

1330 TAAIS

330-ojo tarptautinio audito standarto (TAS) praktinis komentaras¹

AUDITORIAUS ATSAKAS Į ĮVERTINTĄ RIZIKĄ

(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

Ižanga į TAS	
Praktinio komentaro turinys.....	P1
TAS taikymas viešojo sektoriaus audite.....	P2
Papildomos gairės viešojo sektoriaus klausimais.....	P3
Bendrosios aplinkybės.....	P4
Audito procedūros kaip atsakas į įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką tvirtinimų lygmeniu	P5-P9
Audito įrodymų pakankamumo ir tinkamumo įvertinimas.....	P10
Konkrečios nuostatos dėl viešojo sektoriaus auditorių, turinčių teisinius įgaliojimus.....	P12

BENDROJI INFORMACIJA

Šis Praktinis komentaras yra papildomos gairės prie 330-ojo TAS „Auditoriaus atsakas į įvertintą riziką“. Jį reikia skaityti kartu su TAS. 330-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

330-ajame TAS aptariama auditoriaus atsakomybė rengiant ir įgyvendinant atsaką į reikšmingo iškraipymo riziką, kurią jis nustatė ir įvertino pagal 315-ąjį TAS² finansinių ataskaitų audito metu.

Praktinio komentaro turinys

- P1. Praktinis komentaras yra papildomos gairės viešojo sektoriaus auditoriams šiose srityse:
- (a) bendrosios aplinkybės;
 - (b) audito procedūros kaip atsakas į įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką tvirtinimų lygmeniu;
 - (c) audito įrodymų pakankamumo ir tinkamumo įvertinimas;
 - (d) konkrečios nuostatos dėl viešojo sektoriaus auditorių, turinčių teisinius įgaliojimus.

² 315-asis TAS „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas susipažįstant su įmone ir jos aplinka“.

TAS TAIKYMAS VIEŠOJO SEKTORIAUS AUDITE

- P2. 330-asis TAS taikomas viešojo sektoriaus subjektų auditoriams, audituojantiems finansines ataskaitas.

PAPILDOMOS GAIRĖS VIEŠOJO SEKTORIAUS KLAUSIMAIS

- P3. 330-ojo TAS A17 dalyje kalbama apie šio standarto taikymą, pateikiama kita aiškinamoji medžiaga bei viešojo sektoriaus subjektams būdingos aplinkybės.

Bendrosios aplinkybės

- P4. Viešajame sektoriuje atliekamo finansinio audito tikslai dažnai 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, taisyklių, ministrų įsakymų, vyriausybės politikos nuostatų ar įstatymų leidėjų nutarimų, gali pridėti ir papildomų atskaitomybės tikslų. Šie tikslai gali apimti papildomas pareigas atliekant auditą ir teikiant išvadą, pavyzdžiui, pranešti apie viešojo sektoriaus auditoriaus nustatytus atvejus, kai nebuvo laikomasi valdžios institucijų reikalavimų, įskaitant biudžeto formavimo bei atskaitingumo tvarkas, ir (arba) arba apie vidaus kontrolės efektyvumą. Dėl šių papildomų tikslų viešojo sektoriaus auditoriams gali tekti nustatyti ir įvertinti papildomą reikšmingo iškraipymo riziką, parengti ir įgyvendinti bendrą atsaką, skirtą reaguoti į įvertintą riziką finansinių ataskaitų lygmeniu, bei parengti ir įgyvendinti tolesnes audito procedūras kaip atsaką į įvertintą riziką tvirtinimų lygmeniu. 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. Todėl viešojo sektoriaus auditoriai turi atsižvelgti į tokius lūkesčius ir būti pasirengę pateikti atsaką į įvertintą reikalavimų nesilaikymo riziką arba riziką, susijusią su vidaus kontrolės efektyvumu.

Audito procedūros kaip atsakas į įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką tvirtinimų lygmeniu

- P5. Planuodami tolesnių audito procedūrų atlikimo laiką, kaip tai nustatyta TAS 6 dalyje, viešojo sektoriaus auditoriai taip pat turi atsižvelgti į tai, kad atitikties teisės aktams testai gali būti atliekami metų eigoje, tuo tarpu biudžeto vykdymo testai paprastai atliekami metų pabaigoje.
- P6. TAS A17 dalyje nurodyta, kad įgaliojimai atlikti auditą ir visi kiti specifiniai audito atlikimo reikalavimai gali daryti įtaką auditoriaus sprendimui dėl tolesnių audito procedūrų pobūdžio, atlikimo laiko ir apimties. Tokie kiti reikalavimai gali būti patikrinti, ar laikomasi tam tikrų nurodymų, pavyzdžiui, susijusių su biudžeto vykdymu, arba nurodymų pirkimų srityje, ir pranešti apie nesilaikymo atvejus.

- P7. TAS 8 dalyje aprašomos aplinkybės, kurioms esant auditorius privalo atlikti kontrolės testus, kad surinktų pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl atitinkamų kontrolės priemonių efektyvumo. Esant 4 dalyje minėtiems papildomiems uždaviniams, kontrolės testai viešojo sektoriaus subjekte gali būti platesni ir išsamesni negu privataus sektoriaus įmonėje. Testai gali būti atliekami ir nepriklausomai nuo aplinkybių, aprašytų TAS 8 dalyje. Pavyzdžiui, viešojo sektoriaus auditoriai gali atlikti kontrolės testus tikrindami kelionės išlaidas arba didesnės rizikos mokėjimus arba patikrinti priemones, skirtas neleisti atsirasti apgaulei subjekte arba ją nustatyti.
- P8. Rengdami ir atlikdami kontrolės testus pagal TAS 10 dalyje nustatytus reikalavimus, viešojo sektoriaus auditoriai turi nustatyti, ar subjektas yra didesnės valdymo kontrolės aplinkos dalis. Tokiu atveju kontrolė gali būti išorinė. Auditorius turi nuspręsti, ar reikia ir kaip gauti pakankamai tinkamų audito įrodymų apie tokias kontrolės priemones.
- P9. Naudodami ankstesnių auditų metu surinktus audito įrodymus apie kontrolės priemonių efektyvumą, kaip tai nurodyta TAS 13 dalyje, viešojo sektoriaus auditoriai gali naudoti įrodymus, surinktus veiklos audito metu arba vykdant kitus su subjektu susijusius audito veiksmus. Pasikliaudami įrodymais, surinktais per ankstesnius veiklos auditus, viešojo sektoriaus auditoriai turi įvertinti, ar naudoti tvirtinimai ir atlikti testai yra tinkami finansinių ataskaitų audito tikslams.

Audito įrodymų pakankamumo ir tinkamumo įvertinimas

- P10. TAS 27 dalyje reikalaujama, kad tais atvejais, kai auditorius nesugeba surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, jis turi pareikšti sąlyginę nuomonę arba atsisakyti pareikšti nuomonę dėl finansinių ataskaitų. TAS A62 dalyje pateikiami veiksniai, galintys įtakoti auditoriaus sprendimą dėl to, kas yra pakankami tinkami audito įrodymai. Vertindami, kas yra pakankami tinkami audito įrodymai, viešojo sektoriaus auditoriai taip pat turi atsižvelgti į būtinybę surinkti pakankamų tinkamų įrodymų tam, kad būtų įgyvendinti P4 dalyje aprašyti papildomi uždaviniai.

Konkrečios nuostatos dėl viešojo sektoriaus auditorių, turinčių teisminius įgaliojimus

- P11. Tam tikroje viešojo sektoriaus aplinkoje, tokioje kaip aukščiausioje audito institucijoje, turinčioje teisminių įgaliojimų, auditoriaus ataskaita dažnai yra vertinama ir naudojama norint nustatyti asmenų, atsakingų už finansinę veiklą, veiksmų asmenines teises pasekmes, įskaitant svarbius klausimus, kontrolės trūkumus ir atvejus, kai nesilaikoma valdžios nustatytų reikalavimų. Todėl tokioje aplinkoje viešojo sektoriaus auditoriai, vertindami audito įrodymų pakankamumą ir tinkamumą, turi atlikti audito procedūras, skirtas nustatyti asmenis, atsakingus už finansinę veiklą ir už tai, kad būtų laikomasi teisinių reikalavimų.