

## 1320 TAAIS

# 320-ojo tarptautinio audito standarto (TAS) praktinis komentaras<sup>1</sup> **REIKŠMINGUMAS PLANUOJANT IR ATLIEKANT AUDITĄ**

(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>

---

<sup>1</sup> Visos praktinės pastabos nagrinėjamos 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     |
| Papildomos gairės viešojo sektoriaus klausimais.....                    | P3     |
| Bendrosios aplinkybės.....  | P4     |
| Reikšmingumas atliekant auditą.....                                     | P5-P7  |
| Reikšmingumo ir darbinio reikšmingumo nustatymas planuojant auditą..... | P8-P11 |
| Peržiūra atliekant auditą.....  | P12    |

## BENDROJI INFORMACIJA

Šis Praktinis komentaras yra papildomos gairės viešojo sektoriaus auditoriams prie 320-ojo TAS „Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“. Jį reikia skaityti kartu su TAS. 320-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

320-ajame TAS aptariama auditoriaus pareiga taikyti reikšmingumo sampratą planuojant ir atliekant finansinių ataskaitų auditą. 450-ajame TAS<sup>2</sup> aiškinama, kaip reikšmingumas taikomas vertinant nustatytų iškraipymų poveikį auditui ir neištaisytų iškraipymų, jeigu tokių yra, poveikį finansinėms ataskaitoms.

### Praktinio komentaro turinys

- P1. Praktinis komentaras yra papildomos gairės viešojo sektoriaus auditoriams šiose srityse:
- bendrosios aplinkybės;
  - reikšmingumas atliekant auditą;
  - reikšmingumo ir darbinio reikšmingumo nustatymas planuojant auditą;
  - peržiūra atliekant auditą.

## TAS TAIKYMAS VIEŠOJO SEKTORIAUS AUDITE

- P2. 320-asis TAS taikomas viešojo sektoriaus subjektų auditoriams, atliekantiems finansinių ataskaitų auditą.

---

<sup>2</sup> 450-asis TAS „Audito metu nustatytų iškraipymų vertinimas“.

## PAPILDOMOS GAIRĖS VIEŠOJO SEKTORIAUS KLAUSIMAIS

P3. 320-ojo TAS A2 ir A9 dalyse kalbama apie šio standarto taikymą ir pateikiama kita aiškinamoji medžiaga susijusi su viešojo sektoriaus subjektais.

### Bendrosios aplinkybės

P4. Viešajame sektoriuje atliekamo finansinio audito tikslai dažnai platesni už TAS apimtį, tai yra pareikšti nuomonę apie tai, ar finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais parengtos pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką (t. y. TAS nuostatas). Audito įgaliojimai gali pridėti ir papildomų tikslų, susijusių su finansinių ataskaitų auditu. Šie tikslai gali apimti papildomas pareigas atliekant auditą ir teikiant išvadą, pavyzdžiui, pranešti apie auditoriaus nustatytus atvejus, kai nebuvo laikomasi valdžios institucijų reikalavimų, įskaitant biudžeto formavimo bei atskaitingumo tvarkas, ir (arba) apie vidaus kontrolės efektyvumą. Tačiau net ir tuomet, kai nenustatyta 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 nustatydami reikšmingumą viešojo sektoriaus auditoriai turi atsižvelgti į tokius lūkesčius. Papildomos pareigos, susijusios su įgaliojimų laikymusi, aptariamoms INTOSAI Atitikties audito gairėse (4000-ajame<sup>3</sup> ir 4200-ajame<sup>4</sup> TAAIS). Tokias papildomas pareigas vykdančys viešojo sektoriaus auditoriai gali atsižvelgti į 4000-ąjį ir 4200-ąjį TAAIS.

### Reikšmingumas atliekant auditą

P5. Viešajame sektoriuje nustatant planavimo reikšmingumą svarbus tiek kiekybinis, tiek kokybinis aspektas bei straipsnių rūšis. Kontekstas, kuriame iškyta nagrinėjamas dalykas, gali irgi būti svarbus. Be to, straipsnių ar straipsnių grupių įgimta prigimtis ar pobūdis gali suteikti jiems reikšmingumo.

P6. 320-ojo TAS A2 dalyje minima, kad įstatymų leidėjai ir priežiūros institucijos dažnai yra pagrindiniai viešojo sektoriaus finansinių ataskaitų naudotojai ir kad finansines ataskaitas galima panaudoti priimant ne tik ekonominius sprendimus. Įstatymų leidėjai atstovauja piliečiams ir skiria finansavimą įvairioms vyriausybės programoms, veikloms ir funkcijoms. Įstatymų leidėjai ir / ar priežiūros institucijos dažnai vertina subjekto veiklą ar priima dėl jos sprendimus. Kiti naudotojai gali būti subjekto vadovybė, obligacijų turėtojai ar žiniasklaida. Finansinės ataskaitos, kurios atitinka įstatymų leidėjų ir priežiūros institucijų poreikius, atitinka ir daugumos kitų naudotojų poreikius.

P7. Finansinės ataskaitos gali būti ir pagrindinis viešojo sektoriaus subjekto atskaitingumo visuomenei elementas. Atskaitingumo tvarka gali apimti kitus veiksnius, darančius įtaką reikšmingumo nustatymui įvairiais lygiais. Dėl to reikšmingumas bus tiek kiekybinių, tiek kokybinių veiksnių rezultatas, ir todėl tam tikroms ūkinių operacijų grupėms, sąskaitų likučiams ar atskleidžiamai informacijai gali būti nustatomi žemesni reikšmingumo lygiai.

<sup>3</sup> 4000-asis TAAIS „Bendra įžanga į atitikties audito gaires“.

<sup>4</sup> 4200-asis TAAIS „Atitikties audito gairės, susijusios su finansinių ataskaitų auditu“.

## Reikšmingumo ir darbinio reikšmingumo nustatymas planuojant auditą

- P8. Kaip jau anksčiau pastebėta, viešajame sektoriuje reikšmingumas apima tiek kiekybinį, tiek kokybinį aspektą (TAS vadinami aspektais, susijusiais su iškraipymo mastu ir pobūdžiu). Reikšmingumo lygio ar lygių nustatymas aprašytas TAS 10 ir 11 dalyse. Viešajame sektoriuje ūkinių operacijų grupėms, sąskaitų likučiams ar atskleidžiamai informacijai gali būti nustatyti žemesni reikšmingumo lygiai nei išvedant juos pagal TAS reikalavimus. Tai gali kilti dėl daugybės priežasčių, pavyzdžiui, dėl dalyko konteksto arba sistemų ir subjektų prigimties ir pobūdžio, kaip tai paaiškinta P5-P7 dalyse. Be to, gali būti, kad tam tikras procedūras atlikti reikia pagal audito įgaliojimus ar teisės aktus. Tokių procedūrų pavyzdžiai gali būti statutinių ministerijos darbuotojų atlyginimų ir didesnės rizikos mokėjimų, pvz., aukštesnio lygio darbuotojų kelionių ir reprezentacinių išlaidų, tikrinimas. Retais atvejais, kai viešojo sektoriaus auditoriai nori aptikti visus tokius iškraipymus, jie tikrina visas atitinkamas ūkines operacijas.
- P9. Teikdami nuomonę apie kontrolės priemonių efektyvumą ar įstatymų ir taisyklių laikymąsi viešojo sektoriaus auditoriai apsveria poreikį nustatyti ne tik finansinių ataskaitų reikšmingumą, bet ir šių tikslų reikšmingumą. Pavyzdžiui, teikdami išvadą dėl kontrolės priemonių efektyvumo, auditoriai gali naudoti palyginamąjį rodiklį, pagrįstą ūkinių operacijų ar piniginių sumų, atrinktų norint nustatyti reikšmingumą vertinant kontrolės nuokrypius, procentiniu dydžiu.
- P10. TAS A2 dalyje aprašomos aplinkybės, kylančios viešajame sektoriuje nustatant reikšmingumo lygius. Nustatydami, ar konkreči ūkinių operacijų grupė, sąskaitos likutis, atskleidžiama informacija ar kitas tvirtinimas, kuris yra finansinės atskaitomybės tvarkos dalis, reikšmingas dėl savo prigimties, viešojo sektoriaus auditoriai atsižvelgia į tokius kokybinius aspektus:
- nagrinėjamo dalyko kontekstą, pavyzdžiui, ar nagrinėjamam dalykui turi būti taikomi įgaliojimai, įstatymai ar taisyklės, arba ar įstatymas ar taisyklė draudžia valstybės lėšų pereikvojimą, nesvarbu kokiomis sumomis;
  - įvairių suinteresuotųjų šalių poreikius ir kaip tos šalys naudoja finansines ataskaitas;
  - didesnės rizikos ūkinių operacijų finansinių ataskaitų naudotojams prigimtį;
  - visuomenės lūkesčius ir viešąjį interesą bei konkrečius klausimus, svarbius atitinkamiems Parlamento komitetams, pvz., Audito komitetui, bei būtinybę atskleisti tam tikrą informaciją;
  - konkrečios srities įstatymų leidėjų priežiūrą ir reguliavimą; ir
  - atvirumo ir skaidrumo poreikį, pavyzdžiui, jei yra tam tikri reikalavimai atskleisti su sukčiavimu susijusią informaciją ar informaciją apie kitus nuostolius.
- P11. TAS A9 dalyje aptariama, kaip pasirinkti tinkamus palyginamuosius rodiklius finansinių ataskaitų reikšmingumui. Grynosios sąnaudos gali nebūti tinkamas palyginamasis rodiklis viešojo sektoriaus subjektams, kurių išlaidos bus padengtos arba dirbs nenuostolingai. Tokiais atvejais bendrosios išlaidos ar bendrosios pajamos būtų tinkamesnis palyginamasis rodiklis. Kai viešojo sektoriaus subjektai saugo stambaus masto valstybinį turtą, tinkamu palyginamuoju rodikliu galėtų būti bendrasis turtas, bendrieji įsipareigojimai, grynasis turtas, grynieji įsipareigojimai ar tam tikros turto grupės, jei jie yra apskaityti finansinėse

ataskaitose. Kai kuriais atvejais, ypač kai kalbama apie kokybinį reikšmingumą, gali būti naudingi ir kitokie palyginamieji rodikliai. Pavyzdžiui:

- paveiktų naudotojų ar subjektų skaičius kaip procentinė visų naudotojų ar subjektų, dalyvaujančių konkrečioje programoje, dalis;
- sumos, kurias anksčiau reikšmingomis laikė atitinkamas Parlamento komitetas, pvz., Audito komitetas; ir
- išmokų mokėjimai palyginti su pragyvenimo išlaidų rodikliais, pavyzdžiui, mėnesinių išmokų – pensijų ar neįgalumo išmokų, išmokėtų pagal viešojo sektoriaus programas, svarba gavėjui.

## **Peržiūra atliekant auditą**

P12. TAS 12, 13 ir A13 dalyse aptariama, kad reikia peržiūrėti reikšmingumo lygius, jeigu atliekant auditą sužinoma nauja informacija. Dėl viešojo sektoriaus subjektų valdymo struktūros ir tarpusavio ryšių viešojo sektoriaus auditoriai atlikdami auditą neretai gauna naujos informacijos.