

# УКАЗАНИЕ 5091

## Указание за одит на международните институции

Указанията на ИНТОСАЙ се изготвят от Международната организация на върховните одитни институции като част от Рамката за професионални становища на ИНТОСАЙ.

За повече информация  
посетете

[www.issai.org](http://www.issai.org)



INTOSAI

Този документ е разработен преди учредяването на Рамката за професионални становища на ИНТОСАЙ през 2016 г. Ето защо може да се различава формално от последващи издадени указания на ИНТОСАЙ.



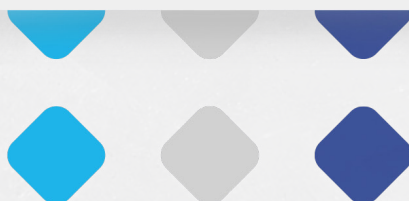


INTOSAI



#### **ИНТОСАЙ, 2019 г.**

- 1. Приет като документ на ИНТОСАЙ през 2004 г., озаглавен Принципи за най-доброто изпълнение на външен одит за международните институции**
- 2. Въведени в Рамката на МСВОИ през 2010 г. като МСВОИ 5000**
- 3. Съдържанието е ревизирано и преименувано на ИНТОСАЙ Указание 9300 - Принципи за изпълнение на външен одит на международни институции през 2016 г.**
- 4. След учредяването на Рамката за професионални становища на ИНТОСАЙ документът е преименуван на Указание 5091 - Принципи за изпълнение на външен одит на международни институции с редакционни поправки от 2019 г.**



## **СЪДЪРЖАНИЕ**

|                                                                                            |           |
|--------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>ВЪВЕДЕНИЕ</b>                                                                           | <b>5</b>  |
| <b>ПРИНЦИПИ ЗА ИЗПЪЛНЕНИЕ НА ВЪНШЕН ОДИТ НА МЕЖДУНАРОДНИ ИНСТУЦИИ</b>                      | <b>7</b>  |
| <b>УКАЗАНИЕ ЗА ПРИЛАГАНЕТО НА ПРИНЦИПИТЕ ЗА ВЪНШЕН ОДИТ НА<br/>МЕЖДУНАРОДНИ ИНСТИТУЦИИ</b> | <b>8</b>  |
| <b>ПРИНЦИП 1</b>                                                                           | <b>8</b>  |
| <b>ПРИНЦИП 2</b>                                                                           | <b>9</b>  |
| <b>ПРИНЦИП 3</b>                                                                           | <b>11</b> |
| <b>ПРИНЦИП 4</b>                                                                           | <b>12</b> |
| <b>ПРИНЦИП 5</b>                                                                           | <b>13</b> |
| <b>ПРИНЦИП 6</b>                                                                           | <b>14</b> |
| <b>РЕЧНИК</b>                                                                              | <b>15</b> |

1. В декларацията си от Лима, 1977 г. ИНТОСАЙ декларира следното:

- Международните и наднационалните организации, чиито разходи се покриват с вноски от държавите членки, трябва да изискват външен, независим одит, сходен на одита на отделните страни.
- Въпреки че този одит се адаптира към структурата и задачите на съответната организация, той следва да се планира така че да е сходен на одита на Върховните одитни институции на държавите членки.
- За да се осигури независимостта на този одит, членовете на институцията за външен одит трябва да бъдат определяни главно от редовете на Върховните одитни институции.

2. За целите на настоящия документ международна институция се определя както следва:

Международна институция е организация, независимо дали е създадена по силата на договор или не, в която членуват две или повече държави (или правителствени агенции, или публично финансирани органи) и в която съвместният финансов интерес се наблюдава от правителствен орган.

Целта на такава международна институция може да е да постигне международно сътрудничество по въпроси от икономически, технически, социален, културен или хуманитарен характер. Това може да е сътрудничество в областта на управлението, сигурността, финансите, научни изследвания, околна среда или реализирането на съвместни технически, икономически, финансови или социални проекти.

3. Международните институции се финансират основно с публични средства чрез вноските или гаранциите от държавите членки. Освен това, някои международни институции също получават

финансиране от донори, които не са непременно държави членки, напр. частни донори. Някои международни институции генерират приходи от продажбата на стоки и услуги. Върховните одитни институции (ВОИ) са основно заинтересовани в осъществяване на надзора и те се ръководят от убеждението, че добрите, добре организирани и независими одитни системи ще подпомогнат отчетността и така ще укрепят прозрачността и доброто общо управление в международната институция. Така ще може управителните органи/съвети/държави членки да получат разумна увереност, че международните институции са използвали наличните средства и са управлявали финансовите си дела съгласно стабилните финансови принципи и приложимите правни рамки.

4. Затова ИНТОСАЙ е уверена, че ефективният, професионално осъществен и висококачествен външен одит е решаващ фактор за постигане на по-добро общо управление и че ВОИ, като членове на ИНТОСАЙ, са уникално позиционирани, за да допринасят за постигането му. Затова ИНТОСАЙ колективно, и отделните му членове индивидуално от години укрепват такава организация на одита, която да насърчи международните институции да използват услугите на външен одит, предоставяни от членовете на общността на ИНТОСАЙ, отчитайки експертизата на ВОИ и независимостта им при финансов одит, както и при одит за съответствието и одит на изпълнението когато става въпрос за публични средства.

5. Този документ предоставя насоки на международните институции относно услугите на външния одит. Принципите, които се съдържат в настоящия документ, бяха представени преди като Принципи за най-доброто изпълнение на одити на международни институции ( издаден през 2004 г.) и считан като МСВОИ 5000 и Принципи на ИНТОСАЙ 9300. С учредяването на Форума на ИНТОСАЙ за професионални становища през 2016 г, документът е преименуван на Указание на ИНТОСАЙ 5091 – Принципи за изпълнението на външен одит на международни институции.

6. Международните институции трябва да се стремят да възприемат следните принципи, за да развият добри практики и ефективна организация за външния одит.

1. Всички международни институции, финансирани или подкрепяни с публични средства, трябва да бъдат обект на ефикасен, висококачествен външен одит от ВОИ, за да осигурят по-добро общо управление, прозрачност и отчетност.
2. Външният одитор (наричан по-долу „одитора“) трябва да бъде определен по открит, справедлив и прозрачен начин.
3. Международната институция трябва да осигури независимост на одитора при изпълнението на одита.
4. Правната рамка на международната институция и/или нейните финансови разпоредби трябва да гарантират правомощието на одитора да осъществи одит на публичните средства по начин, който съответства на МСВОИ или други международно признати одитни стандарти.
5. На одитора следва да бъдат осигурени адекватни ресурси за изпълнение на одита.
6. Международната институция трябва да осигури одиторът да докладва на управителния орган на институцията за резултатите от одита.

**ПРИНЦИП 1**

**Всички международни институции, финансирани или подкрепяни с публични средства, трябва да бъдат обект на ефективен, висококачествен външен одит от ВОИ за постигане на по-добро общо управление, прозрачност и отчетност.**

1.1. Международната институция като автономен орган носи отговорност за създаване на собствени правила и разпоредби, включително изаодитен ангажимент. Финансовите правила и разпоредби трябва да се основават на международно признати принципи, напр. финансови правила и разпоредби на ООН, Международни счетоводни стандарти за публичния сектор (МССПС), Международни стандарти за финансова отчетност (МСФО) и т.н. Международните институции се различават по своята организация и среда. Обикновено те са учредени по силата на международното право като юридически лица и могат да поемат различни ангажименти, следвайки собствените си правила. Управителният орган, състоящ се от представители на всички (или някои от) държави членки взема решенията за тези правила, в това число и за финансовите правила и разпоредби, обхващащи финансовото управление, бюджетите и отчетността, както и вътрешните и външните механизми. Ръководството отговаря за ежедневното управление на международната институция в рамките, определени от управителния орган.

1.2. Разпоредбите за външния одит на международна институция трябва да гарантират одит, който е адекватен и изпълнен в съответствие с МСВОИ или други международно признати одитни стандарти. Разпоредбите за определяне на одитор трябва да бъдат изготвени в съответствие с процедурите за обществени поръчки на международната институция, които от своя страна, трябва да отговарят на най-добрите практики в обществените поръчки (отнесете се към Принцип 2: „Одиторът трябва да бъде определен по отворен, справедлив и прозрачен начин“).

1.3. Управителният орган на международна институция трябва редовно да прави оценка дали развитието на институцията или външни изисквания налагат да се направи промяна в разпоредбите за одита. Когато обхватът или структурата на международната институция

се променят из основи, разпоредбите за външния одит следва да се разгледат внимателно и актуализират, ако е необходимо.

1.4. ВОИ са уникално позиционирани да помагат на международните институции да укрепват доброто общо управление, прозрачността и отчетността. Това произтича от тяхната законово определена независимост и дълготрайните им традиции в предоставянето на една и съща увереност в национален контекст. Върховните одитни институции също имат опит в щателната оценка на необходимостта обществото да получава релевантна информация по финансовите въпроси. Международната институция може да извлече добавена стойност от финансовия одит, одита на съответствието и одита на изпълнението, осъществявани от ВОИ.

1.5. Когато е възможно международната институция трябва да назначи отделна ВОИ да отговаря за одита. За международната институция определянето на една ВОИ означава, че организацията на одита ще бъде доста гъвкава, с прости форми на комуникация. Обаче в някои институции, като ООН, НАТО, Африканския съюз и т.н. са сметнали, че одитен съвет или група одитори са по-подходящи поради размера и комплексността на участващите международни институции.

1.6. Ако одитът се изпълнява от две или повече ВОИ, независимо дали под формата на одитен съвет или на група одитори, организацията пак може да бъде доста гъвкава. Институцията ще спечели от факта, че ще бъдат представени различни гледни точки в одита и от по-широката професионална база на съответната одитна експертиза. Затова, ако държавите членки решат да сформират съвет или група от одитори, броят на ВОИ би следвало да е относително по-малък – не повече от три или четири.

1.7. Когато участва повече от една ВОИ, международната институция трябва да работи с ВОИ, за да се идентифицира ясно водещият одитор, който ще отговаря за цялостното одиторско мнение в съответствие с МСВОИ или други международно признати одитни стандарти.

1.8. При положение, че се прилагат правилата за обществени поръчки и назначенията се правят на базата на заслугите, партньорствата между опитните ВОИ и други ВОИ трябва да бъдат насърчавани, т.е. финансовите правила и разпоредби на международната институция не бива да пречат за такава организация.

## ПРИНЦИП 2

**Одиторът трябва да бъде определян по открит, справедлив и прозрачен начин**

2.1. Одиторът следва да бъде определян от управителния орган независимо от ръководството на институцията.

2.2. Процесът на избор трябва да позволява да участват всички държави членки, така че процесът да бъде справедлив, равнопоставен и прозрачен.

2.3. Процесът на назначаване на одитор трябва да бъде установен от управляващия орган и включен във финансовите правила и разпоредби. Навременната информация за предстоящия избор на одитор е от съществено значение. Съобщаването за одитни задания трябва да става чрез представителите на държавите членки в управляващия орган и да бъде оповестявано на уеб-сайта на ИНТОСАЙ преди стартирането на процеса на избора. Това ще осигури достатъчно време за потенциалните одитори да пороботят с текущия одитор докато той все още изпълнява тази функция.

2.4. Управителният орган трябва да реши каква е подходящата продължителност на одитния ангажимент, която следва да бъде посочена във финансовите правила и разпоредби на международната институция. Факторите, които могат да повлияят на продължителността на ангажимента, са разходите и ползите от смяната на одиторите, вероятната наличност на одиторите, както и сложността на институцията. В идеалния случай одиторът се определя за минимум три до четири години, максимум шест години.

2.5. Не съществуват стандартни разпоредби за избора на нов одитор. Процесът на подбор трябва да предостави равни възможности на всички БОИ да бъдат определени за одитори, като същевременно осигурява качествен одит. Окончателното решение за назначаване на одитора трябва да бъде взето от управителния орган на основата на задълбочена оценка на предложенията. Международната институция трябва да ангажира официално одитора за договаряне на ролите и отговорностите както на институцията, така и на одитора.

2.6 Управителният орган трябва да определи ясни и открити критерии за избора на одитор. Критериите за подбор могат да включват такива фактори като подходящата техническа и професионална компетентност за провеждане на одита, както и разходите по него, които се търсят с описателни оферти от тези БОИ, които желаят да предприемат одита. Изборът на одитор не трябва да се базира само на разходите.

2.7 Институцията трябва да се стреми да получи предложения в определен формат. Това означава, че специфични указания и препоръки трябва да се прилагат когато се изготвят предложенията. Тези указания могат да съдържат начина, по който се представят различните бюджетни единици, например разходите за щатния персонал, подготвителната работа в собствената страна, плановите за пътувания и т.н. Също е важно да се подчертае, че съревнованието между БОИ в усилията им да бъдат назначени за одитори трябва да бъде честно и прозрачно. Международните институции трябва да направят техническа оценка на приетите предложения по прозрачни критерии, изложени в съобщението за заданието.

2.8 В случай на състезателна процедура с покана за представяне на техническо и финансово предложение от ВОИ, международната институция трябва да приложи стандартите за добра практика в обществените поръчки.

2.9 Кандидатите за одитно задание трябва да притежават задълбочено познание и опит в одитирането и проучването на правителствените операции в съответствие с МСВОИ или други международно признати одитни стандарти. При назначаването на одитора, независимо дали е отделна ВОИ или Съвет от одитори, писмото за ангажимента трябва да посочи приложимите одитни стандарти, които да се използват.

2.10 Кандидатите за одитно задание трябва да притежават добро работно познание на най-малко един от официалните работни езици на международната институция.

### ПРИНЦИП 3

**Международната институция трябва да осигури независимост на одитора при изпълнението на одита.**

3.1 Международната институция трябва да се ангажира с одитора при поемането на заданието, за да му позволи да добие разбиране за институцията. По този начин одиторът ще определи обхвата, методите и ресурсите, изисквани за изпълнение на външния одит.

3.2 Независимостта на одитора от ръководството на институцията е задължително, т.е. ръководството не може да насочва или да се намесва в работата на одитора по изпълнение на отговорностите и задачите му.

3.3 Международната институция трябва да бъде уверена, че одиторът нито ще търси, нито ще приема инструкции от отделна държава членка. Обаче одиторът трябва да обсъди въпросите относно одитния риск, методологията и т.н. с ръководството на международната институция и представители на управителния орган. На такъв начин на събиране на необходимата информация не бива да се пречи, при условие, че одиторът решава за одитната стратегия.

3.4 Финансовите правила и разпоредби на международната институция трябва да включват разпоредби, които гарантират, че одиторът се назначава от и е отговорен да докладва на управителния орган.

3.5 Финансовите правила и разпоредби на международната институция, обхващащи външния одит, трябва да гарантират, че одиторът няма да бъде ограничаван в изпълнението на всякакви одитни задачи, смятани за необходими за изпълнение на одитния мандат.

3.6 Одиторът трябва да бъде отговорен единствено за извършване на одита, включително и за определяне на обхвата и методологията му.

3.7 Само управителният орган може да поиска от одитора да изпълни

специфична или допълнителна одитна работа. Преди одиторът да приеме тези допълнителни задачи, международната институция трябва да се увери, че одиторът има нужните ресурси да изпълни задачите и че работата съответства на мандата и компетентността на одитора. След като приеме специфичната или допълнителна одитна работа, одиторът следва да определи обхвата, методологията и ресурсите на одита.

3.8. Независимостта на одитора не трябва да бъде ограничавана от други фактори, като липсата на правомощие, ресурси, мандат или права за докладване и задължения, като описаните по-долу в принципи 4-6.

3.9 В съответствие с МСВОИ 10, Декларацията от Мексико за независимостта на ВОИ, одиторът трябва да бъде възприеман като независим. Това означава, че от одитора се изисква да бъде обективен в работата по одитните въпроси и да няма личен интерес и никакво външно влияние, като основава заключенията си ексклузивно върху одитните доказателства, получени в съответствие с приложимите одитни стандарти.

#### ПРИНЦИП 4

**Правната рамка на международната институция и/или нейните финансови разпоредби трябва да гарантират правомощието на одитора да извършва одита на публичните средства по начин, който съответства на МСВОИ или други международно признати одитни стандарти.**

4.1. Управителният орган на международната институция носи отговорност за изграждане на ефективни системи, които утвърждават доброто общо управление, прозрачността и отчетността. Това включва осигуряване, че финансовите отчети са предмет на одит; изграждането на надеждни системи на счетоводство за предоставените финансови ресурси; създаване на добри системи за вътрешен контрол; и поддържане на добри системи за ефективност, ефикасност и икономичност, които позволяват ресурсите да се използват добре.

4.2. Изпълнителният ръководител на международната институция, например генерален секретар или генерален директор, носи отговорността за изготвяне на финансовите отчети в съответствие с рамката за финансова отчетност, приета от институцията, и да ги предава на одитора за одит. Приетата рамка за финансова отчетност на международната институция в повечето случаи са Международните счетоводни стандарти за публичния сектор (МССПС) или Международните стандарти за финансово отчитане (МСФО). Отговорностите на одитора да одитира тези финансови отчети и да изрази мнение по тях обикновено са изложени във финансови разпоредби и трябва да бъдат отразени в писмото за ангажимента и/или споразумението за условията на ангажимента по външния одит, подписано от одитора и международната институция.

4.4. Допълнителна информация, като например определения и основни принципи на различните видове одит, т.е. финансов, одит за съответствието и одит на изпълнението, може да бъде намерена на уеб-сайта [www.issai.org](http://www.issai.org).

- МСВОИ 100, Основни принципи на одита в публичния сектор
- МСВОИ 200, Основни принципи на финансовия одит
- МСВОИ 300, Основни принципи на одита на изпълнението
- МСВОИ 400, Основни принципи на одита за съответствие

4.5. За да се избегне тясната интерпретация на мандата на одита, одиторът трябва да бъде насърчаван да довежда до знанието на управителния орган специалните обстоятелства и въпроси за разглеждане от него, ако се налага или препоръчва одит.

4.6. Одиторът трябва да има неограничен и навременен достъп до записите, документите, персонала и всякаква информация на институцията, включително и до вътрешния одит, смятана за необходима за изпълнение на одита.

4.7. Международната институция трябва да назначи специалисти и експерти когато е необходима консултация с експерт, оценки, разчети, напр. актюери и оценители. В случай, че одиторът не е получил достатъчно подходящи доказателства от експертите на международната институция, трябва да му се разрешава да ползва свой/и/ експерт/и/.

4.8. В зависимост от големината и сложността на международната институция могат да бъдат установени следните:

- Ефективна функция по вътрешен одит, която следва международно признати стандарти за вътрешен одит; и
- Одитен комитет, състоящ се от външни независими членове.

## ПРИНЦИП 5

**На одитора трябва да бъдат осигурени адекватни ресурси за изпълнение на одита.**

5.1 Международната институция следва да предостави на разположение адекватни ресурси и база за доброто изпълнение на одита.

5.2 Международната институция следва да осигури адекватен официален бюджет за услугата външен одит и да поеме пълните разходи по одита.

5.3 Някои ВОИ могат да не приемат ролята на одитори на международни институции ако не им бъдат покрити всички разходи. От друга страна, на някои ВОИ не е разрешено да получават пари от никого, освен от

собствената им държава или законодателен орган. Правилата и разпоредбите на международните институции не трябва да водят до дискриминация между ВОИ на базата на националното им законодателство. Когато се назначава одитор, трябва да се следва нормалната процедура за обществени поръчки. За да се осигури конкурентен, справедлив и прозрачен избор, трябва да бъде включено подходящото претегляне на различните аспекти на предложението.

5.4 Ако одиторът сметне, че наличните ресурси са недостатъчни за изпълнение на одита било по количество, или по качество, този факт следва да бъде докладван на управителния орган, заедно с последствията от проблема и предлаганите решения. Обикновено при конкурентна ситуация въпросите, свързани с бюджета, се решават когато бъде назначен одитора.

## ПРИНЦИП 6

**Международната институция трябва да гарантира, че одиторът ще докладва резултатите от одита на управителния орган на институцията.**

6.1 Международната институция следва да си взаимодейства с одитора по начин, който да му гарантира, че той/тя ще може да докладва резултатите от одита пред управителния орган:

- за одита на финансовите отчети;
- за резултатите от одит за съответствието и одит на изпълнението, ако се изискват; и
- за статуса на изпълнение от ръководството на институцията на предишни препоръки от одитора.

6.2 Ръководството на международната институция трябва да откликва на констатациите от одита своевременно, за да позволи на одитора да разгледа коментарите на ръководството преди да финализира одитния доклад.

6.3 Одиторът трябва да бъде поканен на съответното заседание на управителния орган, за да представи одитния доклад. Институцията трябва да постави представянето на одитния доклад в самостоятелна точка от дневния ред на заседанието.

6.4. За да се засили прозрачността и отчетността всички одитни доклади, представяни пред управителния орган, трябва да са публично достъпни. Изключенията следва да се базират на ясни и релевантни критерии за класифицирана и поверителна информация.

6.5 Членовете на управителния орган трябва да бъдат насърчавани да препращат докладите до ВОИ на държавите членки за информация.

**Одитни стандарти**

Общоприети одитни стандарти за финансов одит, одит на изпълнението и одит за съответствие, включени в МСВОИ и други международно признати стандарти

**Одитор**

В настоящия документ „одитор“ се използва като общ термин, обхващащ външния одитор, бил той индивидуален или съвет от одитори.

**Съвет от одитори**

Група одитори от различни ВОИ, съвместно отговорни за изпълнение на одита.

**Организация на външен одит**

Организационната структура на външния одит на международна институция. Преобладават две структури: с отделен одитор и със съвет на одиторите. Обикновено организацията на одита е част от финансовите правила и разпоредби.

**Финансови правила и разпоредби**

Правилата и разпоредбите за финансовото управление на международната институция. Те обикновено обхващат бюджетния процес, счетоводството и отговорностите на ръководството, финансовите комитети и т.н. Те покриват и правилата за външния одит.

**Добро общо управление**

Общ термин, обхващащ стандартите за вземане на решения, коректност,

почтеност, отчетност и прозрачност.

### **Управителен орган**

Общ термин, използван за най-висшия орган в международната институция. В някои институции той може да включва и комитети, напр. финансов комитет. Главният общ фактор е, че всички управителни органи се състоят от представители на държавите членки.

### **Международни стандарти за финансова отчетане (МСФО)**

Международните стандарти за финансово отчетане (МСФО) се използват от Съвета по международни счетоводни стандарти (СМСС). Те са разработени като общ глобален език за бизнес делата, така че счетоводството на компаниите да бъде разбираемо и съпоставимо независимо от международните граници.

### **Международни институции**

Международната институция е организация, независимо дали е учредена по силата на договор, в която членуват две или повече държави (или правителствени агенции или публично финансирани органи) и в която общият финансов интерес се надзирава от управителен орган.

### **Международни счетоводни стандарти за публичния сектор (МССПС)**

Международните счетоводни стандарти за публичния сектор (МССПС) представляват набор от счетоводни стандарти, издадени от Съвета по МССПС на Международната федерация на счетоводителите (МФС), за ползване от организациите в публичния сектор в изготвянето на финансови отчети. Тези стандарти са базирани на Международните стандарти за финансова отчетност (МСФО), издадени от Съвета по международни счетоводни стандарти (СМСС).

### **Рамката на ИНТОСАЙ за професионални становища (РИПС)**

Рамката на ИНТОСАЙ за професионални становища представлява официалните и авторитетни становища или декларации на общността ИНТОСАЙ и включва принципите на ИНТОСАЙ (ИНТОСАЙ - П), Международните стандарти на върховните одитни институции (МСВОИ) и Указанията на ИНТОСАЙ (Указания).

### **ИНТОСАЙ**

Автономна, независима и неполитическа организация, установена като

постоянна институция, за да засилва обмяната на идеи и опит сред ВОИ по одитиране на правителствата. Организацията има близо 200 члена.

### **Ръководство**

Ежедневното администриране на изпълнително ниво на реализацията на решенията на управителния орган.

### **Държави членки**

Нациите, които участват в международната институция.

### **Върховна одитна институция (ВОИ)**

Публичният орган в дадена държава, който, както и да е замислен, конституиран или организиран, изпълнява по силата на закона най-висшата публична одитна функция в тази държава. В някои ВОИ има индивидуален назначен Главен одитор, който действа в роля, равностойна на тази на партньора по ангажимент и който носи цялостна отговорност за одитите в публичния сектор. Други ВОИ може да са организирани като сметни палати или да имат система с колегиален орган или съвет.