

5090-osios GUID

Tarptautinių institucijų
auditas

INTOSAI gairės parengtos
Tarptautinės aukščiausiųjų audito
institucijų organizacijos (INTOSAI)
kaip INTOSAI profesinių nutarimų
sistemos dalis. Daugiau
informacijos galima rasti adresu
www.issai.org

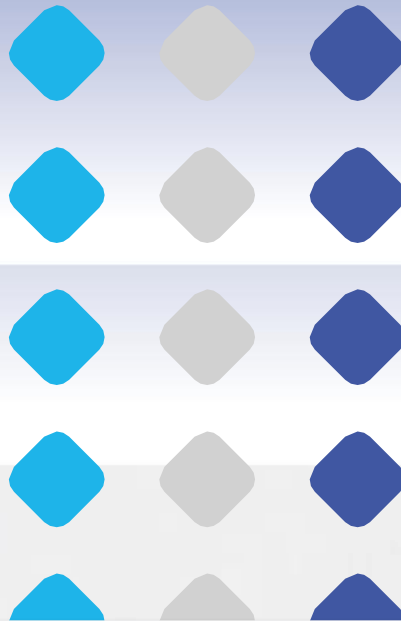


INTOSAI

Iki IFPP dokumentas – šis dokumentas buvo parengtas iki
sukuriant INTOSAI profesinių nutarimų sistemą (IFPP)
2016 m., todėl formalia paskirtimi gali skirtis nuo naujausių
INTOSAI audito gairių.



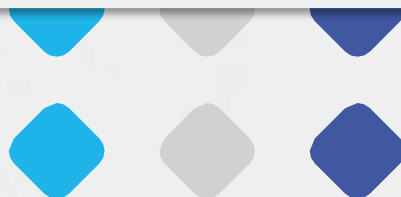
INTOSAI



INTOSAI 2019 m.

- 1) 2004 m. priimtas kaip INTOSAI dokumentas, pavadintas „Geriausios tarptautinių institucijų audito tvarkos principai“.
- 2) 2010 m. įtrauktas į TAAIS sistemą kaip 5000-asis TAAIS.
- 3) 2016 m. peržiūrėtas dokumento turinys.
- 4) Sukūrus INTOSAI profesinių nutarimų sistemą (IFPP), dokumentas pervadintas 5090-osiomis GUID „Tarptautinių institucijų auditas“ ir 2019 m. atlikti redakciniai pakeitimai.

5090-osios GUID yra skelbiamos visomis oficialiomis INTOSAI kalbomis: anglų, arabų, ispanų, prancūzų ir vokiečių.



TURINYS

1. ĮŽANGA	5
Bendroji informacija	5
Tarptautinių institucijų išorės audito tvarkos principai	6
Tarptautinių institucijų sąvoka	7
AAI skirtos gairės	7
2. IŠORĖS AUDITO TVARKOS PRINCIPŲ TAIKymo SKATINIMAS	9
Įžanga	9
AAI, kaip išorės auditorių, panaudojimo nauda	10
3. AUKŠČIAUSIŲJŲ AUDITO INSTITUCIJŲ PASIRENGIMAS BŪTI IŠORĖS AUDITORIAIS	12
Įžanga	12
AAI teisinė ir konstitucinė kompetencija	13
AAI pasirengimas	13
Politiniai sprendimai	13
Teisinė sistema	14
Atsakomybė už pareigų nevykdymą	14
AAI, kaip auditorių, atliekančių tarptautinių institucijų auditą, darbdavio atsakomybė	14
Profesiniai standartai ir gebėjimai	15
4. PASIŪLYMŲ DĖL NAUJŲ AUDITO UŽDUOČIŲ RENGIMAS	16
Pasiūlymo tarptautinei institucijai pagrindiniai aspektai	16
Bendroji informacija	16
Darbuotojų kvalifikacija, jų mokymas ir patirtis	17
Audito metodas ir strategija	17

Apmokėjimas už auditą	17
Audito standartų taikymas	18
Pagrindinių grupės narių gyvenimo aprašymai	18
5. RIZIKOS VERTINIMAS PRIIMANT NAUJAS UŽDUOTIS	19
Audito sąlygos	19
Audituojamo subjekto sąžiningumo vertinimas	19
6. NAUJŲ IŠORĖS AUDITO UŽDUOČIŲ PRIĖMIMO IR PERDAVIMO TVARKA	21
Perdavimo tvarka	21
Perdavimo tvarkos gairės	21
7. PAPILDOMOS GAIRĖS DĖL TARPTAUTINIŲ INSTITUCIJŲ AUDITO	23
Įžanga	23
Rizikos ir reikšmingumo vertinimas	23
Papildomi auditai	24
Finansinių ataskaitų analizė	24
Audito ataskaita	24
Išorės audito tvarkos vertinimas	25
8. GAIRĖS DĖL AUDITO KOMITETŲ VAIDMENS TARPTAUTINĖSE INSTITUCIJOSE	26

BENDROJI INFORMACIJA

- 1) Pasaulyje yra daug įvairaus dydžio ir sudėtingumo tarptautinių institucijų. Kai kurios institucijos yra mažos ir turi palyginti nedaug narių, o kitos yra didžiulės, turinčios visuotinę narystę.
- 2) Pagrindinis tarptautinių institucijų finansavimo šaltinis yra valstybių narių įnašai, garantijos ar kitos viešosios lėšos. Todėl šios lėšos yra nacionalinių biudžetų dalis. Aukščiausiosios audito institucijos (AAI) yra iš esmės suinteresuotos geru valdymu, atskaitomybe, veiksmingu finansų ir veiklos valdymu, skaidrumu tarptautinėse institucijose. Jos tvirtai įsitikinusios, kad geros, gerai organizuotos ir nepriklausomos audito sistemos padės užtikrinti geresnę ir skaidresnę tarptautinių institucijų kontrolę ir taip prisidės prie jų efektyvumo, rezultatyvumo ir ekonomiškumo.
- 3) Tarptautinės aukščiausiųjų audito institucijų organizacijos (INTOSAI) darbotvarkėje jau seniai aptariami tarptautinių institucijų audito klausimai, o INTOSAI susitarė dėl rekomendacijų:
 - 2-jame INTOSAI kongrese Belgijoje (1956 m.);
 - 3-iajame INTOSAI kongrese Brazilijoje (1959 m.);
 - 9-jame INTOSAI kongrese Peru (1977 m.), kuriame buvo patvirtinta Limos deklaracija dėl audito principų gairių ir jos 25 skyriaus postulatai dėl tarptautinių ir viršnacionalinių institucijų audito, atliekamo AAI;
 - 10-jame INTOSAI kongrese Kenijoje (1980 m.);
 - 18-jame INTOSAI kongrese Vengrijoje (2004 m.), kuriame buvo patvirtinti Geriausios tarptautinių institucijų audito tvarkos principai ir Gairės, skirtos aukščiausiosioms audito institucijoms;

- 19-jame INTOSAI kongrese Meksike (2007 m.), kuriame buvo nustatyta TAAIS (tarptautinių aukščiausiųjų audito institucijų standartų) sistema.
- 4) 2004 m. INTOSAI nariai nustatė tarptautinių institucijų audito standartus, siekdami atnaujinti išorės audito tvarką ir labiau suderinti ją su gerąja praktika. Nuo 2004 m. ši tvarka buvo gerokai patobulinta ir daugelis institucijų pradėjo taikyti profesionalesnį požiūrį į audito paslaugų pirkimą, esant didesnei konkurencijai, kad išorės auditoriai būtų atrenkami pagal nuopelnus ir kad būtų reguliariau vykdoma išorės auditorių rotacija, siekiant sumažinti žinojimo riziką ir atnaujinti išorės auditorių indėlį. Šiomis papildomomis gairėmis siekiama dar labiau sustiprinti tokią išorės audito tvarką.
 - 5) Per pastarąjį dešimtmetį daugelis tarptautinių institucijų pradėjo taikyti tarptautinius viešojo sektoriaus apskaitos standartus (TVSAS) ir tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS). Iš tiesų Jungtinės Tautos (JT) ir JT sistemos subjektai iki 2014 m. pamažu perėjo prie TVSAS, kaip ir daugelis JT sistemai nepriklausančių tarptautinių institucijų. Priėmus tarptautiniu mastu pripažintus apskaitos standartus, pagerėjo finansinė atskaitomybė, finansų valdymas ir tarptautinių institucijų pajamų, išlaidų, turto ir įsipareigojimų skaidrumas. Patikimesniems apskaitos standartams reikia atitinkamų išorės audito įgūdžių, todėl tarptautinėms institucijoms vis svarbiau paskirti tinkamiausius ir labiausiai kvalifikuotus išorės auditorius atlikti konkrečią audito veiklą.
 - 6) INTOSAI tiki, kad veiksmingas išorės auditas yra lemiamas geresnio valdymo veiksnys ir kad INTOSAI nariai turi unikalias galimybes prisidėti siekiant šio tikslo. Todėl INTOSAI kaip organizacija kartu su savo nariais įsipareigojo skatinti audito tvarką, kuria AAI bendruomenė būtų skatinama atlikti tarptautinių institucijų auditą, pripažįstant jos narių patirtį ir nepriklausomumą viešųjų lėšų finansinio, atitikties ir veiklos audito srityse.

TARPTAUTINIŲ INSTITUCIJŲ IŠORĖS AUDITO TVARKOS PRINCIPAI

- 7) Toliau pateikti principai laikomi esminiais siekiant užtikrinti veiksmingą tarptautinių institucijų išorės auditą, žr. 5091-ąsias GUID „Tarptautinių institucijų audito tvarka“.
 - Siekiant skatinti geresnį valdymą, skaidrumą ir atskaitomybę, visose tarptautinėse institucijose, finansuojamose arba remiamose viešosiomis lėšomis, AAI turėtų atlikti efektyvų, aukštos kokybės išorės auditą.
 - Išorės auditorius (toliau – auditorius) turėtų būti skiriamas atvirai, sąžiningai ir skaidriai.

- Tarptautinė institucija turėtų užtikrinti auditoriaus nepriklausomumą atliekant auditą.
 - Tarptautinės institucijos teisinė sistema ir (arba) jos finansiniai nuostatai turėtų užtikrinti auditoriaus įgaliojimus atlikti viešųjų lėšų auditą laikantis INTOSAI nutarimų ar kitų tarptautiniu mastu pripažintų audito standartų.
 - Auditoriui turėtų būti suteikta pakankamai išteklių auditui atlikti.
 - Tarptautinė institucija turėtų užtikrinti, kad auditorius apie audito rezultatus praneštų institucijos valdymo organui.
- 8) Šie principai 2016 m. buvo pateikti tvirtinti 22-jame INTOSAI kongrese Jungtiniuose Arabų Emyratuose.

TARPTAUTINIŲ INSTITUCIJŲ SĄVOKA

- 9) Atsižvelgiant į 5091-osiose GUID pasiūlytus tarptautinių institucijų išorės audito tvarkos principus, tarptautinė institucija buvo apibrėžta taip:

Tarptautinė institucija – tai organizacija, įsteigta sutartimi ar be sutarties, kurios narės yra dvi ar daugiau valstybių (arba vyriausybės agentūros, arba valstybės finansuojamos įstaigos) ir kurios bendrus finansinius interesus prižiūri valdymo organas.

Tokios tarptautinės institucijos tikslas galėtų būti tarptautinis bendradarbiavimas sprendžiant ekonominio, techninio, socialinio, kultūrinio ar humanitarinio pobūdžio klausimus. Tai galėtų būti bendradarbiavimas valdymo, saugumo, finansų, mokslinių tyrimų, aplinkos srityse arba bendrų techninių, ekonominių, finansinių ar socialinių projektų įgyvendinimas.

AAI SKIRTOS GAIRĖS

- 10) Šiuo dokumentu siekiama pateikti AAI papildomų gairių, kaip skatinti geresnę tarptautinių institucijų išorės audito tvarką ir AAI pasirengti atlikti tokį auditą. Šiose gairėse nedubliuojami kitur paskelbti standartai ir gairės, taip pat nedaroma prielaida, kad jose pateikiama išsami santrauka visų klausimų, į kuriuos tam tikra AAI turės atsižvelgti prieš nusprendama, ar imtis tarptautinio audito užduoties.
- 11) (Ši pastraipa buvo ištrinta).

12) 5090-osios ir 5091-osios GUID suteikia pagrindą vykdomam darbui, kuriuo siekiama pagerinti išorės audito tvarką ir pateikti tam tikrų naudingų rekomendacijų praktiniais klausimais AAI, kurios turi mažiau patirties tarptautinių institucijų audito srityje. Įskaitant šiame skyriuje pateiktą bendrąją informaciją, šis dokumentas suskirstytas į aštuonis skyrius:

2-jame skyriuje apžvelgiama didžiausia tarptautinių institucijų išorės auditorių paskyrimo iš AAI nauda, daugiausia dėl jų didelės patirties viešojo sektoriaus audito srityje. Be finansinių ataskaitų audito, AAI turi daug patirties, susijusios su papildomų audito paslaugų teikimu atliekant veiklos ir atitikties auditus.

3-iajame skyriuje įvardyti svarbūs klausimai, su kuriais susiduria AAI, ketinančios atlikti tarptautinių institucijų auditą.

4-jame skyriuje apžvelgiami esminiai pagrindinių principų aspektai ir gairės rengiant pasiūlymus dėl naujų audito užduočių vykdant konkursus.

5-jame skyriuje pateikiamos rekomendacijos dėl rizikos vertinimo, priimant išorės audito užduotis tiek pradiniam etape prieš priimant užduotį, tiek ją vykdant.

6-jame skyriuje pateikiama geroji praktika, susijusi su perdavimo tvarka, kuri turi būti įdiegta keičiantis informacija, žiniomis ir duomenimis tarp ankstesnių ir paskesnių auditorių, pasikeitus išorės auditoriui.

7-jame skyriuje daroma nuoroda į atitinkamus INTOSAI nutarimus ir kitus tarptautiniu mastu pripažintus audito standartus ir nurodomi tam tikri tarptautinių institucijų audito aspektai, kurie gali skirtis nuo nacionaliniu lygiu atliekamų auditų.

8-jame skyriuje pateikiamos gairės dėl audito komitetų, kurie dažnai yra būdingi tarptautinėms institucijoms, vaidmens ir konteksto.

IŠORĖS AUDITO TVARKOS PRINCIPŲ TAIKYMO SKATINIMAS

IŽANGA

INTOSAI 1977 m. Limos deklaracijoje nurodė:

Tarptautinės ir viršnacionalinės organizacijos, kurių išlaidos padengiamos šalių narių įnašais, turi būti audituojamos nepriklausomų išorės auditorių tokia pat tvarka, kaip tai atliekama tam tikrose šalyse.

Tokie auditai turi būti atliekami atsižvelgiant į atitinkamų organizacijų struktūrą ir uždavinius ir pagal tuos pačius principus, kurie taikomi šalių narių aukščiausiosioms audito institucijoms.

Siekiant užtikrinti tokių auditų nepriklausomumą, išorės audito institucijos nariai turi būti skiriami daugiausiai iš aukščiausiųjų audito institucijų.

- 13) Tarptautinė institucija, kaip savarankiškas organas, yra atsakinga už savo taisyklių ir nuostatų, įskaitant audito tvarką, nustatymą. Taisyklės ir nuostatai turėtų būti grindžiami tarptautiniu mastu pripažintais principais. Tarptautinių institucijų struktūra skiriasi, bet paprastai jos įsteigtos pagal tarptautinę teisę kaip juridinis asmuo ir gali priimti įvairias užduotis pagal savo nusistatytas taisykles.
- 14) Valdymo organas, kurį sudaro visų (arba kai kurių) valstybių narių atstovai, priima sprendimus dėl tokių taisyklių, tarp kurių yra finansinės taisyklės ir nuostatai, įskaitant finansų valdymą, biudžetą ir apskaitą bei auditą. Vadovybė vykdo kasdienį tarptautinių institucijų valdymą pagal valdymo organo nustatytą sistemą. Audito taisyklių ir nuostatų klausimas priklauso INTOSAI ir AAI interesų sričiai. AAI turėtų bendradarbiauti su tarptautinėmis institucijomis ir jų nacionaliniais atstovais, kad užtikrintų, jog taisyklėse ir nuostatuose būtų numatyta tinkama išorės audito tvarka.

AAI, KAIP IŠORĖS AUDITORIŲ, PANAUDOJIMO NAUDA

- 15) Skatindamos taikyti tarptautinių institucijų išorės audito tvarkos principus, AAI siekia pabrėžti didelę AAI bendruomenės atliekamo išorės audito naudą.
- 16) 12-ajame INTOSAI-P „Aukščiausiųjų audito institucijų vertė ir nauda – poveikis piliečių gerovei“ nurodoma, koku mastu aukščiausioji audito institucija gali daryti poveikį piliečių gyvenimui:
 - stiprindama valstybės ir viešojo sektoriaus subjektų (įskaitant ir tarptautines institucijas, kaip apibrėžta 9 pastraipoje) atskaitomybę, skaidrumą ir sąžiningumą;
 - nuolat parodydama savo reikšmingumą piliečiams, parlamentui ir kitoms suinteresuotoms šalims;
 - būdama pavyzdinė organizacija, rodydama savo pavyzdį.
- 17) Tarptautinėms institucijoms, kurių išlaidos padengiamos valstybių narių įnašais, reikalingas nepriklausomas išorės auditas, panašus į auditą, atliekamą šalių vyriausybėms. Šis auditas turėtų būti pritaikytas prie atitinkamos institucijos struktūros ir užduočių, o jo struktūra turėtų būti panaši į AAI atliekamų nacionalinių auditų.
- 18) Kiekvienos tarptautinės institucijos finansinėse taisyklėse ir nuostatuose turi būti nustatyta, ar išorės auditorius bus atrinktas iš valstybių narių aukščiausiųjų audito institucijų, ar apskritai iš kitų aukščiausiųjų audito institucijų.
- 19) Veiksniai, į kuriuos AAI galėtų atsižvelgti darydamos įtaką tarptautinėms institucijoms, siekdamos, kad šios pasinaudotų jų audito paslaugomis, yra šie:
 - AAI nepriklausomumas nuo savo šalių vyriausybių ir tarptautinių institucijų, laikantis audito standartų;
 - didelė AAI patirtis ir pasiekti geri rezultatai vykdant veiksmingą viešojo sektoriaus subjektų išorės auditą;
 - daugeliu atvejų AAI yra institucijos, turinčios ilgametę istoriją ir didelį autoritetą viešojo sektoriaus audito srityje;
 - AAI patirtis atliekant veiklos auditą kartu su finansinių ataskaitų ir atitikties įstatymams bei kitiems teisės aktams auditu;
 - didelė praktinė AAI bendruomenės patirtis atliekant tarptautinius auditus pagal aukščiausius profesinius standartus, t. y. AAI atlieka daugelio tarptautinių institucijų auditą;
 - AAI teikia audito paslaugas mažesnėmis sąnaudomis;

- stiprūs INTOSAI veikloje dalyvaujančių AAI tarpusavio ryšiai, kurie sudaro sąlygas nustatyti ir įgyvendinti atitinkamus viešojo sektoriaus audito standartus ir dalytis geriausia patirtimi visais viešojo sektoriaus audito aspektais;
 - AAI pasiryžimas ir gebėjimas dirbti bendradarbiaujant su kitomis mažiau tarptautinių institucijų audito patirties turinčiomis AAI.
- 20) Išorės auditorius yra nepriklausomas valdymo organo ir valstybių narių informacijos apie tai, ar tarptautinė institucija veikia ekonomiškai, efektyviai ir rezultatyviai, kad pasiektų tikslą, dėl kurio ji buvo įsteigta, šaltinis. Tarptautinės institucijos valdymo organo nariai atstovauja valstybėms narėms, „savininkams“. Kadangi lėšos institucijoms skiriamos iš viešųjų lėšų, už jų panaudojimą yra atsakingos nacionalinės valdžios institucijos. INTOSAI mano, kad geriausias būdas sukurti gerai veikiančią ir skaidrią sistemą yra AAI pasitelkimas auditui atlikti.
- 21) Kiekviena AAI, kaip tarptautinės institucijos išorės auditorius, ypač svarbi vertinant esamą audito tvarką ir pagal savo įgaliojimus gali nurodyti galimus atskaitomybės tvarkos, įskaitant išorės audito tvarką, trūkumus ir prireikus pranešti apie juos valdymo organui.

3

AUKŠČIAUSIŲJŲ AUDITO INSTITUCIJŲ PASIRENGIMAS BŪTI IŠORĖS AUDITORIAIS

IŽANGA

- 22) AAI bendruomenei būtų akivaizdžiai naudinga, jei auditą tarptautinėse institucijose imtųsi atlikti daugiau AAI. Tarptautinėms institucijoms patariama apie numatomas audito užduotis skelbti INTOSAI interneto svetainėje, o AAI raginamos apsilankyti joje, kad gautų informacijos apie šias užduotis.
- 23) Kad sužinotų apie skelbiamus pranešimus atlikti auditą, AAI turėtų užmegzti ryšius su atitinkamomis ministerijomis arba savo šalių atstovais tarptautinių institucijų valdymo organuose, kad pasinaudotų šiomis galimybėmis.
- 24) Tarptautinės institucijos auditas gali duoti daug naudos AAI, įskaitant:
- AAI ir jos darbuotojų profesinį tobulėjimą susipažįstant su tarptautine aplinka;
 - profesinį tobulėjimą dirbant kartu su kitomis AAI auditorių valdyboje, partnerystę su kitomis AAI ir kt.;
 - teigiamus iššūkius ir tarptautinę audito patirtį AAI darbuotojams;
 - daugiau informacijos apie institucijas, kurios gauna įnašus iš valstybių narių nacionalinių biudžetų.
- 25) Tikėtina, kad kils tam tikrų iššūkių, pavyzdžiui:
- būtinybė užtikrinti, kad tarptautinio audito veikla neturėtų įtakos nacionaliniams prioritetams;
 - papildomas darbuotojų, atliekančių šį darbą, mokymo ir tobulinimo poreikis;
 - poreikis koreguoti veiklos planavimo tvarką, kad ji atitiktų tarptautinio audito poreikius ir tvarkaraščius, pavyzdžiui, teikiant audito ataskaitas ir rezultatus.

AAI TEISINĖ IR KONSTITUCINĖ KOMPETENCIJA

- 26) AAI, ketinanti imtis tarptautinės institucijos išorės auditoriaus funkcijų, turi užtikrinti, kad toks vaidmuo atitiktų jos įgaliojimus. Kai kurios AAI gali neturėti įgaliojimų atlikti tarptautinių institucijų auditą, o kitos pagal savo teisės aktus gali būti priverstos imti užmokestį už tokio pobūdžio darbą.
- 27) Jei įgaliojimuose nėra aiškios nuostatos atlikti tarptautinį auditą, AAI gali atsižvelgti į 1-ąjį INTOSAI-P *Limos deklaraciją*, pagal kurią AAI turėtų būti įgaliota jį atlikti. AAI, kurios neturi įgaliojimų atlikti tarptautinių institucijų auditą, skatinamos daryti įtaką, kad šios rūšies auditai būtų įtraukti į jų įgaliojimus.

AAI PASIRENGIMAS

- 28) Yra keletas sričių, kur reikėtų užtikrinti, kad AAI galėtų teikti reikiamas audito paslaugas. AAI, turinčios patirties tarptautinių institucijų audito srityje, tikriausiai yra nagrinėjusios daugumą, o gal net ir visus šiuos klausimus, bet toliau pateikiamos gairės gali būti naudingos tobulinant jų politiką ir strategijas. Svarbu, kad:
 - AAI kaip tarptautinių institucijų auditoriaus veikla būtų grindžiama tvirtais AAI vadovybės politiniais sprendimais ir įsipareigojimais;
 - būtų nustatyta tokių užduočių teisinė sistema, kurioje būtų paaiškinta AAI ir auditą atliekančių darbuotojų atsakomybė;
 - AAI oficialiai priimtų ir įgyvendintų atitinkamus standartus bei užtikrintų, kad ji turi profesinių įgūdžių atlikti tarptautinių institucijų auditą ir atlieka aukščiausios kokybės auditus.

Šie klausimai išsamiau aptariami toliau:

POLITINIAI SPRENDIMAI

- 29) Tarptautinėms audito užduotims atlikti AAI reikės ir finansinių, ir žmogiškųjų išteklių. Vadovybė turėtų priimti užduotį atlikti tarptautinį auditą strateginiu lygmeniu, o atitinkamos nuostatos turėtų būti įtrauktos į AAI strateginius planus, metinius planus ir biudžetus.
- 30) Kai kurios AAI dėl finansinių suvaržymų gali neturėti galimybės imtis tokių auditų, jei jie nėra visiškai kompensuojami. Planuojant reikėtų nustatyti pageidaujamą dalyvavimo mastą ir audito spektrą, skirti išteklių darbuotojų mokymui ir pasirengimui.

- 31) Vadovaudamasi audito tvarka, pagal kurią auditoriais skiriami AAI dirbantys asmenys, o ne pati AAI, AAI turėtų prisiimti visą atsakomybę už auditą, t. y. duoti aiškius nurodymus paskirtiems darbuotojams ir sukurti kokybės užtikrinimo sistemą, kuria užtikrintų pateiktų nurodymų laikymąsi.

TEISINĖ SISTEMA

- 32) AAI paskyrimo tarptautinės institucijos išorės auditoriumi teisiniai reikalavimai gali skirtis nuo reikalavimų, būdingų nacionalinei veiklai. AAI, kurios svarsto galimybę atlikti tarptautines audito užduotis, turi atsižvelgti į šių užduočių teisinius padarinius ir galimas pasekmes. 6-jame skyriuje išsamiai aprašomi veiksniai, į kuriuos AAI turėtų atsižvelgti priimdama audito užduotį.

ATSAKOMYBĖ UŽ PAREIGŲ NEVYKDYMĄ

- 33) Pastaraisiais metais padaugėjo ginčų su privataus sektoriaus audito įmonėmis. Akivaizdu, kad gali būti ir atvejų, kai AAI arba jos darbuotojai, veikiantys kaip tarptautinės institucijos išorės auditoriai, gali būti paduoti į teismą. Svarstydamos, ar priimti tokias audito užduotis, AAI turėtų apie tai žinoti, tačiau tai neturėtų jų gąsdinti.
- 34) Kai kurių šalių nacionaliniai teisės aktai, susiję su AAI, gali suteikti AAI ir jos darbuotojams imunitetą nuo bet kokių teisinių procesų, susijusių su jų oficialiomis pareigomis. Priklausomai nuo teisinės sistemos, tai galėtų apimti ir tarptautinės institucijos audito veiklą.

AAI, KAIP AUDITORIŲ, ATLIEKANČIŲ TARPTAUTINIŲ INSTITUCIJŲ AUDITĄ, DARBDAVIO ATSAKOMYBĖ

- 35) Paprastai AAI darbuotojai, atliekantys auditą užsienyje, laikomi dirbančiais visą darbo dieną AAI, kai jie dirba užsienyje ir gauna visą atlyginimą iš AAI, vykdydami tokius pavedimus. Daugeliu atvejų AAI kaip darbdavė yra atsakinga ir teisiškai įsipareigojusi už savo darbuotojus, paskirtus atlikti tarptautinius auditus. AAI turi apvarstyti ir kitus aspektus, pavyzdžiui, personalo saugumą ir reagavimo į ekstremalias situacijas tvarką. Bet kokie papildomi reikalavimai galėtų būti įtraukti į AAI ir atitinkamų darbuotojų susitarimus ar sutartis.

PROFESINIAI STANDARTAI IR GEBĖJIMAI

- 36) Auditas turėtų būti atliekamas pagal TAAIS arba kitus tarptautiniu mastu pripažintus audito standartus.
- 37) Apskritai, darbuotojų, dalyvaujančių atliekant tarptautinės institucijos auditą, kvalifikacija ir įgūdžiai yra tokie patys kaip ir bet kokio kito panašios apimties ir sudėtingumo audito atveju. Papildomi veiksniai, į kuriuos reikia atsižvelgti atrenkant darbuotojus tokioms užduotims, turėtų būti:
- reikalingi kalbiniai įgūdžiai;
 - gebėjimas dirbti vienam, užsienyje ir skirtingoje kultūrinėje aplinkoje;
 - žinios ir patirtis taikant TAAIS arba kitus atitinkamus tarptautinius audito standartus.
- 38) Reikia atsižvelgti į tai, kaip parengiamas reikalaujamas kvalifikuotų darbuotojų skaičius. Kai kurios AAI savo darbuotojams rengia praktinius seminarus tarptautinių audito užduočių klausimais. AAI, turinčioms mažai patirties tarptautinių institucijų audito srityje arba jos visai neturinčioms, rekomenduojama kreiptis pagalbos į labiau patyrusias AAI. Vykdamas bendro audito užduotis taip pat galėtų būti kviečiami dirbti partnerinių AAI darbuotojai.

4

PASIŪLYMŲ DĖL NAUJŲ AUDITO UŽDUOČIŲ RENGIMAS

- 39) Jei tarptautinė institucija skelbia konkursą išorės audito paslaugoms įsigyti, jos valdymo organas paprastai pateikia išsamias instrukcijas dėl teikiamų pasiūlymų struktūros. Todėl visi galimi konkurso dalyviai turėtų laikytis tikslių kvietime teikti pasiūlymus nustatytų instrukcijų, kad užtikrintų, jog jų pasiūlymas atitinka šiuos reikalavimus. Tai svarbu siekiant, kad tarptautinės institucijos galėtų nuosekliai ir sąžiningai įvertinti pasiūlymus, pagal kuriuos jos galės palyginti ir techniškai įvertinti lygiavertę informaciją.
- 40) Kai kuriais atvejais kvietime teikti pasiūlymus gali būti tiksliai nenurodyta, kas turėtų sudaryti pasiūlymą, todėl toliau pateiktomis gairėmis siekiama apžvelgti pagrindinius jų teikimo ypatumus.

PASIŪLYMO TARPTAUTINEI INSTITUCIJAI PAGRINDINIAI ASPEKTAI

- 41) Įžanginėje pasiūlymo dalyje turėtų būti pateikta teikiamų paslaugų, kvalifikacijos, patirties, teikimo terminų ir numatomų išlaidų santrauka. Šis skyrius baigiamas pasiūlymą teikiančios AAI vadovo pasirašytu rekomendaciniu laišku.

BENDROJI INFORMACIJA

- 42) Šiame skyriuje turėtų būti pateikta išsami informacija apie šias sritis:
- informacija apie AAI – apie jos vaidmenį, atsakomybę, dydį ir įgaliojimus;
 - AAI organizacinę struktūrą;
 - kokybės užtikrinimo ir kontrolės tvarką;
 - bendrą patirtį ir patirtį konkrečiose institucijos veiklos srityse.

DARBUOTOJŲ KVALIFIKACIJA, JŲ MOKYMAS IR PATIRTIS

43) Šis skyrius turėtų apimti tokias sritis:

- AAI darbuotojų profilis – kiekvienos srities specialistų skaičius;
- grupės, kuri teiks audito paslaugas atitinkamai tarptautinei institucijai, sudėtis;
- išsami informacija apie darbuotojus, kurie yra audito grupės nariai:
 - pareigos,
 - vaidmuo,
 - patirtis,
- konkrečių kompetencijos sričių, pvz., informacinių sistemų ir audito patirties, santrauka;
- nuolatinio profesinio tobulėjimo tvarka.

AUDITO METODAS IR STRATEGIJA

44) Pasiūlyme turėtų būti išsamiai išdėstyta, kaip bus teikiamos audito paslaugos ir kokie bus pagrindiniai jų ypatumai dėl:

- audito strategijos, kuri turi būti patvirtinta auditui atlikti, įskaitant išsamią informaciją apie audito ciklą;
- audito sričių vertinimo, remiantis žiniomis apie tarptautinę instituciją;
- ataskaitų teikimo tvarka dėl to, kada ir kaip išorės auditorius teiks ataskaitas vadovybei ir valdymo organams;
- komunikacijos planas siekiant bendradarbiauti su vadovybe, vidaus auditu, valdymo organu ir kitomis suinteresuotosiomis šalimis, pavyzdžiui, biudžeto ir finansų komitetais ir audito komitetais.

APMOKĖJIMAS UŽ AUDITĄ

45) Pasiūlyme turėtų būti aiškiai nurodytas bendras apmokėjimas už išorės audito paslaugų teikimą. Apmokėjimas turėtų būti išreikštas tarptautinės įstaigos ataskaitose nurodoma valiuta, kaip reikalaujama kvietime teikti pasiūlymus. Kai tvirtinamas daugiau nei vienas finansinių ataskaitų rinkinys, pavyzdžiui, kai įstaiga turi atskirą pensijų fondą arba darbuotojų socialinio draudimo fondą,

siūlomas apmokėjimas turėtų būti aiškiai nurodytas kiekvienai finansinių ataskaitų grupei.

- 46) Pasiūlyme turėtų būti numatyta, kad auditoriaus apmokėjimas gali būti keičiamas, jei dėl nenumatytų aplinkybių arba konkrečių tarptautinių institucijų valdymo organų prašymų reikėtų dėti daugiau pastangų ir skirti daugiau išteklių papildomoms audito paslaugoms teikti.
- 47) Jei dėl tam tikrų priežasčių AAI draudžiama imti apmokėjimą už auditą arba už išorės audito paslaugas imamas apmokėjimas su nuolaida, turėtų būti pateikta nuoroda į nacionalinius teisės aktus ar nurodomos kitos priežastys. Be to, AAI turėtų nurodyti, kiek valandų reikės auditui atlikti, kad suteiktų tarptautinei institucijai tam tikros formos palyginamą informaciją.

AUDITO STANDARTŲ TAIKYMAS

- 48) Pasiūlyme turėtų būti aiškiai įvardyti audito standartai, kurių reikės laikytis teikiant išorės audito paslaugas. Tai turėtų būti TAAIS arba kiti tarptautiniu mastu pripažinti audito standartai.

PAGRINDINIŲ GRUPĖS NARIŲ GYVENIMO APRAŠYMAI

- 49) Pagrindinių ir bet kurių kitų reikalingų grupės narių gyvenimo aprašymai, kuriuose būtų išsamiai išdėstyta atitinkama grupės, kuri dalyvaus atliekant auditą, patirtis, turi būti pateikti pasiūlymo prieduose. Tai leidžia techniškai įvertinti išorės audito institucijos turimus įgūdžius.

5

RIZIKOS VERTINIMAS PRIIMANT NAUJAS UŽDUOTIS

- 50) 2210-asis TAAIS „Susitarimas dėl audito užduočių sąlygų“ nustato susitarimo dėl išorės audito užduoties sąlygų standartus, o šiame skyriuje pateikiamos papildomos gairės dėl veiksmų, į kuriuos AAI turėtų atsižvelgti prieš oficialiai priimdama užduotį. AAI, teikianti pasiūlymą dėl išorės audito paslaugų, turėtų atsižvelgti į šiuos klausimus:

AUDITO SĄLYGOS

- 51) Priimdama išorės audito užduotį, AAI turėtų atsižvelgti į šiuos aspektus:
- Ar finansinės atskaitomybės sistema, taikoma rengiant finansines ataskaitas, užtikrina prielaidas, kad finansinių ataskaitų rengimas atitinka šią sistemą ir kad sistema užtikrina teisingą pateikimą?
 - Ar vadovybė pripažįsta ir supranta savo atsakomybę?
 - Ar įdiegta tinkama vidaus kontrolės sistema, kuri laikoma būtina, kad būtų galima rengti finansines ataskaitas be reikšmingų iškraipymų, siekiant užkirsti kelią reikšmingiems pažeidimams?
 - Ar tarptautinė institucija gali pateikti visą jai žinomą arba auditoriaus prašomą svarbią informaciją ir ar auditoriui bus suteikta neribota prieiga prie subjekto sistemų ir asmenų, iš kurių galima gauti audito įrodymų?

AUDITUOJAMO SUBJEKTO SAŽINGUMO VERTINIMAS

- 52) Išorės auditorius turėtų apvarstyti, ar nėra rizikos audituojamo subjekto sąžiningumui. Svarstant, ar teikti paraišką dėl audito užduoties, gali būti sunku gauti patikimų informacijos šaltinių šiam vertinimui atlikti. Bet kuris būsimas

išorės auditorius, atlikdamas šį vertinimą, galėtų atsižvelgti į šiuos informacijos šaltinius:

- tarptautinės institucijos interneto svetainę, kurioje nurodomas jos veiklos pobūdis ir dabartiniai pokyčiai;
- tarptautinės institucijos interneto svetainę, kurioje galima rasti tokius dokumentus kaip ankstesnės audito ataskaitos, vidaus audito metinės ataskaitos, audito komiteto metinės ataskaitos, sekretoriato patarimai administraciniais klausimais ir kita svarbi informacija;
- pareigas einantį išorės auditorių, kuris gali būti pasirengęs dalytis informacija apie tokias sritis kaip audito metu nustatyti faktai, didelė audito rizika ir finansinės atskaitomybės kokybė;
- užsienio reikalų ministerijos arba kitos atitinkamos ministerijos atstovą tarptautinės institucijos valdymo organe, galintį pateikti tam tikrų įžvalgų apie institucijos veiklą, finansų valdymo rezultatus ir kokybę;
- žiniasklaidos pranešimus.

NAUJŲ IŠORĖS AUDITO UŽDUOČIŲ PRIĖMIMO IR PERDAVIMO TVARKA

PERDAVIMO TVARKA

- 53) Naujasis auditorius turėtų organizuoti oficialų duomenų perėmimą iš ankstesnio auditoriaus. Ankstesnis auditorius gali būti surinkęs bendrųjų žinių apie instituciją, jos įpročius ir praktiką, kurios nebūtinai bus dokumentuotos. Todėl susitikimas su ankstesniu auditoriumi paprastai yra pageidautinas.
- 54) Tikėtina, kad panašios gairės buvo taikomos ir kitiems tarptautiniams auditams. Jeigu tarptautinių institucijų auditą anksčiau atliko ne AAI, o kiti auditoriai, perdavimas turėtų būti atliekamas ne tik pagal atitinkamus audito standartus, bet ir pagal šiame skyriuje pateiktas gaires.
- 55) Kadangi prieš perimant auditą turima nedaug informacijos, AAI turėtų lanksčiai skirti išteklių pirmajam auditui, kad būtų atsižvelgta į nenumatytą veiklą. Taip yra todėl, kad išsamus planavimo darbas ir pirmojo audito metu nustatyti faktai gali rodyti, kad reikės atlikti papildomą darbą.

PERDAVIMO TVARKOS GAIRĖS

- 56) Jeigu vienas išorės auditorius perduoda audito užduotį kitam, už sklandų perdavimą bendrai atsako ir ankstesni, ir paskesni auditoriai. Oficialiai paskirtas paskesnis auditorius bendrauja su ankstesniu auditoriumi, kad susitartų dėl perdavimo tvarkos. Institucija informuojama apie šį susitarimą. Ankstesnis auditorius dalijasi informacija su paskesniu auditoriumi bent jau šiais klausimais:
 - audito metodu ir strategija, nustatytuose audito planavimo ataskaitose;
 - audito sritimis, nagrinėtomis ankstesniais finansiniais laikotarpiais, ir dabartinio finansinio laikotarpio darbo programa;

- reikšminga rizika ir papildomomis tokios rizikos valdymo procedūromis;
- rizikos veiksniais, į kuriuos atsižvelgiama atliekant auditą, bet kurie nelaikomi specifine rizika;
- svarbiais sprendimais dėl apskaitos tvarkos ir su ja susijusių klausimų, taip pat svarbiais sprendimais audito klausimais;
- pranešimais audito komitetams arba kitiems lygiaverčius įgaliojimus turintiems komitetams, taip pat dėl institucijos sukčiavimo ir neteisėtų veiksmų, jei tokių yra. Tai turėtų apimti:
 - išplėstinės formos audito ataskaitas;
 - laišką vadovybei;
 - *ad hoc* ataskaitas parengtas vadovybei ir valdymo organams;
- nesutarimais su institucija dėl apskaitos principų, audito procedūrų ir kitų svarbių klausimų, jei tokių būtų;
- neišspręstais audito ir visais kiti klausimais, kurie galėtų turėti didelį poveikį būsimiems auditams, jei tokių būtų.

57) Ankstesnis auditorius taip pat raginamas sudaryti galimybę susipažinti su darbo dokumentais, jei to konkrečiai prašoma. Tiek ankstesni, tiek paskesni auditoriai parengia ir saugo oficialų perdavimo protokolą, kuriame visų pirma išvardijami perduoti dokumentai ir žodžiu pateikta pagrindinė informacija. Perdavimo pabaigoje parengiamas rašytinis perdavimo aktas, kurį pasirašo ir ankstesni, ir paskesni auditoriai.

PAPILDOMOS GAIRĖS DĖL TARPTAUTINIŲ INSTITUCIJŲ AUDITO

IŽANGA

- 58) Visi tarptautinių institucijų auditai turėtų būti atliekami pagal TAAIS arba kitus tarptautiniu mastu pripažintus audito standartus. Tai darydamos AAI ir paskirtas auditorius turi sekti atitinkamų audito standartų pakeitimus.
- 59) Ruošdamiesi auditui, auditoriai turėtų susipažinti su tarptautinės institucijos finansinėmis taisyklėmis bei reglamentais ir patvirtinti, kad institucija galės atsiskaityti pagal savo apskaitos sistemą.
- 60) Toliau esančiuose skyriuose pateikiamos konkrečios papildomos gairės dėl sričių, kurias reikia plačiau apsvarstyti, atsižvelgiant į unikalias tarptautinių institucijų aplinkybes.

RIZIKOS IR REIŠMINGUMO VERTINIMAS

- 61) Auditorius turi įvertinti riziką ir reikšmingumą pagal standartus, grindžiamus:
- 2300-uoju TAAIS „Finansinių ataskaitų audito planavimas“;
 - 2315-uoju TAAIS „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas susipažįstant su įmone ir jo aplinka“;
 - 2320-uoju TAAIS „Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“;
 - 2330-uoju TAAIS „Auditoriaus atsakas į įvertintą riziką“, taip pat atsižvelgiant į audituojamos institucijos pobūdį. Gali kilti ir papildomų rizikų, į kurias reikia atsižvelgti, pavyzdžiui, dėl valstybių narių įmokų nemokėjimo, su užsienio valiuta, pensijomis ir kitais įsipareigojimais darbuotojams susijusias rizikas.

PAPILDOMI AUDITAI

62) Planavimo darbas ir finansinis auditas gali nustatyti veiklos ir (arba) atitikties audito sritis, į kurias reikia atsižvelgti atliekant einamųjų ar vėlesnių metų auditus. Tokiam auditui atlikti gali prireikti papildomų išteklių, dėl kurių gali reikėti susitarti su valdymo organu rengiant tarptautinės institucijos biudžetą (žr. 46 punktą dėl konkrečių audito paslaugų teikimo tarptautinių institucijų valdymo organų prašymu). Su veiklos rezultatų ir atitikties auditais susijusios rizikos ir reikšmingumo vertinimo gairės pateiktos:

- 3000-ajame TAAIS „Veiklos audito standartas“;
- 4000-ajame TAAIS „Atitikties audito standartas“.

FINANSINIŲ ATASKAITŲ ANALIZĖ

63) Kai kurių tarptautinių institucijų finansinės ataskaitos ir pridedami dokumentai yra gana išsamūs dėl valdymo organo suinteresuotumo ir per daugelį metų nusistovėjusių reikalavimų. Šiuos dokumentus gali sudaryti statistinės analizės, tam tikrų pagrindinių veiklos rodiklių įgyvendinimo tvarkaraščiai ir ilgalaikės nuolatinės lentelės, nesusijusios su finansinėmis ataskaitomis. Išorės auditorius turėtų atidžiai išnagrinėti dokumentus, kad nustatytų, ar jie yra finansinių ataskaitų dalis, priešingu atveju auditorius turėtų vienareikšmiškai neįtraukti šių dokumentų į audito nuomonę.

AUDITO ATASKAITA

64) Tarptautinės institucijos audito ataskaita paprastai yra skiriama valdymo organui. Pagal finansines taisykles ir reglamentus gali būti reikalaujama, kad auditorius parengtų išsamios formos ataskaitą konkrečiais klausimais. Tai gali būti atlikto veiklos audito rezultatai, sukčiavimo arba įtariamo sukčiavimo atvejai ir nuostoliai. AAI turėtų užtikrinti, kad į bet kurią išsamios formos ataskaitą įtraukta medžiaga netyčia nesukeltų abejonių dėl pateiktos audito nuomonės dėl finansinių ataskaitų. Išorės auditorius taip norės apsvarstyti, kaip geriausiai paaiškinti audito metu nustatytus faktus valdymo organui, kurį gali sudaryti atstovai, turintys su institucijos techniniais dalykais susijusios patirties, bet nesusipažinę su bendraisiais administraciniais ir įmonių valdymo klausimais.

IŠORĖS AUDITO TVARKOS VERTINIMAS

- 65) Daugeliui tarptautinių institucijų taikoma išorės audito tvarka galėjo būti nustatyta tuo metu, kai institucija buvo įsteigta, ir nuo to laiko ji galėjo būti neperžiūrėta ar nepakeista, net jei institucijos dydis ir pobūdis iš esmės pasikeitė. Atsakomybė už tinkamos audito tvarkos nustatymą tenka institucijai, bet svarbu, kad išorės auditorius ją reguliariai vertintų pagal rekomenduojamą audito tvarką. Auditorius prireikus turėtų atkreipti valdymo organų dėmesį į visus trūkumus. 5091-osios GUID nustato gerosios praktikos principus, nustatant išorės audito tvarką.

GAIRĖS DĖL AUDITO KOMITETŲ VAIDMENS TARPTAUTINĖSE INSTITUCIJOSE

- 66) Kai kurios tarptautinės institucijos turi audito komitetų sistemą. Toliau esančiose gairėse pateikiama išsami informacija apie audito komitetus ir apie tai, kaip išorės auditoriai gali su jais bendradarbiauti.
- 67) Nepriklausomus audito komitetus paprastai sudaro nevykdomieji direktoriai, neturintys jokių asmeninių interesų tarptautinėje institucijoje. Pagrindinis audito komiteto tikslas – padėti institucijos valdymo organui vykdyti priežiūrą, analizuojant vykdomojo organo, vidaus ir išorės auditoriaus veiklą. Audito komitetai paprastai:
- yra įmonių valdymo pagrindinė dalis;
 - užtikrina institucijų finansinės atskaitomybės vientisumą, peržiūrėdami nepriklausomo išorės auditoriaus patikrintas ir patvirtintas finansines ataskaitas ir rekomenduodami jas tvirtinti valdymo organui;
 - svariai prisideda prie kontrolės aplinkos ir valdymo priemonių, teikdami konsultacijas dėl jų stiprinimo;
 - yra esminis veiksnys, formuojantis institucijos valdymo tvarkos principingumo ir patikimumo suvokimą;
 - atsižvelgia į oficialias vidaus ir išorės auditorių ataskaitas, kad įvertintų, kaip jos padeda institucijai pagerinti savo veiklos rezultatus;
 - pagerina vadovybės atskaitomybę;
 - užtikrina, kad vadovybė laiku ir veiksmingai reaguotų į audito rekomendacijas, kad būtų pasiekta naudingų pokyčių;
 - padeda užtikrinti, kad būtų nustatytos veiksmingos priemonės, suteikiančios garantiją visiems suinteresuotiems subjektams dėl rizikos valdymo, įmonės valdymo ir vidaus kontrolės;
 - teikia kasmetines savo darbo ir išvadų ataskaitas tarptautinės institucijos valdymo organui.

68) Audito komiteto struktūra ir procedūros paprastai yra tokios:

- komitetui paprastai pirmininkauja nepriklausomas nevykdomasis narys;
- komitetą sudaro nuo trijų iki keturių nepriklausomų nevykdomųjų narių, o jo sudėtis keičiama atsižvelgiant į įstaigos pobūdį ir dydį;
- komiteto nariai privalo turėti verslo ir finansų valdymo patirties (vienas arba du nariai privalo turėti vadovaujančio lygmens audito patirties);
- komiteto nariai dirba neatlygintinai, bet jų išlaidas kompensuoja tarptautinė institucija;
- komitetas susitinka tris arba keturis kartus per metus, maždaug kas 3–4 mėnesius. Apskritai tai lemia tarptautinės institucijos ataskaitinis laikotarpis ir tai yra derinama prie vidaus ir išorės auditoriaus audito planų ir ataskaitos teikimo laiko;
- komitetas siekia užtikrinti gerą audito išteklių panaudojimą ir rezultatus;
- komitetas neatlieka audito ir negali būti laikomas kito lygio auditu.