Tarptautinių audito ir užtikrinimo standartų valdyba

800-asis TAS
2009 balandis

Tarptautinis audito standartas

Specialūs svarstymai – pagal specialios paskirties tvarką sudarytų finansinių ataskaitų auditas



International Federation of Accountants



International Auditing and Assurance Standards Board
International Federation of Accountants
545 Fifth Avenue, 14th Floor
New York, New York 10017 USA

This International Standard on Auditing (ISA), "Special Considerations – Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks", was prepared by the International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), an independent standard-setting body within the International Federation of Accountants (IFAC). The objective of the IAASB is to serve the public interest by setting high quality auditing and assurance standards and by facilitating the convergence of international and national standards, thereby enhancing the quality and uniformity of practice throughout the world and strengthening public confidence in the global auditing and assurance profession.

The original English version of this publication may be downloaded free of charge from the IFAC website: http://www.ifac.org. The approved text is published in the English language.

The mission of IFAC is to serve the public interest, strengthen the worldwide accountancy profession and contribute to the development of strong international economies by establishing and promoting adherence to high quality professional standards, furthering the international convergence of such standards and speaking out on public interest issues where the profession's expertise is most relevant.

Copyright © April 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Permission is granted to make copies of this work provided that such copies are for use in academic classrooms or for personal use and are not sold or disseminated and provided that each copy bears the following credit line: *"Copyright © April 2009 by the International Federation of Accountants (IFAC). All rights reserved. Used with permission of IFAC. Contact permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit this document."* Otherwise, written permission from IFAC is required to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of, this document, except as permitted by law. Contact permissions@ifac.org.

Šį tarptautinį audito standartą "Specialūs svarstymai – pagal specialios paskirties tvarką sudarytų finansinių ataskaitų auditas" 2009 m. balandžio mėn. anglų kalba išleido Tarptautinės buhalterių federacijos (TBF) Tarptautinių audito ir užtikrinimo standartų valdyba (TAUSV), 2010 m. kovo mėn. į lietuvių kalbą išvertė Lietuvos auditorių rūmai (LAR) ir platina su TBF leidimu. Tarptautinių audito standartų vertimo procesas buvo apsvarstytas TBF, o vertimas atliktas vadovaujantis "Politikos pareiškimu – TBF išleistų standartų vertimo ir platinimo politika". Patvirtinti visų tarptautinių audito standartų tekstai yra tie, kurie išleisti TBF anglų kalba.

© 2009 šio tarptautinio audito standarto „*Specialūs svarstymai – pagal specialios paskirties tvarką sudarytų finansinių ataskaitų auditas"* teksto anglų kalba autorinės teisės priklauso Tarptautinei buhalterių federacijai (TBF). Visos teisės saugomos.

© 2010 šio tarptautinio audito standarto „*Specialūs svarstymai – pagal specialios paskirties tvarką sudarytų finansinių ataskaitų auditas"* teksto lietuvių kalba autorinės teisės priklauso Tarptautinei buhalterių federacijai (TBF). Visos teisės saugomos.

Originalus pavadinimas: *International Standard on Auditing, "Special Considerations – Audits of Financial Statements Prepared in Accordance with Special Purpose Frameworks".*

800-ASIS TARPTAUTINIS AUDITO STANDARTAS

SPECIALŪS SVARSTYMAI – PAGAL SPECIALIOS PASKIRTIES TVARKĄ SUDARYTŲ FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITAS

(Galioja 2009 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui)

TURINYS

	Dalis
Įžanga	
Šio TAS taikymo sritis	1-3
Įsigaliojimo data	4
Tikslas	5
Sąvokų apibrėžtys	6-7
Reikalavimai	
Vertinimai priimant paskyrimą atlikti auditą	8
Vertinimai planuojant ir atliekant auditą	9-10
Vertinimai susidarant nuomonę ir teikiant išvadą	11-14
Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga	
Specialios paskirties tvarkos apibrėžtis	A1-A4
Vertinimai priimant paskyrimą atlikti auditą	A5-A8
Vertinimai planuojant ir atliekant auditą	A9-A12
Vertinimai susidarant nuomonę ir teikiant išvadą	A13-A15
Priedas. Auditorių išvadų apie specialios paskirties finansines ataskaitas pavyzdžiai	

800-asis tarptautinis audito standartas (TAS) „Specialūs svarstymai – pagal specialios paskirties tvarką sudarytų finansinių ataskaitų auditas“ turėtų būti skaitomas kartu su 200-uoju TAS „Bendrieji nepriklausomo auditoriaus tikslai ir audito atlikimas pagal tarptautinius audito standartus“.

Įžanga

Šio TAS taikymo sritis

1. 100–700 serijos tarptautiniai audito standartai (TAS) taikomi finansinių ataskaitų auditui. Šiame TAS aptariami specialūs svarstymai taikant tarptautinius audito standartus pagal specialios paskirties tvarką sudarytų finansinių ataskaitų auditui.
2. Šis TAS buvo parengtas atsižvelgiant į visą pagal specialios paskirties tvarką sudarytų finansinių ataskaitų rinkinį. 805-ajame TAS[1] aptariami specialūs svarstymai, susiję su atskirų finansinių ataskaitų ir atskirų finansinių ataskaitų elementų, sąskaitų ar straipsnių auditu.
3. Šis TAS neturi viršenybės kitų TAS reikalavimų atžvilgiu; taip pat šiuo standartu nesiekiama aptarti visų specialių svarstymų, kurie gali būti svarbūs atsižvelgiant į užduoties aplinkybes.

Įsigaliojimo data

4. Šis standartas galioja 2009 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui.

Tikslas

5. Taikant TAS pagal specialios paskirties tvarką sudarytų finansinių ataskaitų auditui, auditoriaus tikslas yra tinkamai atsižvelgti į specialius svarstymus, susijusius su:

   a) paskyrimu atlikti audito užduotį;

   b) užduoties planavimu ir atlikimu; ir

   c) nuomonės susidarymu ir išvados apie finansines ataskaitas teikimu.

Apibrėžtys

6. Šiame TAS vartojamos tokios sąvokų reikšmės::

   a) specialios paskirties finansinės ataskaitos – pagal specialios paskirties tvarką sudarytos finansinės ataskaitos (žr. A4 dalį);

   b) specialiosios paskirties finansinių ataskaitų sudarymo tvarka – finansinės atskaitomybės tvarka, skirta tenkinti konkrečių vartotojų finansinės informacijos poreikius. Finansinės atskaitomybės tvarka gali būti sudaroma pagal teisingo pateikimo tvarką arba atitikties tvarką.[2] (žr. A1 – A4 dalis).

7. Šiame TAS nuoroda į „finansines ataskaitas“ reiškia „visą specialiosios paskirties finansinių ataskaitų rinkinį, įskaitant aiškinamąjį raštą.“ Aiškinamajame rašte dažniausiai trumpai išdėstomi reikšmingi apskaitos metodai ir pateikiama kita aiškinamoji informacija. Taikoma finansinės atskaitomybės tvarka nustato finansinių ataskaitų formą ir turinį, ir apibrėžia, kas sudaro visą finansinių ataskaitų rinkinį.

---

1 805-asis TAS „Specialūs svarstymai – atskirų finansinių ataskaitų ir atskirų finansinės ataskaitos elementų, sąskaitų ar straipsnių auditas“.

2 200-asis TAS „Bendrieji nepriklausomo auditoriaus tikslai ir audito atlikimas pagal tarptautinius audito standartus“, 13 dalies a punktas.

Reikalavimai

Vertinimai prisiimant užduotį

Finansinės atskaitomybės tvarkos priimtinumas

8. Pagal 210-ąjį TAS auditorius privalo nustatyti, ar finansinių ataskaitų sudarymui taikoma finansinės atskaitomybės tvarka yra priimtina[3]. Atlikdamas specialiosios paskirties finansinių ataskaitų auditą auditorius turi išsiaiškinti (žr. A5–A8 dalis):

   a) finansinių ataskaitų sudarymo tikslą;

   b) numatomus finansinių ataskaitų vartotojus; ir

   c) vadovybės veiksmus siekiant nustatyti, ar atsižvelgus į aplinkybes taikoma finansinės atskaitomybės tvarka yra priimtina.

Vertinimai planuojant ir atliekant auditą

9. Pagal 200-ąjį TAS auditorius privalo laikytis visų atitinkamam auditui svarbių tarptautinių audito standartų[4]. Planuodamas ir atlikdamas specialiosios paskirties finansinių ataskaitų auditą, auditorius turi nustatyti, ar taikydamas tarptautinius audito standartus jis privalės atlikti tam tikrus specialius svarstymus (žr. A9–A12 dalis).

10. Pagal 315-ąjį TAS auditorius privalo susipažinti su įmonės pasirinktais ir taikomais apskaitos metodais[5]. Jeigu finansinės ataskaitos yra sudarytos pagal sutarties sąlygas, auditorius privalo suprasti, kaip sudarydama tokias finansines ataskaitas vadovybė aiškino tokios sutarties nuostatas. Toks aiškinimas yra svarbus, jeigu priėmus kitokį pagrįstą aiškinimą finansinėse ataskaitose būtų pateikta reikšmingai kitokia informacija.

Vertinimai susidarant nuomonę ir teikiant išvadą

11. Susidarydamas nuomonę ir teikdamas išvadą apie specialios paskirties finansines ataskaitas auditorius taiko 700-ajame TAS apibrėžtus reikalavimus[6] (žr. A13 dalį).

Taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos apibūdinimas

12. Pagal 700-ąjį auditorius privalo įvertinti, ar finansinėse ataskaitose tinkamai nurodyta ar apibūdinta taikoma finansinių ataskaitų sudarymo tvarka[7]. Jeigu finansinės ataskaitos yra sudarytos pagal sutarties sąlygas, auditorius įvertina, ar finansinės ataskaitos tinkamai atspindi svarbiausius sutarties, kuria remiantis jos yra sudarytos, nuostatų aiškinimus.

13. 700-ajame TAS aptariama auditoriaus išvados forma ir turinys. Jeigu auditorius teikia išvadą apie specialiosios paskirties finansines ataskaitas:

   a) auditoriaus išvadoje taip pat turi būti apibūdinamas finansinių ataskaitų

3 210-asis TAS „Susitarimas dėl audito užduočių sąlygų“, 6 dalies a punktas.

4 200-asis TAS, 18 dalis.

5 315-asis TAS „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas susipažįstant su įmone ir jos aplinka“, 11 dalies c punktas.

6 700-asis TAS „Nuomonės apie finansines ataskaitas susidarymas ir pateikimas“.

7 700-asis TAS, 15 dalis.

sudarymo tikslas, ir, jeigu reikia, numatomi jų vartotojai, arba daroma nuoroda į specialiosios paskirties finansinių ataskaitų aiškinamąjį raštą, kuriame tokia informacija yra pateikta; ir

b) jeigu sudarydama tokias finansines ataskaitas vadovybė gali pasirinkti taikomą finansinės atskaitomybės tvarką, aiškinant vadovybės atsakomybę[8] už finansines ataskaitas taip pat nurodoma, kad vadovybė yra atsakinga už nustatymą, kad taikoma finansinės atskaitomybės tvarka yra priimtina atsižvelgus į aplinkybes.

Įspėjimas skaitytojams, kad finansinės ataskaitos yra sudarytos pagal specialios paskirties tvarką

14. Auditoriaus išvadoje apie specialiosios paskirties finansines ataskaitas turi būti įrašyta "Dalyko pabrėžimo" pastraipa, įspėjanti auditoriaus išvados vartotojus, kad finansinės ataskaitos yra sudarytos pagal specialios paskirties finansinių ataskaitų sudarymo tvarką, ir kad dėl to finansinės ataskaitos gali būti netinkamos naudoti kitais tikslais. Šią pastraipą auditorius įrašo prie atitinkamos antraštės (žr. A14-A15 dalis).

***

8 Ar kitas terminas, tinkamas pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę sistemą.

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Specialios paskirties tvarkos apibrėžtis (žr. 6 dalį)

A1. Specialios paskirties tvarkos pavyzdžiai yra tokie:

- su įmonės mokesčių deklaracija teikiamos finansinės ataskaitos, parengtos mokesčių apskaitos pagrindu;
- pinigų srautų informacijos, kurią įmonės gali pareikalauti parengti kreditoriai, parengimas taikant pinigų principą;
- priežiūros institucijos nustatytos finansinės atskaitomybės nuostatos, skirtos vykdyti tokios priežiūros institucijos reikalavimus; arba
- sutarties, tokios kaip sutarties dėl obligacijų išleidimo, paskolos gavimo ar projekto dotacijos, nuostatos dėl finansinės atskaitomybės.

A2. Gali būti tam tikros aplinkybės, kai specialios paskirties tvarka yra grindžiama oficialios ir pripažintos standartus nustatančios organizacijos, įstatymo ar kito teisės akto nustatyta finansinės atskaitomybės tvarka, tačiau neatitinka visų tokios ataskaitų sudarymo tvarkos reikalavimų. Tokių aplinkybių pavyzdys yra sutartis, pagal kurią finansinės ataskaitos turi būti sudarytos pagal didžiąją dalį, bet ne visus X jurisdikcijos finansinės atskaitomybės standartus. Jeigu tinkama pagal užduoties aplinkybes, specialiosios paskirties finansinėse ataskaitose pateikiamame taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos aprašyme negalima teigti, kad finansinės ataskaitos visiškai atitinka oficialios ir pripažintos standartus nustatančios organizacijos, įstatymo ar teisės akto patvirtintą finansinių ataskaitų sudarymo tvarką. Pirmiau pateiktame su sutartimi susijusiame pavyzdyje taikomos finansinių ataskaitų sudarymo tvarkos aprašyme gali būti daroma nuoroda į sutarties nuostatas dėl finansinės atskaitomybės, o ne į X jurisdikcijos finansinės atskaitomybės standartus.

A3. A2 dalyje aprašytomis aplinkybėmis specialios paskirties finansinių ataskaitų sudarymo tvarka gali nebūti teisingo pateikimo tvarka, netgi jeigu finansinės atskaitomybės tvarka, kuria ji remiasi, yra teisingo pateikimo tvarka. Taip yra todėl, kad specialios paskirties tvarka gali neatitikti visų oficialios ir pripažintos standartus nustatančios organizacijos, įstatymo ar teisės akto patvirtintos finansinių ataskaitų sudarymo tvarkos reikalavimų, kurių turi būti laikomasi, kad finansinės ataskaitos pateiktų teisingą vaizdą.

A4. Pagal specialios paskirties tvarką sudarytos finansinės ataskaitos gali būti vienintelės įmonės sudaromos finansinės ataskaitos. Tokiomis aplinkybėmis tokias finansines ataskaitas gali naudoti ne tik tie vartotojai, kuriems tokia finansinės atskaitomybės tvarka buvo skirta. Nors tokiomis aplinkybėmis finansinės ataskaitos platinamos viešai, pagal tarptautinius audito standartus jos vis tiek laikomos specialios paskirties finansinėmis ataskaitomis. 13-14 dalyse nurodyti reikalavimai yra nustatyti siekiant išvengti nesusipratimų dėl finansinių ataskaitų paskirties.

Svarstymai prisiimant užduotį

Finansinės atskaitomybės tvarkos priimtinumas (žr. 8 dalį)

A5. Sudarant specialiosios paskirties finansines ataskaitas svarbiausias veiksnys nustatant

finansinės atskaitomybės tvarkos priimtinumą yra numatomų vartotojų finansinės informacijos poreikiai.

A6. Taikoma finansinės atskaitomybės tvarka gali apimti ir finansinės atskaitomybės standartus, kuriuos nustato organizacija, įgaliota ar pripažinta tvirtinti specialiosios paskirties finansinėms ataskaitoms taikomus standartus. Tokiu atveju tokie standartai laikomi priimtinais tokios rūšies finansinėms ataskaitoms sudaryti, jeigu tokia organizacija taiko patvirtintas ir skaidrias procedūras, pagal kurias vyksta diskusija ir atsižvelgiama į atitinkamų suinteresuotų šalių nuomones. Kai kuriose jurisdikcijose įstatymais ar teisės aktais gali būti nustatyta finansinės atskaitomybės tvarka, kurią vadovybė privalo naudoti sudarydama tam tikros rūšies įmonių specialiosios paskirties finansines ataskaitas. Pavyzdžiui, priežiūros institucija gali patvirtinti tam tikras finansinės atskaitomybės tvarkos nuostatas, kad būtų vykdomi tokios priežiūros institucijos reikalavimai. Jeigu nėra jokių tai paneigiančių požymių, tokia finansinės atskaitomybės tvarka yra laikoma priimtina tokioms įmonėms sudarant specialiosios paskirties finansines ataskaitas.

A7. Jeigu A6 dalyje minimi finansinės atskaitomybės standartai yra papildomi įstatymo ar priežiūros institucijos nustatytais reikalavimais, 210-ajame TAS reikalaujama auditoriaus nustatyti, ar tarp finansinės atskaitomybės standartų ir papildomų reikalavimų nėra prieštaravimų, ir nurodomi veiksmai, kuriuos auditorius privalo atlikti, jeigu tokių prieštaravimų yra[9].

A8. Taikoma finansinės atskaitomybės tvarka taip pat gali apimti sutarties, ar kitų nei A6 ir A7 dalyse nurodytų šaltinių nuostatas dėl finansinės atskaitomybės. Tokiu atveju finansinės atskaitomybės tvarkos priimtinumas atsižvelgiant į užduoties aplinkybes nustatomas įvertinant, ar tokia tvarka turi požymius, kuriuos turi priimtinos finansinės atskaitomybės tvarkos, kaip apibrėžta 210-ojo TAS 2 priede. Taikant specialios paskirties tvarką taikomos įprastos finansinės atskaitomybės tvarko požymių svarba konkrečiai užduočiai nustatoma vadovaujantis profesiniu sprendimu.

Pavyzdžiui, norėdami nustatyti įmonės grynojo turto vertę jo pardavimo dieną, tiekėjas ir pirkėjas gali susitarti, kad atsižvelgus į jų poreikius, reikėtų parengti atsargius sumažinimo dėl neatgaunamų gautinų sumų įvertinimus, nors tokia finansinė informacija nėra neutrali palyginti su finansine informacija, rengiama pagal bendrosios paskirties tvarką.

Svarstymai planuojant ir atliekant auditą (žr. 9 dalį)

A9. Pagal 200-ąjį auditorius privalo laikytis a) atitinkamų etikos reikalavimų, įskaitant reikalavimų užtikrinti nepriklausomumą atliekant finansinių ataskaitų audito užduotis, ir b) visų auditui svarbių tarptautinių audito standartų. Pagal šį TAS taip pat reikalaujama auditoriaus laikytis visų TAS reikalavimų, nebent, atsižvelgus į konkrečias atliekamo audito aplinkybes, visas TAS nėra taikytinas, arba atskiras reikalavimas nėra aktualus, kadangi jis yra sąlyginis, o atitinkama sąlyga neegzistuoja. Išimtinėmis aplinkybėmis auditorius gali nuspręsti, kad būtina nukrypti nuo atitinkamų konkretaus TAS reikalavimų ir atlikti alternatyvias audito procedūras to reikalavimo tikslams pasiekti[10].

A10. Taikant kai kuriuos tarptautinių audito standartų reikalavimus specialiosios paskirties

9 210-asis TAS, 18 dalis.

10 200-asis TAS, 14, 18 ir 22–23 dalys.

finansinių ataskaitų auditui, auditoriui gali būti reikalingi tam tikri specialūs svarstymai. Pavyzdžiui, 320-ajame TAS sprendimai apie dalykus, kurie yra reikšmingi finansinių ataskaitų vartotojams, grindžiami vertinimu dėl vartotojų kaip grupės bendrų finansinės informacijos poreikių[11]. Tačiau atliekant specialios paskirties finansinių ataskaitų auditą tokie sprendimai priimami atsižvelgiant į numatomų vartotojų finansinės informacijos poreikius.

A11. Sudarydama specialiosios paskirties finansines ataskaitas, pavyzdžiui, finansines ataskaitas pagal sutarties reikalavimus, vadovybė gali susitarti su numatomais jų vartotojais dėl tam tikro dydžio, už kurį mažesni audito metu nustatyti iškraipymai gali būti netaisomi ar kitaip nekoreguojami. Tokio dydžio nustatymas neatleidžia auditoriaus nuo reikalavimo nustatyti reikšmingumą pagal 320-ąjį TAS planuojant ir atliekant specialiosios paskirties finansinių ataskaitų auditą.

A12. Už valdymą atsakingų asmenų informavimas pagal tarptautinius audito standartus vykdomas atsižvelgiant į tokių asmenų santykius su audituojamomis finansinėmis ataskaitomis, ypač į tai, ar už valdymą atsakingi asmenys yra atsakingi už tokių finansinių ataskaitų sudarymo priežiūrą. Sudarant specialiosios paskirties finansines ataskaitas už valdymą atsakingi asmenys gali ir neturėti tokios atsakomybės; pavyzdžiui, jeigu finansinė informacija yra rengiama tik naudotis vadovybei. Tokiais atvejais 260-ojo TAS[12] reikalavimai specialios paskirties finansinių ataskaitų auditui gali būti nesvarbūs, išskyrus atvejus, kai auditorius taip pat yra atsakingas už įmonės bendrosios paskirties finansinių ataskaitų auditą, arba, pavyzdžiui, auditorius yra susitaręs su įmonės už valdymą atsakingais asmenimis informuoti juos apie specialiosios paskirties finansinių ataskaitų audito metu nustatytus svarbius dalykus.

Svarstymai susidarant nuomonę ir teikiant išvadą (žr. 11 dalį)

A13. Šio TAS priede pateikti auditoriaus išvadų apie specialiosios paskirties finansines ataskaitas pavyzdžiai.

Įspėjimas skaitytojams, kad finansinės ataskaitos yra sudarytos pagal specialios paskirties tvarką (žr. 14 dalį)

A14. Specialiosios paskirties finansinės ataskaitos gali būti naudojamos ir kitais tikslais, nei buvo numatyta. Pavyzdžiui, priežiūros institucijos gali reikalauti kai kurių įmonių paskelbti finansines ataskaitas viešai. Siekdamas išvengti bet kokių nesusipratimų auditorius įspėja auditoriaus išvados vartotojus, kad finansinės ataskaitos sudarytos pagal specialios paskirties tvarką, ir todėl gali būti netinkamos naudoti kitiems tikslams.

Platinimo ar naudojimo apribojimas (žr. 14 dalį)

A15. Be pagal 14 dalį reikalaujamo įspėjimo auditorius taip pat gali nuspręsti, kad reikėtų nurodyti, kad auditoriaus išvada yra skirta tik konkretiems vartotojams. Priklausomai nuo konkrečios jurisdikcijos įstatymo ar teisės akto, šio tikslo galima pasiekti apribojant auditoriaus išvados platinimą ar naudojimą. Tokiomis aplinkybėmis 14 dalyje minima pastraipa gali būti praplėsta į ją įtraukiant tuos kitus klausimus ir

11 320-asis TAS „Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“, 2 dalis.

12 260-asis TAS „Už valdymą atsakingų asmenų informavimas“.

atitinkamai pakeičiant jos antraštę.

Priedas

(žr. A13 dalį)

Auditorių išvadų apie specialiosios paskirties finansines ataskaitas pavyzdžiai

- 1 pavyzdys. Auditoriaus išvada apie visą finansinių ataskaitų rinkinį, sudarytą pagal sutarties finansinės atskaitomybės nuostatas (šiame pavyzdyje, atitikties tvarką).
- 2 pavyzdys. Auditoriaus išvada apie visą finansinių ataskaitų rinkinį, sudarytą mokesčių apskaitos pagrindu X jurisdikcijoje (šiame pavyzdyje, atitikties tvarką).
- 3 pavyzdys. Auditoriaus išvada apie visą finansinių ataskaitų rinkinį, sudarytą pagal priežiūros institucijos priimtas nuostatas dėl finansinės atskaitomybės (šiame pavyzdyje, teisingo pateikimo tvarką).

1 pavyzdys:

Aplinkybės gali būti tokios:

- **įmonės vadovybė sudarė finansines ataskaitas pagal sutarties nuostatas dėl finansinės atskaitomybės (t.y., pagal specialios paskirties tvarką) vykdydama tos sutarties nuostatas; vadovybė neturi galimybės pasirinkti finansinės atskaitomybės tvarkos;**
- **taikoma finansinių ataskaitų sudarymo tvarka yra atitikties tvarka;**
- **audito užduoties sąlygos atitinka 210-ajame TAS pateiktą vadovybės atsakomybės už finansines ataskaitas aprašymą;**
- **auditoriaus išvados platinimas ir naudojimas yra apribotas.**

NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

[Adresatas]

Mes atlikome ABC įmonės toliau pateikiamų finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. balansas ir tą dieną pasibaigusių metų pajamų ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita ir reikšmingų apskaitos metodų santrauka bei kita aiškinamoji informacija, auditą. Finansines ataskaitas parengė ABC įmonės vadovybė remdamasi 20X1 m. sausio 1 d. sutarties tarp ABC įmonės ir DEF įmonės („Sutarties“) Z skyriaus nuostatomis dėl finansinės atskaitomybės.

Vadovybės[13] atsakomybė už finansines ataskaitas

Vadovybė yra atsakinga už šių finansinių ataskaitų parengimą pagal Sutarties Z skyriaus nuostatas dėl finansinės atskaitomybės ir tokią vidaus kontrolę, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos.

Auditoriaus atsakomybė

Mūsų atsakomybė – apie šias finansines ataskaitas pareikšti nuomonę, pagrįstą atliktu auditu. Mes atlikome auditą pagal tarptautinius audito standartus. Šiuose standartuose nustatyta, kad mes laikytumėmės etikos reikalavimų ir planuotume bei atliktume auditą taip, kad gautume pakankamą užtikrinimą, jog finansinėse ataskaitose nėra reikšmingų iškraipymų.

Auditas apima procedūras, kurias atliekant siekiama surinkti audito įrodymų dėl finansinių ataskaitų sumų ir atskleistos informacijos. Procedūrų parinkimas priklauso nuo auditoriaus sprendimo, įskaitant finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės ar klaidos rizikos vertinimą. Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų rengimu, kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštų nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą. Auditas taip pat apima taikomų apskaitos metodų tinkamumo ir vadovybės atliekamų apskaitinių įvertinimų racionalumo ir bendro finansinių ataskaitų pateikimo įvertinimą.

Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami auditoriaus nuomonei pagrįsti.

13 Ar kitas šios jurisdikcijos teisinėje sistemoje tinkamas terminas.

Nuomonė

Mūsų nuomone, ABC įmonės 20X1 gruodžio 31 d. pasibaigusių metų finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais yra parengtos pagal Sutarties Z skyriaus nuostatas dėl finansinės atskaitomybės.

Apskaitos pagrindas ir platinimo bei naudojimo apribojimai

Nemodifikuodami savo nuomonės mes atkreipiame dėmesį į finansinių ataskaitų X pastabą, kurioje apibūdintas apskaitos pagrindas. Šios finansinės ataskaitos yra sudarytos siekiant padėti ABC įmonei vykdyti pirmiau nurodytosios sutarties nuostatas dėl finansinės atskaitomybės. Todėl finansinės ataskaitos gali būti netinkamos naudoti kitais tikslais. Mūsų išvada yra skirta tik ABC įmonei ir DEF įmonei ir neturėtų būti platinama kitoms, nei ABC įmonė ar DEF įmonė šalims ar jų naudojama.

[Auditoriaus parašas]

[Auditoriaus išvados data]

[Auditoriaus adresas]

2 pavyzdys:

Aplinkybės gali būti tokios:

- **bendrijos vadovybė sudarė finansines ataskaitas mokesčių apskaitos pagrindu X jurisdikcijoje (t.y., pagal specialios paskirties tvarką), siekdama padėti partneriams paruošti jų asmenines pajamų mokesčių deklaracijas; vadovybė neturi galimybės pasirinkti finansinės atskaitomybės tvarkos;**
- **taikoma finansinės atskaitomybės tvarka yra atitikties tvarka;**
- **audito užduoties sąlygos atitinka 210-ajame TAS pateiktą vadovybės atsakomybės už finansines ataskaitas aprašymą;**
- **auditoriaus išvados platinimas yra apribotas.**

NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

[Adresatas]

Mes atlikome ABC bendrijos toliau pateikiamų finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. balansas ir tą dieną pasibaigusių metų pajamų ataskaita ir reikšmingų apskaitos metodų santrauka bei kita aiškinamoji informacija, auditą. Finansines ataskaitas parengė vadovybė remdamasi mokesčių apskaitos pagrindu X jurisdikcijoje.

Vadovybės[14] atsakomybė už finansines ataskaitas

Vadovybė yra atsakinga už šių finansinių ataskaitų parengimą mokesčių apskaitos pagrindu X jurisdikcijoje ir tokią vidaus kontrolę, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos.

Auditoriaus atsakomybė

Mūsų atsakomybė – apie šias finansines ataskaitas pareikšti nuomonę, pagrįstą atliktu auditu. Mes atlikome auditą pagal tarptautinius audito standartus. Šiuose standartuose nustatyta, kad mes laikytumėmės etikos reikalavimų ir planuotume bei atliktume auditą taip, kad gautume pakankamą užtikrinimą, jog finansinėse ataskaitose nėra reikšmingų iškraipymų.

Auditas apima procedūras, kurias atliekant siekiama surinkti audito įrodymų dėl finansinių ataskaitų sumų ir atskleistos informacijos. Procedūrų parinkimas priklauso nuo auditoriaus sprendimo, įskaitant finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės ar klaidos rizikos vertinimą. Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su bendrijos finansinių ataskaitų rengimu, kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštų nuomonę apie bendrijos vidaus kontrolės veiksmingumą. Auditas taip pat apima taikomų apskaitos metodų tinkamumo ir vadovybės atliekamų apskaitinių įvertinimų racionalumo ir bendro finansinių ataskaitų pateikimo įvertinimą.

Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami auditoriaus nuomonei pagrįsti.

14 Ar kitas šios jurisdikcijos teisinėje sistemoje tinkamas terminas.

Nuomonė

Mūsų nuomone, ABC bendrijos 20X1 gruodžio 31 d. pasibaigusių metų finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais yra parengtos pagal [apibūdinti taikomą pajamų mokesčio įstatymą] jurisdikcijoje X.

Apskaitos pagrindas ir platinimo bei naudojimo apribojimai

Nemodifikuodami savo nuomonės mes atkreipiame dėmesį į finansinių ataskaitų X pastabą, kurioje apibūdintas apskaitos pagrindas. Šios finansinės ataskaitos yra sudarytos siekiant padėti ABC bendrijos partneriams parengti jų asmenines pajamų mokesčių deklaracijas. Todėl finansinės ataskaitos gali būti netinkamos naudoti kitais tikslais. Mūsų išvada yra skirta tik ABC bendrijai ir neturėtų būti platinama kitoms, nei ABC bendrija ir jos partneriai, šalims.

[Auditoriaus parašas]

[Auditoriaus išvados data]

[Auditoriaus adresas]

3 pavyzdys:

Aplinkybės gali būti tokios:

- **įmonės vadovybė sudarė finansines ataskaitas pagal priežiūros institucijos patvirtintas nuostatas dėl finansinės atskaitomybės (t.y., pagal specialios paskirties tvarką) vykdydama tos priežiūros institucijos reikalavimus; vadovybė neturi galimybės pasirinkti finansinės atskaitomybės tvarkos;**
- **taikoma finansinės atskaitomybės tvarka yra teisingo pateikimo tvarka;**
- **audito užduoties sąlygos atitinka 210-ajame TAS pateiktą vadovybės atsakomybės už finansines ataskaitas aprašymą;**
- **auditoriaus išvada gali būti platinama ir naudojama be jokių apribojimų.**
- **„Kitų dalykų“ pastraipoje nurodyta, kad auditorius taip pat pateikė auditoriaus išvadą apie ABC įmonės finansines ataskaitas už tą patį laikotarpį, sudarytas pagal bendrosios paskirties finansinių ataskaitų sudarymo tvarką.**

NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

[Adresatas]

Mes atlikome ABC įmonės toliau pateikiamų finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. balansas ir tą dieną pasibaigusių metų pajamų ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita ir reikšmingų apskaitos metodų santrauka bei kita aiškinamoji informacija, auditą. Finansines ataskaitas parengė ABC įmonės vadovybė remdamasi Z teisės akto Y skyriaus nuostatomis dėl finansinės atskaitomybės.

Vadovybės[15] atsakomybė už finansines ataskaitas

Vadovybė yra atsakinga už šių finansinių ataskaitų parengimą pagal Z teisės akto Y skyriaus[16] nuostatas dėl finansinės atskaitomybės ir tokią vidaus kontrolę, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos.

Auditoriaus atsakomybė

Mūsų atsakomybė – apie šias finansines ataskaitas pareikšti nuomonę, pagrįstą atliktu auditu. Mes atlikome auditą pagal tarptautinius audito standartus. Šiuose standartuose nustatyta, kad mes laikytumėmės etikos reikalavimų ir planuotume bei atliktume auditą taip, kad gautume pakankamą užtikrinimą, jog finansinėse ataskaitose nėra reikšmingų iškraipymų.

Auditas apima procedūras, kurias atliekant siekiama surinkti audito įrodymų dėl finansinių ataskaitų sumų ir atskleistos informacijos. Procedūrų parinkimas priklauso nuo auditoriaus sprendimo, įskaitant finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės ar klaidos rizikos

15 Ar kitas šios jurisdikcijos teisinėje sistemoje tinkamas terminas.

16 Jeigu vadovybė privalo sudaryti finansines ataskaitas, kurios parodo tikrą ir teisingą vaizdą, šis sakinys gali būti formuluojamas taip: „Vadovybė yra atsakinga už finansinių ataskaitų, kurios parodo tikrą ir teisingą vaizdą, sudarymą pagal Z teisės akto Y skyriaus nuostatas dėl finansinės atskaitomybės, ir tokią …“

vertinimą. Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų rengimu ir teisingu pateikimu[17], kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštų nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą[18]. Auditas taip pat apima taikomų apskaitos metodų tinkamumo ir vadovybės atliekamų apskaitinių įvertinimų racionalumo ir bendro finansinių ataskaitų pateikimo įvertinimą.

Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami auditoriaus nuomonei pagrįsti.

Nuomonė

Mūsų nuomone, finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais teisingai pateikia (arba *parodo tikrą ir teisingą vaizdą*) ABC įmonės 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinę būklę ir tą dieną pasibaigusių metų jos finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus, vadovaujantis Z teisės akto Y skyriaus nuostatomis dėl finansinės atskaitomybės.

Apskaitos pagrindas

Nemodifikuodami savo nuomonės mes atkreipiame dėmesį į finansinių ataskaitų X pastabą, kurioje apibūdintas apskaitos pagrindas. Šios finansinės ataskaitos yra sudarytos siekiant padėti ABC įmonei vykdyti DEF priežiūros institucijos reikalavimus. Todėl finansinės ataskaitos gali būti netinkamos naudoti kitais tikslais.

Kiti dalykai

ABC įmonė parengė atskiras finansines ataskaitas už 20X1 gruodžio 31 d. pasibaigusius metus pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus, apie kurias 20X2 kovo 31 d. pateikėme atskirą auditoriaus išvadą, skirtą ABC įmonės akcininkams.

[Auditoriaus parašas]

[Auditoriaus išvados data]

[Auditoriaus adresas]

17 16-oje išnašoje nurodytu atveju galima tokia formuluotė: „Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų, parodančių tikrą ir teisingą vaizdą, rengimu, kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštų nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą“.

18 Tais atvejais, kai auditorius taip pat turi su finansinių ataskaitų auditu susijusią pareigą pareikšti nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą, šis sakinys būtų formuluojamas taip: „Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų rengimu ir teisingu pateikimu, kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras.“ 16-oje išnašoje nurodytu atveju galima tokia formuluotė: „Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų, parodančių tikrą ir teisingą vaizdą, rengimu, kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras.“