



**KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS**

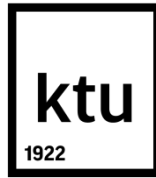
Diana Mackonienė

ĮMONIŲ VALDYMO IR ADMINISTRAVIMO AUDITAS

MAGISTRO DARBAS

Darbo vadovasdoc. dr. Petras Oržekauskas

KAUNAS2017



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
EKONOMIKOS IR VERSLO FAKULTETAS

ĮMONIŲ VALDYMO IR ADMINISTRAVIMO AUDITAS

(Įmonių valdymas (kodas .621N22001))

MAGISTRO DARBAS

Vadovas

doc. dr. Petras Oržekauskas

2016-12-

Darbą atliko

V MGUVL-5gr. Diana Mackonienė

2016-12-

Recenzentas

doc. Kęstutis Duoba

2016-12-

KAUNAS, 2017



KAUNO TECHNOLOGIJOS UNIVERSITETAS
Ekonomikos ir verslo fakultetas

(Fakultetas)

Diana Mackonienė

(Studento vardas, pavardė)

Įmonių valdymas (kodas .621N22001)

(Studijų programos pavadinimas, kodas)

Baigiamojo magistro darbo „Įmonių valdymo ir administravimo auditas“

AKADEMINIO SAŽININGUMO DEKLARACIJA

201 m.

d.

Kaunas

Patvirtinu, kad mano **Dianos Mackonienės** baigiamasis magistro darbas tema „Įmonių valdymo ir administravimo auditas“ 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)

Mackonienė, Diana. The Audit of Management and Administration in Companies. Master's Final Thesis in Enterprise Management / supervisor doc. Dr. P. Oržekauskas. Department of Management, the School of Economics and Business, Kaunas University of Technology.

Social Sciences: 03 S Management and Administration

Key words: audit, financial audit, performance audit, management and administration audit

Kaunas, 2017. 72p.

SUMMARY

Relevance of topic. Due to the rapid growth of economy and increase of the development of technology, the control system is really important for all companies in nowadays competitive environment. While economic, political, social and technological factors change, the management politics of the company changes, too. Lots of factors determine the profitable activity of organizations, and one of the most significant is corporate management and administration. Nowadays corporate management still hasn't achieved the appropriate level in Lithuania. Seeking to evaluate not only companies' activity but also their management, it is necessary to apply effective valuation methods which assessed not only companies' activity but also checked, assessed and improved the quality of management. This leads to a new direction of assessment-audit of management and administration which is successfully applied in western countries.

Object of this thesis is- audit of management and administration.

The aim of work is to prepare a model of audit of management and administration.

Objectives of the work:

1. to analyze and reveal the essence of management and administration audit and its appliance peculiarities.
2. to substantiate and present theoretical solutions of management and administration audit performance.
3. to perform feasibility study of management and administration audit application.
4. to substantiate and introduce the applied model of management and administration audit.

The main results of the work. Analysis of scientific works of foreign and Lithuanian authors reveal that financial audit is the most significant audit in the overall context of the audit activities. Assessment of the current situation leads to the fact that it is necessary to extend the conception of audit to the integrated management and administration audit. This type of audit lets assess not only management and administration, as well as its efficiency, but also its influence to activity of the company and final activity results. The provided corporate management and administration audit

anticipates to assess, explore and determine the current level of management and administration, efficiency of management and administration structures, expedience, consistency and necessity, also to prepare a programme of necessary changes and their implementation. Such programme could be the basis for optimizing the management and administration of a company, institution or organization pursuant to the determined optimal ratio of expediency of management and administration and funds that are allocated for this management and administration.

TURINYS

SUMMARY.....	4
ĮVADAS.....	10
1.VALDYMO IR ADMINISTRAVIMO AUDITO ESMĖ IR JO TAIKYMO ĮPATUMAI	12
1.1.Audito samprata, ištakos ir taikymo raida	12
1.1.1. Audito raida užsienio šalyse.....	13
1.1.2. Audito raida Lietuvoje	14
1.2. Valdymo ir administravimo audito vykdymo teisiniai pagrindai.....	16
1.3. Valdymo ir administravimo audito vykdymo sistemos ir metodai.....	21
2.VALDYMO IR ADMINISTRAVIMO AUDITO TAIKYMO IR VYKDYMO TEORINIAI SPRENDIMAI	27
2.1.Valdymo ir administravimo audito taikymo ir vykdymo teoriniai aspektai	27
2.2. Valdymo ir administravimo audito teorinis modelis.....	35
3. VALDYMO IR ADMINISTRAVIMO AUDITO TAIKYMO GALIMYBIŲ TYRIMAS.....	43
3.1.Tyrimo metodų ir jų taikymo metodų galimybių analizė	43
3.2. Tyrimo metodika	45
3.3. Tyrimo rezultatų analizė.....	47
3.4. Tyrimo išvados.....	63
4.VERSLO IR ADMINISTRAVIMO AUDITO TAIKOMASIS MODELIS.....	65
IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS	67
LITERATŪRA	69
PRIEDAI	73

PAVEIKSLŲ SĄRAŠAS

1 pav. Audito veiklos teisinio reguliavimo sistema Lietuvoje	17
2 pav. Veiklos audito proceso etapai.....	25
3 pav. Valdymo ir organizavimo audito vaidmuo organizacijos valdymo proceso tobulinime.....	29
4 pav. Valdymo ir administravimo audito schema.....	31
5 pav. Organizacijos valdymo ir administravimo audito modelis.....	35
6 pav. Organizacijos valdymo ir administravimo audito planavimo etapo veiksmai	36
7 pav. Valdymo ir administravimo audito sritys įmonėje	38
8 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal pareigas.....	47
9 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal darbo stažą.....	48
10 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal amžių	49
11 pav. Audito sampratos suvokimo vertinimas	49
12 pav. Audito apibrėžimo vertinimas	50
13 pav. Audito rūšių, su kuriomis susidūrę respondentai, vertinimas.....	51
14 pav. Respondentų susidūrimo su auditu dažnumo vertinimas	51
15 pav. Audito atklikimo būdo vertinimas.....	52
16 pav. Audito, atlikto respondentų atstovaujamosse įmonėse, vertinimas	53
17 pav. Atliktų auditų pagrindinių priežasčių vertinimas	53
18 pav. Audito, atlikto respondentų atstovaujamosse įmonėse, objekto vertinimas	54
19 pav. Dažniausiai audituojamų įmonės veiklos sričių vertinimas	55
20 pav. Audito sričių pasirinkimo teisingumo vertinimas	55
21 pav. Lūkesčių audito rezultatų pasiteisinimo vertinimas	56
22 pav. Auditorių profesionalumo vertinimas.....	57
23 pav. „Valdymo ir administravimo audito“ sąvokos supratimo vertinimas	57
24 pav. „Valdymo ir administravimo audito“ sąvokos apibrėžimo vertinimas	58
25 pav. Valdymo ir administravimo audito apimamų sričių vertinimas	59
26 pav. Lietuvos auditorių profesionalumo ir pasirengimo atlikti valdymo ir administravimo auditą vertinimas.....	59
27 pav. Valdymo ir administravimo audito reikalingumas įmonėms vertinimas	60
28 pav. Noro atlikti valdymo ir administravimo auditą vertinimas	61
29 pav. Valdymo ir administravimo audito atlikimo poreikio priežasčių vertinimas.....	61
30 pav. Valdymo ir administravimo audito modelis	65

LENTELIŲ SĄRAŠAS

1 lentelė. Audito sąvokų analizė	12
2 lentelė. Lyginamoji valdymo ir administravimo audito variantų analizė.....	29

PAGRINDINIŲ SĄVOKŲ ŽODYNĖLIS

Auditas – nepriklausomas įmonės, įstaigos ar organizacijos (toliau – įmonės) finansinės atskaitomybės patikrinimas ir išvados pateikimas, kai nurodoma, ar finansinė atskaitomybė visais reikšmingais atžvilgiais teisingai atspindi įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, ar finansinė atskaitomybė atitinka teisės aktus, reglamentuojančius finansinę apskaitą ir finansinės atskaitomybės sudarymą, taip pat Lietuvos Respublikoje taikomus bendruosius apskaitos principus (Žin., 2008, Nr.82-3233).

Finansinis auditas yra procesas, kurio metu vyksta sisteminis įrodymų, kurie yra grindžiami finansinėse ataskaitose užfiksuotais įvykiais, rinkimas ir įvertinimas, kad būtų galima nustatyti šių įvykių atitikimą nustatytiems kriterijams, o taip pat audito rezultatų perdavimas suinteresuotoms šalims (Mackevičius, 2009).

Veiklos auditas – tau audituojamo subjekto vidaus ir viešojo administravimo veiklos įvertinimas rezultatyvumo, efektyvumo ir ekonomiškumo požiūriu (Daujotaitė, Mackevičius, 2011).

Valdymo ir administravimo auditas – auditas, leidžiantis nustatyti organizacijos (institucijos) valdymo bei administravimo sistemos lygį bei būseną, o taip pat įvertinti šios sistemos pagrindu vykstančių ar vykdomų valdymo bei administravimo procesus, tuo pačiu analizuojant ir vertinant šių valdymo bei administravimo procesų poveikį organizacijos veiklos sėkmingumui ir rezultatyvumui (Ožerkauskas, Šmaižienė, 2009).

IVADAS

Temos aktualumas. Sparčiai augant ekonomikai, didėjant technologijos plėtrai, konkurencinėje aplinkoje visoms įmonėms labai svarbi kontrolės sistema. Keičiantis ekonominiams, politiniams, socialiniams bei technologiniams veiksniams kartu keičiasi ir įmonės valdymo politika. Daugybė veiksnių lemia organizacijų pelningą veiklą, kurių vienas iš pagrindinių – įmonių valdymas ir administravimas. Kiekvieno įmonės vadovo tikslas, veiklos efektyvumui ir pelningumui užtikrinti – tinkamas veiklos organizavimas bei sėkmingas įmonės valdymas. Šiandieninėje Lietuvoje įmonių valdymas vis dar nėra pasiekęs reikiamo lygio. Efektyvų veiklos organizavimą užtikrina komandinis darbas įmonėje, t.y. įmonės valdymo struktūra ir administravimo sistemos.

Kai tik atsirado auditas, jis buvo traktuojamas kaip apskaitos funkcija, o pagrindinis auditoriaus uždavinys buvo tikrinti organizacijos vykdomos veiklos finansinės apskaitos teisingumą. Tačiau laikui bėgant auditas išsiplėtė, apimdamas įvairias įmonės veiklos ir valdymo sritis. Dėl šiuolaikinių įmonių ir organizacijų valdymo struktūrų sudėtingumo, efektyvios savo veiklos be audito jos jau nebeįsivaizduoja.

Problematika. Užsienio valstybėse, dėl tos priežasties, kad organizacijos čia ilgą laiką veikė rinkos sąlygomis, auditas įgijo pakankamai plačią prasmę, o jo taikymas didesne dalimi apima visas organizacijų veiklos sritis. Tuo tarpu Lietuvoje auditas vis dar suprantamas siaurąja prasme ir dažniausiai siejamas su organizacijos buhalterinės apskaitos ir finansų priežiūra bei kontrole. Tačiau jau šiuo metu yra pribrendusios sąlygos auditą taikyti ir kitų įmonės veiklos sričių matavimui, analizei ir vertinimui. Tokiai situacijai, kad Lietuvoje auditas vis dar didesne dalimi suprantamas siaurąja prasme lėmė tai, kad tokią sampratą formavo po Nepriklausomybės atgavimo Lietuvos valstybiniame lygmenyje vyravusios nuostatos ir patirties stoka. Teisinė bazė ir institucijos, kurios susijusios su įmonių ir organizacijų auditavimu, buvo koncentruojamos į finansų valdymo ir buhalterines sritis. Pažymėtina, kad į šias sritis orientavosi ir Lietuvos mokslininkų darbai, kuriuose daugiausiai buvo analizuojamos finansų valdymo ir buhalterinio audito problemos. Tačiau reikia pažymėti, kad tokių autorių, kaip A. Mackevičiaus, R. Puškoriaus, P. Oržekauskos ir kt. darbuose buvo analizuojamos ir audito panaudojimo tokių organizacijos veiklos sričių kaip personalo valdymo, komunikacijos sistemų, marketingo veiksnių, organizacijos valdymo ir administravimo vertinimui.

Norint vertinti ne tik įmonių veiklą, bet ir jų valdymą, reikia taikyti efektyvius vertinimo metodus, kurie ne tik vertintų įmonių veiklą, bet ir patikrintų, išmatuotų bei gerintų valdymo kokybę. Taip atsiranda nauja vertinimo kryptis – valdymo ir administravimo auditas, kuris sėkmingai taikomas Vakarų šalyse. Lietuvoje verslo įmonių valdymas nėra pasiekęs reikiamo lygio, ypač valstybiniame sektoriuje. Valdymo problema aktuali ir Ukmergės rajono savivaldybės valdomoms įmonėms.

Darbo objektas – valdymo ir administravimo auditas.

Darbo tikslas – parengti valdymo ir administravimo audito modelį.

Darbo uždaviniai:

1. išanalizuoti ir atskleisti valdymo ir administravimo audito esmę ir jo taikymo ypatumus.
2. pagrįsti ir pateikti valdymo ir administravimo audito vykdymo teorinius sprendimus.
3. atlikti valdymo ir administravimo audito taikymo galimybių tyrimą Ukmergės rajono savivaldybės valdomose įmonėse.
4. pagrįsti ir pateikti valdymo ir administravimo audito taikomąjį modelį.

Baigiamajame darbe naudoti metodai:

- mokslinių tyrimų rezultatų ir mokslinės literatūros analizė;
- anketinė apklausa;
- anketinės apklausos duomenų statistinė analizė.

Darbo struktūra. Baigiamąjį magistro darbą sudaro įvadas, keturi skyriai, išvados bei rekomendacijos. Pirmajame darbo skyriuje atskleidžiama audito samprata, raida, audito teisinis reglamentavimas bei vykdymo sistemos ir metodai. Antrajame darbo skyriuje pateikiami valdymo ir administravimo audito taikymo galimybių teorinės analizės rezultatai. Trečiame darbo skyriuje pateikiami Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių vadovų ir šių įmonių darbuotojų nuomonės apie valdymo ir administravimo audito taikymo galimybes, apklausos rezultatai ir jų analizė. Ketvirtame darbo skyriuje, pagal teorinės analizės ir apklausos rezultatus sudarytas valdymo ir administravimo audito atlikimo taikomasis modelis.

1.VALDYMO IR ADMINISTRAVIMO AUDITO ESMĖ IR JO TAIKYMO IPATUMAI

Sudėtingėjant verslo sąlygoms, didėjant konkurencijai vis didesnę reikšmę turi išsami informacija apie verslo subjekto veiklą. Tik turint patikimą ir visapusišką informaciją, galima priimti teisingus verslo sprendimus. Ekonominiame gyvenime auditas atlieka vis didesnę vaidmenį. Verslininkai, vadovai, finansininkai supranta audito svarbą ir jo būtinumą šiuolaikinėje verslo aplinkoje.

Šiandieninę verslo įmonių ir organizacijų sėkmę lemia daug veiksnių, kuriuos tinkamai naudojant, vykdoma efektyvi ir pelninga veikla. Vienas iš svarbiausių veiksnių yra įmonių ir organizacijų valdymo ir administravimo proceso kokybiškumas. Norint sėkmingai tobulinti šią sritį, visų pirma būtina kompleksiskai įvertinti įmonės vadybą ir jos sudėtinės dalis bei procesus, taikant valdymo ir administravimo auditą (Marčiulionytė, Ožerkauskas ir Junevičius, 2013).

1.1. Audito samprata, ištakos ir taikymo raida

Terminas „Auditas“ kilęs iš lotynų kalbos žodžio „audit“ – „jis girdi“. Auditas suprantamas kaip kontrolė ar revizija.

Pasak J. Mackevičiaus (1999) dažniausiai sutinkamas pats paprasčiausias audito apibrėžimas: „Auditas – tai įmonės finansinės atskaitomybės patikrinimas ir nuomonės apie ją pareiškimas“. Auditas yra suinteresuotų dalyvių, turinčių savo tikslus, santykių visuma.

1 lentelė. Audito sąvokų analizė (pagal Mackevičius J., 1999 ir Ožerkauskas P., 2012)

Autorius	Audito apibūdinimas
Burns T. ir Hendriksen H., 1972 m.	Auditas – finansinės apskaitos rūšis, kai atliekamas periodiškas ir nepriklausomas įmonės finansinės atskaitomybės patikrinimas ir suformuojama nuomonė dėl jų teisingumo.
Copeland R., Dasker P. ir Davison D., 1980 m.	Auditas išplečia finansinės apskaitos funkcijas ir garantuoja rezultatų patikimumą.
Woolf E., 1986 m.	Auditas – tai procesas, kuriame įmonių ataskaitos smulkiai tiriamos, kad auditoriai galėtų pareikšti nuomonę, ar jos sudarytos teisingai.
Taylor D. ir Glezen G., 1988 m.	Auditas – sisteminis procesas, objektyviai įvertinantis ekonominius įvykius.
Robertson D., 1993 m.	Auditas yra procesas, sumažinantis informacinę vartotojų riziką.
Matickienė I., 1997 m.	Auditas – tai oficiali, nepriklausoma kliento informacijos apie finansinę atskaitomybę ar kitą ekonominę veiklą realumo ir patikimumo analizė ir įvertinimas, lyginant su bendraisiais apskaitos principais, standartais, kitais norminiais aktais bei auditoriaus nuomonės apie tai pateikimas.
Mackevičius J., 2001 m.	Auditas – tai nepriklausomas finansinių ataskaitų tyrimas ir objektyvios nuomonės apie jas reiškimas, remiantis bendraisiais apskaitos principais ir teisės aktais.
200-asis TAS „Finansinių ataskaitų audito tikslai ir bendrieji principai“, 1998 m.	Auditas – ekonominio vieneto nepriklausomai nuo jo dydžio ir teisinės formos, nesvarbu, pelno siekiančios ar nesiekiančios, finansinių ataskaitų ar susietos finansinės informacijos nepriklausomas patikrinimas, kai toks patikrinimas atliekamas siekiant pareikšti nuomonę apie tas finansines ataskaitas.

LR audito įstatymas, 1999 m.	Auditas – nepriklausomas įmonės ar organizacijos finansinės atskaitomybės patikrinimas ir išvados pateikimas, kai nurodoma, ar finansinės atskaitomybė visais reikšmingais atžvilgiais teisingai atspindi įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, ar finansinė atskaitomybė atitinka LR teisės aktus ir LR bendruosius apskaitos principus
------------------------------	---

Literatūroje sutinkami ir kiti audito apibrėžimas. Autoriai sutaria, kad tai yra tikrinimas, bet skiriasi jų nuomonė dėl tikrinimo objekto ir tikrinimo procesų įvairovės. Audito apibrėžimų gausa rodo, kad tai sudėtingas, apimantis daug veiksnių procesas. Tai yra tikrinimas, vertinimas, revizija, ūkinės veiklos analizė, vartotojų apklausa, kokybės kontrolė. Objektai gali būti įvairūs: bendrovės, organizacijos valdymas, veikla, vidaus kontrolės sistema, apskaitos sistema, finansinė atskaitomybė. Audito procesas turi vykti nuolat, kad gautus rezultatus galima būtų palyginti, vertinti ir analizuoti.

1.1.1. Audito raida užsienio šalyse

Sunku pasakyti, kada atsirado auditas. Jau 400 metų prieš mūsų erą Artimųjų Rytų valstybėse buvo sudaromos pajamų ir išlaidų ataskaitos. Tada atsirado ir audito būtinumas. Senovės graikų, egiptiečių, kinų dokumentuose pastebėtos įvairios operacijų tikrinimo žymės.

Vystantis prekybai bei pramonei, atsirado buhalterio profesija, iš kurios išsirutuliojo audito profesija. Europoje auditas vystytis pradėjo XVIII amžiuje, Jungtinėse Amerikos Valstijose nuo IX amžiaus. Šiuolaikinis auditas formavosi nuo XIX amžiaus pabaigos iki XX amžiaus pradžios. Vystantis pramonei, atsiranda būtinybė kontroliuoti turtą, kapitalą bei uždirbamas pajamas.

Romoje 1879 metais įvyko Italijos buhalterių suvažiavimas, o nuo 1906 metų audito veiklą reglamentuoja įstatymas.

Daugelis mokslininkų Angliją laiko klasikinio audito šalimi. Ten audito užuomazgos siekia XIII a. pradžią. Tačiau rimtai rūpintis audito plėtra pradėta žlugus 1721 metais „Pietų jūros kompanijai“ (South Sea Company). Tuomet pradėjo atsirasti buhalteriai, kurie tikrino sąskaitas (Subačienė R. ir kiti, 2015).

1844 metais Kompanijų įstatyme buvo apibrėžti apskaitos ir audito principai. Po dešimt metų 1854 metais Karaliaus dekretu įteisintas auditoriaus vardas, įkurta Edinburgo buhalterių organizacija. 1880 metais įkurtas Anglijos ir Velso privilegijuotų buhalterių institutas. Auditoriai Anglijoje tikrina finansines ataskaitas ir visą įmonių veiklą (Lakis, Mackevičius ir Rakštikas, 1992).

Pasak Mackevičiaus (1999), Vokietijoje auditas įteisintas Reicho prezidento dekretu 1931 metų rugsėjo 19 dieną, kuris skelbia, kad metinę atskaitomybę privalo patikrinti (Wirtschaftspuffer) auditoriai. 1971 metais įsteigta auditorių profesinė organizacija Auditorių rūmai. Auditoriams Vokietijoje keliami didesni reikalavimai negu kitose šalyse.

Jungtinėse Amerikos Valstijose auditas vystėsi sparčiai. Jau 1894 metais priimtoje rezoliucijoje rekomenduojama ūkio subjektą pateikti nuo trumpalaikio iki ilgalaikio turto. Jau 1917 metais veikė auditorių registras. Sertifikuotų buhalterių institutas glaudžiai bendradarbiauja su Niujorko vertybinių popierių birža. Amerikos sertifikuotų buhalterių institutas sukūrė auditorių darbą reglamentuojančius visuotinai akceptuotus audito standartus (Generally Accepted Auditing Standards), kurie pakoreguoti galioja iki šių dienų (Lakis ir kt., 1992).

Pasak Mackevičiaus (1999) vienas iš svarbiausių įvykių JAV raidoje buvo 1939 m. Amerikos diplomuotų viešų buhalterių instituto pastangomis pradėti leisti Apskaitos tyrimo biuleteniai (Accounting Research Bulletins 1939 – 1959 m. išleista net 51). Ši ataskaita padarė didelę įtaką tam, kad 1941 m. būtų įkurtas Amerikos vidinių auditorių institutas (American Institute of Internal Auditors).

1.1.2. Audito raida Lietuvoje

Analizuojant audito atsiradimą Lietuvoje, pirmiausia reikia atkreipti dėmesį į Valstybės kontrolės istorinę raidą. Lietuvos valstybei reikėjo apsaugoti valstybės bei piliečių turtą, užtikrinti, kad valstybinės ir privačios institucijos laikytųsi nustatytos tvarkos. Pagal Paukštienę (2012) Valstybės kontrolės raidą galima suskirstyti į tris etapus:

1. valstybės kontrolės raida tarpukariu (1918 m. – 1940 m.);
2. valstybės kontrolės raida sovietinio režimo metais (1940 m. – 1990 m.);
3. valstybės kontrolės raida, atkūrus nepriklausomybę (1990 m. iki dabar).

1919 m. sausio 16 d. buvo įsteigta Valstybės kontrolė, paskirtas pirmasis Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės vadovas, priimtas ir pirmasis Valstybės kontrolės įstatymas. Jis oficialiai įteisino institucijos pavadinimą – Valstybės kontrolė. Valstybės kontrolės funkcijos buvo reglamentuojamos Lietuvos valstybės konstitucijoje. Tarpukario laikotarpio Valstybės kontrolė buvo ekonominės kontrolės institucija, vykdanči priežiūros (revizijos) funkcijas viešųjų finansų srityje. 1940 m. Valstybės kontrolės veikla buvo prievarta nutraukta (22).

Tais pačiais metais vietoj Valstybės kontrolės buvo įkurtas Liaudies komisariatas. 1941 m. vasarą prasidėjęs karas nutraukė intensyvų Valstybės kontrolės sovietizavimo procesą. 1944 m. Lietuvoje buvo atkurta sovietinė santvarka. Socialistinė kontrolė buvo itin griežta ir turėjo didelę reikšmę. Ji buvo svarbi valstybės priemonė ir viena veiksmingiausių visuomenės funkcijų, vadovaujant visam šalies ūkiui. Socialistinė kontrolė apibūdinama kaip tam tikra priemonių sistema, kuri naudojama tikrinant valstybės kiekvienos grandies veiklą. Ji buvo naudojama visose ūkio šakose – žemės ūkyje, pramonėje, statyboje, prekyboje ir kt. bei visose įstaigose ir organizacijose, visuose visuomenės valdymo lygiuose. 1944–1990 m. demokratinėms valstybėms būdingos nepriklausomos

Valstybės kontrolės nebuvo. Sovietinėje Lietuvoje nebuvo nepriklausomos audito institucijos nei nepriklausomų auditorių, 1990 m. balandžio 5 d. įstatymu Liaudies kontrolės komitetas buvo panaikintas (22).

1990 m. kovo 11 d. atkūrus Lietuvos Nepriklausomybę prasidėjo naujas visos valstybės, o kartu ir Valstybės kontrolės, raidos etapas. 1990 metais atkūrus nepriklausomybę, imta privatizuoti valstybės įmonės bei turtą. Atsiradus kontrolės poreikiui, pradėjo kurtis audito sistema, susidedanti iš išorės ir vidaus audito. 1990 metais balandžio 5 d. įsteigtas Valstybės kontrolės departamentas. Tais pačiais metais rugsėjo 4 d. įsteigta Lietuvos buhalterių ir auditorių asociacija (LBAA), kuri ėmėsi organizuoti kursus auditoriaus kvalifikacijai įsigyti. 1991 metais gruodžio 17 d. Lietuvos Respublikos vyriausybė priėmė nutarimą Nr. 570 „Dėl auditorių veiklos organizavimo“ ir patvirtino audito veiklos nuostatus. Tai buvo pirmasis norminis aktas, reglamentuojantis šią veiklą. Audito sistemos kūrimui nemažą įtaką turėjo tarptautinių audito įmonių steigimas Lietuvoje tokių, kaip „Arthur Anderson & Co“, „Price Waterhouse“, „Cooper & Lybrand“. 1995 m. sausio 4 d. Lietuvos Respublikos Vyriausybė priėmė nutarimą „Dėl audito organizavimo“. Tais pačiais metais Lietuvos banko valdyba patvirtino Komercinių bankų vidaus audito tarnybos veiklos tvarką ir įpareigojo komercinius bankus kurti vidaus audito tarnybas. Svarbiausias Lietuvos auditoriams įvykis yra 1999 m. birželio 15 d., tai Lietuvos Respublikos audito įstatymo Nr. VIII-1227 priėmimas, kuris reglamentuoja audito atlikimą (Mackevičius, 1999).

2000 m. vasario 7 d. Lietuvos Vyriausybė priėmė nutarimą „Dėl valstybės įmonių ir įstaigų vidaus audito“. Jame numatyta, kad valstybės įstaigose ir įmonėse, kurios dirba daugiau kaip 300 darbuotojų, turi būti steigiamas vidaus audito tarnyba, o kur dirbama mažiau kaip 300 darbuotojų - steigiama vidaus auditoriaus pareigybė. Šiame nutarime taip pat buvo patvirtinti Valstybės įmonės ar įstaigos vidaus audito tarnybos nuostatai. Vėliau šis nutarimas buvo keičiamas.

Vyriausybė 2001 m. gruodžio 21 d. nutarimu „Dėl vidaus audito atlikimo“ nurodė įstaigas, kuriose vidaus auditą turi atlikti Finansų ministerijos arba kitų ministerijų vidaus auditoriai.

Po dviejų metų, 2002 m. gruodžio 10 d. patvirtintas Lietuvos Respublikos vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas Nr. IX-1253, reglamentuojantis viešųjų juridinių asmenų vidaus auditą.

Vyriausybės nutarimų dėl valstybės institucijų ir įmonių vidaus audito keitimas parodo, koks sudėtingas yra vidaus audito atsiradimas. Turi praeiti laiko, kad susiformuotų ir pradės normaliai funkcionuoti vidaus auditas.

Audito vystymuisi Lietuvoje ypatingą reikšmę turėjo Lietuvos buhalterių ir auditorių asociacijos organizuojami auditorių rengimo kursai. 2003 m. lapkričio 1 d. Lietuvos auditorių (LAR) duomenimis buvo 394 atestuoti auditoriai.

1.2. Valdymo ir administravimo audito vykdymo teisiniai pagrindai

Įmonės, veikiančios tam tikroje aplinkoje ir siekiančios konkretaus tikslo, veikla turi būti valdoma, o tai reiškia, kad joje vykstantys procesai turi vykti tam tikra tvarka ir turi būti derinami tarpusavyje.

Valdymas – tai kryptingas valdančiojo lygmens poveikis valdomajam, siekiant bendro tikslo. Pagrindiniai valdymo veiksmai arba funkcijos yra:

- planavimas (ką daryti?);
- organizavimas (kaip daryti?);
- vadovavimas (ką turi daryti?);
- kontrolė (kaip yra daroma?) (21).

Valdymas – tai socialinis procesas, apimantis atsakomybę už veiksmingą ir ekonomišką įmonės darbo planavimą ir vadovavimą, įgyvendinant užsibrėžtą tikslą arba užduotį.

Administravimas - valdymo proceso dalis, kuri apima rengimą ir vykdymą procedūrų, kurių pagrindu kuriama programa, keičiamasi informacija ir komunikuojama, reguliuojama veiklos eiga bei tikrinama, kiek ji atitinka užsibrėžtas užduotis ir planus (Jakas, 2003).

Galima teigti, kad administravimas yra dalis valdymo proceso. Valdymas siejamas su įmonės veiklos procesais, kaip planavimas, organizavimas, vadovavimas, kontrolė, o administravimas siejamas su įmonės vidaus tvarka. Valdymas ir administravimas yra neišskiriami ir vienas be kito negali būti vykdomi.

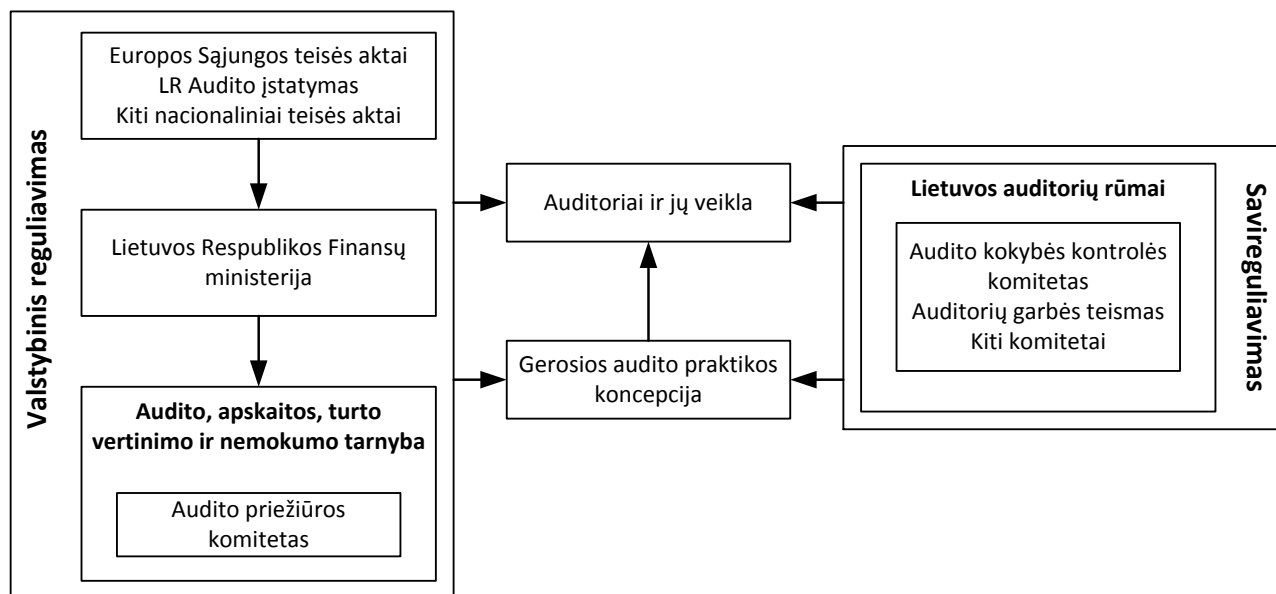
Įmonės valdymo organų sistemą, jų sudarymo tvarką ir kompetenciją nustato atitinkamos rūšies įmonių veiklą reglamentuojantys įstatymai, įmonės įstatatai ir kiti įmonės steigimo dokumentai

Audito vykdymo teisinio reguliavimo pokyčiai buvo sąlygoti pasaulio globalizacijos veiksnių, besikeičiančių rinkos sąlygų ir teisinio reguliavimo pokyčių Europos Sąjungoje. Europos Parlamentas ir Taryba 2006 m. gegužės 17 d. priėmė Direktyvą Nr. 23006/43/EB „dėl teisės aktų nustatyto metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės audito, iš dalies keičianti Tarybos direktyvas 78/660/EEB ir 83/349/EEB bei panaikinanti Tarybos direktyvą 84/253/EEB“. Kaip ir kitos Europos Sąjungos šalys, Lietuva turėjo peržiūrėti savo įstatymus ir perkelti šios direktyvos nuostatas į atitinkamus nacionalinius teisės aktus. Tai buvo realizuota atlikus atitinkamus pakeitimus Lietuvos Respublikos audito įstatyme (Žin. 2008, Nr.82-3233).

Bendru atveju, Lietuvos Respublikos audito įstatymas nustato finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės ataskaitų rinkinių audito atlikimo tvarką, auditoriaus vardo suteikimo ir jo išbraukimo iš auditorių sąrašo tvarką, auditoriaus įrašymo į atestuotų auditorių sąrašą tvarką ir auditoriaus vardo netekimo aplinkybes, audito įmonių įrašymo į tokių įmonių sąrašą tvarką ir pažymėjimų išdavimo šioms įmonėms tvarką. Taip pat Lietuvos Respublikos Audito įstatyme

numatyta atestuotų auditorių ir audito įmonių priežiūra. Įstatymas taip pat reglamentuoja Lietuvos auditorių rūmų veiklą bei audito ir apskaitos tarnybos pareigas ir teises.

Reikia pažymėti, kad realizavus minėtos Direktyvos nuostatas, Lietuvoje susiformavo audito veiklos teisinio reguliavimo sistema, kurią sudaro visa eilė įstaigų bei institucijų, kurioms pagal atitinkamus nacionalinius teisės aktus priskirtos įvairios funkcijos (1 pav.).



1 pav. Audito veiklos teisinio reguliavimo sistema Lietuvoje (sudaryta pagal LR Audito įstatymą)

Pabrėžtina tai, kad pagal savo kompetenciją už auditą Lietuvoje tiesiogiai atsakinga yra Finansų ministerija, kuri inicijuoja teisės aktus bei atitinkamų teisės aktų pakeitimus, į auditorių bei audito įmonių priežiūrą atliekančius organus skiria narius. 2008 metais realizuodama Lietuvos Respublikos audito įstatymą Finansų ministerija įsteigė viešosios priežiūros instituciją – Audito ir apskaitos tarnybą. Visas funkcijas, kurios susijusios su auditorių ir audito įmonių veiklos kokybės užtikrinimu Finansų ministerija vykdo bendradarbiaudama su Lietuvos auditorių rūmais. VŠĮ Audito ir apskaitos tarnybos sudarytas Audito priežiūros komitetas yra kolegialus patariamasis organas (TAR, 2015, Nr. 5316). Šiam komitetui yra pavesta nagrinėti atlikto audito ataskaitas, svarstyti ruošiamų viešosios audito priežiūros tvarkų projektus, nagrinėti jau atlikto audito ataskaitas, išreikšti savo nuomone dėl siūlomų skirti nuobaudų.

Remiantis informacija, kurią pateikia Lietuvos auditorių rūmai, 2016 metų spalio mėnesį Lietuvoje savo veiklą vykdė 360 atestuotų auditorių ir 168 audito įmonės. Atestuotų auditorių ir audito įmonių sąrašų tvarkymas yra pavestas Auditorių rūmams, kurie šiuos sąrašus skelbia savo internetinėje svetainėje.

Reikia pažymėti, kad siekiant užtikrinti atliekamo audito kokybę, reikalavimai, keliami auditoriams bei jų vardo suteikimui, vis griežtėja. Atkreiptinas dėmesys, kad Lietuvos Respublikos

Audito įstatyme yra pateikiamos kelios auditoriaus sąvokos: auditorius (atestuotas auditorius), audito įmonė, audito tinklas, kitos valstybės narės auditorius ar audito įmonė, valstybės ne narės auditorius ir audito įmonė (LR Audito įstatymas, 2008). Šių sąvokų analizė leidžia padaryti išvadą, kad jos savo esme yra panašios, tačiau jas skiria tai, kokioje šalyje auditoriui yra suteiktas auditoriaus vardas ir teisė vykdyti auditą.

Pagal Lietuvos Respublikos audito įstatymo 2 str. atestuotas auditorius yra fizinis asmuo, kuriam įstatymų nustatyta tvarka yra suteiktas atestuoto auditoriaus vardas. Tai reiškia, kad toks fizinis asmuo turi atitikti Lietuvos Respublikos Audito įstatymo 8 str. nustatytus reikalavimus:

1. turėti aukštąjį universitetinį išsilavinimą;
2. būti nepriekaištingos reputacijos;
3. atlikęs ne trumpesnę kaip trijų metų auditoriaus padėjėjo praktiką audito įmonėje arba valstybės narės audito įmonėje;
4. būtų išlaikęs auditoriaus kvalifikacinius egzaminus;
5. davęs auditoriaus priesaiką.

Atestuoto auditoriaus vardo siekiantis fizinis asmuo turi pateikti atitikimą visiems reikalavimams įrodančius dokumentus. Dėl atestuoto auditoriaus vardo suteikimo sprendimą priima Auditorių rūmai. Jei sprendimas yra suteikti atestuoto auditoriaus vardą, asmuo turi priimti priesaiką ir ją pasirašyti. Tada auditoriui suteikiamas atestuoto auditoriaus vardas, jis įtraukiamas į auditorių sąrašą ir jam išduodamas nustatytos formos auditoriaus pažymėjimas.

Reikia pažymėti, kad remiantis Lietuvos Respublikos Audito įstatymo 15 str. auditoriaus vardas gali būti suteiktas ir valstybių narių auditoriams. Tam kandidatas turi pateikti dokumentus, įrodančius, kad asmuo turi teisę atlikti auditą ir kad ši teisė nėra sustabdyta. Taip pat kandidatas turi valstybine kalba išlaikyti žinių patikros egzaminus. Reikia pažymėti, kad valstybės ne narės yra skirstomos į dvi kategorijas: ne narės, kurioms Europos Komisija savo sprendimu yra suteikusi pereinamąjį laikotarpį tapti valstybe nare, ir valstybės, kurioms toks pereinamasis laikotarpis nėra suteiktas. Pirmu atveju, kandidatas nebūtinai savo valstybėje turi būti išlaikęs kvalifikacinį egzaminą ir davęs priesaiką. Žinių patikros egzaminą jis laiko Lietuvoje pagal įstatymo numatytus reikalavimus. Tuo tarpu valstybės ne narės ir neturinčios pereinamąjį statusą pilietis turi atitikti visus Lietuvos Respublikos audito įstatymo 8, 9 ir 11 str. keliamus reikalavimus.

Lietuvos Respublikos Audito įstatymas numato, kad audito veiklą gali vykdyti ne tik fiziniai asmenys, tačiau ir audito įmonės, kurioms taip pat keliami atitinkami reikalavimai. Kad įmonė būtų įrašyta į audito įmonių sąrašą, tokią įmonė turi kontroliuoti auditoriai (3/4 tokios įmonės narių turi būti auditoriais, įmonės vadovas turi būti auditorius, o jei renkama valdyba, daugiau kaip pusė jos narių turi būti auditoriais), įmonė turi turėti nepriekaištingą reputaciją, savo civilinę atsakomybę įmonė turi būti apdraudusi civilinės atsakomybės draudimu. Jei valstybės narės audito įmonė turi filialus Lietuvos

Respublikos teritorijoje, į audito įmonių sąrašą ji įrašoma Auditorių rūmų sprendimu, tačiau jei tokia įmonė savo filialų neturi, sprendimą apie įrašymą priima Lietuvos Respublikos Vyriausybė ar jos įgaliota institucija.

Remiantis Lietuvos Respublikos Audito įstatymo 4 str., auditoriai ir audito įmonės audito atlikimo metu turi vadovautis profesinės etikos principų, kurie nustatyti Buhalterių profesionalų etikos kodekse (Tarptautinė buhalterių federacija, 2015):

- sąžiningumo – auditorius ar audito įmonė turi būti sąžininga ir dora visuose verslo ir profesiniuose santykiuose;

- objektyvumo – tiek auditorius, tiek ir audito įmonė neturi leisti, kad interesų konfliktas, šališkumas ar kiti asmenys darytų poveikį jos verslo ar profesiniams sprendimams;

- reikiamo atidumo ir profesinės kompetencijos – pastovi auditoriaus ir audito įmonės pareiga yra išlaikyti tokį kompetencijos ir žinių lygį, kad darbdaviui ar klientui būtų teikiamos aukšto lygio paslaugos, kurios būtų pagrįstos metodika, įstatymais ir praktine šių dienų patirtimi;

- profesionalaus elgesio – auditorius profesionalas ar profesionali audito įmonė turi laikytis atitinkamų teisės aktų ir įstatymų bei vengti veiksmų, kurie galėtų kompromituoti auditorių ar audito įmonę;

- konfidencialumo – auditorius ar audito įmonė turi užtikrinti informacijos, kurią jis gauna verslo ar profesinių santykių metu, konfidencialumą. Nei auditorius, nei audito įmonė negali šią informaciją atskleisti trečiosioms šalims išskyrus tuos atvejus, kitokios informacijos atskleidimas yra jo profesinė ar teisinė pareiga.

Pastebėtina tai, kad remiantis Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymu (TAR, 2015, Nr. 8160) auditas yra privalomas tokiems ūkio subjektams:

- valstybės ir savivaldybės valdomose įmonėse, viešojo intereso įmonėse, įvairiuose ūkio subjektuose, nepriklausomai nuo jų teisinio statuso, jei vienas iš akcininkų yra valstybė ar savivaldybė, taip pat tokiose uždarosiose akcinėse bendrovėse, kuriose įstatymo nustatyta tvarka yra reguliuojamos kainos;

- uždarosiose akcinėse bendrovėse, tikrosiose ir komanditinėse ūkio bendrijose, kooperatinėse bendrovėse, kurių visi tikrieji nariai yra akcinės bendrovės arba uždarnosios akcinės bendrovės, o taip pat tokių ūkio subjektų, jei jų finansiniai rodikliai viršija bent du tokius dydžius, kaip:

1. vidutinis metinis darbuotojų skaičius didesnis nei 50;
2. per ataskaitinius finansinius metus pardavimų pajamos viršija 3,5 mln. EUR;
3. balansinės turto vertė metų gale viršija 1,8 mln. EUR.

Visoms tokioms įmonėms privalomas finansinių ataskaitų auditas.

Remiantis Lietuvos Respublikos audito įstatymu, auditas turi būti atliekamas vadovaujantis tarptautiniais audito standartais. Remiantis Mackevičiumi J. (2009), tarptautiniai audito standartai yra

susisteminta ir apibendrinta audito praktikos bei teorijos medžiaga. Vienos tarptautinių audito standartų nuostatos turi didelę svarbą planuojant auditą, kitos – vykdant atitinkamų finansinių ataskaitų įvykių, ūkinių operacijų ar straipsnių auditą, o dar kitos – formuluojant auditoriaus išvadas. Tarptautiniai audito standartai Lietuvoje buvo pradėti taikyti nuo 2009 m. gruodžio 15 d.

Vienas iš svarbiausių Direktyvos Nr. 23006/43/EB reikalavimų yra audito viešosios priežiūros sistemos sukūrimas. Pagal Lietuvos Respublikos Audito įstatymą auditorių ir audito viešąją priežiūrą atlieka Audito, apskaitos, turto valdymo tarnyba, kuri naudodamasi nustatytais priemonėmis siekia audito patikimumą ir kokybę. Siekiant užtikrinti Audito, apskaitos, turto valdymo ir nemokumo tarnybos vykdomos audito ir audito įmonių priežiūros efektyvumą, buvo suformuotas patariamasis kolegialus organas – Audito priežiūros komitetas. Savo kompetencijos ribose šis komitetas nagrinėja atlikto audito tyrimo ir peržiūros ataskaitas, teikia savo nuomonę dėl siūlomų skirti nuobaudų ar nurodymų, svarsto Audito priežiūros tarnybos ruošiamų audito viešosios priežiūros tvarkų projektus.

Kad būtų užtikrinta audito kokybė, Audito, apskaitos, turto valdymo ir nemokumo tarnyba glaudžiai bendradarbiauja su Auditorių rūmais, kurie organizuoja atliktų auditų kokybės peržiūras. Remiantis Lietuvos Respublikos Audito įstatymu, audito peržiūros organizuojamos taip, kad:

- visi auditoriai ir audito įmonės būtų patikrinti ne rečiau kaip kartą per šešerius metus;
- visi auditoriai ir audito įmonės, kurios atlieka auditą viešojo intereso įmonėse, turi būti patikrinti ne rečiau kaip kartą per trejus metus;
- tokių auditorių ir audito įmonių, kuriose audito kokybės tyrimo ar peržiūros metu buvo nustatyta trūkumų audito atlikime, turi būti tikrinamos ne rečiau kaip kartą per trejus metus.

Atliekant atlikto audito kokybės peržiūras vadovaujamosi atlikto audito kokybės peržiūros metodika. Šioje metodikoje nustatyti detalūs reikalavimai peržiūros atlikimui ir ataskaitai. Tačiau reikia pažymėti, kad ši metodika nėra statiška. Keičiantis aplinkos ir verslo sąlygoms, ši metodika yra pastoviai tobulinama. Audito rūmuose yra sudaryta Teisės aktų, reglamentuojančių atlikto audito kokybės priežiūrą, projektų rengimo grupė, kuri peržiūrėjusi galiojančius teisės aktus, kurie reglamentuoja atlikto audito kokybės užtikrinimą, parengė audito kokybės peržiūros metodikos pakeitimus, kurių pagrindinės kryptys:

- peržiūrėti, papildyti ir atnaujinti klausimynus;
- peržiūrėti, supaprastinti ar papildyti atlikto audito kokybės peržiūros procedūras;
- optimizuoti audito kokybės peržiūros atlikimą, klausimynų pildymą.

Taip pat reikia pažymėti, kad Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo tarnyba, išanalizavusi sprendimą dėl peržiūrų, kurių atlikimo metu buvo nustatyti audito atlikimo kokybės trūkumai, ir kurį siūlo Auditorių rūmai, gali priimti vieną iš tokių sprendimų:

- nepritaria sprendimui, kurį pateikia Auditorių rūmai, ir siūlo kitą sprendimą;
- pritaria sprendimui, kurį siūlo Auditorių rūmai;

- nepritaria sprendimui, kurį siūlo Auditorių rūmai ir inicijuoja audito tyrimą;
- nepritaria sprendimui, kurį siūlo Auditorių rūmai ir paveda audito kokybės peržiūrą, kuri jau atlikta, atlikti kitam kontrolieriui arba paveda, kad būtų atlikta papildoma jau atlikto audito kokybės peržiūra.

Galima teigti, kad realizuojant Europos Parlamento ir Tarybos 2006 m. gegužės 17 d. direktyvą dėl teisės aktų nustatyto metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės audito 2006/43/EB, kuria remiantis 2008 metais buvo priimtos Audito įstatymo pataisos pagrindinė institucija, vykdanči auditorių ir audito įmonių viešąją priežiūrą Lietuvoje, yra Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, kuri savo veiklą pradėjo 2016 m. sausio 1 d. Ši organizacija, kartu su audito veiklą reglamentuojančiais teisės aktais, Lietuvos Respublikos Finansų ministerija bei Auditorių rūmais sudaro Lietuvos audito teisinio reguliavimo sistemą. Ši sistema siekia užtikrinti finansinių ataskaitų vartotojus pasitikėti tiek auditoriaus profesija, tiek ir jų audituotomis finansinėmis ataskaitomis. Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba vykdo audito ir audito įmonių viešąją priežiūrą. Kartu su auditorių rūmais užtikrina audito, kurį atlieka auditoriai ir audito įmonės, kokybę, vykdo tyrimus ir, nustatčius trūkumų, duoda nurodymus ir skiria nuobaudas.

1.3. Valdymo ir administravimo audito vykdymo sistemos ir metodai

Auditas yra sudėtingas procesas, kurį įtakoja daugelis veiksnių. Reikia pažymėti, kad audito sąvoka ir klasifikacija nėra iki galo išnagrinėta. Išnagrinėjus literatūrą, galima teikti, kad auditas klasifikuojamas:

- pagal funkcijas;
- pagal valdymo lygius;
- pagal audito svarbą;
- pagal ūkinės veiklos kryptis;
- pagal pravedimo laiką;
- pagal pravedimo būdą;
- pagal apimtį.

Literatūroje pagal valdymo lygį išskiriamos trys rūšys:

- valstybinis;
- vidinis;
- išorinis.

Valstybinį auditą atlieka Valstybės Finansų ir Kontrolės departamentų auditoriai, kurie yra valstybės institucijų atstovai.

Vidinį auditą atlieka specialūs skyriai ar padaliniai. Vidaus auditoriai atskaitingi tik įmonės vadovybei.

Išorinį auditą atlieka nepriklausomi auditoriai. Jie gali atlikti įvairių rūšių auditą.

J. Mackevičius (1999) auditą pagal funkcijas klasifikuoja:

- finansinis auditas;
- valdymo auditas;
- veiklos auditas;
- socialinis auditas.

Finansinis auditas yra dažniausias ir populiariausias auditas tiek Lietuvoje, tiek pasaulyje. Šio audito tikslas – nustatyti ar finansinė atskaitomybė atitinka įmonių veiklos būklę, ar sudaryta remiantis bendraisiais apskaitos principais.

Valdymo audito metu tikrinami valdymo metodai ir jų efektyvumas. Šio audito metu vertinamos veiklos sritys, visi įmonių padaliniai. Valdymo audito metu nustatoma ar visi įmonės valdymo elementai nukreipti įmonės tikslams pasiekti.

Veiklos audito metu siekiama atskleisti įmonės ūkinės gamybinės ar komercinės veiklos tobulinimo galimybes. Jo metu vertinami veiklos rezultatai, ieškoma būdų kokybei gerinti bei visų rūšių išlaidų mažinimui.

Socialinis auditas apima gamtos ir gamybos suderinamumą, darbuotojų poreikius, bendravimą, darbo saugumą bei užimtumą (Mackevičius, 1999).

Pagal Ožerkauską (2012), įvertinus šiandieninę situaciją, audito ir konsultacinių įmonių siūlomas paslaugas bei audito rūšių įvairovę, siūloma auditą skirti į dideles grupes, t.y. į finansinį auditą ir nefinansinį auditą.

Audito klasifikavimas pagal įvairius požymius yra labai painus. Reikia pažymėti, kad jau atėjo laikas patikslinti dabartiniu metu taikomą auditą rūšių klasifikaciją. Pastaruoju metu vis labiau išryškėja valdymo grandies svarba. Tai rodo, kad yra ir būtinas **valdymo ir administravimo auditas**, kuris Lietuvoje yra pakankamai naujas reiškinys. Ši audito rūšis leidžia įvertinti ne tik valdymą ir administravimą, bei jo efektyvumą, bet ir jo įtaką įmonės veiklai bei galutiniams veiklos rezultatams.

Pagal užsienio šalių patirtį, kad sukurta audito sistema būtų stabili, reikalingos trys svarbiausios audito bazės:

1. teisinė bazė;
2. metodinė bazė (standartai);
3. institucinė bazė (valdymo).

Teisinis reglamentavimas būtinas, norint, kad normaliai funkcionuotų tam tikra veiklos rūšis. Kyla daug diskusinių dėl audito teisinės bazės, nes pilnai reglamentuotas tik finansinis auditas ir valstybinių įstaigų vidaus auditas. Atsiradus naujoms audito rūšims, kyla daug neaiškumų. Valdymo ir administravimo auditas nėra reglamentuojamas. Jį atliekant, galima pasinaudoti tik atskiromis įstatymų, nutarimų ar įsakymų dalimis.

Audito teisinėje bazėje pagrindas yra Lietuvos Respublikos Audito įstatymas (1999 m., Nr. VIII-1227), tačiau jis daugiau apima finansinio audito reglamentavimą. Nemažiau svarbūs Lietuvos Respublikos Vidaus kontrolės ir vidaus audito įstatymas (2002 m., Nr. IX-1253), tačiau jie nustato vidaus audito valstybinėse įstaigose. Lietuvos Respublikos Valstybės kontrolės įstatymas (1995 m., Nr. I-907) skirtas konkrečiai Valstybiniam auditui. Veikia ir įstatymus papildantys dokumentai (poįstatyminiai aktai), kaip įstatymai, nutarimai, nuostatai. Reikia pažymėti, kad nei įstatymuose, nei kituose Lietuvos Respublikos teisiniuose dokumentuose neminimas valdymo ir administravimo auditas.

Be audito reglamentavimo, reikalinga ir auditoriaus veiklą reglamentuojanti bazė. Lietuvoje tai Lietuvos auditorių rūmų patvirtintas auditorių profesinės veiklos etikos kodeksas, skirtas finansų auditoriams, ir Lietuvos Respublikos finansų ministro įsakymas (2003 m., Nr. 1K-117) „Dėl pavyzdinės vidaus audito metodikos bei vidaus audito profesinės etikos taisyklių patvirtinimo“, reglamentuojantis viešojo sektoriaus vidaus auditorių veiklą. Reikia pažymėti, kad verslo įmonėse valdymo ir administravimo ar veiklos auditą atliekančio auditoriaus darbo praktiškai nereglamentuoja jokie teisės dokumentai.

Audito standartai – tai taisyklių ir procedūrų visuma, kuri nustato auditoriaus veiklą ir audito atlikimą.

Audito standartai teorijoje skirstomi į dvi grupes:

1. Tarptautiniai audito standartai;
2. Nacionaliniai audito standartai.

Tarptautinius standartus rengia Tarptautinės buhalterijų federacijos Tarptautinis audito praktikos komitetas, Tarptautinės aukščiausiųjų kontrolės institucijų organizacijos (INTOSAI) standartų komitetas. Šie standartai numato taisykles ir procedūras finansinėms ataskaitoms vertinti.

Standartai skirstomi į tris grupes:

- Pagrindinius postulatus;
- Bendruosius;
- Darbo standartus.

Postulatas – tai nuostata, kuri laikoma tikra ir teisinga iki to momento, kol nebus įrodyta kitaip (Mackevičius, 1999). Prie INTOSAI pagrindinių postulatų priskiriama standartų pritaikomumas, prieinamumas, vidaus kontrolė, interesų konfliktas.

Bendriesiems standartams priskiriama auditoriaus nepriklausomumas, profesionalumas, kompetencija.

Darbo standartams priklauso audito planavimas, tikrinimas, įstatymų laikymasis, įrodymai, finansinių ataskaitų analizė.

ISO (International Standard Organization) taip pat leidžia tarptautinius standartus. ISO yra tarptautinės standartų organizacijos kokybės vadybos sistemų standartai.

ISO standartų įdiegimas Lietuvos įmonėse siejamas su aukštu kokybės lygiu. ISO 9001 sertifikatas atveria Vakarų rinkas, palengvina eksportą. Įmonės, įdiegusios kokybės sistemą, įgyvendina efektyvesnę valdymą, darbuotojai aiškiau supranta įmonės tikslus, klientai labiau pasitiki darbo kokybe. Europos verslo praktikoje įmonės, įsidiegusios ISO 9001 standartą, traktuojamos kaip patikimi partneriai, kurie nesiekia trumpalaikio pelno, o orientuojasi į ilgalaikius tikslus ir kokybę (24)

Lietuvoje dar naudojamas tarptautinis standartas COBIT (Control Objectives for Information and Related Technologies), kuris naudojamas informacinių sistemų valdymo srityje (Ožerkauskas, 2012).

Nacionaliniai audito standartai (NAS) - Auditorių rūmų narių susirinkimo patvirtinta visuma nuostatų, taisyklių ir nurodymų, reglamentuojančių audito atlikimo tvarką, kuriais privalo vadovautis auditoriai, atlikdami auditą. (LR audito įstatymas, 1999) Nacionaliniai standartai padeda auditoriams kokybiškai atlikti auditą, teisingiau parinkti procedūras, geriau įsisąmoninti audito riziką ir atsakomybę.

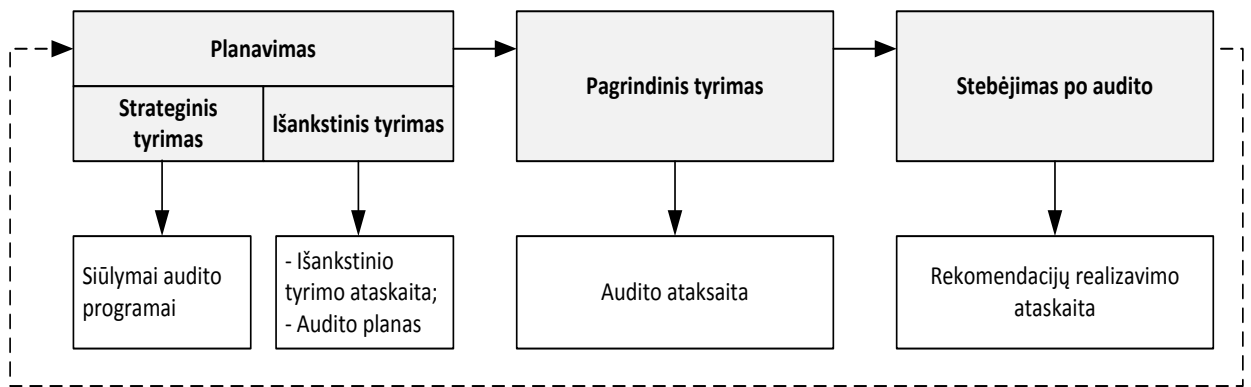
Atliekant valdymo ir administravimo auditą, neužtenka nustatyti kokios veiklos ar valdymo sritys bus tiriamos. Reikia apspręsti kokias metodais bus padaryta.

Pasak Oržekauskio P. (2012) valdymo ir administravimo audito metodai galėtų būti šie:

- informacijos rinkimas ir analizė;
- susipažinimas su įmonės veikla;
- pokalbiai su darbuotojais;
- darbo dokumentų analizė (procedūrų aprašymai, pareiginiai nuostatai, darbo instrukcijos ir kt.);
- anketavimas, interviu paėmimas;
- stebėjimas;
- matematinių modelių ir kitų analizės metodų taikymas.

Reikia nepamiršti paties valdymo ir administravimo audito proceso. Kaip jau buvo paminėta, pastarajam auditui neturime teisinės ir organizacinės bazės. Mokslinėje literatūroje audito procesas nagrinėjamas, bet nedetalizuojamas, kokiai audito sričiai, skirtas. Norint naudoti pateikiamus proceso variantus, atliekant valdymo ir administravimo auditą, dar reiktų jį adaptuoti. Kaip pavyzdį galim pritaikyti veiklos audito procesą pagal Valstybės audito reikalavimus.

Pagal Valstybės audito reikalavimus (2010), veiklos audito procesu yra vadinama veiklos audito atlikimo sisteminė tvarka (2 pav.).



2 pav. Veiklos audito proceso etapai (sudaryta pagal Veiklos audito vadovą, 2010)

Kiekvienam auditui yra būdingi planavimo, pagrindinio tyrimo ir stebėjimo po audito etapai. Tačiau gali būti ir išimčių: jei nusprendžiama neatlikti pagrindinio tyrimo, auditas gali baigtis audito planavimu (išankstiniu tyrimu). Bendru atveju planavimo etapą sudaro strateginis tyrimas ir išankstinis tyrimas (audito planavimas).

Strateginį tyrimą sudaro veiklos sričių, kurios priskirtos auditoriams ir auditų padaliniais, stebėjimas, duomenų rinkimas, jų analizė, egzistuojančių ir galimų problemų identifikavimas. Strateginio tyrimo procesas padeda tinkamai planuoti racionaliau panaudoti audito išteklius, adekvačiai suvokti srities problemas.

Kaip jau buvo minėta, auditas pradedamas planavimu, kurio metu, po strateginio tyrimo, atliekamas išankstinis tyrimas. Išankstinio tyrimo tikslai yra:

- surinkti ir įvertinti informaciją apie numatomą audituoti veiklos sritį;
- identifikuoti problemas;
- paruošti audito planą.

Šiame audito planavimo etape pagrindinis dėmesys yra sutelkiamas tam, kad pagrįsti siūlomą audito metu nagrinėti problemą, nustatyti audito objektą, tikslą, vertinimo kriterijus, apimtis ir naudojamus metodus. Išankstinio tyrimo rezultate paruošiama išankstinio tyrimo ataskaita, kuri sudaro prielaidas nagrinėti audito problemą, paruošti audito ataskaitą, išvadas ir rekomendacijas. Taip, su išankstinio tyrimo ataskaita yra sudaromas audito planas, kuriame išsamiai pateikiamos audito procedūros, kurioms turi būti skiriamas didžiausias dėmesys.

Pagrindinis tyrimas vykdomas pagal sudarytą ir patvirtintą audito planą ir savo esme pratęsia išankstinį tyrimą. Pagrindiniame tyrime visapusiškai analizuojamos nustatytos problemos, renkami duomenys, kurie yra audito įrodymai ir kuriais grindžiamos audito išvados. Duomenys gali būti renkami įvairiais metodais – dokumentų analizės, informacijos iš trečiųjų šalių rinkimo, pokalbių ir kitais metodais. Surinkti duomenys sisteminami, apibendrinami ir vertinami. Audito įrodymams yra

taikomi patikimumo, tinkamumo ir pakankamumo reikalavimai. Audito rezultatai apiforminami audito ataskaitos dokumentu, kuriame taip pat pateikiamos ir rekomendacijos audito subjekto veiklai.

Stebėjimo po audito etape vykdoma audito pateiktų rekomendacijų realizavimo kontrolė. Už šią kontrolę tiesiogiai atsakingas yra auditorius, kuris atliko auditą, arba auditą atlikusios grupės vadovas. Pateikę rekomendacijas, auditoriai turi stebėti kaip atliekamas trūkumų šalinimo procesas, domėtis, kokie pokyčiai vyksta audito subjekto veikloje. Auditoriai, kartu su vadovu, gali inicijuoti audito procedūras, kurių pagalba vykdomas rekomendacijų realizavimo vertinimas, arba rekomendacijų aptarimą, į kurį pakviečiami audito subjekto atstovai.

Didelis dėmesys yra skiriamas audito kokybės kontrolei ir audito peržiūrai. Yra išskiriamos vidinės ir išorinės audito kokybės kontrolės ir peržiūros. Vidinė audito kokybės kontrolės sistema yra pačios audito įmonės sukurta vidinė kokybės politika ir procedūros, kuriomis vadovaudamiesi audito įmonės darbuotojai atliktų kokybišką auditą.

Vidinės audito peržiūros tikslas yra įvertinti atliekamo audito kokybę ir atskleisti galimus nukrypimus dar nebaigus audito, kad būtų galima pašalinti pastebėtus audito trūkumus bei teikti siūlymus tobulinti audito ataskaitos projektą, nustatyti auditorių mokymo ir audito metodikos tobulinimo sritis, skleisti geros audito praktikos pavyzdžius.

Išorinė audito kokybės kontrolės sistema yra mechanizmas, kuris užtikrina galimybę pastoviai stebėti nustatytų reikalavimų laikymąsi. Tai reiškia, kad tokias procedūras, susijusias su audito atlikimu, auditoriaus kvalifikacijos kėlimu, taikomais standartais bei etikos normų laikymusi, turi vykdyti nepriklausomos institucijos, kad būtų užtikrintas visų audito rezultatais suinteresuotų šalių pasitikėjimas audito rezultatais.

Apibendrinant galima teikti, kad šiandieninė situacija, audito ir konsultacinių įmonių siūlomas paslaugas bei audito rūšių įvairovę, siūloma auditą skirti į dideles grupes, t.y. į finansinį auditą ir nefinansinį auditą. Audito teisinėje bazėje reglamentuojamas finansinis auditas, vidaus auditas valstybinėse įstaigose ir Valstybinis auditas, o Lietuvos Respublikos teisiniuose dokumentuose valdymo ir administravimo auditas neminimas ir nėra reglamentuotas. Jis neturi reikiamos teisinės ir organizacinės bazės.

2.VALDYMO IR ADMINISTRAVIMO AUDITO TAIKYMO IR VYKDYMO TEORINIAI SPRENDIMAI

2.1.Valdymo ir administravimo audito taikymo ir vykdymo teoriniai aspektai

Valdymo ir administravimo auditą galima apibrėžti kaip organizacijos valdymo ir funkcionavimo įvertinimą, veiklos vykdymą ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo kontekste. Valdymo ir administravimo audito metu vertinami visi valdymo apskaitos organizacijoje ir jos padaliniuose vykdymo aspektai. Valdymo ir apskaitos auditas, kaip pažymi Feizizadehas (2012) – tai duomenų, atspindimų valdymo apskaitoje kokybės ir pilnumo kontrolė. Tačiau auditorinės veiklos teorijoje ir praktikoje mokslininkų, analizuojančių kategorinį valdymo ir administravimo audito aparatą, nuomonės išsiskiria.

Robsono, Macdonaldo, Gray, Van Eerdas, ir Bigelowo(2012) nuomone, valdymo ir administravimo auditą galima apibrėžti kaip ūkio sistemos mechanizmą, kuris užtikrina organizacijos ir jos padalinių veiklos procesų ir rezultatų patikrinimą ir kontrolę. Valdymo ir administravimo auditas -logiškas valdymo apskaitos tęsinys, jo efektyvumo patikrinimas, remiantis teorijos ir praktikos sukurtais metodais. Valdymo ir administravimo audito esmę atskleidžia jo elementų (planavimo, tiekimo, realizavimo, sąnaudų, pajamų ir išlaidų formavimo, marketingo ir kainodaros) pobūdis. Valdymo ir administravimo audito paskirtis – sisteminis valdymo sistemos ir jos elementų efektyvumo patikrinimas.

Bruynseelsas ir Cardinaelsas (2013) valdymo ir administravimo auditą nagrinėja kaip vidinio audito dalį, kuri tenkina įmonės valdymo poreikius, užtikrina objektyvios, patikimos ir profesionalios informacijos apie situacinių sąlygų sistemos pateikimą, o taip pat šios sistemos optimizavimą. Valdymo ir administravimo auditas yra ypatingas konsultacinių paslaugų tipas, skirtas padėti ekonomikos subjektui pagerinti jo išteklių panaudojimo kokybę.

Leungas, Cooperis ir Perera (2011) valdymo ir administravimo audito funkcijoms priskiria prevencinę (veiklos prognozavimas ir planavimas), operatyvinę (realizavimas priimtų sprendimų vykdymo procese), apsauginę (organizacijos išteklių apsaugos mechanizmų sukūrimas), informacinę (valdymo procedūrų informacinio skaidrumo užtikrinimas) ir komunikacinę.

Tokiu būdu, apibendrinant galima teigti, kad valdymo ir administravimo auditas – tai valdymo ir administravimo technologijų diagnostinis tyrimas, siekiant nustatyti jų faktinį efektyvumą ir padaryti reikalingas korekcijas valdymo procese, remiantis audito veiklos metodologija ir sukurtomis darbinėmis žiniomis. Valdymo ir administravimo audito tikslas – sisteminis valdymo sistemos ir jos elementų funkcionavimo efektyvumo patikrinimas. Tikslas apsprendžia pagrindinius valdymo ir administravimo audito uždavinius:

- kritinė organizacijos teisinės-organizacinės struktūros analizė;
- probleminis valdymo sistemos vertinimas;
- valdymo sistemos apskaitos-analitinio posistemio, tiekimo-realizavimo posistemio ir kitų elementų tyrimas;
- valdymo apskaitos ir analizės, planavimo tobulinimas;
- valdymo ir administravimo audito ataskaitinių formų ir kitos dokumentacijos kūrimas;
- valdymo ir administravimo audito metodikų kūrimas ir diegimas į organizacijos veiklos praktiką;
- valdymo sistemos tobulinimas remiantis jos diagnostika ir dekompozicija (Lonsdale, Wilkins, Ling, 2011).

Be šių uždavinių, valdymo ir administravimo auditui galima priskirti valdymo ir administravimo analizės vertinimą ir jos tobulinimą, valdymo ir administravimo audito gerosios patirties nagrinėjimą ir pritaikymą, automatizuotos valdymo ir administravimo audito informacinės sistemos formavimą. Be šių uždavinių sprendimo, valdymo ir administravimo audito procese gali būti nagrinėjamos galimos organizacijos vystymosi kryptys ir tempai, t.y. vadybinės komandos darbo strategija ir taktika, paruošta medžiaga planinei ar neplaninei jos vadovaujančių darbuotojų atestacijai.

Savo esme, kaip pažymi Talebnia ir Dehkordi (2012), valdymo ir administravimo auditas yra organizacijoje egzistuojančios strateginio ir taktinio jos gamybinės, komercinės ir socialinės veiklos valdymo sistemos ekonominė diagnostika su paskui sekančiu įvairiapusių priemonių, nukreiptų sistemoje išaiškintų trūkumų pašalinimui, komplekso sukūrimu. Tokios diagnostikos procedūra yra faktinių ataskaitinio laikotarpio ir iš anksto nustatytų tam pačiam laikotarpiui nustatytų organizacijos socialinės-ekonominės ir finansinės veiklos rodiklių palyginimas, o galutinis tikslas – laipsniškas vienu lyginamų rodiklių priartinimas prie kitų.

Valdymo ir administravimo auditas, kaip teigia Lei (2011), yra svarbi grandis organizacijos valdymo sistemoje, valdymo informacinės sistemos pagrindas, veiksminga priemonė užkirsti kelią neefektyviai veiklai ir išsiaiškinti vidinius organizacijos išteklius. Dėka valdymo ir administravimo audito užtikrinamas valdymo procesas visose organizacijos funkcionavimo stadijose.

Logiškai valdymo ir administravimo procesas gali būti suskirstytas į keturis uždavinių, kurių sprendime valdymo ir administravimo auditas vaidina didelį vaidmenį, blokus.

Rinkos santykių konkurencinėje aplinkoje efektyvi valdymo ir administravimo audito sistema yra pagrindas objektyviems ir moksliskai pagrįstiems sprendimams priimti, kurie turi būti kiekvienos organizacijos vadovo principų sudėtinė dalis. Valdymo sprendimai, savo ruožtu, pagal veikimo laiką klasifikuojami į strateginius, taktinius ir operatyvinius. Sprendimo priėmimo bet kuriame iš minėtų lygių pagrindas yra organizacijos apskaitos sistemos informacijos apdorojimas, įvertinimas ir analizė. Tokiu būdu, valdymo ir administravimo auditas yra jungianti grandis tarp apskaitos informacijos

surinkimo ir efektyvių valdymo bei administracinių sprendimų priėmimo strateginiame, taktiniame ir operatyviniame lygiuose.



3 pav. Valdymo ir organizavimo audito vaidmuo organizacijos valdymo proceso tobulinime (sudaryta pagal Leung, Cooper, Perera, 2011)

Pagal Abbottą, Parkerį ir Petersą (2012), galimi trys organizacijos valdymo ir administravimo sistemos audito variantai:

1. vidinis valdymo ir administravimo sistemos auditas – savo jėgomis;
2. išorinis – konsultantų pagalba;
3. kombinuotas variantas – bendros konsultantų ir organizacijos darbuotojų darbo grupės pastangomis.

Šie variantai skiriasi pagal kainą ir rizikas, kiekvienas iš jų turi savo teigiamas ir neigiamas puses, kurios pateiktos 1 lentelėje.

2 lentelė. Lyginamoji valdymo ir administravimo audito variantų analizė

Audito tipas	Privalumas	Trūkumas	Rizika	Kaina
Vidinis	Pastovi galimybė vykdyti nedidelius pagerinimus	Auditas – nuspėjamas ir minimalus pagal galimą atsakomąją organizacijos reakciją	Noras paslėpti veiklos ypatumus nuo vadovybės dėl baimės	Minimali kaina – vykdytojų atlyginimo ribose ir nedidelės premijos
Išorinis	Nešališka ir sisteminė organizacijos valdymo ir administravimo veiklos analizė. Veiksmingos rekomendacijos	Būtinumas vertinti pasiūlymų praktinės realizacijos tikrumą	Konsultantų kompetencijos trūkumas, projekto sabotžas organizacijos darbuotojais	Aukšta paslaugų kaina
Kombinuotas	Kokybiškesni ir greitesni pokyčiai valdymo sistemoje	Konfliktingos situacijos tarp konsultantų ir kliento darbuotojų tikimybė	Ilgas audito atlikimo laikas arba konsultanto papirkimo galimybė, siekiant paslėpti rezultatus	Optimalus projekto vertės sumažinimo iki 50 proc. variantas

Tokiu būdu, pradiniam valdymo ir administravimo sistemos vertinimui tikslinga atlikti vidaus auditą. Jei nuogaštavimai pasitvirtino, geriausias variantas yra atlikti išorinį auditą nepriklausomiems konsultantams ir būtinai įtraukiant organizacijos suformuotą darbuotojų darbo grupę. Tai reikės vėlesnei galutinės konsultantų išvados ekspertizei ir rekomendacijų realizavimo nuoseklumui formuoti.

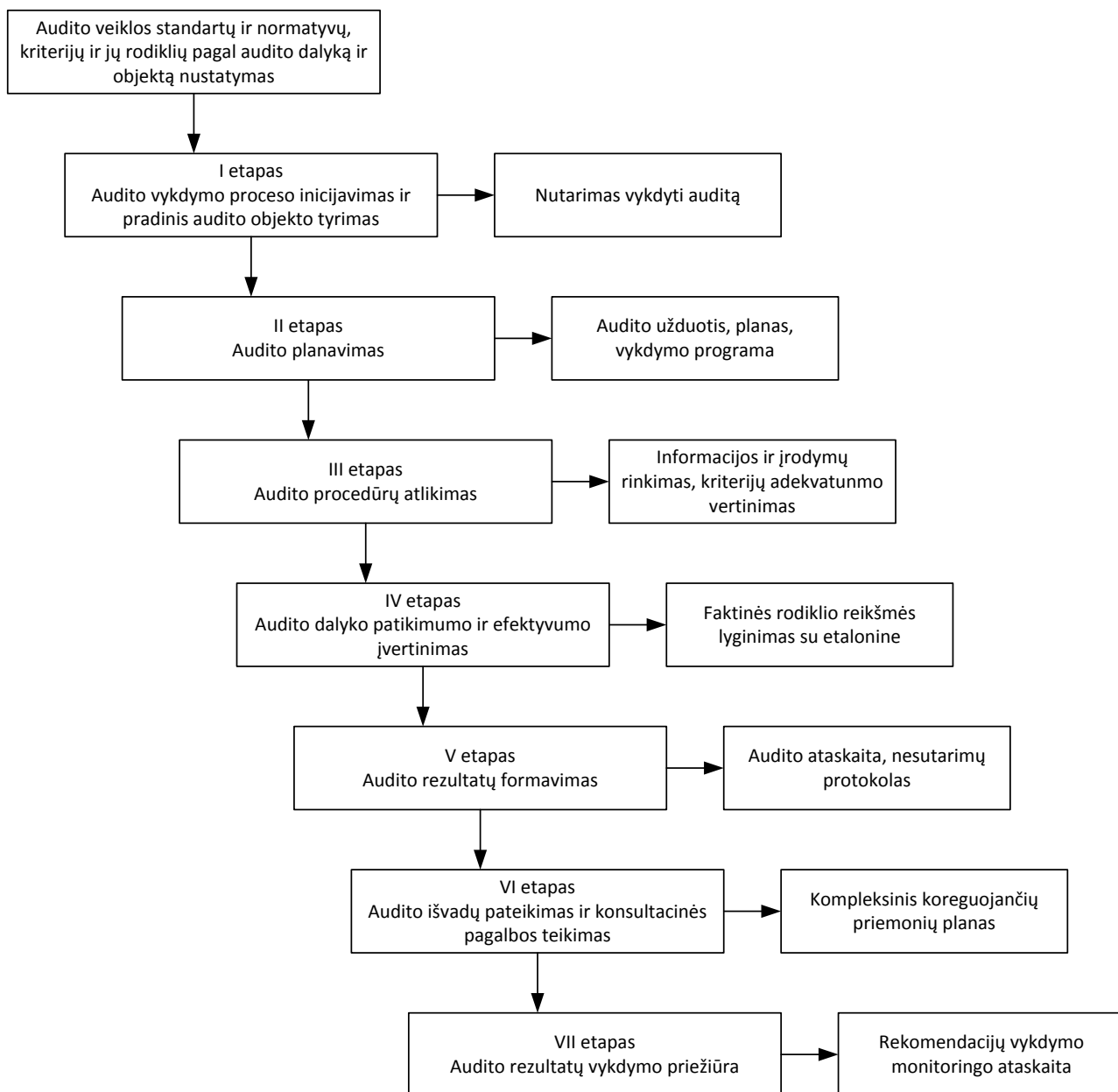
Yongze ir Dapengo (2013) teigimu, visavertį valdymo ir administravimo auditą gali atlikti tik auditorius, besiremdamas iškeltais tikslais, audito planu ir programa. Valdymo ir administravimo audito vykdymo procesas pateiktas 4 paveiksle.

Audito veiklos standartų ir normatyvų, kriterijų ir jų rodiklių audito objekto atžvilgiu nustatymas yra būtina sąlyga auditui atlikti. Kad būtų vertintas audito objekto efektyvumas, turi būti apibrėžti idealaus valdymo ir administravimo sistemos modelio (etalono) kriterijai, kurie būtų atsakymo į klausimą „kaip turi būti“ orientyras. Tik tada pagal šio idealaus modelio rodiklius galima lyginti esamos sistemos atitinkamus rodiklius ir atlikti vertinimą.

Audito inicijavimo ir preliminarus audito objekto tyrimo etape surenkama faktinė informacija apie audito dalyką ir objektą. Pagal Yongze ir Dapengą (2013), tuo tikslu vertinami įmonės finansiniai veiklos rodikliai, atliekama išorinių ir vidinių veiksnių poveikio audito objekto veiklai analizė, įvertinamas subjektų grupių interesų balanso faktinė būseną, išsiaiškinamos problemos, stiprybės ir silpnybės, galimybės ir grėsmės, nustatomos subjektų grupių, darančių didžiausią įtaką audito objekto priimamiems sprendimams ir valdymo efektyvumui, įtakos dalys. Atliekama audito proceso ekonomiško bei rizikos, būdingos audito procesui, įvertinimas. Informacijos apie objekto pradinę būklę rinkimas atliekamas remiantis išoriniais (viešais) ir vidiniais šaltiniais ir formuojant užklausas.

Kaip teigia Yongze ir Dapengas (2013), šio tyrimo rezultatas – sprendimas apie tolimesnį audito vykdymą arba asmenų, inicijavusių šį audito procesą, informavimas apie audito netikslingumą. Sprendimą nevykdyti audito priima jį inicijavęs subjektas tai atvejais, kai audito vykdymo momentu iš esmės pasikeitė audituojamo objekto organizacinė-valdymo struktūra, taip pat, kai nustatoma, jo audito procesas bus neekonomiškas dėl to, kad audito objekto rizikos yra neesminės.

Audito planavimo etape planinis auditas vykdomas remiantis vidinių objekto patikrinimų grafiku, o neplaninis inicijuojamas organizacijos auditu suinteresuotų šalių prašymu. Remiantis prioritetinių kriterijų ir rodiklių pasirinkimu (reglamentuojamų normatyviniuose-teisiniuose aktuose ir standartuose), įvertinant išorinių ir vidinių veiksnių poveikį audito objekto valdymo ir administravimo veiklai, sudaroma audito užduotis, planas ir vykdymo programa. Kaip pažymi Knechelis ir kt. (2012), tikrinamų rodiklių ir kriterijų pasirinkimą sąlygoja jų esmingumas kitų atžvilgiu, tai įvertinant savininkų ir vadovybės nuomonę, veiksniai, darantys įtaką šių rodiklių reikšmių pokyčiams audituojamu laikotarpiu, labiausiai tinkamas būdas jų patikrinimui atlikti.



4 pav. Valdymo ir administravimo audito schema (Yongze, Dapeng, 2013)

Audito procedūrų vykdymo etape auditas vykdomą sudaro tokios stadijos:

- objekto audito pagrindimas ir jo suderinimas su subjekto atstovais;
- normatyvinės-teisinės bazės ir standartų, reguliuojančių visus kriterijus ir jų rodiklius, analizė;
- informacijos rinkimas pagal atskrus elementus;
- audito objekto veiklos ir administravimo efektyvumo vertinimo mechanizmo atlikimas, tame

tarpe:

- ✓ auditoriaus darbo dokumentų užpildymas, kuriuose vertinamas atskirų elementų veiklos ir administravimo efektyvumo lygis;

- ✓ kriterijų ir jų rodiklių adekvatumo vertinimas, panaudojant jų grupavimą ir klasifikavimą į bendrą lentelę, vidurkių skaičiavimas ir pasiektų rezultatų palyginimas su planuojamais;
- ✓ integralaus rodiklio skaičiavimas, kuris palyginamas su vienu iš skalės, atspindinčios valdymo ir administravimo praktikos laipsnį, lygių;
- ✓ vertinimo rezultatų už einamąjį periodą palyginimas su praėjusiu periodu ir jų dinamikos per eilę metų įvertinimas.

Audito pradžioje suderinama auditorių ir subjekto, inicijuojančio auditą, nuomonė apie būsimo audito tikslus ir faktinį audito proceso organizavimą. Analizuojamos koregavimo priemonės pagal ankstesnio audito rezultatus (jei jis buvo atliekamas anksčiau). Vykdomas normatyvinių-teisinių dokumentų reglamentavimo ir vykdymo kokybės vertinimas. Analizuojama, ar yra kriterijų ir jų rodiklių normatyvai, atliekamas jų vykdymo palyginimas su iškeltais reikalavimais. Atliekama ilgalaikio periodo (3-5 metų) statistinė rodiklių analizė.

Francis (2011) nurodo, kad atliekant audito procedūras vykdomas informacijos rinkimas ir dokumentavimas, apiforminant atitinkamus auditoriaus darbo dokumentus. Informacija turi būti esmine ir pagrįsta, užtikrinanti tvirtą bazę audito įrodymams. Auditorius rinkdamas informaciją susipažįsta su esamais reglamentais, pateikia užklausas, kad gauti išaiškinimus, stebi ir analizuoja; dokumentuojant – testuoja ar anketuoja valdymą ir administravimą (audito dalyką), sudaro blokines schemas, modelius.

Kaip teigia Carcello, Hermansonas ir Ye (2011), anketavimas yra viena iš pagrindinių procedūrų, leidžiančių ištirti audito objekto valdymo ir administravimo veiklos efektyvumą. Anketavimas atliekamas naudojant neatsitiktinės respondentų atrankos metodą, įvertinant imties elementų prioritetus. Imties dydis turi užtikrinti pakankamą auditoriaus įsitikinimą tuo, kad išvados, kurias jis padarys kriterijų ir jų rodiklių pagrindu, bus tinkamos generalinei visumai. Nustatomi atliktų žingsnių rezultatai. Vykdomas visų nustatytų trūkumų dokumentavimas, analizuojamas jų esmingumas. Patvirtinus esminius trūkumus, apibrėžiamos jų priežastys ir jų poveikio pasekmės. Grupės vadovas (kokybės kontrolierius) kontroliuoja atliekamų audito procedūrų kokybę, lygindamas jas su iškeltais reikalavimais, atskleistais audito standartuose.

Informacija taip pat gaunama atliktų interviu su akcininkais ir investuotojais (jų atstovais), vadovybe (vadovu, valdybos nariais, direktorių tarnyba) pagrindu, kad suprasti valdymo ir administravimo subjektų tikslus ir interesus, jų tarpusavio ryšius organizacijos valdymo sistemoje. Taip pat interviu vykdomi ir su kitais subjektų atstovais – personalu, vartotojais, tiekėjais, kontrolės organais ir kt. (Vijayakumar, Nagaraja, 2012).

Tokiu būdu, pagrindinis šio etapo uždavinys yra valdymo ir administravimo sistemos kriterijų ir rodiklių vertinimas, kad išsiaiškinti ir nustatyti rizikas, sukeliančias konfliktus valdymo sistemoje ir sukurti rekomendacijas jų pašalinimui.

Audito dalyko patikimumo ir efektyvumo įvertinimo etape vertinama organizacijos valdymo ir administravimo struktūros atitikimas, lyginant faktinį modelį su etalonu (idealiu modeliu). Šiems tikslams, kaip teigia Nicolaescuas (2013), būtina palyginti integruotą rezultatą „kaip yra“ su etaloniniu kriterijumi „kaip turi būti“. Pagal vertinimo rezultatus vykdomas galutinis organizacijos valdymo ir administravimo vertinimas kitų rinkos subjektų kontekste.

Pagal atliktų analitinių procedūrų rezultatus nustatomi nukrypimai nuo tikėtinų dėsningumų ir tarpusavio ryšių. Tuo atveju, kai šie nukrypimai skiriasi nuo numatomų dydžių, atliekamas šių nukrypimų tyrimas, o iškilus būtinumui, atliekamos papildomos audito procedūros. Gavus papildomą informaciją, ji lyginama ir analizuojama, pasinaudojant egzistuojančiais audito įrodymais. Rezultate auditorius arba gauna pakankamus audito įrodymus pirminei savo nuomonei išreikšti, arba vykdo kitas procedūras, kad surinkti pilną įrodymų bazę ir suformuoti pradinę audito išvadą pagal atlikto audito rezultatus.

Audito rezultatų formavimo etape suformuluojami egzistuojančio modelio optimizavimo pasiūlymai, o taip pat teikiama pagalba, kuriant optimalią organizacijos struktūrą. Apibendrinami audito rezultatai, galutinės išvados, rekomendacijos audito objektui tobulinti. Kaip pažymi Suyono ir Hariyanto (2012), siūlomos rekomendacijos turi būti nukreiptos į:

- organizacijos valdymo ir administravimo veiklos kokybės gerinimą, jei egzistuojantis modelis efektyvus, tačiau egzistuoja nedideli nukrypimai jį realizuojant;
- atskirų kriterijų ir jų rodiklių įtraukimas į praktiką, jei šios normos nenumatytos veikiančiuose reglamentuose, tačiau efektyviai panaudojamos jų funkcionavime;
- kriterijų ir jų rodiklių, nereglamentuotų normatyvinėje-teisinėje dokumentacijoje nustatymas; rekomendacijų jų sukūrimui suteikimas ir pagalba diegiant į egzistuojančią valdymo ir administravimo sistemą.

Gauti atliktų procedūrų, surinktų audito įrodymų ir suformuotos auditoriaus nuomonės apie audito objekto valdymo ir administravimo patikimumą ir efektyvumą pagrindu rezultatai atsispindi auditoriaus informacijoje. Pagal Boiralą (2011), auditoriaus ataskaitoje gali būti atskleista tokia informacija: tikslas, objektas ir dalykas; auditorių grupės sudėtis; audito atlikimo laikotarpis; įtrauktų esminių kriterijų ir jų rodiklių sąrašas; jų reikšmingumo organizacijos valdymo subjektams ir jų atitikimo būtinoms normatyvams vertinimas; išvados apie egzistuojančius trūkumus; rekomendacijos trūkumams pašalinti ir pasekmėms sumažinti bei rekomendacijų, dėl kompleksinio organizacijos valdymo ir administravimo praktikos tobulinimo plano, sudarymas.

Pagal Burnaby, Howe ir Muehlmanno (2011) nuomonę, galutinės ataskaitos sudarymo tikslas yra subjektų informavimas apie problemas ir egzistuojančias rizikas; audito objekto vertinimas; pasiūlymai ir rekomendacijos dėl audito objekto tobulinimo (tais atvejais, kai aptinkami pasiektų rezultatų nukrypimai nuo veikiančių normatyvų); išvados. Ataskaitos projektas pateikiamas subjektui, inicijavusiam auditą, derinti. Nesutarimų atveju suformuojamas „Nesutarimų dėl audito rezultatų protokolas“, o sutikus su informacija ir išvadomis, suderinamas „Koreguojančių veiksmų pagal audito rezultatus planas“. Jei pasiekti rezultatai skiriasi nuo leistinų reikšmių, audito objektas turi būti koreguojamas.

Galutinis audito dokumentas yra audito ataskaita su išvada apie valdymo ir administravimo sistemos lygį. Pagrindiniai ataskaitos sudarymo tikslai – vadovybės ir savininkų informavimas apie svarbiausias problemas, organizacijos valdymo ir administravimo vertinimas, rekomendacijos organizacijos valdymo ir administravimo sistemai tobulinti. Auditoriaus ataskaitos apie organizacijos valdymo ir administravimo tobulinimą pagrindu gali būti suformuotas kompleksinis optimalios organizacijos valdymo ir administravimo sistemos tobulinimo planas.

Audito išvadų pateikimas ir konsultacinės pagalbos teikimo etape vykdomas darbas su auditorių pateikta medžiaga ir išvadomis, patvirtinus audito ataskaitą. Audito rezultatų ataskaita kaupiama, apibendrinama ir sisteminama. Audito proceso atlikimas pagal sudarytą modelį, pateikiant pagrįstus audito rezultatus organizacijos valdymo ir administravimo sistemos subjektams, leis jiems priimti pagrįstus sprendimus. Pagal audito rezultatus arba pateiktą specialią užduotį, auditoriai gali teikti konsultacijas.

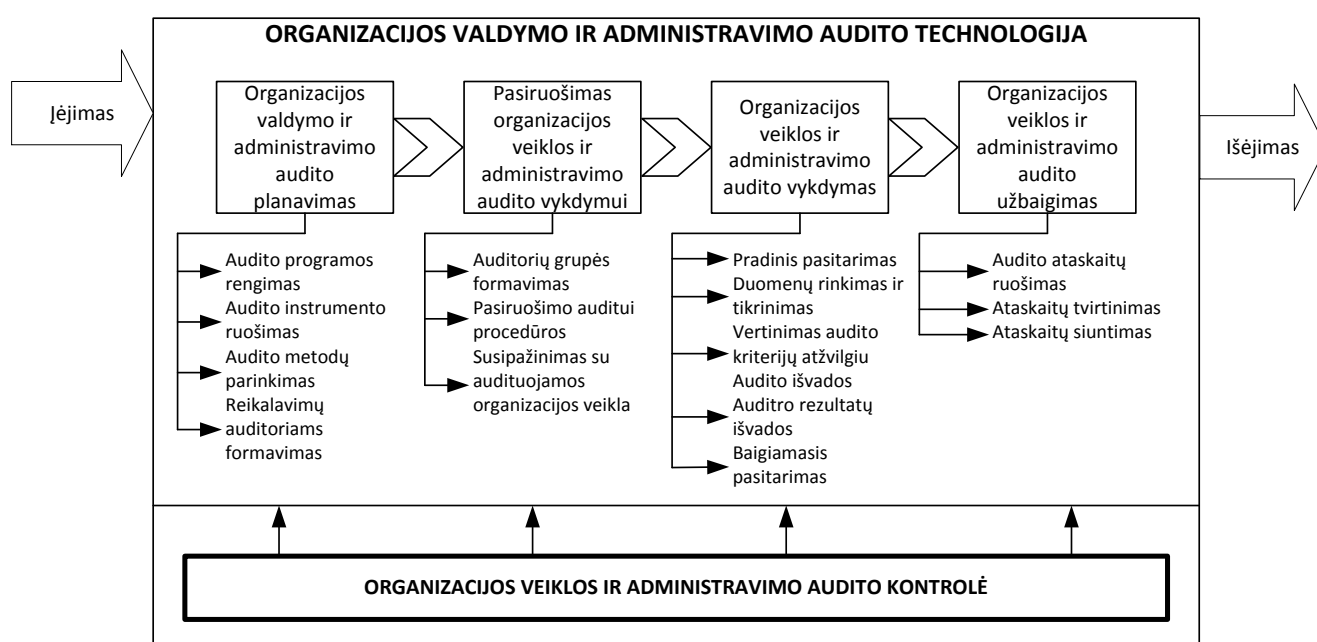
Audito rezultatų vykdymo priežiūros etape vykdomas priemonių pagal audito rezultatus monitoringas. Auditoriui nebūtina naudoti visus aprašytus kontrolinius modulius. Kontroliniai veiksmai priklauso nuo iškeltų tikslų, strateginių ir taktinių uždavinių.

Kaip teigia Guenin-Paracini, Malschas ir Paille (2014), audito veiklos standartų, normatyvų, kriterijų ir jų rodiklių pagal audito objektą ir valdymo bei administravimo sistemą nustatymas – galutinis audito proceso vykdymo etapas. Atlikto audito pagrindu, subjektas, inicijuojantis auditą, gali priimti sprendimą dėl audito objekto optimizavimo ir/arba priimtų kriterijų ir jų rodiklių (jei jie neatitinka egzistuojančiai valdymo ir administravimo praktikai) peržiūrėjimo. Kita vertus, auditoriai gali įtraukti į vidinius standartus ir nuostatas, reguliuojančias audito procesą, būtinas korekcijas jų tobulinimui. Vėliau kiekviena iš šalių apibrėžia optimalų kriterijų ir jų rodiklių rinkinį, būtinų sukurti kokybišką tiek audito objekto, tiek ir vidinio audito sistemos funkcionavimą.

Apibendrinant galima teigti, kad pateiktas organizacijos veiklos audito procesas, įvertinant įmonių valdymo ir administravimo sistemos lygį. Šis audito procesas leidžia apsaugoti nuo klaidų piktnaudžiavimų, padeda identifikuoti silpnas vietas, suteikia galimybes pašalinti būsimus trūkumus, apibrėžia didžiausios rizikos zonas ir suteikia pagalbą, tobulinant įmonės valdymo principus.

2.2. Valdymo ir administravimo audito teorinis modelis

Remiantis teorine audito proceso analize, valdymo ir administravimo auditą galima apibrėžti, kaip sisteminių, objektyvų ir dokumentuotą audito įrodymų, liečiančių organizacijos valdymą ir administravimą, rinkimo, visapusiškos analizės ir ekspertinio vertinimo procesą, kurio tikslas yra nustatyti objekto atitikimą nustatytiems kriterijams, o taip pat suformuoti rekomendacijas, kurių pagalba būtų galima užkirsti kelią neatitikimų atsiradimui ir/arba juos pašalinti, o taip pat pasiūlymus, kaip būtų galima pagerinti organizacijos valdymą ir administravimą, padidinti jo rezultatyvumą ir efektyvumą. Organizacijos veiklos ir organizavimo audito modelis pateiktas 5 paveiksle. Šis modelis yra vientisas, atvaizduoja svarbiausius ryšius ir procesus.

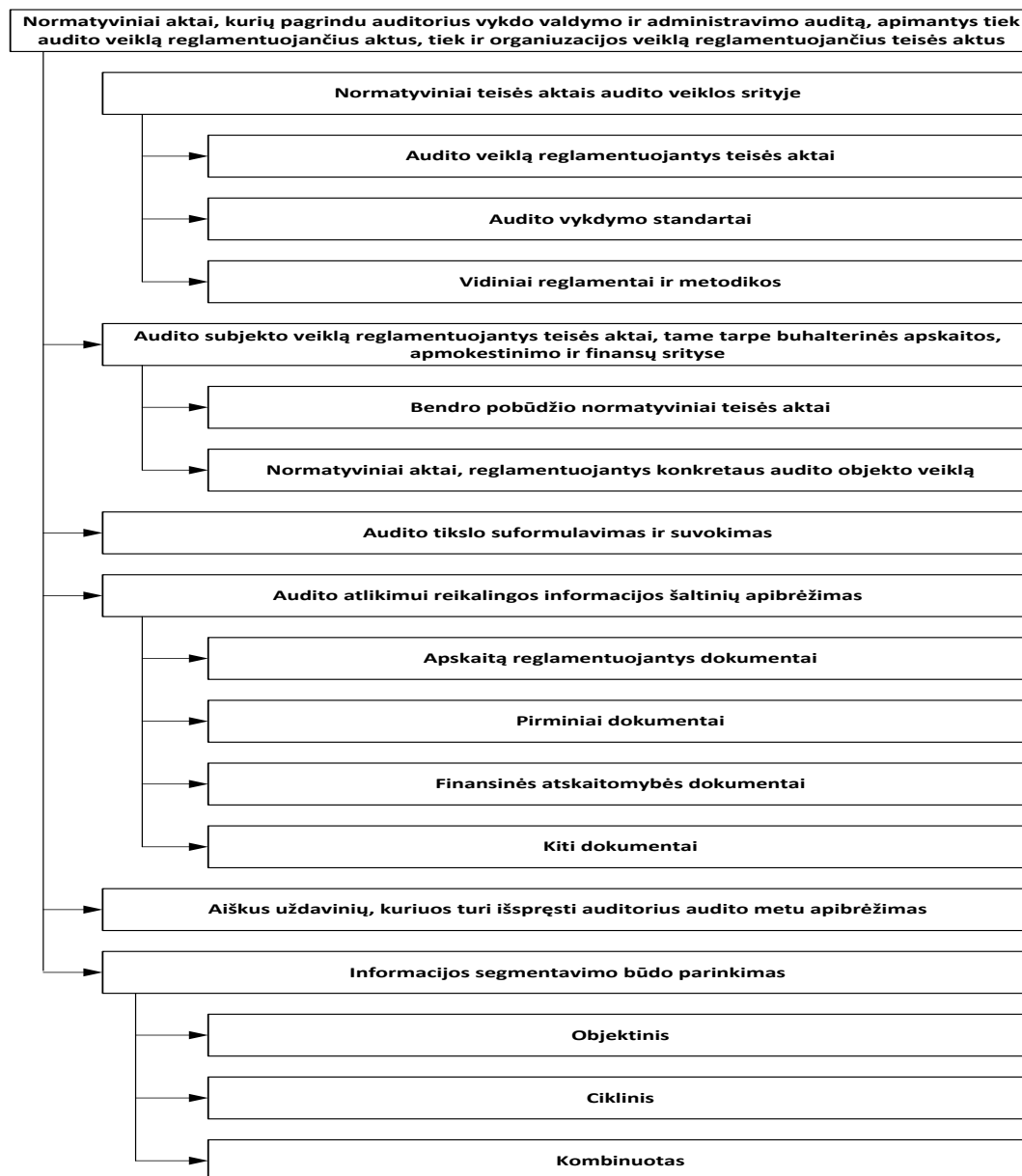


5 pav. Organizacijos valdymo ir administravimo audito modelis (sudaryta pagal Danese, 2011; Domingues, Sampaio, Arezes, 2011)

Organizacijos valdymo ir administravimo audito technologijos komponentą sudaro keturi etapai.

Organizacijos valdymo ir administravimo audito planavimas. Šiame etape suformuojama audito programa, audito instrumentas, pasirenkamas audito metodas. Bendru atveju šiame etape formuojama priemonės valdymo ir administravimo metodologija, kurią galima apibrėžti kaip tam tikrą tikslo, paieškos algoritmą ir būdų, metodų, priemonių ir principų šiam tikslui pasiekti rinkinį (Chan, Vasarhelyi, 2011). Metodologija charakterizuoja bendrą audito atlikimo būdą. Metodika yra visuma metodų ir būdų, taikomų apdoroti audito informacijai. Bendru atveju, valdymo ir administravimo

audito tikslų ir uždavinių formavimas apima elementus, pateiktus 6paveiksle. Kiekvienas iš šio etapo žingsnių yra veiksmų sistema, apimanti tarpusavyje susijusius elementus.



6 pav. Organizacijos valdymo ir administravimo audito planavimo etapo veiksmi (sudaryta pagal Copeland, 2011)

Auditorius audito metu turi įvertinti Lietuvos Respublikos normatyvinių-teisės aktų reikalavimus. Todėl audito planavimo etape galima išskirti du stambius normatyvinių aktų blokus:

1. audito srities normatyviniai aktai:

- Lietuvos Respublikos Audito įstatymas;
- tarptautiniai audito standartai;

- audito veiklos standartai, sukurti auditorių savireguliuojančiomis organizacijomis ir būtini jų nariams;

- taisyklės, metodikos ir nutarimai, kuriuos formuoja audito organizacijos ir individualūs auditoriai.

2. normatyviniai-teisės aktai įmonės valdymo ir administravimo bei apskaitos srityje:

- bendro pobūdžio teisės aktai;
- normatyviniai aktai, reglamentuojantys konkretaus audito objekto valdymą ir administravimą.

Bendro pobūdžio normatyvinių aktų ypatumas yra jų panaudojimas visose įmonėse valdymo ir administravimo audito stadijose. Antrosios grupės normatyviniai aktai priklauso nuo audituojamos įmonės ir jos veiklos pobūdžio.

Audito tikslas ir objektas yra įtvirtinamas sutartyje dėl audito įmonėje atlikimo. Bendru atveju, pagal Oržekauską ir Šmaižienę (2009), iširti, įvertinti ir nustatyti valdymo ir administravimo sistemos esamo lygio ir būsenos priežastis, valdymo struktūros ir administravimo sistemos veiksmingumą, tikslingumą, pagrįstumą ir būtinumą, o taip pat paruošti reikalingų pokyčių ir jų įgyvendinimo veiksmų programą, kuri būtų pagrindas optimizuoti organizacijos valdymą ir administravimą jos nustatyto ar siekiamo naudingumo ir valdymui ir administravimui naudojamų (skiriamų) lėšų santykio pagrindu.

Kad pasiekti iškeltus tikslus, auditorių grupei reikia surinkti pakankamai didelį kiekį įrodymų, kurie leistų padaryti audito išvadą apie realią organizacijos valdymo ir administravimo situaciją, neatitikimų atsiradimo priežastis ir nustatyti galimybes pagerinti organizacijos valdymą ir administravimą.

Pasiruošimo valdymo ir administravimo auditui etapas apima tokius procesus, kaip:

- auditorių grupės formavimas;
- pasiruošimo auditui procedūros, audito plano sudarymas ir tvirtinimas;
- susipažinimas su audituojamos organizacijos veikla.

Valdymo ir administravimo audito subjektas yra auditorius – specialistas, kurio profesinio pasiruošimo lygį konkrečioje audito vykdymo kryptyje pripažino profesinė bendruomenė. Valdymo ir administravimo audito paskirtis yra „užfiksuoti audito momentui egzistuojančią organizacijos (institucijos) valdymo struktūros ir administravimo sistemos, o taip pat jų pagrindu realizuojamų valdymo ir administravimo procesų būseną bei lygį, nustatant jų įtaką visai organizacijos (institucijos) veiklai ir jos bendriems veiklos rezultatams, tuo pačiu atliekant organizacijos (institucijos), jos struktūrinių padalinių bei personalo valdymo ir administravimo dokumentų (dokumentinis auditas) analizę ir vertinimą, organizacijos (institucijos) valdymui ir administravimui taikomus išorinės bei vidinės kilmės dokumentus, įstatymus ir poįstatyminius aktus ir kitus dokumentus, o taip pat

fiksuojant, analizuojant ir vertinant realų organizacijos valdymo ir administravimo lygius, jų būseną, veiksmingumą ir pagrįstumą“ (Oržekauskas ir Šmaižienė, 2009).

Valdymo ir administravimo audito vykdymo etapas apima tokias veiklas, kaip:

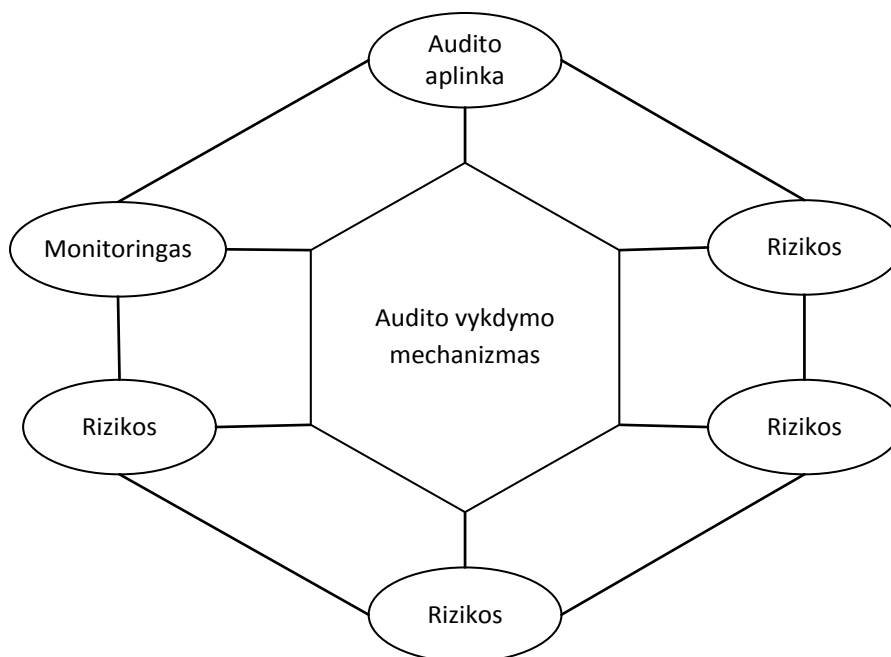
- preliminarus susirinkimo, kuriame nagrinėjami audito tikslai ir uždaviniai, nustatomas audito grupės darbo reglamentas, pravedimas;

- duomenų rinkimas ir jų atitikimo tikrinimas. Šiame etape auditoriai vykdo įrodymų apie įmonės valdymo struktūrą ir administravimo sistemą rinkimą, formuoja audito išvadas, pagal audito rezultatus formuoja galutines išvadas;

- po auditorių atlikto audito darbų pabaigos, pravedamas galutinis susirinkimas, kuriame paskelbiamos audito galutinės išvados.

Valdymo ir administravimo audito pabaigos etapas. Auditas baigiamas ataskaitinės dokumentacijos sudarymu ir išsiuntimu. Auditoriai per nustatytą reglamentu laiką formuoja ataskaitas, kuriose nurodo audito pagrindimą ir tikslus, audito objektą ir apimtį, taikomus audito būdus, pateikia trumpą esamos audito objekto būklės charakteristiką. Aprašo aptiktus neatitikimus, nurodydami neatitikimų kategorijas. Formuluoja rekomendacijas aptiktų neatitikimų pašalinimui. Suformuoja galutines audito išvadas ir pateikia rekomendacijas valdymui ir administravimui tobulinti.

Reikia pažymėti, kad valdymo ir administravimo auditas pasižymi tam tikrais ypatumais, kurie nebūdingi kitoms audito rūšims, kaip, pavyzdžiui, finansiniam, veiklos ar techniniam auditui. Todėl tikslinga apžvelgti pagal modelį atliekamo valdymo ir administravimo audito sritis (7 pav.).



7 pav. Valdymo ir administravimo audito sritys įmonėje (sudaryta pagal Krishnan, Wen, 2011)

Kaip teigia Krishnanas, Wenas ir Zhao (2011), audito aplinka – tai organizacijos savininkų ir vadovų praktiniai veiksmai, nukreipti į įmonės veiklos organizavimą ir palaikymą. Ji atspindi įmonės valdymo kultūrą ir sukuria tinkamą darbuotojų požiūrį į nustatytą įmonės vidaus tvarką. Pagrindiniai kontrolinės aplinkos elementai – valdymo stilius ir pagrindiniai valdymo principai, įvertinant įmonės organizacinę-valdymo struktūrą, personalo politika, tinkamas atskaitomybės paruošimas išoriniams ir vidiniams vartotojams. Įmonių vadovų darbo stilius pasireiškia visuotinės kontrolės ir sąžiningo požiūrio į darbą atmosferos sukūrimu.

Pagal Abbottą, Parkerį ir Petersą (2012), įmonės organizacinė struktūra – tai tam tikra valdžios ir pavaldumo sistema; vienareikšmiškas darbuotojų atsakomybės reglamentavimas; tiksli vidinės atskaitomybės sistema, kurios tikslas – tiksli sunaudotų išteklių ir gautų rezultatų apskaita. Teisingas ūkinių operacijų vykdymas ir buhalterinės apskaitos prevencinės funkcijos vykdymas turi būti užtikrintas atsakomybės ir įpareigojimų paskirstymu, dėl ko turi būti kuriamos pareiginės instrukcijos. Jos kiekvienam darbuotojui apibrėžia jo vietą įmonės vadovavimo ir pavaldumo hierarchijoje, tarnybines pareigas, įgaliojimus priimti sprendimus, atsakomybę už pareigų vykdymą.

Siekiant laikytis įstatymų ir norminių aktų, užkirsti kelią juos pažeisti atskirais asmenimis, reikalinga užtikrinti nesuderinamų funkcijų atskyrimą. Pavyzdžiui, aktyvų valdymo atveju turi būti atskirtos tokios funkcijos: leidimas vykdyti operacijas su aktyvais, ūkinių operacijų vykdymas, jų atspindėjimas buhalterinėje atskaitomybėje (Jin, Zhu, 2009).

Personalo politiką vadovybė, kaip teigia Ionescu(2011), turi vykdyti siekiant sukurti kolektyvą, kurį sudaro optimalus darbuotojų skaičius, turintis tinkamą kvalifikaciją, patirtį, potencialą, lojalumą, sąžiningumą ir kitas svarbias asmenybines savybes. Kaip personalo politikos dedamąsias, kurias reikalinga vertinti valdymo ir administravimo audito metu, galima paminėti: tinkamas personalo valdymas; personalo atrankos šaltiniai; jų atrankos parametrai; kandidatų vertinimas; priimamo darbuotojo adaptacija; bandomojo laikotarpio skyrimas; konsultavimas; mokymas; kvalifikacijos kėlimas ir tobulinimas; darbuotojų veiklos vertinimas; skatinimų ir nuobaudų sistema; darbuotojų karjeros planavimas; darbuotojų atleidimas.

Vadybos apskaitos tikslas yra planavimo, valdymo ir kontrolės procesų aprūpinimas informacija. Vadybos apskaitoje didelį dėmesį reikia skirti atsakomybės centrams – struktūriniams padaliniais, kuriems vadovauja vadovai, atsakingi už šių padalinių veiklos rezultatus. Organizacijoje turi būti nustatyti griežti atskaitomybės išoriniams vartotojams paruošimo terminai.

Kaip pažymi Krishnanas, Wenas ir Zhao (2011), kontrolės aplinka remiasi taip pat etiniais ir moraliniais principais. Pavyzdžiui, šiuo metu daugelyje įmonių yra naudojami etikos kodeksai, socialinės atsakomybės programos ir iniciatyvos.

Kad atlikti rizikų analizę, audito metu atliekamos priemonės joms nustatyti ir išanalizuoti. Šios analizės pagrindu audito objektui teikiamos rekomendacijos šių rizikų mažinimui. Pagal Holtą ir

DeZoortą (2009), įmonėje rizikų mažinimui turi būti sukurtos vidaus kontrolės procedūros, realaus įvertinimo ir personalo informavimo apie šios kontrolės procedūrų veikimą, priemonės. Kad atlikti valdymo ir administravimo auditą, auditoriai turi nustatyti rizikas (audito riziką, neradimo riziką ir vidinę riziką), susijusias su auditu. Neradimo rizika susijusi su audito vykdymo proceso sudėtingumu, kas reiškia, jog klaidos ir darbuotojų piktnaudžiavimas gali būti ir nenustatyti audito metu. Vidinė rizika suprantama kaip ūkinių operacijų ir atskaitomybės (finansinės ir nefinansinės) pažeidžiamumo laipsnį įvairiems iškreipymams, kai nėra atitinkamų vidinės kontrolės procedūrų. Vertinant vidines rizikas įvertinama: įmonės veiklos rizika, valdymo sistemų rizika, informacinių sistemų rizika.

Tam, kad būtų galima efektyviai naudoti audito išteklius, kaip teigia Ionescu(2011), reikalinga įvertinti audito rizikas, susijusias su visais potencialiais auditais. Tam tikslui nustatomas rizikų reitingas, susijęs su visų įmonės valdymo kryptių auditais.

Vienas iš organizacijos vidinės kontrolės disciplinos rodiklių yra ankstesnio audito rezultatai (Holt, DeZoort, 2009). Didelis nustatytų pažeidimų kiekis, auditorių rekomendacijų skaičius reiškia, kad įmonės kontrolės sistema turi trūkumų. Priešingu atveju, kai pažeidimų nerasta (ar savalaikis jų ištaisymas) yra aukšto vidaus kontrolės reikalavimų laikymosi rodiklis. Įtakos vidaus kontrolės rizikai veiksnys yra jautrumo rizikoms rodiklis, t.y. nukrypimo nuo normų ir tolimesnių pasekmių tikimybė. Šių nukrypimų vertinimas atliekamas remiantis tokiomis prielaidomis, kaip: atsiradimas ir egzistavimas, teisės ir įsipareigojimai, vertinimas ir paskirstymas, įsivaizdavimas ir atskleidimas.

Hogano ir Wilkinso (2008) nuomone, kad įvertinti organizacijos valdymą ir administravimą, reikalinga įvertinti įmonėje egzistuojančias kontrolės procedūras (kontrolės priemones), kurios yra tikslingi veiksmai, skatinantys rizikų, kurios gali daryti įtaką užsibrėžtų tikslų pasiekimui, minimizavimą. Įmonė gali vykdyti tokias vidaus kontrolės procedūras: dokumentavimas; operacijų ir sandorių sankcionavimas, užtikrinantis jų atlikimo teisėtumą; duomenų sutikrinimas; įgaliojimų atskyrimas ir pareigų rotacija; faktinio objektų buvimo ir jų faktinės būklės kontrolės procedūros; priežiūra, užtikrinanti iškeltų tikslų ir rodiklių pasiekimo vertinimą; procedūros, susijusios su informacijos apdorojimu; aprūpinimo kompiuteriais atitikimas informacinėms sistemoms. Kontrolės procedūrų efektyvumas skatina kokybišką audito atlikimą.

Vienas iš pagrindinių valdymo ir administravimo sistemos elementų yra informacija, kuri turi būti savalaikė, patikima ir prieinama įmonės valdymo ir administravimo subjektams. Kuo labiau informacija prieinama įmonės vadovams, tuo efektyviau veikia valdymo ir administravimo sistema ir organizacijai leidžia pasiekti užsibrėžtus tikslus (Van (Caneghem, Van Campenhout, 2012).

Efektyviam įmonės valdymui ir administravimui būtina sukurti vieningą informacinę erdvę, tame tarpe vidinę dokumentų apyvartos sistemą, kuriu užtikrintų savalaikį informacijos surinkimą, apdorojimą ir patikimos informacijos perdavimą analizei, kontrolei ir vadybinių sprendimų priėmimui. Tačiau, kaip teigia Caneghemas ir Van Campenhoutas (2012), daugelyje įmonių šis mechanizmas dar

nėra pilnai išbaigtas. Pavyzdžiui, bendri operatyvios informacijos iš padalinių surinkimo ir perdavimo „į viršų“, o taip pat „iš viršaus į apačią“ formatai dar nepakankamai išvystyti.

Informacinę įmonės valdymo ir administravimo bazę sudaro:

- vidinė organizacijos normatyvinė bazė: organizacijos įstatai, subjektų ir struktūrinių padalinių nuostatai ir kt.;

- valdymo ir administravimo subjektų veiklos reglamentavimo dokumentai: pareigybinės instrukcijos, normatyviniai kriterijai, vertinimo rodikliai ir kt.;

- buhalterinė atskaitomybė, finansiniai (balanso prognozė, biudžetai, sąmatos, planai, programos ir kt.) bei buhalteriniai dokumentai, apskaitos registrai;

- kiti šaltiniai (Caneghem, Van Campenhout, 2012).

Informacinės sistemos turi būti racionaliai išdėstytos, apimti visas reikšmingas įmonės veiklos rūšis, būti patikimomis. Komunikacijos kanalai turi funkcionuoti taip, kad darbuotojai galėtų pilnai suprasti ir koordinuoti savo veiksmus ir šių veiksmų atlikimui taikomas procedūras, kurios liečia jų atsakomybę ir pareigas. Visos tokios informacijos pateikimas organizacijos darbuotojams yra viena iš įmonės valdymo struktūros ir administravimo sistemos efektyvumo sąlygų.

Įmonės valdymas numato sprendimų priėmimą, kurie turi remtis būtinu ir pakankamu informacijos kiekiu. Tuo pačiu, kuo daugiau organizacijoje darbuotojų ir kuo įvairesnė jų veikla, tuo didesnes informacijos apimtis reikia apdoroti, kad priimti bendrus organizacijos lygio sprendimus.

Reglamentavimas. Organizacijos valdymo ir administravimo reglamentavimas yra informacinė sistema įstatyminių, normatyvinių ir organizacijos vidinių dokumentų, reguliuojančių organizacijos valdymo ir administravimo veiklą juos sukuriant, priimant, pateikiant vykdymui ir kontroliuojant jų vykdymą. Institucinį valdymo ir administravimo pagrindą sudaro nustatytos taisyklės, normos ir standartai, kuriuos sukūrė valstybės valdymo organai, teismai ir pačios organizacijos.

Galima išskirti tris organizacijos valdymo ir administravimo reglamentavimo lygius:

1. valstybinės normatyvinės-įstatyminės normos (kodeksai, įmonių įstatymai, investicijų įstatymai, teismų praktika);

2. šakinių susivienijimų, asociacijų standartai;

3. vidinės normos ir standartai, reguliuojantys konkrečios organizacijos veiklos tvarką.

Turi būti vykdoma pastovi įmonės valdymo ir administravimo kontrolė, kad nustatyti rizikas ir įvertinti jos atitikimą organizacijos tikslams ir uždaviniams. Sistemos vertinimas atliekamas audito pagalba, siekiant įvertinti įmonės valdymo ir administravimo efektyvumą. Tokį vertinimą įmonės savininkai turi inicijuoti periodiškai arba iškilus nenumatytoms aplinkybėms, rizikoms ar neatitikimams. Tačiau įmonės vadovai turi pastoviai stebėti jų sprendimų vykdymo kokybę, kad būtų galima laiku inicijuoti auditą.

Apibendrinant galima teigti, kad pateiktas įmonės valdymo ir administravimo audito modelis numato iširti, įvertinti ir nustatyti valdymo ir administravimo sistemos esamą lygį ir šios būsenos priežastis, valdymo struktūros ir administravimo sistemos veiksmingumą, tikslingumą, pagrįstumą ir būtinumą, o taip pat paruošti reikalingų pokyčių ir jų įgyvendinimo veiksmų programą. Numatyta, kad auditoriams ir po audito atlikimo reikalinga stebėti, kaip organizacija realizuoja jų pateiktus pasiūlymus ir rekomendacijas ir reikalui esant teikti pagalbą. Taip pat numatyta, kad valdymo ir administravimo auditas organizacijoje vykdomas pagal tokias sritis, kaip audito aplinka, rizikos, kontrolės procedūros, informacija ir reglamentavimas. Šios sritys apima visas įmonės valdymo ir administravimo sritis, leidžia struktūrizuoti audito procesą, kas palengvina jo atlikimą ir padidina jo patikimumą ir kokybę.

3. VALDYMO IR ADMINISTRAVIMO AUDITO TAIKYMO GALIMYBIŲ TYRIMAS

3.1. Tyrimo metodų ir jų taikymo metodų galimybių analizė

Mokslinis tyrimas – tai sistemingas ir kryptingas tikrovės objektų nagrinėjimas, taikant mokslinio pažinimo priemones bei metodus.

Pasak Kardelio (2007), **metodologija** – tai tyrimo metodų panaudojimo logika, nurodanti, kuo pagrįstas kurio nors metodo parinkimas. Metodo parinkimas turi didžiulę reikšmę. Nuo gerai parengto ir pritaikyto metodo priklauso tyrimo sėkmė. Yra pakankamai daug metodų ir priemonių, kurie naudojami atliekant tyrimus. Paanalizuosime pačius aktualiausius ir populiariausius.

Visą tyrimo procesą galima suskirstyti į 3 etapus:

1. pasiruošimas tyrimui ir jo organizavimas (tyrimo problema, objektas, tikslai, uždaviniai, tyrimo metodai, imtis);
2. duomenų rinkimas;
3. tyrimo duomenų apdorojimas (statistinis, teorinis duomenų apdorojimas, gautų rezultatų praktinis taikymas).

Tyrimo etapai nėra griežtai reglamentuoti, tyrimo procesas gali būti papildytas naujais etapais ar kai kurių atsisakyta.

Pagal metodus tyrimai skirstomi į kiekybinius ir kokybinius. Kiekybinio ir kokybinio tyrimo sąvokomis nusakoma ne atskiri tyrimo metodai, o kiekybinis ir kokybinis požiūris į tyrimą. Derinant kiekybinę ir kokybinę analizę išvengiama kraštutinumų, kai „matuojama nesamprotaujant“ ar „samprotaujama nematuojant“.

Kokybiniais metodais surinkti duomenys nepateikia tikslų skaičių, bet nusako požiūrį, idėjas. Jie atskleidžia respondentų motyvaciją, vertybes, suvokimus, patirtį. Kokybinė analizė – tai procesų ir sistemų kokybinių bruožų charakteristika, kokybė iškelia esminius objekto bruožus, savybes, struktūrą, t.y. gauti duomenys pateikia išsamesnę informaciją apie objektą (Tidikis, 2003).

Kiekybiniais metodais surinkti duomenys pateikia statistinį tiriamojo reiškinių vertinimą. Kiekybinis tyrimas žmonių elgesį suvokia kaip reguliarų ir nuspėjamą, tyrinėja dideles grupes, siekia atspindėti populiacijos nuomonę. Kiekybinio tyrimo duomenys turi skaitinę formą. Gauti tyrimo rezultatai apibendrinami, ataskaitoje dažniausiai pateikiami grafine forma (Kardelis, 2007).

Stebėjimas – vienas seniausių duomenų rinkimo metodų, taikytas įvairių mokslo atstovų. Dažniausiai stebėjimo vienetas yra ne pavienis žmogus, o jų grupė (šeima, organizacija, visuomenė) procesas, įvykis ar veikla. Stebėjimas – tai aplinkos daiktų ar reiškinių suvokimas jutiminiu požiūriu. Stebėjimo rezultatai reikalauja tam tikros interpretacijos, t.y. tam tikro teorinio pagrindimo. Stebėjimo

savybė yra tiesioginio ryšio su žmogumi nepalaikymas. Stebėtojas pagal parengtą planą stebi ir fiksuoja faktus.

Interviu – tai tyrėjo inicijuotas tiesioginis kryptingas dviejų arba daugiau asmenų pokalbis, kurio tikslas yra gauti būtiną tyrimo uždaviniams informaciją. Tai pagrindinis kokybinių duomenų rinkimo metodas. Interviu, atliekant tyrimą, kartu yra ir stebėjimas – tyrėjas ne tik girdi, ką respondentas sako, bet ir mato, kaip jis kalba, kaip tuo metu elgiasi. Skiriamasis interviu bruožas yra, kad visa informacija gaunama žodžiu. Galimi keturių tipų interviu:

1. struktūrizuotas interviu (procedūra ir klausimai numatomi iš anksto);
2. nestruktūrizuotas interviu (klausinėjama laisva forma, be plano);
3. neprimestinis interviu (klausinėjantysis nesistengia išlaikyti numatytos pokalbio krypties ir pasiduoda pokalbio eigai);
4. kryptingas (klausinėjantysis kreipia dėmesį į respondento atsakymus apie jam žinomą situaciją, su kuria susipažino prieš interviu; iš atsakymų tyrėjas sprendžia, ar pasitvirtino jo iškelta hipotezė) (Tidikis, 2003).

Eksperimentas– tai empirinis tyrimas, padedantis patikrinti priežastinių reiškinių ryšių hipotezes. Eksperimentinės situacijos struktūrą sudaro nepriklausomas kintamasis, priklausomas kintamasis ir šalutiniai kintamieji. Nepriklausomas kintamasis eksperimente nustato daromus pokyčius vienam kintamajam, dar kitaip vadinamam nepriklausomu kintamuoju, ir įvertina to pokyčio rezultatą kitame kintamajame, vadinamame priklausomu kintamuoju. Šiuo atveju nepriklausomas kintamasis yra tam tikros rūšies stimulus (argumentas, priežastis), o priklausomas kintamasis - atsakymas į šį stimulą (pasekmė arba funkcija) (Kardelis, 2007).

Testas – tai fiksuota (laiko atžvilgiu) standartizuota užduotis, iš kurios atlikimo kiekybinių (kokybinių) rezultatų nustatoma individo savybių, gebėjimų lygis ir būklė, individualūs tiriamųjų asmenų skirtumai (Tidikis, 2003).

Apklausa – tai tokia duomenų rinkimo technika, kai respondantai atsako į raštu ar žodžiu pateiktus klausimus. Apklausa tyrimo metodas labiausiai paplitęs socialiniuose moksluose. Apklausų tikslas – surinkti duomenis, kuriuos galima nagrinėti statistškai, atskleidžiant modelius ir dėsningumus. Apklausų klausimai padeda gauti išsamesnę informaciją, nuodugniau pažinti tiriamąjį reiškinį. Lyginant su kitais tyrimo metodais, apklausa turi penkis privalumus:

1. standartizavimas -apklausa vykdoma naudojant klausimus, kurie nuosekliai pateikiami;
2. administravimo paprastumas;
3. klausimai – kas, ką, kodėl ir kaip – atskleidžia motyvus, elgesio priežastis; tokios informacijos negausim, stebint;
4. nesudėtinga duomenų analizė;

5. gauta informacija leidžia respondentus apjungti į tam tikras grupes, surasti skirtumus tarp atskirų grupių (Dikčius, 2003).

Pateikiami klausimai gali būti atviri ir uždari, tiesioginiai ir netiesioginiai. Atviri klausimai neturi galimų atsakymų variantų, klausiamajam paliekama visiška laisvė. Uždari klausimai susideda iš dviejų dalių. Tai paskatinančios dalies (klausimo) ir atsakymo dalies (atsakymo variantai). Apklausų metu dažnai užduodami tiek atviros, tiek uždaros formos klausimai. Tiesioginiai klausimai yra konkretūs, netiesioginiai klausimai pateikiami, lyg būtų kalbama apie kitus žmones.

Ekspertų apklausa – tai apklausos forma, kai apklausama specifinė respondentų kategorija: kokios nors srities specialistai, dalyko žinovai, aukštos kvalifikacijos specialistai (Kardelis, 2007).

Apibūdintų tyrimų metodų taikymas priklauso nuo to, kokius rezultatus tikimės gauti, ką tiriamo ir kt.

Tyrimui atlikti pasirinkta **anketinė apklausa elektroniniu paštu** (elektroninė apklausa). Toki anketinės apklausos metodo populiarumą nulėmė tai, kad šio metodo pagalba surinkti duomenys yra lengvai formalizuojami, panaudojant įvairius statistinės analizės metodus, šiuos duomenis galima patogiai ir efektyviai lyginti ir analizuoti.

3.2. Tyrimo metodika

Tyrimo objektas. Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių.

Tyrimo tikslas. Ištirti ir įvertinti valdymo ir administravimo audito taikymo galimybes Ukmergės rajono savivaldybės valdomose įmonėse.

Tyrimo uždaviniai:

- parengti Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių valdymo ir administravimo tyrimo metodiką;
- atlikti Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių valdymo ir administravimo tyrimą;
- tyrimo rezultatus panaudoti valdymo ir administravimo audito modelio kūrimui.

Tyrimo metodo pagrindimas. Siekiant išsiaiškinti audito objektų atstovų nuomonę apie valdymo ir administravimo audito taikymo galimybes, buvo pasirinktas kiekybinis tyrimas, o iš tokio tyrimo metodų – anketinės apklausos metodas. Kaip teigia Gaižauskaitė ir Mikėnė (2014), anketinės apklausos metodas yra pakankamai plačiai paplitęs metodas, kurio pagalba renkami reikalingi duomenys. Anketinės apklausos metu asmenys, kurie yra apklausiami (respondentai), atsakinėja į klausimus, kurios tyrėjas paruošia iš anksto ir tam tikra tvarka pateikia klausimyne (anketoje). Visi anketinėje apklausoje dalyvaujantys asmenys atsakinėja į tuos pačius klausimus

Anketinės apklausos metodo panaudojimą darbe apsprendė pagrindiniai šio metodo privalumai: nedidelės finansų ir laiko sąnaudos, apklausiant pakankamai didelį asmenų skaičių, respondentai

atsakyti į klausimyne pateiktus klausimus gali jiems patogiu laiku. Taip pat taikant anketinės apklausos metodą užtikrinamas respondento anonimiškumas ir išvengiama tyrėjo įtakos respondentų nuomonei.

Tyrimo instrumento pagrindimas. Remiantis atlikta mokslinės literatūros analize buvo paruoštas anketinės apklausos klausimynas (1 priedas). Klausimai respondentų ir jų atsakymų analizės patogumui suskirstyti į atitinkamas grupes:

- respondentų žinios apie auditą ir jo tipus (1-2 klausimai);
- audito, su kurio respondentai buvo susidūrę, tipas ir jo atlikimo priežastys (3-9 klausimai);
- respondento atlikto audito vertinimas atstovaujamoje įmonėje (10-12 klausimai);
- valdymo ir administravimo audito suvokimas (13-15 klausimai);
- valdymo ir administravimo audito poreikis ir galimybės (16-20 klausimai);
- respondentų demografinės charakteristikos (21-24 klausimai).

Atrankos būdo pasirinkimo pagrindimas. Atrankos būdo pasirinkimą sąlygojo tai, kad pagal tyrimo specifiką reikalinga pasirinkti Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių skyrių (padalinių) vadovus, vadybininkus, finansų, personalo ir kitus specialistus, o tai reiškia, kad reikia naudoti neatsitiktinės atrankos būdą, kurį savo veikloje pripažįsta ir plačiai taiko nuomonių tyrimo specialistai. Todėl respondentų nuomonės apie valdymo ir administravimo audito panaudojimo galimybes tyrimui pasirinkta neatsitiktinė atranka. Neatsitiktinė atranka pasižymi tuo, kad tyrėjas respondentą pasirenka iš tam tikros apibrėžtos asmenų aibės. Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių respondentų išsilavinimas – aukštasis, o darbo stažas – didesnis nei trys metai. Tai užtikrins, kad apklausoje dalyvaus asmenys, savo darbe susidūrę su auditu ir išmanantys jo specifiką.

Tyrimo imtis. Reikia pažymėti, kad visą pasirinktą respondentų aibę nėra būtina apklausti. Pagal Ukmergės rajono savivaldybės duomenis, iš viso savivaldybės valdomose įmonėse dirba 27 darbuotojai, atitinkantys ekspertinės anketos kriterijus. Imties dydžiui apskaičiuoti buvo naudojama Paniotto formulė (Valackienė, 2008):

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

čia: Δ – paklaida (nuo 4 iki 9 proc.);

N – tiriamos visumos narių skaičius.

Siekiant gauti apklausos su 5 proc. paklaida reikia apklausti ne mažiau kaip 25 respondentų (2):

$$n = \frac{1}{0,05^2 + \frac{1}{27}} = 25 \quad (2)$$

Taigi, norint gauti apklausos duomenis su 5 proc. paklaida, reikėjo apklausti ne mažiau kaip 25 Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių darbuotojų.

Tyrimo organizavimas ir eiga. Apklausa vyko 2016 m. gruodžio 1-6 dienomis. Anketa patalpinta internete, o Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių darbuotojams elektroniniu paštu buvo išsiųsti kvietimai dalyvauti apklausoje kartu su nuoroda į anketą. Iš viso buvo išsiųsta 25 kvietimų. Surinkta atsakymų – 21. Grįžtamumas – 84 proc. Anketavimo rezultatai apdorojami SPSS (specializuota statistine programine įranga) pagalba, o grafiniam vaizdavimui naudojama MS EXCEL programa.

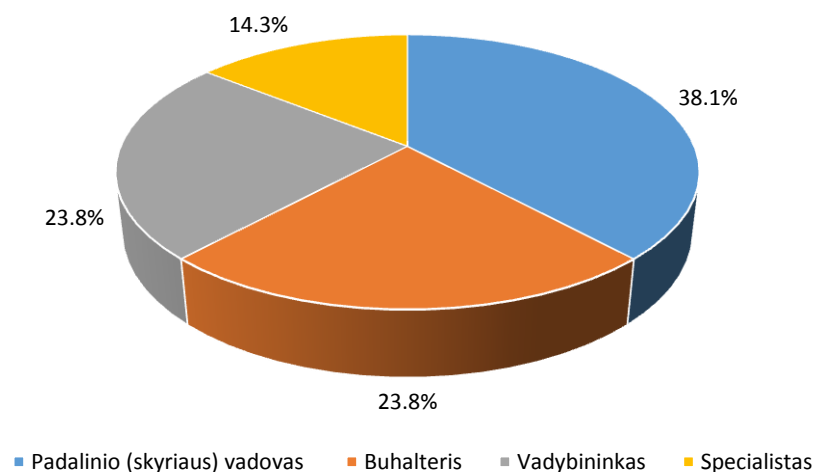
Tyrimo etika. Internete patalpintoje anketoje nurodyta iš kokios aukštosios mokyklos yra studentas. Taip pat anketoje nurodyta tyrimo objektas ir tikslas. Apklausa anoniminė, kas taip pat nurodoma pateikiamame respondentui klausimyne. Tyrimo metu laikomasi sekančių etikos principų:

- pagarbos asmens orumui (respondentai turėjo teisę apsispręsti dėl savanoriško dalyvavimo);
- suteikiama visa dominanti informacija apie tyrimą, jo tikslą;
- konfidencialumo/privatumo (tam, kad informantas galėtų pildyti anketą, kam nereikia prisijungti ar pateikti asmeninių duomenų).

Norint užtikrinti informantų konfidencialumą, užtikrinta niekur neviešinti asmens duomenų, jie darbe nepateikiami.

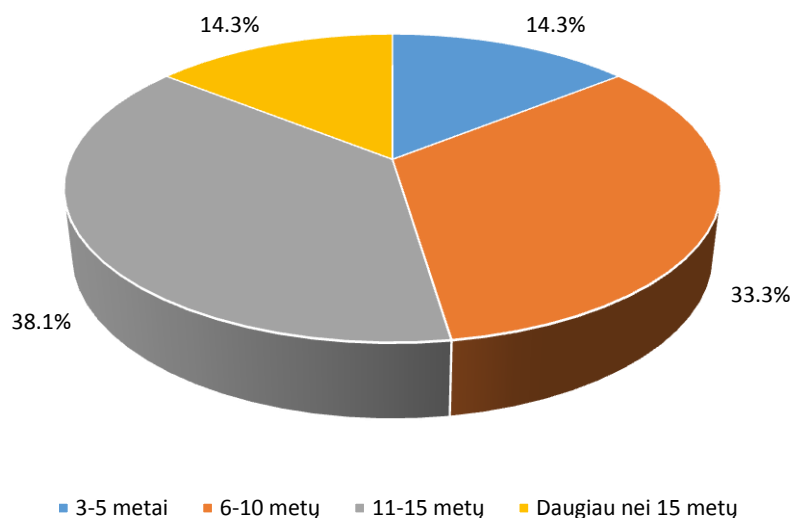
3.3. Tyrimo rezultatų analizė

Apklausoje dalyvavo 21 respondentai. Moterys, dalyvavusios apklausoje, sudarė 38 proc., o vyrai – 62 proc.



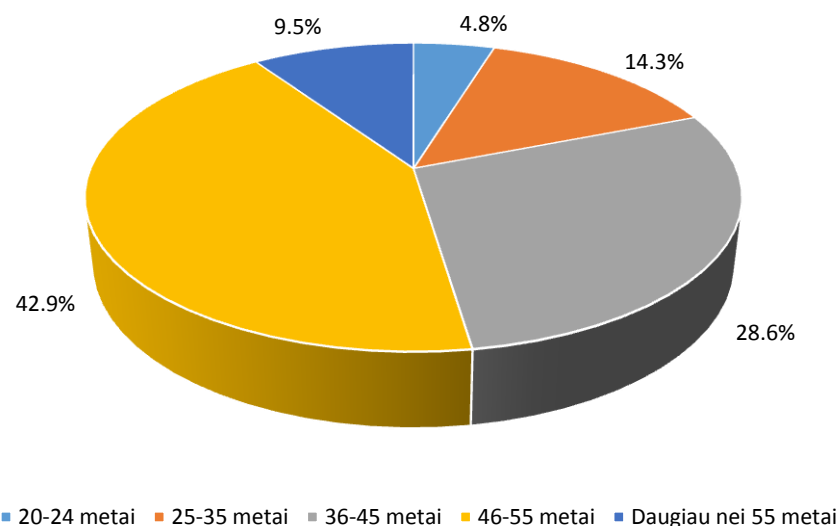
8 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal pareigas

Apklausoje (žr. 8 pav.) dalyvavo 38,1 proc. Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių vadovaujančių darbuotojų (padalinių ar skyrių vadovų), 61,9 proc. respondentų – tai Ukmergės rajono savivaldybės valdančių įmonių administracijų darbuotojų, susijusių su įmonės valdymu ir jų finansų administravimu: buhalteriai ir vadybininkai sudaro po 23,8 proc. visų apklausoje dalyvavusių respondentų, o 14,3 proc. – tai Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių specialistai.



9 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal darbo stažą

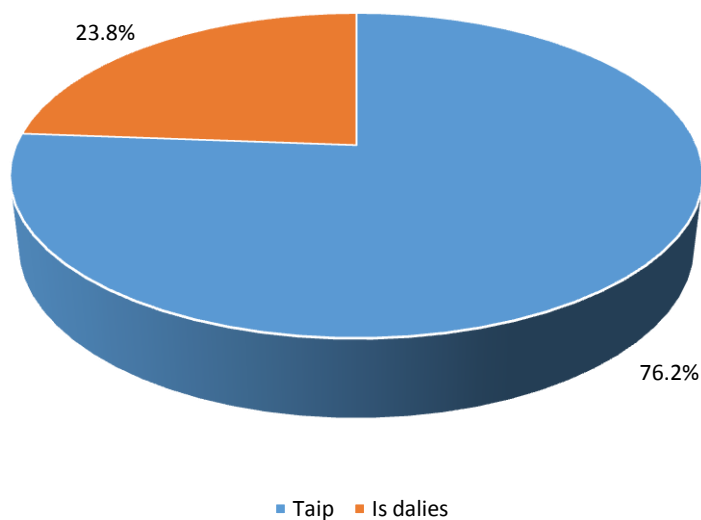
Didžiausia respondentų dalis (38,1 proc.) – tai asmenys, kurie Ukmergės rajono savivaldybės valdomose įmonėse dirba jau 11-15 metų (žr. 9 pav.). Respondentai, kurių darbo stažas 6-10 metų, sudarė 33,3 proc. visų apklaustųjų. Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių darbuotojai, kurie šiose įmonėse dirba 3-5 metus ir daugiau nei 15 metų, sudarė po 14,3 proc. visų apklausoje dalyvavusių respondentų.



10 pav. Respondentų pasiskirstymas pagal amžių

Didžiausia (žr. 10 pav.) respondentų dalis (42,9 proc.) – tai 46-55 metų amžiaus asmenys, o 28,6 proc. – 36-45 metų amžiaus. Vyresni nei 35 metų amžiaus respondentai sudarė 81 proc. visų apklausoje dalyvavusių Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių vadovaujančių darbuotojų ir specialistų.

Pirmiausia buvo siekta išsiaiškinti, ar respondentai, dalyvavę apklausoje, supranta audito sąvoką.

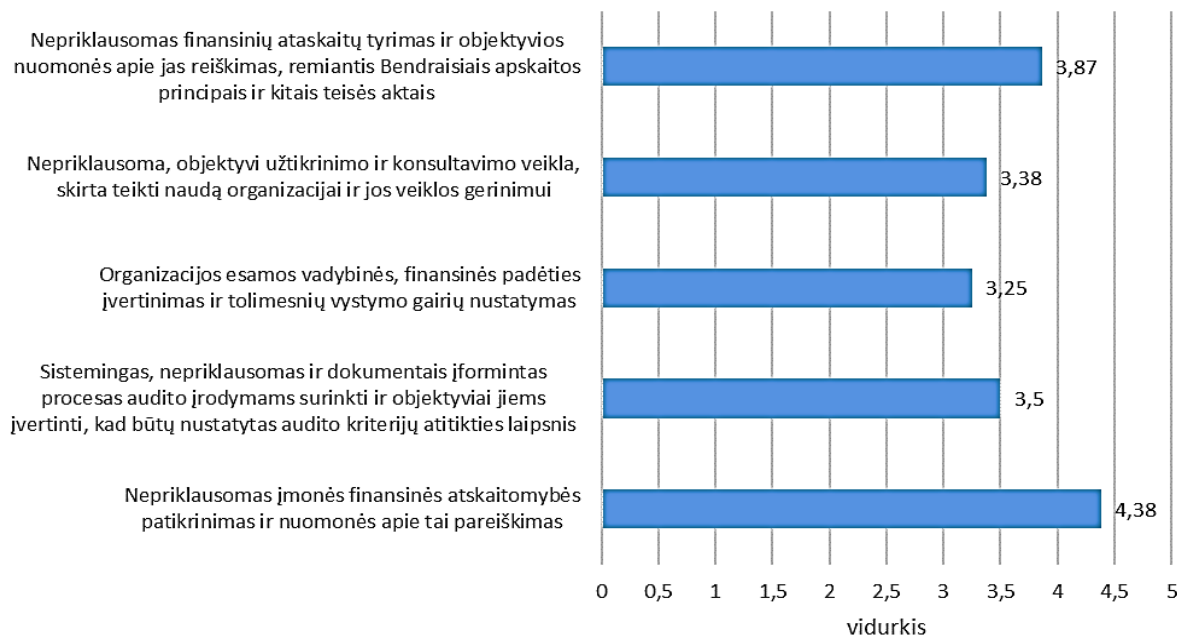


11 pav. Audito sampratos suvokimo vertinimas

Reikia pažymėti (žr. 11 pav.), kad respondentų tarpe nebuvo nei vieno asmens, kuris nežinotų, kas tai yra auditas. Daugiau nei trys ketvirtadaliai respondentų (76,2 proc.) supranta, kas tai yra

auditas. Tačiau respondentų tarpe yra ir asmenų, kurie prisipažino, kad audito sąvoką jie supranta tik iš dalies (23,8 proc.).

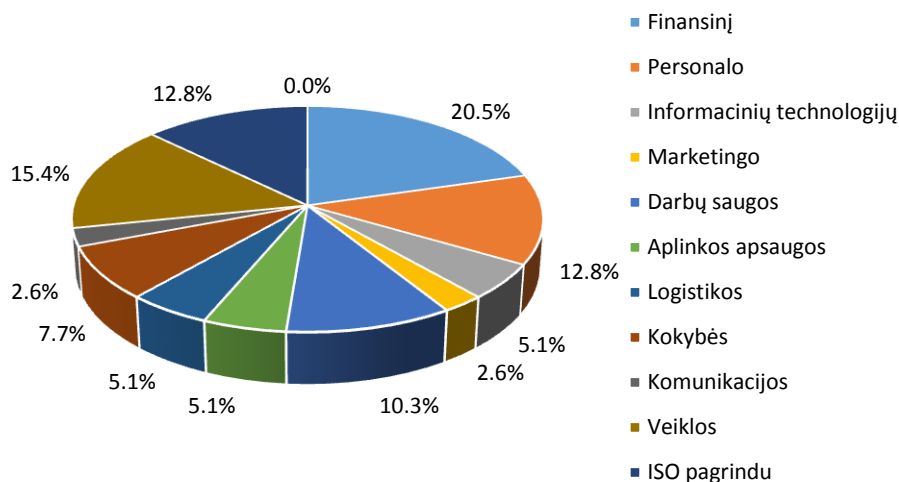
Antru klausimu siekta išsiaiškinti, kaip respondentai supranta kas tai yra auditas, kokia jų nuomonė. Atsakymai buvo vertinti balais nuo 1 (visiškai nesutinku) iki 5 (visiškai sutinku).



12 pav. Audito apibrėžimo vertinimas

Reikia pažymėti (žr. 12 pav.), kad didesnė respondentų dalis auditą supranta siaurąja prasme: kaip finansinės atskaitomybės patikrinimą (vidurkis 4,38). Tokios nuomonės daugiausiai laikosi asmenys, kurių amžius 46-55 metai ($\chi^2=9,271$; $p=0,042<0,05$) ir kurių darbo stažas yra didesnis nei 15 metų ($\chi^2=10,283$; $p=0,031<0,05$). Mažiausiai respondentų sutinka su auditu, kaip organizacijos padėties įvertinimu ir tolimesnių vystymosi gairių nustatymu, apibrėžimu (vidurkis 3,25). Su tokiu apibrėžimu daugiausiai sutinka vadybininkai ($\chi^2=14,294$; $p=0,010<0,05$). Tokiu būdu galima padaryti išvadą, kad auditą didžiausia respondentų dalis supranta siaurąja prasme: kaip vieną iš plačiausiai naudojamų audito rūšių - finansinį auditą, o pačią audito veiklą, tik kaip įrodymų, skirtų audito išvadoms pagrįsti, rinkimą.

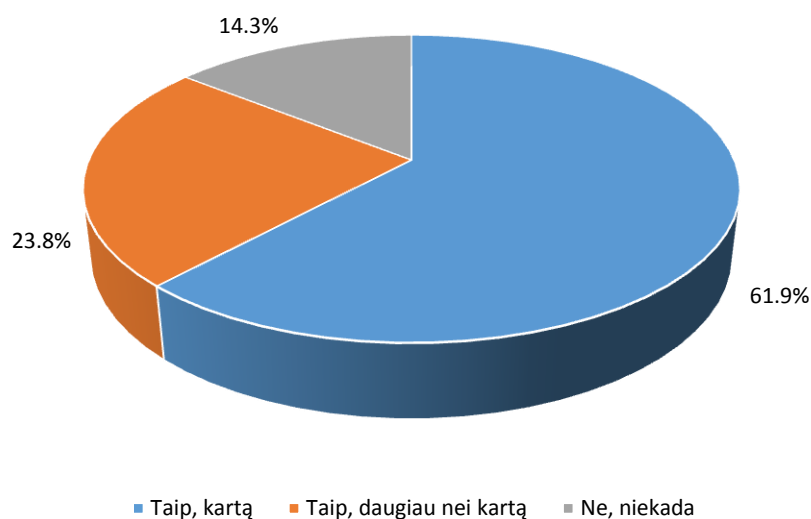
Sekančiu klausimu siekta išsiaiškinti, kokias audito rūšis respondentai yra girdėję ir su kokiomis audito rūšimis yra susidūrę.



13 pav. Audito rūšių, su kuriomis susidūrę respondentai, vertinimas

Visų pirma reikia pažymėti (žr. 13 pav.), kad nei vienas respondentas anksčiau nebuvo susidūręs su valdymo ir administravimo auditu. Didžiausia respondentų dalis yra susidūrę su finansiniu (20,5 proc.) arba veiklos (15,4 proc.) auditu. Taip pat iš respondentų vertinimu galima pasakyti, kad respondentai yra susidūrę su visa eile audito rūšių, kurios dažniausiai apima konkrečias įmonės veiklos sritis: personalo valdymo (12,8 proc.), logistikos (5,1 proc.), kokybės valdymo (7,7 proc.) ir t.t. Apibendrinant galima teigti, kad respondentai yra susidūrę su atskirų valdymo ar administravimo sričių auditais, tačiau su bendru valdymo ir administravimo auditu respondentai nebuvo susidūrę.

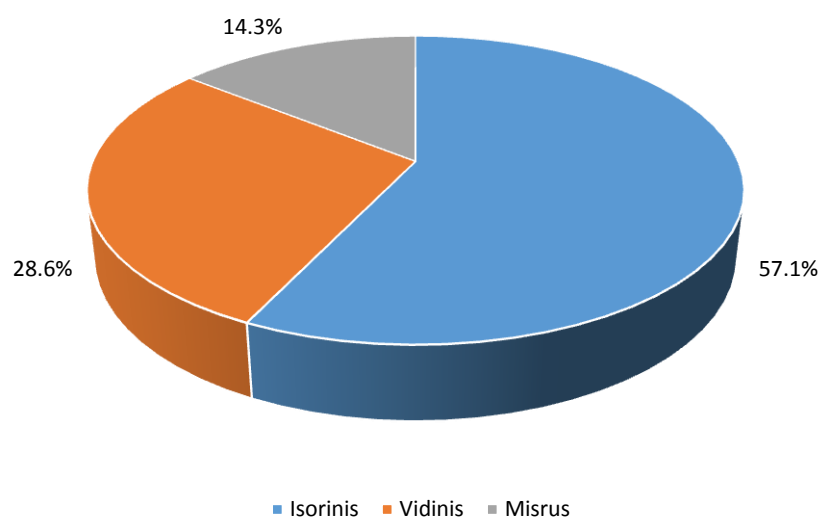
Klausimu „Ar Jūsų įmonėje buvo atliktas kokios nors rūšies auditas?“, siekta išsiaiškinti, kaip dažnai respondentai yra susidūrę su auditu, atliekamu įmonėse, kuriose jie dirba.



14 pav. Respondentų susidūrimo su auditu dažnumo vertinimas

Iš vertinimų, pateiktų diagramoje (žr. 14 pav.), galima padaryti išvadą, kad didžiausia respondentų dalis yra susidūrę, su tam tikros įmonės srities auditu: 61,9 proc. respondentų yra bent kartą susidūrę su auditu, o 23,8 proc. su auditu susidūrę daugiau nei vieną kartą. Tokiu būdu galima padaryti išvadą, kad auditas respondentams nėra koks nors nežinomas procesas: respondentai yra susidūrę, o kai kurie net ne kartą, su auditu, kuris buvo vykdomas įmonėje, kurioje jie dirba.

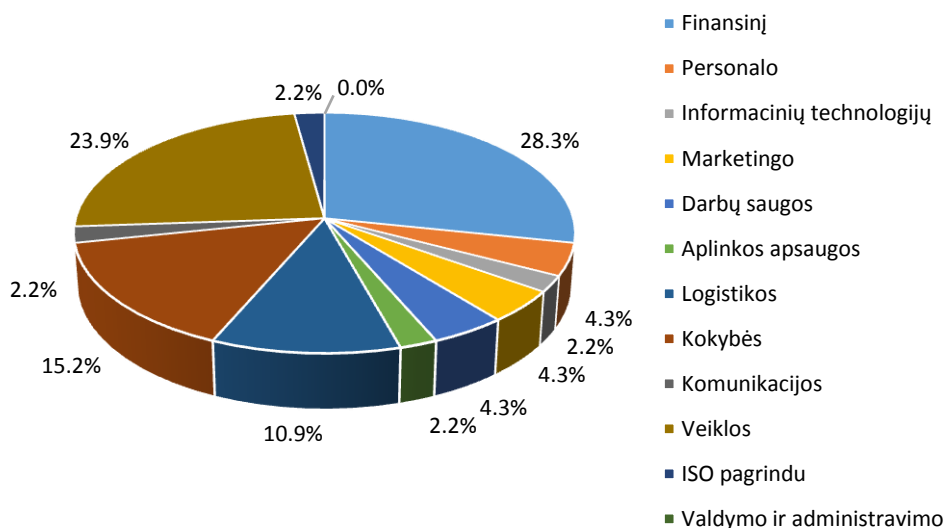
Anketoje (5 klausimas) siekta išsiaiškinti, koku būdu buvo vykdomas auditas respondentų atstovaujamoje įmonėje.



15 pav. Audito atlikimo būdo vertinimas

Remiantis respondentų vertinimais (žr. 15 pav.) galima teigti, kad dažniausiai Ukmergės rajono savivaldybės valdomose įmonėse yra atliekamas išorinis auditas (57,1 proc.), o rečiausiai – mišrus auditas (14,3 proc.). Vidinis auditas savivaldybės valdomose įmonėse yra atliekamas du kartus rečiau, nei išorinis auditas.

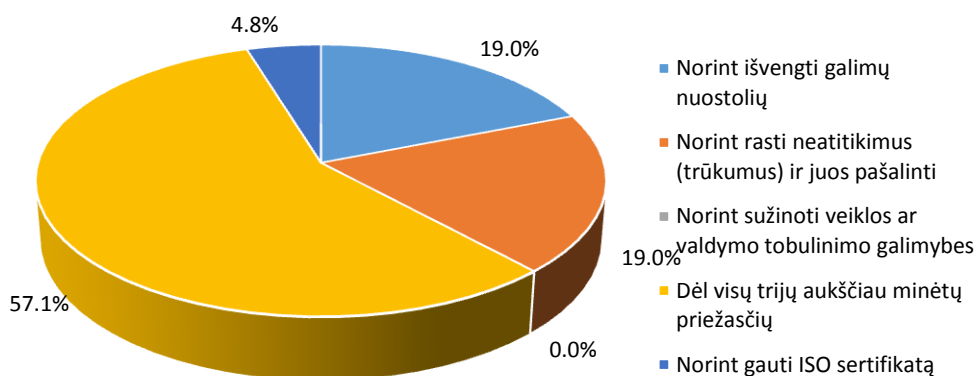
Klausimu „Koks buvo auditas atliktas Jūsų įmonėje?“ siekta išsiaiškinti, kurie auditai atlikti ar atliekami Ukmergės rajono savivaldybės valdomose įmonėse.



16 pav. Audito, atlikto respondentų atstovaujamosiose įmonėse, vertinimas

Visų pirma reikia pažymėti, kad dažniausiai respondentų įmonėse (žr. 16 pav.) buvo atliekamas finansinis (28,3 proc.) ir veiklos (23,9 proc.) auditai, rečiau atliekamas kokybės (15,2 proc.) ir logistikos (10,9 proc.) auditai. Labai nedidelei respondentų daliai teko susidurti su informacinių technologijų, aplinkos apsaugos, komunikacijos, ISO pagrindu atliekamais auditais (po 2,2 proc. respondentų). Taip pat pažymėtina, kad nei vienam iš apklaustųjų neteko susidurti su atvejais, kad jų atstovaujamosiose įmonėse būtų atliekamas valdymo ir administravimo auditas.

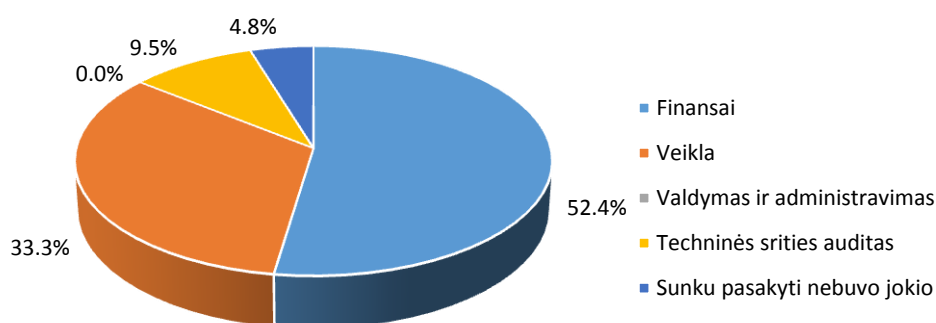
Septintu klausimu norėta išsiaiškinti priežastis, dėl kurių priežasčių respondentų atstovaujamosiose įmonėse buvo atliekamas auditas.



17 pav. Atliktų auditų pagrindinių priežasčių vertinimas

Reikia pažymėti (žr. 17 pav.), jos didžiausia respondentų dalis (51,7 proc.) pažymėjo, kad auditas jų atstovaujamosiose įmonėse buvo atliekamas, siekiant išvengti nuostolių ateityje, rasti neatitikimus (trūkumus) ir juos pašalinti, norint gauti ISO sertifikatą. Tačiau nei vienas iš respondentų nepažymėjo, kad auditas buvo atliekamas siekiant nustatyti veiklos ar valdymo tobulinimo galimybes. Todėl tik galima padaryti prielaidą, kad veiklos tobulinimo galimybės buvo nustatomos atliekant veiklos auditą, o tokio kaip valdymo audito nebuvo atliekama.

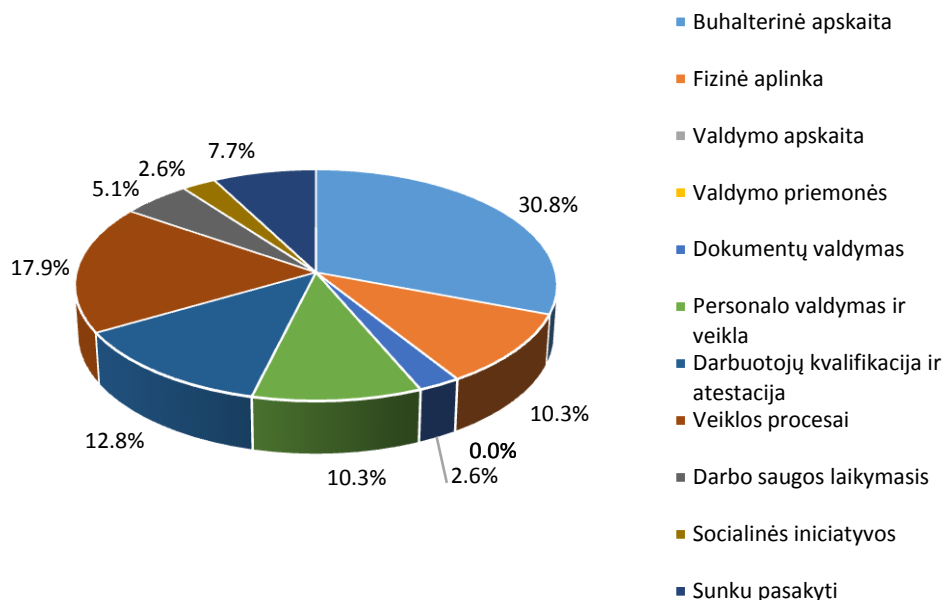
Anketoje siekiama išsiaiškinti, kas buvo audituojama respondentų atstovaujamosiose įmonėse.



18 pav. Audito, atlikto respondentų atstovaujamosiose įmonėse, objekto vertinimas

Reikia pažymėti, kad atsakydami į klausimą, didžiausia respondentų dalis įvardino, kad buvo audituojami finansai (52,4 proc.) ir veikla (33,3 proc.). Tai patvirtina, jog šios įmonės veiklos sritys yra audituojamos dažniausiai, tačiau valdymas ir administravimas įmonėse nėra audituojamas.

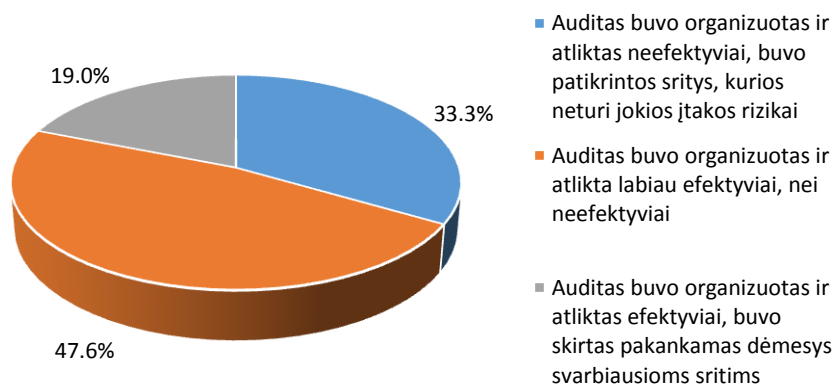
Klausimu „Kokios sritys buvo tikrinamos audito metu (galimi keli atsakymų variantai)?“ norima išsiaiškinti dažniausiai audito metu tikrinamas Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių veiklos sritis.



19 pav. Dažniausiai audituojamų įmonės veiklos sričių vertinimas

Pažymėtina, kad nei vienas iš apklaustųjų neatsakė, kad jų įmonėje būtų audituojama valdymo apskaita ir valdymo priemonės (žr. 19. Pav.). Dažniausiai audituojama buvo buhalterinė apskaita (30,8 proc.) ir veiklos procesai (17,9 proc.). Apibendrinant galima teigti, kad Ukmergės rajono savivaldybės valdomose įmonėse dažniausiai audituojami yra jų veiklos finansiniai rezultatai ir buhalterinė apskaita, o taip pat įvairios veiklos sritys, tokios kaip personalo valdymas, darbuotojų kvalifikacija ir vertinimas, įmonių socialinės iniciatyvos, tačiau respondentams neteko susidurti, kad būtų audituojama valdymo apskaita ir valdymo priemonės, kas yra valdymo ir administravimo audito sudėtinės dalys.

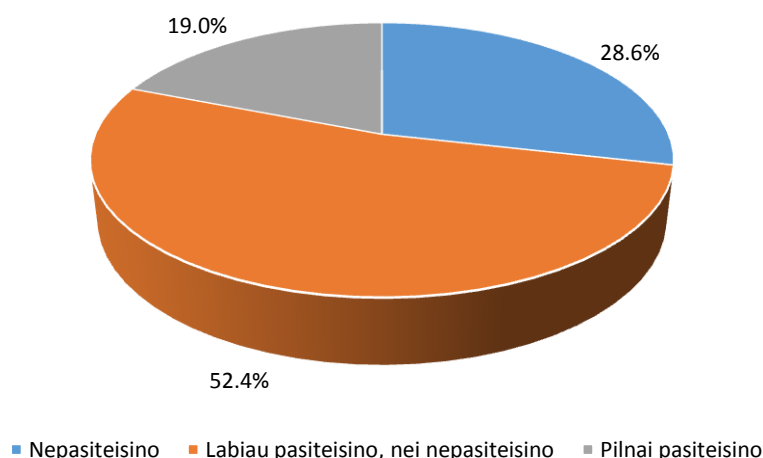
Anketoje (10 klausimas) respondentai turėjo įvertinti audito sričių pasirinkimo teisingumą savivaldybės valdomose įmonėse.



20 pav. Audito sričių pasirinkimo teisingumo vertinimas

Visų pirma reikia pažymėti (žr. 20 pav.), kad vieningos nuomonės apie audito, atlikto respondentų atstovaujamosiose įmonėse, sričių pasirinkimo teisingumą vieningos nuomonės nebuvo. Didžiausia respondentų dalis (47,6) vertina, kad audito, atlikto jų atstovaujamosiose įmonėse, sritys buvo pasirinktos labiau efektyviai, nei neefektyviai, tačiau 33,0 proc. respondentų nuomone, audito sritys buvo pasirinktos neefektyviai. Ir tik 19,0 proc. respondentų pažymi, kad audito sritys buvo pasirinktos efektyviai ir pats auditas buvo atliktas efektyviai. Galima padaryti išvadą, kad pasirenkant atskirų įmonės veiklos sričių auditą galimi atvejai, kai šios sritys pasirenkamos neefektyviai: jos įmonėje gali būti valdomos pakankamai gerai ir jokių tobulinimų jų veikloje daryti nereikia. Tačiau kai pasirenkamas bendras valdymo ir administravimo auditas, kuris apima visas valdymo sritis, visada galima išsiaiškinti tobulintinas sritis. Tai padidina audito rezultatyvumą ir jo išvadose teikiamų rekomendacijų efektyvumą.

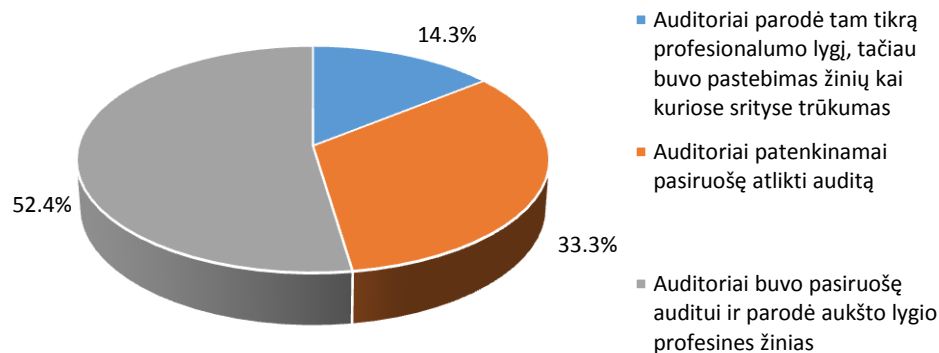
Vienuoliktą klausimą siekta išsiaiškinti respondentų lūkesčius dėl atlikto audito.



21 pav. Lūkesčių audito rezultatų pasiteisinimo vertinimas

Pažymėtina tai (žr. 21 pav.), kad didžiausia respondentų dalis pripažino, kad auditas, atliktas jų atstovaujamosiose įmonėse, labiau pateisino jų lūkesčius, nei nepateisino (52,4 proc.). Tačiau 19,0 proc. pažymėjo, kad atliktas auditas jų lūkesčius pateisino pilnai. Daugiau nei ketvirtadalis (28,6 proc.) respondentų patvirtino, kad auditas, atliktas jų atstovaujamosiose įmonėse, lūkesčių nepateisino. Todėl galima teigti, kad šis vertinimas patvirtina tai, kad įmonėse atlikto audito sričių pasirinkimas buvo mažai efektyvus ir dažnai subjektyvus, pasirenkamas pagal subjektyvius kriterijus arba vien tik tam, kad pažymėti, jog įmonėje auditas buvo atliktas. Valdymo ir administravimo auditas tokio pasirinkimo padaryti neleidžia ir tuo jis yra objektyvesnis už kitus atskirų sričių auditus.

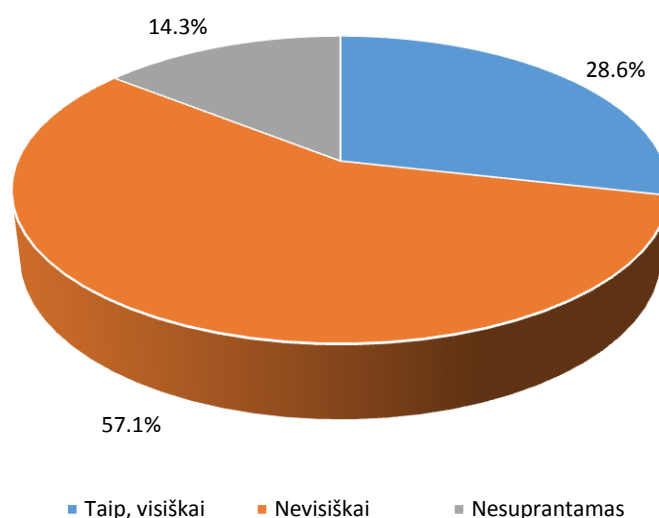
Klausimu (12) buvo siekiama išsiaiškinti, auditą atlikusių auditorių profesionalumą respondentų atstovaujamosiose įmonėse.



22 pav. Auditorių profesionalumo vertinimas

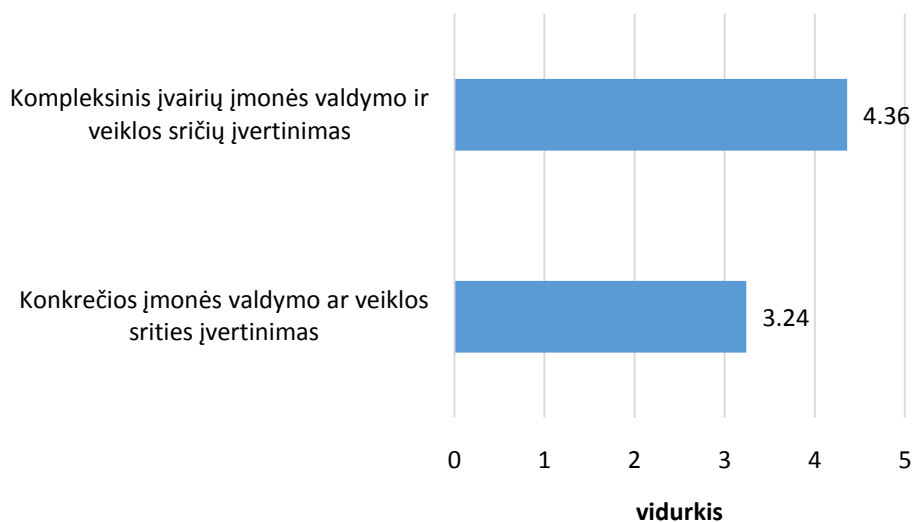
Reikia pažymėti (žr. 22 pav.), kad didžiausia respondentų dalis (52,4 proc.) pažymėjo, kad auditoriai, atlikę auditą jų atstovaujamosiose įmonėse, parodė aukštą profesionalumo ir savo darbo išmanymo lygį. o 33,3 proc. respondentų pažymėjo, kad auditorių pasiruošimas yra patenkinamo lygio. Todėl apibendrintai galima pasakyti, kad auditorių profesionalumas yra aukšto lygio, tačiau pagalba jiems yra reikalinga, nes kiekviena įmonė yra unikali, o aprėpti absoliučiai visų kiekvienos įmonės veiklos niuansų praktiškai yra neįmanoma.

Respondentų buvo klausama (13 klausimas), ar jiems suprantama sąvoka „valdymo ir administravimo audito“.



23 pav. „Valdymo ir administravimo audito“ sąvokos supratimo vertinimas

Daugiau nei ketvirtadalis (28,6 proc.) respondentų pripažįsta, kad sąvoka „valdymo ir administravimo auditas“ jiems yra suprantama, tačiau daugiau nei pusei respondentų (57,1 proc.) ji nėra visiškai suprantama (žr. 23 pav.). Todėl tikslinga buvo išsiaiškinti, kaip respondentai supranta šios sąvokos apibrėžimą. Atsakymai buvo vertinti balais nuo 0 (visiškai nesutinku) iki 5 (visiškai sutinku).

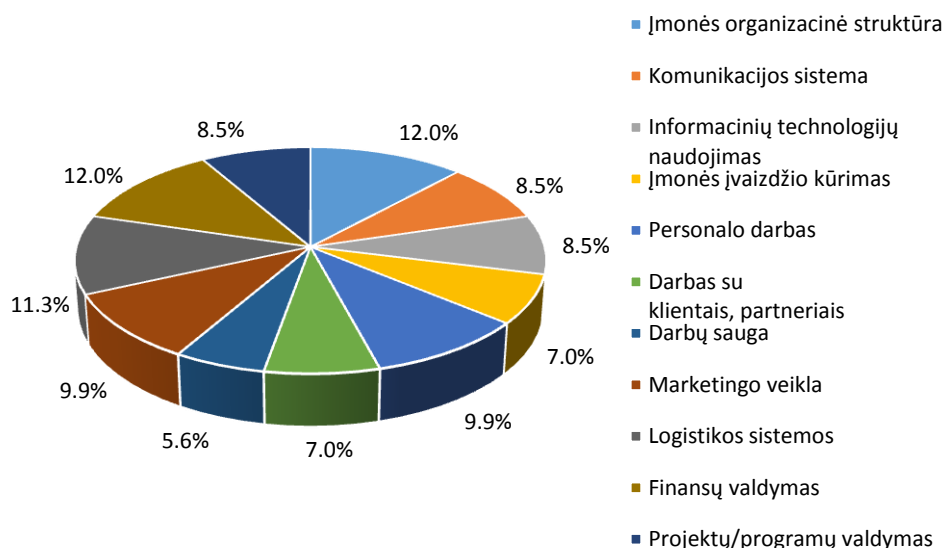


24 pav. „Valdymo ir administravimo audito“ sąvokos apibrėžimo vertinimas

Reikia pažymėti (žr. 24 pav.), kad dalis respondentų žinodami, o dalis teisingai įvertino teisingą valdymo ir administravimo audito apibrėžimą, pažymėdami, kad tai kompleksinis įvairių įmonės valdymo ir veiklos sričių įvertinimas (vidurkis 4,36). Teisingai šį apibrėžimą vertino vadovai ($\chi^2=24,162$; $p=0,008<0,05$) bei asmenys, kurių darbo stažas 6-10 metų ($\chi^2=12,537$; $p=0,015<0,05$). Neteisingą apibrėžimą daugiausiai vertino buhalteriai ($\chi^2=36,558$; $p=0,000<0,05$).

Apibendrinant galima teigti, kad respondentai suvokia, kad valdymo ir administravimo auditas apima kompleksinį įvairių įmonės valdymo ir veiklos sričių įvertinimą. O tai reiškia, kad jo pagalba kompleksiškai ir sistemingai audituojama įmonės veikla, neakcentuojant jos tam tikrų sričių. Tai leidžia pateikti efektyvias ir veiksmingas rekomendacijas, kurios užtikrina įmonės darbo ir veiklos rezultatų pagerinimą.

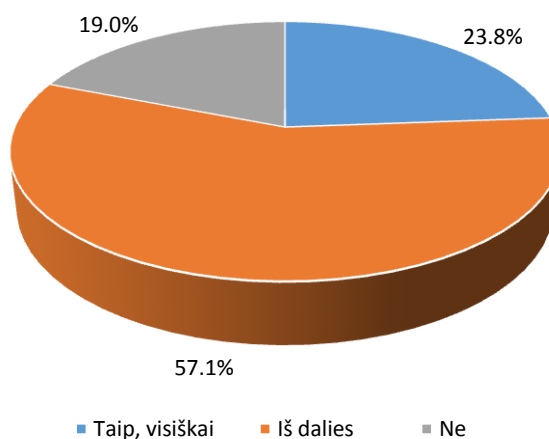
Anketoje (15 klausimas) respondentų buvo prašoma pažymėti, kurias jų nuomone sritis reiktų vertinti, atliekant valdymo ir administravimo auditą.



25 pav. Valdymo ir administravimo audito apimamų sričių vertinimas

Valdymo ir audito sričių vertinimas parodė (žr. 25 pav.), kad respondentai teisingai suvokia šį auditą, kaip kompleksinę auditą, kuris apima visų įmonės veiklų valdymą ir administravimą: tai įmonės organizacinė struktūra, finansų ir personalo, logistikos ir marketingo, informacinių sistemų ir darbo su klientais, įmonės įvaizdžio kūrimo ir projektų valdymas. Tai rodo ir respondentų vertinimų pasiskirstymas, kai visas sritis pažymėjo nuo 7,0 proc. iki 12,0 proc.

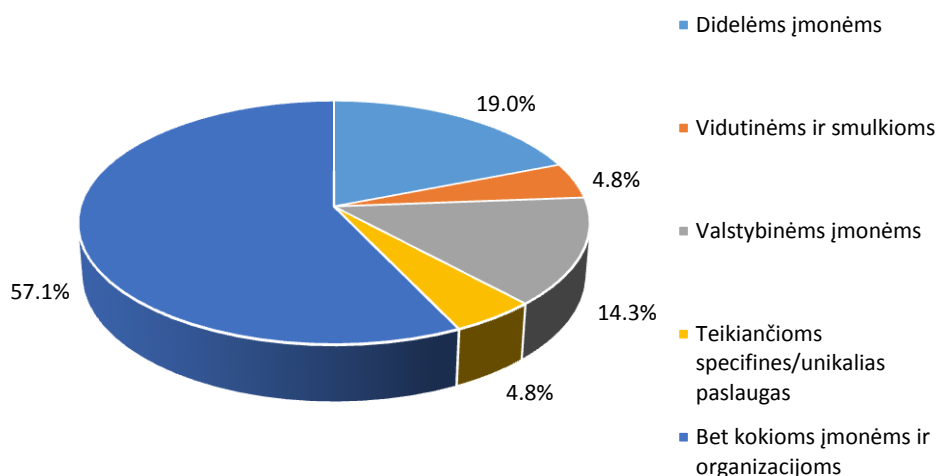
Buvo siekta išsiaiškinti (16 klausimas) respondentų nuomonę apie Lietuvos auditorių pasirengimą, profesionalumą atlikti valdymo ir administravimo auditą.



26 pav. Lietuvos auditorių profesionalumo ir pasirengimo atlikti valdymo ir administravimo auditą vertinimas

Didžiausia respondentų dalis (57,1 proc.) pažymi, kad Lietuvos auditoriai tik iš dalies yra pasirengę atlikti valdymo ir administravimo auditą (žr. 26 pav.), o 19 proc. teigia, kad Lietuvos auditoriai tokio audito atlikimui dar nepasirengę. Kad Lietuvos auditoriai pasirengę atlikti valdymo ir administravimo auditą, teigia 3-5 metų darbo stažą turintys respondentai ($\chi^2=24,665$; $p=0,003<0,05$), o kad pasirengę tik iš dalies daugiausia tvirtina vadovai ($\chi^2=32,124$; $p=0,000<0,05$).

Apibendrinant galima teigti, kad nors Lietuvos auditoriai yra profesionalai atlikti atskirų įmonės veiklos sričių auditus, tačiau valdymo ir administravimo auditui atlikti jiems dar trūksta pasirengimo: vieningos metodikos, kuri leistų užtikrinti tokio audito ir jo išvadų kokybę.

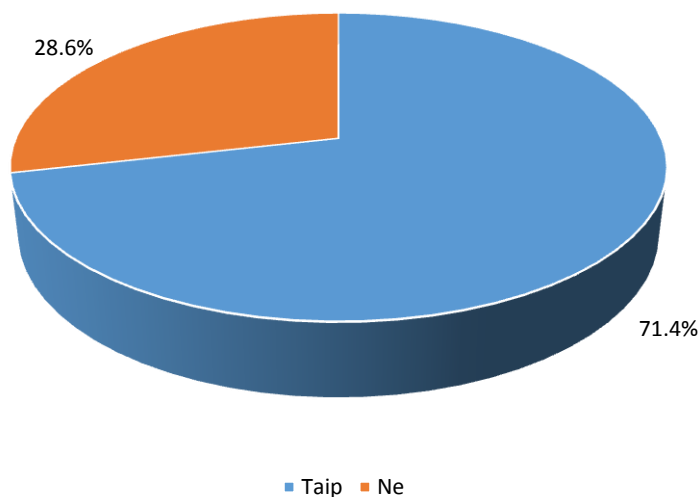


27 pav. Valdymo ir administravimo audito reikalingumas įmonėms vertinimas

Į klausimą „Kokioms įmonėms reikalingas valdymo ir administravimo auditas“ (žr. 27 pav.) didžiausia respondentų dalis (57,1 proc.) pažymėjo, kad valdymo ir administravimo auditas reikalingas visoms įmonėms bei organizacijoms, nepriklausomai nuo jų dydžio, nuosavybės formos. Svarbu, kad jos atitiktų sąlygas, kai joms audito atlikimas yra privalomas, arba savarankiškai priimtą sprendimą vykdyti valdymo ir administravimo auditą. Taip pat respondentai ypatingai išskyrė, kad tokį auditą reikalinga atlikti didelėse įmonėse (19,0 proc.) ir valstybės valdomose įmonėse (14,3 proc.). Todėl apibendrinant galima teigti, kad valdymo ir administravimo auditas yra tinkamas bet kuriai įmonei ir organizacijai, nepriklausomai nuo jos nuosavybės tipo ir dydžio, tačiau jis būtinas valstybės valdomoms įmonėms, nes jos vis dar turi veiklos ir valdymo efektyvumo problemų.

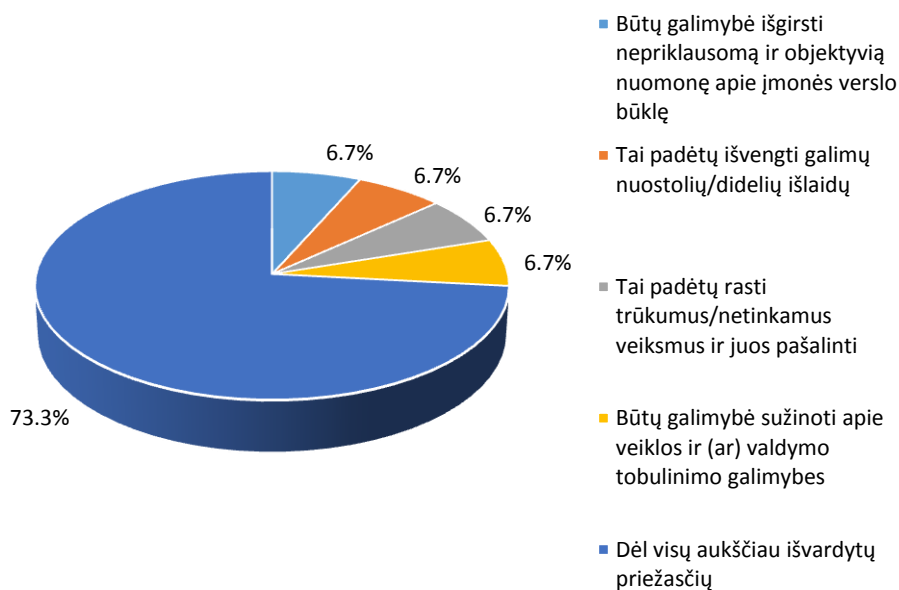
Didesnė respondentų dalis (žr. 28 pav.), t.y. 71,4 proc. norėtų, kad jų atstovaujamoje įmonėje būtų atliekamas valdymo ir administravimo auditas. Tai reiškia, kad įmonių vadovai ir specialistai suvokia, kad geriau atlikti vieną kompleksinį auditą, kuris ne tik leis išaiškinti įmonės tobulintinas sritis, tačiau ir visų įmonės veiklų valdymo sąsajas, kurios leis įvertinti, kaip vienoje veiklos srityje

priimami sprendimai daro įtaką kitų sričių rezultatams. Tai leis padidinti įmonės ar organizacijos valdymo ir veiklos efektyvumą, leis pasiekti geresnius veiklos rezultatus. Kompleksinio audito atlikimas įmonei ar organizacijai leis sutaupyti lėšas dėl po vienos srities atlikto audito išskylančio poreikio audituoti kitas sritis.



28 pav. Noro atlikti valdymo ir administravimo auditą vertinimas

Buvo siekta išsiaiškinti (19 klausimas) respondentų nuomonę dėl kokios priežasties norėtų, kad jų atstovaujamoje įmonėje būtų atliktas valdymo ir administravimo auditas.



29 pav. Valdymo ir administravimo audito atlikimo poreikio priežasčių vertinimas

Reikia pažymėti (žr.29 pav.), kad praktiškai visi respondentai vieningai įvardino, kad pagrindinės priežastys, dėl kurių jie nori atlikti valdymo ir administravimo auditą, yra: tokio audito suteikiama galimybė išgirsti nepriklausomą ir objektyvią nuomonę apie įmonės verslo būklę; pagalba išvengiant galimų nuostolių; pagalba randant trūkumus/netinkamus veiksmus ir juos pašalinti; galimybė sužinoti apie veiklos ir (ar) valdymo tobulinimo galimybes.

Respondentai turėjo pažymėti, kokių būdu norėtų, kad būtų atliekamas valdymo ir administravimo auditas, jų atstovaujamoje įmonėje. Reikia pažymėti, kad visi respondentai vieningai pažymėjo, kad valdymo ir administravimo auditas turi būti mišrus. Tai reiškia, kad išorinių auditorių grupei turi būti paskirta įmonės suformuota vidaus audito grupė, kuri teiktų pagalbą, atliekant valdymo ir administravimo auditą. Tai apsprendžia valdymo ir administravimo kompleksiskumas, kuris reikalauja žinoti įmonės veiklos niuansus, kuriems pažinti išoriniams auditoriams gali prireikti daugiau laiko, nei renkant audito įrodymus. Todėl supažindinimui su veiklos ir valdymo ypatumais, bei pagalbos teikimu reikalinga įmonės ar organizacijos veiklą išmanančių vidinių darbuotojų grupė. Toks bendras dviejų auditorių grupių darbas leidžia užtikrinti aukštą audito rezultatų ir rekomendacijų efektyvumo bei patikimumo lygį ir leidžia optimizuoti audito atlikimo laiką.

3.4. Tyrimo išvados ir diskusija

Remiantis atlikto tyrimo rezultatais, galima teikti, kad didžioji respondentų dalis auditą supranta, kaip vieną iš plačiausiai naudojamų audito rūšių - finansinį auditą, o pačią audito veiklą, tik kaip įrodymų, skirtų audito išvadoms pagrįsti, rinkimą. Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių respondentai yra susidūrę su atskirų valdymo ar administravimo sričių auditais, tačiau su bendru valdymo ir administravimo auditu nėra susidūrę. Auditas įmonių vadovams ir specialistams nėra koks nors nežinomas procesas: didelė respondentų dalis yra susidūrę, o kai kurios net ne kartą, su auditu, kuris buvo vykdomas praktiškai kiekvienoje įmonėje. Dažniausiai savivaldybės valdomose įmonėse yra atliekamas išorinis auditas, o rečiau - mišrus auditas. Pagal audito objektus, dažniausiai būna atliekamas finansinis ir veiklos auditai. Tačiau iki šiol praktiškai nėra susiduriama su atvejais, kad įmonėse būtų atliekamas valdymo ir administravimo auditas.

Auditas įmonėse būna atliekamas siekiant išvengti nuostolių ateityje, rasti trūkumus bei neatitikimus ir juos pašalinti. Tačiau tyrimo metu nebuvo išsiaiškinta atvejų, kad auditas būtų buvęs atliktas, siekiant nustatyti veiklos ar valdymo tobulinimo galimybes. Dažniausiai įmonėse yra audituojami finansai ir veikla, tačiau tyrimo dalyviams neteko susidurti su atvejais, kad būtų audituojamas valdymas ir administravimas. Savivaldybės valdomose įmonėse dažniausiai audituojami yra jų veiklos finansiniai rezultatai ir buhalterinė apskaita, o taip pat įvairios veiklos sritys, tokios kaip personalo valdymas, darbuotojų kvalifikacija ir vertinimas, įmonių socialinės iniciatyvos, tačiau tyrimo dalyviai nebuvo susidūrę su atvejais, kad būtų audituojama valdymo apskaita ir valdymo priemonės, kas yra valdymo ir administravimo audito sudėtinės dalys.

Pasirenkant atskirų įmonės veiklos sričių auditą galimi atvejai, kai šios sritys pasirenkamos neefektyviai: jos įmonėje gali būti valdomos pakankamai gerai ir jokių tobulinimų jų veikloje daryti nereikia. Tačiau kai pasirenkamas bendras valdymo ir administravimo auditas, jis apima visas valdymo sritis ir tokiu būdu visada galima išsiaiškinti tobulintinas sritis. Tai padidina audito rezultatyvumą ir jo išvadose teikiamų rekomendacijų efektyvumą.

Daugiau nei ketvirtadalis tyrimo dalyvių patvirtino, kad auditas, atliktas jų atstovaujamosiose įmonėse, jų lūkesčių nepateisino. Todėl galima teigti, kad šis vertinimas patvirtina tai, kad įmonėse atlikto audito sričių pasirinkimas buvo mažai efektyvus ir dažnai subjektyvus, pasirenkamas pagal subjektyvius kriterijus arba vien tik tam, kad pažymėti, jog įmonėje auditas buvo atliktas. Valdymo ir administravimo auditas tokio pasirinkimo daryti neleidžia ir tuo jis yra objektyvesnis už kitus atskirų sričių auditus.

Auditorių profesionalumo vertinimas parodė, kad jų profesionalumas yra aukšto lygio, tačiau pagalba jiems yra reikalinga, nes kiekviena įmonė yra unikali, o aprėpti absoliučiai visų kiekvienos įmonės veiklos niuansų praktiškai yra neįmanoma. Todėl sudėtingesnius auditus, kaip valdymo ir

administravimo auditas, tikslinga pasirinkti mišraus audito formą, kai audituojama įmonė į pagalbą auditoriams paskiria sudarytą iš įmonės darbuotojų vidaus audito grupę.

Tyrimė dalyvavę Ukmergės savivaldybės valdomų įmonių vadovai ir specialistai suvokia, kad valdymo ir administravimo auditas apima kompleksinį įvairių įmonės valdymo ir veiklos sričių įvertinimą. O tai reiškia, kad jo pagalba kompleksiskai ir sistemingai audituojama įmonės veikla, neakcentuojant jos tam tikrų sričių. Tai leidžia pateikti efektyvias ir veiksmingas rekomendacijas, kurios užtikrins įmonės darbo ir veiklos rezultatų gerinimą, siekiant pelno.

Valdymo ir administravimo audito sričių vertinimas parodė, kad įmonių vadovai ir specialistai teisingai suvokia šį auditą, kaip kompleksinį auditą, kuris apima visų įmonės veiklų valdymą ir administravimą: tai įmonės struktūros, įvaizdžio kūrimo, finansų, personalo, informacinių sistemų, logistikos ir kt.

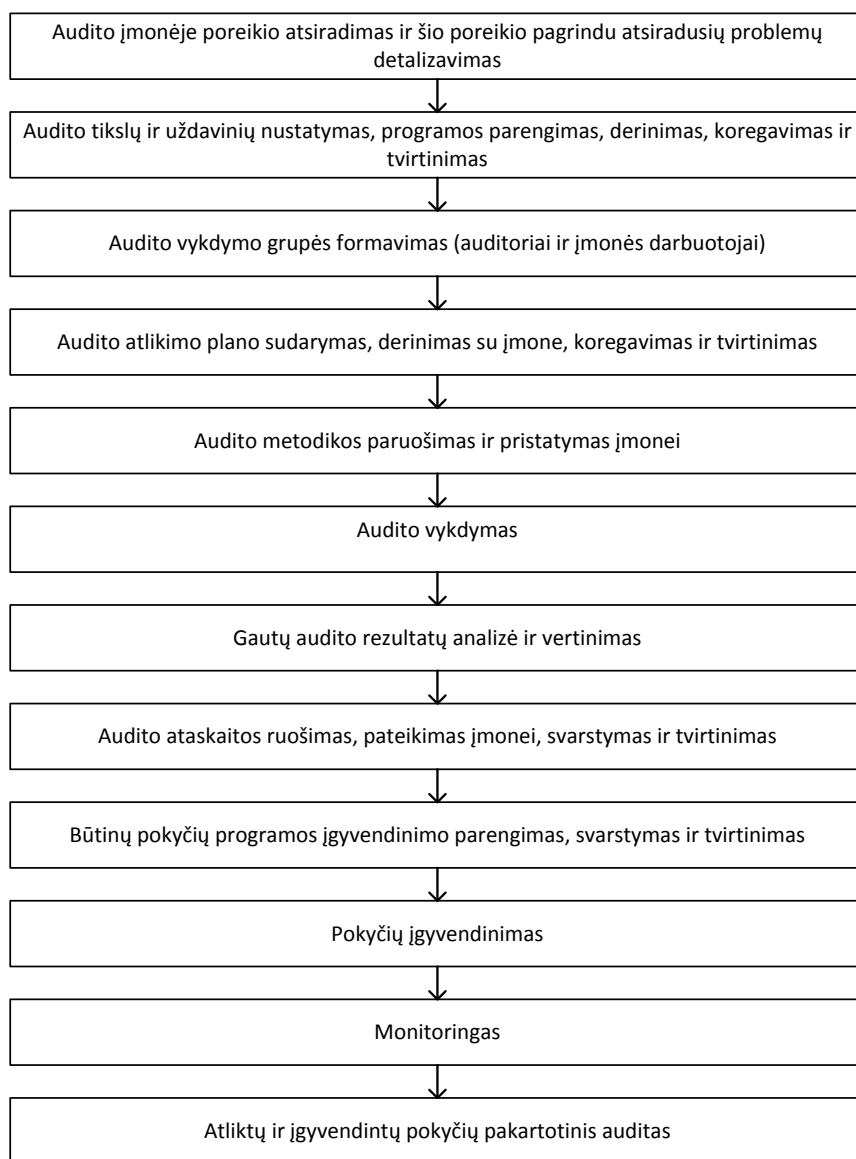
Nors Lietuvos auditoriai yra profesionalai atlikti atskirų įmonės veiklos sričių auditus, tačiau valdymo ir administravimo auditui atlikti jiems dar trūksta pasirengimo: vieningos metodikos, kuri leistų užtikrinti tokio audito ir jo išvadų kokybę. Valdymo ir administravimo auditas yra tinkamas bet kuriai įmonei ir organizacijai, nepriklausomai nuo jos nuosavybės tipo ir dydžio. Taip pat jis būtinas ir savivaldybės valdomoms įmonėms, nes jos vis dar turi veiklos ir valdymo efektyvumo problemų.

Respondentai suvokia, kad geriau atlikti vieną kompleksinį auditą, kuris ne tik leis išaiškinti įmonės tobulintinas sritis, tačiau ir visų įmonės veiklų valdymo sąsajas, kurios leis įvertinti, kaip vienoje veiklos srityje priimami sprendimai daro įtaką kitų sričių rezultatams. Tai leis padidinti įmonės valdymo ir veiklos efektyvumą, leis pasiekti geresnius rezultatus. Kompleksinio audito atlikimas įmonei leis sutaupyti lėšas dėl po vienos srities atlikto audito išylančio poreikio audituoti kitas sritis.

Apibendrinant, tyrimo rezultatus, galima teigti, kad Ukmergės rajono savivaldybės valdomose įmonėse reikalingas kompleksinis valdymo ir administravimo auditas, kuris įvertintų ir nustatytų valdymo sistemos pagrįstumą ir veiksmingumą. Valdymo ir administravimo auditas turi būti mišraus pobūdžio. Tai reiškia, kad išorinių auditorių grupei turi būti paskirta įmonės suformuota vidaus audito grupė, kuri teiktų pagalbą atliekant valdymo ir administravimo auditą. Tai apsprendžia valdymo ir administravimo kompleksiskumas, kuris reikalauja žinoti įmonės veiklos niuansus, kuriems pažinti išoriniams auditoriams gali prireikti daugiau laiko. Todėl supažindinimui su veiklos ir valdymo ypatumais reikalinga įmonės ar organizacijos veiklą išmanančių vidinių darbuotojų grupė. Toks bendras dviejų auditorių grupių darbas leidžia užtikrinti aukštą audito rezultatų ir rekomendacijų efektyvumo bei patikimumo lygį ir leidžia optimizuoti audito atlikimo laiką.

4. VALDYMO IR ADMINISTRAVIMO AUDITO TAIKOMASIS MODELIS

Remiantis atliktateorine analize ir tyrimu bei apklausos rezultatų analize, galima teigti, kad įmonėse atliekama daug įvairių organizacijos veiklos sričių auditų. Tačiau galima teigti, kad įmonėse dar nėra vykdomas valdymo ir administravimo auditas, kurio pagrindu būtų atliekamas ir veiklos vertinimas. Kartu šis auditas pasižymi kompleksišku. Norint atlikti auditą, apimančią įmonės valdymo ir administravimo sritis, svarbu turėti išsamią proceso atlikimo metodiką. Remiantis šio darbo pagrindu, 30 paveiksle pateikiamas valdymo ir administravimo taikomas audito modelis.



30 pav. Valdymo ir administravimo taikomas audito modelis (sudaryta autorės)

Šis sudarytas modelis galėtų būti naudojamas Lietuvos įmonių valdymo ir administravimo tobulinimui. Valdymo ir administravimo audito tikslas – patikrinti įmonės vadybos sistemą ir jos įtaką veiklos rezultatams.

Valdymo ir administravimo audito prasideda nuo *poreikio atsiradimo tobulinti įmonės valdymą*. Atsiradus poreikius, *detalizuojamos poreikiopagrindu atsiradusios valdymo problemos*. Šiame etape analizuojami įmonės bei darbuotojų valdymo bei administravimo dokumentai, įmonės veiklą reglamentuojantys įstatymai bei vertinamas realus įmonės valdymo ir administravimo lygis, jo veiksmingumas ir pagrįstumas. Tokia analizė ir vertinimas atliekamas teisių, pareigų, darbų, funkcijų, atsakomybės paskirstymo, koordinavimo bei įteisinimo, kontrolės sistemos ir jos veikimo dokumentinio įteisinimo ir apibrėžimo, o taip pat valdymo bei administravimo atskirų sudėtinių dalių pasireiškimo įmonėje aspektais. Ko pasiekoje *nustatomi audito tikslai bei uždaviniai, parengiama ir tvirtinama audito programa*. Formuojamos audito atlikimo grupės. Remiantis tyrimo analize, taikomas mišrus audito atlikimo būdas, kai išorinių auditorių grupei praskiriama įmonės suformuota vidaus audito grupė, kuri teiktų pagalbą atliekant valdymo ir administravimo auditą. Siekiant objektyvaus ir teisingo audito atlikimo, sudaromas valdymo ir administravimo audito *planas bei paruošiama atlikimo metodika*.

Turint efektyvią vertinimo ir matavimo sistemą, *vykdomas valdymo ir administravimo auditas*, kurio metu renkama informacija, atliekami tyrimai. Gauti rezultatai analizuojami ir vertinami, paruošiama *ataskaita ir pateikiama svarstymui bei tvirtinimui*. Išsiaiškinus problemas, neatitikimus, nustačius silpnąsias valdymo ir administravimo sritis, *parengiamas reikalingų pokyčių bei veiksmų planas*, kurios pagrindu būtų galima optimizuoti įmonės valdymą, siekiant didesnio veiklos efektyvumo.

Atlikus visus, aukščiau išvardintus veiksmus, *vykdomi valdymo ir administravimo pokyčiai*. Užtikrinant nuolatinę kontrolę, vykdomas sisteminis stebėjimas – *monitoringas*. Siekiant atskleisti valdymo sistemos tobulėjimą, vykdomas *įgyvendintų pokyčių pakartotinis auditas*.

Pasiūlytas valdymo ir administravimo audito modelis leidžia nustatyti, išanalizuoti ir įvertinti priežastis, dėl kurių įmonės ar organizacijos sistema yra atitinkamoje būsenoje ar lygyje, šios sistemos veiksmingumą, pagrįstumą, būtinumą ir tikslingumą, kas leistų parengti reikalingų veiksmų ir pokyčių programą. Tokia programa taptų pagrindu optimizuoti įmonės ar organizacijos valdymą ir administravimą pagal nustatytą ar siekiamą optimalų valdymo ir administravimo naudingumo ir šiam valdymui ir administravimui skiriamų ar naudojamų lėšų santykį.

Reikia pažymėti, kad toks valdymo ir administravimo modelis tinka bet kuriai įmonei ar organizacijai, viešojo administravimo įstaigai, nepriklausomai nuo jos dydžio, kas užtikrina šio modelio universalumą audito objekto atžvilgiu. Kad būtų galima taikyti ir naudoti valdymo ir administravimo auditą, atitinkantį bendruosius audito kriterijus (tikslingumas, veiksmingumas), reikalinga jį reglamentuoti ir privalomai įteisinti.

IŠVADOS IR REKOMENDACIJOS

Išnaginėjus mokslinę literatūrą bei atlikto tyrimo rezultatus, galima daryti tokias išvadas.

1. Auditas atsirado ir egzistuoja kaip fiskalinės politikos struktūrinė dalis, kaip kontrolės ir vertinimo metodas. Audito istorijoje palaipsniui atsiranda įvairios audito proceso formos ir kryptys, kurias galima klasifikuoti pagal įvairias dimensijas. Dažniausiai auditas vis dar suprantamas kaip finansinė patikra. Auditas apibūdinamas kaip nepriklausomas įmonės, įstaigos ar organizacijos finansinės atskaitomybės patikrinimas ir išvados pateikimas, kai nurodoma, ar finansinė atskaitomybė visais reikšmingais atžvilgiais teisingai atspindi įmonės finansinę būklę, veiklos rezultatus ir pinigų srautus, ar finansinė atskaitomybė atitinka teisės aktus, reglamentuojančius finansinę apskaitą ir finansinės atskaitomybės sudarymą, taip pat taikomus bendruosius apskaitos principus. Atlikus užsienio ir lietuvių autorių mokslinių darbų analizę, matyti, kad finansinis auditas bendrame audito veiklos kontekste užima pagrindinę ir pačią svarbiausią vietą.

2. Atlikta analizė, parodė, kad reikia patikslinti dabartiniu metu taikomą audito rūšių klasifikaciją. Išryškėjant įmonės valdymo svarbai, atsiranda valdymo ir administravimo audito būtinumas, kuris Lietuvoje yra pakankamai naujas reiškinys. Ši audito rūšis leidžia įvertinti ne tik valdymą ir administravimą, bei jo efektyvumą, bet ir jo įtaką įmonės veiklai bei galutiniams veiklos rezultatams.

3. Analizė parodė, kad dabartinė audito samprata yra pasenusi ir siaura pritaikymo ir naudojimo sritymi. Dėl teisinės bazės ribotumo, metodikos trūkumo nėra galimybių garantuoti kokybiško ir kompleksinio įmonių valdymo ir administravimo audito atlikimo.

4. Atlikto tyrimo rezultatų analizė parodė, kad Ukmergės rajono savivaldybės valdomų įmonių darbuotojams yra žinomas valdymo ir administravimo auditas, bet jis nėra vykdomas, jų atstovaujamosiose įmonėse. Respondentai supranta įmonės valdymo ir administravimo svarbą, suvokia, kad kompleksinio audito atlikimas įmonei leistų sutaupyti lėšas dėl po vienos srities atlikto audito iškylančio poreikio audituoti kitas sritis. Respondentų nuomone, norint efektyvaus ir kokybiško audito, jį turėtų atlikti išorinių auditorių grupė kartu su vidaus įmonės audito grupe.

5. Remiantis teorine ir atlikto tyrimo analize, siekiant užtikrinti sėkmingą valdymą, norint tobulinti valdymo lygį, reikia atlikti kompleksinį valdymo ir administravimo auditą pagal pateiktą taikomąjį modelį, kuris pateiktas ketvirtoje darbo dalyje. Šio modelio panaudojimas leistų pagerinti valstybinių įmonių valdymą ir veiklą, tuo pačiu, sudarytų sąlygas, dirbti efektyviau. Šis modelis su tam tikromis korekcijomis, gali būti taikomas ir privataus verslo įmonių valdymo tobulinime. Pasiūlytas valdymo ir administravimo auditas leidžia nustatyti, išanalizuoti ir įvertinti priežastis, dėl kurių įmonės, įstaigos ar organizacijos sistema yra atitinkamoje būsenoje ar atitinkamame lygyje, šios sistemos veiksmingumą, pagrįstumą, būtinumą ir tikslingumą, kas leistų parengti reikalingų veiksmų ir

pokyčių programą. Tokia programa taptų pagrindu optimizuoti įmonės, įstaigos ar organizacijos valdymą ir administravimą pagal nustatytą ar siekiamą optimalų valdymo ir administravimo naudingumo ir šiam valdymui ir administravimui skiriamų (naudojamų) lėšų santykį.

Paminėtos išvados leidžia pateikti šias rekomendacijas:

1. Kad būtų galima taikyti ir naudoti valdymo ir administravimo auditą, atitinkantį bendruosius audito kriterijus (tikslingumas, veiksmingumas), reikalinga jį reglamentuoti ir privalomai įteisinti viešojo administravimo sektoriuje.

2. Reikalinga paruošti tokio audito naudojimo, taikymo ir vykdymo rekomendacijas, metodiką, kuri galėtų būti taikoma ir privataus sektoriaus organizacijose.

3. Reikalinga, kad specializuotose leidiniuose būtų pateikiama daugiau praktinio pobūdžio konsultacinių-mokomųjų valdymo ir administravimo audito problemų analizės. Didelis dėmesys turi būti skirtas auditorių mokymui, kurio organizavimu ir vykdymu turėtų užsiimti asocijuotos auditorių struktūros. Tam visų valdžios lygių institucijos turėtų skirti organizacinę–finansinę paramą.

LITERATŪRA

1. Abbott, L., Parker, S., Peters, G. 2012. Internal audit assistance and external audit timeliness. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 31, Iss. 4, p. 3-20.
2. Arens A. A.. *Auditing: An Integrated Approach.* / A. A. Arens, W. M. Lemon, J. K. Loebbecke. Canada, 1984. ISBN 0-13-051780-1.
- 3.Boiral, O., 2011. Managing with ISO systems: lessons from practice. *Long Range Planning*, Vol. 44, Iss. 3, p. 197-220.
- 4.Bruynseels, L., Cardinaels, E., 2013. The audit committee: Management watchdog or personal friend of the CEO?. *The Accounting Review*, Vol. 89, Iss. 1, p.113-145.
5. Budbergytė R., Kodėl reikia kurti bendrą sistemą? *Mokesčių žinios* Nr.3 (515), 2007.
- 6.Burnaby, P., Howe, M., Muehlmann, B. 2011. Detecting fraud in the organization: an internal audit perspective. *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, Vol. 3, Iss. 1, p. 195-233.
- 7.Carcello, J., Hermanson, D., Ye, Z., 2011. Corporate governance research in accounting and auditing: Insights, practice implications, and future research directions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 30, Iss. 3, p. 1-31.
- 8.Chan, D., Vasarhelyi, M. 2011. Innovation and practice of continuous auditing. *International Journal of Accounting Information Systems*, Vol. 12, Iss. 2, p. 152-160.
- 9.Danese, S. 2011. Developing a forensic continuous audit model. *The Journal of Digital Forensics, Security and Law: JDFSL*, Vol. 6, Iss. 2, p. 25-36.
- 10.Daujotaitė, D. 2013. Veiklos audito rizikos vertinimo įžvalgos. *Business Systems& Economics*, Nr. 2, p. 220-232.
11. Daujotaitė, D., Mackevičius, J., 2011. Veiklos auditas: veiklos tikrinimo ir vertinimo instrumentas. *Informacijos mokslai*, Nr. 57, p.26-38.
12. Domingues, J., Sampaio, P., Arezes, P. 2011, January. Beyond" audit" definition: a framework proposal for integrated management systems. In *IIE Annual Conference. Proceedings*. Institute of Industrial Engineers-Publisher, 76-93.
- 13.Europos Parlamento ir Tarybos Direktyva 2006/43/EB (2006).*Dėl teisės aktų nustatyto metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės audito, iš dalies keičianti Tarybos direktyvas 78/660/EEB ir 83/349/EEB bei panaikinanti Tarybos direktyvą 84/253/EEB.*(2006 m.gegužės 17 d.).[žiūrėta 2016-10-07]. Prieiga per internetą <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2006:157:0087:0107:LT:PDF>.
14. Feizizadeh, A., 2012. Strengthening internal audit effectiveness. *Indian Journal of Science and Technology*, Vol. 5, Iss. 5, p.2777-2778.

15. Francis, J. 2011. A framework for understanding and researching audit quality. *Auditing: A journal of practice & theory*, Vol. 30, Iss. 2, p. 125-152.
16. Gaižauskaitė, I.; Mikėnė, S. (2014). *Socialinių tyrimų metodai: apklausa*. Vilnius: Mykolo Romerio universitetas.
17. Grondskis D., Staškevičius A., Zemkauskas A. *Organizacijos veiklos vertinimo sistema Organizacijų vadyba: sisteminiai tyrimai*. 2001.
18. Guénin-Paracini, H., Malsch, B., Paillé, A. 2014. Fear and risk in the audit process. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 39, Iss. 4, p. 264-288.
19. Hogan, C., Wilkins, M. 2008. Evidence on the audit risk model: Do auditors increase audit fees in the presence of internal control deficiencies?. *Contemporary Accounting Research*, Vol. 25, Iss. 1, p. 219-242.
20. Holt, T., DeZoort, T. 2009. The effects of internal audit report disclosure on investor confidence and investment decisions. *International Journal of Auditing*, Vol. 13, Iss. 1, p. 61-77.
21. Įmonių valdymo sistema ir funkcijos, [žiūrėta 2016-11-08]. Prieiga per internetą http://www.srpa.lt/konkurencingas_verslas/index.php?page=41.
22. Institucijos raida, [žiūrėta 2016-11-08]. Prieiga per internetą <https://www.vkontrole.lt/page.aspx?id=56>.
23. Ionescu, L. 2010. Corporate governance effectiveness and quality of external audit. *Economics, Management, and Financial Markets*, No. 1, p. 144-149.
24. ISO 9001, [žiūrėta 2016-11-10]. Prieiga per internetą <http://www.isostandartai.lt/iso9001/>.
25. Yongze, L., Dapeng, T. 2013. The Issues on the Internal Control of Administrative Institutions [J]. *Accounting Research*, No. 1, p.10-27.
26. Jakas T., Siūloma riboti direktorių vienvaldystę. *Verslo žinios*, 231, Karjera ir vadyba Nr. 46, 2003.
27. Jin, F., Zhu, Y. 2009. External audit of internal control of listed companies to disclose the quality of information. *Journal of Wuhan Institute of Technology*, No. 8, p. 3-21.
28. Kardelis K. (2007). *Mokslinių tyrimų metodologija*. Šiauliai. Lucilijus leidykla.
29. Knechel, W., Krishnan, G., Pevzner, M., Shefchik, L., Velury, U. 2012. Audit quality: Insights from the academic literature. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 32, Iss. 1, p. 385-421.
30. Krishnan, J., Wen, Y., Zhao, W. 2011. Legal expertise on corporate audit committees and financial reporting quality. *The Accounting Review*, Vol. 86, Iss. 6, p. 2099-2130.
31. Lakis, V. Audito misija ir dabarties iššūkiai. *Tiltai*. 2005, Nr.4, P. 87-92.
32. Lakis, V., Mackevičius, J., Rakštikas, P., 1992. *Auditas*. Vilnius. Viltis.
33. Lei, C., 2011. Economic Responsibility Auditing and Auditing Theory Innovations. *Auditing Research*, Vol. 7, Iss. 2, p. 2-11.

34. Leung, P., Cooper, B., Perera, L. 2011. Accountability structures and management relationships of internal audit: An Australian study. *Managerial auditing journal*, Vol. 26, Iss. 9, p.794-816.
35. Lietuvos auditorių rūmai. [žiūrėta 2016-10-08]. Prieiga per internetą <http://lar.lt/www/new/page.php?24>.
36. Lietuvos Respublikos finansų ministerija. (2015). *Dėl Finansų ministro 2011 m. lapkričio 18 d. įsakymo Nr. 1k-369 „Dėl audito priežiūros komiteto sudarymo“ pakeitimo* (2015 m. kovo 31 d. Nr. 1K-125). [žiūrėta 2016-10-08]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/1d8481a0d9c711e4bddbf1b55e924c57>.
37. Lietuvos Respublikos seimas. (1999). *Lietuvos Respublikos audito įstatymas* (1999 m. birželio 15 d. Nr. VIII-1227). [žiūrėta 2016-10-07]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.9845F775C518>.
38. Lietuvos Respublikos seimas. (2001). *Lietuvos Respublikos valstybės kontrolės įstatymas* (2001 m. gruodžio 13 d. Nr. IX-650). [žiūrėta 2016-10-14]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.820E9B3007ED>.
39. Lietuvos Respublikos seimas. (2015). *Lietuvos Respublikos įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas* (2015 m. gegužės 14 d. Nr. XII-1696). [žiūrėta 2016-10-07]. Prieiga per internetą <https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/883083f0046f11e588da8908dfa91cac>.
40. Lietuvos Respublikos Valstybės Kontrolė. (2010). *Respublikos valstybės kontrolieriaus 2010 m. kovo 8 d. įsakymu Nr. V- 51 patvirtintas „Veiklos audito vadovas“*. [žiūrėta 2016-10-14]. Prieiga per internetą: <http://veiklosauditas.lt/dokumentai/Veiklos%20Audito%20Vadovas.docx>.
41. Lietuvos Respublikos Valstybės Kontrolė. (2015). *Lietuvos Respublikos valstybės kontrolieriaus 2015 m. kovo 24 d. įsakymu Nr. V- 54 patvirtinti „Valstybinio audito reikalavimai“*. [žiūrėta 2016 10-16]. Prieiga per internetą: <https://www.vkontrolė.lt/page.aspx?id=32>.
42. Mackevičius J., 1994. *Audito pradmenys*. Vilnius „Mintis“.
43. Mackevičius J., 1999. *Audito teorija ir praktika*. Monografija. Vilnius. Lietuvos mokslas.
44. Mackevičius J. *Auditas: teorija, praktika, perspektyvos*. Vilnius, 2001. ISBN 9986-795-05-3.
45. Mackevičius, J. 2009. *Finansinių ataskaitų auditas ir analizė. Procedūros, metodikos ir vertinimas*. Vilnius: TEV.
46. Mackevičius, J., Dujotaitė, D., 2011. *Veiklos audito elementai: analizė ir auditas*. Socialinių mokslų studijos, Nr. 3(2), p.459-471.
47. Marčiulionytė, M., Ožerkayskas, P., ir Junevičius, A. (2013). *Valstybinių verslo įmonių valdymo tobulinimo galimybės. Viešoji politika ir administravimas*, T. 12, Nr. 1, p. 36-49.
48. Matickienė I. *Audito planavimas ir organizavimas*. Kaunas, 1997. ISBN 9986-13-542-7.
49. Nicolăescu, E. 2013. *Developments in corporate governance and regulatory interest in protecting audit quality*. *Economics, Management, and Financial Markets*, No. 2, p. 198-203.

50. Oržekauskas P., 2012. Valdymo ir veiklos audito pagrindai. Mokomoji knyga. Kaunas: Technologija.
51. Oržekauskas, P. Šmaižienė, I. 2009. Organizacijų valdymo ir administravimo audito modeliavimas. *Ekonomika ir vadyba*, 14, 1163-1169.
52. Paukštienė, I. 2012. Auditas. Vadovėlis. Klaipėda.
53. Robson, L., Macdonald, S., Gray, G., Van Eerd, D., Bigelow, P. 2012. A descriptive study of the OHS management auditing methods used by public sector organizations conducting audits of workplaces: Implications for audit reliability and validity. *Safety science*, Vol. 50, Iss. 2, p.181-189.
54. Smith, J., 2012. Investors' perceptions of audit quality: Effects of regulatory change. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, Vol. 31, Iss. 1, p.17-38.
55. Subačienė R., Budrionytė R., Kamarauskienė I., Lakis V., Raziūnienė D., Savickas V., Senkus K., Tamulevičienė D., 2015. Apskaitos ir audito pagrindai. Vilnius: Vilniaus universitetas.
56. Suyono, E., Hariyanto, E., 2012. Relationship between internal control, internal audit, and organization commitment with good governance: Indonesian case. *China-USA Business Review*, Vol. 11, Iss. 9, p. 102-117.
57. Talebnia, G., Dehkordi, B. 2012. Study of relation between effectiveness audit and management audit. *GSTF Business Review (GBR)*, Vol. 2, Iss. 1, p.92.
58. Tarptautinės aukščiausiųjų kontrolės institucijų organizacijos (INTOSAI). *Limos deklaracija „Dėl audito principų gairių“*, priimta 1977 metais INTOSAI IX-ajame kongrese(1977). [žiūrėta 2016-10-14]. Prieiga per internetą <https://www.vkontrolė.lt/page.aspx?id=37>.
59. Tarptautinė buhalterių federacija. (2015). *Buhalterių profesionalų etikos kodeksas*. (2016 m. balandžio 15 d.) [žiūrėta 2016-10-10]. Prieiga per internetą <https://www.ifac.org/publications-resources/buhalteriu-profesional-etikos-kodeksas-2015-m-leidimas>.
60. Tidikis, R., 2003. Socialinių mokslų tyrimų metodologija. Vilnius. Lietuvos teisės universitetas.
61. Valackienė, A. (2008). *Sociologinis tyrimas*. Kaunas: Technologija7.
62. Van Caneghem, T., Van Campenhout, G. 2012. Quantity and quality of information and SME financial structure. *Small Business Economics*, Vol. 39, Iss. 2, p. 341-358.
63. Vijayakumar, A., Nagaraja, N. 2012. Internal Control Systems: Effectiveness of Internal Audit in Risk Management at Public Sector Enterprises. *BVIMR Management Edge*, Vol. 5, Iss. 1, p. 1-37.

PRIEDAI

ANKETA

Gerb. respondente, aš esu KTU magistrantė. Atlieku tyrimą apie valdymo ir administravimo auditą, tokio audito taikymo galimybes. Atliekamo tyrimo tikslas – išsiaiškinti įmonių vadovų bei darbuotojų supratimą apie valdymo ir administravimo auditą bei tokio audito taikymo galimybes. Apklausa anoniminė. Jūsų užpildytos anketos duomenimis naudosis tik tyrėjas, jie niekur nebus skelbiami taip, kad būtų galima atpažinti Jūsų asmenį. Pasirinktą atsakymą pažymėkite tašku (●). Maloniai kviečiame dalyvauti apklausoje.

1. Ar Jums suprantama audito sąvoka?

Taip	<input type="radio"/>
Iš dalies	<input type="radio"/>
Ne	<input type="radio"/>

2. Jūsų nuomone, auditas tai

	Visiškai nesutinku	Nesutinku	Nei sutinku, nei nesutinku	Sutinku	Visiškai sutinku
Nepriklausomas įmonės finansinės atskaitomybės patikrinimas ir nuomonės apie tai pareiškimas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sisteminis, nepriklausomas ir dokumentais įformintas procesas audito įrodymams surinkti ir objektyviai jiems įvertinti, kad būtų nustatytas audito kriterijų atitikties laipsnis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Organizacijos esamos vadybinės, finansinės padėties įvertinimas ir tolimesnių vystymo gairių nustatymas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Nepriklausoma, objektyvi užtikrinimo ir konsultavimo veikla, skirta teikti naudą organizacijai ir jos veiklos gerinimui	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Nepriklausomas finansinių ataskaitų tyrimas ir objektyvios nuomonės apie jas reiškimas, remiantis Bendraisiais apskaitos principais ir kitais teisės aktais	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

3. Apie kokias audito rūšis esate girdėję ar buvote susidūrę? (galimi keli atsakymų variantai)

Finansinį	<input type="radio"/>
Personalo	<input type="radio"/>
Informacinių technologijų	<input type="radio"/>
Marketingo	<input type="radio"/>
Darbu saugos	<input type="radio"/>
Aplinkos apsaugos	<input type="radio"/>
Logistikos	<input type="radio"/>
Kokybės	<input type="radio"/>
Komunikacijos	<input type="radio"/>
Veiklos	<input type="radio"/>
ISO pagrindu	<input type="radio"/>
Valdymo ir administravimo	<input type="radio"/>
Kita	<input type="radio"/>

4. Ar Jūsų įmonėje buvo atliktas kokios nors rūšies auditas?

Taip, kartą	<input type="radio"/>
Taip, daugiau nei kartą	<input type="radio"/>
Ne, niekada (pereikite prie 7 klausimo)	<input type="radio"/>

5. Kokių būdu auditas buvo atliekamas Jūsų įmonėje?

Išorinis	<input type="radio"/>
Vidinis	<input type="radio"/>
Mišrus	<input type="radio"/>

6. Koks buvo atliktas auditas Jūsų įmonėje?

Finansinį	<input type="radio"/>
Personalo	<input type="radio"/>
Informacinių technologijų	<input type="radio"/>
Marketingo	<input type="radio"/>
Darbu saugos	<input type="radio"/>
Aplinkos apsaugos	<input type="radio"/>
Logistikos	<input type="radio"/>
Kokybės	<input type="radio"/>
Komunikacijos	<input type="radio"/>
Veiklos	<input type="radio"/>
ISO pagrindu	<input type="radio"/>
Valdymo ir administravimo	<input type="radio"/>
Kita	

7. Dėl kokios priežasties auditas buvo atliekamas?

Norint išvengti galimų nuostolių	<input type="radio"/>
Norint rasti neatitikimus (trūkumus) ir juos pašalinti	<input type="radio"/>
Norint sužinoti veiklos ar valdymo tobulinimo galimybes	<input type="radio"/>
Dėl visų trijų aukščiau minėtų priežasčių	<input type="radio"/>
Norint gauti ISO sertifikatą	<input type="radio"/>

8. Kas buvo audituojama Jūsų įmonėje?

Finansai	<input type="radio"/>
Veikla	<input type="radio"/>
Valdymas ir administravimas	
Techninis sritis auditas	<input type="radio"/>
Sunku pasakyti nebuvo jokio	<input type="radio"/>

9. Kokios sritys buvo tikrinamos audito metu (galimi keli atsakymų variantai)?

Buhalterinė apskaita	<input type="radio"/>
Fizinė aplinka	<input type="radio"/>
Valdymo apskaita	<input type="radio"/>
Valdymo priemonės	<input type="radio"/>
Dokumentų valdymas	<input type="radio"/>
Personalo valdymas ir veikla	<input type="radio"/>
Darbuotojų kvalifikacija ir atestacija	<input type="radio"/>
Veiklos procesai	<input type="radio"/>
Darbo saugos laikymasis	<input type="radio"/>
Socialinės iniciatyvos	<input type="radio"/>
Sunku pasakyti	<input type="radio"/>

10. Įvertinkite audito sričių pasirinkimo teisingumą?

Auditas buvo organizuotas ir atliktas neefektyviai, buvo patikrintos sritys, kurios neturi jokios įtakos rizikai	<input type="radio"/>
Auditas buvo organizuotas ir atliktas labiau efektyviai, nei neefektyviai	<input type="radio"/>
Auditas buvo organizuotas ir atliktas efektyviai, buvo skitas pakankamas dėmesys svarbiausioms sritims	<input type="radio"/>

11. Kiek pasiteisino Jūsų lūkesčiai audito atžvilgiu?

Nepasiteisino	<input type="radio"/>
Labiau pasiteisino, nei nepasiteisino	<input type="radio"/>
Pilnai pasiteisino	<input type="radio"/>

12. Įvertinkite auditorių profesionalumą?

Auditoriai parodė tam tikrą profesionalumo lygį, tačiau buvo pastebimas žinių kai kuriose srityse trūkumas	<input type="radio"/>
Auditoriai patenkinamai pasiruošę atlikti auditą	<input type="radio"/>
Auditoriai buvo pasiruošę auditui ir parodė aukšto lygio profesines žinias	<input type="radio"/>

13. Ar Jums suprantama sąvoka „valdymo ir administravimo auditas“?

Taip, visiškai	<input type="radio"/>
Nevisiškai	<input type="radio"/>

14. Jūsų manymu, valdymo ir administravimo auditas – tai:

	Visiškai nesutinku	Nesutinku	Nei sutinku, nei nesutinku	Sutinku	Visiškai sutinku
Konkrečios įmonės valdymo ar veiklos srities įvertinimas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kompleksinis įvairių įmonės valdymo ir veiklos sričių įvertinimas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

15. Kokios, Jūsų nuomone, sritys turėtų būti vertinamos atliekant valdymo ir administravimo auditą? (galimi kelis atsakymų variantai)

Įmonės organizacinė struktūra	<input type="radio"/>
Komunikacijos sistema	<input type="radio"/>
Informacinių technologijų naudojimas	<input type="radio"/>
Įmonės įvaizdžio kūrimas	<input type="radio"/>
Personalo darbas	<input type="radio"/>
Darbas su klientais, partneriais	<input type="radio"/>
Darbu sauga	<input type="radio"/>
Marketingo veikla	<input type="radio"/>
Logistikos sistemos	<input type="radio"/>
Finansų valdymas	<input type="radio"/>
Projektų/programų valdymas	<input type="radio"/>
Kita	

16. Jūsų nuomone, ar Lietuvos audito ir konsultacinių įmonių auditoriai yra pakankamai profesionalūs ir patyrę atlikti valdymo ir administravimo auditą?

Taip, visiškai	<input type="radio"/>
Iš dalies	<input type="radio"/>
Ne	<input type="radio"/>

17. Jūsų manymu, valdymo ir administravimo auditas labiausiai reikalingas:

Didelėms įmonėms	<input type="radio"/>
Vidutinėms ir smulkioms	<input type="radio"/>
Valstybinėms įmonėms	<input type="radio"/>
Teikiančioms specifines/unikalias paslaugas	<input type="radio"/>
Bet kokioms įmonėms ir organizacijoms	<input type="radio"/>

18. Ar norėtumėte, kad Jūsų įmonėje būtų atliktas valdymo ir administravimo auditas?

Taip	<input type="radio"/>
Ne (pereikite prie 21 klausimo)	<input type="radio"/>

19. Jei atsakėte „taip“, tai dėl kokios priežasties?

Būtų galimybė išgirsti nepriklausomą ir objektyvią nuomonę apie įmonės verslo būklę	<input type="radio"/>
Tai padėtų išvengti galimų nuostolių/didelių išlaidų	<input type="radio"/>
Tai padėtų rasti trūkumus/netinkamus veiksmus ir juos pašalinti	<input type="radio"/>
Būtų galimybė sužinoti apie veiklos ir (ar) valdymo tobulinimo galimybes	<input type="radio"/>
Dėl visų aukščiau išvardytų priežasčių	<input type="radio"/>

20. Jūsų nuomone, koku būdu, Jūsų įmonėje turėtų būti atliktas valdymo ir administravimo auditas?

Išorinis	<input type="radio"/>
Vidinis	<input type="radio"/>
Mišrus	<input type="radio"/>

21. Jūsų lytis

Moteris	<input type="radio"/>
Vyras	<input type="radio"/>

22. Jūsų pareigos

Padalinio (skyriaus) vadovas	<input type="radio"/>
Buhalteris	<input type="radio"/>
Vadybininkas	<input type="radio"/>
Specialistas	<input type="radio"/>
Kita	

23. Jūsų darbo stažas įmonėje

3-5 metai	<input type="radio"/>
6-10 metų	<input type="radio"/>
11-15 metų	<input type="radio"/>
Daugiau nei 15 metų	<input type="radio"/>

24. Jūsų amžius

20-24 metai	<input type="radio"/>
25-35 metai	<input type="radio"/>
36-45 metai	<input type="radio"/>
46-55 metai	<input type="radio"/>
Daugiau nei 55 metai	<input type="radio"/>

Ačiū už atsakymus