

ИНТОСАИ



*Возможности
сотрудничества ВОА
в области аудита
международных
природоохранных
соглашений*

2016

КОМИТЕТ ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ (PSC) ИНТОСАИ

СЕКРЕТАРИАТ КОМИТЕТА ПРОФЕССИОНАЛЬНЫХ СТАНДАРТОВ
РИГСРЕВИЗИОНЕН • СТОРЕ КОНГЕНСГАДЕ 45 • А/Я 9009 • 7022 КОПЕНГАГЕН К • ДАНИЯ
ТЕЛ.: +45 3392 8400 • ФАКС: +45 3311 0415 • E-MAIL: INFO@RIGSREVISIONEN-DK

ИНТОСАИ



Генеральный секретариат ИНТОСАИ – РЕХНУНГСХОФ
(Счетная палата Австрийской Республики)
ДАМПФИФШТРАССЕ 2
А-1033 ВЕНА
АВСТРИЯ
Тел.: +43 (1) 711 71 • Факс: +43 (1) 718 09 69

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;
ВЕБ-САЙТ: <http://www.intosai.org>

Содержание

Список блоков	4
Список таблиц	4
Список аббревиатур и сокращений	5
A. ВВЕДЕНИЕ	7
B. ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ	10
C. ОБЩИЕ ПОНЯТИЯ	10
D. ВИДЫ СОВМЕСТНЫХ АУДИТОВ	11
D.1 Параллельные аудиты	12
D.2 Совместные аудиты	16
D.3 Скоординированные аудиты	18
D.4 Концепция обмена знаниями	20
E. ПОДХОДЫ К СОТРУДНИЧЕСТВУ СРЕДИ ВОА	21
E.1. Этапы совместных проверок Международных природоохранных соглашений	21
E.2 Роль ИНТОСАИ и аудиторов-экологов в проведении совместных аудитов	26
E.3 Обмен информацией	28
F. МЕТОДОЛОГИЯ	28
G. РОЛИ И ОБЯЗАННОСТИ	29

Список блоков

Блок 1. Пример совместных аудитов	12
---	----

Список таблиц

Таблица 1. Характеристика видов совместных аудитов	20
--	----

Список аббревиатур и сокращений

ACAG:	Австрало-азиатский совет аудиторов ADB: Азиатский банк развития
AFROSAI:	Организация высших органов финансового контроля стран Африки
ARABOSAI:	Арабская организация высших органов финансового контроля.
ASOSAI:	Азиатская организация высших органов финансового контроля (АСОСАИ)
CAROSAI:	Организация высших органов финансового контроля Карибского региона (КАРОСАИ).
CBD:	Конвенция о биологическом разнообразии
COMTEMA:	Специальная техническая комиссия по окружающей среде
CPA:	Совместный аудит эффективности
DMS:	Департамент метеорологического обслуживания
EMAS:	Схема природопользования и аудита окружающей среды (СПАОС)
EUROSAI:	Европейская организация высших органов финансового контроля (ЕВРОСАИ)
FSM:	Федеративные Штаты Микронезии
GAO:	Главное бюджетно-контрольное управление
GEO:	Глобальная экологическая перспектива
IDI:	Инициатива по развитию ИНТОСАИ
ИНКОСАИ:	Конгресс Международной организации высших органов финансового контроля
INTOSAI:	Международная организация высших органов финансового контроля (ИНТОСАИ)
ISSAI:	Международные стандарты высших органов финансового контроля
MEA:	Многосторонние соглашения в области окружающей среды
OAG:	Управление Генерального аудитора (УГА)
OLACEFS:	Организация высших органов финансового контроля стран Латинской Америки и Карибского региона
PASAI:	Тихоокеанская ассоциация высших органов финансового контроля
PRAI:	Тихоокеанская региональная аудиторская инициатива
RWGEA:	Региональная рабочая группа по экологическому аудиту

SAI:	Высшие органы финансового контроля (BOA)
SC:	Руководящий комитет
SPREP:	Секретариат Южно-Тихоокеанской региональной программы по окружающей среде (СПРЕП)
UNEP:	Программа ООН по окружающей среде (ЮНЕП)
UNFCCC:	Рамочная конвенция ООН об изменении климата (РКИК)
WCPO:	Западная и центральная части Тихого океана
WGEA:	Рабочая группа по экологическому аудиту

А. ВВЕДЕНИЕ

1. За последние несколько десятилетий правительства ряда стран заключили международные и трансрегиональные соглашения и успешно обсудили глобальные экологические проблемы, начиная с таких, как изменение климата, биоразнообразие и опустынивание, и заканчивая вопросами, связанными с опасными отходами и химическими веществами, возобновляемыми источниками энергии и энергосбережением. Трансграничный характер экологических проблем и государственной экологической политики подразумевает необходимость сотрудничества между различными ВОА.

2. Увеличилось количество международных соглашений – как глобальных, так и региональных – касающихся экологических проблем. Монреальский протокол по веществам, разрушающим озоновый слой, Базельская конвенция о контроле за трансграничной перевозкой опасных отходов и их удалением, Конвенции по предотвращению загрязнения моря сбросами отходов и других материалов, принятые в Осло и Париже, Рамочная Конвенция ООН об изменении климата (далее - РКИК) – это лишь несколько примеров таких конвенций / договоров / соглашений.

3. Глобальные вопросы, касающиеся различных экологических проблем, были собраны воедино и сформулированы в более чем 280 международных договорах и соглашениях, в рамках Программы Организации Объединённых Наций по окружающей среде (далее - ЮНЕП) в 2009 году. Основываясь на последних исследованиях, оценка осуществления, эффективности соблюдения многосторонних природоохранных соглашений во многих случаях осложняется. Существуют пробелы в данных, а также концептуальные трудности и методологические проблемы. Большинство высших органов финансового контроля (ВОА), действующих в конкретных сферах компетенции, однозначно готовы оценить эти недостатки и представить доклад правительству, информировать национальное и международное сообщество об основном вопросе доступности и адекватности полученных данных и предоставленной информации, а также о соблюдении норм и эффективности Государственной политики, связанной с принятыми международными обязательствами.¹

4. Согласно рамочной программе ИССАИ по анализу периодичности проведения аудита, Руководства по экологическому контролю серии ИССАИ 5100 должны пересматриваться каждые пять лет. Таким образом, исходя из этого в июне 2013 года на 15-м заседании Ассамблеи в Эстонии Рабочая группа по экологическому аудиту ИНТОСАИ (WGEA) пришла к соглашению пересмотреть 4 стандарта ИССАИ из серии ИССАИ 5100, в качестве одного из проектов WGEA в Рабочем плане на 2014-2016 годы.

5. На 13-м совещании Руководящего комитета² (SC) WGEA в апреле 2014 года, которое состоялось в Ломбоке, Западная Нуса Тенггара, Индонезия, стало ещё одной возможностью обсудить цели WGEA и различные проектные вопросы, в том числе основные задачи для достижения необходимых результатов в рамках указанных проектов. Кроме того, на совещании РК также обсуждались другие вопросы, такие как расширение сотрудничества между Региональным отделением WGEA и результаты работы секретариата, а также некоторые планы на будущее. Пересмотренные проектные планы и рабочие планы также были доработаны и утверждены.

¹ Аудит выполнения Многосторонних природоохранных соглашений (МПС) - Руководство для аудиторов

² 13-е совещание Руководящего комитета (SC), Ломбок, Индонезия

6. Во время 16-го Общего собрания WGEA, ¹ состоявшегося в Маниле с 29 сентября по 2 октября 2014 года, была подчеркнута важность следующих направлений работы на Параллельном заседании № 1:

- включение трансрегионального аудита в экологический аудит в качестве одной из методик аудита,
- важность понимания того, подписали или нет страны-участницы какое-либо международное соглашение, и если нет, то выяснить, повлияло ли на них это международное соглашение, например, на перевозку трансграничных отходов;
- необходимость ясности при параллельном аудите;
- важность использования программы ЮНЕП в качестве ссылки на стандарт - Многосторонние соглашения в области окружающей среды; Руководство для аудиторов, выпущенное в 2010 году;
- рассмотрение вопроса о расширении сферы охвата стандартов аудита, а не только конкретных вопросов в рамках международных соглашений по аудиту;
- необходимость согласования связана со стандартом ИССАИ 5800 (Руководство по совместным аудитам), серией стандартов ИССАИ 2000, 3000 и 4000;
- предложение объединить все подходы к аудиту в единую систему показателей, которая может стать единым критерием для всех международных соглашений². Такая система показателей может стимулировать гармонизацию процесса и служить критерием для аудиторов при проведении ряда проверок.

7. Такие экологические проверки важны по двум причинам. Во-первых, большинство экологических проблем имеют трансграничный характер. Экологические проблемы, такие как глобальное потепление, кислотные дожди и загрязнение океана, являются глобальными проблемами. Региональные проблемы окружающей среды также часто выходят за пределы национальных границ, например, качество воды в крупных реках, рыбные запасы и рыболовство, а также расследование экологических преступлений.

8. Результаты 7-го опроса показали, что 66% ВОА, участвовавших в опросе, сотрудничали с другими ВОА по экологическим вопросам с 1 января 2009 года. Интенсивность взаимных контактов, похоже, растет, так как в 2009 году половина респондентов имела опыт сотрудничества. Были установлены причины того, почему 1/3 ВОА не участвуют в совместной деятельности, такие как:

- а) нехватка средств (62%),
- б) отсутствие навыков или опыта участия в ВОА (51%) и,
- с) отсутствие партнеров (27%).

9. В этом же опросе было подчеркнуто, что доля ВОА, указывающих на нехватку ресурсов и навыков, с 2009 года почти удвоилась. ВОА в основном участвовали в обмене аудиторской информацией или опытом проведения экологической экспертизы с другими ВОА (74%). Многие из них сотрудничали с другими ВОА по аудиту, связанному

¹ Протокол 16-го Общего собрания Рабочей группы WGEA, Манила, Филиппины

² Протокол 16-го Общего собрания Рабочей группы WGEA, состоявшегося в Маниле

с каким-либо международным природоохранным соглашением (66%). Эти два направления сотрудничества также возглавили список в 2009 году.¹

10. Во-вторых, экологические проверки могут способствовать развитию профессиональной компетентности. Параллельные, скоординированные или совместные проверки могут рассматриваться как способ обмена методологией и подходами к аудиту, а также как передача навыков экологического аудита среди стран-членов.

11. По согласованию с секретариатом INTOSAI WGEA указанный Обзор был направлен всем членам ИНТОСАИ, 32 BOA из которых прислали на него свои ответы. Кроме того, 8 BOA присылали свои комментарии ранее, а это значит, что в общей сложности 40 BOA подготовили свои замечания по данному обзору.

12. В последнее время результаты 7-го Обзора экологических аудитов Рабочей группы WGEA показали, что правовой мандат большинства BOA, ответивших на вопросы, позволяет им проводить аудит эффективности, соответствия и финансовый аудит в сфере экологии. Аналогичным образом, большинство BOA заявили, что у них есть мандат, позволяющий им выполнять аудит эффективности (94%), аудит соответствия (91%) и финансовый аудит (88%).²

13. Следует подчеркнуть, что стандарт ИССАИ 5140 предназначен для того, чтобы помочь BOA разрабатывать свои собственные соглашения с другими BOA в соответствии со своими конкретными потребностями и обстоятельствами.

14. До настоящего времени на основе базы данных ИНТОСАИ WGEA по экологическому аудиту был опубликован 71 аудиторский отчет о проведенных совместных аудитах³.

15. В июне 2007 года четырнадцать (14) высших органов финансового контроля, представляющих шесть (6) континентов, приложили уникальные совместные усилия для проведения аудита программ, посвященных изменениям климата, и впервые провели совместную работу по разработке и проведению проверок эффективности выполнения обязательств национальными правительствами, а также программ, связанных со смягчением последствий изменения климата и адаптации к нему⁴. К ним относятся BOA как развивающихся, так и развитых стран. В проекте участвовали различные группы BOA из Австралии, Австрии, Бразилии, Канады, Эстонии, Финляндии, Греции, Индонезии, Норвегии, Польши, Словении, Южной Африки, Великобритании и Соединенных Штатов, которые имеют богатый опыт аудита правительственных программ по контролю климатических изменений.

16. Для поддержки проведения национальных аудитов участвующие BOA разработали подход к проведению проверок, включая потенциальные цели и критерии аудита, а также вопросы, которые могут служить руководством для любой проводимой аудиторской работы. Каждый BOA разрабатывал и проводил проверку в рамках национальных аудиторских программ для реагирования на приоритеты своей страны в области изменения климата и в соответствии со своей внутренней практикой и стандартами.

¹ 7-й Обзор экологических аудитов WGEA, 2010 г.

² 7-й Обзор экологических аудитов WGEA, 2010 г.

³ Приложение 1 - INTOSAI WGEA «Сотрудничество между BOA: советы и примеры приведения совместных аудитов (2007)

⁴ Консенсус-оценка экспертов относительно координации международного аудита по изменению климата – Основные выводы для национальных правительств и их аудиторских компаний (2010 г.) можно ознакомиться по ссылке: <http://www.environmental-auditina.org/Home/FocusonClimateChange/GlobalAuditonClimateChange/tabid/245/Default.aspx>

Координация аудита способствовала участвующим ВОА в наращивании потенциала и повышении качества аудиторских проверок путем обмена информацией с единомышленниками. Этот подход был весьма успешным в достижении цели поощрения и поддержки эффективных национальных проверок программ в области изменения климата. Правительства всех этих стран указали, что изменение климата является важным вопросом и взяли на себя обязательства по сокращению выбросов парниковых газов и решению вопросов адаптации к изменению климата¹.

В. ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ

17. Основные задачи настоящего Руководства:

- Определить различные типы и характер совместных проверок; а также
- Определить преимущества и недостатки каждого типа совместных проверок
- Определить подходы, с помощью которых ВОА могут сотрудничать в проведении проверок в рамках международных природоохранных соглашений;
- Составить протокол или разработать соглашение для ВОА, которые будут использоваться в процессе аудита (планирование, практическая работа и отчетность)

С. ОБЩИЕ ПОНЯТИЯ

- Международные соглашения / договоры в области охраны окружающей среды

18. Как определено в документе «Аудит выполнения Многосторонних природоохранных соглашений (МПС) - Руководство для аудиторов», опубликованным ЮНЕП², термин «Многостороннее природоохранное соглашение» или МПС является широким термином. Он относится к любому из нескольких имеющих обязательную юридическую силу международных документов, посредством которых национальные правительства обязуются достичь конкретных экологических целей. Эти соглашения могут иметь различные формулировки и названия, напр., «конвенция», «договор», «соглашение», «хартия», «заключительный акт», «пакт», «соглашение», «договор», «протокол» или «свод правил» (для международных организаций). Венская конвенция 1969 года о праве международных договоров определяет «договор» как «международное соглашение, заключенное между государствами в письменной форме и регулируемое международным правом, независимо от того, воплощено ли оно в одном документе или в двух или более связанных с ним документах и независимо от его конкретного назначения». Как показывает практика, термины «договор», «конвенция» и «соглашение» часто взаимозаменяемы.³ Несмотря на различие в произношении названия, выпуск Резолюции ООН № 70/2015 «Преобразование нашего мира»: Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года, рассматривается как один из

¹ Консенсус-оценка экспертов относительно координации международного аудита по изменению климата – Основные выводы для национальных правительств и их аудиторских компаний (ноябрь 2010 г.)

² Аудит выполнения Многосторонних природоохранных соглашений (МПС): Руководство для аудиторов – с этой информацией можно ознакомиться по ссылке: <http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=NrVuKEhCRq8%3d&tabid=128&mid=568>

³ Часть II, пункт 2.1 Роль и цель МПС

видов МПС, которые играют важную роль в политике, госпрограммах и деятельности правительств во всем мире¹. Дополнительная информация об этом представлена в документе ИССАИ 5130 ².

➤ Определение понятия совместных аудитов

19. Совместные аудиты - это аудиты, в которых участвуют два или более аудиторских организаций. В настоящем документе рассматриваются совместные проверки, проводимые ВОА. Аудиты можно разделить на три типа: совместные, параллельные и скоординированные аудиты.³

20. Они относятся к деятельности, в которой задействованы несколько стран, например, аудит финансовой помощи для укрепления сельскохозяйственной и региональной инфраструктуры или фондов стран-доноров. Например: аудит фонда помощи жертвам цунами стал общим интересом многих высших органов финансового контроля в связи с огромной суммой денежных средств, полученных от стран-доноров странами, пострадавшими от цунами. Поэтому необходимо обеспечить получение надежных и достоверных отчетов, которые должны быть прозрачными и обязательными для стран-доноров, которые обычно привлекают средства населения. При этом для страны-донора было более эффективным привлечь местных аудиторов в своих высших органах финансового контроля с тем, чтобы они лучше понимали реальное состояние людей, пострадавших от цунами.⁴

D. ВИДЫ СОВМЕСТНЫХ АУДИТОВ

21. «Руководство по проведению совместных аудиторских проверок между высшими органами финансового контроля» - очень хорошая ссылка на этот раздел стандарта ИССАИ 5800. Также следует ознакомиться с разделом «Сотрудничество между высшими аудиторскими учреждениями - советы и примеры проведения совместных аудитов» (2007)⁵. Эти руководства могут быть адаптированы специально для ссылок на международные экологические соглашения. Для каждого вида аудита (параллельного, совместного и скоординированного) предлагаются следующие темы: Природа, Преимущества, Недостатки и Примеры аудита.

22. Экологические проверки международных соглашений, двусторонних или многосторонних договоров могут проводиться как:

- аудиты соответствия или
- аудиты эффективности, которые также включает аудит соответствия или
- финансовые проверки или
- комплексные аудиты, которые представляет собой комбинацию проверок первого и третьего видов.

¹ Более подробную информацию о программе действий для устойчивого развития 2030 можно найти на (сайте): <https://sustainabledevelopment.un.org/>

² Стандарт ИССАИ 5130 в настоящее время пересматривается и будет утвержден после проведения XXII Конгресса ИНТОСАИ в 2016 г.

³ Сотрудничество между высшими органами финансового контроля – советы и примеры проведения совместных аудитов (2007)

⁴ Стандарт ИССАИ 5800, пункт 2.1

⁵ Информацию о сотрудничестве между высшими органами финансового контроля – Советы и примеры совместных аудитов можно найти на сайте: <http://www.environmental-auditing.org/LinkClick.aspx?fileticket=IFRPAQN%2fTmk%3d&tabid=128&mid=568>

23. Любой подход может быть оправдан в зависимости от сферы действия и мандата каждого ВОА. Однако на основе ранее проведенных опросов многие ВОА предпочтут использовать подход аудита эффективности, поскольку эта методология широко используется и хорошо известна. ВОА могут также пожелать рассмотреть вопрос о том, в какой степени им следует включать в отчет некоторые финансовые аспекты, такие как определение потенциальных и фактических экологических обязательств.

24. Поскольку этот стандарт ИССАИ предназначен для руководства ВОА при проведении аудита международных природоохранных соглашений в сотрудничестве с другими ВОА, не рекомендуется использовать один вид аудита. Могут использоваться как аудит соответствия, так и более широкий аудит эффективности.

25. Основные принципы качественного аудита и основные общепринятые стандарты (общие стандарты, стандарты на местах и стандарты отчетности) действительны для обоих видов аудита. Таким образом, принятый ВОА документ касается только способов сотрудничества разных ВОА, а также преимуществ и недостатков каждого вида сотрудничества.

БЛОК 1. ПРИМЕРЫ ПРОВЕДЕНИЯ СОВМЕСТНЫХ АУДИТОВ

26. Тихоокеанская ассоциация высших органов финансового контроля (PASAI) проводит совместный аудит эффективности по вопросам адаптации к изменению климата, управления рисками бедствий и разработки новых стратегий. В октябре 2012 года генеральный аудитор PASAI принял решение на 15-м Конгрессе PASAI утвердить проведение четвертого совместного аудита PASAI. Было решено, что эта тема будет касаться адаптации к изменению климата и разработке новых стратегий снижения риска бедствий и управлении ими. В аудите участвовали десять ВОА из восьми государств Тихоокеанского региона, а именно: Острова Кука, Федеративных Штатов Микронезии (ФСМ), штата Кусаие, штата Попнеи, островов Фиджи, Палау, Самоа и Тувалу.

Поддержка проведения совместных аудитов

27. Аудит включал Инициативу развития ИНТОСАИ (IDI), Азиатского банка развития (ADB) и PASAI. Австралийское Ревизионное управление штата Виктория также оказывало поддержку аудиторским группам в рамках партнерских соглашений ACAG / PASAI. Региональная рабочая группа PASAI по экологическому аудиту (RWGEA) также принимала в этом участие. Секретариат Тихоокеанской региональной экологической программы (СПРЕП), являющийся ключевым региональным участником, предоставил специализированные технические экспертные заключения об адаптации к изменению климата и мерах по уменьшению опасности бедствий в Тихом океане. СПРЕП также оказывал техническую поддержку аудиторским группам, проводящим аудит изменения климата.

Источник: Отчет о проведении скоординированного аудита эффективности в Тихоокеанском регионе: адаптация к изменению климата. Стратегия и контроль за снижением риска бедствий, апрель 2015 года.

D.1 Параллельные аудиты D.1.1 Определение

28. Параллельный аудит¹ (определение дано в ИССАИ 5800) - это аудит, проводимый одновременно двумя или более ВОА, но с отдельной аудиторской группой от каждого ВОА и подотчетностью только собственному выбранному собранию или правитель-

¹ Стандарт ИССАИ 5800, пункт 1.3

ству, включая отчетность только по наблюдениям и (или) результатам аудита в своей стране¹.

D.1.2 Преимущества

29. Несколько преимуществ такого вида аудита:

- Правовые проблемы, если таковые имеются, минимальны, поскольку каждая страна имеет дело только с собственной юрисдикцией.
- Проблем с обменом информацией мало, если таковые имеются.
- Уровень ориентированной политической чувствительности ниже, чем при проведении совместного аудита.
- «Устранение» проблем в законодательном собрании (парламенте) или правительстве должно быть своевременным, поскольку отчетность касается только страны ВОА.
- У каждого ВОА больше свободы в выборе средств, которые ему будут необходимы для проведения конкретного аудита.
- Потенциальное напряжение в отношениях между ВОА разных стран уменьшается, то есть споры по поводу объема, содержания, наблюдений, ресурсов, сроков, публикации и т. д. должны быть сведены к минимуму, или полностью устранены.
- Воздействие и влияние новостей ВОА на события в каждой стране увеличиваются, если рассмотрение документа занимает разумное количество (возможно, 6) месяцев. В своих отчетах ВОА также могут отметить, что другие ВОА выполняют аналогичную работу. Если какой-либо из других органов ВОА будет представлен в таблице, можно сделать ссылку на их выводы, хотя это может стать довольно деликатной проблемой.
- Логистика становится проще, потребности уменьшаются по сравнению с совместным аудитом при проведении прямой координации.
- Наличие подготовленных соответствующим образом экспертов может решить много задач в нужное время.

D.1.3 Недостатки

30. Несколько недостатков такого вида аудита заключаются в следующем:

- Определение параллельного аудита подразумевает, что каждый ВОА обязан сообщать национальному законодательному органу или правительству только о наблюдениях и / или выводах, касающихся этой конкретной страны или конкретного правительства.
- Данный вид аудита не привлекает должного внимания со стороны законодателей, правительств, средств массовой информации, экологических групп и т. д. Поскольку отчеты отдельных ВОА, вероятно, будут представлены на разных языках и в разные сроки (особенно это верно, если даты табуляции широко варьируются).

¹ Аудит выполнения Многосторонних природоохранных соглашений (МПС) – Руководство для аудиторов 2010

- Результат может также зависеть от объема аудита.
- Текущие или параллельные аудиты менее координированы по сравнению с совместными проверками; поэтому их масштабы могут значительно отличаться.
- Индивидуальные отчеты, скорее всего, меньше ориентированы на общие проблемы между странами.
- Обмен информацией между ВОА, вероятно, не настолько эффективен, как в случае проведения совместного аудита.
- Проводить интервью с организациями значительно труднее. Вероятно, собеседники будут более обеспокоены, если различные ВОА зададут им одни и те же вопросы на нескольких собеседованиях.

31. Уроки, полученные до сих пор, состоят в том, что одновременный аудит занимает много времени. Трудно все запланировать заранее, особенно с учетом необходимости принятия решений по приоритетам аудита и их интеграции с другими приоритетами обоих ВОА. В то же время параллельный подход к аудиту для этой конкретной ревизии позволяет аудитору сделать большее количество выводов, чем в той ситуации, если бы каждая сторона проводила независимый аудит.

D.1.4 Разное

32. Если в результате аудита ВОА обнаруживает несоблюдение каких-либо международных соглашений странами, помимо тех, которые участвуют в конкретной ревизии, каждый участвующий ВОА должен будет определить, следует ли и каким образом привлечь внимание к этому нарушению законодательных органов или правительство страны, а также ВОА тех стран, на которые распространяются международные соглашения, но которые не участвуют в фактическом аудите. Кроме того, в случаях, когда ВОА определяет несоблюдение своей страной каких-либо международных соглашений, представителям ВОА необходимо принять решение, как публично сообщить о подобном несоблюдении.

33. Как правило, подход с параллельным аудитом предпочтительнее, если существует много различий между участвующими ВОА, например, юридические трудности в отношении разных дат представления отчета соответствующим законодательным органам или правительствам или где совместное предприятие связано с чувствительными экологическими или политическими проблемами.

D.1.5 Примеры совместных/параллельных аудитов

34. Хорошим примером совместного аудита эффективности является (далее CPA) аудит, проведенный Тихоокеанской ассоциацией высших органов финансового контроля (далее PASAI) с 2011 по 2012 годы. Он был сосредоточен на операциях ключевых учреждений в каждой стране-участнице Тихоокеанской ассоциации ВОА. В ходе аудита проводилась проверка органов управления рыбохозяйственного комплекса и министерств, а также организаций, отвечающих за морскую систему воздушной разведки и наблюдения. Предполагалось, что каждый участвующий ВОА будет сообщать о результатах проверки в своей собственной юрисдикции. Это позволило бы провести

высокоэффективный аудит на региональном уровне и отразить полученные данные в обзорном докладе так же, как в отчете BOA тихоокеанского региона за 2013 год о совместном аудите эффективности: «Управление устойчивым рыболовством в странах-членах PASAI».

35. Программа CPA была подготовлена в рамках развития тихоокеанской региональной аудиторской инициативы (далее PRAI). Ключевым аспектом программы PRAI является создание потенциала в отдельных BOA за счёт участия в совместных аудитах эффективности и совместных финансовых аудитах. Это соответствует стратегической цели INTOSAI по расширению сотрудничества между BOA. На Конгрессе PASAI 2008 года генеральные аудиторы приняли решение, что первая программа CPA должна быть экологически ориентированной. Это соответствовало рабочему плану INTOSAI WGEA, направленному на содействие параллельным, совместным или скоординированным аудитам в каждом из регионов INTOSAI, включая страны PASAI.

36. Главной целью PRAI является «обеспечение соответствия государственного аудита в Тихоокеанском регионе унифицированным высоким стандартам аудита». Для достижения этой цели одним из результатов PRAI является создание и поддержание потенциала государственного аудита путем проведения совместных проверок с участием высших органов финансового контроля (BOA) в Тихоокеанском регионе.

37. В программе работы PRAI отмечается, что возможности BOA различаются в этом регионе, но все они сталкиваются с аналогичными проблемами в области нехватки людских ресурсов. Для решения данной проблемы, одна из используемых стратегий заключается в создании потенциала аудита эффективности на основе совместного подхода. Этот компонент деятельности PRAI поддерживает проведение совместных аудитов эффективности, результаты которых отражаются в отдельных национальных докладах и обзорных региональных докладах аудиторов Тихоокеанского региона. Генеральные аудиторы Тихоокеанского региона сосредоточили внимание на управлении устойчивым рыболовством. На избранную тему аудита оказала существенное влияние научная информация о том, что некоторые виды тунца испытывают стресс в Западном и Центральном районах Тихого океана из-за неустойчивых методов рыболовства.

38. Девять (9) BOA, участвующих в PASAI, приняли участие в аудите. Группы аудиторов работали вместе на этапе планирования и на этапе составления отчетов о проведенном аудите с использованием подхода экспертной оценки. Они получали поддержку от экспертов-консультантов, включая поддержку внутри страны в ходе оперативной работы, анализа аудита и составления отчетов. Большое содействие было оказано в форме предоставления дистанционной электронной связи между советниками и членами аудиторской группы.

39. Общее аудиторское заключение состояло в том, что большинство проверяемых тихоокеанских островных государств должны укрепить свои механизмы управления промыслом тунца в нескольких международных, региональных и субрегиональных схемах управления рыболовством. Тихоокеанские островные государства должны помнить о своих обязательствах в этом отношении.¹

¹ Тихоокеанский региональный доклад совместного аудита эффективности: Обеспечение устойчивого рыболовства (2013 г.)

D.2 Совместные аудиты

D.2.1 Определение

40. Совместный аудит - это аудит, проводимый одной аудиторской группой, состоящей из аудиторов двух или более ВОА, которые готовят единый совместный отчет о проверке для публикации во всех участвующих странах.

D.2.2 Преимущества

41. Некоторые преимущества выбора такого вида аудита заключаются в следующем:

- Действия аудиторов могут быть более скоординированными и целенаправленными, чем при параллельных проверках.
- Улучшается обмен информацией, методология аудита и т. д.
- Совместные собеседования обычно бывает легче осуществить, чем отдельные. Логистика планирования одного, а не двух или более мероприятий, проще и для интервьюеров, и для интервьюируемых лиц.
- Совместные интервью являются более приемлемыми для собеседников, поскольку им не нужно отвечать на одни и те же вопросы в ходе последовательных интервью с различными ВОА.
- Сфера влияния отчета будет увеличена, если ВОА будут выступать как один орган, а не отдельно.
- Достоверность, вероятно, будет увеличена, если ВОА будут выступать в качестве одного проверяющего органа, а не отдельно (см. также недостатки).
- Другие точки зрения при проведении аудита могут привести к еще большим результатам.
- Отчетность об аудите может быть более объектно-ориентированной (см. также раздел «Недостатки»).
- Совместный отчет может оказать большее влияние на законодателей, правительства, средства массовой информации, экологические группы, промышленность и т. д., поскольку внимание в нём сосредоточено на всех проверяемых сторонах и актуальных экологических проблемах, таких как риск для здоровья человека и окружающей среды и безопасность. Это также может зависеть от объема аудита.

Тихоокеанский региональный доклад совместного аудита эффективности: Обеспечение устойчивого рыболовства (2013 г.)

D.2.3 Недостатки

42. Ниже представлены некоторые недостатки аудита, а именно:

- Политическая чувствительность в странах-участницах может отличаться и должна быть рассмотрена.
- Возможная необходимость сбалансировать независимость аудита каждого

отдельного БОА, участвующего в совместной проверке, в сфере обработки материала или результатов, которая может вызвать трудности для одного из участников своей юрисдикции.

- Трудности в обеспечении того, чтобы объем совместных докладов оставался в пределах полномочий каждого БОА.
- Юридические трудности могут существовать там, где существуют разные сроки представления отчета соответствующим законодательным органам или правительствам.
- Компромиссы для достижения консенсуса в рабочих группах (аудиторские группы) могут ослабить или негативно повлиять на логику, сферу применения, методологию, ресурсы, сроки, результаты, отчетность и анализ документов других БОА и т. д. Поэтому необходимо установить механизм разрешения споров по таким вопросам.
- Риск напряжения отношений между участвующими БОА увеличивается.
- Различия во мнениях между БОА, такие как противоречивые выводы в окончательном отчете, будь то крупные или незначительные, могут уменьшить доверие к отчету и БОА.
- Отчетность о совместной проверке может быть более общей, поскольку аудиторы, участвующие в рабочих группах (аудиторские группы), могут попытаться опубликовать всеобщий отчет. Следовательно, они могут избежать конкретных замечаний или (или) сделать менее жесткие выводы, которые могут и не содержать единодушного мнения.
- Если наблюдение и / или вывод являются слишком общими по своему характеру, достоверность отчета и степень доверия к БОА может быть снижена.
- Логистика и организация будут усложняться, что значительно увеличит расходы на аудит (т.е. на координацию действий).

D.2.4 Разное

43. Недостатки можно свести к минимуму путем проведения совместных аудитов в географических регионах, например, сотрудничества между БОА в северных странах, между БОА США и Канады, среди БОА в западноевропейских странах или среди БОА в странах Южной Америки, и т.п. Географические регионы INTOSAI AFROSAI, ARABOSAI, ASOSAI, CAROSAI, EUROSAI, OLACEFS и PASAI также могут быть способом группировки БОА (это, конечно же, будет иметь значение, если БОА проводят одновременные проверки).

44. Проведение совместных аудитов в географических регионах может снизить затраты и упростить логику и выбор наиболее важных международных соглашений по экологическому аудиту (общие проблемы или вопросы).

D.2.5 Примеры совместных аудитов

45. На восьмом совещании Специальной технической комиссии по окружающей среде Организации высших органов финансового контроля стран Латинской Америки

и Карибского региона, прошедшем в апреле 2009 года в Буэнос-Айресе, участники согласились провести совместный аудит, нацеленный на проверку соответствия органов местного самоуправления требованиям Рамочной Конвенции ООН об изменении климата. В проекте участвовали БОА из 9 стран: Аргентины, Бразилии, Колумбии, Коста-Рики, Сальвадора, Гондураса, Панамы, Парагвая и Перу. Бразильская аудиторская палата координировала совместные действия посредством своего участия в совместном международном аудите по изменению климата, утвержденному WGEA и возглавляемого БОА Канады.

46. Для поддержки национальных аудитов был разработан подход к проведению комбинированного аудита, аналогичный принятому в рамках скоординированного международного аудита WGEA. БОА Аргентины, Сальвадора и Парагвая также использовали в 2010 году публикацию WGEA «Аудит ответа правительства на изменение климата» для разработки своих критериев аудита. Каждый БОА разрабатывал и проводил проверку в рамках национальных аудитов для реагирования на приоритеты своей страны в области изменения климата и в соответствии со своей внутренней практикой и стандартами. Были рассмотрены такие темы, как управление усилиями по решению вопросов изменения климата, разработке и передаче кадастров парниковых газов, а также разработке и осуществлению политики смягчения последствий и адаптации.

47. После завершения всех индивидуальных проверок в мае в Лиме, Перу, было проведено совещание для обсуждения совместного отчёта. Этот отчёт был официально представлен на XXI Общем собрании OLACEFS в октябре 2011 года в Венесуэле.

D.3 Скоординированные аудиты D.3.1 Определение

48. Третий вариант - это скоординированный аудит, который представляет собой либо совместную ревизию с отдельными национальными докладами (как указано для одновременных аудитов), либо одновременный аудит с единым международным совместным аудиторским заключением в дополнение к отдельным национальным докладам или любой форме сотрудничества - комбинация совместных и одновременных аудитов.

D.3.2 Преимущества и недостатки

49. Использование такого типа аудита может устранить или свести к минимуму некоторые из недостатков, упомянутых как для одновременных, так и для совместных аудитов. Это направление действий может быть особенно полезно для решения юрисдикционных проблем, возникающих из-за различных мандатов БОА, которые могут повлиять на то, как и когда следует сообщать о конкретных наблюдениях / заключениях. Таким образом, потребуется дополнительное время и средства для подготовки национального отчета об аудитах и совместного доклада.

50. Кроме того, поскольку скоординированный аудит представляет собой комбинацию одновременного и совместного аудита (или наоборот), он также должен быть более гибким в отношении самого сотрудничества между БОА. Поэтому использование такого типа аудита может быть выгодным / предпочтительным, когда и если БОА хотят получить больше опыта в международном сотрудничестве в целом.

D.3.3 Примеры проведения скоординированных аудитов

51. Скоординированный аудит по обеспечению соблюдения Европейского соглашения о перевозке отходов, проведенный восемью высшими органами ВОА в Европе в 2012 году, был одним из хороших примеров для иллюстрации того, что скоординированные аудиты являются отличным подходом к решению трансграничных экологических проблем. В состав аудиторской группы входят ВОА Болгарии, Греции, Венгрии, Ирландии, Польши, Норвегии, Нидерландов и Словении. Аудит показал, что все восемь стран-участниц внедрили правила ЕС в отношении отгрузок отходов и в целом соответствуют формальным требованиям реализации. Однако аудит выявил несколько существенных недостатков и проблем в практике осуществления законодательного регулирования.

52. Своевременное представление отчетов, различия в методологии проведения аудита, различия в ресурсах и установлении приоритетов, а также разница в классификации отходов были основными проблемами, выявленными в рамках скоординированного аудита. На основании выявленных проблем участвующие ВОА выступили с несколькими рекомендациями, которые включают: а) разработку стратегического плана по обеспечению соблюдения норм EWSR; б) распределение надлежащих ресурсов в отношении рисков незаконных поставок; с) Консолидацию и активизацию международного сотрудничества в целях разработки и внедрения передовой практики. Отчет стал полезной информацией для Европейской комиссии в целях регулирования.

53. Другим примером такой проверки является аудит, проведенный в 2010 году. Канцелярия Генерального аудитора (ОАГ) Ботсваны приступила к проведению ревизии «Координация осуществления Конвенции Организации Объединенных Наций об изменении климата и связанного с ней Киотского протокола»

54. Общая цель аудита заключалась в том, чтобы оценить, правильно ли правительство Ботсваны через свой Департамент метеорологического обслуживания (далее DMS) и в сотрудничестве с Национальным комитетом по изменению климата координирует осуществление Рамочной конвенции ООН об изменении климата и связанный с ней Киотский протокол. Используемый методологический подход согласуется с руководящими принципами INTOSAI WGEA 2010 г. по аудиту ответов правительства на проблемы изменения климата.

55. Среди основных результатов аудита было определено, что:

- Не существует чрезмерной стратегии по вопросам изменения климата для согласования различных частей законодательной базы, которые влияют на политику в области изменения климата. Такая политика поможет интегрировать цели в области изменения климата в соответствующие области политики, связанные с энергетикой, бизнесом, транспортом, домашним хозяйством, сельским хозяйством, лесным хозяйством и землепользованием, а также государственными секторами.
- Не существует установленного долгосрочного плана действий для успешного выполнения обязательств, принятых в соответствии с Конвенцией. Такой план мог бы обеспечить конкретные цели и подробные показатели эффективности для достижения обязательств в области изменения климата, определить

целевые показатели, которые должны быть достигнуты в рамках каждого обязательства, и определить издержки и выгоды от реализации.

- Департамент метеорологического обслуживания из всех сил пытается периодически обновлять и публиковать национальные кадастры антропогенных выбросов и данные об абсорбции поглотителями всех парниковых газов, как того требует Конвенция.

56. Аудиторы также выявили сильные и слабые стороны процесса координации в осуществлении РКИК ООН и Киотского протокола и рекомендовали, чтобы Национальный комитет по изменению климата был наделен полномочиями эффективно выполнять свой мандат по координации действий.

57. Другие рекомендации:

- разработка политических решений в области изменения климата, которая затронет критические области, указанные в РКИК ООН и Киотском протоколе;
- разработка Национальной рамочной программы для обеспечения того, чтобы соответствующие заинтересованные стороны включали вопросы изменения климата в свои планы развития, тем самым делая приоритетным снижение риска изменения климата;
- периодическое обновление и публикация кадастров антропогенных выбросов и абсорбция поглотителями всех парниковых газов, не регулируемых Монреальским протоколом, с использованием сопоставимых методологий, согласованных на Конференции Сторон.

Таблица 1.
Характеристика видов совместных аудитов¹

Виды совместных аудитов	Совместный аудит	Скоординированный аудит	Одновременный (или параллельный) аудит
Группа аудиторов	Группа аудиторов для совместного аудита	Национальная группа аудиторов ВОА с координацией деятельности	Национальная группа по аудиту ВОА
Аудиторский подход (объем, вопросы, методы)	Идентичный для всех участвующих ВОА	Скоординированный / согласованный в некоторой степени, но возможны различия между ВОА	Выбранный самостоятельно каждым ВОА
Отчёт	Только совместный отчёт по аудиту	Национальные доклады и / или совместный отчет по аудиту	Только национальные доклады

D.4 Концепция обмена знаниями

58. Важно, чтобы ВОА могли обмениваться информацией по экологическим вопросам и передавать знания друг другу. Это можно делать и без непосредственного уча-

¹ INTOSAI WGEA Сотрудничество между высшими органами финансового контроля – Советы и примеры совместных аудитов (2007).

ствия в совместной, скоординированной или параллельной проверке. Однако фактический опыт проведения проверок по экологическим вопросам вместе с коллегами из других стран, скорее всего, приведет к более эффективному обмену знаниями и опытом.

59. По вышеуказанным причинам проведение совместных проверок может быть затруднено. Проведение параллельных аудитов также может быть затруднено, если участвующие в нем ВОА не заинтересованы в реальной совместной работе. Как случается в любом совместном предприятии, лица в нём участвующие играют важную роль в получении приемлемых результатов при проведении параллельных, скоординированных или совместных аудитов.

60. ВОА также должны уделять должное внимание политическим факторам при рассмотрении экологических вопросов, и в частности промышленным и (или) финансовым факторам, которые могут препятствовать решению экологических проблем. ВОА должны также учитывать культурные различия, т.е. исторические, религиозные, политические и языковые. Такие различия могут повлиять на способы проведения аудитов (совместных, скоординированных или одновременных), а также на их результаты.

61. В любом случае у каждого вида аудита существует ряд преимуществ и недостатков, о чем упоминалось в предыдущих разделах. Независимо от того, какой вид аудита выбран, заинтересованные стороны должны иметь искреннее желание сотрудничать друг с другом для достижения общей цели.

Е. ПОДХОДЫ К СОТРУДНИЧЕСТВУ СРЕДИ ВОА¹

Е.1. Этапы совместных проверок Международных природоохранных соглашений

62. Во многих случаях необходимость проведения аудита международного природоохранного соглашения может возникать в определенных географических рамках, поскольку наиболее пострадавшая от конкретной трансграничной экологической ситуации или проблем страна находится в непосредственной близости от зоны проверки.

63. Как было сказано выше, сотрудничество между ВОА, в одном из географических регионов ИНТОСАИ, снижает затраты на проведение экологических аудитов, но позволяет ВОА выбрать наиболее подходящие для проведения совместного аудита соглашения. В этом отношении ВОА могут использовать поэтапную модель планирования или проведения проверок международных природоохранных соглашений. Кроме того, ВОА должны решить, на каком этапе они приложили бы больше усилий для достижения успеха совместной проверки.

Е.1.1 Шаг первый - планирование аудитов

64. Необходимо составить расписание / план действий² - для проведения аудита. Планирование сроков аудита (-ов) является важным компонентом в схеме планирова-

¹ INTOSAI WGEA «Сотрудничество между высшими органами финансового контроля – Советы и примеры совместных аудитов (2007).

² ИССАИ 5800, пункт 1.3

ния аудита. Если аудит основывается на официальном соглашении по аудиту среди участвующих ВОА, то вполне вероятно, что ключевые моменты, такие как основные этапы работы, время / форма завершения каждого этапа, уже изложены в этом международном соглашении. Степень точности и соблюдение графика также будет зависеть от формы аудита.

65. Чтобы иметь возможность объединить свои силы в таком совместном предприятии, каждый ВОА должен выполнить ряд предварительных условий или запросов. Это может включать определение следующего:

- Какие соглашения должны быть проверены
- Как и где получить информацию об этих соглашениях;
- Можно ли измерить или оценить степень соответствия;
- Существует ли аудиторский риск для ВОА (степень риска и его характер);
- Может ли такой аудит привлекать другие ВОА; а также
- Степень заинтересованности ВОА на основе неофициального обсуждения с другими ВОА;
- Предоставляет ли участие в совместной ревизии дополнительную ценность с точки зрения аудиторского отчета, планирования и обмена опытом или управления расходами организации в процессе аудита.

66. Помимо определения того, какие соглашения необходимо проверить, каждый привлекаемый к проверке ВОА должен также принять решение о масштабах, характере, сроках и виде аудита и возможности его проведения.

67. Как упоминалось ранее, каждый ВОА может проверять любое международное соглашение, которое он сочтет нужным. Однако ВОА должны сосредоточиться на проверке тех международных соглашений, которые каждая страна обязана соблюдать (то есть тех, которые она ратифицировала). ВОА должны выяснить, определила ли каждая страна необходимые структуры, правовые нормы, стратегии, планы реализации, механизмы обеспечения соблюдения международных соглашений: предоставляет ли правительство страны отчетность и осуществляет ли необходимые процедуры мониторинга с целью проведения аудита международных соглашений. Затем ВОА определяет, имеются ли какие-либо пробелы в отношении внутреннего контроля правительств при осуществлении проверки конкретного соглашения и выполнения соответствующих рекомендаций.

68. Это означает, что выбранные соглашения также должны быть соглашениями, которые предоставляют возможность для проведения аудита (будь то совместные, координированные или параллельные аудиты), для достижения определенных результатов, как с точки зрения охраны окружающей среды, так и для обмена информацией и опытом.

69. Экологический аудит должен, как минимум, включать аудит соответствия, но может быть расширен, включая аудит эффективности. Аудит соответствия должен определять, соответствует ли страна соблюдению или несоблюдению обязательств, вытекающих из проверенных соглашений на основе следующих элементов:

- Наличие соответствующих уставов и правил, которые могут быть связаны с международными соглашениями; а также

- Оценка соответствия страны принятым уставам, положениям и международным соглашениям.

70. Аудит эффективности определяется так, как описано в стандартах ИНТОСАИ, и включает аудит экономики, результативности и эффективности. Аудит эффективности охватывает:

- Аудит экономики административной деятельности в соответствии с обоснованными административными принципами и практикой; аудит управления;
- Аудит эффективности использования человеческих, финансовых и других ресурсов, включая изучение информационных систем, мер по повышению эффективности и механизмов мониторинга, а также процедур, проводимых аудируемыми лицами для устранения выявленных недостатков; а также
- Аудит эффективности в отношении достижения целей объекта аудита и оценка фактического воздействия по сравнению с предполагаемым воздействием.

71. С другой стороны, определение экологических проблем было дано в соответствии с рекомендацией 1 подтемы 1А заявления, Каирской Декларации (рамочный подход) и охватывает:

- Финансовые аспекты, соответствие и эффективность в определении экологического аудита; а также
- Понятие устойчивого развития должно быть не только частью определения экологического аудита, но частью государственной политики и/или программы, подлежащей проверке.

72. Основным вопросом будет состоять в том, чтобы провести углубленный анализ несоблюдения наиболее значимых международных экологических соглашений, например, связанных с пресной водой, загрязнением морской среды или изменением климата.

73. Сами ВОА должны решить, хотят ли они сотрудничать с другими ВОА на основе предварительных запросов или их собственных наблюдений. ВОА решают, хотели бы они оценить соответствие своей страны стандартам международных природоохранных соглашений до того, как они вступят в сотрудничество с другими ВОА.

Е.1.2 Шаг второй - Внедрение программы аудитов

74. Чтобы оптимизировать и облегчить работу по аудиту, ВОА решает вступить в совместное предприятие, прежде чем оно проведет сравнительное исследование соответствия своей страны международным природоохранным соглашениям. ВОА контролирует, были ли выявлены нарушения, есть ли необходимость в принятии какого-то официального соглашения между ВОА, участвующими в параллельном, скоординированном или совместном аудитах.

75. Это соглашение или протокол должны охватывать такие вопросы, как характер аудита, стандарты отчетности, сроки, распределение персонала и других ресурсов, включая финансовые соглашения. Кроме того, в нем должны содержаться руководящие принципы для разрешения споров в сфере аудита, наблюдений, рекомендаций, выводов и т. д.

76. Естественно, решение использовать такое соглашение, а также упорядочить его возможные формулировки, принимается участвующими ВОА. Использование такого соглашения важно для того, чтобы все стороны полностью понимали свои обязанности. Такое соглашение также обеспечит механизм, который позволит поддерживать хорошие рабочие отношения между участвующими ВОА и таким образом добиться лучших результатов аудита.

77. Следующие пункты должны учитываться с целью включения в любые соглашения между ВОА при проведении параллельных, скоординированных или совместных проверок:

- Наименования участвующих ВОА.
- Вид аудита – одновременный/параллельный, скоординированный или совместный.
- Определение вида проводимой проверки конкретного соглашения, если она отличается от определений, используемых в настоящем документе.
- Название соглашения и / или отдельных разделов (секций), подлежащих аудиту.
- Информация о составе аудиторской группы (-ов), в том числе:
 - Количество представителей;
 - Уровни представителей от каждого ВОА;
 - Квалификация каждого представителя, включая предысторию и опыт; а также
 - Обеспечение безопасности (при необходимости).
- Название проекта / Руководитель (и) группы. В случае совместных проверок желательно иметь только один (1) ВОА, назначенный руководителем проекта / группы.
- Выделение каждым ВОА таких ресурсов, как время, деньги, услуги по обработке текстов, консультанты, специалисты и т. д.
- Процедура утверждения таких ресурсов участвующими ВОА.
- Характер аудита (соответствия и / или эффективности).
- Цели, сфера охвата, критерии и методология аудита.
- Способ утверждения целей аудита, сферы охвата и т. д.
- Направления работы, которые будут использованы для сбора аудиторских доказательств.
- Метод и характер заключения экологической экспертизы, выполненной проверенными агентством / организациями.
- Метод и характер проверки качества.
- Даты начала и окончания аудита и любые существенные промежуточные рубежи.
- Языки и разработка проектов отчетов и итоговых документов.
- Какой ВОА будет отвечать за составление отчетов или их разделов.
- Кто будет отвечать за перевод различных разделов отчета (-ов) на языки других участвующих ВОА.
- Создание аудиторского руководящего комитета и его состав. Его сфера полномочий может включать следующие пункты:

- Цели аудита
 - Объем
 - Критерии
 - Методология
 - Характер применяемых стандартов аудита
 - Характер стандартов аудита, которые будут использованы
 - Кадровое обеспечение
 - Распределение других ресурсов
 - Содержание отчета (-ов), включая рекомендации, если таковые имеются.
 - Прозрачность результатов
 - Сроки аудита
 - Общая стоимость аудита
 - Разрешение разногласий по любому из вышеперечисленных вопросов.
 - Любые другие специальные вопросы, касающиеся конкретных проверок.
- Понимание особенностей других культур
 - Доступ к данным и их публикация при проведении аудита (кому, где следует опубликовать данные об аудите), ограничения по соображениям безопасности и т. д.
 - Дата публикации отчета (-ов) и условий публикации данных для законодательных органов или правительств (когда, где и как).
 - Пресс-релизы и т. д.
 - Определение характера проверки благонадежности, если это необходимо.
 - Последующее наблюдение, в случае необходимости за тем, когда, где и как проводится экологический аудит.
 - Фактическое местонахождение, предоставление офисных помещений, услуг и т. д.
 - Любые другие специфические требования, обеспечивающие эффективное проведение аудита и представление отчета о результатах аудита.
 - Изменения или поправки - при необходимости

78. Как упоминалось ранее, использование такого соглашения, а также формулировка его содержания определяется самими БОА. Тем не менее, если задействованные БОА не имеют достаточного опыта в области международного сотрудничества, им следует отказаться от включения некоторых пунктов / аспектов в международные соглашения. Другими словами, эти соглашения должны быть разработаны с учетом опыта различных БОА в области международного сотрудничества в целом, и в области экологического аудита. В качестве примера оформления Соглашения об аудите БОА могут ссылаться на Приложение 4 обновленной версии стандарта ИССАИ 5800¹.

79. Следует подчеркнуть, что при представлении отчетности о возможных нарушениях или случаях несоблюдения международных природоохранных соглашений БОА должны относиться к результатам с соответствующей степенью конфиденциальности как внутри страны, так и за ее пределами.

80. Из-за различий в подходе к аудиту и правовой структуре между БОА, не все стандарты аудита могут применяться ко всем аспектам работы всеми участвующими БОА.

¹ ИССАИ 5800- Приложение 4 ИССАИ Типовое соглашение об аудите

Поэтому ВОА должны быть осведомлены о распределении ролей и обязанностей при укомплектовании штатом группы по аудиту для проведения одновременной, скоординированной или совместной проверки.

Е.1.3 Шаг три - Отчетность

81. Важным шагом в этой последовательности будет разработка отчета на основе данных, полученных во время проведения аудита. Это приобретает решающее значение, поскольку аудиторский отчет должен отражать национальный характер каждого участвующего ВОА, а также содержать исчерпывающую информацию о рассматриваемых вопросах, чтобы повысить эффективность аудита.

82. Согласно стандарту ИССАИ 5800, отчет о совместной проверке может принимать форму национальных отчетов о ревизии или документа, подготовленного совместно¹. Несколько практических выводов, полученных в ходе предыдущих совместных проверок в регионе OLACEF,² на этом этапе могут совершаться следующие действия:

- Совещание для представления результатов аудита;
- Доставка готовых отчетов.
- Интеграция основных результатов в совместный отчет;
- Разъяснение выводов и предложений по интеграции совместных результатов;
- Определение структуры совместного отчета;
- Определение и включение лучших практик, выявленных по результатам аудита.

Е.1.4 Шаг четвертый. Оценка проверок³

83. После завершения аудита должна проводиться систематическая оценка эффективности самого аудита. В частности, такая оценка должна включать опыт использования каждого вида аудита, особенно преимущества и недостатки. Это также должно быть сделано для обобщения важной информации о планировании и выполнении выполненной аудиторской работы.

84. Это также можно рассматривать как полезный способ предоставления данных и информации об извлечении уроков из того, как ВОА могут сотрудничать в процессе аудита международных природоохранных соглашений в будущем, включая способы доступа и выбора того, какой вид аудита следует проводить. Кроме того, оценки такого рода будут важны в отношении проведения последующих мероприятий.

Е.2 Роль ИНТОСАИ и аудиторов-экологов в проведении совместных аудитов

Е.2.1. ИНТОСАИ в роли посредника

¹ ИССАИ 5800, пункт 3.3

² Исходные данные ВОА Мексики по предлагаемому проекту стандарта ИССАИ 5140

³ ИССАИ 5800, пункт 4.14.2 и 4.2

85. Принимая во внимание перевод слова¹ «посредник», в данном контексте посредник может быть определен как лицо / организация, которые действуют как агент или координатор. Сущность посреднической функции исходит из рекомендации 3 подтемы 1. в Каирской декларации, в которой говорится, что ИНТОСАИ должен побуждать БОА сотрудничать там, где это возможно, при проверке международных экологических соглашений. Это означает, что ИНТОСАИ обязан прилагать все возможные усилия для содействия проведению совместных проверок.

- Функцию посредника можно было бы рассматривать в целях дальнейшего выполнения параллельных, скоординированных или совместных проверок международных соглашений. Это может быть осуществлено путем предоставления информации, которая облегчает для БОА выбор предмета аудита, а также поиск партнеров по аудиту. Актуальные задачи посредника могут содействовать получению информации о международных экологических соглашениях;
- Заинтересованность БОА в участии в совместном аудите;
- Соглашение, рекомендованное для аудита; а также
- Требуемая интенсивность сотрудничества.

86. На главной странице WGEA (<http://www.environmental-auditing.org>), указано, что Рабочая группа по экологическому аудиту (WGEA) может играть решающую роль в выполнении функции посредника. Действительно, она это уже делает в некоторых случаях. Рабочая группа WGEA могла бы, например, собирать и публиковать примеры международных экологических соглашений, которые могут подлежать совместным проверкам. Одним из шагов в этом направлении является предоставление информации о международных природоохранных соглашениях через домашнюю страницу Рабочей группы WGEA.

87. Домашняя страница может быть расширена, чтобы включить другие проблемы и, при необходимости, её структура может быть изменена путем добавления новых тем или функций. Домашние страницы отдельных БОА также могут играть важную роль, предоставляя информацию о конкретных аудитах международных природоохранных соглашений. Список отчетов о проверке международных природоохранных соглашений может быть сформирован из данных, полученных в результате недавних запросов, направленных БОА. Ссылки могут быть добавлены на главную страницу и вышеупомянутый список.

Е.2.2. Роль экологических аудиторов

88. Работа экологических аудиторов – это бесценный источник независимой, достоверной информации, которая оценивает эффективность и результативность экологической политики на национальном уровне. Эта информация не только может распространяться в отчетах об оценке Глобальной экологической перспективы (GEO)² на глобальном, региональном, субрегиональном и национальном уровнях, но также может внести должный вклад в общий мандат ЮНЕП по сохранению глобальной эко-

¹ Перевод слова «посредник»: <http://www.dictionarv.com/browse/broker>. Доступ в ноябре 2016 года.

² Глобальная экологическая перспектива - Программа ЮНЕП «Доклад о глобальном состоянии окружающей среды за 1997 год». Ссылка: <http://web.unep.org/geo/sites/unep.org/geo/files/documents/geo1/misc/about.htm>

логической ситуации. Мы призываем WGEA продолжать свою работу по содействию проведению экологического аудита в максимально широкой и комплексной форме с учетом ограничений, присущих весьма разнообразным программам на национальном уровне.¹

Е.3 Обмен информацией

89. Одной из целей Рабочей группы по экологическому аудиту ИНТОСАИ является содействие обмену информацией и опытом между БОА. Важность этого была подчеркнута несколько раз в течение XV конгресса ИНТОСАИ в Каире, Египет в 1995 году, где было рекомендовано, чтобы Рабочая группа ИНТОСАИ WGEA продолжала собирать информацию об экологическом аудите и предоставлять эту информацию заинтересованным членам ИНТОСАИ (см. Каирскую декларацию, стр. 5).

90. Кроме того, было рекомендовано, чтобы WGEA ИНТОСАИ рассмотрела различные варианты разработки средств для поддержки обмена информацией и опытом в области экологического аудита среди БОА. (См. Каирскую декларацию, стр. 8).

91. Существует множество способов обмена такими видами информации, начиная от прямого контакта между БОА - либо обычными средствами связи, либо через Интернет / онлайн - до использования информационных бюллетеней, таких как Greenlines, координируемые Управлением государственной подотчетности США / БОА Соединенных Штатов Америки от имени Рабочей группы по экологическому аудиту ИНТОСАИ. Эти различные методы сбора и / или распространения информации должны быть ценными инструментами для тех БОА, которые хотят использовать передовой опыт своих коллег.

Г. МЕТОДОЛОГИЯ

92. Стандарт ИССАИ 1000 - Общее введение в Руководство по финансовому аудиту - ИНТОСАИ² рекомендует БОА принять методологию и процедуры для подготовки руководств и других письменных указаний и инструкций для проведения проверок.

93. Этот стандарт ИССАИ 1000 также указывает, что для расширения роли аудита требуется, чтобы аудиторы улучшили и разработали новые методы и методологию для оценки того, используют ли аудируемые лица разумные и действительные показатели эффективности. Поэтому аудиторам рекомендуется использовать такие методы и методологии. Кроме того, развитие потенциала БОА для проведения аудитов природоохранных соглашений может осуществляться посредством аудиторских тренингов в данной области.

94. Эти стандарты аудита наряду с другими общими стандартами ИНТОСАИ могут применяться к экологическому аудиту. Как уже упоминалось ранее, международные стандарты аудита³ и методы проведения аудита соответствия и аудита эффективности должны применяться при проведении аудитов международных соглашений.

¹ Международный журнал государственного аудита - «Экологический аудит и устойчивое развитие: БОА»

² Стандарт ИССАИ 1000 - Общее введение в Руководство по финансовому аудиту - ИНТОСАИ Доступно на сайте: <http://issai.org/media/96001/issai-1000e-incl-footnote-issais-100-400-1992.pdf>

³ Международные стандарты для высших органов финансового контроля - ИССАИ 3000 и 4000

95. Однако, возможно, потребуется использовать экспертов для некоторых аспектов отраслевого аудита. БОА, возможно, пожелают воспользоваться различным международным опытом в разработке стандартов, таких как ISO 14000 - Environmental Management или EMAS (Схема аудита Эко-менеджмента Европейского союза).

96. Что касается фактической методологии, которую необходимо использовать, мы ссылаемся на Руководство по проведению проверок деятельности с экологической перспективой, подготовленное БОА Новой Зеландии (координатором), Южной Африкой, Эстонией, США, Великобританией и Европейской счётной палатой, а также на такой документ, как «Аудит выполнения Многосторонних природоохранных соглашений (МПС) – Руководство для аудиторов».

G. РОЛИ И ОБЯЗАННОСТИ

97. Этот раздел призван осветить некоторые роли и обязанности БОА, особенно в тех случаях, когда различные мандаты и юрисдикции имеют последствия для изменения характера проверки используемых стандартов и методов отчетности для законодательных органов или правительств.

98. Например, Генеральный аудитор Канады несет исключительно ответственность за проведение аудита федеральных органов власти, а это означает, что этот БОА не может проводить аудит организаций провинциальных или муниципальных органов власти или частного сектора. Для сравнения: если муниципальные или местные органы власти в Норвегии получают грант от национального законодательного органа, Канцелярия Генерального аудитора Норвегии имеет свободный доступ ко всей информации о предоставляемых грантах и, кроме того, о полномочиях по проверке этих средств. Это право инспекции также включает частный сектор.

99. Более того, структура и организация БОА могут повлиять на его сотрудничество с другими БОА. Например, некоторые стандарты аудита могут быть неприменимы к некоторым видам работы, проделанной БОА в рамках судебной системы. Коллегиальный характер судебной системы делает процедуры аудита сильно отличимыми от процедур аудита БОА, который отчитывается перед парламентом и возглавляется генеральным аудитором или генеральным контролером.

100. Кроме того, общие стандарты аудита ИНТОСАИ и их использование могут различаться среди БОА по объему, характеру и виду проводимого аудита. Например, БОА, использующие подход аудита эффективности при проверке международных природоохранных соглашений, обычно сообщают об экономичности, эффективности и результативности аудита проверяемой организации. БОА, применяющий судебную систему, обычно не имеет мандата использовать подход аудита эффективности, и некоторые суды по аудиту не имеют абсолютно никаких полномочий для проведения экологического аудита.

101. Таким образом, характер аудита и организация БОА могут повлиять на то, как следует проводить аудит международных природоохранных соглашений при определенных обстоятельствах. Поэтому было бы не целесообразно участие БОА, регулируемого судебной системой, в совместной деятельности по проведению проверок. Например, совместно с БОА, сообщаящим информацию о результатах аудита исклю-

чительно министерству (обычно Министерству финансов), правительству или законодательному органу.

102. Во избежание любых проблем юрисдикции, возникающих из-за различных мандатов и ролей и обязанностей, ВОА, действующие на основании различных правовых норм, должны использовать либо одновременный/параллельный, либо комплексный¹ или скоординированный аудит с целью осуществления проверки соблюдения международных природоохранных соглашений совместно с другими ВОА.

¹ ИССАИ 5800, пункты 2.4 и 3.1