Galutinis variantas
2015 m. sausis

ISA™

Tarptautiniai Audito Standartai™

Susiję kitų tarptautinių audito standartų pakeitimai

IAASB International Auditing and Assurance Standards Board®

LAR LIETUVOS AUDITORIŲ RŪMAI

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 37 psl.

PATVIRTINTI KITŲ TARPTAUTINIŲ AUDITO STANDARTŲ PAKEITIMAI

Pastaba. Toliau nurodyti patvirtinti kitų tarptautinių audito standartų pakeitimai dėl išleistų naujų ir pakeistų auditoriaus išvadą reglamentuojančių tarptautinių audito standartų. Šie pakeitimai įsigalios tuo pačiu metu kaip ir nauji bei pakeisti auditoriaus išvadą reglamentuojantys tarptautiniai audito standartai. Šiuose pakeitimuose nurodytų išnašų numeriai nesutampa su tarptautinių audito standartų, kurie bus keičiami, išnašų numeriais, todėl būtina pateikti nuorodas į šiuos tarptautinius audito standartus.

210-asis TAS „Susitarimas dėl audito užduočių sąlygų“

Reikalavimai

Susitarimas dėl audito užduoties sąlygų

10. Kaip nurodyta 11 dalyje, sutartos audito užduoties atlikimo sąlygos turi būti nurodytos audito užduoties sutartyje ar kitame tinkamos formos rašytiniame susitarime; į jas turi būti įtraukta (žr. A22–A25 dalis):

    a) finansinių ataskaitų audito tikslas ir apimtis;

    b) auditoriaus pareigos;

    c) vadovybės pareigos;

    d) finansinėms ataskaitoms sudaryti taikoma finansinės atskaitomybės tvarka; ir

    e) nuoroda dėl numatomos bet kokios auditoriaus išvados formos ir turinio (žr. A23a dalį); ir

    f) nuostata, kad gali būti aplinkybių, dėl kurių išvados forma ir turinys gali skirtis nuo numatytųjų.

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Audito užduoties sutartis arba kitos formos rašytinis susitarimas (žr. 10–11 dalis)

Audito užduoties sutarties forma ir turinys

A23. Audito užduoties sutarties forma ir turinys gali būti kitoks kiekvienai įmonei. Audito užduoties sutartyje pateikiama informacija apie auditoriaus pareigas gali būti grindžiama 200-uoju TAS. Šio TAS 6 dalies b punkte ir 12 dalyje aprašytos vadovybės pareigos. Audito užduoties sutartyje apibrėžiami 10 dalyje nustatyti dalykai; be to, gali būti nurodyta, pavyzdžiui:

- audito apimties detalizavimas, įskaitant nuorodas į taikomus įstatymus, teisės aktus, TAS, profesinių institucijų etikos ir kitus pareiškimus, kurių laikosi auditorius;
- visos kitos informavimo apie audito užduoties rezultatus formos;
- reikalavimas auditoriaus išvadoje pateikti pagrindinius audito dalykus pagal 701-ojo TAS reikalavimus[1];
- tai, kad dėl įgimtų audito apribojimų, taip pat ir įgimtų vidaus kontrolės apribojimų, tebėra neišvengiama rizika, kad kai kurie reikšmingi iškraipymai nebus aptikti, nepaisant to, kad auditas buvo tinkamai suplanuotas ir atliktas pagal TAS;

[1] 701-asis TAS „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

- susitarimai dėl audito planavimo ir atlikimo, taip pat susitarimai dėl audito grupės sudėties;
- lūkesčiai, kad vadovybė pateiks rašytinius pareiškimus (taip pat žr. A13 dalį);
- vadovybės sutikimas pateikti auditoriui finansinių ataskaitų projektus ir visą kitą susijusią informaciją laiku, kad jis galėtų baigti auditą pagal pasiūlytą grafiką;
- vadovybės sutikimas informuoti auditorių apie faktus, kurie gali daryti įtaką finansinėms ataskaitoms ir apie kuriuos vadovybė gali sužinoti per laikotarpį nuo auditoriaus išvados datos iki finansinių ataskaitų paskelbimo datos;
- atlygio skaičiavimo pagrindas ir sąskaitų pateikimo tvarka;
- prašymas, kad vadovybė patvirtintų, jog ji gavo audito užduoties sutartį ir sutinka su toje sutartyje apibrėžtomis užduoties sąlygomis.

A23a. Jeigu auditorius neprivalo pateikti pagrindinių audito dalykų, jam būtų naudinga audito užduoties sąlygose nurodyti pagrindinių audito dalykų pateikimo auditoriaus išvadoje galimybę. Atsižvelgiant į tam tikrų jurisdikcijų reikalavimus auditorius turėtų užsiminti apie tokią galimybę, kad vėliau galėtų ja pasinaudoti.

A24. Jei svarbu, audito užduoties sutartyje taip pat gali būti nurodyta:

- susitarimas dėl kitų auditorių ir ekspertų dalyvavimo atliekant auditą;
- susitarimas dėl vidaus auditorių ir kitų įmonės darbuotojų dalyvavimo;
- jei prireiktų, bendradarbiavimas su ankstesniu auditoriumi auditą atliekant pirmą kartą;
- visi auditoriaus atsakomybės apribojimai, jei tokie apribojimai galimi;
- nuoroda į visus paskesnius susitarimus tarp auditoriaus ir įmonės;
- įsipareigojimai pateikti audito darbo dokumentus kitoms šalims.

Audito užduoties sutarties pavyzdys pateiktas 1 priede.

***

1 priedas

Audito užduoties sutarties pavyzdys

Toliau pateiktas bendrosios paskirties finansinių ataskaitų, sudarytų pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus, audito užduoties sutarties pavyzdys. Ši sutartis nėra privaloma, ji pateikta tik kaip nuoroda, kuri gali būti naudojama kartu su šiame TAS apibrėžtomis nuostatomis. Ji turi būti koreguojama atsižvelgus į konkrečius reikalavimus ir aplinkybes. Ši sutartis skirta taikyti vieno ataskaitinio laikotarpio finansinių ataskaitų auditui ir turi būti atitinkamai pritaikyta, jeigu ją numatoma ar tikimasi taikyti pasikartojantiems auditams (žr. šio TAS 13 dalį). Gali būti naudinga kreiptis teisinio patarimo dėl to, ar kiekviena iš siūlomų sutarčių yra tinkama.

***

Atitinkamam ABC įmonės vadovybės arba už valdymą atsakingų asmenų atstovui[1]:

[*Audito tikslas ir apimtis*]

Jūs[2] mūsų paprašėte atlikti ABC įmonės finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinės būklės ataskaita ir tą dieną pasibaigusių metų bendrųjų pajamų ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita ir aiškinamasis raštas, įskaitant reikšmingų apskaitos metodų santrauką ~~bei kita aiškinamoji informacija~~, auditą. Šia sutartimi patvirtiname, kad sutinkame atlikti šią užduotį ir ją suprantame.

~~Auditą atliksime~~ Mūsų audito tikslas – gauti pakankamą užtikrinimą dėl to, ar finansinės ataskaitos kaip visuma nėra reikšmingai iškraipytos dėl apgaulės ar klaidos, ir išleisti išvadą, kurioje pateikiama mūsų nuomonė. ~~siekdami pareikšti nuomonę apie finansines ataskaitas.~~ Pakankamas užtikrinimas – tai aukšto lygio užtikrinimas, o ne garantija, kad reikšmingą iškraipymą, jeigu jis yra, visada galima nustatyti per auditą, kuris atliekamas pagal tarptautinius audito standartus (TAS). Iškraipymai, kurie gali atsirasti dėl apgaulės ar klaidos, laikomi reikšmingais, jeigu galima pagrįstai numatyti, kad atskirai ar kartu jie gali turėti didelės įtakos vartotojų ekonominiams sprendimams, priimamiems remiantis finansinėmis ataskaitomis.

[*Auditoriaus pareigos*]

Mes atliksime auditą pagal ~~tarptautinius audito standartus (~~TAS~~)~~. Šiuose standartuose nustatyta, kad mes laikytumėmės etikos reikalavimų. ~~ir~~ Atlikdami auditą pagal TAS viso audito metu priėmėme profesinius sprendimus ir laikėmės profesinio skepticizmo principo ~~planuotume bei atliktume auditą taip, kad gautume pakankamą užtikrinimą, jog finansinėse ataskaitose nėra reikšmingų iškraipymų~~. ~~Auditas apima~~ Mes taip pat:

- ~~procedūras, kurias atliekant siekiama surinkti audito įrodymų dėl finansinių ataskaitų sumų ir atskleistos informacijos. Procedūrų parinkimas priklauso nuo auditoriaus sprendimo, įskaitant~~

---

[1] Sutartyje nurodomi konkrečios užduoties ir atitinkamos jurisdikcijos aplinkybes atitinkantys adresatai ir jų duomenys. Labai svarbu nurodyti tinkamus asmenis – žr. A21 dalį.

[2] Visoje nuorodos į „jus“, „mus“, „mums“ „vadovybę“, „už valdymą atsakingus asmenis“ ir „auditorių“ sutartyje gali būti naudojamos ar keičiamos atsižvelgiant į aplinkybes.

nustatėme ir įvertinome finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės arba klaidos riziką, suplanavome ir atlikome audito procedūras kaip atsaką į tokią riziką ir surinkome pakankamų tinkamų audito įrodymų mūsų nuomonei pagrįsti. Reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės neaptikimo rizika yra didesnė nei reikšmingo iškraipymo dėl klaidų neaptikimo rizika, nes apgaule gali būti sukčiavimas, klastojimas, tyčinis praleidimas, klaidingas aiškinimas arba vidaus kontrolių nepaisymas;

- ~~Vertindami riziką, mes~~ supratome ~~atsižvelgiame~~ į įmonės vidaus kontrolę, susijusią su ~~finansinių ataskaitų parengimu~~ auditu, kad galėtume parengti tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštume nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą[3]. Tačiau mes jus raštu informuosime apie visus reikšmingus vidaus kontrolės trūkumus, kuriuos mes nustatysime audito metu ir kurie turės reikšmės finansinių ataskaitų auditui;
- ~~Auditas taip pat apima taikomų apskaitos metodų tinkamumo ir vadovybės atliekamų apskaitinių įvertinimų racionalumo ir bendro finansinių ataskaitų pateikimo įvertinimą~~ įvertinome taikomos apskaitos metodų tinkamumą ir apskaitinių įvertinimų bei susijusių vadovybės atskleidimų pagrįstumą;
- padarėme išvadą dėl taikomo veiklos tęstinumo apskaitos principo tinkamumo ir dėl to, ar, remiantis surinktais įrodymais, egzistuoja su įvykiais ar sąlygomis susijęs reikšmingas neapibrėžtumas, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl Įmonės gebėjimo tęsti veiklą. Jeigu padarome išvadą, kad toks reikšmingas neapibrėžtumas egzistuoja, auditoriaus išvadoje privalome atkreipti dėmesį į susijusius atskleidimus finansinėse ataskaitose arba, jeigu tokių atskleidimų nepakanka, turime modifikuoti savo nuomonę. Mūsų išvados pagrįstos audito įrodymais, kuriuos surinkome iki auditoriaus išvados išleidimo dienos. Tačiau būsimi įvykiai ar sąlygos gali lemti, kad Įmonė negalės toliau tęsti savo veiklos;
- ~~vertindami~~ įvertinome bendrą finansinių ataskaitų pateikimą, struktūrą ir turinį, įskaitant atskleidimus, ir tai, ar finansinėse ataskaitose pateikti pagrindžiantys sandoriai ir įvykiai taip, kad atitiktų teisingo pateikimo koncepciją.

Dėl įgimtų audito apribojimų, taip pat ir įgimtų vidaus kontrolės apribojimų, tebėra neišvengiama rizika, kad kai kurie reikšmingi iškraipymai nebus aptikti, nepaisant to, kad auditas buvo tinkamai suplanuotas ir atliktas pagal TAS.

[*Vadovybės pareigos ir taikoma finansinės atskaitomybės tvarka (šiame pavyzdyje daroma prielaida, jog auditorius nenustatė, kad tokios pareigos yra tinkamai apibūdintos įstatyme ar teisės akte; todėl vartojami šio TAS 6 dalies b punkte pateikti apibūdinimai.*]

Auditą atliksime remdamiesi prielaida, kad [vadovybė ir, jei būtina, už valdymą atsakingi asmenys][4] pripažįsta ir supranta, kad jie yra atsakingi:

a) už finansinių ataskaitų parengimą ir teisingą pateikimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus[5];

---

[3] Šį sakinį galima atitinkamai keisti tais atvejais, kai auditorius privalo pareikšti nuomonę dėl vidaus kontrolės, susijusios su finansinių ataskaitų auditu, efektyvumo.

[4] Vartoti pagal aplinkybes tinkamus terminus.

b) už tokią vidaus kontrolės tvarką, kokia, [vadovybės] nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos; ir

c) mums suteikti:

i) galimybę susipažinti su visa [vadovybei] žinoma informacija, kuri yra svarbi rengiant finansines ataskaitas, tokia kaip įrašai, dokumentai ir kiti dalykai;

ii) papildomą informaciją, kurios mes galime pareikalauti iš [vadovybės], kad galėtume atlikti auditą; ir

iii) galimybę nekliudomai bendrauti su įmonėje dirbančiais asmenimis, iš kurių, mūsų nuomone, būtina gauti audito įrodymus.

Atlikdami auditą, taip pat paprašysime [vadovybės ir, jei būtina, už valdymą atsakingų asmenų] raštu patvirtinti mums pateiktus su auditu susijusius pareiškimus.

Tikimės, kad mums atliekant auditą jūsų darbuotojai su mumis visapusiškai bendradarbiaus.

[*Kita svarbi informacija*]

[*Čia įrašyti papildomą informaciją apie susitarimus dėl atlygio, sąskaitų pateikimo tvarkos ir kitų sąlygų, kaip tinkama*.]

[Išvados pateikimas]

[*Įrašyti tinkamą informaciją apie numatomą auditoriaus išvados formą ir turinį.*]

Mūsų išvados formą ir turinį gali prireikti keisti atsižvelgiant į mūsų atlikto audito pastebėjimus.

Prašome pasirašyti ir grąžinti pridedamą sutarties egzempliorių, tuo patvirtindami, kad pripažįstate ir sutinkate su susitarimais dėl mūsų numatomo atlikti jūsų finansinių ataskaitų audito, įskaitant susitarimus dėl mūsų atitinkamų pareigų.

XYZ & Co.

Patvirtiname ir suprantame ABC įmonės vardu

(parašas)

.....

Vardas, pavardė ir pareigos

Data

---

[5] Arba, jei tinka, „už finansinių atskaitų, kurios parodo tikrą ir teisingą vaizdą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus parengimą“.

220-asis TAS „Finansinių ataskaitų audito kokybės kontrolė“

Reikalavimai

Užduoties atlikimas

Užduoties kokybės kontrolės peržiūra

…

20. Asmuo, atliekantis užduoties kokybės kontrolės peržiūrą, turi objektyviai įvertinti reikšmingus užduoties grupės padarytus sprendimus ir rengiant auditoriaus išvadą jos suformuluotas išvadas. Atliekant šį vertinimą turi būti:

    a) su užduoties partneriu aptariami reikšmingi klausimai;

    b) peržiūrimos finansinės ataskaitos ir siūloma auditoriaus išvada;

    c) peržiūrimi atrinkti audito dokumentai, susiję su reikšmingais užduoties grupės priimtais sprendimais ir jų padarytomis išvadomis; ir

    d) įvertinamos išvados, padarytos rengiant auditoriaus išvadą, ir apsvarstoma, ar siūloma auditoriaus išvada yra tinkama (žr. A26–A27a, A29–A31 dalis).

21. Audituojant įmonių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, finansines ataskaitas, asmuo, atsakingas už užduoties kokybės kontrolės peržiūrą, atlikdamas šią peržiūrą taip pat turi apsvarstyti:

    a) užduoties grupės vertinimą, kaip audito įmonė užtikrina nepriklausomumą audito užduoties atžvilgiu;

    b) ar buvo rengiamos tinkamos konsultacijos dėl skirtingas nuomones nulemiančių klausimų ar dėl kitų sunkių arba ginčytinų dalykų, ir tokių konsultacijų metu padarytas išvadas; ir

    c) ar peržiurai atrinkti audito darbo dokumentai atspindi atliktą darbą vertinat reikšmingus priimtus sprendimus ir patvirtina padarytas išvadas (žr. A28–A31 dalis).

…

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Užduoties atlikimas

Užduoties kokybės kontrolės peržiūra

…

Užduoties kokybės kontrolės priežiūros pobūdis, apimtis ir atlikimo laikas (žr. 20 dalį)

A26. Pasikeitus aplinkybėms, išlikdamas budrus užduoties partneris gali nustatyti situacijas, kai būtina atlikti užduoties kokybės kontrolės peržiūrą, nors pradėjus vykdyti užduotį, tokios peržiūros atlikti reikalaujama nebuvo.

A27. Užduoties kokybės kontrolės peržiūros apimtis, be kitų dalykų, gali priklausyti nuo audito užduoties sudėtingumo, nuo to, ar įmonės vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, ir rizikos, kad, atsižvelgus į aplinkybes, auditoriaus išvada gali būti netinkama. Užduoties kokybės kontrolės peržiūra nesumažina užduoties partnerio atsakomybės už audito užduotį ir jos atlikimą.

A27a. Jeigu taikomas 701-asis TAS[6], užduoties grupės padarytos išvados rengiant auditoriaus išvadą apima tokių dalykų nustatymą:

- pagrindinių audito dalykų, kurie pateikiami auditoriaus išvadoje;
- pagrindinių audito dalykų (jeigu jų yra), kurie nebus pateikiami auditoriaus išvadoje pagal 701-ojo TAS 14 dalį; ir
- atsižvelgiant į faktus ir įmonės bei audito aplinkybes faktą, pareiškimą, kad nėra auditoriaus išvadoje būtinų pateikti pagrindinių audito dalykų (jei taikoma).

Be to, pasiūlytos auditoriaus išvados peržiūra pagal 20 dalies b punktą apima pasiūlytos „Pagrindinių audito dalykų“ skyriaus formuluotės vertinimą.

Įmonių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, užduoties kokybės kontrolės peržiūra (žr. 21 dalį)

A28. Įmonių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, užduoties kokybės kontrolės peržiūros metu vertinant reikšmingus užduoties grupės priimtus sprendimus, gali būti svarbūs ir kiti dalykai, tokie kaip:

- reikšminga užduoties atlikimo metu nustatyta rizika pagal 315-ąjį TAS (persvarstytą)[7], ir atsakas į tą riziką pagal 330-ąjį TAS[8], įskaitant užduoties grupės atliktą apgaulės rizikos vertinimą ir atsaką į ją pagal 240-ąjį TAS[9].
- padaryti sprendimai, ypač dėl reikšmingumo ir reikšmingos rizikos;
- audito metu nustatytų ištaisytų ir neištaisytų iškraipymų reikšmingumas ir išsidėstymas;
- klausimai, apie kuriuos būtina informuoti vadovybę, už valdymą atsakingus asmenis ir, jeigu taikytina, kitas šalis, tokias kaip priežiūros institucijas.

Priklausomai nuo aplinkybių šie kiti dalykai gali būti aktualūs ir atliekant kitų įmonių finansinių ataskaitų audito užduočių kokybės kontrolės peržiūras.

Mažesnėms įmonėms taikomos nuostatos (žr. 20–21 dalis)

A29. Užduoties kokybės kontrolės peržiūra būtina atliekant ne tik įmonių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, finansinių ataskaitų auditą, bet ir atliekant audito užduotis pagal audito įmonės, reikalaujančios atlikti užduočių kokybės kontrolės peržiūrą, nustatytus kriterijus. Kai kuriais atvejais jokios audito įmonės atliekamos audito užduotys negali atitikti kriterijų, dėl kurių būtų privaloma atlikti tokią peržiūrą.

Viešojo sektoriaus įmonėms taikomos nuostatos (žr. 20–21 dalis)

A30. Viešajame sektoriuje pagal įstatymus paskirtas auditorius (pavyzdžiui, valstybės kontrolierius arba valstybės kontrolieriaus vardu paskirtas tinkamos kvalifikacijos asmuo) gali atlikti tokį patį vaidmenį

---

[6] 701-asis TAS „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

[7] 315-asis TAS „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas susipažįstant su įmone ir jos aplinka“ (persvarstytas)

[8] 330-asis TAS „Auditoriaus procedūros, atliekamos atsižvelgiant į įvertintas rizikas“

[9] 240-asis TAS „Auditoriaus atsakomybė dėl apgaulės, atliekant finansinių ataskaitų auditą“

kaip ir užduoties partneris, visiškai atsakingas už viešojo sektoriaus auditus. Tokiomis aplinkybėmis, jeigu taikytina, pasirenkant asmenį, atliekantį užduoties kokybės kontrolės peržiūrą, taip pat atsižvelgiama į tai, kad jis turi būti nepriklausomas nuo audituojamos įmonės, ir į asmens, atliekančio užduoties kokybės kontrolės peržiūrą, sugebėjimą objektyviai įvertinti.

A31. Viešajam sektoriui nebūdingos 21 ir A28 dalyse minimos įmonės, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje. Tačiau viešajame sektoriuje gali veikti kitos įmonės, kurios yra labai svarbios dėl jų dydžio, sudėtingumo ar dėl viešojo intereso aspektų, ir kurios dėl šios priežasties turi daug suinteresuotų šalių. Tai, pavyzdžiui, valstybinės korporacijos ar komunalinio ūkio įmonės. Dėl viešajame sektoriuje vykstančių pokyčių jame gali atsirasti svarbios naujų rūšių įmonės. Nėra nustatytų objektyvių kriterijų, kuriais remiantis nustatoma įmonės svarba. Vis dėlto viešojo sektoriaus auditoriai vertina, kurios įmonės gali būti laikomos tokiomis svarbiomis, kad jų atžvilgiu būtų būtina atlikti užduočių kokybės kontrolės peržiūrą.

230-asis TAS „Audito dokumentavimas“

Pastaba. Patikslinus visus TAS, jie įsigaliojo tą pačią datą. Kadangi dabar kai kurių TAS (nauji arba pakeisti auditoriaus išvadą reglamentuojantys standartai) įsigaliojimo datos skiriasi, 230-ojo TAS priede pateikta frazė „Galioja 2009 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui“ ištrinama.

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Atliktų audito procedūrų ir surinktų audito įrodymų dokumentavimas

Audito dokumentų forma, turinys ir apimtis

Reikšmingų dalykų ir susijusių reikšmingų profesinių sprendimų dokumentavimas (žr. 8 dalies c punktą)

A10. Aplinkybės, kurioms esant yra tikslinga pagal 8 dalį rengti su priimamais profesiniais sprendimais susijusius audito dokumentus, esant reikšmingiems dalykams ir priimant svarbius sprendimus, gali būti tokios:

- auditoriaus apibendrinančios išvados loginis pagrindimas tais atvejais, kai pagal reikalavimą jis „turi įvertinti“ tam tikrą informaciją ar veiksnius, o toks įvertinimas yra labai svarbus atliekant konkrečią užduotį;
- auditoriaus apibendrinančios išvados dėl sričių, kuriose priimami subjektyvūs sprendimai, pagrįstumo pagrindas (pavyzdžiui, svarbių apskaitinių įvertinimų pagrįstumas);
- auditoriaus apibendrinančios išvados dėl dokumento tikrumo pagrindas, jeigu pradedamas papildomas tyrimas (pavyzdžiui, siekiant tinkamai pasinaudoti eksperto nuomone ar patvirtinimo procedūromis) įvertinus audito metu nustatytas aplinkybes, dėl kurių jis padarė išvadą, kad dokumentas gali būti netikras;
- kai taikomas 701-asis TAS[10], auditorius nustato pagrindinius audito dalykus, kuriuos reikia pateikti, arba nustato, kad pagrindinių audito dalykų nėra.

[10] 701-asis TAS „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

510-asis TAS „Pirmojo audito užduotys – pradiniai likučiai“

Priedas

(žr. A8 dalį).

Auditorių<u>jaus</u> išvadų su modifikuota nuomone pavyzdžiai

<u>Pastaba. Pagal 700-ojo TAS (persvarstyto) reikalavimus toliau pateikiamuose auditoriaus išvadų pavyzdžiuose pirmiausia pateikiamas „Nuomonės“ skyrius, po jo iš karto – „Nuomonės pagrindo“ skyrius. Be to, anksčiau išorės auditoriaus atsakomybės apibūdinimo skyriuje pateikti pirmasis ir paskutinis sakiniai perkeliami į „Nuomonės pagrindo“ skyrių.</u>

<u>1-asis pavyzdys.</u>

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes ~~A8 dalies a punkte aprašytos aplinkybės – tai~~:

- <u>Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio auditas atliktas pagal teisingo pateikimo tvarką. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS[1] netaikomas).</u>
- <u>Įmonės vadovybė parengė finansines ataskaitas pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS) (bendrosios paskirties tvarką).</u>
- <u>Pagal 210-ąjį TAS reikalaujamas atsakomybės už finansinės ataskaitas apibūdinimas pateiktas audito užduoties sąlygose[2].</u>
- Auditorius nestebėjo atsargų inventorizacijos ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir negalėjo surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl ataskaitinio laikotarpio pradžios atsargų likučių.
- Tai, kad nebuvo galimybės surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl atsargų pradinių likučių, gali daryti reikšmingą įtaką, tačiau ši įtaka nepaplitusi visuose įmonės finansiniuose veiklos rezultatuose ir pinigų srautuose[3].
- Įmonės finansinė būklė metų pabaigoje parodyta teisingai.
- Pagal šią konkrečią jurisdikciją įstatymas ir teisės aktas draudžia auditoriui pareikšti sąlyginę nuomonę apie finansinius veiklos rezultatus bei pinigų srautus ir nemodifikuotą nuomonę apie finansinę būklę.
- <u>Atitinkami etikos reikalavimai – auditui pagal jurisdikciją taikomi reikalavimai.</u>
- <u>Remdamasis surinktais įrodymais auditorius padarė išvadą, kad nėra su įvykiais ar sąlygomis susijusio reikšmingo neapibrėžtumo, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą, kaip tai nurodyta 570-ajame TAS (persvarstytame)[4].</u>

---

[1] <u>600-asis TAS „ Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponentų auditorių darbą)“</u>

[2] <u>210-asis TAS „Susitarimas dėl audito užduočių sąlygų“</u>

[3] Jei, auditoriaus nuomone, galimas poveikis yra laikytinas reikšmingu ir darančiu įtaką visiems įmonės finansiniams veiklos rezultatams ir pinigų srautams, auditorius turi atsisakyti pareikšti nuomonę apie finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus.

[4] <u>570-asis TAS „Veiklos tęstinumas“ (persvarstytas)</u>

- Auditorius neprivalo ir jis kitaip nenusprendžia pateikti pagrindinių audito dalykų pagal 701-ąjį TAS[5].
- Atitinkami duomenys yra pateikti, be to, ankstesnių laikotarpių finansinių ataskaitų auditą atliko ankstesnis auditorius. Kadangi pagal įstatymą ar teisės aktą auditoriui nedraudžiama pateikti nuorodas į ankstesnio auditoriaus išvadoje nurodytus atitinkamus duomenis, jis nusprendė pasinaudoti tokia galimybe.
- Asmenys, atsakingi už finansinės atskaitomybės proceso priežiūrą, nėra tie patys asmenys, kurie atsako už finansinių ataskaitų parengimą.
- Be finansinių ataskaitų audito, auditorius turi kitų vietos įstatyme nurodytų išvados pateikimo pareigų.

NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

ABC įmonės akcininkams [ar kitam atitinkamam adresatui]

Išvada dėl finansinių ataskaitų audito[6]

Sąlyginė nuomonė

Mes atlikome ABC įmonės (toliau – Įmonės) ~~toliau pateikiamų~~ finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinės būklės ataskaita ir tą dieną pasibaigusių metų bendrųjų pajamų ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita, aiškinamasis raštas ir reikšmingų apskaitos metodų santrauka ~~bei kita aiškinamoji informacija~~, auditą.

Mūsų nuomone, išskyrus mūsų išvados ~~pastraipoje~~ „Sąlyginės nuomonės pagrindas“ skyriuje aprašyto dalyko poveikį, pridėtos 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 tarptautiniais finansinės atskaitomybės standartais (TFAS).

Sąlyginės nuomonės pagrindas

Mes buvome paskirti įmonės auditoriais 20X1 m. birželio 30 d., todėl nestebėjome atsargų inventorizacijos, kuri buvo atlikta metų pradžioje. Alternatyviomis priemonėmis mes negalėjome patikrinti atsargų kiekio, kuris įmonėje buvo 20X0 m. gruodžio 31 d. Kadangi pradiniai atsargų likučiai yra reikšmingi nustatant finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus, mes negalėjome nustatyti, ar reikėjo koreguoti metų pelną, pateiktą bendrųjų pajamų ataskaitoje, ir grynuosius pinigų srautus iš pagrindinės veiklos, pateiktus pinigų srautų ataskaitoje.

Auditą atlikome pagal tarptautinius audito standartus (TAS). Mūsų atsakomybė pagal šiuos standartus išsamiai apibūdinta šios išvados skyriuje „Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą“. Esame nepriklausomi nuo Įmonės pagal etikos reikalavimus, kurie taikomi mūsų atliekamam auditui pagal

---

[5] 701-asis TAS „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

[6] Paantraštės „Išvada dėl finansinių ataskaitų audito“ nebūtina pateikti, jeigu nepateikiama antroji paantraštė „Išvada dėl kitų taikomų teisinių ir priežiūros reikalavimų“.

[jurisdikciją], ir įvykdėme kitus etikos reikalavimus, susijusius su šiais reikalavimais. Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami mūsų sąlyginei nuomonei pagrįsti.

Kiti dalykai

~~ABC~~ Įmonės 20X0 m. gruodžio 31 d. pasibaigusių metų finansines ataskaitas auditavo kitas auditorius, kuris 20X1 m. kovo 31 d. pareiškė nemodifikuotą nuomonę apie tokias finansines ataskaitas.

Vadovybės[7] ~~ir~~ už valdymą atsakingų asmenų atsakomybė už finansines ataskaitas[8]

[*Išvados rengimas pagal 700-ajį TAS (persvarstytą)[9]. Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ajį pavyzdį.*]

~~Vadovybė yra atsakinga už šių finansinių ataskaitų parengimą ir teisingą pateikimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus[10] ir tokią vidaus kontrolę, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos.~~

Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą

[*Išvados rengimas pagal 700-ajį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ajį pavyzdį.*]

~~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 arba klaidos riziką, audito procedūrų kaip atsaką į tokią riziką planavimą ir atlikimą ir pakankamų tinkamų audito įrodymų mūsų nuomonei pagrįsti surinkimą. Reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės neaptikimo rizika yra didesnė nei reikšmingo iškraipymo dėl klaidų neaptikimo rizika, nes apgaule gali būti sukčiavimas, klastojimas, tyčinis praleidimas, klaidingas aiškinimas arba vidaus kontrolių nepaisymas;~~

~~Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų rengimu ir teisingu pateikimu[11], kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne~~

~~8~~ ~~Arba kitas terminas, tinkamas pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę tvarką.~~

8 Terminai „vadovybė“ ir „už valdymą atsakingi asmenys“ gali būti keičiami visoje pavyzdinėje auditoriaus išvadoje į kitą terminą, kuris tinkamas atsižvelgiant į konkrečios jurisdikcijos teisinę sistemą.

9 700-asis TAS „Nuomonės apie finansines ataskaitas susidarymas ir pateikimas“ (persvarstytas)

~~10~~ ~~Jeigu vadovybė turi parengti finansines ataskaitas, kurios parodo tikrą ir teisingą vaizdą, galima tokia formuluotė: „Vadovybė atsako už finansinių ataskaitų, kurios pateikia tikrą ir teisingą vaizdą, parengimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus ir tokią...“~~

~~11~~ ~~4-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“.~~

~~tam, kad pareikštų nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą[12]. 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 mūsų sąlyginei auditoriaus nuomonei pagrįsti.~~

Išvada dėl kitų teisinių ir priežiūros reikalavimų

[*Išvados rengimas pagal 700-ajį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ajį pavyzdį.*]

~~[Šios auditoriaus išvados dalies forma ir turinys gali skirtis atsižvelgiant į auditoriaus kitų pateikimo pareigų pobūdį].~~

[~~Auditoriaus parašas~~ *Auditoriaus parašas yra audito įmonės vardu arba asmeniškai auditoriaus vardu, arba abu – atsižvelgiant į tai, ko yra reikalaujama pagal konkrečią jurisdikciją.*]

[Auditoriaus adresas]

[~~*Auditoriaus išvados d*~~*Data*]

~~[12] 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.“ 4-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.“~~

2-asis pavyzdys.

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes ~~A8 dalies b punkte aprašytos aplinkybės – tai~~:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio auditas atliktas pagal teisingo pateikimo tvarką. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS netaikomas).
- Įmonės vadovybė parengė finansines ataskaitas pagal TFAS (bendrosios paskirties tvarką).
- Pagal 210-ąjį TAS reikalaujamas atsakomybės už finansinės ataskaitas apibūdinimas pateiktas audito užduoties sąlygose.
- Auditorius nestebėjo atsargų inventorizacijos ataskaitinio laikotarpio pradžioje ir negalėjo surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl ataskaitinio laikotarpio pradžios atsargų likučių.
- Tai, kad nebuvo galimybės surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl atsargų pradinių likučių, gali daryti reikšmingą įtaką, tačiau ji nepaplitusi visuose įmonės finansiniuose veiklos rezultatuose ir pinigų srautuose[13].
- Įmonės finansinė būklė metų pabaigoje parodyta teisingai.
- Sąlyginė nuomonė apie finansinius veiklos rezultatus bei pinigų srautus ir nemodifikuota nuomonė apie finansinę būklę šiomis aplinkybėmis yra laikomos tinkamomis.
- Atitinkami etikos reikalavimai – auditui pagal jurisdikciją taikomi reikalavimai.
- Remdamasis surinktais audito įrodymais auditorius padarė išvadą, kad nėra su įvykiais ar sąlygomis susijusio reikšmingo neapibrėžtumo, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą, kaip tai nurodyta 570-ajame TAS (persvarstytame).
- Auditorius neprivalo ir jis kitaip nenusprendžia pateikti pagrindinių audito dalykų pagal 701-ąjį TAS.
- Atitinkami duomenys yra pateikti, be to, ankstesnių laikotarpių finansinių ataskaitų auditą atliko ankstesnis auditorius. Kadangi pagal įstatymą ar teisės aktą auditoriui nedraudžiama pateikti nuorodas į ankstesnio auditoriaus išvadoje nurodytus atitinkamus duomenis, jis nusprendė pasinaudoti tokia galimybe.
- Asmenys, atsakingi už finansinės atskaitomybės proceso priežiūrą, nėra tie patys asmenys, kurie atsako už finansinių ataskaitų parengimą.
- Be finansinių ataskaitų audito, auditorius turi kitų vietos įstatyme nurodytų išvados pateikimo pareigų.

[13] Jei, auditoriaus nuomone, galimas poveikis yra laikytinas reikšmingu ir darančiu įtaką visiems įmonės finansiniams veiklos rezultatams ir pinigų srautams, auditorius turi atsisakyti pareikšti nuomonę apie finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus.

NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

ABC įmonės akcininkams [ar kitam atitinkamam adresatui]

Išvada dėl finansinių ataskaitų audito[14]

Nuomonės

Mes atlikome ABC įmonės (toliau – Įmonės) ~~toliau pateikiamų~~ finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinės būklės ataskaita ir tą dieną pasibaigusių metų bendrųjų pajamų ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita, aiškinamasis raštas ir reikšmingų apskaitos metodų santrauka ~~bei kita aiškinamoji informacija~~, auditą.

Sąlyginė nuomonė apie finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus

Mūsų nuomone, išskyrus mūsų išvados ~~pastraipoje~~ „Sąlyginės nuomonės pagrindas“ skyriuje aprašyto dalyko poveikį, pridėtos finansinės būklės ataskaita ir pinigų srautų ataskaita visais reikšmingais atžvilgiais teisingai pateikia (arba *parodo tikrą ir teisingą vaizdą*) ~~ABC~~ Įmonės 20X1 m. gruodžio 31 d. pasibaigusių metų finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS).

Nuomonė apie finansinę būklę

Mūsų nuomone, pridėta finansinės būklės ataskaita visais reikšmingais atžvilgiais teisingai pateikia (arba *parodo tikrą ir teisingą vaizdą*) ABC įmonės 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinę būklę pagal ~~tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus~~ TFAS.

Nuomonės pagrindas, įskaitant sąlyginės nuomonės dėl finansinių veiklos rezultatų ir pinigų srautų pagrindą

Mes buvome paskirti įĮmonės auditoriais 20X1 m. birželio 30 d., todėl nestebėjome atsargų inventorizacijos, kuri buvo atlikta metų pradžioje. Alternatyviomis priemonėmis mes negalėjome patikrinti atsargų kiekio, kuris įmonėje buvo 20X0 m. gruodžio 31 d. Kadangi pradiniai atsargų likučiai yra reikšmingi nustatant finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus, mes negalėjome nustatyti, ar reikėjo koreguoti metų pelną, pateiktą bendrųjų pajamų ataskaitoje, ir grynuosius pinigų srautus iš pagrindinės veiklos, pateiktus pinigų srautų ataskaitoje.

Auditą atlikome pagal tarptautinius audito standartus (TAS). Mūsų atsakomybė pagal šiuos standartus išsamiai apibūdinta šios išvados skyriuje „Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą“. Esame nepriklausomi nuo Įmonės pagal etikos reikalavimus, kurie taikomi mūsų atliekamam auditui pagal *[jurisdikciją]*, ir įvykdėme kitus etikos reikalavimus, susijusius su šiais reikalavimais. Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami nemodifikuotai auditoriaus nuomonei apie finansinę būklę ir sąlyginei auditoriaus nuomonei apie finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus pagrįsti.

---

[14] Paantraštės „Išvada dėl finansinių ataskaitų audito“ nebūtina pateikti, jeigu nepateikiama antroji paantraštė „Išvada dėl kitų taikomų teisinių ir priežiūros reikalavimų“.

Kiti dalykai

~~ABC~~ Įmonės 20X0 m. gruodžio 31 d. pasibaigusių metų finansines ataskaitas auditavo kitas auditorius, kuris 20X1 m. kovo 31 d. pareiškė nemodifikuotą nuomonę apie tokias finansines ataskaitas.

Vadovybės[15] ~~ir~~ <u>ir už valdymą atsakingų asmenų</u> atsakomybė už finansines ataskaitas[16]

[*<u>Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.</u>*]

~~Vadovybė yra atsakinga už šių finansinių ataskaitų parengimą ir teisingą pateikimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus[17] ir tokią vidaus kontrolę, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos.~~

Auditoriaus atsakomybė <u>už finansinių ataskaitų auditą</u>

[*<u>Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.</u>*]

~~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 arba klaidos riziką, audito procedūrų kaip atsaką į tokią riziką planavimą ir atlikimą ir pakankamų tinkamų audito įrodymų mūsų nuomonei pagrįsti surinkimą. Reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės neaptikimo rizika yra didesnė nei reikšmingo iškraipymo dėl klaidų neaptikimo rizika, nes apgaule gali būti sukčiavimas, klastojimas, tyčinis praleidimas, klaidingas aiškinimas arba vidaus kontrolių nepaisymas;~~

~~Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų rengimu ir teisingu pateikimu[18], kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštų nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą[19]. Auditas taip pat apima taikomų apskaitos metodų tinkamumo ir vadovybės atliekamų apskaitinių įvertinimų racionalumo ir bendro~~

---

[15] ~~Arba kitas terminas, tinkamas pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę tvarką.~~

[16] Arba ~~kitas~~ <u>kiti</u> terminas<u>i</u>, tinkam~~as~~<u>i</u> pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę tvarką.

[17] ~~Jeigu vadovybė turi parengti finansines ataskaitas, kurios parodo tikrą ir teisingą vaizdą, galima tokia formuluotė: „Vadovybė atsako už finansinių ataskaitų, kurios pateikia tikrą ir teisingą vaizdą, parengimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus ir tokią...“~~

[18] ~~4 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“.~~

[19] ~~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.“ 4 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.“~~

~~finansinių ataskaitų pateikimo įvertinimą. Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami nemodifikuotai auditoriaus nuomonei apie finansinę būklę ir sąlyginei auditoriaus nuomonei apie finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus pagrįsti.~~

Išvada dėl kitų teisinių ir priežiūros reikalavimų

[*Išvados rengimas pagal 700-ajį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ajį pavyzdį.*]

~~[Šios auditoriaus išvados dalies forma ir turinys gali skirtis atsižvelgiant į auditoriaus kitų pateikimo pareigų pobūdį].~~

[~~Auditoriaus parašas~~ *Auditoriaus parašas yra audito įmonės vardu arba asmeniškai auditoriaus vardu, arba abu – atsižvelgiant į tai, ko yra reikalaujama pagal konkrečią jurisdikciją.*]

[Auditoriaus adresas]

[~~*Auditoriaus išvados d*~~*Data*]

540-asis TAS „Apskaitinių įvertinimų, įskaitant tikrosios vertės apskaitinius įvertinimus, ir susijusios atskleistos informacijos auditas“

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Tolesnės pagrindinės procedūros, atliekamos reaguojant į reikšmingą riziką (žr. 15 dalį)

Pripažinimo ir vertės nustatymo kriterijai

Apskaitinių įvertinimų pripažinimas finansinėse ataskaitose (žr. 17 dalies a punktą)

…

A114. Vertindamas apskaitinius įvertinimus, kurie nebuvo pripažinti, auditorius daugiausia dėmesio skiria tam, ar iš tikrųjų laikomasi taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos pripažinimo kriterijų. Net jei apskaitinis įvertinimas nebuvo pripažintas ir auditorius padarė išvadą, kad toks traktavimas yra tinkamas, finansinių ataskaitų aiškinamajame rašte gali reikėti atskleisti aplinkybes. Prireikus, auditorius gali ~~nuspręsti~~ nustatyti, kad~~ yra poreikis atkreipti finansinių ataskaitų vartotojo dėmesį į reikšmingą neapibrėžtu~~ apskaitinis įvertinimas, kuriam būdingas didelis neapibrėžtumas, ~~pridedant „Dalyko pabrėžimo“ pastraipą auditoriaus išvadoje~~. yra pagrindinis audito dalykas, kuris turi būti pateikiamas auditoriaus išvadoje pagal 706-ajį TAS[20], arba gali nuspręsti, kad auditoriaus išvadoje reikia pridėti „Dalyko pabrėžimo pastraipą“ (žr. 706-ajį TAS (persvarstytą)[21]. ~~706-ajame TAS[22] nustatomi reikalavimai ir pateikiamos gairės dėl tokių pastraipų.~~ Jeigu nustatoma, kad dalykas yra pagrindinis audito dalykas, pagal 706-ajį TAS (persvarstytą) draudžiama auditoriaus išvadoje pateikti „Dalyko pabrėžimo“ pastraipą[23].

---

[20] 701-asis TAS „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

[21] 706-asis TAS „Dalyko pabrėžimo“ pastraipos ir „Kitų dalykų“ pastraipos nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ (persvarstytas)

~~[22] 706-asis TAS „Dalyko pabrėžimo“ pastraipos ir „Kitų dalykų“ pastraipos nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ (persvarstytas)~~

[23] 706-ojo TAS (persvarstyto) 8 dalies b punktas

580-asis TAS „Rašytiniai pareiškimai“

Pastaba. Patikslinus visus TAS, jie įsigaliojo tą pačią datą. Kadangi dabar kai kurių TAS (naujų arba pakeistų auditoriaus išvadą reglamentuojančių standartų) įsigaliojimo datos skiriasi, 580-ojo TAS priede pateikta frazė „Galioja 2009 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui“ ištrinama.

600-asis TAS „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponentų auditorių darbą)“

1 priedas
(žr. A19 dalį);

Pavyzdinė auditoriaus išvada, kai grupės audito užduoties grupė negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų grupės auditoriaus nuomonei pagrįsti

Pastaba. Pagal 700-ojo TAS (persvarstyto) reikalavimus toliau pateikiamame auditoriaus išvados pavyzdyje pirmiausia pateikiamas „Nuomonės“ skyrius, po jo iš karto – „Nuomonės pagrindo“ skyrius. Be to, anksčiau išorės auditoriaus atsakomybės apibūdinimo skyriuje pateikti pirmasis ir paskutinis sakiniai perkeliami į „Nuomonės pagrindo“ skyrių.

Sąlyginės nuomonės, kai grupės užduoties grupė negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų grupės auditoriaus nuomonei pagrįsti, pavyzdys

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiaujama viešojoje rinkoje, viso konsoliduotų finansinių ataskaitų rinkinio auditas atliktas pagal teisingo pateikimo tvarką. Tai grupės auditas (t. y. taikomas 600-asis TAS).
- Įmonės vadovybė parengė konsoliduotas finansines ataskaitas pagal TFAS (bendrosios paskirties tvarką).
- Pagal 210-ąjį TAS reikalaujamas atsakomybės už konsoliduotas finansinės ataskaitas apibūdinimas pateiktas audito užduoties sąlygose.
- ~~Šiame pavyzdyje~~ Grupės užduoties grupė negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, susijusių su svarbiu nuosavybės metodu apskaitomu komponentu (finansinės būklės ataskaitoje, kurioje nurodyta bendra turto vertė yra 60 mln. JAV dolerių, sudarančiu 15 mln. JAV dolerių), kadangi grupės užduoties grupė neturėjo galimybės gauti komponento apskaitos dokumentų ar bendrauti su komponento vadovybe ar auditoriumi.
- Grupės užduoties grupė perskaitė audituotas komponento 20X1 m. gruodžio 31 d. finansines ataskaitas, įskaitant auditoriaus išvadą apie šias ataskaitas, ir įvertino su šiuo komponentu susijusią grupės vadovybės turimą finansinę informaciją.

- Grupės užduoties partnerio nuomone, tai, kad negalima buvo surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, grupės finansinėms ataskaitoms turėjo reikšmingą, bet ne paplitusį poveikį[35].
- Tarptautinės buhalterių etikos standartų valdybos išleistas „Buhalterių profesionalų etikos kodeksas“ apima visus auditui taikomus atitinkamus etikos reikalavimus.
- Remdamasis surinktais audito įrodymais auditorius padarė išvadą, kad nėra su įvykiais ar sąlygomis susijusio reikšmingo neapibrėžtumo, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą, kaip tai nurodyta 570-ajame TAS (persvarstytame).
- Auditorius neprivalo ir jis kitaip nenusprendžia pateikti pagrindinių audito dalykų pagal 701-ąjį TAS.
- Asmenys, atsakingi už konsoliduotos finansinės atskaitomybės proceso priežiūrą, nėra tie patys asmenys, kurie atsako už konsoliduotų finansinių ataskaitų parengimą.
- Be konsoliduotų finansinių ataskaitų audito, auditorius turi kitų vietos įstatyme nurodytų išvados pateikimo pareigų.

~~Sąlyginės nuomonės, kai grupės užduoties grupė negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų grupės auditoriaus nuomonei pagrįsti, pavyzdys~~

~~Šiame pavyzdyje Grupės užduoties grupė negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, susijusių su svarbiu nuosavybės metodu apskaitomu komponentu (balanse, kuriame nurodyta bendra turto vert yra 60 mln. JAV dolerių, sudarančiu 15 mln. JAV dolerių), kadangi grupės užduoties grupė neturėjo galimybės gauti komponento apskaitos dokumentų ar bendrauti su komponento vadovybe ar auditoriumi.~~

~~Grupės užduoties grupė perskaitė audituotas komponento 20X1 m. gruodžio 31 d. finansines ataskaitas, įskaitant auditoriaus išvadą apie šias ataskaitas, ir įvertino su šiuo komponentu susijusią grupės vadovybės turimą finansinę informaciją.~~

~~Grupės užduoties partnerio nuomone, tai, kad negalima buvo surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, grupės finansinėms ataskaitoms turėjo reikšmingą, bet ne paplitusį poveikį.~~

NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

ABC įmonės akcininkams [ar kitam atitinkamam adresatui]

Išvada dėl konsoliduotų finansinių ataskaitų audito[36]

Sąlyginė nuomonė

Mes atlikome ABC įmonės ir jos patronuojamųjų įmonių (toliau – Grupės) ~~toliau pateikiamų~~ konsoliduotų finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. konsoliduota finansinės būklės ataskaita ir tą dieną pasibaigusių metų konsoliduota bendrųjų pajamų ataskaita, konsoliduota nuosavo kapitalo pokyčių

---

[35] Jeigu grupės užduoties partnerio nuomone, tai, kad negalima buvo surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, grupės finansinėms ataskaitoms turėjo reikšmingą ir paplitusį poveikį, grupės užduoties partneris atsisako pareikšti nuomonę pagal 705-ąjį TAS (persvarstytą).

[36] Paantraštės „Išvada dėl konsoliduotų finansinių ataskaitų audito“ nebūtina pateikti, jeigu nepateikiama antroji paantraštė „Išvada dėl kitų taikomų teisinių ir priežiūros reikalavimų“.

ataskaita, konsoliduota pinigų srautų ataskaita, aiškinamasis raštas ir reikšmingų apskaitos metodų santrauka ~~bei kita aiškinamoji informacija~~, auditą.

Mūsų nuomone, išskyrus mūsų išvados ~~pastraipoje~~ „Sąlyginės nuomonės pagrindo“ skyriuje aprašyto dalyko poveikį, pridėtos konsoliduotos finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais teisingai pateikia (arba *parodo tikrą ir teisingą vaizdą*) ~~ABC įmonės ir jos dukterinių įmonių~~ Grupės 20X1 m. gruodžio 31 d. konsoliduotą finansinę būklę ir tą dieną pasibaigusių metų konsoliduotus finansinius veiklos rezultatus ir konsoliduotus pinigų srautus pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS).

Sąlyginės nuomonės pagrindas

ABC įmonės investicija į XYZ įmonę, kuri yra užsienio asocijuotoji įmonė, įsigyta šiais metais ir apskaitoma pagal nuosavybės metodą, 20X1 m. gruodžio 31 d. konsoliduotoje finansinės būklės ataskaitoje parodyta 15 mln. JAV dolerių suma ir ABC įmonės 1 mln. JAV dolerių grynojo pelno dalis XYZ įmonėje įtraukta į tą dieną pasibaigusių metų konsoliduotą bendrųjų pajamų ataskaitą. Mes negalėjome surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų apie 20X1 m. gruodžio 31 d. balansinę ABC įmonės investicijos į XYZ įmonę sumą ir apie ABC įmonės grynojo pelno dalį XYZ įmonėje, kadangi mes neturėjome galimybės susipažinti su XYZ įmonės finansine informacija ir bendrauti su jos vadovybe ir auditoriais. Dėl šios priežasties negalėjome nustatyti, ar buvo būtini kokie nors šių sumų koregavimai.

Auditą atlikome pagal tarptautinius audito standartus (TAS). Mūsų atsakomybė pagal šiuos standartus išsamiai apibūdinta šios išvados skyriuje „Auditoriaus atsakomybė už konsoliduotų finansinių ataskaitų auditą“. Esame nepriklausomi nuo Grupės pagal Tarptautinės buhalterių etikos standartų valdybos išleistą „Buhalterių profesionalų etikos kodeksą“ (TBESV kodeksą) ir įvykdėme kitus pagal TBESV kodeksą nustatytus etikos reikalavimus. Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami mūsų sąlyginei auditoriaus nuomonei pagrįsti.

Vadovybės[37] ~~—~~ir už valdymą atsakingų asmenų atsakomybė už konsoliduotas finansines ataskaitas[38]

[*Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą)*[39]*. Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.*]

~~Vadovybė yra atsakinga už šių konsoliduotų finansinių ataskaitų parengimą ir teisingą pateikimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus[40] ir tokią vidaus kontrolę, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina konsoliduotoms finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos.~~

Auditoriaus atsakomybė už konsoliduotų finansinių ataskaitų auditą

---

[37] ~~Arba kitas terminas, tinkamas pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę tvarką.~~

[38] Terminai „vadovybė“ ir „už valdymą atsakingi asmenys“ gali būti keičiami visoje pavyzdinėje auditoriaus išvadoje į kitą terminą, kuris tinkamas atsižvelgiant į konkrečios jurisdikcijos teisinę sistemą.

[39] 700-asis TAS „Nuomonės apie finansines ataskaitas susidarymas ir pateikimas“ (persvarstytas)

[40] ~~Jeigu vadovybė turi parengti konsoliduotas finansines ataskaitas, kurios parodo tikrą ir teisingą vaizdą, galima tokia formuluotė: „Vadovybė atsako už konsoliduotų finansinių ataskaitų, kurios pateikia tikrą ir teisingą vaizdą, parengimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus ir tokią...“~~

[*Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 2-ąjį pavyzdį. Dvi paskutinės pastraipos, kurios turi būti įrašomos tik atliekant įmonių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, nebus pateikiamos.]*

~~Mūsų atsakomybė – apie šias konsoliduotas 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 konsoliduotose finansinėse ataskaitose nėra reikšmingų iškraipymų.~~

~~Auditas apima procedūras, kurias atliekant siekiama surinkti audito įrodymų dėl konsoliduotų finansinių ataskaitų sumų ir atskleistos informacijos. Procedūrų parinkimas priklauso nuo auditoriaus sprendimo, įskaitant konsoliduotų finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės ar klaidos rizikos vertinimą. Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės konsoliduotų finansinių ataskaitų rengimu ir teisingu pateikimu[41], kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštų nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą[42]. Auditas taip pat apima taikomų apskaitos metodų tinkamumo ir vadovybės atliekamų apskaitinių įvertinimų racionalumo ir bendro konsoliduotų finansinių ataskaitų pateikimo įvertinimą.~~

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

Išvada dėl kitų teisinių ir priežiūros reikalavimų

[*Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 2-ąjį pavyzdį.*]

~~[Šios auditoriaus išvados dalies forma ir turinys gali skirtis atsižvelgiant į auditoriaus kitų pateikimo pareigų pobūdį].~~

[~~Auditoriaus parašas~~ *Auditoriaus parašas yra audito įmonės vardu arba asmeniškai auditoriaus vardu, arba abu – atsižvelgiant į tai, ko yra reikalaujama pagal konkrečią jurisdikciją.*]

[Auditoriaus adresas]

[~~*Auditoriaus išvados d*~~*Data*]

---

[41] ~~3-oje išnašoje nurodytu atveju galima tokia formuluotė: „Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės konsoliduotų 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“.~~

[42] ~~Tais atvejais, kai auditorius taip pat turi su konsoliduotų 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 konsoliduotų finansinių ataskaitų rengimu ir teisingu pateikimu, kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras.“ 3-oje išnašoje nurodytu atveju galima tokia formuluotė: „Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės konsoliduotų finansinių ataskaitų, parodančių tikrą ir teisingą vaizdą, rengimu, kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras.“~~

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

Reikalavimai

Auditoriaus išvados teikimas

Atitinkami duomenys

Neaudituotos praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinės ataskaitos

14. Jeigu praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinės ataskaitos nebuvo audituotos, auditoriaus išvados „Kitų dalykų“ pastraipoje būtina nurodyti, kad atitinkami duomenys nebuvo audituoti. Tačiau toks pareiškimas neatleidžia auditoriaus nuo pareigos surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, kad nėra pradinių likučių iškraipymų, kurie reikšmingai paveiktų einamojo laikotarpio finansines ataskaitas (žr. A7a dalį).

…

Lyginamosios finansinės ataskaitos

…

16. Jeigu, atliekant einamojo ataskaitinio laikotarpio auditą, teikiama išvada apie praėjusio laikotarpio finansines ataskaitas ir jei auditoriaus nuomonė apie tokias praėjusio laikotarpio finansines ataskaitas skiriasi nuo anksčiau auditoriaus pareikštos nuomonės, pagal 706-ąjį TAS (persvarstytą) auditorius esmines tokio nuomonių skirtumo priežastis turi atskleisti „Kitų dalykų“ pastraipoje.

…

Neaudituotos praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinės ataskaitos

19. Jeigu praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinės ataskaitos nebuvo audituotos, auditoriaus išvados „Kitų dalykų“ pastraipoje būtina nurodyti, kad palyginamosios finansinės ataskaitos nebuvo audituotos. Tačiau toks pareiškimas neatleidžia auditoriaus nuo pareigos surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, kad nėra pradinių likučių iškraipymų, kurie reikšmingai paveiktų einamojo laikotarpio finansines ataskaitas (žr. A12 dalį).

***

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Auditoriaus išvados teikimas

Atitinkami duomenys

Neaudituotos praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinės ataskaitos (žr. 14 dalį)

A7a. Jeigu auditorius negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl pradinių likučių, jis turi pareikšti sąlyginę nuomonę arba, jei būtina, atsisakyti pareikšti nuomonę apie finansines ataskaitas, kaip tai nurodyta 705-ajame TAS (persvarstytame)[43]. Jeigu siekdamas surinkti pakankamų tinkamų įrodymų apie tai, kad pradiniuose likučiuose nėra iškraipymų, kurie gali turėti reikšmingos įtakos

[43] 705-asis TAS „Nuomonės modifikavimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ (persvarstytas)

einamųjų metų finansinėms ataskaitoms, auditorius susidūrė su dideliais sunkumais, jis gali nuspręsti, kad tai yra pagrindinis audito dalykas, atitinkantis 701-ojo TAS reikalavimus[44].

…

Lyginamosios finansinės ataskaitos

…

Neaudituotos praėjusio ataskaitinio laikotarpio finansinės ataskaitos (žr. 19 dalį)

A12. Jeigu auditorius negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl pradinių likučių, jis turi pareikšti sąlyginę nuomonę arba, jei būtina, atsisakyti pareikšti nuomonę apie finansines ataskaitas, kaip tai nurodyta 705-ajame TAS (persvarstytame). Jeigu siekdamas surinkti pakankamų tinkamų įrodymų apie tai, kad pradiniuose likučiuose nėra iškraipymų, kurie gali turėti reikšmingos įtakos einamųjų metų finansinėms ataskaitoms, auditorius susidūrė su dideliais sunkumais, jis gali nuspręsti, kad tai yra pagrindinis audito dalykas, atitinkantis 701-ojo TAS reikalavimus.

Priedas

Auditoriaus išvadų pavyzdžiai

Pastaba. Pagal 700-ojo TAS (persvarstyto) reikalavimus toliau pateikiamuose auditoriaus išvadų pavyzdžiuose pirmiausia pateikiamas „Nuomonės“ skyrius, po jo iš karto – „Nuomonės pagrindo“ skyrius. Taip pat, anksčiau išorės auditoriaus pareigų skyriuje pateikti pirmasis ir paskutinis sakinys, dabar pateikiami naujajame „Nuomonės pagrindo“ skyriuje.

[44] 701-asis TAS „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

1 pavyzdys. Atitinkami duomenys (žr. A5 dalį)

Ši pavyzdinė ~~A~~auditoriaus išvad~~os~~a parengta atsižvelgiant į tokias ~~pavyzdys, kuriame iliustruojamos 11 dalies a punkte aprašytos~~ aplinkyb~~ė~~es:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio auditas atliktas pagal teisingo pateikimo tvarką. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS[45] netaikomas).
- Įmonės vadovybė parengė finansines ataskaitas pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS) (bendrosios paskirties tvarką).
- Pagal 210-ąjį TAS reikalaujamas atsakomybės už finansinės ataskaitas apibūdinimas pateiktas audito užduoties sąlygose[46].
- Anksčiau paskelbtoje auditoriaus išvadoje apie praėjusį laikotarpį pateikta sąlyginė nuomonė.
- Priežastis, dėl kurios nuomonė buvo modifikuota, nebuvo pašalinta.
- Dalyko poveikis ar galimas poveikis einamojo ataskaitinio laikotarpio duomenims yra reikšmingas, todėl auditoriaus nuomonę apie einamojo ataskaitinio laikotarpio duomenis reikia modifikuoti.
- Atitinkami etikos reikalavimai – auditui pagal jurisdikciją taikomi reikalavimai.
- Remdamasis surinktais audito įrodymais auditorius padarė išvadą, kad nėra su įvykiais ar sąlygomis susijusio reikšmingo neapibrėžtumo, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą, kaip tai nurodyta 570-ajame TAS (persvarstytame)[47].
- Auditorius neprivalo ir jis kitaip nenusprendžia pateikti pagrindinių audito dalykų pagal 701-ąjį TAS[48].
- Asmenys, atsakingi už finansinės atskaitomybės proceso priežiūrą, nėra tie patys asmenys, kurie atsako už finansinių ataskaitų parengimą.
- Be finansinių ataskaitų audito, auditorius turi kitų vietos įstatyme nurodytų išvados pateikimo pareigų.

NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

ABC įmonės akcininkams [ar kitam atitinkamam adresatui]

Išvada dėl finansinių ataskaitų audito[49]

Sąlyginė nuomonė

Mes atlikome ABC įmonės (toliau – Įmonės) ~~toliau pateikiamų~~ finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinės būklės ataskaita ir tą dieną pasibaigusių metų bendrųjų pajamų ataskaita,

[45] 600-asis TAS „ Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponentų auditorių darbą)“

[46] 210-asis TAS „Susitarimas dėl audito užduočių sąlygų“

[47] 570-asis TAS „Veiklos tęstinumas“ (persvarstytas)

[48] 701-asis TAS „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

[49] Paantraštės „Išvada dėl finansinių ataskaitų audito“ nebūtina pateikti, jeigu nepateikiama antroji paantraštė „Išvada dėl kitų taikomų teisinių ir priežiūros reikalavimų“.

nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita, aiškinamasis raštas ir reikšmingų apskaitos metodų santrauka ~~bei kita aiškinamoji informacija~~, auditą.

Mūsų nuomone, išskyrus mūsų išvados ~~pastraipoje~~ „Sąlyginės nuomonės pagrindas“ skyriuje aprašyto dalyko poveikį, pridėtos 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 pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS).

Sąlyginės nuomonės pagrindas

Kaip nurodoma finansinių ataskaitų X pastaboje, šiose finansinėse ataskaitose nėra skaičiuojamas nusidėvėjimas, o tai neatitinka ~~tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų~~ TFAS. Toks neatitikimas atsirado dėl praėjusių finansinių metų pradžioje vadovybės priimto sprendimo, dėl kurio mes pareiškėme sąlyginę nuomonę apie praėjusių metų finansines ataskaitas. Taikant tiesinį nusidėvėjimo metodą, 5 % metinę nusidėvėjimo normą pastatui bei 20 % įrangai, metų nuostolis turėtų būti padidintas xxx 20X1 m. ir xxx 20X0 m., ilgalaikio materialiojo turto vertė turėtų būti sumažinta sukaupto nusidėvėjimo suma xxx 20X1 m. ir xxx 20X0 m., o sukaupti nuostoliai 20X1 m. turėtų būti padidinti xxx, o 20X0 m. – xxx.

Auditą atlikome pagal tarptautinius audito standartus (TAS). Mūsų atsakomybė pagal šiuos standartus išsamiai apibūdinta šios išvados skyriuje „Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą“. Esame nepriklausomi nuo Įmonės pagal etikos reikalavimus, kurie taikomi mūsų atliekamam auditui pagal *[jurisdikciją]*, ir įvykdėme kitus etikos reikalavimus, susijusius su šiais reikalavimais. Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami mūsų sąlyginei auditoriaus sąlyginei nuomonei pagrįsti.

Vadovybės[50] ir už valdymą atsakingų asmenų atsakomybė už konsoliduotas finansines ataskaitas[51]

[Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.]

~~Vadovybė yra atsakinga už šių finansinių ataskaitų parengimą ir teisingą pateikimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus[52] ir tokią vidaus kontrolę, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos.~~

Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą

[Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.]

~~Mūsų atsakomybė apie šias finansines ataskaitas pareikšti nuomonę, pagrįstą atliktu auditu. Mes atlikome auditą pagal tarptautinius audito standartus. Šiuose standartuose nustatyta, kad mes~~

~~50~~ ~~Arba kitas terminas, tinkamas pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę tvarką.~~

51 ~~Arba kiti terminai~~ Terminai „vadovybė“ ir „už valdymą atsakingi asmenys“ gali būti keičiami visoje pavyzdinėje auditoriaus išvadoje į kitą terminą, kuris tinkamiąs atsižvelgiant į konkrečios jurisdikcijos teisinę sistemą.

~~52~~ ~~Jeigu vadovybė turi parengti finansines ataskaitas, kurios parodo tikrą ir teisingą vaizdą, galima tokia formuluotė: „Vadovybė atsako už finansinių ataskaitų, kurios pateikia tikrą ir teisingą vaizdą, parengimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus ir tokią...“~~

~~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 arba klaidos riziką, audito procedūrų kaip atsaką į tokią riziką planavimą ir atlikimą ir pakankamų tinkamų audito įrodymų mūsų nuomonei pagrįsti surinkimą. Reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės neaptikimo rizika yra didesnė nei reikšmingo iškraipymo dėl klaidų neaptikimo rizika, nes apgaule gali būti sukčiavimas, klastojimas, tyčinis praleidimas, klaidingas aiškinimas arba vidaus kontrolių nepaisymas;~~

~~Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų rengimu ir teisingu pateikimu[53], kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštų nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą[54]. 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 mūsų sąlyginei auditoriaus sąlyginei nuomonei pagrįsti.~~

Išvada dėl kitų teisinių ir priežiūros reikalavimų

[*Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.*]

~~[Šios auditoriaus išvados dalies forma ir turinys gali skirtis atsižvelgiant į auditoriaus kitų pateikimo pareigų pobūdį].~~

[~~Auditoriaus parašas~~ *Auditoriaus parašas yra audito įmonės vardu arba asmeniškai auditoriaus vardu, arba abu – atsižvelgiant į tai, ko yra reikalaujama pagal konkrečią jurisdikciją.*]

[Auditoriaus adresas]

[~~*Auditoriaus išvados d*~~*Data*]

---

[53] ~~4-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“.~~

[54] ~~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.“ 4-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.“~~

2 pavyzdys. Atitinkami duomenys (žr. A5 dalį)

Ši pavyzdinė ~~A~~auditoriaus išvad~~os~~a parengta atsižvelgiant į tokias ~~pavyzdys, kuriame iliustruojamos 11 dalies b punkte aprašytos~~ aplinkybė~~es~~:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio auditas atliktas pagal teisingo pateikimo tvarką. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS netaikomas).
- Įmonės vadovybė parengė finansines ataskaitas pagal TFAS (bendrosios paskirties tvarką).
- Pagal 210-ąjį TAS reikalaujamas atsakomybės už finansinės ataskaitas apibūdinimas pateiktas audito užduoties sąlygose.
- Anksčiau paskelbtoje auditoriaus išvadoje apie praėjusį laikotarpį pateikta sąlyginė nuomonė.
- Priežastis, dėl kurios nuomonė buvo modifikuota, nebuvo pašalinta.
- Dalyko poveikis ar galimas poveikis einamojo ataskaitinio laikotarpio duomenims yra nereikšmingas, tačiau dėl nepašalintos priežasties poveikio ar galimo poveikio einamojo ataskaitinio laikotarpio duomenų ir atitinkamų duomenų palyginamumui auditoriaus nuomonę būtina modifikuoti.
- Atitinkami etikos reikalavimai – auditui pagal jurisdikciją taikomi reikalavimai.
- Remdamasis surinktais audito įrodymais auditorius padarė išvadą, kad nėra su įvykiais ar sąlygomis susijusio reikšmingo neapibrėžtumo, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą, kaip tai nurodyta 570-ajame TAS (persvarstytame).
- Auditorius neprivalo ir jis kitaip nenusprendžia pateikti pagrindinių audito dalykų pagal 701-ąjį TAS.
- Asmenys, atsakingi už finansinės atskaitomybės proceso priežiūrą, nėra tie patys asmenys, kurie atsako už finansinių ataskaitų parengimą.
- Be finansinių ataskaitų audito, auditorius turi kitų vietos įstatyme nurodytų išvados pateikimo pareigų.

NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

ABC įmonės akcininkams [ar kitam atitinkamam adresatui]

Išvada dėl finansinių ataskaitų audito[55]

Sąlyginė nuomonė

Mes atlikome ABC įmonės (toliau – Įmonės) ~~toliau pateikiamų~~ finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinės būklės ataskaita ir tą dieną pasibaigusių metų bendrųjų pajamų ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita, aiškinamasis raštas ir reikšmingų apskaitos metodų santrauka ~~bei kita aiškinamoji informacija~~, auditą.

[55] Paantraštės „Išvada dėl finansinių ataskaitų audito“ nebūtina pateikti, jeigu nepateikiama antroji paantraštė „Išvada dėl kitų taikomų teisinių ir priežiūros reikalavimų“.

Mūsų nuomone, išskyrus mūsų išvados ~~pastraipoje~~ „Sąlyginės nuomonės pagrindas“ skyriuje aprašyto dalyko galimą poveikį atitinkamiems duomenims, pridėtos 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 pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS).

Sąlyginės nuomonės pagrindas

Kadangi ~~ABC~~ įĮmonės auditoriais buvome paskirti 20X0 m., stebėti atsargų inventorizacijos to laikotarpio pradžioje ar patikrinti šių atsargų kiekio kitomis priemonėmis negalėjome. Kadangi pradiniai atsargų likučiai turi įtakos veiklos rezultatų nustatymui, mes negalėjome nustatyti, ar turėjo būti atlikti 20X0 m. veiklos rezultatų ir laikotarpio pradžios nepaskirstyto pelno koregavimai. Mūsų nuomonė apie 20X0 m. gruodžio 31 d. pasibaigusio laikotarpio finansines ataskaitas buvo atitinkamai modifikuota. Mūsų nuomonė apie einamojo laikotarpio finansines ataskaitas taip pat yra modifikuota dėl galimo poveikio einamojo laikotarpio duomenų ir atitinkamų duomenų palyginamumui.

Auditą atlikome pagal tarptautinius audito standartus (TAS). Mūsų atsakomybė pagal šiuos standartus išsamiai apibūdinta šios išvados skyriuje „Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą“. Esame nepriklausomi nuo Įmonės pagal etikos reikalavimus, kurie taikomi mūsų atliekamam auditui pagal *[jurisdikciją]*, ir įvykdėme kitus etikos reikalavimus, susijusius su šiais reikalavimais. Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami mūsų sąlyginei auditoriaus sąlyginei nuomonei pagrįsti.

Vadovybės[56] ~~-~~ir už valdymą atsakingų asmenų atsakomybė už finansines ataskaitas[57]

[Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.]

~~Vadovybė yra atsakinga už šių finansinių ataskaitų parengimą ir teisingą pateikimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus[58] ir tokią vidaus kontrolę, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos.~~

Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą

[Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.]

~~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 arba klaidos riziką, audito procedūrų kaip atsaką į tokią riziką planavimą ir atlikimą ir pakankamų tinkamų audito įrodymų mūsų nuomonei pagrįsti surinkimą.~~

---

[57] Arba ~~kitas~~ kiti terminasi, tinkamasi pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę tvarką.

[58] ~~Jeigu vadovybė turi parengti finansines ataskaitas, kurios parodo tikrą ir teisingą vaizdą, galima tokia formuluotė: „Vadovybė atsako už finansinių ataskaitų, kurios pateikia tikrą ir teisingą vaizdą, parengimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus ir tokią...“~~

~~Reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės neaptikimo rizika yra didesnė nei reikšmingo iškraipymo dėl klaidų neaptikimo rizika, nes apgaule gali būti sukčiavimas, klastojimas, tyčinis praleidimas, klaidingas aiškinimas arba vidaus kontrolių nepaisymas;~~

~~Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų rengimu ir teisingu pateikimu[59], kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštų nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą[60]. 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 mūsų sąlyginei auditoriaus sąlyginei nuomonei pagrįsti.~~

Išvada dėl kitų teisinių ir priežiūros reikalavimų

[*Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.*]

~~[Šios auditoriaus išvados dalies forma ir turinys gali skirtis atsižvelgiant į auditoriaus kitų pateikimo pareigų pobūdį].~~

[~~Auditoriaus parašas~~ *Auditoriaus parašas yra audito įmonės vardu arba asmeniškai auditoriaus vardu, arba abu – atsižvelgiant į tai, ko yra reikalaujama pagal konkrečią jurisdikciją.*]

[Auditoriaus ~~A~~adresas]

[~~*Auditoriaus išvados d*~~*Data*]

---

[59] ~~4-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“.~~

[60] ~~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.“ 4-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.“~~

3 pavyzdys. Atitinkami duomenys (žr. A7 dalį)

Ši pavyzdinė Aauditoriaus išvados parengta atsižvelgiant į tokias ~~pavyzdys, kuriame iliustruojamos 13 dalyje aprašytos~~ aplinkybės:

- Įmonės, kurios vertybiniai popieriai neprekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio auditas atliktas pagal teisingo pateikimo tvarką. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS netaikomas).
- Įmonės vadovybė parengė finansines ataskaitas pagal TFAS (bendrosios paskirties tvarką).
- Pagal 210-ąjį TAS reikalaujamas atsakomybės už finansinės ataskaitas apibūdinimas pateiktas audito užduoties sąlygose.
- Auditorius pareikšta nemodifikuota (t. y. „švari“) nuomonė yra tinkama atsižvelgiant į surinktus įrodymus.
- Atitinkami etikos reikalavimai – auditui pagal jurisdikciją taikomi reikalavimai.
- Remdamasis surinktais audito įrodymais auditorius padarė išvadą, kad nėra su įvykiais ar sąlygomis susijusio reikšmingo neapibrėžtumo, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą, kaip tai nurodyta 570-ajame TAS (persvarstytame).
- Auditorius neprivalo ir jis kitaip nenusprendžia pateikti pagrindinių audito dalykų pagal 701-ąjį TAS.
- Atitinkami duomenys pateikti, be to, ~~P~~praėjusio laikotarpio finansines ataskaitas auditavo ankstesnis auditorius.
- Auditoriui pagal įstatymą ar teisės aktą nedraudžiama remtis ankstesnio auditoriaus išvada apie atitinkamus duomenis ir jis nusprendžia tai daryti.
- Asmenys, atsakingi už finansinės atskaitomybės proceso priežiūrą, nėra tie patys asmenys, kurie atsako už finansinių ataskaitų parengimą.
- Be finansinių ataskaitų audito, auditorius turi kitų vietos įstatyme nurodytų išvados pateikimo pareigų.

NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

ABC įmonės akcininkams [ar kitam atitinkamam adresatui]

Išvada dėl finansinių ataskaitų audito[61]

Nuomonė

Mes atlikome ABC įmonės (toliau – Įmonės) ~~toliau pateikiamų~~ finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinės būklės ataskaita ir tą dieną pasibaigusių metų bendrųjų pajamų ataskaita, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, pinigų srautų ataskaita, aiškinamasis raštas ir reikšmingų apskaitos metodų santrauka ~~bei kita aiškinamoji informacija~~, auditą.

[61] Paantraštės „Išvada dėl finansinių ataskaitų audito“ nebūtina pateikti, jeigu nepateikiama antroji paantraštė „Išvada dėl kitų taikomų teisinių ir priežiūros reikalavimų“.

Mūsų nuomone, pridėtos finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais teisingai pateikia (arba *parodo tikrą ir teisingą vaizdą*) ~~ABC~~ įĮmonės 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinę būklę ir tą dieną pasibaigusių metų finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS).

Nuomonės pagrindas

Auditą atlikome pagal tarptautinius audito standartus (TAS). Mūsų atsakomybė pagal šiuos standartus išsamiai apibūdinta šios išvados skyriuje „Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą“. Esame nepriklausomi nuo Įmonės pagal etikos reikalavimus, kurie taikomi mūsų atliekamam auditui pagal *[jurisdikciją]*, ir įvykdėme kitus etikos reikalavimus, susijusius su šiais reikalavimais. Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami auditoriaus nuomonei pagrįsti.

Kiti dalykai

~~ABC~~ Įmonės 20X0 m. gruodžio 31 d. pasibaigusių metų finansines ataskaitas auditavo kitas auditorius, kuris 20X1 m. kovo 31 d. pareiškė nemodifikuotą nuomonę apie tas finansines ataskaitas.

Vadovybės[62] ~~ir~~ už valdymą atsakingų asmenų atsakomybė už finansines ataskaitas[63]

[Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.]

~~Vadovybė yra atsakinga už šių finansinių ataskaitų parengimą ir teisingą pateikimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus[64] ir tokią vidaus kontrolę, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos.~~

Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą

[Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.]

~~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 arba klaidos riziką, audito procedūrų kaip atsaką į tokią riziką planavimą ir atlikimą ir pakankamų tinkamų audito įrodymų mūsų nuomonei pagrįsti surinkimą. Reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės neaptikimo rizika yra didesnė nei reikšmingo iškraipymo dėl klaidų~~

~~63~~ ~~Arba kitas terminas, tinkamas pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę tvarką.~~

63 Arba kiti terminai, tinkami pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę tvarką.

~~64~~ ~~Jeigu vadovybė turi parengti finansines ataskaitas, kurios parodo tikrą ir teisingą vaizdą, galima tokia formuluotė: „Vadovybė atsako už finansinių ataskaitų, kurios pateikia tikrą ir teisingą vaizdą, parengimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus ir tokią...“~~

~~neaptikimo riziką, nes apgaule gali būti sukčiavimas, klastojimas, tyčinis praleidimas, klaidingas aiškinimas arba vidaus kontrolių nepaisymas;~~

~~Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų rengimu ir teisingu pateikimu[65], kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštų nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą[66]. 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.~~

Išvada dėl kitų teisinių ir priežiūros reikalavimų

[*Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.*]

~~[Šios auditoriaus išvados dalies forma ir turinys gali skirtis atsižvelgiant į auditoriaus kitų pateikimo pareigų pobūdį].~~

[~~Auditoriaus parašas~~ *Auditoriaus parašas yra audito įmonės vardu arba asmeniškai auditoriaus vardu, arba abu – atsižvelgiant į tai, ko yra reikalaujama pagal konkrečią jurisdikciją.*]

[Auditoriaus ~~A~~adresas]

[~~*Auditoriaus išvados d*~~*Data*]

---

[65] ~~4-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“.~~

[66] ~~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.“ 4-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.“~~

4 pavyzdys. Lyginamosios finansinės ataskaitos (žr. A9 dalį)

Ši pavyzdinė ~~A~~auditoriaus išvad~~os~~a parengta atsižvelgiant į tokias ~~pavyzdys, kuriame iliustruojamos 15 dalyje aprašytos~~ aplinkyb~~ė~~ės:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio auditas atliktas pagal teisingo pateikimo tvarką. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS netaikomas).
- Įmonės vadovybė parengė finansines ataskaitas pagal TFAS (bendrosios paskirties tvarką).
- Pagal 210-ąjį TAS reikalaujamas atsakomybės už finansinės ataskaitas apibūdinimas pateiktas audito užduoties sąlygose.
- Atlikęs einamojo laikotarpio auditą, auditorius privalo pateikti išvadą apie einamojo ir praėjusio laikotarpių finansines ataskaitas.
- Anksčiau paskelbtoje auditoriaus išvadoje apie praėjusį laikotarpį pateikta sąlyginė nuomonė.
- Priežastis, dėl kurios nuomonė buvo modifikuota, nebuvo pašalinta.
- Dalyko poveikis ar galimas poveikis einamojo ataskaitinio laikotarpio duomenims yra reikšmingas tiek einamojo, tiek praėjusio laikotarpių finansinėms ataskaitoms, todėl auditoriaus nuomonę reikia modifikuoti.
- Atitinkami etikos reikalavimai – auditui pagal jurisdikciją taikomi reikalavimai.
- Remdamasis surinktais audito įrodymais auditorius padarė išvadą, kad nėra su įvykiais ar sąlygomis susijusio reikšmingo neapibrėžtumo, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl įmonės gebėjimo tęsti veiklą, kaip tai nurodyta 570-ajame TAS (persvarstytame).
- Auditorius neprivalo ir jis kitaip nenusprendžia pateikti pagrindinių audito dalykų pagal 701-ąjį TAS.
- Asmenys, atsakingi už finansinės atskaitomybės proceso priežiūrą, nėra tie patys asmenys, kurie atsako už finansinių ataskaitų parengimą.
- Be finansinių ataskaitų audito, auditorius turi kitų vietos įstatyme nurodytų išvados pateikimo pareigų.

NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

ABC įmonės akcininkams [ar kitam atitinkamam adresatui]

Išvada dėl finansinių ataskaitų audito[67]

Sąlyginė nuomonė

Mes atlikome ABC įmonės (toliau – Įmonės) ~~toliau pateikiamų~~ finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. finansinės būklės ataskaitos ir tą dieną pasibaigusių metų bendrųjų pajamų ataskaitos, nuosavo kapitalo pokyčių ataskaitos, pinigų srautų ataskaitos, aiškinamasis raštas ir reikšmingų apskaitos metodų santrauka ~~bei kita aiškinamoji informacija~~, auditą.

[67] Paantraštės „Išvada dėl finansinių ataskaitų audito“ nebūtina pateikti, jeigu nepateikiama antroji paantraštė „Išvada dėl kitų taikomų teisinių ir priežiūros reikalavimų“.

Mūsų nuomone, išskyrus pastraipoje „Sąlyginės nuomonės pagrindas“ aprašytų dalykų poveikį atitinkamiems duomenims, pridėtos finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais teisingai pateikia (arba parodo tikrą ir teisingą vaizdą) ABC įmonės 20X1 m. ir 20X0 m. gruodžio 31 d. finansinę būklę ir tą dieną pasibaigusių metų jos finansinius veiklos rezultatus ir pinigų srautus pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus (TFAS).

Sąlyginės nuomonės pagrindas

Kaip nurodoma finansinių ataskaitų X pastaboje, šiose finansinėse ataskaitose nėra skaičiuojamas nusidėvėjimas, o tai neatitinka ~~tarptautinių finansinės atskaitomybės standartų~~ TFAS. Taikant tiesinį nusidėvėjimo metodą, 5 % metinę nusidėvėjimo normą pastatui bei 20 % įrangai, metų nuostolis turėtų būti padidintas xxx 20X1 m. ir xxx 20X0 m., ilgalaikio materialiojo turto vertė turėtų būti sumažinta sukaupto nusidėvėjimo suma xxx 20X1 m. ir xxx 20X0 m., o sukaupti nuostoliai 20X1 m. turėtų būti padidinti xxx, o 20X0 m. – xxx.

Auditą atlikome pagal tarptautinius audito standartus (TAS). Mūsų atsakomybė pagal šiuos standartus išsamiai apibūdinta šios išvados skyriuje „Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą“. Esame nepriklausomi nuo Įmonės pagal etikos reikalavimus, kurie taikomi mūsų atliekamam auditui pagal *[jurisdikciją]*, ir įvykdėme kitus etikos reikalavimus, susijusius su šiais reikalavimais. Mes tikime, kad mūsų surinkti audito įrodymai yra pakankami ir tinkami mūsų sąlyginei auditoriaus sąlyginei nuomonei pagrįsti.

Vadovybės[68] ~~ir~~ už valdymą atsakingų asmenų atsakomybė už finansines ataskaitas[69]

[Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.]

~~Vadovybė yra atsakinga už šių finansinių ataskaitų parengimą ir teisingą pateikimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus[70] ir tokią vidaus kontrolę, kokia, vadovybės nuomone, yra būtina finansinėms ataskaitoms parengti be reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos.~~

Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą

[Išvados rengimas pagal 700-ąjį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ąjį pavyzdį.]

~~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 arba klaidos riziką, audito procedūrų kaip atsaką į tokią~~

---

[69] ~~Arba kitas terminas, tinkamas pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę tvarką.~~

[69] Arba ~~kitas~~ kiti terminas~~i~~, tinkam~~as~~i pagal konkrečios jurisdikcijos teisinę tvarką.

[70] ~~Jeigu vadovybė turi parengti finansines ataskaitas, kurios parodo tikrą ir teisingą vaizdą, galima tokia formuluotė: „Vadovybė atsako už finansinių ataskaitų, kurios pateikia tikrą ir teisingą vaizdą, parengimą pagal tarptautinius finansinės atskaitomybės standartus ir tokią...“~~

~~riziką planavimą ir atlikimą ir pakankamų tinkamų audito įrodymų mūsų nuomonei pagrįsti surinkimą. Reikšmingo iškraipymo dėl apgaulės neaptikimo rizika yra didesnė nei reikšmingo iškraipymo dėl klaidų neaptikimo rizika, nes apgaule gali būti sukčiavimas, klastojimas, tyčinis praleidimas, klaidingas aiškinimas arba vidaus kontrolių nepaisymas;~~

~~Vertindamas šią riziką, auditorius atsižvelgia į vidaus kontrolę, susijusią su įmonės finansinių ataskaitų rengimu ir teisingu pateikimu[71], kad pasirinktų tomis aplinkybėmis tinkamas audito procedūras, tačiau ne tam, kad pareikštų nuomonę apie įmonės vidaus kontrolės veiksmingumą[72]. 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 mūsų sąlyginei auditoriaus sąlyginei nuomonei pagrįsti.~~

Išvada dėl kitų teisinių ir priežiūros reikalavimų

[*Išvados rengimas pagal 700-ajį TAS (persvarstytą). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 1-ajį pavyzdį.*]

~~[Šios auditoriaus išvados dalies forma ir turinys gali skirtis atsižvelgiant į auditoriaus kitų pateikimo pareigų pobūdį].~~

[~~Auditoriaus parašas~~ *Auditoriaus parašas yra audito įmonės vardu arba asmeniškai auditoriaus vardu, arba abu – atsižvelgiant į tai, ko yra reikalaujama pagal konkrečią jurisdikciją.*]

[Auditoriaus ~~A~~adresas]

[~~*Auditoriaus išvados d*~~*Data*]

---

[71] ~~4-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“.~~

[72] ~~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.“ 4-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.“~~

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: 978-1-60815-207-0

Šie *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) parengti Susiję kitų ISA pakeitimai, kuriuos 2014 m. rugsėjį anglų kalba išleido *International Federation of Accountants (IFAC)* ir kuriuos 2015 m. vasario mėn. į lietuvių kalbą išvertė Lietuvos auditorių rūmai, yra platinamas gavus IFAC leidimą. Susijusių kitų ISA pakeitimų vertimo procesas buvo apsvarstytas IFAC ir vertimas atliktas remiantis „Politikos pareiškimu – IFAC išleistų standartų vertimo ir platinimo politika“. Patvirtintas Susijusių kitų ISA pakeitimų tekstas yra IFAC išleistas anglų kalba.

© 2015 m. Susijusių kitų ISA pakeitimų teksto anglų kalba autorių teisės priklauso *International Federation of Accountants (IFAC)*. Visos teisės saugomos.

© 2015 m. Susijusių kitų ISA pakeitimų teksto lietuvių kalba autorių teisės priklauso *International Federation of Accountants (IFAC)*. Visos teisės saugomos.

Originalus pavadinimas: *Conforming Amendments to other ISAs*. ISBN: 978-1-60815-207-0

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