

INTOSAI



*260-ojo TAS praktinis komentaras*

---

*Už valdymą atsakingų  
asmenų informavimas*

# INTOSAI PROFESINIŲ STANDARTŲ KOMITETAS

---

## PSK SEKRETORIATAS

Rigsrevisionen • Store Kongensgade 45 • 1264 Kopenhaga • Danija Tel. +45 3392  
8400 • Faks. +45 3311 0415 • El. paštas info@rigsrevisionen.dk

# INTOSAI



INTOSAI generalinis sekretoriatas –  
RECHNUNGSHOF  
(Austrijos audito teismas)

DAMPFSCHIFFSTRASSE 2  
A-1033 VIENA  
AUSTRIJA

Tel. ++43 (1) 711 71 • Faksas ++43 (1) 718 09 69

El. paštas [intosai@rechnungshof.gv.at](mailto:intosai@rechnungshof.gv.at)

<http://www.intosai.org>

*Šis praktinis komentaras kartu su 260-uoju Tarptautiniu audito standartu (TAS) „Už valdymą atsakingų asmenų informavimas“, kurį parengė Tarptautinė buhalterijų federacija (TBF), sudaro 1260-qj TAAIS.*

*260-ojo Tarptautinio audito standarto (TAS) (persvarstyto) praktinis komentaras*

---

# Už valdymą atsakingų asmenų informavimas

## Bendroji informacija

Šis Praktinis komentaras yra papildomos gairės prie 260-ojo TAS „Už valdymą atsakingų asmenų informavimas“ (persvarstytas). Jį reikia skaityti kartu su TAS. 260-asis TAS (persvarstytas) galioja 2016 m. gruodžio 15 d. ar vėliau pasibaigusią laikotarpį finansinių ataskaitų auditui. Praktinis komentaras galioja nuo tos pačios datos kaip ir TAS.

## Ižanga į TAS

260-ajame TAS (persvarstytame) aptariama auditoriaus pareiga informuoti už valdymą atsakingus asmenis atliekant finansinių ataskaitų auditą. Nors šis TAS taikomas nepriklausomai nuo subjekto valdymo struktūros ar dydžio, specialios nuostatos taikomos tais atvejais, kai už valdymą atsakingi asmenys yra susiję su vadovavimu subjektui, ir įmonėms, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje. Šiame TAS nenumatyti reikalavimai auditoriui informuoti subjekto vadovybę ar savininkus, nebent jie taip pat yra atsakingi už valdymą.

Pripažįstant efektyvaus abipusio informavimo finansinių ataskaitų audito metu svarbą, šiame TAS pateikta bendra už valdymą atsakingų asmenų informavimo tvarka, kurios turi laikytis auditorius, ir nustatyti tam tikri konkretūs dalykai, apie kuriuos teikiama informacija šiems asmenims. Papildomi dalykai, apie kuriuos turi būti teikiama informacija ir kurie papildo 260-ojo TAS (persvarstyto) reikalavimus, nustatyti kituose TAS (žr. šio TAS 1 priedą). Be to, 265-ajame TAS<sup>1</sup> nustatyti konkretūs už valdymą atsakingų asmenų informavimo apie reikšmingus vidaus kontrolės trūkumus, auditoriaus atskleistus audito metu, reikalavimai. Informuoti apie kitus dalykus, kurie nenumatyti šiame ar kituose TAS, gali būti reikalaujama vadovaujantis įstatymais ar kitais teisės aktais, susitarimu su subjektu arba papildomais užduočiai taikomais reikalavimais, pavyzdžiui, institucijos, atsakingos už nacionalinius profesinius apskaitos standartus, priimtais standartais. Jokia šio TAS (persvarstyto) nuostata nedraudžia auditoriui informuoti už valdymą atsakingus asmenis visais kitais klausimais.

---

<sup>1</sup> 265-asis TAS „Už valdymą atsakingų asmenų ir vadovybės informavimas apie vidaus kontrolės trūkumus“.

## Praktinio komentaro turinys

P1. Šiame Praktiniame komentare remiantis TAS skyrių pavadinimais pateikiamos papildomos gairės viešojo sektoriaus auditoriams aptariant toliau išvardytas sritis:

- (a) bendrosios aplinkybės;
- (b) už valdymą atsakingi asmenys;
- (c) dalykai, apie kuriuos informuojama;
- (d) informacijos teikimo procesas.

## TAS taikymas viešojo sektoriaus audite

P2. 260-asis TAS (persvarstytas) taikomas viešojo sektoriaus subjektų auditoriams, audituojantiems finansines ataskaitas.

## Papildomos gairės viešojo sektoriaus klausimais

### Bendrosios aplinkybės

P3. Viešajame sektoriuje atliekamo finansinių ataskaitų audito tikslai dažnai yra platesni, negu vien pareikšti nuomonę, ar finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais parengtos pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką (t. y. TAS nuostatas). Audito įgaliojimai ar viešojo sektoriaus subjektų prievolės, kylančios iš įstatymų, kitų teisės aktų, ministrų įsakymų, vyriausybės politikos nuostatų ar įstatymų leidėjų nutarimų, gali pridėti ir papildomų tikslų. Papildomi tikslai gali apimti tam tikras pareigas atliekant auditą ir teikiant išvadą, pavyzdžiui, pranešti apie auditoriaus nustatytus atvejus, kai nebuvo laikomasi valdžios institucijų reikalavimų, įskaitant biudžeto formavimo bei atskaitingumo tvarką, ir (arba) apie vidaus kontrolės efektyvumą. 260-ojo TAS (persvarstyto) 3 dalyje nustatyta, kad už valdymą atsakingus asmenis gali reikėti informuoti apie kitus, šiame ar kituose TAS nenustatytus dalykus vadovaujantis įstatymais ar kitais teisės aktais, remiantis susitarimu su subjektu ar papildomais užduočiai taikomais reikalavimais.

### Už valdymą atsakingi asmenys

P4. TAS 11 dalyje reikalaujama, kad auditorius nustatytų subjekto valdymo struktūroje atitinkamą (-us) asmenį (-is), kuriam (-iems) jis teiks informaciją. Viešajame sektoriuje valdymo pareigos gali būti priskirtos keliuose organizaciniuose lygmenyse bei kelioms funkcijoms (t.y. vertikaliai ir horizontaliai). Dėl šios priežasties galimi atvejai, kai už valdymą atsakingais asmenimis įvardijamos kelios atskiros grupės. Be to, atliekant auditą viešajame sektoriuje gali būti siekiama ir finansinių ataskaitų audito tikslų, ir atitikties audito tikslų, todėl kai kuriais atvejais gali dalyvauti atskiros valdymo institucijos.

- P5. Tais atvejais, kai apie dalykus informuojami už valdymą atsakingų asmenų pogrupiai, kaip tai aptarta TAS 12 dalyje, viešojo sektoriaus auditoriams gali tekti perduoti informaciją – visą arba jos santrauką – valdymo organui kaip visumai. Tai ypač aktualu, kai viešajame sektoriuje nėra neįprasti atvejai, kad už valdymą atsakingi asmenys dalyvautų subjekto valdyme. Viešojo sektoriaus auditoriai turi ypač atidžiai sekti, kad būtų laikomasi įstatymų leidžiamosios valdžios ar atitinkamų priežiūros institucijų reikalavimų dėl dalykų, apie kuriuos turi būti informuojami kiti valdymo lygmenys, ypač tuomet, kai tie dalykai gali būti svarbūs plačiajai visuomenei arba jais gali būti spekuliuojama.

## Dalykai, apie kuriuos informuojama

- P6. TAS 15 dalyje nustatyta, kad auditorius turi informuoti už valdymą atsakingus asmenis apie planuojamą audito apimtį ir atlikimo laiką. Šiam reikalavimui įgyvendinti viešajame sektoriuje gali būti taikomos įvairios priemonės. Pavyzdžiui, audito apimtis ir atlikimo laikas gali būti apibrėžti atitinkamame teisės akte ar nurodyti įgaliojimuose atlikti auditą, arba viešojo sektoriaus auditoriai gali glaustai informuoti apie planuojamą audito apimtį ir atlikimo laiką sutartyje dėl užduoties.
- P7. TAS A11 dalies b punkte nurodyta, kad informavimas apie planuojamą audito apimtį ir atlikimo laiką gali padėti auditoriui geriau suprasti subjektą ir jo aplinką. Viešojo sektoriaus auditoriams gali būti naudinga informuoti apie tai, kurie finansinės informacijos komponentai, jų supratimu, turėtų būti įtraukti į subjekto finansines ataskaitas, ir pasitikrinti savo nuomonę remiantis subjekto atsakymu. Pavyzdžiui, gali būti sunku nuspręsti, ar ir kokių mastu bendros įmonės (apimančios privataus ir viešojo sektoriaus subjektus) turėtų būti įtrauktos į audituojamo subjekto konsoliduotas finansines ataskaitas. Laikantis 1210-ojo TAAIS A23 dalies a punkto gairių, viešojo sektoriaus auditorių sprendimas informuoti apie pagrindinius audito dalykus subjektų, išskyrus įmonių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, audituose gali padėti įvertinti galimybę informuoti apie pagrindinius audito dalykus auditoriaus išvadoje, bendraujant su už valdymą atsakingais asmenimis.
- P8. TAS 16 dalyje išvardyti reikšmingi audito pastebėjimai, apie kuriuos auditorius turi informuoti už valdymą atsakingus asmenis. Viešojo sektoriaus auditoriams dažnai įgaliojimus yra suteikusi visa vyriausybė ir jos administracija arba jų dalis. Tokioje situacijoje viešojo sektoriaus auditoriai gali turėti galimybę susipažinti su kitų subjektų ir jų auditų informacija, kuri gali būti svarbi už valdymą atsakingiems asmenims. Pavyzdžiui, tai gali būti reikšmingos sandorių su audituojamu subjektu klaidos, kurios turi poveikio ir kitiems subjektams, arba sukurtos atitinkamos kontrolės priemonės, kurios atnešė naudos efektyvumo prasme ir kitiems subjektams. Pranešant tokią informaciją už valdymą atsakingiems asmenims, tam tikromis aplinkybėmis auditas gali gauti papildomos vertės. Tačiau gali būti ir taip, kad tokią informaciją bus draudžiama pranešti vadovaujantis atitinkamais įstatymais ir kitais teisės aktais ar etikos reikalavimais.

- P9. Norint a) kad vyriausybės būtų atskaitingos įstatymų leidžiamajai valdžiai ir visuomenei ir b) kad būtų nustatytos gero viešųjų finansų tvarkymo grėsmės, tokios kaip korupcija, būtina užtikrinti viešojo sektoriaus auditorių nepriklausomumą ir objektyvumą. TAS 17 dalyje pateiktas reikalavimas, kad atliekant įmonių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, auditą būtų informuojama, kad auditorius laikėsi atitinkamų etikos reikalavimų dėl nepriklausomumo, esant viešajam interesui gali būti taikomas ir viešojo sektoriaus auditoriams. Be to, šalia Tarptautinės buhalterių federacijos (TBF) parengto Buhalterių profesionalų etikos kodekso nuostatų, viešajam sektoriui gali būti itin svarbios ir INTOSAI Etikos kodekso nuostatos, pavyzdžiui, nuostata dėl politinio neutralumo.

## Informacijos teikimo procesas

- P10. TAS 22 dalyje nustatyta, kad auditorius turi įvertinti, ar abipusis auditoriaus ir už valdymą atsakingų asmenų informavimas buvo pakankamas audito tikslais. Jeigu abipusis informavimas nėra pakankamas, TAS reikalaujama, kad auditorius imtųsi atitinkamų veiksmų. Viešajame sektoriuje atitinkami veiksmai gali būti susisiekimas su įstatymų leidžiamosios valdžios institucijomis ar atitinkamomis priežiūros institucijomis arba su finansavimo įstaigomis.