

1210 TAAIS

210-ojo tarptautinio audito standarto (TAS) praktinis komentaras¹

SUSITARIMAS DĖL AUDITO UŽDUOČIŲ SĄLYGŲ

(vertimas iš anglų kalbos)

INTOSAI Profesinių standartų komitetas

Finansinio audito pakomitetas – Sekretoriatas

Riksrevisionen (Švedijos nacionalinė audito institucija) • 114 90 Stokholmas • Švedija
Tel.: +46 5171 4000 • Fax: +46 5171 4111 • e-paštas: projectsecretariat@riksrevisionen.se

INTOSAI Generalinis sekretoriatas – RECHNUNGSHOF (Austrijos audito rūmai)

Dampfschiffstrasse 2 • A-1033 Vienna • Austria

Tel: +43 (1) 711 71 • Fax: +43 (1) 718 09 69 • e-paštas: intosai@rechnungshof.gv.at

<http://www.intosai.org>

¹ Visi Praktiniai komentarai nagrinėjami kartu su 1000 TAAIS „Bendra įžanga į INTOSAI Finansinio audito gaires“.

TURINYS

Bendroji informacija

Ižanga į TAS

Praktinio komentaro turinys..... P1

TAS taikymas viešojo sektoriaus audite..... P2-P3

Papildomos gairės viešojo sektoriaus klausimais P4

Būtinios sąlygos auditui atlikti..... P5-P6

Susitarimas dėl audito užduoties sąlygų P7-P10

Sutikimas pakeisti audito užduoties sąlygas P11

1 priedas: Viešojo sektoriaus audito užduoties sutarties pavyzdys

BENDROJI INFORMACIJA

Šis Praktinis komentaras yra papildomos gairės dėl 210-ojo TAS „Susitarimas dėl audito užduočių sąlygų“. Jį reikia skaityti kartu su TAS. 210-asis TAS galioja 2009 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui. Praktinis komentaras galioja nuo tos pačios datos kaip ir TAS.

Ižanga į TAS

210-ajame TAS aptariamos auditoriaus pareigos susitariant su vadovybe ir, jei būtina, su už valdymą atsakingais asmenimis dėl audito užduoties sąlygų, įskaitant įvertinimą, ar yra tam tikros būtinios sąlygos auditui, už kurias atsakinga vadovybė ir, jei būtina, už valdymą atsakingi asmenys. 220-ajame² TAS aptarti tie užduoties prisiėmimo aspektai, kuriuos kontroliuoja auditorius.

Praktinio komentaro turinys

P1. Šiame Praktiniame komentare pateikiamos papildomos gairės viešojo sektoriaus auditoriams šiose srityse:

- a) būtinios sąlygos auditui atlikti;
- b) susitarimas dėl audito užduoties sąlygų;
- c) sutikimas pakeisti audito užduoties sąlygas.

² 220-asis TAS „Finansinių ataskaitų audito kokybės kontrolė“.

TAS TAIKYMAS VIEŠOJO SEKTORIAUS AUDITE

- P2. 210-asis TAS taikomas viešojo sektoriaus subjektų auditoriams, audituojantiems finansines ataskaitas.
- P3. Viešajame sektoriuje audito užduoties sąlygos paprastai yra privalomos, todėl vadovybė negali teikti jokių prašymų dėl šių sąlygų, taip pat šios sąlygos nėra derinamos su vadovybe. Todėl viešojo sektoriaus kontekste taikomi TAS reikalavimai yra naudingi nustatant, kaip visuotinai ir oficialiai bus suprantamos vadovybės ir auditoriaus funkcijos ir pareigos. Kadangi užduotis viešojo sektoriaus auditoriui paprastai skiria įstatymų leidėjai, kuriems ir teikiamos ataskaitos, tartis dažnai reikia ir su įstatymų leidžiamosios valdžios atstovais, ir su vadovybe.

PAPILDOMOS GAIRĖS VIEŠOJO SEKTORIAUS KLAUSIMAIS

- P4. 210-ojo TAS A27 ir A37 dalyse kalbama apie šio standarto taikymą ir pateikiama kita aiškinamoji medžiaga, susijusi su viešojo sektoriaus subjektais.

Būtinios sąlygos auditui atlikti

- P5. Vertindami, ar yra sudarytos būtinios sąlygos auditui, kaip reikalaujama TAS 6 dalies a punkte, viešojo sektoriaus auditoriai turi atsižvelgti į tai, kad viešajame sektoriuje finansinės atskaitomybės tvarka dažnai gali būti įtvirtinta įstatymuose ir kituose teisės aktuose. Jeigu viešojo sektoriaus auditoriai nustato, kad įstatymuose ir kituose teisės aktuose įtvirtinta tvarka nėra priimtina, jie turi vadovautis TAS 8, 19 ir 20 dalių nuostatomis ir apsvarstyti galimybę:
- informuoti įstatymų leidėjus;
 - įtakoti profesinių ar priežiūros institucijų nustatomus standartus, vadovaujantis 100-ojo TAAIS 6 dalies e punkte nustatytais principais³.
- P6. Gaudami vadovybės ir, jei būtina, įstatymų leidėjų bei už valdymą atsakingų asmenų patvirtinimą, kad jie pripažįsta ir supranta savo pareigas, nurodytas 210-ojo TAS 6 dalies b punkte, viešojo sektoriaus auditoriai turi atsižvelgti į tai, kad vadovybės ir už valdymą atsakingų asmenų pareigos viešajame sektoriuje gali būti platesnės nei pareigos privačiame sektoriuje. Viešajame sektoriuje teisės aktų, vadovavimo ir valdymo struktūros gali būti labai skirtingos, todėl sustiprėja poreikis formaliai įtvirtinti tokių pareigų pripažinimą bei suvokimą.

Susitarimas dėl audito užduoties sąlygų

- P7. Šalia TAS A23 dalyje išvardytų pavyzdžių, viešajame sektoriuje gali būti papildomų dalykų, apie kuriuos, jeigu sužino audito metu, turi pranešti viešojo sektoriaus auditoriai, todėl šie dalykai gali būti svarbūs audito užduoties sutarčiai, pavyzdžiui:

³ 100-ojo TAAIS „INTOSAI Audito standartai: pagrindiniai principai“ 6 dalies e punkte teigiama: „Atitinkamos valdžios institucijos turėtų užtikrinti, kad būtų paskelbti priimtini ir valdžios poreikius tenkinantys apskaitos standartai, reglamentuojantys finansinių ataskaitų teikimą ir atskleidimą, o audituojami subjektai turėtų nustatyti konkrečius ir įvertinamus tikslus bei veiklos rodiklius.“

- neefektyvi veikla – tai susiję su vadovybės atsakomybe veiklą vykdyti rezultatyviai ir efektyviai;
- atvejai, kai nesilaikoma valdžios institucijų reikalavimų – tai susiję su vadovybės atsakomybe vykdyti veiklą, naudoti išteklius ir laikytis atskaitingumo reikalavimų pagal įstatymų leidėjų suteiktus įgaliojimus ir visus kitus susijusius nurodymus;
- švaistymas – tai susiję su vadovybės atsakomybe gauti ir naudoti išteklius ekonomiškai, nešvaistant valstybės pinigų; ir
- piktnaudžiavimo atvejai – tai susiję su vadovybės atsakomybe patenkinti įstatymų leidėjų ir visuomenės lūkesčius dėl atitinkamų elgesio standartų.

Taip pat gali būti patartina apibrėžti priemones, skirtas apsaugoti viešojo sektoriaus auditoriaus nepriklausomumą. Jeigu aktualu, į audito užduoties sutartį gali būti įtraukti ir kiti įgaliojimu atlikti auditą nustatyti audito tikslai.

- P8. Šalia TAS A24 dalyje išdėstytų klausimų, viešojo sektoriaus auditoriai gali nuspręsti įtraukti visus susitarimus, kuriais remiantis atlikti auditą pasamdomas kitas auditorius.
- P9. TAS 7 dalyje minimam sutikimo atlikti ir tęsti audito užduotį procesui įtaką viešajame sektoriuje daro tai, kad viešojo sektoriaus auditoriai gali neturėti galimybės atsisakyti atlikti arba atsisakyti tęsti auditą. Visgi tais atvejais, kai prieš pradėdant audito užduotį vadovybė ar įstatymų leidėjai nustato apimties apribojimą, dėl kurio auditoriams gali tekti atsisakyti pareikšti nuomonę apie finansines ataskaitas, viešojo sektoriaus auditoriai turi apsvarstyti situaciją ir tai, kaip ji gali paveikti rizikos vertinimą, audito metodą ir audito ataskaitą. Kai kuriais atvejais gali būti tinkama pateikti atskirą ataskaitą įstatymų leidėjams.
- P10. TAS 8 dalyje aptariami kiti veiksniai, darantys poveikį sutikimui atlikti audito užduotį. Tuo atveju, kai nėra būtinų sąlygų atlikti auditą ir kai viešojo sektoriaus auditoriai neturi pasirinkimo atsisakyti atlikti audito užduotį, šalia TAS 19 ir 20 dalyse išdėstytų reikalavimų tinkamas atsakas galėtų būti informuoti įstatymų leidėjus.

Sutikimas pakeisti audito užduoties sąlygas

- P11. Nagrinėdami TAS 14 ir 15 dalyse nustatytus reikalavimus, viešojo sektoriaus auditoriai gali pastebėti, kad viešajame sektoriuje audito užduoties sąlygos paprastai privalomos, todėl vadovybė negali teikti jokių prašymų dėl šių sąlygų, taip pat šios sąlygos nėra derinamos su vadovybe.

1 priedas:

VIEŠOJO SEKTORIAUS AUDITO UŽDUOTIES SUTARTIES PAVYZDYS

Toliau pateiktas bendrosios paskirties finansinių ataskaitų, sudarytų pagal tarptautinius viešojo sektoriaus atskaitomybės standartus, audito užduoties sutarties pavyzdys. Ši sutartis pateikta tik kaip rekomendacija, kuria galima vadovautis, tačiau ją reikia koreguoti atsižvelgus į konkrečius reikalavimus ir aplinkybes. Gali būti naudinga kreiptis teisinio patarimo dėl to, ar kuri nors siūloma sutartis yra tinkama.

Adresatas

[Atitinkamam subjekto vadovybės ar už valdymą atsakingų asmenų atstovui]⁴

Data

Gerbiamas/gerbiama

AUDITO UŽDUOTIES SUTARTIS

Ižanga

[Subjekto pavadinimas] ir [pavaldžių subjektų pavadinimai] [grupės] finansines ataskaitas, pateiktas [data] už tą dieną pasibaigusius metus audituoja [viešojo sektoriaus audito organizacija] pagal [taikomi teisės aktai].

Šios sutarties tikslas yra apibrėžti:

- a) audito užduoties sąlygas ir metinio audito pobūdį bei apribojimus;
- b) atitinkamas auditoriaus ir [atitinkamo lygio vadovybės] pareigas metiniame audite.

Toliau išdėstytos audito užduoties sąlygos. Ši sutartis galios tol, kol bus pateikta nauja audito užduoties sutartis.

Audito tikslas (tikslai)

Metinio audito tikslas (tikslai):

- a) pareikšti nepriklausomą nuomonę apie [grupės] finansines ataskaitas, parengtas pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką ir teisės aktus;
- b) [nurodomi papildomi tikslai, pvz., susiję su valdžios institucijų reikalavimų laikymusi ar vidaus kontrolės priemonėmis].

⁴ Rašte vadovybei, už valdymą atsakingiems asmenims ar įstatymų leidėjams adresatai ir nuorodos turėtų būti tie, kurie tinka pagal užduoties aplinkybes, įskaitant atitinkamą viešojo sektoriaus aplinką. Svarbu nurodyti tinkamus asmenis (žr. TAS A21 dalį).

Auditoriaus pareigos

Audito metu taikomi audito standartai

Mes atliksime auditą pagal [nurodomi atitinkami audito standartai]⁵.

Taikomi audito standartai

Audito planavimas ir atlikimas [šios dalies turinys turi būti koreguojamas taip, kad tinkamai atspindėtų atitinkamus taikytus audito standartus].

Audito standartuose nustatyta, kad mes laikytumėmės etikos reikalavimų ir planuotume bei atliktume auditą taip, kad gautume pakankamą užtikrinimą, jog [grupės] finansinėse ataskaitose nėra reikšmingų iškreipimų. Auditas apima procedūras, kurias atliekant siekiama surinkti audito įrodymų dėl finansinių ataskaitų sumų ir atskleistos informacijos. Procedūrų parinkimas priklauso nuo auditoriaus sprendimo, įskaitant finansinių ataskaitų reikšmingo iškreipimo dėl apgaulės ar klaidos rizikos įvertinimą. Auditas apima ir taikomų apskaitos metodų tinkamumo ir vadovybės atliekamų apskaitinių įvertinimų racionalumo ir bendro finansinių ataskaitų pateikimo įvertinimą.

Dėl įgimtų audito apribojimų bei įgimtų vidaus kontrolės apribojimų egzistuoja neišvengiama rizika, kad kai kurie reikšmingi iškreipimai nebus aptikti, nepaisant to, kad auditas buvo tinkamai suplanuotas ir atliktas pagal [*nurodomi atitinkami audito standartai*].

Vertindami riziką, mes atsižvelgiame į subjekto vidaus kontrolę, susijusią su finansinių ataskaitų parengimu, kad galėtume parengti tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštume nuomonę apie subjekto vidaus kontrolės veiksmingumą. Tačiau mes jus raštu informuosime apie visus audito metu nustatytus reikšmingus vidaus kontrolės trūkumus, susijusius su finansinių ataskaitų auditu.⁶

[Jei reikalinga, viešojo sektoriaus auditoriai turi apsvarstyti, ar įtraukti informaciją apie savo pareigas, susijusias su papildomais audito tikslais.]

Nors mūsų auditas nėra skirtas pranešti apie toliau išvardytus dalykus, mes pateiksime informaciją, jeigu audito metu apie juos sužinosime:

- a) neefektyvi veikla – tai susiję su vadovybės atsakomybe veiklą vykdyti rezultatyviai ir efektyviai;

⁵Priklausomai nuo taikomų standartų, viešojo sektoriaus auditoriai gali nurodyti, kad vadovaujasi kuriais nors iš šių audito standartų:

- a) TAS – tai reiškia, kad visiškai laikomasi visų atitinkamų TAS ir, jei reikia, papildomų gairių, pateiktų INTOSAI TAS Praktiniuose komentaruose [TAAIS];
- b) INTOSAI Pagrindiniais audito principais, tačiau ne visais TAS, kurie šiuo metu įtraukti į INTOSAI Finansinio audito gaires kaip jų dalis (TAAIS 1000–2999); arba
- c) nacionaliniais ar kitais atitinkamais audito standartais.

⁶ Šią dalį gali reikėti pakoreguoti, jei viešojo sektoriaus auditorius teikia išvadą apie vidaus kontrolės efektyvumą.

- b) atvejai, kai nesilaikoma valdžios institucijų reikalavimų – tai susiję su vadovybės atsakomybe vykdyti veiklą, naudoti išteklius ir laikytis atskaitingumo reikalavimų pagal įstatymų leidėjų suteiktus įgaliojimus ir visus kitus susijusius nurodymus;
- c) švaistymas – tai susiję su vadovybės atsakomybe gauti ir naudoti išteklius ekonomiškai, nešvaistant valstybės pinigų; ir
- d) piktnaudžiavimo atvejai – tai susiję su vadovybės atsakomybe patenkinti įstatymų leidėjų ir visuomenės lūkesčius dėl atitinkamų elgesio standartų.

Ataskaitos / Išvados pateikimas

Mūsų ataskaitos / išvados formą ir turinį gali prireikti keisti atsižvelgiant į mūsų atlikto audito pastebėjimus.

[Irašyti tinkamą informaciją apie numatomą audito ataskaitos / išvados formą ir turinį.]

Nepriklausomumas

Pagal mūsų etikos reikalavimus mes privalome likti nepriklausomi nuo [subjekto tipas], todėl patvirtiname savo nepriklausomumą šio audito metu. Tai reiškia, kad mes neturime jokių interesų, kurie, nepaisant jų realaus poveikio, galėtų būti laikomi nesuderinami su sąžiningumu, objektyvumu ir nepriklausomumu. *[Išaiškinkite bet kokius pastebimus nepriklausomumo apribojimus, aprašydami nepriklausomumo grėsmes ir apsaugos priemones.]*

Vadovybės ir už valdymą atsakingų asmenų pareigos

[Vadovybės ir, jei būtina, už valdymą atsakingų asmenų pareigos bei taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos nustatymas. Šiame pavyzdyje daroma prielaida, kad auditorius nustatė, jog šios pareigos nėra tinkamai apibūdintos įstatymuose ar kituose teisės aktuose. Todėl naudojamas 210-ojo TAS 6 dalies b punkte pateiktas apibūdinimas. Jei būtina, reikia įtraukti informaciją apie vadovybės pareigas, susijusias su papildomais audito tikslais.]

Auditą atliksime remdamiesi prielaida, kad vadovybė ir, jei būtina, už valdymą atsakingi asmenys pripažįsta ir supranta, kad jie yra atsakingi:

- a) už tai, kad būtų parengtos ir teisingai pateiktos finansinės ataskaitos (arba parengtos tokios finansinės ataskaitos, kurios parodytų tikrą ir teisingą vaizdą, parengimą) pagal (taikomą finansinės atskaitomybės tvarką);
- b) už tokią vidaus kontrolės tvarką, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos;
- c) už tai, kad suteiktų mums:
 - (i) sąlygas susipažinti su visa vadovybei žinoma informacija, kuri yra svarbi rengiant finansines ataskaitas, tokia kaip įrašai, dokumentai ir kiti dalykai;

- (ii) papildomą informaciją, kurios galime paprašyti vadovybės, kad galėtume atlikti auditą;
- (iii) sąlygas nekliudomai bendrauti su subjekte dirbančiais asmenimis, iš kurių, mūsų nuomone, būtina gauti audito įrodymus.

Pareiškimo raštas

Atlikdami auditą paprašysime vadovybės raštu patvirtinti mums pateiktus su auditu susijusius pareiškimus.

Kita svarbi informacija

[Čia galima įtraukti informaciją, susijusią su, pvz., tokiais klausimais, kaip:

- įstatymo nustatyti galutiniai ataskaitos / išvados pateikimo terminai;*
- darbo dokumentų nuosavybė;*
- sutartiniai susitarimai su auditoriais, atliekančiais auditą viešojo sektoriaus audito organizacijos vardu;*
- mokestis;*
- aktuali kontaktinė informacija, darbuotojų paskirstymas ir ištekliai;*
- kiti klausimai, padedantys išsiaiškinti nepateisintus lūkesčius ir padidinti komunikacijos efektyvumą.]*

Audito užduoties sąlygų patvirtinimas

Prašome pasirašyti ir grąžinti [įrašyti vardą] pridedamą sutarties egzempliorių, tuo patvirtinant, kad gavote šią sutartį ir sutinkate su audito užduoties sąlygomis.

Prašome kreiptis į mane, jei jums reikėtų daugiau informacijos ar prieš atsakydami norėtumėte plačiau aptarti audito užduoties sąlygas.

Pagarbiai,

Parašas

.....

Paskirtas viešojo sektoriaus auditorius

Su šiomis audito užduoties sąlygomis sutinka ir jas [subjekto pavadinimas] vardu patvirtina [pasirašančio asmens pareigos].

.....

Parašas

.....

Vardas ir pareigos

Data

[vadovybės ar už valdymą atsakingų asmenų paskirtas atstovas]