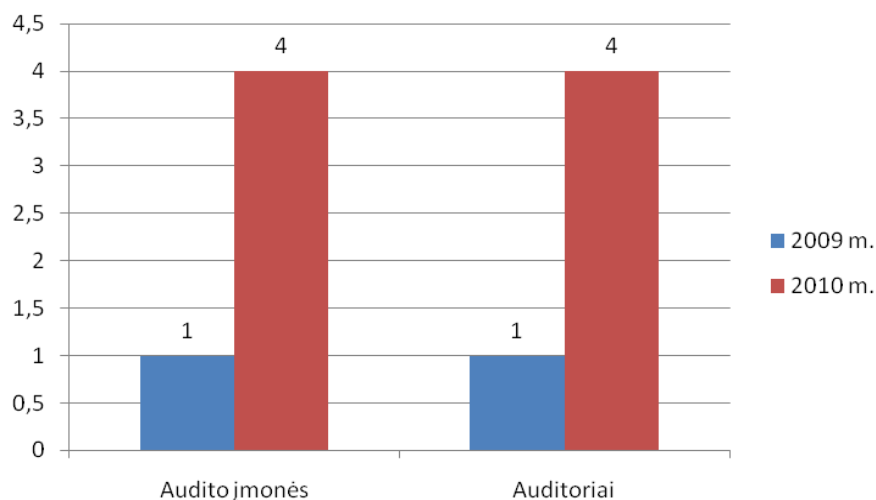
4 lentelė. Auditorių rūmų, 2009 m. atlikus peržiūras ir jų metu nustačius audito atlikimo trūkumų, pateikti siūlymai ir jų įvertinimas

Eil. Nr.	Lietuvos auditorių rūmų, atlikus peržiūras ir jų metu nustačius audito atlikimo trūkumų, pateikti siūlymai	Tarnybos siūlomų sprendimų įvertinimai
1.	1 auditoriui pareikšti išpėjimą.	Siūlomam sprendimui nepritarta, pasiūlyta nurodyti auditoriui išklaudyti 16 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandų 1-ojo Tarptautinio kokybės kontrolės standarto ir tarptautinių audito standartų temomis bei nurodyti audito įmonei įdiegti įmonėje kokybės kontrolės sistemą.
2.	1 auditoriui pareikšti išpėjimą ir duoti nurodymą išklaudyti 40 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas tarptautinių audito standartų tema.	Siūlomam sprendimui pritarta.
5.	1 auditoriui – 8 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas auditoriaus išvados tema.	Siūlomam sprendimui pritarta.
6.	1 auditoriui – 16 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandų tarptautinių audito standartų tema.	Vienam siūlomam sprendimui nepritarta ir pasiūlyta nurodyti auditoriui išklaudyti 8 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas tarptautinių audito standartų tema.
8.	1 auditoriui – 20 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandų auditoriaus išvados ir kitų tarptautinių audito standartų temomis.	Siūlomam sprendimui nepritarta, pasiūlyta nurodyti auditoriui išklaudyti 8 auditoriaus kvalifikacijos kėlimo kursų valandas auditoriaus išvados ir kitų tarptautinių audito standartų temomis.

III. ATLIKTO AUDITO TYRIMAI

2009 m. tarnyba atlikto 1 auditoriaus ir 1 audito įmonės atlikto audito tyrimą. 2010 m. tarnyba atlikto 4 auditorių ir 4 audito įmonių atlikto audito tyrimus. (2009 ir 2010 metais atlikti tyrimai atskleisti 7 pav.)

7 pav. 2009 ir 2010 metais atlikti tyrimai



2010 metais 2 auditorių ir 2 audito įmonių atlikto audito tyrimai buvo pradėti vadovaujantis Atlikto audito tyrimo metodikos 6.2 punktu, kuris numato, kad tyrimas gali būti pradėtas, kai valstybės institucijos, Auditorių rūmai, kiti juridiniai ir fiziniai asmenys kreipiasi į tarnybą su pasiūlymu ištirti atliktą auditą. Vadovaujantis minėtos metodikos 41 punktu, buvo tiriami konkretūs atlikti auditai, o tyrimo objektai buvo detalizuoti tyrimo plane, sudarytame vadovaujantis metodikos 34 punkto nuostatomis. Kitų 2 auditorių ir 2 audito įmonių atlikto audito tyrimai buvo pradėti atlikto audito kokybės peržiūros metu nustatčius reikšmingų trūkumų ir Auditorių rūmams kreipusis į tarnybą dėl tyrimo iniciavimo.

Atlikus tyrimus buvo nustatyti 2 auditorių ir 2 audito įmonių reikšmingų audito atlikimo trūkumų:

1) Atliekant vieno auditoriaus ir audito įmonės atlikto audito tyrimą buvo nustatyti reikšmingi 13-ojo nacionalinio audito standarto „Auditoriaus išvada“ 31 punkto ir 8-ojo nacionalinio audito standarto „Audito įrodymai“ 2 punkto pažeidimai, nes esant dalykams, kurie turėjo įtakoti auditoriaus nuomonę, ši nuomonė nebuvo modifikuota, bei atliekant auditą nebuvo surinkti pakankami ir tinkami audito įrodymai apie atostoginių kaupinių dydį ir reikšmingumą audituojamos įmonės finansinėms ataskaitoms. Minėti trūkumai vertintini kaip reikšmingi, nes jie tiesiogiai įtakojo neteisingos auditoriaus nuomonės pateikimą apie audituojamos įmonės finansines ataskaitas.

2) Atliekant kito auditoriaus ir audito įmonės atlikto audito tyrimą buvo nustatyti faktai, kai atliekant tirtus auditus buvo nesilaikoma tarptautinių standartų auditui nuostatų, susijusių su audito planavimu, rizikų vertinimu, audito procedūrų atlikimu ir audito įrodymų rinkimu. Įvertinus tyrimo metu nustatytų tarptautinių standartų auditui nuostatų nesilaikymo apimtį padaryta išvada, kad atlikdamas tirtus auditus auditorius reikšmingai pažeidė 500-ojo tarptautinio audito standarto „Audito įrodymai“ 2 punktą, nes nesurinko pakankamų ir tinkamų audito įrodymų, kuriais galėtų pagrįsti padarytas išvadas, kuriomis buvo grindžiama auditoriaus nuomonė ir 200-ojo tarptautinio audito standarto „Finansinių ataskaitų audito tikslas ir bendrieji principai“ 14 punktą, nes savo pateiktose nepriklausomo auditoriaus išvadose pareiškė, kad auditai buvo atlikti laikantis tarptautinių audito standartų, nors visų su tuo susijusių tarptautinių audito standartų pilnai nesilaikė. Šie tyrimo metu nustatyti reikšmingi tarptautinių audito standartų pažeidimai įtakojo audito įrodymais nepagrįstų auditoriaus nuomonių apie audituotų įmonių finansines ataskaitas pateikimą.

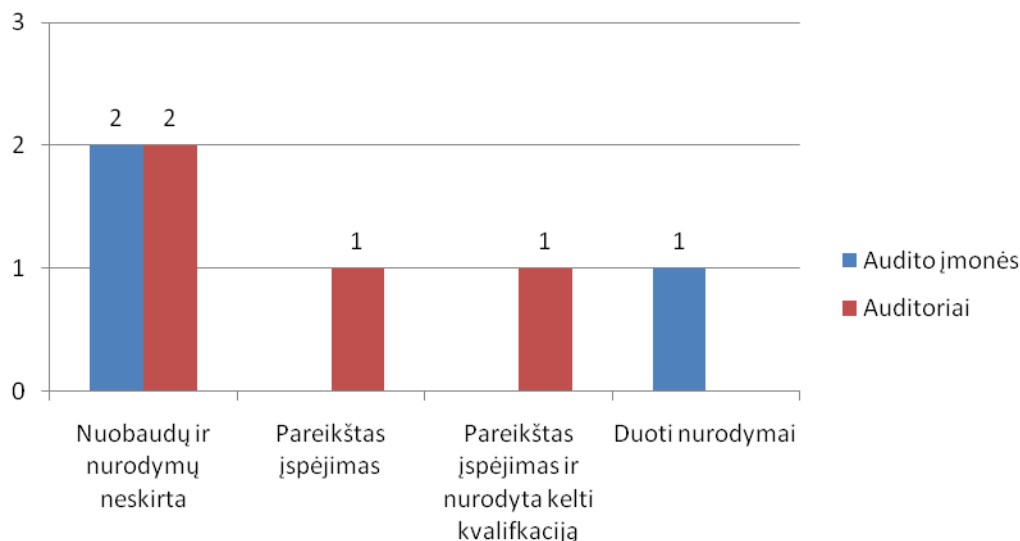
Kitų 2 auditorių ir 2 audito įmonių atliktų auditų tyrimų metu pažeidimų nenustatyta.

Įvertinus atlikto audito tyrimo metu nustatytus auditorių atliktų auditų trūkumus, jų apimtį ir reikšmingumą, atsižvelgus į Audito priežiūros komiteto priimtus nutarimus tarnybos direktoriaus įsakymais 1 auditoriui pareikštas išspėjimas, kitam auditoriui pareikštas išspėjimas ir nurodyta kelti profesinę kvalifikaciją iki 2011 m. gruodžio 31 d. papildomai išklausančiam 40 valandų mokymų tarptautinių audito standartų tema. Atsižvelgiant į tai, kad pažeidžiant Audito įstatymo 29 straipsnio 3 dalies nuostatas audito įmonėje nėra įdiegta ir vykdoma Tarptautinio kokybės kontrolės standarto reikalavimus atitinkanti kokybės kontrolės

sistema, 1 audito įmonei nurodyta tokią kokybės kontrolės sistemą įdiegti. Atlikus tyrimus 2 auditoriams ir 2 audito įmonėms drausminių nuobaudų ir nurodymų skirta nebuvo, buvo pateiktos rekomendacijos.

Dėl 2010 metais atliktų auditorių ir audito įmonių atliktų auditų tyrimų priimti sprendimai pavaizduoti 8 pav.

8 pav. 2010 metais atlikus tyrimus priimti sprendimai



Šiuo metu yra atliekamas 1 auditoriaus ir 1 audito įmonės atlikto audito tyrimas ir yra numatyta inicijuoti 1 auditoriaus ir 1 audito įmonės, kurių 2010 m. atliktos peržiūros metu buvo nustatyti reikšmingi trūkumai, atlikto audito tyrimą. Dėl 1 auditoriaus ir 1 audito įmonės atlikto audito tyrimo iniciavimo galutinis sprendimas dar nėra priimtas.

IV. TOLIMESNIS AUDITO KOKYBĖS UŽTIKRINIMO SISTEMOS TOBULINIMAS

Atsižvelgiant į tai, kad Lietuvoje paskutiniiais metais audito atlikimo pradėti taikyti naujieji tarptautiniai audito standartai ir pakeitus Audito įstatymo reikalavimus artimiausioje ateityje planuojama leisti praktikuoti atskiriems auditoriams, šiuo metu iškilų poreikis peržiūrėti dabar galiojančius teisės aktus, reglamentuojančius atlikto audito kokybės užtikrinimą. 2011 m. planuojama pakeisti 2009 m. liepos 3 d. įsakymu Nr. VAA-17 patvirtintą Atlikto audito kokybės peržiūros metodiką (Žin., 2009, Nr. 85-3633), atnaujinant joje numatytas atlikto audito peržiūros metu pildomų klausimynų formas, patikslinant peržiūrų atlikimo procedūras. Peržiūros metodikos tobulinimo darbuose tikimasi aktyvaus peržiūras atliekančių kontrolierių ir Auditorių rūmų atstovų dalyvavimo.

Svarstant kokius tolimesnius audito kokybės užtikrinimo sistemos tobulinimo darbus reikia atlikti, reikia atsižvelgti į 2008 m. gegužės 6 d. Europos Komisijos rekomendaciją 2008/362/EB „Dėl viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatytą auditą atliekančių auditorių ir (arba) audito įmonių išorės kokybės užtikrinimo“. Ši rekomendacija detalizuoja kaip turėtų būti organizuojamos auditorių ir audito įmonių, atlikusių viešojo intereso įmonių (toliau – VII) auditus, atliko audito peržiūros. Rekomendacijoje pabrėžiama, kad tokie reguliariai atliekami patikrinimai turėtų atlikti prevencinio pobūdžio vaidmenį, gerinti tikrinamo auditoriaus ir (arba) audito įmonės atliekamo audito kokybę, jais turėtų būti siekiama stiprinti ir išlaikyti pasitikėjimą teisės aktų nustatytu auditu, finansinėmis ataskaitomis, taigi ir pačiomis finansų rinkomis.

Pažymėtina, kad Lietuva, įgyvendinusi 2006/43/EB Audito direktyvos reikalavimus, į Lietuvos Respublikos audito įstatymą yra perkėlus tik dalį rekomendacijos nuostatų (žemiau išskirtos pagrindinės įgyvendintos nuostatos):

- Audito ir apskaitos tarnyba (viešosios priežiūros institucija) priima galutinę atsakomybę už atlikto audito kokybės užtikrinimo sistemą (4 rekomendacijos punktas);
- Peržiūrų metodika tvirtinama Audito ir apskaitos tarnybos (6 a punktas);
- Audito ir apskaitos tarnyba turi teisę dalyvauti peržiūrose ir susipažinti su jos medžiaga (7 punktas);
- įdiegta atlikto audito kokybės užtikrinimo sistemai vadovaujančių asmenų nepriklausomumo politika (10 punktas);
- peržiūrų metu tikrinama audito įmonės vidaus kokybės kontrolės sistemos sąranga (17 a punktas).

Tačiau Lietuvoje vis dar nėra perkeltos kitos esminės Europos Komisijos rekomendacijos 2008/362/EB nuostatos, kurios turėtų užtikrinti didesnę audito kokybės užtikrinimo sistemos skaidrumą ir nepriklausomumą nuo audito profesijos įtakos. Tarp šių VII auditą atliekančių audito įmonių ir auditorių periodiniams patikrinimams (peržiūros) taikomų nuostatų, kurias Lietuvoje dar reikėtų įgyvendinti, išskirtinos šios:

- periodiniai patikrinimai (peržiūros) turėtų būti atliekami Audito ir apskaitos tarnybos (viešosios priežiūros institucijos) darbuotojų (5 ir 7 c rekomendacijos punktas);
- periodinių patikrinimų (peržiūros) ataskaita turi būti tvirtinama ir, jei reikia, iš dalies keičiama Audito ir apskaitos tarnybos (6 b punktas);
- atlikto audito kokybės užtikrinimo sistemos finansavimas neturėtų priklausyti nuo asmenų arba organizacijų, atstovaujančių auditoriams ar audito įmonei, pritarimo ar veto teisės (8 punktas);
- asmuo neturėtų būti skiriamas inspektoriumi (kontrolieriumi), jeigu jis yra praktikuojantis auditą atliekantis auditorius arba yra audito įmonės darbuotojas (11 punktas);
- peržiūrų metu turėtų būti tikrinamas vidaus kokybės kontrolės sistemos veiksmingumas (pvz.: audito rizikos įvertinimas, darbinio reikšmingumo naudojimo pagrįstumas, klientų atrankos ir prisiėmimo proceso veiksmingumas ir t.t.), metinio skaidrumo pranešimo turinys ir tęstinio mokymosi reikalavimų laikymasis (17 b ir c, 18 b punktai);
- patikrintam auditoriui turėtų būti suteiktas ne ilgesnis kaip 12 mėn. nuo patikrinimo ataskaitos paskelbimo dienos laikotarpis trūkumams ištaisyti (20 punktas);
- patikrintam auditoriui per duotą terminą neištaisius trūkumų, Audito ir apskaitos tarnyba (viešosios priežiūros institucija) turėtų atskleisti informaciją apie pagrindinius vidaus kokybės kontrolės sistemos trūkumus rastus periodinio patikrinimo (peržiūros) metu (20 ir 22 punktai).

Pabrėžtina, kad visos šios svarstytinios nuostatos jau yra įgyvendintos daugelyje Europos Sąjungos valstybių. Europos komisija, skatindama tolesnę šios rekomenduotinos praktikos įgyvendinimą, 2011 m. sausio 24 d. Europos audito priežiūros organizacijų grupės (EGAOB) plenarinio susirinkimo metu, paragino valstybių narių viešosios audito priežiūros institucijas įkurti Europos audito patikrinimų grupę. Ši darbo grupė, kurios pirmas posėdis yra numatomas 2011 m. kovo 22 d. Londone, ateityje žada apjungti visas Europos Ekonominės Erdvės valstybes, įdiegusias šią Europos Komisijos rekomendaciją. Manoma, kad jau šiuo metu tokios darbo grupės darbe turėtų dalyvauti 22 viešosios audito priežiūros institucijos, kurios visiškai ar iš dalies jau yra įdiegusios Europos Komisijos rekomendacijos 2008/362/EB nuostatas. Audito ir apskaitos tarnyba taip pat planuoja dalyvauti šios organizacijos darbe. Europos audito patikrinimo grupėje bus siekiama glaudesnio bendradarbiavimo tarp viešosios audito priežiūros institucijų periodinių patikrinimų srityse, bus aptariami pagrindiniai patikrinimo metu pastebėti atlikto audito trūkumai ir dalinamasi patikrinimo atlikimo patirtimi.

Direktorius

Audrius Linartas