

# МСВОИ 300

## Принципи на одита на изпълнението

Принципите на ИНТОСАЙ се издават от Международната организация на Върховните одитни институции ИНТОСАЙ като част Рамката за професионални становища на ИНТОСАЙ.

За повече информация  
посетете

[www.issai.org](http://www.issai.org)

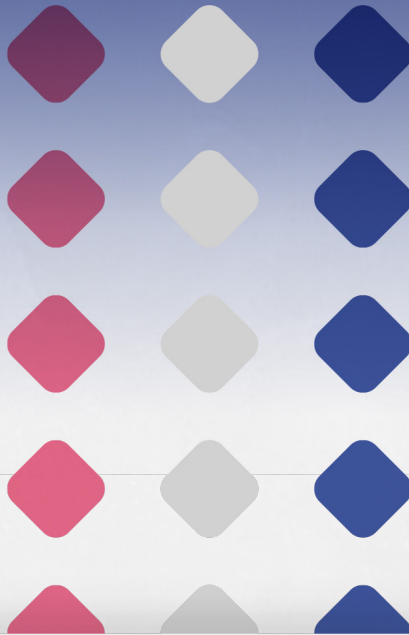


INTOSAI





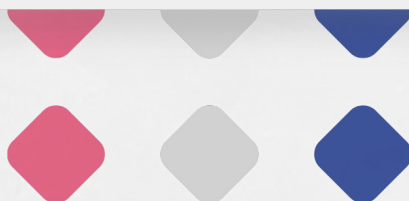
INTOSAI



ИНТОСАЙ, 2019 г

- 1) Приет през 2001 г. като Основен стандарт за държавен одит и стандарт с етично значение
- 2) През 2013 г. съдържанието му се преформулира и стандартът е приет под наименованието Основни принципи на одит на изпълнението
- 3) Със създаването на Рамката за професионални становища на ИНТОСАЙ е преименуван на Принципи за одит на изпълнението с редакционни промени през 2019 г.

МСВОИ 300 е достъпен на всички официални езици на ИНТОСАЙ: арабски, английски, френски, немски и испански



## СЪДЪРЖАНИЕ

<b>1. ВЪВЕДЕНИЕ</b>	<b>5</b>	
<b>2. ЦЕЛ И ТЕЖЕСТ НА ПРИНЦИПИ НА ОДИТА НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО</b>		<b>6</b>
<b>3. РАМКА ЗА ОДИТА НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО</b>	<b>8</b>	
Дефиниция на одита на изпълнението	8	
Икономичност, ефикасност и ефективност		8
Цели на одита на изпълнението	9	
Приложимост на МСВОИ 300	9	
<b>4. ЕЛЕМЕНТИ НА ОДИТА НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО</b>		<b>11</b>
Трите страни в одита на изпълнението	11	
Обект на одита и критерии при одита на изпълнението		11
Сигурност и увереност при одита на изпълнението		12
<b>5. ПРИНЦИПИ НА ОДИТА НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО</b>	<b>14</b>	
Общи принципи	14	
Цел на одита	14	
Одитен подход	15	
Критерии	15	
Одитен риск	17	
Комуникация	17	
Умения	19	
Професионална преценка и скептицизъм		19
Контрол на качеството	20	
Същественост	21	
Документиране	22	
Принципи, свързани с одитния процес		23
Планиране	24	
Избор на теми	24	
Планиране на одита	25	
Извършване на одита	27	
Доказателства, констатации и заключения		27
Докладване	28	
Съдържание на доклада		28
Препоръки	29	
Разпространение на доклада		29
Проследяване	30	

1. Професионалните стандарти и указания са съществени за правдоподобността, качеството и професионализма на одита в публичния сектор. Международните стандарти на Върховните одитни институции (МСВОИ), разработени от Международната организация на Върховните одитни институции (ИНТОСАЙ), имат за цел да поощрят независимия и ефективен одит и да подкрепят членовете на ИНТОСАЙ при разработването на техен собствен професионален подход в съответствие с техните мандати и национални закони и разпоредби.

2. МСВОИ 100 – Основни принципи на одита в публичния сектор предоставя общите основни принципи за одита в публичния сектор и дефинира тежестта на МСВОИ.

МСВОИ 300 – Основни принципи на одита на изпълнението надгражда и доразвива основните принципи от МСВОИ 100 с оглед тяхното хармонизиране със специфичния контекст на одита на изпълнението. МСВОИ 300 трябва да се чете и разбира във връзка с МСВОИ 100, който се отнася и за одита на изпълнението.

3. МСВОИ 300 – Основни принципи на одита на изпълнението се състои от три раздела.

а) Първият раздел създава рамката за одита на изпълнението и за реферирането към съответните МСВОИ.

б) Вторият раздел съдържа общите принципи за ангажиментите по одит на изпълнението, които одиторът трябва да вземе предвид преди започване на одита и по време на целия одитен процес.

в) Третият раздел съдържа принципите, които се отнасят до основните етапи на самия одитен процес.

След всеки един от принципите следва кратко обяснение.

4. Този документ е опит да се създаде общо разбиране за естеството на одита на изпълнението, включително за принципите, които трябва да се прилагат за постигането на висок стандарт на одита. Членовете на ИНТОСАЙ се насърчават да разработят или да приемат задължителни стандарти, съответстващи на МСВОИ 100 и 300, като вземат предвид указанията на ИНТОСАЙ за одита на изпълнението - серията МСВОИ 3000-3899 и Указанията GUIDs 3900 -3999. Серията МСВОИ 3000 – 3899 предоставя МСВОИ за одита на изпълнението за подпомагане на ВОИ, които са избрали да приемат МСВОИ като задължителни стандарти.

5. Стандартите за одита на изпълнението трябва да отразяват необходимостта за: гъвкавост при планирането на индивидуалните ангажименти; одиторите да бъдат възприемчиви и креативни в тяхната работа и за професионална преценка на всички етапи на одитния процес.

6. ИНТОСАЙ осъзнава, че ВОИ имат контрастиращи мандати, и че работят при различни условия. Поради разнообразните ситуации и структурни уредби на ВОИ, не всички одитни стандарти и указания са приложими за всички аспекти на тяхната работа. Затова ВОИ имат опцията да разработят задължителни стандарти, които или да са базирани, или да са в съответствие с Принципите на одита на изпълнението. Ако ВОИ избере да базира своите стандарти на тези принципи, тези стандарти трябва да кореспондират на Принципите във всички приложими и уместни аспекти.

7. Когато одитните стандарти на дадена ВОИ са базирани на или са в съответствие с Принципите на одита на изпълнението, реферирането към тези принципи може да се изрази по следния начин:

...Ние извършихме нашия одит/одити в съответствие със [стандарти], които са базирани на [или съответстват на] МСВОИ 100 - Основни принципи на одита на изпълнението в публичния сектор и МСВОИ 300 - на Международните стандарти на Върховните одитни институции.

Реферирането може да бъде включено в одитния доклад или да бъде оповестено от ВОИ под една по-обща форма, покриваща определена поредица от ангажименти.

8. ВОИ могат да изберат да приемат Указанията за одита на изпълнението (МСВОИ 3000-3999) като задължителни стандарти за

тяхната работа. Когато ВОИ е избрала да приеме тези указания, тя трябва да ги спазва във всички уместни аспекти. Реферирането в този случай може да се изрази, както следва:

...Ние извършихме нашия одит/одити [на изпълнението] в съответствие с Международните стандарти на Върховните одитни институции [за одита на изпълнението].

### ДЕФИНИЦИЯ НА ОДИТА НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО

9. Извършваният от ВОИ одит на изпълнението е едно независимо, обективно и надеждно проучване дали инициативите на правителството, неговите системи, дейности, програми, действия и организации се осъществяват и функционират в съответствие с принципите за икономичност, ефикасност и ефективност, и дали съществуват възможности за подобрене.

10. Одитът на изпълнението се опитва да предостави нова информация, анализи или познания и, когато е подходящо, препоръки за подобрене. Одитът на изпълнението дава нова информация, познания или стойност чрез:

- предоставяне на нови аналитични познания (по-широки или по-задълбочени анализи или нови перспективи);
- превръщане на съществуващата информация в една по-достъпна информация за различните заинтересовани страни;
- предоставяне на едно независимо и достоверно мнение или заключение, базирано на одитните доказателства;
- предоставяне на препоръки, основаващи се на анализа на одитните констатации.

### ИКОНОМИЧНОСТ, ЕФИКАСНОСТ И ЕФЕКТИВНОСТ

11. Принципите за икономичност, ефикасност и ефективност могат да се дефинират както следва:

- Принципът за икономичност означава намаляване на стойността на ресурсите. Използваните ресурси трябва да са предоставени навреме, с подходящо количество и качество и на най-добрата цена.
- Принципът за ефикасност означава получаване на максималното от наличните ресурси. Той се отнася до взаимовръзката между вложените ресурси и постигнатите резултати от гледна точка на количество, качество и навременност.
- Принципът за ефективност се отнася до изпълнение на поставените цели и постигане на очакваните резултати. Ю

Одитите на изпълнението често включват анализ на условията, които



са необходими за гарантиране, че принципите за икономичност, ефикасност и ефективност могат да бъдат спазвани и поддържани. Тези условия може да включват добри управленски практики и процедури за осигуряване на правилното и навременно предоставяне на услугите. Когато е подходящо, трябва също да се вземе предвид и въздействието на регулаторната или институционалната рамка върху изпълнението на одитираната организация.

## ЦЕЛИ НА ОДИТА НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО

12. Основната цел на одита на изпълнението е конструктивно да насърчава икономичното, ефикасното и ефективното управление. Одитът на изпълнението допринася също така и за отчетността и прозрачността.

Одитът на изпълнението насърчава отчетността чрез подпомагане на тези, които са отговорни за управлението и надзора за подобряване на изпълнението. Това се постига посредством проучване дали решенията, взети от законодателната или изпълнителната власт, са ефикасно и ефективно подготвени и изпълнени, и дали данъкоплатците или гражданите са получили максималното от вложените средства. Одитът на изпълнението не поставя под съмнение намеренията и решенията на законодателя, но проверява дали каквито и да е недостатъци в законите и другите нормативни актове или в начина на тяхното изпълнение са попречили на постигането на определените цели. При одита на изпълнението фокусът е върху области, в които той може да допринесе ползи за гражданите, и в които съществува най-голям потенциал за подобрене. Одитът на изпълнението предоставя на отговорните страни конструктивни стимули за предприемане на подходящи действия.

Одитът на изпълнението насърчава прозрачността като предоставя на парламента, данъкоплатците и другите източници на финансиране, на обектите на управленските политики и медиите един задълбочен поглед към управлението на и резултатите от различните управленски дейности. По този начин той има непосредствен принос за предоставяне на гражданите на полезна информация, като в същото време служи като база за получаване на познания и за подобрения. При извършване на одит на изпълнението ВОИ имат свободата в рамките на техния мандат да решат какво, кога и как да се одитира и те не трябва да се въздържат от публикуване на техните констатации.

## ПРИЛОЖИМОСТ НА МСВОИ 300

13. Основните принципи на одита на изпълнението предоставят базата за приемане или разработване на стандарти от ВОИ. Те са

формулирани при взимане предвид на институционалната среда на ВОИ, включително педпоставките за подходящо функциониране на тяхната независимост, конституционен мандат съгласно Основния принцип на ИНТОСАЙ (ИНТОСАЙ – П 10 – 99) и етичните изисквания, и изискванията на Необходимите условия за функционирането на ВОИ (МСВОИ 10-99).

14. При припокривания между видовете одити (или комбинирани одити) трябва да се има предвид следното:

- Реферирането към стандарти, използвани в одита (параграф 7 или 8 по-горе) биха могли да бъдат модифицирани по начин, който да е в съответствие с МСВОИ 100, параграф 9 или 10.
- Елементи на одита на изпълнението могат да бъдат част от един по-разширен одит, който обхваща и аспекти на одит за съответствие и на финансов одит.
- В случай на припокриване трябва да се спазват всички уместни стандарти. Това може да не е възможно при всички случаи, тъй като различните стандарти съдържат различни приоритети.

В такива случаи одиторите трябва да се ръководят от основната цел на одита, за да решат кои стандарти да прилагат. При определянето дали проучването на изпълнението формира основната цел на одитния ангажимент, трябва да се вземе предвид, че одитът на изпълнението се фокусира повече върху дейността и резултатите, отколкото върху отчитането или отчетите, и че основната цел на одита на изпълнението е да се поощрят икономичността, ефикасността и ефективността, а не да се докладва за съответствието.

15. Елементите на одита в публичния сектор (одитор, отговорна страна, целеви потребители, обект на одит и критерии), както са дефинирани в МСВОИ 100, могат да добият специфични характерни черти в одита на изпълнението. Одиторите трябва експлицитно да идентифицират елементите на всеки един одит и да разберат тяхното значение, за да могат да извършат одита съобразно с това.

### ТРИТЕ СТРАНИ В ОДИТА НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО

16. Одиторите често имат значителна свобода на действие при избора на обект на одита и при идентифицирането на критерии, които от своя страна повлияват определянето кои са отговорните страни и целевите потребители. Макар че одиторите могат да дават препоръки, те трябва да внимават да не поемат отговорностите на отговорните страни. Одиторите в одита на изпълнението обикновено работят в екип, предлагайки различни и допълващи се умения.

17. Ролята на отговорната страна може да бъде споделена от редица индивиди или организации, всеки с отговорности по различни аспекти на обекта на одит. Някои страни може да са отговорни за действия, които са довели до възникване на проблеми. Други може да са в състояние да инициират промени в отговор на препоръките, дадени в резултат на одит на изпълнението. Други пък може да са отговорни за предоставяне на одитора на информация или доказателства.

18. Целевите потребители са лицата, за които одиторът изготвя доклада от одита на изпълнението. Законодателят, правителствените агенции и обществеността, всички те могат да са целеви потребители. Възможно е дадена отговорна страна да бъде едновременно и целеви потребител, но рядко се случва тя да е единствения целеви потребител.

### ОБЕКТ НА ОДИТА И КРИТЕРИИ ПРИ ОДИТА НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО

19. Не е необходимо обектът на одит при одита на изпълнението да бъде ограничен до специфични програми, организации или фондове, той може да включва и дейности (тяхния резултат, последствие и въздействие) или съществуващи ситуации (включително причини и

следствия). Като примери могат да се посочат доставките на услуги от отговорната страна или ефектите от дадена правителствена политика и разпоредби относно администрирането, заинтересованите страни, бизнеса, гражданите и обществото. Обектът на одит се определя от целта и се формулира в одитните въпроси.

20. При одита на изпълнението одиторът понякога е въввлечен в определяне или избор на критерии, които са подходящи за одита. В параграф 27 са описани специфичните изисквания, които произлизат от това за одитора.

## **СИГУРНОСТ И УВЕРЕНОСТ ПРИ ОДИТА НА ИЗПЪЛНЕНИЕТО**

21. Както при всички одити, потребителите на доклада от одита на изпълнението очакват да имат сигурност по отношение на надеждността на информацията, която те използват при взимане на решения. Затова те ще очакват да получат надеждни доклади, в които е заявена доказателствено базираната позиция на ВОИ по проверявания обект на одит.

Следователно одиторите, извършващи одити на изпълнението, трябва при всички случаи да предоставят констатации, базирани на достатъчно уместни доказателства, и активно да управляват риска от неуместни доклади. Въпреки това от одиторите, извършващи одити на изпълнението, по принцип не се очаква да предоставят общо становище, подобно на становището по финансовите отчети, за постигането от страна на одитираната организацията на икономичност, ефикасност и ефективност. Затова рамката на МСВОИ не съдържа такова изискване.

22. Нивото на увереност, предоставяно от одита на изпълнението, трябва да бъде оповестено по един прозрачен начин. Постигната степен на икономичност, ефикасност и ефективност може да бъде изразена в доклада от одита на изпълнението по различни начини:

- или като общо мнение по отношение на аспектите за икономичност, ефикасност и ефективност, когато целта на одита, обекта на одита, получените доказателства и направените констатации позволяват формирането на подобно заключение;
- или чрез предоставяне на специфична информация по редица въпроси, включително целта на одита, зададените въпроси, получените доказателства, използваните критерии, направените констатации и специфичните заключения.

23. Одитните доклади трябва да включват само констатации, които са подкрепени от достатъчно уместни доказателства. Често е необходимо, за да се предостави на потребителя достатъчна информация, взетото решение за изготвяне на един балансиран доклад, формиране на заключения и формулиране на препоръки да бъде доразвито. Одиторите, извършващи одити на изпълнението, трябва изрично да обяснят, как

техните констатации са довели до дадения набор от препоръки и, ако е приложимо, до дадено единично общо заключение. Това означава предоставяне на обяснение кои критерии са били разработени и използвани и защо, както и посочване, че всички съответни мнения и гледни точки са били взети предвид, така че е да е възможно да бъде представен еден балансиран доклад. Принципите за докладването дават допълнителни насоки във връзка с този процес.

## ОБЩИ ПРИНЦИПИ

24. Посочените по-долу общи принципи предоставят насоки по аспектите на одита на изпълнението, които се отнасят за целия одитен процес.

Някои области, за които се отнасят тези принципи, не са обхванати от МСВОИ 100. Това са разделите за: темите за одит; идентифицирането на одитните цели и определянето на одитния подход и критерии.

В други области, като одитния риск, комуникацията, уменията, професионалната преценка, контрола на качеството, съществеността и документирането, общите принципи доразвиват принципите на МСВОИ 100 и обясняват как те конкретно се прилагат в одита на изпълнението.

И накрая, някои области, като етиката и независимостта, понастоящем са обект на разглеждане от МСВОИ 100, от Основни принципи на ИНТОСАЙ (ИНТОСАЙ – П 10-99) и от Организационни изисквания за ВОИ (МСВОИ 130 -199).

### » ЦЕЛ НА ОДИТА

**25. Одиторите трябва да определят една ясно дефинирана цел на одита, която е свързана с принципите за икономичност, ефикасност и ефективност.**

Целта на одита определя подхода и вида на ангажимента. Тя би могла да бъде просто да се опише ситуацията. Въпреки това съществува по-голяма вероятност нормативните одитни цели (нещата такива ли са, каквито би трябвало да бъдат?) и аналитичните одитни цели (защо нещата не са такива, каквито би трябвало да бъдат?) да допринесат полза. При всички случаи одиторите трябва да вземат предвид за какво се отнася одитът, кои организации или органи са обект на одита и за кого е вероятно да са уместни основните препоръки. Добре дефинираните одитни цели са свързани с една отделна организация или с дадена разпознаваема група от правителствени начинания, системи, дейности, програми, действия или организации.

Множество одитни цели могат да бъдат рамкирани с един общ основен одитен въпрос, който може да бъде разбит на повече на брой и по-конкртни под-въпроси. Те трябва да са тематично свързани, взаимно допълващи се, да не се припокриват и взети заедно да са изчерпателни,

адресирайки основния одитен въпрос. Всички използвани във въпросите термини трябва да са ясно дефинирани. Формулирането на одитните въпроси е един интерактивен процес, при който въпросите непрекъснато се уточняват и прецизират, като се има предвид известната уместна информация за обекта на одит, както и тяхната приложимост.

Одиторите, вместо да дефинират една еденствена одитна цел или един общ основен въпрос, могат да изберат да определят няколко одитни цели, които не винаги е необходимо да се разбиват на под-въпроси.

#### » **ОДИТЕН ПОДХОД**

26. Одиторите трябва да изберат един резултатно, проблемно или системно ориентиран подход, или комбинация от тях, за да осигурят надеждност на планирането на одита.

Цялостният одитен подход е централен елемент за всеки одит. Той определя естеството на проучването, което да бъде направено. Освен това подходът очертава кои са необходимите познания, информация и данни, и необходимите одитни процедури за получаването им и техния анализ.

При одита на изпълнението обикновено се използва един от следните три подхода:

- системно-ориентиран подход, при който се проверява правилното функциониране на управленските системи, например, системите за финансово управление;
- резултатно-ориентиран подход, при който се оценява дали са постигнати целите на желаните резултати така, както е планирано, или дали програмите и услугите функционират така, както е планирано;
- проблемно-ориентиран подход, при който се проучват, проверяват и анализират причините за дадени проблеми или отклонения от критериите.

И трите подхода могат да се прилагат с перспектива отгоре надолу или отдолу нагоре. Одитите отгоре надолу се концентрират преди всичко върху изискванията, намеренията, целите и очакванията на законодателя и централното правителство. При перспективата от долу нагоре фокусът е върху проблемит, които имат значение за хората и общността.

#### » **КРИТЕРИИ**

27. Одиторите трябва да определят подходящи критерии, които да съответстват на одитните въпроси и да са свързани с принципите за

### **икономичност, ефикасност и ефективност.**

Критериите са използваните референтни показатели за оценка на обекта на одит. Критериите в одита на изпълнението са разумни и одитно специфични стандарти за изпълнението, спрямо които може да бъдат оценени и преценени икономичността, ефикасността и ефективността на действията.

Критериите предоставят базата за оценка на доказателствата, формиране на констатациите и формулиране на заключения по одитните цели. Те също така се явяват важен елемент при дискусиите в рамките на одитния екип и с ръководството на ВОИ, и в комуникацията с одитираните организации.

Критерии могат да бъдат качествени или количествени и те трябва да определят, спрямо какво ще се оценява обектът на одит. Критериите могат да бъдат общи или специфични, фокусирани върху: какво трябва да бъде съгласно законите, другите нормативни актове или целите; какво се очаква в съответствие с основните принципи, научните познания и най-добрите практики или какво би могло да бъде (при наличие на по-добри условия).

При определянето на критериите могат да се използват различни източници, включително рамки за измерване на изпълнението. Трябва да е прозрачно, кои източници са използвани, като критериите трябва да са уместни и разбираеми за потребителите, а също така и пълни, надеждни и обективни в контекста на обекта на одит и одитните цели.

Критериите трябва да се обсъждат с одитираните организации, но отговорността за избор на подходящи критерии е изцяло на одитора. Ако определянето и обсъждането на критериите по време на етапа на планиране допринася за повишаване на тяхната надеждност и общо възприемане, то при одитите, обхващащи комплексни въпроси, не винаги е възможно критериите да бъдат определени предварително, вместо това тяхното дефиниране ще бъде извършено по време на одитния процес.

Ако при някои видове одити съществуват прости и ясни нормативни критерии, то това не е типично за одита на изпълнението. Одитните цели, въпроси и подход определят уместността и вида на подходящите критерии и доверието на потребителя към констатациите и заключенията от одита на изпълнението зависи в голяма степен от критериите. Затова изборът на надеждни и обективни критерии е от критично значение.

При проблемно-ориентиран одит на изпълнението изходният пункт е познато или подозирано отклонение от това, какво би трябвало или би могло да бъде. Затова основната цел е не само да се установи проблемът (отклонението от критерия и неговите последствия), а да се открият и причините за него. Затова е важно на етапа на планиране да се реши, как да се проучат и установят причините. Заключенията и препоръките



се базират предимно на процеса на анализиране и потвърждаване на причините, въпреки че те винаги са вкоренени в нормативните критерии.

#### » ОДИТЕН РИСК

**28. Одиторите трябва активно да управляват одитния риск, който е рискът от извеждане на неправилни или непълни заключения, предоставяне на небалансирана информация или от неуспех да се допринесе полза за потребителите.**

Повечето теми при одита на изпълнението са комплексни и политически чувствителни. Ако простото избягване на подобни теми може да намали риска от неточност или непълнота, то това би могло също така да ограничи възможността за допринасяне на полза.

Рискът от неуспех одитът да допринесе полза обхваща както вероятността от невъзможност да се предоставят нови или актуални информация или гледни точки, така и риска от negliжиране на важни фактори, което в последствие води до невъзможност да се предоставят на потребителите на доклада познания или препоръки, които наистина ще допринесат за подобряване на изпълнението.

Важни аспекти на риска могат да включват липсата на компетентност за извършване на достатъчно широк или задълбочен анализ, липсата на достъп до качествена информация, получаването на неточна информация (например, поради измама или незаконни практики), неспособност за разглеждане на всички констатации в перспектива и пропускане да се съберат или адресират аргументите с най-голямо значение.

Затова одиторите трябва активно да управляват риска. Справянето с риска е заложено в цялостния процес и методология на одита на изпълнението. Документите за планиране на одита трябва да отразяват възможните или известните рискове, отнасящи се към предвидената работа и да показват как тези рискове ще бъдат управлявани.

#### » КОМУНИКАЦИЯ

**29. Одиторите трябва да поддържат ефективна и подходяща комуникация с одитираните организации и съответните заинтересовани страни по време на целия одитен процес като определят за всеки отделен одит съдържанието, процеса и адресатите на комуникацията.**

Съществуват няколко причини, поради които планирането при одита на изпълнението на комуникацията с одитираните организации и заинтересованите страни е от особено значение.

- Тъй като одитите на изпълнението обикновено не се извършват регулярно (например, ежегодно) за едни и същи одитирани организации, е възможно да няма установени канали за комуникация. Ако е възможно вече да има изградени отношения със законодателните и

правителствените органи, то други групи (като например, академичните и бизнес общности или организации на гражданското общество) може да не са били въввлечени преди.

- Често липсват предварително определени критерии (такива, както при рамката за финансово отчитане) и затова е необходима един интензивен обмен на мнения и гледни точки с одитираната организация.
- Необходимостта от балансиран доклад изисква активни усилия за получаване на задълбочено разбиране на гледните точки на различните заинтересовани лица.

Одиторите трябва да идентифицират отговорните страни и другите ключови заинтересовани лица и да предприемат инициативата за създаване на една ефективна двустранна комуникация. Посредством добра комуникация одиторите могат да разширят достъпа до източниците на информация и данни, и до мнения от одитираната организация. Използването на комуникационните канали за разясняване на целта на одита на изпълнението на заинтересованите лица също повишава възможността одитните препоръки да бъдат изпълнени. Затова одиторите трябва се стремят да поддържат добри професионални взаимоотношения с всички съответни заинтересовани страни, да поощряват един свободен и откровен обмен на информация, доколкото изискванията за конфиденциалност го позволяват, и да провеждат дискусии в атмосфера на взаимен респект и разбиране за ролята и отговорностите на всяка една заинтересована страна. Въпреки това, трябва да се внимава комуникацията със заинтересованите страни да не компроментира независимостта и безпристрастността на ВОИ.

Одиторите трябва да уведомят одитираните организации за ключовите аспекти на одита, включително целта на одита, одитните въпроси и обекта на одит. Обикновено уведомяването се извършва под формата на писмо за поемане на ангажимента и регулярна комуникация по време на одита. Одиторите трябва да поддържат комуникация с одитираните организации през целия одитен процес, посредством конструктивно взаимодействие при оценяването на различните констатции, аргументи и перспективи

На одитираните организации трябва да им се предостави възможност да коментират одитните констатции, заключения и препоръки, преди издаването от ВОИ на одитния доклад. Всички несъгласия трябва да бъдат анализирани и фактическите грешки трябва да бъдат коригирани. Проучването на обратната информация трябва да бъде документирано в работни документи така, че промените в проекта на доклада или причините за извършване на промени, да са отразени.

Освен това, след приключването на одитния процес може да се получи обратна информация от заинтересованите страни по качеството на публикувания одитен доклад. Мнение за качеството на одитния доклад може да бъде поискано и от одитираните организации.

## » УМЕНИЯ

**30. Одитният екип, като цяло, трябва да притежава необходимата професионална компетентност за извършване на одита. Това включва добро познание за одитния процес, планирането на проучването, методите на социалните науки и техниките за изследване или оценка, както и лични качества като аналитични умения, умения за писане и комуникиране.**

При одита на изпълнението се изискват специфични умения, такива като познание за техниките за оценка и методите на социалните науки и лични способности като умения за писане и комуникиране, аналитичен капацитет, креативност и възприемчивост. Одиторите трябва да притежават добри познания за държавните организации, програми и функции. Това ще гарантира, че са избрани правилните области за одитиране и че одиторите могат ефективно да предприемат прегледи на превителствените програми и дейности.

Възможно е да съществуват различни начини за придобиване на необходимите умения. За всеки отделен одит на изпълнението одиторите трябва да имат пълно разбиране за правителствените мерки, които са обект на одита, както и за съответните причини за тях и възможните въздействия. Това познание често трябва да бъде придобито или развито специално за ангажимента. Одитите на изпълнението често включват процес на обучение и на разработване на методология, като част от самия одит. Затова е необходимо обучението и подготовката в процеса на работа да са предоставени на одиторите, които трябва да поддържат техните професионални умения посредством непрекъснато професионално развитие. Отвореността към обучението и насърчаването на управленската култура са важни условия за задълбочаване на индивидуалните професионални умения на одиторите.

В определени специализирани области е възможно използването на външни експерти за допълване на познанията на одитния екип. Одиторите трябва да преценят дали и в какви области са необходими външни експерт, и да договорят необходимите условия.

## » ПРОФЕСИОНАЛНА ПРЕЦЕНКА И СКЕПТИЦИЗЪМ

**31. Одиторите трябва да упражняват професионален скептицизъм, но трябва също така да са възприемчиви и склонни към иновации.**

Жизнено важно е одиторите да упражняват професионален скептицизъм и да приемат един критичен подход, запазвайки обективна дистанция към предоставената информация. От одиторите се очаква да извършват разумни оценки като пренебрегват своите собствени предпочитания и предпочитанията на другите.

Същевременно одиторите трябва да са възприемчиви към различни гледни точки и аргументи. Това е необходимо, за да се избегнат

грешки в преценките или пристрастност. Уважението, гъвкавостта, любознателността и готовността за прилагане на иновации са също толкова важни. Иновацията касае както самия одитен процес, така и одитираните процеси или дейности.

От одиторите се очаква да разглеждат въпросите от различни гледни точки и да запазят отворено и обективно отношение към различни мнения и аргументи. Ако одиторите не са възприемчиви могат да пропуснат важни аргументи или ключови доказателства. За да придобият нови познания одиторите трябва да са креативни, гъвкави, находчиви и практични в усилията си за събиране, интерпретиране и анализиране на данните.

През целия одитен процес – от етапа на избор на теми за одити планиране на одита през етапа на изпълнение на одита до етапа на докладване, трябва да се спазва висок стандарт на професионално поведение. Важно е одиторите да работят систематично и последователно, с надлежна грижа и обективност, и при подходящ мониторинг.

## » КОНТРОЛ НА КАЧЕСТВОТО

**32. Одиторите трябва да прилагат процедури за осигуряване на качеството и за гарантиране, че приложимите изисквания са изпълнени. Те трябва да се стремят към уместни, балансирани и справедливи доклади, които допринасят полза и предоставят отговор на одитните въпроси.**

МСВОИ 140 – Контрол на качеството за ВОИ предоставя обща насока за създадената на организационно ниво система контрол на качеството, отнасяща се към всички одити. При извършването на одити на изпълнението е необходимо да се адресират следните специфични въпроси:

- Одитът на изпълнението е процес, в който одитният екип събира голямо количество одитно специфична информация и упражнява висока степен на професионална преценка и свобода на действие по отношение на съответните въпроси. Това трябва да се вземе предвид при контрола на качеството. Необходимостта от създаване на работна атмосфера на взаимно доверие и отговорност, и от предоставяне на подкрепа на одитния екип трябва да се разглежда като част от управлението на качеството. Това може да доведе до прилагане на контролни процедури, които са уместни и лесни за управление, и които осигуряват отворено възприемане на обратната информация, получена в резултат на контрола на качеството. В случай, че има различие в мненията на ръководителя (контрольора) и одитния екип, трябва да се предприемат подходящите стъпки за гарантиране, че е обърнато достатъчно внимание на гледните точки на одитния екип, и че политиката на ВОИ е последователна и вярна на принципите.
- При одита на изпълнението, дори когато докладът е доказателствено обоснован, добре документиран и точен, е възможно,

въпреки това, да е неуместен или недостатъчен, ако не е успял да предостави едно балансирано и непредубедено мнение, ако включва прекалено малко уместни гледни точки или ако незадоволително отговаря на одитните въпроси. Затова тези съображения трябва да бъдат съществена част от мерките за осигуряване на качеството.

- Тъй като одитните цели при различните ангажименти се различават значително, важно е ясно да се дефинира какво съдържа един доклад с високо качество в контекста на одитния ангажимент. Затова общите мерки за контрол на качеството трябва да се допълнят с одитно специфични мерки.

Няма процедури за контрол на качеството на ниво индивидуален одит, които да могат да гарантират висококачествени одитни доклади. От еднаква важност е за одиторите да бъдат и да останат компетентни и мотивирани. Затова контролните механизми трябва да бъдат допълнени с подкрепа на одиторите, изразяваща се в обучение по време на работа и насоки за одитния екип.

## » СЪЩЕСТВЕННОСТ

33. Одиторите трябва да разглеждат съществеността на всички етапи на одитния процес. Трябва да се обмислят не само финансовите, но и социалните и политическите аспекти на обекта на одит, с цел предоставяне толкова голяма полза, колкото е възможно.

Съществеността може да се разбира като относителна важност на даден въпрос, в контекста на който тя се разглежда. Съществеността на определена тема за одит трябва да има връзка със значението на нейните въздействия. Тя ще зависи от това, дали дейността е сравнително маловажна и дали недостатъците в съответната област биха могли да повлияят на другите дейности в рамките на одитираната организация. Даден въпрос ще се счита за съществен, когато темата се счита за особено важна и, щогато подобренията беха имали значително въздействие. Въпросът ще бъде по-малко съществен, когато дейността е от рутинно естество и въздействието на лошото изпълнение би било ограничено в една малка област или би било по друг начин минимално.

При одита на изпълнението съществеността в парична стойност може, но не е задължително да е главна грижа. При определянето на съществеността одиторът трябва също да вземе предвид, какво е социално или политически значимо, и да не забравя, че това се променя с времето и, че зависи от гледната точка на съответните потребители и отговорни страни. Тъй като обектът на одит при одита на изпълнението може да е различен в широки граници и тъй като в повечето случаи критериите не са определени от законодателството, тази гледна точка може да варира от един одит към друг. Оценяването ѝ изисква внимателна преценка от страна на одитора.

Съществеността е свързана с всички аспекти на одита на изпълнението – избор на теми за одит; определяне на критериите; оценка на доказателствата и документирането, и управлението на рисковете от съдването на неподходящи или със слабо въздействие констатации или одитни доклади.

#### » ДОКУМЕНТИРАНЕ

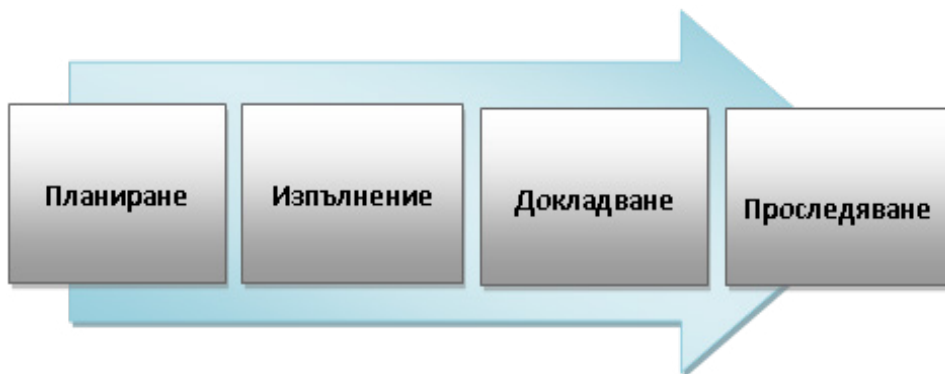
34. Одиторите трябва да документират одита в съответствие със съществуващите обстоятелства на одита. Информацията трябва да е достатъчно пълна и подробна, за да позволи на един опитен одитор, който няма предишно отношение към одита, да определи впоследствие каква работа е извършена, за да се изведат одитните констатации, изводи и препоръки.

Както при всички одити, одиторите, извършващи одити на изпълнението, трябва да поддържат подходящо документално отразяване на подготовката, процедурите и констатациите на всеки одит. Въпреки това целта и съдържанието на документацията в одита на изпълнението е по-специфично.

- Често одиторът ще е получил специализирани познания за темата на одита, които не е лесно да бъдат възпроизведени във ВОИ. Тъй като одитната методология и критерии може да са били разработени специално за даден единичен конкретен ангажимент, одиторът носи специална отговорност прозрачно да представи аргументите си.
- При одита на изпълнението докладът, освен че съдържа констатации и препоръки, описва рамката, гледната точка и аналитичната структура, която е била приета, и процеса, който е следван, за да се достигне до заключенията. До известна степен докладът изпълнява функциите, които при другите видове одити се осигуряват от общите стандарти или одитната документация.
- Документацията трябва не само да потвърждава правилността на фактите, но трябва и да гарантира, че докладът представя едно балансирано, справедливо и пълно проучване на одитирания въпрос или на обекта на одит. Затова, например, може да е необходимо в документацията да се включва реферирание към аргументите, неприети в одитния доклад, или да се описва как са разгледани различните гледни точки в доклада.
- Често целта на одитния доклад при одита на изпълнението е да убеди разумните потребители, предоставяйки ново задълбочено познание, вместо едно официално становище за изразяване на увереност. Така, както целите на одита определят естеството на необходимите доказателства, така те определят и естеството на документацията.
- Поддържането на подходяща документация е не само част

от осигуряването на качеството (например, чрез подпомагане да се гарантира, че делегираната работа е била извършена задоволително и, че целите на одита са били постигнати), но и част от професионалното развитие на ВОИ на одиторите, тъй като тя може да оформи и посочи добри практики за прилагане при подобни одити в бъдещето.

35. Одитът на изпълнението включва следните основни стъпки:



- Планиране, т. е. избор на теми за одит, предварително проучване и планирането на одита;
- Изпълнение, т. е. събиране и анализ на данни и информация;
- Докладване, т. е. представяне на резултатите от одита: отговори на одитните въпроси, констатации, заключения и препоръки към потребителите;
- Проследяване, т. е. установяване дали предприетите в отговор на констатациите и препоръките действия са довели до разрешаване на основните проблеми и/или отстраняване на слабостите..

Тези стъпки могат да бъдат повтарящи се. Например, дадена нова информация от определен етап на процеса, може да наложи извършване на промени в плана на одита и в някои важни елементи на докладването (например, формулирането на препоръки), които могат да се очертаят или извършат в процеса на изпълнение на даден етап.

## ПЛАНИРАНЕ

### » ИЗБОР НА ТЕМИ

36. Одиторите трябва да изберат теми за одит чрез процеса на стратегическото планиране на ВОИ въз основа на анализ на потенциалните теми и извършване на проучване за идентифициране на рисковете и проблемите.



По принцип определянето, кои одити ще бъдат изпълнявани, е част от процеса на стратегическо планиране на ВОИ. Ако е подходящо, одиторите трябва да дадат принос в този процес в областите, съответстващи на техния експертен опит. Те могат да почерпят познания от предходни одити като информацията от процеса на стратегическото планиране би могла да бъде приложима в последващата работа на одитора.

При този процес одиторите трябва да имат предвид, че темите за одит трябва не само да са достатъчно значими, но и да са одитируеми и да са в съответствие с мандата на ВОИ. Процесът на избор на теми трябва да има за цел максимизиране на очакваното въздействие от одита като се вземе предвид одитния капацитет (например, човешките ресурси и професионалните умения).

Общоприетите техники за подготовка на процеса на стратегическото планиране, като например, анализ на риска или оценка на проблемите, могат да спомогнат за структуриране на процеса, но е необходимо те да бъдат съпроводени от професионална преценка, за да се избегнат едностранчиви оценки.

## » ПЛАНИРАНЕ НА ОДИТА

**37. Одиторите трябва да планират одита по така, че да се осигури извършването на един висококачествен одит по икономичен, ефикасен, ефективен и своевременен начин и в съответствие с принципите за добро управление.**

При планирането на одита е важно да се вземат предвид:

- познанието за средата и необходимата информация за разбиране на одитираните организации, така че е възможно да се оценят проблема или риска, възможните източници на доказателства, одитируемостта и значимостта на областта, избрана за одитиране;
- одитните цели, въпроси, критерии, обекта на одит и методологията (включително техниките, които ще се използват за събиране на доказателства и за извършване на одитните анализи);
- необходимите изисквания по отношение на дейностите, персонала и уменията (включително независимостта на одитния екип, човешките ресурси и приемливата външна експертиза), приблизителната стойност на одита, ключовите за одитната задача времеви рамки и етапи, и основните моменти за осъществяване на контрол.

Затова с оглед гарантиране, че одитът е правилно планиран, одиторите трябва да получат достатъчно познания за обекта на одит. По принцип одитът на изпълнението изисква придобиването на одитно специфични, съществени и методологически познания преди започването на одита („предварително проучване“).

При планирането на одита одиторът трябва да определи одитните процедури, които ще бъдат използвани за събиране на достатъчни и уместни одитни доказателства. Това може да се осъществи на няколко етапа: взимане на решение по общия план на одита (какви въпроси да се зададат, например, пояснителни/описателни/оценителни); определяне на нивото на наблюдение (например, преглед на даден процес или на отделни файлове); методология (например, пълен анализ или използване на извадки); специфични техники за събиране на данни (например, интервю или фокус групи). Методите за събиране на данни и техниките за формиране на извадки трябва да бъдат внимателно избрани. Освен това етапът на планиране трябва да включва изследователска работа, целяща изграждане на познание, тестване на различни одитни идеи и проверка, дали необходимите данни са налични. По този начин се улеснява изборът на най-подходящия метод за извършване на одита.

Висшите ръководни кадри и оперативните ръководители, и одитният екип трябва напълно да са осведомени за общия план на одита и за неговото съдържание. Взимането на решения за общия план на одита и за неговите последици в условията на наличните ресурси често изисква включването на висшото ръководство на ВОИ, което може да гарантира, че уменията, ресурсите и капацитета са налични, за да се адресират одитните цели и одитните въпроси.

Планирането трябва да е гъвкаво, за да позволи на одиторите да ползват придобитите по време на одита задълбочени познания. Одитните методи, които са избрани, трябва да са тези методи, които ще предоставят най-добра възможност за събиране на данни по един ефикасен и ефективен начин. Макар че одиторите трябва да се стремят да приемат най-добрите практики, практическите съображения, свързани с наличността и пригодността на данните може да ограничи избора на методи. Затова е препоръчително да бъдем гъвкави и прагматични в това отношение. По тази причина процедурите на одита на изпълнението не трябва да бъдат свръх стандартизирани. Прекомерните предписания могат да ограничат гъвкавостта, професионалната преценка и високото ниво на аналитични умения, които се изискват при одита на изпълнението. В определени случаи, където, например, одитът изисква събиране на данни от различни региони или области, или при които одитът трябва да се извърши от голям брой одитори, може да съществува необходимост от по-детайлно планиране на одита с изрично дефинирани одитни въпроси и процедури.

При планирането на одита, одиторите трябва да оценят риска от измама. Ако това е съществено в рамките на контекста на одитните цели, одиторите трябва да получат разбиране за съответните контролни системи и да проучат дали съществуват признаци за нередности, които възпрепятстват изпълнението. Освен това одиторите трябва да установят, дали съответните организации са предприели подходящите действия за адресиране на всички препоръки, дадени при предходни одити, или да направят други проверки, които са от значение за целите на одита. И най-накрая, одиторите трябва да търсят контакт със заинтересованите лица, включително учени или други експерти в

дадената област, за да изградят подходящо познание по отношение, например, на добрите или най-добрите практики. Общата цел на етапа на планиране е да се реши чрез укрепване на познанията и обмисляне на разнообразни стратегии, кой е най-добрият начин за извършване на одита.

## ИЗВЪРШВАНЕ НА ОДИТА

### » ДОКАЗАТЕЛСТВА, КОНСТАТАЦИИ И ЗАКЛЮЧЕНИЯ

**38. Одиторите трябва да получат достатъчни и уместни одитни доказателства, за да формират констатации, да изведат заключения в отговор на одитните цели и въпроси и да отправят препоръки.**

Всички одитни констатации и заключения трябва да бъдат подкрепени с достатъчни и уместни доказателства. Това трябва да е в съответствие с контекста на одита, като трябва всички относими аргументи, мнения за и против и различните гледни точки да бъдат разгледани преди да бъдат изведени заключенията. Естеството на одитните доказателства, необходими за извеждане на заключения при одита на изпълнението, се определя от обекта на одит, целта на одита и одитните въпроси.

Одиторът трябва да оцени доказателствата от гледна точка на получаване на одитни констатации. Въз основа на констатациите одиторът трябва да упражни професионална преценка за да достигне до заключения. Констатациите и заключенията са резултатите от анализа в отговор на одитните цели. Те трябва да предоставят отговори на одитните въпроси.

Заключенията може да се основават на количествени доказателства, получени чрез използването на научни методи или на техники за формиране на извадки. При формулирането на заключения, поради факта, че одитните доказателства може да са по-скоро убеждаващи („навежда към извода/заключението, че...“), отколкото потвърждаващи („правилно/грешно“), може да се изисква значителна доза преценка и интерпретация за да се отговори на одитните въпроси. Необходимостта от прецизност трябва да се претегли спрямо разумността, икономичността и уместността от гледна точка на целта. Препоръчително е въвличането в процеса на старшите ръководители.

Одитът на изпълнението включва поредица аналитични процеси, които постепенно еволюират чрез взаимодействието между тях, като позволяват формулираните въпроси и приложените методи да се развият в дълбочина и да се усъвършенстват. Това може да обхваща комбиниране и сравняване на данни от различни източници, извеждане на предварителни изводи и компилиране на констатации, за са се изградят хипотези, които, ако е необходимо, могат да бъдат тествани спрямо допълнителни данни. Целият процес е тясно свързан с изготвянето на проекта на одитен доклад, който може да се разглежда като съществен елемент на аналитичния процес, достигащ най-високата

си точка в отговорите на одитните въпроси. За одиторите е важно да бъдат целево ориентирани и да работят систематично и с надлежна грижа и обективност.

## ДОКЛАДВАНЕ

### » СЪДЪРЖАНИЕ НА ДОКЛАДА

**39. Одиторите трябва да се стремят да предоставят одитни доклади, които са пълни, убедителни, навременни, лесни за четене и балансирани.**

За да бъде докладът пълен, той трябва да включва цялата информация, необходима за адресиране на целта на одита и одитните въпроси, като в същото време е достатъчно подробен, за да предостави разбиране за обекта на одит и за констатациите и заключенията. За да бъде докладът убедителен, той трябва да е логично структуриран и да представя ясно взаимовръзката между целта на одита, критериите, констатациите, заключенията и препоръките. Всички уместни аргументи трябва да бъдат отразени.

При одита на изпълнението одиторите докладват своите констатации по икономичността и ефикасността на придобиване и използване на ресурсите, и по ефективността на постигане на целите. Докладите могат да се различават значително по своя обхват и естество, като например, да оценяват дали ресурсите са били използвани по разумен начин, коментирайки въздействието на политиките и програмите и да препоръчват промени, насочени към постигане на подобрения.

Докладът трябва да включва информация за целта на одита, одитните въпроси и отговорите на тези въпроси, обекта на одит, критериите, методологията, източниците на данни, всички ограничения в използваните данни и одитните констатации. Той трябва да дава ясен отговор на одитните въпроси или да обяснява, защо това не е било възможно. Алтернативно, одиторите трябва да обмислят преформулиране на одитните въпроси в съответствие с получените доказателства като по този начин достигнат позицията, при която може да се отговори на одитните въпроси. Одитните констатации трябва да са поставени в перспектива и трябва да бъде осигурена съгласуваност между целта на одита, одитните въпроси, констатациите и заключенията. Докладът трябва да обяснява защо и как отбелязаните в констатациите проблеми затрудняват изпълнението, за да се поощри одитираната организация или потребителите на доклада да инициират корективни действия. В доклада трябва, когато е подходящо, да се включат препоръки за подобряване на изпълнението.

Докладът трябва да е толкова ясен и кратък, колкото обектът на одит позволява, и да е написан по ясен и недвусмислен начин. Като цяло докладът трябва да бъде конструктивен, допринасящ за по-добро

познание и да осветлява необходимите подобрения.

#### » ПРЕПОРЪКИ

**40. В случай, че е уместно и допустимо от мандата на ВОИ, одиторите трябва да се стремят да предоставят конструктивни препоръки, които е вероятно да допринесат значително за адресиране на слабостите или проблемите, идентифицирани при одита.**

Препоръките трябва да са добре обосновани и да допринасят полза. Те трябва да адресират проблемите и/или слабостите. Въпреки това, те трябва да са изразени по такъв начин, че да се избегнат баналности или просто преобръщане на одитните заключения. Освен това препоръките не трябва да посягат върху отговорностите на ръководството. Трябва да е ясно, към кого и към какво е насочена всяка една препоръка, кой е отговорен за предприемане на всяка инициатива и какво означават препоръките, т. е. как те ще допринесат за подобряване на изпълнението. Препоръките трябва да са практични и да бъдат адресирани към тези, които имат отговорността и компетенцията за тяхното изпълнение.

Препоръките трябва да са ясни и да са представени по един логичен и разумен начин. Те трябва да са свързани с целите на одита, констатациите и изводите. Заедно с пълния текст на доклада те трябва да убедят читателя, че те ще доведат до значително подобряване на изпълнението на правителствените дейности и програми, например, чрез намаляване на разходите и опростяване на администрирането, повишаване на качеството и обема на услугите, или чрез подобряване на ефективността, въздействието или ползите за обществото.

#### » РАЗПРОСТРАНЕНИЕ НА ДОКЛАДА

**41. Одиторите трябва да се стремят да предоставят широк достъп до доклада, в съответствие с мандата на ВОИ.**

Одиторите трябва да имат предвид, че широкото разпространение на одитните доклади може да повиши доверието към одитната функция. Затова докладите трябва да се разпространяват сред одитираните организации, изпълнителната и/или законодателната власт и, когато е подходящо, да бъдат достъпни за широката общественост, директно или чрез медиите, и за другите заинтересовани лица.

## ПРОСЛЕДЯВАНЕ

**42. Одиторите трябва да проследяват предходните одитни констатации и препоръки, винаги когато е подходящо. Проследяването трябва да бъде подходящо докладвано, за да предостави обратна информация на законодателя, ако е възможно, заедно с заключенията и въздействието и съответните корективни действия.**

Проследяването се отнася до проверка от одиторите на предприятиите от одитираната организация или от друга отговорна страна въз основа на резултатите от одита на изпълнението корективни действия. Това е една независима дейност, която повишава значението на одитния процес като засилва въздействието от одита и поставя основата за подобряване на бъдещата одитна работа. Освен това тази дейност насърчава одитираните организации и другите потребители на докладите да ги възприемат сериозно и предоставя на одиторите полезни уроци и индикатори за изпълнението. Проследяването не се ограничава до изпълнението на препоръките, а се фокусира върху това, дали одитираните организации са адресирали по подходящ начин проблемите и дали след като е изминал разумен времеви период е подобрена съществуващата ситуация.

При извършването на проследяване на даден одитен доклад, одиторът трябва да се концентрира върху констатациите и препоръките, които все още уместни по време на проследяването като приложи един безпристрастен и независим подход.

Резултатите от проследяването могат да бъдат докладвани по отделно или под формата на един консолидиран доклад, който от своя страна може да включва анализ на различните одити, като по възможност осветлява общите тенденции и теми в редица докладвани области. Проследяването може да допринесе за по-добро разбиране за допринесената полза от одита на изпълнението в течение на определен период от време или в одитираната област.