

**Galutinis variantas**

*2022 m. balandis*

*600-asis tarptautinis audito standartas (persvarstytas)*

---

**600-asis TAS (persvarstytas)**

**ir**

**Atitinkami su 600-uoju TAS  
(persvarstytu) susiję kitų  
tarptautinių standartų pakeitimai**



**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**

## **Apie IAASB**

Šį dokumentą parengė ir patvirtino Tarptautinė audito ir užtikrinimo standartų valdyba (čia – *IAASB*, toliau šio TAS tekste – TAUSV).

*IAASB* tikslas – tenkinti viešąjį interesą rengiant aukštos kokybės audito, užtikrinimo ir kitus susijusius standartus ir skatinant tarptautinių bei nacionalinių audito ir užtikrinimo standartų konvergenciją, taip didinant visame pasaulyje taikomos praktikos kokybę ir suderinamumą bei visuomenės pasitikėjimą pasauline audito ir kitų užtikrinimo paslaugų profesija.

*IAASB* kartu su Viešojo intereso priežiūros taryba, prižiūrinčia *IAASB* veiklą, ir *IAASB* konsultacine patariamąja grupe, kuri atstovauja visuomenės nuomonę dėl standartų ir gairių kūrimo, pagal bendrą standartų rengimo procesą rengia audito ir užtikrinimo standartus bei gaires, kuriuos gali naudoti apskaitos profesionalai. Tarptautinė apskaitos specialistų federacija (čia – *IFAC*, toliau šio TAS tekste – *TASF*) remia struktūras ir procesus, kurie yra *IAASB* veiklos pagrindas.

Informaciją apie autorių teises, prekių ženklus ir leidimus rasite [102 puslapyje](#).



**International Auditing  
and Assurance  
Standards Board**

## TURINYS

---

	Puslapis
600-asis TAS (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ .....	4
Atitinkami susiję kitų tarptautinių standartų pakeitimai.....	60

---

# 600-ASIS TARPTAUTINIS AUDITO STANDARTAS (PERSVARSTYTAS) „SPECIALŪS SVARSTYMAI – GRUPĖS FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITAS (ĮSKAITANT KOMPONENTO AUDITORIŲ DARBĄ)“

(Galioja 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui)

## TURINYS

	Dalis
<b>Įvadas</b>	
Šio TAS taikymo sritis.....	1–11
Įsigaliojimo data.....	12
<b>Tikslai</b> .....	<b>13</b>
<b>Apibrėžtys</b> .....	<b>14–15</b>
<b>Reikalavimai</b>	
Vadovaujančiųjų atsakomybė už grupės audito kokybės valdymą ir jos siekimą .....	10
Prisiėmimas ir tęsimas.....	10–21
Bendroji grupės audito strategija ir grupės audito planas.....	22–29
Grupės ir jos aplinkos, taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos ir grupės vidaus kontrolės sistemos supratimas.....	30–32
Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas .....	33–34
Reikšmingumas.....	35–36
Reagavimas į įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką .....	37–44
Komponento auditoriaus komunikacijos ir jo darbo tinkamumo įvertinimas .....	45–48
Pobalansiniai įvykiai .....	49–50
Surinktų audito įrodymų pakankamumo ir tinkamumo vertinimas.....	51–52
Auditoriaus išvada .....	53
Komunikavimas su grupės vadovybe ir už grupės valdymą atsakingais asmenimis .....	54–58
Dokumentavimas.....	59
<b>Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga</b>	
Šio TAS taikymo sritis.....	A1–A18
Apibrėžtys .....	A19–A28
Vadovaujančiųjų atsakomybė už grupės audito kokybės valdymą ir jos siekimą .....	A29–A31
Prisiėmimas ir tęsimas.....	A32–A46
Bendroji grupės audito strategija ir grupės audito planas.....	A47–A87

Grupės ir jos aplinkos, taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos ir grupės vidaus kontrolės sistemos supratimas.....	A88–A107
Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas.....	A108–A115
Reikšmingumas.....	A116–A123
Reagavimas į įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką.....	A124–A143
Komponento auditoriaus komunikacija ir jo darbo tinkamumo įvertinimas.....	A144–A149
Pobalansiniai įvykiai.....	A150
Surinktų audito įrodymų pakankamumo ir tinkamumo vertinimas.....	A151–A156
Auditoriaus išvada.....	A157–A158
Komunikavimas su grupės vadovybe ir už grupės valdymą atsakingais asmenimis.....	A159–A165
Dokumentavimas.....	A166–A182
1 priedas. Pavyzdinė nepriklausomo auditoriaus išvada, kai grupės auditorius negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų grupės auditoriaus nuomonei pagrįsti	
2 priedas. Grupės vidaus kontrolės sistemos supratimas	
3 priedas. Įvykių ar sąlygų, dėl kurių gali kilti grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizika, pavyzdžiai	

600-asis tarptautinis audito standartas (TAS) (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant į 200-ąjį TAS „Bendrieji nepriklausomo auditoriaus tikslai ir audito atlikimas pagal tarptautinius audito standartus“.

## Išvadas

### Šio TAS taikymo sritis

1. Tarptautiniai audito standartai (TAS) taikomi grupių finansinių ataskaitų auditams (toliau – grupės auditas). Šiame TAS nagrinėjami specialūs svarstymai dėl grupės audito, ypač tais atvejais, kai dalyvauja komponento auditoriai. Šios TAS reikalavimai ir gairės nurodo arba paaiškina, kaip grupės audito metu reikėtų taikyti tokius kitus atitinkamus TAS kaip 220-asis TAS (persvarstytas)<sup>1</sup>, 230-asis TAS<sup>2</sup>, 300-asis TAS<sup>3</sup>, 315-asis TAS (2019 m. persvarstytas)<sup>4</sup> ir 330-asis TAS<sup>5</sup> (žr. A1–A2 dalis).
2. Konsolidavimo proceso metu, grupės finansinės ataskaitos apima daugiau nei vieno subjekto ar verslo vieneto finansinę informaciją, kaip aprašyta 14 dalies k punkte. Šiame TAS vartojamas terminas „konsolidavimo procesas“ reiškia ne tik konsoliduotųjų finansinių ataskaitų parengimą pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką, bet ir jungtinių finansinių ataskaitų pateikimą bei subjektų ar tokių verslo vienetų kaip filialai ar padaliniai finansinės informacijos agregavimą (žr. A3–A5, A27 dalis).
3. Kaip paaiškinta 220-ajame TAS (persvarstytime)<sup>6</sup>, šis TAS pritaikytas atsižvelgiant į aplinkybes, taip pat gali būti naudingas atliekant finansų ataskaitų auditą (ne grupės auditą), kai į užduoties grupę įtraukiami asmenys iš kitos audito įmonės. Pavyzdžiui, šis TAS gali būti naudingas, kai toks asmuo dalyvauja fizinėje inventorizacijoje, ilgalaikio materialiojo turto patikroje arba atlieka audito procedūras toliau esančioje vietovėje esančiame bendrų paslaugų centre.

### Grupės ir komponentai

4. Grupių organizacinė forma yra skirtinga, pavyzdžiui, grupę gali sudaryti juridiniai ir kiti subjektai (pvz., patronuojančioji ir viena arba daugiau patronuojamųjų įmonių, bendrosios įmonės arba investicijos, apskaitomoms taikant nuosavybės metodą). Kita vertus, grupė gali būti suskirstyta į geografinius ar kitus ekonominius vienetus (tokius kaip filialai ir padaliniai) arba pagal funkcijas ar verslo veiklą. Šiame TAS skirtingos organizacinės formos kartu vadinamos „subjektai arba verslo vienetai“ (žr. A6 dalį).
5. Grupės auditorius nustato tinkamą audito procedūrų, skirtų reaguoti į įvertintą grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką, planavimo ir atlikimo metodą. Šiuo atveju grupės auditorius, nustatydamas komponentus, kuriuose bus atliekamas audito darbas, priima profesinį sprendimą. Tą darydamas grupės auditorius remiasi savo supratimu apie grupę ir jos aplinką bei kitus veiksnius, pavyzdžiui, ar yra galimybė atlikti audito procedūras centralizuotai, taip pat ar yra bendrų paslaugų centrų, bendrų informacinių sistemų ir vidaus kontrolė (žr. A7–A9 dalis).

### Komponento auditorių dalyvavimas

6. Pagal 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>7</sup> užduoties partneris privalo nustatyti, ar pakankami ir tinkami ištekliai, reikalingi užduočiai atlikti, yra užduoties grupei paskiriami ar leidžiami naudoti laiku. Grupės

<sup>1</sup> 220-asis TAS (persvarstytas) „Finansinių ataskaitų audito kokybės valdymas“

<sup>2</sup> 230-asis TAS „Audito dokumentavimas“

<sup>3</sup> 300-asis TAS „Finansinių ataskaitų audito planavimas“

<sup>4</sup> 315-asis TAS (2019 m. persvarstytas) „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas“

<sup>5</sup> 330-asis TAS „Auditoriaus atsakai į įvertintą riziką“

<sup>6</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) A1 dalis

<sup>7</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 25 dalis

audito metu tokiais ištekliais gali būti komponento auditoriai. Todėl pagal šį TAS reikalaujama, kad grupės auditorius nustatytų komponento auditorių dalyvavimo pobūdį, laiką ir apimtį.

7. Grupės auditorius gali pasitelkti komponento auditorius pateikti informaciją arba atlikti audito darbą šio TAS reikalavimų įvykdymo tikslais. Komponento auditoriai gali turėti daugiau darbo su komponentais patirties ir gilesnių žinių apie juos bei jų aplinką (įskaitant vietos įstatymus ir kitus teisės aktus, verslo praktiką, kalbą ir kultūrą) nei grupės auditorius. Atitinkamai, komponento auditoriai gali būti (ir dažnai būna) įtraukiami į visus grupės audito etapus (žr. A10–A11 dalis).
8. Audito rizika yra reikšmingo išskrypimo ir neaptikimo rizikos veiksnių išraiška<sup>8</sup>. Neaptikimo rizika grupės audito metu apima riziką, kad komponento auditorius gali neaptikti komponento finansinės informacijos išskrypimo, dėl kurio gali būti reikšmingai išskraipytos grupės finansinės ataskaitos, ir kad grupės auditorius gali neaptikti tokio išskrypimo. Atitinkamai, pagal šį TAS reikalaujama pakankamo ir tinkamo grupės užduoties partnerio ar, atitinkamai, grupės auditoriaus dalyvavimo komponento auditorių darbe. Šiame standarte taip pat akcentuojama efektyvi abipusė grupės auditoriaus ir komponento auditorių komunikacija. Be to, šiame TAS paaiškinti dalykai, į kuriuos grupės auditorius atsižvelgia nustatydamas vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdį, laiką ir apimtį (žr. A12–A13 dalis).

#### *Profesinis skepticizmas*

9. Laikydamosi 200-ojo TAS<sup>9</sup>, užduoties grupė turi suplanuoti ir atlikti grupės auditą laikydamosi profesinio skepticizmo principo ir priimdama profesinį sprendimą. Užduoties grupė gali veiksmais ir komunikacija įrodyti, kad ji tinkamai laikosi profesinio skepticizmo požiūrio, ypač akcentuodama, kaip svarbu kiekvienam užduoties grupės nariui laikytis profesinio skepticizmo principo viso audito metu. Tokie veiksmai ir komunikacija gali apimti specifines priemones, skirtas mažinti kliūtis, dėl kurių gali būti apribota galimybė tinkamai laikytis profesinio skepticizmo (žr. A14–A18 dalis).

#### *Apimties keičiamumas*

10. Šis TAS taikomas visų grupių auditams neatsižvelgiant į jų dydį ar sudėtingumą. Tačiau šio TAS reikalavimai skirti taikyti atsižvelgiant į kiekvieno grupės audito pobūdį ir aplinkybes, pavyzdžiui, kai grupės auditą atlieka vien tik grupės auditorius, kai kurie šio TAS reikalavimai negalioja, nes jie taikomi tik tuomet, jei pasitelkiami komponento auditoriai. Tai gali būti tais atvejais, kai grupės auditorius turi galimybę atlikti audito procedūras centralizuotai ar komponentuose, tam nepasitelkdamas komponento auditorių. Taikant šį TAS tokiais atvejais gali praversti A119 ir A120 dalyse pateiktos gairės.

#### *Grupės užduoties partnerio ir grupės auditoriaus atsakomybė*

11. Grupės užduoties partneriui tenka galutinė atsakomybė ir kartu jis yra atskaitingas už šio TAS reikalavimų vykdymą. Frazė „grupės užduoties partneris turi prisiimti atsakomybę už...“ arba „grupės auditorius turi prisiimti atsakomybę už...“ taikoma tiems reikalavimams, kai grupės užduoties partneriui arba, atitinkamai, grupės auditoriui leidžiama perduoti procedūrų, užduočių arba veiksmų parengimą ir atlikimą tinkamų įgūdžių arba patirties turintiems kitiems užduoties grupės nariams, įskaitant komponento auditorius. Kitų reikalavimų atveju, šiame TAS aiškiai nurodoma, kad reikalavimą turi vykdyti arba atsakomybę turi prisiimti grupės užduoties partneris arba, jei taikoma,

<sup>8</sup> 200-ojo TAS „Bendrieji nepriklausomo auditoriaus tikslai ir audito atlikimas pagal tarptautinius audito standartus“ A34 dalis

<sup>9</sup> 200-ojo TAS 15–16 dalys

grupės auditorius ir kad grupės užduoties partneris arba grupės auditorius gali gauti informacijos iš audito įmonės arba kitų užduoties grupės narių (žr. A29 dalį).

### **Įsigaliojimo data**

12. Šis TAS galioja 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių grupės finansinių ataskaitų auditui.

### **Tikslai**

13. Auditoriaus tikslai yra šie:
- a) prisiimant ir tęsiant grupės audito užduotį – nustatyti, ar galima pagrįstai tikėtis surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, kurių pagrindu susidaroma nuomonė apie grupės finansines ataskaitas;
  - b) nustatyti ir įvertinti grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką dėl apgaulės ar klaidos, taip pat suplanuoti ir atlikti tolesnes audito procedūras, skirtas tinkamai reaguoti į tokią įvertintą riziką;
  - c) pakankamai ir tinkamai dalyvauti komponento auditorių darbe viso grupės audito metu, taip pat aiškiai komunikuoti apie jų darbo apimtį ir laiką bei vertinti tokio darbo rezultatus; ir
  - d) įvertinti, ar atliekant audito procedūras, įskaitant komponento auditorių darbą, buvo surinkta pakankamų tinkamų audito įrodymų, kurių pagrindu susidaroma nuomonė apie grupės finansines ataskaitas.

### **Apibrėžtys**

14. Tarptautiniuose audito standartuose terminai vartojami toliau apibrėžtomis reikšmėmis:
- a) agregavimo rizika – tikimybė, kad agreguoti neištaisyti ir nenustatyti iškraipymai viršys finansinėms ataskaitoms kaip visumai nustatytą reikšmingumą (žr. A19 dalį);
  - b) komponentas – subjektas, verslo vienetas, funkcija ar verslo veikla ar tam tikras jų derinys, kurį nustato grupės auditorius audito procedūrų, atliekamų grupės audito metu, planavimo ir atlikimo tikslais (žr. A20 dalį);
  - c) komponento auditorius – auditorius, kuris grupės audito tikslais atlieka su komponentu susijusį audito darbą. Komponento auditorius priklauso grupės audito užduoties grupei<sup>10</sup> (žr. A21–A23 dalis);
  - d) komponento vadovybė – vadovybė, atsakinga už komponentą (žr. A24 dalį);

---

<sup>10</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 12 dalies d punktas



- e) komponento darbinis reikšmingumas – suma, kurią nustato grupės auditorius, kad sumažintų agregavimo riziką iki priimtina žemo lygio audito procedūrų, susijusių su komponentu, planavimo ir atlikimo tikslais;
  - f) grupė – finansines ataskaitas teikiantis subjektas, kurio grupės finansinės ataskaitos yra rengiamos;
  - g) grupės auditas – grupės finansinių ataskaitų auditas;
  - h) grupės auditorius – grupės užduoties partneris ir užduoties grupės nariai, kurie nėra komponento auditoriai. Grupės auditorius yra atsakingas už šiuos dalykus:
    - i) bendros grupės audito strategijos ir grupės audito plano nustatymą;
    - ii) vadovavimą komponento auditoriams, jų darbo priežiūrą ir peržiūrą;
    - iii) išvadų, padarytų remiantis surinktais audito įrodymais, kurių pagrindu susidaroma nuomonė apie grupės finansines ataskaitas, vertinimą;
  - i) grupės auditoriaus nuomonė – grupės auditoriaus nuomonė apie grupės finansines ataskaitas;
  - j) grupės užduoties partneris – užduoties partneris<sup>11</sup>, kuris prisiima atsakomybę už grupės auditą (žr. A25 dalį);
  - k) grupės finansinės ataskaitos – finansinės ataskaitos, kurios apima daugiau nei vieno subjekto ar verslo vieneto finansinę informaciją konsolidavimo proceso metu. Šio TAS tikslais konsolidavimo procesas apima (žr. A26–A28 dalis):
    - i) konsolidavimą, proporcingą konsolidavimą arba nuosavybės apskaitos metoda;
    - ii) subjektų ar verslo vienetų, kurie neturi patronuojančiosios įmonės, bet yra bendrai kontroliuojami ar bendrai valdomi, finansinės informacijos pateikimą jungtinėse finansinėse ataskaitose;
    - iii) subjektų ar verslo vienetų, tokių kaip filialai ar padaliniai, finansinės informacijos agregavimą;
  - l) grupės vadovybė – vadovybė, atsakinga už grupės finansinių ataskaitų parengimą;
  - m) grupės darbinis reikšmingumas – grupės finansinėms ataskaitoms kaip visumai taikomas darbinis reikšmingumas<sup>12</sup>, kurį nustato grupės auditorius.
15. Šiame TAS nurodoma „taikoma finansinės atskaitomybės tvarka“ reiškia grupės finansinėms ataskaitoms taikomą finansinės atskaitomybės tvarką.

<sup>11</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 12 punkto a dalis

<sup>12</sup> 320-ojo TAS „Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“ 9 ir 11 dalys

## Reikalavimai

### Vadovaujančiųjų atsakomybė už grupės audito kokybės valdymą ir jos siekimą

16. Taikydamas 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>13</sup>, grupės užduoties partneris turi prisiimti bendrą atsakomybę už grupės audito užduoties kokybės valdymą ir jos siekimą. Tam grupės užduoties partneris turi (žr. A29–A30 dalis):
- prisiimti atsakomybę už grupės audito užduoties aplinkos, kurioje būtų akcentuojamas laukiamas užduoties grupės narių elgesys, sukūrimą (žr. A31 dalį);
  - pakankamai ir tinkamai dalyvauti visos grupės audito užduoties metu, įskaitant komponento auditorių darbą, kad tuo remdamasis grupės užduoties partneris galėtų nustatyti, ar priimti reikšmingi sprendimai ir padarytos išvados yra tinkami, atsižvelgiant į grupės audito užduoties pobūdį ir aplinkybes.

### Prisiėmimas ir tęsimas

17. Prieš prisiimdamas ar tęsdamas grupės audito užduotį, grupės užduoties partneris turi nustatyti, ar galima pagrįstai tikėtis surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, kurių pagrindu susidaroma nuomonė apie grupės finansines ataskaitas (žr. A32–A35 dalis).
18. Jeigu, nusprendęs prisiimti ar tęsti grupės audito užduotį, vėliau grupės užduoties partneris padaro išvadą, kad negalima surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, grupės užduoties partneris turi įvertinti galimą poveikį grupės auditui (žr. A36 dalį).

### Užduoties sąlygos

19. Taikydamas 210-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>14</sup>, grupės auditorius turi gauti grupės vadovybės patvirtinimą, kad ji pripažįsta ir supranta savo pareigą suteikti užduoties grupei toliau nurodytus dalykus (žr. A37 dalį):
- prieigą prie visos grupės vadovybei žinomos informacijos, kuri svarbi rengiant grupės finansines ataskaitas, tokios kaip įrašai, dokumentai ir kiti dalykai;
  - papildomą informaciją, kurios užduoties grupė gali paprašyti iš grupės vadovybės ar komponento vadovybės grupės audito tikslais; ir
  - galimybę nevaržomai bendrauti su asmenimis grupėje, kai užduoties grupė nustato, kad tai yra būtina, siekiant surinkti audito įrodymų.

### *Prieigos prie informacijos ar galimybės bendrauti su asmenimis apribojimai, kurių grupės vadovybė nekontroliuoja*

20. Jeigu grupės užduoties partneris padaro išvadą, kad grupės vadovybė negali suteikti užduoties grupei prieigos prie informacijos ar galimybės nevaržomai bendrauti su asmenimis grupėje, dėl apribojimų, kurių grupės vadovybė nekontroliuoja, grupės užduoties partneris turi įvertinti galimą poveikį grupės auditui (žr. A38–A46 dalis).

<sup>13</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 13 dalis

<sup>14</sup> 210-ojo TAS „Susitarimas dėl užduoties sąlygų“ 6 dalies b punktas ir 8 dalies b punktas

*Grupės vadovybės taikomi priegigos prie informacijos ar galimybės bendrauti su asmenimis apribojimai*

21. Jeigu grupės užduoties partneris padaro išvadą, kad (žr. A43–A46 dalis):

- a) dėl grupės vadovybės taikomų apribojimų grupės auditorius negalės surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų; ir
- b) dėl galimo tokio apribojimo poveikio teks atsisakyti pareikšti nuomonę apie grupės finansines ataskaitas;

grupės užduoties partneris turi:

- i) neprisiimti užduoties, jeigu tai pradinė užduotis, arba, atsisakyti atlikti užduotį, jeigu tai pasikartojanti užduotis, kai atsisakymas yra galimas pagal taikomus įstatymus ar kitus teisės aktus; arba
- ii) jeigu įstatymai ar kiti teisės aktai draudžia auditoriui neprisiimti užduoties arba jeigu dėl kitų priežasčių jis negali atsisakyti atlikti užduotį – auditorius, atlikęs visą kiek įmanoma grupės finansinių ataskaitų audito darbą, turi atsisakyti pareikšti nuomonę apie grupės finansines ataskaitas.

**Bendroji grupės audito strategija ir grupės audito planas**

22. Taikydamas 300-ąjį TAS<sup>15</sup>, grupės auditorius turi nustatyti ir, prireikus, atnaujinti bendrąją grupės audito strategiją ir grupės audito planą. Tam grupės auditorius turi nustatyti (žr. A47–A50 dalis):

- a) komponentus, kuriuose bus atliekamas audito darbas (žr. A51 dalį); ir
- b) išteklius, kurių reikia atlikti grupės audito užduotį, įskaitant komponento auditorių dalyvavimo pobūdį, laiką ir apimtį (žr. A52–A56 dalis).

*Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai*

23. Nustatydamas bendrąją grupės audito strategiją ir grupės audito planą, grupės užduoties partneris turi įvertinti, ar grupės auditorius galės pakankamai ir tinkamai dalyvauti komponento auditoriaus darbe (žr. A57 dalį).

24. Norėdamas atlikti 23 dalyje nurodytą įvertinimą, grupės auditorius turi nurodyti komponento auditoriui pateikti patvirtinimą, kad komponento auditorius bendradarbiaus su grupės auditoriumi, įskaitant tai, kad komponento auditorius atliks grupės auditoriaus nurodytą darbą (žr. A58 dalį).

Atitinkami etikos reikalavimai, įskaitant su nepriklausomumu susijusius reikalavimus

25. Taikydamas 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>16</sup>, grupės užduoties partneris turi prisiimti atsakomybę už tai, kad (žr. A59–A60, A87 dalis):

- a) komponento auditoriai yra informuoti apie atitinkamus etikos reikalavimus, kurie yra taikomi atsižvelgiant į grupės audito užduoties pobūdį ir aplinkybes; ir

<sup>15</sup> 300-ojo TAS 7–10A dalys

<sup>16</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 17 dalis

- b) patvirtinti, kad komponento auditoriai supranta grupės audito užduočiai taikomus atitinkamus etikos reikalavimus, įskaitant susijusius su nepriklausomumu, ir ar jų laikysis.

#### Užduoties ištekčiai

- 26. Taikydamas 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>17</sup>, grupės užduoties partneris turi (žr. A61–A68 dalis):
  - a) nustatyti, kad komponento auditoriai turi tinkamos kompetencijos ir gebėjimų, įskaitant pakankamai laiko, atlikti priskirtas audito procedūras komponente; ir
  - b) jeigu grupės auditoriaus audito įmonė pateikė ar grupės užduoties partneris kitaip gavo informaciją apie stebėsenos ir taisymo proceso ar išorės patikrinimų, susijusių su komponento auditoriumi, rezultatus, nustatyti, kiek tokia informacija yra svarbi grupės auditoriaus pagal 26 dalies a punktą atliekamam įvertinimui.
- 27. Grupės auditorius turi surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, susijusių su darbu, kuris turi būti atliekamas komponente nepasitelkiant komponento auditoriaus, jeigu:
  - a) komponento auditorius nesilaiko grupės audito užduočiai taikomų atitinkamų etikos reikalavimų, įskaitant susijusius su nepriklausomumu<sup>18</sup> (žr. A69–A70 dalis); arba
  - b) grupės užduoties partneris turi rimtų abejonių dėl 23–26 dalyse nurodytų dalykų (žr. A71 dalį).

#### Užduoties atlikimas

- 28. Taikydamas 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>19</sup>, grupės užduoties partneris turi prisiimti atsakomybę už vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdį, atlikimo laiką ir apimtį atsižvelgdamas į (žr. A72–A77 dalis):
  - a) didesnės įvertintos grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikos sritis ar reikšmingą riziką, kurią nustatė pagal 315-ąjį TAS (2019 m. persvarstyta); ir
  - b) grupės finansinių ataskaitų audito sritis, dėl kurių būtina priimti reikšmingą sprendimą.

#### Komunikavimas su komponento auditoriais

- 29. Grupės auditorius turi komunikuoti su komponento auditoriais apie jų atitinkamas pareigas ir grupės auditoriaus lūkesčius, įskaitant lūkestį, kad komunikavimas tarp grupės auditoriaus ir komponento auditorių vyktų tinkamu laiku per visą grupės auditą (žr. A78–A87 dalis).

---

<sup>17</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 25–26 dalys

<sup>18</sup> 200-ojo TAS 14 dalis

<sup>19</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 29 dalis

### **Grupės ir jos aplinkos, taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos ir grupės vidaus kontrolės sistemos supratimas**

30. Taikydamas 315-ąjį TAS (2019 m. persvarstyta)<sup>20</sup>, grupės auditorius privalo suprasti šiuos dalykus (žr. A88–A92 dalis):
- a) grupę ir jos aplinką, įskaitant (žr. A93–A95 dalis):
    - i) grupės organizacinę struktūrą ir verslo modelį, įskaitant:
      - a. vietas, kurioje grupė vykdo savo operacijas ar veiklą;
      - b. grupės operacijų ar veiklos pobūdį bei tai, kiek jie yra panašūs visos grupės mastu; ir
      - c. tai, kiek informacinės technologijos integruotos į grupės verslo modelį;
    - ii) priežiūros veiksnius, turinčius įtakos grupės subjektams ir verslo vienetams; ir
    - iii) viduje ir išorėje taikomas priemones, skirtas subjektų arba verslo vienetų finansiniams veiklos rezultatams įvertinti;
  - b) taikomą finansinės atskaitomybės tvarką bei visos grupės apskaitos metodų ir praktikos nuoseklumą; ir
  - c) grupės vidaus kontrolės sistemą, įskaitant:
    - i) kontrolės priemonių bendrumo pobūdį ir mastą (žr. A96–A99, A102 dalis);
    - ii) tai, ar grupė su finansinės atskaitomybės rengimu susijusių veiklą vykdo centralizuotai, ir jeigu centralizuotai – kaip tą daro (žr. A100–A102 dalis);
    - iii) grupės naudojamą konsolidavimo procesą, įskaitant subkonsolidavimą (jei taikomas) ir konsolidavimo koregavimus; ir
    - iv) kaip grupės vadovybė komunikuoja subjektų ar verslo vienetų vadovybei reikšmingus dalykus, kurie praverčia rengiant grupės finansines ataskaitas ir kurie susiję su finansinių ataskaitų rengimo pareigomis informacinėje sistemoje ir kitais grupės vidaus kontrolės sistemos komponentais (žr. A103–A105 dalis).

#### *Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai*

31. Grupės auditorius turi laiku komunikuoti komponento auditoriams apie šiuos dalykus (žr. A106 dalį):
- a) dalykus, kurie, kaip nustato grupės auditorius, yra svarbūs komponento auditoriui, kai jis planuoja ar atlieka rizikos įvertinimo procedūras grupės audito tikslais;
  - b) taikant 550-ąjį TAS<sup>21</sup> – apie grupės vadovybės nustatytus susijusių šalių santykius ar sandorius, taip pat kitas susijusias šalis, kurios grupės auditoriui yra žinomos, kai tai yra svarbu komponento auditoriaus darbui (žr. A107 dalį); ir

<sup>20</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 19–27 dalys

<sup>21</sup> 550-ojo TAS „Susijusios šalys“ 17 dalis

- c) taikant 570-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>22</sup> – apie grupės vadovybės ar grupės auditoriaus nustatytus įvykius ar sąlygas, dėl kurių gali kilti reikšmingų abejonų dėl grupės gebėjimo tęsti veiklą ir kurie yra svarbūs komponento auditoriaus darbui.
32. Grupės auditorius turi nurodyti komponento auditoriams laiku komunikuoti apie:
- su komponento finansine informacija susijusius dalykus, kurie, kaip nustato komponento auditorius, yra svarbūs nustatant ir įvertinant grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką dėl apgaulės ar klaidos;
  - susijusių šalių santykius, kurių grupės vadovybė ar grupės auditorius anksčiau nenustatė (žr. A107 dalį); ir
  - komponento auditoriaus nustatytus įvykius ar sąlygas, dėl kurių gali kilti reikšmingų abejonų dėl grupės gebėjimo tęsti veiklą.

### Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas

33. Taikydamas 315-ąjį TAS (2019 m. persvarstyta)<sup>23</sup>, grupės auditorius, remdamasis supratimu apie 30 dalyje nurodytus dalykus, turi priiimti atsakomybę dėl grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymo ir įvertinimo, įskaitant dėl konsolidavimo proceso (žr. A108–A113 dalis).

#### *Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai*

34. Taikydamas 315-ąjį TAS (2019 m. persvarstyta)<sup>24</sup>, grupės auditorius turi įvertinti, ar audito įrodymai, kuriuos grupės auditorius ir komponento auditoriai surinko atlikę rizikos įvertinimo procedūras, gali tinkamai pagrįsti grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymą ir įvertinimą (žr. A114–A115 dalis).

### Reikšmingumas

35. Taikydamas 320-ąjį TAS<sup>25</sup> ir 450-ąjį TAS<sup>26</sup>, kai ūkinių operacijų grupės, sąskaitų likučiai ar atskleista informacija grupės finansinėse ataskaitose yra išskaidyti tarp komponentų, grupės auditorius, siekdamas suplanuoti ir atlikti audito procedūras, turi nustatyti:
- komponento darbinį reikšmingumą. Siekiant reaguoti į agregavimo riziką, jo suma turi būti mažesnė už grupės darbinį reikšmingumą (žr. A116–A120 dalis);
  - ribinę sumą, kurią viršijantys nustatyti komponento finansinės informacijos iškraipymai turi būti komunikuojami grupės auditoriui. Tokia ribinė suma negali būti didesnė už sumą, kuri laikoma aiškiai nesvarbia grupės finansinių ataskaitų atžvilgiu (žr. A121 dalį).

#### *Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai*

36. Grupės auditorius turi komunikuoti komponento auditoriui apie sumas, nustatytas remiantis 35 dalimi (žr. A122–A123 dalis).

<sup>22</sup> 570-asis TAS (persvarstytas) „Veiklos tęstinumas“

<sup>23</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 28–34 dalys

<sup>24</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 35 dalis

<sup>25</sup> 320-ojo TAS 11 dalis

<sup>26</sup> 450-ojo TAS „Audito metu nustatytų iškraipymų vertinimas“ 5 dalis

**Reagavimas į įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką**

37. Taikydamas 330-ąjį TAS<sup>27</sup>, grupės auditorius turi prisiimti atsakomybę už tolesnių audito procedūrų, kurios turi būti atliekamos, pobūdį, laiką ir apimtį. Jis taip pat turi nustatyti komponentus, kuriuose turi būti atliekamos tolesnės audito procedūros, ir darbo, kuris turi būti atliekamas tokiuose komponentuose, pobūdį, laiką ir apimtį (žr. A124–A139 dalis).

*Konsolidavimo procesas*

38. Grupės auditorius turi prisiimti atsakomybę už tolesnių audito procedūrų parengimą ir atlikimą, siekiant reaguoti į įvertintą grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką, kylančią iš konsolidavimo proceso. Šiuo atveju būtina (žr. A140 dalį):
- įvertinti, ar visi subjektai ir verslo vienetai buvo įtraukti į grupės finansines ataskaitas, kaip to reikalaujama pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką ir, jei taikoma, parengti ir atlikti tolesnes audito procedūras dėl subkonsolidavimų;
  - įvertinti konsolidavimo koregavimų ir pergrupavimų tinkamumą, išsamumą ir tikslumą (žr. A141 dalį);
  - įvertinti, ar vadovybės sprendimuose, priimtuose konsolidavimo proceso metu, galima įžvelgti galimo vadovybės šališkumo požymių; ir
  - reaguoti į įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką dėl apgaulės, kylančios iš konsolidavimo proceso.
39. Jeigu subjekto arba verslo vieneto finansinė informacija buvo parengta ne pagal tokius pačius apskaitos metodus, kurie buvo taikomi grupės finansinėms ataskaitoms, grupės auditorius turi įvertinti, ar tokia finansinė informacija buvo tinkamai koreguota grupės finansinių ataskaitų parengimo ir pateikimo tikslais.
40. Jeigu į grupės finansines ataskaitas įtraukiama subjekto arba verslo vieneto, kurio finansinės atskaitomybės laikotarpio pabaiga skiriasi nuo grupės, finansinė informacija, grupės auditorius turi įvertinti, ar buvo padaryti atitinkami tokios finansinės informacijos koregavimai pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką.

*Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai*

41. Kai grupės auditorius pasitelkia komponento auditorius tolesnėms audito procedūroms parengti ar atlikti, grupės auditorius turi komunikuoti su komponento auditoriumi apie dalykus, kurie, kaip nustato grupės auditorius ar komponento auditorius, yra svarbūs rengiant atsakus į įvertintą grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką.
42. Kai yra didesnės įvertintos grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikos sritys ar reikšminga rizika, nustatyta pagal 315-ąjį TAS (2019 m. persvarstyta), dėl kurių, kaip nustato komponento auditorius, turi būti atliktos tolesnės audito procedūros, grupės auditorius turi įvertinti tokių tolesnių audito procedūrų parengimo ir atlikimo tinkamumą (žr. A142 dalį).
43. Kai komponento auditoriai atlieka tolesnes audito procedūras dėl konsolidavimo proceso, įskaitant subkonsolidavimus, grupės auditorius turi nustatyti vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdį ir apimtį (žr. A143 dalį).

---

<sup>27</sup> 330-ojo TAS 6–7 dalys

44. Grupės auditorius turi nustatyti, ar komponento auditoriaus komunikacijoje nurodyta finansinė informacija (žr. 45 dalies a punktą) yra ta pati finansinė informacija, kuri įtraukta į grupės finansines ataskaitas.

#### **Komponento auditoriaus komunikacijos ir jo darbo tinkamumo įvertinimas**

45. Grupės auditorius taip pat turi nurodyti komponento auditoriui laiku komunikuoti dalykus, svarbius grupės auditoriaus išvadai apie grupės auditą. Tokia komunikacija turi apimti (žr. A144 dalį):
- a) finansinę informaciją, dėl kurios komponento auditoriui buvo nurodyta atlikti audito procedūras;
  - b) tai, ar komponento auditorius atliko grupės auditoriaus nurodytą darbą;
  - c) tai, ar komponento auditorius laikėsi grupės audito užduočiai taikomų atitinkamų etikos reikalavimų, įskaitant susijusius su nepriklausomumu;
  - d) informaciją apie įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymo atvejus;
  - e) ištaisytus ir neištaisytus komponento finansinės informacijos iškraipymus, kuriuos nustatė komponento auditorius ir kurie viršija ribą, apie kurią grupės auditorius komunikavo pagal 36 dalį (žr. A145 dalį);
  - f) galimo vadovybės šališkumo požymius;
  - g) vidaus kontrolės sistemos trūkumų, nustatytų atliekant audito procedūras, apibūdinimą;
  - h) apgaulės arba įtariamus apgaulės atvejus, susijusius su komponento vadovybe, darbuotojais, kurie komponente vykdo svarbias grupės vidaus kontrolės sistemos funkcijas, ar kitais asmenimis, jei dėl apgaulės komponento finansinė informacija buvo reikšmingai iškraipyta;
  - i) kitus reikšmingus dalykus, kuriuos komponento auditorius komunikavo arba tikisi komunikuoti komponento vadovybei ar už komponento valdymą atsakingiems asmenims;
  - j) bet kuriuos kitus dalykus, kurie gali būti svarbūs grupės auditui arba į kuriuos, kaip nustato komponento auditorius, būtų tinkama atkreipti grupės auditoriaus dėmesį, įskaitant išimtis, nurodytas rašytiniuose pareiškimuose, kuriuos komponento auditorius paprašė iš komponento vadovybės; ir
  - k) bendruosius komponento auditoriaus pastebėjimus ar išvadas (žr. A146 dalį).
46. Grupės auditorius turi:
- a) aptarti su komponento auditoriumi, komponento vadovybe arba, atitinkamai, su grupės vadovybe reikšmingus dalykus, paaiškinėjusius komunikuojanti su komponento auditoriumi, įskaitant 45 dalyje nurodytus dalykus; ir
  - b) įvertinti, ar komunikacijos su komponento auditoriumi yra tinkamos grupės auditoriaus tikslais. Jei tokios komunikacijos nėra tinkamos grupės auditoriaus tikslais, grupės auditorius turi įvertinti poveikį grupės auditui (žr. A147 dalį).
47. Grupės auditorius turi nustatyti, ar būtina peržiūrėti papildomus komponento auditoriaus audito dokumentus ir kokia apimtimi tą padaryti. Norėdamas tą nustatyti, grupės auditorius turi atsižvelgti į (žr. A148–A149 dalis):



- a) komponento auditoriaus atlikto darbo pobūdį, laiką ir apimtį;
  - b) komponento auditoriaus kompetenciją ir gebėjimus, kaip nurodyta 26 dalies a punkte; ir
  - c) vadovavimą komponento auditoriui, jo darbo priežiūrą ir peržiūrą.
48. Jeigu grupės auditorius padaro išvadą, kad komponento auditoriaus darbas nėra tinkamas grupės auditoriaus tikslais, grupės auditorius turi nustatyti, kokias papildomas procedūras būtina atlikti ir ar jas turi atlikti komponento auditorius ar grupės auditorius.

### **Pobalansiniai įvykiai**

49. Taikydamas 560-ąjį TAS<sup>28</sup>, grupės auditorius turi prisiimti atsakomybę už procedūrų atlikimą, įskaitant, prireikus, nurodymą komponento auditoriams atlikti procedūras, skirtas nustatyti įvykius, dėl kurių reikia atlikti koregavimus arba atskleisti informaciją grupės finansinės ataskaitose (žr. A150 dalį).

#### *Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai*

50. Grupės auditorius turi nurodyti komponento auditoriams jam pranešti, kai jie sužino apie pobalansinius įvykius, dėl kurių reikia atlikti koregavimus arba atskleisti informaciją grupės finansinės ataskaitose (žr. A150 dalį).

### **Surinktų audito įrodymų pakankamumo ir tinkamumo vertinimas**

51. Taikydamas 330-ąjį TAS<sup>29</sup>, grupės auditorius turi įvertinti, ar atliekant audito procedūras, taip pat komponento auditoriams atliekant savo darbą, buvo surinkta pakankamų tinkamų audito įrodymų grupės auditoriaus nuomonei pagrįsti (žr. A151–A155 dalis).
52. Grupės užduoties partneris turi įvertinti visų neištaisytų iškraipymų (kuriuos nustatė grupės auditorius arba apie kuriuos komunikavo komponento auditoriai) poveikį grupės auditoriaus nuomonei ir visus atvejus, kai buvo neįmanoma surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų (žr. A156 dalį).

### **Auditoriaus išvada**

53. Auditoriaus išvadoje dėl grupės finansinių ataskaitų neturėtų būti pateikiama nuoroda į komponento auditorių, išskyrus tuos atvejus, kai įstatymuose ar kituose teisės aktuose reikalaujama tokios nuorodos. Jeigu tokią nuorodą privaloma pateikti pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, auditoriaus išvadoje nurodoma, kad nuoroda nesumažina grupės užduoties partnerio ar grupės užduoties partnerio audito įmonės atsakomybės už grupės auditoriaus nuomonę (žr. A157–A158 dalis).

### **Komunikavimas su grupės vadovybe ir už grupės valdymą atsakingais asmenimis**

#### *Komunikavimas su grupės vadovybe*

54. Grupės auditorius, komunikodamas su grupės vadovybe, turi apžvelgti planuojamą audito apimtį ir atlikimo laiką, taip pat apžvelgti darbą, kuris turi būti atliekamas grupės komponentuose (žr. A159 dalį).

---

<sup>28</sup> 560-ojo TAS „Pobalansiniai įvykiai“ 6–7 dalys

<sup>29</sup> 330-ojo TAS 26 dalis

55. Jeigu grupės auditorius nustatė apgaulę arba komponento auditorius atkreipė grupės auditoriaus dėmesį į ją (žr. 45 dalies h punktą), arba pagal turimą informaciją galima spręsti, kad vykdoma apgaulė, grupės auditorius turi apie tai laiku komunikuoti atitinkamo lygio grupės vadovybei, kad pagrindinę atsakomybę už apgaulės prevenciją ir nustatymą prisiimantys asmenys būtų informuoti apie jų pareigoms svarbius dalykus (žr. A160 dalį).
56. Pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar dėl kitų priežasčių gali būti reikalaujama, kad komponento auditorius pareikštų auditoriaus nuomonę apie subjekto ar verslo vieneto, kuris yra grupės dalis, finansines ataskaitas. Tokiu atveju grupės auditorius turi prašyti grupės vadovybės informuoti subjekto ar verslo vieneto vadovybę apie dalyką, apie kurį sužino grupės auditorius ir kuris gali būti svarbus subjekto ar verslo vieneto finansinėms ataskaitoms, bet apie kurį subjekto ar verslo vieneto vadovybė gali nežinoti. Jeigu grupės vadovybė atsisako apie dalyką informuoti subjekto ar verslo vieneto vadovybę, grupės auditorius turi aptarti tokį dalyką su už grupės valdymą atsakingais asmenimis. Jeigu dalykas tebėra neišspręstas, grupės auditorius, laikydamasis teisinių ir profesinio konfidencialumo reikalavimų, turi apsvarstyti, ar rekomenduoti komponento auditoriui neskelbti auditoriaus išvados apie subjekto ar verslo vieneto finansines ataskaitas, kol dalykas nebus išspręstas (žr. A161–A162 dalį).

#### *Komunikavimas su už grupės valdymą atsakingais asmenimis*

57. Be dalykų, kuriuos privaloma komunikuoti pagal 260-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>30</sup> ir kitus TAS (žr. A163 dalį), grupės auditorius turi komunikuoti už grupės valdymą atsakingiems asmenims šiuos dalykus:
- apžvalgą apie darbo, kuris turi būti atliekamas grupės komponentuose, ir grupės auditoriaus planuojamo dalyvavimo komponento auditorių atliekamame darbe pobūdį (žr. A164 dalį);
  - atvejus, kai grupės auditoriui peržiūrint komponento auditoriaus darbą iškyla abejonių dėl tokio komponento auditoriaus darbo kokybės, ir tai, kaip grupės auditorius reaguos į tokias abejones;
  - grupės audito apimtį apribojimus, pavyzdžiui, reikšmingus dalykus, susijusius su galimybės bendrauti su asmenimis ar prieigos prie informacijos apribojimais;
  - apgaulės arba įtariamus apgaulės atvejus, susijusius su grupės vadovybe, komponento vadovybe, darbuotojais, kurie komponente vykdo svarbias grupės vidaus kontrolės sistemos funkcijas, ar kitais asmenimis, kai dėl apgaulės grupės finansinės ataskaitos buvo reikšmingai iškraipytos.

#### *Nustatytų vidaus kontrolės trūkumų komunikavimas*

58. Taikydamas 265-ąjį TAS<sup>31</sup>, grupės auditorius turi nuspręsti, ar būtina komunikuoti už grupės valdymą atsakingiems asmenims ar grupės vadovybei nustatytus grupės vidaus kontrolės trūkumus. Grupės auditorius, siekdamas priimti tokį sprendimą, turi apsvarstyti vidaus kontrolės trūkumus, kuriuos komponento auditoriai nustatė ir komunikavo grupės auditoriui pagal 45 dalies g punkto nuostatas (žr. A165 dalį).

<sup>30</sup> 260-asis TAS (persvarstyta) „Komunikavimas su už valdymą atsakingais asmenimis“

<sup>31</sup> 265-asis TAS „Vidaus kontrolės trūkumų komunikavimas už valdymą atsakingiems asmenims ir vadovybei“

**Dokumentavimas**

59. Laikantis 230-ojo TAS<sup>32</sup> būtina parengti išsamius grupės audito užduoties audito dokumentus, kad patyręs auditorius, anksčiau nesusijęs su auditu, galėtų suprasti atliktų audito procedūrų pobūdį, atlikimo laiką ir apimtį, surinktus įrodymus ir padarytas išvadas apie reikšmingus grupės audito metu pastebėtus dalykus. Taikydamas 230-ąjį TAS<sup>33</sup>, grupės auditorius į audito dokumentus turi įtraukti (žr. A166–A169, A179–A182 dalis):

- a) reikšmingus dalykus, susijusius su galimybės bendrauti su asmenimis grupėje ar prieigos prie grupės informacijos apribojimais, kurie buvo apsvarstyti prieš nusprendžiant prisiimti ar tęsti užduotį, ar dalykus, kurie buvo nustatyti po sprendimo prisiimti ar tęsti užduotį priėmimo, ir kaip tokie dalykai buvo sprendžiami;
- b) pagrindą, kuriuo remdamasis grupės auditorius nustatė komponentus grupės audito planavimo ir atlikimo tikslais (žr. A170 dalį);
- c) pagrindą, kuriuo remiantis nustatomas komponento darbinis reikšmingumas, ir ribinę sumą, kurią viršijantys komponento finansinės informacijos iškraipymai komunikuojami grupės auditoriui;
- d) pagrindą, kuriuo remdamasis grupės auditorius nustatė, kad komponento auditoriai turi tinkamos kompetencijos ir gebėjimų, įskaitant pakankamai laiko, komponentuose atlikti priskirtas audito užduotis (žr. A171 dalį);
- e) pagrindinius grupės vidaus kontrolės sistemos supratimo elementus pagal 30 dalies c nuostatas;
- f) grupės auditoriaus vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdį, laiką ir apimtį, įskaitant, kai taikoma, grupės auditoriaus atliekamą papildomų komponento auditoriaus darbo dokumentų peržiūrą pagal 47 dalies nuostatas (žr. A172–A178 dalis);
- g) dalykus, susijusius su komunikavimu su komponento auditoriais, tokius kaip:
  - i) dalykus (jei tokių yra), susijusius su apgaule, susijusiomis šalimis ar veiklos tęstinumu, komunikuojamus pagal 32 dalies nuostatas;
  - ii) dalykus, svarbius užduoties grupės auditoriaus išvadai apie grupės auditą pagal 45 dalies nuostatas, įskaitant tai, kaip grupės auditorius reagavo į reikšmingus dalykus, aptartus su komponento auditoriais, komponento vadovybe ar grupės vadovybe;
- h) grupės auditoriaus atliktą komponento auditorių pastebėjimų ar išvadų apie dalykus, kurie gali daryti reikšmingą poveikį grupės finansinėms ataskaitoms, įvertinimą ir atsaką į juos.

\* \* \*

---

<sup>32</sup> 230-ojo TAS 8 dalis

<sup>33</sup> 230-ojo TAS 1–3, 9–11, A6–A7 dalys ir priedas

## Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

### Šio TAS taikymo sritis (žr. 1–2 dalis)

- A1. Šiame TAS taip pat nagrinėjami grupės užduoties partnerio arba, atitinkamai, grupės auditoriaus specialūs svarstymai dėl 220-ojo TAS (persvarstyto) reikalavimų ir gairių taikymo, įskaitant specialius svarstymus dėl vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros.
- A2. 1-asis TKVS<sup>34</sup> taikomas užduotims, kurioms yra privaloma užduoties kokybės peržiūra. 2-ajame TKVS<sup>35</sup> nagrinėjamas užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas ir tinkamumas bei užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens pareigos, susijusios su užduoties kokybės peržiūros atlikimu ir dokumentavimu, taip pat ir grupės audito atveju.
- A3. Grupės subjektas arba verslo vienetas taip pat gali rengti savo grupės finansines ataskaitas, kurias apima tokių subjektų ar verslo vienetų, kurie jį sudaro (tai yra vadinama „subgrupe“), finansinę informaciją. Šis TAS taikomas tokių subgrupių grupės finansinių ataskaitų auditui, kuris atliekamas pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar dėl kitų priežasčių.
- A4. Vieną juridinį subjektą gali sudaryti daugiau nei vienas verslo vienetas, pavyzdžiui, keliose vietovėse veiklą vykdanči įmonė, tokia kaip bankas su keliais filialais. Kai tokiems verslo vienetams būdingos tokios ypatybės kaip atskirose vietovėse vykdoma veikla, atskira vadovybė ar atskiros informacinės sistemos (įskaitant atskirą didžiąją knygą) ir finansinė informacija yra agreguojama rengiant vieno juridinio subjekto finansines ataskaitas, tokios finansinės ataskaitos atitinka grupės finansinių ataskaitų apibrėžtį, nes į jas konsolidavimo būdu įtraukiama daugiau nei vieno subjekto ar verslo vieneto finansinė informacija.
- A5. Kartais vienas juridinis subjektas gali konfigūruoti savo informacinę sistemą, kad galėtų registruoti finansinę informaciją apie daugiau nei vieną produktą ar paslaugų liniją pagal teisinius ar priežiūros ataskaitų teikimo reikalavimus arba kitais valdymo tikslais. Tokiais atvejais subjekto finansinės ataskaitos nėra grupės finansinės ataskaitos, nes daugiau nei vieno subjekto ar verslo vieneto finansinė informacija nėra agreguojama konsolidavimo būdu. Be to, atskiros informacijos registravimas (pvz., registre) pagal teisinius ar priežiūros ataskaitų teikimo reikalavimus arba kitais valdymo tikslais nesukuria atskirų subjektų ar verslo vienetų (pvz., padaliniai) šio TAS taikymo tikslais.

### Grupės ir komponentai (žr. 4–5 dalis)

- A6. Grupės informacinė sistema, įskaitant jos finansinės atskaitomybės procesą, gali būti suderinta arba nesuderinta su grupės organizacine struktūra, pavyzdžiui, grupė gali būti suformuota atsižvelgiant į jos teisinę struktūrą, tačiau jos informacinė sistema gali būti sudaryta pagal funkcijas, procesus, produktus ar paslaugas (arba produktų ar paslaugų grupes) arba pagal geografines vietoves valdymo ar ataskaitų teikimo tikslais.
- A7. Remdamasis supratimu apie grupės organizacinę struktūrą ir informacinę sistemą, grupės auditorius gali nustatyti, kad audito procedūrų planavimo ir atlikimo tikslais tam tikrų subjektų ar verslo vienetų finansinė informacija gali būti svarstoma kartu. Pavyzdžiui, grupę gali sudaryti trys juridiniai subjektai, turintys panašių ypatybių, veikiantys toje pačioje geografinėje vietovėje, turintys tą pačią vadovybę ir

<sup>34</sup> 1-asis tarptautinis kokybės valdymo standartas (TKVS) „Audito įmonių, atliekančių finansinių ataskaitų auditą ir peržiūras ar kitas užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduotis, užduočių kokybės valdymas“

<sup>35</sup> 2-asis TKVS „Užduoties kokybės peržiūros“

naudojantys bendrą vidaus kontrolės sistemą, įskaitant informacinę sistemą. Tokiomis aplinkybėmis grupės auditorius gali nuspręsti laikyti šiuos tris juridinius subjektus vienu komponentu.

- A8. Grupė taip pat gali centralizuotai vykdyti veiklą ar procesus, kurie susiję su daugiau nei vienu grupe sudarančiu subjektu ar verslo vienetu, pavyzdžiui, naudodama bendrų paslaugų centrą. Jei tokia centralizuotai vykdoma veikla ar paslaugos yra svarbios grupės finansinės atskaitomybės procesui, grupės auditorius gali nustatyti, kad bendrų paslaugų centras yra komponentas.
- A9. Kitas dalykas, kurį grupės auditorius turėtų apsvarstyti nustatydamas komponentus yra tai, kaip vadovybė nustatė veiklos segmentus atsižvelgdama į taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos informacijos atskleidimo reikalavimus<sup>36</sup>.

*Komponento auditorių dalyvavimas (žr. 7–8 dalis)*

- A10. Komponento auditoriai gali atlikti komponento finansinių ataskaitų auditą pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar dėl kitų priežasčių, ypač kai komponentas yra juridinis subjektas. Jeigu komponento auditorius taip pat atlieka ar užbaigė komponento finansinių ataskaitų auditą, grupės auditorius gali pasinaudoti audito darbu dėl komponento finansinių ataskaitų, jeigu grupės auditorius yra įsitikinęs, kad toks darbas yra tinkamas grupės audito tikslais. Be to, komponento auditoriai gali pritaikyti audito darbą, atliktą komponento finansinių ataskaitų audito metu, taip, kad jis taip pat atitiktų grupės auditoriaus poreikius. Bet kuriuo atveju taikomi šio TAS reikalavimai, įskaitant reikalavimus, susijusius su vadovavimu komponento auditoriams, jų darbo priežiūra ir peržiūra.
- A11. Pagal 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>37</sup> užduoties partneris privalo nustatyti, kad vadovavimo, priežiūros ir peržiūros metodas atitinka audito užduoties pobūdį ir aplinkybes. A76 dalyje pateikti pavyzdžiai skirtingų būdų, kaip grupės užduoties partneris gali prisiimti atsakomybę už vadovavimą komponento auditoriams, jų darbo priežiūrą ir peržiūrą. Šie pavyzdžiai gali praversti tais atvejais, kai grupės auditorius planuoja naudoti audito darbą, atliktą komponento finansinių ataskaitų audito, kuris jau yra užbaigtas, metu.
- A12. Kaip paaiškinta 200-ajame TAS<sup>38</sup>, neaptikimo rizika yra susijusi su auditoriaus atliekamų procedūrų, auditoriaus nustatytų siekiant sumažinti audito riziką iki priimtino žemo lygio, pobūdžiu, atlikimo laiku ir apimtimi. Neaptikimo rizika priklauso ne tik nuo audito procedūros efektyvumo, bet ir nuo to, kaip ją taiko auditorius. Todėl neaptikimo rizikai įtakos turi tokie dalykai kaip tinkamas planavimas, tinkamas išteklių priskyrimas užduoties grupei, profesinio skepticizmo principo laikymasis ir atlikto audito darbo priežiūra ir peržiūra.
- A13. Neaptikimo rizikos reikšmė yra platesnė nei agregavimo rizikos, apibūdintos 14 dalies a punkte ir A19 dalyje. Grupės audito metu gali būti didesnė tikimybė, kad agreguota neištaisytų ir neaptiktų iškraipymų suma gali viršyti grupės finansinių ataskaitų kaip visumos reikšmingumą, nes audito procedūros gali būti atliekamos atskirai dėl kiekvieno grupės komponento finansinės informacijos. Atitinkamai, grupės auditorius nustato komponento darbinį reikšmingumą, kad sumažintų agregavimo riziką iki priimtina žemo lygio.

<sup>36</sup> Žr., pavyzdžiui, 8-ąjį tarptautinį finansinės atskaitomybės standartą (TFAS) „Veiklos segmentai“

<sup>37</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 30 dalies b punktas

<sup>38</sup> 200-ojo TAS A45 dalis

*Profesinis skepticizmas (žr. 9 dalį)*

- A14. 220-ajame TAS (persvarstytame)<sup>39</sup> pateikiami pavyzdžiai dalykų, trukdančių laikytis profesinio skepticizmo principo užduoties lygmeniu, įskaitant nesąmoningą auditoriaus šališkumą, kuris gali trukdyti laikytis profesinio skepticizmo principo rengiant ir atliekant audito procedūras ir vertinant audito įrodymus. 220-ajame TAS (persvarstytame) taip pat nurodomi galimi veiksmai, kurių gali imtis užduoties grupė, kad sumažintų kliūtis laikytis profesinio skepticizmo principo užduoties lygmeniu.
- A15. 315-ojo (2019 m. persvarstyto)<sup>40</sup>, 540-ojo TAS (persvarstyto)<sup>41</sup> ir kitų TAS reikalavimai ir atitinkama aiškinamoji medžiaga nagrinėja profesinio skepticizmo principo laikymąsi ir apima pavyzdžius, kaip dokumentais galima būtų pagrįsti auditorius profesinio skepticizmo principo laikymąsi.
- A16. Visi užduoties grupės nariai privalo laikytis profesinio skepticizmo principo viso grupės audito metu. Vadovaudamas užduoties grupės nariams, įskaitant komponento auditorius, prižiūradamas ir peržiūradamas jų darbą, grupės auditorius gali sužinoti, ar užduoties grupė tinkamai laikėsi profesinio skepticizmo principo.
- A17. Toliau nurodyti dalykai gali turėti neigiamos įtakos profesinio skepticizmo principo laikymuisi grupės audito metu:
- skirtingose vietovėse veikiantys komponento auditoriai gali priklausyti nuo skirtingų kultūrinių aspektų, turinčių įtakos jiems būdingo šališkumo pobūdžiui;
  - kai kurių grupių sudėtingos struktūros gali lemti veiksnius, dėl kurių gali padidėti jautrumas reikšmingo iškraipymo rizikai. Be to, remiantis 240-uoju TAS<sup>42</sup>, itin sudėtinga organizacinė struktūra gali būti laikoma apgaulės rizikos veiksmu, todėl gali prireikti papildomo laiko ir patirties suprasti tam tikrų subjektų ar verslo vienetų verslo paskirtį ir veiklą.
  - Sandorių grupės viduje (pvz., sandorių, kuriuose dalyvauja keli grupės subjektai ir verslo vienetai arba kelios susijusios šalys) pobūdis ir apimtis, pinigų srautai ar kainodaros susitarimai gali sukelti papildomų sunkumų. Kai kuriais atvejais tokie dalykai taip pat gali lemti apgaulės rizikos veiksnius.
  - Kai grupės auditui taikomi grupės vadovybės nustatyti griežti išvados išleidimo terminai, užduoties grupės nariai gali jausti spaudimą dėl to, kada užbaigti priskirtą darbą. Tokiais atvejais užduoties grupei gali prireikti papildomo laiko tinkamai kvestionuoti vadovybės tvirtinimus, priimti tinkamus sprendimus ar tinkamai peržiūrėti atliktą audito darbą.
- A18. Laikydamasis profesinio skepticizmo principo, grupės auditorius turi išlikti budrus, kad pastebėtų, jog komponento auditorių, komponento vadovybės ar grupės vadovybės pateikta informacija apie dalykus, kurie gali būti reikšmingi grupės finansinėms ataskaitoms, yra prieštaringa.

---

<sup>39</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) A34–A36 dalys

<sup>40</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) A238 dalis

<sup>41</sup> 540-ojo TAS (persvarstyto) „Apskaitinių įverčių ir su jais susijusios atskleidžiamos informacijos auditas“ A11 dalis

<sup>42</sup> 240-ojo TAS „Auditoriaus atsakomybė dėl apgaulės, atliekant finansinių ataskaitų auditą“ 1 priedas

**Apibrėžtys***Agregavimo rizika* (žr. 14 dalies a punktą)

A19. Agregavimo rizika kyla visų finansinių ataskaitų audito metu, bet ypač ją svarbu suprasti ir į ją reaguoti grupės audito metu, nes yra didesnė tikimybė, kad audito procedūros apims tarp komponentų išskaidytas ūkinių operacijų grupes, sąskaitų likučius ar atskleistą informaciją. Paprastai, agregavimo rizika yra tuo didesnė, kuo daugiau yra komponentų, kuriuose audito procedūras komponento auditoriai ar kiti užduoties grupės nariai atlieka atskirai.

*Komponentas* (žr. 14 dalies b punktą)

A20. Grupės auditorius, nustatydamas, kuriuose komponentuose bus atliekamas audito darbas, priima profesinį sprendimą. A7 dalyje paaiškinta, kad audito procedūrų planavimo ir atlikimo tikslais tam tikrų subjektų ar verslo vienetų finansinė informacija gali būti svarstoma kartu. Tačiau grupės auditoriaus atsakomybė už grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymą ir įvertinimą apima visus subjektus ir verslo vienetus, kurių informacija yra įtraukta į grupės finansines ataskaitas.

*Komponento auditorius* (žr. 14 dalies c punktą)

A21. Šiame TAS pateikiama nuoroda į užduoties grupę apima grupės auditorių ir komponento auditorius. Komponento auditoriai gali būti iš tinklo audito įmonės, tinklui nepriklausančios audito įmonės arba grupės auditoriaus audito įmonės (pvz., kito grupės auditoriaus audito įmonės padalinio).

A22. Kai kuriais atvejais grupės auditorius gali centralizuotai testuoti ūkinių operacijų grupes, sąskaitų likučius ar atskleistą informaciją arba atlikti su komponentu susijusias audito procedūras. Tokiais atvejais grupės auditorius nėra laikomas komponento auditoriumi.

A23. Pagal 24 dalį grupės auditorius privalo nurodyti komponento auditoriui pateikti patvirtinimą, kad komponento auditorius bendradarbiaus su grupės auditoriumi, įskaitant tai, kad komponento auditorius atliks grupės auditoriaus nurodytą darbą. A58 dalyje pateikiamos gairės, taikomos tais atvejais, kai komponento auditorius negali pateikti tokio patvirtinimo.

*Komponento vadovybė* (žr. 14 dalies d punktą)

A24. Komponento vadovybė yra vadovybė, atsakinga už subjekto ar verslo vieneto, kuris yra grupės dalis, finansinę informaciją ar kitą veiklą (pvz., ūkinių operacijų apdorojimą bendrų paslaugų centre). Kai grupės auditorius svarsto tam tikrų subjektų ar verslo vienetų finansinę informaciją kartu kaip komponento finansinę informaciją arba nustato, kad bendrų paslaugų centras yra komponentas (žr. A7–A8 dalis), komponento vadovybė yra vadovybė, kuriuos pareiga yra apdoroti finansinę informaciją ar ūkines operacijas, dėl kurių atliekamos su tokiu komponentu susijusios audito procedūros. Kai kuriais atvejais gali nebūti atskiros komponento vadovybės, o grupės vadovybė gali būti tiesiogiai atsakinga už komponento finansinę informaciją ar kitą jo veiklą.

*Grupės užduoties partneris* (žr. 14 dalies j punktą)

A25. Kai grupės auditą atlieka jungtiniai auditoriai, šio TAS įgyvendinimo tikslais bendrai užduotį atliekantys užduoties partneriai ir jų užduoties grupės kartu laikomi „grupės užduoties partneriu“ ir „užduoties grupe“. Tačiau šiame TAS nėra nagrinėjamas santykis tarp jungtinių auditorių ar vieno bendro auditoriaus atliekamo darbo su kito bendro auditoriaus atliekamu darbu grupės audito tikslais.

*Grupės finansinės ataskaitos* (žr. 2 dalį ir 14 dalies k punktą)

- A26. Reikalavimas parengti ir pateikti grupės finansines ataskaitas gali būti nurodytas taikomoje finansinės atskaitomybės tvarkoje ir jis gali turėti įtakos subjektų ar verslo vienetų finansinės informacijos, kuri turi būti įtraukta į grupės finansines ataskaitas, nustatymui. Pavyzdžiui, pagal kai kurias tvarkas reikalaujama rengti konsoliduotąsias finansines ataskaitas, kai subjektas (patronuojančioji įmonė) kontroliuoja vieną arba kelis subjektus (patronuojamąsias įmones) valdydamas jų kontroliuojančiąją nuosavybės dalį ar kitais būdais. Kai kuriais atvejais taikoma finansinės atskaitomybės tvarka apima atskirus reikalavimus arba gali kitu būdu leisti pateikti jungtines finansines ataskaitas. Aplinkybėmis, kurioms esant gali būti leidžiama pateikti jungtines finansines ataskaitas, gali būti, pavyzdžiui, kai subjektai neturi patronuojančiosios įmonės, bet yra bendrai kontroliuojami ar bendrai valdomi.
- A27. Terminas „konsolidavimo procesas“ šiame TAS vartojamas ne tokia pačia reikšme, kaip finansinės atskaitomybės tvarkose nustatyti ar apibrėžti terminai „konsolidavimas“ ar „konsoliduotosios finansinės ataskaitos“. Terminas „konsolidavimo procesas“ iš tiesų plačiau suprantamas kaip procesas, skirtas grupės finansinėms ataskaitoms rengti.
- A28. Skirtingų grupių atliekamo konsolidavimo proceso konkretūs aspektai būna įvairūs ir priklauso nuo grupės struktūros ir informacinės sistemos, įskaitant finansinės atskaitomybės procesą. Tačiau konsolidavimo procesas apima tokius svarstymus kaip sandorių ir likučių grupės viduje bei, kai taikoma, skirtingų ataskaitinių laikotarpių poveikio subjektams ir verslo vienetams, įtrauktiems į grupės finansines ataskaitas, eliminavimas.

**Vadovaujančiųjų atsakomybė už grupės audito kokybės valdymą ir jos siekimą** (žr. 11 ir 16 dalis)

- A29. Gali būti neįmanoma ar praktiškai neįgyvendinama, kad grupės užduoties partneris vienas įvykdytų visus 220-ojo TAS (persvarstyto) reikalavimus, ypač kai užduoties grupė apima daugybę skirtingose vietovėse veikiančių komponento auditorių. Siekiant valdyti kokybę užduoties lygmeniu, pagal 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>43</sup> leidžiama užduoties partneriui priskirti procedūrų parengimą ar atlikimą, užduotis ar veiksmus kitiems užduoties grupės nariams, kad jie padėtų užduoties partneriui. Atitinkamai, grupės užduoties partneris gali priskirti procedūras, užduotis ar veiksmus kitiems užduoties grupės nariams, kurie procedūras, užduotis ar veiksmus gali priskirti dar kitiems nariams. Tokiomis aplinkybėmis pagal 220-ąjį TAS (persvarstyta) reikalaujama, kad grupės užduoties partneris toliau priimtų bendrą atsakomybę už audito užduoties kokybės valdymą ir jos siekimą.
- A30. Politikos ir procedūros, kurias nustato audito įmonė, arba bendri tinklo reikalavimai ar tinklo paslaugos<sup>44</sup> gali praversti grupės užduoties partneriui kaip palengvinantys komunikavimą tarp grupės auditoriaus ir komponento auditorių bei padėti grupės auditoriui vadovauti tokiems komponento auditoriams, prižiūrėti ir peržiūrėti jų darbą.

---

<sup>43</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 15 dalis

<sup>44</sup> 1-ojo TKVS 48–52 dalys



A31. 220-ajame TAS (persvarstyame)<sup>45</sup> paaiškinta, kad kultūra, kurioje demonstruojamas įsipareigojimas siekti kokybės, yra puoselėjama ir įtvirtinama užduoties grupės nariams užduočių metu demonstruojant tokį elgesį, kokio iš jų tikimasi. Laikydamasis 16 dalies a punkte nustatytų reikalavimų, grupės užduoties partneris gali tiesiogiai komunikuoti su kitais užduoties grupės nariais (įskaitant komponento auditorius) ir įtvirtinti tokį komunikavimą savo elgesiu ir veiksmais (pvz., rodydamas pavyzdį).

### **Prisiėmimas ir tęsimas**

*Nustatymas, ar galima pagrįstai tikėtis surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų (žr. 17–18 dalis)*

A32. Siekdamas nustatyti, ar galima pagrįstai tikėtis surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, grupės užduoties partneris gali sužinoti apie tokius dalykus:

- grupės struktūrą, įskaitant tiek teisinę, tiek organizacinę struktūrą;
- grupei svarbią veiklą, įskaitant pramonės šakos, teisinę, ekonominę ir politinę aplinką, kur tokia veikla yra vykdoma;
- paslaugų organizacijos pasitelkimą;
- bendrų paslaugų centrų pasitelkimą;
- konsolidavimo procesą;
- apie tai, ar grupės auditorius:
  - galės nevaržomai bendrauti su už grupės valdymą atsakingais asmenimis, grupės vadovybe, už komponento valdymą atsakingais asmenimis, komponento vadovybe ir turės prieigą prie komponentų informacijos, įskaitant tokius komponentus, kurie apskaitomi nuosavybės metodu; ir
  - kai taikoma, galės atlikti būtinas užduotis su komponentų finansine informacija;
- apie tai, ar yra paskirta pakankamai tinkamų išteklių arba jais yra leidžiama naudotis.

A33. Jei atliekama pradinė grupės audito užduotis, grupės auditorius gali A32 dalyje nurodytus dalykus suprasti remdamasis:

- grupės vadovybės pateikta informacija;
- komunikacija su grupės vadovybe;
- komunikacija su už grupės valdymą atsakingais asmenimis; ir
- kai taikoma, komunikacija su komponento vadovybe ar ankstesniu auditoriumi.

A34. Vykdamas tęstinę užduotį, galimybei surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų gali daryti įtaką tam tikri reikšmingi pokyčiai, pavyzdžiui:

- grupės struktūros pokyčiai (pvz., įsigijimai, perleidimai, bendrųjų įmonių reorganizacijos arba grupės finansinės atskaitomybės sistemos organizavimo pokyčiai);
- grupei svarbių komponentų veiklos pokyčiai;
- už grupės valdymą atsakingų asmenų, grupės vadovybės ar komponentų, dėl kurių ketinama

<sup>45</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) A28 dalis

atlikti audito procedūras, pagrindinės vadovybės sudėties pokyčiai;

- grupės auditoriaus supratimo apie grupės ar komponento vadovybės sąžiningumą ar kompetenciją pokyčiai;
- taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos pokyčiai.

A35. Kai komponentai veikia kitų nei grupės auditorių jurisdikcijų teritorijose, renkant pakankamus tinkamus audito įrodymus grupės audito metu gali kilti papildomų sunkumų dėl kultūrinių ir kalbinių bei įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatų skirtumų. Pavyzdžiui, pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti draudžiama komponento auditoriui pateikti dokumentus už savo jurisdikcijos ribų, arba dėl karo, pilietinių neramumų ar ligų protrūkių gali būti apribota grupės auditoriaus prieiga prie svarbių komponento auditoriaus audito dokumentų. A180 dalyje nurodyti galimi reagavimo į tokias situacijas būdai.

A36. Apribojimai gali būti pritaikyti po grupės užduoties partnerio sprendimo priiimti grupės audito užduotį priėmimo ir jie gali paveikti užduoties grupės galimybes surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų. Tokie apribojimai gali paveikti:

- grupės auditoriaus prieigą prie komponento informacijos, galimybę bendrauti su komponento vadovybe ar už komponento valdymą atsakingais asmenimis arba komponento auditoriais (įskaitant prieigą prie grupės auditoriui būtinų gauti svarbių audito dokumentų) (žr. 20 ir 21 dalis); arba
- darbą, kurį būtina atlikti dėl komponentų finansinės informacijos.

A45–A46 dalyse paaiškintas galimas tokių apribojimų poveikis auditoriaus išvadai apie grupės finansines ataskaitas.

#### *Susitarimas dėl audito užduoties sąlygų (žr. 19 dalį)*

A37. Pagal 210-ąjį TAS<sup>46</sup> auditorius privalo susitarti su vadovybe ar, atitinkamai, už valdymą atsakingais asmenimis dėl audito užduoties sąlygų. Užduoties sąlygose nurodoma taikoma finansinės atskaitomybės tvarka. Papildomi dalykai, kurie gali būti nurodomi grupės audito užduoties sąlygose, apima:

- grupės auditoriaus ir komponento auditorių komunikacijas, kurios turėtų būti visiškai nevaržomos, kiek tai galima pagal įstatymus ar kitus teisės aktus;
- svarbias komunikacijas tarp komponento auditorių ir už komponento valdymą atsakingų asmenų ar komponento vadovybės, įskaitant komunikacijas apie reikšmingus vidaus kontrolės trūkumus, kurios taip pat turėtų būti komunikuojamos grupės užduoties grupei;
- reguliuojančiųjų institucijų ir subjektų ar verslo vienetų komunikacijas, susijusias su finansinės atskaitomybės dalykais, kurie gali būti svarbūs grupės auditui ir apie kuriuos turi būti komunikuojama grupės auditoriui; ir
- tai, kad grupės auditoriui turi būti leidžiama atlikti darbą arba nurodyti komponento auditoriui atlikti darbą komponente.

#### *Prieigos prie informacijos ar galimybės bendrauti su asmenimis apribojimai (žr. 20–21 dalis)*

A38. Prieigos prie informacijos ar galimybės bendrauti su asmenimis apribojimai nepanaikina grupės

<sup>46</sup> 210-ojo TAS 9 dalis ir 10 dalies d punktas

auditoriaus atsakomybės surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų.

- A39. Prieiga prie informacijos ar galimybė bendrauti su asmenimis gali būti apribota dėl daugybės priežasčių, tokių kaip komponento vadovybės, įstatymų ar kitų teisės aktų ar dėl kitų sąlygų, pavyzdžiui, karo, pilietinių neramumų ar ligos protrūkių, nustatyti apribojimai. A180 dalyje apibūdinama, kaip grupės auditorius galėtų apeiti prieigos prie komponento auditoriaus audito dokumentų apribojimus.
- A40. Tam tikromis aplinkybėmis grupės auditorius turi galimybę apeiti prieigos prie informacijos ar galimybės bendrauti su žmonėmis apribojimus, pavyzdžiui:
- jei galimybė bendrauti su komponento vadovybe ar už komponento valdymą atsakingais asmenimis yra apribota, grupės auditorius gali paprašyti grupės vadovybę ar už grupės valdymą atsakingų asmenų padėti pašalinti tokius apribojimus arba kitu būdu paprašyti informacijos tiesiogiai iš grupės vadovybės ar už grupės valdymą atsakingų asmenų;
  - jei grupė valdo nekontroliuojančiąją subjekto nuosavybės dalį, apskaitomą nuosavybės metodu, grupės auditorius gali nustatyti, ar yra nuostatų (pvz., jungtinės veiklos sutarčių ar kitų investavimo sutarčių sąlygose) dėl grupės prieigos prie subjekto finansinės informacijos, ir paprašyti grupės vadovybės pasinaudoti tokiomis teisėmis;
  - jei grupė valdo nekontroliuojančiąją subjekto nuosavybės dalį, apskaitomą nuosavybės metodu, ir grupė turi atstovų, kurie yra direktorių valdybos nariai arba už nekontroliuojamo subjekto valdymą atsakingi asmenys, grupės auditorius gali pateikti užklausą dėl to, ar jie galėtų pateikti finansinę ir nefinansinę informaciją, prie kurios jie turi prieigą tokių funkcijų vykdymo tikslais.
- A41. Jei grupė valdo nekontroliuojančiąją subjekto nuosavybės dalį, apskaitomą nuosavybės metodu, ir grupės auditoriaus prieiga prie subjekto informacijos ar galimybė bendrauti su asmenimis subjekte yra apribota, grupės auditorius gali gauti tokios informacijos, kuri bus naudojama kaip audito įrodymai dėl subjekto finansinės informacijos, kaip, pavyzdžiui:
- finansinę informaciją, kurią galima gauti iš grupės vadovybės, nes grupės vadovybė taip pat turi gauti nekontroliuojamo subjekto finansinę informaciją, kad galėtų parengti grupės finansines ataskaitas;
  - viešai prieinama informacija, tokia kaip audituotos finansinės ataskaitos, viešai skelbiami dokumentai ar nekontroliuojamo subjekto nuosavybės priemonių kotiruojamos kainos.
- Siekiant nustatyti, ar auditorius gali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, būtina priimti profesinį sprendimą, ypač atsižvelgiant į įvertintą grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką ir įvertinus kitus informacijos šaltinius, kurie patvirtina ar kitaip pagrindžia surinktus audito įrodymus<sup>47</sup>.
- A42. Jeigu grupė valdo nekontroliuojančiąją subjekto nuosavybės dalį, apskaitomą nuosavybės metodu, ir prieiga prie subjekto informacijos ar galimybė bendrauti su asmenimis subjekte yra apribota, grupės auditorius gali apsvastyti, ar tokie apribojimai neprieštarauja grupės vadovybės tvirtinimams dėl nuosavybės metodo taikymo tinkamumo.
- A43. Kai grupės auditorius negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl prieigos prie informacijos ar galimybės bendrauti su asmenimis apribojimo, grupės auditorius gali:

---

<sup>47</sup> 330-ojo TAS 7 dalies b punktas

- komunikuoti grupės auditoriaus audito įmonei apie apribojimus, kad ji padėtų grupės auditoriui nustatyti tinkamiausią veikslių eigą, pavyzdžiui, grupės auditoriaus audito įmonė gali komunikuoti su grupės vadovybe apie apribojimus ir paraginti grupės vadovybę komunikuoti su reguliavimo institucija. Tai būtų naudinga tais atvejais, kai apribojimai veikia kelis auditus, atliekamus vienos jurisdikcijos teritorijoje arba tos pačios audito įmonės, pavyzdžiui, dėl karo, pilietinių neramumų ar ligos protrūkių pagrindiniame ekonomikos sektoriuje;
- būti priverstas pagal įstatymus ar kitus teisės aktus komunikuoti su reguliavimo, prekybą vertybiniais popieriais užtikrinančiomis įstaigomis (angl. *listing authorities*) ir kitomis institucijomis apie apribojimus.

A44. Prieigos apribojimai gali turėti kitų pasekmių grupės auditui, pavyzdžiui, jei apribojimus nustato grupės vadovybė, grupės auditoriui gali tekti iš naujo apsvastyti grupės vadovybės atsakymų į grupės auditoriaus paklausimus patikimumą ir tai, ar apribojimai kelia abejonių dėl grupės vadovybės sąžiningumo.

*Prieigos prie informacijos ar galimybės bendrauti su asmenimis apribojimų įtaka auditoriaus išvada apie grupės finansines ataskaitas (žr. 20–21 dalis)*

A45. 705-ajame TAS (persvarstyame)<sup>48</sup> pateikti reikalavimai ir gairės dėl to, kaip elgtis esant situacijoms, kai grupės auditorius negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų. 1 priede pateikta pavyzdinė auditoriaus išvada, kurioje pareiškama sąlyginė grupės auditoriaus nuomonė remiantis tuo, kad grupės auditorius negalėjo surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl komponento, apskaitomo nuosavybės metodu.

*Įstatymai ar kiti teisės aktai draudžia grupės užduoties partneriui neprisiimti užduoties arba atsisakyti atlikti užduotį (žr. 20–21 dalis)*

A46. Pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti draudžiama grupės užduoties partneriui neprisiimti užduoties arba atsisakyti atlikti užduotį, pavyzdžiui, kai kurių jurisdikcijų teritorijose auditorius yra skiriamas tam tikram laikotarpiui ir jam draudžiama atsisakyti atlikti užduotį prieš pasibaigiant tokiam laikotarpiui. Taip pat viešajame sektoriuje dėl auditoriui suteiktų įgaliojimų ypatumų ar atsižvelgiant į viešąjį interesą auditorius gali neturėti galimybės neprisiimti užduoties arba atsisakyti atlikti užduotį. Tokiomis aplinkybėmis šio TAS reikalavimai vis tiek taikomi grupės auditui, o to, kad grupės auditorius negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, poveikis yra nagrinėjamas 705-ajame TAS (persvarstyame).

## **Bendroji grupės audito strategija ir grupės audito planas**

*Tęstinis ir iteracinis grupės audito planavimo ir atlikimo pobūdis (žr. 22 dalį)*

A47. Kaip paaiškinta 300-ajame TAS<sup>49</sup>, planavimas nėra atskiras audito etapas, bet greičiau tęstinis ir iteracinis procesas, kuris dažnai prasideda tuoj po ankstesnio audito (arba jį baigiant) ir tęsiasi iki einamosios audito užduoties baigimo. Pavyzdžiui, dėl netikėtų įvykių, pasikeitusių sąlygų ar audito įrodymų, surinktų rizikos įvertinimo ar tolesnių audito procedūrų metu, grupės auditoriui gali tekti keisti bendrąją grupės audito strategiją ir grupės audito planą bei planuojamą tolesnių audito procedūrų pobūdį, atlikimo laiką ir apimtį pagal peržiūrėtą įvertintos reikšmingo iškraipymo rizikos įvertinimą. Grupės auditorius taip at gali pakeisti komponentų, kuriuose turi būti atliekamas audito darbas,

<sup>48</sup> 705-asis TAS (persvarstytas) „Nuomonės modifikavimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

<sup>49</sup> 300-ojo TAS A2 dalis

nustatymą, taip pat komponento auditorių dalyvavimo pobūdį, laiką ir apimtį. Pagal 300-ąjį TAS<sup>50</sup> nurodoma, kad, prireikus, auditorius turi audito metu atnaujinti ir pakeisti bendrąją audito strategiją bei audito planą.

*Bendrosios grupės audito strategijos ir grupės audito plano nustatymas (žr. 22 dalį)*

- A48. Pradinės grupės audito užduoties metu, grupės auditorius gali turėti preliminarių žinių apie grupę ir jos aplinką, taikomą finansinės atskaitomybės tvarką ir subjekto vidaus kontrolės sistemą remdamasis informacija, gauta iš grupės vadovybės, už grupės valdymą atsakingų asmenų ir, kai taikoma, komunikuojant su komponento vadovybe ar ankstesniu auditoriumi. Pasikartojančios grupės audito užduoties metu, grupės auditorius preliminarių žinių gali įgyti per ankstesnių laikotarpių auditus. Remdamasis tokiomis preliminaromis žiniomis auditorius gali nustatyti pradinius lūkesčius dėl ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ir atskleidžiamos informacijos, kurie gali būti reikšmingi.
- A49. Grupės auditorius taip pat gali naudoti informaciją, gautą užduoties prisiėmimo arba tęsimo proceso metu, bendrajai grupės audito strategijai ir grupės audito planui nustatyti, pavyzdžiui, dėl išteklių, kurių reikia grupės auditui atlikti.
- A50. Bendrosios grupės audito strategijos ir grupės plano bei pradinių lūkesčių dėl ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ir atskleidžiamos informacijos, kurie gali būti reikšmingi grupės finansinių ataskaitų lygmeniu, nustatymo procesas gali būti naudingas grupės auditoriui, kai jis priima preliminarius sprendimus dėl tokių dalykų:
- ar atlikti audito darbą centralizuotai, komponentuose arba tiek centralizuotai, tiek komponentuose; ir
  - audito darbo (pvz., rizikos įvertinimo procedūrų, tolesnių audito procedūrų ar jų derinio parengimas ir atlikimas), kuris turi būti atliekamas dėl komponentų finansinės informacijos, pobūdis, atlikimo laikas ir apimtis.

*Komponentai, kuriuose turi būti atliekamas audito darbas (žr. 22 dalies a punktą)*

- A51. Siekiant nustatyti komponentus, kuriuose turi būti atliekamas audito darbas, būtina priimti profesinį sprendimą. Dalykai, kurie gali turėti įtakos tokiam grupės auditoriaus nustatymui, gali būti, pavyzdžiui:
- įvykių ar sąlygų, dėl kurių gali kilti grupės finansinių ataskaitų, susijusių su komponentu, reikšmingo iškraipymo rizika tvirtinimo lygmeniu, pobūdis, pavyzdžiui:
    - įsteigti ar įsigyti nauji subjektai ar verslo vienetai;
    - subjektai ar verslo vienetai, kuriuose įvyko reikšmingų pokyčių;
    - reikšmingi susijusių šalių sandoriai;
    - reikšmingi sandoriai neįprastomis verslo sąlygomis;
    - neįprasti svyravimai, nustatyti grupės lygmeniu atlikus analitines procedūras pagal 315-ąjį TAS (2019 m. persvarstyta)<sup>51</sup>;
  - reikšmingų ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ir atskleistos informacijos išskaidymas grupės finansinėse ataskaitose pagal komponentus atsižvelgiant į grupės finansinėms ataskaitoms svarbių turto, įsipareigojimų ir sandorių tam tikroje vietovėje ar verslo vienetė dydis

<sup>50</sup> 300-ojo TAS 10 dalis

<sup>51</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 14 dalies b punktas

ir pobūdis;

- ar audito darbo, kurį planuojama atlikti dėl nustatytų komponentų finansinės informacijos, metu tikimasi surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų apie visas reikšmingas ūkinių operacijų grupes, sąskaitų likučius ir atskleistą informaciją grupės finansinėse ataskaitose;
- ankstesnių laikotarpių auditų metu komponente nustatytų iškraipymų ar kontrolės trūkumų pobūdis ir apimtis;
- visoje grupėje taikomų kontrolės priemonių bendrumo pobūdis ir mastas ir tai, ar grupė su finansine atskaitomybe susijusią veiklą vykdo centralizuotai, o jei taip – kaip ją vykdo.

*Ištekliai (žr. 22 dalies b punktą)*

A52. Dalykai, kurie turi įtakos grupės auditoriaus atliekamam ištekliui, kurių reikia grupės auditui atlikti, ir komponento auditorių dalyvavimo pobūdžio, laiko ir apimties nustatymui, priklauso nuo profesinio sprendimo ir gali apimti, pavyzdžiui:

- supratimą apie grupę, grupę sudarančius komponentus, kuriuose turi būti atliekamas audito darbas, ir apie tai, ar darbą atlikti centralizuotai, komponentuose ar tiek centralizuotai, tiek komponentuose;
- užduoties grupės žinias ir patirtį, pavyzdžiui, komponento auditoriai gali turėti daugiau patirties ir gilesnių žinių apie vietos sektorius, kuriuose komponentai veikia, vietos įstatymus ar kitus teisės aktus, verslo praktiką, kalbą ir kultūrą nei grupės auditorius. Be to, sudėtingiems dalykams spręsti gali tekti pasitelkti auditoriaus ekspertus;
- pradinius lūkesčius dėl galimos reikšmingo iškraipymo rizikos;
- išteklių, priskirtinų specifinėms audito sritims, apimtį ar buvimo vietą, pavyzdžiui, poreikį pasitelkti komponento auditorius konkrečiose vietovėse gali lemti tai, kiek komponentai yra pasklidę skirtingose vietovėse;
- susitarimus dėl prieigos, pavyzdžiui, komponento auditorius gali tekti pasitelkti tuomet, kai grupės auditoriaus prieiga prie komponento tam tikros jurisdikcijos teritorijoje yra apribota;
- komponentų veiklos pobūdį, įskaitant jos sudėtingumą ar operacijų specifiškumą;
- grupės vidaus kontrolės sistemą, įskaitant įdiegtą informacinę sistemą, ir jos centralizacijos lygmenį, pavyzdžiui, tai, kad teks pasitelkti komponento auditorius, labiau tikėtina tuomet, kai vidaus kontrolės sistema yra decentralizuota;
- ankstesnę darbo patirtį su komponento auditoriumi.

A53. Komponento auditoriai gali būti pasitelkiami skirtinguose audito etapuose, pavyzdžiui, komponento auditoriai gali parengti arba atlikti:

- rizikos įvertinimo procedūras; ir
- procedūras, skirtas reaguoti į įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką.

A54. Komponento auditorių dalyvavimo pobūdis, laikas ir apimtis priklauso nuo grupės audito užduoties faktų ir aplinkybių. Dažniausiai komponento auditoriai pasitelkiami visuose audito etapuose, tačiau grupės auditorius gali nuspręsti pasitelkti komponento auditorius tik tam tikruose etapuose. Kai grupės auditorius neketina pasitelkti komponento auditorių rizikos įvertinimo procedūrų metu, grupės auditorius vis tiek gali aptarti su komponento auditoriais, ar yra reikšmingų komponento verslo ar

vidaus kontrolės sistemos pokyčių, kurie gali turėti įtakos grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikai.

- A55. Pagal 300-ąjį TAS<sup>52</sup> užduoties partneris ir kiti pagrindiniai užduoties grupės nariai privalo dalyvauti planuojant auditą. Kai pasitelkiami komponento auditoriai, vienas ar keli komponento auditoriaus asmenys gali būti pagrindiniais užduoties grupės nariais ir todėl pasitelkiami planuojant grupės auditą. Komponento auditoriai pasitelkiami planuojant auditą atsižvelgiant į jų patirtį ir įžvalgą, tokiu būdu didinant planavimo proceso efektyvumą ir veiksmingumą. Siekdamas nuspręsti, kuriuos komponento auditorius pasitelkti planuojant auditą, grupės užduoties partneris priima profesinį sprendimą. Jam įtakos gali turėti tikėtinas komponento auditorių dalyvavimo rizikos įvertinimo ar tolesnių audito procedūrų parengimo ir atlikimo procese pobūdis, laikas ir apimtis.
- A56. Kaip nurodyta 1-ajame TKVS<sup>53</sup>, gali būti kitų atvejų, kai siūlomas atlygis už užduotį nėra pakankamas atsižvelgiant į užduoties pobūdį ir aplinkybes ir dėl to gali sumažėti audito įmonės galimybės atlikti užduotį pagal profesinius standartus bei taikomus teisinius ar priežiūros reikalavimus. Siekiant nustatyti atlygių dydį, įskaitant jų priskyrimą komponento auditoriams, ir tai, kiek jie susiję su reikiama išteklių, gali prireikti specialių svarstymų dėl grupės audito užduočių, pavyzdžiui, grupės audito metu, audito įmonės finansiniai ir veiklos prioritetai gali būti kliūtimis nustatant komponentus, kuriuose turi būti atliekamas audito darbas, ir išteklių poreikį, įskaitant komponento auditorių dalyvavimą. Tokiais atvejais šios kliūtys nėra tiek svarbios, jog užduoties partneris negalėtų vykdyti savo pareigos siekti kokybės užduoties lygmeniu arba grupės auditorius negalėtų vykdyti reikalavimo surinkti pakankamą tinkamą audito įrodymų grupės auditoriaus nuomonei pagrįsti.

#### *Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai*

Pakankamas ir tinkamas dalyvavimas komponento auditoriaus darbe (žr. 23–24 dalis)

- A57. Siekdamas įvertinti, ar grupės auditorius galės pakankamai ir tinkamai dalyvauti komponento auditoriaus darbe, grupės auditorius gali išsiaiškinti, ar komponento auditoriui taikomi apribojimai, dėl kurių ribojama komunikacija su grupės auditoriumi, įskaitant dalijimąsi audito dokumentais su grupės auditoriumi. Grupės auditorius taip pat gali išsiaiškinti, ar audito įrodymai, susiję su komponentais, esančiais skirtingų jurisdikcijų vietovėse, gali būti pateikti skirtingomis kalbomis, todėl juos būtina išversti, kad grupės auditorius galėtų juos naudoti.
- A58. Jeigu komponento auditorius negali bendradarbiauti su grupės auditoriumi, grupės auditorius gali:
- paprašyti komponento auditoriaus paaiškinti to priežastis;
  - imtis tinkamų veiksmų tokiam dalykui išspręsti, taip pat pakoreguoti nurodomo atlikti darbo pobūdį. Kita vertus, pagal 27 dalies nuostatas, grupės auditoriui gali tekti surinkti pakankamą tinkamą audito įrodymų, susijusių su darbu, kuris turi būti atliekamas komponente nepasitelkiant komponento auditoriaus.

Atitinkami etikos reikalavimai, įskaitant susijusius su nepriklausomumu (žr. 25 dalį)

- A59. Komponento auditorius, atlikdamas darbą komponente grupės audito užduoties tikslais, privalo laikytis grupės audito užduočiai taikomų etikos reikalavimų, įskaitant susijusius su nepriklausomumu. Tokie reikalavimai gali skirtis nuo tų ar papildyti tuos, kuriuos komponento auditorius taiko atlikdamas subjekto ar verslo vieneto, kuris yra grupės dalis, finansinių ataskaitų auditą komponento auditoriaus

<sup>52</sup> 300-ojo TAS 5 dalis

<sup>53</sup> 1-ojo TKVS A74 dalis

jurisdikcijos teritorijoje pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar dėl kitų priežasčių.

A60. Siekdamas supažindinti komponento auditorius su atitinkamais etikos reikalavimais, grupės auditorius gali apsvarstyti, ar komponento auditoriams būtina papildoma informacija arba mokymai apie etikos reikalavimų nuostatas, taikomas grupės audito užduočiai.

Užduoties ištekliai (žr. 26 dalį)

A61. Pagal 220-ąją TAS (persvarstyta)<sup>54</sup> užduoties partneris privalo nustatyti, ar pakankami ir tinkami ištekliai, reikalingi užduočiai atlikti, yra užduoties grupei paskiriami ar leidžiami naudoti laiku. Kai darbo, kuris turi būti atliekamas komponente, metu nėra leidžiama naudotis pakankamais ar tinkamais ištekliais, grupės užduoties partneris gali aptarti tokį dalyką su komponento auditoriumi, grupės vadovybe arba grupės auditoriaus audito įmone, o tada paprašyti komponento auditoriaus arba grupės auditoriaus audito įmonės leisti naudotis pakankamais ir tinkamais ištekliais.

Komponento auditorių kompetencija ir gebėjimai

A62. 220-ajame TAS (persvarstyta)<sup>55</sup> pateikiamos gairės dėl dalykų, į kuriuos užduoties partneris gali atsižvelgti nustatydamas užduoties grupės kompetenciją ir gebėjimus. Tą ypač svarbu nustatyti grupės audito metu, kai užduoties grupėje yra komponento auditorių. 220-ajame TAS (persvarstyta)<sup>56</sup> nurodoma, kad audito įmonės politikose arba procedūrose gali būti numatytas reikalavimas audito įmonei arba užduoties partneriui imtis kitų nei darbuotojams taikomų veiksmų, kad galėtų suprasti, ar komponento auditorius iš kitos audito įmonės turi tinkamos kompetencijos ir gebėjimų atlikti audito užduotį.

A63. Siekiant nustatyti, ar komponento auditoriai turi tinkamos kompetencijos ir gebėjimų, būtina priimti profesinį sprendimą. Tam įtakos turi grupės audito užduoties pobūdis ir aplinkybės. Toks nustatytas dalykas turi įtakos grupės užduoties partnerio vadovavimo komponento auditoriui, jo darbo priežiūros ir peržiūros pobūdžiui, laikui ir apimčiai.

A64. Siekdamas nustatyti, ar komponento auditoriai turi tinkamos kompetencijos ir gebėjimų atlikti priskirtas audito procedūras komponente, grupės užduoties partneris gali apsvarstyti tokius dalykus:

- ankstesnę darbo patirtį su komponento auditoriumi arba jo žinias;
- specializuotus komponento auditoriaus įgūdžius (pvz., konkretaus sektoriaus žinios);
- tai, kokių mastu grupės auditorius ir komponento auditorius laikosi bendros kokybės valdymo sistemos, pavyzdžiui, ar grupės auditorius ir komponento auditorius:
  - naudojami bendrais ištekliais (pvz., audito metodologijomis ar IT taikomosiomis programomis) darbui atlikti;
  - vadovaujasi bendromis politikomis ar procedūromis, kurios turi įtakos užduoties atlikimui (pvz., vadovavimui, priežiūrai ar peržiūrai arba konsultavimuisi);

<sup>54</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 25 dalis

<sup>55</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) A71 dalis

<sup>56</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) A24 dalis



- yra bendros stebėsenos objektas; ar
- juos sieja kiti bendri dalykai, įskaitant bendri vadovai ar bendra kultūrinė aplinka;
- ar suderinami arba panašūs yra:
  - įstatymai ar kiti teisės aktai arba teisinė sistema;
  - kalba ir kultūra;
  - ugdymas ir mokymas;
  - profesinė priežiūra, drausmė ir išorės kokybės užtikrinimo tvarka; arba
  - profesinės organizacijos ir standartai;
- informaciją apie komponento auditorių, kai ji gaunama bendraujant su komponento vadovybe, už komponento valdymą atsakingais asmenimis ir kitais tokiais pagrindiniais darbuotojais kaip vidaus auditoriai.

A65. Komponento auditoriaus kompetencijos ir gebėjimų nustatymo procedūra gali, pavyzdžiui, apimti:

- informacijos, kurią grupės auditoriui komunikuoja grupės auditoriaus audito įmonė, įvertinimas, įskaitant:
  - audito įmonės nuolatinę komunikaciją apie stebėsenos ir taisymo procesą, kai grupės auditorius ir komponento auditorius yra iš tos pačios audito įmonės<sup>57</sup>;
  - informaciją iš tinklo apie tinklo vykdomos stebėsenos tinklo audito įmonėse rezultatus<sup>58</sup>;
  - informaciją, gautą iš profesinės asociacijos (-ų), kuriai (-ioms) komponento auditorius priklauso, auditoriui licenciją išdavusios institucijos ar kitų trečiųjų šalių;
- įvertintos reikšmingo iškraipymo rizikos aptarimą su komponento auditoriumi;
- nurodymą, kad komponento auditorius raštu patvirtintų, jog jis supranta 25 dalyje nurodytus dalykus;
- komponento auditoriaus kompetencijos ir gebėjimų aptarimą su kolegomis, kurie yra iš grupės užduoties partnerio audito įmonės ir kurie anksčiau tiesiogiai dirbo su komponento auditoriumi;
- paskelbtų išorės patikrinimų ataskaitų gavimą.

A66. Grupės užduoties partnerio audito įmonė ir komponento auditorius gali būti to paties tinklo nariais ir jiems gali būti taikomi tokie patys tinklo reikalavimai arba jie gali naudotis bendromis tinklo paslaugomis<sup>59</sup>. Siekdamas nustatyti, ar komponento auditoriai turi tinkamos kompetencijos ir gebėjimų atlikti darbą grupės audito užduoties tikslais, grupės užduoties partneris galėtų pasikliauti tokiais tinklo reikalavimais, pavyzdžiui, dėl profesinio mokymo ar įdarbinimo arba dėl audito metodologijų ir susijusių įgyvendinimo priemonių naudojimo.

---

<sup>57</sup> 1-ojo TKVS 47 dalis

<sup>58</sup> 1-ojo TKVS 51 dalies b punktas

<sup>59</sup> 1-ojo TKVS A19 ir A175 dalys

Pagal 1-ąjį TKVS<sup>60</sup> audito įmonė yra atsakinga už kokybės valdymo sistemos sukūrimą, įdiegimą ir naudojimą, todėl audito įmonei gali tekti pritaikyti arba papildyti tinklo reikalavimus arba paslaugas taip, kad juos galima būtų tinkamai panaudoti kokybės valdymo sistemoje.

#### Auditoriaus eksperto darbo naudojimas

A67. Pagal 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>61</sup> užduoties partneris privalo nustatyti, kad užduoties grupės nariai, auditoriaus išorės ekspertai, nepriklausantys užduoties grupei, visi kartu turi tinkamos kompetencijos ir gebėjimų, įskaitant pakankamai laiko, atlikti audito užduotį. Jeigu komponento auditorius pasitelkia auditoriaus ekspertą, grupės užduoties partneriui gali prireikti informacijos iš komponento auditoriaus, pavyzdžiui, grupės auditorius gali aptarti su komponento auditoriumi jo atliktą auditoriaus eksperto kompetencijos ir gebėjimų įvertinimą.

#### Automatiniai įrankiai ir būdai

A68. Nustatydamas, ar užduoties grupė turi reikiamos kompetencijos ir gebėjimų, grupės užduoties partneris gali atsižvelgti į tokius dalykus kaip komponento auditoriaus ekspertinė naudojimosi automatiniais įrankiais ir būdais patirtis, pavyzdžiui, kaip apibūdinta 220-ajame TAS (persvarstyta)<sup>62</sup>, kai grupės auditorius reikalauja, kad komponento auditoriai naudotų specialius automatinius įrankius ir būdus audito procedūroms atlikti, komunikacijoje su komponento auditoriais grupės auditorius gali nurodyti, kad naudojant tokius automatinius įrankius ir būdus būtina laikytis grupės auditoriaus nurodymų.

#### Grupės auditoriaus žinių apie komponento auditorių taikymas (žr. 27 dalį)

A69. Pagal 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>63</sup> užduoties partneris privalo priimti atsakomybę už tai, kad kiti užduoties grupės nariai būtų supažindinami su atitinkamais etikos reikalavimais, kurie taikomi priklausomai nuo audito užduoties pobūdžio ir aplinkybių, bei audito įmonės politikomis ir procedūromis. Tai apima audito įmonės politikas ar procedūras, kuriose nurodomos aplinkybės, dėl kurių gali būti pažeidžiami atitinkami etikos reikalavimai, įskaitant susijusius su nepriklausomumu, ir užduoties grupės narių pareigos, kai jie sužino apie pažeidimus. Audito įmonės politikose ar procedūrose taip pat gali būti nuostatos dėl nepriklausomumo pažeidimų, kuriuos padaro komponento auditoriai, ir veiksmų, kurių grupės auditorius gali imtis esant tokioms aplinkybėms pagal atitinkamus etikos reikalavimus. Be to, atitinkamuose etikos reikalavimuose, įstatymuose ar kituose teisės aktuose taip pat gali būti nurodytos tam tikros komunikacijos už valdymą atsakingiems asmenims tais atvejais, kai nustatomi nepriklausomumo reikalavimo pažeidimai<sup>64</sup>.

A70. Jeigu komponento auditorius pažeidė atitinkamus etikos reikalavimus, įskaitant susijusius su nepriklausomumu, taikomus grupės audito užduočiai, ir toks pažeidimas nebuvo tinkamai išspręstas laikantis atitinkamų etikos reikalavimų nuostatų, grupės auditorius negali naudoti tokio komponento darbo.

<sup>60</sup> 1-ojo TKVS 48–49 dalys

<sup>61</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 26 dalis

<sup>62</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) A65 dalis

<sup>63</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 17 dalis

<sup>64</sup> 260-ojo TAS (persvarstyto) A31 dalis

A71. Rimtos abejonės yra tokios abejonės, kurių, grupės auditoriaus profesiniu vertinimu, neįmanoma išsklaidyti. Tačiau daugiau dalyvaudamas komponento auditoriaus darbe arba tiesiogiai atlikdamas tolesnes audito procedūras dėl komponento finansinės informacijos, grupės užduoties partneris gali išsklaidyti ne itin rimtas abejonas dėl komponento auditoriaus profesinės kompetencijos (pvz., konkretaus sektoriaus žinių trūkumo) arba dėl to, kad komponento auditorius neveikia aplinkoje, kurioje vykdoma aktyvi auditorių darbo priežiūra.

Užduoties atlikimas (žr. 28 dalį)

A72. Pagal 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>65</sup> užduoties partneris privalo nustatyti, kad vadovavimo, priežiūros ir peržiūros pobūdis, atlikimo laikas ir apimtis būtų planuojami ir vykdomi vadovaujantis audito įmonės politikomis arba procedūromis, profesiniais standartais ir taikomais teisiniais ir priežiūros reikalavimais ir jog jie atitiktų audito užduoties pobūdį ir aplinkybes bei išteklius, kurie užduoties grupei buvo paskirti arba leidžiami naudoti. Grupės audito metu vadovavimo, priežiūros ir peržiūros strategija paprastai apima tiek grupės auditoriaus audito įmonės politikų ar procedūrų laikymąsi, tiek konkrečiai grupės audito užduočiai pritaikytus atsakus.

A73. Grupės audito metu, ypač kai užduoties grupėje yra daug komponento auditorių, kurie gali vykdyti veiklą skirtingose vietovėse, grupės užduoties partneris gali priskirti procedūrų parengimą ar atlikimą, užduotis ar veiksmus kitiems užduoties grupės nariams, kad jie padėtų užduoties partneriui įvykdyti prisiimtą atsakomybę už vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdį, atlikimo laiką ir apimtį (taip pat žr. 11 dalį).

A74. Jeigu komponento auditoriai yra iš kitos nei grupės auditorius audito įmonės, gali būti taikomos kitos audito įmonės politikos ar procedūros arba gali tekti imtis kitų veiksmų atitinkamai atsižvelgiant į vadovavimo tokiems užduoties grupės nariams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdį, laiką ir apimtį. Pagal audito įmonės politikas ar procedūras visų pirma gali būti reikalaujama, kad audito įmonė ar grupės užduoties partneris audito įmonėje ar tinkle imtųsi kitų nei užduoties grupės nariams taikomų veiksmų (pvz., susijusių su komunikacijos su komponento auditoriais forma, turiniu ir laiku, įskaitant grupės auditoriaus nurodymus komponento auditoriams). 220-ajame TAS (persvarstytame) pateikti pavyzdžiai veiksmų, kurių reikia imtis tokiomis aplinkybėmis<sup>66</sup>.

A75. Vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdis, laikas ir apimtis gali būti pritaikomi atsižvelgiant į užduoties pobūdį ir aplinkybes bei, pavyzdžiui, į:

- įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką, pavyzdžiui, jeigu grupės auditorius nustatė komponentą, kuris apima reikšmingą riziką, gali būti tinkama padidinti vadovavimo komponento auditoriui, jo darbo priežiūros ir peržiūros apimtį bei detaliau peržiūrėti komponento auditoriaus audito dokumentus;
- audito darbą atliekančių komponento auditorių kompetenciją ir gebėjimus, pavyzdžiui, jeigu grupės auditorius neturi ankstesnės darbo su komponento auditoriumi patirties, grupės auditorius gali komunikuoti išsamesnius nurodymus, dažniau organizuoti aptarimus su komponento auditoriumi arba kitaip su juo dažniau bendrauti, arba paskirti labiau patyrusius asmenis prižiūrėti komponento auditoriaus atliekamą darbą;

<sup>65</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 30 dalis

<sup>66</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) A24–A25 dalis

- užduoties grupės narių vietovę, įskaitant užduoties grupės narių pasklidimo skirtingose vietovėse mastą, taip pat tais atvejais, kai naudojami paslaugų teikimo centrai;
- prieigą prie komponento auditoriaus audito dokumentų, pavyzdžiui, kai pagal įstatymą ar kitus teisės aktus draudžiama komponento auditoriui perduoti dokumentų iš komponento auditoriaus jurisdikcijos teritorijos, grupės auditorius gali peržiūrėti audito dokumentus vietovėje, kurioje veikia komponento auditorius, ar nuotoliniu būdu naudodamasis technologijomis, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymą ar kitus teisės aktus (taip pat žr. A179–A180 dalis).

A76. Yra daugybė būdų, kaip grupės užduoties partneris galėtų prisiimti atsakomybę už vadovavimą komponento auditoriams, jų darbo priežiūrą ir peržiūrą. Tokie būdai gali būti, pavyzdžiui:

- komunikacijos su komponento auditoriais viso grupės audito metu, įskaitant pagal šį TAS reikalaujamas komunikacijas;
- susitikimai arba telefoniniai pokalbiai su komponento auditoriais, siekiant aptarti nustatytą ir įvertintą riziką, problemas, pastebėjimus ir išvadas;
- komponento auditoriaus audito dokumentų peržiūros susitikus gyvai ar nuotoliniu būdu, jei tai leidžiama pagal įstatymus ir kitus teisės aktus;
- dalyvavimas baigiamajame ar kituose svarbiausiuose komponento auditorių ir komponento vadovybės susitikimuose.

A77. Taikydamas 220-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>67</sup>, grupės užduoties partneris audito užduoties metu turi tinkamu laiku peržiūrėti audito dokumentus, įskaitant audito dokumentus, kurie svarbūs grupės auditui ir kurie susiję su:

- reikšmingais dalykais;
- reikšmingais sprendimais, įskaitant susijusius su sudėtingais ar ginčytiniais dalykais, nustatytais audito užduoties metu, bei padarytas išvadas; ir
- kitais dalykais, kurie, užduoties partnerio profesiniu sprendimu, yra svarbūs užduoties partneriui vykdant savo pareigas.

Tokius dokumentus, įskaitant atitinkamo komponento auditoriaus audito dokumentus, grupės užduoties partneris dažniausiai peržiūri grupės audito metu (taip pat žr. A148 dalį).

Komunikacija su komponento auditoriais (žr. 29 dalį)

A78. Aiški ir laiku vykdoma komunikacija tarp grupės auditoriaus ir komponento auditorių apie atitinkamas jų pareigas kartu su aiškiais nurodymais komponento auditoriams apie jų darbo, kurį jie turi atlikti, pobūdį, laiką ir apimtį bei dalykus, kuriuos, kaip tikimasi, jie komunikuos grupės auditoriui, padeda įtvirtinti veiksmingą abipusę komunikaciją. Taip pat esant veiksmingai abipusei komunikacijai tarp grupės auditoriaus ir komponento auditorių galima nustatyti tai, ko tikimasi iš komponento auditorių, o grupės auditoriui lengviau jiems vadovauti bei prižiūrėti ir peržiūrėti jų darbą. Naudodamasis tokia komunikacija grupės užduoties partneris gali pabrėžti būtinybę komponento auditoriams darbo, kurį jie atlieka grupės audito tikslais, metu laikytis profesinio skepticizmo principo.

<sup>67</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 31 ir A92–A93 dalys

A79. Kiti veiksniai, kurie taip pat gali prisidėti prie veiksmingos abipusės komunikacijos, gali būti:

- nurodymų komponento auditoriui aiškumas, ypač kai komponento auditorius yra iš kitos audito įmonės ir gali būti nesupažinęs su grupės auditoriaus audito įmonės politikomis ar procedūromis;
- abipusis supratimas, kad komponento auditorius gali aptarti audito darbą, kurį nurodoma jam atlikti, pagrįstas komponento auditoriaus žiniomis ir supratimu apie komponentą;
- abipusis supratimas apie svarbius klausimus ir tikėtinus veiksmus, kurių imamasi remiantis komunikacijos procesu;
- komunikacijos formos, pavyzdžiui, dalykai, į kuriuos būtina reaguoti laiku, gali būti tinkamiau aptarti per susitikimą nei susirašinėjant elektroniniais laiškais;
- abipusis supratimas tarp grupės auditoriaus ir komponento auditorių asmens (-ų), kuris (-ie) atsakingas (-i) už komunikacijų apie konkrečius dalykus valdymą;
- procesas, kurio metu komponento auditorius turi imtis veiksmų ir atsiskaityti už dalykus, kuriuos komunikavo grupės auditorius.

A80. Komunikacijos tarp grupės auditoriaus ir komponento auditorių priklauso nuo grupės audito užduoties faktų ir aplinkybių, įskaitant komponento auditorių dalyvavimo pobūdį ir apimtį bei tai, kokių mastu grupės auditorius ir komponento auditoriai laikosi bendros kokybės valdymo sistemos arba bendrų tinklo reikalavimų ar naudojami bendromis tinklo paslaugomis.

#### Komunikacijų forma

A81. Komunikacijų tarp grupės auditoriaus ir komponento auditorių formos įvairovę gali lemti tokie veiksniai kaip audito darbo, kurį komponento auditoriams nurodyta atlikti, pobūdis ir tai, kiek komunikavimo galimybės yra integruotos į audito įrankius, naudojamus grupės audito metu.

A82. Komunikacijų formą taip pat gali lemti tokie veiksniai kaip:

- dalyko svarba, sudėtingumas ir tai, kaip greitai jį reikia išspręsti;
- ar apie dalyką buvo arba tikimasi, kad bus komunikuojama grupės vadovybei ar už grupės valdymą atsakingiems asmenims.

A83. Komunikacija tarp grupės auditoriaus ir komponento auditorius neprivalo vykti raštu, tačiau grupės auditoriaus žodinė komunikacija su komponento auditoriais gali būti papildyta rašytine komunikacija, tokia kaip instrukcijos dėl darbo, kurį būtina atlikti, kai grupės auditorius nori skirti ypatingą dėmesį abipusiam supratimui apie tam tikrus dalykus arba tokį supratimą paskatinti. Be to, grupės auditorius gali susitikti su komponento auditoriumi ir aptarti reikšmingus dalykus ar peržiūrėti svarbias komponento auditoriaus audito dokumentų dalis.

A84. Pagal 45 dalį grupės auditorius taip pat privalo nurodyti komponento auditoriui laiku komunikuoti dalykus, svarbius užduoties grupės auditoriaus išvadai apie grupės auditą. Kaip paaiškinta A146 dalyje, komponento auditoriaus darbo rezultatų formai ir turiniui įtakos turi audito darbo, kurį komponento auditoriui buvo nurodyta atlikti, pobūdis ir apimtis.

A85. Šio ir kitų TAS dokumentavimo reikalavimai taikomi nepriklausomai nuo komunikacijos formos.

#### Komunikacijų laikas

A86. Tinkamas komunikacijų laikas gali skirtis priklausomai nuo užduoties aplinkybių. Svarbiomis aplinkybėmis gali būti darbo, kurį turi atlikti komponento auditorius, pobūdis, laikas ir apimtis bei veiksmai, kurių, tikėtina, imsisi komponento auditorius, pavyzdžiui, apie planavimo dalykus dažnai komunikuojama audito užduoties pradžioje. Pradinio grupės audito atveju, komunikacija gali būti vykdoma, siekiant susitarti dėl užduoties sąlygų.

[statymų ar kitų teisės aktų nesilaikymas (žr. 25 ir 29 dalis)

A87. Taikydamas 250-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>68</sup>, grupės užduoties partneris gali sužinoti apie įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejus. Tokiomis aplinkybėmis pagal atitinkamus etikos reikalavimus, įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti nustatyta prievolė grupės užduoties partneriui komunikuoti komponento auditoriui apie tokį dalyką<sup>69</sup>. Grupės užduoties partnerio prievolė komunikuoti apie įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejus gali būti taikoma ir subjektų ar verslo vienetų finansinių ataskaitų auditoriams, kai tokių subjektų ar verslo vienetų auditą privaloma atlikti pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar dėl kitų priežasčių, bet dėl kurių audito darbas nėra atliekamas grupės audito tikslais.

#### **Grupės ir jos aplinkos, taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos ir grupės vidaus kontrolės sistemos supratimas (žr. 30 dalį)**

A88. 315-ajame TAS (2019 m. persvarstyta)<sup>70</sup> pateikti reikalavimai ir gairės dėl auditoriaus atsakomybės suprasti subjektą ir jo aplinką, taikomą finansinės atskaitomybės tvarką ir subjekto vidaus kontrolės sistemą. Šio TAS 2 priede pateikti dalykų, susijusių su vidaus kontrole, pavyzdžiai, kurie gali praversti, siekiant suprasti vidaus kontrolės sistemą grupės aplinkos kontekste. Taip pat jame plačiau paaiškinta, kaip 315-asis TAS (2019 m. persvarstyta) turi būti taikomas atliekant grupės finansinių ataskaitų auditą.

A89. Grupę ir jos aplinką, taikomą finansinės atskaitomybės tvarką ir grupės vidaus kontrolės sistemą galima suprasti komunikuojant su:

- grupės vadovybe, komponento vadovybe ar kitais atitinkamais subjekto asmenimis, įskaitant vidaus audito funkciją atliekančius asmenis (jeigu tokia funkcija yra) ir asmenis, kurie turi žinių apie grupės vidaus kontrolės sistemą, apskaitos metodus ir praktiką bei konsolidavimo procesą;
- komponento auditoriais; arba
- auditoriais, kurie atlieka subjekto ar verslo vieneto, kuris yra grupės dalis, finansinių ataskaitų auditą pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar dėl kitų priežasčių.

<sup>68</sup> 250-asis TAS (persvarstyta) „Įstatymų ir kitų teisės aktų įvertinimas, atliekant finansinių ataskaitų auditą“

<sup>69</sup> Žiūrėti, pavyzdžiui, Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdybos išleisto *Apskaitos profesionalų etikos kodekso (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* (toliau – TASESV kodeksą) R360.17 ir R360.18 dalis

<sup>70</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 19–27, A50–A183 dalys

A90. Supratimo apie grupę įgijimas, reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įgimtos rizikos įvertinimas gali būti atliekamas, priklausomai nuo pasirinktų audito būdų ar metodikų, ir pateikiamas įvairiais būdais. Atitinkamai, kai grupės auditorius pasitelkia komponento auditorius rizikos įvertinimo procedūroms parengti ir atlikti, jis turi komunikuoti jo pasirinktą metodą komponento auditoriams arba jiems pateikti nurodymus.

*Užduoties grupės aptarimas (žr. 30 dalį)*

A91. Pagal 315-ąjį TAS (2019 m. persvarstyta)<sup>71</sup>, grupės užduoties partneris ir kiti pagrindiniai užduoties grupės nariai privalo aptarti taikomą finansinės atskaitomybės tvarką ir grupės finansinių ataskaitų jautrumą reikšmingiems iškraipymams. Grupės užduoties partneris, siekdamas nustatyti, kuriuos užduoties grupės narius įtraukti į aptarimą bei kurias temas būtina aptarti, yra veikiamas tokių dalykų kaip pradiniai lūkesčiai dėl reikšmingo iškraipymo rizikos ir preliminarūs lūkesčiai dėl to, ar būtina pasitelkti komponento auditorius.

A92. Tokie aptarimai suteikia galimybę:

- dalytis žiniomis apie komponentus ir jų aplinką, įskaitant žiniomis apie tai, kurių komponentų veikla yra centralizuota;
- keistis informacija apie komponentų ar grupės verslo riziką ir apie tai, kaip įgimtos rizikos veiksniai gali paveikti ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ir atskleidžiamos informacijos jautrumą iškraipymui;
- keistis idėjomis apie tai, kaip ir kur finansinės ataskaitos gali būti jautrios reikšmingam iškraipymui dėl apgaulės ar klaidos. Pagal 240-ąjį TAS<sup>72</sup> užduoties grupės aptarimuose ypatingas dėmesys turi būti skiriamas tam, kaip ir kur subjekto finansinės ataskaitos gali būti jautrios reikšmingam iškraipymui dėl apgaulės, įskaitant tai, kaip apgaulė gali įvykti;
- nustatyti grupės ar komponento vadovybės taikomą politiką, kuri gali būti šališka arba skirta manipuliuoti pajamomis, kas nulemtų apgaulingą finansinę atskaitomybę;
- apsvarstyti žinomus grupei įtaką darančius išorės ir vidaus veiksnius, kurie gali skatinti ar versti grupės vadovybę, komponento vadovybę ar kitus vykdyti apgaulę, suteikti galimybę vykdyti apgaulę, arba kurie gali rodyti, kad egzistuoja kultūra ar aplinka, kurioje grupės vadovybė, komponento vadovybė ar kiti asmenys gali pateisinti apgaulę;
- apsvarstyti riziką, kad grupės ar komponento vadovybė gali nepaisyti kontrolės priemonių;
- aptarti komponentuose nustatytus apgaulės atvejus ar informaciją, rodančią komponente vykdomą apgaulę;
- nustatyti reikšmingo iškraipymo riziką, susijusią su komponentais, kuriuose gali būti kliūčių laikytis profesinio skepticizmo principo;
- įvertinti, ar rengiant grupės finansinėms ataskaitoms reikalingą komponentų finansinę informaciją laikomasi bendrų apskaitos metodų, o jeigu ne, kaip nustatomi ir atitinkamai koreguojami apskaitos metodų skirtumai (kai reikalaujama pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką);

<sup>71</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 17 dalis

<sup>72</sup> 240-ojo TAS 16 dalis

- dalytis informacija apie komponento finansinės informacijos reikšmingo iškraipymo riziką, kai tokia informacija iš esmės susijusi su kai kuriais ar visais kitais komponentais;
- dalytis informacija, kuri rodytų nacionalinių įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymo atvejus, pavyzdžiui, informacija apie kyšių mokėjimus ar netinkamą sandorių kainodaros praktiką;
- aptarti grupės vadovybės, komponento vadovybės ar užduoties grupės nustatytus įvykius ar sąlygas, dėl kurių gali kilti reikšmingų abejonių dėl grupės gebėjimo tęsti veiklą;
- aptarti susijusių šalių santykius ar sandorius, kuriuos nustatė grupės vadovybė ar komponento vadovybė, taip pat kitas susijusias šalis, kurios užduoties grupei yra žinomos

*Grupė ir jos aplinka* (žr. 30 dalies a punktą)

A93. Suprasdamas grupės organizacinę struktūrą ir jos verslo modelį, grupės auditorius galės suprasti ir šiuos dalykus:

- grupės struktūros sudėtingumą. Grupė gali būti sudėtingesnė nei atskiras subjektas, nes grupę gali sudaryti kelios patronuojamosios įmonės, padaliniai ir kiti verslo vienetai, įskaitant veikiančius skirtingose vietovėse. Be to, grupės teisinė struktūra gali skirtis nuo jos veiklos struktūros, pavyzdžiui, mokesčių tikslais. Sudėtingos struktūros dažnai lemia veiksnius, dėl kurių gali padidėti jautrumas reikšmingo iškraipymo rizikai, pavyzdžiui, ar prestižas, bendrosios įmonės ar specialiosios paskirties įmonės yra tinkamai apskaitomos ir ar informacija buvo tinkamai atskleista;
- geografines vietas, kuriose grupė vykdo veiklą. Kai grupė vykdo veiklą keliose geografinėse vietovėse, jautrumas reikšmingo iškraipymo rizikai gali padidėti, pavyzdžiui, skirtingose geografinėse vietovėse gali būti susiduriama su skirtinga kalba, kultūra ir verslo praktika;
- grupės IT aplinkos struktūrą ir sudėtingumą. Dažnai sudėtinga IT aplinka lemia veiksnius, dėl kurių gali padidėti jautrumas reikšmingų iškraipymų rizikai, pavyzdžiui, grupėje gali būti įdiegta sudėtinga IT aplinka dėl kelių IT sistemų, kurios nėra integruotos dėl neseniai atliktų įsigijimų ar jungimų. Todėl gali būti ypač svarbu suprasti, kokia sudėtinga yra IT aplinkos apsauga, įskaitant IT taikomųjų programų, duomenų bazių ir kitų IT aplinkos aspektų pažeidžiamumą. Grupė taip pat gali pavesti savo IT aplinkos aspektus vienam ar keliems išorės paslaugų teikėjams;
- svarbius su reguliavimu susijusius veiksnius, įskaitant reguliavimo aplinką. Skirtingi įstatymai ar kiti teisės aktai gali lemti veiksnius, dėl kurių gali padidėti jautrumas reikšmingų iškraipymų rizikai. Grupėje gali būti vykdoma veikla, kurią reglamentuoja kelių jurisdikcijų teritorijose galiojantys sudėtingi įstatymai ar kiti teisės aktai, arba grupę gali sudaryti subjektai ar verslo vienetai, veikiantys keliuose sektoriuose, kuriems taikomi skirtingų rūšių įstatymai ar kiti teisės aktai;
- nuosavybės formą ir savininkų tarpusavio santykius ir santykius su kitais asmenimis ar subjektais, įskaitant susijusias šalis. Sunkiau suprasti nuosavybės formą ir santykius tokios grupės, kuri veikia kelių jurisdikcijų teritorijose ir kurioje įvyko nuosavybės pokyčių dėl formavimo, įsigijimo, perleidimo ar jungtinės veiklos. Dėl tokių veiksmų gali padidėti jautrumas reikšmingų iškraipymų rizikai.



- A94. Išsiaiškinus, kiek grupės operacijos ar veikla yra panašios, gali būti lengviau nustatyti reikšmingo iškraipymo riziką, kuri panaši visuose komponentuose, ir parengti tinkamą atsaką.
- A95. Paprastai grupės vadovybė vertina ir peržiūri subjektų ar verslo vienetų finansinius rezultatus. Paklausimai grupės vadovybei gali atskleisti, kad grupės vadovybė, siekdama įvertinti grupės subjektų ir verslo vienetų finansinius veiklos rezultatus ir imtis veiksmų, pasikliauna tam tikrais pagrindiniais rodikliais. Supratimas apie šiuos veiklos rodiklius gali praversti nustatant:
- sritis, kuriose yra didesnis jautrumas reikšmingiems iškraipymams (pvz., dėl spaudimo komponento vadovybei pasiekti tam tikrus veiklos rodiklius);
  - grupės finansinės atskaitomybės proceso kontrolės priemonės.

#### *Grupės vidaus kontrolės sistema*

Kontrolės priemonių bendrumo pobūdis ir mastas (žr. 30 dalies c punkto i papunktį)

- A96. Grupės vadovybė gali parengti kontrolės priemones, kurios skirtos veikti bendrai keliuose subjektuose ar verslo vienetuose (t. y. bendras kontrolės priemones), pavyzdžiui, grupės vadovybė gali parengti bendras atsargų valdymo kontrolės priemones, kurios veikia tokioje pačioje IT sistemoje ir kurios yra įdiegtos visuose grupės subjektuose ar verslo vienetuose. Bendros kontrolės priemonės gali būti įdiegtos kiekviename grupės vidaus kontrolės sistemos komponente ir jos gali įgyvendinamos skirtinguose grupės lygmenyse (pvz., konsoliduotosios grupės kaip visumos lygmeniu ar kitais agregavimo grupėje lygmenimis). Bendros kontrolės priemonės gali būti tiesioginės ar netiesioginės. Tiesioginės kontrolės priemonės yra tokios kontrolės priemonės, kuriomis pakankamai tiksliai reaguojama į reikšmingo iškraipymo riziką tvirtinimų lygmeniu. Tiesioginės kontrolės priemonės veikia palaikomos netiesioginių kontrolės priemonių<sup>73</sup>.
- A97. Supratimas apie grupės vidaus kontrolės sistemos komponentus apima supratimą apie kontrolės priemonių tokiuose komponentuose bendrumą visoje grupėje. Siekiant suprasti kontrolės priemonių bendrumą visoje grupėje, vertėtų atsižvelgti į tai:
- ar kontrolės priemonė parengta centralizuotai ir ar ji turi būti įdiegta taip, kaip suprojektuota (t. y. be pakeitimų), kai kuriuose ar visuose komponentuose;
  - ar kontrolės priemonė yra įdiegta ir, jei taikoma, yra stebima asmenų, turinčių tokias pačias pareigas ir gebėjimus visuose komponentuose, kuriuose kontrolės priemonė yra įdiegta;
  - jei kontrolės priemonė naudoja IT taikomųjų programų informaciją – ar IT taikomosios programos ir kiti IT aplinkos, kurioje kuriama informacija, aspektai yra tokie patys visuose komponentuose ar vietovėse; arba
  - jei kontrolės priemonė yra automatinė – ar ji kiekvienoje visų komponentų IT taikomojoje programoje sukonfigūruota tokiu pačiu būdu.
- A98. Dažnai, siekiant nustatyti, ar kontrolės priemonė yra bendra, gali tekti priimti sprendimą, pavyzdžiui, grupės vadovybė gali reikalauti, kad visi subjektai ir verslo vienetai kiekvieną mėnesį atliktų klientų pradelstų sumų, gautų iš specialios IT taikomosios programos, kitimo vertinimą. Jei pradelstų sumų kitimo ataskaitas rengia skirtingos IT taikomosios programos arba jei IT taikomosios programos subjektuose ar verslo vienetuose yra įgyvendinamos skirtingai, gali tekti nustatyti, ar kontrolės priemonė gali būti laikoma bendra. To priežastis yra kontrolės priemonės parengimo skirtumai, kurių

<sup>73</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) A5 dalis

gali būti dėl naudojamų skirtingų IT taikomųjų programų (pvz., ar IT taikomoji programa sukonfigūruota tokiu pačiu būdu visuose komponentuose ir ar skirtingoms IT taikomosioms programoms taikomos veiksmingos bendrosios informacinių technologijų kontrolės priemonės).

- A99. Siekiant suprasti, kaip informacija yra apdorojama ir kontroliuojama, gali tekti apsvarstyti, kokių lygmeniu grupėje vykdomos kontrolės priemonės (pvz., konsoliduotosios grupės kaip visumos lygmeniu ar kitais agregavimo grupėje lygmenimis), ir centralizacijos bei bendrumo lygmenį. Kai kuriais atvejais kontrolės priemonės gali būti vykdomos centralizuotai (pvz., tik viename subjekte ar verslo vienetė), tačiau gali turėti paplitusį poveikį kitiems subjektams ar verslo vienetams (pvz., bendrų paslaugų centras, kuris apdoroja ūkinės operacijas kitų grupės subjektų ar verslo vienetų pavedimu). Ūkinių operacijų apdorojimas ir susijusių kontrolės priemonių įgyvendinimas bendrų paslaugų centre gali būti vykdomas taip pat, kaip ir jas apdorojant bendrų paslaugų centre neatsižvelgiant į subjektą ar verslo vienetą (pvz., procesai, rizika ir kontrolės priemonės gali būti tokie patys neatsižvelgiant į ūkinės operacijos šaltinį). Tokiais atvejais gali būti tinkama identifikuoti kontrolės priemones, įvertinti jų parengimą ir nustatyti, ar jos yra įgyvendinamos, ir, jei taikoma, jas testuoti kaip vieną visumą dėl veikimo efektyvumo.

Centralizuota veikla (žr. 30 dalies c punkto i–ii papunkčius)

- A100. Grupės vadovybė gali tam tikrą savo veiklą vykdyti centralizuotai, pavyzdžiui, kelių subjektų ar verslo vienetų finansinių ataskaitų rengimo ar apskaitos funkcijos dėl bendrų ūkinių operacijų grupės ar kitos finansinės informacijos gali būti vykdomos nuosekliai ir centralizuotai (pvz., kai pajamų operacijų inicijavimas, patvirtinimas, registravimas, apdorojimas ar pateikimas ataskaitose vykdomas bendrų paslaugų centre).
- A101. Turint supratimą apie tai, kaip centralizuota veikla integruojama į bendrą grupės struktūrą, bei apie tokios vykdomos veiklos pobūdį, gali būti lengviau nustatyti ir įvertinti reikšmingo iškraipymo riziką ir tinkamai reaguoti į ją, pavyzdžiui, bendrų paslaugų centre vykdomos kontrolės priemonės gali veikti nepriklausomai nuo kitų kontrolės priemonių arba jos gali priklausyti nuo subjekte ar verslo vienetė, iš kurio gaunama finansinė informacija, vykdomų kontrolės priemonių (pvz., pardavimo operacijos gali būti inicijuojamos ir patvirtinamos subjekte ar verslo vienetė, tačiau apdorojamos bendrų paslaugų centre).
- A102. Grupės auditorius gali pasitelkti komponento auditorius bendrų kontrolės priemonių ar su centralizuota veikla susijusių kontrolės priemonių veikimo efektyvumui testuoti. Tokiomis aplinkybėmis būtinas veiksmingas bendradarbiavimas tarp grupės auditoriaus ir komponento auditorių, nes remiantis audito įrodymais, surinktais testuojant bendrų kontrolės priemonių ar su centralizuota veikla susijusių kontrolės priemonių veikimo efektyvumą, lengviau nustatyti pagrindinių procedūrų, kurios turi būti atliekamos visoje grupėje, pobūdį, laiką ir apimtį.

Komunikavimas apie reikšmingus dalykus, kurie praverčia rengiant grupės finansines ataskaitas (žr. 30 dalies c punkto iv papunktį)

- A103. Grupės subjektai ar verslo vienetai pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar dėl kitų priežasčių gali taikyti finansinės atskaitomybės tvarką, kuri skiriasi nuo grupės finansinėms ataskaitoms rengti taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos. Tokiomis aplinkybėmis grupės auditoriaus supratimas apie grupės vadovybės finansinės atskaitomybės procesus, kurio reikia apskaitos metodams ir, prireikus, ataskaitinio laikotarpio pabaigos datoms, kurie skiriasi nuo grupės, suderinti, gali praversti, siekiant

suprasti, kaip atliekami koregavimai, suderinimai ir pergrupavimai, ir ar juos centralizuotai atlieka grupės vadovybė ar subjektas ar verslo vienetas.

Grupės vadovybės nurodymai subjektams ar verslo vienetams

A104. Taikydamas 315-ąjį TAS (2019 m. persvarstyta)<sup>74</sup>, grupės auditorius privalo suprasti, kaip grupės vadovybė komunikuoja reikšmingus dalykus, kurie praverčia rengiant grupės finansines ataskaitas. Siekdama užtikrinti finansinės informacijos vienodumą ir palyginamumą, grupės vadovybė dažniausiai duoda subjektams ar verslo vienetams nurodymus (pvz., komunikuoja apie finansinės atskaitomybės politiką), kuriuose būna išsamiai apibūdinti finansinės atskaitomybės procesai arba gali būti nurodytos bendrai visoje grupėje taikomos politikos. Supratimas apie grupės vadovybės nurodymus turi įtakos grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymui ir įvertinimui, pavyzdžiui, dėl netinkamų nurodymų gali padidėti iškraipymų tikimybė, nes kyla rizika, kad ūkinės operacijos yra netinkamai įrašomos ar apdorojamos arba kad apskaitos metodai yra netinkamai taikomi.

A105. Grupės auditoriaus supratimą apie nurodymus ar politikas gali apimti tokius dalykus:

- nurodymų aiškumas ir praktinis pritaikomumas rengiant ataskaitų rinkinį;
- tai, ar nurodymuose:
  - tinkamai apibūdintos taikytinos finansinės atskaitomybės tvarkos ir apskaitos metodų ypatybės;
  - nurodyta informacija, kurią reikia atskleisti, kad būtų įvykdyti reikalavimai pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką, pavyzdžiui, susijusių šalių santykių ir sandorių bei segmentų informacijos atskleidimas;
  - nurodyta informacija, kurios reikia konsolidavimo koregavimams atlikti, pavyzdžiui, sandoriai grupės viduje ir nerealizuotasis pelnas, ir sąskaitų likučiai grupės viduje; ir
  - pateiktas ataskaitų teikimo tvarkaraštis.

*Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai (žr. 31–32 dalis)*

A106. Grupės audito metu grupės auditorius gali komunikuoti komponento auditoriams 31 dalyje nurodytus dalykus, jeigu tokie dalykai yra svarbūs tokių komponento auditorių darbui. A144 dalyje pateikti pavyzdžiai dalykų, kurie turėtų būti laiku komunikuojami viso komponento auditoriaus darbo metu.

A107. Priklausomai nuo susijusių šalių santykių ir sandorių pobūdžio, tam tikrais atvejais gali kilti didesnė finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizika nei santykių su nesusijusiomis šalimis atveju<sup>75</sup>. Grupės audito metu gali kilti didesnė finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizika (įskaitant dėl apgaulės), siejama su susijusių šalių santykiais, kai

- grupės struktūra yra sudėtinga;
- grupės informacinė sistema nėra integruota ir todėl ne taip veiksmingai nustato ir registruoja susijusių šalių santykius ir sandorius; ir
- tarp subjektų ir verslo vienetų sudaromų susijusių šalių sandorių skaičius arba dažnis yra didelis.

<sup>74</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 25 dalies b punktas

<sup>75</sup> 550-ojo TAS 2 dalis

Todėl esant tokioms aplinkybėms ypač svarbu planuoti ir atlikti auditą laikantis profesinio skepticizmo principo, kaip to reikalaujama pagal 200-ąjį TAS<sup>76</sup>.

### **Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas (žr. 33 dalį)**

A108. Grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymo ir įvertinimo procesas yra iteracinis ir dinamiškas, todėl gali kilti iššūkių, ypač kai komponento veikla yra sudėtinga ar specializuota, arba kai keli komponentai veikia skirtingose vietovėse. Kaip nurodyta 315-ajame TAS (2019 m. persvarstyame)<sup>77</sup>, remdamasis savo supratimu apie grupę ir jos aplinką, taikomą finansinės atskaitomybės tvarką ir grupės vidaus kontrolės sistemą, auditorius nustato pradinis lūkesčius dėl galimos reikšmingo iškraipymo rizikos ir reikšmingų ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ir atskleidžiamos informacijos nustatymo.

A109. Nustatant pradinis lūkesčius dėl galimos reikšmingo iškraipymo rizikos atsižvelgiama į auditoriaus supratimą apie grupę, įskaitant jos subjektus ar verslo vienetus bei aplinkas ir sektorius, kuriuose jie veikia. Remdamasis pradiniais lūkesčiais, grupės auditorius gali pasitelkti ir dažniausiai pasitelkia komponento auditorius rizikos įvertinimo procedūroms atlikti, nes jie gali turėti tiesioginių žinių ir patirties, kurie susiję su subjektais ar verslo vienetais ir kurie gali praversti, siekiant suprasti jų veiklą ir susijusią riziką bei tai, kur gali kilti su tokiais subjektais ar verslo vienetais susijusi grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizika.

A110. Tvirtinimų lygmeniu nustatytos reikšmingo iškraipymo rizikos atveju, grupės auditorius privalo priimti atsakomybę už įgimtos rizikos įvertinimą. Atliekant tokį įvertinimą vertinama iškraipymo tikimybė ir mastas atsižvelgiant į tai, kaip ir kiek<sup>78</sup>:

- įgimtos rizikos veiksniai veikia svarbių tvirtinimų jautrumą iškraipymui;
- reikšmingo iškraipymo rizika grupės finansinių ataskaitų lygmeniu veikia įgimtos rizikos įvertinimą, siekiant nustatyti reikšmingo iškraipymo riziką tvirtinimų lygmeniu.

A111. Remdamasis atliktomis rizikos įvertinimo procedūromis, grupės auditorius gali nustatyti, kad įvertinta grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizika kyla tik dėl tam tikrų komponentų finansinės informacijos, pavyzdžiui, reikšmingo iškraipymo rizika, susijusi su teisiniu reikalavimu, gali kilti tik subjektuose ar verslo vienetuose, kurie veikia tam tikros jurisdikcijos teritorijoje, arba subjektuose ar verslo vienetuose, kurių operacijos ar veikla yra panašios.

A112. 3 priede pateikti įvykių ir sąlygų, kurie atskirai ar kartu gali rodyti grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką dėl apgaulės, įskaitant iškraipymo dėl konsolidavimo proceso riziką, pavyzdžiai.

### **Apgaulė**

A113. Taikydamas 240-ąjį TAS<sup>79</sup>, auditorius privalo nustatyti ir įvertinti finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką dėl apgaulės bei parengti ir atlikti tolesnes audito procedūras, kurių pobūdis, atlikimo laikas ir apimtis atitinka įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką dėl apgaulės tvirtinimų lygmeniu. Grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikai dėl apgaulės nustatyti gali būti naudojama tokia informacija:

<sup>76</sup> 200-ojo TAS 15 dalis

<sup>77</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) A126 dalis

<sup>78</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 31 dalis

<sup>79</sup> 240-ojo TAS 26 ir 31 dalys

- grupės vadovybės rizikos, kad grupės finansinės ataskaitos gali būti reikšmingai iškraipytos dėl apgaulės, įvertinimas;
- grupės vadovybės procesai apgaulės grupės finansinėse ataskaitose rizikai nustatyti ir į ją reaguoti, įskaitant grupės vadovybės nustatytą specifinę apgaulės riziką arba ūkinių operacijų grupes, sąskaitų likučius ar atskleistą informaciją, kurių apgaulės rizika yra didesnė;
- ar yra tam tikrų komponentų, kurie labiau jautrūs reikšmingo iškraipymo rizikai dėl apgaulės;
- ar konsolidavimo procese yra apgaulės rizikos veiksnių ar vadovybės šališkumo požymių;
- kaip už grupės valdymą atsakingi asmenys prižiūri grupės vadovybės procesus, skirtus nustatyti apgaulės riziką grupėje ir į ją reaguoti, ir grupės vadovybės įdiegtas kontrolės priemonės šiai rizikai mažinti;
- už grupės valdymą atsakingų asmenų, grupės vadovybės, atitinkamų vidaus audito funkciją atliekančių asmenų (arba, jeigu tinka, komponento vadovybės, komponento auditorių ir kt.) atsakymai į grupės auditoriaus paklausimą, ar jiems yra žinoma faktinių, įtariamų ar tariamų apgaulės atvejų, darančių įtaką komponentui ar grupei.

*Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai (žr. 34 dalį)*

A114. Kai grupės auditorius pasitelkia komponento auditorius rizikos įvertinimo procedūroms parengti ir atlikti, grupės auditorius lieka atsakingas už grupės ir jos aplinkos, taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos ir grupės vidaus kontrolės sistemos supratimą, kad turėtų pakankamą pagrindą grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikai nustatyti ir įvertinti pagal 33 dalies nuostatas.

A115. Kai audito įrodymai, surinkti atliekant rizikos įvertinimo procedūras, nesuteikia tinkamo pagrindo reikšmingo iškraipymo rizikai nustatyti ir įvertinti, pagal 315-ąjį TAS (2019 m. persvarstyta)<sup>80</sup> auditorius privalo atlikti papildomas rizikos įvertinimo procedūras, kol surinks audito įrodymų, suteikiančių tokį pagrindą.

## **Reikšmingumas**

*Komponento darbinis reikšmingumas (žr. 35 dalies a punktą)*

A116. Pagal 35 dalies a punktą grupės auditorius privalo nustatyti komponento darbinį reikšmingumą kiekvienam komponentui, kuriame audito procedūros atliekamos dėl finansinės informacijos, kuri yra išskaidyta. Kiekvienam komponentui gali būti nustatoma skirtinga komponento darbinio reikšmingumo suma. Be to, atskiro komponento darbinio reikšmingumo suma neturi būti grupės darbinio reikšmingumo aritmetinė dalis, todėl agreguotos komponentų darbinio reikšmingumo sumos gali viršyti grupės darbinį reikšmingumą.

A117. Pagal šį TAS nėra reikalaujama, kad komponento darbinis reikšmingumas būtų nustatomas kiekvienai komponentų, kuriuose atliekamos procedūros, ūkinių operacijų grupei, sąskaitų likučiui ar atskleidžiamai informacijai.

---

<sup>80</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 35 dalis

Tačiau, jeigu, atsižvelgus į konkrečias su grupe susijusias aplinkybes, yra viena ar kelios konkrečios ūkinių operacijų grupės, sąskaitų likučiai ar atskleista informacija, kurių atžvilgiu tikėtina, kad ir mažesnio negu grupės finansinėms ataskaitoms kaip visumai nustatyto reikšmingumo iškreipymai gali daryti įtaką grupės finansinių ataskaitų pagrindu vartotojų priimamiems ekonominiams sprendimams, pagal 320-ąjį TAS<sup>81</sup> reikalaujama nustatyti tokioms ūkinių operacijų grupėms, sąskaitų likučiams ar atskleistai informacijai taikomą reikšmingumo lygį ar lygius. Tokiomis aplinkybėmis grupės auditoriui gali tekti apsvarstyti, ar komponento darbinis reikšmingumas, kuris yra mažesnis už sumą, komunikuotą komponento auditoriui, gali būti tinkamas tokioms ūkinių operacijų grupėms, sąskaitų likučiams ar atskleistai informacijai<sup>82</sup>.

A118. Komponento darbiniam reikšmingumui nustatyti vien paprasto mechaninio skaičiavimo nepakanka, tam būtina priimti profesinį sprendimą. Nustatydamas komponento darbinį reikšmingumą, grupės auditorius gali atsižvelgti į šiuos veiksnius:

- finansinės informacijos išskaidymo tarp komponentų mastą (pvz., kuo didesnis finansinės informacijos išskaidymo tarp komponentų mastas, tuo mažesni komponento darbinį reikšmingumą paprastai būtų tinkama nustatyti reaguojant į agregavimo riziką); santykinę komponento svarbą grupei, nes ji gali turėti įtakos išskaidymo mastui (pvz., jeigu vienas komponentas sudaro didelę grupės dalį, tikėtina, kad išskaidymas tarp komponentų bus mažesnis);
- lūkesčius dėl iškreipimų komponento finansinėje informacijoje pobūdį, dažnį ir dydį, pavyzdžiui:
  - ar kyla rizika, kuri būdinga tik komponento finansinei informacijai (pvz., konkrečiam sektoriui būdingi apskaitos dalykai, neįprasti ir sudėtingi sandoriai);
  - ankstesnių laikotarpių auditų metu komponente nustatytų iškreipimų pobūdis ir apimtis.

A119. Siekiant reaguoti į agregavimo riziką, pagal 35 dalies a punktą reikalaujama nustatyti komponento darbinį reikšmingumą, kuris būtų mažesnis už grupės darbinį reikšmingumą. Kaip paaiškinta A118 dalyje, kuo didesnis finansinės informacijos išskaidymo tarp komponentų mastas, tuo mažesnę komponento darbinio reikšmingumo sumą paprastai būtų tinkama nustatyti reaguojant į agregavimo riziką. Tačiau kai kuriais atvejais gali būti nustatytas toks komponento darbinis reikšmingumas, kurio suma būtų artima grupės darbiniam reikšmingumui, nes agregavimo rizika yra mažesnė, kaip ir tais atvejais, kai vieno komponento finansinė informacija sudaro reikšmingą grupės finansinės informacijos dalį. Nustatydamas komponento darbinį reikšmingumą nekontroliuojančiai subjekto nuosavybės daliai, apskaitomai nuosavybės metodu, grupės auditorius gali atsižvelgti į grupės valdomą nuosavybės dalį ir jai priklausančią investicijų objekto pelno ir nuostolių dalį.

A120. Kartais grupės auditorius ar komponento auditorius gali atlikti tolesnes audito procedūras dėl reikšmingų ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ir atskleistos informacijos kaip vienos visumos (t. y. neišskaidytų tarp komponentų). Tokiais atvejais atliekant tokias procedūras dažniausiai bus naudojamas grupės darbinis reikšmingumas.

*„Aiškiai nesvarbi“ ribinė suma (35 dalies b punktas)*

A121. Nustatoma ribinė suma, kurią viršijantys iškreipymai komunikuojami grupės auditoriui, turi būti lygi sumai, kuri laikoma aiškiai nesvarbia grupės finansinėms ataskaitoms, arba turi būti už ją mažesnė.

<sup>81</sup> 320-ojo TAS 10 ir A11–A12 dalys

<sup>82</sup> 320-ojo TAS A13 dalis

Pagal 450-ąjį TAS<sup>83</sup>, tokia ribinė suma yra tokia suma, už kurią mažesnių išskaiptimų nereikėtų kaupti, kadangi grupės auditorius tikisi, kad tokių sumų sukaupimas akivaizdžiai neturės reikšmingo poveikio grupės finansinėms ataskaitoms.

*Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai*

Komponento darbinio reikšmingumo komunikavimas (žr. 36 dalį)

A122. Kai kuriais atvejais, atsižvelgiant į komponento auditoriaus žinias apie komponentą ir galimus komponento finansinės informacijos išskaiptymo šaltinius, grupės auditoriui būtų tinkama pasitelkti komponento auditorių nustatyti tinkamą komponento darbinį reikšmingumą. Šiuo atveju grupės auditorius taip pat gali nuspręsti komunikuoti komponento auditoriui apie grupės darbinį reikšmingumą, kad jie kartu galėtų nustatyti, ar komponento darbinis reikšmingumas, palyginti su grupės darbinio reikšmingumu, yra tinkamas pagal aplinkybes.

A123. Komponento darbinis reikšmingumas bent iš dalies yra pagrįstas lūkesčiais apie komponento finansinės informacijos išskaiptymų pobūdį, dažnį ir dydį. Todėl būtina nuolatinė komunikacija tarp komponento auditoriaus ir grupės auditoriaus, ypač jei komponento auditoriaus nustatytų išskaiptymų skaičius ir dydis yra didesnis nei tikėtasi.

**Reagavimas į įvertintą reikšmingo išskaiptymo riziką (žr. 37 dalį)**

*Tolesnių audito procedūrų atlikimas*

Centralizuotas tolesnių audito procedūrų atlikimas

A124. Tolesnės audito procedūros gali būti parengiamos ir atliekamos centralizuotai, jeigu audito įrodymai, kurie turi būti surinkti atliekant tolesnes audito procedūras dėl vienos ar kelių agreguotų reikšmingų ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ar atskleistos informacijos, bus skirti reaguoti į įvertintą reikšmingo išskaiptymo riziką, pavyzdžiui, jeigu visos grupės pajamų operacijų apskaitos įrašai yra daromi centralizuotai (pvz., bendrų paslaugų centre). Auditoriui, siekiančiam nustatyti, ar atlikti tolesnes audito procedūras centralizuotai, būtų tikslinga apsvarstyti, pavyzdžiui, tokius veiksnius:

- finansinei atskaitomybei svarbios veiklos centralizavimo lygmenį;
- kontrolės priemonių bendrumo pobūdį ir mastą;
- grupės vykdomos veiklos ir verslo linijų panašumą.

A125. Grupės auditorius gali nustatyti, kad atliekant tolesnes audito procedūras kelių komponentų finansinė informacija gali būti laikoma viena imtimi, pavyzdžiui, kai sandoriai laikomi homogeniškais dėl jiems būdingų tokių pačių ypatybių, kai susijusi reikšmingo išskaiptymo rizika yra tokia pati ir kai kontrolės priemonės yra nuosekliai rengiamos ir naudojamos.

A126. Komponento auditorius galima pasitelkti, net jei tolesnės audito procedūros atliekamos centralizuotai, pavyzdžiui, kai grupė turi kelis bendrų paslaugų centrus, grupės auditorius gali pasitelkti komponento auditorius atlikti tolesnes audito procedūras dėl šių bendrų paslaugų centrų.

---

<sup>83</sup> 450-ojo TAS A3 dalis

### Tolesnių audito procedūrų atlikimas komponentų lygmeniu

A127. Kitais atvejais procedūros, skirtos reaguoti į grupės finansinių ataskaitų, susijusių su komponento finansine informacija, reikšmingo iškraipymo riziką, gali būti efektyvesnės, kai jos atliekamos komponentų lygmeniu. Tai gali būti, kai, pavyzdžiui, grupė turi:

- skirtingus pajamų srautus;
- kelias verslo linijas;
- veiklas skirtingose vietovėse; arba
- decentralizuotą vidaus kontrolės sistemą.

Didelis skaičius komponentų, kurių kiekvieno finansinė informacija atskirai grupės finansinėms ataskaitoms yra nereikšminga, o agregavus yra reikšminga

A128. Grupę gali sudaryti didelis skaičius komponentų, kurių kiekvieno finansinė informacija atskirai grupės finansinėms ataskaitoms yra nereikšminga, o agregavus yra reikšminga. Esant tokioms aplinkybėms, kai reikšmingos ūkinių operacijų grupės, sąskaitų likučiai ar atskleista informacija yra išskaidyta tarp didelio skaičiaus komponentų, grupės auditorius, planuodamas ir atlikdamas tolesnes audito procedūras, gali susidurti su papildomais iššūkiais.

A129. Kai kuriais atvejais pakankamų tinkamų audito įrodymų galima surinkti centralizuotai atliekant tolesnes audito procedūras dėl tokių reikšmingų ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ar atskleistos informacijos (pvz., jeigu jie yra homogeniški, jiems taikomos bendros kontrolės priemonės ir galima gauti prieigą prie tinkamos informacijos). Tolesnės audito procedūros taip pat gali apimti pagrindines analitines procedūras, atliekamas pagal 520-ąjį TAS<sup>84</sup>. Priklausomai nuo užduoties aplinkybių, komponentų finansinė informacija gali būti agreguojama tam tikru lygmeniu, kad atliekant pagrindines analitines procedūras galima būtų nustatyti lūkesčius ir skirtumo tarp užregistruotų sumų ir tikėtinų verčių sumą. Tokiais atvejais galėtų praversti automatiniai įrankiai ir būdai.

A130. Kitais atvejais, siekiant reaguoti į grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką, gali tekti atlikti tolesnes audito procedūras pasirinktuose komponentuose. Siekiant nustatyti komponentus, kuriuose turi būti atliekamos audito procedūros, ir tolesnių audito procedūrų, kurios turi būti atliekamos pasirinktuose komponentuose, pobūdį, laiką ir apimtį, būtina priimti profesinį sprendimą. Tokiais atvejais, atsižvelgiant į grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką dėl apgaulės, vertėtų taikyti nenusipėjamumo elementą tokiuose komponentuose, kurie buvo pasirinkti testavimui (taip pat žr. A136 dalį).

### *Tolesnių audito procedūrų pobūdis ir apimtis*

A131. Reaguodamas į įvertintą reikšmingo iškraipymo riziką, grupės auditorius gali nustatyti, kad komponente būtina atlikti tokios apimties darbą (jei būtina, pasitelkus komponento auditorius):

- parengti ir atlikti tolesnes audito procedūras dėl visos komponento finansinės informacijos;

<sup>84</sup> 520-asis TAS „Analitinės procedūros“



- parengti ir atlikti tolesnes audito procedūras dėl vienos ar kelių ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ar atskleistos informacijos; arba
- atlikti specifines tolesnes audito procedūras.

A132. Nors grupės auditorius prisiima atsakomybę už tolesnių audito procedūrų, kurios turi būti atliktos, pobūdį, laiką ir apimtį, komponento auditorius galima pasitelkti ir dažnai jie pasitelkiami visuose grupės audito etapuose, įskaitant tolesnių audito procedūrų parengimą ir atlikimą.

Tolesnių audito procedūrų dėl visos komponento finansinės informacijos parengimas ir atlikimas

A133. Grupės auditorius gali nustatyti, kad būtų tinkama parengti ir atlikti tolesnes audito procedūras dėl visos komponento finansinės informacijos, įskaitant kai:

- siekiant reaguoti į įvertintą grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką, būtina surinkti audito įrodymus apie visą komponento finansinę informaciją ar jos reikšmingą dalį;
- grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizika yra paplitusi dėl komponente įvykusių įvykių ar susidariusių aplinkybių, kurie gali būti svarbūs grupės auditoriaus atliekamam įvertinimui dėl to, kaip grupės vadovybė vertina grupės gebėjimą tęsti veiklą.

Tolesnių audito procedūrų dėl vienos ar kelių ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ar atskleistos informacijos parengimas ir atlikimas

A134. Grupės auditorius gali nustatyti, kad, siekiant reaguoti į įvertintą grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką, būtų tinkama parengti ir atlikti tolesnes audito procedūras dėl vienos ar kelių komponento ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ar atskleistos finansinės informacijos. Pavyzdžiui, komponentas gali vykdyti nedaug operacijų, tačiau valdyti didelę dalį grupės žemės ir pastatų arba turėti reikšmingų mokesčių likučių.

Specifinių tolesnių audito procedūrų atlikimas

A135. Grupės auditorius gali nustatyti, kad būtų tinkama parengti ir atlikti specifines tolesnes audito procedūras dėl komponento finansinės informacijos, pavyzdžiui, kai reikia surinkti audito įrodymų tik dėl vieno ar kelių svarbių tvirtinimų. Tokiu atveju, grupės auditorius gali, pavyzdžiui, centralizuotai testuoti ūkinių operacijų grupes, sąskaitų likučius ar atskleistą informaciją ir gali komponento auditoriui nurodyti komponente atlikti specifines tolesnes audito procedūras (pvz., specifines tolesnes audito procedūras, susijusias su reikalavimų ar teisinių ginčų vertinimu komponento jurisdikcijos teritorijoje arba procedūras dėl turto buvimo).

*Nenuspėjamumo elementas*

A136. Įtraukus nenuspėjamumo elementą į tai, kokios rūšies darbas turi būti atliekamas, kokiuose subjektuose ar verslo vienetuose turi būti atliktos procedūros ir kokia bus grupės auditoriaus dalyvavimo darbe apimtis, gali padidėti komponento finansinės informacijos reikšmingo iškraipymo, dėl kurio grupės finansinėse ataskaitose gali būti reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės, nustatymo tikimybė<sup>85</sup>.

---

<sup>85</sup> 240-ojo TAS 30 dalies c punktas

*Kontrolės priemonių efektyvumas*

A137. Nustatydamas pagrindinių procedūrų, kurios turi būti atliekamos grupės lygmeniu arba komponentuose, pobūdį, laiką ir apimtį, grupės auditorius gali pasikliauti kontrolės priemonių, kurios naudojamos visoje grupėje, efektyvumu. Pagal 330-ąjį TAS<sup>86</sup> auditorius privalo parengti ir atlikti kontrolės priemonių testus, kad surinktų pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl tokių kontrolės priemonių efektyvumo. Komponento auditoriai gali būti pasitelkiami tokiems kontrolės priemonių testams parengti ir atlikti.

A138. Jei nustatoma nuokrypių nuo kontrolės priemonių, kuriomis auditorius ketina pasikliauti, pagal 330-ąjį TAS<sup>87</sup> auditorius privalo pateikti specifinius paklausimus, kad suprastų šiuos dalykus ir jų galimus padarinius. Jei testuojant kontrolės priemonių efektyvumą nustatoma daugiau nuokrypių, grupės auditoriui gali tekti peržiūrėti grupės audito planą. Grupės audito plano peržiūra gali apimti tokius dalykus:

- nurodymą atlikti papildomas pagrindines procedūras tam tikruose komponentuose;
- kitų atitinkamų kontrolės priemonių, kurios yra tinkamai parengtos ir įdiegtos, efektyvumo nustatymą ir testavimą;
- komponentų, kurie buvo pasirinkti tolesnėms audito procedūroms atlikti, skaičiaus padidinimą.

A139. Kai kontrolės priemonių efektyvumas testuojamas centralizuotai (pvz., bendrų paslaugų centre naudojamos kontrolės priemonės ar bendrosios kontrolės priemonės), grupės auditoriui gali prireikti komunikuoti komponento auditoriams informaciją apie atliktą audito darbą. Kai, pavyzdžiui, komponento auditoriui yra nurodoma parengti ir atlikti pagrindines procedūras dėl visos komponento finansinės informacijos arba parengti ir atlikti pagrindines procedūras dėl vienos ar kelių ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ar atskleistos informacijos, komponento auditorius gali aptarti su grupės auditoriumi centralizuotai atliktus kontrolės priemonių testus, kad galėtų nustatyti pagrindinių procedūrų pobūdį, laiką ir apimtį.

*Konsolidavimo procesas**Konsolidavimo procedūros (žr. 38 dalį)*

A140. Tolesnėmis audito procedūromis dėl konsolidavimo proceso, įskaitant subkonsolidavimą, gali būti:

- nustatyti, kad būtini apskaitos įrašai buvo atspindėti konsolidavimo metu; ir
- įvertinti konsolidavimo proceso kontrolės priemonių efektyvumą ir tinkamai reaguoti, jei nustatoma, kad kurios nors kontrolės priemonės yra neefektyvios.

*Konsolidavimo koregavimai ir pergrupavimai (žr. 38 dalies b punktą)*

A141. Konsolidavimo proceso metu gali prireikti koreguoti ir pergrupuoti grupės finansinėse ataskaitose pateiktas sumas, kurios nepatenka į įprastas IT taikomas programas ir kurioms gali būti netaikomos kontrolės priemonės, taikomos kitai finansinei informacijai. Vertindamas atliekamų koregavimų ir pergrupavimų tinkamumą, išsamumą ir tikslumą, grupės auditorius gali:

---

<sup>86</sup> 330-ojo TAS 8 dalis

<sup>87</sup> 330-ojo TAS 17 dalis

- įvertinti, ar reikšmingi koregavimai tinkamai parodo įvykius ir sandorius, kurių pagrindu jie yra padaryti;
- nustatyti, ar tokie subjektai ar verslo vienetai, kurių finansinė informacija buvo įtraukta į grupės finansines ataskaitas, buvo tinkamai įtraukti;
- nustatyti, ar reikšmingus koregavimus teisingai apskaičiavo, apdorojo ir patvirtino grupės vadovybė ir, jeigu taikoma, komponento vadovybė;
- nustatyti, ar reikšmingi koregavimai yra tinkamai pagrįsti ir pakankamai dokumentuoti; ir
- įvertinti, kaip buvo suderinti ir eliminuoti sandoriai grupės viduje, nerealizuotasis pelnas ir sąskaitų likučiai grupės viduje.

*Svarstymai, kai dalyvauja komponento auditoriai (žr. 42–43 dalis)*

A142. Kai grupės auditorius pasitelkia komponento auditorius tolesnėms audito procedūroms parengti ir atlikti, komponento auditorius gali nustatyti, kad būtų tinkama naudoti auditoriaus eksperto darbą ir apie tai komunikuoti grupės auditoriui. Tokiomis aplinkybėmis grupės auditorius, nustatydamas, ar komponento auditorius tinkamai parengė ir atlikto tolesnes audito procedūras, gali, pavyzdžiui, aptarti su komponento auditoriumi:

- auditoriaus eksperto darbo pobūdį, laiką ir apimtį;
- komponento auditoriaus atliktą auditoriaus eksperto darbo tinkamumo grupės audito tikslais įvertinimą.

A143. Tinkamą grupės auditoriaus dalyvavimo lygį gali lemti aplinkybės, grupės struktūra ir kiti tokie veiksniai kaip grupės auditoriaus ankstesnė darbo patirtis su komponento auditoriais, kurie atliko procedūras dėl konsolidavimo proceso, įskaitant subkonsolidavimą, taip pat grupės audito užduoties aplinkybės (pvz., jeigu subjekto ar verslo vieneto finansinė informacija buvo parengta ne pagal tokius pačius apskaitos metodus, kurie buvo taikomi grupės finansinėms ataskaitoms).

### **Komponento auditoriaus komunikacija ir jo darbo tinkamumo įvertinimas**

*Dalykų, svarbių grupės auditoriaus išvadai apie grupės auditą, komunikavimas (žr. 45 dalį)*

A144. Nors pagal 45 dalį reikalaujami komunikuoti dalykai yra svarbūs grupės auditoriaus išvadai apie grupės auditą, tam tikri dalykai gali būti komunikuojami komponento auditoriaus atliekamų procedūrų metu. Be 32 ir 50 dalyse nurodytų dalykų, tokie dalykai gali, pavyzdžiui, apimti:

- informaciją apie atitinkamų etikos reikalavimų pažeidimus, įskaitant nustatytus nepriklausomumo nuostatų pažeidimus;
- informaciją apie įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymo atvejus;
- atsiradusią naują reikšmingo iškraipymo riziką, įskaitant apgaulės riziką;
- nustatytus ar įtariamus apgaulės atvejus ar neteisėtus veiksmus, kurie susiję su komponento vadovybe ar darbuotojais ir kurie gali turėti reikšmingos įtakos grupės finansinėms ataskaitoms; arba
- reikšmingus arba neįprastus sandorius.

*Komponento finansinės informacijos iškraipymų komunikavimas (žr. 45 dalies e punktą)*

A145. Informacija apie ištaisytus ir neištaisytus iškraipymus komponentuose gali būti įspėjimu grupės auditoriui apie galimus paplitusius vidaus kontrolės trūkumus, kai jie yra vertinami kartu su trūkumais, komunikotais pagal 45 dalies g punktą. Be to, didesnis nei tikėtasi nustatytų (ištaisyty ar neištaisyty) iškraipymų skaičius gali būti didesnės nenustatytų iškraipymų rizikos požymiu, dėl kurio grupės auditorius gali padaryti išvadą, kad tam tikruose komponentuose būtina atlikti papildomas audito procedūras.

*Bendrieji komponento auditoriaus pastebėjimai ar išvados (žr. 45 dalies k punktą)*

A146. Komponento auditoriaus darbo rezultatų formai ir turiniui įtakos turi audito darbo, kurį komponento auditoriui buvo nurodyta atlikti, pobūdis ir apimtis. Grupės auditoriaus audito įmonės politikose ar procedūrose gali būti nuostatų dėl bendros išvados, kurią padaro komponento auditorius dėl grupės audito tikslais atlikto audito darbo, formos ar specialios formuluotės. Kai kuriais atvejais vietos įstatymuose ar kituose teisės aktuose gali būti nurodyta išvados (pvz., nuomonės), kurią turi pateikti komponento auditorius, forma.

*Komunikacijų su komponento auditoriumi tinkamumo grupės auditoriaus tikslais įvertinimas (46 dalies b punktą)*

A147. Jeigu grupės auditorius nustato, kad komponento auditoriaus komunikacijos nėra tinkamos grupės auditoriaus tikslais, grupės auditorius gali, pavyzdžiui, įvertinti, ar:

- iš komponento auditoriaus galima gauti išsamesnės informacijos (pvz., per tolesnius aptarimus ar susitikimus);
- būtina peržiūrėti papildomus komponento auditoriaus audito dokumentus pagal 47 dalies nuostatas;
- gali prireikti atlikti papildomas audito procedūras pagal 48 dalies nuostatas; arba
- kyla abejonų dėl komponento auditoriaus kompetencijos ar gebėjimų.

*Papildomų komponento auditoriaus audito dokumentų peržiūra (žr. 47 dalį)*

A148. A75 dalyje pateiktos grupės auditoriui skirtos gairės dėl vadovavimo komponento auditoriui, jo darbo priežiūros ir peržiūros pobūdžio, laiko ir apimties pritaikymo atsižvelgiant į grupės audito faktus ir aplinkybes bei kitus dalykus (pvz., į įvertintą grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką). Grupės auditoriaus svarstymams pagal 47 dalies c punktą taip pat įtakos gali turėti dalykai, kurie svarbūs grupės auditoriaus nuolatiniam dalyvavimui komponento auditoriaus darbe. Tokie dalykai yra:

- komponento auditoriaus komunikacijos, įskaitant pagal šio TAS 45 dalies nuostatas reikalaujamas komunikacijas; ir
- komponento auditoriaus audito dokumentų peržiūra, kurią atlieka grupės auditorius grupės audito metu (pvz., siekiant įvykdyti 34, 42 ir 43 dalių reikalavimus) arba grupės užduoties partneris pagal 220-ojo TAS (persvarstyto) 31 dalį.

A149. Kiti veiksniai, kurie gali turėti įtakos grupės auditoriaus sprendimui dėl to, ar būtina peržiūrėti papildomus komponento auditoriaus audito dokumentus ir kokia apimtimi tą padaryti, pagal aplinkybes apima:

- tai, kiek komponento auditorius dalyvavo rizikos įvertinimo procedūrose ir grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymo ir įvertinimo procese;
- komponento auditoriaus priimtus reikšmingus sprendimus bei padarytus pastebėjimus ar išvadas apie dalykus, kurie svarbūs grupės finansinėms ataskaitoms;
- užduoties grupės narių, kurie yra labiau patyrę nei komponento auditorius ir kurie atsakingi už mažiau patyrusių asmenų darbo peržiūrą, kompetenciją ir gebėjimus; ir
- tai, ar komponento auditorius ir grupės auditorius turi laikytis bendrų audito dokumentų peržiūros politikų ar procedūrų.

### **Pobalansiniai įvykiai (žr. 49–50 dalis)**

A150. Grupės auditorius gali:

- nurodyti komponento auditoriui atlikti procedūras dėl pobalansinių įvykių ir taip padėti grupės auditoriui nustatyti įvykius, kurie įvyksta per laikotarpį nuo komponentų finansinės informacijos datų iki auditoriaus išvados apie grupės finansines ataskaitas datos;
- atlikti procedūras, apimančias laikotarpį nuo komponento auditoriaus komunikacijos apie pobalansinius įvykius datos iki auditoriaus išvados apie grupės finansines ataskaitas datos.

### **Surinktų audito įrodymų pakankamumo ir tinkamumo vertinimas**

*Audito įrodymų pakankamumas ir tinkamumas (žr. 51 dalį)*

A151. Grupės finansinių ataskaitų auditas yra kaupiamojo ir iteracinio pobūdžio procesas. Grupės auditorius, atlikdamas suplanuotas audito procedūras, gali būti priverstas dėl surinktų audito įrodymų pakeisti kitų suplanuotų audito procedūrų pobūdį, atlikimo laiką ar apimtį, nes grupės auditorius gali sužinoti naujos ar kitokios informacijos, kuri labai skiriasi nuo tos, kuria remdamasis jis atliko rizikos įvertinimą. Pavyzdžiui:

- komponente nustatytus iškraipymus gali tekti įvertinti atsižvelgiant į kitus komponentus; arba
- grupės auditorius gali sužinoti apie priegios prie komponento informacijos ar galimybes bendrauti su asmenimis komponente apribojimus dėl aplinkos pokyčių (pvz., karo, pilietinių neramumų ar ligos protrūkių).

Tokiomis aplinkybėmis grupės auditoriui gali tekti pakartotinai įvertinti suplanuotas audito procedūras atsižvelgiant į peržiūrėtą įvertintą visų ar kai kurių reikšmingų ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ar atskleistos informacijos reikšmingo iškraipymo riziką ir susijusius tvirtinimus.

A152. Remdamasis pagal 51 dalies nuostatas reikalaujama įvertinimu, grupės auditorius gali nustatyti, ar bendroji grupės audito strategija ir grupės audito planas, skirti reaguoti į įvertintą grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką, tebėra tinkami. 330-ojo TAS<sup>88</sup> reikalavimą, pagal kurį auditorius, nepriklausomai nuo įvertintos reikšmingo iškraipymo rizikos, turi parengti ir atlikti kiekvienos reikšmingos ūkinių operacijų grupės, sąskaitų likučio ir atskleidžiamos informacijos pagrindines procedūras, taip pat vertėtų taikyti atliekant vertinimą grupės finansinių ataskaitų kontekste.

---

<sup>88</sup> 330-ojo TAS 18 dalis

A153. Grupės auditorius, vertindamas surinktų audito įrodymų pakankumą ir tinkamumą, gali atsižvelgti į tai, kaip užduoties grupė laikosi profesinio skepticizmo principo, pavyzdžiui, grupės auditorius gali apsvarstyti, ar dalykai, tokie kaip apibūdinti A17 dalyje, lėmė netinkamus užduoties grupės veiksmus, todėl ji:

- surinko audito įrodymų, kuriuos lengviau gauti tinkamai neįvertinus jų svarbos ir patikimumo;
- surinko įrodymų, kurie yra mažiau įtikinami nei reikalaujama pagal aplinkybes; arba
- parengė ir atliko audito procedūras taip, kad būtų orientuojamasi į audito įrodymų, kurie yra patvirtinantys arba atmetantys prieštarigus įrodymus, rinkimą.

A154. Pagal 220-ąją TAS (persvarstyta)<sup>89</sup> užduoties partneris, prieš auditoriaus išvados datą arba po jos, privalo peržiūrėti audito dokumentus ir, pasitaręs su užduoties grupe, nustatyti, ar buvo surinkta pakankamų tinkamų audito įrodymų, pagrindžiančių padarytas išvadas ir išleidžiamą auditoriaus išvadą. Informacija, kuri gali būti svarbi grupės auditoriui, kai jis atlieka audito įrodymų, surinktų komponento auditorių atliekamo darbo metu, įvertinimą, priklauso nuo grupės audito faktų ir aplinkybių bei gali apimti:

- komponento auditorių komunikacijas, reikalaujamas pagal 45 dalies nuostatas, įskaitant komponento auditorių bendruosius pastebėjimus ar išvadas dėl grupės audito tikslais atlikto darbo;
- kitas komponento auditorių komunikacijas viso grupės audito metu, įskaitant reikalaujamas pagal 32 dalies nuostatas; ir
- grupės auditoriaus vadovavimą komponento auditoriams, jų darbo priežiūrą ir peržiūrą, įskaitant, kai taikoma, grupės auditoriaus atliekamą papildomų komponento auditoriaus darbo dokumentų peržiūrą pagal 47 dalies nuostatas.

A155. Kai kuriais atvejais bendrą suvestinį memorandumą, kuriame apibūdintas atliktas darbas ir jo rezultatai, grupės auditorius gali atskirai naudoti padaryti išvadas apie tai, kad komponento auditoriaus atliktas darbas ir surinkti audito įrodymai yra pakankami grupės audito tikslais. Tai gali būti, pavyzdžiui, kai komponento auditoriui nurodoma atlikti specifines tolesnes audito procedūras, kurias nustato ir komunikuoja grupės auditorius.

*Poveikio grupės auditoriaus nuomonei vertinimas (žr. 52 dalį)*

A156. Grupės užduoties partnerio vertinimas gali apimti svarstymą, ar komponento auditorių komunikuoti ištaisyti ir neištaisyti išskraipymai gali rodyti sistemine problemą (pvz., dėl ūkinių operacijų, kurioms taikomos bendri apskaitos metodai ar bendros kontrolės priemonės), kuri gali turėti įtakos kitiems komponentams.

**Auditoriaus išvada** (žr. 53 dalį)

A157. Nors komponento auditoriai grupės audito tikslais gali atlikti darbą dėl komponentų finansinės informacijos ir todėl būti atsakingais už savo bendruosius pastebėjimus ar išvadas, grupės užduoties partneris arba grupės užduoties partnerio audito įmonė prisiima atsakomybę už grupės auditoriaus nuomonę.

---

<sup>89</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 32 dalis

A158. Kai grupės auditoriaus nuomonė yra modifikuojama, nes grupės auditorius negalėjo surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų apie vieno ar kelių komponentų finansinę informaciją, auditoriaus išvados apie grupės finansines ataskaitas skyriuje „Sąlyginės nuomonės pagrindas“ ar „Atsisakymo pareikšti nuomonę pagrindas“ apibūdinama, dėl kokių priežasčių jų negalima buvo surinkti<sup>90</sup>. Kai kuriais atvejais, siekiant tinkamai apibūdinti nuomonės modifikavimo priežastis, gali prireikti nuorodos į komponento auditorių, pavyzdžiui, kai esant aplinkybėms, kurių komponento vadovybė nekontroliuoja, komponento auditorius negali atlikti ar užbaigti nurodytą darbą dėl komponento finansinės informacijos.

### **Komunikavimas su grupės vadovybe ir už grupės valdymą atsakingais asmenimis**

*Komunikavimas su grupės vadovybe* (žr. 54–56 dalis)

A159. Grupės auditas gali būti sudėtingas dėl didelio grupę sudarančių subjektų ir verslo vienetų skaičiaus ir pobūdžio. Be to, kaip paaiškinta A7 dalyje, grupės auditorius gali nustatyti, kad tam tikri subjektai ar verslo vienetai grupės audito planavimo ir atlikimo tikslais kartu gali būti laikomi komponentu. Todėl aptarus su grupės vadovybe apžvalgą apie planuojamą audito apimtį ir atlikimo laiką, gali būti lengviau koordinuoti komponentuose atliekamą darbą, įskaitant, kai pasitelkiami komponento auditoriai, ir nustatyti komponento vadovybę (žr. A24 dalį).

A160. 240-ajame TAS<sup>91</sup> pateikti reikalavimai ir gairės dėl komunikavimo vadovybei ir, jeigu vadovybė gali būti susijusi su apgaulės vykdymu, už valdymą atsakingiems asmenims apie apgaulę.

A161. Grupės vadovybei gali tekti tam tikrą svarbią jautrią informaciją laikyti konfidencialia. Dalykai, kurie gali būti reikšmingi komponento finansinėms ataskaitoms ir apie kuriuos komponento vadovybė gali nežinoti, gali būti, pavyzdžiui, tokie:

- galimi teisiniai ginčai;
- planai atsisakyti veiklai svarbaus turto;
- pobalansiniai įvykiai;
- svarbūs teisiniai susitarimai.

A162. Grupės vadovybė gali informuoti grupės auditorių apie įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejus grupės subjektuose ar verslo vienetuose. A87 dalyje pateikiamos gairės, kuriomis grupės užduoties partneris gali vadovautis tokiomis aplinkybėmis.

*Komunikacija su už grupės valdymą atsakingais asmenimis* (žr. 57 dalį)

A163. Grupės auditorius taip pat gali komunikuoti už grupės valdymą atsakingiems asmenims tuos dalykus, į kuriuos grupės auditoriaus dėmesį atkreipė komponento auditoriai ir kurie, grupės auditoriaus sprendimu, yra svarbūs už grupės valdymą atsakingų asmenų pareigoms vykdyti. Komunikacija su už grupės valdymą atsakingais asmenimis gali vykti bet kuriuo metu atliekant grupės finansinių ataskaitų auditą, pavyzdžiui, apie 57 dalies a punkte nurodytą dalyką galima komunikuoti, kai grupės auditorius nustato, koks darbas turi būti atliekamas dėl komponentų finansinės informacijos. Kita

<sup>90</sup> 705-ojo TAS (persvarstyto) 20 ir 24 dalys

<sup>91</sup> 240-ojo TAS 41–43 dalys

vertus, apie 57 dalies b punkte nurodytą dalyką galima komunikuoti audito pabaigoje, o apie 57 dalies c–d punktuose nurodytus dalykus galima komunikuoti tada, kai jie atsiranda.

A164. Pagal 260-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>92</sup> auditorius privalo komunikuoti už valdymą atsakingiems asmenims apžvalgą apie planuojamą audito apimtį ir atlikimo laiką. Remdamiesi tokia informacija, komunikuojama grupės audito metu, už valdymą atsakingi asmenys gali suprasti, kaip grupės auditorius nustatė komponentus, kuriuose bus atliekamas audito darbas, įskaitant tai, ar tam tikri grupės subjektai ar verslo vienetai bus kartu laikomi komponentu, taip pat planuojamą komponento auditorių pasitelkimą. Taip pat tokia komunikacija skatina abipusį grupės ir jos aplinkos supratimą ir aptarimą (žr. 30 dalį), įskaitant sritis (jei tokių yra), kuriose už valdymą atsakingi asmenys gali paprašyti grupės auditoriaus atlikti papildomas procedūras.

*Nustatytų vidaus kontrolės trūkumų komunikavimas* (žr. 58 dalį)

A165. Grupės auditorius, remdamasis atliktu audito darbu, turi pareigą nustatyti, ar vienas ar daugiau vidaus kontrolės trūkumų, atskirai ar kartu su kitais trūkumais, yra reikšmingi trūkumai<sup>93</sup>. Grupės auditorius gali paprašyti komponento auditoriaus įžvalgų apie tai, ar komponente nustatytas trūkumas ar keli trūkumai kartu yra reikšmingas vidaus kontrolės trūkumas.

**Dokumentavimas** (žr. 59 dalį)

A166. Kituose TAS pateikti specifiniai dokumentavimo reikalavimai, skirti paaiškinti 230-ojo TAS taikymą konkrečiomis tokių kitų TAS aplinkybėmis. 230-ojo TAS priede išvardyti kiti TAS, kuriuose pateikti specifiniai dokumentavimo reikalavimai ir gairės.

A167. Grupės audito dokumentai pagrindžia grupės auditoriaus pagal 51 dalies nuostatas atliekamų įvertinimų dėl to, ar buvo surinkta pakankamų tinkamų audito įrodymų grupės auditoriaus nuomonei pagrįsti. Taip pat žr. A154 dalį.

A168. Grupės audito dokumentai apima:

- grupės auditoriaus byloje esančius dokumentus; ir
- atskirus tam tikro komponento auditoriaus byloje esančius dokumentus, susijusius su grupės audito tikslais komponento auditorių atliktu darbu (t. y. komponento auditoriaus audito dokumentus).

A169. Remiantis 1-uju TKVS<sup>94</sup>, grupės auditas baigiamas dokumentuoti ir audito dokumentai saugomi pagal grupės auditoriaus audito įmonės politikų ir procedūrų nuostatas. Grupės auditorius gali duoti specialių nurodymų komponento auditoriams dėl grupės audito tikslais atlikto darbo dokumentavimo ir dokumentų saugojimo.

<sup>92</sup> 260-ojo TAS (persvarstyto) 15 dalis

<sup>93</sup> 265-ojo TAS 8 dalis

<sup>94</sup> 1-ojo TAS 31 dalies f punktas ir A83–A85 dalys



*Pagrindas, kuriuo remdamasis grupės auditorius nustato komponentus* (žr. 59 dalies b punktą)

A170. Pagrindas, kuriuo remdamasis grupės auditorius nustato komponentus, gali būti dokumentuojamas įvairiais būdais, pavyzdžiui, dokumentuojant šio TAS 22 ir 33 dalių ir 57 dalies a punkto reikalavimų įgyvendinimą.

*Pagrindas, kuriuo remdamasis grupės auditorius nustato komponento auditorių kompetenciją ir gebėjimus* (žr. 59 dalies d punktą)

A171. 1-ajame TKVS<sup>95</sup> pateikiamos gairės dėl dalykų, kurie gali būti nurodyti audito įmonės politikose ar procedūrose ir kurie susiję su užduoties grupės narių kompetencija ir gebėjimais. Tokiose politikose arba procedūrose gali būti pateiktas apibūdinimas ar gairės, kaip dokumentuoti užduoties grupės, įskaitant komponento auditorius, kompetencijos ir gebėjimų nustatymą. Pavyzdžiui, patvirtinimas, gautas iš komponento auditoriaus pagal 24 dalies nuostatas, gali apimti informaciją apie komponento auditoriaus atitinkamame sektoriuje turimą patirtį. Grupės auditorius taip pat gali nurodyti komponento auditoriui patvirtinti, kad jis turi pakankamai laiko atlikti priskirtas audito procedūras.

*Vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros dokumentavimas* (žr. 59 dalies f dalį)

A172. Kaip apibūdinta A75 dalyje, grupės auditorius gali pritaikyti vadovavimo, darbo priežiūros ir peržiūros strategiją grupės audito metu atsižvelgdamas į užduoties faktus ir aplinkybes. Tokia strategija paprastai apima tiek grupės auditoriaus audito įmonės politikų ar procedūrų laikymąsi, tiek konkrečiam grupės auditui pritaikytus atsakus. Tokiose politikose arba procedūrose taip pat gali būti pateiktas apibūdinimas arba gairės, kaip dokumentuoti grupės auditoriaus vadovavimą užduoties grupei, jos darbo priežiūrą ir peržiūrą.

A173. Pagal 300-ąją TAS<sup>96</sup> auditorius privalo parengti audito planą, kuriame būtų apibūdintas planuojamo vadovavimo užduoties grupės nariams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdis, laikas ir apimtis. Kai pasitelkiami komponento auditoriai, tokių apibūdinimų apimtis dažniausiai skirsis priklausomai nuo komponento, turint omeny, kad vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdis, laikas ir apimtis gali būti veikiami A51 dalyje apibūdintų dalykų.

A174. Grupės auditoriaus dokumentavimas apie vadovavimą komponento auditoriams, jų darbo priežiūrą ir peržiūrą gali, pavyzdžiui, apimti:

- reikalaujamas komunikacijas su komponento auditoriais, įskaitant duodamus nurodymus ir kitas pagal šį TAS reikalaujamas komunikacijas;
- apsilankymų pas komponento auditorių, susitikimų dalyvių aptariamų dalykų pobūdžio pasirinkimo pagrindimą;
- dalykus, aptartus per susitikimus su komponento auditoriais ar komponento vadovybe;
- grupės auditoriaus pagrindimą dėl komponento auditoriaus audito dokumentų pasirinkimo peržiūrai;

<sup>95</sup> 1-ojo TKVS A96 dalis

<sup>96</sup> 300-ojo TAS 9 dalis

- suplanuoto dalyvavimo komponento auditorių darbe pobūdžio ir apimties pokyčiai ir to priežastys (pvz., labiau patyrusių užduoties grupės narių paskyrimas audito srityse, kurios yra sudėtingesnės ar subjektyvesnės nei iš pradžių buvo tikėtasi).

A175. Pagal 47 dalį grupės auditorius privalo nustatyti, ar būtina peržiūrėti papildomus komponento auditoriaus audito dokumentus ir kokia apimtimi tą padaryti. Norėdamas tą nustatyti, grupės auditorius gali vadovautis A148–A149 dalyse pateiktomis gairėmis.

A176. Komponento auditoriaus darbo dokumentų informacija paprastai neturi būti atkartojama grupės audito byloje. Tačiau grupės auditorius gali nuspręsti grupės auditoriaus audito byloje pateikti tam tikro komponento auditoriaus dokumentų santrauką, juos atkartoti ar pridėti jų kopiją, kad jais galėtų pagrįsti tam tikrą komponento auditoriaus komunikuotą dalyką, įskaitant pagal šį TAS reikalaujamą komunikuoti dalyką. Tokie komponento auditoriaus audito dokumentai gali, pavyzdžiui, apimti:

- komponento auditoriaus priimtų ir grupės auditui svarbių reikšmingų sprendimų, įskaitant dėl jų padarytas išvadas, sąrašą ar santrauką;
- dalykus, kuriuos būtina komunikuoti už grupės valdymą atsakingiems asmenims; arba
- dalykus, kurie gali būti laikomi pagrindiniais audito dalykais ir kurie turi būti komunikuojami auditoriaus išvadoje apie grupės finansines ataskaitas.

A177. Jeigu reikalaujama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, tam tikro komponento auditoriaus dokumentai gali būti įtraukiami į grupės auditoriaus audito bylą, kad galima būtų, pavyzdžiui, reaguoti į reguliavimo institucijos nurodymą peržiūrėti dokumentus, susijusius su komponento auditoriaus atliktu darbu.

A178. Audito įmonės politikos ar procedūros, nustatytos atsižvelgiant į kokybės valdymo sistemą, arba audito įmonės ar tinklo suteikti ištekliai gali praversti grupės auditoriui, kai jis dokumentuoja vadovavimą komponento auditoriams, jų darbo priežiūrą ir peržiūrą, pavyzdžiui, grupės auditoriui ir komponento auditoriams gali būti lengviau komunikuoti naudojantis elektroniniais audito įrankiais. Elektroniniai audito įrankiai taip pat gali būti naudojami auditui dokumentuoti, taip pat pateikti informaciją apie peržiūrą atlikusį (-ius) asmenį (-is) ir tokios peržiūros datą (-as) bei apimtį.

*Papildomi svarstymai, kai ribojama prieiga prie komponento auditoriaus audito dokumentų (žr. 59 dalį)*

A179. Tam tikromis aplinkybėmis dokumentuojant grupės auditą gali kilti papildomų iššūkių ar problemų. Taip gali atsitikti, pavyzdžiui, kai pagal įstatymą ar kitus teisės aktus yra draudžiama komponento auditoriui pateikti dokumentus už savo jurisdikcijos teritorijos ribų arba kai prieiga prie svarbių komponento auditoriaus audito dokumentų yra apribojama dėl karo, pilietinių neramumų ar ligos protrūkių.

A180. Grupės auditorius gali apeiti tokius apribojimus, pavyzdžiui:

- apsilankydamas komponento auditoriaus veiklos vietoje arba susitikdamas su komponento auditoriumi kitoje vietoje, kad peržiūrėtų komponento auditoriaus darbo dokumentus;
- peržiūrėdamas audito dokumentus nuotoliniu būdu naudodamasis technologijomis, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymą ar kitus teisės aktus;
- nurodydamas komponento auditoriui parengti ir pateikti memorandumą, kuris apima svarbią informaciją, ir, jei būtina, surengdamas aptarimus su komponento auditoriumi dėl memorandumo turinio; arba

- aptardamas su komponento auditoriumi jo atliktas procedūras, surinktus įrodymus ir padarytas išvadas.

Siekiant nuspręsti, ar vieno ar kelių pirmiau apibūdintų veiksmų gali pakakti apribojimams apeiti, būtina priimti profesinį sprendimą atsižvelgiant į grupės audito faktus ir aplinkybes.

A181. Net jei prieiga prie komponento auditoriaus audito dokumentų yra apribota, grupės auditorius turi dokumentuoti vadovaudamasis visų TAS reikalavimais, įskaitant reikalavimus, susijusius su grupės auditoriaus vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdžio, laiko ir apimties dokumentavimu. A148–A149 dalyse pateiktos gairės gali būti naudingos nustatant komponento auditoriaus audito dokumentų peržiūros, kurią tokiomis aplinkybėmis atlieka grupės auditorius, apimtį. A176 ir A177 dalyse pateikti pavyzdžiai aplinkybių, kurioms esant tam tikro komponento auditoriaus audito dokumentai gali būti įtraukiami į grupės auditoriaus audito bylą.

A182. Jeigu grupės auditorius negali apeiti prieigos prie komponento auditoriaus darbo dokumentų apribojimų, grupės auditoriui gali tekti apsvarstyti, ar apimtis yra apribota ir dėl to turi būti modifikuojama nuomonė apie grupės finansines ataskaitas. Žr. A45 dalį.

**Pavyzdinė nepriklausomo auditoriaus išvada, kai grupės auditorius negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų grupės auditoriaus nuomonei pagrįsti**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai yra subjekto, turinčio patronuojamųjų įmonių, grupės auditas (t. y. taikomas 600-asis TAS (persvarstytas)).
- Subjekto vadovybė parengė konsoliduotąsias finansines ataskaitas pagal TFAS (bendrosios paskirties tvarką)
- Pagal 210-ąjį TAS reikalaujamas atsakomybės už konsoliduotąsias finansines ataskaitas apibūdinimas pateiktas audito užduoties sąlygose.
- Grupės auditorius negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, susijusių su nuosavybės metodu apskaitomu komponentu (finansinės būklės ataskaitoje, kurioje nurodyta bendra turto vertė yra 60 mln. USD, parodytas 15 mln. USD suma), kadangi grupės auditorius neturėjo prieigos prie komponento apskaitos dokumentų ar galimybės bendrauti su komponento vadovybe ar auditoriumi.
- Grupės auditorius 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<sup>1</sup>.
- TASESV kodeksas apima visus atitinkamus etikos reikalavimus, kurie taikomi auditui.
- Remdamasis surinktais audito įrodymais auditorius padarė išvadą, kad nėra su įvykiais ar sąlygomis susijusio reikšmingo neapibrėžtumo, dėl kurio gali kilti reikšmingų abejonių dėl subjekto gebėjimo tęsti veiklą, kaip tai nurodyta 570-ajame TAS (persvarstytame).
- Auditorius neprivalo ir jis kitaip nenusprendžia pateikti pagrindinių audito dalykų pagal 701-ąjį TAS<sup>2</sup>.
- Auditorius gavo visą kitą informaciją iki auditoriaus išvados datos ir modifikuota nuomonė apie konsoliduotąsias finansines ataskaitas turi įtakos kitai informacijai.
- Asmenys, atsakingi už konsoliduotosios finansinės atskaitomybės proceso priežiūrą, nėra tie patys asmenys, kurie atsako už konsoliduotųjų finansinių ataskaitų parengimą.

<sup>1</sup> 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 (persvarstyta).

<sup>2</sup> 701-asis TAS „Pagrindinių audito dalykų komunikavimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

- **Be konsoliduotųjų finansinių ataskaitų audito, auditorius turi kitų vietos įstatymuose nurodytų pranešimo pareigų.**

## NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

ABC įmonės akcininkams [ar kitam atitinkamam adresatui]

### Išvada dėl konsoliduotųjų finansinių ataskaitų audito<sup>3</sup>

#### Sąlyginė nuomonė

Atlikome ABC įmonės ir jos patrunuojamųjų įmonių (toliau – Grupės) konsoliduotųjų finansinių ataskaitų, kurias sudaro 20X1 m. gruodžio 31 d. konsoliduotoji finansinės būklės ataskaita ir tą dieną pasibaigusiu metų konsoliduotoji bendrųjų pajamų ataskaita, konsoliduotoji nuosavo kapitalo pokyčių ataskaita, konsoliduotoji pinigų srautų ataskaita ir konsoliduotųjų finansinių ataskaitų aiškinamasis raštas, įskaitant svarbių apskaitos metodų santrauką, auditą.

Mūsų nuomone, pridėtos konsoliduotosios finansinės ataskaitos, išskyrus mūsų išvados skyriuje „Sąlyginės nuomonės pagrindas“ apibūdinto dalyko galimą poveikį, visais reikšmingais atžvilgiais teisingai pateikia (arba *parodo tikrą ir teisingą vaizdą*) Grupės 20X1 m. gruodžio 31 d. konsoliduotąją finansinę būklę ir tą dieną pasibaigusiu metų konsoliduotuosius finansinius veiklos rezultatus ir konsoliduotuosius 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 apskaityta nuosavybės metodu, 20X1 m. gruodžio 31 d. konsoliduotojoje finansinės būklės ataskaitoje parodyta 15 mln. USD suma. ABC įmonės grynojo pelno dalis XYZ įmonėje yra 1 mln. USD, kuris yra įtrauktas į tą dieną pasibaigusiu metų konsoliduotąją bendrųjų pajamų ataskaitą. Negalėjome surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų apie apskaitinę ABC investicijų į XYZ vertę 20X1 m. gruodžio 31 d. ir metinę ABC grynojo pelno dalį XYZ įmonėje, nes buvo atsisakyta mums suteikti prieigą prie finansinės informacijos ir galimybę bendrauti su vadovybe bei XYZ auditoriais. Dėl šios priežasties negalėjome nustatyti, ar reikia koreguoti šias sumas.

Auditą atlikome pagal tarptautinius audito standartus (TAS). Mūsų atsakomybė pagal šiuos standartus išsamiai apibūdinta šios išvados skyriuje „Auditoriaus atsakomybė už konsoliduotųjų finansinių ataskaitų auditą“. Esame nepriklausomi nuo Grupės pagal Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdybos *Apskaitos profesionalų etikos kodeksą (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* (toliau – TASESV kodeksas) ir įvykdėme kitus etikos reikalavimus pagal TASESV kodeksą. Mes tikime, kad mūsų surinkti įrodymai yra pakankami ir tinkami mūsų sąlyginei auditoriaus nuomonei pagrįsti.

#### Kita informacija [arba kita atitinkama antraštė, tokia kaip „Kita nei finansinėse ataskaitose ir auditoriaus išvadoje apie jas pateikiama informacija“]

*[Išvados rengimas pagal 720-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>4</sup> reikalavimus. Žr. 720-ojo (persvarstyto) 2 priedo 6-ąjį pavyzdį. Paskutinė 6 pavyzdyje pateikto skyriaus „Kita informacija“ pastraipa turėtų būti keičiama, kad joje galima būtų apibūdinti konkretų dalyką, dėl kurio pareiškiami sąlyginė nuomonė ir kuris taip pat veikia*

<sup>3</sup> Paastraštės „Išvada dėl konsoliduotųjų finansinių ataskaitų audito“ nebūtina pateikti, jeigu nepateikiama antroji paastraštė „Išvada dėl kitų taikomų teisinių ir priežiūros reikalavimų“.

<sup>4</sup> 720-asis TAS (persvarstytas) „Auditoriaus atsakomybė, susijusi su kita informacija“.

*kitą informaciją.]*

**Vadovybės ir už valdymą atsakingų asmenų atsakomybė už konsoliduotąsias finansines ataskaitas<sup>5</sup>**

*[Išvados rengimas pagal 700-ąją TAS (persvarstyta)<sup>6</sup>. Žr. 700-ojo (persvarstyto) 2-ąją pavyzdį.]*

**Auditoriaus atsakomybė už konsoliduotųjų finansinių ataskaitų auditą**

*[Išvados rengimas pagal 700-ąją TAS (persvarstyta). Žr. 700-ojo (persvarstyto) 2-ąją pavyzdį. Paskutinės dvi pastraipos, kurios taikomos tik subjektų, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, auditui, neįtraukiamos.]*

**Išvada dėl kitų teisinių ir priežiūros reikalavimų**

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

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

*[Auditoriaus adresas]*

*[Data]*

---

<sup>5</sup> Visose pavyzdinėse auditoriaus išvadose terminai „vadovybė“ ir „už valdymą atsakingi asmenys“ gali būti keičiami į kitą terminą, kuris tinkamas vartoti konkrečios jurisdikcijos teisinėje sistemoje.

<sup>6</sup> 700-asis TAS (persvarstytas) „Nuomonės apie finansines ataskaitas susidarymas ir pateikimas“

**2 priedas**

(žr. A85 dalį)

**Grupės vidaus kontrolės sistemos supratimas**

1. Šiame priede pateikti dalykų, susijusių su vidaus kontrole, pavyzdžiai, kurie gali padėti suprasti vidaus kontrolės sistemą grupės aplinkos kontekste. Taip pat jame plačiau paaiškinta, kaip 315-asis TAS (2019 m. persvarstytas)<sup>103</sup> turi būti taikomas atliekant grupės finansinių ataskaitų auditą. Pavyzdžiai gali nebūti tinkami taikyti kiekvienai grupės audito užduočiai, o ir pavyzdžių sąrašas gali būti neišsamus.

**Kontrolės aplinka**

2. Grupės auditorius turi suprasti šiuos dalykus apie kontrolės aplinką:
  - valdysenos struktūrą ir valdymo funkcijas visoje grupėje, taip pat grupės vadovybės priežiūros pareigas, įskaitant viršenybės ir atsakomybės priskyrimo grupės subjektų ar verslo vienetų vadovybei tvarką;
  - kaip už valdymą atsakingų asmenų vykdoma grupės vidaus kontrolės sistemos priežiūra yra struktūrizuojama ir organizuojama;
  - kaip etikos ir elgesio standartai yra komunikuojami ir praktiškai įtvirtinami grupėje (pvz., visoje grupėje taikomos programos, tokios kaip elgesio kodeksai ar apgaulės prevencijos programos);
  - visoje grupėje taikomų politikų ir procedūrų, įskaitant grupės finansinės atskaitomybės procedūrų vadovą, nuoseklumas.

**Grupės rizikos įvertinimo procesas**

3. Grupės auditoriaus supratimas apie grupės rizikos įvertinimo procesą gali apimti tokius dalykus kaip grupės vadovybės vykdomas rizikos įvertinimo procesas, t. y. procesas, kuriuo nustatoma, analizuojama ir valdoma verslo rizika, įskaitant apgaulės riziką, dėl kurios gali atsirasti reikšmingų grupės finansinių ataskaitų iškraipymų. Jis taip pat gali apimti supratimą apie tai, kiek pažangus yra grupės rizikos įvertinimo procesas ir tai, kiek subjektai ir verslo vienetai dalyvauja šiame procese.

**Grupės vidaus kontrolės sistemos stebėsenos procesas**

4. Grupės auditoriaus supratimas apie grupės vykdomos vidaus kontrolės sistemos stebėsenos procesą gali apimti tokius dalykus kaip kontrolės priemonių stebėseną, įskaitant tai, kaip kontrolės priemonės yra stebimos visoje grupėje, ir, kai būtina, vidaus audito funkciją atliekančių asmenų veikla visoje grupėje, įskaitant jų veiklos pobūdį, pareigas ir grupės subjektų ar verslo vienetų naudojamų kontrolės priemonių stebėsenos veiklą. Pagal 610-ąjį TAS (2013 m. persvarstyta)<sup>104</sup> auditorius privalo įvertinti: kokia apimtimi vidaus audito funkciją atliekančių asmenų organizacinis statusas bei atitinkamos politikos ir procedūros padeda palaikyti vidaus auditorių objektyvumą, vidaus audito funkciją atliekančių asmenų kompetencijos lygį ir tai, ar vidaus audito funkciją atliekantys asmenys laikosi sisteminio ir disciplinuoto požiūrio bei vykdo kokybės kontrolę.

---

<sup>103</sup> 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 3 priedas

<sup>104</sup> 610-ojo TAS (2013 m. persvarstyto) „Vidaus auditorių darbo naudojimas“ 15 dalis

**Informacinė sistema ir komunikacija**

5. Grupės auditoriaus supratimas apie grupės informacinę sistemą ir komunikaciją gali apimti šiuos dalykus:

- centralizacijos grupės IT aplinkoje ir IT taikomųjų programų, IT procesų ir IT infrastruktūros bendrumo mastą;
- grupės vadovybės vykdomą grupės subjektų ar verslo vienetų operacijų ir finansinių rezultatų, įskaitant reguliarių ataskaitų teikimą, stebėseną, kad grupės vadovybė galėtų palyginti veiklos rezultatus su biudžetu ir imtis atitinkamų veiksmų;
- sandorių grupės viduje, nerealizuotojo pelno ir sąskaitų likučių grupės viduje stebėseną, kontrolę, suderinimą ir eliminavimą grupės lygmeniu;
- subjektų ar verslo vienetų finansinės informacijos gavimo laiku stebėsenos ir išsamumo bei tikslumo vertinimo procesą.

*Konsolidavimo procesas*

6. Grupės auditorius turi suprasti šiuos dalykus apie konsolidavimo procesą:

su taikoma finansinės atskaitomybės tvarka susijusius dalykus:

- kiek grupės subjektų ar verslo vienetų vadovybė supranta taikomą finansinės atskaitomybės tvarką;
- grupės subjektų ar verslo vienetų nustatymo ir jų įtraukimo į apskaitą procesas pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką;
- atskaitingų segmentų nustatymo procesas segmentų informacijai parengti pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką;
- susijusių šalių santykių ir sandorių nustatymo procesas, siekiant finansines ataskaitas parengti pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką;
- grupės finansinėms ataskaitoms taikomi apskaitos metodai, tokių metodų pasikeitimai nuo praėjusių finansinių metų ir pasikeitimai, atsiradę dėl naujų ar peržiūrėtų standartų pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką;
- grupės subjektų ar verslo vienetų, kurių finansinių metų pabaiga skiriasi nuo grupės, vertinimo procedūros;

su konsolidavimo procesu susijusius dalykus:

- grupės vadovybės procesai, skirti susipažinti su grupės subjektų ar verslo vienetų taikomais apskaitos metodais ir, jeigu taikoma, užtikrinti, kad, rengiant grupės finansinėms ataskaitoms reikalingą grupės subjektų ar verslo vienetų finansinę informaciją, būtų laikomasi bendrų apskaitos metodų, kad būtų nurodyti apskaitos metodų skirtumai, ir, jeigu reikalaujama pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką, kad jie būtų atitinkamai koreguojami. Bendri apskaitos metodai yra konkretūs grupės priimti principai, pagrindai, susitarimai, taisyklės ir praktika, grindžiami taikoma finansinės atskaitomybės tvarka, kuriuos grupės subjektai ar verslo vienetai nuosekliai taiko teikdami ataskaitas apie panašius sandorius. Šie metodai dažniausiai aprašomi grupės vadovybės skelbiamame finansinės atskaitomybės procedūrų vadove arba ataskaitų rinkinyje;



- grupės vadovybės procesai, skirti užtikrinti, kad grupės subjektai ar verslo vienetai laiku teikia išsamias ir tikslias finansines ataskaitas, reikalingas konsolidavimo procesui;
- grupės užsienio subjektų ar verslo vienetų finansinės informacijos perskaičiavimo į grupės finansinių ataskaitų valiutą procesas;
- grupės IT aplinkos organizavimas konsolidavimo tikslais ir politikos, kuriose apibūdinamas informacijos perdavimas konsolidavimo proceso metu, įskaitant naudojamą IT taikomas programas;
- grupės vadovybės procesai, skirti informacijai apie pobalansinius įvykius gauti;

su konsolidavimo koregavimais ir pergrupavimais susiję dalykai:

- konsolidavimo koregavimų registravimo procesas, įskaitant susijusių apskaitos įrašų rengimo, tvirtinimo ir apdorojimo tvarką, ir už konsolidavimą atsakingų darbuotojų patirtis;
- pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką privalomi konsolidavimo koregavimai;
- verslo loginis įvykių ir sandorių, dėl kurių reikalingi konsolidavimo koregavimai, pagrindimas;
- sandorių tarp grupės subjektų ar verslo vienetų dažnis, pobūdis ir dydis;
- sandorių grupės viduje ir nerealizuotojo pelno bei sąskaitų likučių grupės viduje stebėsenos, kontrolės, suderinimo ir eliminavimo procedūros;
- įsigyto turto ir įsipareigojimų tikrosios vertės nustatymo etapai, prestižo amortizacijos apskaičiavimo tvarka, jeigu taikoma, ir prestižo testavimas, siekiant nustatyti, ar nesumažėjo jo vertė pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką;
- susitarimai su kontroliuojančiosios arba nekontroliuojančiosios dalies turėtojais dėl grupės subjekto ar verslo vieneto patirtų nuostolių (pvz., nekontroliuojančiosios dalies turėtojų įsipareigojimas tokius nuostolius padengti).

### **Kontrolės veiksmai**

7. Grupės auditorius turi suprasti šiuos dalykus apie kontrolės veiksmų komponentą:

- visos grupės ar jos dalies informacijos apdorojimo kontrolės priemonių ir bendrųjų IT kontrolės priemonių bendrumas;
- visos grupės ar jos dalies kontrolės priemonių, skirtų reaguoti į grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką tvirtinimų lygmeniu, parengimo bendrumo mastas;
- bendrai parengtų kontrolės priemonių įgyvendinimo visoje grupėje ar jos dalyje nuoseklumo mastas.

### **Įvykių ar sąlygų, dėl kurių gali kilti grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizika, pavyzdžiai**

Toliau pateikti pavyzdžiai įvykių (įskaitant sandorius) ir sąlygų, kurie gali rodyti grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo riziką dėl apgaulės ar klaidos, įskaitant dėl konsolidavimo proceso. Šie pavyzdžiai, pateikti pagal įgimtos rizikos veiksnius, apima įvairius įvykius ir sąlygas, tačiau ne visi įvykiai ir sąlygos yra pritaikomi kiekvienai grupės audito užduočiai, o ir pavyzdžių sąrašas nėra išsamus. Įvykiai ir sąlygos buvo suskirstyti į kategorijas pagal įgimtos rizikos veiksnį, kuris tam tikromis aplinkybėmis gali turėti didžiausią poveikį. Svarbu tai, kad dėl įgimtos rizikos veiksnių tarpusavio ryšių, iliustruojami įvykiai ir sąlygos taip pat gali priklausyti nuo kitų įgimtos rizikos veiksnių arba būti jų veikiami skirtingu mastu. Taip pat žr. 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) 2 priedą.

<b>Įgimtos rizikos veiksnys</b>	<b>Įvykių ar sąlygų, dėl kurių gali kilti grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizika tvirtinimų lygmeniu, pavyzdžiai:</b>
Sudėtingumas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sudėtingi sandoriai, apskaitomi daugiau nei viename grupės subjekte ar verslo vienetė;</li> <li>• grupės subjektų ar verslo vienetų taikomi apskaitos metodai, kurie skiriasi nuo metodų, taikomų grupės finansinėms ataskaitoms;</li> <li>• su sudėtingais procesais susiję apskaitiniai įverčiai ar atskleidžiama informacija, kuriuos naudoja grupės subjektai ar verslo vienetai, tokie kaip sudėtingų finansinių priemonių apskaita;</li> <li>• veikla, kurią reglamentuoja kelių jurisdikcijų teritorijose galiojantys sudėtingi teisės aktai, arba grupę gali sudaryti subjektai ar verslo vienetai, veikiantys keliuose sektoriuose, kuriems taikomi skirtingų rūšių teisės aktai;</li> </ul>
Subjektyvumas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sprendimai dėl to, kokia grupės subjektų ar verslo vienetų finansinė informacija turi būti įtraukta į grupės finansines ataskaitas pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką, pavyzdžiui, ar yra kokių nors specialios paskirties įmonių ar įmonių, kurių akcijomis nėra prekiaujama, ir ar jos turi būti įtrauktos;</li> <li>• sprendimai dėl tinkamo taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos reikalavimų taikymo grupės subjektuose ar verslo vienetuose;</li> </ul>
Pokytis	<ul style="list-style-type: none"> <li>• dažni įsigijimai, perleidimai ar reorganizacijos;</li> </ul>
Neapibrėžtumas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• užsienio jurisdikcijų teritorijose veikiantys grupės subjektai ar verslo vienetai, kuriems gali turėti įtakos tokie veiksniai kaip netikėtas vyriausybės institucijų kišimasis į tokias sritis kaip prekybos ar fiskalinė politika, valiutų ir dividendų pokyčių apribojimai arba valiutų kursų svyravimai;</li> </ul>

<b>Įgimtos rizikos veiksnys</b>	<b>Įvykių ar sąlygų, dėl kurių gali kilti grupės finansinių ataskaitų reikšmingo išskraidymo rizika tvirtinimų lygmeniu, pavyzdžiai:</b>
Jautrumas išskraidymui dėl vadovybės šališkumo ar kitų apgaulės rizikos veiksnių, jei jie turi įtakos įgimtai rizikai	<ul style="list-style-type: none"> <li>• neįprasti susijusių šalių santykiai ir sandoriai;</li> <li>• grupės subjektai ar verslo vienetai, kurių finansinių metų pabaiga skiriasi, ir tuo gali būti naudojama manipuliuojant sandorių sudarymo laiku;</li> <li>• anksčiau pasitaikę nepatvirtintų ar neišsamių konsolidavimo koregavimų atvejai;</li> <li>• grupės taikomi agresyvūs mokesčių planavimo metodai arba didelės vertės sandoriai grynaisiais pinigais su subjektais, veikiančiais lengvatinio apmokestinimo zonoje (angl. <i>tax haven</i>);</li> <li>• anksčiau pasitaikę sąskaitų likučių grupės viduje nesubalansavimo ar nesuderinimo konsolidavimo metu atvejai;</li> <li>• didelių sumų ar neįprasti grynujų pinigų pervedimai grupėje, ypač įsteigtiems naujiems subjektams ar verslo vienetams, veikiantiems vietovėse, kuriose apgaulės rizika yra reikšminga ar padidėjusi.</li> </ul>

Tai, kad kontrolės aplinka, grupės rizikos įvertinimo procesas ar grupės vykdomos grupės vidaus kontrolės sistemos stebėsenos procesas yra netinkami grupės aplinkybėmis (atsižvelgiant į grupės pobūdį ir sudėtingumą) ir nesuteikia tinkamo pagrindo kitiems grupės vidaus kontrolės sistemos komponentams, gali rodyti šie požymiai:

- silpnos valdysenos struktūros, įskaitant neskaidrius sprendimų priėmimo procesus;
- nėra grupės finansinės atskaitomybės proceso kontrolės priemonių arba jos yra neefektyvios, įskaitant netinkamą grupės vadovybės informavimą apie grupės subjektų ar verslo vienetų operacijų ir finansinių rezultatų stebėseną.

## ATITINKAMI SUSIJĘ KITŲ TARPTAUTINIŲ STANDARTŲ PAKEITIMAI DĖL PASIŪLYTŲ 600-OJO TAS (PERSVARSTYTO) PAKEITIMŲ

**Pastaba.** Patvirtinus 600-ąjį TAS (persvarstyta), buvo atlikti toliau nurodyti atitinkami susiję kitų tarptautinių standartų pakeitimai. Šie pakeitimai įsigalios vienu metu kaip ir 600-asis TAS (persvarstytas) ir yra parodyti kaip matomi paskutinių patvirtintų tarptautinių audito standartų versijų pakeitimai. Šių pakeitimų išnašų numeriai nesutampa su pakeistų tarptautinių standartų išnašų numeriais, todėl būtina pateikti nuorodas į šiuos tarptautinius standartus.

### 1-ASIS TKVS „AUDITO ĮMONIŲ, ATLIEKANČIŲ FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITĄ IR PERŽIŪRAS AR KITAS UŽTIKRINIMO IR SUSIJUSIŲ PASLAUGŲ UŽDUOTIS, UŽDUOČIŲ KOKYBĖS VALDYMAS“

...

#### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

#### *Ištekliai (žr. 32 dalį)*

...

#### Žmogiškieji ištekliai

...

Užduoties grupės narių paskyrimas kiekvienai užduočiai (žr. 32 dalies d punktą)

...

A96. 220-ajame TAS (persvarstyame)<sup>105</sup> nurodyta užduoties partnerio pareiga nustatyti, kad užduoties grupės nariai, auditoriaus išorės ekspertai ir vidaus auditoriai, teikiantys tiesioginę pagalbą, bet nepriklausantys užduoties grupei, visi kartu turi tinkamos kompetencijos ir gebėjimų, įskaitant pakankamai laiko, atlikti užduotį. 600-ajame TAS (persvarstyame)<sup>106</sup> plačiau paaiškinta, kaip reikia taikyti 220-ąjį TAS (persvarstyta) atliekant grupės finansinių ataskaitų auditą. Audito įmonės parengti ir įgyvendinti atsakai dėl užduočių atlikti paskirtų užduoties grupės narių kompetencijos ir gebėjimų gali apimti politikas arba procedūras, kuriose numatoma:

- informacija, kurią gali gauti užduoties partneris, ir veiksniai, į kuriuos reikia atsižvelgti, sprendžiant, ar užduočių atlikti paskirti užduoties grupės nariai (įskaitant paskirtus audito įmonės tinklo, kitos tinklo audito įmonės ar paslaugų teikėjo) turi užduočių atlikti tinkamos kompetencijos ir gebėjimų;
- kaip pašalinti abejones dėl užduoties grupės narių kompetencijos ir gebėjimų, ypač, kai tuos narius skiria audito įmonės tinklas, kita tinklo audito įmonė arba paslaugų teikėjas.

...

<sup>105</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 26 dalis

<sup>106</sup> 600-ojo TAS (persvarstyto) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ 26+9 dalis

*Informacija ir komunikacija (žr. 33 dalį)*

...

Komunikacija audito įmonės viduje (žr. 33 dalies b ir c punktus)

A112. Audito įmonė gali pripažinti ir įtvirtinti darbuotojų ir užduočių grupių pareigą dalytis informacija su audito įmone ir vienam su kitu sukurdama komunikaciją audito įmonėje palengvinančius komunikavimo kanalus.

*Komunikavimo tarp audito įmonės, darbuotojų ir užduočių grupių pavyzdžiai*

- Audito įmonė komunikuoja darbuotojams ir užduočių grupėms apie atsakomybę įgyvendinti audito įmonės atsakus.
- Audito įmonė komunikuoja darbuotojams ir užduočių grupėms apie kokybės valdymo sistemos pakeitimus, jeigu jie yra susiję su jų pareigomis ir suteikia galimybę darbuotojams bei užduočių grupėms greitai ir tinkamai reaguoti atsižvelgiant į savo pareigas.
- Audito įmonė komunikuoja informaciją, kuri gaunama klientų ir užduočių prisiėmimo bei tęsimo proceso metu ir kurios reikia užduočių grupėms užduočių planavimo ir atlikimo metu.
- Užduoties grupės komunikuoja audito įmonei apie:
  - užduoties metu sužinotą informaciją apie klientą, kai dėl tokios informacijos audito įmonė galbūt būtų atsisakiusi santykių su klientu arba konkrečios užduoties, jei tokią informaciją ji būtų žinojusi prieš prisiimdama arba tęsdama santykius su klientu arba konkrečią užduotį;
  - audito įmonės atsakų įgyvendinimą (pvz., abejonės dėl audito įmonės naudojamų darbuotojų skyrimo konkrečioms užduotims procesų), kai tokia informacija kai kuriais atvejais gali atskleisti audito įmonės kokybės valdymo sistemos trūkumus.
- Užduoties grupės komunikuoja informaciją užduoties kokybės peržiūrą atliekančiam asmeniui arba konsultacijas teikiantiems asmenims.
- Vadovaudamasis audito įmonės politikomis arba procedūromis, grupės ~~užduočių grupės auditorius~~ komunikuoja komponento auditoriams apie dalykus, įskaitant su kokybės valdymu užduoties lygmeniu susijusius dalykus.
- Asmuo (-enys), kuriam (-iems) priskirta atsakomybė už nepriklausomumo reikalavimų laikymosi veikimą, komunikuoja atitinkamiems darbuotojams ir užduoties grupėms apie pasikeitusius nepriklausomumo reikalavimus bei audito įmonės politikas arba procedūras, kad būtų reaguojama į tokius pokyčius.

...

## 2-ASIS TKVS „UŽDUOTIES KOKYBĖS PERŽIŪROS“

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

*Užduoties kokybės peržiūros atlikimas (žr. 24–27 dalis)*

...

Užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens atliekamos procedūros (žr. 25–27 dalis)

...

Grupės audito nuostatos

A32. Asmeniui, paskirtam atlikti grupės audito užduoties kokybės peržiūrą, gali tekti vadovautis papildomomis nuostatomis, kurios taikomos grupės finansinių ataskaitų audito užduoties kokybės peržiūrai priklausomai nuo grupės dydžio ir sudėtingumo. 21 dalies a punkte nurodyta, kad audito įmonės politikose arba procedūrose būtų numatytas reikalavimas užduoties kokybės peržiūrą atliekančiam asmeniui priimti bendrą atsakomybę už užduoties kokybės peržiūrą. Vykdam tą reikalavimą didesniuose ir sudėtingesniuose grupių audituose, grupės užduoties kokybės peržiūrą atliekančiam asmeniui gali tekti aptarti reikšmingus dalykus ir reikšmingus sprendimus su pagrindiniais užduoties grupės, kuri nėra grupės užduoties grupė auditorius, nariais (pvz., su asmenimis, atsakingais už komponento auditorius finansinės informacijos audito procedūrų atlikimą). Tokiais atvejais užduoties kokybės peržiūrą atliekančiam asmeniui gali padėti kiti asmenys pagal 20 dalies nuostatas. Užduoties kokybės peržiūrą atliekančiam asmeniui, kuris atlikdamas grupės audito kokybės peržiūrą naudojami padėjėjų darbu, vertėtų vadovautis ir A22 dalies nuostatomis.

...

## 220-ASIS TAS (PERSVARSTYTAS) „FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITO KOKYBĖS VALDYMAS“

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

*Šio TAS taikymo sritis (žr. 1 dalį)*

A1. Šis TAS taikomas visiems finansinių ataskaitų auditams, įskaitant grupės finansinių ataskaitų auditą. 600-ajame TAS (persvarstytame)<sup>107</sup> nagrinėjami specialūs svarstymai dėl grupės finansinių ataskaitų audito ir komponento auditorių pasitelkimo. 600-asis TAS (persvarstytas), pritaikytas atsižvelgiant į aplinkybes, taip pat gali būti naudingas atliekant finansų ataskaitų auditą, kai į užduoties grupę įtraukiami asmenys iš kitos audito įmonės. Pavyzdžiui, 600-asis TAS (persvarstytas) gali būti naudingas, kai toks asmuo dalyvauja fizinėje inventORIZACIJOJE, ilgalaikio materialiojo turto patikroje arba atlieka audito procedūras toliau esančioje vietovėje esančiame bendrų paslaugų centre.

<sup>107</sup> 600-asis TAS (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

...

### *Apibrėžtys*

Užduoties grupė (žr. 12 dalies d punktą)

...

A21A. Kai auditą atlieka jungtiniai auditoriai, šio TAS įgyvendinimo tikslais bendrai užduotį atliekantys užduoties partneriai ir jų užduoties grupės kartu laikomi „užduoties partneriu“ ir „užduoties grupe“. Tačiau šiame TAS nėra nagrinėjamas santykis tarp jungtinių auditorių ar vieno jungtinio auditoriaus atliekamo darbo su kito jungtinio auditoriaus atliekamu darbu;

...

Užduoties grupės narių taikomos audito įmonės politikos arba procedūros (žr. 9 dalį, 12 dalies d punktą, 17 dalį)

...

A24. Audito įmonės politikose arba procedūrose gali būti numatytas reikalavimas audito įmonei arba užduoties partneriui imtis kitų nei darbuotojams taikomų veiksmų, kad galėtų suprasti, ar asmuo iš kitos audito įmonės:

- turi tinkamos kompetencijos ir gebėjimų atlikti audito užduotį. Pavyzdžiui, asmeniui netaikomi audito įmonės įdarbinimo ir mokymo procesai, todėl audito įmonės politikose arba procedūrose gali būti nurodyta, kad tą galima nustatyti atliekant kitus veiksmus, pavyzdžiui, gaunant informaciją iš kitos audito įmonės, licencijavimo ar registravimo įstaigos. 600-ojo TAS (persvarstyto) ~~2649~~ ir ~~A59–A6438~~ dalyse yra pateiktos gairės, kaip suprasti, kokių kompetencijų ir gebėjimų turi komponento auditoriai;
- supranta grupės audito užduočiai taikomus etikos reikalavimus. Pavyzdžiui, asmuo neprivalo dalyvauti audito įmonės mokymuose apie jos politikas arba procedūras dėl atitinkamų etikos reikalavimų. Audito įmonės politikose arba procedūrose gali būti nurodyta, kad tą galima išaiškinti atliekant kitus veiksmus, pavyzdžiui, pateikiant informaciją, vadovus ar gaires, kuriose nurodomos atitinkamų etikos reikalavimų nuostatos, kurios taikomos audito užduočiai ir kurių asmuo turi laikytis;
- patvirtins nepriklausomumą. Pavyzdžiui, asmuo, kuris nedirba audito įmonėje, gali neturėti galimybės užpildyti nepriklausomumo deklaraciją tiesiogiai audito įmonės nepriklausomumo sistemose. Audito įmonės politikose arba procedūrose gali būti nurodyta, kad tokie asmenys gali pateikti savo nepriklausomumo audito užduoties atžvilgiu įrodymus kitais būdais, pavyzdžiui, kaip rašytinį patvirtinimą.

A25. Jeigu pagal audito įmonės politikas arba procedūras reikalaujama atitinkamais atvejais imtis specialių veiksmų (pvz., konsultuoti konkrečiu klausimu), gali reikėti komunikuoti asmenims, kurie nėra audito įmonės darbuotojai, informaciją apie audito įmonės susijusias politikas arba procedūras. Tuomet, jei tokios aplinkybės atsiranda, tokie asmenys galės įspėti apie jas užduoties partnerį, kad jis galėtų laikytis audito įmonės politikų arba procedūrų. Pavyzdžiui, jeigu grupės audito užduoties metu komponento auditorius atlieka audito procedūras dėl komponento finansinės informacijos ir nustato sudėtingą arba ginčytiną dalyką, kuris svarbus grupės finansinėmis ataskaitoms ir dėl kurio reikia

konsultacijos<sup>108</sup> pagal grupės auditoriaus politikas arba procedūras, komponento auditorius gali įspėti grupės ~~užduoties grupę~~ auditorių apie tokį dalyką.

...

*Atitinkami etikos reikalavimai, įskaitant susijusius su nepriklausomumu (žr. 16–21 dalis)*

Atitinkami etikos reikalavimai (žr. 1, 16–21 dalis)

A38. Pagal 200-ąjį TAS<sup>109</sup> auditorius privalo laikytis su finansinių ataskaitų audito užduotimis susijusių atitinkamų etikos reikalavimų, įskaitant susijusius su nepriklausomumu. Atitinkami etikos reikalavimai gali skirtis, priklausomai nuo užduoties pobūdžio ir aplinkybių. Pavyzdžiui, tam tikri su nepriklausomumu susiję reikalavimai gali būti taikomi, tik atliekant įmonių, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, auditą. 600-ajame TAS (persvarstyame) pateikti šio TAS reikalavimus papildantys reikalavimai ir gairės dėl komponento auditoriams taikomų atitinkamų etikos reikalavimų.

...

*Santykių su klientais ir audito užduočių prisiėmimas ir tęsimas (žr. 22–24 dalis)*

...

A53. Prisiėmimo ir tęsimo proceso metu gauta informacija gali praversti užduoties partneriui, kuris siekia laikytis šio TAS reikalavimų ir priimti informacija pagrįstus sprendimus dėl tinkamų veiksmų. Tokia informacija gali būti:

- informacija apie subjekto dydį, sudėtingumą ir pobūdį (įskaitant tai, ar atliekamas grupės auditas), subjekto veiklos sritį ir taikomą finansinės atskaitomybės tvarką;
- subjekto ataskaitų rengimo grafikas tarpiniame ir baigiamajame etape;
- jei atliekamas grupės auditas – kontrolės santykių tarp patronuojančiosios įmonės ir jos subjektų bei verslo vienetų pobūdis; ir
- ar po ankstesnės audito užduoties subjekte ar jo veiklos srityje neįvyko kokių nors pokyčių, kurie gali turėti įtakos reikalingų išteklių pobūdžiui, taip pat tam, kaip bus vadovaujama užduoties grupės darbui, kaip jis bus prižiūrimas ir peržiūrimas.

A54. Prisiėmimo arba tęsimo proceso metu gauta informacija taip pat gali būti svarbi, siekiant laikytis kitų TAS ir šio TAS reikalavimų, pavyzdžiui, susijusių su:

- audito užduoties sąlygų supratimo nustatymu pagal 210-ąjį TAS<sup>110</sup>;
- reikšmingo iškraipymo rizikos dėl klaidos ar apgaulės nustatymu ir įvertinimu, kaip tai nustatyta 315-ajame TAS (2019 m. persvarstyta) ir 240-ajame TAS<sup>111</sup>;
- grupės ir jos komponentų ir jų aplinkuos supratimu, kai grupės finansinių ataskaitų auditas atliekamas pagal 600-ąjį TAS (persvarstyta), taip pat su vadovavimu komponento auditorių darbui, jo priežiūra ir peržiūra;
- siekiu nustatyti, ar reikia pasitelkti auditorių ekspertą pagal 620-ąjį TAS ir kaip tą padaryti; ir

<sup>108</sup> Žr. 35 dalį.

<sup>109</sup> 200-ojo TAS 14 ir A16–A19 dalys

<sup>110</sup> 210-ojo TAS „Susitarimas dėl audito užduočių sąlygų“ 9 dalis

<sup>111</sup> 240-asis TAS „Auditoriaus atsakomybė dėl apgaulės, atliekant finansinių ataskaitų auditą“



- subjekto valdymo struktūra pagal 260-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>112</sup> ir 265-ąjį TAS<sup>113</sup>.

...

#### *Užduoties ištekliai (žr. 25–28 dalis)*

...

A60. Audito užduočiai skirtus išteklius daugiausiai skiria arba leidžia naudoti audito įmonė, tačiau gali būti atvejų, kai užduoties grupė tiesiogiai gauna išteklių, reikalingų audito užduočiai atlikti. Pavyzdžiui, tai gali būti tais atvejais, kai pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar dėl kitų priežasčių reikalaujama pareikšti auditoriaus nuomonę apie komponento finansines ataskaitas ir komponento auditorius taip pat yra paskiriamas komponento vadovybės atlikti audito procedūras grupės ~~užduoties grupės auditoriaus~~ vardu. Tokiais atvejais pagal audito įmonės politikas arba procedūras gali būti reikalaujama, kad užduoties partneris imtųsi kitokių veiksmų, pavyzdžiui, prašytų informacijos iš komponento auditoriaus, kad galėtų nustatyti, ar buvo paskirta pakankamai tinkamų išteklių arba jais buvo leidžiama naudotis.

...

#### *Nepakankami arba netinkami ištekliai (žr. 27 dalį)*

...

~~A76. Grupės finansinių ataskaitų audito metu, kai ištekliai, kurių reikia komponento auditoriaus darbui, atliekamame komponente, yra nepakankami arba netinkami, užduoties partneris gali aptarti tokį dalyką su komponento auditoriumi, vadovybe arba audito įmone, kad būtų leidžiama naudoti pakankamus ir tinkamus išteklius.~~

...

#### *Užduoties atlikimas*

...

#### *Vadovavimas, priežiūra ir peržiūra (žr. 30 dalį)*

...

#### *Užduoties partnerio atliekama peržiūra (žr. 30–34 dalis)*

...

A92. Siekdamas nustatyti sritis, kuriose užduoties grupė priėmė reikšmingus sprendimus, užduoties partneris turi priimti profesinį sprendimą. Audito įmonės politikose arba procedūrose gali būti nurodyti dalykai, dėl kurių paprastai būtina priimti reikšmingus sprendimus. Su audito užduotimi susiję reikšmingi sprendimai gali būti priimami dėl dalykų, susijusių su bendrąja audito strategija ir audito planu, kad galima būtų užduotį prisiimti ir atlikti bei užduoties grupei padaryti išvadas. Tai gali būti, pavyzdžiui, tokie dalykai, kaip:

- su užduoties planavimu susiję dalykai, pvz., su reikšmingumo nustatymu susiję dalykai;

---

<sup>112</sup> 260-asis TAS (persvarstytas) „Komunikavimas su už valdymą atsakingais asmenimis“

<sup>113</sup> 265-asis TAS „Vidaus kontrolės trūkumų komunikavimas už valdymą atsakingiems asmenims ir vadovybei“

- užduoties grupės sudėtis, įskaitant:
  - darbuotojus, turinčius patirties specializuotoje apskaitos arba audito srityje;
  - darbuotojų iš paslaugų teikimo centrų pasitelkimas;
- sprendimas įtraukti auditoriaus ekspertą, įskaitant išorinį ekspertą;
- užduoties grupės atliekamas informacijos, gautos prisiėmimo ir tęsimo proceso metu, ir pasiūlytų atsakų į tokią informaciją, svarstymas;
- užduoties grupės atliekamas rizikos įvertinimo procesas, įskaitant tuos atvejus, kai svarstydama įgimtos rizikos veiksnius ir įvertindama įgimtą riziką užduoties grupė turi priimti reikšminą sprendimą; užduoties grupės atliekamas susijusių šalių santykių, sandorių ir atskleidžiamos informacijos svarstymas;
- užduoties grupės atliekamų procedūrų rezultatai reikšmingose užduoties srityse, tokios kaip, pavyzdžiui, išvados dėl tam tikrų apskaitinių įverčių, apskaitos politikos ar veiklos tęstinumo svarstymų;
- užduoties grupės atliekamas ekspertų darbo ir jų padarytų išvadų vertinimas;
- atliekant grupės auditą:
  - siūloma bendroji grupės audito strategija ir bendras audito planas;
  - sprendimai dėl komponento auditorių dalyvavimo, įskaitant tai, kaip jiems vadovauti, prižiūrėti ir peržiūrėti jų darbą, pavyzdžiui, kai yra sričių, kuriose komponento finansinei informacijai būdinga didesnė įvertinta reikšmingo iškraipymo rizika; ir
  - komponento auditorių atliekamo darbo ir jų padarytų išvadų vertinimas;
- kaip reaguojama į dalykus, susijusius su bendrąja audito strategija ir audito planu;
- užduoties metu nustatytų ištaisytų ir neištaisytų iškraipymų reikšmingumas ir išsprendimas;
- siūloma auditoriaus nuomonė ir dalykai, pateikiami auditoriaus išvadoje, pavyzdžiui, pagrindiniai audito dalykai arba pastraipa „Su veiklos tęstinumu susijęs reikšmingas neapibrėžtumas“.

...

## 230-ASIS TAS „AUDITO DOKUMENTAVIMAS“

...

### Priedas

(žr. 1 dalį)

#### *Specialūs kituose TAS nustatyti audito dokumentams taikomi reikalavimai*

Šiame priede nurodytos atitinkamos kitų TAS dalys, kuriose apibrėžiami specialūs reikalavimai audito dokumentams. Šis sąrašas nepakeičia kituose TAS apibrėžtų reikalavimų ir susijusios taikymo ir kitos aiškinamosios medžiagos.

- 210-ojo TAS „Susitarimas dėl audito užduočių sąlygų“ 10–12 dalys
- 220-ojo TAS (persvarstyto) „Finansinių ataskaitų audito kokybės valdymas“ 41 dalis
- 240-ojo TAS „Auditoriaus atsakomybė dėl apgaulės, atliekant finansinių ataskaitų auditą“ 45–48 dalys
- 250-ojo TAS (persvarstyto) „Įstatymų ir teisės aktų įvertinimas, atliekant finansinių ataskaitų auditą“ 30 dalis
- 260-ojo TAS (persvarstyto) „Komunikavimas su už valdymą atsakingais asmenimis“ 23 dalis
- 300-ojo TAS „Finansinių ataskaitų audito planavimas“ 12 dalis
- 315-ojo TAS (2019 m. persvarstyto) „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas“ 38 dalis
- 320-ojo TAS „Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“ 14 dalis
- 330-ojo TAS „Auditoriaus atsakas į įvertintą riziką“ 28–30 dalys
- 450-ojo TAS „Audito metu nustatytų iškraipymų vertinimas“ 15 dalis
- 540-ojo TAS (persvarstyto) „Apskaitinių įverčių ir su jais susijusios atskleidžiamos informacijos auditas“ 39 dalis
- 550-ojo TAS „Susijusios šalys“ 28 dalis
- 600-ojo TAS (persvarstyto) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ ~~59~~<sup>57</sup> dalis
- 610-ojo TAS (2013 m. persvarstyto) „Vidaus auditorių darbo naudojimas“ 36–37 dalys
- 720-ojo TAS (persvarstyto) „Auditoriaus atsakomybė, susijusi su kita informacija“ 25 dalis

...

## 240-ASIS TAS „AUDITORIAUS ATSAKOMYBĖ DĖL APGAULĖS, ATLIEKANT FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITĄ“

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

#### *Atsakomybė už apgaulės prevenciją ir nustatymą*

Auditoriaus atsakomybė (žr. 9 dalį)

- A6. Įstatymuose, kituose teisės aktuose ar atitinkamuose etikos reikalavimuose gali būti nurodyta auditoriui atlikti papildomas procedūras ir imtis tolesnių veiksmų, pavyzdžiui, pagal Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdybos *Apskaitos profesionalų etikos kodeksą (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* (toliau – TASESV kodeksas) auditorius privalo imtis veiksmų ir reaguoti į nustatytą ar įtariamą įstatymų ar teisės aktų nesilaikymo atvejį bei nustatyti, ar reikia imtis tolesnių veiksmų. Tokiais veiksmais galėtų būti nustatyti ar įtariamų įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymo atvejų komunikavimas tarp kitiems užduoties grupės auditorių, įskaitant grupės užduoties partnerių, komponento auditorius ar kitų auditorių, atliekančių darbą grupės subjektuose ar verslo vienetuose komponentuose kitais nei grupės finansinių ataskaitų auditas tikslais<sup>114</sup>.

...

## 250-ASIS TAS (PERSVARSTYTAS) „ĮSTATYMŲ IR KITŲ TEISĖS AKTŲ ĮVERTINIMAS ATLIEKANT FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITĄ“

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

*Atsakomybė už įstatymų ir kitų teisės aktų laikymąsi (žr. 3–9 dalis)*

...

Auditoriaus atsakomybė

...

Įstatymų, kitų teisės aktų ar atitinkamų etikos reikalavimų nustatyti papildomi reikalavimai (žr. 9 dalį)

- A8. Įstatymuose, kituose teisės aktuose ar atitinkamuose etikos reikalavimuose gali būti nurodyta auditoriui atlikti papildomas procedūras ir imtis tolesnių veiksmų, pavyzdžiui, pagal Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdybos *Apskaitos profesionalų etikos kodeksą (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* (toliau – TASESV kodeksas) auditorius privalo imtis veiksmų ir reaguoti į nustatytą ar įtariamą įstatymų ar teisės aktų nesilaikymo atvejį bei nustatyti, ar reikia imtis tolesnių veiksmų. Tokiais veiksmais galėtų būti nustatyti ar įtariamų įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymo atvejų komunikavimas tarp kitiems užduoties grupės auditorių, įskaitant grupės

---

<sup>114</sup> Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso R360.16–360.18 A1 dalis.

~~užduoties partnerį, komponento auditorius~~ ar kitų auditorių, atliekančių darbą grupės subjektuose ar verslo vienetuose komponentuose kitais nei grupės finansinių ataskaitų auditas tikslais<sup>115</sup>.

...

## **260-ASIS TAS (PERSVARSTYTAS) „KOMUNIKAVIMAS SU UŽ VALDYMĄ ATSAKINGAIS ASMENIMIS“**

...

### **Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga**

*Už valdymą atsakingi asmenys (žr. 11 dalį)*

....

A4. 600-ajame TAS (persvarstyame) nurodyti konkretūs dalykai, kuriuos grupės auditoriai turi komunikuoti už grupės valdymą atsakingiems asmenims<sup>116</sup>. Komunikuojami dalykai gali apimti tuos dalykus, į kuriuos grupės auditoriaus dėmesį atkreipė komponento auditoriai ir kurie, grupės auditoriaus sprendimu, yra svarbūs už grupės valdymą atsakingų asmenų pareigoms vykdyti. Komponento auditoriai taip pat gali komunikuoti dalykus už komponento valdymą atsakingiems asmenims<sup>117</sup>. Tokiomis aplinkybėmis, atitinkamas (-i) asmuo (asmenys), su kuriuo (-iais) komponento auditorius komunikuoja, priklauso nuo užduoties aplinkybių ir dalyko, apie kuriuos komunikuojama. Kai kuriais atvejais keli subjektai ar verslo vienetai komponentai gali vykdyti tokią pačią veiklą pagal tokią pačią vidaus kontrolės sistemą ir taikydami tą pačią apskaitos praktiką. Jeigu tokių subjektų ar verslo vienetų komponentų už valdymą atsakingi asmenys nesiskiria (pvz., bendra direktorių valdyba), komunikuojant su visais subjektais ar verslo vienetais komponentais vienu metu galima išvengti darbo dubliavimo.

...

## **1 priedas**

(žr. 3 dalį)

### **Specialūs 1-ajame TKVS ir kituose TAS apibrėžti komunikavimo su už valdymą atsakingais asmenimis reikalavimai**

Šiame priede nurodytos 1-ojo TKVS<sup>118</sup> ir kitų tarptautinių audito standartų dalys, pagal kurias reikalaujama apie konkrečius dalykus komunikuoti už valdymą atsakingiems asmenims. Šis sąrašas nepakeičia kituose TAS apibrėžtų reikalavimų ir susijusios taikymo ir kitos aiškinamosios medžiagos.

- 1-ojo TKVS „Audito įmonių, atliekančių finansinių ataskaitų auditą ir peržiūras ar kitas užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduotis, užduočių kokybės valdymas“ 34 dalies e punktas
- 240-ojo TAS „Auditoriaus atsakomybė dėl apgaulės, atliekant finansinių ataskaitų auditą“ 22

<sup>115</sup> Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso R360.16–360.18 A1 dalis.

<sup>116</sup> 600-ojo TAS (persvarstyto) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ ~~5749~~ dalis

<sup>117</sup> 600-ojo TAS (persvarstyto) 45 dalies i punktas

<sup>118</sup> 1-asis TKVS „Audito įmonių, atliekančių finansinių ataskaitų auditą ir peržiūras ar kitas užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduotis, užduočių kokybės valdymas“

dalis, 39 dalies c punkto i papunktis ir 41–43 dalys

- 250-ojo TAS (persvarstyto) „Įstatymų ir teisės aktų įvertinimas, atliekant finansinių ataskaitų auditą“ 15, 20 ir 23–25 dalys
- 265-ojo TAS „Komunikavimas už valdymą atsakingiems asmenims ir vadovybei apie vidaus kontrolės trūkumus“ 9 dalis
- 450-ojo TAS „Audito metu nustatytų iškraipymų vertinimas“ 12–13 dalys
- 505-ojo TAS „Išorės šalių patvirtinimai“ 9 dalis
- 510-ojo TAS „Pirmojo audito užduotys – pradiniai likučiai“ 7 dalis
- 540-ojo TAS (persvarstyto) „Apskaitinių įverčių ir su jais susijusios atskleidžiamos informacijos auditas“ 38 dalis
- 550-ojo TAS „Susijusios šalys“ 27 dalis
- 560-ojo TAS „Pobalansiniai įvykiai“ 7 dalies b–c punktai, 10 dalies a punktas, 13 dalies b punktas, 14 dalies a punktas ir 17 dalis
- 570-ojo TAS (persvarstyto) „Veiklos tęstinumas“ 25 dalis
- 600-ojo TAS (persvarstyto) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ ~~5749~~ dalis
- 610-ojo TAS (2013 m. persvarstyto) „Vidaus auditorių darbo naudojimas“ 20 ir 31 dalys
- 700-ojo TAS (persvarstyto) „Nuomonės apie finansines ataskaitas susidarymas ir pateikimas“ 46 dalis
- 701-ojo TAS „Pagrindinių audito dalykų pateikimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ 17 dalis
- 705-ojo TAS (persvarstyto) „Nuomonės modifikavimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ 12, 14, 23 ir 30 dalys
- 706-ojo TAS (persvarstyto) „Dalyko pabrėžimo“ pastraipos ir „Kitų dalykų“ pastraipos nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ (persvarstyto) 12 dalis
- 710-ojo TAS „Lyginamoji informacija – atitinkami duomenys ir lyginamosios finansinės ataskaitos“ 18 dalis
- 720-ojo TAS (persvarstyto) „Auditoriaus atsakomybė, susijusi su kita informacija“ (persvarstytas) 17–19 dalys

...

## 300-ASIS TAS „FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITO PLANAVIMAS“

...

### Reikalavimai

...

#### *Planavimo darbai*

...

10A. Užduoties partneris turi peržiūrėti bendrąją audito strategiją ir audito planą.

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

#### *Planavimo darbai*

Bendroji audito strategija (žr. 7–8 dalis)

A8. Priklausomai nuo auditoriaus atliktų rizikos įvertinimo procedūrų, bendrosios audito strategijos rengimo procesas gali apimti tokius dalykus:

- išteklių (žmogiškųjų, technologinių ar intelektinių), kurie bus skiriami specifinėms audito sritims, pobūdis, pavyzdžiui, patyrusių grupės narių pasitelkimas didelės rizikos srityse arba ekspertų skyrimas spręsti sudėtingus dalykus;
- išteklių, kurie turi būti skiriami specifinėms audito sritims, kiekis, pavyzdžiui, grupės narių, paskirtų stebėti fizinę atsargų inventorizaciją skirtingose vietose, skaičius, kitų auditorių vadovavimo komponento auditoriams, jų darbo priežiūros ir peržiūros pobūdis ir apimtis grupės auditų atveju ar valandinis audito biudžetas, skiriamas didelės rizikos sritims;
- kada šie ištekliai turi būti skiriami, pavyzdžiui, ar tarpiniame audito etape, ar svarbiausių laikotarpių pabaigos dienomis; ir
- kaip tokie ištekliai yra valdomi, prižiūrimi ar naudojami, pavyzdžiui, kada turi būti rengiami grupės pasitarimai ir ataskaitiniai susirinkimai, kaip užduoties partneris ir darbo grupės vadovas tikisi atlikti peržiūras (pavyzdžiui, vietoje ar ne).

...

### Priedas

(žr. 7–8, A8–A11 dalis)

#### **Į ką reikia atsižvelgti rengiant bendrąją audito strategiją**

Šiame priede pateikti dalykų, į kuriuos auditorius gali atsižvelgti rengdamas bendrąją audito strategiją, pavyzdžiai. Daugelis šių dalykų taip pat turės įtakos auditoriaus bendrajai audito strategijai ir detaliam audito planui. Pateikti pavyzdžiai apima daug aktualių daugeliui užduočių dalykų. Nors kai kurie toliau

pateikti dalykai gali būti reikalaujami pagal kitus TAS, ne visi šie dalykai gali būti pritaikomi kiekvienai grupės audito užduočiai, o ir pavyzdžių sąrašas gali būti neišsamus.

#### *Užduoties ypatybės*

...

- Tikėtina audito apimtis, įskaitant ~~įtrauktinų komponentus skaičių ir vietą~~, kuriuose tikimasi atlikti audito darbą grupės audito tikslais, ir komponento auditorių dalyvavimo apimtis.
- Kontrolės santykių tarp patronuojančiosios įmonės ir jos subjektų ar verslo vienetų komponentų pobūdis, kuris nulemia, kaip turi būti konsoliduojama visa grupė.
- ~~Komponentų audito dalis, atliekama kitų auditorių.~~
- Audituojamų verslo segmentų pobūdis, įskaitant specialiųjų žinių poreikį.
- Atskaitomybės valiuta, įskaitant poreikį audituojamos finansinės informacijos valiutą keisti kita valiuta.
- Reikalavimas atlikti Teisės aktų nustatytas atskirų finansinių ataskaitų auditą pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar dėl kitų priežasčių atliekamas papildomai prie konsolidavimo tikslu atliekamo audito kartu su audito darbu, atliekamu grupės audito tikslais.

...

#### *Atskaitomybės tikslai, audito atlikimo laikas ir komunikacijų pobūdis*

...

- Komunikavimas su komponentų komponento auditoriais apie numatomų ~~ataskaitų~~ komunikacijų, susijusių su grupės audito tikslais atliekamu audito darbu, rūšį ir ~~išleidimo~~ laiką. ~~bei apie kitą komunikaciją, susijusį su komponentų auditu.~~
- Tikėtinas komunikacijų tarp užduoties grupės narių pobūdis ir laikas, įskaitant grupės susirinkimų pobūdį ir laiką bei atlikto audito darbo peržiūros laiką.

...

#### *Svarbūs veiksniai, parengiamieji užduoties darbai ir žinios, gautos vykdant kitas užduotis*

- Reikšmingumo nustatymas pagal 320-ąjį TAS<sup>119</sup> ir, jeigu taikytina:
  - komponento darbinio reikšmingumo nustatymas ir jo komunikavimas komponento auditoriams pagal 600-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>120</sup>;
  - pradiniai lūkesčiai dėl išankstinis svarbių komponentų ir reikšmingų ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ir atskleidžiamos informacijos nustatymas, kurie gali būti reikšmingi.

...

<sup>119</sup> 320-asis TAS „Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“

<sup>120</sup> 600-ojo TAS (persvarstyto) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ 24–23 dalys ir 40 dalies e punktas 35–36 dalys



## 315-ASIS TAS (2019 M. PERSVARSTYTAS) „REIŠMINGO IŠKRAIPYMO RIZIKOS NUSTATYMAS IR ĮVERTINIMAS“

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

#### *Rizikos įvertinimo procedūros ir susijusi veikla (žr. 13–18 dalis)*

A11. Reikšmingo iškraipymo rizika, kurią reikia nustatyti ir įvertinti, apima riziką tiek dėl apgaulės, tiek dėl klaidos, ir abiejų rūšių rizika patenka į šio TAS taikymo sritį. Tačiau apgaulė yra tokia reikšminga, kad į 240-ąjį TAS buvo įtraukti papildomi reikalavimai ir gairės dėl rizikos įvertinimo procedūrų ir susijusios veiklos, siekiant surinkti informacijos, naudojamos nustatant ir įvertinant reikšmingo iškraipymo riziką dėl apgaulės<sup>121</sup>. Be to, toliau šiuose TAS pateikti tolesni reikalavimai ir gairės, kaip nustatyti ir įvertinti reikšmingo iškraipymo riziką, susijusią su konkrečiais dalykais ir aplinkybėmis:

- 540-ajame TAS (persvarstyame)<sup>122</sup> dėl apskaitinių įverčių;
- 550-ajame TAS dėl susijusių šalių santykių ir ūkinių operacijų;
- 570-ajame TAS (persvarstyame)<sup>123</sup> dėl veiklos tęstinumo; ir
- 600-ajame (persvarstyame) TAS<sup>124</sup> dėl grupės finansinių ataskaitų.

...

#### Užduoties grupės aptarimas (žr. 17–18 dalis)

...

#### Apimties keičiamumas

...

A45. Kai užduotį, tokią kaip grupės finansinių ataskaitų auditas, atlieka didelė užduoties grupė, ne visada būtina ar įmanoma įtraukti visus narius į vieną aptarimą (pavyzdžiui, atliekant auditą keliose vietose), taip pat nebūtina visus užduoties grupės narius informuoti apie visus aptarimo metu priimtus sprendimus. Užduoties partneris gali aptarti dalykus su pagrindiniais užduoties grupės nariais, įskaitant, jei mano, kad tai tinkama, su asmenimis, turinčiais konkrečių įgūdžių ar žinių, ir asmenimis, atsakingais už darbą komponentuose audite, o aptarimus su kitais asmenimis deleguoti atsižvelgdamas į komunikavimo, kuris laikomas būtinu visoje užduoties grupėje, apimtį. Gali praversti su užduoties partneriu suderintas komunikavimo planas.

...

#### *Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas (žr. 28–37 dalis)*

...

<sup>121</sup> 240-ojo TAS 12–27 dalys

<sup>122</sup> 540-asis TAS (persvarstytas) „Apskaitinių įverčių ir su jais susijusios atskleidžiamos informacijos auditas“

<sup>123</sup> 570-asis TAS (persvarstytas) „Veiklos tęstinumas“

<sup>124</sup> 600-asis TAS (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

Reikšmingo iškraipymo rizikos įvertinimas tvirtinimų lygmeniu

...

Reikšminga rizika (žr. 32 dalį)

Kodėl nustatoma reikšminga rizika ir jos pasekmės auditui

A218. Nustatęs reikšmingą riziką auditorius gali daugiau dėmesio skirti tokiai rizikai, kurios įvertinimas yra artimas įgimtos rizikos spektro viršutinei ribai, taikydamas tam tikrus reikalaujamus atsakus, įskaitant:

- ...
- pagal 600-ąją TAS (persvarstyta) reikalaujama, kad tuomet, kai yra didesnės įvertintos grupės finansinių ataskaitų reikšmingo iškraipymo rizikos sritys ar reikšminga rizika, dėl kurių, kaip nustato komponento auditorius, turi būti atliktos tolesnės audito procedūros, grupės auditorius turi įvertinti tokių tolesnių audito procedūrų parengimo ir atlikimo tinkamumą didesnio grupės užduoties partnerio dalyvavimo, jei reikšminga rizika yra susijusi su grupės audito komponentu, taip pat reikalaujama, kad grupės užduoties grupės vadovautų komponente būtinam atlikti komponento auditoriaus darbu<sup>125</sup>.

...

## 320-ASIS TAS „REIŠMINGUMAS PLANUOJANT IR ATLIEKANT AUDITĄ“

...

### Apibrėžtys

9. Tarptautiniuose audito standartuose terminai vartojami toliau apibrėžtomis reikšmėmis:

- a) darbinis reikšmingumas – auditoriaus nustatyta suma ar sumos, mažesnės negu finansinių ataskaitų kaip visumos nustatytas reikšmingumo dydis, reikalingas tam, kad iki priimtina žemo lygio būtų sumažinta agregavimo rizika tikimybė, kad neištaisytų ir nenustatytų iškraipymų visuma bus didesnė už finansinių ataskaitų kaip visumos nustatytą reikšmingumo dydį. Jeigu tinka, darbinis reikšmingumas taip pat reiškia auditoriaus nustatytą sumą ar sumas, mažesnes negu nustatytas tam tikrų ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ar atskleidžiamos informacijos reikšmingumo lygis ar lygiai.
- b) agregavimo rizika – tikimybė, kad agreguoti neištaisyti ir nenustatyti iškraipymai viršys finansinėms ataskaitoms kaip visumai nustatytą reikšmingumą.

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

*Reikšmingumo ir darbinio reikšmingumo nustatymas planuojant auditą*

...

---

<sup>125</sup> 600-ojo TAS 30 ir 31 dalyse 42 dalis

Darbinis reikšmingumas (žr. 11 dalį)

A13. Planuojant auditą tik tam, kad būtų atskirai nustatyti reikšmingi iškraipymai, neatsižvelgiama į tai, kad atskiri nereikšmingi iškraipymai kartu paėmus gali reikšmingai iškraipyti finansines ataskaitas kaip visumą, ir nenumatoma, kad gali būti nenustatytų iškraipymų. Darbinis reikšmingumas (apibrėžiamas kaip viena arba daugiau sumų) nustatomas kaip suma, kuri yra mažesnės negu finansinių ataskaitų kaip visumos nustatytas reikšmingumo dydis, siekiant sumažinti agregavimo riziką iki priimtina žemo lygio tikimybę, kad neištaisytų ir nenustatytų iškraipymų visuma finansinėse ataskaitose bus didesnė už finansinėms ataskaitoms kaip visumai nustatytą reikšmingumą. Panašiai ir darbinis reikšmingumas, susijęs su konkrečios ūkinių operacijų grupės, sąskaitų likučių ar atskleidžiamos informacijos reikšmingumo lygiu, nustatomas, siekiant iki priimtina žemo lygio sumažinti tikimybę, kad tų konkrečių ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ar atskleidžiamos informacijos neištaisytų ir nenustatytų iškraipymų agreguota suma bus didesnė už tai konkrečiai ūkinių operacijų grupei, sąskaitų likučiams ar atskleidžiamai informacijai nustatytą reikšmingumą. Darbiniam reikšmingumui nustatyti vien paprasto mechaninio skaičiavimo nepakanka, tam būtina priimti profesinį sprendimą. Nustatant darbinį reikšmingumą, įtaką daro auditoriaus supratimas apie subjektą, kuris atnaujinamas atliekant rizikos įvertinimo procedūras, ankstesnių auditų metu nustatytų iškraipymų pobūdis ir apimtis, taip pat ir auditoriaus lūkesčiai dėl einamojo laikotarpio iškraipymų.

...

## 402-ASIS TAS „AUDITO SVARSTYMAI, SUSIJĘ SU PASLAUGŲ ORGANIZACIJA NAUDOJANČIU SUBJEKTU“

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

*Supratimas apie paslaugų organizacijos teikiamas paslaugas, įskaitant vidaus kontrolę*

...

Tolesnės procedūros, kai iš vartotojo subjekto neįmanoma gauti pakankamam supratimui pagrįsti būtinos informacijos (žr. 12 dalį)

...

A19. Procedūroms, kurios suteiks reikiamo informacijos apie atitinkamas paslaugų organizacijoje taikomas atitinkamas kontrolės priemonės, susijusias su vartotojo subjektui teikiamomis paslaugomis, atlikti galima pasitelkti kitą auditorių. Jeigu 1-ojo ar 2-ojo tipo išvada yra pateikta, vartotojo auditorius gali pasitelkti paslaugų auditorių šioms procedūroms atlikti, kadangi paslaugų auditorius palaiko santykius su paslaugų organizacija. Vartotojo auditoriui, kuris naudojasi kito auditoriaus darbu, gali būti naudingos 220-ajame ~~600-ajame~~ TAS (persvarstyame)<sup>126</sup> pateiktos gairės, kadangi jos yra susijusios su kito auditoriaus kompetencijos ir gebėjimų nustatymu pažinimu (įskaitant tokio auditoriaus nepriklausomumą ir jo profesinę kompetenciją), vadovavimu kitam auditoriui ir darbo priežiūra dalyvavimu kitam auditoriui planuojant kitam auditoriui paskirto darbo pobūdžiu, laiku ir apimtimi bei surinktų audito įrodymų pakankamumo ir tinkamumo vertinimu.

<sup>126</sup> 220-asis TAS (persvarstytas) „Finansinių ataskaitų audito kokybės valdymas“ 600-ojo TAS „Specialūs svarstymai grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ 2 dalyje teigiama: „Atsižvelgiant į aplinkybes šis TAS gali būti naudingas auditoriui, kai, atlikdamas finansinių ataskaitų, kurios nėra grupės finansinės ataskaitos, auditą, toks auditorius pasitelkia kitus auditorius ...“. Taip pat žr. 600-ojo TAS 19 dalį.

...

## 501-ASIS TAS „AUDITO ĮRODYMAI – KONKRETŪS SVARSTYMAI DĖL ATSKIRŲ SRIČIŲ“

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

#### *Atsargos*

Dalyvavimas fizinėje atsargų inventorizacijoje (žr. 4 dalies a punktą)

...

A3. Planuojant dalyvavimą fizinėje atsargų inventorizacijoje (arba planuojant ir atliekant audito procedūras pagal šio TAS 4–8 dalis), reikia atsižvelgti į, pavyzdžiui:

- reikšmingo iškraipymo, susijusio su atsargomis, riziką;
- vidaus kontrolės, susijusios su atsargomis, pobūdį;
- tai, ar tikimasi, kad bus sukurtos tinkamos fizinės atsargų inventorizacijos procedūros ir instrukcijos;
- fizinės atsargų inventorizacijos laiką;
- tai, ar subjektas taiko nuolat apskaitomų atsargų sistemą;
- atsargų saugojimo vietą, atsižvelgiant į atsargų reikšmingumą ir reikšmingo iškraipymo riziką įvairiose atsargų saugojimo vietose, priimant sprendimą, kurioje atsargų saugojimo vietoje atliekamoje inventorizacijoje reikėtų dalyvauti. ~~600-ajame TAS<sup>127</sup> aptartas kitų auditorių dalyvavimas ir jis gali būti taikytinas, jei tokie auditoriai dalyvauja atsargų inventorizacijoje nutolusiose vietose;~~
- tai, ar reikalinga auditoriaus eksperto pagalba. 620-ajame TAS<sup>128</sup> aptarta auditoriaus eksperto pagalba auditoriui siekiant gauti pakankamą tinkamų audito įrodymų.

...

---

<sup>127</sup> 600-asis TAS „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

<sup>128</sup> 620-asis TAS „Auditoriaus eksperto darbo naudojimas“

## 510-ASIS TAS „PIRMOJO AUDITO UŽDUOTYS – PRADINIAI LIKUČIAI“

...

Priedas

...

### 1 pavyzdys.

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas)<sup>129</sup> netaikomas).
- ...

...

### 2 pavyzdys.

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).
- ...

...

## 550-ASIS TAS „SUSIJUSIOS ŠALYS“

...

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

*Rizikos įvertinimo procedūros ir susijusi veikla*

...

Subjekto susijusių šalių santykių ir sandorių supratimas

...

Subjekto susijusių šalių nustatymas (žr. 13 dalies a punktą)

...

<sup>129</sup> 600-asis TAS (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

A13. Įmonių grupės audito atveju, pagal 600-ąjį TAS (persvarstyta) reikalaujama, kad grupės auditorius ~~užduoties grupė nurodytų komponento auditoriams laiku komunikuoti apie anksčiau grupės vadovybės ar grupės auditoriaus nenustatytus susijusių šalių santykius pateiktų kiekviename komponento auditoriui susijusių šalių sąrašą, kurį parengė įmonių grupės vadovybė, ir kitų grupės užduoties grupei žinomų susijusių asmenų sąrašą~~<sup>130</sup>. Kai įmonė yra grupės komponentas, tokia Tokia informacija suteikia naudingą pagrindą grupės auditoriaus paklausimams vadovybei dėl įmonės susijusių šalių tapatybės.

...

*Atsakai į reikšmingo iškraipymo, siejamo su susijusių šalių santykiais ir sandoriais, riziką (žr. 20 dalį)*

...

Nustatyti reikšmingi susijusių šalių sandoriai, sudaromi subjektui neįprastomis verslo sąlygomis

Reikšmingų susijusių šalių sandorių verslo loginis pagrindimas (žr. 23 dalį)

A38. Siekdamas įvertinti reikšmingų susijusių šalių sandorių, kurie neatitinka įprastinės veiklos pobūdžio, verslo loginį pagrindimą, auditorius gali svarstyti:

- ar sandoris:
  - yra pernelyg sudėtingas (pavyzdžiui, jame gali dalyvauti daug konsoliduotosios grupės susijusių šalių);
  - yra sudaromas neįprastomis prekybos sąlygomis, pavyzdžiui, neįprastomis kainų, palūkanų normų, laidavimo ir skolos grąžinimo sąlygomis;
  - sudaromas be akivaizdaus verslo loginio pagrindimo;
  - apima anksčiau nenustatytas susijusias šalis;
  - vykdomas neįprastai;
- ar subjekto vadovybė su už valdymą atsakingais asmenimis aptarė šio sandorio pobūdį ir parodymą apskaitoje;
- ar vadovybė daugiau dėmesio skiria konkrečiam apskaitos metodui, o ne esminiam sandorio ekonominiam pagrindimui.

Jei vadovybės paaiškinimai reikšmingai neprieštarauja susijusios šalies sandorio sąlygoms, auditorius pagal 500-ąjį TAS<sup>131</sup> privalo apsvarstyti vadovybės paaiškinimų ir pareiškimų dėl kitų reikšmingų dalykų patikimumą.

...

<sup>130</sup> 600-ojo TAS (persvarstyto) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ 40 dalies e punktas 32 dalies b punktas

<sup>131</sup> 500-ojo TAS „Audito įrodymai“ 11 dalis

## 570-ASIS TAS (PERSVARSTYTAS) „VEIKLOS TĘSTINUMAS“

...

Priedas

...

**1 pavyzdys. Nemodifikuota nuomonė, kai egzistuoja reikšmingas neapibrėžtumas, kuris finansinėse ataskaitose yra tinkamai atskleistas.**

**Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:**

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas)<sup>132</sup> netaikomas).
- ...

...

**2 pavyzdys. Sąlyginė nuomonė, kai egzistuoja reikšmingas neapibrėžtumas ir finansinės ataskaitos yra reikšmingai iškraipytos dėl netinkamai atskleistos informacijos.**

**Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:**

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).
- ...

...

**3 pavyzdys. Neigiama nuomonė, kai egzistuoja reikšmingas neapibrėžtumas, kuris nebuvo atskleistas finansinėse ataskaitose.**

**Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:**

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).
- ...

...

<sup>132</sup> 600-asis TAS (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

## 610-ASIS TAS (2013 M. PERSVARSTYTAS) „VIDAUS AUDITORIŲ DARBO NAUDOJIMAS“

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

*Sprendimas, ar naudoti, kokiose srityse ir kokia apimtimi naudoti vidaus audito funkciją atliekančių asmenų darbą*

...

Galimo naudoti vidaus audito funkciją atliekančių asmenų darbo pobūdžio ir apimties nustatymas

Veiksniai, turintys įtakos nustatant galimo naudoti vidaus audito funkciją atliekančių asmenų darbo pobūdį ir apimtį (žr. 17–19 dalis)

...

A16. Vidaus audito funkciją atliekančių asmenų darbo, kurį galėtų naudoti išorės auditorius, pavyzdžiai yra tokie:

- kontrolės priemonių efektyvumo tikrinimas;
- pagrindinės procedūros, kuriose reikia priimti ribotą sprendimą;
- inventorizacijos stebėseną;
- ūkinių operacijų atsekimas informacinėje sistemoje, kuri yra svarbi finansinei atskaitomybei;
- atitikties priežiūros reikalavimams tikrinimas;
- ~~kai kuriomis aplinkybėmis patrunuojamųjų bendrovių, kurios nėra reikšmingi grupės komponentai, finansinės informacijos auditas arba peržiūra (jeigu tai neprieštarauja 600-ojo TAS reikalavimams)<sup>133</sup>.~~

...

*Sprendimas, ar naudoti, kokiose srityse ir kokia apimtimi naudoti tiesioginę vidaus auditorių pagalbą*

Sprendimas, ar atliekant auditą gali būti naudojama tiesioginė vidaus auditorių pagalba (žr. 5 ir 26–28 dalis)

A31. Jurisdikcijų teritorijose, kuriose pagal įstatymus ar kitus teisės aktus draudžiama naudoti tiesioginę vidaus auditorių pagalbą, grupės auditoriai auditorius turėtų grupės audito tikslais įvertinti, ar draudimas taip pat taikomas komponento auditoriams, ir, jeigu jis taikomas, apie tai nurodyti komunikuodamas su komponento auditoriais<sup>134</sup>.

...

---

<sup>133</sup> 600-asis TAS „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

<sup>134</sup> 600-ojo TAS (persvarstyto) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ 25 dalies a punktas 40 dalies b punktas



## 700-ASIS TAS (PERSVARSTYTAS) „NUOMONĖS APIE FINANSINES ATASKAITAS SUSIDARYMAS IR PATEIKIMAS“

...

### Reikalavimai

...

#### *Auditoriaus išvada*

...

Auditų, atliktų pagal tarptautinius audito standartus, auditoriaus išvada

...

Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą

...

39. Auditoriaus išvados skyriuje „Auditoriaus atsakomybė už finansinių ataskaitų auditą“ taip pat turi būti pateikta tokia informacija (žr. A50 dalį):

...

c) jeigu taikomas 600-asis TAS (persvarstytas)<sup>135</sup>, būtina pateikti papildomos informacijos apie auditoriaus atsakomybę grupės audito užduotyje nurodant, kad:

- (i) auditorius atsako už grupės audito planavimą ir atlikimą, kad surinktų pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl grupės subjektų ar verslo vienetų veikty finansinės informacijos, ~~kad galėtų pareikšti nuomonę~~ kurių pagrindu susidaroma nuomonė apie grupės finansines ataskaitas;
- (ii) auditorius atsako už vadovavimą grupės audito tikslais atliekamam audito darbui, ~~grupės auditui~~, jo priežiūrą ir peržiūrą atlikimą; ir
- (iii) tik auditorius atsako už auditoriaus nuomonę<sup>136</sup>.

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

#### *Auditoriaus išvada (žr. 20 dalį)*

...

Auditų, atliktų pagal tarptautinius audito standartus, auditoriaus išvada

...

Nuomonės pagrindas (žr. 28 dalį)

<sup>135</sup> 600-asis TAS (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

<sup>136</sup> 600-ojo TAS (persvarstyto) 53 dalis

...

Su grupės auditu susiję svarstymai

A38. Jeigu yra įvairių atitinkamų etikos reikalavimų, įskaitant susijusius su nepriklausomumu, taikomų atliekant grupės auditą, šaltinių, auditoriaus išvadoje pateikiama nuoroda į jurisdikciją paprastai būna susijusi su atitinkamais etikos reikalavimais, kurie taikomi grupės ~~užduoties grupei~~ auditoriui. Taip yra dėl to, kad atliekant grupės auditą komponento auditoriai taip pat turi laikytis grupės auditui taikomų etikos reikalavimų<sup>137</sup>.

A39. Pagal šį TAS nenustatomi specifiniai auditoriams, įskaitant komponento auditorius, keliami nepriklausomumo ar etikos reikalavimai, todėl jis nepapildo ar kitaip nepanaikina TASESV kodekse nustatytų nepriklausomumo ar kitų etikos reikalavimų, kurių turi laikytis grupės ~~užduoties grupė~~ auditorius. Taip pat pagal šį TAS nereikalaujama, kad komponento auditorius visais atvejais laikytųsi tokių pačių specifinių nepriklausomumo reikalavimų, kurie taikomi grupės ~~užduoties grupei~~ auditoriui. Todėl atliekant grupės auditą gali kilti sunkumų dėl atitinkamų etikos reikalavimų, įskaitant susijusius su nepriklausomumu. 600-ajame TAS (persvarstyame)<sup>138</sup> pateiktos nuorodos auditoriams, kurie grupės audito tikslais atlieka darbą dėl komponento finansinės informacijos, įskaitant situacijas, kuriose komponento auditorius neatitinka nepriklausomumo reikalavimų, kurių būtina laikytis atliekant grupės auditą.

...

**Priedas**

...

**1-asis pavyzdys. Auditoriaus išvada dėl įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama vertybinių popierių rinkoje, finansinių ataskaitų, parengtų pagal teisingo pateikimo tvarką.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).
- ...

...

**2-asis pavyzdys. Auditoriaus išvada dėl įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama vertybinių popierių rinkoje, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų, parengtų pagal teisingo pateikimo tvarką.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, viso konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai yra

600-ojo TAS (persvarstyto) A56–A57, A66–A68A37 dalys

<sup>138</sup> 600-ojo TAS (persvarstyto) 25 ir 2749–29 dalys

subjekto, turinčio patronuojamųjų įmonių, grupės auditas (t. y. taikomas 600-asis TAS (persvarstytas)).

• ...

## NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADA

ABC įmonės akcininkams [ar kitam atitinkamam adresatui]

### Išvada dėl konsoliduotųjų finansinių ataskaitų audito<sup>139</sup>

...

*Auditoriaus atsakomybė už konsoliduotųjų finansinių ataskaitų auditą*

...

Atlikdami auditą pagal TAS, viso audito metu priimame profesinius sprendimus ir laikomės profesinio skepticizmo principo. Mes taip pat:

- ...
- planuojame ir atliekame grupės auditą, kad galėtume surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų apie įmonių finansinę informaciją ar verslo veiklą. Grupėje, apie grupės subjektų ar verslo vienetų finansinę informaciją, kad galėtume pareikšti nuomonę ir jų pagrindu susidaryti nuomonę apie grupės konsoliduotąsias finansines ataskaitas. Mes atsakome už vadovavimą grupės auditui audito tikslais atliekamam audito darbui, jo priežiūrą ir atlikimą peržiūrą. Tik mes atsakome už pareikštą mūsų audito nuomonę.

...

### **3-asis pavyzdys. Auditoriaus išvada dėl įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama vertybinių popierių rinkoje, finansinių ataskaitų, parengtų pagal teisingo pateikimo tvarką.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).

• ...

...

### **4-asis pavyzdys. Auditoriaus išvada dėl įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama vertybinių popierių rinkoje, finansinių ataskaitų, parengtų pagal bendrosios paskirties atitikties tvarką.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių

<sup>139</sup> Paantraštės „Išvada dėl konsoliduotųjų finansinių ataskaitų audito“ nebūtina pateikti, jeigu nepateikiama antroji paantraštė „Išvada dėl kitų teisinių ir priežiūros reikalavimų“.

ataskaitų rinkinio auditas, reikalaujamas pagal įstatymus ar kitus teisės aktus. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).

• ...

...

## 701-ASIS TAS „PAGRINDINIŲ AUDITO DALYKŲ PATEIKIMAS NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADOJE“

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

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

...

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

...

A15. Pagal įvairius TAS reikalaujama specifinės komunikacijos su už valdymą atsakingais asmenimis ir kitais asmenimis, susijusiais su sritimis, į kurias auditorius turi atkreipti daugiau dėmesio. Pavyzdžiui:

- pagal 260-ąjį TAS (persvarstyta) auditorius privalo komunikuoti už valdymą atsakingiems asmenims apie didelius sunkumus (jeigu tokių buvo), su kuriais jis susidūrė audito metu<sup>140</sup>. Įvairiuose TAS pažymima, kad sunkumų gali kilti dėl, pavyzdžiui:
  - susijusių šalių sandorių<sup>141</sup>, ypač dėl ribotos auditoriaus galimybės surinkti audito įrodymų, kad visi kiti susijusių šalių sandorio aspektai (išskyrus kainą) atitinka sandorio įprastomis rinkos sąlygomis aspektus;
  - grupės audito apribojimų, pavyzdžiui, ~~grupės užduoties grupės~~ kai gali būti ribojama prieiga prie informacijos ar galimybė bendrauti su asmenimis<sup>142</sup>;
- 220-ajame TAS (persvarstytame) nurodytas reikalavimas užduoties partneriui pasirūpinti, kad būtų konsultuojamasi sudėtingais arba ginčytiniais dalykais arba dalykais, dėl kurių pagal audito įmonės politikas arba procedūras reikia konsultuotis<sup>143</sup>, arba kitais dalykais, dėl kurių, profesiniu užduoties partnerio sprendimu, reikia konsultuotis. Pavyzdžiui, auditorius gali konsultuotis svarbiais techniniais klausimais su kitais asmenimis audito įmonės viduje ar jos išorėje, o tai gali rodyti, kad tai yra pagrindiniai audito dalykai. Užduoties partneris, be visų kitų dalykų, taip pat privalo aptarti su užduoties kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu reikšmingus audito užduoties metu iškilusius dalykus<sup>144</sup>.

<sup>140</sup> 260-ojo TAS (persvarstyto) 16 dalies b punktas ir A21 dalis

<sup>141</sup> 550-ojo TAS „Susijusios šalys“ A42 dalis

<sup>142</sup> 600-ojo TAS (persvarstyto) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ ~~5749~~ dalies c punktas

<sup>143</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) „Finansinių ataskaitų audito kokybės valdymas“ 35 dalis

<sup>144</sup> 220-ojo TAS (persvarstyto) 36 dalis

...

## 705-ASIS TAS (PERSVARSTYTAS) „NUOMONĖS MODIFIKAVIMAS NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADOJE“

...

### Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

...

*Aplinkybės, kurioms esant būtina modifikuoti auditoriaus nuomonę*

...

Negalėjimo surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų pobūdis (žr. 6 dalies b punktą)

...

A10. Aplinkybių, kurių subjektas negali kontroliuoti, pavyzdžiai:

- sunaikinti subjekto apskaitos įrašai;
- valdžios organai neapibrėžtam laikui konfiskavo svarbaus komponento, dėl kurio grupės audito tikslais turi būti atliktos audito procedūros, apskaitos įrašus

...

## Priedas

...

### **1 pavyzdys. Sąlyginė nuomonė dėl reikšmingo finansinių ataskaitų iškraipymo**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas)<sup>145</sup> netaikomas).
- ...

...

### **2 pavyzdys. Neigiama nuomonė dėl reikšmingo konsoliduotųjų finansinių ataskaitų iškraipymo**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, viso konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai yra subjekto, turinčio patronuojamųjų įmonių, grupės auditas (t. y. taikomas 600-asis TAS (persvarstytas)).

<sup>145</sup> 600-asis TAS (persvarstytas), „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

- ...

...

**3 pavyzdys. Sąlyginė išvada, kai auditorius negali surinkti pakankamų audito įrodymų apie užsienio asocijuotą įmonę**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, viso konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai yra subjekto, turinčio patronuojamųjų įmonių, grupės auditas (t. y. taikomas 600-asis TAS (persvarstytas)).
- ...

...

**4 pavyzdys. Atsisakymas pareikšti nuomonę, kai auditorius negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų apie atskirą konsoliduotųjų finansinių ataskaitų elementą**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai yra subjekto, turinčio patronuojamųjų įmonių, grupės auditas (t. y. taikomas 600-asis TAS (persvarstytas)).
- ...

...

**5 pavyzdys. Atsisakymas pareikšti nuomonę, kai auditorius negali surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų apie kelis finansinių ataskaitų elementus**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).
- ...

...

## 706-ASIS TAS (PERSVARSTYTAS) „DALYKO PABRĖŽIMO“ PASTRAIPOS IR „KITŲ DALYKŲ“ PASTRAIPOS NEPRIKLAUSOMO AUDITORIAUS IŠVADOJE“

...

### 3 priedas

...

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas)<sup>146</sup> netaikomas).
- ...

...

### 4 priedas

...

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).
- ...

...

## 710-ASIS TAS „LYGINAMOJI INFORMACIJA – ATITINKAMI DUOMENYS IR LYGINAMOSIOS FINANSINĖS ATASKAITOS“

...

### Priedas

...

#### 1 pavyzdys. Atitinkami duomenys

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas)<sup>147</sup> netaikomas).

<sup>146</sup> 600-asis TAS (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

<sup>147</sup> 600-asis TAS (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

- ...

...

### **2 pavyzdys. Atitinkami duomenys**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).
- ...

...

### **3 pavyzdys. Atitinkami duomenys**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).
- ...

...

### **4 pavyzdys. Lyginamosios finansinės ataskaitos**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).
- ...

...

## **720-ASIS TAS (PERSVARSTYTAS) „AUDITORIAUS ATSAKOMYBĖ, SUSIJUSI SU KITA INFORMACIJA“**

...

**Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga**

...

*Kitos informacijos skaitymas ir nagrinėjimas (žr. 14–15 dalis)*

...



Atsižvelgimas į tai, ar yra esminis neatitikimas tarp kitos informacijos ir auditoriaus žinių, gautų audito metu (žr. 14 dalies b punktą)

...

A35. Auditorius gali nuspręsti, kad rėmimasis atitinkamais audito dokumentais, paklausimais atitinkamiems užduoties grupės nariams, įskaitant arba atitinkamiems komponento auditoriams, yra tinkamas pagrindas pagrįsti auditoriaus sprendimą, kad egzistuoja reikšmingas nesuderinamumas. Pavyzdžiui:

- kai kitoje informacijoje yra apibūdintas planuojamas pagrindinės gamybos linijos atsisakymas ir kai auditorius, žinantis apie planuojamą atsisakymą, gali pateikti paklausimus atitinkamam užduoties grupės nariui, kuris šioje srityje atliko audito procedūras, kad galėtų pagrįsti sprendimą dėl to, jog apibūdinimas reikšmingai neprieštarauja auditoriaus audito metu įgytam supratimui;
- kai kitoje informacijoje yra apibūdintos svarbios bylos, į kurią buvo atsižvelgta audito metu, detalės, kurių auditorius gerai neprisimena, auditorius turėtų remtis audito dokumentais, kuriuose apibendrintos tokios detalės, kad galėtų geriau prisiminti bylą.

A36. Norėdamas nuspręsti, ar remsis ir, jei nuspręs remtis, kokių mastu remsis atitinkamais audito dokumentais arba paklausimais atitinkamiems užduoties grupės nariams, įskaitant arba atitinkamiems komponento auditoriams, auditorius turi priimti profesinį sprendimą. Tačiau auditoriui nebūtina dėl dalyko, įtraukto į kitą informaciją, remtis atitinkamais audito dokumentais arba dėl tokio dalyko pateikti paklausimus atitinkamiems užduoties grupės nariams, įskaitant arba atitinkamiems komponento auditoriams

...

## 2 priedas

...

**1 pavyzdys. Auditoriaus išvada apie įmonę (kurios vertybiniais popieriais prekiaujama arba neprekiuojama viešojoje rinkoje) su nemodifikuota nuomone, kai auditorius visą kitą informaciją gauna iki auditoriaus išvados datos ir kai auditorius nustato, kad kitoje informacijoje reikšmingo išskraipymo nėra.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės (kurios vertybiniais popieriais prekiaujama arba neprekiuojama viešojoje rinkoje) viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas)<sup>148</sup> netaikomas).
- ...

...

<sup>148</sup> 600-asis TAS (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

**2 pavyzdys. Auditoriaus išvada apie įmonę (kurios vertybiniais popieriais prekiaujama arba neprekiuojama viešojoje rinkoje) su nemodifikuota nuomone, kai auditorius, gavęs dalį kitos informacijos iki auditoriaus išvados datos, nustato, kad kitoje informacijoje nėra reikšmingo iškreipimo, ir kai kitą dalį kitos informacijos jis tikisi gauti po auditoriaus išvados datos.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).

- ...

...

**3 pavyzdys. Auditoriaus išvada apie įmonę, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, su nemodifikuota nuomone, kai auditorius, gavęs dalį kitos informacijos iki auditoriaus išvados datos, nustato, kad kitoje informacijoje nėra reikšmingo iškreipimo, ir kai kitą dalį kitos informacijos jis tikisi gauti po auditoriaus išvados datos.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais neprekiuojama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).

- ...

...

**4 pavyzdys. Auditoriaus išvada apie įmonę, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, su nemodifikuota nuomone, kai auditorius negauna jokios kitos informacijos iki auditoriaus išvados datos, tačiau tikisi ją gauti po auditoriaus išvados datos.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).

- ...

...

**5 pavyzdys. Auditoriaus išvada apie įmonę (kurios vertybiniais popieriais prekiaujama arba neprekiuojama viešojoje rinkoje) su nemodifikuota nuomone, kai auditorius visą kitą informaciją gauna iki auditoriaus išvados datos ir kai auditorius nustato, kad kitoje informacijoje yra reikšmingas kitos informacijos iškreipimas.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės (kurios vertybiniais popieriais prekiaujama arba neprekiaujama viešojoje rinkoje) viso finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai nėra grupės auditas (t. y. 600-asis TAS (persvarstytas) netaikomas).
- ...

...

**6 pavyzdys. Auditoriaus išvada apie įmonę (kurios vertybiniais popieriais prekiaujama arba neprekiaujama viešojoje rinkoje) su sąlygine nuomone, kai auditorius visą kitą informaciją gauna iki auditoriaus išvados datos ir kai taikomas apimties apribojimas, susijęs su reikšmingu konsoliduotųjų finansinių ataskaitų straipsniu, kuris taip pat turi įtakos kitai informacijai.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės (kurios vertybiniais popieriais prekiaujama arba neprekiaujama viešojoje rinkoje) viso konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai yra grupės auditas (t. y. taikomas 600-asis TAS (persvarstytas)).
- ...

...

**7 pavyzdys. Auditoriaus išvada apie įmonę (kurios vertybiniais popieriais prekiaujama arba neprekiaujama viešojoje rinkoje) su neigiama nuomone, kai auditorius visą kitą informaciją gauna iki auditoriaus išvados datos ir kai neigiama nuomonė apie konsoliduotąsias finansines ataskaitas taip pat turi įtakos kitai informacijai.**

Ši pavyzdinė auditoriaus išvada parengta atsižvelgiant į tokias aplinkybes:

- Įmonės (kurios vertybiniais popieriais prekiaujama arba neprekiaujama viešojoje rinkoje) viso konsoliduotųjų finansinių ataskaitų rinkinio, parengto naudojant teisingo pateikimo tvarką, auditas. Tai yra grupės auditas (t. y. taikomas 600-asis TAS (persvarstytas)).
- ...

...

## **805-ASIS TAS (PERSVARSTYTAS) „SPECIALŪS SVARSTYMAI – ATSKIRŲ FINANSINIŲ ATASKAITŲ IR ATSKIRŲ FINANSINĖS ATASKAITOS ELEMENTŲ, SAŠKAITŲ AR STRAIPSNIŲ AUDITAS“.**

### **Įvadas**

*Šio TAS taikymo sritis*

1. Šis TAS netaikomas tam tikromis aplinkybėmis, kurioms esant komponento auditorius atlieka audito procedūras auditoriaus išvadai, kuri teikiama įmonių grupės finansinių ataskaitų auditą atliekančios įmonių grupės užduoties grupės prašymu, patikrinus dėl komponento finansinės informacijos grupės finansinių ataskaitų audito tikslais (žr. 600-ąjį TAS (persvarstyta)<sup>149</sup>).

<sup>149</sup> 600-asis TAS (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“

...

## **2400-ASIS TPUS (PERSVARSTYTAS) „ISTORINIŲ FINANSINIŲ ATASKAITŲ PERŽIŪROS UŽDUOTYS“**

...

### **Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga**

*Šio TPUS taikymo sritis (žr. 1–2 dalis dalį)*

...

### *Komponentų finansinės informacijos peržiūra atliekant įmonių grupės finansinių ataskaitų auditą*

~~A2. Grupės įmonių finansinių ataskaitų auditorius gali prašyti atlikti komponentų peržiūros užduotis pagal šį TPUS. Be tokios peržiūros užduoties, atliktos pagal šį TPUS, grupės auditorius gali prašyti atlikti papildomą darbą arba procedūras, jeigu tai būtina grupės audito užduoties aplinkybėmis.~~

...

### *Santykių su klientais ir peržiūros užduočių prisiėmimas ir tęsimas (žr. 29 dalį)*

...

### *Susitarimas dėl užduoties sąlygų*

...

### *Grupės įmonių komponentų peržiūra*

~~A54. Grupės įmonių finansinių ataskaitų auditorius gali pareikalauti, kad praktikuojantis asmuo atliktų grupės komponento finansinės informacijos peržiūrą. Atsižvelgiant į grupės auditoriaus nurodymus, komponento finansinės informacijos peržiūra gali būti atliekama pagal šį TPUS. Taip pat grupės auditorius gali nurodyti atlikti papildomas procedūras, kuriomis papildytą darbą, atliktą pagal šį TPUS. Jeigu peržiūrą atliekantis praktikuojantis asmuo yra komponento finansinių ataskaitų auditorius, peržiūra atliekama ne pagal šį TPUS.~~

...

### *Užduoties atlikimas*

...

### *Praktikuojančio asmens supratimas (žr. 45–46 dalis)*

...

A78. Siekdamas suprasti įmonę ir jos aplinką bei taikomą finansinės atskaitomybės tvarką, praktikuojantis asmuo taip pat gali apsvarstyti:

- ar subjektas yra subjektų grupės komponentas ar kito subjekto asocijuotoji įmonė;
- ...

Procedūrų parengimas ir atlikimas (žr. 47 ir 55 dalis)

...

A80. Kai praktikuojantis asmuo įsipareigoja peržiūrėti subjektų grupės finansines ataskaitas, planuojamų atlikti peržiūros procedūrų pobūdis, laikas ir apimtis parenkami taip, kad būtų pasiekti praktikuojančio asmens nustatyti peržiūros užduoties tikslai, nurodyti šiame TPUS, tačiau atsižvelgiant į grupės finansinės ataskaitas.

...

*Analitinės procedūros* (žr. 46–47, 49 dalis)

A90. Finansinių ataskaitų peržiūros metu atlikdamas analitines procedūras praktikuojantis asmuo gali:

- gauti ir atnaujinti savo žinias apie subjektą ir jo aplinką, taip pat nustatyti finansinių ataskaitų sritis, kuriose gali būti reikšmingų iškraipymų;
- nustatyti nesuderinamumus su numatytais finansinių ataskaitų tendencijomis, vertėmis ar normomis arba nukrypimus nuo jų, pavyzdžiui, finansinių ataskaitų sutapimo su pagrindiniais duomenimis, įskaitant pagrindinius veiklos rezultatus, lygį;
- pateikti pagrindžiančių įrodymų, susijusių su kitomis paklausimų arba analitinėmis procedūromis, kurios jau buvo atliktos;
- pasinaudoti jomis kaip papildomomis procedūromis, jeigu praktikuojantis asmuo sužino apie dalyką (-us), dėl kurių jis mano, kad finansinės ataskaitos gali būti reikšmingai iškraipytos. Tokių papildomų procedūrų pavyzdžiu yra mėnesio pajamų ir išlaidų rodiklių palyginimas pagal subjekto pelno centrus, padalinius arba kitus komponentus, siekiant gauti įrodymų apie finansinę informaciją, pateiktą finansinių ataskaitų straipsniuose arba įtrauktą į atskleistą informaciją.

...

Tarptautinė apskaitos specialistų federacija (IFAC<sup>®</sup>, angl. *International Federation of Accountants*<sup>®</sup>) remia struktūras ir procesus, kurie yra IAASB veiklos pagrindas.

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.

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.

© 2022 m. balandis, autorių teisės priklauso IFAC. Visos teisės saugomos. Šį leidinį galima atsisiųsti adresu [www.iaasb.org](http://www.iaasb.org) ir naudoti asmeninėms ir nekomercinėms (t. y. profesinėms ar tyrimo) reikmėms. Būtina gauti raštišką leidimą šį dokumentą versti, kopijuoti, saugoti arba perduoti, arba naudoti kitais panašiais tikslais.

*International Auditing and Assurance Standards Board, 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, IAASB, ISA, ISAE, ISRE, ISRS, ISQC, ISQM, IAPN* ir IAASB logotipai yra IFAC prekių ženklai arba JAV ir kitose šalyse įregistruoti IFAC prekių ir paslaugų ženklai.

Informaciją apie autorių teises, prekių ženklus ir leidimus rasite paspaudę [permissions](#) arba susisiekę el. pašto adresu [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).

Šis *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* parengtas 600-asis tarptautinis audito standartas (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“, kurį 2022 m. balandį anglų kalba išleido *International Federation of Accountants (IFAC)* ir kurį 2023 m. rugsėjį į lietuvių kalbą išvertė Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, yra platinamas gavus *IFAC* leidimą. 600-ojo tarptautinio audito standarto (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ vertimo procesas buvo apsvarstytas *IFAC* ir vertimas atliktas remiantis *Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants* (liet. „Politikos pareiškimas – *IFAC* išleistų standartų vertimo ir platinimo politika“). Visas patvirtintas *IAASB* parengto 600-ojo tarptautinio audito standarto (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ tekstas yra *IFAC* išleistas anglų kalba. *IFAC* neprisiima atsakomybės už vertimo tikslumą ir išsamumą arba veiksmus, kurių gali būti dėl to imamasi.

© 2022 m. 600-ojo tarptautinio audito standarto (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ teksto anglų kalba autorių teisės priklauso *IFAC*. Visos teisės saugomos.

© 2023 m. 600-ojo tarptautinio audito standarto (persvarstytas) „Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“ teksto lietuvių kalba autorių teisės priklauso *IFAC*. Visos teisės saugomos.

Originalus pavadinimas: *International Standard on Auditing (ISA) 600 (Revised), Special Considerations—Audits of Group Financial Statements (Including the Work of Component Auditors) (April 2022)*

Susisiekite adresu [Permissions@ifac.org](mailto:Permissions@ifac.org), jei norite gauti leidimą šį dokumentą kopijuoti, saugoti arba perduoti, arba naudoti kitais panašiais tikslais.

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](http://www.iaasb.org)