

INTOSAI



## *Лимская декларация руководящих принципов аудита*

КОМИТЕТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ (PSC) ИНТОСАИ

СЕКРЕТАРИАТ КОМИТЕТА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ  
RIGSREVISIONEN • STORE KONGENSGADE 45 • P.O. Box 9009 • 1022 COPENHAGEN K • DENMARK  
Тел.: +45 3392 8400 • Факс: +45 331 1 0415 • E-MAIL: [INFO@RIGSREVISIONEN.DK](mailto:INFO@RIGSREVISIONEN.DK)

ИНТОСАИ



Генеральный секретариат ИНТОСАИ – RECHNUNGSHOF  
(Счетная палата Австрийской Республики)  
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2  
A-1033 VIENNA  
AUSTRIA

Тел.: ++43 (1) 711 71 • Факс: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: [intosai@rechnungshof.gv.at](mailto:intosai@rechnungshof.gv.at);  
WORLD WIDE WEB: <http://www.intosai.org>

## Содержание

Введение	4
I. Общие положения	6
II. Независимость	9
III. Взаимоотношения с парламентом, правительством и государственными органами	10
IV. Права высшего органа аудита	11
V. Методы аудита, штат аудиторов, международный обмен опытом	13
VI. Отчетность	15
VII. Аудиторские полномочия высших органов аудита	16

## **Введение**

Когда Лимская декларация руководящих принципов аудита (далее – Лимская декларация) была единодушно принята более чем два десятилетия назад, в октябре 1977 года, делегатами IX Конгресса Международной организации высших органов аудита в Лиме (Перу), были большие надежды, но не было уверенности, что она достигнет успеха в международном масштабе.

Опыт применения Лимской декларации с тех пор превзошел даже самые смелые ожидания и показал ее несомненное влияние на развитие государственного аудита в рамках каждой отдельной страны. Лимская декларация одинаково существенна для всех высших органов аудита (далее БОА), объединенных в INTOSAI, независимо от того, к какому региону они принадлежат, на каком уровне развития находятся, каким образом они включены в систему управления или как они организованы.

Успех Лимской декларации, прежде всего, это следствие содержания в ней полного перечня задач и аспектов, связанных с государственным аудитом, при удивительной глубине и лаконичности, что делает ее простой в использовании, а ясное изложение обеспечивает концентрацию внимания на главном.

Основная цель Лимской декларации состоит в том, чтобы призвать к независимому государственному аудиту. БОА, которые не могут выполнить это требование, не соответствуют стандарту. Поэтому не удивительно, что проблема независимости БОА по-прежнему остается часто обсуждаемой в рамках сообщества INTOSAI. Однако требования Лимской декларации не удовлетворяются лишь достижением независимости БОА; эта независимость также должна быть закреплена в законодательстве. Для этого должны существовать хорошо функционирующие институты правового обеспечения, которые можно найти лишь в демократическом государстве, основанном на верховенстве закона.

Таким образом, верховенство закона и демократия – ключевые предпосылки для действительно независимого государственного аудита и краеугольный камень, на котором основана Лимская декларация. Предписания, содержащиеся в Лимской декларации, являются незыблемыми и важнейшими ценностями, которые сохранили свою актуальность с тех пор, как были впервые приняты. Тот факт, что было решено переиздать декларацию более чем 20 лет спустя, действительно свидетельствует об ее качестве и дальновидности авторов.

Мы выражаем нашу благодарность Международному журналу государственного аудита за их усилия в публикации новой редакции Лимской декларации, понимая большую важность этого фундаментального документа, который совершенно справедливо считается Великой хартией вольностей государственного аудита. Сейчас мы знаем, что Лимская декларация будет распространяться и в будущем. Соответствие ее высоким стандартам все еще остается целью для всех нас.

Вена, конец 1998 года

Доктор Франц Фидлер

Генеральный секретарь INTOSAI

## **Лимская декларация руководящих принципов аудита**

### **Преамбула**

На IX Конгрессе Международной организации высших органов аудита (INTOSAI) в Лиме было решено опубликовать и распространить документ под названием «Лимская декларация руководящих принципов аудита», так как:

упорядоченное и эффективное использование государственных средств является одной из важнейших предпосылок для надлежащего управления государственными финансами и эффективности принимаемых решений ответственных органов власти;

для достижения этой цели необходимо, чтобы каждая страна имела высший орган аудита, независимость которого гарантируется законом;

такие институты становятся все более необходимыми, поскольку государство расширило свою деятельность в социальном и экономическом секторах и, следовательно, действует за пределами традиционных финансовых рамок;

конкретные цели аудита, а именно надлежащее и эффективное использование государственных средств, развитие эффективного финансового управления, надлежащего исполнения административной деятельности, а также информирование органов государственной власти и общественности путем публикации объективных отчетов, необходимы для стабильности и развития государств в соответствии с задачами Организации Объединенных Наций;

на предыдущих конгрессах INTOSAI, на пленарных заседаниях были приняты резолюции, распространение которых было одобрено всеми государствами-членами.

## **I. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ**

### **Статья 1. Цель аудита**

Содержание и организация аудита являются обязательными элементами управления общественными финансовыми средствами, так как такое управление влечет за собой ответственность перед обществом. Аудит - не самоцель, а неотъемлемая часть системы регулирования, целью которой является выявление отклонений от принятых стандартов и нарушений принципов законности, эффективности, результативности и экономичности в управлении финансами на допустимо более ранней стадии, с тем, чтобы иметь возможность принять корректирующие меры, привлечь виновных к ответственности, получить компенсацию за причиненный ущерб или осуществить мероприятия по предотвращению или сокращению таких нарушений в будущем.

## **Статья 2. Предварительный и последующий аудит**

1. Предварительный аудит представляет собой проверку до осуществления административных и финансовых действий.

Последующий аудит – аудит после осуществления административных и финансовых действий.

2. Эффективный предварительный аудит необходим для надежного управления общественными средствами, вверенными государству. Он может быть проведен высшим органом аудита или другими аудиторскими организациями.

3. Предварительный аудит, проводимый высшим органом аудита, имеет преимущество, так как способен предотвратить материальный ущерб до того, как он произошел. Однако его недостатком является перегрузка в работе высшего органа аудита и размытость юридической ответственности.

Последующий аудит, осуществляемый высшим органом аудита, уделяет больше внимание ответственности подотчетных; приводит к компенсации причиненного ущерба и предотвращает повторные нарушения.

4. Полномочие осуществлять предварительный аудит определяется правовым положением, условиями работы и требованиями к высшему органу аудита в каждой отдельной стране.

Осуществление последующего аудита – прямая обязанность высшего органа аудита, независимо от того занимается он предварительным аудитом или нет.

## **Статья 3. Внутренний и внешний аудит**

1. Внутренние службы аудита создаются внутри отдельных ведомств и организаций государства, в то время как службы внешнего аудита не являются частью организационной структуры проверяемых организаций. Высший орган аудита является органом внешнего аудита.

2. Внутренняя служба аудита обязательно должна подчиняться руководителю организации, внутри которой она создана. Она должна быть по возможности функционально и организационно независима внутри соответствующей организационной структуры.

3. В качестве внешней службы аудита высший орган аудита должен проверять эффективность внутренней службы аудита. Если внутренняя служба аудита признана эффективной, необходимо предпринимать шаги, с тем, чтобы, не ущемляя право высшего органа аудита проводить всеохватывающую проверку, обеспечивать необходимое разделение задач и сотрудничество между высшим органом аудита и внутренней службой аудита.

#### **Статья 4. Аудит законности (соответствия), финансовый аудит и аудит эффективности**

1. Традиционной задачей высшего органа аудита является проверка законности и правильности управления финансами и представления финансовой отчетности.

2. В дополнение к этому типу аудита, важность которого неоспорима, имеется также иной равнозначный тип аудита – аудит эффективности, который направлен на проверку экономичности, эффективности и результативности государственного управления. Аудит эффективности включает не только проверку конкретных финансовых операций, но и управленческую деятельность правительства в целом, в том числе организационную и административную системы.

3. Цели контрольной работы высшего органа аудита - законность, правильность, экономичность, эффективность и результативность управления финансами – в основном одинаково важны. Каждый высший орган аудита определяет для себя приоритетность указанных целей.

## **II. НЕЗАВИСИМОСТЬ**

### **Статья 5. Независимость высших органов аудита**

1. Высшие органы аудита могут выполнять возложенные на них задачи объективно и эффективно, только если они независимы от проверяемых ими организаций и защищены от постороннего влияния.

2. Государственные органы не могут быть абсолютно независимы, так как они являются частью государства в целом, но в то же время высший орган аудита должен иметь функциональную и организационную независимость, необходимую для выполнения возложенных на него задач.

3. Учреждение высшего органа аудита и необходимая степень его независимости должны быть заложены в конституции, детали могут быть установлены соответствующим законодательством. В частности, должна быть гарантирована адекватная юридическая защита верховного суда против любого вмешательства, подрывающего независимость и контрольные полномочия высшего органа аудита.

### **Статья 6. Независимость членов и служащих высшего органа аудита**

1. Независимость высшего органа аудита неразрывно связана с независимостью его членов. Членами считаются лица, которые принимают решения в высшем органе аудита и ответственны за эти решения перед третьей стороной, то есть - это члены руководящих коллегиальных органов или руководители единоначально управляемых высших органов аудита.

2. Независимость членов высшего органа аудита также должна быть гарантирована конституцией. В частности, процедура их отзыва, которая также должна определяться конституцией, не должна наносить ущерб их независимости. Порядок назначения и освобождения от занимаемой

должности членов высшего органа аудита зависит от конституционной структуры каждой страны.

3. В своей профессиональной карьере члены высшего органа аудита не могут быть подвержены влиянию проверяемых организаций, не могут быть зависимы от таких организаций.

### **Статья 7. Финансовая независимость высших органов аудита**

1. Высший орган аудита должен быть обеспечен финансовыми средствами, необходимыми для выполнения возложенных на него задач.

2. Высший орган аудита должен иметь право обращаться с просьбой о выделении необходимых финансовых средств непосредственно в государственный орган, принимающий решение по национальному бюджету.

3. Высший орган аудита должен иметь право использовать в пределах своих полномочий денежные средства, выделенные для него отдельной строкой бюджета.

## **III. ВЗАИМООТНОШЕНИЯ С ПАРЛАМЕНТОМ, ПРАВИТЕЛЬСТВОМ И ГОСУДАРСТВЕННЫМИ ОРГАНАМИ**

### **Статья 8. Взаимоотношения с парламентом**

Независимость высшего органа аудита, гарантированная конституцией и законом, позволяет ему работать с высокой степенью инициативы и автономии даже в том случае, когда он выступает представителем парламента и проводит проверки по указаниям парламента. Положения о взаимоотношении между высшим органом аудита и парламентом должны быть определены национальной конституцией в соответствии с условиями и требованиями каждой страны.

## **Статья 9. Взаимоотношения с правительством и государственными органами**

Высший орган аудита проверяет деятельность правительства, его административных органов и любых других подчиненных ему организаций. Однако это вовсе не означает, что правительство подчиняется высшему органу аудита. В частности, правительство целиком и полностью отвечает за свои действия и ошибки и не может освобождать себя от ответственности, ссылаясь на результаты, проверки и экспертные мнения высшего органа аудита.

## **IV. ПРАВА ВЫСШЕГО ОРГАНА АУДИТА**

### **Статья 10. Права расследования**

1. Высший орган аудита должен иметь доступ ко всем документам, относящимся к управлению финансами и должен обладать правом запрашивать устно или письменно у проверяемой организации любую информацию, которую он сочтет необходимой.

2. В каждом отдельном случае высший орган аудита должен принимать решение о том, где целесообразнее проводить проверку, непосредственно по месту нахождения проверяемой организации или в самом высшем органе аудита.

3. Сроки предоставления необходимой информации, запрошенной высшим органом аудита, включая финансовые отчеты и справки, должны быть установлены законом или в отдельных случаях самим высшим органом аудита.

## **Статья 11. Выполнение требований высшего органа аудита по результатам проведенных проверок**

1. Проверяемые организации должны в оговоренные законом или высшим органом аудита сроки высказать свое мнение о выводах по результатам проверки высшего органа аудита и сообщить о принятых мерах.

2. В том случае, когда заключения высшего органа аудита утверждаются не в форме судебного решения, а выявленные нарушения являются существенными, высший орган аудита должен быть наделен правом обращаться в компетентные органы с требованием о принятии необходимых мер и привлечении к ответственности виновных.

## **Статья 12. Экспертное заключение и право консультировать**

1. При необходимости высший орган аудита может предоставить в распоряжение парламента и других органов государственной власти свои профессиональные знания и опыт в форме экспертного заключения, включая замечания по проектам законов и других нормативных правовых актов, относящихся к финансовым вопросам. Органы государственной власти должны нести полную ответственность за принятие или отклонение такого экспертного заключения; более того, эта дополнительная задача высшего органа аудита не должна препятствовать будущим проверкам высшего органа аудита и не должна влиять на эффективность проверки.

2. Нормативные правовые акты по целесообразной и по возможности унифицированной процедуре финансовой отчетности должны приниматься только по согласованию с высшим органом аудита.

## **V. МЕТОДЫ АУДИТА, ШТАТ АУДИТОРОВ, МЕЖДУНАРОДНЫЙ ОБМЕН ОПЫТОМ**

### **Статья 13. Методы и порядок аудита**

1. Высший орган аудита должен проводить проверки в соответствии с утвержденной им программой. Право государственных органов, имеющих соответствующие полномочия, в отдельных случаях ходатайствовать о проведении проверки остается в силе.

2. Проверка редко может быть всеобъемлющей, и высший орган аудита, как правило, использует выборочный метод. Объекты проверки должны отбираться на основе определенной методики, и их количество должно быть достаточным для того, чтобы стало возможным сделать вывод о качестве и правильности управления финансами.

3. Методы аудита следует совершенствовать, опираясь на достижения научно-технического прогресса в сфере управления финансами.

4. В помощь аудиторам необходимо готовить руководства по проведению аудита.

### **Статья 14. Штат служащих**

1. Члены и служащие высшего органа аудита должны обладать квалификацией и моральными качествами, которые необходимы для успешного выполнения возложенных на них обязанностей.

2. При наборе персонала для высшего органа аудита необходимо уделять должное внимание уровню профессиональных знаний, работоспособности (выше среднего) и опыту работы по специальности.

3. Особое внимание следует уделить дальнейшей теоретической и практической профессиональной подготовке всех членов и служащих высшего органа аудита, как на внутриведомственных курсах и семинарах,

так и в университетах, в том числе по международным программам. Повышение квалификации должно поощряться всеми возможными финансовыми и организационными средствами. Повышение квалификации персонала должно выходить за рамки традиционных знаний юриспруденции, экономики и бухгалтерского учета и включать иные методы управления экономикой, в том числе электронную обработку данных.

4. Для обеспечения подбора кадров высокой квалификации уровень их денежного вознаграждения должен соответствовать тем специфическим требованиям, которые к ним предъявляются по роду их деятельности.

5. В отдельных случаях, когда штат служащих высшего органа аудита не располагает необходимыми для проведения проверки профессиональными знаниями, целесообразно привлекать к таким проверкам экспертов со стороны.

### **Статья 15. Международный обмен опытом**

1. Международный обмен идеями и опытом в рамках Международной организации высших органов аудита является эффективным средством помощи высшему органу аудита в выполнении возложенных на него задач.

2. Эта цель до сих пор достигалась путем проведения конгрессов, семинаров, организуемых совместно с ООН и другими организациями, совещаний региональных рабочих групп и изданием специализированного журнала.

3. Желательно расширять и развивать эту деятельность. Особенно важно совершенствовать унифицированную терминологию государственного аудита на базе сравнительного правоведения.

## **VI. ОТЧЕТНОСТЬ**

### **Статья 16. Отчетность перед парламентом и перед широкой общественностью**

1. В конституции должны быть закреплены возможность и обязанность ежегодного сообщения о результатах деятельности высшего органа аудита парламенту или другому компетентному государственному органу. Этот доклад должен быть опубликован. Это обеспечит информирование широкой общественности и повлечет обсуждение и, таким образом, создаст более благоприятный климат для реализации выводов и рекомендаций высшего органа аудита.

2. Высший орган аудита должен быть также уполномочен направлять свои отчеты в парламент по особенно важным делам по мере их завершения, не дожидаясь сроков представления годовых отчетов.

3. Годовой отчет должен отображать всю деятельность высшего органа аудита. В случае наличия требований к защите информации, содержащейся в годовом отчете, высший орган аудита должен внимательно взвесить, что важнее – исполнение этих требований или предание фактов гласности.

### **Статья 17. Порядок представления отчета**

1. Отчет должен отображать факты, их объективную и четкую оценку, а также ограничиваться изложением наиболее значимых результатов работы. Язык отчета должен быть точным и простым для понимания.

2. Должное внимание должно быть уделено изложению мнения проверяемой организации о выводах высшего органа аудита по итогам проверки.

## **VII. АУДИТОРСКИЕ ПОЛНОМОЧИЯ ВЫСШИХ ОРГАНОВ АУДИТА**

### **Статья 18. Конституционная основа контрольных полномочий, аудит управления государственными финансами**

1. Основные контрольные полномочия высшего органа аудита должны быть закреплены в конституции, детали могут быть установлены другими законами.

2. Конкретные положения об аудиторских полномочиях высшего органа аудита должны определяться в зависимости от условий и потребностей каждой страны.

3. Все управление государственными финансами независимо от того, отражены они в общем государственном бюджете или нет, должно быть объектом аудита высшего органа аудита. Управление теми частями государственных финансов, которые исключены из государственного бюджета, не должно выводиться из-под аудита высшего органа финансового аудита.

4. Путем проведения проверок высший орган финансового аудита должен стремиться к установлению четко определенной бюджетной классификации и как можно более простой и ясной системы учета и отчетности в использовании государственных средств.

### **Статья 19. Аудит государственных органов и государственных организаций, находящихся за границей**

По общему принципу, государственные органы и государственные организации, созданные за границей, должны проверяться высшим органом финансового аудита. Во время их проверки должное внимание должно быть уделено соблюдению тех ограничений, которые установлены международным правом. Однако в тех случаях, когда доказана

необходимость сокращения таких ограничений, могут быть внесены соответствующие изменения в международно-правовые документы.

## **Статья 20. Налоговый аудит**

1. Высший орган аудита должен быть уполномочен проверять уплату налогов как можно в большем объеме и в ходе проверки просматривать личные досье об уплате налогов.

2. Контроль уплаты налогов в первую очередь связан с проверкой ее законности и правильности. Однако, проверяя соблюдение закона о налогах, высший орган аудита должен также изучить саму систему налогообложения и ее эффективность, а также исполнение плана поступления доходов и, если это необходимо, должен внести предложения по совершенствованию соответствующего законодательства.

## **Статья 21. Государственные контракты и работы для обеспечения государственных нужд**

1. Значительные средства, расходуемые государством на государственные контракты и работы для обеспечения государственных нужд, объясняют особую тщательность проверки использования этих средств.

2. Организация государством конкурсов для закупки товаров, работ и услуг для обеспечения государственных нужд является самым подходящим способом получения наиболее выгодных предложений по стоимости и качеству. В тех случаях, когда не был объявлен конкурс на получение заказа, высший орган аудита должен установить соответствующие причины.

3. При проведении проверки работ для обеспечения государственных нужд высший орган аудита должен содействовать установлению необходимых нормативов для осуществления руководства такими работами.

4. Проверка работ для обеспечения государственных нужд должна включать не только анализ правильности платежей, но и изучение эффективности управления такими работами, в том числе качество строительных работ.

## **Статья 22. Проверка расходов на технические средства электронной обработки данных**

Значительный уровень расходов на технические средства электронной обработки данных также требует надлежащего аудита. Проверки должны носить системный характер, при этом затрагивать такие вопросы, как планирование испрашиваемых средств, экономное использование технических средств, использование контингента специалистов необходимой квалификации, подобранных предпочтительно из состава администрации проверяемой организации, предотвращение неправильного использования технических средств, полезность получаемой информации.

## **Статья 23. Коммерческие организации с государственным участием**

1. Расширение экономической деятельности государства часто происходит в форме создания организаций на основе частного права. Эти организации должны быть объектом аудита высшего органа аудита, если государство принимает в них существенное участие, особенно когда имеет место преобладающее участие, или государство оказывает доминирующее влияние на их деятельность.

2. В коммерческих организациях с государственным участием целесообразно осуществлять последующий аудит, а также следует изучать вопросы экономичности, эффективности и результативности.

3. Отчеты о проверке организаций с государственным участием, направленные в парламент и публикуемые в печати, должны быть

составлены с учетом требований к защите производственной и коммерческой тайны.

#### **Статья 24. Аудит организаций, субсидируемых государством**

1. Высший орган аудита должен быть уполномочен проверять использование субсидий, предоставляемых государством.

2. Если того требует цель проверки, особенно в тех случаях, когда субсидии в абсолютных значениях или относительно величины дохода или капитала субсидируемого предприятия особенно высоки, проверка может охватывать все вопросы управления финансами на этом предприятии.

3. В случае обнаружения неправильного использования субсидий следует требовать возмещения потерь.

#### **Статья 25. Аудит международных и наднациональных организаций**

1. Международные и наднациональные организации, расходы которых покрываются за счет взносов стран-членов, должны быть предметом внешней независимой проверки, подобно той, что проводится в отдельных странах.

2. Хотя такие проверки должны проводиться с учетом структуры и задач соответствующей организации, они осуществляются по тем же направлениям, как и в случае ревизий на высоком уровне в странах - членах этих организаций.

3. Для того, чтобы обеспечить независимость таких проверок, члены внешней комиссии аудиторов должны быть назначены в основном из высших органов аудита.