Lenkijos finansinės atskaitomybės auditų kokybės problematika remiantis Lenkijos auditorių priežiūros komisijos veikla

Pranešėjas - dr. Kazimieras Grygutis [*]

Pagrindiniai auditorių savivaldos uždaviniai Lenkijoje – rūpintis, kad auditoriai profesionaliai ir etiškai atliktų savo darbą bei kontroliuoti, kad tik audito įmonės teiktų finansinės atskaitomybės audito paslaugas, prisidėti prie ūkio apyvartos saugumo didinimo.

Viena esminių finansinės atskaitomybės audito kokybės prielaidų – tinkamas Lenkijos auditorių priežiūros komisijos (toliau – LAPK) funkcionavimas.

LAPK uždaviniai apibrėžti Auditorių ir jų savivaldos įstatyme[1]. LAPK susideda iš 5 narių, išrinktų Visuotiniame auditorių delegatų susirinkime. Pagrindinis LAPK uždavinys organizuoti ir prižiūrėti:

- ar tinkamai einamos auditoriaus pareigos,
- ar audito įmonės (subjektai įgalioti teikti finansinės atskaitomybės audito paslaugas) laikosi finansinės atskaitomybės audito (peržvalgos) procedūrų,
- ar kiekviena audito įmonė yra kartą per trejus metus kontroliuojama.

Esant pažeidimams LAPK teikia paraišką:

- Lenkijos auditorių drausmės kontrolieriui apie tai, kad auditoriui būtų pradėtas drausminis procesas;
- Lenkijos auditorių tarybai dėl išbraukimo iš auditorių sąrašo.

Taigi LAPK, vykdydama minėtas funkcijas, savotiškai stebi audito įmonių vykdomo darbo kokybę.

Pirmoji LAPK buvo sudaryta remiantis Lenkijos auditorių ypatingojo suvažiavimo nutarimu 2002 m. birželio 30d.

Prieš pradedant LAPK realizuoti iškeltus uždavinius, apibrėžtus Auditorių ir jų savivaldos įstatyme, reikėjo ankščiau parengti atliekamo audito sistemą, kurios tikslas užtikrinti aukštą Komisijos vykdomų darbų kokybę.

---

[*] dr. Kazimieras Grygutis yra:
- Lenkijos auditorių tarybos Varšuvoje narys
- Lenkijos auditorių rūmų Baltstogės regioninio skyriaus tarybos pirmininkas
- Finansinės sąskaitybos įstaigos vedėjas bei Baltstogės Finansų ir administravimo aukštesniosios mokyklos prorektorius
- Priežiūros tarybos – subjekto įgalioto tirti finansinę atskaitomybę - Palenkės Konsultavimo ir audito centras Baltstogėje „AUDYT" – pirmininkas

[1] Auditorių ir jų savivaldos įstatymas 1994-10-13: vientisas tekstas Į Ž. Nr. 31 poz. 359, 2001 metai su vėlesniais pakeitimais

Šią sistemą sudarė:

1) Audito dokumentacija, susidedanti iš:
   - formalaus – teisinio audito,
   - kontroliuojamų dokumentų sąrašo,
   - esminės audito programos,
   - audito ataskaitos – pavyzdžio,
2) Audito procedūrų, apibrėžtų esminėje audito programoje
3) Kadrų resursų
   - kontrolierių atrankos kriterijų,
   - kontrolierių organizacinės struktūros, t. y. kontrolierių skaičiaus nustatymo, skirstymo į grupes ir regionus,
4) Kontrolierių kvalifikacijų kėlimo, rengiant kursus ir mokymus, susijusius su:
   - audito planavimo taisyklių nustatymu
   - kontroliuojamų subjektų vertinimo taisyklių apibrėžimu

Parengtą audito kokybės sistemą reikėjo modifikuoti dėl auditorių darbo normų pokyčių ir dėl LAPK kontrolierių vykdomo šios sistemos vertinimo, taip pat dėl pačių auditorių ir audito įmonių pareikštų pastabų.

Vienas esminių sistemos pakeitimų – kontrolierių atrankos kriterijų nustatymas bei laikymasis taisyklės, kad kontrolierių kandidatūras aprobuoja visi Lenkijos auditorių rūmų organai bei jų regioniniai skyriai, kas prisidėjo prie atrankos objektyvumo bei skaidrumo, taip pat užtikrino kontrolierių gerą vardą tarp auditorių.

Iš pradžių kontrolierių funkcijas vykdė 54 auditoriai. Šiuo metu LAPK bendradarbiauja su 110 kontrolieriais.

Komisijos nariai pasidalijo regionais, kiekvienas iš jų prižiūri, kaip kontrolieriai vykdo patikrinimus, tačiau laikomasi principo, kad nei vienas asmuo nekontroliuoja ir neprižiūri kaip vykdomas auditas jo gimtajame regione.

Nuo 2003 m. gegužės iki 2006 m. gruodžio 31 d. atlikti 2559 patikrinimai.

Kontrolieriams atlikus patikrinimus prižiūrint LAPK nariams, o vėliau komisijai įvertinus įvykdytų patikrinimų dokumentaciją, nustatyti tokie atliktų patikrinimų rezultatai:

Auditorių pastabos	**2003**	**2004**	**2005**	**2006**
1. Be pastabų	143	224	243	226
2. Raštas su pastabomis	169	385	351	357
3. raštas LADK[1]	79	144	170	41
4. raštas LAT[2]	-	2	1	1
5. raštas LAT ir LADK	-	2	5	16
6. Iš viso	**391**	757	770	641

Būtina pažymėti, kad pastaruoju metu sumažėjo paraiškų adresuotų LADK informuojančius apie nustatytus pažeidimus:

2004 metais– 144

2005 metais – 170

2006 metais – 41

Be planuoto patikrinimo komisija vykdo taip pat intervencinius tyrimus pagal iš įvairių šalių gautus skundus arba pareiškimus, tame tarpe iš audituojamų subjektų, finansų kontrolės, bankų priežiūros, vertybinių popierių komisijos, prokuratūros ir Aukščiausiosios Kontrolės Rūmų. Iš gautų skundų ir pareiškimų LAPK pradėjo 35 intervencinį tyrimą.

Komisija nutarė neatlikti tyrimo tuo atveju, jei buvo gautas anoniminis skundas arba netirti tų bylų, kurios buvo nagrinėjamos kituose organuose.

Atlikus intervencinį tyrimą ir vėliau komisijai įvertinus įvykdyto tyrimo dokumentaciją, nustatyti tokie atlikto tyrimo rezultatai:

Tyrimo išvados	**2003**	**2004**	**2005**	**2006**
1. priekaištai nepatvirtinti	2	-	4	-
2. patvirtinti priekaištai:	10	3	4	6
- nereikšminiai	6	1	2	4
- svarbios paraiškos LADK	4	1	2	2
- svarbios paraiškos LAT	-	1	-	-
6. Iš viso	12	3	8	6

Be įstatyme pavestų auditorių ir audito įmonių veiklos priežiūros ir kontrolės funkcijų LAPK savo pagrindinės veiklos tikslu pripažįsta prevencinę funkciją.

[1] LADK – Lenkijos auditorių drausmės kontrolierius

[2] LAT – Lenkijos auditorių taryba

Ši veikla pasireiškia įvairiomis formomis:

- teikti pasiūlymus LAT dėl privalomo profesinio auditorių tobulinimosi kursų temų,
- aptarti padarytas patikrinimų išvadas per susitikimus regioniniuose LAR skyriuose su auditoriais ir audito įmonėmis,
- daryti pranešimus visuotinėse Lenkijos auditorių konferencijose,
- apmokyti kontrolierius.

Remiantis pateiktais priežiūros vykdymo būdais, galima daryti prielaidą, kad LAPK veikla bei šios veiklos rezultatai daro didelę įtaką auditorių ir audito įmonių darbo kokybei.

Minėta aktyvi veikla sumažino kai kurių netikslumų skaičių, daugiausia formalaus pobūdžio, kontroliuojamų objektų teikiamose išvadose.

Žemiau pateikiama lentelė, parodanti minėtos srities tendencijas:

Pažeidimų pobūdis	**2003**	**2004**	**2005**	**2006**
1. netinkamas objekto pasirinkimas	18	41	32	6
2. auditui teikiama neteisinga arba nepilna finansinė atskaitomybė	17	81	49	8
3. nuomonės pagrįstumas ir teisingumas	21	54	32	7
4. auditoriaus išvados pagrįstumas ir teisingumas	21	55	34	5
5. tiriamų objektų skaičius	**391**	**757**	**770**	**641**

LAPK kontroliuodama daugeliu atveju pastebėjo ryšį tarp finansinės atskaitomybės audito kokybės ir atlyginimo už jį ir padarė išvadą, kad atlyginimas yra susijęs su auditoriaus darbo laiku, reikalingu tinkamai atlikti audito veiksmus. Buvo nustatyta daug atveju, kai konkursus finansinės atskaitomybės auditui atlikti laimėdavo smulkios ir silpnos audito įmonės, kurios siūlydavo savo paslaugas už labai žemas kainas. Labai dažnai tokiais atvejais žemą kainą lydėdavo žemas audito kokybės lygis. Todėl LAPK pasiūlius – LAT parengė minimalius audito darbo imlumo standartus bei audito paslaugų minimalias kainas.

Kaip nustatytų dalykų laikosi audito įmonės vertina LAPK vykdydama kontrolę, o nustatyti pažeidimai atsispindi kontroliuojamų dokumentų išvadose, kurios yra siunčiamos atitinkamiems organams, siekiant disciplinarinių pasekmių.

Pabaigai reikėtų pažymėti, kad LAPK sudarymas ir veikla remiasi pasauline auditorių darbo kokybės priežiūros patirtimi. Tai patvirtina Europos Parlamento ir Tarybos 2006-05-17 direktyva 2006/43/EB dėl teisės aktų nustatyto metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės audito. Nepaisant fakto, kad minėtoje direktyvoje kalbama apie labai daug dalykų, o ypač apie auditorių viešąją priežiūrą, LAPK veiksmus siekiant užtikrinti audito kokybės sistemą, galima pavadinti proceso, kurio raidoje bus įvesta

viešoji priežiūra, Lenkijoje pradžia. Viliamės, kad šiuo metu kuriamoje auditorių viešosios priežiūros sistemoje LAPK taps viena pagrindinių minėtos sistemos grandžių.