



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

Vilma Jankūnienė

AUDITORIŲ PROFESINĖS ETIKOS TYRIMAS LIETUVOJE

MAGISTRO DARBAS

Darbo vadovė: prof. dr. Lina Dagilienė

KAUNAS, 2016

**KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS**

AUDITORIŲ PROFESINĖS ETIKOS TYRIMAS LIETUVOJE

Apskaitos ir audito studijų (621N40002)

MAGISTRO DARBAS

Darbą atliko

VMA – 4 Vilma Jankūnienė

2016 m. gegužės 18 d.

Vadovė

prof. dr. Lina Dagilienė

2016 m. gegužės d.

Recenzentas

2016 m. gegužės d.

KAUNAS, 2016



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

(Fakultetas)

Vilma Jankūnienė

(Studento vardas, pavardė)

Apskaita ir auditas 621N40002

(Studijų programos pavadinimas, kodas)

Baigiamojo magistro darbo „Auditorių profesinės etikos tyrimas Lietuvoje“

AKADEMINIO SĄŽININGUMO DEKLARACIJA

20 16 m. gegužės 18 d.

Kaunas

Patvirtinu, kad mano **Vilmos Jankūnienės** baigiamasis magistro darbas tema „Auditorių profesinės etikos tyrimas Lietuvoje“ yra parašytas visiškai savarankiškai, o visi pateikti duomenys ar tyrimų rezultatai yra teisingi ir gauti sąžiningai. Šiame darbe nei viena dalis nėra plagijuota nuo jokių spausdintinių ar internetinių šaltinių, visos kitų šaltinių tiesioginės ir netiesioginės citatos nurodytos literatūros nuorodose. Įstatymų nenumatytų piniginių sumų už šį darbą niekam nesu mokėjęs.

Aš suprantu, kad išaiškėjus nesąžiningumo faktui, man bus taikomos nuobaudos, remiantis Kauno technologijos universitete galiojančia tvarka.

(vardą ir pavardę įrašyti ranka)

(parašas)

TURINYS

SUMMARY	5
Paveikslų sąrašas	7
Lentelių sąrašas	8
ĮVADAS	9
1. LIETUVOS IR KITŲ ŠALIŲ AUDITO PROFESINĖS ETIKOS PRINCIPŲ MOKSLINĖ BEI TEISINĖ ANALIZĖ	11
1.1. Auditorių nepriklausomumo principas	12
1.2. Auditorių sąžiningumo principas	14
1.3. Auditorių profesinės kompetencijos principas	16
1.4. Auditorių konfidencialumo principas	18
1.5. Auditorių profesinio skepticizmo principas	19
1.6. Auditorių profesinės etikos tyrimo teorinės prielaidos	21
2. AUDITORIŲ PROFESINĖS ETIKOS TYRIMO METODIKA	23
2.1. Auditorių profesinės etikos tyrime taikytini metodai	23
2.2. Anketavimo metodo parinkimo argumentavimas	29
2.3. Auditorių profesinės etikos tyrimo hipotezių suformulavimas ir pagrindimas	31
2.4. Auditorių profesinės etikos tyrimo instrumentarijaus sudarymas	34
2.4.1. Tyrimo imties parinkimas	36
2.4.2. Tyrimo statistinis detalizavimas	37
3. ANKETINIŲ TYRIMŲ REZULTATŲ ANALIZĖ	39
3.1. Auditoriaus darbo patirties įtaka sąžiningumo principui	41
3.2. Auditoriaus amžiaus įtaka nepriklausomumo principui	44
3.3. Auditoriaus lyties įtaka profesinio konfidencialumo principui	46
3.4. Auditoriaus amžiaus įtaka kompetencijos principui	47
3.5. Auditoriaus specializacijos įtaka profesinio tobulėjimo principui	49
3.6. Tyrimo rezultatų apibendrinimas	50
IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS	52
LITERATŪROS SĄRAŠAS	55
PRIEDAI	60

Jankūnienė, V. (2016). Research of Auditors Professional Ethics in Lithuania. Master's Final Thesis in Accounting and Auditing. 621N40002. Supervisor prof. dr. Lina Dagilienė. Kaunas: School of Economics and Business, Kaunas University of Technology.

SUMMARY

The importance of the current period, the audit is constantly increasing as demand increases in proportion to the shareholders and other stakeholders have accurate information about the activities of economic entities. An increasing number of recorded cases in which the management of the organizations trying to conceal the true state of activity for personal gain. In such cases, the auditor raises the importance of professional ethics, which the society is a widespread attitude that since ethically and professionally carried out audit depends on partnerships or other entities operating success.

Audit firms relationships with customers and the institutions concerned, the rules of the formation of this period relevant to the fact that when there is a formation of a free market economy, it attaches great importance to the auditor is not the same name, achievements, and professional and management ethics.

Research object of the thesis – auditors principles of professional ethics and compliance.

Research objective – to research auditor's professional ethic's theoretical aspects and accomplish empirical research Lithuania.

Tasks:

1. To analyze Lithuanian and foreign scientific and legal auditors' professional ethics of the subject;
2. To formulate theoretical hypotheses based on the research and develop the research instrument;
3. Accomplish auditor's professional ethics research in Lithuania;
4. Submit conclusions and recommendations.

The main results of the research and their application areas. The analysis of Lithuanian and foreign literature auditors' professional ethics can be argued that auditors ethical principles similar concept is described both in Lithuania and abroad. The maximum value is given the auditor of good repute and any interested influence disregard. Foreign literature focuses more on more detailed examination of auditors' ethical principles.

Hypothesis which describes auditors' work experience and the principle of integrity interface was confirmed. Hypothesis which assert, that auditor's age affects the principle of independence was confirmed. Based on study results hypothesis which assert, that auditors – women is tempted to transgress principle of confidentiality was not confirmed. Hypothesis which describes auditors age and professional competence of the principle interface was confirmed. Hypothesis which assert, that auditor's specialization influence the principle of professional development was confirmed.

The Master thesis consists of an introduction, theoretical, methodical, submission of results parts and conclusions. The main substance and result of the work described in 76 pages including 24 images and 3 tables.

Key words: Professional auditor's ethics principles.

Paveikslų sąrašas

1 pav. Rizikos kai auditorius yra priklausomas.....	13
2 pav. Auditorių sąžiningumo principo taikymo schema.....	15
3 pav. Profesinio skepticizmo taikymas.....	20
4 pav. Auditorių profesinės etikos principų sąveika audito procesuose.....	21
5 pav. Auditorių etikos Lietuvoje tyrimo schema.....	24
6 pav. Kiekybinių tyrimų turinio analizės procesinis modelis.....	25
7 pav. Kokybinių tyrimų turinio analizės procesinis modelis.....	27
8 pav. Duomenų rinkimo metodų schema.....	28
9 pav. Lietuvos auditorių profesinės etikos tyrimo anketos sudarymo schema.....	29
10 pav. Auditorių profesinės etikos Lietuvoje hipotezių formulavimo schema.....	33
11 pav. Tyrime dalyvavę respondentai.....	39
12 pav. Tyrime dalyvavusių respondentų kvalifikacija.....	40
13 pav. Tyrime dalyvavusių respondentų sąžiningumo principo vertinimo rezultatai.....	41
14 pav. Tyrime dalyvavusių respondentų sąžiningumo principo objektyvumo aspektas.....	42
15 pav. Tyrime dalyvavusių respondentų sąžiningumo principo suinteresuotųjų poveikio aspektas.....	42
16 pav. Tyrime dalyvavusių respondentų sąžiningumo principo auditoriaus atlikto darbo pasitikėjimo aspektas.....	43
17 pav. Tyrime dalyvavusių respondentų sąžiningumo principo veiksnių visuma.....	44
18 pav. Auditoriaus nepriklausomumo principo analizė.....	45
19 pav. Auditoriaus amžiaus įtaka nepriklausomumo principo laikymuisi.....	45
20 pav. Auditoriaus lyties įtaka profesinio konfidencialumo principo laikymuisi.....	46
21 pav. Vyrų ir moterų pasiskirstymas pagal profesinio konfidencialumo principo laikymąsi.....	47
22 pav. Auditorių kompetencijos principo analizė.....	48
23 pav. Auditorių amžiaus įtaka kompetencijos principo laikymuisi.....	48
24 pav. Auditoriaus specializacijos įtaka profesinio tobulėjimo principo laikymuisi.....	50

Lentelių sąrašas

1 lentelė. Auditorių kompetencijų sąsajos.....	17
2 lentelė. Anketos klausimų analizė.....	34
3 lentelė. Koreliacijos koeficiento reikšmių skalė.....	38

IVADAS

Temos aktualumas. Dabartiniu laikotarpiu audito svarba pastoviai didėja, kadangi proporcingai didėja poreikis akcininkams bei kitiems suinteresuotiesiems turėti tikslią informaciją apie ūkinių subjektų veiklą. Zautraitė J. (2009)

Anot Mackevičiaus J., Bartaškos R. (2003) vis daugiau yra užfiksuojama atvejų, kai organizacijų vadovybė stengiasi nuslėpti tikrąją veiklos būklę siekiant asmeninės naudos.

Tokiais atvejais iškeliamas auditorių profesinės etikos svarba, dėl kurios visuomenėje yra plačiai paplitusi nuostata, jog nuo etiškai ir profesionaliai atlikto audito priklauso ūkinių ar kitų subjektų veiklos sėkmė. Konkretizuojant auditoriaus profesinės veiklos etiško elgesio apibrėžimą, būtina išskirti tokius aspektus, kaip veikla remiantis profesiniais kodeksais ir pastovus profesinių žinių gilinimas. Sąžiningai, tačiau neprofesionaliai atliktas auditas jokių būdu negali būti įvardytas kaip etiška auditorių veikla. Taip yra todėl, jog profesinių žinių trūkumas riboja audituojamų objektų veiklos perspektyvas. Galima teigti, jog auditorių profesinių žinių stoka yra tokia pati problema, kaip ir moralinių normų nesilaikymas bei etiško elgesio nebuvimas.

Auditorius, kaip svarbus ekonomikos elementas, yra etikos normų laikymosi garantas. Nuo auditoriaus elgesio, moralės principų, normų, vertybių priklauso ar bus etiškai atliktas auditas. Norint gauti patikimą atlikto audito rezultatą, didelę reikšmę visame audito procese, įgyja audito procedūrų ir veiksmų racionalus planavimas. Tačiau būtina paminėti, jog pačių procedūrų ir veiksmų planavimas turėtų būti pagrįstas profesinės etikos principais – priešingu atveju, kad ir efektyviai suplanuotas auditas pateiks klaidingą informaciją apie audituojamus subjektus.

Audito įmonėse santykių su klientais bei atitinkamomis institucijomis, taisyklių formavimas šiuo laikotarpiu aktualus tuo, jog kai yra formuojama laisvos rinkos ekonomika, tai didelė reikšmė teikiama ne pačiam auditoriaus vardui, pasiekimams, o profesinei ir valdymo etikos normoms.

Tiriama problema. Užsienio šalyse buvo atlikti tyrimai susiję su auditorių profesine etika. Alqtaish F. H., Baker A. (2014). Šis tyrimas nėra išsamus ir daugiau nagrinėja auditorių etikos principus kaip visumą, kuri įtakoja audito kokybę. Lawrence A. Ponemon, David R. L. Gabhart (1991). atliko auditorių profesinės etikos tyrimą. Tačiau šio tyrimo rezultatai yra nebetinkami analizuoti auditorių etikai, kadangi tyrimas atliktas 1991 metais. Lietuvoje nebuvo atlikta auditorių profesinės etikos ar panašių tyrimų. Taigi galima teigti, jog auditorių profesinės etikos tyrimas yra aktualus ir reikalingas, kadangi temos iširtumas yra žemas.

Formuluojama darbo problema – kaip auditoriai vertina profesinės etikos principų reikšmę audito praktikoje ir laikosi jų?

Darbo objektas – auditorių profesinės etikos principai.

Darbo tikslas – ištirti teorinius auditorių profesinės etikos aspektus ir atlikti empirinį tyrimą Lietuvoje.

Uždaviniai:

- 1) Išanalizuoti Lietuvos ir užsienio autorių mokslinę bei teisinę auditorių profesinės etikos tema;
- 2) Suformuluoti teoriškai pagrįstas tyrimo hipotezes ir sukurti tyrimo instrumentariją;
- 3) Atlikti auditorių profesinės etikos tyrimą Lietuvoje;
- 4) Pateikti išvadas ir rekomendacijas.

Baigiamasis magistro darbas parengtas pritaikant kiekybinį apklausos metodą, pateikiant elektroninę anketą auditoriams, mokslinės literatūros analizė ir sisteminimas, duomenų grupavimas, sisteminimas, palyginimas, grafinė analizė.

1. LIETUVOS IR KITŲ ŠALIŲ AUDITO PROFESINĖS ETIKOS PRINCIPŲ MOKSLINĖ BEI TEISINĖ ANALIZĖ

Auditoriai privalo visada ir bet kokiomis aplinkybėmis elgtis nepriekaištingai. Nustatyti pavienio auditoriaus etiką yra ganėtinai sunku, todėl norint susisteminti literatūrą reikiama tema, tinkamiausia naudotis tam tikrais kriterijais. Išorės ir vidaus auditoriai atlikdami auditą, privalo laikytis Tarptautinės aukščiausiųjų audito institucijų organizacijos, etikos kodekse nustatytų profesinės etikos principų. Pagrindiniai profesinės etikos principai, kurių auditorius privalo laikytis, pagal INTOSAI (2015)., etikos kodeksą:

1. Sąžiningumas;
2. Nepriklausomumas, objektyvumas ir nešališkumas;
3. Profesinis konfidencialumas;
4. Kompetencija;
5. Profesinis tobulėjimas.

Analizuojant Lietuvos ir užsienio auditorių profesinės etikos teorinius aspektus, būtina įvardyti pagal Lietuvos Respublikos įstatymą apibrėžtus auditorių profesinės etikos principus. Remiantis Lietuvos Respublikos audito įstatymu (2015 05 14) auditorių veiklos pagrindiniai principai:

- 1) Nepriklausomumas. Auditorius gali atlikti auditą tik būdamas nepriklausomas nuo užsakovo, kliento ir audituojamos įmonės
- 2) Sąžiningumas ir objektyvumas. Auditorius neturi tyčia iškraipyti faktų ir jo nuomonė neturi būti veikiama kitų nuomonės
- 3) Profesinė kompetencija. Auditorius turi turėti profesinių žinių ir įgūdžių, suteikiančių galimybę profesionaliai teikti paslaugas
- 4) Konfidencialumas. Auditorius privalo laikyti paslapyje kliento patikėtą informaciją ir jos neteikti tretiesiems asmenims
- 5) Atsakomybė visuomenei. Palaikant normalią verslo eigą, audito rezultatai gali būti naudojami kredito įstaigų, valstybės institucijų, darbdavių ir darbuotojų, investuotojų, verslo ir finansų visuomenės ir kitų vartotojų, pasitikinčių auditorių objektyvumą ir sąžiningumu. Šis pasitikėjimas lemia atsakomybę visuomenei. Lietuvos Respublikos audito įstatymas (2004)

Tiek pagal INTOSAI (2015) etikos kodeksą, tiek pagal LR audito įstatymą, minėti veiklos principai apibrėžia būtinus Lietuvos auditorių etikai reikalavimus. Užsienio auditoriams keliami

analogiški veiklos kriterijai, todėl galima palyginti su Lietuvos auditorių etika. Analizuojant auditorių etiką profesinės kompetencijos aspektu, tikslinga palyginti skirtingų laikotarpių ir skirtingų autorių teiginius, kurie įgalins pateikti atitinkamas išvadas.

1.1. Auditorių nepriklausomumo principas

Kada mažos audito įmonės audituoja dideles kompanijas, auditoriui gali būti daromas spaudimas tariantis dėl atlygio už atliktą auditą, kadangi didelės įmonės yra pajėgios mokėti auditoriams daug didesnius atlyginimus negu mažos įmonės. Todėl auditoriui ir pačiai audito įmonei iškyla rizika prarasti dalį nepriklausomumo.

Remiantis viešosios apskaitos organizacijos priežiūros valdybos nuostatomis¹, galima teigti, jog nepriklausomumas yra skirtingas požiūris bei sąstysena tarp kliento ir auditoriaus. Audito standartuose nepriklausomumo principo esminis reikalavimas yra visais atvejais auditoriaus pateiktose išvadose išlaikytas nepriklausomumas. Kiekvienas audito atvejis yra unikalus, todėl nepriklausomumo išlaikymas tampa vis sudėtingesne užduotimi kiekvienam auditoriui.

Kaip teigia Robert J. Kueppers ir Kristen B. Sullivan (2010) auditorių nepriklausomumas yra svarbus nuo audito planavimo iki galutinių ataskaitų įvertinimo bei išvadų pateikimo. Nepriklausomas auditas sustiprina investuotojų bei organizacijos valdytojų bendradarbiavimą.

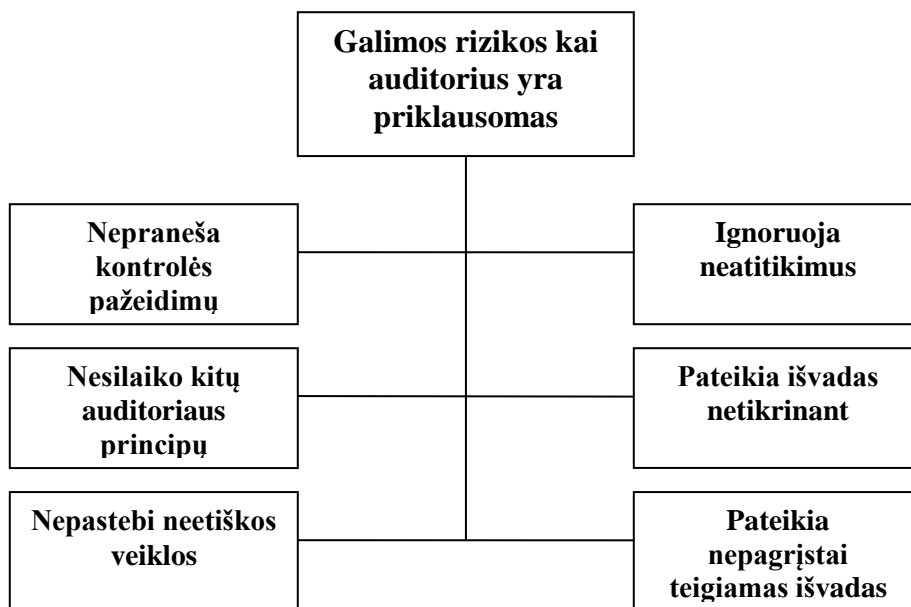
Dauguma didelių audito įmonių, kuriose dirba daug auditorių, siekiant garantuoti savo auditorių nepriklausomybę, vadovai prašo visus auditorius užpildyti nepriklausomumo deklaraciją. Nepriklausomumo deklaravimas (2012). Šioje deklaracijoje auditoriai patvirtina, kad jie neturi jokių finansinių interesų, giminystės ryšių, ribojančių nepriklausomybę aptarnaujamo kliento įmonėje.

Tarptautinė buhalterių federacija (TBF) nustato principus, pagal kuriuos užtikrinama, jog auditoriai įmonėms nustatytų grėsmes nepriklausomumui, įvertintų tų grėsmių reikšmingumą sistemą ir nustatytų bei taikytų tinkamas apsaugos priemones grėsmėms pašalinti arba jas sumažintų iki priimtino lygio. Dixon (2002).

Nepriklausomumas yra laisvė nuo situacijų ir santykių, nuo kurių gali būti sumažėjęs informacijos objektyvumas. Dėl auditoriaus elgesio, nepriklausomumas susijęs su atliekamu auditu, įskaitant finansų, darbo, verslo ir asmeninių santykius. Trečiųjų šalių prieštaravimas audituojamo subjekto interesams taip pat gali būti susijęs su auditoriaus nepriklausomumu. Nepriklausomumo poreikis atsiranda todėl, kad daugeliu atvejų vartotojai ir kitos trečiosios šalys neturi visų finansinių

¹ Concept release on auditor independence and audit firm rotation (2011)

ataskaitų ir kitos informacijos, kuri yra būtina tam tikro subjekto auditavimui. Auditorių etikos standartas (2011).



Šaltinis: adaptuota remiantis Kaplan (2012). Auditor independence.

1 pav. Rizikos kai auditorius yra priklausomas

Pastebėta, jog daug įtakos auditorių nepriklausomumui turi finansiniai, verslo, darbo ir asmeniniai suinteresuotųjų santykiai. Akivaizdus aspektas apie prieštaravimą audituojamo subjekto interesams. Tai galima paaiškinti kaip konkurentų įtaką auditoriams, įteigiant neteisingą informaciją apie audituojamą subjektą.

Išanalizavus užsienio autorių teiginius apie auditorių nepriklausomumą, akivaizdu, jog vyrauja suinteresuotųjų asmenų, t.y. akcininkų prioritetą auditorių nepriklausomumui dėl teisingos finansinės atskaitomybės.

Palyginus Lietuvos audito įstatymo 53 straipsnio, 2 dalies, 1 punktą ir užsienio šalių auditorių nepriklausomumo standartus, galima teigti, kad esminis skirtumas tarp šių standartų – tai užsienio šalių standarte pastebėjimas apie audituojamo subjekto nepilnos informacijos turėjimą.

1.2. Auditorių sąžiningumo principas

Sąžiningumo principas neretai siejamas su nepriklausomybės principu, kadangi manoma, jog esant priklausomam neįmanoma išlikti sąžiningam ir objektyviam. Sąžiningumo ir objektyvumo principas reiškia, kad auditorius turi atlikti savo pareigas objektyviai ir bešališkai. Todėl jis visada turi būti nepriklausomas, atlikdamas savo pareigą. Priešingu atveju jis privalo atsisakyti savo užduoties vykdymo.

Auditorius privalo būti sąžiningas ir visada būti nepriklausomas nuo tų, kam jis yra pavaldus pagal atliekamas funkcijas. Auditoriaus nuomonė neturi priklausyti nuo užmokesčio, kurį jam moka klientas. Auditorius negali daryti profesionalių pareiškimų jeigu jis turi kokius nors santykius su klientu, kurie galėjo paveikti sprendimo priėmimą, pavyzdžiui, turi tiesioginius arba netiesioginius materialinius interesus, finansinius santykius su klientu ir jo pavaldiniais.

Auditorius visada ir visur turi ieškoti būdų ir galimybių veikti sąžiningai ir objektyviai. Praktika rodo, kad auditoriai dažnai patenka į tokias situacijas, kai bandoma jų sąžiningumą ir objektyvumą paveikti. Tokiam poveikiui atsispirti jam turėtų padėti suvokimas, kad jis yra juridiškai atsakingas asmuo, gali netekti teisės dirbti pagal specialybę, gali sugadinti savo reputaciją, etc.

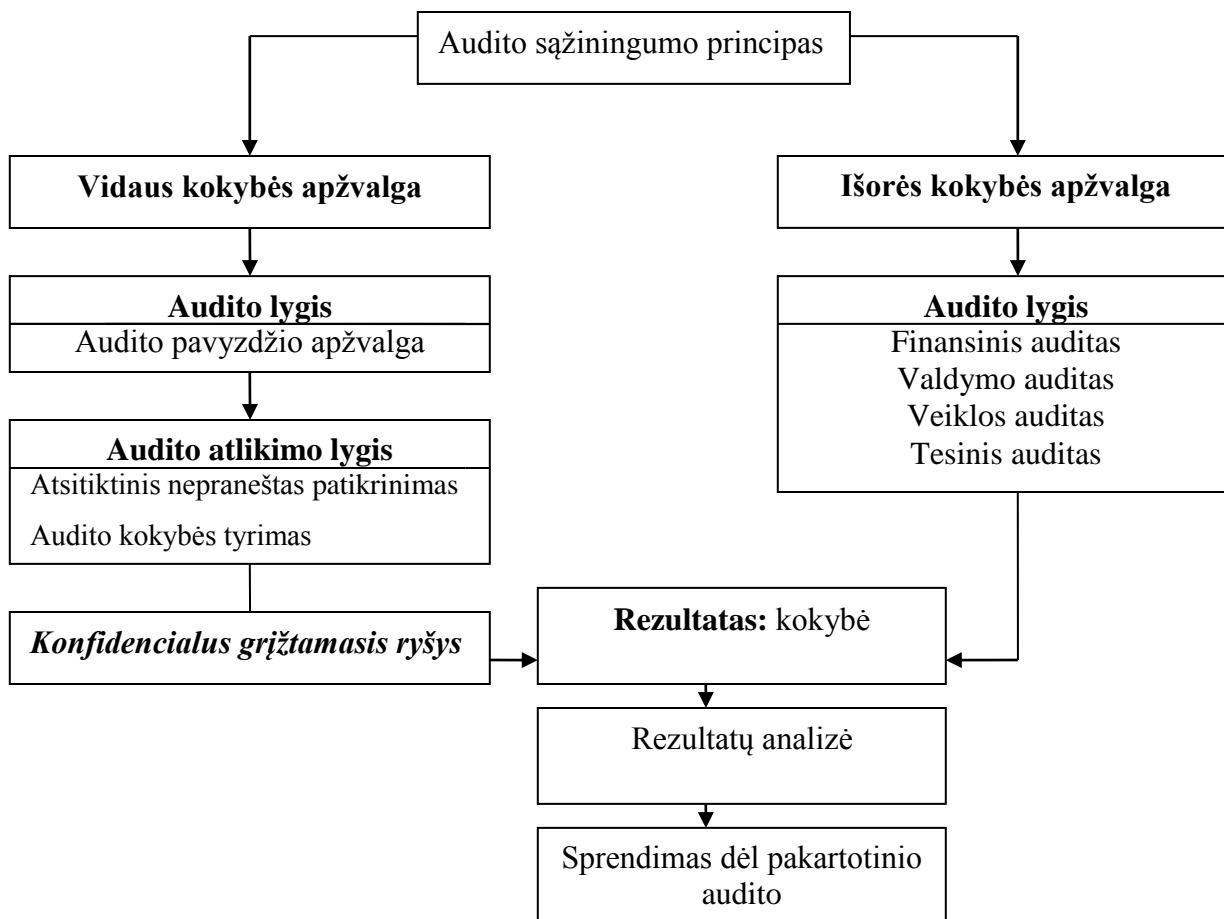
Kaip teigia Stewart J. (2010) auditas yra nepriklausoma, objektyvi užtikrinimo ir konsultavimo veikla, skirta sukurti pridėtinę vertę ir pagerinti organizacijos veiklos rodiklius. Audito atlikimas padeda organizacijai pasiekti savo tikslus, įvertinti rizikos lygį, bei pagerinti kontrolės ir valdymo procesus. Suformuluotas apibrėžimas išryškina nepriklausomumo ir objektyvumo sąveiką audito kontekste.

Anot Hasan F. Alqtaish ir Abed Rahman M. (2014) auditorius privalo būti sąžiningas visuose savo profesinių santykių etapuose, taip pat būtina, kad auditoriaus vardas nebūtų susijęs su iškreipta ar klaidinančia informacija, nerūpestingai, neišsamiai ar iškreiptai pateikta auditoriaus išvada.

Auditoriui, kaip specialistui ypatingai svarbu neprikaištinga reputacija, todėl bet koks ryšys su neteisėta veikla ar veiksmais įtakoja tolimesnę karjerą. Iš autorių Hasan F. Alqtaish ir Abed Rahman M. pateikto samprotavimo dėl auditoriaus vardo ir reputacijos, galima daryti išvadą, jog auditoriaus asmeninis gyvenimas ir gebėjimai turi įtakos karjerai. Auditoriaus netinkama papildoma veikla tikėtina, jog pakenks auditoriaus karjerai, o nepakankami komunikavimo įgūdžiai, nemokėjimas sklandžiai ir racionaliai dėstyti minčių ar asmeninis aplaidumas įtakos neišsamią ar iškreiptą auditoriaus išvadą.

Pagal auditorių etikos principų laikymosi taisykles, remiantis sąžiningumo principu auditoriai privalo: The institute of internal auditors (2015)

1. Atlikti savo darbą sąžiningai, stropiai ir atsakingai;
2. Privalo laikytis numatytų įstatymų ir atskleisti privalomą informaciją jeigu tai yra būtina;
3. Neturi būti šalininkai bet kokios neteisėtos veiklos ar atikti veiksmus, kurie kompromituotų auditoriaus profesiją.
4. Gerbti ir prisidėti prie teisėtų ir etiškų tikslų organizacijoje.



Šaltinis: adaptuota baigiamojo magistro darbo autorės pagal The BSCI Audit Integrity Programme (2015)

2 pav. Auditorių sąžiningumo principo taikymo schema

2 – amė paveiksle pateiktas audito etikos sąžiningumo principas kaip visuma, kuri įgalina apžvelgti vidaus ir išorės kokybę, įskaitant atliekamų audito lygmenis. Taip pat matomas aiškus rezultatas, kuris gaunamas laikantis auditorių sąžiningumo principo. Pagal sąžiningumo principo laikymosi schemą gali būti priimtas sprendimas ar reikia atlikti pakartotinį auditą.

Apibendrinant užsienio šalių autorių nuomones, galima teigti, jog esminis auditorių sąžiningumo principo bruožas siejasi su atlikto audito tikslumu bei auditoriaus vardo reputacija. Taip pat svarbu paminėti, jog papildoma netinkama auditorių veikla gali ženkliai įtakoti tolimesnę karjerą ir pakenkti auditoriaus vardui.

1.3. Auditorių profesinės kompetencijos principas

Kiekvienoje profesinėje srityje itin svarbi darbuotojo kompetencija. Auditorius gali imtis tik tokių užsakymų, kuriems įvykdyti turi pakankamai kompetencijos. Patį auditoriaus darbą galima sulyginti su teisininko darbu, kadangi abu specialistai privalo surinkti pakankamai įrodymų tam, jog atlikdamas užduotį, galėtų pateikti pagrįstas išvadas arba rekomendacijas. Atsargumas ir apdairumas yra tokios savybės, kokiomis privalo vadovautis tiek auditorius, tiek teisininkas, kadangi pateiktiems rezultatams niekas negali daryti įtakos.

Kitas svarbus aspektas užtikrinantis auditoriaus kompetenciją – tai auditoriaus kalba, bendravimas ir taktika. Auditorius, privalo vadovautis Lietuvos Auditorių rūmų pripažintais audito, apskaitos standartais ir kitomis normomis. Auditorius neįpareigotas pareikšti nuomonės, jeigu nesilaikymas įmonėje apskaitos standartų ir kitų normų iš esmės iškreipia finansinę informaciją.

Auditorius privalo saugoti informaciją, kurią sužinojo vykdydamas savo pareigas, salptumą, jos neskelbti neturėdamas leidimo, išskyrus tuo atveju, kai to reikalauja profesinės pareigos ir įstatymai. Auditorius turi atlikti savo darbą kompetentingai, stropiai ir rūpestingai, negali imtis darbo, kurio neišmano ar kuriam nepakanka kvalifikacijos.

Finansinių ataskaitų auditas yra viena iš pagrindinių sričių, kurioje profesionalūs auditoriai ir buhalteriai gali specializuotis. Norėdami kompetentingai šioje dalykinėje srityje, auditoriai ir buhalteriai privalo pastoviai kelti savo kvalifikaciją, nei tie auditoriai kurie specializuojasi ne finansiniame, vidaus audite. International Federation of Accountants (2005).

Audito įmonė turi įrodyti, kad jų auditoriai, dalyvaujantys audito ataskaitų rengime turi atitinkamos srities žinių ir patirties, tačiau taip pat privaloma: Lietuvos Auditorių Rūmai (2016).

- Pilnai įsigilinti į atliekamo audito procesą / nagrinėjamo audito metodiką,
- Turėti dabartinę ataskaitų formos versiją,
- Mokyti atliekamo audito proceso prieš pat atliekant auditą (t.y. išvengti „šešėlinio“ audito),
- Ypatingai gerai išmanyti reikiamus įstatymus, atitinkamus standartus ir reglamentus,
- Žinoti susijusius plėtros projektus, kurie sąveikauja su audituojama veika,

- Gerai išmanyti specifinius klientų reikalavimus,
- Tinkama patirtis prieš jo kandidatūrą, kuri apima audito patyrusių recenzentų bent trijų sėkmingų įvertinimų.

Audito organizacija turi pateikti auditorių kompetencijų recenzentų vertinimus. Reference Tool for Auditing Competence (2010).

Auditoriaus kompetenciją galima apibrėžti, kaip gebėjimą atlikti darbą ar užduotį tinkamai, turint konkrečių žinių bei įgūdžių. Pagal Institute of internal auditors (2013) šaltinį auditoriaus kompetencijos visuma susideda iš dešimties dedamųjų:

- I. Profesinė etika: auditorius skatina ir taiko profesinę etiką;
- II. Vidaus auditas valdymas: auditorius kuria ir valdo vidaus audito funkciją;
- III. IPPF: taiko tarptautinės profesinės praktikos sistemą (IPPF);
- IV. Valdymas, rizikos ir kontrolė: pritaikomas išsamus supratimas apie valdymo, rizikos ir kontrolės tinkamą organizacijai;
- IV. Verslo sumanumo: auditorius palaiko žinias apie verslo aplinką, pramonės praktiką ir specialius organizacinius veiksmus;
- V. Komunikacija: komunikuoja su tikslu;
- VI. Argumentavimas ir bendradarbiavimas: įtikina ir motyvuoja kitus per bendradarbiavimą;
- VII. Kritinis mąstymas: taiko proceso analizę ir problemų sprendimo būdus;
- IX. Vidaus audito pristatymas: auditorius pateikia vidaus audito užduotis;
- X. Tobulinimas ir inovacijos: pritaikomos inovacijos ir naujoves pagal gautas auditoriaus išvadas.

1 lentelė. Auditorių kompetencijų sąsajos

Tobulinimas ir inovacijos		
Vidaus audito pristatymas		
Asmeniniai gebėjimai		
Bendravimas	Įtikinimas remiantis logika	Kritinis mąstymas
Atlikimo technika		
Tarptautinės profesinės veiklos praktikos pagrindai	Valdymas, rizika ir kontrolė	Verslo išmanymas
Vidaus audito valdymas		
Profesinė etika		

Šaltinis: adaptuota baigiamojo magistro darbo autorės pagal Institute of internal auditors (2013) šaltinį

Pateiktoje lentelėje žr. 1 lentelė, matoma kaip pagrindinės auditoriaus kompetencijos yra susijusios vienoje ar kitoje struktūrose. Reikėtų atkreipti dėmesį, jog daugiausia įtakos turi auditoriaus loginis mąstymas.

Palyginus užsienio skirtingo laikotarpio audito standartus, galima teigti, jog auditorių kompetencijos pagrindinis įrodymas yra patikimų recenzentų įvertinimai. Kompetencijos lygmuo vertinamas ne tik pagal įgytas žinias, tačiau ir per praktiką. Auditorių kompetencija pasižymi visuose audito struktūros lygmenyse, t.y. vidaus audito pristatyme, vidaus audito valdyme, ko pasekoje formuojasi auditorių profesinės etikos sąvoka.

1.4. Auditorių konfidencialumo principas

Auditorius gali įgyti žinių apie planuojamas verslo strategijas, finansavimą akcijų padalijimus ar dividendų pokyčius, rengiamas sutartis ir kitą informaciją, kuri atskleista ar kitaip panaudota galėtų auditoriui atnešti didelį pelną. Tačiau klientas tokiu atveju nukentėtų ir apkaltintų auditorių dėl informacijos nutekinimo. Todėl auditorius privalo ne tik nutylėti apie kliento verslo planus, bet ir neminėti viešai, kas yra jo klientai. Bet kokios neatsakingos viešos kalbos apie kliento reikalus verčia abejoti auditoriaus profesine etika.

Saugoti informacijos visumą, gautą kaip konfidencialaus darbo rezultatą, išlaikant profesinius ir verslo santykius, priimtina neatskleisti jokios informacijos trečiosioms šalims be atitinkamo ir specialaus leidimo. Tačiau yra išskirtiniai atvejai, kai dėl profesinės teisės būtina atskleisti tam tikrą informaciją. Ethical requirements relating to an assurance engagement (2013).

Konfidencialumo profesinės etikos principas reiškia, kad auditorius neturi teikti tretiesiems asmenims informacijos arba faktų, kuriuos sužinojo audito metu, išskyrus atvejus, kada tai yra jo pareiga arba kada sutinka klientas.

Šių faktų ir informacijos jis neturi teisės panaudoti savo ar kito asmens naudai arba kliento nenaudai. Auditoriai nuolat dirba su svarbiais dokumentais, todėl turi būti užtikrintas auditorių darbo konfidencialumas. Šiam tikslui pasiekti taikomos atitinkamos procedūros.

Slaptų dokumentų sunaikinimas

Auditoriai dirbdami su įvairaus pobūdžio dokumentacija, gauna daug konfidencialių nuorodų, todėl suformulavę galutines išvadas privalo tas nuorodas iš karto sunaikinti. Taip pat auditoriai privalo pasirūpinti, jog kiti svarbūs dokumentai būtų padėti į jiems skirtas vietas ir po to saugiai išvežti sunaikinimui arba pats auditorius privalo juos fiziškai sunaikinti.

Failų apsauga

Ne visais atvejais audito darbai su svarbiais dokumentais atliekami per vieną dieną, todėl audito organizacijos privalo apsirūpinti pačia optimaliausia serverių ir elektroninių laikmenų apsauga.

Darbas privačiai

Darbai su klientų svarbiais dokumentais turėtų būti skiriamos atitinkamos patalpos. Pavyzdžiui, jei auditorius skrenda lėktuvu, privalo įsitikinti ar nepažeis konfidencialumo principo norėdamas pradėti dirbti lėktuve. Independence & confidentiality (2009).

Konfidencialumo ir profesinės paslapties laikymosi tvarkos apraše konkrečiai teigiama apie pačio konfidencialumo koncepciją, neįvardytos šios koncepcijos variacijos. Nepriklausomybės ir konfidencialumo straipsnyje išskirti konkretūs atvejai, kurie yra susiję nagrinėjama tema.

Remiantis Europos Komisijos priimtais pasiūlymais, siekiant pakeisti 2008 metais vyravusios finansinės krizės iškraipyto audito situacijos, buvo siekiama kitaip apibrėžti auditorių vaidmenį ir nustatyti griežtesnes taisykles dėl audito sektoriuje, kuriuo pirmiausia siekiama sustiprinti auditorių nepriklausomumą. European Commission - Press release(2015)

Finansinė krizė labai svarbi dedamoji auditoriaus etikos kontekste. Organizacijų valdytojais nestabiliu finansiniu laikotarpiu yra suinteresuoti gauti kuo tikslesnę konkurentų informaciją pasitelkiant auditorių darbo rezultatus. Dėl šios priežasties vyraujant finansinei krizei auditorių konfidencialumas apibrėžiamas kaip vienas svarbiausių principų.

Apibendrinant galima teigti, jog auditorių konfidencialumo principas traktuojamas kaip turimos informacijos ir darbo rezultatų visumos saugojimas, tačiau jeigu konfidencialumo principas kertasi su profesine teise būtina šį principą pažeisti.

1.5. Auditorių profesinio skepticizmo principas

Didelėse organizacijose auditas trunka ilgai, kai kurie auditoriai audituojamoje organizacijoje beveik visus metus – dažnai artimai bendrauja su vadovybe, ją konsultuoja, todėl kai visuomenei gali kilti abejonių dėl auditorių nepriklausomybės.

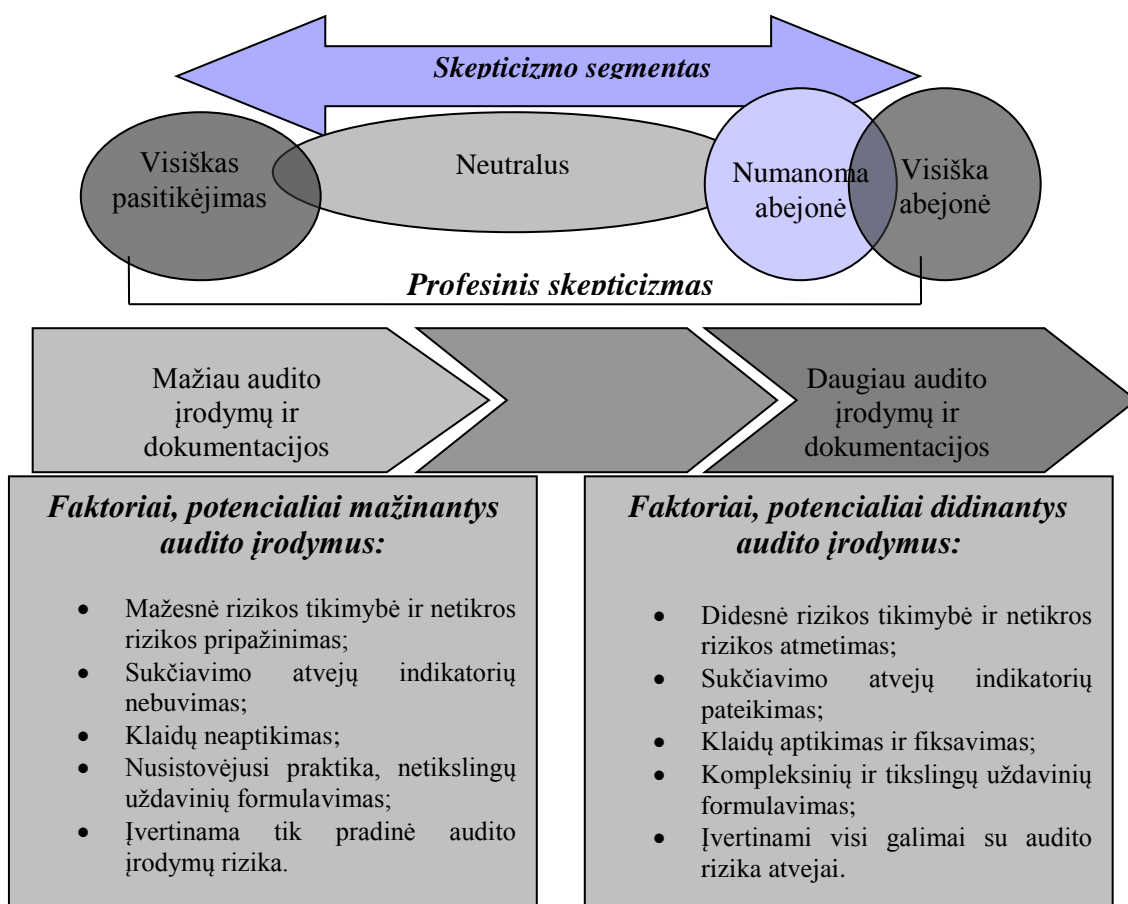
Auditoriaus atsakomybė per visą jo darbo periodą yra privaloma – ne tik pats rezultatas, tačiau būtinas ir pats faktas, kaip tas rezultatas pasiektas. Pats auditorius yra atsakingas už jo tyčinį elgesį, ypač tuo atveju, kai aplaidumas įtakoja jo darbą. Galutiniam rezultatui ir nežymus netikslumas gali turėti rimtų pasekmių. Priimta, kad auditoriai neprivalo tikrinti visus verslo sandorius, tačiau

naudojant standartizuotą kredito rizikos vertinimo metodą galima tiksliai suformuoti savo nuomonę ir pateikti realią situaciją. Annex I – European Commission. (2001)

Ne visais atvejais klientas gali patirti nuostolius dėl auditoriaus atsakomybės nebuvimo. Trečiosios šalys, tokios kaip akcininkai taip pat gali auditoriui pateikti pretenzijas ar kaltinimus dėl sukčiavimo. Kad trečiosios šalies pretenzijos būtų pagrįstos, būtina įrodyti pačius faktus.

Auditorius, atlikdamas auditą, turi teisę susipažinti su visais dokumentais, protokolais ir gauti kitą auditui atlikti reikalingą informaciją. I – amė Europos Komisijos pateiktame audito principų priede pabrėžta, kad auditorius neprivalo tikrinti visų esamų dokumentų. Tačiau galima teigti, kad tokiu atveju auditoriaus darbas nebus pilnai atsakingas prieš visuomenę.

Dėl šios priežasties tikėtina, jog reikės atlikti pakartotinį auditą, tačiau tai priklausys nuo to ar auditorius laikosi etikos normų, t.y. ar laikosi profesinio skepticizmo principo.



Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis šaltiniu: http://aaajournals.org/doi/pdf/10.2308/ciia-50895_p.3

3 pav. Profesinio skepticizmo taikymas

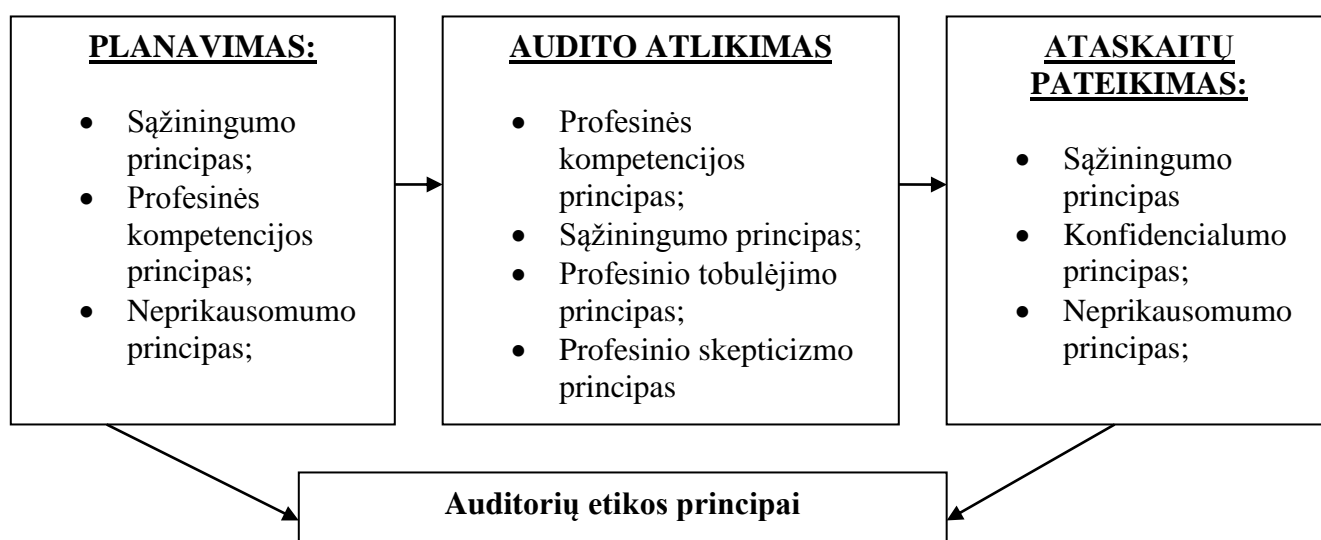
Remiantis 3 paveikslu galima teigti, kad auditorių profesinio skepticizmo principą galima apibrėžti, kaip segmentą kuris apima audito procesą. Svarbu paminėti, jog pats audito procesas šiuo atveju yra itin dinamiškas. Išskirti audito įrodymus įtakojantys faktoriai įgalina įžvelgti kaip įtakoja audito proceso eigą skepticizmo laikymąsis/nesilaikymas.

Anot Steven M. Glover ir Douglas F. Prawitt (2014), nuosekliai laikytis profesinio skepticizmo turėtų tiek audito įstatymus priimančios asmenys, tiek auditoriai kontrolieriai. Nuoseklus skepticizmo principo laikymasis ženkliai didina tikimybę atliekamuose audituose sumažinti reikšmingo iškraipymo riziką. Taip pat autoriai teigia, kad veiksmų galinčių padidinti profesinio skepticizmo laikymąsi pagrindas yra pripažinimas, jog faktoriai skirtingai sąveikauja atskirų struktūrinių lygių profesinėje aplinkoje. Tokie struktūriniai lygiai yra į šias kategorijas: *individualus auditorius, auditorių komanda, audito įmonė ir audito profesija kaip atskiras segmentas*.

Atsižvelgus į autorių įžvalgas galima apibendrinti, kad pritaikyti efektyvias ir veiksmingas profesinio skepticizmo didinimo priemones, sprendimai turėtų apjungti kiekvieną struktūrinį segmentą, atsižvelgiant į rizikos lygį ir kylančias grėsmes tikslioms auditorių išvadoms pateikti

1.6. Auditorių profesinės etikos tyrimo teorinės prielaidos

Apibendrinus visus auditorių etikos principus svarbu paminėti, jog galima apibrėžti jų sąveiką. Kaip visuma auditorių etikos principai yra vienodai svarbūs, tačiau tam tikruose atliekamo audito procesuose skiriasi principų prioritetai. Žiūrėti 4 paveikslą.



Šaltinis: suformuluota autorės remiantis išanalizuota užsienio autorių literatūra

4 pav. Auditorių profesinės etikos principų sąveika audito procesuose

Išanalizavus nepriklausomumo principo sąvoką skirtingų autorių atliktuose tyrimuose, galima prieiti išvados, jog audito tikslas nebus pasiektas, jeigu suinteresuotieji abejoja dėl pateiktos auditoriaus nuomonės nepriklausomumo. Auditoriai vadovaujasi aukščiausio lygio profesiniu nepriklausomumu rinkdami, vertindami ir pateikdami informaciją apie audituojamojo subjekto veiklą, privalo prieš pareikšdami nuomonę, surinkti pakankamai įrodymų ją pagrįsti. Svarbu paminėti, kad asmeniniai jų interesai ar kiti asmenys neturi turėti tam įtakos.

Išnagrinėta literatūra įgalina formuluoti tokią prielaidą, jog auditorių sąžiningumas suteikia pagrindą pasitikėti jų darbu ir pasikliauti jų nuomone. Vadovaudamiesi šiuo principu, auditoriai privalo laikytis šių profesinio elgesio normų:

- sąžiningai, stropiai ir atsakingai eiti savo pareigas ir atlikti jiems pavestą darbą;
- deklaruoti savo privačius interesus, susijusius su asmeniniais įsipareigojimais, ir spręsti visus kylančius konfliktus taip, kad būtų apginti viešieji interesai;
- sąžiningai ir teisingai priimti sprendimus;

Konfidencialumo ir profesinės paslapties principo auditorius privalo laikytis audito planavimo ir ataskaitų pateikimo procesuose.

2. AUDITORIŲ PROFESINĖS ETIKOS TYRIMO METODIKA

Metodologija, anot Howell K. E. (2013) yra bendra mokslinių tyrimų strategija, kuri apibrėžia būdą, kuriuo tyrimas privalo būti atliktas, taip pat nustato kokius metodus galima naudoti tame tyrime. Šie metodai yra metodologijos visuma, įvardijama kaip duomenų rinkimo būdai kurių konkretūs rezultatai yra apskaičiuojami. Pagrindinė pavienio metodo funkcija yra vidinio pažinimo proceso bei praktinio vieno ar kito objekto pertvarkymo organizavimas ir reguliavimas.

Nagrinėjant teorinius tyrimo aspektus būtina apibrėžti empirinio tyrimo sąvoką. Įprastai painiojama tyrimo ir mokslinio tyrimo reikšmė, dėl kurios tikėtina jog bus iškreipiamas pats mokslinio tyrimo aprašymas. Anot Dr. Scott (2015) empiriniai tyrimai – tai tokie tyrimai, kuriuose naudojami kiekybiniai tyrimo metodai, analizuojami skaitiniai duomenys ir šiuose tyrimuose siekiama nustatyti priežastinius ryšius tarp dviejų ar daugiau kintamųjų.

Taip pat svarbu paminėti, jog remiantis empirinių tyrimų duomenimis galima išanalizuoti tiriamų objektų elgseną kai yra naudojami kokybiniai tyrimų metodai. Todėl empirinis tyrimas tinkamas būdas ištirti auditorių profesinę etiką Lietuvoje.

2.1. Auditorių profesinės etikos tyrime taikytini metodai

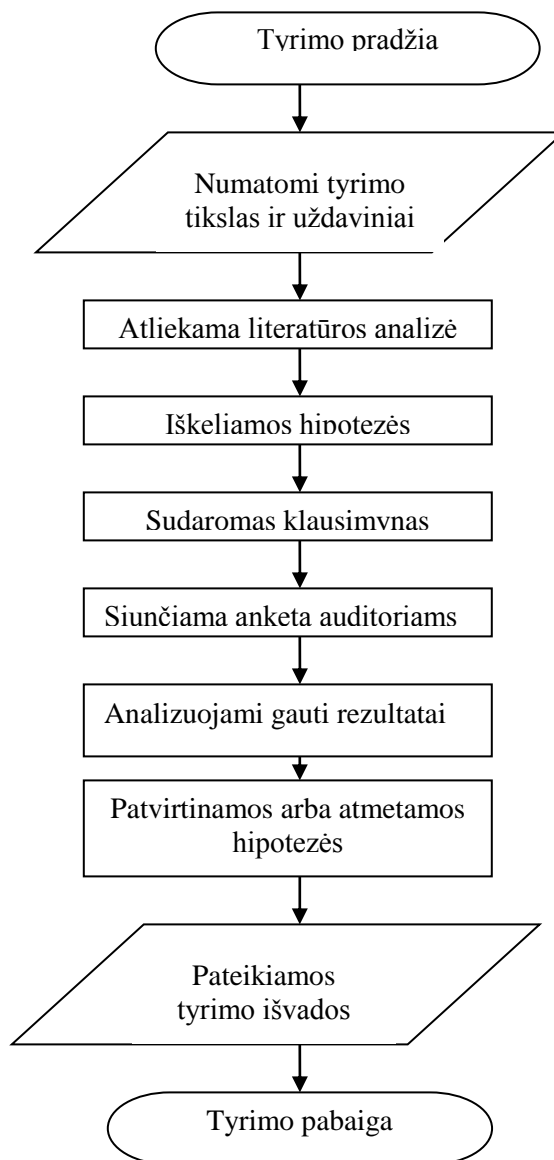
Empiriniai tyrimai atliekami pasitelkiant patirtimi ar stebėjimais gautus įrodymus. Tokio tyrimo rezultatai yra tikslesni negu kitų rūšių tyrimų. Empiriniai duomenys gali būti analizuojami tiek kiekybiškai, tiek kokybiškai. Iš kiekybinių įrodymų tyrėjas gali atsakyti į empirinius klausimus. Didžioji dalis mokslininkų apjungia kokybinius ir kiekybinius tyrimus, kurių rezultatai gali geriau atskirti į pateiktus klausimus.

Auditorių etikos Lietuvoje tyrimą galima apibūdinti, kaip taikomąjį mokslinį tyrimą, kadangi šiame tyrime pritaikoma auditorių etikos principų teorinė analizė, naudojamas auditorių apklausos metodas, analizuojami gauti duomenys bei pateikiamos išvados. Žiūrėti 5 – ą paveikslą.

Remiantis Eurointegracijos projektais (2015) empirinio tyrimo metodus tikslingiausia skirstyti į kiekybinius ir kokybinius. Kiekybinių tyrimų metodai – tai:

- Anketos, apklausos;
- Stebėjimas;
- Turinio analizė.

Apklausa yra duomenų rinkimo technika, kai respondentai gali vienu metu atsakinėti į pateiktus klausimus.



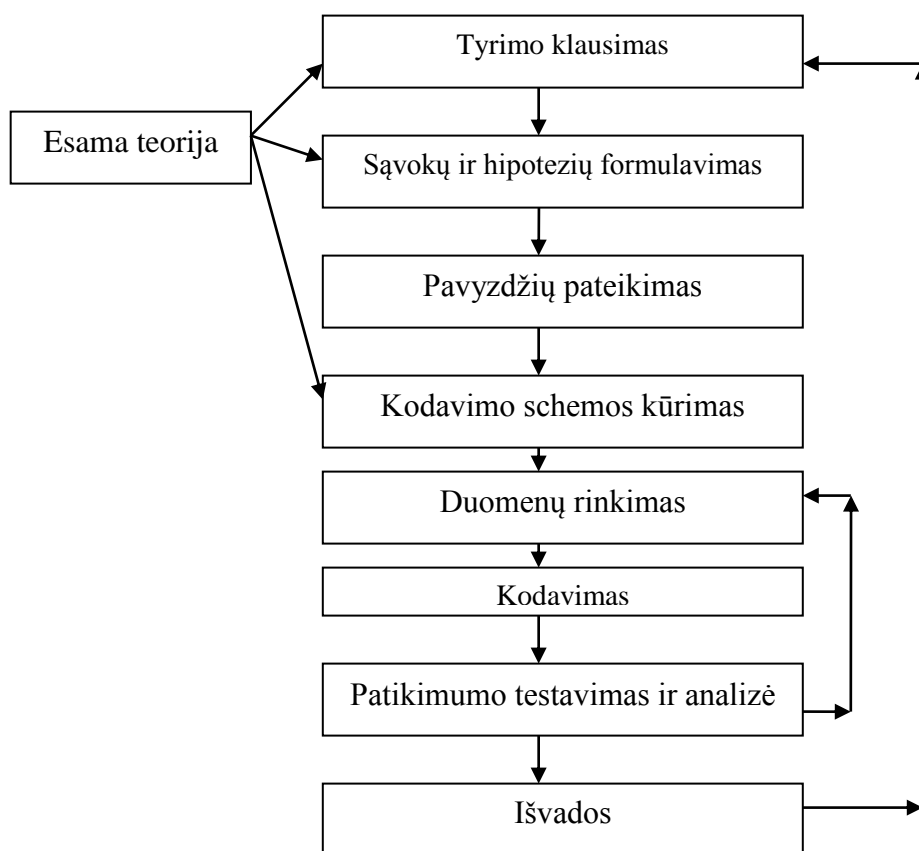
Šaltinis: sudaryta darbo autorės atsižvelgiant į atliekamą tyrimą

5 pav. Auditorių etikos Lietuvoje tyrimo schema

Mokslinį stebėjimą galima apibūdinti, kaip kryptingą, iš anksto planuojamą pagal iš anksto numatytą procedūrą, atliekamą sistemiškai ir reguliariai. Visi stebėjimo duomenys yra registruojami, kadangi informaciją būtina kontroliuoti ir patikrinti.

Kiekybiniuose tyrimuose naudojama turinio analizė atspindi kokybinius rezultatus, tačiau šie rezultatai gaunami iš kiekybinių duomenų.

Anot Rose S. (2015) turinio analizė suteikia galimybę struktūrizuoti analizuoti duomenis, tačiau gaunamas ne visais atvejais tikslus rezultatas.



Šaltinis: suformuluota autorės remiantis: Rose S. (2015) Management Research: Applying The Principles

6 pav. Kiekybinių tyrimų turinio analizės procesinis modelis

Atliekant kiekybinius tyrimus ir pritaikant turinio analizės procesinį modelį svarbiausias aspektas yra tiksli duomenų analizė. žr. 6 pav Išanalizavus turimus duomenis ir gavus neaiškias išvadas, galima iš naujo surinkti trūkstantus duomenis ir pateikti duomenų analizę.

Kokybiniai tyrimai – tai yra susistemintas situacijos, įvykio, grupės ar individo tyrimas, kuriuo siekiama išsamiai suprasti žmonių elgesį ir jo priežastis. Tiriama kodėl ir kaip priimami sprendimai, o ne tik objektyvūs duomenys. Tokiam tyrimui dažniausiai reikalinga mažesnė, bet tiksli imtis.

Kokybinių tyrimų metodai socialinėje mokslinėje veikloje įvardijami, kaip:

- Giluminiai, pusiau struktūrizuoti interviu;
- Turinio analizė;
- Grupinės diskusijos.

Pagal Eurointegracijos projektai (2015). Tyrimų metodai.

Kokybinių tyrimų turinio analizė mokslinėje literatūroje yra apibūdinama, kaip metodas reziuumuojantis reikšmingus kokybinius rezultatus iš kokybinių duomenų, kurie yra susiję su bendravimo aspektu. Turinio analizė tai yra procesinis modelis, kuris susideda iš 7 – ių žingsnių ir dažnai naudojamas kokybiniuose tyrimuose. žr. 7 pav.

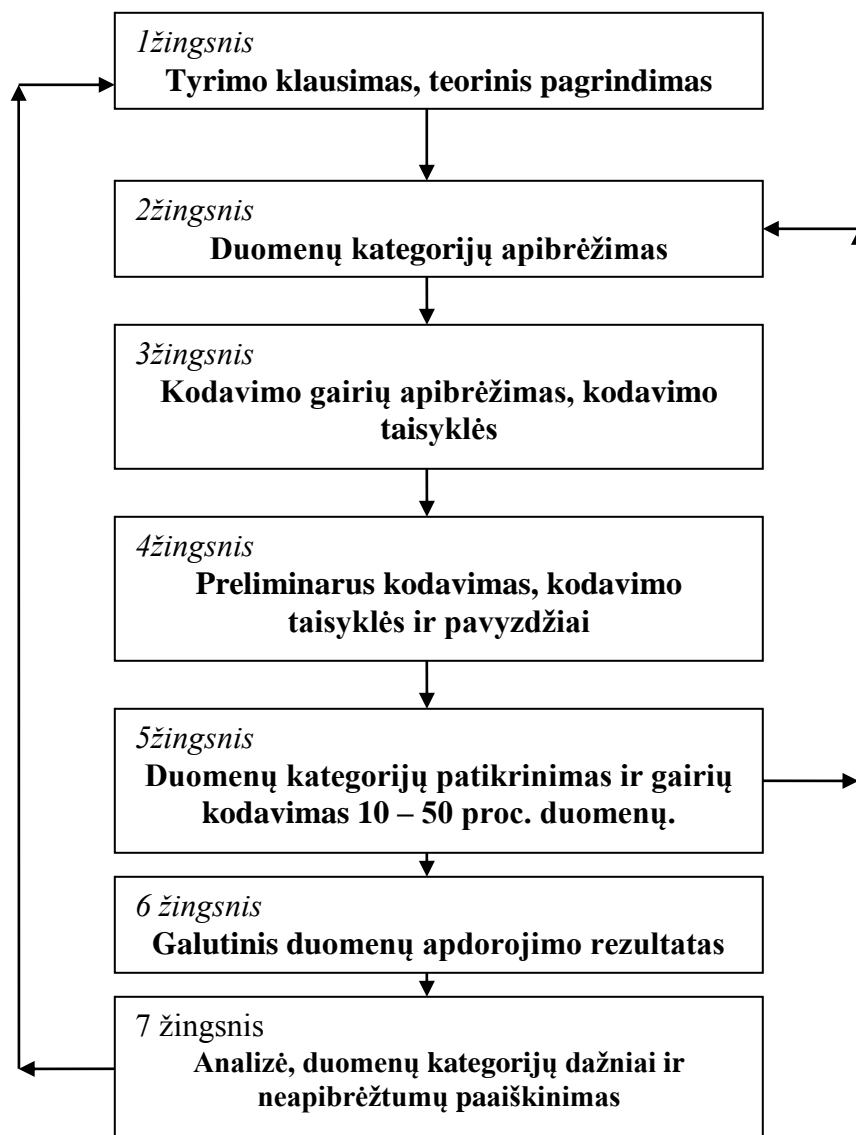
Atlikus turinio analizę kokybiniuose tyrimuose ir patikrinus duomenis, galima suformuluoti tikslius skirtingų duomenų kategorijų apibrėžimus. žiūrėti 7 paveikslą. Pritaikant turinio analizės procesinį modelį svarbu pabrėžti, jog išaiškėjus neapibrėžtumams, t.y. 7 – ame žingsnyje, tikslinga įvykdyti 1 – ajį ir 2 – ajį proceso žingsnius. Tokiu būdu galima patikslinti kilusius netikslumus, gauti naują tyrimo rezultatą bei analizuoti šiuos duomenis.

Kiekybinių tyrimo anketavimo būdo esminis privalumas, jog galima pateikti itin didelį kiekį klausimų vienu metu anketą pildantiems respondentams. Svarbiausias šio būdo trūkumas ir pavojus – tai netikslus ir specialus atsakymų žymėjimas, siekiant gauti sau naudingus rezultatus.

Vienas iš tyrimo tikslo gretutinių uždavinių – sumažinti iki minimumo respondentų klaidingus atsakymus ir nenorą atsakyti. 3 – 4 žingsnis. Tai įmanoma pasiekti parengiant atitinkamą klausimyno pristatymą, formuluojant korektiškus ir konkrečius klausimus, parenkant tinkamą klausimų skaičių ir eiliškumą bei parengti anketos stilistiką tinkančią oficialiai respondentų auditorijai. Suformuluota darbo autorės (2015)

6 – asis žingsnis yra vienas iš lengviausių kokybinių tyrimų turinio analizės procesinio modelio etapų, kadangi statistinei duomenų analizei pasitelkiama programa, todėl analizės rezultatus nesudėtinga lyginti su literatūros analizės išvadomis.

Aptarus visus kokybinių ir kiekybinių tyrimų metodus nuspręsta, jog Lietuvos auditorių profesinės etikos tyrimui bus pasirinkta kiekybinio tyrimo būdas – anketos, apklausos. Pasirinktas minėtas tyrimo būdas dėl anketų pateikimo principo nesudėtingumo.



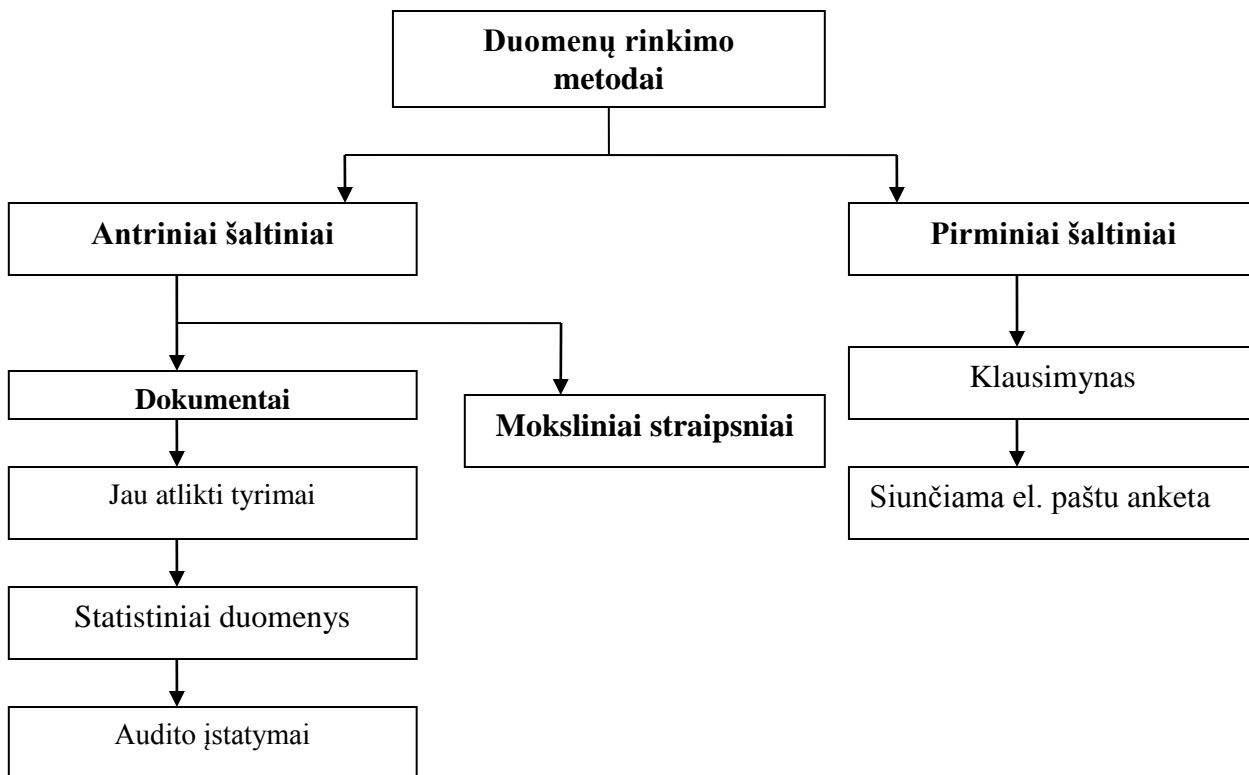
Šaltinis: sudaryta darbo autorės remiantis Marying Philipp (2014). Qualitative content analysis: theoretical foundation procedures and software solution.

7 pav. Kokybinių tyrimų turinio analizės procesinis modelis

Svarbu paminėti, kiti tyrimo metodai Lietuvos auditorių profesinės etikos tyrimui yra netinkami dėl:

- 1) Auditoriai dėl ribotų tyrimo laiko išteklių tikėtina, jog atsisakys dalyvauti interviu, todėl interviu netinkamas būdas tirti Lietuvos auditorių profesinę etiką;
- 2) Sutelkti auditorius į vieną fokusuotą grupę būtų sudėtinga, todėl grupinės diskusijos yra netinkamas tyrimo būdas;

- 3) Stebėti vieno auditoriaus darbą, t.y. audituoti būtų itin sudėtinga, taip pat tam būtina atitinkama kvalifikacija bei kompetencija, todėl šis metodas nėra tinkamas pasirinktam tyrimui.
- 4) Analizuojant auditorių pateiktas išvadas pritaikant turinio analizę būtų sudėtinga įvertinti jų etiką, taip pat būtinos didelės laiko sąnaudos. Dėl šių priežasčių tiek kokybinė, tiek kiekybinė turinio analizės nėra tinkamas tyrimo metodas Lietuvos auditorių profesinės etikos tyrimui.



Šaltinis: sudaryta darbo autorės atsižvelgiant į atliekamą tyrimą

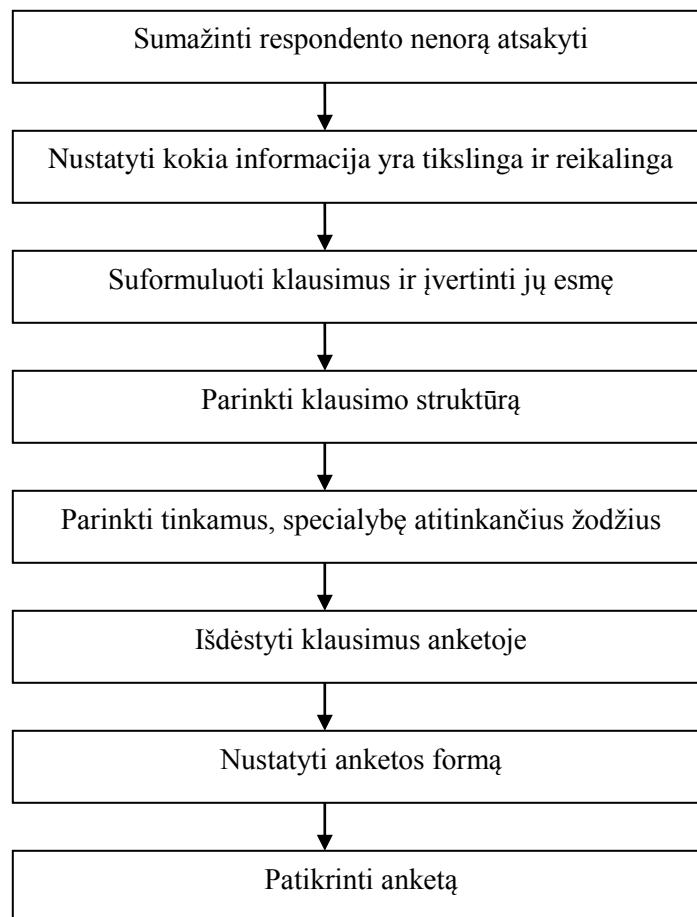
8 pav. Duomenų rinkimo metodų schema

Duomenų rinkimo metodai dažniausiai skiriasi nuo atliekamo tyrimo pobūdžio. 8 – amė paveiksle pateikta auditorių etikos Lietuvoje tyrimo duomenų rinkimo metodų schema iš kurios galima matyti, jog duomenų rinkimas susidės iš pirminių ir antrinių šaltinių. Šiuo atveju antriniai šaltiniai yra labai svarbūs, kadangi jais remiantis bus analizuojama respondentų gauti klausimyno rezultatai. Jau atlikti tyrimai atrenkami iki penkių metų senumo, kad būtų galima dinamiškai palyginti gautus rezultatus. Taip pat bus atrenkami statistiniai kitų šalių duomenys palyginimui ir audito įstatymai, į kuriuos atsižvelgiama formuluojant hipotezes.

2.2. Anketavimo metodo parinkimo argumentavimas

Lietuvios auditorių profesinės etikos vykdomame tyrime pateikiant anketas būtina iki minimumo sumažinti respondentų nenorą tiksliai atsakyti į klausimus ir specialų klaidingų atsakymų pateikimą savo naudai. Tai pasiekti įmanoma prieš anketų pateikimą, trumpai pristatant šių rezultatų svarbą patiems auditoriams ir jų etikai Lietuvoje.

Sudarant anketą reikia laikytis struktūros eiliškumo, jog būtų suformuluota tokia anketa, kurios duomenys pateiktų kuo tikslesnę informaciją apie Lietuvos auditorių profesinę etiką. Vykdomo tyrimo objektas nėra tipinis, todėl labai svarbu nusistatyti anketos sudarymo schemą. Žiūrėti 9 paveikslą.



Šaltinis: sudaryta darbo autorės pagal Dičkaus V. (2011) Anketos sudarymo principai

9 pav. Lietuvos auditorių profesinės etikos tyrimo anketos sudarymo schema

Kaip jau buvo minėta, visų pirma būtina sudaryti preliminarų planą kaip bus sumažintas nenoras sąžiningai atsakyti į anketos klausimus. Polinkis pateikti nesąžiningus anketos atsakymus gali būti susijęs tiek su nežinojimu koku tikslu renkami duomenis, tiek su netiksliai suformuluotais klausimais.

Formuojant anketą reikia suvokti kokia informacija bus reikalinga gavus respondentų atsakymus, tokiu būdu išvengiant betikslių klausimų. Atsisakius klausimų apie nereikalingą informaciją bus gaunami tisklesni klausimai bei sumažintos respondentų ir tyrėjų laiko sąnaudos.

Formuluojant klausimą reikia atsižvelgti į tai, kaip bus pateikta pati informacija respondentui. Klausimai turi būti struktūrizuoti aiškūs, tačiau suformuluoti pateikiant visas reikiamas sąvokas reikiamai informacijai gauti.

Nuo parinktos klausimo struktūros labai prikauso kaip respondentas pateiks atsakymus, t.y. jeigu esminės sąvokas bus nukeltos į sakinio galą tikėtina, jog pateiktas atsakymas nebus tikslus.

Anketos klausimyno gautų rezultatų tikslumą gali labai įtakoti ar teisingai respondentas suprato klausimą. Auditorių praktikoje nenaudojami ar netinkami žodžiai gali suteikti kitą prasmę pateiktiems klausimams bei iškreipys rezultatus ne dėl respondentų įtakos.

Sakinių išdėstymas anketoje įtakoja auditorių norą atsakyti į klausimus. Tikslingiausia naudotis lengva – sunku – lengva principu.

Pirmoje anketoje rekomenduotina pateikti bendrinius klausimus, tokius kaip: *kas įtakoja rinktis auditoriaus specialybe?* ir pan., įpusėjus pildyti anketa reikėtų, jog respondentai atsakytų į sudėtingus, apsvartymų reikalaujančius klausimus ir anketos pabaigoje geriausia pateikti klausimus kurie yra skirti apibendrinimui.

Anketos formos nustatymas siejamas su estetinė išvaizda. Reikėtų atsisakyti tamsaus, išblukinto šrifto, tačiau rekomenduotina paryškinti svarbias sąvokas ar rekomendacijas. Anketas tikslinga pateikti elektroniniu formatu. Taip pat būtina pateikti nuorodas kaip turi būti užpildytos anketos.

Suformulavus klausimus ir suformavus anketą būtina patikrinti ar nėra įtraukta netikslingų klausimų ar nereikalingų sąvokų. Jeigu visi išvardyti veiksmai yra įvykdyti, anketos klausimyną galima pateikti respondentams.

Pateikiant anketas respondentams svarbu laikytis elementarios etikos principų.

1. Atliekant tyrimą būtina gauti apklausiamųjų sutikimą rinkti ir sisteminti informaciją;

2. Paaikinti kokiais tikslais ir kas atlieka tyrimą, kokiais būdais bus naudojami surinkti duomenys. Taip pat svarbu pabrėžti kokios anonimiškumo išsaugojimo galimybės;
3. Tyrimui suformuluoti tik tokius klausimus, kurie būtini galutiniams rezultatams;
4. Siekiant užtikrinti respondentų anonimiškumą, būtina pateikti tik susistemintus ir apibendrintus duomenis.

Apibendrinant verta paminėti, jog norint atlikti sėkmingą Lietuvos auditorių profesinės etikos tyrimą būtina atsižvelgti į visų etikos principų analizę, kuri užtikrins sklandžią tyrimo eigą.

2.3. Auditorių profesinės etikos tyrimo hipotezių suformulavimas ir pagrindimas

Loginiu aspektu hipotezė – tai yra samprotavimas, kuris įgalina suformuluoti pagrįstus spėjimus, reikalaujančius faktinių įrodymų. *Suformuluota autorės, remiantis studijų metu įgytomis žiniomis.*

Remiantis Chen D. (2012) metodologine medžiaga, hipotezes galima suskirstyti į:

- 1) Aprašomąsias ir aiškinamąsias hipotezes.
- 2) Pagal prielaidų bendrumo lygi hipotezės yra skirstomos į hipotezes – priežastis ir hipotezes – pasekmes.
- 3) Pagal loginę struktūrą skiriamos indukcinės ir dedukcinės hipotezės.
- 4) Pagal tyrimo uždavinius hipotezės skirstomos į pagrindines ir (darbines) nepagrindines.
- 5) Pagal ištyrimo ir pagrįstumo lygi skirstomos į pirmines ir antrines hipotezes.
- 6) Pagal turinį – skiriamos aprašomosios ir aiškinamosios hipotezės.
- 7) Pagal kryptingumą gali būti kryptingos, nekryptingos ir nulinės hipotezės.

Kaip jau minėta tyrimo tikslas – ištirti Lietuvos auditorių profesinę etiką. Norint iškelti hipotezes šis tikslas formuluojamas taip: *ar Lietuvos auditoriai laikosi auditorių etikos principų?* Kitokia tikslo formuluotė įgalina kelti pagrindines ir nepagrindines hipotezes. Šios hipotezės turi tarpusavio loginę sąsają, bet nėra viena nuo kitos priklausomos.

Auditorių profesinei etikai ištirti tikslinga kelti tokias hipotezes, kurios pasižymėtų nuoseklia logika. Norint patikrinti tyrimų hipotezę, pagal ją yra suformuluojamos dvi statistinės hipotezės – nulinė hipotezė ir alternatyvioji hipotezė. Nulinė hipotezė teigia, jog jokio efekto nėra ir žymima H_0 .

Kadangi tyrimų hipotezės paprastai teigia, kad efektas yra, todėl Lietuvos auditorių profesinės etikos tyrime bus siekiama H_0 atmesti. Alternatyvioji hipotezė teigia priešingai – efektas yra arba. Ji žymima H_1 . Kadangi tyrime bus siekiama aptikti efektą, todėl bus taikoma H_1 .

Remiantis Bouhawia M. S., Irianto G., Baridwan Z. (2015) atliktu tyrimu Libijos bendrovėse, tikslinga formuluoti pirmą hipotezę. Minėtame tyrime teigiama, kad kuo didesnė auditoriaus patirtis metais, tuo tiksliau ir sąžiningiau atliekamas auditas ir pats auditorius nėra linkęs rizikuoti. Pagal šį tyrimą formuluojama pirma hipotezė:

H1: Auditoriaus darbo patirtis daro įtaką sąžiningumo principui;

Auditorių nepriklausomumo principas visose šalyse yra kruopščiai tiriamas ir aptiriamas. Nigerijoje 2013 metais atlikto tyrimo 8- iose įmonėse rezultatai parodė, kad auditoriaus amžius daro didelę įtaką auditoriaus nepriklausomumo principui. Enofe A.O., Mgbame C.J., Okpako P.O, Atube E.N. (2013)

Tyrimo autoriai taip pat pabrėžia, jog kuo auditorius vyresnis, tuo jo poreikis atlikti auditą objektyviai ir nepriklausomai didėja. Iš to formuluojama hipotezė apibūdinanti nepriklausomumo principą:

H2: Auditoriaus amžius įtakoja nepriklausomumo principo laikymąsi;

Auditorių lytis taip pat gali turėti įtakos auditorių etikai ir profesinio konfidencialumo principo laikymuisi. Tai parodė 2006 metais atlikto tyrimo rezultatai, t.y. auditorės – moterys labiau linkusios atskleisti turimą informaciją, nei auditoriai – vyrai. Jenny S. ir Conor O. (2006)

Todėl keliama trečioji hipotezė, kuria bus siekiama patvirtinti arba atmesti minėtą teiginį.

H3: Auditoriaus lytis įtakoja profesinio konfidencialumo principo laikymąsi;

Dr. Aqeel A. (2012) atliktame tyrime, buvo gauti rezultatai, kurie parodė, kad vyresni auditoriai nei 30 metų, auditus atlikdavo atsakingiau ir vengdavo rizikuoti.

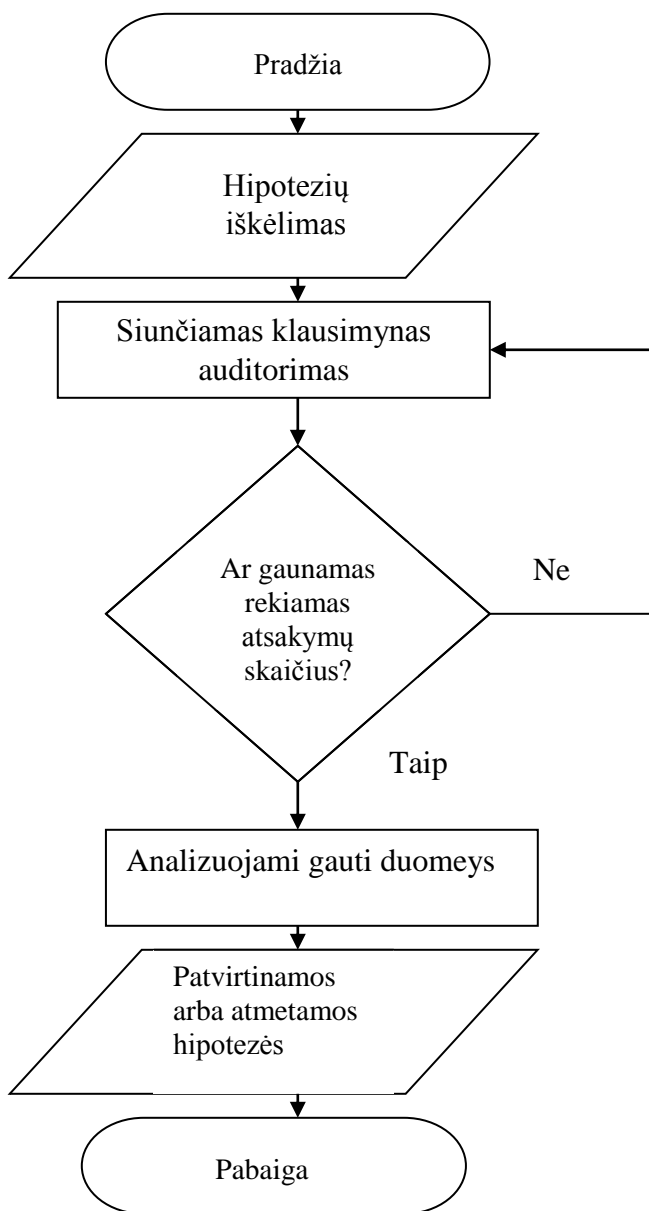
Tokių profesijų, kaip buhalterių, finansininkų, analitikų, taip pat auditorių darbo rinkoje pageidaujama su darbine patirtimi. Dėl šios priežasties įprasta manyti, jog vyresnis auditorius atsakingiau ir kompetetingiau atliks auditus. Iš šio teiginio formuluojama ketvirtoji hipotezė, kuri įgalins patvirtinti arba atmesti šį teiginį:

H4: Auditoriaus amžius įtakoja kompetencijos principo laikymąsi;

Remiantis Jungtinės Amerikos Valstijose 2012 metais atlikto tyrimo duomenimis apie auditorių profesinio tobulėjimo principą galima teigti, kad didelę įtaką daro auditoriaus specializacija, t.y. kokioje srityje auditorius atlieka auditus. Iš to formuluojama hipotezė, kad:

H5: *Auditoriaus specializacija įtakoja profesinio tobulėjimo principo laikymąsi.*

Reziumuojant svarbu paminėti, kad kiekvieno auditoriaus asmenines vertybes įtakoja tam tikrose šalyse vyraujančios moralinės nuostatos, nuo ko ir priklauso auditoriaus etikos principų laikymasis.



Šaltinis: sudaryta darbo autorės atsižvelgiant į atliekamą tyrimą

10 pav. Auditorių profesinės etikos Lietuvoje hipotezių formulavimo schema

Auditorių etikos Lietuvoje tyrimui atlikti formuluojamos hipotezės, remiantis jomis siunčiamas klausimynas Lietuvos auditoriams ir analizuojami gauti rezultatai. Žiūrėti 10 paveikslą. Kaip pavaizduota minėtame paveiksle, jei nebus gaunama reikiamas skaičius respondentų atsakymų, bus siunčiami pakartotini klausimynai auditoriams.

2.4. Auditorių profesinės etikos tyrimo instrumentarijus sudarymas

Tyrimas bus atliktas naudojant kiekybinį apklausos metodą – uždarojo tipo anketinę apklausą, siekiant atskleisti tikrąjį auditorių profesinės etikos lygį. Siunčiamos auditoriams anketa susideda iš šių dalių:

- Įvadiniai klausimai. Bendro pobūdžio klausimai priskiriami tiriamai problemai, pvz.: lytis, amžius, etc.
- Probleminiai klausimai. Tokie klausimai yra pagrindiniai, kurie tiesiogiai susiję su iškeltomis hipotezėmis.
- Perspektyviniai klausimai. Tai klausimai, kuriuos respondentai žymėdami pateikia suformuluotos problemos sprendimo galimybių.
- Vertinamieji klausimai. Šie klausimai yra papildantys, įgalinantys respondentams pareikšti savo nuomonę ir pateikti teiginius.

2 lentelė. Anketos klausimų analizė

Pateikiamas klausimas auditoriams	Siekiami išsiaiškinti
1. Koks Jūsų amžius?	Remiantis šiuo įvadiniu klausimu siekiama sužinoti vienas iš pagrindinių suformuluotų hipotezių kintamųjų.
2. Jūs esate: (vyras/moteris)	Šis klausimas įgalins sužinoti kiek respondentų yra vyrų ir moterų.
3. Jūsų kvalifikacija:	Išsiaiškinus auditorių kvalifikaciją, bus žinoma kas konkrečiai pildė klausimyną, t.y išorės auditorius, vidaus auditorius, ar auditoriaus padėjėjas.
4. Kokioje srityje Jūs specializuojatės vykdant audito veiklą?	Pagal šio klausimo atsakymus, bus siekiama išsiaiškinti auditorių specializacijos.
5. Jūsų audito veiklos darbo stažas?	Šis klausimas tiesiogiai įtakoja hipotezių patvirtinimą arba atmetimą.
6. Didžiausią dėmesį laikantis auditorių etikos principų skiriate:	Šis klausimas suformuluotas remiantis Likerto ² skale.

² Likerto skalė – tai respondentų atsakymai nuo “mažiausio iki didžiausio”. Šaltinis: suformuluota autorės pagal William M.K. Trochim (2006).

7. Kaip apibūdintumėte auditoriaus sąžiningumo principą? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (keli galimi atsakymai)	Išsiaiškinus šio klausimo esmę, galima įvertinti tiek auditorių ar jų padėjėjų nuomonę pagal pateiktus variantus, tiek respondentų asmeninę nuomonę.
8. Jūsų nuomone, kaip auditoriaus amžius įtakoja auditoriaus nepriklausomumo principo laikymąsi?	Pagal šio klausimo respondentų atsakymus bus patvirtinta arba atmetama hipotezė siejanti auditorių amžių ir nepriklausomumo principo laikymąsi.
9. Jūsų nuomone ar tikėtina, kad auditoriaus lytis įtakoja profesinio konfidencialumo principo laikymąsi?	Remiantis šio klausimo auditorių ir auditorių padėjėjų atsakymais bus patvirtinta arba atmetama hipotezė siejanti auditorių lytį ir konfidencialumo principo laikymąsi.
10. Jūsų nuomone ar tikėtina, kad auditoriaus specializacija įtakoja profesinio tobulėjimo principo laikymąsi? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (keli galimi atsakymai)	Pagal šio klausimo respondentų atsakymus bus patvirtinta arba atmetama hipotezė siejanti auditorių specializaciją ir profesinio tobulėjimo principo laikymąsi.
11. Jūsų nuomone, kokios yra priežastys, jog auditoriai gali nesilaikyti etikos normų? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (keli galimi atsakymai)	Išsiaiškinus etikos normų nesilaikymo priežastis, galima patikslinti empirinį tyrimą papildoma informacija, kuri įgalina priimti arba atmesti suformuluotas hipotezes.
12. Kaip būtų galima sumažinti nesąžiningų auditorių skaičių? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (keli galimi atsakymai)	Šis klausimas yra priskiriamas perspektyvinių klausimų grupei. Atsakymai susideda iš pasirinktinių variantų bei asmeninės auditorių nuomonių.
13. Kaip galima būtų įteigti auditorių padėjėjams auditorių etikos principų svarbą? (keli galimi atsakymai)	Šis klausimas taip pat priskiriamas perspektyvinių klausimų grupei, tačiau orientuotas į auditorių padėjėjus.

Šaltinis: sudaryta darbo autorės atsižvelgiant į atliekamo tyrimo klausimus

Kaip matoma 2 – oje lentelėje auditorių profesinės etikos Lietuvoje tyrimo anketos klausimyną sudaro nuosekliai suformuluoti klausimai. Įvardiniai arba bendriniai 1 – 5 klausimai tiesiogiai sąveikauja su suformuluotomis hipotezėmis, todėl reikalingi tikslūs respondentų atsakymai.

Hipotezių problemas analizuoja 6 – 11 klausimai. Respondentų atsakymai į šiuos klausimus tiesiogiai nustato ryšį tarp įvardinių (bendrinių) klausimų. Apjungiant minėtus klausimus gaunami bendri duomenys, kurie įgalins patvirtinti arba atmesti suformuluotas hipotezes.

Perspektyvinius aspektus analizuoja 12 ir 13 klausimai. Respondentams pateikti perspektyviniai klausimai yra svarbūs empirinio tyrimo rekomendacijų formulavimui ir pateikimui.

Vertinamasis – tai 6 klausimas, į kurį respondentai atsakydami įvertina svarbiausius aspektus laikantis etikos principų. Tokio pobūdžio klausimas pateiktas vienas tikslingai, kadangi daugiausia dėmesio skiriama konkretiems hipotezių klausimams

2.4.1. Tyrimo imties parinkimas

Dažniausiai atliekamo tyrimo imtį įtakoja tyrimo tikslas bei tiriamosios aplinkybės. Kaip jau minėta auditorių etikos Lietuvoje tyrimas atliekamas pasitelkiant elektroninio pobūdžio anketą³. Todėl tikėtina, jog respondentai turėtų maksimaliai atsakyti į pateiktus klausimynus.

Remiantis Kardelio K. (2005) knygoje pateikta formule, parenkamos atitinkamos reikšmės ir apskaičiuojama reikiama tyrimo imtis. Žiūrėti 1 – a formulę.

$$n = \frac{1}{\Delta^2 + 1/N} \quad (1);$$

šioje formulėje simbolių reikšmės įvardijamos, kaip:

n – imties dydis;

Δ – paklaidos dydis (0,05);

N – generalinės visumos dydis.

Visų pirma apskaičiuojama auditorių imtis remiantis 1 – a formulę. Remiantis audito įmonių, auditorių ir auditorių padėjėjų sąrašais (2016)⁴, auditorių Lietuvoje 2016 metais yra 362, todėl:

$$n = \frac{1}{\Delta^2 + 1/N} = \frac{1}{(0,05 * 0,05) + 1/362} = 190 \text{ auditorių};$$

Taip pat apskaičiuojama auditorių padėjėjų imtis remiantis audito įmonių, auditorių ir auditorių padėjėjų sąrašais (2016), pagal kurių duomenis auditorių padėjėjų yra 245, todėl:

$$n = \frac{1}{\Delta^2 + 1/N} = \frac{1}{(0,05 * 0,05) + 1/245} = 151 \text{ auditorių padėjėjas.}$$

Iš apskaičiuoto auditorių ir auditorių padėjėjų empiriniam tyrimui reikiamo skaičiaus gaunama bendra respondentų suma, t.y. 341 respondantai, kurie yra sumuojami į bendrą imtį. Būtina paminėti, kad į 0,05 proc. paklaidos dydį neatlikus pilno tyrimo neįeina auditorių skaičius, kurių pažymėjimai yra sustabdyti.

Respondantai neskiriami į skirtingas imtis kadangi tiek auditorių, tiek auditorių padėjėjų atsakymai yra vienodai svarbūs.

Taip pat svarbus empirinio tyrimo aspektas – tyrimo apribojimai. Išorės ir vidaus auditoriai nebus skiriami į atskiras nagrinėjamas imtis, kadangi nėra galimybių gauti Lietuvos vidaus auditorių

³ <http://www.manoapklausa.lt/apklausa/783843123/>

⁴ <http://lar.lt/www/new/page.php?55>

sąrašų. Dėl šios priežasties, tariantis su specialistais⁵ buvo nuspręsta klausimynus siųsti pagal pateiktus sąrašus audito įmonėms, išorės auditoriams ir auditorių padėjėjams.

2.4.2. Tyrimo statistinis detalizavimas

Atliekamame tyrime bus naudojamas Cronbach's alpha koeficientas, kuris įgalins nustatyti respondentų atsakymų patitikumą. Kadangi respondentų atsakymų skaičius yra didelis, todėl minėtų koeficientų duomenų patikimumas bus įvertinamas prieš suformuluotų hipotezių tikrinimą.

Pagal Pukėno K. (2009). mokomąją knygą Cronbach's alpha koeficientas apskaičiuojamas pagal tokią formulę:

$$\lambda = \left(\frac{k}{k-1} \right) \left(1 - \frac{\sum_{i=1}^k S_i^2}{S_p^2} \right) \quad (2);$$

šioje formulėje simbolių reikšmės įvardijamos, kaip:

k – skalės elementų skaičius,

S_i^2 – i-tojo skalės elemento dispersija,

S_p^2 – bendra skalės dispersija.

Būtina paminėti, jog realiam respondentų atsakymų analizės įvertinimui Cronbach's alpha koeficiento reikšmė turėtų būti didesnė už 0,7.

Anot Pukėno K. (2009). Cronbach's alpha koeficiento pritaikomumo esmė yra atskirų klausimų dispersijos sumos artumas visos skalės dispersijai, kada atskiri klausimai tarpusavyje nekoreliuoja, t.y. tarpusavyje respondentų atsakyti klausimai yra statistiškai nepriklausomi.

Remiantis Pukėno K. (2009) mokomąja knyga statistiniame socialinių mokslų pakete (SPSS) hipotezės tikrinamos remiantis Chi-kvadratu (X^2)⁶ ir Pirsono formule:

$$X^2 = \sum_{i=1}^k \frac{(O_i - E_i)^2}{E_i} \quad (3);$$

šioje formulėje simbolių reikšmės įvardijamos, kaip:

⁵ Darbo vadovu, audito kokybės kontrolės specialiste bei kitais specialistais.

⁶ Chi-kvadrato testas naudojamas hipotezėms apie kintamojo skirstinį populiacijoje tikrinti (t. y., ar empirinio ir teorinio skirstinių skirtumas yra reikšmingas), dviejų kintamųjų nepriklausomumui ar vieno kintamojo homogeniškumui tikrinti. Šaltinis: Bartosevičienė V. (2010) Ekonominės statistikos pagrindai.

O_i – nustatyti dažniai,
 E_i – tikėtini dažniai,
 k – bendras kintamųjų kategorijų ir grupių skaičius.

Taip pat SPSS aplinkoje bus pritaikoma Mantelio-Haenzelio formulė X^2 kriterijaus reikšmei apskaičiuoti:

$$X^2 = r^2 * (n-1) \quad (4);$$

šioje formulėje simbolių reikšmės įvardijamos, kaip:

r – Pirsono koreliacijos koeficientas,

n – imties dydis.

3 lentelė. Koreliacijos koeficiento reikšmių skalė

Labai stipri	Stipri	Vidutinė	Silpna	Labai silpna	Nėra ryšio	Labai silpna	Silpna	Vidutinė	Stipri	Labai stipri
-1	nuo -1 iki -0,7	nuo -0,7 iki -0,5	nuo -0,5 iki -0,2	nuo -0,2 iki 0	0	nuo 0 iki 0,2	nuo 0,2 iki 0,5	nuo 0,5 iki 0,7	nuo 0,7 iki 1	+1

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis V. Bartosevičienės mokomąja knyga

Aukščiau pateiktoje 3 lentelėje matomos koreliacijos koeficientų reikšmės, kurios bus reikalingos statistiškai nagrinėjant auditorių ir jų padėjėjų gautų atsakymų duomenis.

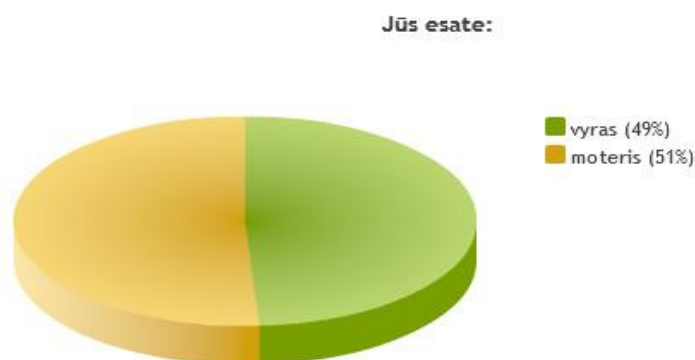
Respondentų atsakymų analizei taip pat bus pritaikoma elektroninėje apklausų sistemoje suformuoti grafikai, kurie įgalins patvirtinti arba atmesti suformuluotas hipotezes ir pateiks papildančią informaciją empiriniam tyrimui.

3. ANKETINIŲ TYRIMŲ REZULTATŲ ANALIZĖ

Siekiant atlikti auditorių profesinės etikos tyrimą Lietuvoje buvo iš viso siųsta 500 anketų: iš jų – 300 išorės ir vidaus auditoriams/ėms ir 200 – auditorių padėjėjams/oms. Iš viso Lietuvoje yra 362 auditorių ir 245 auditorių padėjėjai/jos. Nuspręsta iš viso siųsti 500 anketų, kadangi dalies auditorių kontaktų nebuvo galima rasti. Taip pat svarbu paminėti, jog 500 anketų pakanka reikiamai tyrimo imčiai.

Elektroninė anketa auditoriams pateikta 2016 metų kovo 18 dieną, o respondentų rezultatų buvo laukiama 31 dieną, t.y iki balandžio 17 dienos. Anketų siuntimų skaičius pasirinktas didesnis negu nustatyta imtis, kadangi tikimasi gauti reikiamą respondentų atsakymų skaičių. Praėjus numatytam apklausos laikotarpiui (31 dienai) buvo gauta 355 respondentų atsakytų anketų. Iš jų – 205 vidaus ir išorės auditorių ir 150 auditorių padėjėjų atsakymai. Tačiau tolimesnei analizei pasirinkta (1) formulėje nustatyta imčiai adekvatus gautas respondentų atsakymų skaičius, t.y 341 respondentų atsakymai: iš jų – 205 išorės ir vidaus auditorių bei 136 auditorių padėjėjų atsakymų duomenys.

Toliau atsitiktine tvarka bus nagrinėjami tyrimui reikalingi 341 respondentų duomenys. Iš 341 respondentų užpildytų klausimynų matoma, jog iš jų anketas pildė 49 proc. vyrų ir 51 proc. moterų. Žiūrėti 11 paveikslą.



Šaltinis: <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/>

11 pav. Tyrime dalyvavę respondentai

Kitas svarbus aspektas – tai tiriamųjų respondentų kvalifikacija. Pagal 12 paveikslą matoma, kad didžioji dalis respondentų pildžiūsių klausimynus – išorės auditoriai (41,9 proc.), vidaus auditorių – (18,2 proc.) ir kita⁷ (39,9 proc.)



Šaltinis: <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/>

12 pav. Tyrime dalyvavusių respondentų kvalifikacija

Tolimesniam statistiniam duomenų nagrinėjimui pasitelkiama Cronbach's alpha analizė, pagal kuria tikrinama klausimyno gautų atsakymų patikimumas. Iš 13 respondentams pateiktų klausimų pagal Cronbach's alpha patikimumo analizę, atsitiktine tvarka buvo patikrinti 7 klausimai.

Remiantis 3 priedo 1 lentelę galima teigti, jog atlikto tyrimo rezultatai yra patikimi, kadangi iš 341 respondentų pateiktų atsakymų 271 yra pagrįsti, tačiau 70 atsakymų nėra tinkami nagrinėjimui.

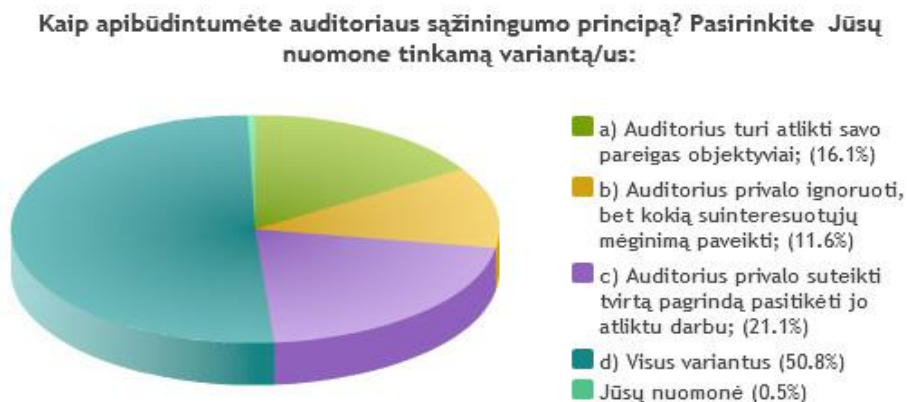
Pagal 3 priedo 3 lentelę matoma, kad Cronbach's alpha tiriamųjų vidurkis yra 0,760. Kaip jau minėta Cronbach's alpha rodiklis turėtų būti didesnis už 0,7, todėl galima teigti, kad atlikto tyrimo gauti respondentų atsakymų duomenys yra patikimi.

Nors visų atrinktų 7 klausimų gautų atsakymų rezultatų vidurkis pagal Cronbach's alpha analizę yra patikimas, tačiau iš 3 priedo 2 lentelės matoma, jog 2 ir 6 klausimų rodikliai yra mažesni negu pageidaujamas rodiklis (0,760).

⁷ Šiame kontekste *kita* įvardinta auditorių padėjėjai/jos. Žiūrėti rezultatų duomenys: <http://www.manoapklausa.lt/res/78384312319678/> paskyros

3.1. Auditoriaus darbo patirties įtaka sąžiningumo principui

Pirmoji suformuluota hipotezė pradedama nagrinėti pagal respondentų susistemintų atsakymų grafiką. Žiūrėti 13 paveikslą. Kadangi respondentams pateiktas klausimas tiesiogiai neįgalina patvirtinti arba atmesti H1 hipotezės, todėl bus pasitelkima auditoriaus darbo patirties ir sąžiningumo principo veiksmų kryžminė analizė. Žiūrėti 4 priedo 1 – 8 lenteles.



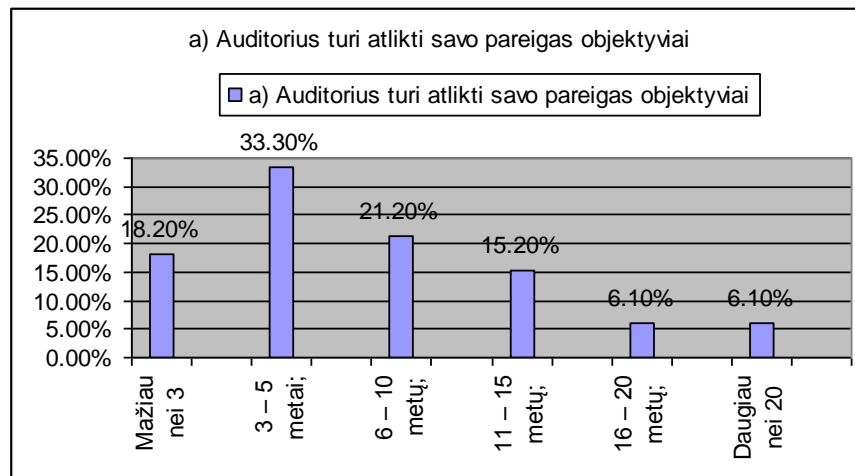
Šaltinis: <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/>

13 pav. Tyrime dalyvavusių respondentų sąžiningumo principo vertinimo rezultatai

Kaip matoma 13 paveiksle respondentai įsitikinę, jog auditorius privalo suteikti tvirtą pagrindą pasitikėti jo atliktu darbu (21,1 proc.). Taip pat respondentų susistemintų atsakymų grafike atsispindi dėmesys pareigas atlikti objektyviai (16,1 proc.). Mažiausią dėmesį respondentai teikia bet kokiam suinteresuotųjų mėginimui paveikti (11.6 proc.). Tačiau labai svarbu paminėti, kad daugiau nei pusė respondentų (50,8 proc.) pasirinko visus variantus, t.y. respondentai atsakingai vertina visus principo aspektus. Respondentai taip pat rinkosi laisvai įrašomus variantus, kurie sudarė tik 0,5 proc. viso tyrimo⁸:

- auditorius privalo dirbti pagal LR įstatymus;
- deklaruoti savo privačius interesus, susijusius su asmeniniais įsipareigojimais, ir spręsti visus kylančius konfliktus taip, kad būtų apginti viešieji interesai.

⁸ Žiūrėti 2 priedą, 7 klausimą.

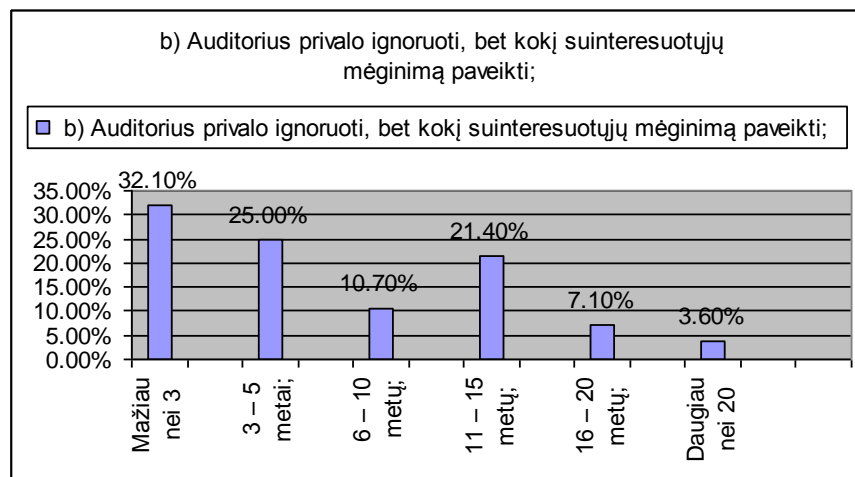


Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis 4 priedo 1 lentele

14 pav. Tyrimo dalyvavusių respondentų sąžiningumo principo objektyvumo aspektas

Norint užtikrinti tyrimo rezultatus, atlikta kryžminė auditoriaus darbo patirties įtakos sąžiningumo principo laikymuisi analizė. Tai įgalins patikrinti kiek tam tikrą darbo stažą turintys auditoriai/ės ar jų padėjėjai/jos žymėjo klausimo apie auditoriaus sąžiningumo principą a variantą.

Iš 14 paveikslo matoma, jog 3 – 5 metus darbo stažą turintys auditoriai/ės mano, kad auditoriai privalo savo pareigas atlikti objektyviai. Mažiau reikšmingą auditorių objektyvų pareigų atlikimą įvardija 16 – 20 metų ir daugiau negu 20 metų stažą turintys auditoriai/ės. Vidutinį reikšmingumą objektyvumui teikia mažiau nei 3 metus ir 6 – 10 metų darbo stažą turintys auditoriai.

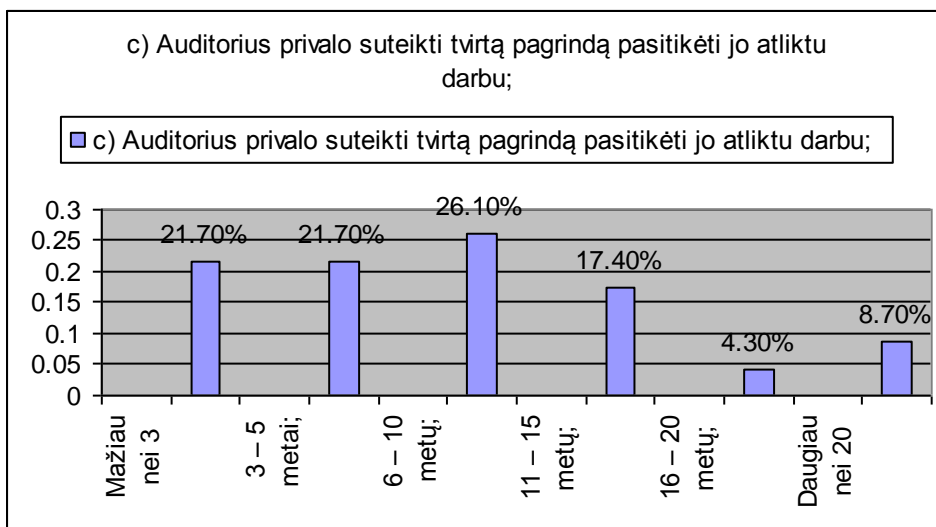


Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis 4 priedo 3 lentele

15 pav. Tyrimo dalyvavusių respondentų sąžiningumo principo suinteresuotųjų poveikio aspektas

Analizuojant 15 paveikslą pastebima, jog mažesnę nei 3 metus darbo stažą turintys auditorių padėjėjai didžiausią reikšmę teikia bet kokiam suinteresuotųjų paveikimo ignoravimui. Mažiausią reikšmę suinteresuotųjų asmenų įtakai teikia 16 – 20 metų ir didesnę nei 20 metų darbo stažą turintys auditoriai/ės. Vidutiniškai šį aspektą vertino 3 – 5 metus ir 11 – 15 metų darbo stažą turintys auditoriai.

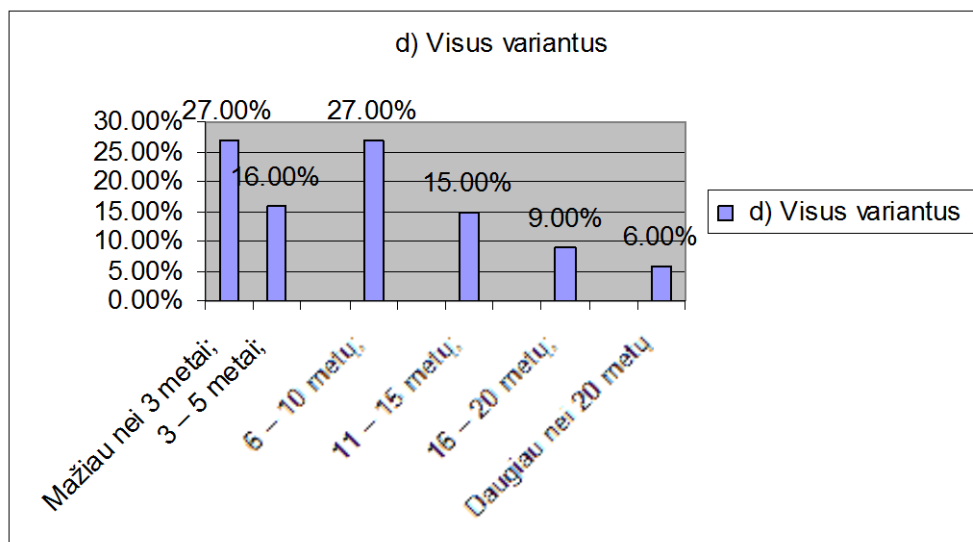
16 paveiksle matoma, jog didžiausia dalis 6 – 10 metų darbo stažą turinčių auditorių pateikė atsakymus, kad auditorius privalo suteikti tvirtą pagrindą pasitikėti jo atliktu darbu. Šį variantą 16 – 20 metų stažą turinčių auditorių pasirinko 4,30 proc., t.y. mažiausia dalis. Vidutiniškai rinkosi c atsakymo variantą 3 – 5 metų ir 11 – 15 metų darbo stažą turinčių auditorių. Svarbu paminėti, kad mažiau nei 3 metus ir 3 – 5 metus darbo stažą turinčių auditorių/ių ir jų padėjėjų/jų žymėjusių c variantą procentaliai yra tokia pati dalis – 21,70 proc.



Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis 4 priedo 5 lentele

16 pav. Tyrime dalyvavusių respondentų sąžiningumo principo auditoriaus atlikto darbo pasitikėjimo aspektas

Didžiausia dalis visų variantų (a, b ir c) rinkosi mažiau nei 3 metus ir 6 – 10 metų darbo stažą turintys auditoriai/ės ir jų padėjėjai/jos – 27,00 proc. Mažiausia dalis visus variantus pasirinko daugiau negu 20 metų stažą turintys auditoriai – 6,00 proc. Matoma, jog tik 9 proc. iš 16 – 20 metų darbo stažą turinčių auditorių teigia, kad auditorius/ė privalo suteikti tvirtą pagrindą pasitikėti atliktu darbu.



Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės reamiantis 4 priedo 7 lentelė

17 pav. Tyrime dalyvavusių respondentų sąžiningumo principo veiksmų visuma

Reziumuojant galima teigti, jog mažiau negu 3 metus ir 6 – 11 metų darbo stažą turintys auditoriai/ės ir jų padėjėjai/jos itin didelę svarbą skiria sąžiningumo principui, t.y. ši respondentų grupė rinkosi visus variantus, kurie apibūdina sąžiningumo principą.

3.2. Auditoriaus amžiaus įtaka nepriklausomumo principui.

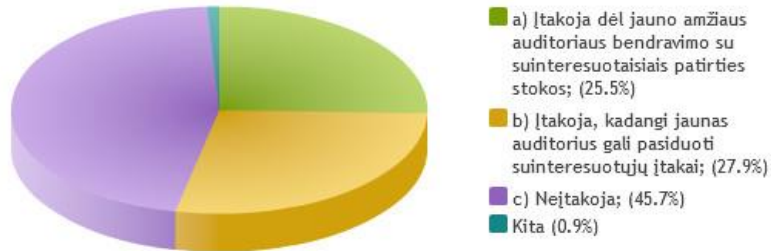
Atlikus auditoriaus amžiaus įtakos nepriklausomumo principui analizę gauti rezultatai yra pateikiami skritulinėje diagramoje, kurioje tiesiogiai matoma kaip respondentai atsakė į klausimą. Žiūrėti 18 paveikslą.

Taip pat buvo atlikta kryžminė analizė, pagal kurią patikrinta kaip atitinkama respondentų amžiaus grupė atsakė į klausimo pateiktus variantus⁹.

18 paveiksle matoma, kad 25,5 proc. respondentų mano, jog auditoriaus jaunas amžius daro įtaką nepriklausomumo principo laikymuisi dėl bendravimo su suinteresuotaisiais patirties stokos. 27,9 proc. respondentų taip pat teigia, jog jaunas auditorių amžius įtakoja auditorių nepriklausomumo principo laikymąsi, kadangi jaunas auditorius gali pasiduoti suinteresuotųjų įtakai. Iš visų atsakiusių auditorių ir jų padėjėjų 45,7 proc. mano, kad auditorių jaunas amžius nepriklausomumo principo neįtakoja.

⁹ Paimta svarbiausios 6 klausimo reikšmės: nesutinku, sunku pasakyti, sutinku. Žiūrėti 1 priedą.

Jūsų nuomone, kaip auditoriaus amžius įtakoja auditoriaus nepriklausomumo principo laikymąsi?

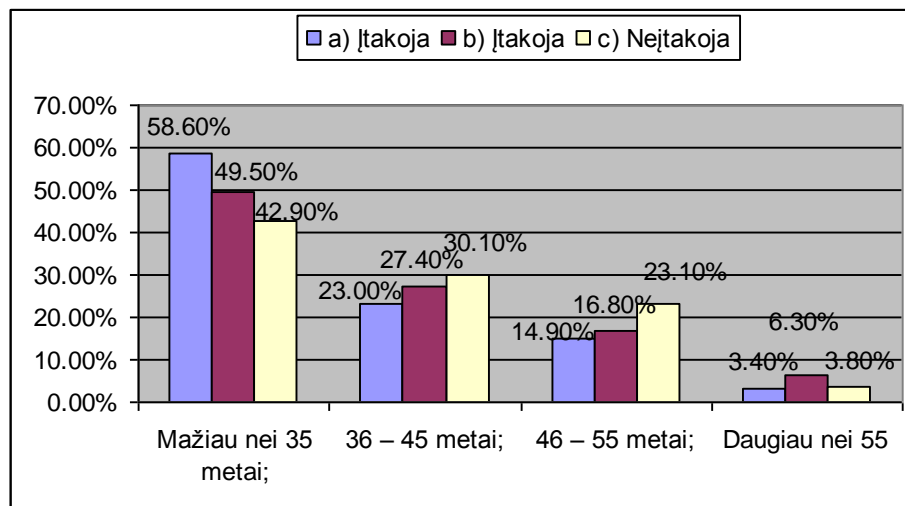


Šaltinis: Šaltinis: <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/>

18 pav. Auditoriaus nepriklausomumo principo analizė

0,9 proc. respondentų pasirinko kitą laisvai pasirenkamą variantą¹⁰, kuriuose pateikė tokius atsakymus:

1. Auditorius nepriklausomai nuo amžiaus privalo laikytis auditorių etikos principų;
2. Dalinai įtakoja;
3. Tai labai individualu, priklauso nuo žmogaus.



Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis 5 priedo 1 lentele

19 pav. Auditorių amžiaus įtaka nepriklausomumo principo laikymuisi

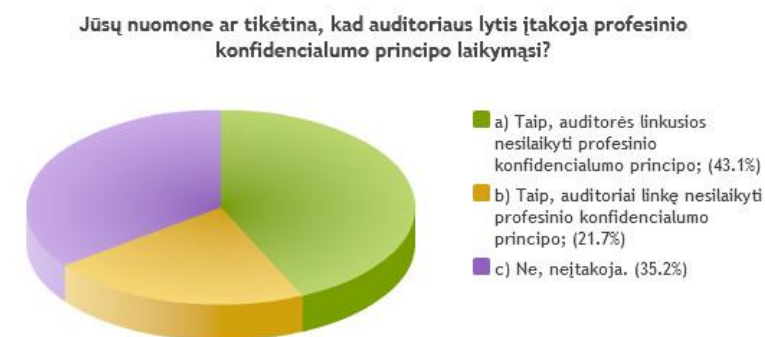
¹⁰ Žiūrėti 2 priedą, 8 klausimą.

Kaip jau minėta buvo atlikta kryžminė analizė, kurios rezultatai įgalina matyti kaip atitinkamos respondentų amžiaus grupės rinkosi atitinkamus klausimo variantus.

Tyrimo rezultatai parodė, kad auditorių kurių amžius yra mažesnis negu 35 metai sutinka, jog jaunas auditorių amžius įtakoja nepriklausomumo principą. Tai galima išvelgti iš pažymėtų atsakymų procentinės dalies. Į a variantą atsakiusiųjų buvo 58,60 proc., o į variantą b – 49,50 proc. Į variantą c, kurio reikšmė reiškia neįtakoja atsakiusiųjų buvo 42,90 proc. Vyresni nei 55 metų turintys auditoriai/ės teigia, kad jaunas amžius auditorių nepriklausomumo principo įtakoja vien todėl, jog auditorius gali pasiduoti suinteresuotųjų įtakai.

3.3. Auditoriaus lyties įtaka profesinio konfidencialumo principui

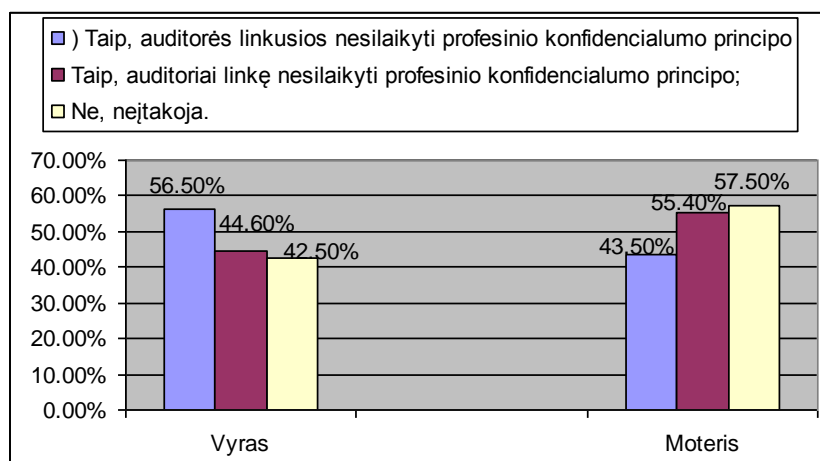
Atlikus profesinio konfidencialumo analizę, pateikiama skritulinėje diagramoje, kurioje matomi tiesioginiai respondentų atsakymai, t.y. kaip auditoriaus lytis įtakoja konfidencialumo principą. Kryžminės analizės grafike pateikiamas atsakiusiųjų vyrų ir moterų pasiskirstymas. Žiūrėti 20 – 21 paveiksluose.



Šaltinis: <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/>

20 pav. Auditoriaus lyties įtaka profesinio konfidencialumo principo laikymuisi

20 paveiksle matoma, jog respondentai pritarė teiginiui dėl moterų auditorių profesinio konfidencialumo principo nesilaikymo – 43,1 proc. 21,7 proc. respondentų nusprendė, kad auditoriai linkę nesilaikyti profesinio konfidencialumo principo. 35,2 proc. respondentų mano, jog auditoriaus lytis visiškai neįtakoja profesinio konfidencialumo principo.



Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis 6 priedo lentele

21 pav. Vyrų ir moterų pasiskirstymas pagal profesinio konfidencialumo principo laikymąsi

Hipotezės H3: *auditoriaus lytis įtakoja profesinio konfidencialumo principo laikymąsi* patvirtinimui arba atmetimui nepakanka susistemintų atsakymų skritulinės diagramos. Dėl šios priežasties atlikta kryžminė analizė, kurioje yra tikrinama kaip į tam tikrą klausimą atsakė auditoriai ir auditorės.

21 paveiksle matyti auditorių vyrų pritarimas H3 hipotezei - 56,50 proc. Taip pat matoma, jog auditoriai mano, kad auditoriai vyrai linkę nesilaikyti konfidencialumo principo 44,60 proc. 42,50 proc. respondentų vyrų teigia, kad auditorių lytis konfidencialumo principo visiškai neįtakoja.

Išanalizavus auditorių moterų pateiktus rezultatus, matoma priešinga nuomonė. 57,50 proc. auditorių moterų mano, kad auditorių lytis konfidencialumo principo neįtakoja. Taip pat svarbu paminėti, kad auditorės pasirinko teiginį, jog auditoriai pažeidžia konfidencialumo principą 55,40 proc. Mažiausia procentinė dalis buvo skiriama auditorių moterų konfidencialumo principo nesilaikymui 43,50 proc.

3.4. Auditoriaus amžiaus įtaka kompetencijos principui

Išanalizavus profesinės kompetencijos principo laikymosi aspektus pateikiama skritulinė diagrama, kuri įgalina matyti, kokį dėmesį auditoriai ir jų padėjėjai skiria kompetencijai laikantis auditorių etikos principų. Žiūrėti 22 paveikslą. Tačiau H4 hipotezės, kurioje teigiama: *auditoriaus amžiaus įtakoja kompetencijos principo laikymąsi* tikslas – nustatyti auditoriaus amžiaus įtaką

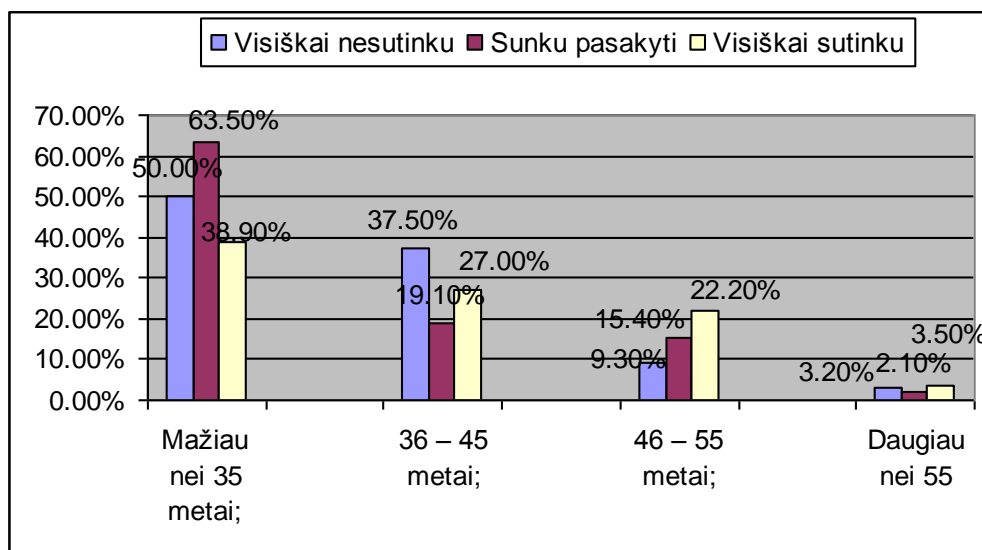
kompetencijai. Dėl šios priežasties atlikta kryžminė analizė, kurioje palyginamos skirtingų auditorių amžiaus grupių įtaka kompetencijai.



Šaltinis: <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/>

22 pav. Auditorių kompetencijos principo analizė

22 paveiksle matoma, kad didžiausią dėmesį skiria kompetencijos principui 48,8 proc. respondentų. 2,4 proc. auditorių ir jų padėjėjų visiškai nesutinka, jog kompetencijos principas yra reikšmingas. 15,6 proc. respondentų abejoja dėl kompetencijos svarbos auditorių etikos koncepcijoje.



Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis 7 priedo 1 lentele

23 pav. Auditorių amžiaus įtaka kompetencijos principo laikymuisi

23 paveiksle matoma, jog didžiausią dėmesį kompetencijai skiria mažiau nei 35 metų amžiaus auditoriai/ės 38,90 proc. Šios amžiaus grupės 50,00 proc. respondentų visiškai nesutinka, kad kompetencijos principas yra svarbus auditorių profesinėje etikoje. Taip pat 63,50 proc. respondentų negali tiksliai įvardyti profesinės kompetencijos svarbos.

Matoma, kad daugiau negu 55 metų auditoriai/ės profesinę kompetenciją nelaiko svarbia 3,20 proc. Iš minėtos amžiaus grupės 3,50 proc. respondentų kompetenciją nelaiko svarbia auditorių profesinėje etikoje. 2,10 proc. daugiau negu 55 metų auditorių negali tiksliai įvardyti profesinės kompetencijos principo svarbos.

Vidutiniškai profesinės kompetencijos svarbą vertina 36 – 45 metų amžiaus grupės respondentai – 27 proc. Visiškai nesutinka dėl kompetencijos principo svarbos 37,50 proc. Šios amžiaus grupės respondentų. 19,10 proc. respondentų negali tiksliai įvardyti ar kompetencijos principas yra svarbus.¹¹

3.5. Auditoriaus specializacijos įtaka profesinio tobulėjimo principui

Atlikus auditoriaus specializacijos įtakos profesinio tobulėjimo principui analizę, pateikiama skritulinė diagrama. Šioje diagramoje pateikti susisteminti respondentų atsakymų rezultatai, kurie įgalina sužinoti ar auditoriaus specializacija įtakoja profesinio tobulėjimo principo laikymąsi. Žiūrėti 24 paveikslą.



Šaltinis: <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/>

24 pav. Auditoriaus specializacijos įtaka profesinio tobulėjimo principo laikymuisi

¹¹ Svarbu paminėti, kad nagrinėjamas 1 priedo 6 klausimo, 1 iš 4 atsakymo variantų. Todėl reziumuojami vidutiniai susisteminti rezultatai.

24 paveiksle matoma, jog 30,2 proc. respondentų teigia, kad auditoriaus specializacija įtakoja profesinio tobulėjimo principo laikymąsi. Tokia pat auditorių ir jų padėjėjų procentinė dalis (30,2 proc.) pasirinko b variantą, kuris taip pat teigia, jog auditoriaus specializacija įtakoja profesinio tobulėjimo principo laikymąsi. 38, 9 proc. respondentų mano, jog auditoriaus specializacija neįtakoja profesinio tobulėjimo principo laikymosi.

Svarbu paminėti, kad buvo pasirinktas kitas įrašomasis variantas¹²:

1. Nėra skirtumo kokia auditoriaus specializacija – būtina laikytis profesinio tobulėjimo principo;
2. Priklauso nuo aplinkybių;
3. Sunku pasakyti.

3.6. Tyrimo rezultatų apibendrinimas.

Atlikus sisteminę auditorių profesinės etikos Lietuvos ir kitų šalių literatūros teorinę analizę bei ištyrus auditorių profesinės etikos aspektus Lietuvoje bus patvirtinamos arba atmetamos suformuluotos hipotezės¹³.

H1 hipotezė yra patvirtinama, kadangi remiantis 14, 15, 16, 17 paveikslais galima teigti, jog auditorių darbo stažas įtakoja sąžiningumo principo laikymąsi. Minėtuose paveiksluose matoma, kad mažesnę darbo stažą turintys auditoriai visiškai sutinka su klausimo apie sąžiningumo principą variantais. Taip pat galima išvelgti tendenciją, jog kuo daugiau darbo patirties turi auditorius/ė, tuo mažiau reikšmės skiria auditorių sąžiningumo principo aspektams.

H2 hipotezė yra patvirtinama, nes 25,5 proc. ir 27,9 proc. respondentų mano pritaria, kad auditorių amžius įtakoja nepriklausomumo principo laikymąsi. Iš visų respondentų 45,7 proc. mano, kad auditorių amžius neturi įtakos nepriklausomumo principo aspektams. Atlikta kryžminė nepriklausomumo principo analizė parodo, jog jaunesni nei 35 metų respondentai mano, kad auditorių amžius įtakoja nepriklausomumo principo laikymąsi – 58,60 proc. Iš vyresnių negu 55 metų amžiaus grupės 3,40 proc. ir 6,30 proc. respondentų pažymėjo, kad auditoriaus amžius įtakoja nepriklausomumo principo laikymąsi, o 3,80 proc. respondentų nusprendė, kad neįtakoja.

Remiantis skritulinės diagramos ir kryžminės analizės rezultatais **H3 hipotezė yra atmetama**. Skritulinės diagramos duomenimis gauti rezultatai parodo, kad 43,1 proc. respondentų mano, jog auditorės yra linkusios pažeisti konfidencialumo principą. 21,7 proc. respondentų teigia, jog

¹² Žiūrėti 2 priedo 10 klausimo įrašomo varianto atsakymus.

¹³ Žiūrėti 2.3 dalyje pateiktas hipotezes.

auditoriai yra linkę pažeisti konfidencialumo principą. 35,2 proc. respondentų mano, kad auditorių lytis neįtakoja konfidencialumo principo.

Tačiau atlikta kryžminė analizė parodė, jog 56,50 proc. auditorių vyrų pasirinko variantą, kad auditorės linkusios pažeisti konfidencialumo principą, o 55,40 proc. auditorių moterų rinkosi, kad auditoriai linkę pažeisti konfidencialumo principą.

H4 hipotezė yra priimta, kadangi 48,8 proc. respondentų visiškai sutinka, jog auditorių amžius turi įtakos kompetencijos principo laikymuisi. Atliktoje kryžminėje analizėje pateikti rezultatai rodo, jog jaunesni nei 35 metų amžiaus auditoriai sutinka su amžiaus įtaka auditoriaus kompetencijai.

Pagal gautus rezultatus ***H5 hipotezė yra priimta***, kadangi 60,4 proc. respondentų mano, kad auditorių specializacija įtakoja profesinio tobulėjimo principą. Kita respondentų dalis – 38,9 proc. teigia, jog auditorių specializacija profesinio tobulėjimo principo laikymuisi įtakos neturi.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

1. Išanalizavus Lietuvos ir užsienio literatūros auditorių profesinės etikos aspektus galima teigti, kad auditorių etikos principų koncepcija yra panašiai apibūdinama tiek Lietuvoje, tiek kitose užsienio šalyse. Didžiausia reikšmė suteikiama auditoriaus nepriekaištingai reputacijai ir bet kokios suinteresuotųjų įtakos ignoravimui. Užsienio šalių literatūroje daugiau dėmesio skiriama detalesniam auditorių etikos principų nagrinėjimui ir schematiškam pateikimui. Susistemintus teorinius auditorių profesinės etikos aspektus galima teigti, jog užsienio šalyse bendras atliekamo audito tikslas yra toks pats – pateikti nepriklausomą išvadą dėl tam tikros veiklos vykdymo
2. Iškeltos penkios hipotezės apie auditorių profesinę etiką Lietuvoje įgalino pasiekti tyrimo tikslą, t.y. išanalizuoti teorinius Lietuvos auditorių etikos aspektus ir atlikti empirinį tyrimą. Šios hipotezės formuluotos remiantis užsienio šalių atliktais tyrimais apie auditorių profesinę etiką. Iškeltų hipotezių rezultatai:
 - Hipotezė (H1) apie auditorių darbo patirties įtaką sąžiningumo principui *pasitvirtino*;
 - Hipotezė (H2) apie auditoriaus amžiaus įtaką nepriklausomumo principo laikymuisi *pasitvirtino*;
 - Hipotezė (H3) apie auditoriaus lyties įtaką profesinio konfidencialumo principo laikymuisi *nepasitvirtino*;
 - Hipotezė (H4) apie auditoriaus amžius įtaką kompetencijos principo laikymuisi *pasitvirtino*;
 - Hipotezė (H5) apie auditoriaus specializacijos įtaką profesinio tobulėjimo principo laikymuisi *pasitvirtino*.
3. Hipotezių tikrinimui pasirinkta kryžminė analizė atlikta SPSS programa pagal atitinkamus kriterijus. Tyrimo hipotezės empiriškai patikrintos, tačiau H3 hipotezė yra atmetama. H1, H2, H4 ir H5 hipotezės yra sėkmingai priimtos. Tyrimo statistikos patikimumas yra aukštas, todėl gautus rezultatus galima laikyti patikimais.
4. Remiantis empirinio tyrimo rezultatų duomenimis galima teigti, kad auditoriai, kuriems mažiau negu 35 metai ir auditoriai turintys 6 – 10 metų stažą itin atsakingai vertina auditorių profesinės etikos aspektus. Todėl didesnį metų stažą ir turintiems auditoriams reikėtų skirti didesnę reikšmę profesinei etikai.

5. Pagal atlikto empirinio tyrimo rezultatus galima teigti, jog auditoriai ir jų padėjėjai itin didelį dėmesį skiria auditorių etikos normų nesilaikymo priežasčių analizei¹⁴:

- 19,7 proc. respondentų siūlė skirti nuobaudas;
- 23,7 proc. respondentų mano, jog vertėtų skirti pastovius patikrinimus;
- 20,4 proc. respondentų teigia, jog yra būtinas auditorių darbo rezultatų archyvavimas;
- 16,7 proc. respondentų pritaria, kad vertėtų auditoriams pateikti gerosios praktikos pavyzdžius;
- 19,3 proc. respondentų teigia, jog auditoriams yra būtini įvairūs seminarai;
- 0,2 proc. respondentų pasirinko laisvai įrašomus variantus.

Susisteminius auditorių etikos normų nesilaikymo priežasčių gautus respondentų atsakymų rezultatus, vertėtų paminėti, jog auditoriams, auditorių padėjėjams ir būsimiems auditoriams patartina vadovautis ne tik drausminiais kriterijais, tačiau skirti laiko seminarams, analizuoti gerosios praktikos pavyzdžius.

- 45,5 proc. respondentų rinkosi, kad auditorių padėjėjams reikėtų įteigti auditorių etikos principų svarbą įvardinant grėsmes kylančias dėl nesąžiningumo auditorių darbo;
- 54,4 proc. respondentų mano, kad būtina auditorių padėjėjus supažindinti su sąžiningo auditorių darbo nauda visuomenei.

Rekomendacijos tolimesniems tyrimams.

Lietuvoje tokio pobūdžio tyrimų nebuvo atlikta arba tokie tyrimai nėra publikuojami, todėl reikėtų kas kelis metus atlikti tyrimus, kurie padėtų išsiaiškinti ar auditoriai laikosi auditorių profesinės etikos principų. Auditorių profesinę etiką būtų tikslinga tirti kas 2 arba 3 metus, kadangi keičiasi audito standartai ir kitos auditorių darbui svarbios aplinkybės. Tokius tyrimus turėtų atlikti auditorių padėjėjai bei apskaitos ir audito studentai. Auditorių padėjėjai dirbantys apskaitos ir audito srityje gebėtų atlikti tikslius ir išsamius auditorių profesinės etikos tyrimus, kadangi galėtų atlikti interviu. Apskaitos ir audito studentams būtų tikslinga parengti mokslinius straipsnius nagrinėjančius auditorių profesinės etikos aspektus.

Vienas svarbiausių reikalavimų tiriant auditorių etiką – tai hipotezių formulavimas. Taip pat tokiam tyrimui yra svarbu didesnis hipotezių skaičius. Tikslingiau būtų atlikti interviu, kuris įgalintų gauti daugiau ir tikslesnės informacijos negu siunčiama elektroninė anketa.

¹⁴ Žiūrėti 8 priedo 2 paveikslą.

Rekomendacijos būsimiems auditoriams.

Rekomenduotina busimus auditorius ir auditorių padėjėjus supažindinti ne tik teoriniais auditorių profesinės etikos aspektais. Vertėtų pateikti išsamius sąžiningo auditorių darbo praktinius schematinius modelius per seminarus ir mokymus skirtus auditorių padėjėjams.

Susisteminius auditorių etikos normų nesilaikymo priežasčių gautus respondentų atsakymų rezultatus, vertėtų paminėti, jog auditoriams, auditorių padėjėjams ir būsimiems auditoriams patartina vadovautis ne tik drausminiais kriterijais, tačiau skirti laiko seminarams, analizuoti gerosios praktikos pavyzdžius.

LITERATŪROS SĄRAŠAS

1. Zautraitė J. (2009) [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: http://vddb.library.lt/fedora/get/LT-eLABa-0001:E.02~2009~D_20120913_112653-08002/DS.005.0.01.ETD p. 68 - 91
2. Mackevičius J., Bartaška R. (2003). Klaidų ir apgaulių aptikimas, įvertinimas ir prevencija. [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: http://www.lb.lt/mackevicius_1 p. 2 - 4
3. Lawrence A. Ponemon, David R. L. Gabhart (1991). Ethical Reasoning Research in the Accounting and Auditing Professions
https://books.google.lt/books?hl=en&lr=&id=o_t5AgAAQBAJ&oi=fnd&pg=PA101&dq=auditors+professional+ethics+research&ots=VV5AxQioPO&sig=WjrgAqdm_ItKC-eHgQ-vTvG6HFw&redir_esc=y#v=onepage&q=auditors%20professional%20ethics%20research&f=false
4. Alqtaish F. H., Baker A. (2014). The Ethical Rules Of Auditing And The Impact Of Compliance With The Ethical Rules On Auditing Quality [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: http://www.arpapress.com/Volumes/Vol18Issue3/IJRRAS_18_3_06.pdf
5. INTOSAI (2015). TAAIS 30. Etikos kodeksas [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą https://www.vkontrole.lt/INTOSAI_standartai/TAAIS_30_LT.pdf
6. Lietuvos Respublikos audito įstatymas. (2015 05 14) 4 straipsnis. Profesinės etikos principai. [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: <http://www.infolex.lt/ta/18347>
7. Lietuvos Respublikos audito įstatymas (2004). Nr. IX-2105, Vilnius.; p.4. [žiūrėta 2015 m. kovo 15 d.] Prieiga per internetą: http://ec.europa.eu/internal_market/finances/docs/actionplan/transposition/lithuania/d14.15-ml-lt.pdf
8. Concept release on auditor independence and audit firm rotation (2011). PCAOB Release No. 2011-006 August 16, 2011, p.4.; [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: http://pcaobus.org/rules/rulemaking/docket037/release_2011-006.pdf
9. Robert J. Kueppers ir Kristen B. Sullivan (2010) *International Journal of Disclosure and Governance* [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: <http://www.palgrave-journals.com/jdg/journal/v7/n4/full/jdg201022a.html>
10. Nepriklausomumo deklaravimas (2012). [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: <http://www.aat.lt/index.php?id=588>

11. Rob Dixon (2002). Durham University Business School [žiūrėta 2014 m. kovo 15 d.] Prieiga per internetą: <http://lexicon.ft.com/term?term=auditor-independence>
12. Auditorių etikos standartas (2011). Nepriklausomumas. p. 6 – 7. [žiūrėta 2014 m. kovo 15 d.] Prieiga per internetą: < <https://frc.org.uk/Our-Work/Codes-Standards/Audit-and-assurance/Standards-and-guidance/Standards-and-guidance-for-auditors/Ethical-standards-for-auditors.aspx>>
13. Kaplan (2012). Auditor independence.[žiūrėta 2015 m. kovo 15 d.] Prieiga per internetą: <http://kfkknowledgebank.kaplan.co.uk/KFKB/Wiki%20Pages/Audit%20and%20compliance.aspx>
14. Stewart J. (2010). Internal Audit Independence and Objectivity: Emerging Research Opportunities [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: http://www.researchgate.net/publication/227429879_Internal_audit_independence_and_objectivity_Emerging_research_opportunities
15. Hasan F. Alqtaish ir Abed Rahman M. (2014). The Ethical Rules of Auditin and The Impact Compliance With The Ethical Rules on Auditing Quality [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: http://www.arpapress.com/Volumes/Vol18Issue3/IJRRAS_18_3_06.pdf 4p.
16. The institute of internal auditors (2015). Code of ethics [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx>
17. The BSCI Audit Integrity Programme (2015) Foreign Trade Association. [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: <http://www.bsci-intl.org/content/bsci-audit-integrity-programme>
18. Competence Requirements for Audit Professionals. Proposed International Education Standard for Professional Accountants. [Exposure Draft April 2005, Comments are requested by July 15, 2005], p. 10. International Federation of Accountants (2005).
19. Lietuvos Auditorių Rūmai (2016). Finansinių ataskaitų auditas. [žiūrėta 2015 m. kovo 14 d.] Prieiga per internetą: [https://www.vkontrole.lt/vsa/failai/files/lar_finansiniu_ataskaitu_auditas\[1\].pdf](https://www.vkontrole.lt/vsa/failai/files/lar_finansiniu_ataskaitu_auditas[1].pdf)
20. Reference Tool for Auditing Competence (2010). Global Social Compliance Programme.; p. 10. žiūrėta 2015 m. kovo 17 d.] Prieiga per internetą: <http://www.google.lt/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&ved=0CDoQFjAB&url=http%3A%2F%2Fwww.theconsumergoodsforum.com%2FPDF%2FWorkingGroups-Accordion%2FSustainability%2F3.GSCP_ref_tool_for_Auditing_Competence.pdf&ei=Luo7U4Cb>

[JYf9ywPkvoCgBQ&usg=AFQjCNH6XIWEJ0iDuSuaNV96RvPPMSIKQ&sig2=yadTyeGCeoF9zjqIt_rzbA&bvm=bv.63934634,d.bGQ>](http://www.theiia.org/about/about-internal-auditing/pages/competency-framework.aspx)

21. Institute of internal auditors (2013). Outline of the framework. [žiūrėta 2015 m. kovo 17 d.] Prieiga per internetą: <https://global.theiia.org/about/about-internal-auditing/pages/competency-framework.aspx>
22. Ethical requirements relating to an assurance engagement (2013). [žiūrėta 2015 m. kovo 21 d.] Prieiga per internetą: <http://www.oag-bvg.gc.ca/internet/methodology/performance-audit/manual/1031.shtm>
23. Independence & confidentiality (2009). [žiūrėta 2015 m. kovo 27 d.] Prieiga per internetą: [http://europa.eu/rapid/press-release_IP-11-1480_en.htm](http://www.google.lt/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=4&ved=0CEcQFjAD&url=http%3A%2F%2Fmycasite.com%2Ffor_web%2Fpages%2Farticles%2Faudit%2Fpdfs%2F21_independence_confidentiality.pdf&ei=XCNDU6auNMWS4AS50YDwCw&usg=AFQjCNG3I_aBuuKRVrkWx-kYZPm2dMFoHg&sig2=unVFg2uV4NTwg62CovMsyA&bvm=bv.64125504,d.bGE>24. European Commission - Press release(2015). Restoring confidence in financial statements: the European Commission aims at a higher quality, dynamic and open audit market. [žiūrėta 2015 m. kovo 21 d.] Prieiga per internetą: <a href=)
25. Annex I – European Commission. (2001). p. 5. [žiūrėta 2015 m. balandžio 4 d.] Prieiga per internetą: http://www.google.lt/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&ved=0CDAQFjAA&url=http%3A%2F%2Fec.europa.eu%2Finternal_market%2Fauditing%2Fdocs%2Fliability%2Fconsultation_annex1_en.pdf&ei=ypRDU4icBa2w4QT9k4HwDA&usg=AFQjCNGzyPPFUm07P9DfOng9Ns9YyDywPA&sig2=ynXCy79pt1YcrpmhlfAunQ&bvm=bv.64367178,d.bGE
26. Steven M. Glover ir Douglas F. Prawitt (2014) Enhancing Auditor Professional Skepticism: The Professional Skepticism Continuum. American Accounting Association DOI: 10.2308/ciia-50895 p. 2 – 3 [žiūrėta 2015 m. balandžio 4 d.] Prieiga per internetą: <http://aaajournals.org/doi/pdf/10.2308/ciia-50895>
27. Steven M. Glover ir Douglas F. Prawitt (2014) Enhancing Auditor Professional Skepticism: The Professional Skepticism Continuum. American Accounting Association DOI: 10.2308/ciia-50895 p. 4 – 6 [žiūrėta 2015 m. balandžio 4 d.] Prieiga per internetą: <http://aaajournals.org/doi/pdf/10.2308/ciia-50895>
28. Corporate Social Responsibility: An Internal Audit Perspective (IA Adviser - Part 2) (2011) [žiūrėta 2015 m. balandžio 11 d.] Prieiga per internetą:

http://www.academia.edu/1529876/Corporate_Social_Responsibility_An_Internal_Audit_Perspecti-veIA_Adviser_-_Part_2_

29. Robert W. Price (2012) What is a corporate social responsibility audit? [žiūrėta 2015 m. balandžio 14 d.] Prieiga per internetą: <http://news.gcase.org/2012/01/21/what-is-a-corporate-social-responsibility-audit/>
30. [žiūrėta 2015 m. balandžio 14 d.] Prieiga per internetą: <http://www.acs.org/content/dam/acsorg/about/aboutacs/financial/2014-audited-financial-statements.pdf>
31. Howell, K. E. (2013) Introduction to the Philosophy of Methodology. London: Sage Publications. [žiūrėta 2015 m. spalio 9 d.] Prieiga per internetą: <https://uk.sagepub.com/en-gb/eur/an-introduction-to-the-philosophy-of-methodology/book236864>
32. Dr. Scott (2015) What are Empirical Articles? Social Work/Criminal Justice 3020 [žiūrėta 2015 m. spalio 11 d.] Prieiga per internetą: <http://research.library.gsu.edu/c.php?g=115470&p=751043>
33. Eurointegracijos projektai (2015). Tyrimų metodai. [žiūrėta 2015 m. spalio 11 d.] Prieiga per internetą: http://eip.lt/article_post/tyrimu-metodai/
34. Rose S. (2015) Management Research: Applying The Principles [žiūrėta 2015 m. spalio 11 d.] Prieiga per internetą: http://documents.routledge-interactive.s3.amazonaws.com/9780415628129/Chapter%206%20-%20Quantitative%20content%20analysis%20final_edited.pdf
35. Marying Philipp (2014). Qualitative content analysis: theoretical foundation, basic procedures and software solution. p. 96 [žiūrėta 2015 m. spalio 14 d.] Prieiga per internetą: http://www.psychopen.eu/fileadmin/user_upload/books/mayring/ssoar-2014-mayring-Qualitative_content_analysis_theoretical_foundation.pdf
36. Dičkus V. (2011) Anketos sudarymo principai. ISBN 978-9955-634-14-0 [žiūrėta 2015 m. spalio 14 d.] Prieiga per internetą: http://www.ef.vu.lt/dokumentai/katedros/Rinkodaros_katedra/Medziaga_studentams/Anketos_sudarymo_principai.pdf
37. Chen D. (2012). Theory and Hypothesis. p. 37 – 48 [žiūrėta 2015 m. spalio 14 d.] Prieiga per internetą: http://geekyartistlibrarian.pbworks.com/f/Lecture_09212010.pdf
38. Bouhawia M. S., Irianto G., Baridwan Z. (2015) Darbo patirties įtaka sąžiningumo principui ir audito kokybei. (Apklausa atlikta Libijos bendrovėje) [žiūrėta 2015 m. spalio 14 d.] Prieiga per

- internetą: <http://www.iosrjournals.org/iosr-jef/papers/Vol6-Issue4/Version-2/G06426067.pdf>;
IOSR Journal of Economics and Finance(IOSR-JEF) e-ISSN: 2321-5933, pISSN: 2321
5925. Volume 6, Issue 4. Ver. II (Jul. -Aug. 2015), PP 60-6 p. 62 – 64
39. Enofe A.O., Mgbame C.J., Okpako P.O, Atube E.N. (2013) Auditoriaus amžius įtakoja auditoriaus nepriklausomumą. [žiūrėta 2015 m. spalio 17 d.] Prieiga per internetą: www.iiste.org/Journals/index.php/RJFA/article/download/8286/8646; ISSN 2222-1697 (Paper) ISSN 2222-2847 (Online); Vol.4, No.16, 2013
40. Jenny S. ir Conor O. (2006) Veiksniai, lemiantys vidaus auditorių etikos sprendimus. [žiūrėta 2015 m. spalio 17 d.] Prieiga per internetą: <http://eprints.qut.edu.au/4912/1/4912.pdf> p.7 – 8
41. Dr. Aqeel A. (2012) Faktoriai, kurie įtakoja auditorių pasirinkimą Jordanijoje (Empirinis tyrimas) [žiūrėta 2015 m. spalio 19 d.] Prieiga per internetą: http://www.ijhssnet.com/journals/Vol_2_No_6_Special_Issue_March_2012/16.pdf
42. Numan W. Kompetencija, audito kokybė ir pramonės specializacija (2012) Specializacijos įtaka audito kokybei [žiūrėta 2015 m. spalio 19 d.] Prieiga per internetą: https://www.ou.edu/dam/price/accounting/files/quality_competition_Oklahoma_May2012.pdf
43. Kardelis K. (2005) Mokslinių tyrimų metodologija ir metodai. Liucijus, 2005. ISBN 9955-655-35-6 p. 311 – 317
44. Audito įmonių, auditorių ir auditorių padėjėjų sąrašai (2016). Lietuvos auditorių rūmai. [žiūrėta 2015 m. spalio 14 d.] Prieiga per internetą: <http://lar.lt/www/new/page.php?55>
45. William M.K. Trochim (2006). Likerto skalė.[žiūrėta 2015 m. spalio 14 d.] Prieiga per internetą: <http://www.socialresearchmethods.net/kb/scallik.php>
46. Pukėnas K. (2009). Kokybinių duomenų analizė SPSS programa. ISBN 9955 – 622 – 18 – 0 [žiūrėta 2015 m. spalio 14 d.] Prieiga per internetą: http://www.lsu.lt/sites/default/files/dokumentai/studentams/norminiai_dokumentai/paskaitos/koky_ipyr_biniu_duomenu_analize_SPSS_programa.pdf p. 24
47. Pukėnas K. (2009). Kokybinių duomenų analizė SPSS programa. ISBN 9955 – 622 – 18 – 0 [žiūrėta 2015 m. spalio 14 d.] Prieiga per internetą: http://www.lsu.lt/sites/default/files/dokumentai/studentams/norminiai_dokumentai/paskaitos/koky_ipyr_biniu_duomenu_analize_SPSS_programa.pdf p. 7 - 17
48. Bartosevičienė V. (2010) Ekonominės statistikos pagrindai. KTU*TECHNOLOGIJA; 10 – 04054 p. 45 – 63

PRIEDAI

1 priedas. AUDITORIŲ PROFESINĖS ETIKOS TYRIMO LIETUVOJE ANKETA

ANKETA

Laba diena, gerb. Respondente,

Esu Kauno technologijos universiteto, ekonomikos ir verslo fakulteto, apskaitos ir audito II kurso studentė. Šiuo tyrimu siekiama išsiaiškinti kokie veiksniai įtakoja auditorių etiką.

Anketa yra anoniminė ir gauti apklausos rezultatai bus naudojami tik magistro baigiamojo darbo tyrimo tikslams.

Labai prašau skirti savo brangaus laiko ir atsakyti į pateiktus klausimus pažymint vieną arba kelis variantus.

Iš anksto Jums dėkoju už skirtą laiką.

1. Koks Jūsų amžius?

- a) Mažiau nei 35 metai;
- b) 36 – 45 metai;
- c) 46 – 55 metai;
- d) Daugiau nei 55 metai.

2. Jūs esate:

- vyras
- moteris

3. Jūsų kvalifikacija:

- a) Išorės auditorius;
- b) Vidaus auditorius;
- Kita

--

4. Kokioje srityje Jūs specializuojatės vykdant audito veiklą?

5. Jūsų audito veiklos darbo stažas?

- a) Mažiau nei 3 metai;
- b) 3 – 5 metai;
- c) 6 – 10 metų;
- d) 11 – 15 metų;
- e) 16 – 20 metų;
- f) Daugiau nei 20 metų.

6. Didžiausią dėmesį laikantis auditorių etikos principų skiriate:

	Visiškai nesutinku	Nesutinku	Sunku pasakyti	Sutinku	Visiškai sutinku
a) Pastoviam tobulėjimui	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
b) Kompetencijai	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
c) Objektyviam bendravimui su klientais	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
d) Profesiniam skepticizmui	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

7. Kaip apibūdintumėte auditoriaus sąžiningumo principą? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (keli galimi atsakymai)

- a) Auditorius turi atlikti savo pareigas objektyviai;
- b) Auditorius privalo ignoruoti, bet kokią suinteresuotųjų mėginimą paveikti;
- c) Auditorius privalo suteikti tvirtą pagrindą pasitikėti jo atliktu darbu;
- d) Visus variantus
- Jūsų nuomonė

8. Jūsų nuomone, kaip auditoriaus amžius įtakoja auditoriaus nepriklausomumo principo laikymąsi?

- a) Įtakoja dėl jauno amžiaus auditoriaus bendravimo su suinteresuotaisiais patirties stokos;

- b) Įtakoja, kadangi jaunas auditorius gali pasiduoti suinteresuotųjų įtakai;
- c) Neįtakoja;
- Kita

9. Jūsų nuomone ar tikėtina, kad auditoriaus lytis įtakoja profesinio konfidencialumo principo laikymąsi?

- a) Taip, auditorės linkusios nesilaikyti profesinio konfidencialumo principo;
- b) Taip, auditoriai linkę nesilaikyti profesinio konfidencialumo principo;
- c) Ne, neįtakoja.

10. Jūsų nuomone ar tikėtina, kad auditoriaus specializacija įtakoja profesinio tobulėjimo principo laikymąsi? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (keli galimi atsakymai)

- a) Įtakoja, kadangi pasirinkta atitinkama auditoriaus specializacija reikalauja skirtingu lygmeniu gilinti žinias;
- b) Įtakoja, dėl įgytos patirties atliekant skirtingų specializacijų auditą;
- c) Neįtakoja;
- Kitas atsakymas (Jūsų nuomonė)

11. Jūsų nuomone, kokios yra priežastys, jog auditoriai gali nesilaikyti etikos normų? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (keli galimi atsakymai)

- a) Dėl žinių trūkumo;
- b) Dėl suinteresuotųjų asmenų įtakos;
- c) Dėl asmeninių interesų (tokių kaip požiūris į darbą, etc.)
- d) Nėra priežasčių, jog galima nesilaikyti etikos normų;
- Kita

12. Kaip būtų galima sumažinti nesąžiningų auditorių skaičių? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (keli galimi atsakymai)

- a) Didinti nuobaudas prsižengusiems auditoriams;
- b) Skirti pastovius patikrinimus auditoriams;

- c) Auditorių darbo rezultatų archyvavimas;
- d) Gerosios praktikos pateikimas
- e) Įvairūs seminarai
- Kitas atsakymas (Jūsų nuomonė)

--

13. Kaip galima būtų įteigti auditorių padėjėjams auditorių etikos principų svarbą? (keli galimi atsakymai)





- a) Įvardyti grėsmes kylančias dėl nesąžiningo auditorių darbo;
- b) Supažindinti su sąžiningo auditorių darbo nauda visuomenei;

AUDITORIŲ PROFESINĖ ETIKA LIETUVOJE



Respondentų statistika:

Viso respondentų:355




1. Koks Jūsų amžius?

a) Mažiau nei 35 metai;	180		50.7%
b) 36 – 45 metai;	94		26.5%
c) 46 – 55 metai;	65		18.3%
d) Daugiau nei 55 metai.	16		4.5%
Viso atsakymų	355		

2. Jūs esate:

vyras	173		48.7%
moteris	182		51.3%
Viso atsakymų	355		

3. Jūsų kvalifikacija:

a) Išorės auditorius;	143		40.3%
b) Vidaus auditorius;	62		17.5%
Kita	150		42.3%
Viso atsakymų	355		

4. Kokioje srityje Jūs specializuojatės vykdant audito veiklą?

- 1) Bankinis auditas
- 2) Įmonių auditas
- 3) Įmonių auditas
- 4) Įmonių auditas
- 5) Įmonių auditavimas
- 6) Bankai ir finansai
- 7) financial services, oil&gas, maritime shipping
- 8) įmonių auditas
- 9) įmonių auditas
- 10) Gamyba
- 11) Įmonių auditas
- 12) Įmonių auditas
- 13) Įmonių
- 14) gamyba
- 15) Veiklos auditas

16) Įvairiose srityse

17) Įmonių

18) Gamyba

*parodyti visus atsakymus*¹⁵

5. Jūsų audito veiklos darbo stažas?

a) Mažiau nei 3 metai;	150		42.3%
b) 3 – 5 metai;	48		13.5%
c) 6 – 10 metų;	77		21.7%
d) 11 – 15 metų;	47		13.2%
e) 16 – 20 metų;	23		6.5%
f) Daugiau nei 20 metų.	10		2.8%
Viso atsakymų	355		

6. Didžiausią dėmesį laikantis auditorių etikos principų skiriate:

a) Pastoviam tobulėjimui

Visiškai nesutinku	50		14.1%
Nesutinku	72		20.3%
Sunku pasakyti	60		16.9%
Sutinku	74		20.8%
Visiškai sutinku	99		27.9%

b) Kompetencijai

Visiškai nesutinku	8		2.3%
Nesutinku	48		13.5%
Sunku pasakyti	56		15.8%
Sutinku	70		19.7%
Visiškai sutinku	173		48.7%

c) Objektyviam bendravimui su klientais

Visiškai nesutinku	11		3.1%
Nesutinku	21		5.9%
Sunku pasakyti	98		27.6%
Sutinku	114		32.1%
Visiškai sutinku	111		31.3%

d) Profesiniam skepticizmui

Visiškai nesutinku	16		4.5%
Nesutinku	27		7.6%
Sunku pasakyti	94		26.5%
Sutinku	147		41.4%
Visiškai sutinku	71		20%

¹⁵ Pateikta gauta respondentų atsakymų santrauka. Visus atsakymus žiūrėti: internetinė nuoroda: <http://www.manoapklausa.lt/res/78384312319678/>

7. Kaip apibūdintumėte auditoriaus sąžiningumo principą? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (daug galimų variantų)

a) Auditorius turi atlikti savo pareigas objektyviai;	74		16.1%
b) Auditorius privalo ignoruoti, bet kokią suinteresuotųjų mėginimą paveikti;	55		12%
c) Auditorius privalo suteikti tvirtą pagrindą pasitikėti jo atliktu darbu;	98		21.3%
d) Visus variantus	231		50.2%
Jūsų nuomonė	2		0.4%
Viso atsakymų	460		
Kiti atsakymai:			

- Auditorius privalo dirbti pagal LR įstatymus
- deklaruoti savo privačius interesus, susijusius su asmeniniais įsipareigojimais, ir spręsti visus kylančius konfliktus taip, kad būtų apginti viešieji interesai;

8. Jūsų nuomone, kaip auditoriaus amžius įtakoja auditoriaus nepriklausomumo principo laikymąsi?

a) Įtakoja dėl jauno amžiaus auditoriaus bendravimo su suinteresuotaisiais patirties stokos;	95		26.8%
b) Įtakoja, kadangi jaunas auditorius gali pasiduoti suinteresuotųjų įtakai;	101		28.5%
c) Neįtakoja;	156		43.9%
Kita	3		0.8%
Viso atsakymų	355		
Kiti atsakymai:			

- Auditorius nepriklausomai nuo amžiaus privalo laikytis auditorių etikos principų
- Dalinai įtakoja
- tai labai individualu, priklauso nuo žmogaus

9. Jūsų nuomone ar tikėtina, kad auditoriaus lytis įtakoja profesinio konfidencialumo principo laikymąsi?

a) Taip, auditorės linkusios nesilaikyti profesinio konfidencialumo principo;	160		45.1%
b) Taip, auditoriai linkę nesilaikyti profesinio konfidencialumo principo;	74		20.8%
c) Ne, neįtakoja.	121		34.1%
Viso atsakymų	355		

10. Jūsų nuomone ar tikėtina, kad auditoriaus specializacija įtakoja profesinio tobulėjimo principo laikymąsi? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (daug galimų variantų)

a) Įtakoja, kadangi pasirinkta atitinkama auditoriaus specializacija reikalauja skirtingu lygmeniu gilinti žinias;	126		30.6%
b) Įtakoja, dėl įgytos patirties atliekant skirtingų specializacijų auditą;	130		31.6%
c) Neįtakoja;	153		37.1%
Kitas atsakymas (Jūsų nuomonė)	3		0.7%

Viso atsakymų
Kiti atsakymai:

412

- Nėra skirtumo kokia auditoriaus specializacija-būtina laikytis profesinio tobulėjimo principo
- priklauso nuo aplinkybiu
- Sunku pasakyti

11. Jūsų nuomone, kokios yra priežastys, jog auditoriai gali nesilaikyti etikos normų? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (daug galimų variantų)

a) Dėl žinių trūkumo;	136		24.4%
b) Dėl suinteresuotųjų asmenų įtakos;	138		24.7%
c) Dėl asmeninių interesų (tokių kaip požiūris į darbą, etc.)	141		25.3%
d) Nėra priežasčių, jog galima nesilaikyti etikos normų;	141		25.3%
Kita	2		0.4%
Viso atsakymų	558		

Kiti atsakymai:

- individualu
- galbut kai kuriomis isimtims ?

12. Kaip būtų galima sumažinti nesąžiningų auditorių skaičių? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us: (daug galimų variantų)

a) Didinti nuobaudas prasižengusiems auditoriams;	170		19.7%
b) Skirti pastovius patikrinimus auditoriams;	203		23.6%
c) Auditorių darbo rezultatų archyvavimas;	176		20.4%
d) Gerosios praktikos pateikimas	144		16.7%
e) Įvairūs seminarai	166		19.3%
Kitas atsakymas (Jūsų nuomonė)	2		0.2%
Viso atsakymų	861		

Kiti atsakymai:

- Panaikinti auditoriaus licenciją
- Visų pirma auditorius negali būti nesąžiningas asmuo

13. Kaip galima būtų įteigti auditorių padėjėjams auditorių etikos principų svarbą? (daug galimų variantų)

a) Įvardyti grėsmes kylančias dėl nesąžiningo auditorių darbo;	235		45.5%
b) Supažindinti su sąžiningo auditorių darbo nauda visuomenei;	282		54.5%
Jūsų nuomonė	0		0%
Viso atsakymų			

3 priedas. GAUTI TYRIMO REZULTATAI

1 lentelė. Tyrimo proceso santrauka

		N	%
Cases	Valid	271	79.4
	Excluded ^a	70	20.6
	Total	341	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis pasitelkiant SPSS programa

2 lentelė. Bendra tiriamųjų statistika

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Squared Multiple Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
1) Koks Jūsų amžius?	18.69	14.954	.391	.636	.867
2) Jūs esate:	18.98	18.643	-.085	.027	.655
3) Jūsų audito veiklos darbo stažas?	18.06	12.692	.363	.639	.874
4. Jūsų nuomone, kaip auditoriaus amžius įtakoja auditoriaus nepriklausomumo principo laikymąsi?	17.20	13.024	.339	.346	.784
5. Jūsų nuomone ar tikėtina, kad auditoriaus lytis įtakoja profesinio konfidencialumo principo laikymąsi?	16.49	12.103	.611	.553	.775
6. Jūsų nuomone, kokios yra priežastys, jog auditoriai gali nesilaikyti etikos normų?	16.65	13.797	.470	.405	.637
7. Kaip galima būtų įteigti auditorių padėjėjams auditorių etikos principų svarbą?	16.85	16.142	.165	.075	.729

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis pasitelkiant SPSS programa

3 lentelė. Empirinio tyrimo patikimumo statistika

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.760	.673	7

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis pasitelkiant SPSS programa

4 priedas. SAŽININGUMO PRINCIPO TYRIMO ASPEKTAI

1 lentelė. Auditoriaus amžiaus įtaka sąžiningumo principo laikymuisi

Crosstab

		7) a) Auditorius turi atlikti savo pareigas objektyviai. (Kaip apibūdintumėte auditoriaus sąžiningumo principą? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us:)	
		1	Total
5) Jūsų audito veiklos darbo stažas?	1 Mažiau nei 3 metai;	6 18.2%	6 18.2%
	2 3 – 5 metai;	18 33.3%	11 33.3%
	3 6 – 10 metų;	7 21.2%	7 21.2%
	4 11 – 15 metų;	5 15.2%	5 15.2%
	5 16 – 20 metų;	2 6.1%	2 6.1%
	6 Daugiau nei 20 metų.	2 6.1%	2 6.1%
Total	Count	33	33
	% of Total	100.0%	100.0%

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis pasitelkiant SPSS programa

2 lentelė. Patikimumo statistika

Chi-Square Tests

	Value
Pearson Chi-Square	. ^a
N of Valid Cases	33

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis pasitelkiant SPSS programa

3 lentelė. Auditoriaus amžiaus įtaka sąžiningumo principo laikymuisi

Crosstab

		7) b) Auditorius privalo ignoruoti, bet kokių suinteresuotųjų mėginimą paveikti; (Kaip apibūdintumėte auditoriaus sąžiningumo principą? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variant?/us:)	
		2	Total
5) Jūsų audito veiklos darbo stažas?	1	Mažiau nei 3 metai;	9 32.1%
	2	3 – 5 metai;	7 25.0%
	3	6 – 10 metų;	3 10.7%
	4	11 – 15 metų;	6 21.4%
	5	16 – 20 metų;	2 7.1%
	6	Daugiau nei 20 metų.	1 3.6%
Total	Count	28	28
	% of Total	100.0%	100.0%

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis

pasitelkiant SPSS programa

4 lentelė. Patikimumo statistika

Chi-Square Tests

	Value
Pearson Chi-Square	. ^a
N of Valid Cases	28

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis

pasitelkiant SPSS programa

5 lentelė. Auditoriaus amžiaus įtaka sąžiningumo principo laikymuisi

		7) c) Auditorius privalo suteikti tvirtą pagrindą pasitikėti jo atliktu darbu; (Kaip apibūdintumėte auditoriaus sąžiningumo principą? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variant?/us:)		
		3	Total	
5) Jūsų audito veiklos darbo stažas?	1	Mažiau nei 3 metai;	10 21.7%	10 21.7%
	2	3 – 5 metai	10 21.7%	10 21.7%
	3	6 – 10 metų;	12 26.1%	12 26.1%
	4	11 – 15 metų;	8 17.4%	8 17.4%
	5	16 – 20 metų;	2 4.3%	2 4.3%
	6	Daugiau nei 20 metų.	4 8.7%	4 8.7%
Total	Count		46	46
	% of Total		100.0%	100.0%

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis pasitelkiant SPSS programa

6lentelė. Patikimumo statistika

Chi-Square Tests		Value
Pearson Chi-Square		. ^a
N of Valid Cases		46

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis pasitelkiant SPSS programa

7 lentelė. Auditoriaus amžiaus įtaka sąžiningumo principo laikymuisi

Crosstab

			7) d) Visus variantus (Kaip apibūdintumėte auditoriaus sąžiningumo principą? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variant?/us:)	
			4	Total
5) Jūsų audito veiklos darbo stažas?	1	Mažiau nei 3 metai;	27 27.0%	27 27.0%
	2	3 – 5 metai	16 16.0%	16 16.0%
	3	6 – 10 metų;	27 27.0%	27 27.0%
	4	11 – 15 metų;	15 15.0%	15 15.0%
	5	16 – 20 metų;	9 9.0%	9 9.0%
	6	Daugiau nei 20 metų.	6 6.0%	6 6.0%
Total	Count	100	100	100
	% of Total	100.0%	100.0%	100.0%

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis

pasitelkiant SPSS programa

8 lentelė. Patikimumo statistika

Chi-Square Tests

	Value
Pearson Chi-Square	. ^a
N of Valid Cases	100

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis

pasitelkiant SPSS programa

9 lentelė. Bendra patikimumo statistika

	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	35.245 ^a	11	.007
Likelihood Ratio	17.292	14	.287
N of Valid Cases	341		

a. 14 cells (58.3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is .05.

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis

pasitelkiant SPSS programa

5 priedas. AUDITORIŲ AMŽIAUS ĮTAKOS NEPRIKLAUSOMUMO PRINCIPUI ASPEKTAI

1 lentelė. Auditorių amžiaus įtaka nepriklausomumo principo laikymuisi

		Crosstabulation					Total	
		1	2	3	Auditorius nepriklausomai nuo amžiaus privalo laikytis auditorių etikos principų	Dalinai įtakoja		
1) Koks Jūsų amžius?	1	Mažiau nei 35 metai;	51 58.6%	47 49.5%	67 42.9%	1 100.0%	0 .0%	166 48.7%
	2	36 – 45 metai;	20 23.0%	26 27.4%	47 30.1%	0 .0%	0 .0%	94 27.6%
	3	46 – 55 metai;	13 14.9%	16 16.8%	36 23.1%	0 .0%	0 .0%	65 19.1%
	4	Daugiau nei 55	3 3.4%	6 6.3%	6 3.8%	0 .0%	1 100.0%	16 4.7%
Total	Count	87 100.0%	95 100.0%	156 100.0%	1 100.0%	1 100.0%	341 100.0%	

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis
pasitelkiant SPSS programa

2 lentelė. Patikimumo statistika

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	31.257 ^a	15	.008
Likelihood Ratio	17.343	15	.299
N of Valid Cases	341		

a. 14 cells (58.3%) have expected count less than 5. The minimum expected count is .05.

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis
pasitelkiant SPSS programa

6 priedas. AUDITORIAUS LYTIES ĮTAKA PROFESINIO KONFIDENCIALUMO PRINCIPUI
ASPEKTAI

1 lentelė. Auditoriaus lyties įtaka profesinio konfidencialumo principo laikymuisi

		9) Jūsų nuomone ar tikėtina, kad auditoriaus lytis įtakoja profesinio konfidencialumo principo laikymąsi?			Total
		1	2	3	
2) Jūs esate:	1 Vyras:	83 56.5%	33 44.6%	51 42.5%	167 49.0%
	2 Mteris	64 43.5%	41 55.4%	69 57.5%	174 51.0%
Total	Count	147 100.0%	74 100.0%	120 100.0%	341 100.0%

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis

pasitelkiant SPSS programa

2 lentelė. Patikimumo statistika

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	30.822 ^a	12	.002
Likelihood Ratio	35.558	12	.000
Linear-by-Linear Association	23.374	1	.000
N of Valid Cases	341		

a. 7 cells (35.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is .38.

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis

pasitelkiant SPSS programa

7 priedas. AUDITORIAUS AMŽIAUS ĮTAKOS KOMPETENCIJOS PRINCIPUI ASPEKTAI

1 lentelė. Auditoriaus amžiaus įtaka kompetencijos principo laikymuisi

			6) b) Kompetencijai. (Didžiausią dėmesį laikantis auditorių etikos principo skiriate):					Total
			1	2	3	4	5	
1) Koks Jūsų amžius?	1	Mažiau nei 35 metai;	4 50.0%	34 73.9%	33 63.5%	30 44.1%	65 38.9%	166 48.7%
	2	36 – 45 metai;	3 37.5%	9 19.6%	11 21.2%	20 29.4%	51 30.5%	94 27.6%
	3	46 – 55 metai;	1 12.5%	3 6.5%	8 15.4%	16 23.5%	37 22.2%	65 19.1%
	4	Daugiau nei 55	0 .0%	0 .0%	0 .0%	2 2.9%	14 8.4%	16 4.7%
Total	Count	8 100.0%	46 100.0%	52 100.0%	68 100.0%	167 100.0%	341 100.0%	

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis

pasitelkiant SPSS programa

2 lentelė. Patikimumo statistika

Chi-Square Tests			
	Value	df	Asymp. Sig. (2-sided)
Pearson Chi-Square	34.241 ^a	14	.004
Likelihood Ratio	32.342	10	.000
Linear-by-Linear Association	21.968	1	.000
N of Valid Cases	341		

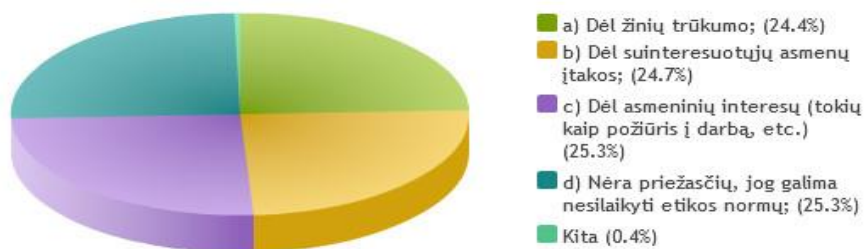
a. 7 cells (35.0%) have expected count less than 5. The minimum expected count is .38.

Šaltinis: sudaryta baigiamojo magistro darbo autorės remiantis <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/> gautais rezultatų duomenimis

pasitelkiant SPSS programa

8 priedas. GAUTI RESPONDENTŲ ATSAKYMŲ DUOMENYS IŠVADOMS IR REKOMENDACIJOMS

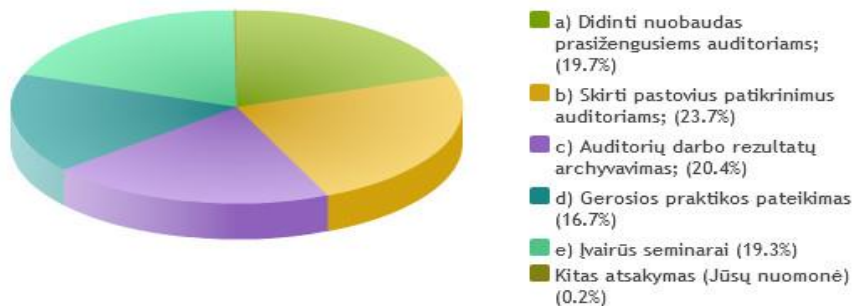
Jūsų nuomone, kokios yra priežastys, jog auditoriai gali nesilaikyti etikos normų? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us:



Šaltinis: <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/>

1 pav. Auditorių etikos normų nesilaikymo priežastys

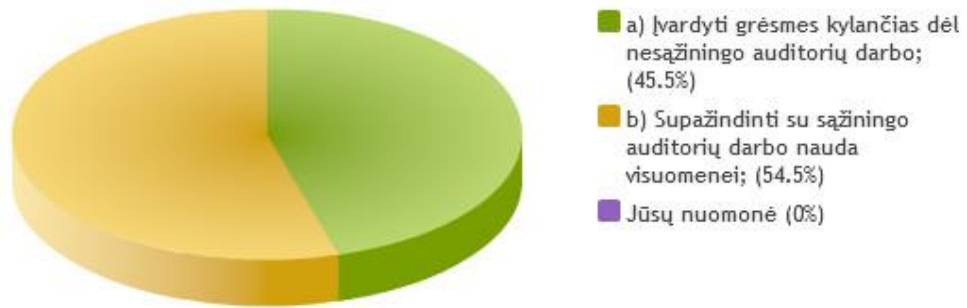
Kaip būtų galima sumažinti nesąžiningų auditorių skaičių? Pasirinkite Jūsų nuomone tinkamą variantą/us:



Šaltinis: <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/>

2 pav. Nesąžiningų auditorių sumažinimo galimybės

Kaip galima būtų įteigti auditorių padėjėjams auditorių etikos principų svarbą?



Šaltinis: <http://www.manoapklausa.lt/surveys/results/783843123/>

3 pav. Auditorių etikos principų svarba