

1300 TAAIS

300-ojo tarptautinio audito standarto (TAS) praktinis komentaras¹

FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITO PLANAVIMAS

(vertimas iš anglų kalbos)

INTOSAI Profesinių standartų komitetas

Finansinio audito pakomitetis – 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 Visos praktinės pastabos nagrinėjamos kartu su 1000 TAAIS „Bendra įžanga į INTOSAI Finansinio audito gaires“.

TURINYS

Bendroji informacija

Įžanga į TAS	
Praktinio komentaro turinys	P1
TAS taikymas viešojo sektoriaus audite	P2
Papildomos gairės viešojo sektoriaus klausimais	
Bendrosios aplinkybės	P3
Planavimo vaidmuo ir laikas	P4-P5
Parengiamieji užduoties darbai	P6
Planavimo darbai	P7
Mažesniems subjektams taikomos nuostatos	P8
Dokumentavimas	P9
Papildomos nuostatos dėl pirmojo audito užduočių	P10
Konkrečios nuostatos viešojo sektoriaus auditoriams, turintiems teisminių įgaliojimų	P11-P12

BENDROJI INFORMACIJA

Šios Praktinis komentaras yra papildomos gairės prie 300-ojo TAS „Finansinių ataskaitų audito planavimas“. Jį reikia skaityti kartu su TAS. 300-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.

Įžanga į TAS

300-ajame TAS aptariama auditoriaus pareiga planuoti finansinių ataskaitų auditą. Šis standartas parengtas atsižvelgiant į pasikartojančius auditus. Papildomos nuostatos dėl pirmojo audito užduočių pateikiamos atskirai.

Praktinio komentaro turinys

- P1. Praktinės pastabos yra papildomos gairės viešojo sektoriaus auditoriams šiose srityse:
- bendrosios aplinkybės;
 - planavimo vaidmuo ir laikas;
 - parengiamieji užduoties darbai;
 - planavimo darbai;
 - mažesniems subjektams taikomos nuostatos;
 - dokumentavimas;
 - papildomos nuostatos dėl pirmojo audito užduočių;
 - konkrečios nuostatos viešojo sektoriaus auditoriams, turintiems teisminių įgaliojimų.

TAS TAIKYMAS VIEŠOJO SEKTORIAUS AUDITE

P2. 300-asis TAS taikomas viešojo sektoriaus subjektų auditoriams, atliekantiems finansinių ataskaitų auditą.

PAPILDOMOS GAIRĖS VIEŠOJO SEKTORIAUS KLAUSIMAIS

Bendrosios aplinkybės

P3. Viešajame sektoriuje atliekamo finansinio audito tikslai dažnai yra platesni nei vien tik pareikšti nuomonę apie tai, ar finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais parengtos pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką (t. y. TAS nuostatas). Papildomų tikslų gali pridėti audito įgaliojimai arba viešojo sektoriaus subjektų prievolės, kylančios iš įstatymų, taisyklių, ministrų įsakymų, vyriausybės politikos reikalavimų ar įstatymų leidėjų nutarimų. Šie papildomi tikslai gali apimti papildomas pareigas atliekant auditą ir teikiant išvadą, pavyzdžiui, pranešti apie viešojo sektoriaus auditorių nustatytus atvejus, kai nebuvo laikomasi valdžios institucijų reikalavimų, įskaitant biudžeto formavimo bei atskaitingumo tvarkos, ir (arba) apie vidaus kontrolės efektyvumą. Tačiau net ir tuomet, kai nenumatyta tokių papildomų tikslų, visuomenė gali turėti lūkesčių, kad viešojo sektoriaus auditoriai praneš apie atvejus, kai nebuvo laikomasi valdžios institucijų reikalavimų, ar apie vidaus kontrolės efektyvumą. Dėl to viešojo sektoriaus auditoriai turi atsižvelgti į tokius lūkesčius bei atkreipti dėmesį į riziką, dėl kurios gali kilti įgaliojimų nesilaikymas, ar riziką dėl vidaus kontrolės efektyvumo planuojant ir atliekant auditą.

Planavimo vaidmuo ir laikas

P4. TAS 2 dalyje pristatoma tinkamo planavimo teikiama nauda. TAS A1-A3 dalyse išdėstytas taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga parodo planavimo vaidmenį ir laiką. Viešojo sektoriaus aplinkoje papildomi planavimo veiksmai gali būti tokie:

- susipažinimas su teisine bei priežiūros sistema, taikoma subjektui dėl platesnių audito tikslų;
- veiklos audito ir kitokio subjekto audito metu surinktų žinių poveikis finansinių ataskaitų auditui bei ankstesnių auditų rekomendacijų poveikis;
- planavimo proceso metu atitinkamoje institucijoje ir ministerijoje surinktų žinių poveikis finansinių ataskaitų auditui; ir
- įstatymų leidėjų ir kitų auditoriaus išvados naudotojų lūkesčiai.

P5. TAS A3 dalyje sakoma, kad auditorius gali nuspręsti aptarti planavimo etapo dalykus su subjekto vadovybe, kad palengvintų audito užduoties atlikimą ir valdymą. Įstatymai, taisyklės ar audito įgaliojimai gali apriboti tai, kiek auditorius gali aptarti audito strategiją ir audito planą. Viešojo sektoriaus auditoriai susipažįsta su tokiais įstatymais, teisės aktais ar audito įgaliojimais.

Parengiamieji užduoties darbai

P6. TAS 6 dalyje nustatyti darbai, kuriuos reikia padaryti einamosios audito užduoties pradžioje. Tai yra atlikti 220-ajame TAS nustatytas procedūras, susijusias su santykių su audituojamuoju subjektu ir konkrečios audito užduoties tęstinumu, įvertinti atitinkamų etikos reikalavimų, apimančių nepriklausomumą, laikymąsi pagal 220-ąjį TAS ir suprasti užduoties sąlygas, kaip tai nustatyta 210-ajame TAS. Viešojo sektoriaus auditorių atveju tęstinumui įtaką daro tai, kad jie negali atsisakyti užduoties. Jei viešojo sektoriaus auditoriai sužino informaciją, dėl kurios paprastai reikėtų atsisakyti užduoties ar ją nutraukti, viešojo sektoriaus auditoriai atsižvelgia į tokią informaciją toliau planuodami ir vertindami riziką. Teisės aktais gali būti nustatyta pareiga viešojo sektoriaus auditoriams pranešti apie tokią informaciją. Dėl to jie gali pasitarti su teisininkais.

Planavimo darbai

P7. TAS 8 dalyje nurodytos procedūros, kurias reikia atlikti rengiant bendrąją audito strategiją. Nustatydami užduoties ypatybes, kurios apibrėžia jos apimtį (pagal TAS 8 dalies a punktą), viešojo sektoriaus auditoriai apsvarsto papildomas ypatybes. Tokių ypatybių pavyzdžiai gali būti:

- įstatymų leidėjų subjektui nustatyta papildoma pareiga dėl finansinių ataskaitų, galinti turėti įtakos audito apimčiai ir laikui bei pateikimo pobūdžiui. Tokių papildomų reikalavimų pavyzdžiai gali būti reikalavimas subjektui informuoti apie finansavimą iš valstybės biudžeto, įskaitant subsidijas; ir
- audito įgaliojimais ar kitais reikalavimais viešojo sektoriaus auditoriams nustatyta papildoma pareiga teikti išvadą, galinti turėti įtakos audito apimčiai ir laikui bei pateikimo pobūdžiui. Tokių papildomų pareigų viešojo sektoriaus auditoriams pavyzdžiai gali būti informuoti apie įgaliojimų nesilaikymo atvejus, įskaitant ir biudžeto bei atskaitingumo tvarkas ir (arba) teikti išvadą apie vidaus kontrolės efektyvumą.

Mažesniems subjektams taikomos nuostatos

P8. TAS A11, A15 ir A19 dalyse išdėstytos mažesniems subjektams taikomos gairės. Mažesnių viešojo sektoriaus subjektų audito paprastai neatlieka vienas auditorius. Be to, dėl viešojo sektoriaus subjektų atskaitingumo struktūros paprastai nėra savininko-vadovo sąvokos. Viešajame sektoriuje mažesnių subjektų kontrolės struktūra dažnai yra didesnės valstybinės institucijos kontrolės struktūros dalis. Dėl to viešajame sektoriuje dažnai netinka TAS A19 dalyje išdėstyta prielaida, kad yra mažai tinkamų kontrolės veiksmų. Didesnės valstybinės institucijos papildomos kontrolės priemonės gali būti įtrauktos į viešojo sektoriaus auditorių audito planus.

Dokumentavimas

P9. TAS 12 dalyje reikalaujama, kad auditorius dokumentuotų bendrąją audito strategiją ir audito planą bei reikšmingus pokyčius tuose dokumentuose, padarytus audito metu, bei tokių pokyčių priežastis. Viešajame sektoriuje prie audito dokumentų gali priėti trečiosios šalys. Dėl to

viešojo sektoriaus auditoriai susipažįsta su atitinkamais teisės aktais ir nustato jų poveikį audito dokumentavimui.

Papildomos nuostatos dėl pirmojo audito užduočių

P10. TAS 13 dalyje, kurią papildė TAS A20 dalyje esantis taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga, išdėstytas reikalavimas, kad prieš pradėdamas pirmąjį auditą auditorius atliktų tam tikrus veiksmus. Viešajame sektoriuje audito užduotys paprastai pradedamos ne taip, kaip privačiame sektoriuje. Viešojo sektoriaus auditoriai gali būti atrenkami konkurso būdu ar skiriami įstatymu. Vis dėlto TAS 13 ir A20 dalyje esančios gairės taikomos viešojo sektoriaus auditoriams, kai susidaro ten aprašytos aplinkybės.

Konkrečios nuostatos viešojo sektoriaus auditoriams, turintiems teisminių įgaliojimų

P11. Tam tikroje viešojo sektoriaus aplinkoje, tokioje kaip aukščiausioje audito institucijoje, turinčioje teisminių įgaliojimų, auditoriaus išvada dažnai nagrinėjama ir naudojama nustatant asmeninį teisinį įsitraukimą asmenų, atsakingų už finansinius veiksmus, apimančius svarbią informaciją, kontrolės trūkumus bei įgaliojimų nesilaikymo atvejus. Dėl to viešojo sektoriaus auditoriai tokioje aplinkoje gali planuoti ir atlikti procedūras, kad atitiktų teisinius reikalavimus bei nustatytų asmenis, atsakingus už neteisėtus finansinius veiksmus.

P12. Tokioje aplinkoje, kuri minima P11 dalyje, viešojo sektoriaus auditoriai, susidūrę su finansiniu sukčiavimu, gali glaudžiai bendradarbiauti su prokuroriais ir policija. Todėl viešojo sektoriaus auditoriai tokioje aplinkoje atitinkamais atvejais gali gauti informaciją iš prokurorų ir policijos.