

## LIMOS DEKLARACIJA

DĖL AUDITO PRINCIPŲ GAIRIŲ  
priimta 1977 metais INTOSAI IX-ajame kongrese

### PREAMBULĖ

Limoje įvykęs Tarptautinės aukščiausiųjų audito institucijų organizacijos (INTOSAI) kongresas, atsižvelgdamas į tai, kad

- tvarkingas ir efektyvus valstybės lėšų naudojimas yra viena iš svarbiausių tinkamo valstybės finansų valdymo bei rezultatyvių valdžios institucijų sprendimų prielaidų;
- siekiant šių tikslų, kiekvienoje valstybėje neišvengiamai turi funkcionuoti aukščiausioji audito institucija, kurios nepriklausomumą garantuoja įstatymas;
- tokia institucija tampa dar labiau reikalinga valstybei plečiant savo veiklą socialiniame ir ekonominiame sektoriuje ir taip peržengiant tradicinės finansų sistemos ribas;
- tokie specifiniai audito tikslai kaip tinkamas ir rezultatyvus valstybės lėšų naudojimas, finansų valdymo tobulinimas, aiškiai reglamentuota administracijos veikla, informacijos pateikimas valdžios institucijoms ir visuomenei skelbiant objektyvias ataskaitas, yra Jungtinių Tautų siekius atitinkantys bei valstybės stabilumą garantuojantys veiksniai;
- ankstesniuose INTOSAI kongresuose plenarinės asamblėjos priėmė rezoliucijas, kurių idėjoms pritarė visos šalys narės, NUTARIA:
- išspausdinti ir išplatinti dokumentą, pavadintą „Limos deklaracija dėl audito principų gairių“.

### I. BENDROSIOS NUOSTATOS

#### ***1 straipsnis. Audito tikslas***

Bendras audito supratimas ir atlikimas yra būtinas valstybės finansų valdymo elementas, nes toks valstybės lėšų valdymas reiškia pasitikėjimą. Auditas – ne savitikslė, o būtina reguliavimo sistemos dalis, kurios tikslas – atskleisti nukrypimus nuo priimtų standartų ar teisėtumo, ekonomiškumo, rezultatyvumo ir efektyvumo principų pažeidimus, kad būtų galima kuo anksčiau pataisyti padėtį, esant reikalui patraukti kaltus asmenis atsakomybėn, atlyginti nuostolius arba imtis priemonių, kurios ateityje užkirstų kelią pažeidimams arba bent jau sumažintų jų atsiradimo galimybę.

#### ***2 straipsnis. Išankstinė kontrolė ir paskesnioji kontrolė***

1. Priešauditinė veikla yra administracinės arba finansinės veiklos peržiūra, atliekama prieš ją vykdančią; poauditinė veikla yra tokios veiklos peržiūra po fakto.

2. Efektyvi poauditinė veikla yra būtina viešųjų finansų ir materialinio turto valdymo sistemos dalis. Ją gali atlikti aukščiausiosios audito institucijos (toliau – AAI) ar kitos audito institucijos.
3. Priešauditinė AAI vykdoma veikla turi tą pranašumą, kad teikia galimybę užkirsti kelią būsimiems pažeidimams. Tačiau ji turi ir trūkumų, kurių pagrindinis yra pernelyg didelis AAI apkrovimas darbu ir neaiškiai apibrėžta AAI atsakomybė prieš įstatymą. Poauditinė AAI vykdoma veikla įgalina patraukti atsakomybėn kaltus asmenis, priversti kompensuoti padarytą žalą ir užkirsti kelią atsirasti pažeidimams.
4. Ar AAI atlieka priešauditinę veiklą, priklauso nuo konkrečios šalies įstatymų, vidaus sąlygų ir poreikių. Poauditinė veikla yra kiekvienos AAI tiesioginė pareiga ir teisė, neatsižvelgiant į tai, ar ji vykdo priešauditinę veiklą.

### **3 straipsnis. Vidaus ir išorės auditas**

1. Vidaus audito tarnybos kuriamos ministerijose ir valdžios institucijose, o išorės audito tarnybos nėra audituojamų institucijų organizacinės struktūros dalis. AAI yra išorės audito tarnyba.
2. Vidaus audito tarnybos yra pavaldžios vadovui tos institucijos, kurioje ji įsteigta. Vis dėlto tiek funkcinio, tiek organizacinio požiūriu ji turi būti kiek galima labiau nepriklausoma nuo atitinkamos struktūros.
3. AAI, kaip išorės audito institucijos, užduotis yra tikrinti vidaus audito efektyvumą. Jeigu vidaus audito tarnybos veikla pripažįstama efektyvia, būtina stengtis nesumenkinant AAI teisių užtikrinti tarpusavio užduočių pasiskirstymą ir bendradarbiavimą tarp AAI ir vidaus audito tarnybos.

### **4 straipsnis. Teisėtumo auditas, taisyklingumo auditas ir veiklos auditas**

1. Tradicinis AAI uždavinys yra finansų valdymo ir apskaitos teisėtumo ir taisyklingumo auditas.
2. Šalia šio audito, kurio svarba yra neginčytina, yra ir kitas svarbus audito tipas, kurio metu siekiama nustatyti viešojo administravimo ekonomiškumą, efektyvumą ir rezultatyvumą. Veiklos auditas apima ne tik specifines finansines operacijas, bet ir visą valdymo veiklą, įskaitant organizacinę ir administravimo sistemas.
3. AAI tikslai – finansų vadybos teisėtumas, taisyklingumas, ekonomiškumas, efektyvumas ir rezultatyvumas – yra vienodai svarbūs. Vis dėlto kiekvienos AAI pareiga yra nuspręsti, kam atskirais atvejais teikiamas pirmumas.

## **II. NEPRIKLAUSOMUMAS**

### **5 straipsnis. Aukščiausiųjų audito institucijų nepriklausomumas**

1. AAI joms patikėtus uždavinius gali atlikti objektyviai ir efektyviai tik tuo atveju, jei jos yra nepriklausomos nuo audituojamų subjektų ir yra apsaugotos nuo pašalinės įtakos.
2. Vis dėlto valstybinės institucijos negali būti visiškai nepriklausomos, nes jos yra sudėtinė valstybės kaip visumos dalis. AAI privalo turėti funkcinį ir organizacinį savarankiškumą, būtiną jai patikėtiems uždaviniams vykdyti.

3. AAI veiklos juridinį pagrindą ir jos nepriklausomumo laipsnį nustato Konstitucija, o išsamiai reglamentuoja atitinkami įstatymai. Įstatymai garantuoja, kad šalies Aukščiausiasis Teismas gins AAI nuo bet kokio kišimosi į jos veiklą, pažeidžiančio jos nepriklausomumą ir audito mandatą.

## **6 straipsnis. Aukščiausiųjų audito institucijų narių ir tarnautojų nepriklausomumas**

1. AAI nepriklausomumas yra tiesiogiai susijęs su jos narių nepriklausomumu. Nariai – tai asmenys, kurie AAI vardu priima sprendimus ir yra atsakingi už juos atsakingi prieš trečiąją šalį; tai reiškia, kad AAI nariai yra AAI vadovaujančių kolegialių institucijų nariai arba AAI, valdomos vieno asmens, vadovai.
2. Konstitucija taip pat garantuoja AAI narių nepriklausomumą. Ypač jų atšaukimo procedūra turi būti nustatyta Konstitucijoje ir negali trukdyti jų nepriklausomumui. AAI nario paskyrimo ir atleidimo iš einamų pareigų tvarka priklauso nuo konkrečios šalies konstitucinės struktūros.
3. AAI pareigūnų profesinė veikla negali būti veikiamą audituojamų organizacijų ar nuo jų priklausyti.

## **7 straipsnis. Aukščiausiųjų audito institucijų finansinis nepriklausomumas**

1. AAI aprūpinama lėšomis, būtinomis patikėtoms užduotims vykdyti.
2. Reikalui esant AAI dėl reikalingų lėšų skyrimo kreipiasi tiesiogiai į sprendimus dėl nacionalinio biudžeto priimančią valstybinį organą.
3. AAI neviršydama įgaliojimų naudojami lėšomis, jai skirtomis atskira biudžeto eilute.

## **III. AAI RYŠIAI SU PARLAMENTU, VYRIAUSYBE IR VALSTYBINĖMIS INSTITUCIJOMIS**

### **8 straipsnis. Ryšiai su parlamentu**

AAI nepriklausomumas, kurį jai garantuoja Konstitucija ir įstatymas, įgalina ją dirbti labai iniciatyviai ir autonomiškai net tada, kai ši institucija veikia ir atlieka auditus parlamento pavedimu. AAI ir parlamento ryšiai turi būti nustatyti šalies Konstitucijoje atsižvelgiant į kiekvienos šalies sąlygas ir poreikius.

### **9 straipsnis. Ryšiai su vyriausybe ir valstybinėmis institucijomis**

AAI audituoja vyriausybės, valstybinių institucijų ir joms pavaldžių institucijų veiklą. Vis dėlto tai nereiškia, kad vyriausybė yra atskaitinga AAI. Vyriausybė visiškai atsako už savo veiksmus ir neveikimą ir negali atleisti savęs nuo atsakomybės remdamasi audito rekomendacijomis – nebent jei tokios rekomendacijos buvo pateiktos kaip turinčios teisinę galią ir kaip privalomas vykdyti sprendimas – ir ekspertų išvadomis apie AAI.

## **IV. AUKŠČIAUSIOSIOS AUDITO INSTITUCIJOS ĮGALIOJIMAI**

### ***10 straipsnis. Įgaliojimai atlikti tyrimą***

1. AAAI turi teisę susipažinti su visais apskaitos registrais ir dokumentais ir turi teisę žodžiu arba raštu pareikalauti bet kokios jai reikalingos informacijos.
2. Prieš kiekvieną auditą AAI pati nusprendžia, kur yra tikslingiau atlikti auditą – pačiame audituojamame subjekte ar AAI.
3. Terminus, per kuriuos aukščiausiajai audito institucijai pateikiama visa būtina informacija, dokumentai ir kiti apskaitos registrai, įskaitant ir finansines ataskaitas, nustato įstatymas arba (atskirais atvejais) pati AAI.

### ***11 straipsnis. Aukščiausiosios audito institucijos rekomendacijų įgyvendinimas***

1. Audituojamos organizacijos pateikia savo pastabas apie AAI rekomendacijas per laikotarpį, kurį nustato įstatymas arba nurodo AAI ir nurodo priemones, kurių buvo imtasi atsižvelgiant į audito rekomendacijas.
2. Kai AAI rekomendacijų negalima pateikti kaip teisiškai galiojančio ir privalomo vykdyti sprendimo, AAI suteikiama teisė kreiptis į kompetentingas institucijas reikalaujant pašalinti pažeidimus.

### ***12 straipsnis. Ekspertų išvados ir kitos bendradarbiavimo teisės***

1. Reikalui esant AAI gali teikti parlamentui ar valstybinėms institucijoms profesionalią pagalbą ekspertų išvadų, įskaitant ir pastabas dėl įstatymų projektų ir kitų finansinių nuostatų, forma. Valstybinės institucijos yra visiškai atsakingos už tokių ekspertų išvadų priėmimą arba atmetimą; dar daugiau, ši papildoma užduotis negali paveikti būsimų AAAI audito rekomendacijų ir negali turėti įtakos audito efektyvumui.
2. Kompetentingų institucijų sprendimai dėl apskaitos ir finansinės atskaitomybės procedūrų nustatymo priimami tik suderinus su AAI.

## **V. AUDITO METODAI, AUDITORIAI, TARPTAUTINIS PASIKEITIMAS PATIRTIMI**

### ***13 straipsnis. Audito metodai ir procedūros***

1. AAAI atlieka auditus laikydamasi savo pačios nustatytos programos. Tam tikrų valstybinių organų teisė prašyti atlikti specifinį auditą lieka nepakitusi.
2. Kadangi auditas retai kada gali būti visaapimantis, AAI paprastai taiko pavyzdžių atrankos metodą. Vis dėlto pavyzdžiai turi būti parenkami pagal tam tikrą modelį ir jų kiekis turi būti pakankamai didelis, kad būtų galima daryti išvadą apie lėšų valdymo kokybę ir taisyklingumą.

3. Audito metodus būtina nuolat tobulinti remiantis mokslo ir technikos pažanga finansų vadybos srityje.
4. Siekiant padėti auditoriams, AAI rekomenduojama parengti auditų vadovus.

#### **14 straipsnis. Auditoriai**

1. AAI nariai ir auditoriai privalo būti sąžiningi ir turėti atitinkamą kvalifikaciją, reikalingą atlikti patikėtas užduotis.
2. Renkant AAI personalą būtina atkreipti dėmesį į pretendentų didesnes nei vidutines žinias, įgūdžius ir atitinkamą profesinę patirtį.
3. Būtina skirti didelį dėmesį visų AAI narių ir personalo teoriniam ir praktiniam profesiniam tobulinimui tiek institucijos viduje, tiek universitetuose bei tarptautinėse programose. Toks personalo kvalifikacijos kėlimas turi būti skatinamas visomis galimomis finansinėmis ir organizacinėmis priemonėmis. Profesinis tobulėjimas turi apimti ne tik tokias tradicines sritis kaip teisė, ekonomika ir apskaita, bet ir kitas verslo vadybos technikas, tokias kaip elektroninių duomenų apdorojimas.
4. Norint surinkti aukštos kvalifikacijos personalą yra būtina, kad darbo užmokestis atitiktų pagal veiklos pobūdį keliamus specialius reikalavimus.
5. Tais atvejais, kai AAI auditoriai neturi specialių profesinių žinių auditams atlikti, gali būti kviečiami ekspertai iš šalies.

#### **15 straipsnis. Tarptautinis pasikeitimas patirtimi**

1. Tarptautinis pasikeitimas idėjomis ir patirtimi per Tarptautinę aukščiausiųjų audito institucijų organizaciją (INTOSAI) yra priemonė, padedanti AAI atlikti savo užduotis.
2. Šis tikslas įgyvendinamas rengiant kongresus, mokymo seminarus kartu su Jungtinėmis Tautomis ir kitomis organizacijomis, regioninėse darbo grupėse ir leidžiant profesinį žurnalą.
3. Pageidautina šias pastangas ir veiklą plėsti ir aktyvinti. Ypač svarbu yra parengti vienodai suprantamą lyginamąją teisę paremtą valstybinio audito terminiją.

## **VI. ATASKAITŲ TEIKIMAS**

#### **16 straipsnis. Ataskaitų teikimas parlamentui ir visuomenei**

1. AAI yra Konstitucijos įgaliota ir įpareigota kasmet teikti ataskaitą apie savo veiklą tiesiogiai parlamentui ar kitai kompetentingai valstybinei institucijai; ši ataskaita skelbiama viešai. Tai leidžia plačiau informuoti visuomenę, sudaro palankesnes sąlygas įgyvendinti AAI rekomendacijas.
2. AAI suteikiama teisė teikti ypatingai svarbias ir reikšmingas rekomendacijas nelaukiant metinės ataskaitos pateikimo termino.
3. Metinė ataskaita atspindi visą AAI veiklą; jei atsiranda sąlygos ataskaitos turinio neskelbti viešai, AAI nusprendžia, kas svarbiau – skelbti ar neskelbti ataskaitos.

## ***17 straipsnis. Ataskaitų turinys***

1. Ataskaitose objektyviai ir aiškiai išdėstomi pagrindiniai faktai ir jų vertinimas. Ataskaitos kalba turi būti tiksli ir lengvai suprantama.
2. AAI tinkamai išdėsto audituojamo subjekto požiūrį į AAI atliktų auditų rekomendacijas.

## **VII. AUKŠČIAUSIOSIOS AUDITO INSTITUCIJOS AUDITO ĮGALIOJIMAI**

### ***18 straipsnis. Konstitucinis audito įgaliojimų pagrindas, viešųjų finansų valdymo auditas***

1. Pagrindinius AAI audito įgaliojimus nustato Konstitucija, o juos detalizuoja kiti įstatymai.
2. Konkretūs audito įgaliojimai priklauso nuo kiekvienos šalies sąlygų ir poreikių.
3. Visos viešųjų finansų operacijos, nesvarbu, ar, ir kaip, jos atspindėtos nacionaliniame biudžete, yra AAI audito objektas. Viešųjų finansų, nesančių nacionalinio biudžeto dalimi, valdymas taip pat audituojamas AAI.
4. Atlikdama auditus AAI skatina aiškiai apibrėžtą biudžeto straipsnių kvalifikaciją ir kuo paprastesnes ir aiškesnes apskaitos sistemas.

### ***19 straipsnis. Užsienyje esančių valstybinių valdžios ir kitų institucijų auditas***

Paprastai AAI audituoja taip pat ir užsienyje įsteigtas valstybines valdžios ir kitas institucijas. Audituojant šias institucijas turi būti atkreiptas dėmesys į apribojimus, kuriuos nustato tarptautinė teisė; tačiau besivystant tarptautinei teisei šių apribojimų turi mažėti.

### ***20 straipsnis. Mokesčių auditas***

1. AAI turi įgaliojimus atlikti mokesčių auditą ir audito metu susipažinti su asmeninėmis mokesčių mokėtojų bylomis.
2. Mokesčių auditas pirmiausiai yra susijęs su teisėtumo ir taisyklingumo auditu. Vis dėlto AAI, atlikdama mokesčių įstatymų laikymosi auditą, privalo taip pat išnagrinėti mokesčių rinkimo sistemą ir efektyvumą, mokesčių surinkimo užduočių įvykdymą, ir, jei tai būtina, pateikti pasiūlymų įstatymų leidybos organams dėl atitinkamų įstatymų tobulinimo.

### ***21 straipsnis. Viešieji pirkimai ir viešieji darbai***

1. Didelės lėšos, kurias valstybinės institucijos išleidžia viešiesiems pirkimams ir viešiesiems darbams, verčia ypač atidžiai audituoti šių lėšų panaudojimą.
2. Viešas konkursas yra pats tinkamiausias būdas gauti naudingiausių pasiūlymus kainos ir kokybės požiūriu. Kiekvienu atveju, kai nebuvo skelbiamas viešas konkursas, AAI privalo nustatyti to priežastis.

3. AAI, atlikdama viešųjų darbų auditą, siekia, kad būtų nustatyti tinkami standartai tokių darbų administravimui.
4. Viešųjų darbų auditas apima ne tik mokėjimų taisyklingumą, bet taip pat ir statybos vadybos ir statybos darbų kokybės efektyvumą.

## ***22 straipsnis. Elektroninio duomenų apdorojimo įrenginių auditas***

Išlaidos elektroninio duomenų apdorojimo įrenginiams taip pat turi būti tinkamai audituojamos. Tokie auditai turi būti sistemingi ir apimti tokius aspektus kaip poreikių planavimas; ekonomišką elektroninės įrangos panaudojimą; reikiamos kvalifikacijos specialistų, parinktų pirmiausiai iš audituojamos organizacijos administracijos, panaudojimą; piktnaudžiavimo prevencija; naudingas informacijos panaudojimas.

## ***23 straipsnis. Valstybės kapitalo turinčios komercinės įmonės***

1. Valstybės ekonominė veikla neretai plečiama per privataus kapitalo turinčias įmones. Tokios įmonės taip pat yra AAI audito subjektai, jei didžioji jų turto dalis priklauso valstybei arba jei įmonės yra valstybės kitaip kontroliuojamos.
2. Tinkama priemonė tokiems auditams atlikti yra poauditinė veikla; taip pat verta išnagrinėti ekonomiškumo, efektyvumo ir rezultatyvumo klausimus.
3. Parlamentui arba visuomenei pateikiamose ataskaitose apie tokias įmones laikomasi atitinkamų apribojimų, kad būtų išlaikytos įmonių gamybinės ir komercinės paslaptys.

## ***24 straipsnis. Subsidijuojamų institucijų auditas***

1. AAI turi įgaliojimus audituoti iš valstybės lėšų skiriamų subsidijų panaudojimą.
2. Jei subsidijos yra ypatingai didelės, t. y. jei subsidijų absoliutus dydis arba subsidijų santykis su subsidijuojamos organizacijos pajamomis ir kapitalu yra didelis, auditas reikalui esant gali apimti visus subsidijuojamos institucijos finansų valdymo klausimus.
3. Nustačius, kad subsidijos naudojamos netinkamai, reikalaujama atlyginti nuostolius.

## ***25 straipsnis. Tarptautinių ir viršnacionalinių organizacijų auditas***

1. Tarptautinės ir viršnacionalinės organizacijos, kurių išlaidos padengiamos šalių narių įnašais, turi būti audituojamos nepriklausomų išorės auditorių, tokia pat tvarka, kaip tai atliekama atskirose šalyse.
2. Nors tokie auditai turi būti atliekami atsižvelgiant į atitinkamų organizacijų struktūrą ir uždavinius, tačiau jie vykdomi pagal tuos pačius principus, kurie taikomi šalių narių AAI.
3. Siekiant užtikrinti tokių auditų nepriklausomumą, išorės audito organo nariai turi būti parenkami daugiausiai iš AAI.