Galutinis variantas
2015 m. sausis

ISA™

*701-asis **T**arptautinis **A**udito **S**tandartas™*

Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje

Šį dokumentą parengė ir patvirtino *International Auditing and Assurance Standards Board® (IAASB®)*.

IAASB kartu su Viešojo intereso priežiūros taryba, prižiūrinčia IAASB veiklą, ir IAASB konsultacine patariamąja grupe, kuri atstovauja visuomenės nuomonei dėl standartų ir gairių kūrimo, rengia audito ir užtikrinimo standartus bei gaires, kuriuos gali naudoti buhalteriai profesionalai, pagal bendrą standartų rengimo procesą.

IAASB tikslas – parengti aukštos kokybės audito, užtikrinimo ir kitus susijusius standartus, taip pat palengvinti tarptautinių ir nacionalinių audito ir užtikrinimo standartų konvergenciją atsižvelgiant į visuomenės interesus. dėl šių priežasčių būtina padidinti praktikos kokybę ir suderinamumą pasaulyje bei sustiprinti visuomenės pasitikėjimą pasauline audito ir užtikrinimo profesija.

International Federation of Accountants® (IFAC®) remia struktūras ir procesus, kurie yra IAASB veiklos pagrindas.

© 2015 m. sausis, autorių teisės priklauso (IFAC©). Informacija apie autorių teises, prekių ženklus ir leidimus pateikta 21 psl.

701-ASIS TARPTAUTINIS AUDITO STANDARTAS

PAGRINDINIŲ AUDITO DALYKŲ PATEIKIMAS NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADOJE

(Galioja 2016 m. gruodžio 15 d. ar vėliau pasibaigusių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui)

TURINYS

	Dalis
Įžanga	
Šio TAS taikymo sritis	1–5
Įsigaliojimo data	6
Tikslai	7
Apibrėžtys	8
Reikalavimai	
Pagrindinių audito dalykų nustatymas	9–10
Pagrindinių audito dalykų pateikimas	11–16
Už valdymą atsakingų asmenų informavimas	17
Dokumentavimas	18
Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga	
Šio TAS taikymo sritis	A1–A8
Pagrindinių audito dalykų nustatymas	A9–A30
Pagrindinių audito dalykų pateikimas	A31–A59
Už valdymą atsakingų asmenų informavimas	A60–A63
Dokumentavimas	A64

701-asis tarptautinis audito standartas (TAS) „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant į su 200-ąjį TAS „Bendrieji nepriklausomo auditoriaus tikslai ir audito atlikimas pagal tarptautinius audito standartus“.

Įžanga

Šio TAS taikymo sritis

1. Šiame tarptautiniame audito standarte (TAS) nagrinėjama auditoriaus atsakomybė už pagrindinių audito dalykų pateikimą auditoriaus išvadoje. Jis reglamentuoja auditoriaus sprendimą dėl to, kokia informacija turi būti pateikta auditoriaus išvadoje ir kokia turi būti jos forma bei turinys.

2. Pagrindinių audito dalykų pateikimo tikslas – padidinti auditoriaus išvados informatyvumą užtikrinant didesnį atlikto audito skaidrumą. Pateikiant pagrindinius audito dalykus suteikiama papildomos informacijos numatomiems finansinių ataskaitų vartotojams (toliau – numatomi vartotojai), kad jie galėtų geriau suprasti dalykus, kurie, auditoriaus profesiniu sprendimu, buvo svarbiausi einamojo laikotarpio finansinių ataskaitų auditui. Be to, tokia informacija gali padėti numatomiems vartotojams suprasti įmonę ir audituotų finansinių ataskaitų sritis, dėl kurių vadovybė priėmė svarbius sprendimus (žr. A1–A4 dalis).

3. Be to, remdamiesi auditoriaus išvadoje pateiktais pagrindiniais audito dalykais numatomi vartotojai galės toliau spręsti su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis tam tikrus su įmone, audituojamomis finansinėmis ataskaitomis ar atliekamu auditu susijusius klausimus.

4. Pagrindiniai audito dalykai auditoriaus išvadoje pateikiami atsižvelgiant į suformuotą auditoriaus nuomonę dėl finansinių ataskaitų kaip visumos. Auditoriaus išvadoje pateikiami pagrindiniai audito dalykai nepakeičia:

   a) informacijos, kurią vadovybė privalo atskleisti finansinėse ataskaitose pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką ar kitus reikalavimus, siekiant teisingai pateikti finansines ataskaitas; arba

   b) auditoriaus pareikštos modifikuotos nuomonės pagal 705-ąjį TAS (persvarstytą)[1], jeigu tai būtina atsižvelgiant į konkrečios audito užduoties aplinkybes;

   c) išvados, kuri rengiama pagal 570-ąjį TAS (persvarstytą)[2], kai egzistuoja su įvykiais ar sąlygomis susijęs reikšmingas neapibrėžtumas, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą; arba

   d) atskiros nuomonės dėl konkrečių dalykų (žr. A5–A8 dalis).

5. Šis TAS taikomas visam įmonių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, bendrosios paskirties finansinių ataskaitų rinkiniui ir tais atvejais, kai auditorius nusprendžia auditoriaus išvadoje pateikti pagrindinius audito dalykus. Šis TAS taip pat taikomas tais atvejais, kai pagal įstatymus ar teisės aktus reikalaujama, kad auditoriaus išvadoje būtų pateikti pagrindiniai audito dalykai[3]. Tačiau pagal 705-ąjį TAS (persvarstytą) draudžiama auditoriui pateikti (išskyrus, kai to reikalaujama pagal įstatymą ar teisės aktą) pagrindinius audito dalykus tais atvejais, kai jis atsisako pareikšti nuomonę apie finansines ataskaitas[4].

---

1 705-asis TAS „Nuomonės modifikavimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ (persvarstytas)

2 570-ojo TAS „Veiklos tęstinumas“ (persvarstyto) 22–23 dalis

3 700-ojo TAS „Nuomonės apie finansines ataskaitas susidarymas ir pateikimas“ (persvarstyto) 30–31 dalys.

4 705-ojo TAS (persvarstyto) 29 dalis.

Įsigaliojimo data

6. Šis TAS galioja 2016 m. gruodžio 15 d. ar vėliau pasibaigusių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui.

Tikslai

7. Auditoriaus tikslai – nustatyti pagrindinius audito dalykus ir, suformavus nuomonę apie finansines ataskaitas, informuoti apie juos auditoriaus išvadoje pateikiant jų apibūdinimą.

Apibrėžtys

8. Tarptautiniuose audito standartuose sąvoka vartojama toliau apibrėžta reikšme:

   pagrindiniai audito dalykai – tai dalykai, kurie, auditoriaus profesiniu sprendimu, buvo svarbiausi einamojo laikotarpio finansinių ataskaitų auditui. Pagrindiniai audito dalykai atrenkami iš dalykų, apie kuriuos buvo informuoti už valdymą atsakingi asmenys.

Reikalavimai

Pagrindinių audito dalykų nustatymas

9. Auditorius turi nustatyti, kuriems dalykams, apie kuriuos informavo už valdymą atsakingus asmenis, audito metu turėtų skirti daug dėmesio. Siekdamas nustatyti tokius dalykus, auditorius turi atsižvelgti į (žr. A9–A18 dalis):

   a) didesnės įvertintos reikšmingo iškraipymo rizikos sritis ar reikšmingą riziką, kurią nustatė pagal 315-ąjį TAS (persvarstytą)[5] (žr. A19–A22 dalis);

   b) reikšmingus auditoriaus sprendimus, susijusius su finansinių ataskaitų sritimis, dėl kurių vadovybė priėmė svarbius sprendimus, įskaitant apskaitinius įvertinimus, kurie buvo įvertinti kaip labai neapibrėžti (žr. A23–A24 dalis);

   c) reikšmingų įvykių ar sandorių, kurie įvyko per laikotarpį, įtaką auditui (žr. A25–A26 dalis).

10. Auditorius turi nustatyti, kurie pagal 9 dalį nustatyti dalykai buvo svarbiausi einamojo laikotarpio finansinių ataskaitų auditui ir kurie dėl to yra pagrindiniai audito dalykai (žr. A9–A11, A27–A30 dalis):

Pagrindinių audito dalykų pateikimas

11. Auditorius, pateikdamas atitinkamą paantraštę, privalo apibūdinti visus pagrindinius audito dalykus atskirame auditoriaus išvados skyriuje su antrašte „Pagrindiniai audito dalykai“, išskyrus 14 arba 15 dalyse nurodytas aplinkybes. Įžanginėje šio skyriaus dalyje turi būti nurodyta, kad:

   a) pagrindiniai audito dalykai – tai dalykai, kurie, auditoriaus profesiniu sprendimu, buvo svarbiausi [einamojo laikotarpio] finansinių ataskaitų auditui; ir

   b) šie dalykai buvo nagrinėjami atliekant finansinių ataskaitų kaip visumos auditą ir formuojant auditoriaus nuomonę apie jas, todėl auditorius nepateikia atskiros nuomonės apie šiuos dalykus (žr. A31–A33 dalis).

---

[5] 315-asis TAS „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas susipažįstant su įmone ir jos aplinka“ (persvarstytas)

Pagrindiniai audito dalykai nepakeičia modifikuotos nuomonės

12. Auditorius negali pateikti dalyką auditoriaus išvados „Pagrindinių audito dalykų“ skyriuje, jeigu dėl tokio dalyko jis privalo modifikuoti nuomonę pagal 705-ojo TAS (persvarstyto) reikalavimus (žr. A5 dalį).

Atskirų pagrindinių audito dalykų apibūdinimas

13. Apibūdinant kiekvieną pagrindinį audito dalyką auditoriaus išvados skyriuje „Pagrindiniai audito dalykai“ būtina pateikti nuorodą į finansinėse ataskaitose atkleistą susijusią informaciją (jei tokia yra) ir tai (žr. A34–A41 dalis):

    a) kodėl dalykas laikomas vienu iš svarbiausių auditui ir todėl apibrėžiamas kaip pagrindinis audito dalykas (žr. A42–A45 dalis); ir

    b) kaip dalykas buvo sprendžiamas audito metu (žr. A46–A51 dalis).

Aplinkybės, kurioms esant dalykas apibrėžiamas kaip pagrindinis audito dalykas, tačiau nepateikiamas auditoriaus išvadoje

14. Auditorius turi kiekvieną pagrindinį audito dalyką apibūdinti auditoriaus išvadoje, išskyrus (žr. A53–A56 dalis):

    a) dalyką draudžiama atskleisti pagal įstatymą ar teisės aktą (žr. A52 dalį); arba

    b) labai retais atvejais auditorius nustato, kad dalykas neturi būti pateikiamas auditoriaus išvadoje, nes pagrįstai galima tikėtis, jog neigiamos tokio pateikimo pasekmės persvers visuomenės gaunamą naudą. Tokia nuostata netaikoma tais atvejais, kai įmonė viešai skelbia informaciją apie dalyką.

Pagrindinių audito dalykų apibūdinimo ir kitų elementų, kurie turi būti pateikti auditoriaus išvadoje, sąveika

15. Dalykas, dėl kurio nuomonė turi būti modifikuojama pagal 705-ojo TAS (persvarstyto) reikalavimus, arba reikšmingas neapibrėžtumas, susijęs su įvykiais ar sąlygomis, dėl kurių gali kilti reikšmingų abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą, kaip tai nurodyta 570-ajame TAS (persvarstytame), dėl savo pobūdžio laikomi pagrindiniais audito dalykais. Tačiau tokiais atvejais šie dalykai neturėtų būti apibūdinami auditoriaus išvados „Pagrindinių audito dalykų“ skyriuje ir jiems neturėtų būti taikomi 13–14 dalyse pateikti reikalavimai. Šiuo atveju auditorius turėtų:

    a) pateikti išvadoje apie tokį (tokius) dalyką (-us) remdamasis taikomu (-ais) TAS; ir

    b) „Sąlyginės (neigiamos) išvados pagrindo“ arba „Su veiklos tęstinumu susijusio reikšmingo neapibrėžtumo“ skyriuje (-iuose) pateikti nuorodą į „Pagrindinių audito dalykų“ skyrių (žr. A6–A7 dalis).

„Pagrindinių audito dalykų“ skyriaus forma ir turinys esant kitoms aplinkybėms

16. Jeigu atsižvelgęs į įmonės faktus ir aplinkybes bei auditą auditorius nustato, kad pateiktinų pagrindinių audito dalykų nėra arba kad pateiktini pagrindiniai audito dalykai yra 15 dalyje nurodyti dalykai, auditorius turi atskirame auditoriaus išvados skyriuje su antrašte „Pagrindiniai audito dalykai“ pateikti su tuo susijusį pareiškimą (žr. A57–A59 dalis).

Už valdymą atsakingų asmenų informavimas

17. Auditorius turi informuoti už valdymą atsakingus asmenis apie:

    a) dalykus, kuriuos jis apibrėžia kaip pagrindinius audito dalykus; arba

    b) tai, kad atsižvelgęs į įmonės faktus ir aplinkybes bei auditą, jis nustatė, jog nėra auditoriaus išvadoje būtinų pateikti pagrindinių audito dalykų (jei taikoma) (žr. A60–A63 dalis).

Dokumentavimas

18. Auditorius audito dokumentuose turi nurodyti[6]: (žr. A643 dalį):

    a) dalykus, kuriems auditorius turi skirti daug dėmesio, kaip tai nurodyta 9 dalyje, ir logišką paaiškinimą, kodėl visi tokie dalykai yra arba nėra pagrindiniai audito dalykai, kaip tai nurodyta 10 dalyje;

    b) prireikus, logišką auditoriaus sprendimo, kad nėra auditoriaus išvadoje būtinų pateikti pagrindinių audito dalykų arba kad vieninteliai pagrindiniai audito dalykai yra 15 dalyje pateikti dalykai, paaiškinimą; ir

    c) jei taikoma, logišką auditoriaus sprendimo nepateikti auditoriaus išvadoje dalyko, kurį jis apibrėžia kaip pagrindinį audito dalyką, paaiškinimą.

***

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Šio TAS taikymo sritis (žr. 2 dalį)

A1. Reikšmingais dalykais laikomi tokie dalykai, kurie yra svarbūs esant tam tikroms aplinkybėms. Norėdamas nustatyti, ar dalykas yra svarbus, auditorius turi atsižvelgti į kontekstą, kuriame jis nagrinėjamas. Svarbumas gali būti vertinamas atsižvelgiant į kiekybinius ir kokybinius veiksnius, pvz., santykinį mastą, dalyko pobūdį ir poveikį ir numatomų vartotojų bei gavėjų domėjimąsi juo. Tam reikia objektyviai išanalizuoti faktus ir aplinkybes, įskaitant už valdymą atsakingų asmenų informavimo pobūdį ir mastą.

A2. Finansinių ataskaitų vartotojai parodė susidomėjimą dalykais, kuriuos auditorius daugiausiai aptaria su už valdymą atsakingais asmenimis abipusio informavimo metu, kaip to reikalaujama pagal 260-ąjį TAS (persvarstytą)[7], ir paragino padidinti tokio informavimo skaidrumą. Pavyzdžiui, vartotojus labai sudomino reikšmingi auditoriaus sprendimai, kuriuos jis priėmė formuodamas nuomonę apie finansines ataskaitas kaip visumą, nes jie dažniausiai būna susiję su svarbiais vadovybės sprendimais, kuriuos ji priima finansinių ataskaitų rengimo metu.

A3. Reikalaujant iš auditorių išvadoje pateikti pagrindinius audito dalykus taip pat galima pagerinti abipusį auditoriaus ir už valdymą atsakingų asmenų informavimą apie tokius dalykus ir atkreipti didesnį vadovybės ir už valdymą atsakingų asmenų dėmesį į finansinėse ataskaitose atskleistą informaciją, į kurią audito išvadoje pateiktos nuorodos.

---

6 230-ojo TAS „Audito dokumentavimas“ 8–11 ir A6 dalys.

7 260-asis TAS „Už valdymą atsakingų asmenų informavimas“ (persvarstytas)

A4. 320-ajame[8] paaiškinta, kad auditoriui tikslinga daryti prielaidą, kad finansinių ataskaitų vartotojai::

a) turi tinkamų verslo, ūkinės veiklos ir apskaitos žinių ir nori pakankamai kruopščiai išnagrinėti finansinėse ataskaitose pateiktą informaciją;

b) supranta, kad finansinės ataskaitos yra rengiamos, pateikiamos ir audituojamos pagal reikšmingumo lygius;

c) pripažįsta neapibrėžtumus, kurie neišvengiamai atsiranda, kai sumos nustatomos remiantis apskaitiniais įvertinimais, sprendimais ir atsižvelgiant į būsimus įvykius; ir

d) priima pagrįstus ekonominius sprendimus remdamiesi finansinėse ataskaitose pateikta informacija.

Kadangi audituotos finansinės ataskaitos pridedamos prie auditoriaus išvados, laikoma, kad auditoriaus išvados vartotojai ir numatomi finansinių ataskaitų vartotojai yra tie patys.

Ryšys tarp pagrindinių audito dalykų, auditoriaus nuomonės ir kitų auditoriaus išvados elementų (žr. 4, 12, 15 dalis)

A5. 700-ajame TAS (persvarstytame) pateikti nuomonės apie finansinės ataskaitas formavimo reikalavimai ir gairės[9]. Pateikti pagrindiniai audito dalykai nepakeičia informacijos, kurią vadovybė privalo atskleisti finansinėse ataskaitose pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką ar kitus reikalavimus, siekiant teisingai pateikti finansines ataskaitas. 705-asis TAS (persvarstytas) nagrinėja aplinkybes, kurioms esant auditorius padaro išvadą, kad yra reikšmingas iškraipymas dėl finansinėse ataskaitose atskleistos informacijos tinkamumo ir pakankamumo[10].

A6. Jeigu auditorius pareiškia sąlyginę arba neigiamą nuomonę pagal 705-ojo TAS (persvarstyto) reikalavimus, „Sąlyginės (neigiamos) nuomonės pagrindo“ skyriuje pateikęs dalyką, dėl kurio buvo modifikuojama nuomonė, jis padės numatomiems vartotojams geriau suprasti tokias aplinkybes ir nustatyti, kada jos atsiranda. Tokį dalyką pateikus atskirai nuo kitų pagrindinių audito dalykų, apibūdintų „Pagrindinių audito dalykų“ skyriuje, auditoriaus išvadai galima suteikti atitinkamos reikšmės (žr. 15 dalį). 705-ojo TAS (persvarstyto) priede pateikti pavyzdžiai, kuriuose parodyta, kaip keičiasi „Pagrindinių audito dalykų“ skyriaus įžanginė dalis, kai auditorius pareiškia sąlyginę arba neigiamą išvadą ir audito išvadoje pateikia kitus pagrindinius audito dalykus. Šio TAS A58 dalyje parodyta, kaip turi būti pateiktas „Pagrindinių audito dalykų“ skyrius, kai auditorius nustato, kad nėra auditoriaus išvadoje būtinų pateikti pagrindinių audito dalykų, išskyrus dalykus, kurie pateikiami auditoriaus išvados „Sąlyginės (neigiamos) nuomonės pagrindo“ arba „Su veiklos tęstinumu susijusio reikšmingo neapibrėžtumo“ skyriuje.

---

8 320-ojo TAS „Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“ 4 dalis

9 700-ojo TAS (persvarstyto) 10–15 ir A1–A10 dalys

10 Žr. 705-ojo TAS (persvarstyto) A7 dalį.

A7. Kai auditorius pareiškia sąlyginę arba neigiamą nuomonę, jis vis tiek turėtų parteikti pagrindinius audito dalykus, kad galėtų padėti numatomiems vartotojams geriau suprasti auditą, todėl tebegalioja reikalavimai nustatyti pagrindinius audito dalykus. Tačiau, jeigu neigiama nuomonė pareiškiama tais atvejais, kai auditorius padaro išvadą, jog iškraipymai, atskirai arba visi kartu, yra ir reikšmingi ir paplitę finansinėse ataskaitose[11]:

- atsižvelgęs į dalyko (-ų), dėl kurio (kurių) pareiškiama neigiama nuomonė, svarbą auditorius gali nustatyti, kad nėra tokių dalykų, kurie apibrėžiami kaip pagrindiniai audito dalykai. Tokiais atvejais jis turi laikytis 15 dalyje nurodyto reikalavimo (žr. A58 dalį);
- jeigu vienas ar daugiau dalykų, išskyrus dalyką (-us), dėl kurio (kurių) pareiškiama neigiama nuomonė, apibrėžiami kaip pagrindiniai audito dalykai, labai svarbu, kad tokių kitų pagrindinių audito dalykų apibūdinimas neverstų manyti, jog finansinės ataskaitos kaip visuma yra patikimesnės dėl tokių dalykų nei reikėtų konkrečiomis aplinkybėmis, susijusioms su neigiama nuomone (žr. A47 dalį).

A8. 706-ajame TAS (persvarstytame)[12] nustatytas papildomo informavimo auditoriaus išvadoje naudojant „Dalyko pabrėžimo“ ir „Kitų dalykų“ pastraipas mechanizmas, taikomas visų įmonių finansinių ataskaitų auditoriams, jeigu jie nusprendžia, kad toks informavimas yra būtinas. Tokiais atvejais šios pastraipos pateikiamos auditoriaus išvadoje atskirai nuo „Pagrindinių audito dalykų“ skyriaus. Jeigu dalykas apibrėžiamas kaip pagrindinis audito dalykas, tokiose pastraipose pateikta informacija nepakeičia atskiro pagrindinio audito dalyko apibūdinimo remiantis 13 dalies reikalavimais[13]. 706-ajame TAS (persvarstytame) pateiktos tolesnės nuorodos dėl sąsajos tarp pagrindinių audito dalykų ir „Dalyko pabrėžimo“ pastraipos remiantis šio TAS reikalavimais[14].

Pagrindinių audito dalykų nustatymas (žr. 9–10 dalis)

A9. Auditoriaus sprendimų priėmimo procesas, kurio metu nustatomi pagrindiniai audito dalykai, sukurtas taip, kad iš visų dalykų, apie kuriuos buvo informuoti už valdymą atsakingi asmenys, būtų pasirinktas mažesnis dalykų skaičius remiantis auditoriaus sprendimu dėl to, kurie dalykai buvo svarbiausi einamojo laikotarpio finansinių ataskaitų auditui.

A10. Priimdamas sprendimą dėl pagrindinių audito dalykų, auditorius apsiriboja tik einamojo laikotarpio finansinių ataskaitų auditui svarbiausiais dalykais, net jeigu pateikiamos palyginamosios finansinės ataskaitos (t. y. kai auditoriaus nuomonėje pateikiamos nuorodos į kiekvieną laikotarpį, kurio finansinės ataskaitos buvo pateiktos)[15].

A11. Neatsižvelgiant į tai, kad nustatydamas pagrindinius einamojo laikotarpio finansinių ataskaitų audito dalykus ir įgyvendindamas šio TAS reikalavimus auditorius neprivalo atnaujinti ankstesnio laikotarpio auditoriaus išvadoje pateiktų pagrindinių audito dalykų, jam vertėtų apsvarstyti, ar dalykas, kuris buvo apibrėžtas kaip pagrindinis audito dalykas per ankstesnio laikotarpio finansinių ataskaitų auditą, toliau gali būti apibrėžiamas kaip pagrindinis audito dalykas per einamojo laikotarpio finansinių ataskaitų auditą.

---

11 705-ojo TAS (persvarstyto) 8 dalis.

12 706-asis TAS „Dalyko pabrėžimo“ pastraipos ir „Kitų dalykų“ pastraipos nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ (persvarstytas)

13 Žr. 706-ojo TAS (persvarstyto) 8 dalies b punktą ir 10 dalies b punktą.

14 706-ojo TAS (persvarstyto) A1–A3 dalys.

15 710-asis TAS „Lyginamoji informacija – atitinkami duomenys ir lyginamosios finansinės ataskaitos“

Dalykai, kuriems auditorius turi skirti daug dėmesio (žr. 9 dalį)

A12. Pagal didelio auditoriaus dėmesio koncepciją pripažįstama, kad auditas yra susijęs su rizika ir orientuotas į reikšmingo finansinių ataskaitų iškraipymo rizikos nustatymą ir įvertinimą, audito procedūrų, kaip atsako į tokią riziką, planavimą ir atlikimą, audito įrodymų, kurie būtų pakankami ir tinkami auditoriaus nuomonei pareikšti, surinkimą. Kuo didesnė įvertinta tam tikros sąskaitos likučio, ūkinių operacijų klasės arba atskleistos informacijos reikšmingo iškraipymo rizika, tuo daugiau reikia priimti sprendimų planuojant ir atliekant audito procedūras bei vertinant jų rezultatus. Planuodamas tolesnes audito procedūras auditorius turi surinkti tuo įtikinamesnių audito įrodymų, kuo didesnė auditoriaus įvertinta rizika[16]. Norėdamas surinkti įtikinamesnių audito įrodymų dėl didesnės rizikos įvertinimo, auditorius gali padidinti būtinų surinkti įrodymų skaičių arba surinkti įrodymų, kurie yra tinkamesni ar patikimesni, pavyzdžiui, daugiau dėmesio skirdamas įrodymų iš trečiųjų šalių rinkimui arba gaudamas patvirtinančių įrodymų iš kelių nepriklausomų šaltinių[17].

A13. Dalykai, dėl kurių auditoriui sunku surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų ar suformuoti nuomonę apie finansines ataskaitas, gali būti labai svarbūs siekiant nustatyti pagrindinius audito dalykus.

A14. Sritys, į kurias auditorius turi atkreipti daug dėmesio, dažniausiai yra susijusios su sudėtingomis sritimis ir svarbiais vadovybės sprendimais dėl finansinių ataskaitų, todėl auditoriui dažnai tenka priimti sudėtingus arba kompleksinius sprendimus. Tai taip pat turi įtakos bendrajai auditoriaus strategijai ir tam, kaip jis paskirstys išteklius bei kiek skirs pastangų tokiems dalykams spręsti. Tokia įtaka gali būti, pavyzdžiui, vadovaujančių darbuotojų dalyvavimas audito užduotyje arba auditoriaus ekspertų ar asmenų, kurie turi patirties specialiose apskaitos ar audito srityse ir yra audito įmonės pasamdyti ar įdarbinti tokioms sritims analizuoti, dalyvavimas.

A15. Įvairūs tarptautiniai audito standartai reikalauja pateikti specialią informaciją už valdymą atsakingiems asmenims ir kitiems asmenims, susijusiems su sritimis, į kurias auditorius turi atkreipti daugiau dėmesio. Pavyzdžiui:

- 260-asis TAS (persvarstytas) reikalauja, kad auditorius informuotų už valdymą atsakingus asmenis apie didelius sunkumus (jeigu tokių buvo), su kuriais susidūrė audito metu[18]. Tarptautiniuose audito standartuose pripažįstama, kad sunkumų gali kilti dėl, pavyzdžiui:
  - susijusių šalių sandorių[19], ypač dėl ribotos auditoriaus galimybės surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, kad visi kiti susijusių šalių sandorio aspektai (išskyrus kainą) atitinka sandorio įprastomis rinkos sąlygomis aspektus;
  - grupės audito apribojimų, pavyzdžiui, grupės užduoties grupės prieiga prie informacijos gali būti apribota[20];
- 220-asis TAS nustato reikalavimą užduoties partneriui pasirūpinti, kad užduoties grupė tinkamai konsultuotųsi sunkiais ar ginčytinais klausimais[21]. Pavyzdžiui, auditorius gali

---

16 330-ojo TAS „Auditoriaus procedūros, atliekamos atsižvelgiant į įvertintas rizikas“ 7 dalies b punktas.

17 330-ojo TAS A19 dalis.

18 260-ojo TAS (persvarstyto) 16 dalies b punktas ir A21 dalis.

19 550-ojo TAS „Susijusios šalys“ A42 dalis.

20 600-ojo TAS „ Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponentų auditorių darbą)“ 49 dalies d punktas.

21 220-ojo TAS „Finansinių ataskaitų audito kokybės kontrolė“ 18 dalis

konsultuotis su kitais audito įmonės darbuotojais ar išorės ekspertais svarbiais techniniais klausimais, o tai gali rodyti, kad tai yra pagrindiniai audito dalykai. Užduoties partneris taip pat privalo konsultuotis svarbiais klausimais (be visų kitų dalykų), kurie kyla audito užduoties metu, su asmeniu, atliekančiu užduoties kokybės kontrolės peržiūrą[22].

Svarstymai nustatant dalykus, kuriems auditorius turi skirti daug dėmesio (žr. 9 dalį)

A16. Planavimo etape auditorius gali susidaryti pradinę nuomonę apie dalykus, kuriems audito metu jis turėtų skirti daugiau dėmesio ir kurie dėl to gali būti pagrindiniai audito dalykai. Pagal 260-ojo TAS (persvarstyto) reikalavimus auditorius gali apie tai pranešti už valdymą atsakingiems asmenims per pasitarimą dėl planuojamos audito apimties ir atlikimo laiko. Tačiau pagrindinius audito dalykus auditorius nustato atsižvelgdamas į audito rezultatus arba įrodymus, kuriuos surenka audito metu.

A17. 9 dalyje nurodyti specialūs klausimai, kuriuos auditorius privalo apsvarstyti, kad galėtų nustatyti dalykus, kuriems turės skirti daugiau dėmesio. Per tokius svarstymus dėmesys sutelkiamas į dalykų, apie kuriuos buvo informuoti už valdymą atsakingi asmenys, pobūdį. Dažniausiai tokie dalykai yra susiję su finansinėse ataskaitose atskleistais dalykais ir yra skirti finansinių ataskaitų audito sritims, kurios gali labai dominti numatomus vartotojus, atspindėti. Tuo, kad tokie svarstymai yra būtini, nesiekiama parodyti, kad su jais susiję dalykai visada yra pagrindiniai audito dalykai. Iš tikrųjų pagal 10 dalies reikalavimus dalykai, susiję su tokiais specialiais svarstymais, gali būti pagrindiniai audito dalykai, tik jeigu atliekant auditą jie laikomi svarbiausiais. Svarstymai gali būti tarpusavyje susiję (pvz., dalykai, susiję su 9 dalies b–c punktuose apibūdintomis aplinkybėmis, taip pat gali būti laikomi reikšminga rizika), todėl jeigu toks dalykas, apie kurį informuojami už valdymą atsakingi asmenys, svarstomas daugiau nei vieną kartą, didėja tikimybė, kad tokį dalyką auditorius apibrėš kaip pagrindinį audito dalyką.

A18. Be dalykų, susijusių su specialiais 9 dalyje reikalaujamais svarstymais, gali būti kitų už valdymą atsakingiems asmenims pateikiamų dalykų, į kuriuos auditorius turi atkreipti daug dėmesio ir kurie dėl to apibrėžiami kaip pagrindiniai audito dalykai, kaip tai nurodyta 10 dalyje. Tokie dalykai gali būti, pavyzdžiui, su atliekamu auditu susiję dalykai, kurių nereikalaujama atskleisti finansinėse ataskaitose. Pavyzdžiui, naujos IT sistemos įdiegimas (arba svarbūs esamos IT sistemos pakeitimai) per laikotarpį gali reikalauti daugiau auditoriaus dėmesio, ypač jeigu tokie pakeitimai turi didelės įtakos auditoriaus parengtai bendrajai audito strategijai arba yra susiję su reikšminga rizika (pvz., keičiama sistema, kuri turi įtakos pajamų pripažinimui).

Didesnės įvertintos reikšmingo iškraipymo rizikos sritis arba pagal 315-ojo TAS (persvarstyto) 9 dalies a punktą nustatyta reikšminga rizika

A19. Pagal 260-ąjį TAS (persvarstytą) reikalaujama, kad auditorius informuotų už valdymą atsakingus asmenis apie nustatytą reikšmingą riziką[23]. 260-ojo TAS (persvarstyto) A13 dalyje paaiškinta, kad auditorius taip pat gali informuoti už valdymą atsakingus asmenis apie tai, kaip jis planuoja reaguoti į įvertintos didesnės reikšmingo iškraipymo rizikos sritis.

A20. 315-ajame TAS (persvarstytame) reikšminga rizika apibrėžta, kaip nustatyta ir įvertinta reikšmingo iškraipymo rizika, kuriai, auditoriaus nuomone, reikia skirti ypač daug dėmesio. Dažniausiai laikomasi prielaidos, kad reikšminga rizika kyla srityse, susijusiose su svarbiais vadovybės

[22] 220-ojo TAS 19 dalis.

[23] 260-ojo TAS (persvarstyto) 15 dalis.

sprendimais ir reikšmingais neįprastais sandoriais. Todėl dažniausiai reikšminga rizika kyla tose srityse, į kurias auditorius turi atkreipti daugiau dėmesio.

A21. Tačiau tai gali būti taikoma ne visų rūšių reikšmingai rizikai. Pavyzdžiui, 240-ajame TAS daroma prielaida, kad jeigu kyla pajamų pripažinimo apgaulės rizika, auditorius privalo tokią įvertintą reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės riziką laikyti reikšminga rizika[24]. Be to, 240-ajame TAS nurodyta, kad dėl negalėjimo nustatyti, kokiu būdu vadovybė gali nepaisyti kontrolės priemonių, kyla reikšminga iškraipymo dėl apgaulės rizika, kuri dėl to laikoma reikšminga rizika[25]. Atsižvelgdamas į rizikos pobūdį, auditorius gali nuspręsti neskirti jai daug dėmesio, todėl pagal 10 dalies reikalavimus ji negali būti laikoma auditoriaus nustatytu pagrindiniu audito dalyku.

A22. 315-ajame TAS (persvarstytame) paaiškinta, kad auditoriaus reikšmingo iškraipymo rizikos įvertinimas tvirtinimo lygmeniu gali pasikeisti, kai atlikdamas auditą jis surenka papildomų audito įrodymų[26]. Jeigu keičiamas auditoriaus atlikto rizikos įvertinimas ir pakartotinai įvertinamos planuojamos audito procedūros, apimančios konkrečią finansinių ataskaitų sritį (t. y. reikšmingai keičiama audito metodika, pvz., jeigu auditoriaus rizikos įvertinimas buvo atliktas remiantis tikimybe, kad tam tikros kontrolės priemonės veikė veiksmingai, tačiau auditorius surinko audito įrodymų, kad jos neveikia efektyviai viso audito metu, ypač didesnės įvertintos reikšmingo iškraipymo rizikos srityse), sritis gali būti laikoma tokia svarbia, kad auditorius skirtų jai daug dėmesio.

Reikšmingi auditoriaus sprendimai, susiję su finansinių ataskaitų sritimis, dėl kurių vadovybė priėmė svarbius sprendimus, įskaitant apskaitinius įvertinimus, kurie buvo įvertinti kaip labai neapibrėžti (žr. 9 dalies b punktą)

A23. Pagal 260-ąjį TAS (persvarstytą) reikalaujama, kad auditorius informuotų už valdymą atsakingus asmenis apie savo požiūrį į svarbius kokybinius įmonės apskaitos praktikos aspektus, įskaitant apskaitos metodus, apskaitinius įvertinimus ir finansinėse ataskaitose atskleistą informaciją[27]. Daugeliu atveju tai susiję su svarbiais apskaitiniais įvertinimais ir susijusia atskleista informacija, kurie, tikėtina, bus tokios sritys, kurioms auditorius turėtų skirti daug dėmesio ir kurios taip pat gali būti laikomos reikšminga rizika.

A24. Tačiau finansinių ataskaitų vartotojai parodė ypatingą dėmesį apskaitiniams įvertinimams, kurie pagal 540-ąjį TAS[28] buvo pripažinti turinčiais didelį įvertinimo neapibrėžtumą ir kurie galėjo būti nelaikomi keliančiais reikšmingą riziką. Be visų kitų dalykų, tokie įvertinimai labai priklauso nuo vadovybės sprendimo, todėl dažniausiai jie yra sudėtingiausios finansinių ataskaitų sritys, kurias turėtų vertinti tiek vadovybės, tiek ir auditoriaus ekspertai. Vartotojams taip pat labai svarbūs apskaitos metodai (ir reikšmingi tokių metodų pakeitimai), kurie turi didelės įtakos finansinėms ataskaitoms, kad jie galėtų suprasti finansines ataskaitas, ypač tai atvejais, kai įmonės praktika neatitinka kitų jos pramonės šakoje veikiančių įmonių praktikos.

---

[24] 240-ojo TAS „Auditoriaus atsakomybė dėl apgaulės, atliekant finansinių ataskaitų auditą“ 26–27 dalys.

[25] 240-ojo TAS 31 dalis.

[26] 315-ojo TAS (persvarstyto) 31 dalis.

[27] 260-ojo TAS (persvarstyto) 16 punkto a dalis.

[28] Žr. 540-ojo TAS „Apskaitinių įvertinimų, įskaitant tikrosios vertės apskaitinius įvertinimus, ir susijusios atskleistos informacijos auditas“ 10–11 dalis.

Reikšmingų įvykių ar sandorių, kurie įvyko per laikotarpį, įtaka auditui (žr. 9 dalies c punktą)

A25. Įvykiai ar sandoriai, kurie turi reikšmingos įtakos finansinėms ataskaitoms arba auditui, gali būti sritys, kurioms auditorius turėtų skirti daug dėmesio ir kurios gali būti laikomos reikšminga rizika. Pavyzdžiui, įvairiais audito etapais auditorius išsamiai aptarė su už valdymą atsakingais asmenimis svarbių su susijusiomis šalimis sudarytų sandorių arba svarbių sandorių, kurie nėra įprasta įmonės veikla arba kitaip laikomi neįprastais, įtaką finansinėms ataskaitoms[29]. Vadovybė gali priimti sudėtingus sprendimus, kurie gali turėti reikšmingos įtakos bendrajai auditoriaus strategijai, dėl tokių sandorių pripažinimo, vertinimo, pateikimo ar atskleidimo.

A26. Svarbūs ekonomikos, apskaitos, priežiūros, pramonės ar kiti pokyčiai, kurie turi įtakos vadovybės prielaidoms arba sprendimams, taip pat gali turėti įtakos bendram auditoriaus požiūriui į auditą ir skatinti auditorių skirti tam daug dėmesio.

Svarbiausi dalykai (žr. 10 dalį)

A27. Dėl dalykų, kuriems auditorius turėtų skirti daug dėmesio, taip pat gali tekti daug bendrauti su už valdymą atsakingais asmenimis. Tokių asmenų informavimo apie šiuos dalykus pobūdis ir apimtis dažnai parodo, kurie iš šių dalykų yra svarbiausi auditui. Pavyzdžiui, auditorius gali būti privertas nuodugniau, dažniau arba išsamiau aptarinėti su už valdymą atsakingas asmenimis sunkesnius ir sudėtingesnius dalykus, pavyzdžiui, reikšmingų apskaitos metodų, dėl kurių auditorius arba vadovybė turi priimti svarbų sprendimą, taikymą.

A28. Svarbiausių dalykų koncepciją būtina taikyti atsižvelgiant į įmonės ir atliekamo audito kontekstą. Todėl apibrėždamas ir pateikdamas pagrindinius audito dalykus, auditorius turėtų nustatyti su auditu susijusius dalykus ir priimti sprendimą dėl jų svarbos palyginti su kitais audito dalykais.

A29. Kiti klausimai, kuriuos reikėtų apsvarstyti siekiant nustatyti, kiek už valdymą atsakingiems asmenims pateiktas dalykas yra svarbus ir ar jis gali būti laikomas pagrindiniu audito dalyku, gali būti:

- kiek dalykas svarbus numatomiems finansinių ataskaitų kaip visumos vartotojams, ypač jo reikšmingumas finansinių ataskaitų atžvilgiu;
- pagrindinės apskaitos politikos, susijusios su dalyku, pobūdis, sunkumai ar vadovybės subjektyvumas priimant sprendimą dėl tinkamos apskaitos politikos palyginti su kitomis pramonės šakoje veikiančiomis įmonėmis;
- su dalyku susijusių ištaisytų arba sukauptų neištaisytų iškraipymų (jei tokių yra) dėl apgaulės ar klaidos pobūdis ir reikšmingumas, kiekis ir kokybė;
- kiek ir kokių pastangų reikia skirti tokiam dalykui, įskaitant:
    - kiek specialių žinių ar įgūdžių reikia audito procedūroms, kaip atsakui į dalyką, atlikti ar tokių procedūrų rezultatui (jei gaunamas) įvertinti;
    - užduoties grupės konsultacijų dėl dalyko su išorės šalimis pobūdį;
- sunkumų, su kuriais susiduriama atliekant audito procedūras, vertinant tokių procedūrų rezultatus ir renkant svarbius ir patikimus įrodymus auditoriaus nuomonei pagrįsti, pobūdis ir mastas, ypač tai atvejais, kai auditorius turi priimti subjektyvesnį sprendimą;

[29] Žr. 260-ojo TAS (persvarstyto) 16 dalies a ir c punktus, A22 dalį ir 2 priedą.

- bet kokių nustatytų kontrolės trūkumų, susijusių su dalyku, mastas;
- ar dėl dalyko būtini keli atskiri, tačiau susiję, audito svarstymai. Pavyzdžiui, nagrinėdamas ilgalaikes sutartis auditorius turėtų atkreipti daugiau dėmesio į pajamų pripažinimą, bylinėjimąsi ar kitus neapibrėžtumus, be to, jos gali turėti įtakos kitiems apskaitiniams vertinimams.

A30. Siekiant nustatyti, kurie ir kiek šių dalykų, kuriems auditorius turėjo skirti daugiau dėmesio, buvo svarbiausi einamojo laikotarpio finansinių ataskaitų auditui, būtina priimti profesinį sprendimą. Pagrindinių audito dalykų, pateiktų auditoriaus išvadoje, skaičių gali lemti įmonės dydis ir struktūros sudėtingumas, jos veiklos ir aplinkos pobūdis, audito užduoties faktai ir aplinkybės. Iš esmės, kuo daugiau iš pradžių nustatoma pagrindinių audito dalykų, tuo labiau tikėtina, kad auditorius turės iš naujo įvertinti, ar visi tokie dalykai atitinka pagrindinių audito dalykų apibrėžtį. Ilgas pagrindinių audito dalykų sąrašas neatitinka tokių dalykų priskyrimo svarbiausiais auditui dalykams reikalavimo.

Pagrindinių audito dalykų pateikimas

Atskiras auditoriaus išvados skyrius, skirtas pagrindiniams audito dalykams (žr. 11 dalį)

A31. Jeigu šalia auditoriaus nuomonės pateikiamas atskiras „Pagrindinių audito dalykų“ skyrius, padidinama tokios informacijos reikšmė ir patvirtinama su užduotimi susijusi informacijos svarba numatomiems vartotojams.

A32. Atskirų dalykų pateikimo „Pagrindinių audito dalykų“ skyriuje tvarka nustatoma remiantis profesiniu sprendimu. Pavyzdžiui, tokia informacija gali būti pateikiama svarbos tvarka atsižvelgiant į auditoriaus sprendimą arba pagal tai, kaip dalykai atskleisti finansinėse ataskaitose. 11 dalyje reikalaujama pateikti paantraštes, siekiant dar labiau atskirti dalykus.

A33. Jeigu pateikiama palyginamoji informacija, įžanginė „Pagrindinių audito dalykų“ skyriaus dalis turi būti formuluojama taip, kad galima būtų atkreipti dėmesį į tai, kad apibūdinti pagrindiniai audito dalykai yra susiję tik su einamojo laikotarpio finansinėmis ataskaitomis. Be to, įžanginėje dalyje galima pateikti nuorodą į konkretų tokių finansinių ataskaitų laikotarpį (pvz., „20X1 m. gruodžio 31 d. pasibaigusių metų“).

Atskirų pagrindinių audito dalykų apibūdinimas (žr. 13 dalį)

A34. Siekiant nustatyti, koks pagrindinių audito dalykų apibūdinimas būtų tinkamas, būtina priimti profesinį sprendimą. Pagrindinių audito dalykų apibūdinimas – tai glaustas ir tinkami suformuluotas paaiškinimas, skirtas numatomiems vartotojams suprasti, kodėl dalykas yra vienas iš svarbiausių auditui dalykų ir kaip jis buvo sprendžiamas audito metu. Vartojant kiek įmanoma mažiau labai techninių audito terminų galima padėti numatomiems vartotojams, kurie neturi pakankamai žinių apie auditą, suprasti, kodėl audito metu buvo skiriama ypač daug dėmesio konkretiems dalykams. Auditoriaus pateiktos informacijos pobūdis ir apimtis turi būti nustatoma atsižvelgiant atitinkamų šalių atsakomybę (t. y. auditoriaus pareiga – pateikti naudingą informaciją glaustai ir suprantamai, todėl jam nedera teikti pirminės informacijos apie įmonę).

A35. Pirminė informacija apie įmonę – tai informacija, kurios įmonė niekur kitur viešai neskelbė (pvz., informacija, kuri nebuvo pateikta finansinėse ataskaitose, taip pat kita informacija, kuri buvo skelbiama auditoriaus išvados datą arba pateikiama žodiniuose ar rašytiniuose vadovybės ar už valdymą atsakingų asmenų pareiškimuose, tokia kaip preliminarus finansinės informacijos

pranešimas arba trumpi investuotojų pasitarimai). Už tokią informaciją atsako įmonės vadovybė ar už valdymą atsakingi asmenys.

A36. Auditoriui vertėtų vengti netinkamai apibūdinti pagrindinius audito dalykus pateikiant pirminę informaciją apie įmonę. Pagrindinių dalykų apibūdinimas paprastai nėra pirminė informacija apie įmonę, nes dalykai apibūdinami atsižvelgiant į audito kontekstą. Tačiau auditorius gali nuspręsti, kad reikia pateikti papildomą informaciją ir paaiškinti, kodėl dalykas buvo laikomas vienu iš svarbiausių auditui ir todėl buvo apibrėžtas kaip pagrindinis audito dalykas, kaip jis buvo sprendžiamas atliekant auditą, jeigu pagal įstatymą ar teisės aktą nereikalaujama atskleisti tokios informacijos. Kai auditorius nusprendžia, kad tokia informacija yra svarbi, jis gali paraginti vadovybę ar už valdymą atsakingus asmenis ją atskleisti, užuot auditoriaus išvadoje pateikęs pirminę informaciją.

A37. Vadovybė arba už valdymą atsakingi asmenys gali nuspręsti finansinėse ataskaitose ar kitoje metinės ataskaitos vietoje atskleisti naują arba išsamesnę informaciją, susijusią su pagrindiniu audito dalyku, remdamiesi tuo, kad toks dalykas bus pateikiamas auditoriaus išvadoje. Tokia nauja ar išsamesnė atskleista informacija gali būti įtraukiama, pavyzdžiui, siekiant pateikti patikimesnę informaciją apie pagrindinių prielaidų atliekant apskaitinius įvertinimus tikslumą arba racionalų įmonės paaiškinimą, kodėl ji pasirinko konkrečią praktiką ar politiką, jeigu pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką gali būti taikomos kitokios priimtinos alternatyvos.

A38. Nors auditoriaus nuomonė dėl finansinių ataskaitų neapima kitos informacijos, kuri nagrinėjama 720-ajame TAS[30], auditorius, formuluodamas pagrindinių audito dalykų apibūdinimą, gali atsižvelgti į tokią informaciją kaip ir į kitą viešai įmonės ar kitų patikimų šaltinių pateikiamą informaciją.

A39. Atliekant auditą parengti audito dokumentai taip pat gali būti naudingi auditoriui formuluojant pagrindinių audito dalykų apibūdinimą. Pavyzdžiui, už valdymą atsakingų asmenų rašytiniai pareiškimai arba auditoriaus dokumentai, kuriuose užfiksuoti žodiniai pareiškimai, ir kiti dokumentai yra tinkamas pagrindas auditoriaus išvadoje pateikiamai informacijai pagrįsti. Taip yra todėl, kad pagal 230-ąjį TAS parengtuose audito dokumentuose pateikiami reikšmingi dalykai, paaiškėję audito metu, padarytos išvados apie juos ir svarbūs profesiniai sprendimai, kurie buvo priimti formuluojant tokias išvadas. Be to, šie dokumentai naudojami kaip įrašai apie atliktų audito procedūrų pobūdį, atlikimo laiką ir apimtį, tokių procedūrų rezultatus ir surinktus audito įrodymus. Tokie dokumentai gali būti naudingi auditoriui rengiant pagrindinių audito dalykų apibūdinimą, kuriame paaiškinama dalykų svarba ir 18 dalyje pateikto reikalavimo taikymo priežastis.

Nuoroda į finansinių ataskaitų vietą, kurioje atskleista informacija apie dalyką (žr. 13 dalį)

A40. Pagal 13 dalies a–b punktus reikalaujama, kad kiekvieno pagrindinio audito dalyko apibūdinime būtų nurodyta, kodėl atliekant auditą dalykas buvo laikomas vienu iš svarbiausių ir kaip jis buvo sprendžiamas. Todėl pagrindinių audito dalykų apibūdinime negali būti vien tik atkartota finansinėse ataskaitose atkleista informacija. Tačiau nuoroda į susijusią atskleistą informaciją gali būti naudinga numatomiems vartotojams, kad jie galėtų geriau suprasti, kaip vadovybė atspindėjo šį dalyką rengdama finansines ataskaitas.

A41. Be nuorodos į susijusią atskleistą informaciją, auditorius gali atkreipti dėmesį į pagrindinius jos aspektus. Atsižvelgdamas į tai, kiek vadovybė atskleidė informacijos apie konkrečius aspektus ar

[30] 720-asis TAS „Auditoriaus atsakomybė dėl kitos informacijos dokumentuose, į kuriuos įtrauktos audituotos finansinės ataskaitos“

veiksnius, susijusius su tuo, kokią įtaką konkretus dalykas daro einamojo laikotarpio finansinėms ataskaitoms, auditorius gali tiksliai nurodyti, kaip konkretus dalykas buvo sprendžiamas audito metu, kad numatomi vartotojai galėtų suprasti, kodėl dalykas yra pagrindinis audito dalykas. Pavyzdžiui:

- jeigu įmonė atskleidžia išsamią informaciją apie apskaitinius įvertinimus, auditorius gali atkreipti daugiau dėmesio į atskleistą informaciją apie pagrindines prielaidas ir galimus rezultatus, kitą atskleistą kokybinę ir kiekybinę informaciją, susijusią su pagrindiniais neapibrėžtumo įvertinimo šaltiniais ar svarbiais apskaitiniais įvertinimais, taip siekdamas parodyti, kodėl dalykas buvo vienas iš svarbiausių dalykų auditui ir kaip jis buvo sprendžiamas;
- nepaisant to, kad auditorius pagal 570-ąjį TAS (persvarstytą) padaro išvadą, kad nėra su įvykiais ar sąlygomis susijusio neapibrėžtumo, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą, jis gali nustatyti, kad vienas arba daugiau dalykų, kurie yra susiję su tokia išvada ir kurie paaiškėja auditoriui atlikus darbus pagal 570-ąjį TAS (persvarstytą), yra pagrindiniai audito dalykai. Tokiais atvejais į auditoriaus išvadoje pateiktą pagrindinių audito dalykų apibūdinimą gali būti įtraukiami nustatytų įvykių ar sąlygų aspektai, kurie buvo atskleisti finansinėse ataskaitose, pavyzdžiui, didelės veiklos nuostolių sumos, skolinimosi galimybės ir galimas paskolos refinansavimas arba paskolų sutarčių nesilaikymas bei susiję lengvinantys veiksniai[31].

Priežastys, dėl kurių dalykas pripažįstamas vienu iš svarbiausių auditui (žr. 13 dalies a punktą)

A42. Pagrindinio audito dalyko apibūdinimo pateikimo auditoriaus išvadoje tikslas – paaiškinti, kaip buvo nustatyta, kad dalykas yra pagrindinis audito dalykas. Todėl 9–10 dalyse ir taikymo medžiagos A12–A29 dalyse pateikti reikalavimai, susiję su pagrindinių audito dalykų nustatymu, taip pat gali būti naudingi auditoriui svarstant, kaip tokius dalykus pateikti auditoriaus išvadoje. Pavyzdžiui, tikėtina, kad numatomi vartotojai norėtų gauti paaiškinimą apie veiksnius, dėl kurių auditorius padarė išvadą, jog jam reikia skirti daug dėmesio konkrečiam dalykui ir jog toks dalykas buvo svarbiausias auditui.

A43. Norėdamas nuspręsti, ką pateikti pagrindinių audito dalykų apibūdinime, auditorius atsižvelgia į tai, kiek informacija yra svarbi numatomiems vartotojams. Jis galėtų įvertinti, ar apibūdinimas padės geriau suprasti auditą ir auditoriaus sprendimus.

A44. Tiesiogiai susiejus dalyką su konkrečiomis įmonės aplinkybėmis taip pat galima sumažinti tikimybę, kad toks apibūdinimas bus pernelyg standartinis arba kad laikui bėgant sumažės jo teikiama nauda. Pavyzdžiui, tam tikri dalykai gali būti laikomi pagrindiniais audito dalykais daugelyje konkrečioje pramonės šakoje veikiančių įmonių dėl tokios pramonės šakos aplinkybių arba finansinių ataskaitų sudėtingumo. Aiškindamas, kodėl dalykas buvo vienu iš svarbiausių dalykų, auditoriui vertėtų akcentuoti įmonei būdingus aspektus (pvz., aplinkybes, kurios turėjo įtakos svarbiems sprendimams dėl einamojo laikotarpio finansinių ataskaitų), kad apibūdinimas būtų priimtinesnis numatomiems vartotojams. Tokia nuostata taip pat taikoma pateikiant pagrindinio audito dalyko, kuris kartojasi keliuose laikotarpiuose, apibūdinimą.

A45. Apibūdinime taip pat galima pateikti nuorodą į pagrindines aplinkybes, dėl kurių auditorius (audito aplinkybėmis) turėjo nustatyti, kad dalykas buvo vienu iš svarbiausių dalykų, pavyzdžiui:

---

[31] Žr. 570-ojo TAS (persvarstyto) A3 dalį.

- ekonomines sąlygas, dėl kurių auditorius negalėjo surinkti audito įrodymų, pavyzdžiui, nelikvidi tam tikrų finansinių priemonių rinka;
- naujus arba ketinamus taikyti apskaitos metodus, pavyzdžiui, su įmone ar pramonės šaka susijusius dalykus, dėl kurių užduoties grupė tarėsi audito įmonėje;
- įmonės strategijos ar verslo modelio pakeitimus, kurie turėjo didelės įtakos finansinėms ataskaitoms.

Dalyko sprendimo audito metu būdai (žr. 13 dalies b punktą)

A46. Norint nuspręsti, kiek auditoriaus išvadoje pateikti informacijos, paaiškinančios, kaip audito dalykas buvo sprendžiamas audito metu, būtina priimti profesinį sprendimą. Remdamasis 13 dalies b punkto reikalavimu, auditorius gali nurodyti:

- auditoriaus atsako ar požiūrio aspektus, kurie yra daugiausiai susiję su dalyku arba įvertinta reikšmingo iškraipymo rizika;
- trumpą atliktų procedūrų santrauką;
- auditoriaus atliktų procedūrų rezultatus; arba
- pagrindinius pastebėjimus apie dalyką,

arba kelis šiuos elementus.

Pagal įstatymą ar teisės aktą arba nacionalinį audito standartą gali būti nustatyta konkreti pagrindinio audito dalyko apibūdinimo forma arba turinys, arba gali būti reikalaujama įtraukti vieną arba kelis tokius elementus.

A47. Norint, kad numatomi vartotojai suprastų pagrindinių audito dalykų svarbą finansinių ataskaitų kaip visumos audito kontekste, taip pat ryšį tarp pagrindinių audito dalykų ir kitų auditoriaus išvados elementų, įskaitant auditoriaus nuomonę, būtina atidžiai parinkti kalbą, kad pagrindinio audito dalyko apibūdinimas:

- neverstų manyti, jog formuluodamas išvadą dėl finansinių ataskaitų auditorius tinkamai neišsprendė dalyko;
- tiesiogiai sieja dalyką su konkrečiomis įmonės aplinkybėmis, siekiant nevartoti pernelyg apibendrinančios ar standartinės kalbos;
- atsižvelgia į tai, kaip dalykas atspindėtas susijusioje finansinėse ataskaitose atskleistoje informacijoje (jei tokia buvo atskleista);
- neapima ir neverčia daryti abstrakčių išvadų dėl atskirų finansinių ataskaitų elementų.

A48. Pateikus auditoriaus atsako ar požiūrio į dalyką aspektų apibūdinimą, ypač tais atvejais, kai būtinai gerokai pakeisti audito metodus atsižvelgiant į faktus ir įmonės aplinkybes, gali padėti numatomiems vartotojams suprasti neįprastas aplinkybes ir svarbų auditoriaus sprendimą kaip atsaką į reikšmingo iškraipymo riziką. Be to, konkrečiu laikotarpiu audito metodui įtakos gali turėti su įmone susijusios aplinkybės, ekonominės sąlygos ar pasikeitimai pramonės šakoje. Todėl auditoriui vertėtų nurodyti už valdymą atsakingų asmenų informavimo apie dalyką pobūdį ir apimtį.

A49. Pavyzdžiui, norėdamas apibūdinti požiūrį į apskaitinį vertinimą, kurį auditorius įvertino kaip labai neapibrėžtą, pavyzdžiui, sudėtingų finansinių priemonių vertinimą, jis gali nuspręsti, kad būtina akcentuoti, jog buvo pasamdytas ar įdarbintas ekspertas. Pateikus tokią informaciją apie

auditoriaus eksperto darbo naudojimą nesumažėja auditoriaus atsakomybė už nuomonę dėl finansinių ataskaitų, todėl tai neprieštarauja 620-ojo TAS 14–15 dalies reikalavimams[32].

A50. Norėdamas apibūdinti procedūras, ypač taikytas sudėtingoms ir sprendimo reikalaujančioms audito sritims, auditorius gali susidurti su sunkumais. Visų pirma, jam gali nepavykti pateikti glaustą atliktų procedūrų santrauką, kuri tinkamai informuotų apie auditoriaus atsako į įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką pobūdį ir mastą bei susijusius auditoriaus sprendimus. Be to, auditorius gali nuspręsti, kad, norint paaiškinti, kaip dalykas buvo sprendžiamas audito metu, reikėtų apibūdinti atliktas konkrečias procedūras. Toks apibūdinimas paprastai apima specialią informaciją, o ne išsamų procedūrų paaiškinimą.

A51. Kaip nurodyta A46 dalyje, auditorius gali auditoriaus išvados pagrindinių audito dalykų apibūdinime nurodyti auditoriaus atsako rezultatą. Tačiau, norėdamas tą padaryti, auditorius neturėtų leisti susidaryti nuomonės, kad apibūdinime pateikiama atskira nuomonė apie atskirą pagrindinį audito dalyką, arba kitaip versti abejoti auditoriaus nuomone apie finansines ataskaitas kaip visumą.

Aplinkybės, kurioms esant dalykas, apibrėžiamas kaip pagrindinis audito dalykas, tačiau nepateikiamas auditoriaus išvadoje (žr. 14 dalį)

A52. Pagal įstatymą ar teisės aktą gali būti draudžiama vadovybei arba auditoriui viešai atskleisti konkretų dalyką, kuris apibrėžiamas kaip pagrindinis audito dalykas. Pavyzdžiu, įstatymas ar teisės aktas gali konkrečiai drausti viešai pateikti informaciją, kuri gali kliudyti atitinkamos priežiūros institucijos atliekamam faktinio ar įtariamo neteisėto veiksmo tyrimui (pvz., dalykai, kurie yra arba gali būti susiję su pinigų plovimu).

A53. Kaip nurodyta 14 dalies b punkte, tik labai retais atvejais dalykas, kuris apibrėžiamas kaip pagrindinis audito dalykas, nepateikiamas auditoriaus išvadoje. Taip yra dėl to, kad yra manoma, jog visuomenei yra naudinga, kai numatomiems vartotojams suteikiama daugiau skaidrumo apie auditą. Todėl sprendimas nepateikti pagrindinių audito dalykų yra priimtinas tik tais atvejais, kai neigiamos pasekmės įmonei ar visuomenei dėl tokio informavimo laikomos tokiomis didelėmis, kad jos, pagrįstai tikėtina, persvers visuomenės gaunamą naudą iš tokios informacijos apie dalyką.

A54. Priimant sprendimą nepateikti pagrindinių audito dalykų atsižvelgiama į su dalyku susijusius faktus ir aplinkybes. Bendraudamas su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis auditorius gali geriau suprasti vadovybės požiūrį į neigiamų pasekmių, kurios gali atsirasti dėl tokio dalyko pateikimo, svarbą. Bendravimas su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis ypač naudingas auditoriui, kad jis galėtų pagrįsti savo sprendimą, ar reikia pateikti dalyką, nes:

- padeda auditoriui suprasti tai, kodėl įmonė viešai neatskleidė dalyko (pvz., jeigu pagal įstatymą, teisės aktą ar tam tikrą finansinės atskaitomybės tvarką leidžiama dalyką atskleisti vėliau arba jo iš viso neatskleisti), ir vadovybės požiūrį į neigiamas informacijos atskleidimo pasekmes (jei tokių yra). Vadovybė gali atkreipti dėmesį į tam tikrus įstatymo ar teisės akto arba kitų patikimų šaltinių aspektus, kurie gali būti svarbūs vertinant neigiamas pasekmes (pvz., tokie aspektai gali būti žala įmonės komercinėms deryboms ar konkurencingumui). Tačiau vien tik vadovybės požiūrio į neigiamas pasekmes nepakanka, kad galima būtų sumažinti būtinybę auditoriui nustatyti, ar tokios neigiamos pasekmės gali pagrįstai nusverti visuomenės gaunamą naudą iš informacijos, pateikiamos pagal dalies b punktą;

[32] 620-asis TAS „Auditoriaus eksperto darbo naudojimas“

- paaiškina, ar buvo bendraujama su atitinkama reguliavimo, teisėsaugos ar priežiūros institucija dėl dalyko, ypač, ar tokie pasitarimai galėtų pagrįsti vadovybės tvirtinimus dėl to, kodėl nereikėtų viešai atskleisti tokios informacijos apie dalyką;
- prireikus, suteikia galimybę auditoriui paraginti vadovybę ir už valdymą atsakingus asmenis viešai atskleisti atitinkamą informaciją apie dalyką. Tą jis gali padaryti tais atvejais, kai vadovybei ir už valdymą atsakingiems asmenims kyla nerimas tik dėl konkrečių su dalyku susijusių aspektų, kai konkreti informacija apie dalyką yra ne tokia slapta, todėl ją galima pateikti.

Auditorius taip pat gali nuspręsti, kad reikia gauti rašytinius vadovybės pareiškimus dėl to, kodėl nereikėtų viešai atskleisti informacijos apie dalyką, įskaitant vadovybės nuomonę apie neigiamų pasekmių, kurios gali atsirasti dėl tokios pateikiamos informacijos, svarbą.

A55. Taip pat auditorius turėtų įvertinti dalyko, kuris apibrėžiamas kaip pagrindinis audito dalykas, pateikimo reikšmę atsižvelgiant į atitinkamus etikos reikalavimus. Be to, pagal įstatymą ar teisės aktą gali būti reikalaujama, kad auditorius informuotų atitinkamas reguliavimo, teisėsaugos ir priežiūros institucijas apie dalyką neatsižvelgdamas į tai, ar dalykas buvo pateiktas auditoriaus išvadoje. Tokiu būdu taip pat vertėtų informuoti apie auditoriaus atliktą neigiamų pasekmių, kurios gali atsirasti dėl informacijos apie tokį dalyką pateikimo, įvertinimą.

A56. Auditoriaus svarstomi klausimai dėl sprendimo nepateikti dalyko yra sudėtingi, todėl auditoriui tenka priimti svarbius sprendimus. Todėl auditorius gali nuspręsti, kad reikia kreiptis teisinio patarimo.

“Pagrindinių audito dalykų“ skyriaus forma ir turinys esant kitoms aplinkybėms (žr.16 dalį)

A57. 16 dalies reikalavimas taikomas trim atvejais:

i) pagal 10 dalį auditorius nustato, kad pagrindinių audito dalykų nėra (žr. A59 dalį);

ii) pagal 14 dalį auditorius nustato, kad pagrindinis audito dalykas nebus pateiktas auditoriaus išvadoje ir kad nebuvo nustatyta kitų dalykų, kurie apibrėžiami kaip pagrindiniai audito dalykai;

iii) vienintelis dalykas, kuris apibrėžiamas kaip pagrindinis audito dalykas, buvo pateiktas pagal 15 dalies reikalavimus.

A58. Toliau pateiktas auditoriaus išvados pavyzdys, kai auditorius nustato, kad nėra pateiktinų pagrindinių audito dalykų:

> **Pagrindiniai audito dalykai**
>
> Nustatėme, kad mūsų išvadoje nereikia pateikti kitų pagrindinių audito dalykų [išskyrus išvados „Sąlyginės (neigiamos) nuomonės pagrindo“ arba „Su veiklos tęstinumu susijusio reikšmingo neapibrėžtumo“ skyriuje apibūdintą dalyką].

A59. Norint nustatyti pagrindinius audito dalykus, būtina nuspręsti, kiek svarbūs buvo dalykai, į kuriuos auditorius turėjo atkreipti daug dėmesio. Todėl tik labai retais atvejais įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, bendrosios paskirties finansinių ataskaitų rinkinio auditorius iš dalykų, kurie buvo pateikti už valdymą atsakingiems asmenims, nenustatys nė vieno auditoriaus išvadoje būtino pateikti pagrindinio audito dalyko. Tačiau labai retais atvejais (pvz., įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, veikla yra labai ribota) auditorius gali nustatyti, kad pagal 10 dalies reikalavimus nėra pagrindinių audito dalykų, nes nėra dalykų, į kuriuos auditorius turėjo atkreipti daug dėmesio.

Už valdymą atsakingų asmenų informavimas (žr. 17 dalį)

A60. Pagal 260-ąjį TAS (persvarstytą) reikalaujama, kad auditorius laiku informuotų už valdymą atsakingus asmenis[33]. Tinkamas informavimo apie pagrindinius audito dalykus laikas gali skirtis priklausomai nuo užduoties aplinkybių. Tačiau auditorius gali pateikti preliminarią nuomonę apie pagrindinius audito dalykus per pasitarimą apie planuoją audito apimtį ir atlikimo laiką, ir vėliau dar kartą juos aptarti pateikdamas audito pastebėjimus. Taip jis gali sumažinti praktines problemas, su kuriomis susiduria siekdamas užtikrinti išsamų abipusį informavimą apie pagrindinius audito dalykus ir kurios kyla galutiniame finansinių ataskaitų parengimo etape prieš jas išleidžiant.

A61. Bendraujant su už valdymą atsakingais asmenimis galima supažindinti juos su pagrindiniais audito dalykais, kuriuos auditorius ketina pateikti auditoriaus išvadoje, ir, prireikus, suteikti jiems galimybę gauti daugiau paaiškinimų. Auditorius gali nuspręsti, kad vertėtų už valdymą atsakingiems asmenims pateikti auditoriaus išvados projektą ir taip palengvinti pasitarimą. Bendraujant su už valdymą atsakingais asmenimis pripažįstama, kad jie vaidina svarbų vaidmenį vykdant finansinių ataskaitų rengimo proceso priežiūrą, ir suteikiama jiems galimybė suprasti, kuo remiantis auditorius priėmė sprendimus, susijusius su pagrindiniais audito dalykais, ir kaip tokie dalykai bus apibūdinti auditoriaus išvadoje. Taip pat tokiu būdu suteikiama galimybė už valdymą atsakingiems asmenims įvertinti, ar nauja arba išsamesnė atskleista informacija gali būti naudinga atsižvelgiant į tai, kad tokie dalykai bus pateikti auditoriaus išvadoje.

A62. Pagal 17 dalies a punktą reikalaujamas už valdymą atsakingų asmenų informavimas taip pat turi būti atliekamas tokiais retais atvejais, kai dalykas, kuris apibrėžiamas kaip pagrindinis audito dalykas, nepateikiamas auditoriaus išvadoje (žr. 14 ir A54 dalis).

A63. Remdamasis 17 dalies b punkto reikalavimu informuoti už valdymą atsakingus asmenis apie tuos atvejus, kai auditorius nustato, kad nėra auditoriaus išvadoje būtinų pateikti pagrindinių audito dalykų, auditorius gali pasinaudoti galimybe papildomai pasitarti su kitais asmenimis (įskaitant asmenį, atliekantį užduoties kokybės kontrolės peržiūrą, jeigu toks asmuo buvo paskirtas), susipažinusiais su auditu ir paaiškėjusiais reikšmingais dalykais. Dėl tokių pasitarimų auditoriui gali tekti iš naujo įvertinti savo sprendimą, kad pagrindinių audito dalykų nėra.

Dokumentavimas (žr. 18 dalį)

A64. 230-ojo TAS 8 dalyje reikalaujama, kad auditorius parengtų audito dokumentus, kurių pakaktų patyrusiam auditoriui, anksčiau neturėjusiam ryšio su auditu, suprasti reikšmingus profesinius sprendimus (be visų kitų dalykų). Atsižvelgiant į pagrindinius audito dalykus, tokie profesiniais sprendimai apima dalykų pasirinkimą iš už valdymą atsakingiems asmenims pateiktų dalykų, į kuriuos auditorius turėjo atkreipti daug dėmesio, taip pat, ar visi tokie dalykai yra (arba nėra) pagrindiniai audito dalykai. Šiuo atveju auditoriaus sprendimą turėtų pagrįsti jo susirašinėjimo su už valdymą atsakingais asmenimis dokumentai arba dokumentai, susiję su kiekvienu atskiru dalyku (žr. A39 dalį), taip pat tam tikri kiti audito dokumentai, kuriuose pateikiami svarbūs dalykai, paaiškėję per auditą (pvz., baigimo memorandumas). Tačiau šis TAS nereikalauja, kad auditorius dokumentuose nurodytų, kodėl kiti dalykai, pateikti už valdymą atsakingiems asmenims, nėra dalykai, į kuriuos auditorius turėtų atkreipti daug dėmesio.

---

[33] 260-ojo TAS (persvarstyto) 21 dalis.

IFAC išleido *International Standards on Auditing*, *International Standards on Assurance Engagements*, *International Standards on Review Engagements*, *International Standards on Related Services*, *International Standards on Quality Control*, *International Auditing Practice Notes*, diskusinius projektus, konsultacijų dokumentus ir kitus IAASB leidinius bei jai priklauso visų šių leidinių autorių teisės.

IAASB ir IFAC neprisiima atsakomybės už asmens patirtus nuostolius, jeigu jis ėmėsi arba nesiėmė veiksmų remdamasis šio leidinio medžiaga, neatsižvelgiant į tai, ar tokie nuostoliai susidarė dėl aplaidumo arba kitų priežasčių.

Tokie pavadinimai kaip *International Auditing and Assurance Standards Board, International Standards on Auditing*, *International Standard on Assurance Engagements*, *International Standards on Review Engagements*, *International Standards on Related Services*, *International Standards on Quality Control*, *International Auditing Practice Note*, *International Federation of Accountants,* taip pat tokie trumpiniai kaip *IAASB, ISA, ISAE, ISRE, ISRS, ISQC, IAPN, IFAC* ir IAASB logotipai yra IFAC prekių ženklai arba JAV ir kitose šalyse įregistruoti IFAC prekių ir paslaugų ženklai.

© 2015 m. sausis, autorių teisės priklauso *International Federation of Accountants (IFAC).* Visos teisės saugomos. Šį dokumentą galima kopijuoti, saugoti, perduoti ar kitaip naudoti tik gavus raštišką IFAC leidimą. Susisiekite: permissions@ifac.org

ISBN: 978-1-60815-204-9

Šis *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) parengtas 701-asis tarptautinis audito standartas (ISA) „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“, kurį 2015 m. sausį anglų kalba išleido *International Federation of Accountants (IFAC)* ir kurį 2015 m. balandį į lietuvių kalbą išvertė Lietuvos auditorių rūmai, yra platinamas gavus IFAC leidimą. 701-ojo tarptautinio audito standarto (ISA) „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ vertimo procesas buvo apsvarstytas IFAC ir vertimas atliktas remiantis „Politikos pareiškimu – IFAC išleistų standartų vertimo ir platinimo politika“. Patvirtintas 701-ojo tarptautinio audito standarto „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ tekstas yra IFAC išleistas anglų kalba.

© 2015 m. 701-ojo tarptautinio audito standarto (ISA) „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ teksto anglų kalba autorių teisės priklauso *International Federation of Accountants (IFAC)*. Visos teisės saugomos.

© 2015 m. 701-ojo tarptautinio audito standarto (ISA) „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ teksto lietuvių kalba autorių teisės priklauso *International Federation of Accountants (IFAC)*. Visos teisės saugomos.

Originalus pavadinimas: *ISA™ 701, Communicating Key Audit Matters in the Independent Auditor's Report.* ISBN: 978-1-60815-204-9

Paskelbė:



IAASB
International Auditing
and Assurance
Standards Board®

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 **F** +1 (212) 286-9570
www.iaasb.org