

**International Ethics Standards
Board for Accountants®**

***TARPTAUTINIO APSKAITOS
PROFESIONALŲ ETIKOS
KODEKSO***

***ĮSKAITANT TARPTAUTINIUS
NEPRIKLAUSOMUMO STANDARTUS***

2022 M. VERSIJA

International Federation of Accountants®

529 Fifth Avenue

New York, New York 10017 USA

Šį leidinį išleido *International Federation of Accountants* (IFAC®). Jos misija yra atstovauti viešajam interesui prisidedant prie aukštos kokybės tarptautinių standartų kūrimo, skatinant jų priėmimą ir įgyvendinimą, didinant apskaitos specialistų organizacijų pajėgumus ir pasisakant viešojo intereso klausimais. Šį leidinį galima atsisiųsti asmeninėms reikmėms arba įsigyti iš *International Ethics Standards Board for Accountants*® (IESBA®) interneto svetainėje, adresu www.ethicsboard.org.

IFAC išleistas *Tarptautinis apskaitos profesionalų etikos kodeksas (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* (angl. *International Code of Ethics for Professional Accountants*™ (including *International Independence Standards*™), taip pat parengiamieji projektai, konsultaciniai dokumentai ir kiti IESBA leidiniai yra IFAC prekių ženklai.

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

International Ethics Standards Board for Accountants, *International Code of Ethics for Professional Accountants*™ (including *International Independence Standards*™), *International Federation of Accountants*, IESBA, IFAC, logotipai IESBA ir IFAC yra IFAC prekių ženklai arba registruoti IFAC prekių ir paslaugų ženklai.

© 2022 m. rugsėjis. Autorių teisės priklauso *International Federation of Accountants* (IFAC). Visos teisės saugomos. Šį dokumentą galima kopijuoti, saugoti, perduoti ar kitaip naudoti tik gavus raštišką IFAC leidimą, išskyrus, kai jis yra naudojamas asmeninėms, nekomercinėms reikmėms. Susisiekite permissions@ifac.org.

ISBN: 978-1-60815-532-3

Šis *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA) parengtas Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso vadovas (2022 m. versija), kurį 2022 m. rugsėjį anglų kalba išleido *International Federation of Accountants* (IFAC) ir kurį 2023 m. birželį į lietuvių kalbą išvertė Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, yra platinamas gavus IFAC leidimą. Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso vadovo (2022 m. versijos) vertimo procesas buvo apsvaistytas 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 IESBA parengto Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso vadovo (2022 m. versijos) tekstas yra IFAC išleistas anglų kalba. IFAC neprisiima atsakomybės už vertimo tikslumą ir išsamumą arba veiksmus, kurių gali būti dėl to imamasi.

© 2022 m. Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso vadovo (2022 m. versijos) teksto anglų kalba autorių teisės priklauso IFAC. Visos teisės saugomos.

© 2023 m. Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso vadovo (2022 m. versijos) teksto lietuvių kalba autorių teisės priklauso IFAC. Visos teisės saugomos.

Originalus pavadinimas: *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2022 Edition*, ISBN: 978-1-60815-508-8

Susisiekite adresu Permissions@ifac.org, jei norite gauti leidimą šį dokumentą kopijuoti, saugoti arba perduoti, arba naudoti kitais panašiais tikslais.

Paskelbė:



**TARPTAUTINIO APSKAITOS PROFESIONALŲ ETIKOS KODEKSO
(ĮSKAITANT TARPTAUTINIUS NEPRIKLAUSOMUMO STANDARTUS)
VADOVAS**

2022 M. VERSIJA

Šio vadovo struktūra

Šis vadovas yra sudarytas iš šių skyrių:

Įvadas apie Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdybą	1
Tarptautinės apskaitos specialistų federacijos vaidmuo	2
Šio vadovo taikymo sritis	3
Turinio pakeitimai, palyginti su 2021 m. versija	4
Kodekso žinynas	5
Turinys	10
Pratarmė	13
1 dalis. Kodekso laikymasis, pagrindiniai principai ir konceptualieji pagrindai.....	14
2 dalis. Apskaitos profesionalai versle	35
3 dalis. Apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje	73
Tarptautiniai nepriklausomumo standartai (4A ir 4B dalys)	
4A dalis. Nepriklausomumas atliekant audito ir peržiūros užduotis ...	122
4B dalis. Nepriklausomumas atliekant užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys	228
Žodynas, įskaitant santrumpas	269
Įsigaliojimo data.....	283
Kodekso pakeitimai.....	284

Autorių teisės ir vertimas

TASF skelbia TASESV vadovus, standartus ir kitus leidinius, todėl jai priklauso jų autorių teisės.

TAPF pripažįsta, kad labai svarbu, jog finansinių ataskaitų rengėjai ir vartotojai, auditoriai ir kiti apskaitos profesionalai, priežiūros institucijos, nacionalinių standartų rengėjai, TAPF organizacijos narės, teisininkai, akademinė bendruomenė, studentai ir kitos suinteresuotosios grupės ne angliškai kalbančiose šalyse turėtų galimybę skaityti standartus gimtąja kalba. Todėl TBF skatina savo leidinių platinimą, vertimą ir pritaikymą bei padeda tai padaryti.

TASF politika dėl autorių teisėmis apsaugotų leidinių vertimo ir platinimo pateikta *Tarptautinės apskaitos specialistų federacijos išleistų standartų vertimo ir kopijavimo politikoje* ir *Tarptautinės apskaitos specialistų federacijos leidinių kopijavimo arba vertimo ir kopijavimo politikoje*. Suinteresuotosios šalys, kurios nori kopijuoti arba versti ir kopijuoti šį vadovą, turi susisiekti permissions@ifac.org ir aptarti su tuo susijusias sąlygas.

ĮVADAS APIE TARPTAUTINIŲ APSKAITOS SPECIALISTŲ ETIKOS STANDARTŲ VALDYBĄ (INTERNATIONAL ETHICS STANDARDS BOARD FOR ACCOUNTANTS®)

Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdyba (TASESV) (angl. International Ethics Standards Board for Accountants® (IESBA®)) yra nepriklausoma pasaulinė standartus rengianti valdyba. TASESV misija – atstovauti viešajam interesui nustatant etikos standartus, įskaitant auditoriams taikomus nepriklausomumo standartus, skirtus pakelti apskaitos profesionalų etiško elgesio ir praktikos kortelę. Tuo tikslu yra naudojamas visuotinai taikomas Tarptautinis apskaitos profesionalų etikos kodeksas (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus) (toliau – Kodeksas).

TASESV mano, kad laikantis vieno bendro aukštos kokybės etikos standartų rinkinio gerėja apskaitos profesionalų teikiamų paslaugų kokybė ir nuoseklumas, o tai didina visuomenės pasitikėjimą ir tikėjimą apskaitos profesija. TASESV rengia standartus atsižvelgdama į viešąjį interesą bei TASESV konsultacinės patariamiosios grupės (angl. Consultative Advisory Group, CAG) rekomendacijas bei prižiūrint Viešųjų interesų priežiūros valdybai (angl. Public Interest Oversight Board, PIOB).

TASESV sudaro 18 valdybos narių iš įvairių pasaulio šalių, iš kurių ne daugiau kaip 9 nariai yra praktikuojantys apskaitos specialistai ir ne mažiau kaip 3 – visuomenės atstovai (asmenys, kurie turėtų atstovauti ir kurie, kaip tikimasi, atstovauja viešajam interesui). Narius atrinka PIOB Standartų rengimo valdybų Kandidatūrų teikimo komitetas (angl. Standard-Setting Boards Nominating Committee), atsižvelgdamas į būtinybę išlaikyti bendrą Valdybos narių įgūdžių pusiausvyrą ir užtikrinti narių įvairovę bei atstovavimą skirtingoms suinteresuotoms šalims. Kandidatūrų teikimo komitetas teikia PIOB rekomendacijas, kuriuos kandidatus tvirtinti kaip TASESV narius.

Rengdama standartus, TASESV privalo veikti skaidriai ir laikytis PIOB patvirtintos tvarkos. Valdybos posėdžiai yra atviri visuomenei, o darbotvarkės dokumentai yra skelbiami TASESV interneto svetainėje.

Daugiau informacijos rasite adresu www.ethicsboard.org.

TARPTAUTINĖS APSKAITOS SPECIALISTŲ FEDERACIJOS VAIDMUO

Tarptautinė apskaitos specialistų federacija (TASF) (angl. *The International Federation of Accountants*[®], *IFAC*[®]) kartu su savo narėmis organizacijomis atstovauja viešajam interesui didindama apskaitos profesijos svarbą, reputaciją ir vertę, taip prisidedama prie stiprių ir tvarių organizacijų, rinkų ir ekonomikų kūrimo. Ji pasisako ir dalyvauja pasaulinės profesijos vardu, veda profesiją į ateitį ir padeda jai pasiruošti, prisideda prie aukštos kokybės tarptautinių standartų rengimo, priėmimo ir įgyvendinimo. 1977 m. įkurtą TASF šiuo metu sudaro daugiau kaip 180 tikrųjų ir asocijuotųjų narių iš 135 šalių ir jurisdikcijų, kurie atstovauja daugiau kaip 3 mln. apskaitos specialistų viešojoje praktikoje, taip pat dirbančių švietimo, valstybės, pramonės ir prekybos sektoriuose.

Siekdama atstovauti viešajam interesui, TASF prisideda prie aukštos kokybės tarptautinių etikos reikalavimų apskaitos specialistams rengimo, priėmimo ir įgyvendinimo, daugiausia – teikdama pagalbą TASESV. TBF aprūpina žmogiškaisiais ištekliais, padeda valdymo ir informavimo klausimais, teikia finansinę paramą nepriklausomai standartus rengiančiai valdybai, taip pat siūlo valdybos narių kandidatūras ir padeda juos atrinkti.

TASESV pati rengia savo darbotvarkes ir tvirtina leidinius remdamasi atitinkama savo tvarka. TBF šiame procese nedalyvauja. TBF neturi įtakos darbotvarkėms arba leidiniams. TBF skelbia vadovus, standartus ir kitus leidinius ir TBF priklauso visų šių leidinių autorių teisės.

TASESV nepriklausomumas užtikrinamas įvairiais būdais:

- formalia ir nepriklausoma standartų rengimo proceso viešojo intereso priežiūra, kurią vykdo PIOB (daugiau informacijos rasite adresu www.ipiob.org), kuri laikosi griežtos tvarkos, numatančios viešąsias konsultacijas;
- kandidatų skyrimu ir (arba) atranka viešų konkursų būdu, kai PIOB vykdo formalią ir nepriklausomą kandidatų skyrimo ir (arba) atrankos vykdymo proceso priežiūrą;
- visišku skaidrumu tiek vykdant tinkamą standartų rengimo procesą, tiek suteikiant visuomenei galimybę gauti darbotvarkių dokumentus, dalyvauti posėdžiuose, susipažinti su skelbiamomis baigtų rengtų standartų galutinėmis išvadomis;
- Konsultacinės patariamiosios grupės ir stebėtojų dalyvavimu standartų rengimo procese; ir
- reikalavimu TASESV nariams, taip pat skiriančioms ir (arba) įdarbinančioms organizacijoms laikytis valdybai taikomų nepriklausomumo ir sąžiningumo principų bei atstovauti viešajam interesui.

Daugiau informacijos rasite apsilankę TBF svetainėje, adresu www.ifac.org

ŠIO VADOVO TAIKYMO SRITIS

2022 M. VERSIJA

Kaip ir ankstesnėse vadovo versijose, šioje vadovo versijoje pateikiama apibendrinta informacija apie TAPF vaidmenį ir TASESV išleisto oficialaus *Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* (toliau – Kodeksas) tekstas.

TURINIO PAKEITIMAI, PALYGINTI SU 2021 M. VERSIJA (KODEKSO)

Šis vadovas pakeičia 2021 m. *Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus) vadovo* versiją ir apima šias toliau nurodytas 2022 m. gruodį įsigaliosiančias persvarstytas nuostatas:

- persvarstytos ne užtikrinimo paslaugų (NUP) ir su atlygiu susijusios Kodekso nuostatos;
- persvarstytos užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens ir kitų atitinkamų peržiūras atliekančių asmenų objektyvumą reglamentuojančios nuostatos;
- atitinkami su kokybės valdymu susiję Kodekso pakeitimai, kurie buvo paskelbti Tarptautinių audito ir užtikrinimo standartų valdybai (TAUSV) baigus rengti kokybės valdymo standartų rinkinį.

Patvirtinti, bet dar neįsigalioję pakeitimai

2022 m. versijos vadovas apima persvarstytą viešojo intereso įmonės (VIĮ) apibrėžtį, kurioje, be kitų dalykų, nurodomas platesnis VIĮ kategorijai priskiriamų įmonių sąrašas, įskaitant naują kategoriją „subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje“, kuri pakeičia kategoriją „biržinė įmonė“.

Persvarstyta VIĮ apibrėžtis ir susijusios nuostatos galios 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui. Bus leidžiama taikyti anksčiau.

Pakeitimai buvo paskelbti TASESV svetainėje 2022 m. balandį.

Nuo 2024 m. galiojantys pakeitimai bus įtraukti į 2024 m. e-Kodeksą.

Po 2022 m. balandžio paskelbti Kodekso pakeitimai ir parengiamieji projektai

Daugiau informacijos apie naujausius pakeitimus ir galutinius variantus, kurie buvo paskelbti po 2022 m. balandžio, arba tebesvarstomus parengiamuosius projektus rasite TASESV svetainėje, adresu www.ethicsboard.org.

KODEKSO ŽINYNAS

(Šis žinynas nėra privaloma priemonė taikant Kodeksą.)

Kodekso paskirtis

1. *Tarptautiniame apskaitos profesionalų etikos kodekse (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* (toliau – Kodeksas) nustatyti pagrindiniai apskaitos profesionalų etikos principai, kurie atspindi profesijos atstovų įsipareigojimą atstovauti viešajam interesui. Šiais principais nustatomas elgesio, kurio tikimasi iš apskaitos profesionalo, standartas. Pagrindiniai principai: sąžiningumas, objektyvumas, profesinė kompetencija ir tinkamas atidumas, konfidencialumas ir profesionalus elgesys.
2. Kodekse pateikti konceptualieji pagrindai, kuriuos apskaitos profesionalai turi taikyti norėdami nustatyti, įvertinti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi bei į jas reaguoti. Kodekse nustatyti reikalavimai ir pateikiama jų taikymo medžiaga įvairiomis temomis, kad apskaitos specialistams būtų lengviau taikyti konceptualiuosius pagrindus konkrečiais atvejais.
3. Audito, peržiūros ir kitoms užtikrinimo užduotims Kodekse numatyti *tarptautiniai nepriklausomumo standartai*, kurie nustatomi taikant su šiomis užduotimis susijusių grėsmių nepriklausomumui konceptualiuosius pagrindus.

Kodekso sandara

4. Kodeksą sudaro:
 - 1 dalis. *Kodekso laikymasis, pagrindiniai principai ir konceptualieji pagrindai*. Ji apima visiems apskaitos profesionalams taikomus pagrindinius principus ir konceptualiuosius pagrindus.
 - 2 dalis. *Apskaitos profesionalai versle*. Joje pateikiama papildoma medžiaga, kuri taikoma apskaitos profesionalams versle, kai jie vykdo profesinę veiklą. Apskaitos profesionalai versle yra apskaitos profesionalai, kurie yra įdarbinti, pasamdyti arba sudarę sutartis bei turintys arba neturintys vykdymo įgaliojimų, pavyzdžiui, dirbantys:
 - prekybos, pramonės arba paslaugų sektoriuje;
 - viešajame sektoriuje;
 - švietimo sektoriuje;
 - pelno nesiekiančių organizacijų sektoriuje;
 - reguliavimo institucijoje arba profesinėje organizacijoje.
 - 2 dalis taip pat yra taikoma asmenims, kurie yra apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje, vykdantys profesinę veiklą priklausomai nuo to, koks santykis juos, kaip audito įmonės rangovus, darbuotojus ar savininkus, sieja su audito įmone.
 - 3 dalis. *Apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje*. Šioje dalyje pateikiama papildoma medžiaga, kuri taikoma apskaitos profesionalams viešojoje praktikoje, kai jie teikia profesines paslaugas.
 - *Tarptautiniai nepriklausomumo standartai*, kuriuose pateikiama papildoma medžiaga, kuri taikoma apskaitos profesionalams viešojoje praktikoje, kai jie teikia užtikrinimo paslaugas:
 - 4A dalis. *Nepriklausomumas atliekant audito ir peržiūros užduotis*. Ji taikoma atliekant audito ir peržiūros užduotis;

- 4B dalis. *Nepriklausomumas atliekant kitas užtikrinimo užduotis, bet ne audito arba peržiūros užduotis.* Ji taikoma atliekant užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito arba peržiūros užduotys;
 - *Žodynas*, kuriame apibrėžiamos sąvokos (kur reikia, pateikiama ir papildomų paaiškinimų) ir apibūdinamos Kodekse vartojamos specifinės reikšmės sąvokos. Pavyzdžiui, kaip nurodyta 4A dalies Žodyne, sąvoka „audito užduotis“ taip pat reiškia tiek audito, tiek peržiūros užduotis. Žodyne taip pat pateikiamos Kodekse bei jame nurodytuose kituose standartuose vartojamos santrumpos.
5. Kodeksą sudaro skyriai, kurie yra skirti konkrečioms temoms. Kai kurie skyriai yra padalyti į poskyrius, kuriuose aptariami konkretūs tų temų aspektai. Kiekvieną Kodekso skyrių atitinkamai sudaro:
- įvadas, kuriame nurodomas skyriuje aptariamas dalykas ir pristatomi reikalavimai bei taikymo medžiaga konceptualiųjų pagrindų kontekste. Įvadinę medžiagą sudaro informacija, įskaitant vartojamų sąvokų paaiškinimus, kuri yra svarbi, siekiant suprasti ir pritaikyti kiekvieną dalį ir jos skyrius;
 - reikalavimai, kuriuose nurodomi bendrieji ir specifiniai įsipareigojimai atsižvelgiant į nagrinėjamą dalyką;
 - taikymo medžiaga, kurioje pateikiamas kontekstas, paaiškinimai, siūlomi apsvaistyti veiksmai arba dalykai, pavyzdžiai ir kitos gairės, kad būtų lengviau laikytis reikalavimų.

Kaip naudotis kodeksu

Pagrindiniai principai, nepriklausomumas ir konceptualieji pagrindai

6. Kodekse reikalaujama, kad apskaitos profesionalai laikytųsi pagrindinių etikos principų, taip pat, kad jie taikytų konceptualiuosius pagrindus grėsmėms pagrindinių principų laikymuisi nustatyti, įvertinti ir į jas reaguoti. Taikant konceptualiuosius pagrindus būtina turėti gebėjimą kvestionuoti, priimti profesinį sprendimą ir atlikti nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą.
7. Konceptualiuosiuose pagrinduose pripažįstama, kad esamos sąlygos, tvarkos ir procedūros, kurias nustatė profesinė, teisėkūros, reguliuojanti įstaiga, audito įmonė ar įdarbinusi organizacija, galėtų turėti įtakos grėsmių identifikavimui. Tokios sąlygos, tvarkos ir procedūros taip pat galėtų būti svarbus veiksnys, kai apskaitos profesionalas vertina, ar grėsmė yra priimtino lygio. Kai grėsmės nėra priimtino lygio, pagal konceptualiuosius pagrindus reikalaujama, kad apskaitos profesionalai reaguotų į tokias grėsmes. Apsaugos priemonių taikymas yra vienas iš būdų reaguoti į tokias grėsmes. Apsaugos priemonės – tai pavieniai arba bendri veiksmai, kurių imasi apskaitos profesionalas, kad veiksmingai sumažintų grėsmes iki priimtino lygio.
8. Pagal Kodeksą reikalaujama, kad atlikdami audito, peržiūros ar kitą užtikrinimo užduotį apskaitos profesionalai būtų nepriklausomi. Konceptualieji pagrindai taikomi nustatant, įvertinant grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguojant taip pat kaip ir grėsmių pagrindinių principų laikymuisi atveju.
9. Norint laikytis Kodekso, reikia žinoti, suprasti ir taikyti:
- visas 1 dalies konkrečiame skyriuje pateiktas atitinkamas nuostatas ir, jeigu taikoma, 200, 300, 400 ir 900 skyriuose pateiktą papildomą informaciją.
 - visas atitinkamas konkrečiame skyriuje pateiktas nuostatas, pavyzdžiui, taikyti nuostatas, kurios yra nurodytos po paantraštemis, pavadinimais „Bendrosios nuostatos“ ir „Visi

audito klientai“, kartu su papildomomis konkrečiomis nuostatomis, įskaitant tas, kurios yra nurodytos po antraštelėmis, pavadintomis „Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės“ arba „Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės“;

- visas atitinkamas konkrečiame skyriuje pateiktas nuostatas bei bet kokias papildomas nuostatas, kurios yra išvardytos bet kuriame atitinkamame skyriuje.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

10. Reikalavimus ir taikymo medžiagą būtina perskaityti ir taikyti, siekiant laikytis pagrindinių principų, taikyti conceptualiuosius pagrindus ir išlikti nepriklausomam, kai atliekamos audito, peržiūros ir kitos užtikrinimo užduotys.

Reikalavimai

11. Reikalavimai yra pažymėti raide „R“ ir, daugeliu atvejų, juose vartojamas veiksmažodis „turi“. Kodekse vartojamas veiksmažodis „turi“ reiškia apskaitos profesionalo arba audito įmonės prievolę laikytis konkrečios nuostatos, kurioje yra pavartotas žodis „turi“.
12. Kodekse yra numatytos tam tikrais atvejais taikomos reikalavimų išimtys. Tokiu atveju nuostata yra pažymėta raide „R“, tačiau vartojamas veiksmažodis „gali“ arba sąlygos formuluotė.
13. Kodekse vartojamas žodis „gali“ reiškia leidimą imtis tam tikrų veiksmų tam tikromis aplinkybėmis, įskaitant reikalavimui taikomą išimtį. Jis nevartojamas galimybei išreikšti.
14. Kodekse vartojamas žodis „galėtų“ reiškia galimybę imtis spęsti kilusį klausimą, situaciją arba veiksmų eigą. Kai šis žodis vartojamas kartu su žodžiu grėsmė, jis nereiškia konkretaus lygio galimybės arba tikimybės, nes grėsmės lygio vertinimas priklauso nuo konkretaus dalyko ar veiksmų eigos faktų ir aplinkybių.

Taikymo medžiaga

15. Be reikalavimų, Kodekse pateikiama ir taikymo medžiaga, kurioje nurodomas kontekstas, svarbus siekiant tinkamai suprasti Kodeksą. Pabrėžtina, kad taikymo medžiaga skirta padėti apskaitos profesionalams suprasti, kaip taikyti conceptualiuosius pagrindus konkrečiomis aplinkybėmis bei suprasti ir laikytis specialaus reikalavimo. Nors taikymo medžiaga nėra laikoma reikalavimu, ją būtina apsvarstyti, siekiant tinkamai taikyti Kodekso reikalavimus, įskaitant conceptualiuosius pagrindus. Taikymo medžiaga yra pažymėta raide „A“.
16. Taikymo medžiagoje pateikiami pavyzdžių sąrašai nėra baigtiniai.

Kodekso žinyno priedas

17. Kodekso žinyne pateikiama Kodekso apžvalga.

OVERVIEW OF THE CODE

PART 1

COMPLYING WITH THE CODE, FUNDAMENTAL PRINCIPLES AND CONCEPTUAL FRAMEWORK
(ALL PROFESSIONAL ACCOUNTANTS - SECTIONS 100 TO 199)

PART 2

PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN BUSINESS

(SECTIONS 200 TO 299)

(PART 2 IS ALSO APPLICABLE TO INDIVIDUAL PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN PUBLIC PRACTICE WHEN PERFORMING PROFESSIONAL ACTIVITIES PURSUANT TO THEIR RELATIONSHIP WITH THE FIRM)

PART 3

PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN PUBLIC PRACTICE

(SECTIONS 300 TO 399)

INTERNATIONAL INDEPENDENCE STANDARDS

(PARTS 4A AND 4B)

PART 4A – INDEPENDENCE FOR AUDIT AND REVIEW ENGAGEMENTS

(SECTIONS 400 TO 899)

PART 4B – INDEPENDENCE FOR ASSURANCE ENGAGEMENTS OTHER THAN AUDIT AND REVIEW ENGAGEMENTS

(SECTIONS 900 TO 999)

GLOSSARY

(ALL PROFESSIONAL ACCOUNTANTS)

TARPTAUTINIO APSKAITOS PROFESIONALŲ ETIKOS KODEKSO VADOVAS

(ĮSKAITANT NEPRIKLAUSOMUMO STANDARTUS)

TURINYS

	Puslapis
PRATARMĖ	13
1 DALIS. KODEKSO PAGRINDINIŲ PRINCIPŲ IR KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ LAIKYMASIS	14
100 Kodekso laikymasis	15
110 Pagrindiniai principai	18
111 – Sąžiningumas	19
112 – Objektivumas	20
113 – Profesinė kompetencija ir tinkamas atidumas	20
114 – Konfidencialumas	21
115 – Profesionalus elgesys	23
120 Konceptualieji pagrindai	24
2 dalis. Apskaitos profesionalai versle	35
200 Konceptualiųjų pagrindų taikymas. Apskaitos profesionalai versle	36
210 Interesų konfliktai	41
220 Informacijos rengimas ir pateikimas	44
230 Pakankama ekspertinė patirtis	49
240 Su finansine atskaitomybe ir sprendimų priėmimu susiję finansiniai interesai, užmokestis ir skatinimai	51
250 Skatinimas, įskaitant dovanas ir svetingumą	53
260 Atsakas į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą	59
270 Spaudimas pažeisti pagrindinius principus	69
3 dalis. Apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje	73
300 Konceptualiųjų pagrindų taikymas. Apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje	74
310 Interesų konfliktai	81
320 Profesionalo skyrimai	88
321 Antroji nuomonė	92
325 Užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens ir kitų atitinkamų peržiūras atliekančių asmenų objektivumas	93

330	Atlygis ir kitų rūšių mokėjimai	96
340	Skatinimas, įskaitant dovanas ir svetingumą	99
350	Kliento turto saugojimas	105
360	Atsakas į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą	106
TARPTAUTINIAI NEPRIKLAUSOMUMO STANDARTAI		
(4A IR 4B DALYS).....		122
4A DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTIS		
.....		122
400	Konceptualiųjų pagrindų taikymas nepriklausomumui atliekant audito ir peržiūros užduotis	124
410	Atlygiai	141
411	Užmokesčio ir įvertinimo politika	155
420	Dovanos ir svetingumas.....	156
430	Esamas arba gresiantis bylinėjimasis	157
510	Finansiniai interesai	158
511	Paskolos ir garantijos	163
520	Verslo santykiai	165
521	Šeimos ir asmeniniai santykiai.....	167
522	Neseniai buvę audito kliento darbuotojai.....	171
523	Direktoriaus ar pareigūno pareigos audito kliento įmonėje	172
524	Įdarbinimas audito kliento įmonėje.....	173
525	Laikini darbuotojų paskyrimai	177
540	Ilgalaikiai darbuotojų santykiai (įskaitant partnerių rotaciją) su audito klientu	178
600	Ne užtikrinimo paslaugų teikimas audito klientui	184
601	Apskaitos ir buhalterijos paslaugos	194
602	Administracinės paslaugos	197
603	Vertinimo paslaugos.....	198
604	Mokesčių paslaugos	200
605	Vidaus audito paslaugos.....	208
606	Informacinių technologijų sistemų paslaugos	212
607	Pagalbos bylinėjantis paslaugos	214
608	Teisinės paslaugos.....	217
609	Darbuotojų samdymo paslaugos.....	220
610	Įmonės finansų paslaugos.....	222
800	Išvados, kuriose numatytas naudojimo ir platinimo ribojimas, apie specialiosios paskirties	

finansines ataskaitas (audito ir peržiūros užduotys).....	225
4B DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT UŽTIKRINIMO UŽDUOTIS, KURIOS NĖRA AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTYS	228
900 Konceptualiųjų pagrindų taikymas nepriklausomumui atliekant užduotis, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys	229
905 Atlygiai	238
906 Dovanos ir svetingumas.....	243
907 Esamas arba gresiantis bylinėjimasis	244
910 Finansiniai interesai	245
911 Paskolos ir garantijos	248
920 Verslo santykiai	250
921 Šeimos ir asmeniniai santykiai.....	252
922 Neseniai buvę užtikrinimo užduoties kliento darbuotojai	256
923 Direktorius ar pareigūno pareigos užtikrinimo užduoties kliento įmonėje	258
924 Įdarbinimas užtikrinimo užduoties kliento įmonėje.....	259
940 Ilgalaikiai darbuotojų santykiai su užtikrinimo užduoties klientu	261
950 Ne užtikrinimo paslaugų teikimas užtikrinimo užduočių klientams	263
990 Išvados, kuriose numatyti riboto naudojimo ir platinimo ribojimai (užtikrinimo užduotys, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys).....	267
ŽODYNAS, ĮSKAITANT SANTRUMPAS	269
ĮSIGALIOJIMO DATA	283

PRATARMĖ

TASESV, kaip įgaliojimus rengti standartus turintis organas, rengia ir išleidžia *Tarptautinį apskaitos profesionalų etikos kodeksą (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* (toliau – Kodeksas). Kodeksas skirtas skirtingų pasaulio šalių apskaitos profesionalams. TASESV, laikydama atitinkamos tvarkos, rengia Kodeksą, skirtą naudoti tarptautiniu mastu.

Tarptautinė apskaitos specialistų federacija (TBF) savo narėms organizacijoms nustato atskirus Kodekso laikymosi reikalavimus.

1 DALIS.
KODEKSO, PAGRINDINIŲ PRINCIPŲ
IR KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ LAIKYMASIS

Puslapis

100 skyrius. Kodekso laikymasis.....	15
110 skyrius. Pagrindiniai principai	18
111 skirsnis. Sąžiningumas	19
112 skirsnis. Objektyvumas	20
113 skirsnis. Profesinė kompetencija ir tinkamas atidumas	20
114 skirsnis. Konfidencialumas	21
115 skirsnis. Profesionalus elgesys	23
120 skirsnis. Konceptualieji pagrindai.....	24

1 DALIS.
KODEKSO PAGRINDINIŲ PRINCIPŲ
IR KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ LAIKYMASIS

100 SKYRIUS.

KODEKSO LAIKYMASIS

Įvadas

100.1 Išskirtinis apskaitos profesijos požymis yra pareigos veikti viešojo intereso labai prisiėmimas.

100.2 Pasitikėjimas apskaitos profesija yra tai, kas skatina įmones, vyriausybes ir kitas organizacijas pasitelkti apskaitos profesionalus įvairiose srityse, tokiose kaip finansinė ir kita įmonės atskaitomybė, užtikrinimo ir kitos profesinės paslaugos. Apskaitos specialistai supranta ir pripažįsta, kad tokį pasitikėjimą skatina toliau išvardyti įgūdžiai ir vertybės, kuriais apskaitos specialistai grindžia savo vykdomą profesinę veiklą:

- a) etikos principų ir profesinių standartų laikymasis;
- b) verslo įžvalgų naudojimas;
- c) ekspertinės patirties techniniais ir kitais klausimais taikymas; ir
- d) profesinių sprendimų priėmimas.

Naudodamiesi tokiais įgūdžiais ir vertybėmis apskaitos specialistai gali teikti patarimą ir kitos rūšies paslaugas, kurios atitinka numatytą tikslą ir kuriomis gali pasikliauti numatyti tokių paslaugų naudotojai.

100.3 Šis Kodeksas nustato aukštos kokybės etiško elgesio, kurio tikimasi iš apskaitos profesionalų, standartus, kuriuos apskaitos profesionalų organizacijos (Tarptautinės apskaitos specialistų federacijos (TASF) narės) priima arba jais remiasi rengdamos savo etikos kodeksus. Kodeksą taip pat gali naudoti arba priimti etikos standartų, skirtų tam tikrų sektorių ar jurisdikcijų apskaitos profesionalams, rengėjai, taip pat audito įmonės, rengiančios savo etikos ir nepriklausomumo politikas.

100.4 Kodeksas nustato penkis pagrindinius principus, kurių apskaitos profesionalai privalo laikytis. Jis taip pat apima konceptualiuosius pagrindus, apibrėžiančius požiūrį, kurio būtina laikytis, siekiant nustatyti, įvertinti ir reaguoti į grėsmes tokių pagrindinių principų laikymuisi bei auditų ir kitų užduočių metu kylančias grėsmes nepriklausomumui. Kodekse numatyti pagrindiniai principai ir konceptualieji pagrindai, taikomi tiek apskaitos profesionalams versle, tiek apskaitos profesionalams viešojoje praktikoje, kai jie susiduria su įvairiais faktais ir aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

100.5 A1 Kodekse „R“ raide pažymėti reikalavimai reiškia įpareigojimus.

100.5 A2 Taikymo medžiaga, pažymėta raide „A“, pateikia kontekstą, paaiškinimus, veiksnių pasiūlymus ar svarstytinus dalykus, pavyzdžius ir kitas rekomendacijas, padedančias tinkamai suprasti Kodeksą. Pabrėžtina, kad taikymo medžiaga skirta padėti apskaitos profesionalams suprasti, kaip taikyti konceptualiuosius pagrindus konkrečiomis aplinkybėmis bei suprasti ir laikytis specialaus reikalavimo. Nors taikymo medžiaga nėra laikoma reikalavimu, ją būtina apsvastyti, siekiant tinkamai taikyti Kodekso

reikalavimus, įskaitant konceptualiuosius pagrindus.

R100.6 Apskaitos profesionalas turi laikytis Kodekso.

100.6 A1 Laikydami pagrindinių principų ir specialių Kodekso reikalavimų apskaitos profesionalai gali įgyvendinti savo pareigą veikti viešojo intereso labui.

100.6 A2 Laikantis Kodekso kartu reikia tinkamai atsižvelgti į specialių reikalavimų tikslą ir paskirtį.

100.6 A3 Tai, kad apskaitos profesionalai laikosi Kodekso reikalavimų, nereiškia, kad jie visada vykdo savo pareigą veikti viešojo intereso labui. Gali susidaryti neįprastos ar išskirtinės aplinkybės, kurioms esant apskaitos specialistas manys, kad jis gali veikti ne viešojo intereso labui arba gauti neproporcingą rezultatą, jeigu laikysis kurio nors ar visų Kodekso reikalavimų. Tokiais atvejais apskaitos specialistas raginamas pasitarti su atitinkamu subjektu, tokiu kaip profesinė organizacija ar reguliavimo institucija.

100.6 A4 Viešojo intereso labui veikiantis apskaitos profesionalas vykdydamas profesinę veiklą atsižvelgia ne tik į atskiro kliento ar įdarbinusios organizacijos pageidaujamus ar reikalaujamus dalykus, bet ir į kitų suinteresuotųjų šalių interesus.

R100.7 Jei esant tam tikroms aplinkybėms pagal įstatymus arba kitus teisės aktus apskaitos profesionalui draudžiama laikytis tam tikrų Kodekso dalių, apskaitos profesionalas laikosi tų įstatymų ir kitų teisės aktų bei visų kitų Kodekso reikalavimų.

100.7 A1 Remiantis profesionalaus elgesio principu reikalaujama, kad apskaitos profesionalas laikytųsi atitinkamų įstatymų ir kitų teisės aktų. Kai kurių jurisdikcijų reikalavimai ir nurodymai gali skirtis nuo šio Kodekso reikalavimų ar juos viršyti. Pagal tokias jurisdikcijas veikiantys apskaitos profesionalai turi žinoti tuos skirtumus ir laikytis griežtesnių nuostatų, nebent tai draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus.

Kodekso pažeidimai

R100.8 R400.80–R400.89 ir R900.50–R900.55 dalys yra skirtos aptarti *Tarptautinių nepriklausomumo standartų* pažeidimus. Apskaitos profesionalas, kuris nustato, kad buvo pažeistos bet kurios kitos šio Kodekso nuostatos, turi įvertinti tokio pažeidimo reikšmingumą ir jo įtaką jo gebėjimui laikytis pagrindinių principų. Apskaitos profesionalas taip pat turi:

a) kiek įmanoma greičiau imtis visų įmanomų priemonių tinkamai pašalinti pažeidimo pasekmes; ir

b) nuspręsti, ar būtina apie pažeidimą pranešti atitinkamoms šalims.

100.8 A1 Atitinkamos šalys, kurioms galima pranešti apie tokį pažeidimą, gali būti tos, kurioms toks pažeidimas turi įtakos, arba profesinė organizacijai atitinkama reguliavimo ar priežiūros institucija.

110 SKYRIUS.

PAGRINDINIAI PRINCIPAI

Bendrosios nuostatos

110.1 A1 Apskaitos profesionalas turi laikytis šių penkių pagrindinių etikos principų:

- a) sąžiningumo – visuose profesiniuose ir verslo santykiuose būti doram ir sąžiningam;
- b) objektyvumo – priimti profesinį ar verslo sprendimą, kurio nekompromituoja:
 - i) šališkumas;
 - ii) interesų konfliktais; arba
 - iii) nederama asmenų, organizacijų, technologijų ar kitų veiksmų įtaka ar nederamas pasitikėjimas jais.
- c) profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo, kad galėtų:
 - i) pasiekti ir išlaikyti tokį profesinių žinių ir kompetencijos lygį, kuris užtikrintų, kad klientui ar įdarbinusiai organizacijai būtų teikiama aukšto lygio profesinė paslauga, pagrįsta šiuolaikiniais techniniais ir profesiniais standartais bei atitinkamais teisės aktais; ir
 - ii) veikti kruopščiai ir laikytis taikomų techninių ir profesinių standartų;
- d) konfidencialumo – pasirūpinti profesinių ir verslo santykių metu gautos informacijos neviešinimu;
- e) profesinio elgesio, kad galėtų:
 - i) laikytis atitinkamų įstatymų ir kitų teisės aktų;
 - ii) visoje profesinėje veikloje ir verslo santykiuose elgtis laikydamasis profesinio įsipareigojimo veikti viešojo intereso labui;
 - iii) vengti bet kokių veiksmų, kurie, kaip apskaitos profesionalas žino arba turėtų žinoti, gali diskredituoti profesiją.

R110.2 Apskaitos profesionalas turi laikytis visų pagrindinių principų.

110.2 A1 Pagrindiniai etikos principai nustato elgesio, kurio tikimasi iš apskaitos profesionalo, standartą. Konceptualiuosiuose pagrinduose nustatomas požiūris, kurį apskaitos profesionalas turi taikyti laikydamasis šių pagrindinių principų. 111–115 skirsniuose pateikti reikalavimai ir taikymo medžiaga, susijusi su kiekvienu pagrindiniu principu.

110.2 A2 Apskaitos profesionalas gali susidurti su situacija, kai vieno pagrindinio principo laikymasis prieštarauja vienam arba daugiau kitų pagrindinių principų. Tokiais atvejais apskaitos specialistas gali nuspręsti anonimiškai (jei būtina) pasikonsultuoti su:

- kitais asmenimis audito įmonėje arba įdarbinusioje organizacijoje;
- už valdymą atsakingais asmenimis.
- profesine organizacija;
- reguliavimo institucija;
- teisininku.

Tačiau tokios konsultacijos neatleidžia apskaitos specialisto nuo pareigos priimti profesinį sprendimą, kad išspręstų konfliktą, arba, prireikus ir jeigu to nedraudžia įstatymai arba kiti teisės aktai, atsiriboti nuo dalyko, dėl kurio kyla konfliktas.

110.2 A3 Apskaitos profesionalas yra raginamas dokumentuoti tokio dalyko esmę, su juo susijusių aptarimų detales, priimtus sprendimus ir jų pagrindimą.

111 SKIRSNIS. SAŽININGUMAS

- R111.1** Apskaitos profesionalas turi laikytis sąžiningumo principo, kuris reikalauja, kad apskaitos profesionalas būtų doras ir sąžiningas visuose profesiniuose ir verslo santykiuose.
- 111.1 A1 Sąžiningumas reiškia dorą ir teisingą reikalų tvarkymą, tvirtą pasiryžimą elgtis tinkamai, net ir esant spaudimui elgtis kitaip arba net jei toks elgesys gali sukelti galimas neigiamas asmenines pasekmes ar pasekmes organizacijai.
- 111.1 A2 Tinkamai elgtis, vadinasi:
- išlikti tvirtam susidūrus su dilemomis ir sudėtingomis situacijomis; arba
 - kvestionuoti kitus, kai tai yra pateisinama atsižvelgiant į aplinkybes,
- tokiu būdu, kuris būtų tinkamas tam tikromis aplinkybėmis.
- R111.2** Apskaitos profesionalas neturėtų būti sąmoningai susijęs su ataskaitomis, deklaracijomis, komunikacija ar kita informacija, jei, jo nuomone, tokioje informacijoje:
- yra iš esmės neteisingų ar klaidinančių tvirtinimų;
 - yra aplaidžiai pateiktų tvirtinimų arba informacijos; arba
 - praleista ar neaiškiai pateikta reikalaujama informacija, kai toks jos nepateikimas arba neaiškumas yra klaidinantis.
- 111.2 A1 Apskaitos profesionalas nelaikomas pažeidusiu R111.2 dalies nuostatų, jei pateikia modifikuotą išvadą dėl tokios ataskaitos, deklaracijos, komunikacijos ar kitos informacijos.
- R111.3** Kai apskaitos profesionalas sužino, kad yra siejamas su informacija, nurodyta R111.2 dalyje, jis turi imtis priemonių, kad atsiribotų nuo tokios informacijos.

112 SKIRSNIS. OBJEKTYVUMAS

- R112.1** Apskaitos profesionalas turi laikytis objektyvumo principo, kuriuo reikalaujama, kad apskaitos profesionalas priimtų profesinį ar verslo sprendimą, kurio nekompromituoja:
- šališkumas;
 - interesų konfliktas; arba
 - nederama asmenų, organizacijų, technologijų ar kitų veiksnių įtaka ar nederamas pasitikėjimas jais.
- R112.2** Apskaitos profesionalas neturėtų vykdyti profesinės veiklos, jei aplinkybės ar santykiai daro netinkamą įtaką jo profesiniams sprendimams šioje veikloje.

113 SKIRSNIS. PROFESINĖ KOMPETENCIJA IR TINKAMAS ATIDUMAS

- R113.1 Apskaitos profesionalas turi laikytis profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principo, kuriuo iš jo reikalaujama:
- pasiiekti ir išlaikyti tokį profesinių žinių ir kompetencijos lygį, kuris užtikrintų, kad klientui ar įdarbinusiai organizacijai būtų teikiama aukšto lygio profesinė paslauga remiantis naujausiais techniniais ir profesiniais standartais bei atitinkamais teisės aktais; ir

b) veikti kruopščiai ir laikytis taikomų techninių ir profesinių standartų;

113.1 A1 Siekiant klientams ir įdarbinusioms organizacijoms teikti kokybiškas profesines paslaugas, būtina remtis sveika nuovoka dėl profesinių žinių ir įgūdžių naudojimo teikiant profesines paslaugas.

113.1 A2 Profesinės kompetencijos išlaikymas reikalauja nuolat žinoti ir suprasti svarbias technines, profesines, verslo ir su technologijomis susijusias naujoves. Nuolat keldamas kvalifikaciją apskaitos profesionalas ugdo ir įtvirtina gebėjimus, kad galėtų kompetentingai veikti profesinėje aplinkoje.

113.1 A3 Uolumas reiškia pareigą rūpestingai, atidžiai ir laiku atlikti užduotį atsižvelgiant į jai keliamus reikalavimus.

R113.2 Laikydamasis profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principo, apskaitos profesionalas turi rūpintis, kad jo vadovaujami ir profesines pareigas vykdantys darbuotojai būtų tinkamai mokomi ir prižiūrimi.

R113.3 Tam tikrais atvejais apskaitos profesionalas turi informuoti klientus, darbdavius arba kitus profesinės veiklos ar profesinių paslaugų užsakovus apie būdingus jo vykdomos veiklos ar teikiamų paslaugų apribojimus.

114 SKIRSNIS. KONFIDENCIALUMAS

R114.1 Apskaitos profesionalas turi laikytis konfidencialumo principo, kuris reikalauja, kad jis užtikrintų informacijos, gautos dėl profesinių ir verslo santykių, konfidencialumą. Apskaitos specialistas turi:

a) saugoti konfidencialumą, taip pat ir socialinėje aplinkoje, būti apdairus, kad neatskleistų konfidencialios informacijos tretiesiems, ypač glaudžiai verslo santykiais susijusiems, asmenims, šeimos nariams ar artimiesiems giminaičiams;

b) saugoti informacijos konfidencialumą audito įmonės arba įdarbinusios organizacijos viduje;

c) saugoti potencialaus kliento arba įdarbinusios organizacijos atskleistos informacijos konfidencialumą;

d) neatskleisti audito įmonės ar įdarbinusios organizacijos konfidencialios informacijos, gautos dėl profesinių ir verslo santykių ne audito įmonėje ar įdarbinusioje organizacijoje, be tinkamo ir specialaus leidimo, nebent jis turi teisinę ar profesinę pareigą arba teisę ją atskleisti;

e) nesinaudoti konfidencialia informacija, gauta dėl profesinių ir verslo santykių, siekdamas įgyti asmeninę naudą arba suteikti naudą trečiajam šaliai;

f) neatskleisti ir nenaudoti jokios konfidencialios informacijos, gautos dėl profesinių ir verslo santykių, net tada, kai santykiai yra pasibaigę; ir

g) imtis būtinų veiksmų ir užtikrinti, kad jam pavaldūs darbuotojai bei asmenys, kurie jam patarinėja ir padeda, kartu laikytųsi apskaitos specialistui taikomos pareigos užtikrinti konfidencialumą.

114.1 A1 Konfidencialumas tenkina viešąjį interesą, nes jis palengvina laisvą informacijos perdavimą apskaitos profesionalui iš jo kliento įmonės arba įdarbinusios organizacijos, žinant, kad informacija nebus atskleista trečiosioms šalims. Nepaisant to, toliau pateikiamos aplinkybės, kurioms esant apskaitos profesionalai gali arba turi atskleisti konfidencialią informaciją arba kurioms esant derėtų atskleisti informaciją:

- a) kai to reikalauja įstatymai, pavyzdžiui:
 - i) vykstant teisiniams procesams būtina pateikti dokumentus ar kitus įrodymus; arba
 - ii) atitinkamoms valdžios institucijoms būtina atskleisti pastebėtus įstatymų pažeidimus;
- b) kai atskleisti leidžia įstatymai ir tam pritaria klientas arba įdarbinusi organizacija ir;
- c) kai apskaitos profesionalas turi profesinę pareigą ar teisę atskleisti, kai to nedraudžia įstatymai:
 - i) laikydamasis profesinės organizacijos kokybės peržiūros reikalavimų;
 - ii) atsakydamas į profesinės organizacijos arba reguliavimo institucijos paklausimą arba tyrimą;
 - iii) siekdamas apginti profesinius apskaitos profesionalo interesus teisminių procesų metu;
 - iv) laikydamasis techninių ir profesinių standartų, įskaitant etikos, reikalavimų.

114.1 A2 Sprendžiant, ar atskleisti konfidencialią informaciją, būtina, priklausomai nuo aplinkybių, atsižvelgti į šiuos veiksnius:

- ar nebus pažeisti bet kurios iš šalių interesai, įskaitant trečiąsias šalis, kurių interesams gali būti pakenkta, jei klientas arba įdarbinusioji organizacija sutiks, kad apskaitos profesionalas atskleistų informaciją;
- ar yra žinoma ir pagrįsta, kiek įmanoma, visa susijusi informacija. Veiksniai, dėl kurių nusprendžiama atskleisti informaciją:
 - nepagrįsti faktai;
 - neišsami informacija;
 - nepagrįstos išvados;
- pasiūlytas komunikavimo būdas ir jo adresatas;
- ar šalys, kurioms yra komunikuojama, yra tinkami gavėjai.

R114.2 Konfidencialumo principo privaloma laikytis net tada, kai apskaitos profesionalo ir kliento arba įdarbinusios organizacijos santykiai yra pasibaigę. apskaitos specialistui pakeitus darbą arba įgijus naują klientą, jis turi teisę pasinaudoti ankstesne patirtimi, tačiau jis neturi naudoti ir atskleisti jokios profesinių ar verslo santykių metu gautos ar surinktos konfidencialios informacijos.

115 SKIRSNIS. PROFESIONALUS ELGESYS

R115.1 Apskaitos profesionalas turi laikytis profesionalaus elgesio principo, kuriuo iš jo reikalaujama:

- a) laikytis atitinkamų įstatymų ir kitų teisės aktų;
- b) visoje profesinėje veikloje ir verslo santykiuose elgtis laikantis profesinio įsipareigojimo veikti viešojo intereso labui; ir
- c) vengti bet kokių veiksmų, kurie, kaip apskaitos specialistas žino arba turėtų žinoti, gali diskredituoti profesiją.

Apskaitos profesionalas neturėtų sąmoningai imtis jokio verslo, profesinės veiklos ar veiksmų, kurie kenkia ar galėtų pakenkti profesijos sąžiningumui, objektyvumui ar gerai reputacijai ir dėl to būtų nesuderinami su pagrindiniais principais.

115.1 A1 Elgesys, kuris galėtų diskredituoti profesiją, yra elgesys, dėl kurio nusimananti ir informuota trečioji šalis veikiausiai padarytų išvadą, kad tai daro neigiamą poveikį gerai profesijos reputacijai.

R115.2 Apskaitos profesionalas rinkodaros ir reklamos veiksmams neturėtų menkinti profesijos reputacijos. Apskaitos profesionalas turi būti sąžiningas, teisingas ir negali:

- a) perdėtai teigiamai apibūdinti paslaugas, kurias jis gali teikti, savo kvalifikaciją ar įgytą patirtį;
- b) menkinančiai atsiliepti apie kitų darbą arba daryti nepagrįstus palyginimus.

115.2 A1 Jeigu apskaitos profesionalas turi abejonių dėl reklamos arba rinkodaros formos tinkamumo, jis turėtų pasitarti su atitinkama profesine organizacija.

120 SKYRIUS.

KONCEPTUALIEJI PAGRINDAI

Įvadas

- 120.1 Apskaitos profesionalų veikloje gali kilti tam tikrų grėsmių pagrindinių principų laikymuisi. 120 skyriuje pateikiami reikalavimai ir taikymo medžiaga, įskaitant konceptualiuosius pagrindus, kurie pravers apskaitos specialistui, kad jis galėtų laikytis pagrindinių principų ir vykdyti savo įsipareigojimą veikti viešojo intereso labui. Šiuose reikalavimuose ir taikymo medžiagoje pateikiama faktų ir aplinkybių, įskaitant įvairias profesines veiklas, interesus ir santykius, kurie kelia grėsmes pagrindinių principų laikymuisi. Be to, tai turėtų sulaikyti apskaitos specialistus nuo išvados, kad konkreči situacija gali būti leidžiama, vien tik dėl to, kad ji nėra konkrečiai uždrausta Kodekse.
- 120.2 Konceptualiuosiuose pagrinduose nurodytas būdas, kuriuo naudodamasis apskaitos profesionalas:
- nustato grėsmes pagrindinių principų laikymuisi;
 - įvertina nustatytas grėsmes; ir
 - reaguoja į grėsmes jas pašalindamas arba sumažindamas iki priimtino lygio.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- R120.3** Apskaitos profesionalas turi taikyti konceptualiuosius pagrindus, kad nustatytų, įvertintų grėsmes 110 skyriuje išvardytų pagrindinių principų laikymuisi ir į jas reaguotų.
- 120.3 A1 Papildomi reikalavimai ir taikymo medžiaga, kurie yra tiesiogiai susiję su konceptualiųjų pagrindų taikymu, yra pateikti:
- 2 dalyje *Apskaitos profesionalai versle*;
 - 3 dalyje *Apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje*; ir
 - Tarptautinių nepriklausomumo standartų*:
 - 4A dalyje *Nepriklausomumas atliekant audito ir peržiūros užduotis*;
 - 4B dalyje *Nepriklausomumas atliekant užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys*.
- R120.4** Spręsdamas su etika susijusias problemas, apskaitos profesionalas turi atsižvelgti į aplinkybes, kuriose atsirado arba gali atsirasti problema. Kai asmuo, kuris yra apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje, vykdamas profesinę veiklą priklausomai nuo to, koks santykis jį, kaip audito įmonės rangovą, darbuotoją ar savininką, sieja su audito įmone, jis turi laikytis 2 dalies nuostatų, kurios yra taikomos tokiomis aplinkybėmis.
- R120.5** Taikydamas konceptualiuosius pagrindus, apskaitos profesionalas turi:
- turėti gebėjimą kvestionuoti;
 - priimti profesinį sprendimą; ir
 - atlikti nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą, apibūdintą 120.5 A6 dalyje.

Gebėjimas kvestionuoti

- 120.5 A1 Gebėjimas kvestionuoti – tai būtina sąlyga, norint suprasti žinomus faktus ir aplinkybes, būtinus tinkami taikyti konceptualiuosius pagrindus. Turint gebėjimą kvestionuoti:
- vertinamas šaltinis, gautos informacijos svarba ir pakankumas atsižvelgiant į vykdomos profesinės veiklos pobūdį, apimtį ir rezultatus; ir
 - atvirai ir dėmesingai reaguojama į būtinybę atlikti tolesnį tyrimą ar imtis kitų veiksmų.
- 120.5 A2 Vertindamas šaltinį, gautos informacijos svarbą ir pakankumą, apskaitos profesionalas gali, be kitų dalykų, įvertinti, ar:
- atsirado naujos informacijos arba faktai ir aplinkybės pasikeitė;
 - informacija ar jos šaltinis galėjo būti paveikti šališkumo ar savanaudiškų interesų;
 - yra priežastis nerimauti, kad apskaitos specialistui žinomuose faktuose ir aplinkybėse trūksta galimai svarbios informacijos;
 - yra neatitikimų tarp žinomų faktų ir aplinkybių bei apskaitos specialisto lūkesčių;
 - informacija suteikia pagrįstą pagrindą padaryti išvadą;
 - gali būti kitų pagrįstų išvadų, kurias galima padaryti remiantis gauta informacija.
- 120.5 A3 Pagal R120.5 dalį reikalaujama, kad visi apskaitos profesionalai, nustatydami, vertindami grėsmes pagrindinių principų laikymuisi ir į jas reaguodami, naudotųsi gebėjimu kvestionuoti. Ši konceptualiųjų pagrindų taikymo sąlyga galioja visiems apskaitos specialistams neatsižvelgiant į jų vykdomą profesinę veiklą. Pagal audito, peržiūros ir kitus užtikrinimo užduočių standartus (įskaitant TAUSV išleistus), apskaitos specialistai taip pat privalo laikytis profesinio skepticizmo principo, kuris apima kritišką įrodymų vertinimą.

Profesinio sprendimo priėmimas

- 120.5 A4 Siekiant priimti profesinį sprendimą, būtina turėti reikiamą išsilavinimą, profesinių žinių, įgūdžių ir patirties, gebėjimą vadovautis faktais ir aplinkybėmis, atsižvelgti į konkrečios profesinės veiklos pobūdį ir apimtį bei susijusius interesus ir santykius.
- 120.5 A5 Apskaitos profesionalas, taikydamas konceptualiuosius pagrindus, turi priimti profesinį sprendimą, kad galėtų pagrįstai nuspręsti dėl galimų veiksmų eigos ir nustatyti, ar tokie sprendimai yra tinkami pagal aplinkybes. Siekdamas apsispręsti, apskaitos specialistas gali apsvarstyti tokius dalykus kaip tai, ar:
- jo ekspertinės žinios ir patirtis yra pakankama išvadai padaryti;
 - reikia pasitarti su atitinkamų ekspertinių žinių ar patirties turinčiais asmenimis;
 - jo išankstinė nuomonė ar šališkumas galėtų turėti įtakos priimant profesinį sprendimą.

Nusimananti ir informuota trečioji šalis

- 120.5 A6 Atlikdamas nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą apskaitos profesionalas apsvarsto, ar tokią pačią išvadą galėtų padaryti ir kita šalis. Toks svarstymas atliekamas iš nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies, įvertinančios visus svarbius faktus ir aplinkybes, kuriuos apskaitos specialistas žino arba pagrįstai tikėtina turėtų žinoti, pozicijų išvadų padarymo momentu. Nusimananti ir informuota trečioji šalis nebūtinai turi būti apskaitos specialistas, tačiau turėtų turėti atitinkamų žinių ir patirties, kad galėtų

suprasti ir nešališkai įvertinti apskaitos specialisto išvadų tinkamumą.

Grėsmių nustatymas

R120.6 Apskaitos profesionalas turi nustatyti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi.

120.6 A1 Siekdamas nustatyti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi, apskaitos profesionalas turi suprasti faktus ir aplinkybes, įskaitant profesinę veiklą, interesus ir santykius, kurie gali pakenkti pagrindinių principų laikymuisi. Grėsmes pagrindinių principų laikymuisi gali padėti nustatyti ir profesinių organizacijų, įstatymų ir kitų teisės aktų, audito įmonės arba įdarbinusios organizacijos nustatytos tam tikros sąlygos, tvarkos ir procedūros, prisidedančios prie etiško apskaitos specialisto elgesio. 120.8 A2 dalyje pateikti pavyzdžiai tokių sąlygų, politikų ir procedūrų, kurios taip pat laikomos svarbiais veiksniais vertinant grėsmių lygį.

120.6 A2 Grėsmės pagrindinių principų laikymuisi gali kilti atsiradus įvairių aplinkybių ir santykių. Visų tokių situacijų nurodyti neįmanoma. Dėl skirtingų užduočių ir darbo paskyrimų pobūdžio gali kilti ir skirtingų grėsmių.

120.6 A3 Visas grėsmes pagrindinių principų laikymuisi galima priskirti vienam ar keliems iš šių tipų:

- a) savanaudiškų interesų grėsmė – tai grėsmė, kad finansiniai ar kiti interesai netinkamai paveiks apskaitos profesionalo sprendimą arba elgesį;
- b) savikontrolės grėsmė – tai grėsmė, kad apskaitos profesionalas netinkamai įvertins ankstesnio savo arba kito asmens, dirbančio toje pačioje apskaitos profesionalo įmonėje ar įdarbinusioje organizacijoje, anksčiau priimto sprendimo ar atliktų veiksmų rezultatus, kuriais apskaitos profesionalas pasikliaus, norėdamas priimti sprendimą dabartinės veiklos metu;
- c) tarpininkavimo grėsmė – tai grėsmė, kad apskaitos profesionalas palaikys kliento arba įdarbinusios organizacijos poziciją taip, kad bus suabejota apskaitos profesionalo objektyvumu;
- d) familiarumo grėsmė – tai grėsmė, kad dėl ilgalaikių arba artimų santykių su klientu arba įdarbinusia organizacija apskaitos profesionalas bus pernelyg palankus jų interesams ar pernelyg pasitikės jų darbu; ir
- e) įbauginimo grėsmė – tai grėsmė, kad apskaitos profesionalas bus atgrasytas veikti objektyviai dėl faktinio arba numanomo spaudimo, įskaitant bandymus netinkamai paveikti apskaitos profesionalą.

120.6 A4 Bet kuri aplinkybė gali sukelti daugiau nei vieną grėsmę, o bet kuri grėsmė gali paveikti daugiau nei vieno pagrindinio principo laikymąsi.

Grėsmių įvertinimas

R120.7 Kai apskaitos profesionalas nustato grėsmę pagrindinių principų laikymuisi, jis turi įvertinti, ar grėsmės lygis yra priimtinas.

Priimtinas lygis

120.7 A1 Priimtinas lygis – tai lygis, kuriam esant apskaitos profesionalas atlikdamas

nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą, galėtų padaryti išvadą, jog jis laikėsi pagrindinių principų.

Grėsmių lygiui įvertinti svarbūs veiksniai

- 120.8 A1 Vertindamas grėsmes apskaitos profesionalas turėtų atsižvelgti tiek į kokybinius, tiek į kiekybinius veiksnius, taip pat ir, jei taikytina, į bendrą kelių grėsmių poveikį.
- 120.8 A2 120.6 A1 dalyje apibūdintos sąlygos, politikos ir procedūros taip pat gali būti svarbiais veiksniais vertinant grėsmių pagrindinių principų laikymuisi lygį. Tokių sąlygų, politikų ir procedūrų pavyzdžiai:
- įmonės valdysenos reikalavimai;
 - išsilavinimo, kvalifikacijos kėlimo ir profesinės patirties reikalavimai;
 - veiksminga apskundimo sistema, kuri leidžia apskaitos profesionalui ir plačiajai visuomenei atkreipti dėmesį į neetišką elgesį;
 - aiškiai nurodyta pareiga pranešti apie etikos reikalavimų pažeidimus;
 - profesinių organizacijų ar reguliavimo institucijų stebėseną ir drausminę procedūrą.

Naujos informacijos arba faktų ir aplinkybių pokyčių svarstymas

- R120.9** Apskaitos profesionalui sužinojus naujos informacijos arba pasikeitusių faktų ir aplinkybių, kurie galėtų turėti įtakos grėsmės pašalinimui ar jos sumažinimui iki priimtino lygio, jis turi iš naujo įvertinti grėsmę ir į ją atitinkamai reaguoti.
- 120.9 A1 Išlikdamas budrus visos profesinės veiklos metu apskaitos profesionalas galės lengviau nustatyti, ar paaiškėjusi nauja informacija arba pasikeitę faktai ir aplinkybės:
- a) turi įtakos grėsmės lygiui; arba
 - b) turi įtakos apskaitos specialisto išvadoms dėl to, ar taikomos apsaugos priemonės tebėra tinkamos reaguoti į nustatytas grėsmes.
- 120.9 A2 Jeigu remiantis nauja informacija paaiškėja nauja grėsmė, apskaitos profesionalas turi ją įvertinti ir, atitinkamai, į ją reaguoti (žr. R120.7 ir R120.10 dalis).

Reagavimas į grėsmes

- R120.10** Jeigu apskaitos profesionalas išsiaiškina, kad nustatytos grėsmės pagrindinių principų laikymuisi yra nepriimtino lygio, jis turi imtis veiksmų, kad kilusios grėsmės būtų pašalintos ar sumažintos iki priimtino lygio. Apskaitos specialistas turi tai padaryti:
- a) pašalindamas aplinkybes, įskaitant interesus ar santykius, kurie sukelia grėsmes;
 - b) kai yra įmanoma ir tinkama, taikyti apsaugos priemones, kad sumažintų grėsmes iki priimtino lygio; arba
 - c) atsisakydamas vykdyti konkrečią profesinę veiklą arba nutraukdamas ją.

Grėsmių pašalinimo veiksmai

- 120.10 A1 Priklausomai nuo faktų ir aplinkybių, į grėsmę gali būti reaguojama pašalinant ją sukėlusią aplinkybę. Tačiau yra tokių situacijų, kai į grėsmes galima reaguoti tik atsisakius vykdyti konkrečią veiklą arba ją nutraukus. Taip nutinka dėl to, kad aplinkybės, kurios sukėlė grėsmę, negali būti pašalintos arba ir apsaugos priemonėmis jų neįmanoma

sumažinti iki priimtino lygio.

Apsaugos priemonės

120.10 A2 Apsaugos priemonės – tai atskiri ar bendri veiksmai, kurių imasi apskaitos profesionalas, kad iki priimtino lygio veiksmingai sumažintų grėsmes pagrindinių principų laikymuisi.

Priimtų reikšmingų sprendimų ir padarytų bendrų išvadų svarstymas

R120.11 Apskaitos profesionalas turi padaryti bendrą išvadą dėl to, ar veiksmai, kurių apskaitos profesionalas imasi arba ketina imtis reaguodamas į kilusias grėsmes, pašalins šias grėsmes arba sumažins jas iki priimtino lygio. Norėdamas padaryti bendrą išvadą, apskaitos specialistas turi:

- a) peržiūrėti bet kokius priimtus reikšmingus sprendimus arba padarytas išvadas; ir
- b) atlikti nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą.

Kiti svarstymai taikant konceptualiuosius pagrindus

Šališkumas

120.12 A1 Sąmoningas ar nesąmoningas šališkumas turi įtakos profesiniam sprendimui, kuris priimamas nustatant, įvertinant grėsmes pagrindinių principų laikymuisi ir į jas reaguojant.

120.12 A2 Toliau pateikiami galimo šališkumo, kurio reikėtų vengti priimant profesinį sprendimą, pavyzdžiai:

- prisirišimo (angl. *anchoring*) šališkumas, kai linkstama naudoti pradinę informaciją kaip pagrindą ir dėl to netinkamai vertinant vėliau gautą informaciją;
- automatizavimo šališkumas, kai linkstama prioritetą suteikti automatinėms sistemoms rezultatams, net kai žmogiškas mąstymas arba prieštaringa informacija kvestionuoja rezultatų patikimumą arba jų tinkamumą naudoti.
- prieinamumo šališkumas, kai linkstama labiau pasikliauti tais įvykiais arba patirtimi, kurie pirmiausia ateina į galvą ir kurie yra lengvai prieinami, nei tais kurie nėra lengvai prieinami;
- patvirtinimo šališkumas, kai linkstama labiau pasikliauti informacija, kuri patvirtina esamą įsitikinimą, o ne informacija, kurie prieštarauja tokiam įsitikinimui arba kelia abejonių dėl jo;
- grupinis mąstymas (angl. *groupthink*), kai linkstama mąstyti ar daryti sprendimus kaip grupė neskatinant kūrybiškumo ir asmeninės atsakomybės prisiėmimo, neįvertinus svarbių argumentų ar alternatyvų.
- per didelio pasitikėjimo šališkumas, kai linkstama pervertinti savo gebėjimą tiksliai įvertinti riziką, priimti kitus sprendimus ar kitaip apsispręsti;
- atstovavimo šališkumas, kai linkstama supratimą grįsti patirties, įvykių ar įsitikinimų modeliu, kuris laikytinas stereotipiniu;
- atrankinis suvokimas, kai linkstama asmeniniais lūkesčiais formuoti požiūrį į konkretų dalyką ar asmenį;

120.12 A3 Veiksmai, kuriais galima sumažinti šališkumo įtaką:

- kreiptis patarimo į ekspertus, siekiant gauti papildomų įžvalgų;

- konsultuotis su kitais, siekiant įvertinimo procese tinkamai kvestionuoti dalyką;
- dalyvauti mokymuose, kurie būtų dalimi profesinės ugdomosios veiklos, apie šališkumo atvejų nustatymą.

Organizacijos kultūra

- 120.13 A1 Apskaitos profesionalas gali efektyviau taikyti konceptualiuosius pagrindus, jei apskaitos profesionalo organizacijos vidaus kultūroje yra propaguojamos etikos vertybės, kurios atitinka Kodekse nustatytus pagrindinius principus ir kitas nuostatas.
- 120.13 A2 Etikos kultūros propagavimas organizacijoje yra efektyviausias, kai:
- lyderiai ir vadovaujamas pareigas einantys darbuotojai akcentuoja organizacijos vertybių svarbą, savo veiksmais demonstruoja jų laikymąsi ir skatina kitus rodyti tokį patį pavyzdį;
 - įgyvendinamos švietimo ir mokymo programos, valdymo procesai, laikomasi darbo rezultatų įvertinimo ir apdovanojimo kriterijų, kuriais propaguojama etikos kultūra;
 - įgyvendinamos efektyvios politikos ir procedūros, skirtos skatinti darbuotojus, įskaitant informatorius (angl. *whistle-blowers*), pranešti apie neetiškus ir neteisėtus veiksmus bei apsaugoti tokius darbuotojus; ir
 - organizacija laikosi etikos vertybių santykiuose su trečiosiomis šalimis.
- 120.13 A3 Tikimasi, kad apskaitos profesionalai puoselės ir propaguos etikos vertybėmis pagrįstą kultūrą savo organizacijose atsižvelgdami į savo einamas pareigas ir viršenybę.

Nuostatos, taikytinos audito, peržiūros, kitų užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduočių metu

Audito įmonės kultūra

- 120.14 A1 1-ajame TKVS nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga, susijusi su audito įmonės kultūra atsižvelgiant į audito įmonės pareigą sukurti, įdiegti ir naudoti finansinių ataskaitų audito ar peržiūrų bei kitų užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduočių kokybės valdymo sistemą.

Nepriklausomumas

- 120.15 A1 *Tarptautiniai nepriklausomumo standartai* reikalauja, kad apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje, atlikdami audito, peržiūros ir kitas užtikrinimo užduotis, būtų nepriklausomi. Nepriklausomumas yra susijęs su pagrindiniais objektyvumo ir sąžiningumo principais. Jį sudaro:
- minties nepriklausomumas – būseną, kuriai esant asmuo gali pareikšti išvadą, nepasiduodamas profesinį vertinimą galinčiai paveikti įtakai, veikdamas sąžiningai, objektyviai ir laikydamasis profesinio skepticizmo principų;
 - įvaizdžio nepriklausomumas – tai vengimas tokių reikšmingų faktų ir aplinkybių, dėl kurių buvimo nusimananti ir informuota trečioji šalis tikėtina nuspręstų, kad audito įmonės arba audito ar užtikrinimo grupės narys nusižengė sąžiningumo, objektyvumo ir profesinio skepticizmo principams.
- 120.15 A2 *Tarptautiniuose nepriklausomumo standartuose* nustatomi reikalavimai ir pateikiama taikymo medžiaga, kaip taikyti konceptualiuosius pagrindus, siekiant išlaikyti nepriklausomumą audito, peržiūros arba kitų užtikrinimo užduočių metu. Apskaitos profesionalai ir audito įmonės turi laikytis šių reikalavimų, kad būtų nepriklausomi

vykdydami tokias užduotis. Konceptuali tvarka, skirta nustatyti, įvertinti ir imtis veiksmų dėl grėsmių pagrindinių principų laikymuisi, tokiu pačiu būdu taikoma ir nepriklausomumo standartams. 120.6 A3 dalyje aprašyti grėsmių pagrindinių principų laikymuisi tipai yra ir nepriklausomumo standartų nesilaikymo grėsmių tipai.

120.15 A3 120.6 A1 ir 120.8 A2 dalyse apibūdintos sąlygos, politikos ir procedūros gali būti naudingos nustatant ir įvertinant grėsmes pagrindinių principų laikymuisi, taip pat gali būti svarbiu veiksniumi nustatant ir įvertinant grėsmes nepriklausomumui. Audito, peržiūrų ir kitų užtikrinimo užduočių kontekste, kokybės valdymo sistema, kurią audito įmonė sukuria, įdiegia ir naudoja laikydamasi TAUSV išleistų kokybės valdymo standartų, galėtų būti tokių sąlygų, politikų ir procedūrų pavyzdžiu.

Profesinis skepticizmas

120.16 A1 Pagal audito, peržiūros ir kitus užtikrinimo užduočių standartus (įskaitant TAUSV išleistus), apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje, planuodami ir vykdydami audito, peržiūros ir kitas užtikrinimo užduotis, turi laikytis profesinio skepticizmo principo. 110 skyriuje apibūdintas profesinis skepticizmas ir pagrindiniai principai yra tarpusavyje susijusios sąvokos.

120.16 A2 Atliekant finansinių ataskaitų auditą atskirų ir bendrai visų pagrindinių principų laikymasis padeda laikytis profesinio skepticizmo principo taip, kaip nurodyta šiuose pavyzdžiuose:

- *sąžiningumas* – reikalavimas, kad apskaitos profesionalas būtų doras ir sąžiningas. Pavyzdžiui, apskaitos specialistas laikosi sąžiningumo principo, kai:
 - yra doras ir sąžiningas išreikšdamas susirūpinimą dėl kliento pozicijos;
 - tiria paklausimus dėl nesuderintos informacijos ir siekia surinkti daugiau audito įrodymų, kad galėtų imtis veiksmų dėl susirūpinimo ataskaitomis, kurios gali būti reikšmingai klaidingos ar klaidinančios, ir kad galėtų priimti pagrįstus sprendimus dėl tinkamos veiksmų eigos tokiomis aplinkybėmis;
 - demonstruoja tvirtą pasiryžimą elgtis tinkamai, net ir esant spaudimui elgtis kitaip arba net jei toks elgesys gali sukelti galimas neigiamas asmenines pasekmes ar pasekmes organizacijai. Tinkamai elgiantis, vadinasi:
 - a) išlikti tvirtam susidūrus su dilemomis ir sudėtingomis situacijomis; arba
 - b) kvestionuoti kitus, kai tai yra pateisinama atsižvelgiant į aplinkybes, tokiu būdu, kuris būtų tinkamas tam tikromis aplinkybėmis.

Tai darydamas apskaitos specialistas parodo, kad jis kritiškai vertina audito įrodymus, o tai prisideda prie profesinio skepticizmo principo laikymosi.

- *objektyvumo* – reikalavimas, kad apskaitos profesionalas priimtų profesinį ar verslo sprendimą, kurio nediskredituoja:
 - a) šališkumas;
 - b) interesų konfliktas; arba
 - c) nederama asmenų, organizacijų, technologijų ar kitų veiksmų įtaka ar nederamas pasitikėjimas jais.

Pavyzdžiui, apskaitos specialistas laikosi objektyvumo principo, kai:

- a) pastebi aplinkybes arba santykius, pvz., familiarumą su klientu, kurie galėtų diskredituoti apskaitos profesionalo arba verslo sprendimą; ir
- b) atsižvelgia į tokių aplinkybių arba santykių poveikį apskaitos specialisto sprendimui vertinant audito įrodymų, susijusių su dalyku, svarbiu kliento finansinėms ataskaitoms, pakankamumą ir tinkamumą.

Tai darydamas apskaitos specialistas savo elgesiu prisideda prie profesinio skepticizmo principo laikymosi.

- *profesinė kompetencija ir tinkamas atidumas* – reikalavimas, kad apskaitos profesionalas turėtų tiek profesinių žinių ir įgūdžių, kurių pakaktų teikti profesines paslaugas bei veikti kruopščiai laikydamasis taikomų standartų, įstatymų ir kitų teisės aktų. Pavyzdžiui, apskaitos specialistas laikosi profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principo, kai:

- a) siekdamas tinkamai nustatyti reikšmingo iškraipymo riziką taiko žinias, kurios yra svarbios konkretaus kliento veiklos sektoriui ir verslui;
- b) rengia ir atlieka tinkamas audito procedūras; ir
- c) kritiškai vertindamas, ar audito įrodymai yra pakankami ir tinkami tomis aplinkybėmis, naudojami reikiamomis žiniomis.

Tai darydamas apskaitos specialistas savo elgesiu prisideda prie profesinio skepticizmo principo laikymosi.

2 DALIS. APSKAITOS PROFESIONALAI VERSLE

Puslapis

200 skyrius. Konceptualiųjų pagrindų taikymas. Apskaitos profesionalai versle...	36
210 skyrius „Interesų konfliktai“	41
220 skyrius „Informacijos rengimas ir pateikimas“	44
230 skyrius „Pakankama ekspertinė patirtis“	49
240 skyrius „Su finansine atskaitomybe ir sprendimų priėmimu susiję finansiniai interesai, užmokestis ir skatinimai“	51
250 skyrius „Skatinimas, įskaitant dovanas ir svetingumą“	53
260 skyrius „Atsakas į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą“	59
270 skyrius „Spaudimas pažeisti pagrindinius principus“	69

2 DALIS. APSKAITOS PROFESIONALAI VERSLE

200 SKYRIUS.

KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ TAIKYMAS. APSKAITOS PROFESIONALAI VERSLE

Įvadas

- 200.1 Šioje Kodekso dalyje nustatomi reikalavimai ir pateikiama taikymo medžiaga, kaip apskaitos profesionalai versle turi taikyti 120 skyriuje apibūdintus konceptualiuosius pagrindus. Jame nėra apibūdinami visi faktai ir aplinkybės, įskaitant profesinę veiklą, interesus ir santykius, su kuriais gali susidurti apskaitos profesionalas versle ir kurie kelia ar gali kelti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi. Todėl konceptualieji pagrindai reikalauja, kad apskaitos profesionalas versle turėtų atkreipti dėmesį į tokius faktus ir aplinkybes.
- 200.2 Investuotojai, kreditoriai, įdarbinusios organizacijos ir kiti verslo bendruomenės sektoriai, taip pat vyriausybė ir plačioji visuomenė gali pasikliauti apskaitos profesionalo versle darbu. Apskaitos profesionalai versle gali vienasmeniškai arba kartu su kitais būti atsakingi už finansinės ir kitos informacijos, kuria gali pasikliauti tiek juos įdarbinusi organizacija, tiek trečiosios šalys, rengimą ir pateikimą ataskaitose. Jie taip pat gali būti atsakingi už veiksmingą finansų valdymą ir kompetentingą patarimą įvairiais verslo klausimais.
- 200.3 Apskaitos profesionalas versle gali būti įdarbinusios organizacijos darbuotoju, rangovu, partneriu, direktoriumi (tiek vykdomuoju, tiek nevykdomuoju), vadovu savininku arba savanoriu. Apskaitos specialisto santykių su įdarbinusia organizacija teisinė forma neturi jokios įtakos apskaitos specialisto keliamiems etikos reikalavimams.
- 200.4 Šioje dalyje sąvoka „apskaitos profesionalas“ reiškia:
- a) apskaitos profesionalą versle; ir
 - b) asmenį, kuris yra apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje, vykdamas profesinę veiklą priklausomai nuo to, koks santykis jį, kaip apskaitos specialisto įmonės rangovą, darbuotoją ar savininką, sieja su apskaitos specialisto įmone. Daugiau informacijos apie tai, kada apskaitos profesionalams viešojoje praktikoje taikomi 2 dalies reikalavimai, yra pateikta R120.4, R300.5 ir 300.5 A1 dalyse.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- R200.5** Apskaitos profesionalas turi laikytis 110 skyriuje apibūdintų pagrindinių principų ir taikyti 120 skyriuje apibūdintus konceptualiuosius pagrindus, kad nustatytų, įvertintų grėsmes pagrindinių principų laikymuisi ir į jas reaguotų.
- 200.5 A1 Apskaitos profesionalo pareiga yra prisidėti prie teisėtų jį įdarbinusios organizacijos tikslų įgyvendinimo. Šis Kodeksas apskaitos specialistui netrukdo tinkamai atlikti šios pareigos, jis tik nurodo aplinkybes, kuriomis gali būti nusižengta pagrindiniams principams.
- 200.5 A2 Pritardami teisėtiems juos įdarbinusių organizacijų tikslams ir uždaviniams, apskaitos profesionalai gali palaikyti juos įdarbinusios organizacijos poziciją, jeigu jos pareiškimai yra teisingi ir neklaidinantys. Paprastai tokie veiksmai nekelia tarpininkavimo grėsmės.

200.5 A3 Kuo aukštesnes pareigas eina apskaitos profesionalas, tuo daugiau galių ir galimybių jis turės pasinaudoti informacija ir daryti įtaką politikoms, padarytiems sprendimams ir kitų asmenų, susijusių su įdarbinusia organizacija, atliekamiems veiksams. Jeigu jie gali tą daryti atsižvelgiant į jų einamas pareigas ir viršenybę organizacijoje, tikimasi, kad jie puoselės ir propaguos organizacijoje etika grindžiamą darbo kultūrą, kaip tai nurodyta 120.13 A3 dalyje. Tokiais galimais imtis veiksmais galima įdiegti, įgyvendinti ir prižiūrėti, pavyzdžiui:

- švietimo ir mokymo etikos klausimais programos;
- valdymo procesus ir darbo rezultatų įvertinimo bei apdovanojimo kriterijus, kuriais propaguojama etikos kultūra;
- etikos ir informavimo politikas;
- politikas ir procedūras, skirtas išvengti įstatymų ir teisės aktų nesilaikymo.

Grėsmių nustatymas

200.6 A1 Grėsmės pagrindinių principų laikymuisi gali kilti atsiradus įvairių aplinkybių ir santykių. Grėsmių kategorijos yra aprašytos 120.6 A3 dalyje. Toliau pateikiami kiekvienai tokiai kategorijai priskirtinų faktų ir aplinkybių, galinčių sukelti grėsmių apskaitos profesionalui vykdant profesinę veiklą, pavyzdžiai:

- a) savanaudiškų interesų grėsmės:
 - apskaitos profesionalas turi finansinių interesų įdarbinusioje organizacijoje arba yra gavęs paskolų ar garantijų iš šios organizacijos;
 - apskaitos profesionalas dalyvauja įdarbinusios organizacijos siūlomose skatinamojo atlygio susitarimuose;
 - apskaitos profesionalas gali pasinaudoti įmonės turtu asmeniniais tikslais;
 - apskaitos profesionalui įdarbinusios organizacijos tiekėjas siūlo dovanų arba specialų atlygį;
- b) savikontrolės grėsmės:
 - apskaitos profesionalas parenka tinkamą verslo jungimo apskaitos būdą atlikęs galimybių tyrimą, pagrindžiantį įsigijimo sprendimą;
- c) tarpininkavimo grėsmės:
 - apskaitos profesionalas turi galimybę manipuliuoti prospektuose pateikta informacija, kad gautų finansavimą palankiomis sąlygomis;
- d) familiarumo grėsmės:
 - apskaitos profesionalas yra atsakingas už jį įdarbinusios organizacijos finansinių ataskaitų rengimą, kai šioje organizacijoje dirbantis šeimos narys arba artimasis giminaitis priima sprendimus, darančius įtaką organizacijos finansinių ataskaitų rengimui;
 - apskaitos profesionalo ilgalaikiai santykiai su verslo atstovais, darančiais įtaką verslo sprendimams;
- e) įbauginimo grėsmės:
 - grėsmė, kad apskaitos profesionalas, jo šeimos narys ar artimasis giminaitis

gali būti atleistas ar pakeistas dėl nesutarimų, susijusių su:
apskaitos principų taikymu;

finansinės informacijos pateikimo ataskaitose būdu;

- asmens bandymu daryti įtaką apskaitos profesionalo sprendimams, pavyzdžiui, priimant sprendimą dėl sutarčių sudarymo arba apskaitos principo taikymo.

Grėsmių įvertinimas

- 200.7 A1 120.6 A1 ir 120.8 A2 dalyse aprašytos sąlygos, politikos ir procedūros gali turėti įtakos vertinant, ar grėsmės pagrindinių principų laikymuisi yra priimtino lygio.
- 200.7 A2 Apskaitos profesionalo atliekamam grėsmių lygių įvertinimui taip pat įtakos turi ir profesinės veiklos pobūdis bei apimtis.
- 200.7 A3 Apskaitos profesionalo atliekamam grėsmių lygių įvertinimui įtakos gali turėti įdarbinusios organizacijos darbo ir veiklos aplinka, pavyzdžiui:
- vadovavimas pabrėžiant etiško elgesio svarbą ir lūkesčiai, kad darbuotojai elgsis etiškai;
 - tvarkos ir procedūros, įgalinančios ir skatinančios darbuotojus pranešti įdarbinusios organizacijos aukštesnio lygmens darbuotojams apie bet kokius jiems susirūpinimą keliančius etikos klausimus nesibaiminant, kad jiems bus pakenkta;
 - politikos ir procedūros, skirtos užtikrinti ir stebėti darbuotojų darbo kokybę;
 - įmonės priežiūros sistemos arba kitos priežiūros struktūros ir stipri vidaus kontrolė;
 - įdarbinimo procedūros, pabrėžiančios aukšto lygio kompetencijos darbuotojų priėmimo svarbą;
 - visų darbuotojų informavimas laiku apie politikas ir procedūras, taip pat apie bet kokius jų pasikeitimus, ir tinkamas darbuotojų mokymas ir lavinimas, susijęs su šiomis politikomis ir procedūromis;
 - etikos ir elgesio taisyklės.
- 200.7 A4 Tais atvejais, kai apskaitos profesionalas mano, kad kiti įdarbinusios organizacijos asmenys pasielgė neetiškai ir toliau elgsis neetiškai, jis gali apsvarstyti galimybę pasitarti su teisininku.

Reagavimas į grėsmes

- 200.8 A1 210–270 skyriuose apibūdintos konkrečios grėsmės, kurių gali kilti profesinės veiklos metu, ir pateikti veiksmų, kuriais galima būtų reaguoti į tokias grėsmes, pavyzdžiai.
- 200.8 A2 Ypatingais atvejais, jei grėsmės sukėlusios aplinkybės negali būti pašalintos ir nėra jokių arba veiksmingų apsaugos priemonių, kuriomis galima būtų sumažinti grėsmės iki priimtino lygio, apskaitos profesionalui būtų tinkama nutraukti santykius su įdarbinusia organizacija.

Komunikavimas su už valdymą atsakingais asmenimis

- R200.9** Jeigu pagal šio Kodekso nuostatas būtina komunikuoti su už valdymą atsakingais asmenimis, apskaitos profesionalas turi nustatyti, su kuriuo (-iais) įdarbinusios organizacijos valdymo struktūrai priklausančiu (-čiais) asmeniu (-imis) būtina komunikuoti. Jeigu apskaitos specialistas komunikuoja su už valdymą atsakingiems

asmenims pavaldžia grupe, jis turi nuspręsti, ar būtina komunikuoti su visais už valdymą atsakingais asmenimis, kad jie būtų tinkamai informuoti.

200.9 A1 Norėdamas nustatyti, su kuo komunikuoti, apskaitos profesionalas gali atsižvelgti į:

- a) aplinkybių pobūdį ir svarbą; ir
- b) dalyką, apie kurį komunikuojama.

200.9 A2 Už valdymą atsakingiems asmenims pavaldžia grupe gali būti, pavyzdžiui, audito komitetas arba vienas iš už valdymą atsakingų asmenų.

R200.10 Jeigu apskaitos profesionalas komunikuoja su asmenimis, kurie yra atsakingi už vadovavimą bei valdyseną, apskaitos profesionalas turi įsitikinti, kad komunikuodamas su tokiais asmenimis, jis tinkamai informuoja visus už valdymą atsakingus asmenis, su kuriais jis komunikuotų kitu atveju.

200.10 A1 Kartais visi už valdymą atsakingi asmenys dalyvauja įdarbinusios organizacijos valdyme, pavyzdžiui, nedidelėje įmonėje vienas savininkas vadovauja organizacijai ir daugiau niekas neatlieka valdysenos funkcijų. Tokiais atvejais, kai dalykai komunikuojami asmeniui (-ims), kuris (-ie) atsako tiek už valdymą, tiek už valdyseną, laikoma, kad apskaitos profesionalas vykdo reikalavimą komunikuoti su už valdymą atsakingais asmenimis.

210 SKYRIUS.

INTERESŲ KONFLIKTAI

Įvadas

- 210.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 210.2 Interesų konfliktas kelia grėsmę objektyvumo principo laikymuisi, be to, gali kelti grėsmę ir kitų pagrindinių principų laikymuisi. Tokios grėsmės gali kilti, kai:
- apskaitos profesionalas vykdo su konkrečiu dviejų arba daugiau šalių dalyku susijusią profesinę veiklą, kai tokių šalių interesai dėl tokio dalyko kertasi; arba
 - apskaitos profesionalo interesai dėl konkretaus dalyko kertasi su interesais šalies, kurios užsakymu apskaitos profesionalas vykdo profesinę veiklą, susijusią su tuo dalyku.
- Tokia šalimi gali būti įdarbinusioji organizacija, pardavėjas, klientas, skolintojas, akcininkas ar kita šalis.
- 210.3 Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo esant interesų konfliktui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- R210.4** Apskaitos profesionalas turi užtikrinti, kad interesų konfliktas nepakenktų jo profesiniam ar verslo sprendimui.
- 210.4 A1 Aplinkybių, kurioms esant gali kilti interesų konfliktas, pavyzdžiai:
- vykdant vadovavimo ir valdysenos funkcijas dviejose įdarbinusiose organizacijose ir gaunant konfidencialią informaciją iš vienos įdarbinusios organizacijos, kurią apskaitos profesionalas gali panaudoti kitos įdarbinusios organizacijos naudai ar prieš ją;
 - teikiant profesines paslaugas dviem šalims, kurias sieja partnerystė, kai abi šalys įdarbina apskaitos specialistą padėti joms nutraukti jų partnerystę;
 - rengiant finansinę informaciją tam tikriems apskaitos specialistą įdarbinusios organizacijos vadovams, kurie siekia supirkti kontrolinį akcijų paketą;
 - vykdant apskaitos specialistą įdarbinusios organizacijos pardavėjo atranką, kai apskaitos specialisto šeimos narys gali gauti finansinės naudos iš tokio sandorio;
 - įdarbinusioje organizacijoje vykdant valdysenos funkcijas, į kurias įeina ir tam tikrų įmonės investicijų tvirtinimas, kai viena iš tokių investicijų didina apskaitos specialisto ar jo šeimos nario asmeninio investicijų portfelio vertę.

Konflikto nustatymas

- R210.5** Siekdamas nustatyti aplinkybes, dėl kurių gali kilti interesų konfliktas bei grėsmė vieno arba daugiau iš pagrindinių principų laikymuisi, apskaitos profesionalas turi imtis tinkamų veiksmų. Tokiais veiksmais jis turi nustatyti:
- atitinkamų interesų ir santykių tarp susijusių šalių pobūdį; ir
 - veiklą ir jos reikšmę atitinkamoms šalims.

R210.6 Apskaitos profesionalas turi išlikti budrus ir pastebėti veiklų pobūdžio, interesų ir tarpusavio santykių pokyčius, kurie gali kelti interesų konfliktą vykdant profesinę veiklą

Interesų konfliktų sukeltos grėsmės

210.7 A1 Paprastai kuo labiau tiesioginis ryšys sieja profesinę veiklą ir dalyką, dėl kurio tarp šalių kyla interesų konfliktas, tuo didesnė tikimybė, kad grėsmė bus nepriimtino lygio.

210.7 A2 Vienas iš veiksnių, kuriuo galima būtų pašalinti interesų konflikto sukeltas grėsmes, yra, pavyzdžiui, sprendimų priėmimo proceso, susijusio su dalyku, dėl kurio kyla interesų konfliktas, atsisakymas.

210.7 A3 Veiksnių, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo interesų konflikto sukeltų grėsmių pavyzdžiai:

- persikirstyti arba atskirti tam tikrą atsakomybę ir pareigas;
- sukurti tinkamą priežiūros sistemą, pavyzdžiui, veikti tik prižiūrint vykdomajam arba nevykdomajam direktoriui.

Atskleidimas ir sutikimas

Bendrosios nuostatos

210.8 A1 Paprastai reikia:

- a) atitinkamoms šalims, įskaitant konflikto paveiktos įdarbinusios organizacijos atitinkamo lygio darbuotojus, atskleisti interesų konflikto pobūdį ir tai kaip buvo reaguojama į kilusias grėsmes; ir
- b) gauti atitinkamų šalių sutikimą apskaitos profesionalui vykdyti profesinę veiklą, kai apsaugos priemonės taikomos reaguojant į grėsmes.

210.8 A2 Kartais apie šalies sutikimą gali byloti jos elgesys, pvz., apskaitos profesionalas turi pakankamai įrodymų padaryti išvadą, kad šalis nuo pat pradžių žinojo interesų konflikto aplinkybes ir kad jai buvo priimtinas interesų konfliktas, jeigu šalis neprieštarauja, kad toks konfliktas būtų.

210.8 A3 Jeigu informacija nėra atskleidžiama ar sutikimas nėra duodamas žodžiu, apskaitos profesionalas turėtų dokumentuoti:

- a) aplinkybių, dėl kurių kyla interesų konfliktas, pobūdį;
- b) jei aktualu, taikomas apsaugos priemonės reaguojant į grėsmes; ir
- c) gautą sutikimą.

Kiti svarstymai

210.9 A1 Spręsdamas interesų konfliktą, apskaitos profesionalas turėtų pasitarti su įdarbinusia organizacija ar kitomis šalimis, pavyzdžiui, profesine organizacija, teisininku ar kitu apskaitos specialistu. Atskleidžiant informaciją ar dalijantis ja su įdarbinusia organizacija ir siekiant gauti trečiųjų šalių patarimą, būtina išlikti budriam ir laikytis pagrindinio konfidencialumo principo.

220 SKYRIUS.

INFORMACIJOS RENGIMAS IR PATEIKIMAS

Įvadas

- 220.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti konceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 220.2 Rengiant ir pateikiant informaciją gali kilti savanaudiškų interesų, įbauginimo ar kitos grėsmės vieno arba daugiau pagrindinių principų laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 220.3 A1 Apskaitos profesionalai visuose įdarbinusios organizacijos lygmenyse prisideda prie informacijos rengimo ir pateikimo tiek organizacijos viduje, tiek ir už jos ribų.
- 220.3 A2 Suinteresuotos šalys, kurioms arba kurių vardu yra rengiama ir pateikiama tokia informacija, yra:

- vadovybė ir už valdymą atsakingi asmenys;
- investuotojai ir skolintojai arba kiti kreditoriai;
- reguliavimo institucijos.

Ši informacija gali padėti suinteresuotoms šalims suprasti ir įvertinti aspektus, susijusius su įdarbinusios organizacijos būklės klausimais, bei priimti su organizacija susijusius sprendimus. Tokia informacija gali būti finansinė arba ne finansinė bei gali būti skelbiama viešai arba naudojama vidaus tikslais.

Dokumentų pavyzdžiai:

- veiklos ir rezultatų ataskaitos;
- sprendimų pagrindimo analizės;
- biudžetai ir prognozės;
- informacija, teikiama vidaus ir išorės auditoriams;
- rizikos analizės;
- bendrosios ir specialiosios paskirties finansinės ataskaitos;
- mokesčių deklaracijos;
- ataskaitos, pateikiamos reguliavimo institucijoms teisiniais ar atitikties tikslais.

- 220.3 A3 Įgyvendinant šio skyriaus nuostatas, informacijos rengimas ar pateikimas apima informacijos registravimą, tvarkymą ir tvirtinimą.

R220.4

Rengdamas ir pateikdamas informaciją apskaitos profesionalas turi:

- a) parengti arba pateikti informaciją laikydamasis atitinkamos ataskaitų teikimo tvarkos, jeigu tokia yra taikoma;
- b) parengti arba pateikti informaciją taip, kad neklaidintų ir netinkamai nepaveiktų

sutartinių arba reguliavimo rezultatų;

- c) priimti profesionalų sprendimą, kad:
 - i) visais reikšmingais atžvilgiais tiksliai ir visiškai atspindėtų faktus;
 - ii) aiškiai atspindėtų tikrąjį verslo sandorių arba veiklos pobūdį;
 - iii) informaciją grupuotų ir registruotų laiku ir tinkamu būdu;
- d) nepraleisti jokios informacijos ketindamas tokia informacija suklaidinti arba netinkamai paveikti sutartinius arba reguliavimo rezultatus;
- e) vengti nederamo asmenų, organizacijų, technologijų ar kitų veiksmų įtakos ar nederamo pasiklovimo jais; ir
- f) turėti omeny, kad gali kilti šališkumo rizika.

220.4 A1 Netinkamo poveikio sutartiniams arba reguliavimo rezultatams pavyzdys yra realybės neatitinkančios sąmatos naudojimas, siekiant išvengti sutartinių reikalavimų, tokių kaip skolinis įsipareigojimas, arba reguliavimo reikalavimų, pavyzdžiui, finansų įstaigos kapitalo reikalavimas, pažeidimas.

Informacijos rengimas ar pateikimas savo nuožiūra

R220.5 Rengiant arba pateikiant informaciją gali tekti priimti profesinius sprendimus savo nuožiūra. Apskaitos profesionalas neturėtų veikti savo nuožiūra, siekdamas suklaidinti kitus asmenis arba netinkamai paveikti sutartinius arba reguliavimo rezultatus.

220.5 A1 Būdų, kai piktnaudžiaujama laisve veikti savo nuožiūra, siekiant netinkamų rezultatų, pavyzdžiai:

- įverčių, pavyzdžiui, tikrosios vertės nustatymas, siekiant iškreipti pelną arba nuostolius;
- apskaitos politikos arba metodo pasirinkimas arba pakeitimas iš dviejų ar daugiau variantų pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką, pavyzdžiui, pasirenkant ilgalaikių sutarčių apskaitos politiką, siekiant iškreipti pelną arba nuostolius;
- sandorių datos nustatymas, pavyzdžiui, nurodant turto pardavimą pačioje finansinių metų pabaigoje, taip siekiant suklaidinti;
- sandorių struktūrizavimo nustatymas, pavyzdžiui, struktūrizuojant finansavimo sandorius, siekiant iškreipti turto, įsipareigojimų arba pinigų srautų klasifikavimo duomenis;
- pasirinkimas, kokią informaciją atskleisti, pavyzdžiui, praleidžiant arba pateikiant sunkiai suprantamą informaciją apie finansinę arba veiklos riziką, taip siekiant suklaidinti.

R220.6 Vykdydamas profesines veiklas, ypač tokias, kurių metu nereikalaujama laikytis atitinkamos atskaitų pateikimo tvarkos, apskaitos profesionalas turi priimti profesinį sprendimą, kad nustatytų ir atsižvelgtų į:

- a) informacijos naudojimo tikslą;
- b) informacijos pateikimo kontekstą; ir
- c) informacijos auditoriją.

220.6 A1 Pavyzdžiui, rengiant arba pateikiant *pro-forma* ataskaitas, biudžetus arba prognozes, į jas įtraukti atitinkami įverčiai, apytiksliai duomenys ir, prireikus, prielaidos, kuriais

remiantis tokia informacija pasikliaunantys asmenys galėtų priimti savo pačių sprendimus.

220.6 A2 Apskaitos profesionalas taip pat gali svarstyti galimybę patikslinti tikslią auditoriją, kontekstą ir pateikiamos informacijos tikslą.

Pasikliovimas kitų darbu

R220.7 Apskaitos profesionalas, kuris ketina pasikliauti kitų darbu įdarbinusios organizacijos viduje arba už jos ribų, turi priimti profesinį sprendimą, kad nustatytų veiksmus, kurių, prireikus, būtų galima imtis, siekiant įvykdyti R220.4 dalyje nurodytus reikalavimus.

220.7 A1 Veiksniai, į kuriuos reikia atsižvelgti nustatant, ar galima pagrįstai pasikliauti kitų darbu:

- to asmens arba organizacijos reputacija, ekspertinė patirtis ir galimi naudoti ištekliai;
- ar tam asmeniui taikomi galiojantys profesiniai ir etikos standartai.

Tokią informaciją galima gauti pasinaudojus ankstesniais ryšiais su tuo asmeniu ar organizacija arba pasitarus su kitais asmenimis apie tokius asmenis ar organizaciją.

Veiksmai, kai informacija yra arba gali būti klaidinanti

R220.8 Kai apskaitos profesionalas žino arba gali pagrįstai manyti, kad su apskaitos profesionalu siejama informacija yra klaidinanti, jis turi imtis tinkamų veiksmų tokiam dalykui išspręsti.

220.8 A1 Tinkami veiksmai gali būti tokie:

- aptarti susirūpinimą dėl klaidinančios informacijos su apskaitos profesionalo vadovu ir (arba) su jį įdarbinusios organizacijos atitinkamo lygmens vadovybe arba už valdymą atsakingais asmenimis ir pareikalauti jų imtis atitinkamų veiksmų tokiam dalykui išspręsti. Tokie veiksmai gali būti:
 - ištaisyti informaciją;
 - jeigu informacija jau yra atskleista numatytiems naudotojams, pateikti jiems teisingą informaciją;
- peržiūrėti įdarbinusios organizacijos politikas ir procedūras (pavyzdžiui, etikos ir vidaus pranešimų apie pažeidimus politiką), kaip spręsti tokius dalykus organizacijos viduje.

220.8 A2 Apskaitos profesionalas gali nustatyti, kad įdarbinusi organizacija nesiėmė atitinkamų veiksmų. Jeigu apskaitos specialistas vis dar turi prižasčių manyti, kad informacija yra klaidinanti, jis gali imtis kitų veiksmų, kurie gali būti tinkami, jeigu apskaitos specialistas griežtai laikysis konfidencialumo principo, pavyzdžiui:

- konsultuotis su:
 - atitinkama profesine organizacija;
 - įdarbinusios organizacijos vidaus arba išorės auditoriumi;
 - teisininku;
- nustatyti, ar yra kokių nors reikalavimų, apie kuriuos reikia pranešti:
 - trečiosioms šalims, įskaitant asmenis, kurie naudojami informacija;
 - reguliavimo ir priežiūros institucijoms.

R220.9 Jeigu, išnaudojęs visus galimus variantus, apskaitos profesionalas nustato, kad nebuvo imtasi tinkamų veiksmų ir yra priežastis manyti, kad informacija vis dar yra klaidinanti, apskaitos specialistas turi atsisakyti būti arba likti siejamas su ta informacija.

220.9 A1 Tokiomis aplinkybėmis apskaitos profesionalui būtų tinkama atsistatydinti iš įdarbinusios organizacijos.

Dokumentavimas

220.10 A1 Apskaitos profesionalas skatinamas dokumentuoti:

- faktus;
- apskaitos principus arba kitus taikytinus profesinius standartus;
- komunikotą informaciją ir šalis, su kuriomis dalykai buvo aptariami;
- veiksmus, kuriuos jis svarstė;
- tai, kaip apskaitos specialistas bandė išspręsti dalyką (-us).

Kiti svarstymai

220.11 A1 Kai grėsmės pagrindinių principų, susijusių su informacijos rengimu ir pateikimu, laikymuisi kelia finansiniai interesai, įskaitant užmokestį ir skatinimus, susijusius su finansinės atskaitomybės rengimu ir sprendimų priėmimu, taikomi 240 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga.

220.11 A2 Kai klaidinanti informacija gali būti susijusi su įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymu, taikomi 260 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga.

220.11 A3 Kai grėsmės pagrindinių principų, susijusių su informacijos rengimu ar pateikimu, laikymuisi kelia daromas spaudimas, taikomi 270 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga.

230 SKYRIUS.

VEIKLA TURINT PAKANKAMOS EKSPERTINĖS PATIRTIES

Įvadas

- 230.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 230.2 Neturint pakankamos ekspertinės patirties, kyla savanaudiškų interesų grėsmė profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principo laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- R230.3** Apskaitos profesionalas negali sąmoningai klaidinti įdarbinusios organizacijos dėl savo turimų ekspertinių žinių arba patirties.
- 230.3 A1 Profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principas reikalauja, kad apskaitos profesionalas imtųsi tik tokių svarbių užduočių, kurioms atlikti jis yra įgijęs arba gali įgyti tinkamą išsilavinimą ir patirtį.
- 230.3 A2 Priežastys, dėl kurių kyla savanaudiškų interesų grėsmė profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principų laikymuisi, jei apskaitos profesionalas turi:
- nepakankamai laiko atitinkamoms pareigoms (į)vykdyti;
 - nepakankamą, ribotą ar netinkamą informaciją pareigoms vykdyti;
 - nepakankamai patirties, profesinio parengimo ir (arba) išsilavinimo;
 - nepakankamai išteklių pareigoms vykdyti.
- 230.3 A3 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- dirbančio apskaitos profesionalo bendro darbo su kitais apimtis;
 - apskaitos profesionalo versle santykinė viršenybė;
 - atliekamo darbo priežiūros ir peržiūros lygis.
- 230.3 A4 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės pavyzdžiai:
- kreiptis pagalbos arba mokymų į atitinkamos ekspertinės patirties turintį asmenį;
 - užtikrinti, kad yra pakankamai laiko atitinkamoms pareigoms vykdyti.
- R230.4** Jei neįmanoma reaguoti į profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principo nesilaikymo grėsmes, apskaitos profesionalas turi nuspręsti, ar nereikėtų atsisakyti vykdyti tokias pareigas. Jei apskaitos specialistas nusprendžia atsisakyti, jis turi aiškiai nurodyti tokio savo sprendimo priežastis.

Kiti svarstymai

- 230.5 A1 Jeigu apskaitos profesionalui daromas spaudimas imtis veiksmų, dėl kurių jis gali pažeisti profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principą, taikomi 270 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga.

240 SKYRIUS.

SU FINANSINE ATSKAITOMYBE IR SPRENDIMŲ PRIĖMIMU SUSIJĘ FINANSINIAI INTERESAI, UŽMOKESTIS IR SKATINIMAI

Įvadas

- 240.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti konceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 240.2 Finansinių interesų turėjimas arba žinojimas apie šeimos narių arba artimųjų giminaičių turimus finansinius interesus gali sukelti savanaudiškų interesų grėsmę objektyvumo arba konfidencialumo principų laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- R240.3** Apskaitos profesionalas negali manipuliuoti informacija arba naudoti konfidencialią informaciją asmeninei ar kitų asmenų finansinei naudai.
- 240.3 A1 Apskaitos profesionalai gali turėti finansinių interesų arba žinoti, kad jų šeimos nariai ar artimieji giminaičiai turi tokių interesų, ir šie finansiniai interesai tam tikromis aplinkybėmis gali kelti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi. Prie finansinių interesų taip pat priskiriami ir užmokesčio ir skatinimų susitarimai, susiję su finansine atskaitomybe ir sprendimų priėmimu.
- 240.3 A2 Aplinkybių, kurioms esant gali kilti savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiais gali būti tokie atvejai, kai apskaitos profesionalas arba jo šeimos narys arba artimasis giminaitis:
- turi motyvą ir galimybę manipuliuoti poveikį kainai darančia informacija siekdamas finansinės naudos;
 - turi tiesioginių arba netiesioginių finansinių interesų įdarbinusioje organizacijoje, o apskaitos specialisto daromi sprendimai gali tiesiogiai daryti įtaką tokių finansinių interesų vertei;
 - turi galimybę gauti nuo pelno priklausančius priedus, o apskaitos specialisto daromi sprendimai gali tiesiogiai daryti įtaką tokių priedų dydžiui;
 - įdarbinusioje organizacijoje turi tiesioginių ar netiesioginių teisių į akcijas su atidėtosiomis premijomis (angl. *deferred bonus share rights*) ar akcijų pasirinkimo sandorius, o apskaitos specialisto daromi sprendimai gali tiesiogiai daryti įtaką jų vertei;
 - yra sudaręs kitų užmokesčio susitarimų, pagal kuriuos skatinimai skiriami už pasiektus darbo rezultatus arba pastangas didinti įdarbinusios organizacijos akcijų vertę, pavyzdžiui, dalyvaujant skatinimų skyrimo programose, susijusiose su pasiektais konkrečiais darbo rezultatais.
- 240.3 A3 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- finansinio intereso reikšmingumas. Finansinio intereso reikšmingumas priklausys nuo asmeninių aplinkybių ir jo svarbos asmeniui;
 - nuo vadovybės nepriklausomo komiteto aukštesnio lygmens vadovybės atlyginimo

dydžio ir formos nustatymo tvarka ir procedūros;

- atskleidimas už valdymą atsakingiems asmenims pagal vidaus politiką apie:
 - visus svarbius interesus;
 - bet kokius planus pasinaudoti atitinkamų akcijų suteikiamomis teisėmis arba vykdyti jų prekybą;
- vidaus ir išorės audito procedūros, skirtos spręsti su finansiniais interesais susijusius dalykus.

240.3 A4

Grėsmės, kurias sukelia susitarimai dėl užmokesčio arba skatinimo priemonių, gali būti susijusios su akivaizdžiu arba numanomu vadovų ar bendradarbių spaudimu. Žr. 270 skyrių „*Spaudimas pažeisti pagrindinius principus*“.

250 SKYRIUS.

SKATINIMAI, ĮSKAITANT DOVANAS IR SVETINGUMĄ

Įvadas

- 250.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 250.2 Siūlant arba priimant skatinimus gali kilti savanaudiškų interesų, familiarumo ir įbauginimo grėsmės pagrindinių principų laikymuisi, ypač sąžiningumo, objektyvumo ir profesinio elgesio principams.
- 250.3 Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo skatinimų siūlymo ir priėmimo profesinės veiklos metu klausimais, kai tai nėra įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas. Laikydamasis šio skyriaus nuostatų apskaitos profesionalas, siūlydamas arba priimdamas skatinimus, taip pat privalo laikytis atitinkamų įstatymų ir teisės aktų.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 250.4 A1 Skatinimas – tai objektas, situacija ar veiksmas, kuriuo siekiama paveikti kito asmens elgesį, bet ne visada siekiant netinkamai paveikti tokio asmens elgesį. Skatinimu gali būti daugybė dalykų nuo nedidelių svetingumo paslaugų tarp verslo kolegų iki veiksmų, dėl kurių nesilaikoma įstatymų ir kitų teisės aktų. Skatinimas gali būti įvairių formų, pavyzdžiui, kaip:
- dovanos;
 - svetingumo paslaugos;
 - pramogų paslaugos;
 - aukos politinėms ar labdaros reikmėms;
 - priemonės, skirtos stiprinti draugystę ar lojalumą;
 - įdarbinimas ar kitos komercinės galimybės;
 - palankesnės sąlygos, teisės ar privilegijos.

Įstatymais ir kitais teisės aktais draudžiami skatinimai

- R250.5** Pagal daugybės jurisdikcijų įstatymus ir kitus teisės aktus, tokius kaip reglamentuojančius kyšininkavimą ir korupciją, tam tikromis aplinkybėmis skatinimus draudžiama siūlyti arba priimti. Apskaitos profesionalas turi suprasti atitinkamus įstatymus ir kitus teisės aktus bei jų laikytis, kai susiduria su tokiomis aplinkybėmis.

Įstatymais ir kitais teisės aktais nedraudžiami skatinimai

- 250.6 A1 Įstatymais ir kitais teisės aktais nedraudžiamų skatinimų siūlymas ar priėmimas vis tiek gali sukelti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi.

Skatinimai, ketinant netinkamai paveikti elgesį

- R250.7** Apskaitos profesionalas neturėtų pats siūlyti ir kitų raginti siūlyti skatinimų, kuriais ketinama arba kuriuos, apskaitos profesionalo vertinimu, nusimananti ir informuota trečioji šalis, tikėtina, laikys ketinimu netinkamai paveikti gavėjo ar kito asmens elgesį.

R250.8 Apskaitos profesionalas neturėtų pats priimti ir kitų raginti priimti skatinimų, kuriuos apskaitos profesionalas laiko ketinimu, arba kuriuos, apskaitos profesionalo vertinimu, nusimananti ir informuota trečioji šalis, tikėtina, laikys ketinimu netinkamai paveikti gavėjo ar kito asmens elgesį.

250.9 A1 Skatinimas laikomas netinkamai veikiančiu asmens elgesį, jei dėl jo asmuo elgiasi neetiškai. Tokia netinkama įtaka gali būti siekiama paveikti gavėją arba kitą asmenį, kurį su gavėju sieja tam tikras ryšys. Pagrindiniai principai yra tinkamas atspirties taškas apskaitos profesionalui, kai jis svarsto, koks elgesys jo požiūriu ir, jei būtina, palyginus su kitų asmenų, būtų neetiškas.

250.9 A2 Pagrindinis sąžiningumo principas pažeidžiamas, kai apskaitos profesionalas siūlo ar priima arba ragina kitus siūlyti ar priimti skatinimą, kuriuo ketinama netinkamai paveikti gavėjo arba kito asmens elgesį.

250.9 A3 Siekiant nustatyti, ar ketinimas netinkamai paveikti elgesį yra faktinis ar numanomas, būtina priimti profesinį sprendimą. Veiksniai, į kuriuos reikėtų atsižvelgti gali būti šie:

- skatinimo pobūdis, dažnis, vertė ir bendras poveikis;
- skatinimo siūlymo laikas atsižvelgiant į bet kokius veiksmus ar sprendimus, kuriuos jis gali paveikti;
- ar skatinimas tam tikromis aplinkybėmis yra įprasta praktika ar kultūrinis paprotys, pavyzdžiui, dovanos siūlymas religinės šventės ar vestuvių proga;
- ar skatinimas yra sudėtinė profesinės veiklos dalis, pavyzdžiui, pasiūlymo pavaišinti pietumis pateikimas arba priėmimas verslo susitikimo metu;
- ar siūlomas skatinimas skirtas tik vienam gavėjui ar juo gali pasinaudoti didesnė grupė. Didesne grupe gali būti įdarbinusios organizacijos viduje arba išorėje, pavyzdžiui, sudaryta grupė iš kitų klientų ar pardavėjų;
- pareigos ir viršenybė asmenų, kuriems siūlomas skatinimas arba kurie jį siūlo;
- ar apskaitos profesionalas žino arba turi pagrindo manyti, kad priimdamas skatinimą pažeis tuos asmenis įdarbinusios organizacijos politikas ir procedūras;
- kiek skaidriai skatinimas yra siūlomas;
- ar gavėjui reikėjo skatinimo ar jis jo prašė;
- žinios apie ankstesnį skatinimo siūlytojo elgesį arba reputaciją.

Svarstymas imtis tolesnių veiksmų

250.10 A1 Jei apskaitos profesionalas sužino apie siūlomą skatinimą, kurio faktinis arba numanomas ketinimas yra netinkamai paveikti elgesį, grėsmės pagrindinių principų laikymuisi gali kilti net, jeigu įvykdomi R250.7 ir R250.8 dalių reikalavimai.

250.10 A2 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:

- informuoti apskaitos profesionalą įdarbinusios organizacijos arba skatinimą siūlytojo aukštesnio lygmens vadovybę ar už valdymą atsakingus asmenis apie tokį siūlymą;
- pakeisti arba nutraukti verslo ryšius su skatinimo siūlytoju.

Skatinimai, neketinant netinkamai paveikti elgesio

250.11 A1 Konceptualiuose pagrinduose nurodyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga taikomi, kai apskaitos profesionalas padaro išvadą, kad nėra faktinio ar numanomo ketinimo netinkamai paveikti gavėjo ar kito asmens elgesį.

- 250.11 A2 Jeigu toks skatinimas yra nereikšmingas ir nesukelia jokių pasekmių, bet kokios sukeltos grėsmės bus priimtino lygmens.
- 250.11 A3 Toliau pateikti pavyzdžiai aplinkybių, kurioms esant tokio skatinimo siūlymas ar priėmimas gali sukelti grėsmes, net jei apskaitos profesionalas padarė išvadą, kad nėra faktinio ar numanomo ketinimo netinkamai paveikti elgesį:
- savanaudiškų interesų grėsmės:
 - pardavėjas siūlo apskaitos profesionalui darbą ne visu etatu;
 - familiarumo grėsmės:
 - apskaitos profesionalas reguliariai kviečia klientą arba tiekėją į sporto renginius;
 - įbauginimo grėsmės:
 - apskaitos profesionalas priima siūlomą svetingumo paslaugą, kuri, atsižvelgiant į jos pobūdį, būtų laikoma netinkama, jei apie ją būtų viešai atskleista.
- 250.11 A4 Svarbūs veiksniai vertinant tokių grėsmių, kilusių dėl tokio siūlomo ar priimamo skatinimo, lygį yra tokie patys veiksniai, kaip 250.9 A3 nurodyti ketinimui nustatyti skirti veiksniai.
- 250.11 A5 Veiksmų, kuriais galima būtų panaikinti grėsmes, kurios kyla dėl tokio siūlomo ar priimamo skatinimo, pavyzdžiai:
- atsisakant priimti skatinimą arba jo nesiūlant;
 - perduodant su verslu susijusių sprendimų, susijusių su sandorio šalimi, priėmimo atsakomybę kitam asmeniui, kuris, apskaitos profesionalo abejonių nekeliančiu įsitikinimu, priimdamas sprendimus nebus ar negalėtų būti netinkamai veikiamas.
- 250.11 A6 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, kylančių dėl tokio siūlomo ar priimamo skatinimo, pavyzdžiai:
- skaidriai komunikuoti apskaitos profesionalą įdarbinusios organizacijos arba sandorio šalies aukštesnio lygmens vadovybei ar už valdymą atsakingiems asmenims apie skatinimo siūlymą arba priėmimą;
 - registruoti skatinimą žurnale, kurį tvarko apskaitos specialistą įdarbinusi organizacija arba sandorio šalis;
 - paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris jokiais kitais būdais nedalyvauja profesinėje veikloje, peržiūrėti apskaitos specialisto atliktą darbą ar priimtus sprendimus dėl asmens ar organizacijos, kurios skatinimą apskaitos specialistas priėmė;
 - padovanoti priimtą skatinimą labdaros organizacijai tinkamai atskleidžiant apie tokį dovanojimą, pavyzdžiui, už valdymą atsakingiems asmenims arba skatinimą pasiūliusiam asmeniui;
 - padengti skatinimo, pavyzdžiui, gautos svetingumo paslaugos, išlaidas;
 - kiek įmanoma greičiau gražinti skatinimą, pavyzdžiui, dovaną, jeigu jis buvo priimtas.

Šeimos nariai arba artimieji giminaičiai

R250.12 Apskaitos profesionalas privalo turėti omeny galinčias jam kilti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi, kai:

- a) apskaitos specialisto šeimos narys ar artimasis giminaitis siūlo skatinimą sandorio šaliai, su kuria apskaitos specialistą sieja profesiniai santykiai; arba

- b) apskaitos specialisto šeimos nariui ar artimajam giminaičiui skatinimą siūlo sandorio šalis, su kuria apskaitos specialistą sieja profesiniai santykiai.

R250.13

Kai apskaitos profesionalas sužino apie šeimos nariui ar artimajam giminaičiui siūlomą skatinimą arba šeimos nario ar artimojo giminaičio siūlomą skatinimą, ketinant netinkamai paveikti apskaitos profesionalo ar sandorio šalies elgesį, arba kai, apskaitos profesionalo vertinimu, nusimananti ir informuota trečioji šalis, tikėtina, padarys išvadą, jog toks ketinimas egzistuoja, apskaitos profesionalas turi patarti šeimos nariui arba artimajam giminaičiui nesiūlyti arba nepriimti tokio skatinimo.

250.13 A1 250.9 A3 dalyje nurodyti veiksniai svarbūs nustatant, ar yra faktinis arba numanomas ketinimas netinkamai paveikti apskaitos profesionalo ar sandorio šalies elgesį. Kitas svarbus veiksnys yra santykių pobūdis arba artumas tarp:

- a) apskaitos specialisto ir šeimos nario ar artimojo giminaičio;
b) šeimos nario ar artimojo giminaičio ir sandorio šalies; ir
c) apskaitos specialisto ir sandorio šalies.

Pavyzdžiui, tokį ketinimą gali parodyti sandorio šalies, su kuria apskaitos specialistas sudarė didelės reikšmės sutartį, darbo pasiūlymas, pateiktas apskaitos specialisto sutuoktiniui neįprastomis įdarbinimo sąlygomis.

250.13 A2 250.10 A2 dalyje pateikta taikymo medžiaga taip pat svarbi reaguojant į grėsmes, kurios gali kilti dėl faktinio ar numanomo ketinimo netinkamai paveikti apskaitos profesionalo ar sandorio šalies elgesį, net jeigu šeimos narys ar artimasis giminaitis pasinaudojo remiantis R250.13 dalimi pateiktu patarimu.

Konceptualiųjų pagrindų taikymas

250.14 A1 Kai apskaitos profesionalas sužino apie skatinimo siūlymą esant R250.12 dalyje nurodytoms aplinkybėms, gali kilti grėsmės pagrindinių principų laikymuisi, kai:

- a) šeimos nariai ar artimieji giminaičiai siūlo ar priima skatinimus nepaisydami apskaitos specialisto patarimo, kurį jis pateikė remdamasis R250.13 dalimi; arba
b) apskaitos specialistas neturi priešasčių manyti, kad egzistuoja faktinis ar numanomas ketinimas netinkamai paveikti jo arba sandorio šalies elgesį.

250.14 A2 250.11 A1–250.11 A6 dalyse pateikta taikymo medžiaga yra svarbi, siekiant nustatyti, įvertinti tokias grėsmes ir į jas reaguoti. Veiksniai, kurie svarbūs vertinant grėsmių lygį tokiomis aplinkybėmis, taip pat apima santykių pobūdį ir artumą, kaip nurodyta 250.13 A1 dalyje.

Kiti svarstymai

250.15 A1 Jeigu įdarbinusioji organizacija siūlo apskaitos profesionalui skatinimą, susijusią su finansiniais interesais, užmokesčiu ir skatinimais, kurie priklauso nuo veiklos rezultatų, taikomi 240 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga.

250.15 A2 Jeigu apskaitos profesionalas sužino arba yra informuojamas apie skatinimus, dėl kurių kiti asmenys, kurie dirba įdarbinusioje organizacijoje arba pagal įdarbinusios organizacijos nurodymą, gali nesilaikyti įstatymų ir kitų teisės arba gali kilti įtarimų, kad jie tą darys, taikomi 260 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga.

250.15 A3 Jeigu apskaitos profesionalui daromas spaudimas siūlyti arba priimti skatinimą, dėl kurio gali kilti grėsmės pagrindinių principų laikymuisi, taikomi 270 skyriuje nustatyti

reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga.

260 SKYRIUS.

ATSAKAS Į ĮSTATYMŲ IR KITŲ TEISĖS AKTŲ NESILAIKYMĄ

Įvadas

- 260.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 260.2 Kai apskaitos profesionalas sužino arba įtaria, kad yra nesilaikoma įstatymų ir kitų teisės aktų reikalavimų, kyla savanaudiškų interesų ar įbauginimo grėsmė ir grėsmė sąžiningumo ir profesionalaus elgesio principų laikymuisi.
- 260.3 Teikdamas klientui profesines paslaugas apskaitos profesionalas gali sužinoti ar būti informuotas apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymą. Vadovaudamasis šiuo skyriumi apskaitos specialistas gali įvertinti tokio dalyko įtaką ir nustatyti galimus veiksmus, skirtus reaguoti į nesilaikymą arba įtariamą nesilaikymą:
- a) įstatymų ir kitų teisės aktų, visuotinai pripažintų kaip turinčių tiesioginės įtakos nustatant reikšmingas sumas ir atskleidžiamą informaciją įdarbinusios organizacijos finansinėse ataskaitose; ir
 - b) kitų įstatymų ir teisės aktų, kurie neturi tiesioginės įtakos nustatant reikšmingas sumas ir atskleidžiamą informaciją įdarbinusios organizacijos finansinėse ataskaitose, tačiau jų laikymasis gali būti labai svarbus įdarbinusios organizacijos veiklos aspektams, jos galimybėms tęsti veiklą ar išvengti reikšmingų sankcijų.

Apskaitos profesionalo tikslai, susiję su įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymu

- 260.4 Išskirtinis apskaitos profesijos požymis yra pareigos veikti viešojo intereso labai prisiėmimas. Reaguodamas į nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, apskaitos profesionalas turi įgyvendinti šiuos tikslus:
- a) laikytis pagrindinių sąžiningumo ir profesionalaus elgesio principų;
 - b) įspėti įdarbinusios organizacijos vadovybę arba, jei reikia, už valdymą atsakingus asmenis, kad:
 - i) jie galėtų ištaisyti, pašalinti ar sumažinti nustatyto ar įtariamo nesilaikymo pasekmes; arba
 - ii) būtų užkirstas kelias nesilaikymui prieš jam įvykstant; ir
 - c) imtis tokių tolesnių veiksmų, kuriais paisomas viešasis interesas.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 260.5 A1 Įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas (toliau – nesilaikymas) – tai priešingas galiojantiems įstatymams ar kitiems teisės aktams tyčinis ar netyčinis veikimas arba neveikimas, kurį atlieka:
- a) apskaitos profesionalą įdarbinusi organizacija;
 - b) už valdymą įdarbinusioje organizacijoje atsakingi asmenys;
 - c) įdarbinusios organizacijos vadovybė; arba

- d) kiti asmenys, kurie dirba įdarbinusioje organizacijoje arba pagal įdarbinusios organizacijos nurodymą.

260.5 A2 Šiame skyriuje nagrinėjami įstatymai ir kiti teisės aktai, kurie reglamentuoja:

- apgaulės, korupcijos ir kyšininkavimo prevenciją;
- pinigų plovimo, terorizmo finansavimo ir nusikalstamos veiklos prevenciją;
- vertybinių popierių rinkas ir prekybą jais;
- bankininkystę ir kitus finansinius produktus bei paslaugas;
- duomenų apsaugą;
- mokesčius, įsipareigojimus pagal pensijų kaupimo sutartis ir pensijų išmokas;
- aplinkos apsaugą;
- visuomenės sveikatą ir saugumą.

260.5 A3 Dėl nesilaikymo įdarbinusiai organizacijai gali būti skiriama bauda, ji gali būti įtraukiama į bylinėjimosi procesą arba jai gali kilti kitų pasekmių, galinčių reikšmingai paveikti jos finansines ataskaitas. Svarbu ir tai, kad toks nesilaikymas gali turėti daugiau pasekmių viešajam interesui, t. y. gali pakenkti investuotojams, kreditoriams, darbuotojams arba plačiajai visuomenei. Pagal šio skyriaus nuostatas, nesilaikymas daro didelę žalą, jeigu dėl jo bet kuriai iš šių šalių kyla rimtų neigiamų tiek finansinių, tiek nefinansinių pasekmių. Tokio veiksmo pavyzdžiais gali būti apgaulė, dėl kurios investuotojai patiria didelius finansinius nuostolius, arba aplinkos apsaugos įstatymų ir teisės aktų pažeidimas, kuris kelia pavojų darbuotojų ir visuomenės sveikatai arba saugumui.

R260.6 Kai kurių jurisdikcijų teritorijose galioja teisinės arba reguliavimo nuostatos, reglamentuojančios, kaip apskaitos profesionalai turėtų reaguoti į nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą. Tokios teisinės ar reguliavimo nuostatos gali skirtis nuo šio skyriaus nurodytų nuostatų arba jos gali būti platesnės. Jeigu apskaitos specialistas sužino apie tokį nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, jis privalo susipažinti su teisinėmis ar reguliavimo nuostatomis ir jų laikytis, įskaitant:

- a) reikalavimą pranešti apie dalyką atitinkamai institucijai; ir
- b) bet kokį draudimą įspėti atitinkamą šalį.

260.6 A1 Draudimas įspėti atitinkamą šalį gali atsirasti, pavyzdžiui, pagal pinigų plovimo prevencijos įstatymą.

260.7 A1 Šis skyrius taikomas neatsižvelgiant į įdarbinusiosios organizacijos pobūdį, įskaitant tai, ar ji yra viešojo ar ne viešojo intereso įmonė.

260.7 A2 apskaitos profesionalas, kuris sužino arba yra informuojamas apie dalykus, kurie yra akivaizdžiai nereikšmingi, neprivalo laikytis šio skyriaus nuostatų. Ar dalykai yra akivaizdžiai nereikšmingi turi būti sprendžiama atsižvelgiant į jų pobūdį ir finansinį ar kitokį poveikį įdarbinusiai organizacijai, jos suinteresuotosioms šalims ir plačiajai visuomenei.

260.7 A3 Šis skyrius netaikomas, kai:

- a) asmens neteisėti veiksmai nesusiję su įdarbinusios organizacijos verslo veikla; ir
- b) įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaiko asmenys, kurie nenurodyti 260.5 A1 dalyje.

Apskaitos profesionalas gali šiame skyriuje rasti nuostatų, kurios bus jam naudingos sprendžiant, kaip reaguoti tokiose situacijose.

Įdarbinusios organizacijos vadovybės ir už valdymą atsakingų asmenų pareigos

- 260.8 A1 Įdarbinusios organizacijos vadovybė, prižiūrint už valdymą atsakingiems asmenims, privalo užtikrinti, kad įdarbinusios organizacijos veikla būtų vykdoma laikantis įstatymų ir kitų teisės aktų. Taip pat vadovybė ir už valdymą atsakingi asmenys privalo nustatyti ir imtis veiksmų, kai įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaiko:
- a) Įdarbinusi organizacija;
 - b) asmuo, kuriam patikėta įdarbinusios organizacijos valdysena;
 - c) vienas iš vadovų; arba
 - d) kiti asmenys, kurie dirba įdarbinusioje organizacijoje arba pagal įdarbinusios organizacijos nurodymą.

Apskaitos profesionalų pareigos

- R260.9** Jeigu apskaitos profesionalą įdarbinusi organizacija laikosi protokolų ir procedūrų, kurie nustato, kaip reaguoti į nustatytą ar įtariamą nesilaikymą, apskaitos profesionalas privalo jais vadovautis nustatydamas, kaip reaguoti į tokį nesilaikymą.
- 260.9 A1 Daugelis įdarbinančių organizacijų turi nustatytus protokolus ir procedūras, kaip informuoti apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą. Tokiuose protokoluose ir procedūrose būna pateikta, pavyzdžiui, etikos politika arba informavimo organizacijoje tvarka. Remiantis tokiais protokolais ir procedūromis galima anonimiškai informuoti apie dalykus tam skirtais kanalais.
- R260.10** Jei apskaitos profesionalas sužino apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, veiksmai, kurių jis turi imtis pagal šio skyriaus nuostatas, turi būti atlikti laiku. Siekdamas laiku imtis veiksmų, apskaitos specialistas turi atsižvelgti į dalyko pobūdį ir galimą žalą organizacijos, investuotojų, kreditorių, darbuotojų ar plačiosios visuomenės interesams.

Aukštesnio lygmens apskaitos profesionalų versle atsakomybė

- 260.11 A1 Aukštesnio lygmens apskaitos profesionalai versle (toliau – aukštesnio lygmens apskaitos profesionalai) – tai direktoriai, pareigūnai ar aukštesnes pareigas einantys darbuotojai, kurie turi reikšmingos įtakos ir priima sprendimus dėl organizacijos žmogiškųjų, finansinių, technologinių, fizinių ir nematerialiųjų išteklių įsigijimo, naudojimo ir kontrolės. Tokiems asmenims keliami didesni lūkesčiai tikintis, kad jie imsis kokių nors veiksmų viešojo intereso labui ir taip reaguos į nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą nei kiti apskaitos profesionalai įdarbinusioje organizacijoje. Tą lemia aukštesnio lygmens apskaitos profesionalų vaidmuo, viršenybė ir įtakos sritis įdarbinusioje organizacijoje.

Dalyko supratimas

- R260.12** Jeigu aukštesnio lygmens apskaitos profesionalas teikdamas profesines paslaugas sužino apie nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejį, apskaitos profesionalas privalo suprasti tokį dalyką, įskaitant:
- a) nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo pobūdį ir aplinkybes, kuriomis jis įvyko ar galėjo įvykti;
 - b) susijusių įstatymų ir kitų teisės aktų taikymą konkrečiomis aplinkybėmis;
 - c) galimas pasekmes įdarbinusiai organizacijai, investuotojams, kreditoriams, darbuotojams ir plačiajai visuomenei.
- 260.12 A1 Tikimasi, kad vyresnysis apskaitos profesionalas pritaikys žinias ir ekspertinę patirtį ir

priims profesinį sprendimą. Tačiau nesitikima, kad apskaitos specialistas išmanys įstatymus ir kitus teisės aktus geriau nei reikia apskaitos specialisto funkcijoms įdarbinusioje organizacijoje atlikti. Galutinį sprendimą, ar atliekant veiksmą buvo nesilaikoma įstatymų ar teisės aktų, priima teismas ar kita atitinkama ginčus nagrinėjanti institucija.

260.12 A2 Atsižvelgdamas į dalyko pobūdį ir reikšmingumą, vyresnysis apskaitos profesionalas gali inicijuoti vidinį dalyko tyrimą arba imtis atitinkamų veiksmų, kad toks tyrimas būtų inicijuotas. Apskaitos specialistas, laikydamasis konfidencialumo principo, taip pat gali kreiptis į kitus įdarbinusios organizacijos darbuotojus, profesinę organizaciją arba teisininką.

Dalyko sprendimas

R260.13 Jeigu vyresnysis apskaitos profesionalas nustato ar įtaria, kad nebuvo laikomasi, ar gali būti nesilaikoma įstatymų ar kitų teisės aktų, apskaitos profesionalas, remdamasis R260.9 dalies nuostatomis, turi aptarti tokį dalyką su tiesioginiu savo vadovu (jei toks yra). Jeigu nustatoma, kad tiesioginis apskaitos specialisto vadovas yra susijęs su tokiu dalyku, apskaitos specialistas turi tokį dalyką aptarti su kitu vadovu, kuris įdarbinusioje organizacijoje eina aukštesnes pareigas nei tiesioginis vadovas.

260.13 A1 Aptarimo tikslas yra išsiaiškinti, kaip išspręsti dalyką.

R260.14 Vyresnysis apskaitos profesionalas taip pat turi imtis tinkamų veiksmų, kad galėtų:

- a) apie tokį dalyką informuoti už valdymą atsakingus asmenis;
- b) laikytis taikomų įstatymų ir kitų teisės aktų, įskaitant teisinių ar reguliavimo nuostatų dėl atitinkamos institucijos informavimo apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą;
- c) ištaisyti, pašalinti ar sumažinti nustatyto ar įtariamo nesilaikymo pasekmes;
- d) sumažinti pasikartojimo riziką; ir
- e) užkirsti kelią nesilaikymui, jei tai dar neįvyko.

260.14 A1 Komunikavimo su už valdymą atsakingais asmenimis apie tokį dalyką tikslas yra gauti jų sutikimą imtis tinkamų veiksmų kaip atsako į tokį dalyką bei taip padėti jiems įvykdyti savo pareigas.

260.14 A2 Kai kuriuose įstatymuose ir kituose teisės aktuose gali būti nustatytas laikotarpis, per kurį atitinkamai institucijai turi būti pranešta apie nustatytą arba įtariamą nesilaikymą.

R260.15 Be atsako į tokį dalyką remiantis šio skyriaus nuostatomis, vyresnysis apskaitos profesionalas turi nustatyti, ar būtina atskleisti tokį dalyką įdarbinusios organizacijos išorės auditoriui (jei toks yra).

260.15 A1 Toks atskleidimas reikštų vyresniojo apskaitos profesionalo pareigos ar teisinio įsipareigojimo suteikti visą reikiamą informaciją auditoriui, kad jis galėtų atlikti auditą, vykdymą.

Būtinybės atlikti tolesnius veiksmus nustatymas

R260.16 Vyresnysis apskaitos profesionalas turi įvertinti savo vadovų, jei tokių yra, ir už valdymą atsakingų asmenų atsako tinkamumą.

260.16 A1 Vertinant, ar vyresniojo apskaitos profesionalo vadovai, jei tokių yra, ir už valdymą atsakingi asmenys tinkamai reagavo, reikėtų apsvarstyti tokius svarbius veiksmus kaip

tai, ar:

- buvo reaguojama laiku;
- jie ėmėsi ar įgalioto kitus imtis tinkamų veiksmų nesilaikymo pasekmėms ištaisyti, pašalinti ar sumažinti arba užkirsti kelią nesilaikymui, jeigu tai dar neįvyko;
- atitinkama institucija buvo informuota apie tokį dalyką, ir jeigu buvo, ar jai buvo atskleista pakankamai informacijos.

R260.17 Atsižvelgdamas į tai, kaip jo vadovai, jei tokių yra, ir už valdymą atsakingi asmenys reagavo, vyresnysis apskaitos profesionalas turi nustatyti, ar reikia imtis tolesnių veiksmų viešojo intereso labui.

260.17 A1 Siekiant nustatyti, ar būtina imtis tolesnių veiksmų ir tokių veiksmų pobūdį bei mastą, reikia atsižvelgti į šiuos veiksnius:

- teisinė ir priežiūros sistema;
- situacijos skuba;
- kiek dalykas paplitęs įdarbinusios organizacijos atžvilgiu;
- ar vyresnysis apskaitos profesionalas vis dar pasitiki savo vadovų ir už valdymą atsakingų asmenų sąžiningumu;
- ar tikėtina, kad nesilaikymas ar įtariamasis nesilaikymas pasikartos;
- ar yra patikimų įrodymų, kad įdarbinusios organizacijos, investuotojų, kreditorių ir plačiosios visuomenės interesui padaryta ar gali būti padaryta didelė žala.

260.17 A2 Aplinkybės, kurios gali lemti tai, kad apskaitos profesionalas daugiau nebepasitikės savo vadovų ir už valdymą atsakingų asmenų sąžiningumu, gali būti, pavyzdžiui:

- apskaitos specialistas įtaria ar turi įrodymų, kad jie nesilaiko arba ketina nesilaikyti įstatymų ir kitų teisės aktų;
- priešingai nei reikalaujama pagal teises ar reguliavimo nuostatas, jie per pagrįstą laikotarpį patys nepranešė arba kitų neįgaliojo pranešti apie tokį dalyką atitinkamai institucijai.

R260.18 Siekdamas nustatyti tolesnių veiksmų būtinybę, pobūdį ir apimtį, vyresnysis apskaitos profesionalas turi priimti profesinį sprendimą. Priimdamas šį sprendimą apskaitos specialistas turi įvertinti, ar yra tikėtina, kad nusimananti ir informuota trečioji šalis prieš išvadą, jog apskaitos specialistas tinkamai veikė viešojo intereso labui.

260.18 A1 Vyresnysis apskaitos profesionalas gali imtis šių tolesnių veiksmų:

- informuoti kontroliuojančios įmonės vadovybę apie tokį dalyką, jeigu įdarbinusioji organizacija priklauso grupei;
- atskleisti dalyką atitinkamai institucijai net ir tais atvejais, kai nėra taikomų teisinių ar reguliavimo reikalavimų;
- atsisakyti dirbti įdarbinusioje organizacijoje.

260.18 A2 Atsisakymas dirbti įdarbinusioje organizacijoje nėra alternatyva kitiems veiksams, kurių vyresniajam apskaitos profesionalui gali tekti imtis, kad įvykdytų šiame skyriuje numatytus savo tikslus. Pagal kai kurias jurisdikcijas gali būti taikomi apribojimai tolesniems veiksams, kurių apskaitos specialistas galėtų imtis, todėl atsisakymas dirbti gali būti vienintelis galimas veiksmas.

Kreipimasis patarimo

- 260.19 A1 Kadangi nagrinėjant dalyką reikia atlikti sudėtingą analizę ir priimti sudėtingus sprendimus, vyresnysis apskaitos profesionalas gali nuspręsti:
- kreiptis patarimo į kitus organizacijos darbuotojus;
 - kreiptis patarimo į teisininką, kad galėtų suprasti, kokias galimybes jis turi ar su kokiomis profesinėmis ar teisinėmis pasekmėmis jis susidurs, jei imsis konkrečių veiksmų;
 - laikydamasis konfidencialumo principo, kreiptis patarimo į reguliavimo instituciją ar profesinę organizaciją.

Svarstymai dėl būtinybės atskleisti dalyką atitinkamai institucijai

260.20 A1 Dalyko atskleidimas atitinkamai institucijai yra draudžiamas, jeigu tai prieštarauja įstatymui ar kitiems teisės aktams. Jeigu tai nedraudžiama, informacija apie dalyką atskleidžiama tam, kad atitinkama institucija galėtų inicijuoti dalyko tyrimą ir veiksmus viešojo intereso labui.

260.20 A2 Siekiant nuspręsti, ar reikia atskleisti tokią informaciją, pirmiausia atsižvelgiama į faktinės ar tikėtinos žalos, kurią dalykas sukels ar gali sukelti investuotojams, kreditoriams, darbuotojams ar plačiajai visuomenei, pobūdį ir mastą. Vyresnysis apskaitos profesionalas gali, pavyzdžiui, nustatyti, kad informacijos apie dalyką atskleidimas atitinkamai institucijai yra tinkamas veiksmas, jeigu:

- įdarbinusioji organizacija duoda kyšius (pavyzdžiui, vietos ar užsienio valstybės pareigūnams, kad jie garantuotų, jog bus sudarytos didelės apimties sutartys);
- įdarbinusios organizacijos veikla yra reguliuojama, todėl dėl tokio reikšmingo dalyko ji gali netekti licencijos;
- įdarbinusios organizacijos vertybiniais popieriais prekiaujama vertybinių popierių biržoje, todėl toks dalykas gali turėti neigiamų pasekmių sąžiningai ir tinkamai įdarbinusios organizacijos vertybinių popierių prekybai ar sukelti sistemingą riziką finansų rinkoms;
- tikėtina, kad įdarbinusioji organizacija prekiaus produktais, kurie kelia pavojų visuomenės sveikatai ar saugumui;
- įdarbinusioji organizacija reklamuoja savo klientams schemą, pagal kurią jie galėtų išvengti mokesčių.

260.20 A3 Siekiant nustatyti, ar reikia atskleisti tokią informaciją, taip pat reikia atsižvelgti į tokius išorės veiksnius:

- ar yra atitinkama institucija, kuri gali gauti informacijos ir inicijuoti dalyko tyrimą ir veiksmus. Atitinkama institucija pasirenkama atsižvelgiant į dalyko pobūdį, pavyzdžiui, į vertybinių popierių priežiūros instituciją gali būti kreipiamasi apgaulingos finansinės atskaitomybės atvejais, į aplinkos apsaugos agentūrą – kai pažeidžiami aplinkos apsaugos įstatymai ir kiti teisės aktai;
- ar yra tvirta ir patikima apsauga nuo civilinės, baudžiamosios ar profesinės atsakomybės arba atsakomųjų veiksmų, kai tokią apsaugą garantuoja įstatymai ar kiti teisės aktai, pavyzdžiui, pranešimo apie pažeidimus įstatymai ar kiti teisės aktai;
- ar yra, ar gali kilti potenciali grėsmė vyresniojo apskaitos profesionalo ar kitų asmenų fiziniam saugumui.

R260.21 Jeigu vyresnysis apskaitos profesionalas nustato, kad tokio dalyko atskleidimas

atitinkamai institucijai yra tinkamas veiksmas konkrečiomis aplinkybėmis, toks atskleidimas yra leidžiamas vadovaujantis šio Kodekso R114.1 dalies d punktu. Tokios informacijos atskleidimo tikslais, apskaitos specialistas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus.

Neišvengiamas pažeidimas

R260.22 Išimtiniais atvejais vyresnysis apskaitos profesionalas gali sužinoti apie faktinį ar planuojamą elgesį, dėl kurio, pagrįstu apskaitos profesionalo vertinimu, neišvengiamai bus pažeistas įstatymas ar kiti teisės aktai, ir todėl investuotojams, kreditoriams, darbuotojams ar plačiajai visuomenei bus padaryta didelė žala. Pirmiausia apsvarstęs, ar reikėtų tokį dalyką aptarti su įdarbinusios organizacijos vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis, apskaitos specialistas turi priimti profesinį sprendimą ir nustatyti, ar reikia nedelsiant atskleisti informaciją apie dalyką atitinkamai institucijai, taip siekiant užkirsti kelią tokiam neišvengiamam pažeidimui ar sušvelninti jo pasekmes. Jei informacija buvo atskleista, jos atskleidimas laikomas leidžiamu pagal šio Kodekso R114.1 dalies d punktą.

Dokumentavimas

260.23 A1 Vyresniajam apskaitos profesionalui rekomenduotina dokumentuoti su nesilaikymu ar įtariamu nesilaikymu, kuriam taikomos šio skyriaus nuostatos, šiuos susijusius dalykus:

- patį dalyką;
- aptarimų su apskaitos specialisto vadovais, jei tokių yra, ir už valdymą atsakingais asmenimis bei kitomis šalimis rezultatus;
- kaip apskaitos specialisto vadovai, jei tokių yra, ir už valdymą atsakingi asmenys reagavo į tą dalyką;
- veiksmus, kurių apskaitos specialistas ėmėsi, ir sprendimus, kuriuos jis priėmė;
- kaip apskaitos specialistas įsitikino, kad jis įvykdė R260.17 dalyje nustatytas pareigas.

Apskaitos profesionalo, kuris nėra vyresnysis apskaitos profesionalas, pareigos

R260.24 Jeigu vyresnysis apskaitos profesionalas teikdamas profesines paslaugas sužino apie nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejį, apskaitos profesionalas turi išsiaiškinti šį dalyką. Tai reiškia, kad apskaitos specialistas turi suvokti tokio nesilaikymo arba įtariamo nesilaikymo pobūdį ir aplinkybes, kuriomis tai įvyko ar gali įvykti.

260.24 A1 Tikimasi, jog apskaitos profesionalas pritaikys žinias ir ekspertinę patirtį ir priims profesinį sprendimą. Tačiau nesitikima, kad apskaitos specialistas išmanys įstatymus ir kitus teisės aktus geriau nei reikia apskaitos specialisto funkcijoms įdarbinusioje organizacijoje atlikti. Galutinį sprendimą, ar atliekant veiksmą buvo nesilaikoma įstatymų ar teisės aktų, priima teismas ar kita atitinkama ginčus nagrinėjanti institucija.

260.24 A2 Priklausomai nuo dalyko pobūdžio ir reikšmės, apskaitos profesionalas, laikydamasis konfidencialumo principo, gali kreiptis patarimo į kitus įdarbinusios organizacijos darbuotojus, profesinę organizaciją arba teisininką.

R260.25 Jeigu apskaitos profesionalas nustato ar įtaria, kad nebuvo laikomasi ar gali būti nesilaikoma įstatymų ar kitų teisės aktų, apskaitos profesionalas, laikydamasis R260.9 dalies nuostatų, turi informuoti tiesioginį savo vadovą, kad jis galėtų imtis tinkamų veiksmų. Jeigu nustatoma, kad tiesioginis apskaitos specialisto vadovas yra susijęs su tokiu dalyku, apskaitos specialistas apie tokį dalyką turi informuoti kitą vadovą, kuris įdarbinusioje organizacijoje eina aukštesnes pareigas nei tiesioginis vadovas.

R260.26 Išimtiniais atvejais apskaitos profesionalas gali, pavyzdžiui, nuspręsti, kad dalyko atskleidimas atitinkamai institucijai yra tinkamas veiksmas. Jeigu apskaitos specialistas tą padaro remdamasis 260.20 dalies A2 ir A3 punktų nuostatomis, tai toks atskleidimas yra leidžiamas pagal šio Kodekso R114.1 dalies d punktą. Tokios informacijos atskleidimo tikslais, apskaitos specialistas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus.

Dokumentavimas

260.27 A1 Apskaitos profesionalui rekomenduotina dokumentuoti su nesilaikymu ar įtariamu nesilaikymu, kuriam taikomos šio skyriaus nuostatos, šiuos susijusius dalykus:

- patį dalyką;
- aptarimų su apskaitos specialisto vadovu, vadovybe ir, jei taikytina, už valdymą atsakingais asmenimis bei kitomis šalimis rezultatus;
- kaip apskaitos specialisto vadovas reagavo į šį dalyką;
- veiksmus, kurių apskaitos specialistas ėmėsi, ir sprendimus, kuriuos jis priėmė;

270 SKYRIUS.

SPAUDIMAS PAŽEISTI PAGRINDINIUS PRINCIPUS

Įvadas

- 270.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 270.2 Spaudimas, kurį patiria arba daro apskaitos profesionalas, gali sukelti įbauginimo arba kitų grėsmių vieno arba daugiau iš pagrindinių principų laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

R270.3 Apskaitos profesionalas neturėtų:

- a) pasiduoti kitų daromam spaudimui, dėl kurio būtų pažeisti pagrindiniai principai; arba
- b) daryti spaudimo kitiems, žinodamas arba turėdamas pagrindą manyti, jog dėl to tie asmenys pažeis pagrindinius principus.

270.3 A1 Vykdydamas profesinę veiklą, apskaitos profesionalas gali patirti spaudimą, kuris kelia grėsmes pagrindinių principų laikymuisi, pavyzdžiui įbauginimo grėsmę. Spaudimas gali būti akivaizdus arba numanomas ir gali būti patiriamas:

- įdarbinusios organizacijos viduje, pavyzdžiui, iš bendradarbių arba vadovo;
- iš išorės asmens ar organizacijos, pavyzdžiui, tiekėjo, kliento arba skolintojo;
- dėl vidaus ir išorės tikslų bei lūkesčių.

270.3 A2 Spaudimo, dėl kurio gali kilti grėsmės pagrindinių principų laikymuisi, pavyzdžiai:

- Spaudimas, susijęs su interesų konfliktu:
 - šeimos nario, siekiančio tapti tiekėju apskaitos profesionalą įdarbinusioje organizacijoje, spaudimas pasirinkti šeimos narį, o ne kitą galimą tiekėją.
Taip pat žr. 210 skyrių „Interesų konfliktas“;
- spaudimas paveikti informacijos rengimą ar pateikimą:
 - spaudimas pateikti klaidinančius finansinius rezultatus, siekiant pateisinti investuotojo, analitiko arba skolintojo lūkesčius;
 - išrinktų atstovų spaudimas viešajame sektoriuje dirbantiems apskaitos specialistams pateikti neteisingas programas ar projektus rinkėjams;
 - kolegų spaudimas klaidingai pateikti pajamas, išlaidas arba pelningumą ir tuo daryti įtaką kapitalo projektams ir įsigijimams;
 - vadovų spaudimas patvirtinti arba apdoroti neteisėtos veiklos sąnaudas;
 - spaudimas nuslėpti vidaus audito ataskaitoje pateiktus nepalankius pastebėjimus.

Taip pat žr. 220 skyrių „Informacijos rengimas ir pateikimas“;

- spaudimas veikti neturint pakankamai ekspertinės patirties arba tinkamo atidumo:
 - vadovų spaudimas netinkamai sumažinti atliekamo darbo apimtį;
 - vadovų spaudimas atlikti užduotį neturint pakankamai įgūdžių ar parengimo arba per realiai neįmanomus terminus.

Taip pat žr. 230 skyrių „Pakankama ekspertinė patirtis“;

- spaudimas, susijęs su finansiniais interesais:
 - vadovų, bendradarbių arba kitų asmenų, pavyzdžiui, tų, kurie gali turėti naudos dėl to, kad dalyvauja užmokesčio arba skatinimų susitarimuose, spaudimas manipuluoti veiklos rezultatais;

Taip pat žr. 240 skyrių „Su finansine atskaitomybe ir sprendimų priėmimu susiję finansiniai interesai, užmokestis ir skatinimai“.

- spaudimas, susijęs su skatinimais:
 - kitų asmenų, dirbančių arba nedirbančių įdarbinusioje organizacijoje, spaudimas siūlyti skatinimus, siekiant netinkamai paveikti asmens arba organizacijos sprendimų priėmimo procesą;
 - bendradarbių spaudimas priimti kyšį arba kitą skatinimą, pavyzdžiui, priimti netinkamas dovanas arba pramogų paslaugas iš konkurse dalyvaujančių potencialių tiekėjų.

Taip pat žr. 250 skyrių „Skatinimas, įskaitant dovanas ir svetingumą“;

- spaudimas, susijęs su įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymu:
 - spaudimas sudaryti sandorį, siekiant išvengti mokesčių.

Taip pat žr. 260 skyrių „Atsakas į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą“;

- spaudimas, susijęs su atlygių dydžiu:
 - apskaitos profesionalo daromas spaudimas kitam apskaitos profesionalui teikti profesines paslaugas už tokio dydžio atlygį, kurio nepakaktų įsigyti pakankamam ir tinkamam kiekiui išteklių (įskaitant žmogiškuosius, technologinius ir intelektualius išteklius), reikiamam teikti paslaugas pagal techninius ir profesinius standartus.

Taip pat žr. 330 skyrių „Atlygis ir kitų rūšių mokėjimai“.

270.3 A3 Spaudimo sukeltų grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- asmens, kuris daro spaudimą, tikslas ir spaudimo pobūdis bei mastas.
- įstatymų, kitų teisės aktų ir profesinių reikalavimų taikymas priklausomai nuo aplinkybių;
- įdarbinusios organizacijos kultūra ir vadovavimas, įskaitant tai, kaip jai svarbus etiškas elgesys, ir lūkesčiai, kad darbuotojai elgsis etiškai. Pavyzdžiui, įmonės kultūroje, kurioje toleruojamas neetiškas elgesys, didesnė tikimybė, kad spaudimas sukels grėsmę pagrindinių principų laikymuisi;
- politikos ir procedūros (jeigu yra), kurias nustačiusi įdarbinusi organizacija, pavyzdžiui, etikos arba žmogiškųjų išteklių politika spaudimo atveju.

270.3 A4 Spaudimą sukeliančių aplinkybių aptarimas ir konsultavimasis su kitais dėl tokių

aplinkybių gali padėti apskaitos profesionalui įvertinti grėsmės lygį. Aptarimas ir konsultacijos, per kurias būtina atsižvelgti į konfidencialumo principą, gali apimti:

- dalyko aptarimą su spaudimą darančiu asmeniu, siekiant rasti išeitį;
- dalyko aptarimą su apskaitos specialisto vadovu, jeigu vadovas nėra tas asmuo, kuris daro spaudimą;
- dalyko eskalavimą įdarbinusioje organizacijoje, įskaitant, kai tinkama, galimų pasekmių organizacijai paaiškinimą, pavyzdžiui, kurį galėtų pateikti:
 - aukštesnio lygmens vadovybė;
 - vidaus ir išorės auditoriai;
 - už valdymą atsakingi asmenys;
- dalyko atskleidimą pagal įdarbinusios organizacijos politikas, įskaitant etikos ir informavimo tvarką, naudojant bet kokią sukurtą priemonę, pavyzdžiui, paskambinus konfidencialia pagalbos linija etikos klausimais;
- konsultavimąsi su:
 - bendradarbiu, vadovu, žmogiškųjų išteklių skyriaus darbuotojais arba kitu apskaitos profesionalu;
 - atitinkama profesine organizacija, reguliavimo institucija arba pramonės asociacija; arba
 - teisininku.

270.3 A5 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti spaudimo sukeltas grėsmes, yra, pavyzdžiui, apskaitos profesionalo prašymas restruktūrizuoti arba atskirti tam tikras atsakomybes ir pareigas, kad apskaitos profesionalas nebebūtų susijęs su spaudimą darančiu asmeniu arba subjektu.

Dokumentavimas

270.4 A1 Apskaitos profesionalas skatinamas dokumentuoti:

- faktus;
- komunikotą informaciją ir šalis, su kuriomis šie dalykai buvo aptarti;
- veiksmus, kuriuos jis svarstė;
- tai, kaip dalykas buvo išspręstas.

3 DALIS. APSKAITOS PROFESIONALAI VIEŠOJOJE PRAKTIKOJE

Puslapis

300 skyrius. Konceptualiųjų pagrindų taikymas. Apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje	74
310 skyrius. Interesų konfliktai.....	81
320 skyrius. Profesionalo skyrimai.....	88
321 skyrius. Antroji nuomonė	92
325 skyrius. Užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens ir kitų atitinkamų peržiūras atliekančių asmenų objektyvumas	93
330 skyrius. Atlygis ir kitų rūšių mokėjimai.....	96
340 skyrius. Skatinimas, įskaitant dovanas ir svetingumą	99
350 skyrius. Kliento turto saugojimas	105
360 skyrius. Atsakas į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą	106

3 DALIS. APSKAITOS PROFESIONALAI VIEŠOJOJE PRAKTIKOJE

300 SKYRIUS.

KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ TAIKYMAS. APSKAITOS PROFESIONALAI VIEŠOJOJE PRAKTIKOJE

Įvadas

- 300.1 Šioje Kodekso dalyje nustatomi reikalavimai ir pateikiama taikymo medžiaga, kaip apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje turi taikyti 120 skyriuje apibūdintus konceptualiuosius pagrindus. Ši dalis apima ne visus grėsmes pagrindinių principų laikymuisi keliančius ar galinčius kelti faktus ir aplinkybes, įskaitant profesinę veiklą, interesus ir santykius, su kuriais gali susidurti apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje. Todėl pagal konceptualiuosius pagrindus reikalaujama, kad apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje būtų dėmesingi tokiems faktams ir aplinkybėms.
- 300.2 Apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje nustatyti reikalavimai ir taikymo medžiaga yra pateikti:
- 3 dalies „Apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje“ 300–399 skyriuose, kurie taikomi visiems apskaitos profesionalams viešojoje praktikoje, neatsižvelgiant į tai, ar jie teikia užtikrinimo paslaugas ar jų neteikia;
 - *Tarptautiniuose nepriklausomumo standartuose:*
 - 4A dalies „Nepriklausomumas atliekant audito ir peržiūros užduotis“ 400–899 skyriuose, kurie yra taikomi apskaitos profesionalams viešojoje praktikoje, atliekantiems auditą ir peržiūros užduotis;
 - 4B dalies „*Nepriklausomumas atliekant užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys*“ 900–999 skyriuose, kurie taikomi apskaitos profesionalams viešojoje praktikoje, atliekantiems užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys.
- 300.3 Šioje dalyje sąvoka „apskaitos profesionalas“ reiškia atskirus apskaitos profesionalus viešojoje praktikoje ir jų įmones.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- R300.4** Apskaitos profesionalas turi laikytis 110 skyriuje apibūdintų pagrindinių principų ir taikyti 120 skyriuje apibūdintus konceptualiuosius pagrindus, kad nustatytų, įvertintų grėsmes pagrindinių principų laikymuisi ir į jas reaguotų.
- R300.5** Spręsdamas etikos klausimus, apskaitos profesionalas turi atsižvelgti į aplinkybes, kuriose toks klausimas kilo ar galėjo kilti. Kai asmuo, kuris yra apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje, vykdamas profesinę veiklą priklausomai nuo to, koks santykis jį, kaip audito įmonės rangovą, darbuotoją ar savininką, sieja su audito įmone, jis turi laikytis 2 dalies nuostatų, kurios yra taikomos tokiomis aplinkybėmis.
- 300.5 A1 Aplinkybių, kai apskaitos profesionalams viešojoje praktikoje taikomos 2 dalies nuostatos, pavyzdžiai:
- interesų konfliktas, kai apskaitos specialistas yra atsakingas už tiekėjo parinkimą audito įmonei, o jo šeimos narys gali turėti finansinės naudos iš tokios sutarties. Tokiomis aplinkybėmis taikomi 210 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga;

- finansinės informacijos rengimas arba pateikimas apskaitos specialisto klientui arba audito įmonei. Tokiomis aplinkybėmis taikomi 220 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga;
- kai siūlomas skatinimas, pavyzdžiui, audito įmonės tiekėjas reguliariai siūlo nemokamus bilietus į sporto renginius. Tokiomis aplinkybėmis taikomi 250 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga;
- patyrus užduoties partnerio spaudimą pateikti netikslią ataskaitą apie apmokamą darbo laiką kliento užduočiai atlikti. Tokiomis aplinkybėmis taikomi 270 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga;

Grėsmių nustatymas

300.6 A1 Grėsmės pagrindinių principų laikymuisi gali kilti atsiradus įvairių aplinkybių ir santykių. Grėsmių kategorijos yra aprašytos 120.6 A3 dalyje. Toliau pateikiami kiekvienai tokiai kategorijai priskirtinų faktų ir aplinkybių, galinčių sukelti grėsmių apskaitos profesionalui teikiant profesines paslaugas, pavyzdžiai:

a) savanaudiškų interesų grėsmės:

- apskaitos profesionalas turi tiesioginių finansinių interesų kliento įmonėje;
- apskaitos profesionalas nustato mažą atlygį, kad gautų naują užduotį, ir jis toks mažas, kad už tokią kainą gali būti sunku suteikti profesines paslaugas pagal taikomus techninius ir profesinius standartus;
- apskaitos profesionalas turi artimų verslo santykių su klientu;
- apskaitos profesionalas turi prieigą prie konfidencialios informacijos, kurią galėtų panaudoti savo naudai;
- apskaitos profesionalas, vertindamas ankstesnių profesinių paslaugų, kurias suteikė apskaitos profesionalo įmonės narys, rezultatus, nustato reikšmingą klaidą;

b) savikontrolės grėsmės:

- apskaitos profesionalas išleidžia užtikrinimo išvadą dėl finansinių sistemų veikimo efektyvumo po jų įdiegimo;
- apskaitos profesionalas rengia pradinius duomenis, naudojamus rengiant dokumentus, kurie yra užtikrinimo užduoties dalykas.

c) tarpininkavimo grėsmės:

- apskaitos profesionalas remia arba palaiko kliento interesus;
- apskaitos profesionalas atstovauja klientui teismo bylose ar ginčiuose su trečiosiomis šalimis;
- apskaitos profesionalas užsiima teisės aktų lobizmu kliento vardu.

d) familiarumo grėsmės:

- apskaitos profesionalo šeimos narys arba artimasis giminaitis kliento įmonėje eina direktoriaus ar pareigūno pareigas;
- kliento direktorius, pareigūnas ar darbuotojas, turintis teisę daryti reikšmingą įtaką užduoties dalykui, neseniai buvo užduoties partneriu;

- audito grupės narys palaiko ilgalaikius santykius su audito klientu;
 - asmuo, kuris laikomas tinkamu eiti peržiūrą atliekančio asmens pareigas, taip siekiant apsisaugoti nuo grėsmių, palaiko glaudžius santykius su asmeniu, kuris atliko tokį darbą;
- e) įbauginimo grėsmės:
- apskaitos profesionalui grasinama, kad jis gali būti nušalintas nuo kliento užduoties arba pašalintas iš audito įmonės dėl nesutarimų profesiniu klausimu;
 - apskaitos profesionalas patiria spaudimą sutikti su kliento sprendimu, nes klientas turi daugiau ekspertinės patirties tuo klausimu;
 - apskaitos profesionalas informuojamas apie tai, kad planuoto paaukštinimo nebus, jeigu jis nesutiks su netinkamu apskaitos metodu;
 - apskaitos profesionalas iš kliento priėmė reikšmingą dovaną ir jam grasinama, kad tai bus paviešinta.

Grėsmių įvertinimas

300.7 A1 120.6 A1 ir 120.8 A2 dalyse aprašytos sąlygos, politikos ir procedūros gali turėti įtakos įvertinant, ar grėsmės pagrindinių principų laikymuisi yra priimtino lygio. Tokios sąlygos, politikos ir procedūros gali būti susijusios su:

- a) klientu ir jo veiklos aplinka; ir
- b) audito įmone ir jos veiklos aplinka.

300.7 A2 Apskaitos profesionalo atliekamam grėsmių lygių įvertinimui taip pat įtakos turi ir profesinių paslaugų pobūdis bei apimtis.

Klientas ir jo veiklos aplinka

300.7 A3 Apskaitos profesionalo atliekamam grėsmės lygio įvertinimui įtakos gali turėti tai, ar klientas yra:

- a) audito klientas ir ar audito klientas yra viešojo intereso įmonė;
- b) užtikrinimo užduoties klientas, kuris nėra audito klientas; arba
- c) ne užtikrinimo užduoties klientas.

Pavyzdžiui, ne užtikrinimo paslaugų teikimas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, audito atžvilgiu gali būti laikomas keliančiu didelę objektyvumo principo nesilaikymo grėsmę.

300.7 A4 Kliento įmonės valdysenos, įskaitant vadovavimą, struktūra gali skatinti laikytis pagrindinių principų. Atitinkamai, apskaitos profesionalo atliekamam grėsmės lygio įvertinimui įtakos gali turėti kliento veiklos aplinka, pavyzdžiui:

- klientas reikalauja asmenų, kurie nėra vadovai, patvirtinti ar pritarti, kad audito įmonė būtų paskirta atlikti užduotį;
- klientas turi kompetentingų darbuotojų, turinčių patirties ir viršenybę priimti valdymo sprendimus;
- klientas turi įdiegęs vidaus procedūras, kad galima būtų objektyviau pasirinkti ne užtikrinimo užduočių paslaugų teikėjus konkurso būdu;

- kliento įmonėje įdiegta valdysenos struktūra, užtikrinanti atitinkamą priežiūrą ir komunikavimą apie audito įmonės paslaugas.

Audito įmonė ir jos veiklos aplinka

300.7 A5 Apskaitos profesionalo atliekamam grėsmių lygio įvertinimui įtakos gali turėti darbo aplinka apskaitos profesionalo įmonėje ir jos veiklos aplinka, pavyzdžiui:

- vadovavimas, skatinantis pagrindinių principų laikymąsi, ir įtvirtinantis lūkesčius, kad užtikrinimo grupės nariai veiks viešojo intereso labui;
- politikos ir procedūros, padedančios nustatyti ir stebėti, ar visi darbuotojai laikosi pagrindinių principų;
- užmokesčio, darbo rezultatų vertinimo ir drausminių nuobaudų skyrimo sistema, skatinanti laikytis pagrindinių principų;
- priklausomumo nuo pajamų iš vieno kliento valdymas;
- užduoties partneris turi įgaliojimą audito įmonėje priimti sprendimus dėl pagrindinių principų laikymosi, įskaitant sprendimus priimti arba teikti paslaugas klientui;
- išsilavinimo, mokymosi ir patirties reikalavimai;
- procesai, skirti palengvinti vidaus ir išorės pasiūlymų arba skundų nagrinėjimą.

Naujos informacijos arba faktų ir aplinkybių pokyčių svarstymas

300.7 A6 Nauja informacija ar pasikeitę faktai ir aplinkybės gali:

- a) turėti įtakos grėsmės lygiui; arba
- b) turėti įtakos apskaitos profesionalo išvadoms dėl to, ar taikomos apsaugos priemonės tebėra tinkamos nustatytoms grėsmėms.

Tokiomis aplinkybėmis, veiksmai, kurių buvo imtasi kaip apsaugos priemonių, gali būti nebe efektyvūs grėsmėms pašalinti. Todėl, taikant conceptualiuosius pagrindus, reikia, kad apskaitos profesionalas iš naujo įvertintų grėsmes ir tinkamai į jas reaguotų (žr. R120.9 ir R120.10 dalis).

300.7 A7 Nauja informacija arba faktų ir aplinkybių pakeitimai, kurie gali turėti įtakos grėsmės lygiui, yra, pavyzdžiui:

- kai išplečiama profesinių paslaugų apimtis;
- kai klientas tampa subjektu, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, arba jis įsigyja kitą verslo vienetą;
- kai viena audito įmonė susijungia su kita audito įmone;
- kai apskaitos profesionalas vienu metu teikia paslaugas dviem klientams ir tarp tų klientų kyla ginčas;
- kai pasikeičia apskaitos profesionalo asmeniniai ar šeimos ryšiai.

Reagavimas į grėsmes

300.8 A1 R120.10-120.10 A2 dalyse nustatyti reikalavimai ir taikymo medžiaga, kaip reaguoti į grėsmes, kurios nėra priimtino lygio.

Apsaugos priemonių pavyzdžiai

- 300.8 A2 Apsaugos priemonės priklauso nuo faktų ir aplinkybių. Veiksmų, kurie tam tikromis aplinkybėmis gali būti apsaugos priemonėmis nuo grėsmių, pavyzdžiai:
- skirti daugiau laiko ir kvalifikuotų darbuotojų reikalingoms užduotims atlikti, kai prisiimta užduotis galėtų būti atsakas į savanaudiškų interesų grėsmę;
 - paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nebuvo grupės narys, peržiūrėti atliktą darbą ir, prireikus, patarti, taip reaguojant į savikontrolės grėsmę;
 - pasitelkti skirtingo pavaldumo skirtingus partnerius ir užduočių grupes teikti užtikrinimo užduoties klientui ne užtikrinimo paslaugas, taip reaguojant į savikontrolės, tarpininkavimo arba familiarumo grėsmes;
 - pasitelkti kitą audito įmonę atlikti arba pakartotinai atlikti dalį užduoties, taip reaguojant į savanaudiškų interesų, savikontrolės, tarpininkavimo, familiarumo arba įbauginimo grėsmes;
 - atskleisti klientams bet kokius susitarimus dėl atlygių arba komisinių, gautų už paslaugų arba produktų rekomendavimą, taip reaguojant į savanaudiškų interesų grėsmę;
 - atskirti grupes sprendžiant konfidencialaus pobūdžio klausimus, taip reaguojant į savanaudiškų interesų grėsmę.
- 300.8 A3 Likusiuose 3 dalies skyriuose ir *tarptautiniuose nepriklausomumo standartuose* apibūdintos konkrečios grėsmės, kurių gali kilti profesinės veiklos metu, ir pateikti veiksmų, kuriais galima būtų reaguoti į tokias grėsmes, pavyzdžiai.

Tinkamas peržiūrą atliekantis asmuo

- 300.8 A4 Tinkamas peržiūrą atliekantis asmuo – specialistas, kuris turi reikiamų žinių, įgūdžių, patirties ir įgaliojimų objektyviai peržiūrėti atliktą tam tikrą darbą arba suteiktas paslaugas. Toks asmuo gali būti apskaitos profesionalas.

Komunikavimas su už valdymą atsakingais asmenimis

- R300.9** Jeigu pagal šio Kodekso nuostatas būtina informuoti už valdymą atsakingus asmenis, apskaitos profesionalas turi nustatyti, kurį (-iuos) subjekto valdysenos struktūrai priklausantį (-čius) asmenį (-is) būtina informuoti. Jeigu apskaitos specialistas komunikuoja su už valdymą atsakingiems asmenims pavaldžia grupe, jis turi nuspręsti, ar būtina komunikuoti su visais už valdymą atsakingais asmenimis, kad jie būtų tinkamai informuoti.
- 300.9 A1 Norėdamas nustatyti, su kuo komunikuoti, apskaitos profesionalas gali atsižvelgti į:
- a) aplinkybių pobūdį ir svarbą; ir
 - b) dalyką, apie kurį komunikuojama.
- 300.9 A2 Už valdymą atsakingiems asmenims pavaldžia grupe gali būti, pavyzdžiui, audito komitetas arba vienas iš už valdymą atsakingų asmenų.
- R300.10** Jeigu apskaitos profesionalas komunikuoja su asmenimis, kurie yra atsakingi už vadovavimą bei valdyseną, apskaitos profesionalas turi įsitikinti, kad komunikuodamas su tokiais asmenimis, jis tinkamai informuoja visus už valdymą atsakingus asmenis, su kuriais jis komunikuotų kitu atveju.
- 300.10 A1 Kartais visi už valdymą atsakingi asmenys yra įtraukti į vadovavimą subjektui, pavyzdžiui, nedideliame subjekte vienas savininkas valdo subjektą ir niekas kitas

nevykdo valdysenos funkcijų. Tokiais atvejais, kai dalykai komunikuojami asmeniui (-ims), kuris (-ie) atsako tiek už valdymą, tiek už valdyseną, laikoma, kad apskaitos profesionalas vykdo reikalavimą komunikuoti su už valdymą atsakingais asmenimis.

310 SKYRIUS.

INTERESŲ KONFLIKTAI

Įvadas

- 310.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 310.2 Interesų konfliktas kelia grėsmę objektyvumo principo laikymuisi, be to, gali kelti grėsmę ir kitų pagrindinių principų laikymuisi. Tokios grėsmės gali kilti, kai:
- apskaitos profesionalas teikia su konkrečiu dviem arba daugiau klientų dalyku susijusias profesines paslaugas, kai tokių klientų interesai dėl tokio dalyko kertasi; arba
 - apskaitos profesionalo interesai dėl konkretaus dalyko ir kliento, kurio užsakymu apskaitos profesionalas teikia profesines paslaugas, susijusias su tokiu dalyku, interesai kertasi.
- 310.3 Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo esant interesų konfliktui. Kai apskaitos profesionalas teikia audito, peržiūros arba kitas užtikrinimo paslaugas, jis taip pat pagal *tarptautinius nepriklausomumo standartus* privalo laikytis ir nepriklausomumo reikalavimų.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- R310.4** Apskaitos profesionalas turi užtikrinti, kad interesų konfliktas nepakenktų jo profesiniam ar verslo sprendimui.
- 310.4 A1 Aplinkybių, kurioms esant gali kilti interesų konfliktas, pavyzdžiai:
- kliento, kuris siekia įsigyti audito įmonės klientą, konsultavimas tokio sandorio klausimais, kai audito metu audito įmonei pateikiama konfidenciali informacija, kuri gali būti susijusi su šiuo sandoriu;
 - patarimo konkuruojantiems klientams, kurie siekia įsigyti tą pačią įmonę, teikimas vienu metu, kai toks patarimas gali būti svarbus šalių konkurencinei padėčiai;
 - paslaugų, susijusių su tuo pačiu sandoriu, teikimas pardavėjui ir pirkėjui;
 - turto vertinimo parengimas dviem šalims, kurios konkuruoja dėl tokio turto;
 - dvių klientų atstovavimas dėl to paties dalyko, kai tarp šių klientų yra kilęs teisinis ginčas, pavyzdžiui, skyrybų ar partnerystės nutraukimo byla;
 - užtikrinimo išvados teikimas licencijos davėjui dėl autoriaus atlyginimo, gaunamo pagal licencijavimo sutartį, ir licencijos gavėjo konsultavimas dėl mokėtinų sumų teisingumo;
 - patarimo klientui dėl investavimo į verslą, kuriame, pavyzdžiui, apskaitos profesionalo sutuoktinis turi finansinį interesą, teikimas;
 - strateginio patarimo teikimas klientui dėl jo konkurencingumo, kartu su pagrindiniu kliento konkurentu turint kontrolę bendroje įmonėje ar kitų panašių interesų;
 - patarimo klientui dėl verslo įsigijimo teikimas, kai audito įmonė taip pat domisi tokio verslo įsigijimu;

- patarimo klientui dėl produkto ar paslaugos įsigijimo teikimas, kai yra sudaryta autoriaus atlyginimo ar komisinių mokėjimo sutartis su vienu iš galimų tokio produkto ar paslaugos pardavėjų.

Konflikto nustatymas

Bendrosios nuostatos

R310.5 Prieš prisiimdamas naują klientą, užduotį arba pradėdamas naujus verslo ryšius, apskaitos profesionalas turi imtis tinkamų veiksmų, kad nustatytų aplinkybes, dėl kurių gali kilti interesų konfliktas bei grėsmė vieno arba daugiau iš pagrindinių principų laikymuisi. Tokiais veiksmais jis turi nustatyti:

- a) atitinkamų interesų ir santykių tarp susijusių šalių pobūdį; ir
- b) paslaugą ir jos reikšmę atitinkamoms šalims.

310.5 A1 Jeigu apskaitos profesionalui reikia nustatyti interesų konfliktus ir santykius, dėl kurių gali kilti interesų konfliktas, veiksmingas konfliktų nustatymo procesas gali padėti apskaitos profesionalui nustatyti esamą ar galimą interesų konfliktą prieš imantis užduoties arba ją pradėjus vykdyti. Toks procesas apima dalykus, kuriuos nustato išorės šalys, pavyzdžiui, klientai ar galimi klientai. Kuo anksčiau nustatomas esamas ar galimas interesų konfliktas, tuo didesnė tikimybė, kad apskaitos specialistas sugebės išvengti grėsmių, kurias sukelia interesų konfliktas.

310.5 A2 Esamų ar galimų interesų konfliktų nustatymo procesas priklauso nuo šių veiksnių:

- teikiamų profesinių paslaugų pobūdis;
- audito įmonės dydis;
- kliento bazės dydis ir pobūdis;
- audito įmonės struktūra, pavyzdžiui, biurų skaičius ir jų geografinė padėtis.

310.5 A3 Daugiau informacijos apie kliento prisiėmimą yra pateikta 320 skyriuje „Profesionalų paskyrimas“.

Aplinkybių pasikeitimas

R310.6 Apskaitos profesionalas turi būti apdairus ir sekti su paslaugų pobūdžiu, interesais ir ryšiais susijusius pokyčius, kad galėtų nustatyti aplinkybes, dėl kurių vykdant užduotį gali kilti interesų konfliktas.

310.6 A1 Vykdam užduotį gali keistis paslaugų pobūdis, interesai bei santykiai. Tai ypač dažnai pasitaiko, kai apskaitos profesionalo prašoma atlikti užduotį, dėl kurios gali kilti ginčas, net jeigu šalys, kurios skyrė apskaitos profesionalui užduotį, iš pradžių galėjo nedalyvauti ginče.

Tinklo audito įmonės

R310.7 Jeigu audito įmonė priklauso tinklui, nustatant konfliktus būtina atsižvelgti į interesų konfliktus, kurie, apskaitos profesionalo pagrįsta nuomone, gali egzistuoti ar gali kilti dėl tinklo audito įmonės turimų interesų ar santykių.

310.7 A1 Nustatant su tinklo audito įmone susijusius interesus ir santykius, turi būti atsižvelgiama į šiuos veiksnius:

- teikiamų profesinių paslaugų pobūdis;
- tinklo aptarnaujami klientai;
- visų atitinkamų šalių geografinis išsidėstymas.

Interesų konfliktų sukeltos grėsmės

310.8 A1 Paprastai kuo labiau tiesioginis ryšys sieja profesinę paslaugą ir dalyką, dėl kurio tarp šalių kyla interesų konfliktas, tuo didesnė tikimybė, kad grėsmė bus nepriimtino lygio.

310.8 A2 Veiksniai, kurie yra svarbūs vertinant interesų konflikto sukeltos grėsmės lygį, apima priemones, kuriomis užkertamas kelias neleistinam konfidencialios informacijos atskleidimui, kai teikiamos profesinės paslaugos, susijusios su konkrečiu dviejų arba daugiau klientų dalyku, kai tokių klientų interesai dėl šio dalyko kertasi. Tai gali būti:

- atskirų darbo zonų konkrečioms funkcijoms vykdyti audito įmonėje sukūrimas, kuris padėtų užkirsti kelią perduoti konfidencialią kliento informaciją iš vienos audito įmonės darbo zonos į kitą;
- politikų ir procedūrų, neleidžiančių susipažinti su kliento bylomis, nustatymas;
- konfidencialumo sutartys, kurias pasirašo darbuotojai ir audito įmonės partneriai;
- fizinis bei elektroninis konfidencialios informacijos atskyrimas;
- specialus tikslinis mokymas ir komunikavimas.

310.8 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos nuo interesų konflikto sukeltų grėsmių priemonėmis, pavyzdžiai:

- atskirti užduoties grupes jas supažindinant su aiškiais konfidencialumo užtikrinimo politikomis ir procedūromis;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvauja teikiant paslaugas ar kitaip nėra veikiamas konflikto, peržiūrėti atliktą darbą bei įvertinti pagrindinių sprendimų ir išvadų tinkamumą.

Atskleidimas ir sutikimas

Bendrosios nuostatos

R310.9 Apskaitos profesionalas turi priimti profesinį sprendimą, kad nustatytų, ar interesų konfliktas yra tokio pobūdžio ir reikšmingumo, kad reikėtų atskleisti specialią informaciją ir gauti aiškų sutikimą imtis priemonių reaguojant į interesų konflikto sukeltas grėsmes.

310.9 A1 Nustatant, ar būtina atskleisti specialią informaciją ir gauti aiškų sutikimą, turi būti atsižvelgiama į šiuos veiksnius:

- aplinkybes, dėl kurių atsiranda interesų konfliktas;
- šalis, kurioms toks konfliktas gali turėti įtakos;
- galinčių atsirasti problemų pobūdį;
- tikimybę, kad konkretus dalykas gali išsivystyti netinkama linkme.

310.9 A2 Informacija atskleidžiama ir sutikimas gaunamas įvairiais būdais, pavyzdžiui:

- bendros informacijos apie aplinkybes atskleidimas klientams, jeigu apskaitos profesionalas, laikydamasis įprastos komercinės praktikos, neteikia paslaugų kokiam

nors vienam klientui (pavyzdžiui, konkrečių paslaugų konkrečiame rinkos sektoriuje), kad klientas galėtų pateikti jam bendrą sutikimą. Apskaitos specialistas galėtų atskleisti bendrą informaciją standartinėse užduoties sąlygose;

- specialios informacijos apie konkretaus konflikto aplinkybes, įskaitant išsamų situacijos išdėstymą ir bet kokių planuojamų taikyti apsaugos priemonių ir susijusių rizikos rūšių išaiškinimą, kad klientas galėtų priimti kompetentingą sprendimą dėl dalyko ir atitinkamai pateikti aiškų sutikimą, atskleidimas tokio konflikto veikiamiems klientams;
- tam tikrais atvejais kliento sutikimą gali rodyti jo elgesys, kai apskaitos profesionalas turi pakankamai įrodymų padaryti išvadą, kad klientas nuo pat pradžių žinojo apie aplinkybes ir kad interesų konfliktas yra jam priimtinas, jeigu klientas neprieštarauja, kad toks konfliktas būtų.

310.9 A3 Paprastai reikia:

- a) atskleisti interesų konflikto veikiamam klientui interesų konflikto pobūdį ir tai, kaip buvo reaguojama į iškilusias grėsmes;
- b) gauti interesų konflikto veikiamo kliento sutikimą teikti profesines paslaugas, kai apsaugos priemonės naudojamos reaguoti į iškilusias grėsmes.

310.9 A4 Jeigu informacija nėra atskleidžiama ar sutikimas nėra duodamas žodžiu, apskaitos profesionalas turėtų dokumentuoti:

- a) aplinkybių, dėl kurių kyla interesų konfliktas, pobūdį;
- b) jei aktualu, taikomas apsaugos priemonės reaguojant į grėsmes; ir
- c) gautą sutikimą.

Atsisakymas duoti aiškų sutikimą

R310.10 Jeigu pagal R310.9 dalį apskaitos profesionalas nustato, kad yra reikalingas aiškus sutikimas, o klientas atsisako jį duoti, apskaitos profesionalas turi:

- a) nustoti teikti profesines paslaugas, dėl kurių kyla interesų konfliktas, arba atsisakyti jas teikti; arba
- b) nutraukti atitinkamus santykius arba atsisakyti atitinkamų interesų, kad galima būtų grėsmę pašalinti arba sumažinti iki priimtino lygio.

Konfidencialumas

Bendrosios nuostatos

R310.11 Atskleisdamas informaciją ar dalydamasis ja su audito įmone ar tinklu ir siekdamas gauti trečiųjų šalių paaiškinimą, apskaitos profesionalas turi išlikti atidus ir laikytis konfidencialumo principo.

310.11 A1 114 skirsnyje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga yra svarbi tais atvejais, kai kyla grėsmė nesilaikyti konfidencialumo principo.

Kokiais atvejais informacijos atskleidimas sutikimo gavimo tikslais pažeidžia konfidencialumo principą

R310.12 Kai specialios informacijos atskleidimas sutikimo gavimo tikslais pažeidžia konfidencialumo principą ir dėl to sutikimo negalima gauti, audito įmonė gali prisiimti arba tęsti užduotį tik tuo atveju, jeigu:

- a) audito įmonė neveikia kaip vieno kliento tarpininkas ir dėl to ginče dėl to paties dalyko ji turėtų būti priešinga šalimi kitam klientui;
- b) taikomos konkrečios priemonės, kurios neleidžia atskleisti konfidencialios informacijos tarp dviejų užduočių grupių, teikiančių paslaugas dviems klientams;
- c) audito įmonė yra įsitikinusi, kad nusimananti ir informuota trečioji šalis, greičiausiai nuspręs, kad audito įmonei būtų tinkama prisiimti ar tęsti užduotį, nes apribojus audito įmonės galimybes teikti profesines paslaugas klientas ar kita susijusi trečioji šalis gali gauti neproporcingai neigiamą rezultatą.

310.12 A1 Konfidencialumo pažeidimas gali atsirasti, pavyzdžiui, siekiant gauti sutikimą:

- teikti su sandoriu susijusias paslaugas klientui, kuris vykdo priešišką kito audito įmonės kliento perėmimą;
- atlikti teisminį tyrimą dėl kliento įtariamo sukčiavimo, kai audito įmonė yra gavusi konfidencialios informacijos iš kito kliento, kuris gali būti susijęs su sukčiavimu.

Dokumentavimas

R310.13 R310.12 dalyje nustatytais aplinkybėmis apskaitos profesionalas turi dokumentuoti:

- a) aplinkybių pobūdį, įskaitant vaidmenį, kurį apskaitos specialistas turi prisiimti;
- b) konkrečias priemones, kurios neleidžia atskleisti konfidencialios informacijos tarp užduoties grupių, teikiančių paslaugas dviems klientams;
- c) sprendimo, kad yra tinkama prisiimti arba tęsti užduotį, pagrindimą.

320 SKYRIUS.

SPECIALISTO SKYRIMAS

Įvadas

- 320.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 320.2 Prisiėmus naują klientą arba užduotį ar pasikeitus esamai užduočiai, gali iškilti grėsmė vieno arba daugiau pagrindinių principų laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Kliento ir užduoties prisiėmimas

Bendrosios nuostatos

- 320.3 A1 Grėsmių sąžiningumo arba profesionalaus elgesio principų laikymuisi gali kilti dėl, pavyzdžiui, ginčijamų dalykų, susijusių su klientu (jo savininkais, vadovybe ar veikla). Dalykai, kurie, jei būtų žinomi, gali kelti grėsmę, kad klientas vykdys neteisėtą veiklą, gali būti jo nesąžiningumas, abejonių keliantys finansinių ataskaitų sudarymo būdai ar kitoks neetiškas elgesys.
- 320.3 A2 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- išsamus susipažinimas su kliento įmone, jos savininkais, vadovais, už įmonės valdymą bei veiklos organizavimą atsakingais asmenimis;
 - kliento pasižadėjimas tobulinti abejonių keliančius dalykus, pavyzdžiui, pagerinti įmonės valdysenos praktiką ar vidaus kontrolės priemones.
- 320.3 A3 Savanaudiškų interesų grėsmė profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principų laikymuisi kyla tada, kai užduoties grupė neturi arba negali įgyti kompetencijos teikti profesines paslaugas.
- 320.3 A4 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- tinkamas šių dalykų supratimas:
 - kliento verslo pobūdžio;
 - jo veiklos procesų sudėtingumo;
 - užduoties reikalavimų;
 - būsimo darbo tikslo, pobūdžio ir apimties;
 - žinios apie atitinkamus veiklos sektorius arba dalykus;
 - atitinkamų teisinio reguliavimo ir ataskaitų teikimo reikalavimų išmanymas;
 - politikos ir procedūros, kurias audito įmonė įdiegė kaip kokybės valdymo sistemos dalį remdamasi kokybės valdymo standartais, tokiais kaip 1-asis TKVS, ir kurios skirtos reaguoti į kokybės riziką, susijusią su audito įmonės gebėjimu atlikti užduotis pagal profesinius standartus, taikomus teisinius ir priežiūros reikalavimus;
 - atlygio dydis ir tai, kiek jis priklauso nuo reikiamų išteklių, atsižvelgiant į apskaitos

profesionalo komercinius ir rinkos prioritetus.

- 320.3 A5 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiai:
- paskirti pakankamą skaičių reikiamų gebėjimų turinčių darbuotojų;
 - susitarti dėl priimtino laikotarpio užduočiai atlikti;
 - jei reikia, pasitelkti ekspertus.

Specialisto skyrimo pakeitimai

Bendrosios nuostatos

- R320.4** Apskaitos profesionalas turi nustatyti, ar yra kokių nors priežasčių, dėl kurių jis turėtų neprisiimti užduoties, kai:
- a) potencialus klientas prašo pakeisti kitą apskaitos specialistą;
 - b) jis svarsto apie dalyvavimą konkurse dėl užduoties, kurią atlieka kitas apskaitos specialistas; arba
 - c) ji svarsto imtis darbo, kuris būtų papildomas ar papildantis kito apskaitos specialisto darbą.
- 320.4 A1 Gali būti priežasčių dėl, kurių būtų atsisakoma prisiimti užduotį. Viena iš tokių priežasčių gali būti, kai apsaugos priemonėmis neįmanoma reaguoti į grėsmes, kurios kyla dėl faktų ir aplinkybių, pavyzdžiui, profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principo laikymuisi gali kilti savanaudiškų interesų grėsmė, jei apskaitos profesionalas sutinka atlikti užduotį neišsiaiškinęs visų svarbių faktų.
- 320.4 A2 Apskaitos profesionalas gali būti paprašytas atlikti darbą, kuris būtų papildomas ar papildantis ankstesnio apskaitos profesionalo darbą, nors atlikti tokią užduotį, pvz., nepakanka informacijos arba turima informacija yra neišsami. Tokios aplinkybės gali sukelti grėsmę profesinei kompetencijai ir tinkamam atidumui.
- 320.4 A3 Veiksny, į kurį vertėtų atsižvelgti norint įvertinti tokios grėsmės lygį, yra tai, ar konkurso sąlygose yra nurodytas reikalavimas susisiekti su dabartiniu arba ankstesniu apskaitos specialistu prieš pradėnant užduotį. Tokiu būdu siūlomas apskaitos specialistas turi galimybę išsiaiškinti, ar nėra profesinių arba kitų priežasčių, dėl kurių tektų atsisakyti užduoties.
- 320.4 A4 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiai:
- prašymas, kad dabartinis arba ankstesnis apskaitos specialistas suteiktų jam žinomą informaciją apie bet kokius įvykius ar aplinkybes, kurias, jo nuomone, turėtų žinoti naujas apskaitos specialistas prieš nusprenddamas prisiimti užduotį. Pavyzdžiui, iš dabartinio ar ankstesnio apskaitos specialisto sužinoti anksčiau neatskleisti susiję faktai bei egzistuojantys nesutarimai gali turėti įtakos priimant sprendimą imtis užduoties;
 - reikiamos informacijos gavimas iš kitų šaltinių, pavyzdžiui, iš trečiųjų šalių arba išanalizavus informaciją apie kliento aukštesnio lygmens vadovybę arba už valdymą atsakingus asmenis.

Komunikavimas su dabartiniu arba buvusiu apskaitos specialistu

320.5 A1 Siūlomas apskaitos specialistas paprastai turi gauti kliento leidimą, pageidautina raštišką, inicijuoti aptarimą su dabartiniu arba ankstesniu apskaitos specialistu.

R320.6 Jei siūlomas naujas apskaitos specialistas negali komunikuoti su dabartiniu arba ankstesniu apskaitos specialistu, informaciją apie galimas grėsmes siūlomas apskaitos specialistas turi stengtis gauti kitais tinkamais būdais.

Komunikavimas su siūlomu apskaitos specialistu

R320.7 Kai dabartinio arba ankstesnio apskaitos specialisto prašoma bendrauti su siūlomu apskaitos specialistu, dabartinis arba ankstesnis apskaitos specialistas turi:

- a) laikytis tokiam prašymui taikomų, galiojančių įstatymų ir kitų teisės aktų; ir
- a) sąžiningai ir nedviprasmiškai suteikti informaciją.

320.7 A1 Dabartinis arba ankstesnis apskaitos specialistas yra įsipareigojęs laikytis konfidencialumo. Tai, ar dabartinis arba ankstesnis apskaitos specialistas gali arba turi aptarti kliento klausimus su siūlomu apskaitos specialistu, priklauso nuo užduoties pobūdžio ir nuo:

- a) to, ar tokiam aptarimui dabartinis arba ankstesnis apskaitos specialistas yra gavęs kliento leidimą; ir
- b) su tokiu komunikavimu ir atskleidimu susijusių teisės ar etikos reikalavimų, kurie skirtingų jurisdikcijų teritorijose gali skirtis.

320.7 A2 Aplinkybės, kuriomis apskaitos profesionalui tenka arba gali tekti atskleisti konfidencialią informaciją, arba aplinkybės, kuriomis tokios informacijos atskleidimas būtų laikomas tinkamu, yra pateiktos šio Kodekso 114.1 A1 dalyje.

Audito arba peržiūros paskyrimo pasikeitimai

R320.8 Atlikdamas finansinių atskaitų auditą arba peržiūrą apskaitos profesionalas turi pareikalauti, kad dabartinis arba ankstesnis apskaitos profesionalas suteiktų jam informacijos, kurią siūlomas naujas apskaitos profesionalas turėtų žinoti prieš nusprenddamas priimti užduotį. Išskyrus aplinkybes, susijusias su nustatytu ar įtariamu įstatymų ar teisės aktų nesilaikymu, nurodytas R360.21 ir R360.22 dalyse:

- a) jei klientas suteikia dabartiniam arba ankstesniam apskaitos specialistui leidimą atskleisti faktus ar informaciją, dabartinis arba ankstesnis apskaitos specialistas turi tai padaryti sąžiningai ir nedviprasmiškai; ir
- b) jei klientas nesuteikia leidimo dabartiniam arba ankstesniam apskaitos specialistui aptarti jo reikalus su siūlomu apskaitos specialistu arba atsisako suteikti tokį leidimą, dabartinis arba ankstesnis apskaitos specialistas turi atskleisti šį faktą siūlomam apskaitos specialistui, o šis, prieš priimdamas sprendimą priimti užduotį, turėtų atidžiai apsvarstyti, kodėl leidimas nesuteiktas ar kodėl buvo atsisakyta.

Santykių su klientu ir užduoties tęsimas

R320.9 Pasikartojančios kliento užduoties atveju, apskaitos profesionalas turi reguliariai vertinti, ar tęsti užduotį.

320.9 A1 Potencialių grėsmių pagrindinių principų laikymuisi gali kilti, kai priimama užduotis, kurių, jeigu grėsmės būtų žinomos anksčiau, apskaitos profesionalas būtų atsisakęs. Pavyzdžiui, savanaudiškų interesų grėsmę sąžiningumo principui gali sukelti netinkama

pajamų apskaita ar vertinimai balanse.

Ekspertų darbo naudojimas

- R320.10** Kai apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje ketina naudoti eksperto darbą, jis turi įvertinti, ar naudojimas yra pagrįstas.
- 320.10 A1 Jei apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje ketina naudoti eksperto darbą, jis turi atsižvelgti į tokius veiksnius kaip reputacija, ekspertinė patirtis, turimi ištekliai, taikomi profesiniai ir etikos standartai ir kiti panašūs veiksniai. Šią informaciją jis gali sužinoti pasinaudojęs ankstesniais ryšiais su ekspertu arba pasitaręs su kitais asmenimis.

321 SKYRIUS.

ANTROJI NUOMONĖ

Įvadas

- 321.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 321.2 Pateikiant antrąją nuomonę subjektui, kuris nėra dabartinis klientas, gali kilti savanaudiškų interesų ar kitų grėsmių vieno arba daugiau pagrindinių principų laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 321.3 A1 Apskaitos profesionalo gali būti paprašyta pareikšti antrąją nuomonę apie apskaitos, audito, ataskaitų sudarymo ar kitų standartų ar principų taikymą a) konkrečiomis aplinkybėmis arba b) sandoriams, kuriuos sudaro įmonė arba subjektas, kuris nėra dabartinis apskaitos profesionalo klientas, arba kurie sudaromi įmonės ar subjekto vardu. Pavyzdžiui, savanaudiškų interesų grėsmė profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principų laikymuisi gali kilti, jei antroji nuomonė yra pagrįsta kita informacija, kuri buvo neprieinama dabartiniam arba ankstesniam apskaitos specialistui, arba jei nuomonė yra pagrįsta netinkamais įrodymais.
- 321.3 A2 Tokios savanaudiškų interesų grėsmės lygiui įvertinti svarbus veiksnys yra prašymo pareikšti nuomonę aplinkybės, visi prieinami faktai ir prielaidos, kurie yra svarbūs priimant profesinį sprendimą.
- 321.3 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiai:
- turint kliento sutikimą, gauti informacijos iš dabartinio ar ankstesnio apskaitos specialisto;
 - apibūdinti komunikavimo su klientu apribojimus, susijusius su bet kokia pateikiama nuomone;
 - nuomonės kopijos pateikimas dabartiniam arba ankstesniam apskaitos specialistui.

Kai negaunamas leidimas komunikuoti

- R321.4** Jei subjektas, prašantis apskaitos profesionalo pareikšti antrąją nuomonę, neduoda leidimo komunikuoti su dabartiniu arba ankstesniu apskaitos profesionalu, apskaitos profesionalas turi nuspręsti, ar jam dera pateikti tokią antrąją nuomonę.

325 SKYRIUS.

UŽDUOTIES KOKYBĖS PERŽIŪRĄ ATLIEKANČIO ASMENS IR KITŲ ATITINKAMŲ PERŽIŪRAS ATLIEKANČIŲ ASMENŲ OBJEKTIVUMAS

Įvadas

- 325.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 325.2 Paskyrus užduoties kokybės peržiūrą atliekantį asmenį, dalyvaujantį darbe, kuris yra peržiūrimas, arba palaikantį glaudžius santykius su asmenimis, kurie atsakingi už tokio darbo atlikimą, gali kilti grėsmės objektyvumo principo laikymuisi.
- 325.3 Šiame skyriuje nurodyta speciali taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens objektyvumo klausimais.
- 325.4 Užduoties kokybės peržiūrą atliekantis asmuo taip pat yra tinkamo peržiūrą atliekančio asmens, apibūdinto 300.8 A4 dalyje, pavyzdys. Todėl šiame skyriuje pateikta taikymo medžiaga gali būti aktuali tais atvejais, kai apskaitos profesionalas paskiria tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti atliktą darbą, kaip apsaugos priemonę nustatytoms grėsmėms.

Taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 325.5 A1 Užduočių kokybę užtikrinama planuojant ir atliekant užduotis bei išleidžiant jų ataskaitas remiantis profesiniais standartais, taikomais teisiniais ir priešišros reikalavimais. 1-asis TKVS nustato audito įmonės atsakomybę už jos kokybės valdymo sistemą ir reikalauja, kad audito įmonė parengtų ir įgyvendintų atsakus į kokybės riziką, susijusią su užduoties atlikimu. Tokie atsakai apima politikas ar procedūras, kurios taikomos užduoties kokybės peržiūroms pagal 2-ąjį TKVS, nustatymą.
- 325.5 A2 Užduoties kokybės peržiūrą atliekantis asmuo yra partneris, kitas asmuo, kuris yra iš audito įmonės arba iš išorės ir kurį audito įmonė paskyrė užduoties kokybės peržiūrai atlikti.

Grėsmių nustatymas

- 325.6 A1 Aplinkybių, kurioms esant apskaitos profesionalo, paskirto užduoties kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu, objektyvumui gali kilti grėsmės, pavyzdžiai:
- a) savanaudiškų interesų grėsmė:
 - du užduoties partneriai kartu paskirti vienas kito užduoties kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu;
 - b) savikontrolės grėsmė:
 - apskaitos specialistas, paskirtas užduoties, kurios partneriu jis anksčiau buvo, kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu;
 - c) familiarumo grėsmė:
 - apskaitos specialistą, paskirtą užduoties kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu,

sieja artimi ryšiai su kitu asmeniu, kuris dalyvauja atliekant užduotį, arba apskaitos specialistas yra tokio kito asmens šeimos narys;

d) įbauginimo grėsmė:

- apskaitos specialistas, paskirtas užduoties kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu, yra tiesiogiai atskaitingas užduoties partneriui.

Grėsmių įvertinimas

325.7 A1 Asmens, paskirto užduoties kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu, nepriklausomumui kylančių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- asmens pareigos ir viršenybė;
- asmens santykių su kitais dalyvaujančiais užduotyje pobūdis;
- laikotarpio, kurį asmuo anksčiau dalyvavo atliekant užduotį ir ėjo savo pareigas, trukmė;
- kada paskutinį kartą asmuo dalyvavo atliekant užduotį prieš jį paskiriant užduoties kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu ir bet kokie svarbūs vėlesni užduoties aplinkybių pasikeitimai;
- klausimų, dėl kurių asmuo anksčiau dalyvaujdamas užduotyje turėjo priimti reikšmingą sprendimą, pobūdis ir sudėtingumas.

Reagavimas į grėsmes

325.8 A1 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti įbauginimo grėsmę, yra, pavyzdžiui, ataskaitų teikimo pareigų perskirstymas audito įmonėje.

325.8 A2 Apsaugos priemone nuo savikontrolės grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip nustatytas pakankamos trukmės laikotarpis (pertraukos laikotarpis), kada asmuo, kuris dalyvavo užduotyje, būtų skiriamas užduoties kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu.

Pertraukos laikotarpis (angl. *cooling-off period*)

325.8 A3 Pagal 2-ąją TKVS reikalaujama, kad audito įmonė nustatytų politikas arba procedūras, kuriose būtų numatyta paskyrimo sąlyga (dviejų metų pertraukos laikotarpio), kurią įvykdęs užduoties partneris gali prisiimti užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens vaidmenį. Tokiu būdu užtikrinamas objektyvumo principo laikymasis ir nuoseklus kokybiškų užduočių atlikimas.

325.8 A4 2-ajame TKVS nustatytas veiklos pertraukos laikotarpio reikalavimas skiriasi nuo 540 skyriuje nustatyto partnerio rotacijos reikalavimo ir jo nekeičia, nes jis skirtas reaguoti į nepriklausomumui kylančias grėsmes dėl ilgalaikių santykių su audito klientu.

330 SKYRIUS.

ATLYGIS IR KITŲ RŪŠIŲ MOKĖJIMAI

Įvadas

- 330.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 330.2 Atlygio už paslaugas ir kitų atlygių dydis bei pobūdis gali sukelti savanaudiškų interesų grėsmę vieno arba daugiau iš pagrindinių principų laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyta speciali taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Taikymo medžiaga

Atlygių dydis

- 330.3 A1 Atlygių dydis gali turėti įtakos apskaitos profesionalo gebėjimui teikti profesines paslaugas pagal techninius ir profesinius standartus.
- 330.3 A2 Apskaitos profesionalas gali nustatyti bet kokią atlygį, kuris laikomas tinkamu. Atlygio, kuris būtų mažesnis už kito apskaitos specialisto nustatytą atlygį, nustatymas nėra laikomas neetišku elgesiu. Tačiau dėl nustatytų atlygių dydžio gali kilti savanaudiškų interesų grėsmė profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principo laikymuisi, jei nustatyti atlygiai yra tokie maži, kad gali būti sudėtinga atlikti užduotį pagal taikomus techninius ir profesinius standartus.
- 330.3 A3 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- ar klientas yra supažindintas su užduoties sąlygomis ir, visų pirma, su tuo, kuo remiantis atlygiai nustatomi ir kurias profesines paslaugas apima;
 - ar atlygio dydį nustato nepriklausoma trečioji šalis, pavyzdžiui, reguliavimo institucija.
- 330.3 A4 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės pavyzdžiai:
- keisti atlygių dydį arba užduoties apimtį;
 - paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti atliktą darbą.

Sąlyginiai atlygiai

- 330.4 A1 Sąlyginiai atlygiai nustatomi už tam tikras ne užtikrinimo paslaugas. Tačiau, esant kai kurių aplinkybių, dėl sąlyginių atlygių gali kilti grėsmių pagrindinių principų laikymuisi, visų pirma jie gali sukelti savanaudiškų interesų grėsmę objektyvumo principo laikymuisi.
- 330.4 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- užduoties pobūdis;
 - galimo atlygio sumų dydžiai;
 - atlygio nustatymo pagrindas;
 - informacijos apie apskaitos profesionalo atliktą darbą ir atlygio pagrindą atskleidimas numatytiems naudotojams;

- kokybės valdymo politikos ir procedūros;
- ar yra nepriklausoma trečioji šalis, kuri peržiūri sandorio rezultatus;
- ar atlygio dydį nustato nepriklausoma trečioji šalis, pavyzdžiui, reguliavimo institucija.

330.4 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės pavyzdžiai:

- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant ne užtikrinimo paslaugas, peržiūrėti apskaitos profesionalo atliktą darbą;
- iš anksto raštu susitarti su klientu dėl atlyginimo skaičiavimo pagrindo.

330.4 A4 Reikalavimai ir taikymo medžiaga, susijusi su atlygiu už paslaugas audito ar peržiūros užduočių klientams bei kitiems užtikrinimo užduočių klientams, yra nustatyti *Tarptautiniuose nepriklausomumo standartuose*.

Rekomendacijų teikimo atlygiai arba komisiniai

330.5 A1 Apskaitos profesionalui mokant arba gaunant rekomendacijų, susijusių su klientu, teikimo atlygį arba komisinius, kyla savanaudiškų interesų grėsmė objektyvumo, profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principų laikymuisi. Tokie rekomendacijų teikimo atlygiai arba komisiniai apima, pavyzdžiui:

- atlygį, mokamą kitam apskaitos profesionalui už naujo kliento suradimą, kai klientas išlieka kito apskaitos profesionalo klientas, bet jam reikia specialisto paslaugų, kurių dabartinis apskaitos profesionalas neteikia;
- atlygis gaunamas už kliento, su kuriuo santykiai tęsiami, rekomendavimą kitam apskaitos profesionalui arba kitam ekspertui, kai dabartinis apskaitos profesionalas neteikia klientui reikalingos specialios paslaugos;
- komisiniai gaunami iš trečiosios šalies (pavyzdžiui, programinės įrangos pardavėjo) už prekių ar paslaugų pardavimą klientui.

330.5 A2 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės pavyzdžiai:

- gauti išankstinį kliento sutikimą susitarti dėl komisinių už trečiosios šalies prekių ir paslaugų pardavimą, taip reaguojant į savanaudiškų interesų grėsmę;
- atskleisti klientui apie bet kokius sutartus rekomendacijų teikimo atlygius ar komisinius, sumokėtus kitam apskaitos profesionalui arba trečiajai šaliai už paslaugų arba prekių rekomendavimą, taip reaguojant į savanaudiškų interesų grėsmę.

Audito įmonė pirkimas arba pardavimas

330.6 A1 Apskaitos profesionalas gali nupirkti visą arba dalį kitos audito įmonės sumokėdamas buvusiems audito įmonės savininkams, jų įpėdiniais ar paveldėtojams. Pagal šio skyriaus nuostatas, tokie mokėjimai nelaikomi atlygiais už rekomendacijas ar komisinius.

340 SKYRIUS.

SKATINIMAI, ĮSKAITANT DOVANAS IR SVETINGUMĄ

Įvadas

- 340.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 340.2 Siūlant arba priimant skatinimus gali kilti savanaudiškų interesų, familiarumo ir įbauginimo grėsmės pagrindinių principų laikymuisi, ypač sąžiningumo, objektyvumo ir profesinio elgesio principams.
- 340.3 Šiame skyriuje nurodyti reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo skatinimų siūlymo ir priėmimo profesinių paslaugų teikimo metu klausimais, kai tai nėra įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas. Laikydamasis šio skyriaus nuostatų apskaitos profesionalas, siūlydamas arba priimdamas skatinimus, taip pat privalo laikytis atitinkamų įstatymų ir teisės aktų.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 340.4 A1 Skatinimas – tai objektas, situacija ar veiksmas, kuriuo siekiama paveikti kito asmens elgesį, bet ne visada siekiant netinkamai paveikti tokio asmens elgesį. Skatinimu gali būti daugybė dalykų nuo nedidelių svetingumo paslaugų tarp apskaitos profesionalų ir esamų ar potencialių klientų iki veiksmų, dėl kurių nesilaikoma įstatymų ir kitų teisės aktų. Skatinimas gali būti įvairių formų, pavyzdžiui, kaip:
- dovanos;
 - svetingumo paslaugos;
 - pramogų paslaugos;
 - aukos politinėms ar labdaros reikmėms;
 - priemonės, skirtos stiprinti draugystę ar lojalumą;
 - įdarbinimas ar kitos komercinės galimybės;
 - palankesnės sąlygos, teisės ar privilegijos.

Įstatymais ir kitais teisės aktais draudžiami skatinimai

- R340.5** Pagal daugybės jurisdikcijų įstatymus ir kitus teisės aktus, tokius kaip reglamentuojančius kyšininkavimą ir korupciją, tam tikromis aplinkybėmis skatinimus draudžiama siūlyti arba priimti. Apskaitos profesionalas turi suprasti atitinkamus įstatymus ir kitus teisės aktus bei jų laikytis, kai susiduria su tokiomis aplinkybėmis.

Įstatymais ir kitais teisės aktais nedraudžiami skatinimai

- 340.6 A1 Įstatymais ir kitais teisės aktais nedraudžiamų skatinimų siūlymas ar priėmimas vis tiek gali sukelti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi.

Skatinimai, ketinant netinkamai paveikti elgesį

R340.7 Apskaitos profesionalas neturėtų pats siūlyti ir kitų raginti siūlyti skatinimų, kuriais ketinama arba kuriuos, apskaitos profesionalo vertinimu, nusimananti ir informuota trečioji šalis, tikėtina, laikys ketinimu netinkamai paveikti gavėjo ar kito asmens elgesį.

R340.8 Apskaitos profesionalas neturėtų pats priimti ir kitų raginti priimti skatinimų, kuriuos apskaitos profesionalas laiko ketinimu, arba kuriuos, apskaitos profesionalo vertinimu, nusimananti ir informuota trečioji šalis, tikėtina, laikys ketinimu netinkamai paveikti gavėjo ar kito asmens elgesį.

340.9 A1 Skatinimas laikomas netinkamai veikiančiu asmens elgesį, jei dėl jo asmuo elgiasi neetiškai. Tokia netinkama įtaka gali būti siekiama paveikti gavėją arba kitą asmenį, kurį su gavėju sieja tam tikras ryšys. Pagrindiniai principai yra tinkamas atspirties taškas apskaitos profesionalui, kai jis svarsto, koks elgesys jo požiūriu ir, jei būtina, palyginus su kitų asmenų, būtų neetiškas.

340.9 A2 Pagrindinis sąžiningumo principas pažeidžiamas, kai apskaitos profesionalas siūlo ar priima arba ragina kitus siūlyti ar priimti skatinimą, kuriuo ketinama netinkamai paveikti gavėjo arba kito asmens elgesį.

340.9 A3 Siekiant nustatyti, ar ketinimas netinkamai paveikti elgesį yra faktinis ar numanomas, būtina priimti profesinį sprendimą. Veiksniai, į kuriuos reikėtų atsižvelgti gali būti šie:

- skatinimo pobūdis, dažnis, vertė ir bendras poveikis;
- skatinimo siūlymo laikas atsižvelgiant į bet kokius veiksmus ar sprendimus, kuriuos jis gali paveikti;
- ar skatinimas tam tikromis aplinkybėmis yra įprasta praktika ar kultūrinis paprotys, pavyzdžiui, dovanos siūlymas religinės šventės ar vestuvių proga;
- ar skatinimas yra sudėtinė profesinės paslaugos dalis, pavyzdžiui, pasiūlymo pavaišinti pietumis pateikimas arba priėmimas verslo susitikimo metu;
- ar siūlomas skatinimas skirtas tik vienam gavėjui ar juo gali pasinaudoti didesnė grupė. Didesne grupe gali būti audito įmonės viduje arba išorėje, pavyzdžiui, sudaryta iš kitų kliento tiekėjų;
- pareigos ir viršenybė asmenų, kuriems siūlomas skatinimas arba kurie jį siūlo, audito ar kliento įmonėje;
- ar apskaitos profesionalas žino arba turi pagrindo manyti, kad priimdamas skatinimą pažeis kliento politikas ir procedūras;
- kiek skaidriai skatinimas yra siūlomas;
- ar gavėjui reikėjo skatinimo ar jis jo prašė;
- žinios apie ankstesnį skatinimo siūlytojo elgesį arba reputaciją.

Svarstymas imtis tolesnių veiksmų

340.10 A1 Jei apskaitos profesionalas sužino apie siūlomą skatinimą, kurio faktinis arba numanomas ketinimas yra netinkamai paveikti elgesį, grėsmės pagrindinių principų laikymuisi gali kilti net, jeigu įvykdomi R340.7 ir R340.8 dalių reikalavimai.

340.10 A2 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:

- informuoti audito įmonės aukštesnio lygmens vadovybę ar kliento už valdymą atsakingus asmenis apie pasiūlymą;
- pakeisti arba nutraukti verslo ryšius su klientu.

Skatinimai, neketinant netinkamai paveikti elgesio

- 340.11 A1 Konceptualiuose pagrinduose nurodyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga taikomi, kai apskaitos profesionalas padaro išvadą, kad nėra faktinio ar numanomo ketinimo netinkamai paveikti gavėjo ar kito asmens elgesį.
- 340.11 A2 Jeigu toks skatinimas yra nereikšmingas ir nesukelia jokių pasekmių, bet kokios sukeltos grėsmės bus priimtino lygmens.
- 340.11 A3 Toliau pateikti pavyzdžiai aplinkybių, kurioms esant tokio skatinimo siūlymas ar priėmimas gali sukelti grėsmes, net jei apskaitos profesionalas padarė išvadą, kad nėra faktinio ar numanomo ketinimo netinkamai paveikti elgesį:
- savanaudiškų interesų grėsmės:
 - potencialus kliento įmonės pirkėjas siūlo apskaitos profesionalui, teikiančiam klientui bendrovės finansų paslaugas, svetingumo paslaugas;
 - familiarumo grėsmės:
 - apskaitos profesionalas reguliariai kviečia esamą ar potencialų klientą į sporto renginius;
 - įbauginimo grėsmės:
 - apskaitos profesionalas priima kliento siūlomą svetingumo paslaugą, kuri, atsižvelgiant į jos pobūdį, būtų laikoma netinkama, jei apie ją būtų viešai atskleista.
- 340.11 A4 Svarbūs veiksniai vertinant tokių grėsmių, kilusių dėl tokio siūlomo ar priimamo skatinimo, lygį yra tokie patys veiksniai, kaip 340.9 A3 nurodyti ketinimui nustatyti skirti veiksniai.
- 340.11 A5 Veiksmų, kuriais galima būtų panaikinti grėsmes, kurios kyla dėl tokio siūlomo ar priimamo skatinimo, pavyzdžiai:
- atsisakant priimti skatinimą arba jo nesiūlant;
 - perduodant profesinių paslaugų teikimo klientui atsakomybę kitam asmeniui, kuris, apskaitos profesionalo abejonių nekeliančiu įsitikinimu, teikdamas paslaugas nebus ar negalėtų būti netinkamai veikiamas.
- 340.11 A6 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, kylančių dėl tokio siūlomo ar priimamo skatinimo, pavyzdžiai:
- skaidriai komunikuoti audito įmonės ar kliento aukštesnio lygmens vadovybei apie skatinimo siūlymą ar priėmimą;
 - registruoti skatinimą žurnale, kurį prižiūri audito įmonės aukštesnio lygmens vadovybė ar kitas asmuo, atsakingas už audito įmonės etikos principų laikymąsi, arba kurį tvarko klientas;
 - paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris jokiais kitais būdais nedalyvauja teikiant profesines paslaugas, peržiūrėti apskaitos profesionalo atliktą darbą ar priimtus sprendimus dėl kliento, kurio skatinimą apskaitos profesionalas priėmė;
 - padovanoti priimtą skatinimą labdaros organizacijai tinkamai atskleidžiant apie tokį dovanojimą, pavyzdžiui, vienam iš audito įmonės aukštesnio lygmens vadovų arba skatinimą pasiūliusiam asmeniui;
 - padengti skatinimo, pavyzdžiui, gautos svetingumo paslaugas, išlaidas;

- kiek įmanoma greičiau grąžinti skatinimą, pavyzdžiui, dovaną, jeigu jis buvo priimtas.

Šeimos nariai arba artimieji giminaičiai

R340.12 Apskaitos profesionalas privalo turėti omeny galinčias jam kilti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi, kai:

- apskaitos specialisto šeimos narys ar artimasis giminaitis siūlo skatinimą esamam arba potencialiam apskaitos specialisto klientui;
- apskaitos specialisto šeimos nariui ar artimajam giminaičiui skatinimą siūlo esamas arba potencialus apskaitos specialisto klientas.

R340.13 Kai apskaitos profesionalas sužino apie šeimos nariui ar artimajam giminaičiui siūlomą skatinimą arba šeimos nario ar artimojo giminaičio siūlomą skatinimą, ketinant netinkamai paveikti apskaitos profesionalo ar esamo arba potencialaus kliento elgesį, arba kai, apskaitos profesionalo vertinimu, nusimananti ir informuota trečioji šalis, tikėtina, padarys išvadą, jog toks ketinimas egzistuoja, apskaitos profesionalas turi patarti šeimos nariui arba artimajam giminaičiui nesiūlyti arba nepriimti tokio skatinimo.

340.13 A1 340.9 A3 dalyje nurodyti veiksniai svarbūs nustatant, ar yra faktinis arba numanomas ketinimas netinkamai paveikti apskaitos profesionalo ar esamo arba potencialaus kliento elgesį. Kitas svarbus veiksnys yra santykių pobūdis arba artumas tarp:

- apskaitos specialisto ir šeimos nario ar artimojo giminaičio;
- šeimos nario ar artimojo giminaičio ir esamo arba potencialaus kliento; ir
- apskaitos specialisto ir esamo arba potencialaus kliento.

Pavyzdžiui, tokį ketinimą gali parodyti kliento, kuriam apskaitos specialistas teikia potencialaus parduodamo verslo vertinimo paslaugą, darbo pasiūlymas, pateiktas apskaitos specialisto sutuoktiniui neįprastomis įdarbinimo sąlygomis.

340.13 A2 340.10 A2 dalyje pateikta taikymo medžiaga taip pat svarbi reaguojant į grėsmes, kurios gali kilti dėl faktinio ar numanomo ketinimo netinkamai paveikti apskaitos profesionalo ar esamo arba potencialaus kliento elgesį, net jeigu šeimos narys ar artimasis giminaitis pasinaudojo remiantis R340.13 dalimi pateiktu patarimu.

Konceptualiųjų pagrindų taikymas

340.14 A1 Kai apskaitos profesionalas sužino apie skatinimo siūlymą esant R340.12 dalyje nurodytoms aplinkybėms, gali kilti grėsmės pagrindinių principų laikymuisi, kai:

- šeimos nariai ar artimieji giminaičiai siūlo ar priima skatinimus nepaisydami apskaitos specialisto patarimo, kurį jis pateikė remdamasis R340.13 dalimi; arba
- apskaitos specialistas neturi priešasčių manyti, kad egzistuoja faktinis ar numanomas ketinimas netinkamai paveikti jo ar esamo arba potencialaus kliento elgesį.

340.14 A2 340.11 A1–340.11 A6 dalyse pateikta taikymo medžiaga yra svarbi, siekiant nustatyti, įvertinti tokias grėsmes ir į jas reaguoti. Veiksniai, kurie svarbūs vertinant grėsmių lygį tokiomis aplinkybėmis, taip pat apima santykių pobūdį ir artumą, kaip nurodyta 340.13 A1 dalyje.

Kiti svarstymai

340.15 A1 Jeigu apskaitos profesionalas sužino arba yra informuojamas apie skatinimus, dėl kurių klientas ar asmenys, kurie dirba klientui arba pagal kliento nurodymą, gali nesilaikyti

įstatymų ir kitų teisės arba gali kilti įtarimų, kad jie tą darys, taikomi 360 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga.

340.15 A2 Jeigu audito įmonei, tinklo audito įmonei arba audito grupės nariui audito klientas siūlo dovanas arba svetingumo paslaugas, taikomi 420 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga.

340.15 A3 Jeigu audito įmonei arba užtikrinimo grupės nariui užtikrinimo užduoties klientas siūlo dovanas arba svetingumo paslaugas, taikomi 906 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga.

350 SKYRIUS.

KLIENTO TURTO SAUGOJIMAS

Įvadas

- 350.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 350.2 Kliento turto saugojimas gali sukelti savanaudiškų interesų grėsmę profesionalaus elgesio ir objektyvumo principų laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Prieš apsiimant saugoti turtą

- R350.3** Paprastai apskaitos profesionalas neturi įsipareigoti saugoti kliento pinigų ar kito turto, nebent tai leistų įstatymai, o tai darydamas jis turi laikytis sąlygų, kuriomis toks įsipareigojimas gali būti prisiimtas.
- R350.4** Prieš sutikdamas potencialiam klientui teikti paslaugas, kurios gali būti susijusios su kliento pinigų ar turto saugojimu, apskaitos profesionalas turi:
- a) pateikti atitinkamus paklausimus dėl turto kilmės; ir
 - b) apsvarstyti susijusius teisinius ir priežiūros įsipareigojimus.
- 350.4 A1 Pavyzdžiui, iš paklausimų dėl kliento turto kilmės gali paaiškėti, kad kliento turtas yra įsigytas iš nelegalios veiklos, pvz., vykdant pinigų plovimą. Tokiomis aplinkybėmis kyla grėsmė ir taikomos 360 skyriaus nuostatos.

Prisiėmus saugoti turtą

- R350.5** Apskaitos profesionalas, kuriam yra patikėti kitų pinigai ar kitas turtas, turi:
- a) laikytis galiojančių įstatymų ir kitų teisės aktų, reglamentuojančių kliento turto valdymą ir jo apskaitą;
 - b) laikyti šį turtą atskirai nuo asmeninio ar audito įmonės turto;
 - c) naudoti šį turtą tik numatytam tikslui; ir
 - d) būti bet kuriuo metu pasiruošęs atsiskaityti už šį turtą ir bet kokias gautas pajamas, dividendus ar pelną su asmenimis, turinčiais teisę į tokį atsiskaitymą.

360 SKYRIUS.

ATSAKAS Į ĮSTATYMŲ IR KITŲ TEISĖS AKTŲ NESILAIKYMĄ

Įvadas

- 360.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti conceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 360.2 Kai apskaitos profesionalas sužino arba įtaria, kad yra nesilaikoma įstatymų ir kitų teisės aktų reikalavimų, kyla savanaudiškų interesų ar įbauginimo grėsmė ir grėsmė sąžiningumo ir profesionalaus elgesio principų laikymuisi.
- 360.3 Teikdamas klientui profesines paslaugas apskaitos profesionalas gali sužinoti arba būti informuotas apie įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą. Vadovaudamasis šiuo skyriumi apskaitos specialistas gali įvertinti tokio dalyko įtaką ir nustatyti galimus veiksmus, skirtus reaguoti į nesilaikymą arba įtariamą nesilaikymą:
- įstatymų ir kitų teisės aktų, visuotinai pripažintų kaip turinčių tiesioginės įtakos nustatant kliento finansinėse ataskaitose reikšmingas sumas ir atskleistą informaciją; ir
 - įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie neturi tiesioginės įtakos nustatant kliento finansinėse ataskaitose sumas ir atskleistą informaciją, tačiau kurių laikymasis gali būti labai svarbus kliento įmonės valdymui, jo galimybėms tęsti veiklą ar išvengti reikšmingų nuobaudų.

Apskaitos profesionalo tikslai, susiję su įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymu

- 360.4 Išskirtinis apskaitos profesijos požymis yra pareigos veikti viešojo intereso labui prisiėmimas. Reaguodamas į nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, apskaitos profesionalas turi įgyvendinti šiuos tikslus:
- laikytis pagrindinių sąžiningumo ir profesionalaus elgesio principų;
 - įspėti kliento vadovybę arba, jei reikia, už valdymą atsakingus asmenis, kad:
 - jie galėtų ištaisyti, pašalinti ar sumažinti nustatyto ar įtariamo nesilaikymo pasekmes; arba
 - būtų užkirstas kelias nesilaikymo veiksmui prieš jam įvykstant; ir
 - imtis tokių tolesnių veiksmų, kuriais paisomas viešasis interesas.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 360.5 A1 Įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas (toliau – nesilaikymas) – tai priešingas galiojantiems įstatymams ar kitiems teisės aktams tyčinis ar netyčinis veikimas arba neveikimas, kurį atlieka:
- klientas;
 - už valdymą atsakingi kliento asmenys;
 - kliento vadovybė;
 - kiti asmenys, kurie dirba klientui arba pagal kliento nurodymą.

- 360.5 A2 Šiame skyriuje nagrinėjami įstatymai ir kiti teisės aktai, kurie reglamentuoja:
- apgaulės, korupcijos ir kyšininkavimo prevenciją;
 - pinigų plovimo, terorizmo finansavimo ir nusikalstamos veiklos prevenciją;
 - vertybinių popierių rinkas ir prekybą jais;
 - bankininkystę ir kitus finansinius produktus bei paslaugas;
 - duomenų apsaugą;
 - mokesčius, įsipareigojimus pagal pensijų kaupimo sutartis ir pensijų išmokas;
 - aplinkos apsaugą;
 - visuomenės sveikatą ir saugumą.

360.5 A3 Dėl nesilaikymo klientui gali būti skiriama bauda, jis gali būti įtraukiamas į bylinėjimosi procesą arba jis gali kilti kitų pasekmių, galinčių reikšmingai paveikti jo finansines ataskaitas. Svarbu ir tai, kad toks nesilaikymas gali turėti daugiau pasekmių viešajam interesui, t. y. gali pakenkti investuotojams, kreditoriams, darbuotojams arba plačiajai visuomenei. Pagal šio skyriaus nuostatas, veiksmas daro didelę žalą, jeigu dėl jo bet kuriai iš šių šalių kyla rimtų neigiamų tiek finansinių, tiek nefinansinių pasekmių. Tokio veiksmo pavyzdžiais gali būti apgaulė, dėl kurios investuotojai patiria didelius finansinius nuostolius, arba aplinkos apsaugos įstatymų ir teisės aktų pažeidimas, kuris kelia pavojų darbuotojų ir visuomenės sveikatai arba saugumui.

R360.6 Kai kurių jurisdikcijų teritorijose galioja teisinės arba reguliavimo nuostatos, reglamentuojančios, kaip apskaitos profesionalai turėtų reaguoti į nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą. Tokios teisinės ar reguliavimo nuostatos gali skirtis nuo šiame skyriuje nurodytų nuostatų arba jos gali būti platesnės. Jeigu apskaitos specialistas sužino apie tokį nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, jis privalo susipažinti su teisinėmis ar reguliavimo nuostatomis ir jų laikytis, įskaitant:

- a) laikytis reikalavimo pranešti apie dalyką atitinkamai institucijai; ir
- b) atsižvelgti į bet kokį draudimą įspėti klientą.

360.6 A1 Draudimas įspėti klientą gali atsirasti, pavyzdžiui, pagal pinigų plovimo prevencijos teisės aktus.

360.7 A1 Šis skyrius taikomas neatsižvelgiant į kliento pobūdį, įskaitant tai, ar jis yra viešojo ar ne viešojo intereso įmonė.

360.7 A2 apskaitos profesionalas, kuris sužino arba yra informuojamas apie dalykus, kurie yra akivaizdžiai nereikšmingi, neprivalo laikytis šio skyriaus nuostatų. Ar dalykai yra akivaizdžiai nereikšmingi turi būti sprendžiama atsižvelgiant į jų pobūdį ir finansinį ar kitokį poveikį klientui, jo suinteresuotosioms šalims ir plačiajai visuomenei.

360.7 A3 Šis skyrius netaikomas, kai:

- a) asmens neteisėti veiksmai nesusiję su kliento verslo veikla; ir
- b) įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaiko asmenys, kurie nenurodyti 360.5 A1 dalyje. Tai gali būti, pavyzdžiui, aplinkybės, kurioms esant klientas pasamdė apskaitos profesionalą atlikti trečiosios šalies išsamaus patikrinimo užduotį ir apskaitos profesionalas nustatė ar įtarė, kad trečioji šalis nesilaikė įstatymų ar teisės aktų.

Tačiau apskaitos specialistas gali šiame skyriuje rasti nuostatų, kurios bus jam naudingos

sprendžiant, kaip reaguoti tokiose situacijose.

Vadovybės ir už valdymą atsakingų asmenų pareigos

360.8 A1 Vadovybė, prižiūrima už valdymą atsakingų asmenų, privalo užtikrinti, kad kliento verslo veikla būtų vykdoma laikantis įstatymų ir kitų teisės aktų. Taip pat vadovybė ir už valdymą atsakingi asmenys privalo nustatyti ir imtis veiksmų, kai įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaiko:

- a) klientas;
- b) asmuo, kuriam patikėta subjekto valdysena;
- c) vienas iš vadovų; arba
- d) kiti asmenys, dirbantys klientui ar pagal jo nurodymus.

Apskaitos profesionalų pareigos

R360.9 Jei apskaitos profesionalas sužino apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, veiksmai, kurių jis turi imtis pagal šio skyriaus nuostatas, turi būti atlikti laiku. Siekdamas laiku imtis veiksmų, apskaitos specialistas turi atsizvelgti į dalyko pobūdį ir galimą žalą organizacijos, investuotojų, kreditorių, darbuotojų ar plačiosios visuomenės interesams.

Finansinių ataskaitų auditai

Dalyko supratimas

R360.10 Jeigu apskaitos profesionalas, paskirtas atlikti finansinių ataskaitų auditą, sužino apie nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejį, apskaitos profesionalas turi įgyti supratimą apie tokį dalyką. Tai reiškia, kad apskaitos specialistas turi suvokti tokio nesilaikymo arba įtariamo nesilaikymo pobūdį ir aplinkybes, kuriomis tai įvyko ar gali įvykti.

360.10 A1 Apskaitos profesionalas gali sužinoti apie nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejį vykdydamas užduotį arba gavęs informacijos iš kitų šalių.

360.10 A2 Tikimasi, jog apskaitos profesionalas pritaikys žinias ir ekspertinę patirtį ir priims profesinį sprendimą. Tačiau nesitikima, kad apskaitos specialistas išmanys įstatymus ir kitus teisės aktus geriau nei reikia užduočiai atlikti. Galutinį sprendimą, ar atliekant veiksmą buvo nesilaikoma įstatymų ar teisės aktų, priima teismas ar kita atitinkama ginčus nagrinėjanti institucija.

360.10 A3 Atsizvelgęs į dalyko pobūdį ir svarbą, apskaitos profesionalas, laikydamasis konfidencialumo principo, gali kreiptis patarimo į kitus audito įmonės darbuotojus, tinklo audito įmonę, profesinę organizaciją arba teisininką.

R360.11 Jeigu apskaitos profesionalas nustato ar įtaria, kad nesilaikoma ar gali būti nesilaikoma įstatymų ar kitų teisės aktų, jis turi tokį dalyką aptarti su atitinkamo lygio vadovybe ir, jei reikia, už valdymą atsakingais asmenimis.

360.11 A1 Aptaręs tokį dalyką apskaitos profesionalas galės aiškiau suprasti faktus ir aplinkybes, susijusius su dalyku, ir galimas jo pasekmes. Toks aptarimas gali paskatinti vadovybę ar už valdymą atsakingus asmenis ištirti dalyką.

360.11 A2 Sprendimas, kokio lygio vadovybė būtų tinkama aptarti dalyką, turi būti priimamas remiantis profesiniu sprendimu. Atitinkami veiksniai, kuriuos reikėtų apsvarstyti:

- dalyko pobūdis ir aplinkybės;
- susiję ar galimai susiję asmenys;

- išankstinio susitarimo tikimybė;
- galimos dalyko pasekmės;
- ar atitinkamo lygio vadovai gali ištirti dalyką ir imtis reikiamų veiksmų.

360.11 A3 Tinkamas vadovybės lygis – tai vadovai, kurie eina bent vienu lygiu aukštesnes pareigas nei asmuo ar asmenys, kurie yra susiję ar gali būti susiję su dalyku. Grupės atveju, tinkamo lygmens vadovybė gali būti subjekto, kuris kontroliuoja klientą, vadovai.

360.11 A4 Jeigu įmanoma, apskaitos profesionalas taip pat gali apsvarstyti dalyką su vidaus auditoriais.

R360.12 Jeigu apskaitos profesionalas mano, kad vadovybė yra susijusi su nesilaikymu ar įtariamu nesilaikymu, apskaitos profesionalas turi tokį dalyką aptarti su už valdymą atsakingais asmenimis.

Dalyko sprendimas

R360.13 Aptardamas nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą su vadovybe ir, kur tinkama, su už valdymą atsakingais asmenimis, apskaitos profesionalas turėtų jiems patarti laiku imtis tinkamų veiksmų, jei šie to dar nėra padarę, kad jie galėtų:

- a) ištaisyti, pašalinti ar sumažinti nesilaikymo pasekmes;
- b) užkirsti kelią nesilaikymui, jei tai dar neįvyko; arba
- c) atskleisti dalyką atitinkamai institucijai, jeigu to reikalaujama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, arba, kai tą reikia padaryti viešo intereso labui.

R360.14 Apskaitos profesionalas turi išsiaiškinti, ar vadovybė ir už valdymą atsakingi asmenys supranta teisinių ar reguliavimo reikalavimų nustatytą savo atsakomybę už nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą.

360.14 A1 Jeigu vadovybė ir už valdymą atsakingi asmenys nesupranta teisinių ar reguliavimo reikalavimų nustatytos atsakomybės už nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, apskaitos profesionalas gali parekomenduoti tinkamus informacijos šaltinius arba kreiptis patarimo į teisininką.

R360.15 Apskaitos profesionalas turi laikytis taikomų:

- a) įstatymų ir kitų teisės aktų, įskaitant teisinių ar reguliavimo nuostatų dėl atitinkamos institucijos informavimo apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą;
- b) reikalavimų pagal audito standartus, įskaitant susijusius su:
 - nesilaikymo, įskaitant apgaulę, nustatymu ir reagavimu į jį;
 - komunikavimu už valdymą atsakingiems asmenims;
 - nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo pasekmių auditoriaus išvadai įvertinimu.

360.15 A1 Kai kuriuose įstatymuose ir kituose teisės aktuose gali būti nustatytas laikotarpis, per kurį atitinkamai institucijai turi būti pranešta apie nustatytą arba įtariamą nesilaikymą.

Komunikavimas su įmonių grupėmis

R360.16 Jeigu apskaitos profesionalas sužino apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, susijusį su grupės komponentu, abiem toliau nurodytais atvejais apskaitos profesionalas turi komunikuoti grupės užduoties partneriui apie tokį dalyką, jei to nedraudžia įstatymai ar

kiti teisės aktai:

- a) grupės audito užduoties grupė paprašė apskaitos specialisto atlikti darbą dėl finansinės informacijos, susijusios su komponentu, grupės finansinių ataskaitų audito tikslais; arba
- b) apskaitos specialistas yra paskirtas atlikti grupės komponento finansinių ataskaitų auditą kitais nei grupės auditas tikslais, pavyzdžiui, teisės aktų nustatyta auditą.

Reaguojant į tokį dalyką remiantis šio skyriaus nuostatomis kartu turi būti apie jį komunikuojama užduoties grupės partneriui.

360.16 A1 Komunikavimo tikslas yra pranešti užduoties grupės partneriui apie dalyką ir nustatyti, ar, atliekant grupės auditą, būtina į jį reaguoti ir, jei būtina, kaip reaguoti remiantis šio skyriaus nuostatomis. R360.16 dalyje nurodyto komunikavimo reikalavimas taikomas neatsižvelgiant į tai, ar užduoties grupės partnerio audito įmonė arba tinklas yra tas pats ar kitas nei apskaitos profesionalo įmonė arba tinklas.

R360.17 Jeigu atlikdamas grupės finansinių ataskaitų auditą užduoties grupės partneris sužino apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, užduoties grupės partneris turi išsiaiškinti, ar dalykas gali būti susijęs su vienu ar keliais komponentais:

- a) kurių finansinė informacija yra grupės finansinių ataskaitų audito objektas; arba
- b) kurių finansinės ataskaitos turi būti audituojamos kitais nei grupės auditas, pavyzdžiui, teisės aktų nustatyto audito, tikslais.

Tai turi būti svarstoma papildomai, kai reaguojama į tokį dalyką grupės audito metu, remiantis šio skyriaus nuostatomis.

R360.18 Jeigu nesilaikymas arba įtariamasis nesilaikymas gali būti reikšmingas vienam arba daugiau komponentų, nurodytų R360.17 dalies a ir b punktuose, grupės užduoties partneris turi imtis priemonių, kad toks dalykas būtų komunikuojamas asmenims, atliekantiems darbą komponente, nebent tai draudžia įstatymai arba kiti teisės aktai. Jeigu būtina, grupės užduoties partneris turi pasirūpinti, kad būtų pateikti paklausimai (vadovybei arba remiantis viešai prieinama informacija) apie tai, ar atitinkamas (-i) komponentas (-ai), nurodytas (-i) R360.17 dalies a ir b punktuose, turi būti audituojamas (-i), ir, jeigu turi, nustatyti, jei tai praktiškai įmanoma, kas yra auditorius.

360.18 A1 Komunikavimo tikslas yra pranešti asmenims, atsakingiems už darbą tokiuose komponentuose, apie dalyką, ir nustatyti, ar būtina į jį reaguoti ir, jei būtina, kaip reaguoti remiantis šio skyriaus nuostatomis. Komunikavimo reikalavimas taikomas neatsižvelgiant į tai, ar grupės užduoties partnerio audito įmonė arba tinklas yra tas pats ar kitas nei už darbą tokiuose komponentuose atsakingų asmenų audito įmonės arba tinklai.

Būtinybės atlikti tolesnius veiksmus nustatymas

R360.19 Apskaitos profesionalas turi įvertinti vadovybės ir, jeigu taikytina, už valdymą atsakingų asmenų reagavimo tinkamumą.

360.19 A1 Svarbūs veiksniai, kuriuos reikia apsvarstyti vertinant, ar vadovybė ir, jeigu taikytina, už valdymą atsakingi asmenys tinkamai reagavo, yra tai, ar:

- buvo reaguojama laiku;
- nesilaikymas ar įtariamasis nesilaikymas buvo tinkamai iširtas;

- buvo imtasi veiksmų nesilaikymo pasekmėms ištaisyti, pašalinti ar sumažinti;
- buvo imtasi ar imamasi veiksmų užkirsti kelią nesilaikymui, jeigu tai dar neįvyko;
- tinkamų veiksmų buvo imtasi ar imamasi sumažinti pasikartojimo riziką, pavyzdžiui, papildomų kontrolės priemonių ar mokymų;
- atitinkama institucija buvo informuota apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, ir jeigu buvo, ar jai buvo atskleista pakankamai informacijos.

R360.20 Atsižvelgdamas į tai, kaip vadovybė ir, jei tinkama, už valdymą atsakingi asmenys reagavo, apskaitos profesionalas turi nustatyti, ar reikia imtis tolesnių veiksmų viešojo intereso labui.

360.20 A1 Siekiant nustatyti, ar būtina imtis tolesnių veiksmų ir tokių veiksmų pobūdį bei mastą, reikia atsižvelgti į šiuos veiksnius:

- teisinė ir priežiūros sistema;
- situacijos skuba;
- kiek dalykas paplitęs kliento atžvilgiu;
- ar apskaitos profesionalas vis dar pasitiki vadovybės ir, jeigu taikytina, už valdymą atsakingų asmenų sąžiningumu;
- ar tikėtina, kad nesilaikymas ar įtariamasis nesilaikymas pasikartos;
- ar yra patikimų įrodymų, kad įmonės, investuotojų, kreditorių ir plačiosios visuomenės interesui padaryta ar gali būti padaryta didelė žala.

360.20 A2 Aplinkybės, kurios gali lemti tai, kad apskaitos profesionalas daugiau nebepasitikės vadovybės ir, jeigu taikytina, už valdymą atsakingų asmenų sąžiningumu, apima tokias situacijas:

- apskaitos specialistas įtaria ar turi įrodymų, kad jie nesilaiko arba ketina nesilaikyti įstatymų ir kitų teisės aktų;
- apskaitos specialistas turi informacijos apie tai, kad jie žino apie tokį nesilaikymą ir, priešingai nei reikalaujama pagal teises ar reguliavimo nuostatas, per pagrįstą laikotarpį neinformavo ir neįgaliojo kito asmens informuoti atitinkamos institucijos apie dalyką.

R360.21 Siekdamas nustatyti tolesnių veiksmų būtinybę, pobūdį ir apimtį, apskaitos profesionalas turi priimti profesinį sprendimą. Priimdamas šį sprendimą apskaitos specialistas turi įvertinti, ar yra tikėtina, kad nusimananti ir informuota trečioji šalis prieš išvadą, jog apskaitos specialistas tinkamai veikė viešojo intereso labui.

360.21 A1 Apskaitos profesionalas gali imtis šių tolesnių veiksmų:

- atskleisti dalyką atitinkamai institucijai net ir tais atvejais, kai nėra taikomų teisinių ar reguliavimo reikalavimų;
- atsisakyti vykdyti užduotį ir nutraukti profesinius santykius, jeigu tą galima padaryti pagal įstatymus ar kitus teisės aktus.

360.21 A2 Atsisakymas vykdyti užduotį ir palaikyti profesinius santykius nėra alternatyva kitiems veiksams, kurių apskaitos profesionalui gali tekti imtis, kad įvykdytų šiame skyriuje numatytus savo tikslus. Pagal kai kurias jurisdikcijas gali būti taikomi apribojimai tolesniems veiksams, kurių apskaitos specialistas galėtų imtis, todėl atsisakymas vykdyti užduotį būtų vienintelis galimas veiksmas.

R360.22 Jeigu apskaitos profesionalas, remdamasis R360.20 ir 360.21 A1 dalių nuostatomis, nutraukė profesinius ryšius, apskaitos profesionalas, siūlomo apskaitos specialisto prašymu ir remdamasis R320.8 dalies nuostatomis, turi siūlomam apskaitos specialistui pateikti visus jam žinomus faktus ir kitą informaciją dėl nustatyto ar įtariamo nesilaikymo. Ankstesnis apskaitos specialistas turi tą padaryti net ir R320.8 dalies b punkte aptartomis aplinkybėmis, kai klientas nesuteikia arba atsisako suteikti ankstesniam apskaitos specialistui leidimą aptarti kliento reikalus su siūlomu apskaitos specialistu, nebent tai draudžia įstatymai ar kitu teisės aktai.

360.22 A1 Faktai ir kita informacija, kurią reikia pateikti, yra tie faktai ir informacija, kurią, ankstesnio apskaitos specialisto nuomone, reikia siūlomam apskaitos specialistui žinoti prieš nusprendžiant priimti audito užduotį. 320 skyriuje aptariamas siūlomo apskaitos specialisto komunikavimas.

R360.23 Jeigu siūlomas apskaitos specialistas neturi galimybės bendrauti su ankstesniu apskaitos specialistu, siūlomas apskaitos specialistas turi imtis pagrįstų veiksmų informacijai apie apskaitos specialisto pakeitimo aplinkybes gauti kitais būdais.

360.23 A1 Informaciją apie paskyrimo pasikeitimo aplinkybes galima gauti kitais būdais, pavyzdžiui, pateikiant paklausimus trečiosioms šalims arba atliekant vadovybės arba už valdymą atsakingų asmenų biografinių faktų tyrimą.

360.24 A1 Kadangi nagrinėjant dalyką reikia atlikti sudėtingą analizę ir priimti sudėtingus sprendimus, apskaitos profesionalas gali nuspręsti:

- kreiptis patarimo į kitus organizacijos darbuotojus;
- kreiptis patarimo į teisininką, kad galėtų suprasti, kokias galimybes jis turi ar su kokiomis profesinėmis ar teisinėmis pasekmėmis jis susidurs, jei imsis konkrečių veiksmų;
- laikydamasis konfidencialumo principo, kreiptis patarimo į reguliavimo instituciją ar profesinę organizaciją.

Svarstymai dėl būtinybės atskleisti dalyką atitinkamai institucijai

360.25 A1 Dalyko atskleidimas atitinkamai institucijai yra draudžiamas, jeigu tai prieštarauja įstatymui ar kitiems teisės aktams. Jeigu tai nedraudžiama, informacija apie dalyką atskleidžiama tam, kad atitinkama institucija galėtų inicijuoti dalyko tyrimą ir veiksmus viešojo intereso labui.

360.25 A2 Siekiant nuspręsti, ar reikia atskleisti tokią informaciją, pirmiausia atsižvelgiama į faktinės ar tikėtinos žalos, kurią dalykas sukels ar gali sukelti investuotojams, kreditoriams, darbuotojams ar plačiajai visuomenei, pobūdį ir mastą. Apskaitos profesionalas gali, pavyzdžiui, nustatyti, kad informacijos apie dalyką atskleidimas atitinkamai institucijai yra tinkamas veiksmas, jeigu:

- subjektas duoda kyšius (pavyzdžiui, vietos ar užsienio valstybės pareigūnams, kad jie garantuotų, jog bus sudarytos didelės apimties sutartys);
- subjekto veikla yra prižiūrima, ir dėl tokio reikšmingo dalyko subjektas gali netekti licencijos;
- subjekto vertybiniais popieriais prekiaujama vertybinių popierių biržoje, todėl dalykas gali turėti neigiamų pasekmių sąžiningai ir tinkamai subjekto vertybinių popierių prekybai ar sukelti sisteminę riziką finansų rinkoms;

- tikėtina, kad subjektas prekiaus produktais, kurie kelia pavojų visuomenės sveikatai ar saugumui;
- subjektas reklamuoja savo klientams schemą, pagal kurią jie galėtų išvengti mokesčių.

360.25 A3 Siekiant nustatyti, ar reikia atskleisti tokią informaciją, taip pat reikia atsižvelgti į tokius išorės veiksnius:

- ar yra atitinkama institucija, kuri gali gauti informacijos ir inicijuoti dalyko tyrimą ir veiksmus. Atitinkama institucija pasirenkama atsižvelgiant į dalyko pobūdį, pavyzdžiui, į vertybinių popierių priežiūros instituciją kreipiamasi apgaulingos finansinės atskaitomybės atvejais, o į aplinkos apsaugos agentūrą – kai pažeidžiami aplinkos apsaugos įstatymai ir kiti teisės aktai;
- ar yra tvirta ir patikima apsauga nuo civilinės, baudžiamosios ar profesinės atsakomybės arba atsakomųjų veiksmų, kai tokią apsaugą garantuoja įstatymai ar kiti teisės aktai, pavyzdžiui, pranešimo apie pažeidimus įstatymai ar kiti teisės aktai;
- ar kyla arba gali kilti grėsmė apskaitos profesionalo ar kitų asmenų fiziniam saugumui.

R360.26 Jeigu apskaitos profesionalas nustato, kad nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atskleidimas atitinkamai institucijai yra tinkamas veiksmas konkrečiomis aplinkybėmis, toks atskleidimas pagal Kodekso R114.1 dalies d punktą yra leidžiamas. Tokios informacijos atskleidimo tikslais, apskaitos specialistas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus. Apskaitos specialistas, prieš atskleisdamas dalyką, taip pat turi apsvarstyti, ar būtų tinkama informuoti klientą apie savo ketinimus.

Neišvengiamas pažeidimas

R360.27 Išimtiniais atvejais apskaitos profesionalas gali sužinoti apie faktinį ar planuojamą elgesį, dėl kurio, pagrįstu apskaitos profesionalo vertinimu, neišvengiamai bus pažeistas įstatymas ar kiti teisės aktai, ir todėl investuotojams, kreditoriams, darbuotojams ar plačiajai visuomenei bus padaryta didelė žala. Pirmiausia apsvarstęs, ar reikėtų tokį dalyką aptarti su subjekto vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis, apskaitos specialistas turi priimti profesinį sprendimą ir nustatyti, ar reikia nedelsiant atskleisti informaciją apie dalyką atitinkamai institucijai, taip siekiant užkirsti kelią tokiam neišvengiamam pažeidimui ar sušvelninti jo pasekmes. Jei informacija buvo atskleista, jos atskleidimas laikomas leidžiamu pagal šio Kodekso R114.1 dalies d punktą.

Dokumentavimas

R360.28 Apskaitos profesionalas turi dokumentuoti apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, kuriam taikomos šio skyriaus nuostatos, šiuos dalykus:

- kaip vadovybė ir, jei taikytina, už valdymą atsakingi asmenys reagavo į dalyką;
- veiksmus, kurių apskaitos specialistas ėmėsi, ir sprendimus, kuriuos jis priėmė atsižvelgęs į nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testo rezultatus;
- kaip apskaitos specialistas įsitikino, kad jis įvykdė R360.20 dalyje nustatytas pareigas.

360.28 A1 Tą dokumentuojant būtina laikytis ne tik atitinkamų audito standartų reikalavimų, bet ir šių nuostatų. Pagal tarptautinius audito standartus (TAS) reikalaujama, kad, pavyzdžiui, apskaitos profesionalas, atlikdamas finansinių ataskaitų auditą:

- parengtų tiek dokumentų, kad galima būtų suprasti reikšmingus per auditą nustatytus dalykus, padarytas išvadas ir svarbius profesinius sprendimus, siekiant padaryti tokias

išvadas;

- dokumentuotų reikšmingų dalykų aptarimus su vadovybe, už valdymą atsakingais asmenimis ir kitais asmenimis, įskaitant aptartų reikšmingų dalykų pobūdį, kada ir su kuo jie aptarti; ir
- dokumentuotų nustatytą ar įtariamą nesilaikymą, aptarimų su vadovybe ir, jei taikytina, už valdymą atsakingais asmenimis bei kitomis išorės šalimis rezultatus.

Profesinės paslaugos, kurios nėra finansinių ataskaitų auditas

Dalyko supratimas ir sprendimas su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis

R360.29 Jeigu apskaitos profesionalas, paskirtas teikti profesines paslaugas, kurios nėra finansinių ataskaitų auditas, sužino apie nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejį, apskaitos profesionalas turi įgyti supratimą apie šį dalyką. Tai reiškia, kad būtina suvokti tokio nesilaikymo arba įtariamo nesilaikymo pobūdį ir aplinkybes, kuriomis tai įvyko ar galėtų įvykti.

360.29 A1 Tikimasi, jog apskaitos profesionalas pritaikys žinias ir ekspertinę patirtį ir priims profesinį sprendimą. Tačiau nesitikima, kad apskaitos specialistas išmanys įstatymus ir kitus teisės aktus geriau nei reikia teikiant profesines paslaugas, kurias teikti jis buvo paskirtas. Galutinį sprendimą, ar veiksmas iš tikrųjų yra nesilaikymas, priima teismas ar kita atitinkama ginčus nagrinėjanti institucija.

360.29 A2 Atsižvelgęs į dalyko pobūdį ir svarbą, apskaitos profesionalas, laikydamasis konfidencialumo principo, gali kreiptis patarimo į kitus audito įmonės darbuotojus, tinklo audito įmonę, profesinę organizaciją arba teisininką.

R360.30 Jeigu apskaitos profesionalas nustato ar įtaria, kad nesilaikoma ar gali būti nesilaikoma įstatymų ar kitų teisės aktų, jis turi tokį dalyką aptarti su atitinkamo lygmens vadovybe. Jeigu apskaitos specialistas gali susisiekti su už valdymą atsakingais asmenimis, jis taip pat turėtų su jais aptarti tokį dalyką, kai to reikia.

360.30 A1 Aptaręs tokį dalyką apskaitos profesionalas galės aiškiau suprasti faktus ir aplinkybes, susijusius su dalyku, ir galimas jo pasekmes. Toks aptarimas gali paskatinti vadovybę ar už valdymą atsakingus asmenis ištirti dalyką.

360.30 A2 Sprendimas, kokio lygio vadovybė būtų tinkama aptarti dalyką, turi būti priimamas remiantis profesiniu sprendimu. Atitinkami veiksniai, kuriuos reikėtų apsvarstyti:

- dalyko pobūdis ir aplinkybės;
- susiję ar galimai susiję asmenys;
- išankstinio susitarimo tikimybė;
- galimos dalyko pasekmės;
- ar atitinkamo lygio vadovai gali ištirti dalyką ir imtis reikiamų veiksmų.

Dalyko komunikavimas subjekto išorės auditoriui

R360.31 Jeigu apskaitos profesionalas teikia ne audito paslaugas:

- a) audito įmonės audito klientui arba
- b) audito įmonės audito kliento komponentui,

apskaitos specialistas turi komunikuoti audito įmonėje apie nesilaikymą arba įtariamą

nesilaikymą, jei to nedraudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus. Komunikuojant tokį dalyką būtina laikytis audito įmonės protokolų ar procedūrų. Jei tokių protokolų ir procedūrų nėra, būtina komunikuoti tiesiogiai audito užduoties partneriui.

R360.32 Jeigu apskaitos profesionalas teikia ne audito paslaugas:

- a) tinklui priklausančios audito įmonės audito klientui arba
- b) tinklui priklausančios audito įmonės audito kliento komponentui,

jis turi apsvarstyti, ar būtina komunikuoti tinklui priklausančiai audito įmonei apie nesilaikymą arba įtariamą nesilaikymą. Komunikuojant tokį dalyką būtina laikytis tinklo protokolų ar procedūrų. Jei tokių protokolų ir procedūrų nėra, būtina komunikuoti tiesiogiai audito užduoties partneriui.

R360.33 Jeigu apskaitos profesionalas teikia ne audito paslaugas klientui, kuris nėra:

- a) audito įmonės ar tinklui priklausančios audito įmonės audito klientas ar
 - b) audito įmonės ar tinklui priklausančios audito įmonės audito kliento komponentas,
- apskaitos specialistas turi apsvarstyti, ar reikia apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą komunikuoti audito įmonei, kuri yra kliento išorės auditorius (jei toks yra).

Svarbūs svarstyteni veiksniai

360.34 A1 Komunikuojant remiantis R360.31–R360.33 dalimis reikia atsižvelgti į šiuos svarbius veiksnius:

- ar tai neprieštarauja įstatymui ar teisės aktui;
- ar nėra informacijos atskleidimo apribojimų, kuriuos nustato tyrimą dėl nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atliekanti reguliavimo agentūra ar prokuroras;
- ar užduoties tikslas yra nustatyti galimus nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejus subjekte, kad galima būtų imtis tinkamų veiksmų.
- ar vadovybė arba už valdymą atsakingi asmenys jau informavo subjekto išorės auditorių apie tokį dalyką;
- tikėtina dalyko svarba kliento finansinių ataskaitų auditui arba, jeigu dalykas yra susijęs su grupės komponentu, tikėtina dalyko svarba grupės finansinių ataskaitų auditui.

Komunikavimo tikslas

360.35 A1 Esant R360.31–R360.33 dalyse nurodytoms aplinkybėms, komunikavimo tikslas yra informuoti audito užduoties partnerį apie nesilaikymą arba įtariamą nesilaikymą ir nustatyti, ar būtina į jį reaguoti ir, jei būtina, kaip reaguoti remiantis šio skyriaus nuostatomis.

Svarstymas dėl būtinybės imtis tolesnių veiksmų

R360.36 Apskaitos profesionalas taip pat turi apsvarstyti, ar būtina imtis tolesnių veiksmų viešojo intereso labui.

360.36 A1 Siekiant nustatyti, ar būtina imtis tolesnių veiksmų ir tokių veiksmų pobūdį ir mastą, reikia atsižvelgti į šiuos veiksnius:

- teisinė ir priežiūros sistema;
- tinkamas ir laiku įgyvendintas vadovybės ir, jeigu taikytina, už valdymą atsakingų asmenų atsakas;
- situacijos skuba;
- kiek vadovybė ir už valdymą atsakingi asmenys yra susiję su dalyku;
- tikimybė, kad kliento, investuotojų, kreditorių ir plačiosios visuomenės interesui bus padaryta didelė žala.

360.36 A2 Apskaitos profesionalas gali imtis šių tolesnių veiksmų:

- atskleisti dalyką atitinkamai institucijai net ir tais atvejais, kai nėra taikomų teisinių ar reguliavimo reikalavimų;
- atsisakyti vykdyti užduotį ir nutraukti profesinius santykius, jeigu tą galima padaryti pagal įstatymus ar kitus teisės aktus.

360.36 A3 Svarstant, ar reikia dalyką atskleisti atitinkamai institucijai, būtina atsižvelgti į šiuos svarbius veiksnius:

- ar tai neprieštarauja įstatymui ar teisės aktui;
- ar nėra informacijos atskleidimo apribojimų, kuriuos nustato tyrimą dėl nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atliekanti reguliavimo agentūra ar prokuroras;
- ar užduoties tikslas yra nustatyti galimus nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejus subjekte, kad galima būtų imtis tinkamų veiksmų.

R360.37 Jeigu apskaitos profesionalas nustato, kad nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atskleidimas atitinkamai institucijai yra tinkamas veiksmas konkrečiomis aplinkybėmis, toks atskleidimas pagal Kodekso R114.1 dalies d punktą yra leidžiamas. Tokios informacijos atskleidimo tikslais, apskaitos specialistas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus. Apskaitos specialistas, prieš atskleisdamas dalyką, taip pat turi apsvarstyti, ar būtų tinkama informuoti klientą apie savo ketinimus.

Neišvengiamas pažeidimas

R360.38 Išimtiniais atvejais apskaitos profesionalas gali sužinoti apie faktinį ar planuojamą elgesį, dėl kurio, pagrįstu apskaitos profesionalo vertinimu, neišvengiamai bus pažeistas įstatymas ar kiti teisės aktai, ir todėl investuotojams, kreditoriams, darbuotojams ar plačiajai visuomenei bus padaryta didelė žala. Pirmiausia apsvarstęs, ar reikėtų tokį dalyką aptarti su subjekto vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis, apskaitos specialistas turi priimti profesinį sprendimą ir nustatyti, ar reikia nedelsiant atskleisti informaciją apie dalyką atitinkamai institucijai, taip siekiant užkirsti kelią tokiam neišvengiamam įstatymų ar teisės aktų pažeidimui ar sušvelninti jo pasekmes. Jei informacija buvo atskleista, jos atskleidimas laikomas leidžiamu pagal šio Kodekso R114.1 dalies d punktą.

Kreipimasis patarimo

360.39 A1 Apskaitos profesionalas gali kreiptis patarimo į:

- į kitus organizacijos darbuotojus;
- į teisininką, kad galėtų išsiaiškinti, su kokiomis profesinėmis ar teisinėmis pasekmėmis

jis susidurs, jei imsis konkrečių veiksmų;

- laikydamasis konfidencialumo principo, į reguliavimo instituciją ar profesinę organizaciją.

Dokumentavimas

360.40 A1 Apskaitos profesionalui rekomenduotina dokumentuoti su nesilaikymu ar įtariamu nesilaikymu, kuriam taikomos šio skyriaus nuostatos, šiuos susijusius dalykus:

- patį dalyką;
- aptarimų su vadovybe ir, jei taikytina, už valdymą atsakingais asmenimis bei kitomis išorės šalimis rezultatus;
- kaip vadovybė ir, jei taikytina, už valdymą atsakingi asmenys reagavo į dalyką;
- veiksmus, kurių apskaitos specialistas ėmėsi, ir sprendimus, kuriuos jis priėmė;
- kaip apskaitos specialistas įsitikino, kad jis įvykdė R360.36 dalyje nustatytas pareigas.

4A DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTIS

Puslapis

400 skyrius. Konceptualiųjų pagrindų taikymas nepriklausomumui atliekant audito ir peržiūros užduotis.....	124	
410 skyrius. Atlygiai.....	141	
411 skyrius. Užmokesčio ir įvertinimo politika.....	155	
420 skyrius. Dovanos ir svetingumas	156	
430 skyrius. Esamas arba gresiantis bylinėjimasis	157	
510 skyrius. Finansiniai interesai.....	158	
511 skyrius. Paskolos ir garantijos.....	163	
520 skyrius. Verslo santykiai.....	165	
521 skyrius. Giminystės ir asmeniniai ryšiai	167	
522 skyrius. Neseniai buvę audito klientų darbuotojai	171	
523 skyrius. Direktorius ar pareigūno pareigos audito kliento įmonėje.....	172	
524 skyrius. Įdarbinimas audito kliento įmonėje	173	
525 skyrius. Laikini darbuotojų paskyrimai	177	
540 skyrius. Ilgalaikiai darbuotojų santykiai (įskaitant partnerių rotaciją) su audito klientu		178
600 skyrius. Ne užtikrinimo paslaugų teikimas audito klientui	184	
601 skirsnis. Apskaitos ir buhalterijos paslaugos	194	
602 skirsnis. Administracinės paslaugos	197	
603 skirsnis. Vertinimo paslaugos	198	
604 skirsnis. Mokesčių paslaugos.....	200	
605 skirsnis. Vidaus audito paslaugos	208	
606 skirsnis. Informacinių technologijų sistemų paslaugos.....	212	
607 skirsnis. Pagalbos bylinėjantis paslaugos.....	214	
608 skirsnis. Teisinės paslaugos	217	
609 skirsnis. Darbuotojų samdymo paslaugos.....	220	
610 skirsnis. Įmonės finansų paslaugos	222	
800 skyrius. Išvados apie specialiosios paskirties finansines ataskaitas, kai jose pateikiamas naudojimo ir platinimo ribojimas (audito ir peržiūros užduotys)	225	

TARPTAUTINIAI NEPRIKLAUSOMUMO STANDARTAI (4A IR 4B DALYS)

4A DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTIS

400 SKYRIUS.

KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ TAIKYMAS NEPRIKLAUSOMUMUI ATLIEKANT AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTIS

Įvadas

Bendrosios nuostatos

- 400.1 Viešojo intereso labui ir pagal Kodeksą reikalaujama, kad apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje atlikdami audito ar kitas peržiūros užduotis būtų nepriklausomi.
- 400.2 Šios dalies nuostatos taikomos tiek audito, tiek peržiūrų užduotims, jeigu nenurodyta kitaip. Šiame skyriuje vartojamos sąvokos „auditas“, „audito grupė“, „audito užduotis“, „audito klientas“ ir „auditoriaus išvada“ apima peržiūrą, peržiūros grupę, peržiūros užduotį, peržiūros klientą ir peržiūros užduoties ataskaitą.
- 400.3 Šioje dalyje sąvoka „apskaitos profesionalas“ reiškia atskirus apskaitos profesionalus viešojoje praktikoje ir jų įmones.
- 400.4 Pagal 1-ąją TKVS audito įmonė privalo sukurti, įdiegti ir naudoti audito įmonės atliekamų finansinių ataskaitų audito ar peržiūrų kokybės valdymo sistemą. Taikant kokybės valdymo sistemą, pagal 1-ąją TKVS reikalaujama, kad audito įmonė nustatytų kokybės tikslus dėl įsipareigojimų įgyvendinimo pagal atitinkamus etikos reikalavimus, įskaitant susijusius su nepriklausomumu. 1-ajame TKVS atitinkami etikos reikalavimai apibrėžiami kaip reikalavimai, kurie susiję su audito įmone, jos darbuotojais ir, atitinkamai atvejais, su kitais, kurie turi laikytis nepriklausomumo reikalavimų, taikomų audito įmonei ir audito įmonės atliekamoms užduotims. TAS ir TPUS nustatomos užduotį vykdančių partnerių ir užduoties grupių pareigos atitinkamai vykdant audito ir peržiūrų užduotis. Pareigų paskirstymas audito įmonėje priklauso nuo jos dydžio, struktūros ir organizacijos. Nemažoje dalyje šios dalies nuostatų neapibūdinamos konkrečios asmenų pareigos audito įmonėje dėl su nepriklausomumu susijusių veiksmų, o vietoj to dėl patogumo yra nurodoma „audito įmonė“. Audito įmonė priskiria asmeniui (-ims) atsakomybę už nepriklausomumo reikalavimų laikymosi veikimą pagal 1-ojo TKVS nuostatas. Be to, kiekvienas apskaitos profesionalas yra atsakingas už nuostatų, reglamentuojančių apskaitos profesionalo veiklą, interesus arba santykius, laikymąsi.
- 400.5 Nepriklausomumas yra siejamas su objektyvumu ir sąžiningumu principais. Jį sudaro:
- a) minties nepriklausomumas – būseną, kuriai esant asmuo gali pareikšti išvadą, nepasiduodamas profesinį vertinimą galinčiai paveikti įtakai, veikdamas sąžiningai, objektyviai ir laikydamasis profesinio skepticizmo principų;
 - b) įvaizdžio nepriklausomumas – tai vengimas tokių reikšmingų faktų ir aplinkybių, dėl kurių buvimo nusimananti ir informuota trečioji šalis tikėtina nuspręstų, kad audito įmonė arba audito grupės narys nusižengė sąžiningumo, objektyvumo ir profesinio skepticizmo principams.

Jeigu šioje dalyje nurodoma, kad asmuo arba audito įmonė yra nepriklausomi, reiškia, kad asmuo arba audito įmonė laikosi šios dalies nuostatų.

400.6 Kodeksas reikalauja, kad audito užduočių atlikimo metu audito įmonės laikytųsi pagrindinių principų ir būtų nepriklausomos. Šioje dalyje pateikti konkretūs reikalavimai ir medžiaga, kaip taikyti konceptualiuosius pagrindus, kad būtų išlaikytas nepriklausomumas atliekant tokias užduotis. 120 skyriuje nustatyti konceptualieji pagrindai taikomi tiek nepriklausomumui, tiek 110 skyriuje nustatytiems pagrindiniams principams.

400.7 Šioje dalyje apibūdinami:

- a) faktai ir aplinkybės, įskaitant profesinę veiklą, interesus ir santykius, kurie sukelia arba gali sukelti grėsmių nepriklausomumui;
- b) galimi veiksmai, įskaitant apsaugos priemones, kurie gali būti tinkamu atsaku į tokias grėsmes; ir
- c) kai kurios situacijos, kai grėsmių negalima pašalinti arba nėra apsaugos priemonių, kuriomis grėsmės būtų sumažintos iki priimtino lygio.

Viešojo intereso įmonės

400.8 Kai kurie šiame skyriuje nurodyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga atspindi viešojo intereso mastą tam tikruose subjektuose, kurie yra vadinami viešojo intereso įmonėmis. Audito įmonės skatinamos pačios nustatyti, ar papildomi subjektai ar kai kurios jų grupės turėtų būti laikomi viešojo intereso įmonėmis, nes juos sudaro daugybė labai įvairių suinteresuotųjų šalių. Veiksniai, kuriuos derėtų apsvarstyti:

- verslo pobūdis, pvz., didelio skaičiaus suinteresuotų šalių turto valdymas patikėjimo pagrindu. Tai galėtų būti, pavyzdžiui, finansų įstaigos – bankai ir draudimo bendrovės bei pensijų fondai;
- dydis;
- darbuotojų skaičius.

Išvados, kuriose numatyti riboto naudojimo ir platinimo ribojimai

400.9 Auditoriaus išvadoje gali būti numatyti naudojimo ir platinimo ribojimai. Tokiu atveju, ir jeigu sąlygos atitinka 800 skyriuje apibrėžtas sąlygas, šioje dalyje apibrėžti nepriklausomumo reikalavimai gali būti iš dalies keičiami kaip nurodyta 800 skyriuje.

Užtikrinimo užduotys, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys

400.10 Nepriklausomumo standartai užtikrinimo užduotims, kurios nėra audito ar peržiūros užduotys, yra nustatyti 4B dalyje *Nepriklausomumas atliekant kitas nei auditas ar peržiūra užtikrinimo užduotis*.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

R400.11 Audito užduotį atliekanti audito įmonė turi būti nepriklausoma.

R400.12 Audito įmonė, siekdama nustatyti, įvertinti su audito užduotimi susijusias grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, turi taikyti 120 skyriuje nustatytus konceptualiuosius pagrindus.

Draudimas prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

- R400.13** Audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturi prisiimti vadovybės lygmens atsakomybės audito kliento įmonėje.
- 400.13 A1 Vadovybė yra atsakinga už vadovavimą subjektui ir jo veiklos krypties parinkimą, įskaitant sprendimų dėl žmogiškųjų, finansinių, technologinių, fizinių ir nematerialiųjų išteklių įsigijimo, naudojimo ir kontrolės priėmimą.
- 400.13 A2 Kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė prisiima vadovybės lygmens atsakomybę audito kliento įmonėje, kyla savikontrolės ir familiarumo grėsmė. Prisiimant vadovybės lygmens atsakomybę taip pat kyla tarpininkavimo grėsmė, nes audito įmonės arba tinklo audito įmonės požiūriai ir interesai tampa pernelyg susiję su vadovybės.
- 400.13 A3 Siekiant nuspręsti, ar vadovybė yra atsakinga už tam tikrą veiklą, būtina atsižvelgti į aplinkybes ir priimti profesinį sprendimą. Veiklos, už kurią vadovybė turėtų atsakyti, pavyzdžiai:
- politikos nustatymas ir strateginių sprendimų priėmimas;
 - darbuotojų samdymas ir atleidimas;
 - vadovavimas įmonės darbuotojams ir atsakomybės už jų veiksmus atsižvelgiant į darbuotojų įmonėje atliekamą darbą priėmimas;
 - įgaliojimų sudaryti sandorius suteikimas;
 - banko sąskaitų ar investicijų kontrolė ar valdymas;
 - sprendimų, kurias audito įmonės, tinklo audito įmonės ar kitų trečiųjų šalių pateiktas rekomendacijas įgyvendinti, priėmimas;
 - už valdymą atsakingų asmenų informavimas vadovybės vardu;
 - atsakomybės priėmimas už:
 - finansinių ataskaitų rengimą ir teisingą pateikimą pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką;
 - vidaus kontrolės sukūrimą, įdiegimą, stebėjimą ir palaikymą.
- 400.13 A4 Lakantis R400.14 dalies nuostatų, patarimo ir rekomendacijų teikimas audito kliento vadovybei, siekiant jai padėti atlikti jos pareigas, nėra laikomas vadovybės lygmens pareigų priėmimu. Teikiant audito klientui patarimą ir rekomendacijas gali kilti savikontrolės grėsmė, kuri aptarta 600 skyriuje.
- R400.14** Vykdydama profesinę veiklą audito kliento užsakymu, audito įmonė turi įsitikinti, kad kliento vadovybė priima visus sprendimus, už kuriuos ji yra atsakinga. Tokiu atveju būtina įsitikinti, kad kliento vadovybė:
- a) paskyrė asmenį, kuris turi reikiamų įgūdžių, žinių ir patirties būti nuolat atsakingam už kliento sprendimus ir prižiūrėti vykdomą veiklą. Toks asmuo, pageidautina vienas iš aukštesnio lygmens vadovų, turėtų suprasti:
 - i) veiklos tikslus, pobūdį ir rezultatus; ir
 - ii) atitinkamo kliento bei audito įmonės arba tinklo audito įmonės atsakomybę.Tačiau asmuo neprivalo turėti ekspertinės patirties veiklai vykdyti ar pakartotinai vykdyti;

- b) atlieka veiklos priežiūrą ir vertina, ar vykdytos veiklos rezultatų pakanka kliento tikslams pasiekti;
- c) prisiima atsakomybę už veiksmus (jei tokių buvo), kurių buvo imtasi gavus veiklos rezultatus.

[400.15-400.19 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

Susiję subjektai

R400.20 Audito klientu, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, laikomi ir visi su juo susiję subjektai. Visais kitais atvejais audito kliento apibrėžtis šiame skyriuje apima tik tuos susijusius subjektus, kuriuos klientas tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja. Kai audito grupė žino arba turi pagrindo manyti, kad bet kurie kiti santykiai ar aplinkybės, susiję su kitu kliento subjektu, yra svarbūs vertinant audito įmonės nepriklausomumą nuo kliento, audito grupė turi atsižvelgti į tokius susijusius subjektus nustatydamą ir įvertindama grėsmes nepriklausomumui bei į jas reaguodama.

[400.21-400.29 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

Laikotarpis, kuriuo būtinas nepriklausomumas

R400.30 Kaip to reikalaujama šioje dalyje, nepriklausomumo reikalavimų turi būti laikomasi:

- a) užduoties laikotarpiu; ir
- b) laikotarpiu, kurį finansinės ataskaitos apima.

400.30 A1 Užduoties laikotarpis prasideda, kai audito grupė pradeda auditą. Užduoties laikotarpis baigiasi, kai išleidžiama auditoriaus išvada. Kai užduotis yra pasikartojanti, jos laikotarpis baigiasi vėliausiai pranešimo apie profesinių ryšių nutraukimą, kurį pateikia bet kuri iš šalių, dieną arba tą dieną, kai išleidžiama galutinė auditoriaus išvada.

R400.31 Jeigu subjektas tampa audito įmonės audito klientu viso laikotarpio, kurį apima finansinės ataskaitos, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, metu ar jam pasibaigus, audito įmonė turi įvertinti, ar kyla grėsmė nepriklausomumui dėl:

- a) finansinių ar verslo santykių su audito klientu, atsiradusių viso laikotarpio, kurį apima finansinės ataskaitos, metu ar jam pasibaigus, bet dar prieš audito įmonei prisiimant audito užduotį; arba
- b) paslaugų, kurias audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikė audito klientui ankstesniais finansinių ataskaitų laikotarpiais.

400.31 A1 Grėsmė nepriklausomumui atsiranda, kai audito klientui buvo teikiama ne užtikrinimo paslauga viso laikotarpio, kurį apima finansinės ataskaitos, metu ar jam pasibaigus, bet prieš audito grupei pradėjus auditą, ir kai tokios paslaugos nebuvo leidžiama teikti užduoties laikotarpiu.

400.31 A2 Tokiais atvejais reikėtų įvertinti tokį veiksnių, kaip tai, ar suteiktų paslaugų rezultatai gali būti apskaitos dokumentų, finansinei atskaitomybei taikomų vidaus kontrolės priemonių ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, dalimi arba daryti jiems poveikį.

400.31 A3 Veiksnių, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo grėsmių nepriklausomumui, pavyzdžiai:

- neskirti specialistų, kurie teikė ne užtikrinimo paslaugas, užduoties grupės nariais;

- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti audito darbo arba, atitinkamai, ne užtikrinimo paslaugų rezultatus;
- pasitelkti kitą audito įmonę, kuri nepriklauso tinklui, įvertinti ne užtikrinimo paslaugų rezultatus arba kitą audito įmonę, kuri nepriklauso tinklui, pakartotinai atlikti ne užtikrinimo paslaugas, kad tokia kita audito įmonė galėtų prisiimti atsakomybę už paslaugas.

400.31 A4 Grėsmė nepriklausomumui, kuri atsiranda, kai audito įmonė ar tinklo įmonė teikia ne užtikrinimo paslaugas prieš audito užduoties laikotarpį ar laikotarpį, kurį apima finansinės ataskaitos, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, pašalinama arba sumažinama iki priimtino lygmens, jeigu tokios paslaugos rezultatai naudojami ar įgyvendinami kitos audito įmonės atliekamo audito laikotarpiu.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

R400.32 Audito įmonė neturėtų sutikti būti paskirta auditoriumi viešojo intereso įmonės, kuriai audito įmonė ar tinklo audito įmonė suteikė ne užtikrinimo paslaugas prieš tokį jos paskyrimą, dėl kurio gali kilti savikontrolės grėsmė, susijusi su finansinėmis ataskaitomis, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, nebent:

- a) tokios paslaugos baigiamos teikti prieš prasidedant audito užduoties laikotarpiui;
- b) audito įmonė imasi priemonių kaip atsako į grėsmes jos nepriklausomumui; ir
- c) audito įmonė nustato, kad nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies požiūriu, grėsmės audito įmonės nepriklausomumui buvo ar bus pašalintos ar sumažintos iki priimtino lygmens.

400.32 A1 Veiksmai, kuriuos nusimananti ir informuota trečioji šalis laiko, kaip galinčius pašalinti arba sumažinti grėsmes nepriklausomumui iki priimtino lygmens, kai tokios grėsmės išskilo teikiant viešojo intereso įmonei ne užtikrinimo paslaugas prieš paskyrimo tokios įmonės auditoriumi, yra:

- paslaugos rezultatams buvo taikomos audito procedūros, kurias ankstesnių metų finansinių ataskaitų audito metu atliko ankstesnis auditorius;
- audito įmonė pasitelkia apskaitos profesionalą, kuris nėra audito įmonės, pareiškiančios nuomonę apie finansines ataskaitas, narys, atlikti pirmosios audito užduoties, kuriai įtakos turi savikontrolės grėsmė, peržiūrą remiantis užduoties kokybės peržiūros tikslu.
- Viešojo intereso įmonė pasitelkia kitą audito įmonę, kuri nepriklauso tinklui:
 - i) įvertinti ne užtikrinimo paslaugos rezultatų; arba
 - ii) pakartotinai atlikti paslaugą;

kai to reikia, kad kita audito įmonė galėtų prisiimti atsakomybę už paslaugas.

[400.33-400.39 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

Komunikavimas su už valdymą atsakingais asmenimis

400.40 A1 R300.9 ir R300.10 dalyse nustatomi komunikavimo su už valdymą atsakingais asmenimis reikalavimai.

400.40 A2 Audito įmonė skatinama reguliariai komunikuoti su kliento įmonėje už valdymą atsakingais asmenimis dėl santykių ir kitų dalykų, kurie, audito įmonės nuomone, turi

didelės įtakos nepriklausomumui, net jeigu to nereikalaujama pagal Kodeksą, taikomus profesinius standartus, įstatymus ir kitus teisės aktus. Komunikuojant su už valdymą atsakingais asmenimis, jie turi galimybę:

- a) apsvarstyti audito įmonės sprendimus nustatant ir įvertinant grėsmes;
- b) apsvarstyti, kaip reaguojama į grėsmes, įskaitant apsaugos priemonių tinkamumą, jeigu jų yra ir jas galima pritaikyti; ir
- c) imtis tinkamų veiksmų.

Toks požiūris galėtų ypač praversti įbauginimo ir familiarumo grėsmių atvejais.

[400.41-400.49 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

Tinklo audito įmonės

400.50 A1 Siekdamas pagerinti savo galimybes teikti profesines paslaugas, audito įmonės dažnai su kitomis audito įmonėmis ir subjektais kuria didesnes struktūras. Tai, ar šios didesnės struktūros sudaro tinklą, priklauso nuo konkrečių faktų ir aplinkybių, o ne nuo to, ar audito įmonės ir subjektai yra teisiškai savarankiški ir skirtingo pobūdžio.

R400.51 Šioje dalyje reikalaujama, kad tinklo audito įmonė būtų nepriklausoma nuo kitų tinklui priklausančių audito įmonių audito klientų.

400.51 A1 Šioje dalyje pateikti nepriklausomumo reikalavimai, kurių tinklo audito įmonė privalo laikytis, taikomi subjektui, kuris atitinka tinklo audito įmonės apibrėžtį. Be to, toks subjektas taip pat turi atitikti audito įmonės apibrėžtį. Pavyzdžiui, konsultacinę veiklą vykdančias ar profesines teises paslaugas teikiantis subjektas gali priklausyti tinklui, bet neatitikti audito įmonės apibrėžties.

R400.52 Sukūrusi didesnes struktūras su kitomis audito įmonėmis ir subjektais, audito įmonė turi:

- a) priimti profesinį sprendimą, kad nustatytų, ar tokia didesnė struktūra yra tinklas;
- b) apsvarstyti, ar nusimananti ir informuota trečioji šalis, tikėtina, nuspręs, kad kitos didesnei struktūrai priklausančios audito įmonės ir subjektai yra susiję taip, kad jie sudarytų tinklą; ir
- c) nuosekliai priimti tokį sprendimą visos tokios didesnės struktūros atžvilgiu.

R400.53 Siekdama nustatyti, ar platesnė audito įmonių arba kitų subjektų struktūra sudaro tinklą, audito įmonė turi nuspręsti, kad tinklas yra sudarytas, kai tokios didesnės struktūros tikslas yra bendradarbiauti ir:

- a) aiškiai siekti, kad struktūrą sudarantys subjektai dalytųsi pelnu ar sąnaudomis (žr. 400.53 A2 dalį);
- b) struktūrą sudarantys subjektai dalijasi bendra nuosavybe, kontrolės ar valdymo sistema (žr. 400.53 A3 dalį);
- c) struktūrą sudarantys subjektai dalijasi bendra kokybės kontrolės politika ir procedūromis (žr. 400.53 A4 dalį);
- d) struktūrą sudarantys subjektai dalijasi bendra verslo strategija (žr. 400.53 A5 dalį);
- e) struktūrą sudarantys subjektai naudoja tą patį prekių ženklą (žr. 400.53 A6 ir 400.53 A7 dalis); arba
- f) struktūrą sudarantys subjektai dalijasi reikšminga dalimi profesinių išteklių (žr.

400.53 A8 ir 400.53 A9 dalis).

- 400.53 A1 Tinklą sudarančiai platesnei struktūrai priklausančios audito įmonės ir subjektai gali būti sudarę ir kitų susitarimų, kurie nėra apibūdinti R400.53 dalyje. Tačiau platesnė struktūra gali būti sudaroma tik tam, kad būtų lengviau perduoti darbus, tačiau vien tik dėl to ji neatitinka kriterijų, kad būtų laikoma tinklu.
- 400.53 A2 Tinklui sukurti nepakanka vien to, kad dalijamasi nereikšmingomis sąnaudomis. Be to, jeigu dalijimasis sąnaudomis apima tik sąnaudas, susijusias su audito metodikų, žinyų rengimu ar mokymo kursų organizavimu, toks dalijimasis nelaikomas tinklo sukūrimu. Audito įmonės ir kitaip nesusijusio subjekto veikimas kartu, siekiant suteikti paslaugą arba sukurti produktą, taip pat nelaikomas tinklo sukūrimu (žr. R400.53 dalies a punktą).
- 400.53 A3 Bendra nuosavybė, kontrolė ar valdymas gali būti suformuoti sudarius sutartį arba kitais būdais (žr. R400.53 dalies b punktą).
- 400.53 A4 Bendra kokybės valdymo sistema ir procedūros yra tos, kurios yra sukurtos, įdiegtos ir naudojamos visoje platesnėje struktūroje (žr. R400.53(c) punktą).
- 400.53 A5 Bendra verslo strategija reiškia, kad subjektai susitaria siekti bendrų strateginių tikslų. Subjektas nėra laikomas tinklo audito įmone, tik dėl to, kad jis bendradarbiauja su kitu subjektu vien tik tam, kad galėtų kartu reaguoti į pasiūlymą dėl profesinių paslaugų teikimo (žr. R400.53 dalies d punktą).
- 400.53 A6 Bendrą prekių ženklą sudaro tokie patys simboliai arba toks pat pavadinimas. Laikoma, kad audito įmonė naudoja bendrą prekių ženklą, kai, pavyzdžiui, partneris pasirašydamas auditoriaus išvadą nurodo audito įmonės pavadinimą, kurio dalį apima arba šalia kurio nurodomas bendras prekių ženklas (žr. R400.53 dalies e punktą).
- 400.53 A7 Net ir tada, kai audito įmonė nepriklauso tinklui ir savo audito įmonės pavadinime nenaudoja bendro prekių ženklo, ji gali sudaryti įspūdį, kad priklauso tinklui, jeigu ant savo raštinės reikmenų arba reklaminės medžiagos nurodo, kad ji yra audito įmonių asociacijos narė. Todėl, audito įmonė turi būti atsargi apibūdindama savo narystę tokiose asociacijose, kitaip gali susidaryti nuomonė, kad ji priklauso tinklui (žr. R400.53 dalies e punktą).
- 400.53 A8 Profesinius išteklius sudaro:
- bendros sistemos, kurios leidžia audito įmonėms keistis tokia informacija kaip klientų duomenys, sąskaitų išrašymas ir darbo laiko apskaita;
 - partneriai ir kitas personalas;
 - bendri specializuoti departamentai, konsultuojantys užtikrinimo užduotims svarbiais techniniais arba konkrečiau veiklos sektoriais, sandorių ar įvykių klausimais;
 - audito metodika arba žinytai;
 - mokymo kursai ir priemonės (žr. R400.53 dalies f punktą).
- 400.53 A9 Ar profesiniai ištekliai, kuriais audito įmonės dalijasi, yra reikšmingi, priklauso nuo aplinkybių, pavyzdžiui:
- gali būti dalijimasis tik bendra audito metodika arba žinytais nesikeičiant personalu arba informacija apie klientus ar rinką. Tokiais atvejais nėra tikėtina, kad bendrai naudojami ištekliai yra reikšmingi. Tas pats pasakytina ir apie bendrą mokymo veiklą.
 - Jei bendri ištekliais apima keitimąsi personalu arba informacija, kai naudojami bendri darbuotojai arba kai platesnėje struktūroje sukuriamas bendras specializuotas

padalinys, teikiantis bendradarbiaujančioms audito įmonėms patarimus specifiniais klausimais, kuriais jos privalo vadovautis, labai tikėtina, kad nusimananti ir informuota trečioji šalis manys, jog bendri ištekliai yra reikšmingi (žr. R400.53 dalies f punktą).

R400.54 Jeigu audito įmonė arba tinklas parduoda savo verslo komponentą, kuris ribotą laikotarpį naudojasi audito įmonės pavadinimu ar jo dalimi, atitinkami subjektai turi nuspręsti, kaip prisistatydami išorės šalims jie turi nurodyti, kad nėra tinklo audito įmonės.

400.54 A1 Verslo komponento pardavimo sutartyje gali būti nurodoma, kad parduotas komponentas ribotą laikotarpį gali naudotis audito įmonės pavadinimu ar jo dalimi, net jei jis nebėra susijęs su audito įmone ar tinklu. Tokiais atvejais, nors abu subjektai veikia turėdami tą patį pavadinimą, iš tikrųjų jie nepriklauso platesnei struktūrai, siekiančiai bendradarbiauti. Todėl šie du subjektai nelaikomi tinklo audito įmonėmis.

[400.55-400.59 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

Bendros nepriklausomumo atliekant audito ir peržiūros užduotis dokumentavimo nuostatos

R400.60 Audito įmonė turi dokumentuoti išvadas dėl šios dalies nuostatų laikymosi ir bet kokių susijusių aptarimų esminius aspektus, pagrindžiančius tokias išvadas. Pirmiausia:

- a) kai reaguojant į grėsmę taikomos apsaugos priemonės, audito įmonė turi dokumentuoti grėsmės pobūdį ir jau pritaikytas ar taikomas apsaugos priemones; ir
- b) jeigu reikėjo atlikti išsamią grėsmės analizę ir audito įmonė padarė išvadą, kad grėsmė jau buvo priimtino lygio, audito įmonė turi dokumentuoti grėsmės pobūdį ir tokių išvadų pagrindą.

400.60 A1 Dokumentavimas suteikia įrodymų apie audito įmonės priimtus sprendimus formuojant išvadą apie šios dalies nuostatų laikymąsi. Tačiau tai, kad tokie dalykai nėra dokumentuojami, dar nereiškia, kad audito įmonė nesvarsto konkretaus dalyko ar kad ji nėra nepriklausoma.

[400.61-400.69 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

Jungimai ir įsigijimai

Kai grėsmė kyla dėl klientų jungimo

400.70 A1 Subjektas gali tapti audito kliento susijusiu subjektu dėl jungimo arba įsigijimo. Todėl po jungimo gal kilti grėsmė audito įmonės nepriklausomumui ir galimybei tęsti audito užduotį dėl audito įmonės arba tinklo ankstesnių ir esamų interesų ir santykių su susijusiu subjektu.

R400.71 400.70 A1 dalyje nustatytomis aplinkybėmis:

- a) audito įmonė turi įvertinti visus su susijusiu subjektu siejančius ankstesnius ir esamus interesus bei santykius, kurie, atsižvelgus į visus veiksmus, kurių buvo imtasi reaguojant į grėsmę, galėtų daryti įtaką jos nepriklausomumui bei galimybei tęsti audito užduotį po jungimo ar įsigijimo sandorio įsigaliojimo datos; ir
- b) remdamasi R400.72 dalimi, audito įmonė turi imtis visų priemonių, kad nutrauktų nuo jungimo ar įsigijimo sandorio įsigaliojimo datos visus santykius ar interesus, kurie pagal šį Kodeksą nėra leidžiami.

R400.72 Nukrypstant nuo R400.71 dalies b punkto nuostatų, jeigu iki jungimo ar įsigijimo įsigaliojimo datos esamo intereso ar santykių nutraukti negalima, audito įmonė turi:

- a) įvertinti tokių interesų ar santykių keliamą grėsmę;
- b) su už valdymą atsakingais asmenimis aptarti priežastis, dėl kurių tokie interesai ar santykiai negali būti pagrįstai nutraukti iki jungimo ar įsigijimo sandorio įsigaliojimo datos, ir dėl to kylančios grėsmės reikšmingumą.

400.72 A1 Kartais turimų interesų ar santykių gali būti pagrįstai neįmanoma nutraukti iki jungimo ar įsigijimo sandorio įsigaliojimo datos, pavyzdžiui, dėl to, kad susijęs subjektas iki sandorio įsigaliojimo datos negali pereiti pas kitą paslaugų teikėją pagal nustatytą tvarką, nes audito įmonė teikia susijusiam subjektui ne užtikrinimo paslaugas.

400.72 A2 Grėsmių, kurias sukelia susijungimai ir įsigijimai, kai esamų interesų ar santykių negalima pagrįstai nutraukti, lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- intereso ar santykių pobūdis ir svarba;
- santykių su susijusiu subjektu pobūdis ir svarba (pavyzdžiui, ar susijęs subjektas yra patronuojančioji ar patronuojamoji įmonė);
- laikotarpio, per kurį tokie interesai arba santykiai gali būti pagrįstai nutraukti, trukmė.

R400.73 Jeigu po R400.72 dalies b punkte nurodyto aptarimo už valdymą atsakingi asmenys prašo audito įmonės tęsti savo kaip auditoriaus veiklą, audito įmonė turi tai daryti tik tuo atveju, jeigu:

- a) tokie interesai ar santykiai bus nutraukti kaip tik įmanoma greičiau ir bet kokių atveju ne vėliau nei per šešis mėnesius nuo jungimo ar įsigijimo sandorio įsigaliojimo datos;
- b) bet kuris tokius interesus turintis ar santykius palaikantis asmuo, įskaitant interesus ar santykius, atsiradusius teikiant ne užtikrinimo paslaugas, kurios pagal 600 skyrių yra neleidžiamos, nebus audito užduoties grupės nariu ar asmeniu, atsakingu už užduoties kokybės peržiūrą ir;
- c) bus taikomos atitinkamos laikinos pereinamosios priemonės ir, jeigu reikia, jos bus aptariamoms su už valdymą atsakingais asmenimis.

400.73 A1 Tokių pereinamųjų priemonių pavyzdžiai:

- paskirti apskaitos profesionalą peržiūrėti audito arba, prireikus, ne užtikrinimo darbą;
- paskirti apskaitos profesionalą, kuris nėra nuomonę apie finansines ataskaitas pareiškiančios audito įmonės narys, atlikti peržiūrą, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros reikalavimus;
- paskirti kitą audito įmonę įvertinti ne užtikrinimo paslaugų rezultatus arba kitą audito įmonę pakartotinai atlikti ne užtikrinimo paslaugą, kad kita audito įmonė galėtų prisiimti atsakomybę už paslaugas.

R400.74 Audito įmonė gali būti atlikusi didžiąją audito dalį dar iki susijungimo ar įsigijimo sandorio įsigaliojimo dienos ir gali užbaigti likusias audito procedūras per trumpą laiką. Tokiomis aplinkybėmis, jeigu už valdymą atsakingi asmenys prašo audito įmonės baigti audito užduotį nenutraukiant 400.70 A1 dalyje minimų interesų ar santykių, audito įmonė tai turi daryti tik tuo atveju, jeigu ji:

- a) įvertino grėsmės lygį ir aptarė rezultatus su už valdymą atsakingais asmenimis;
- b) laikosi R400.73 dalies b–c punktų reikalavimų; ir
- c) nustoja teikti audito paslaugas ne vėliau nei auditoriaus išvados išleidimą datą.

Jeigu toliau pažeidžiamas objektyvumo principas

R400.75 Audito įmonė turi įvertinti, ar 400.70 A1 dalyje minėtos aplinkybės kelia grėsmę, kad objektyvumo principas bus pažeistas, kai tokios grėsmės negalima pašalinti netgi įvykdžius visus R400.71–R400.74 dalyse nustatytus reikalavimus. Tokiu atveju, audito įmonė turi nustoti teikti audito paslaugas.

Dokumentavimas

R400.76 Audito įmonė turi dokumentuoti:

- a) visus 400.70 A1 dalyje nurodytus interesus ar santykius, kurie nebus nutraukti iki jungimo ar įsigijimo sandorio įsigaliojimo datos, ir nurodyti priežastis, kodėl jų negalima nutraukti;
- b) taikytas pereinamojo laikotarpio priemonės;
- c) aptarimų su už valdymą atsakingais asmenimis rezultatus; ir
- d) priežastis, kodėl buvę ir esami interesai ar ryšiai nesukelia grėsmės, kad bus pažeistas objektyvumo principas.

[400.77-400.79 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

Nepriklausomumo nuostatos atliekant audito ir peržiūros užduotis pažeidimas

Kai audito įmonė nustato pažeidimą

R400.80 Kai audito įmonė padaro išvadą, kad buvo pažeistos šios dalies nuostatos, ji turi:

- a) visiškai ar laikinai atsisakyti intereso ar nutraukti santykius, dėl kurių buvo pažeistos nuostatos, ir imtis veiksmų dėl pažeidimo pasekmių;
- b) nustatyti, ar yra teisinių ar reguliavimo reikalavimų, taikomų pažeidimo atveju, ir, jeigu jų yra:
 - i) laikytis šių reikalavimų; ir
 - ii) nuspręsti, ar reikia apie pažeidimą informuoti profesinę organizaciją, atitinkamą reguliavimo ar priežiūros instituciją, jeigu toks informavimas yra nusistovėjusi praktika ar yra būtinas pagal konkrečios jurisdikcijos reikalavimus;
- c) turi, laikydamasi savo politikų ir procedūrų, nedelsdama komunikuoti apie pažeidimą:
 - i) užduoties partneriui;
 - ii) asmeniui, kuriam priskirta atsakomybė už nepriklausomumo reikalavimų laikymosi veikimą;
 - iii) kitus atitinkamus audito įmonės darbuotojus ir, jei būtina, tinklą; ir
 - iv) asmenis, kuriems taikomi 4A dalies nepriklausomumo reikalavimai ir kurie turi imtis tinkamų veiksmų;
- d) įvertinti tokio pažeidimo reikšmingumą ir jo poveikį audito įmonės objektyvumui bei gebėjimui išleisti auditoriaus išvadą; ir
- e) atsižvelgiant į pažeidimo reikšmingumą, nustatyti:
 - i) ar reikėtų nutraukti audito užduotį; arba

- ii) ar įmanoma imtis veiksmų, kuriais galima būtų tinkamai reaguoti į pažeidimo pasekmes, ir tai, ar tokių veiksmų galima imtis ir ar jie būtų tinkami konkrečiomis aplinkybėmis.

Norėdama tai nustatyti, audito įmonė turi priimti profesinį sprendimą ir atsižvelgti į tai, ar nusimananti ir informuota trečioji šalis gali nuspręsti, kad kils grėsmė audito įmonės objektyvumui ir todėl audito įmonė negalės išleisti auditoriaus išvados.

400.80 A1 Šios dalies nuostata gali būti pažeista, net jei audito įmonė turi kokybės valdymo sistemą, skirtą užtikrinti nepriklausomumo reikalavimų vykdymą. Gali tekti nutraukti audito užduotį dėl tokio pažeidimo.

400.80 A2 Pažeidimo reikšmingumui ir jo poveikiui audito įmonės objektyvumui bei gebėjimui išleisti auditoriaus išvadą įtakos turi šie veiksniai:

- pažeidimo pobūdis ir trukmė;
- ankstesnių pažeidimų, susijusių su dabartine audito užduotimi, skaičius ir pobūdis;
- tai, ar audito grupės narys žinojo apie interesą ar santykius, dėl kurių atsirado pažeidimas;
- tai, ar asmuo, kuris padarė pažeidimą, yra audito grupės narys ar kitas asmuo, kuris turėjo laikytis nepriklausomumo reikalavimų;
- tokio asmens vaidmuo, jeigu pažeidimas susiję su tokiu audito grupės nariu;
- profesinių paslaugų įtaka (jei tokia yra) apskaitos dokumentuose ar finansinėse ataskaitose, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, nurodytoms sumoms, jeigu pažeidimas buvo padarytas teikiant tokias profesines paslaugas;
- savanaudiško intereso, tarpininkavimo, įbauginimo ir kitų grėsmių, kurios atsirado dėl pažeidimo, mastas.

400.80 A3 Atsižvelgiant į pažeidimo sunkumą, veiksmų, kurių audito įmonė galėtų imtis, kad tinkamai reaguotų į pažeidimą, pavyzdžiai:

- pašalinti konkretų asmenį iš audito grupės;
- paskirti kitus asmenis peržiūrėti paveiktą audito darbą ar pakartotinai atlikti tokį darbą tiek, kiek to reikia;
- rekomenduoti audito klientui pasamdyti kitą audito įmonę, kuri peržiūrėtų ar pakartotinai atliktų paveiktą audito darbą tiek, kiek to reikia;
- jeigu pažeidimas susijęs su ne užtikrinimo paslaugomis, kurios turi įtakos apskaitos įrašams ar finansinėse ataskaitose nurodytoms sumoms, pasamdyti kitą audito įmonę ne užtikrinimo paslaugų rezultatui įvertinti ar kitą audito įmonę pakartotinai atlikti ne užtikrinimo paslaugas tiek, kiek reikia, kad kita audito įmonė galėtų prisiimti atsakomybę už tokias paslaugas.

R400.81

Jeigu audito įmonė nustato, kad negalima imtis veiksmų, kuriais galima būtų tinkamai reaguoti į pažeidimo pasekmes, audito įmonė turi kiek įmanoma greičiau informuoti už valdymą atsakingus asmenis ir imtis būtinų veiksmų, kad būtų nutraukta audito užduotis pagal galiojančius teisinius ar reguliavimo reikalavimus, reglamentuojančius audito užduoties nutraukimą. Jeigu pagal įstatymus ar kitus teisės aktus draudžiama nutraukti užduotį, audito įmonė turi laikytis atskaitomybės ar informacijos atskleidimo reikalavimų.

R400.82 Jeigu audito įmonė nustato, kad galima imtis veiksmų tinkamai pašalinti pažeidimo pasekmes, ji turi su už valdymą atsakingais asmenimis aptarti šiuos dalykus:

- a) pažeidimo reikšmingumą, pobūdį ir trukmę;
- b) kaip pažeidimas buvo padarytas ir nustatytas;
- c) siūlomus arba atliktus veiksmus ir paaiškinimą, kodėl tokie veiksmai tinkamai pašalins pažeidimo pasekmes ir leis audito įmonei išleisti auditoriaus išvadą;
- d) išvadą, kad, audito įmonės profesiniu sprendimu, objektyvumas nebuvo pažeistas, ir tokios išvados pagrindimą; ir
- e) bet kokius veiksmus, kurių audito įmonė siūlo imtis ar ėmėsi, kad būtų galima sumažinti arba panaikinti tokių pažeidimų atsiradimo ateityje riziką.

Audito įmonė turi tai aptarti kiek įmanoma greičiau, nebent už valdymą atsakingi asmenys nurodė kitą laiką informavimui apie mažiau reikšmingus pažeidimus.

Pažeidimų komunikavimas už valdymą atsakingiems asmenims

400.83 A1 R300.9 ir R300.10 dalyse nustatomi komunikavimo su už valdymą atsakingais asmenimis reikalavimai.

R400.84 Atsižvelgdama į pažeidimus, audito įmonė turi raštu komunikuoti už valdymą atsakingiems asmenims:

- a) visus dalykus, kurie buvo aptarti remiantis R400.82 dalimi, ir gauti už valdymą atsakingų asmenų sutikimą, kad galima imtis veiksmų, arba pritarimą veiksams, kurių buvo imtasi, kad būtų tinkamai pašalintos pažeidimo pasekmės; ir
- b) tokių dalykų apibūdinimą:
 - i) audito įmonės taikomas su pažeidimu susijusias politikas ir procedūras, skirtas suteikti pakankamą užtikrinimą, kad nepriklausomumas yra išlaikomas; ir
 - ii) veiksmus, kurių audito įmonė ėmėsi ar siūlo imtis, kad būtų sumažinta ar panaikinta tokių pažeidimų atsiradimo ateityje rizika.

R400.85 Jeigu už valdymą atsakingi asmenys nesutinka, kad audito įmonės siūlomais veiksmais pagal R400.80 dalies e punkto ii papunktį būtų tinkamai pašalintos pažeidimo pasekmės, audito įmonė turi imtis būtinų veiksmų nutraukti audito užduotį pagal R400.81 dalį.

Pažeidimai, padaryti prieš išleidžiant praėjusio laikotarpio auditoriaus išvadą

R400.86 Jeigu pažeidimas buvo padarytas prieš tai, kai buvo išleista praėjusio laikotarpio auditoriaus išvada, audito įmonė turi laikytis 4A dalies nuostatų ir įvertinti pažeidimo reikšmingumą, jo įtaką audito įmonės objektyvumui ir gebėjimui išleisti einamojo laikotarpio auditoriaus išvadą.

R400.87 Audito įmonė taip pat turi:

- a) įvertinti pažeidimo įtaką audito įmonės objektyvumui, susijusiam su anksčiau išleistomis auditoriaus išvadomis, ir galimybę atšaukti tokias auditoriaus išvadas; ir

- b) tokį dalyką aptarti su už valdymą atsakingais asmenimis.

Dokumentavimas

R400.88 Laikydamosi R400.80–R400.87 dalyse nustatytų reikalavimų, audito įmonė turi dokumentuoti:

- a) pažeidimą;
- b) veiksmus, kurių buvo imtasi;
- c) priimtus pagrindinius sprendimus;
- d) visus dalykus, kurie buvo aptarti su už valdymą atsakingais asmenimis; ir
- e) bet kokius aptarimus su profesine organizacija, atitinkama reguliavimo ar priežiūros institucija.

R400.89 Jeigu audito įmonė tęsia audito užduotį, dokumentuodama dalykus ji turi pateikti:

- a) išvadą, kad, audito įmonės profesiniu sprendimu objektyvumas nebuvo pažeistas; ir
- b) paaiškinimą, kodėl atlikti veiksmai tinkamai pašalino pažeidimo pasekmes, kad audito įmonė galėtų išleisti auditoriaus išvadą.

410 SKYRIUS.

ATLYGIAI

Įvadas

- 410.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 410.2 330 skyriuje nurodyta taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo, kai atlygio ir kitų rūšių mokėjimų dydis bei pobūdis gali sukelti savanaudiškų interesų grėsmę vieno arba kelių pagrindinių principų laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo, siekiant nustatyti, įvertinti nepriklausomumui kylančias grėsmes dėl audito klientams nustatomų atlygių už paslaugas ir į jas reaguoti.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 410.3 A1 Atlygiai už profesines paslaugas paprastai yra derinami su audito klientu ir jis juos moka, todėl dėl to gali kilti grėsmės nepriklausomumui. Tokia praktika yra visuotinai pripažinta ir priimtina numatomiems finansinių ataskaitų vartotojams.
- 410.3 A2 Kai klientas yra viešojo intereso įmonė, suinteresuotųjų šalių lūkesčiai dėl audito įmonės nepriklausomumo yra didesni. Kadangi skaidrumas gali padėti geriau suprasti už valdymą atsakingų asmenų ir įvairių suinteresuotųjų subjektų požiūrį ir sprendimus, šis skyrius reglamentuoja su atlygiu už paslaugas susijusios informacijos atskleidimą tiek už valdymą atsakingiems subjektams, tiek suinteresuotiesiems subjektams, ir apskritai audito klientams, kurie yra viešojo intereso įmonės.
- 410.3 A3 Remiantis šio skyriaus nuostatomis, audito atlygius sudaro atlygiai ir kitų rūšių mokėjimai už auditą ar finansinių ataskaitų peržiūrą. Jeigu nurodomas atlygis už finansinių ataskaitų auditą, jis neapima jokio atlygio už specialios paskirties finansinių ataskaitų auditą ar finansinių ataskaitų peržiūrą (žr. R410.23 dalies a punktą, 410.25 A1 dalį ir R410.31 dalies a punktą).

Audito kliento mokami atlygiai

- 410.4 A1 Derantis dėl paslaugų atlygio ir audito klientui juos mokant kyla savanaudiškų interesų grėsmė bei gali kilti įbauginimo grėsmė nepriklausomumui.
- 410.4 A2 Taikant konceptualiuosius pagrindus reikalaujama, kad audito įmonė prieš tai, kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė prisiima auditą ar kitą audito kliento užduotį, nustatytų, ar grėsmės nepriklausomumui dėl klientui pasiūlyto mokėti atlygio yra priimtino lygio. Taikant konceptualiuosius pagrindus taip pat reikalaujama, kad audito įmonė pakartotinai įvertintų tokių faktų ir aplinkybių pasikeitimus audito užduoties laikotarpiu.
- 410.4 A3 Grėsmių, kurios kyla audito klientui mokant atlygį už audito paslaugas ar kitas užduotis, lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- atlygio dydis ir tai, kiek jis priklauso nuo reikiamų išteklių, atsižvelgiant į audito įmonės komercinius ir rinkos prioritetus;
 - bet kokia sąsaja tarp atlygio už auditą ir atlygio už kitas nei auditas paslaugas, bei santykinis abiejų dydis;

- priklausomybės tarp atlygio už paslaugą dydžio ir tokios paslaugos rezultato laipsnis;
- ar atlygis bus mokamas už audito įmonės ar tinklo audito įmonės teikiamas paslaugas;
- atlygio dydis paslaugų, kurias teiks audito įmonė ar tinklo audito įmonė, kontekste;
- audito įmonės ar tinklo audito įmonių veiklos struktūra ir atlygio susitarimai;
- kliento arba trečiosios šalies, rekomenduojančios klientą, svarba audito įmonei, tinklo audito įmonei, partneriui ar padaliniui;
- kliento pobūdis, pavyzdžiui, ar klientas yra viešojo intereso įmonė;
- kliento santykiai su susijusiais subjektais, kuriems teikiamos ne audito paslaugos, pavyzdžiui, kai susijęs subjektas yra seserinė įmonė;
- už valdymą atsakingų asmenų dalyvavimas paskiriant auditorių ir tariantis dėl atlygio, bei jų ir kliento vadovybės rodomas akivaizdus dėmesys audito kokybei ir bendram atlygio už paslaugas dydžiui;
- ar atlygio už paslaugas dydį nustato nepriklausoma trečioji šalis, pavyzdžiui, reguliavimo institucija;
- ar audito įmonės darbo kokybę peržiūri nepriklausoma trečioji šalis, tokia kaip priežiūros institucija.

410.4 A4 120.15 A3 dalyje apibūdintos sąlygos, politikos ir procedūros (ypač kokybės valdymo sistema, kurią audito įmonė sukūrė ir įdiegė pagal TAUSV išleistus kokybės valdymo standartus) taip pat gali turėti įtakos vertinant, ar grėsmės nepriklausomumui yra priimtino lygio.

410.4 A5 Toliau pateikiamuose reikalavimuose ar taikymo medžiagoje nurodomos aplinkybės, kurios turi būti išsamiai įvertintos, siekiant nustatyti, ar grėsmės yra priimtino lygio. Taikymo medžiagoje yra pateikti papildomų veiksnių, į kuriuos vertėtų atsižvelgti vertinant grėsmes, pavyzdžiai, taikytini esant tokioms aplinkybėms.

Atlygio už audito paslaugas dydis

410.5 A1 Siekdama nustatyti audito klientui taikomą atlygį tiek už audito, tiek už kitas paslaugas, audito įmonė turi priimti verslo sprendimą, ar atsižvelgti į faktus ir aplinkybes, susijusias su konkrečia užduotimi, įskaitant techninių ir profesinių standartų reikalavimus.

410.5 A2 Savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmių, kurios kyla dėl audito kliento sumokėto atlygio už audito paslaugas dydžio, lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- audito įmonės komercinis pagrindas nustatant atlygį už audito paslaugas;
- ar klientas darė ar tebedaro netinkamą spaudimą sumažinti atlygį už audito paslaugas;

410.5 A3 Veiksnių, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:

- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo audito užduotyje, įvertinti siūlomo atlygio pagrįstumą atsižvelgiant į užduoties apimtį ir sudėtingumą;
- paskirti tinkamą, audito užduotyje nedalyvaujantį, peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti atliktą darbą.

Audito klientui teikiamų kitų paslaugų įtaka

R410.6 Remdamasi R410.7 dalimi audito įmonė neturėtų leisti, kad atlygiui už audito paslaugas darytų įtaką kitos ne audito paslaugos, kurias audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikia audito klientui.

410.6 A1 Atlygis už audito paslaugas paprastai atspindi kelis dalykus, tokius kaip nurodytus 410.23 A1 dalyje. Tačiau nustatant atlygį už audito paslaugas nederėtų atsižvelgti į audito klientui teikiamas kitas ne audito paslaugas.

R410.7 Išimtis R410.6 dalies nuostatomis taikoma, kai nustatydamas atlygį už audito paslaugas audito įmonė atsižvelgia į sąnaudas, kurios buvo sumažintos dėl patirties, įgytos teikiant audito klientui kitas ne audito paslaugas.

Sąlyginiai atlygiai

410.8 A1 Sąlyginiai atlygiai yra iš anksto pagal sutartus kriterijus apskaičiuojami atlygiai, kurių dydis priklauso nuo sandorio rezultato ar suteiktų paslaugų rezultato. Netiesioginis sąlyginis atlygis yra per tarpininką mokamas sąlyginis atlygis. Šiame skyriuje teismo arba kitos valdžios institucijos nustatytas atlygis sąlyginiu atlygiu nelaikomas.

R410.9 Audito įmonė neturėtų nustatyti tiesioginio arba netiesioginio sąlyginio atlygio už audito užduotį.

R410.10 Audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturėtų nustatyti tiesioginio arba netiesioginio sąlyginio atlygio už ne užtikrinimo paslaugas, kurias ji teikia audito klientui, jeigu:

- a) atlygį nustato audito įmonė, kuri pareiškia nuomonę apie finansines ataskaitas, ir toks atlygis yra reikšmingas arba, tikėtina, kad bus reikšmingas tokiai audito įmonei;
- b) atlygį nustato tinklo audito įmonė, kuri dalyvauja atliekant reikšmingą dalį audito, ir toks atlygis yra reikšmingas arba, tikėtina, kad bus reikšmingas tokiai audito įmonei; arba
- c) ne užtikrinimo paslaugos rezultatai, o todėl ir atlygio dydis, priklauso nuo būsimo ar dabartinio sprendimo, susijusio su finansinėse ataskaitose pateikta reikšminga suma, kurią apima auditas.

410.10 A1 R410.9 ir R410.10 dalyse nustatyta, kad audito įmonei arba tinklo audito įmonei draudžiama sudaryti tam tikrus susitarimus su audito klientu dėl sąlyginio atlygio. Net jeigu sąlyginis atlygis nėra draudžiamas teikiant ne užtikrinimo paslaugas audito klientui, jis vis tiek gali turėti įtakos savanaudiškų interesų grėsmės lygiui.

410.10 A2 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- galimo atlygio sumų dydžiai;
- ar atitinkama institucija nustato rezultata, nuo kurio priklauso sąlyginis atlygis;
- audito įmonės atliktų darbų ir atlygio nustatymo pagrindo atskleidimas numatomiems naudotojams;
- paslaugų pobūdis;
- įvykio ar sandorio poveikis finansinėms ataskaitoms.

410.10 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokios savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiai:

- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant ne užtikrinimo paslaugas, peržiūrėti atliktą darbą;
- iš anksto raštu susitarti su klientu dėl atlyginimo skaičiavimo pagrindo.

Bendra atlygių suma. Atlygio už ne audito paslaugas dalis nuo atlygio už audito paslaugas

- 410.11 A1 Savanaudiškų interesų grėsmės lygis gali pasikeisti, kai didelė dalis atlygio, kurį audito įmonė ar tinklo audito įmonė nustato audito klientui, uždirbama iš ne audito paslaugų, kurios teikiamos esant nerimui dėl to, kad gali būti prarastos audito ar kitų paslaugų užduotys. Tokiais atvejais taip pat gali kilti įbauginimo grėsmė. Papildomai turi būti svarstomas susidaręs įspūdis, kad audito įmonė arba tinklo audito įmonė dėmesį sutelkia į ne audito santykius, dėl kurių gali kilti grėsmė auditoriaus nepriklausomumui.
- 410.11 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- atlygio už ne audito paslaugas ir atlygio už audito paslaugas santykis;
 - laikotarpio, per kurį gaunamas atlygis už ne audito paslaugas buvo didesnis nei atlygis už audito paslaugas, trukmė;
 - ne audito paslaugų pobūdis, apimtis ir tikslas, įskaitant:
 - ar tai yra pasikartojančios paslaugos;
 - ar pagal įstatymus ar kitus teisės aktus reikalaujama, kad tokias paslaugas teiktų audito įmonė.
- 410.11 A3 Siekiant apsaugoti nuo savanaudiškų interesų arba įbauginimo grėsmių galima imtis, pavyzdžiui, šių veiksmų:
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant audito ar ne audito paslaugas, peržiūrėti atitinkamą audito darbą;
 - mažinti audito klientui teikiamų ne audito paslaugų apimtį;

Bendra atlygių suma. Laiku nesumokėtas atlygis

- 410.12 A1 Savanaudiškų interesų grėsmės lygis gali pasikeisti, jei audito klientas audito užduoties laikotarpiu vėluoja sumokėti atlygį už audito ar ne audito paslaugas.
- 410.12 A2 Paprastai tikimasi, kad audito įmonė gaus atlygį už tokias paslaugas prieš išleidžiant auditoriaus išvadą.
- 410.12 A3 Tokios savikontrolės grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- laiku nesumokėto atlygio reikšmė audito įmonei;
 - laikas, kurį vėluojama sumokėti atlygį;
 - audito įmonės atliktas audito kliento gebėjimo ir noro sumokėti laiku nesumokėtą atlygį įvertinimas.
- 410.12 A4 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokios grėsmės, pavyzdžiai:
- reikalauti sumokėti bent dalį nesumokėto atlygio;
 - paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo atliekant audito užduotį, peržiūrėti atliktą darbą.

- R410.13** Kai audito klientas ilgą laiką nesumoka didelės atlygio dalies, audito įmonė turi nustatyti:
- a) ar vėluojamas sumokėti atlygis už paslaugas gali būti lygus klientui suteiktam kreditui – tokiu atveju taikomi 511 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga; ir
 - b) ar būtų tinkama audito įmonei būti pakartotinai paskirtai atlikti audito užduotį ar ją tęsti.

Bendra atlygių suma. Priklausomybė nuo atlygio

Visi audito klientai

- 410.14 A1 Kai bendra atlygių suma, kurią auditoriaus nuomonę pareiškianti audito įmonė gauna iš audito kliento, sudaro didelę dalį nuo tokios audito įmonės visų atlygių sumos, priklausomybė nuo atlygio už audito ir kitas paslaugas, įskaitant nerimą dėl galimo atlygio iš tokio kliento praradimo, turi įtakos savanaudiškų interesų grėsmės lygiui ir gali sukelti įbauginimo grėsmę.
- 410.14 A2 Skaičiuodama bendrą savo atlygių sumą, audito įmonė gali naudoti turimą ankstesnių finansinių metų informaciją. Prireikus, audito įmonė gali naudoti tokią informaciją atlygių santykiui nustatyti.
- 410.14 A3 Tokių savikontrolės ir įbauginimo grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- audito įmonės veiklos struktūra;
 - ar audito įmonė tikisi diversifikuoti savo veiklą, kad galėtų sumažinti bet kokią priklausomybę nuo audito kliento.
- 410.14 A4 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nėra audito įmonės narys, peržiūrėti audito darbą;
 - mažinti audito klientui teikiamų ne audito paslaugų apimtį;
 - didinti audito įmonės klientų skaičių, taip mažinant priklausomybę nuo vieno kurio nors kliento;
 - didinti kitiems klientams teikiamų paslaugų apimtį.
- 410.14 A5 Savanaudiškų interesų ar įbauginimo grėsmė taip pat kyla, jei iš audito kliento gaunamas atlygis sudaro didelę atskiro audito partnerio pajamų dalį arba reikšmingą atskiro audito įmonės padalinio pajamų dalį.
- 410.14 A6 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- audito kliento svarba partneriui ar padaliniui kokybiniu ir kiekybiniu požiūriu;
 - tai, kiek partnerio ar padalinio partnerių užmokestis priklauso nuo iš kliento gaunamo atlygio.
- 410.14 A7 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių savanaudiškų interesų ar įbauginimo grėsmių, pavyzdžiai:
- paskirti tinkamą, audito užduotyje nedalyvavusį peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti audito darbą,
 - užtikrinti, kad partnerio užmokestis nebūtų reikšmingai veikiamas iš kliento gaunamo atlygio;
 - mažinti ne audito paslaugų, kurias partneris ar padalinys teikia audito klientui, apimtį;
 - didinti partnerio arba padalinio klientų skaičių mažinant priklausomybę nuo vieno kurio nors kliento;
 - didinti partnerio arba padalinio kitiems klientams teikiamų paslaugų apimtį.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

R410.15 Kai kasmet penkerius metus iš eilės bendra atlygių suma, gauta iš audito kliento, kuris nėra viešojo intereso įmonė, sudaro arba, tikėtina, sudarys daugiau kaip 30 proc. audito įmonės gautos bendros atlygių sumos, audito įmonė turėtų nustatyti, ar vienas iš toliau nurodytų veiksmų galėtų būti apsaugos priemone, skirta sumažinti kilusias grėsmes iki priimtino lygio, ir juos atlikti, jei jie gali būti apsaugos priemone:

- a) prieš išleidžiant auditoriaus nuomonę apie penktųjų metų finansines ataskaitas, paskirti apskaitos profesionalą, kuris nėra audito įmonės, pareiškiančios auditoriaus nuomonę apie finansines ataskaitas, narys atlikti penktųjų metų audito darbo peržiūrą; arba
- b) pareiškus auditoriaus nuomonę apie penktųjų metų finansines ataskaitas, bet prieš išleidžiant nuomonę apie šeštųjų metų finansines ataskaitas, paskirti apskaitos profesionalą, kuris nėra audito įmonės, pareiškiančios auditoriaus nuomonę apie finansines ataskaitas, narys arba profesinę organizaciją atlikti penktųjų metų audito darbo peržiūrą.

R410.16 Jei R410.15 dalyje apibūdinta bendra atlygių suma toliau viršija 30 proc., audito įmonė turi kiekvienais metais nustatyti, ar kurie nors R410.15 dalyje nurodyti atitinkamų metų užduočiai taikomi veiksmai galėtų būti apsaugos priemone nuo grėsmių, kurios kyla dėl audito įmonės iš kliento gautos bendros atlygių sumos, ir juos atlikti, jei jie gali būti apsaugos priemone.

R410.17 Kai dvi ar daugiau audito įmonių yra paskiriamos atlikti kliento finansinių ataskaitų auditą, kitos audito įmonės dalyvavimas audite gali būti kiekvienais metais laikomas veiksmu, prilygstančiu R410.15 dalies a punkte nurodytam veiksmui, jeigu:

- a) R410.15 dalyje nurodytos aplinkybės taikomos tik vienai iš audito įmonių, pareiškiančių auditoriaus nuomonę; ir
- b) kiekviena audito įmonė atlieka pakankamai darbo, kad galėtų prisiimti visą individualią atsakomybę už auditoriaus nuomonę.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

R410.18 Kai kasmet penkerius metus iš eilės bendra atlygių suma, gauta iš audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, sudaro arba, tikėtina, sudarys daugiau kaip 15 proc. audito įmonės gautos bendros atlygių sumos, audito įmonė turi nustatyti, ar, prieš išleidžiant auditoriaus nuomonę apie antrųjų metų finansines ataskaitas, peržiūra, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros tikslą ir kurią atlieka apskaitos profesionalas, kuris nėra audito įmonės, pareiškiančios auditoriaus nuomonę apie finansines ataskaitas, narys (peržiūra prieš išleidimą), gali būti apsaugos priemone, skirta sumažinti grėsmes iki priimtino lygio, ir ją taikyti, jei ji gali būti apsaugos priemone.

R410.19 Kai dvi ar daugiau audito įmonių yra paskiriamos atlikti kliento finansinių ataskaitų auditą, kitos audito įmonės dalyvavimas audite gali būti kiekvienais metais laikomas veiksmu, prilygstančiu R410.18 dalyje nurodytam veiksmui, jeigu:

- a) R410.18 dalyje nurodytos aplinkybės taikomos tik vienai iš audito įmonių, pareiškiančių auditoriaus nuomonę; ir
- b) kiekviena audito įmonė atlieka pakankamai darbo, kad galėtų prisiimti visą individualią atsakomybę už auditoriaus nuomonę.

R410.20 Remiantis R410.21 dalimi, jeigu R410.18 dalyje apibūdintos aplinkybės išlieka penkerius iš eilės einančius metus, audito įmonė, išleidusi auditoriaus nuomonę už penktuosius

metus, turi nebeteikti audito paslaugų.

R410.21 Nukrypstant nuo R410.20 dalies nuostatų, audito įmonė gali toliau teikti audito paslaugas po penkerių iš eilės einančių metų, jeigu tam ji, atsižvelgdama į viešąjį interesą, turi svarią priežastį, su sąlyga, kad:

- a) audito įmonė pasitars su atitinkamos jurisdikcijos reguliavimo institucija ar profesine organizacija, kuri sutinka, kad toliau teikdama audito paslaugas audito įmonė veiks viešojo intereso labui; ir
- b) prieš išleisdama auditoriaus nuomonę apie šeštųjų ar vėlesnių metų finansines ataskaitas, audito įmonė paskirs apskaitos profesionalą, kuris nėra audito įmonės, pareiškiančios nuomonę apie finansines ataskaitas, narys, atlikti peržiūros prieš išleidimą.

410.21 A1 Alternatyvių perspektyvių audito įmonių, galinčių atlikti audito užduotis, trūkumas atsižvelgiant į kliento verslo pobūdį ir veiklos vykdymo vietą galėtų būti veiksmiu, suteikiančiu svarią priežastį.

Informacijos apie audito klientams, kurie yra viešojo intereso įmonės, nustatytus atlygius skaidrumas

Su atlygiu už audito paslaugas susijusios informacijos komunikavimas už valdymą atsakingiems asmenims

410.22 A1 Audito įmonė, komunikuodama su atlygiu susijusią informaciją (tiek už audito, tiek už ne audito paslaugas) už valdymą atsakingiems asmenims, padeda jiems įvertinti audito įmonės nepriklausomumą. Šiuo atveju efektyvi komunikacija taip pat skatina atvirą abipusį keitimąsi nuomonėmis ir informacija apie, pavyzdžiui, už valdymą atsakingų asmenų lūkesčius dėl audito darbo srities ir apimties bei poveikio atlygiui už audito paslaugas.

Atlygiai už finansinių ataskaitų auditą

R410.23 Pagal R410.24 dalį audito įmonė privalo laiku komunikuoti audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, už valdymą atsakingiems asmenims informaciją apie:

- a) audito įmonei ar tinklo audito įmonei sumokėtus ar mokėtinus atlygius už finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškia nuomonę, auditą; ir
- b) tai, ar grėsmės, kurios kyla dėl tokių atlygių dydžio, yra priimtino lygio, ir, jeigu jos nėra priimtino lygio, tai, kokių veiksmų audito įmonė ėmėsi ar siūlo imtis tokioms grėsmėms sumažinti iki priimtino lygio.

410.23 A1 Tokios komunikacijos tikslas – pagrįsti ir paaiškinti atlygius už finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškia nuomonę, auditą, kad už valdymą atsakingi asmenys galėtų įvertinti audito įmonės nepriklausomumą. Komunikuotinių dalykų pobūdis ir apimtis priklauso nuo faktų ir aplinkybių. Galima komunikuoti, pavyzdžiui, apie:

- tokius atlygių dydžiui įtakos turinčius svarstymus:
 - audito kliento veiklos mastas, sudėtingumas ir geografinė sklaida;
 - sugaištas arba planuojamas sugaišti laikas proporcingas audito apimčiai ir sudėtingumui;
 - kitų išteklių, panaudotų ar išleistų atliekant auditą, sąnaudos;

- apskaitos tvarkymo ir finansinių ataskaitų rengimo procesų kokybė;
- nustatytų ar per audito laikotarpį priskaičiuotų atlygių sumų koregavimai ir tokių koregavimų priežastys;
- įstatymų ir kitų teisės aktų bei profesinių standartų pakeitimai, kurie svarbūs auditui ir kurie turėjo įtakos atlygiams.

410.23 A2 Audito įmonė raginama kiek įmanoma greičiau pateikti tokią informaciją ir atitinkamai komunikuoti apie siūlomus koregavimus.

R410.24 Nukrypstant nuo R410.23 dalies nuostatų, audito įmonė gali nuspręsti nekomunikuoti R410.23 dalyje nurodytos informacijos už valdymą atsakingiems asmenims tokio subjekto, kuris yra (tiesiogiai arba netiesiogiai) visiškai valdomas kitos viešojo intereso įmonės, su sąlyga, kad:

- a) subjektas yra konsoliduojamas grupės finansinėse ataskaitose, kurias rengia kita viešojo intereso įmonė; ir
- b) audito įmonė arba tinklo audito įmonė pareiškia nuomonę apie šias grupės finansines ataskaitas.

Atlygiai už kitas paslaugas

R410.25 Pagal R410.27 dalį audito įmonė privalo laiku komunikuoti audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, už valdymą atsakingiems asmenims informaciją apie:

- a) audito įmonės ar tinklo audito įmonės klientui nustatomus atlygius, išskyrus atskleistus R410.23 dalies a punkte, už audito įmonės ar tinklo audito įmonės suteiktas paslaugas per laikotarpį, kurį apima finansinės ataskaitos, apie kurias audito įmonė pareiškia nuomonę; Šiuo atveju tokie atlygiai turi apimti tik atlygius, nustatytus klientui ir jo susijusiems subjektams, kuriuos klientas kontroliuoja tiesiogiai arba netiesiogiai ir kurie konsoliduojami finansinėse ataskaitose, apie kurias audito įmonė pareiškia nuomonę; ir
- b) kaip nurodyta 410.11 A1 dalyje, jeigu audito įmonė nustato, kad atlygių už ne audito paslaugas dalis nuo atlygių už audito paslaugas veikia savanaudiškų interesų grėsmės lygį arba kad dėl jo kyla įbauginimo grėsmė nepriklausomumui:
 - i) tai, ar tokios grėsmės yra priimtino lygio; ir
 - ii) jeigu jos nėra priimtino lygio, veiksmus, kurių audito įmonė ėmėsi ar siūlo imtis tokioms grėsmėms sumažinti iki priimtino lygio.

410.25 A1 Tokios komunikacijos tikslas – pagrįsti ir paaiškinti atlygius už kitas paslaugas, kad už valdymą atsakingi asmenys galėtų įvertinti audito įmonės nepriklausomumą. Komunikuotinių dalykų pobūdis ir apimtis priklauso nuo faktų ir aplinkybių, Galima komunikuoti, pavyzdžiui, apie:

- atlygių už kitas paslaugas, kurios reikalaujamos pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, sumą;
- kitų teikiamų paslaugų pobūdį ir su jomis susijusius atlygius;
- informaciją apie paslaugas, teiktas pagal už valdymą atsakingų asmenų patvirtintą bendrą politiką, ir susijusius atlygius;

- kokią dalį R410.25 dalies a punkte nurodyti atlygiai sudaro nuo bendros sumos atlygių, kuriuos audito įmonė ar tinklo audito įmonės nustato už finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškia nuomonę, auditą.

R410.26 Į komunikaciją, reikalaujamą pagal R410.25 dalies a punktą, audito įmonė turi įtraukti informaciją, kuri nėra atskleista pagal R410.23 dalies a punktą, apie atlygius, nustatytus kitiems susijusiems subjektams, kuriuos audito klientas kontroliuoja tiesiogiai arba netiesiogiai, už audito įmonės ar tinklo audito įmonės teikiamas paslaugas, kai audito įmonė žino ar turi pagrindo manyti, kad tokie atlygiai yra svarbūs vertinant audito įmonės nepriklausomumą.

410.26 A1 Siekdama nustatyti, ar atlygiai, kurie nėra atskleisti pagal R410.23 dalies a punktą ir kurie nustatyti tokiems kitiems susijusiems subjektams (kiekvienam atskirai ar visiems bendrai) už audito įmonės ar tinklo audito įmonės teikiamas paslaugas, yra svarbūs vertinant audito įmonės nepriklausomumą, audito įmonė gali įvertinti šiuos veiksnius:

- tai, kiek audito klientas dalyvauja skiriant audito įmonę ar tinklo audito įmonę teikti tokias paslaugas, įskaitant derybas dėl atlygių;
- atlygių, kuriuos audito įmonei ar tinklo audito įmonei moka kiti susiję subjektai, reikšmė;
- atlygių, gautų iš kitų susijusių subjektų, dalis nuo kliento sumokėtų atlygių.

R410.27 Nukrypstant nuo R410.25 dalies nuostatų, audito įmonė gali nuspręsti nekomunikuoti R410.25 dalyje nurodytos informacijos už valdymą atsakingiems asmenims tokio subjekto, kuris yra (tiesiogiai arba netiesiogiai) visiškai valdomas kitos viešojo intereso įmonės, su sąlyga, kad:

- a) subjektas yra konsoliduojamas grupės finansinėse ataskaitose, kurias rengia kita viešojo intereso įmonė; ir
- b) audito įmonė arba tinklo audito įmonė pareiškia nuomonę apie šias grupės finansines ataskaitas.

Priklausomybė nuo atlygio

R410.28 Jei bendra atlygių suma, gauta iš audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, sudaro arba, tikėtina, sudarys daugiau kaip 15 proc. nuo bendros audito įmonės gautos atlygių sumos, audito įmonė turi komunikuoti su už valdymą atsakingais asmenimis dėl:

- a) tokio fakto ir dėl to, ar tokia situacija tęsis;
- b) taikomų apsaugos priemonių nuo kilusių grėsmių, įskaitant peržiūros prieš išleidimą atlikimą, kai tai būtina (žr. R410.18 dalį); ir
- c) pasiūlymo toliau teikti audito paslaugas pagal R410.21 dalį.

Viešas su atlygiu susijusios informacijos atskleidimas

410.29 A1 Atsižvelgiant į visuomenės domėjimąsi viešojo intereso įmonių auditu, suinteresuotosioms šalims būtų naudinga matyti audito įmonę ir audito klientą siejančius profesinius santykius, kurie gali būti pagrįstai laikomi svarbūs vertinant audito įmonės nepriklausomumą. Pagal daugybę jurisdikcijų jau yra reikalaujama, kad audito klientas atskleistų audito įmonei ir tinklo audito įmonėms sumokėtus ir mokėtinus atlygius tiek už audito, tiek už ne audito paslaugas. Atskleidžiant tokią informaciją dažnai reikalaujama išskaidyti atlygius už ne audito paslaugas į skirtingas kategorijas.

R410.30 Jei pagal įstatymus ir kitus teisės aktus nereikalaujama, kad audito klientas atskleistų audito įmonei ir tinklo audito įmonėms sumokėtus ir mokėtinus atlygius tiek už audito, tiek už ne audito paslaugas bei informaciją apie priklausomybę nuo atlygio, audito įmonė turėtų su audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, už valdymą atsakingais asmenimis aptarti:

- a) naudą, kurią suinteresuotosios šalys gautų iš kliento informacijos, kurios atskleisti nereikalaujama pagal įstatymus ir kitus teisės aktus bei kuri atskleidžiama tokiu būdu, kuris laikomas tinkamu, atsižvelgiant į laiką ir informacijos prieinamumą; ir
- b) informaciją, kuria remdamiesi vartotojai galėtų geriau suprasti sumokėtus ar mokėtinus atlygius ir jų įtaką audito įmonės nepriklausomumui.

410.30 A1 Su atlygiais susijusios informacijos, kuria remdamiesi vartotojai galėtų geriau suprasti sumokėtus ar mokėtinus atlygius ir jų įtaką audito įmonės nepriklausomumui, pavyzdžiai:

- lyginamoji informacija apie ankstesnio laikotarpio atlygius už audito ir ne audito paslaugas;
- paslaugų pobūdis ir su jomis susiję atlygiai, kaip nurodyta R410.31 dalies b punkte;
- apsaugos priemonės, kurios taikomos, kai bendra kliento mokama atlygio suma sudaro arba, tikėtina, sudarys daugiau nei 15 proc. nuo bendros audito įmonės gautų atlygių sumos.

R410.31 Kai po pasitarimo su už valdymą atsakingais asmenimis, kaip nurodyta R410.30 dalyje, audito klientas, kuris yra viešojo intereso subjektas, remdamasis R410.32 dalimi neatskleidžia svarbios informacijos, audito įmonė turi viešai atskleisti:

- a) audito įmonei ir tinklo audito įmonėms sumokėtus ar mokėtinus atlygius už finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškia nuomonę, auditą;
- b) audito įmonės ar tinklo audito įmonės nustatomi atlygiai, išskyrus atskleistus pirmiau a punkte, už suteiktas paslaugas laikotarpiu, kurį apima finansinės ataskaitos, apie kurias audito įmonė pareiškia nuomonę. Šiuo atveju tokie atlygiai turi apimti tik atlygius, nustatytus klientui ir jo susijusiems subjektams, kuriuos klientas kontroliuoja tiesiogiai arba netiesiogiai ir kurie konsoliduojami finansinėse ataskaitose, apie kurias audito įmonė pareiškia nuomonę;
- c) atlygius, nustatytus kitiems susijusiems subjektams (nenurodytiems a ir b punktuose), kuriuos audito klientas kontroliuoja tiesiogiai arba netiesiogiai, už audito įmonės ar tinklo audito įmonės teikiamas paslaugas, kai audito įmonė žino ar turi pagrindo manyti, kad tokie atlygiai yra svarbūs vertinant audito įmonės nepriklausomumą; ir
- d) faktą (jei taikoma), kad audito įmonės iš audito kliento gauta bendra atlygių suma sudaro arba, tikėtina, sudarys daugiau kaip 15 proc. nuo bendros atlygių sumos, kurią audito įmonės gavo dvejus metus iš eilės ir tais metais, kuriais pirmą kartą susidarė tokia padėtis.

410.31 A1 Audito įmonė taip pat gali atskleisti kitą, su atlygiais susijusią informaciją, kuria remdamiesi vartotojai daugiau sužinos apie sumokėtus ir mokėtinus atlygius bei audito įmonės nepriklausomumą, kaip apibūdinta 410.30 A1 dalies pavyzdžiuose.

410.31 A2 Veiksniai, į kuriuos audito įmonė galėtų atsižvelgti nustatydamą pagal R410.31 dalies c punktą reikalaujamus dalykus, nurodyti 410.26 A1 dalyje.

410.31 A3 Atskleisdama pagal R410.31 dalį reikalaujamą su atlygiu susijusią informaciją, audito įmonė gali informaciją atskleisti tokiu būdu, kuris laikomas tinkamu, atsižvelgdama į laiką ir informacijos prieinamumą suinteresuotosiems šalims, pavyzdžiui:

- audito įmonės interneto svetainėje;
- audito įmonės skaidrumo pranešime;
- audito kokybės ataskaitoje;
- tikslinėje komunikacijoje, skirtoje konkrečioms suinteresuotosioms šalims, pavyzdžiui, laiške akcininkams;

- auditoriaus išvadoje.

R410.32 Nukrypstant nuo R410.31 dalies nuostatų, audito įmonė gali nuspręsti viešai neatskleisti informacijos, nurodytos R410.31 dalyje ir susijusios su:

- a) patronuojančiąja įmone, kuri taip pat rengia grupės finansines ataskaitas, jeigu audito įmonė ar tinklo audito įmonė pareiškia nuomonę apie grupės finansines ataskaitas; arba
- b) subjektu, kurį (tiesiogiai ar netiesiogiai) visiškai valdo kita viešojo intereso įmonė, kai:
 - i) subjektas yra konsoliduojamas grupės finansinėse ataskaitose, kurias rengia kita viešojo intereso įmonė; ir
 - ii) audito įmonė arba tinklo audito įmonė pareiškia nuomonę apie šias grupės finansines ataskaitas.

Nuostatos, taikomos teikiant klientams peržiūros paslaugas

R410.33 Šiame skyriuje nustatyti reikalavimai audito įmonei komunikuoti audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, su atlygiu susijusią informaciją ir, jeigu klientas neatskleidžia su atlygiu susijusios informacijos, ją atskleisti viešai. Nukrypstant nuo tokių reikalavimų, audito įmonė gali nuspręsti nekomunikuoti arba nesiiekti atskleisti tokios informacijos, jeigu peržiūros paslaugų klientas nėra kartu ir audito klientas.

411 SKYRIUS.

UŽMOKESČIO IR ĮVERTINIMO TVARKA

Įvadas

- 411.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 411.2 Audito įmonės įvertinimo arba užmokesčio skaičiavimo politika gali kelti savanaudiškų interesų grėsmę. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 411.3 A1 Kai tam tikro kliento audito grupės narys yra įvertinamas arba jam užmokestis mokamas priklausomai nuo tam audito klientui parduotų ne užtikrinimo paslaugų, savanaudiškų interesų grėsmės lygis priklausys nuo šių veiksnių:
- a) kokia dalimi užmokestis ar įvertinimas priklauso nuo tokių paslaugų pardavimo;
 - b) asmens vaidmens audito grupėje; ir
 - c) ar tokių ne užtikrinimo paslaugų pardavimas turi įtakos sprendimams dėl pakėlimo pareigose.
- 411.3 A2 Veiksmų, kuriais galima būtų pašalinti tokią savanaudiškų interesų grėsmę, pavyzdžiai:
- peržiūrėti tokios asmens užmokesčio nustatymo sistemą arba jo įvertinimo procesą;
 - pašalinti tokį asmenį iš audito grupės.
- 411.3 A3 Apsaugos priemone nuo tokios savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti audito grupės nario atliktą darbą.
- R411.4 Audito įmonė neturėtų vertinti pagrindinio audito partnerio ar jam mokėti užmokesčio pagal tai, kaip jam sekėsi parduoti ne užtikrinimo paslaugas partnerio audito klientui. Šios nuostatos nedraudžia audito įmonės partneriams sudaryti įprastų susitarimų dėl pelno pasidalijimo.

420 SKYRIUS.

DOVANOS IR SVETINGUMAS

Įvadas

- 420.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 420.2 Priimant dovanas ir svetingumo paslaugas iš audito kliento gali kilti savanaudiškų interesų, familiarumo ir įbauginimo grėsmės. Šiame skyriuje nurodyti specialus reikalavimas ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

- R420.3** Audito įmonė, tinklo audito įmonė ir audito grupės narys neturėtų priimti dovanų ir svetingumo paslaugų iš audito kliento, nebent jų vertė yra nereikšminga ir neesminė.
- 420.3 A1 Kai audito įmonė, tinklo audito įmonė ar audito grupės narys siūlo skatinimą audito klientui arba iš jo priima skatinimą, taikomi 340 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga. Nesilaikant tokių reikalavimų gali kilti grėsmės nepriklausomumui.
- 420.3 A2 Pagal 340 skyriuje nustatytus reikalavimus, susijusius su skatinimų siūlymu ir priėmimu, draudžiama audito įmonei, tinklo audito įmonei ar audito grupės nariui priimti dovanas ar svetingumo paslaugas, kuriomis ketinama netinkamai paveikti elgesį, net jei jų vertė yra nereikšminga ir neesminė.

430 SKYRIUS.

ESAMAS ARBA GRESIANTIS BYLINĖJIMASIS

Įvadas

- 430.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 430.2 Bylinėjimosi arba tikėtino bylinėjimosi su audito klientu atveju kyla savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmių. Šiame skyriuje nurodyta speciali taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 430.3 A1 Kliento vadovybės ir audito grupės narių santykiai turi būti pagrįsti visišku atvirumu ir išsamios informacijos apie kliento veiklos aspektus atskleidimu. Dėl esamo ar gresiančio bylinėjimosi tarp audito kliento ir audito įmonės, tinklo audito įmonės ar audito grupės nario gali susidaryti priešiški santykiai. Dėl tokio priešiškumo kliento vadovybė gali vengti atskleisti visą informaciją, todėl kyla savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmės.
- 430.3 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- bylinėjimosi reikšmingumas;
 - tai, ar bylinėjimasis yra susijęs su ankstesnėmis audito užduotimis.
- 430.3 A3 Jei bylinėjimasis yra susijęs su audito grupės nariu, vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmes, yra, pavyzdžiui, tokio nario pašalinimas iš audito grupės.
- 430.3 A4 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmių, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti atliktą darbą.

510 SKYRIUS.

FINANSINIS INTERESAS

Įvadas

- 510.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 510.2 Turint finansinį interesą audito kliento įmonėje kyla savanaudiškų interesų grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 510.3 A1 Finansinis interesas gali būti turimas tiesiogiai ar netiesiogiai per tarpininką, pavyzdžiui, per kolektyvinio investavimo subjektą, turto valdymo ar investicinius fondus. Pagal Kodeksą finansinis interesas yra laikomas tiesioginiu, jeigu naudos gavėjas kontroliuoja tarpininką arba jis gali veikti jo investavimo sprendimus. Ir priešingai, pagal Kodeksą finansinis interesas yra laikomas netiesioginiu, jeigu naudos gavėjas nekontroliuoja tarpininko arba jeigu jis negali veikti jo investavimo sprendimų.
- 510.3 A2 Šiame skyriuje vartojama sąvoka finansinio intereso „reikšmingumas“. Norint nustatyti, ar interesas yra reikšmingas asmeniui, galima atsižvelgti į asmens ir jo šeimos narių bendrą grynąją intereso vertę.
- 510.3 A3 Savikontrolės grėsmės, kurią sukelia audito kliento įmonėje turimas finansinis interesas, lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- finansinį interesą turinčio asmens vaidmuo;
 - ar finansinis interesas yra tiesioginis ar netiesioginis;
 - finansinio intereso reikšmingumas.

AUDITO ĮMONĖS, TINKLO AUDITO ĮMONĖS, AUDITO GRUPĖS NARIŲ IR KITŲ ASMENŲ TURIMI FINANSINIAI INTERESAI

- R510.4** Remiantis R510.5 dalimi, tiesioginio finansinio intereso arba reikšmingo netiesioginio finansinio intereso audito kliente negali turėti:
- a) audito įmonė arba tinklo audito įmonė;
 - b) audito grupės narys arba bet kuris iš jo šeimos narių;
 - c) bet kuris kitas partneris padalinyje, kuriame užduoties partneris atlieka su audito užduotimi susijusį darbą, arba bet kuris kito partnerio šeimos narys; arba
 - d) bet kuris kitas partneris arba vadovaujantis darbuotojas, kuris teikia ne audito paslaugas audito klientui, išskyrus tuos atvejus, kai jo dalyvavimas yra minimalus, arba bet kuris tokio asmens šeimos narys.
- 510.4 A1 Padalinys, kuriame užduoties partneris atlieka su audito užduotimi susijusį darbą, gali būti nebūtinai tas padalinys, į kurį jis yra paskirtas. Jei užduoties partneris yra kitame nei audito grupės nariai padalinyje, todėl, siekiant nustatyti, kuriame padalinyje užduoties partneris atlieka su audito užduotimi susijusį darbą, turi būti priimamas profesinis sprendimas.

R510.5 Nukrypstant nuo R510.4 dalies nuostatų, R510.4 dalies c arba d punkte nurodytas šeimos narys gali turėti tiesioginį arba reikšmingą netiesioginį finansinį interesą audito kliento įmonėje, su sąlyga, kad:

- a) šeimos nario įgytas finansinis interesas yra susijęs su jo darbo santykiais, pavyzdžiui, jis dalyvauja pensijų ar akcijų pasirinkimo sandorių programoje, ir, prireikus, audito įmonė reaguoja į grėsmes, kurios kyla dėl tokio finansinio intereso; ir
- b) šeimos narys perleidžia finansinį interesą arba jo atsisako kaip galima greičiau, jei jis turi ar įgyja teisę tą interesą perleisti arba, akcijų pasirinkimo sandorių atveju, įgyja teisę pasinaudoti akcijų pasirinkimo sandoriais.

Finansiniai interesai audito klientą kontroliuojančiame subjekte

R510.6 Kai subjektui priklauso kontroliuojama dalis audito kliente ir klientas yra svarbus subjektui, nei audito įmonė, nei tinklo audito įmonė, nei audito grupės narys, nei joks to asmens šeimos narys negali turėti tiesioginio ar reikšmingo netiesioginio finansinio intereso tame subjekte.

Veikiančių kaip patikėtiniai finansiniai interesai

R510.7 R510.4 dalies nuostatos taip pat taikomos finansiniams interesams audito kliento įmonėje, kai audito įmonė, tinklo audito įmonė arba asmuo veikia kaip patikėtinis, išskyrus tuos atvejus, kai:

- a) nei vienas iš išvardytų nėra tikrasis patikėjimo sutarties naudos gavėjas: patikėtinis, audito grupės narys arba bet kuris to asmens šeimos narys, audito įmonė arba tinklo audito įmonė;
- b) patikėtinio turimas interesas audito kliento įmonėje nėra reikšmingas;
- c) patikėtinis negali daryti reikšmingos įtakos audito klientui; ir
- d) nei vienas iš išvardytų negali daryti reikšmingos įtakos bet kokiems investiciniams sprendimams, susijusiems su finansiniais interesais audito kliento įmonėje: patikėtinis, audito grupės narys arba bet kuris to asmens šeimos narys, audito įmonė arba tinklo audito įmonė.

Su klientu turimi bendri finansiniai interesai

R510.8 a) audito įmonė arba tinklo audito įmonė, audito grupės narys arba bet kuris tokio asmens šeimos narys neturėtų turėti finansinio intereso subjekte, jei finansinį interesą tame pačiame subjekte turi ir audito klientas, išskyrus atvejus, kai:

- i) finansiniai interesai yra nereikšmingi audito įmonei, tinklo audito įmonei, audito grupės nariui ir jo šeimos nariui bei audito klientui, jei taikytina; arba
 - ii) audito klientas negali daryti reikšmingos įtakos subjektui.
- b) prieš R510.8 dalies a punkte nurodytam asmeniui, turinčiam finansinį interesą, tampant audito grupės nariu, toks asmuo arba jo šeimos narys turi:
- i) atsisakyti tokio intereso; arba
 - ii) atsisakyti tokios intereso dalies, kad likusi dalis nebebūtų reikšminga.

Nesąmoningai įgyti finansiniai interesai

R510.9

Jeigu audito įmonė, tinklo audito įmonė arba audito įmonės ar tinklo audito įmonės partneris arba darbuotojas, arba bet kuris tokio asmens šeimos narys turi tiesioginį arba reikšmingą netiesioginį finansinį interesą audito kliento įmonėje dėl paveldėjimo, dovanojimo, susijungimo arba panašių aplinkybių ir toks interesas kitu būdu nėra leidžiamas pagal šio skyriaus nuostatas, tokiu atveju:

- a) kai interesą turi audito įmonė, tinklo audito įmonė, audito grupės narys arba bet kuris iš jo šeimos narių, būtina nedelsiant atsisakyti viso finansinio intereso arba tokios intereso dalies, kad likusi dalis nebebūtų reikšminga; arba
- b)
 - i) jeigu interesą turi asmuo, kuris nėra audito grupės narys arba jo šeimos narys, būtina kiek įmanoma greičiau atsisakyti viso finansinio intereso arba tokios intereso dalies, kad likusi dalis nebebūtų reikšminga;
 - ii) laukiant, kol bus atsisakyta finansinio intereso, audito įmonė, jeigu reikia, turi reaguoti į kilusią grėsmę.

Finansiniai interesai – kitos aplinkybės*Šeimos nariai*

510.10 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmė gali kilti, jeigu audito grupės narys arba jo šeimos narys, audito įmonė arba tinklo audito įmonė turi finansinių interesų subjekte, kai yra žinoma, kad audito kliento įmonės direktorius, pareigūnas arba kontroliuojantis savininkas taip pat turi finansinį interesą tokiame subjekte.

510.10 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- asmens vaidmuo audito grupėje;
- tai, ar subjekto akcijos yra platinamos ar neplatinamos viešai;
- tai, ar turimi interesai suteikia investuotojui galimybę kontroliuoti subjektą ar daryti jam reikšmingą įtaką;
- finansinio intereso reikšmingumas.

510.10 A3 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų, familiarumo ar įbauginimo grėsmes, yra, pavyzdžiui, finansinį interesą turinčio audito grupės nario pašalinimas iš audito grupės.

510.10 A4 Apsaugos priemone nuo tokios savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti audito grupės nario atliktą darbą.

Artimieji giminaičiai

510.10 A5 Savanaudiškų interesų grėsmė gali kilti, kai audito grupės narys žino, kad jo artimasis giminaitis turi tiesioginį arba reikšmingą netiesioginį finansinį interesą audito kliento įmonėje.

510.10 A6 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- santykių tarp audito grupės nario ir jo artimojo giminaičio pobūdis;
- ar finansinis interesas yra tiesioginis ar netiesioginis;
- finansinio intereso reikšmingumas artimajam giminaičiui.

510.10 A7 Veiksmų, kuriais galima būtų pašalinti tokią savanaudiškų interesų grėsmę, pavyzdžiai:

- pasirūpinti, kad artimasis giminaitis kiek įmanoma greičiau atsisakytų viso finansinio intereso arba tokios intereso dalies, kad likusi dalis nebebūtų reikšminga;
- pašalinti asmenį iš audito grupės.

510.10 A8 Apsaugos priemone nuo tokios savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti audito grupės nario atliktą darbą.

Kiti asmenys

510.10 A9 Savanaudiškų interesų grėsmė gali kilti, kai audito grupės narys žino, kad audito kliento įmonėje finansinių interesų turi tokie asmenys:

- audito įmonės arba tinklo audito įmonės partneriai arba darbuotojai, išskyrus tuos asmenis, kuriems konkrečiai nėra leidžiama turėti finansinių interesų pagal R510.4 dalies nuostatas, arba jų šeimos nariai;
- asmenys, kurie turi artimų asmeninių ryšių su audito grupės nariu.

510.10 A10 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- audito įmonės organizacinė, valdymo ir atskaitomybės struktūra;
- asmens ir audito grupės nario santykių pobūdis.

510.10 A11 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų grėsmę, yra, pavyzdžiui, asmeninių ryšių turinčio audito grupės nario pašalinimas iš audito grupės.

510.10 A12 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės pavyzdžiai:

- pašalinti audito grupės narį iš reikšmingų su audito užduotimi susijusių sprendimų priėmimo proceso;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti audito grupės nario atliktą darbą.

Audito įmonės arba tinklo audito įmonės pensijų išmokų planas

510.10 A13 Savanaudiškų interesų grėsmė gali kilti, kai audito įmonės ar tinklo audito įmonės pensijų išmokų planą su audito klientu sieja netiesioginis finansinis interesas.

511 SKYRIUS.

PASKOLOS IR GARANTIJOS

Įvadas

- 511.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 511.2 Teikiant audito klientui paskolas arba paskolų garantijas kyla savanaudiškų interesų grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 511.3 A1 Šiame skyriuje vartojama sąvoka paskolos arba garantijos „reikšmingumas“. Siekiant nustatyti, ar tokia paskola ar garantija yra reikšminga asmeniui, galima atsižvelgti į bendrą grynąją jo vertę asmeniui ir jo šeimos nariams.

Audito klientui suteiktos paskolos ir garantijos

- R511.4** Audito įmonė, tinklo audito įmonė, audito grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys neturėtų audito klientui teikti paskolų arba garantijų, išskyrus, kai paskola arba garantija yra nereikšminga:
- a) paskolą ar garantiją teikiančiai audito įmonei, tinklo audito įmonei arba asmeniui, jei taikytina;
 - b) klientui.

Paskolos arba garantijos iš audito kliento, kuris yra bankas arba panaši įstaiga

- R511.5** Audito įmonė, tinklo audito įmonė, audito grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys neturi priimti paskolos arba paskolos garantijos iš audito kliento, kuris yra bankas ar panaši įstaiga, išskyrus tuos atvejus, kai paskola arba paskolos garantija suteikiama laikantis įprastų skolinimo procedūrų, sąlygų ir reikalavimų.
- 511.5 A1 Paskolų pavyzdžiai: hipotekinės paskolos, sąskaitos kreditai (angl. *overdrafts*), paskolos automobiliams įsigyti ir kredito limitai.
- 511.5 A2 Net ir tais atvejais, kai audito įmonė arba tinklo audito įmonė gauna paskolą arba garantiją iš audito kliento, kuris yra bankas arba panaši įstaiga, laikantis įprastų skolinimo procedūrų, sąlygų ir reikalavimų, gali kilti savanaudiškų interesų grėsmė, jeigu tokia paskola arba garantija yra reikšminga audito klientui arba audito įmonei, kuri gavo paskolą.
- 511.5 A3 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens, kuris nėra audito grupės narys, paskyrimas iš tinklo audito įmonės, kuri nėra paskolos gavėja, peržiūrėti atliktą darbą.

Indėliai arba vertybinių popierių prekybos sąskaitos

- R511.6** Audito įmonė, tinklo audito įmonė, audito grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys negali turėti indėlių arba vertybinių popierių prekybos sąskaitų audito kliento įmonėje, kuri yra bankas, maklerio įmonė ar panaši įstaiga, išskyrus atvejus, kai indėliai arba

sąskaita yra tvarkomi laikantis įprastų komercinių sąlygų.

Paskolos arba garantijos iš audito kliento, kuris nėra bankas arba panaši įstaiga

R511.7

Audito įmonė, tinklo audito įmonė, audito grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys neturi priimti paskolos arba paskolos garantijos iš audito kliento, kuris nėra bankas arba panaši įstaiga, išskyrus atvejus, kai paskola arba garantija yra nereikšminga:

- a) paskolą ar, jei taikytina, garantiją gaunančiai audito įmonei, tinklo audito įmonei arba asmeniui;
- b) klientui.

520 SKYRIUS.

VERSLO SANTYKIAI

Įvadas

- 520.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 520.2 Dėl artimų verslo santykių su audito kliento įmone arba jos vadovybe gali kilti savanaudiškų interesų arba įbauginimo grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 520.3 A1 Šiame skyriuje vartojama sąvoka finansinio intereso ir verslo santykių „reikšmingumas“. Siekiant nustatyti, ar toks finansinis interesas yra reikšmingas asmeniui, galima atsižvelgti į bendrą grynąją vertę asmeniui ir jo šeimos nariams.
- 520.3 A2 Artimų verslo santykių, kurie atsiranda dėl komercinių santykių arba bendrų finansinių interesų, pavyzdžiai:
- finansinis interesas bendroje įmonėje kartu su klientu arba pagrindiniu jo savininku, direktoriumi, pareigūnu ar kitu asmeniu, einančiu vadovaujamas pareigas kliento įmonėje;
 - susitarimai sujungti vieną ar daugiau audito įmonės arba tinklo audito įmonės paslaugų ar produktų su kliento paslaugomis ar produktais bei reklamuoti šių paslaugų ar produktų paketą nurodant abi šalis;
 - platinimo ar rinkodaros susitarimai, pagal kuriuos audito įmonė arba tinklo audito įmonė platina ar parduoda kliento produktus ar paslaugas arba klientas platina ar parduoda audito įmonės arba tinklo audito įmonės produktus ar paslaugas.

Audito įmonės, tinklo įmonės, audito grupės nario arba jo šeimos nario verslo santykiai

- R520.4** Audito įmonė, tinklo audito įmonė arba audito grupės narys neturėtų turėti artimų verslo santykių su audito klientu arba jo vadovybe, išskyrus tuos atvejus, kai finansiniai interesai ir verslo santykiai yra nereikšmingi klientui ar jo vadovybei ir audito įmonei, tinklo audito įmonei arba, kai taikytina, audito grupės nariui.
- 520.4 A1 Savanaudiškų interesų arba įbauginimo grėsmė gali kilti, kai audito klientą arba jo vadovybę ir audito grupės nario šeimos narius sieja artimi verslo santykiai.

Bendri interesai subjektuose, kuriuose turima kontroliuojamoji dalis

- R520.5** Audito įmonė, tinklo audito įmonė, audito grupės narys ar jo šeimos narys neturėtų turėti verslo santykių, susijusių su finansiniais interesais subjekte, kuriame turima kontroliuojamoji dalis, jeigu audito klientas ar jo direktorius ar pareigūnas arba jų grupė taip pat turi finansinių interesų tokiame subjekte, išskyrus tuos atvejus, kai:

- a) verslo santykiai yra akivaizdžiai nereikšmingi audito įmonei, tinklo audito įmonei,

audito grupės nariui ar jo artimam šeimos nariui ir klientui;

- b) finansiniai interesai yra nereikšmingi investuotojui arba investuotojų grupei; ir
- c) finansiniai interesai nesuteikia galimybės investuotojui arba investuotojų grupei kontroliuoti subjekto, kuriame turima kontroliuojamoji dalis.

Prekių ir paslaugų pirkimas

520.6 A1 Audito įmonei, audito grupės nariui ar jo šeimos nariui perkant prekes ir paslaugas iš audito kliento, grėsmė nepriklausomumui paprastai nekyla, jeigu sandoris yra vykdomas įprastinėmis verslo sąlygomis ir tarp nesusijusių šalių. Tačiau toks sandoris gali būti tokio pobūdžio ar apimties, dėl kurio gali kilti savanaudiškų interesų grėsmė.

520.6 A2 Veiksmų, kuriais galima būtų pašalinti tokią savanaudiškų interesų grėsmę, pavyzdžiai:

- atsisakyti sandorio arba sumažinti jo apimtį;
- pašalinti asmenį iš audito grupės.

521 SKYRIUS.

ŠEIMOS IR ASMENINIAI SANTYKIAI

Įvadas

- 521.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 521.2 Šeimos ir asmeniniai santykiai su kliento įmonės darbuotojais gali kelti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmes. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 521.3 A1 Audito grupės nario šeimos ir asmeniniais santykiais su audito kliento įmonės direktoriumi, pareigūnu ar tam tikrais darbuotojais (atsižvelgiant į jų pareigas) gali kelti savanaudiškų interesų, familiarumo ar įbauginimo grėsmes.
- 521.3 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- asmens atsakomybė audito grupėje;
 - šeimos nario ar kito asmens einamos pareigos kliento įmonėje bei santykių artumas.

Audito grupės nario šeimos nariai

- 521.4 A1 Jei audito grupės nario šeimos narys yra darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką kliento finansinei padėčiai, finansiniams rezultatams arba pinigų srautams, kyla savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės.
- 521.4 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- šeimos nario einamos pareigos;
 - audito grupės nario vaidmuo.
- 521.4 A3 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmes, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš audito grupės.
- 521.4 A4 Apsaugos priemonė nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip audito grupės narių pareigų paskirstymas taip, kad audito grupės narys nespręstų dalykų, už kuriuos yra atsakingas jo šeimos narys.
- R521.5** Asmuo negali būti audito grupės nariu, kai bet kuris jo šeimos narys:
- a) yra audito kliento įmonės direktorius arba pareigūnas;
 - b) yra darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, rengimo procesui; arba
 - c) buvo tokiu darbuotoju bet kuriuo užduoties atlikimo ar finansinių ataskaitų rengimo metu.

Audito grupės nario artimieji giminaičiai

- 521.6 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmė kyla, kai audito grupės nario

artimasis giminaitis yra:

- a) audito kliento direktorius ar pareigūnas; arba
- b) darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentams ar finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, rengimui.

521.6 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- santykių tarp audito grupės nario ir jo artimojo giminaičio pobūdis;
- artimojo giminaičio einamos pareigos;
- audito grupės nario vaidmuo.

521.6 A3 Vienas iš veiksmy, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš audito grupės.

521.6 A4 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip audito grupės narių pareigų paskirstymas taip, kad audito grupės narys nespřstų dalykų, už kuriuos yra atsakingas jo artimasis giminaitis.

Kiti audito grupės nario artimi santykiai

R521.7 Audito grupės narys turi veikti vadovaudamasis audito įmonės politikomis ir procedūromis, jeigu audito grupės narys turi artimų santykių su asmeniu, kuris nėra šeimos narys arba artimasis giminaitis, bet yra:

- a) audito kliento direktorius ar pareigūnas; arba
- b) darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, rengimo procesui.

521.7 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmių, kurias sukelia tokie santykiai, lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- asmens ir audito grupės nario santykių pobūdis.
- asmens einamos pareigos kliento įmonėje.
- audito grupės nario vaidmuo.

521.7 A2 Vienas iš veiksmy, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš audito grupės.

521.7 A3 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip audito grupės narių pareigų paskirstymas taip, kad audito grupės narys nespřstų dalykų, už kuriuos yra atsakingas asmuo, su kuriuo audito grupės narys turi artimų santykių.

Audito įmonės partnerių ir darbuotojų santykiai

R521.8 Audito įmonės partneriai ir darbuotojai turi remtis audito įmonės politikomis ir procedūromis, jeigu sužino apie asmeninius arba šeimos santykius tarp:

- a) audito įmonės arba tinklo audito įmonės partnerio arba darbuotojo, kuris nėra audito grupės narys ir
- b) audito kliento įmonės direktoriaus, pareigūno arba darbuotojo, galinčio daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentams ar finansinėms ataskaitoms, apie

kurias audito įmonė pareišk nuomonę, rengimo procesui.

521.8 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmių, kurias sukelia tokie santykiai, lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- santykių tarp audito įmonės partnerio ar darbuotojo ir kliento direktoriaus, pareigūno ar darbuotojo pobūdis;
- audito įmonės partnerio ar darbuotojo ir audito grupės sąveikos lygis;
- partnerio ar darbuotojo einamos pareigos audito įmonėje;
- asmens einamos pareigos kliento įmonėje.

521.8 A2 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmių, pavyzdžiai:

- partnerių ar darbuotojų pareigų paskirstymas taip, kad sumažėtų jų galima įtaka audito užduočiai;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti atliktą atitinkamą audito darbą.

522 SKYRIUS.

NESENAI BUVĘ AUDITO KLIENTŲ DARBUOTOJAI

Įvadas

- 522.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 522.2 Jeigu audito grupės narys neseniai buvo audito kliento įmonės direktoriumi, pareigūnu arba darbuotoju, gali kilti savanaudiškų interesų, savikontrolės arba familiarumo grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Einamos pareigos auditoriaus išvados apimamu laikotarpiu

- R522.3** Audito grupėje neturi būti tokio asmens, kuris auditoriaus išvados apimamu laikotarpiu:
- buvo audito užduoties kliento direktoriumi arba pareigūnu; arba
 - buvo darbuotoju, galėjusiu daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareišk savo nuomonę, rengimo procesui.

Einamos pareigos iki laikotarpio, kurį apima auditoriaus išvada

- 522.4 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmių gali kilti, kai iki auditoriaus išvados apimamo laikotarpio audito grupės narys:
- buvo audito kliento direktoriumi arba pareigūnu; arba
 - buvo darbuotoju, galėjusiu daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareišk nuomonę, rengimo procesui.
- Pavyzdžiui, tokios grėsmės kiltų, jei atliekant dabartinę audito užduotį būtina įvertinti asmens sprendimą ar darbą, priimtą ar atliktą laikotarpiu, kuriuo jis buvo įdarbintas kliento įmonėje.
- 522.4 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- šio asmens pareigos kliento įmonėje;
 - laikas, kai šis asmuo nebedirba kliento įmonėje;
 - audito grupės nario vaidmuo.
- 522.4 A3 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, savikontrolės arba familiarumo grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti audito grupės nario atliktą darbą.

523 SKYRIUS.

DIREKTORIAUS AR PAREIGŪNO PAREIGOS KLIENTO ĮMONĖJE

Įvadas

- 523.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 523.2 Jei darbuotojas eina audito kliento įmonės direktoriaus ar pareigūno pareigas, kyla savanaudiškų interesų ir savikontrolės grėsmės. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Direktoriaus ar pareigūno pareigos

- R523.3** Audito įmonės ar tinklo audito įmonės partneris arba darbuotojas neturėtų eiti direktoriaus arba pareigūno pareigų audito kliento įmonėje.

Įmonės sekretoriaus pareigos

- R523.4** Audito įmonės ar tinklo audito įmonės partneris arba darbuotojas neturėtų eiti įmonės sekretoriaus pareigų audito įmonės audito kliento įmonėje, išskyrus atvejus, kai:
- a) tai leidžiama pagal šalies įstatymus, profesines taisykles ar praktiką;
 - b) vadovybė priima visus svarbius sprendimus; ir
 - c) prisiimtos pareigos ir veikla apsiriboja įprastomis ir administracinio pobūdžio funkcijomis, pavyzdžiui, protokolų ir teisės aktais nustatytų ataskaitų rengimu.
- 523.4 A1 Įmonės sekretoriaus pareigos įvairių jurisdikcijų teritorijose skiriasi. Į pareigas gali įeiti administracinės funkcijos, pavyzdžiui, personalo valdymas, įmonės dokumentų ir žurnalų tvarkymas, ir įvairios kitos pareigos, pvz., užtikrinimas, kad įmonė laikosi teisės aktų, arba konsultavimas įmonės valdysenos klausimais. Dažniausiai tokias pareigas einantis asmuo laikomas glaudžiai susijusiu su subjektu. Todėl grėsmė kyla, jei audito įmonės arba tinklo audito įmonės partneris arba darbuotojas yra audito kliento įmonės sekretorius. (Daugiau informacijos apie ne užtikrinimo paslaugų teikimą audito klientui pateikta 600 skyriuje „Ne užtikrinimo paslaugų teikimas audito klientui“).

524 SKYRIUS.

DARBO SANTYKIAI SU AUDITO KLIENTU

Įvadas

- 524.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 524.2 Darbo santykiai su audito klientu kelia savanaudiškų interesų, familiarumo ir įbauginimo grėsmes. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Visi audito klientai

- 524.3 A1 Familiarumo arba įbauginimo grėsmė gali kilti, kai bet kuris iš išvardytų asmenų buvo audito įmonės audito grupės narys arba audito įmonės ar tinklo audito įmonės partneris:
- audito kliento direktorius ar pareigūnas; arba
 - darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareišk savo nuomonę, rengimo procesui.

Buvusiam partneriui arba audito grupės nariui taikomi ribojimai

R524.4 Audito įmonė turi užtikrinti, kad neliktų jokių reikšmingų ryšių tarp audito įmonės arba tinklo audito įmonės ir:

- a) buvusio partnerio, kuris įsidarbino audito įmonės audito kliento įmonėje; arba
- b) buvusio audito grupės nario, kuris įsidarbino audito įmonės audito kliento įmonėje, jeigu bet kuris iš jų audito kliento įmonėje tapo:
 - a) direktoriumi arba pareigūnu;
 - b) darbuotoju, galinčiu daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareišk savo nuomonę, rengimo procesui.

Reikšmingas ryšys tarp audito įmonės arba tinklo audito įmonės ir asmens išlieka, išskyrus tuos atvejus, kai:

- a) asmuo neturi teisės gauti iš audito įmonės arba tinklo audito įmonės jokių išmokų ar mokėjimų, nebent mokėjimai atliekami pagal iš anksto nustatytus susitarimus;
- b) asmeniui mokėtina suma nėra reikšminga audito įmonei arba tinklo audito įmonei; ir
- c) asmuo nebedalyvauja ir panašu, kad nedalyvaus audito įmonės arba tinklo audito įmonės versle arba jos profesinėje veikloje.

524.4 A1 Net ir tais atvejais, kai laikomasi R524.4 dalies nuostatų, vis tiek gali kilti familiarumo arba įbauginimo grėsmė.

524.4 A2 Familiarumo arba įbauginimo grėsmė taip pat gali kilti ir tada, kai buvęs audito įmonės arba tinklo audito įmonės partneris įsidarbina subjekte ir užima kurias nors iš 524.3 A1 punkte išvardintų pareigų, o subjektas tampa audito įmonės klientu.

- 524.4 A3 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- asmens pradedamos eiti pareigos kliento įmonėje;
 - bet kokios įsidarbinusio asmens sąsajos su audito grupe;
 - laikotarpis nuo tada, kai asmuo buvo audito įmonės arba tinklo audito įmonės partneriu ar audito grupės narius;
 - ankstesnės asmens pareigos audito grupėje, audito įmonėje ar tinklo audito įmonėje, pavyzdžiui, ar asmuo buvo atsakingas už nuolatinių ryšių su kliento vadovybe ar su valdymą atsakingais asmenimis palaikymu.
- 524.4 A4 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių familiarumo ar įbauginimo grėsmių, pavyzdžiai:
- keisti audito planą;
 - paskirti į audito grupę asmenis, kurie turi pakankamai darbo patirties kaip ir kliento įmonėje įsidarbinęs asmuo;
 - paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti buvusio audito grupės nario atliktą darbą.

Kliento įmonėje įsidarbinantys audito grupės nariai

- R524.5** Audito įmonėje ir tinklo audito įmonėje laikomasi politikų ir procedūrų, reikalaujančių, kad audito nariai informuotų audito įmonę ar tinklo audito įmonę apie jų su audito klientu vykstančias derybas dėl įdarbinimo.
- 524.5 A1 Savanaudiškų interesų grėsmė kyla, kai audito grupės narys dalyvauja audito užduotyje žinodamas, kad vienas iš audito grupės narių kažkuriuo metu ateityje įsidarbins ar gali įsidarbinti kliento įmonėje.
- 524.5 A2 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų grėsmę, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš audito grupės.
- 524.5 A3 Apsaugos priemone nuo tokios savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti tokio asmens reikšmingus sprendimus, kuriuos jis priėmė būdamas grupėje.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

Pagrindiniai audito partneriai

- R524.6** Remiantis R524.8 dalies nuostatomis, jeigu asmuo, kuris buvo pagrindiniu audito partneriu atliekant auditą tokio audito kliento įmonėje, kuri yra viešojo intereso įmonė, įsidarbina kliento įmonėje kaip:
- a) direktorius arba pareigūnas;
 - b) darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, rengimo procesui.
- pažeidžiamas nepriklausomumo principas, išskyrus tuos atvejus, jeigu po to, kai toks asmuo nutraukia savo kaip pagrindinio audito partnerio veiklą:
- i) audito klientas išleidžia audituotas finansines ataskaitas, apimančias ne mažesnę kaip dvylikos mėnesių laikotarpį; ir
 - ii) asmuo nebuvo šių finansinių ataskaitų auditą atlikusios audito grupės nariu.

Audito įmonės vyresnysis ar vadovaujantis partneris (vykdomasis direktorius ar lygiavertės pareigas einantis asmuo)

R524.7 Remiantis R524.8 dalies nuostatomis, jeigu asmuo, kuris buvo vyresniuoju arba vadovujančiu partneriu (vykdomuoju direktoriumi ar lygiavertės pareigas einančiu asmeniu) tokio audito kliento įmonėje, kuri yra viešojo intereso įmonė, įsideda kliento įmonėje:

- a) direktorius arba pareigūnas;
- b) darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, rengimo procesui.

pažeidžiama nepriklausomumo nuostata, išskyrus tuos atvejus, jeigu nuo to laiko, kai asmuo nustojo būti audito įmonės vyresniuoju arba vadovujančiu partneriu (vykdomuoju direktoriumi ar lygiavertės pareigas einančiu asmeniu), praėjo dvylika mėnesių.

Verslo jungimai

R524.8 Nukrypstant nuo R524.6 ir R524.7 dalių nuostatų, nepriklausomumo principas laikomas nepažeistu, jei šiose dalyse aprašytos aplinkybės susidaro dėl verslo jungimų, ir:

- a) asmuo nėjo tokių pareigų numatant vykdyti įmonių susijungimo sandorį;
- b) audito įmonė arba tinklo audito įmonė yra visiškai atsiskaičiusi su buvusiu partneriu, išskyrus tokius atvejus, kai mokėjimai atliekami pagal iš anksto nustatytus susitarimus ir partneriui mokėtina suma nėra reikšminga audito įmonei arba tinklo audito įmonei;
- c) buvęs partneris nebedalyvauja ir panašu, kad nedalyvaus audito įmonės verslo ar profesinėje veikloje; ir
- d) buvusio partnerio audito kliento įmonėje einamos pareigos yra aptartos su už valdymą atsakingais asmenimis.

525 SKYRIUS.

LAIKINI DARBUOTOJŲ PASKYRIMAI

Įvadas

- 525.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 525.2 Darbuotojų nuomojimas audito kliento įmonei kelia savikontrolės, tarpininkavimo arba familiarumo grėsmę. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 525.3 A1 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo grėsmių, kurias sukelia audito įmonės ar tinklo audito įmonės darbuotojų nuomojimas audito klientui, pavyzdžiai:
- papildomai peržiūrėti nuomotų darbuotojų atliktą darbą, taip reaguojant į savikontrolės grėsmę;
 - neskirti nuomotų darbuotojų į audito grupę, taip reaguojant į familiarumo arba tarpininkavimo grėsmes; arba
 - neskirti nuomotiems darbuotojams atlikti audito darbo dėl funkcijų ar veiklos, kurią jie vykdė laikino paskyrimo į kliento įmonę metu, audita, taip reaguojant į savikontrolės grėsmę.
- 525.3 A2 Apsaugos priemonių dažnu atveju nėra, kai audito įmonės arba tinklo audito įmonės darbuotojų perleidimas audito kliento įmonei sukelia familiarumo ir tarpininkavimo grėsmes tiek, kad audito įmonės ar tinklo audito įmonės požiūriai ir interesai tampa pernelyg susiję su vadovybės.
- R525.4** Audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturėtų nuomoti darbuotojų audito kliento įmonei, išskyrus atvejus, kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė įsitikina, kad:
- a) tokia pagalba yra teikiama tik trumpam laikotarpiui;
 - b) tokie darbuotojai neprisiims vadovybės lygmens įsipareigojimų ir audito klientas, esant bet kokioms aplinkybėms, bus atsakingas už vadovavimą nuomojamiems darbuotojams ir jų veiklos priežiūrą;
 - c) bet kokia grėsmė audito įmonės ar tinklo audito įmonės nepriklausomumui dėl profesinių paslaugų, kurias teikti prisiima tokie darbuotojai, yra pašalinama arba, taikant apsaugos priemones, sumažinama iki priimtino lygio; ir
 - d) tokie darbuotojai neteiks profesinių paslaugų arba nedalyvaus teikiant profesines paslaugas, kurias audito įmonei arba tinklo audito įmonei draudžiama teikti pagal Kodeksą.

540 SKYRIUS.

ILGALAIKIAI DARBUOTOJŲ SANTYKIAI (ĮSKAITANT PARTNERIŲ ROTACIJĄ) SU AUDITO KLIENTU

Įvadas

- 540.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 540.2 Kai asmuo atlieka audito užduotį ilgą laiką, gali kilti familiarumo ir savanaudiškų interesų grėsmės. Šiame skyriuje nurodyti reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Visi audito klientai

- 540.3 A1 Atliekamo audito kokybei labai svarbus yra audito kliento įmonės ir jos darbo aplinkos supratimas, tačiau gali kilti familiarumo grėsmė dėl asmens kaip audito grupės nario ilgalaikių sąsajų su:
- a) audito klientu ir jo veikla;
 - b) audito kliento aukštesnio lygmens vadovų; arba
 - c) finansinėmis ataskaitomis, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, arba finansiniais duomenimis, kuriais remiantis rengiamos finansinės ataskaitos.
- 540.3 A2 Savanaudiškų interesų grėsmė gali kilti, kai asmuo yra susirūpinęs, kad praras ilgametį klientą, arba yra suinteresuotas išlaikyti artimus asmeninius santykius su vienu iš aukštesnio lygmens vadovų arba už valdymą atsakingais asmenimis. Tokia grėsmė gali netinkamai paveikti asmens sprendimą.
- 540.3 A3 Tokių familiarumo arba savanaudiškų interesų grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- a) susiję su asmeniu:
 - bendra asmens ir kliento santykių trukmė, įskaitant ir tai, ar tokie santykiai buvo tuo metu, kai asmuo dirbo ankstesnėje audito įmonėje;
 - kiek laiko asmuo yra audito grupės narys ir koks jo pareigų pobūdis;
 - kiek asmens atliekamam darbui vadovauja, jį peržiūri ir prižiūri aukštesnio lygmens darbuotojai;
 - kiek asmuo, priklausomai nuo turimos viršenybės, gali veikti audito rezultatą, pavyzdžiui, priimdamas pagrindinius sprendimus arba vadovaudamas kitų audito grupės narių darbui;
 - asmens santykių su aukštesnio lygmens vadovybe arba su už valdymą atsakingais asmenimis artumas;
 - asmens bendravimo su aukštesnio lygmens vadovybe arba su už valdymą atsakingais asmenimis pobūdis, dažnumas ir mastas.
 - b) susiję su audito klientu:

- kliento apskaitos ir finansinių ataskaitų rengimo klausimų pobūdis arba sudėtingumas ir tai, ar jie pasikeitė;
- ar yra neseniai įvykusių aukštesnio lygmens vadovybės arba už valdymą atsakingų asmenų pasikeitimų;
- ar yra neseniai padarytų kliento organizacijos struktūrinių pakeitimų, kurie turi įtakos asmens santykių, kurių jis galėtų turėti su aukštesnio lygmens vadovybe arba su už valdymą atsakingais asmenimis, pobūdžiui, dažnumui ir mastui.

540.3 A4 Du arba daugiau veiksmų vienu metu gali padidinti arba sumažinti grėsmių lygį, Pavyzdžiui, familiarumo grėsmes, kurios bėgant laikui kyla dėl vis artimesnių asmens ir kliento vieno iš aukštesnio lygmens vadovų santykių, būtų sumažintos tokiam asmeniui atstatydinus iš aukštesnio lygmens vadovo pareigų.

540.3 A5 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti familiarumo ir savanaudiškų interesų grėsmes, kurios kyla dėl asmens dalyvavimo audito užduotyje ilgą laiką, yra, pavyzdžiui, audito grupės narių rotacija.

540.3 A6 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių familiarumo ar savanaudiškų interesų grėsmių, pavyzdžiai:

- pakeisti asmens vaidmenį audito grupėje arba jo atliekamų užduočių pobūdį ir apimtį;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nebuvo audito grupės nariu, peržiūrėti tokio asmens atliktą darbą;
- atlikti reguliarias nepriklausomas vidaus ar išorės užduoties kokybės peržiūras.

R540.4 Jeigu audito įmonė nusprendžia, kad kilusių grėsmių lygį galima sumažinti tik atliekant audito grupės narių rotaciją, audito įmonė turi nustatyti atitinkamą laikotarpį, per kurį šis asmuo negali:

- a) būti audito grupės nariu;
- b) vykdyti audito kokybės kontrolės; arba
- c) daryti tiesioginės įtakos audito užduoties rezultatams.

Šio laikotarpio trukmė turi būti tokia, kad pakaktų laiko reaguoti į familiarumo ir savanaudiškų interesų grėsmes. Viešojo intereso įmonių atveju taip pat taikomos R540.5–R540.20 dalių nuostatos.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

R540.5 Remiantis R540.7–R540.9 dalių nuostatomis dėl viešojo intereso įmonės audito, asmuo ilgiau nei septynerius metus iš eilės (paskyrimo laikotarpis, angl. *time-on*) negali eiti vienos ar kelių šių pareigų:

- a) užduoties partnerio;
- b) asmens, paskirto atlikti užduoties kokybės peržiūrą; arba
- c) bet kokių kitų pagrindinio audito partnerio pareigų.

Pasibaigus paskyrimo laikotarpiui, asmuo negali užimti tokių pareigų per tam tikrą pertraukos laikotarpį pagal R540.11–R540.19 dalių nuostatas.

R540.6 Skaičiuojant paskyrimo laikotarpį, metai nėra pradedami skaičiuoti iš naujo, nebent

asmuo nustoja eiti bet kurias R540.5 dalies a–c punktuose nurodytas pareigas minimaliam laikotarpiui. Šis minimalus laikotarpis – tai nepertraukiamas laikotarpis, kuris yra ne trumpesnis kaip R540.11–R540.13 dalyse nustatytas pertraukos laikotarpis ir kuris yra taikomas pareigoms, kurias asmuo ėjo tais metais, po kurių iš karto nustojo eiti tokias pareigas.

540.6 A1 Pavyzdžiui, asmuo, kuris buvo užduoties partneriu ketverius metus, po kurių turėjo trejų metų pertrauką, toliau gali būti tos pačios audito užduoties pagrindiniu audito partneriu kitus trejus metus (iš viso septynerius iš eilės einančius metus). Po to, remiantis R540.14 dalies nuostatomis, toks asmuo privalo padaryti pertrauką.

R540.7 Nukrypstant nuo R540.5 dalies nuostatų, išskirtiniais atvejais dėl nenumatytų ir audito įmonės nekontroliuojamų aplinkybių ir gavus už valdymą atsakingų asmenų sutikimą tiems audito partneriams, kurių tolesnis dalyvavimas yra ypač svarbus audito kokybei užtikrinti, gali būti leista dirbti audito grupėje dar vienus papildomus metus, jei tik nepriklausomumui kylanti grėsmė gali būti pašalinta ar sumažinta iki priimtino lygio.

540.7 A1 Pavyzdžiui, pagrindinis audito partneris gali likti audito grupėje dar vieniems metams esant tokioms aplinkybėms, kai dėl nenumatytų įvykių, pavyzdžiui, dėl rimtos naujai paskirto užduoties partnerio ligos, reikalaujama rotacija buvo negalima Tokiu atveju audito įmonė turi su už valdymą atsakingais asmenimis aptarti priežastis, dėl kurių planuota rotacija yra negalima, ir kokių apsaugos priemonių reikia, kad būtų galima sumažinti grėsmes iki priimtino lygio.

R540.8 Kai audito klientas tampa viešojo intereso įmone, audito įmonei būtina atsižvelgti į laikotarpį, kuriuo asmuo buvo pagrindinis audito kliento audito partneris prieš audito klientui tampant viešojo intereso įmone, tam, kad būtų galima nuspręsti, kada vykdyti partnerių rotaciją. Jei asmuo penkerius metus ar trumpiau buvo pagrindiniu audito kliento audito partneriu prieš audito klientui tampant viešojo intereso įmone, tai toliau eiti šias pareigas iki rotacinio pakeitimo jis gali tiek laiko, kiek lieka iš septynerių metų atėmus laiką, per kur jis ėjo pagrindinio partnerio pareigas. Išimtis R540.5 dalies nuostatomis taikoma, jei asmuo, prieš audito klientui tampant viešojo intereso įmone, pagrindiniu audito kliento audito partneriu buvo iš viso šešerius metus ar ilgiau, tai toliau eiti šias pareigas iki rotacinio pakeitimo jis gali ne daugiau kaip dvejus metus.

R540.9 Kai audito įmonė turi tik kelis darbuotojus, turinčius reikiamų žinių ir patirties eiti pagrindinio audito partnerio pareigas viešojo intereso įmonės audito metu, pagrindinių audito partnerių rotacija gali būti neįmanoma. Išimtis R540.5 dalies nuostatomis taikoma, kai atitinkamos jurisdikcijos nepriklausoma reguliavimo institucija tokiais atvejais atleidžia nuo reikalavimo rotuoti partnerius vykdymo, asmuo, remiantis tokia išimtimi, gali eiti pagrindinio audito partnerio pareigas ilgiau nei septynerius metus, bet tik tuo atveju, jei nepriklausoma reguliavimo institucija nurodo kitus būtinus taikyti reikalavimus, tokius kaip pagrindinio audito partnerio atleidimo nuo rotacijos trukmė arba reguliari nepriklausoma išorės peržiūra.

Kiti su paskyrimo laikotarpiu susijusi informacija

R540.10 Vertindama grėsmes, kurias sukelia ilgalaikės asmens sąsajos su audito užduotimi, audito įmonė, visų pirma, turi atsižvelgti į asmens einamas pareigas ir jo sąsajos su audito užduotimi trukmę prieš jam tampant pagrindiniu audito partneriu.

540.10 A1 Gali būti situacijų, kai audito įmonė taikydama conceptualiuosius pagrindus nusprendžia, kad asmeniui, kuris yra pagrindinis audito partneris, nėra tinkama toliau eiti savo pareigų, net jeigu jis būdamas pagrindiniu audito partneriu dar neišdirbo viso septynerių metų

laikotarpio.

Pertraukos laikotarpis (angl. *cooling-off period*)

- R540.11** Jeigu asmuo ėjo užduoties partnerio pareigas iš viso septynerius metus, pertraukos laikotarpis turėtų būti penkeri metai iš eilės.
- R540.12** Jeigu asmuo buvo paskirtas atsakingu už užduoties kokybės peržiūrą ir ją vykdė iš viso septynerius metus, pertraukos laikotarpis turi būti treji metai iš eilės.
- R540.13** Jeigu asmuo buvo pagrindinis audito partneris, tačiau nevykdė R540.11 ir R540.12 dalyse nustatytų pareigų iš viso septynerius metus, pertraukos laikotarpis turi būti dveji metai iš eilės.
- 540.13 A1 Šiame skyriuje nurodytas partnerio rotacijos reikalavimas skiriasi nuo pagal 2-ąjį TKVS reikalaujamą pertraukos laikotarpį ir jo nepakeičia, nes toks reikalavimas yra sąlyga, kurią įvykdęs užduoties partneris gali prisiimti užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens vaidmenį (žr. 325.8 A4 dalį).

Kitos pareigos, einamos kartu su pagrindinio audito partnerio pareigomis

- R540.14** Jeigu asmuo ėjo pagrindinio audito partnerio pareigas ir kartu ėjo užduoties partnerio pareigas ketverius arba daugiau metų iš eilės, pertraukos laikotarpis turi būti penkeri metai iš eilės.
- R540.15** Remiantis R540.16 dalies a punkto nuostatomis, jeigu asmuo ėjo pagrindinio audito partnerio pareigas ir kartu ėjo pagrindinio audito partnerio, atsakingo už užduoties kokybės peržiūrą, ketverius arba daugiau metų, veiklos pertraukos laikotarpis turi būti treji metai iš eilės.
- R540.16** Jeigu asmuo ėjo užduoties partnerio pareigas ir kartu buvo paskirtas už užduoties kokybę atsakingu asmeniu ketverius arba daugiau metų, veiklos pertraukos laikotarpis turi būti:
- a) nukrypstant nuo R540.15 dalies nuostatų, penkeri metai iš eilės, jeigu asmuo buvo užduoties partneriu trejus ir daugiau metų; arba
 - b) bet koku kitu atveju – treji metai iš eilės.
- R540.17** Jeigu asmuo vienu metu ėjo skirtingas pagrindinio audito partnerio pareigas, išskyrus R540.14–R540.16 dalyse nurodytas pareigas, veiklos pertraukos laikotarpis turi būti dveji metai iš eilės.

Pareigos ankstesnėje audito įmonėje

- R540.18** Siekiant nustatyti, kiek metų asmuo buvo pagrindiniu audito partneriu pagal R540.5 dalies nuostatas, į veiklos laikotarpį reikia įskaičiuoti laikotarpį, kurio metu asmuo buvo užduoties, atliekamos dirbant ankstesnėje audito įmonėje, pagrindiniu audito partneriu.

Įstatymų arba kitų teisės aktų nustatytas trumpesnis pertraukos laikotarpis

- R540.19** Kai įstatymų leidžiamoji valdžia arba reguliavimo institucija (arba tokios įstatymų leidžiamosios valdžios ar reguliavimo institucijos įgaliota arba pripažinta organizacija) užduoties partneriui nustato trumpesnę nei penkerių metų iš eilės pertraukos laikotarpį, tuomet R540.11, R540.14 dalyse ir R540.16 dalies a punkte nustatytas penkerių metų iš eilės pertraukos laikotarpis gali būti pakeistas įstatymų leidžiamosios valdžios arba reguliavimo institucijos nustatytu arba trejų metų laikotarpiu, priklausomai nuo to, kuris

iš jų yra ilgesnis, jeigu taikomas paskyrimo laikotarpis yra ne ilgesnis nei septyneri metai.

Veiklos ribojimai pertraukos laikotarpiu

R540.20 Atitinkamu pertraukos laikotarpiu, asmuo neturi:

- a) būti užduoties grupės nariu arba atlikti audito užduoties kokybės kontrolės;
- b) konsultuotis su užduoties grupe arba klientu dėl techninių arba su konkrečiu veiklos sektoriumi susijusių klausimų, sandorių arba įvykių, turinčių įtakos audito užduočiai (išskyrus aptarimus su užduoties grupe apsiribojant darbu arba išvadomis, padarytais per paskutinius asmens paskyrimo metus, kai tai yra svarbu audito užduočiai atlikti);
- c) būti atsakingu už vadovavimą audito įmonei arba tinklo audito įmonei, kai ji teikia profesines paslaugas audito klientui, ar už tokių paslaugų koordinavimą, arba už audito įmonės ar tinklo audito įmonės ir audito kliento įmonės santykių priežiūrą;
- d) imtis pirmiau nenurodytų jokių kitų pareigų arba veiklos, įskaitant kitų nei užtikrinimo paslaugų teikimą, audito klientui, nes dėl to asmuo:
 - i) gali turėti reikšmingų arba dažnų ryšių su aukštesnio lygmens vadovybe arba su už valdymą atsakingais asmenimis;
 - ii) daryti tiesioginę įtaką audito užduoties rezultatams.

540.20 A1 R540.20 dalies nuostatomis nėra siekiama uždrausti asmeniui imtis vadovaujamųjų pareigų audito įmonėje arba tinklo audito įmonėje, tokių kaip vyresnysis ar vadovaujantysis partneris (vykdomasis direktorius ar lygiavertės pareigas einantis asmuo).

600 SKYRIUS.

NE UŽTIKRINIMO PASLAUGŲ TEIKIMAS AUDITO KLIENTUI

Įvadas

- 600.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 600.2 Audito įmonės ir tinklo audito įmonės, atsižvelgdamos į savo įgūdžius ir ekspertinę patirtį, gali audito klientams teikti įvairias ne užtikrinimo paslaugas. Tačiau teikiant ne užtikrinimo paslaugas audito klientams gali kilti grėsmės pagrindinių principų laikymuisi ir grėsmės nepriklausomumui.
- 600.3 Šiame skyriuje nurodyti reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo, siekiant nustatyti, įvertinti nepriklausomumui kylančias grėsmes dėl ne užtikrinimo paslaugų teikimo audito klientams ir reaguoti į jas. Tolesniuose skirsniuose nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo, kai audito įmonė arba tinklo audito įmonė teikia tam tikrų rūšių ne užtikrinimo paslaugas audito klientams, taip pat nurodoma, kokių rūšių grėsmės gali kilti teikiant tokias paslaugas.
- 600.4 Kai kuriuose skirsniuose nurodyti reikalavimai, kuriais aiškiai draudžiama audito įmonei arba tinklo audito įmonei teikti audito klientui tam tikras paslaugas, nes kilusių grėsmių negalima pašalinti ir apsaugos priemonėmis neįmanoma sumažinti grėsmių iki priimtino lygio.
- 600.5 Dėl kai kurių tokių aplinkybių kaip verslo naujovės, finansų rinkų raida ir informacinių technologijų pokyčiai neįmanoma parengti baigtinio ne užtikrinimo paslaugų, kurias audito įmonės ir tinklo audito įmonės galėtų teikti audito klientui, sąrašo. Konceptualieji pagrindai ir šio skyriaus bendrieji principai taikomi, kai audito įmonė siūlo klientui ne užtikrinimo paslaugas, kurioms nėra nustatytų konkrečių reikalavimų ar pateiktos taikymo medžiagos.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

Įstatymų ar kitų teisės aktų nuostatos dėl ne užtikrinimo paslaugų

- 600.6 A1 R100.6–100.7 A1 dalyse nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga, susijusi su Kodekso laikymusi. Jei galioja atitinkamos jurisdikcijos įstatymai ir kiti teisės aktai, kurie susiję su ne užtikrinimo paslaugų teikimu audito klientams ir kurių nuostatos skiriasi arba viršija šio skyriaus nuostatas, ne užtikrinimo paslaugas, kurioms taikomos tokios nuostatos, teikiančios audito įmonės turėtų žinoti apie tokius skirtumus ir laikytis griežtesnių nuostatų.

Rizika ne užtikrinimo paslaugų metu prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

- 600.7 A1 Kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikia audito klientui ne užtikrinimo paslaugas, kyla rizika, kad audito įmonė ar tinklo audito įmonė prisiims vadovybės lygmens atsakomybę, jei audito įmonė ar tinklo audito įmonė neįsitikina, kad yra laikomasi R400.14 dalies reikalavimų.

Užduoties teikti ne užtikrinimo paslaugas prisiėmimas

R600.8 Prieš sutikdama prisiimti užduotį teikti ne užtikrinimo paslaugas audito klientui, audito įmonė ar tinklo audito įmonė, vadovaudamasi conceptualiaisiais pagrindais, turi nustatyti ir įvertinti tokias paslaugas teikiant galinčią kilti grėsmę nepriklausomumui ir į ją reaguoti.

Grėsmių nustatymas ir įvertinimas

Visi audito klientai

600.9 A1 120.6 A3 dalyje apibūdintos skirtingų kategorijų grėsmės, kurios gali kilti, kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikia audito klientui ne užtikrinimo paslaugą.

600.9 A2 Skirtingoms grėsmėms, kurios gali kilti teikiant ne užtikrinimo paslaugą audito klientui, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- paslaugos pobūdis, apimtis, paskirtis ir tikslas;
- paslaugos teikimo būdas, pavyzdžiui, kokie darbuotojai dalyvaus jas teikiant ir jų buvimo vieta;
- teisinė ir reglamentavimo aplinka, kurioje teikiama paslauga;
- ar klientas yra viešojo intereso įmonė;
- kliento vadovybės ir darbuotojų ekspertinė patirtis atsižvelgiant į tokios teikiamos paslaugos rūšį;
- kiek klientas sprendžia nustatant dalykus, dėl kurių turi būti priimtas sprendimas (žr. R400.13–R400.14 dalis);
- ar paslaugų rezultatas turės įtakos apskaitos dokumentams ar finansinėse ataskaitose, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, atskleistiems dalykams ir, jeigu taip:
 - kokių mastu paslaugų rezultatas turės reikšmingos įtakos finansinėms ataskaitoms;
 - subjektyvumo nustatant atitinkamas sumas arba tvarkant finansinėse ataskaitose pateikiamus duomenis laipsnis;
- paslaugų poveikio (jeigu yra) sistemoms, kuriose generuojama informacija, pobūdis ir mastas, kai tokia informacija sudaro reikšmingą dalį kliento:
 - apskaitos dokumentų arba finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę;
 - finansinės atskaitomybės vidaus kontrolės priemonių;
- kokių mastu bus pasikliaunama paslaugų rezultatu audito metu;
- atlygis, susijęs su ne audito paslaugų teikimu.

600.9 A3 601–610 skirsniuose pateikti papildomų veiksnių, kurie yra svarbūs, siekiant įvertinti nepriklausomumui kylančias grėsmes dėl tam tikrų ne užtikrinimo paslaugų teikimo ir tokių grėsmių lygį, pavyzdžių.

Su finansinėmis ataskaitomis susijęs reikšmingumas

600.10 A1 Reikšmingumas – tai veiksnys, kuris svarbus vertinant grėsmes, kurios kyla teikiant audito klientui ne užtikrinimo paslaugas. 601–610 skirsniuose nurodomas reikšmingumas,

susijęs su audito kliento finansinėmis ataskaitomis. Su auditu susijusio reikšmingumo sąvoka yra nagrinėjama 320-ajame TAS „Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“ ir 2400-ajame TPUS (persvarstytas) „Istorinių finansinių ataskaitų peržiūros užduotys“. Nustatant reikšmingumą reikia priimti profesinį sprendimą ir tam įtakos turi kiekybiniai ir kokybiniai veiksniai. Tam įtakos turi ir suvokimas apie vartotojo finansinės informacijos poreikius.

600.10 A2 Jeigu Kodeksas aiškiai draudžia teikti audito klientui ne užtikrinimo paslaugas, audito įmonei ar tinklo audito įmonei nėra leidžiama teikti tokių paslaugų neatsižvelgiant į rezultato reikšmingumą ar neužtikrinimo paslaugų, apimančių finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, rezultatą.

Patarimo ir rekomendacijų teikimas

600.11 A1 Teikiant patarimą ar konsultacijas gali kilti savikontrolės grėsmė. Siekiant nustatyti, ar teikiant patarimą ar konsultacijas kyla savikontrolės grėsmė, būtina nustatyti R600.14 nurodytus dalykus. Jeigu audito klientas nėra viešojo intereso įmonė ir jeigu nustatoma savikontrolės grėsmė, audito įmonė vadovaudamasi konceptualiaisiais pagrindais įvertinti grėsmę ir į ją reaguoti. Jeigu audito klientas yra viešojo intereso įmonė, taikomos R600.16-R600.17 dalių nuostatos.

Skirtingų ne užtikrinimo paslaugų teikimas tam pačiam audito klientui

R600.12 Kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikia audito klientui skirtingas ne užtikrinimo paslaugas, audito įmonė turi apsvarstyti, ar be grėsmių, kurios kyla dėl kiekvienos tokios paslaugos atskirai, dėl bendro tokių paslaugų poveikio gali būti sukeltamos arba keičiamos grėsmės nepriklausomumui.

600.12 A1 Be 600.9 A2 dalyje nurodytų veiksmų, grėsmių, kurios kyla audito įmonės nepriklausomumui, kai ji teikia audito klientui kelias ne užtikrinimo paslaugas, lygiu įvertinti taip pat svarbūs šie veiksniai:

- Bendras skirtingų teikiamų paslaugų poveikis didina grėsmės, kurią sukelia kiekviena atskirai įvertinta paslauga, lygį.
- Bendras skirtingų teikiamų paslaugų poveikis didina bet kokios grėsmės, kylančios dėl bendrų santykių su klientu, lygį.

Savikontrolės grėsmės

600.13 A1 Kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikia audito klientui ne užtikrinimo paslaugas, gali kilti rizika, kad audito įmonė audituos savo ar tinklo audito įmonės darbą, tokiu būdu sukeldama savikontrolės grėsmę. Savikontrolės grėsmė – tai grėsmė, kad audito įmonė ar tinklo audito įmonė tinkamai neįvertins pasekmių, kurios susidaro dėl anksčiau priimto sprendimo ar veiklos, kurią audito įmonėje ar tinklo audito įmonėje atlieka asmuo kaip dalį ne užtikrinimo paslaugų ir kuria audito grupė pasikliaus priimdama sprendimus audito metu.

R600.14 Prieš teikdama audito klientui ne užtikrinimo paslaugas, audito įmonė ar tinklo audito įmonė turi nustatyti, ar teikiant tokias paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė. Tokiu atveju ji turi įvertinti, ar yra rizika kad:

- a) paslaugų rezultatai gali būti apskaitos dokumentų, finansinės atskaitomybės rengimo vidaus kontrolės priemonių ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, dalimi arba gali daryti jiems poveikį;

- b) tokių finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, audito metu audito grupė vertins audito įmonės ar tinklo audito įmonės teikiant paslaugas priimtus sprendimus ar atliktus veiksmus arba jais pasikliaus.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

- 600.15 A1 Kai klientas yra viešojo intereso įmonė, suinteresuotųjų šalių lūkesčiai dėl audito įmonės nepriklausomumo yra didesni. Tokie didesni lūkesčiai yra svarbūs atliekant nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą, skirtą įvertinti savikontrolės grėsmę, kuri kyla teikiant audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, ne užtikrinimo paslaugas.
- 600.15 A2 Jei teikiant audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, ne užtikrinimo paslaugas kyla savikontrolės grėsmė, tokia grėsmė negali būti pašalinta ir apsaugos priemonėmis jos neįmanoma sumažinti iki priimtino lygio.

Savikontrolės grėsmės

- R600.16** Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, ne užtikrinimo paslaugų, jeigu teikiant tokias paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė, susijusi su finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, auditu (žr. 600.13 A1 ir R600.14 dalis).

Patarimo ir rekomendacijų teikimas

- R600.17** Nukrypstant nuo R600.16 dalies nuostatų, audito įmonė ar tinklo audito įmonė gali teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, patarimą arba rekomendacijas dėl informacijos ar dalykų, kurie paaiškėja audito metu, su sąlyga, kad audito įmonė:
- a) neprisiima vadovybės lygmens atsakomybės (žr. R400.13 ir R400.14 dalis); ir
 - b) taiko konceptualiuosius pagrindus nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui (išskyrus savikontrolės grėsmę), kurios gali kilti teikiant tokį patarimą.
- 600.17A1 Patarimas ar rekomendacijos, kurie gali būti teikiami dėl informacijos ar dalykų, kurie paaiškėja audito metu, gali būti, pavyzdžiui:
- patarimas dėl apskaitos ir finansinės atskaitomybės standartų ar principų ir atskleidimo finansinėse ataskaitose reikalavimų;
 - patarimas dėl finansų ir apskaitos kontrolės priemonių bei metodų, naudotų nustatyti finansinėse ataskaitose parodytas sumas ir susijusią atskleistą informaciją;
 - siūlymas atlikti koreguojamuosius apskaitos įrašus remiantis audito pastebėjimais;
 - pastebėjimų apie finansinių ataskaitų rengimo vidaus kontrolės priemones ir procesus aptarimas ir patobulinimų rekomendavimas;
 - galimų sąskaitų suderinamumo problemų išsprendimo variantų aptarimas;
 - patarimas dėl grupės apskaitos politikos laikymosi.

Reagavimas į grėsmes

Visi audito klientai

- 600.18 A1 R120.10–120.10 A2 dalyse nustatyti reikalavimai ir pateikta aiškinamoji medžiaga, įskaitant apsaugos priemonių apibūdinimą, kurie svarbūs reaguojant į grėsmes nepriklausomumui.

- 600.18 A2 Nepriklausomumui kylančios grėsmės dėl audito klientui teikiamų ne užtikrinimo paslaugų ar skirtingų paslaugų skiriasi priklausomai nuo audito užduoties faktų ir aplinkybių bei paslaugų pobūdžio. Į tokias grėsmes galima reaguoti taikant apsaugos priemonės arba keičiant pasiūlytos paslaugos apimtį.
- 600.18 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:
- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas;
 - paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, peržiūrėti audito darbą arba atliktas paslaugas;
 - kreiptis išankstinio išaiškinimo į atitinkamą instituciją (pvz., mokesčių inspekciją) dėl paslaugų rezultato.
- 600.18 A4 Gali nebūti apsaugos priemonių, skirtų sumažinti grėsmes, kilusias teikiant audito klientui ne užtikrinimo paslaugas, iki priimtino lygio. Tokiais atvejais, vadovaujantis conceptualiaisiais pagrindais, audito įmonė ar tinklo audito įmonė turi:
- a) pakoreguoti pasiūlytos paslaugos apimtį, kad pašalintų aplinkybes, dėl kurių kyla grėsmės;
 - b) atsisakyti teikti paslaugas, dėl kurių kyla grėsmės, arba nutraukti jų teikimą, kai tokių grėsmių negalima pašalinti ar sumažinti iki priimtino lygio; arba
 - c) nutraukti audito užduotį.

Komunikavimas su už valdymą atsakingais asmenimis dėl ne užtikrinimo paslaugų

Visi audito klientai

- 600.19 A1 400.40 A1 ir 400.40 A2 dalių nuostatos svarbios audito įmonei, kai ji komunikuoja su už valdymą atsakingais asmenimis dėl ne užtikrinimo paslaugų teikimo.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

- 600.20 A1 Pagal R600.21 ir R600.23 dalis reikalaujama, kad audito įmonė komunikotų su viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingais asmenimis prieš tai, kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė pradės teikti ne užtikrinimo paslaugas subjektui, kurio įmonės valdysenos struktūroje viešojo intereso įmonė užima tokią dalį, dėl kurios gali kilti grėsmė, kad audito įmonė nebus nepriklausoma nuo viešojo intereso įmonės. Komunikuojant siekiama, kad viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingi asmenys galėtų užtikrinti tinkamą audito įmonės, audituojančios viešojo intereso įmonės finansine ataskaitas, nepriklausomumo priežiūrą.
- 600.20 A2 Siekdama palengvinti tokio reikalavimo vykdymą, audito įmonė gali suderinti su viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingais asmenimis tvarką dėl to, kada ir kam audito įmonė turi komunikuoti. Tokia tvarka gali būti skirta:
- nustatyti informacijos apie pasiūlytų ne užtikrinimo paslaugų teikimo tvarką, dėl kurios gali būti susitariama kiekvienos atskiros užduoties atveju, bendros politikos arba kitokių pagrindų;
 - nustatyti subjektus, kuriems tvarka būtų taikoma ir kuriuos gali sudaryti įmonės struktūroje esančios kitos viešojo intereso įmonės;
 - nustatyti paslaugas, kurios gali būti teikiamos R600.21 dalyje nurodytiems subjektams negavus specialaus patvirtinimo iš už valdymą atsakingų asmenų, jeigu jie, remiantis bendra politika, sutinka, kad paslaugos nėra draudžiamos pagal šio skyriaus nuostatas

ir kad jos nesukels grėsmių audito įmonės nepriklausomumui arba, jeigu tokios grėsmės kyla, kad jos bus priimtino lygio;

- nustatyti, kaip skirtingų viešojo intereso įmonių, priklausančių tai pačiai įmonės struktūrai, už valdymą atsakingi asmenys nusprendžia, kad būtina priskirti paslaugų tvirtinimo įgaliojimus;
- nustatyti tvarką, kuria būtina vadovautis tais atvejais, kai reikia pateikti informaciją už valdymą atsakingiems asmenims, kad jie galėtų įvertinti, ar pasiūlyta paslauga, kuri gali sukelti grėsmes audito įmonės nepriklausomumui, yra draudžiama arba ribojama pagal profesinius standartus, įstatymus ar kitus teisės aktus, arba ją teikiant gali būti atskleista neskelbtina arba konfidenciali informacija;
- nurodyti, kaip turi būti sprendžiami klausimai, kurių tvarka neapima.

R600.21 Prieš audito įmonei, kuri audituoja viešojo intereso įmonės finansines ataskaitas, arba tinklo audito įmonei prisiimant užduotį teikti ne užtikrinimo paslaugas:

- A) tokiai viešojo intereso įmonei;
- B) subjektui, kurie tiesiogiai arba netiesiogiai kontroliuoja tokią viešojo intereso įmonę; arba
- C) subjektui, kurį tiesiogiai arba netiesiogiai kontroliuoja tokia viešojo intereso įmonė, audito įmonė turi (jei to nepadarė nustatydamas tvarką, suderintą su už valdymą atsakingais asmenimis):
 - a) informuoti viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingus asmenis apie tai, kad audito įmonė nustatė, jog paslaugų teikimas:
 - i) nėra draudžiamas; ir
 - ii) nesukels grėsmių audito įmonės kaip viešojo intereso įmonės auditoriaus nepriklausomumui arba kad bet kokia nustatyta grėsmė yra priimtino lygio arba, jeigu nėra, kad ji bus pašalinta arba sumažinta iki priimtino lygio; ir
 - b) pateikti viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingiems asmenims informaciją, kad jie galėtų pagrįstai įvertinti paslaugų teikimo įtaką audito įmonės nepriklausomumui.

600.21 A1 Informacija, kuri gali būti teikiama viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingiems asmenims apie konkrečias ne užtikrinimo paslaugas, gali būti, pavyzdžiui:

- paslaugų, kurios bus teikiamos, pobūdis ir apimtis;
- pasiūlyto atlygio pagrindas ir suma;
- jei audito įmonė nustatė, kad teikiant pasiūlytas paslaugas gali kilti grėsmės nepriklausomumui, pagrindas, kuriuo remdamasi audito įmonė įvertino, kad grėsmės yra priimtino lygio, arba, jeigu nėra priimtino lygio, veiksmai, kurių audito įmonė ar tinklo audito įmonė imsis, nepriklausomumui kylančioms grėsmėms sumažinti iki priimtino lygio;
- ar dėl skirtingų paslaugų teikimo bendro poveikio kyla grėsmės nepriklausomumui ar keičiasi anksčiau nustatytų grėsmių lygis.

R600.22 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti ne užtikrinimo paslaugų nė vienam iš R600.21 dalyje nurodytų subjektų, jei viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingi asmenys nepateikė sutikimo remiantis su už valdymą atsakingais asmenimis suderinta

tvarka arba, konkrečių paslaugų atveju, nesutiko su:

- a) audito įmonės padaryta išvada, kad paslaugų teikimas nesukels grėsmių audito įmonės kaip viešojo intereso įmonės auditoriaus nepriklausomumui arba kad bet kokia nustatyta grėsmė yra priimtino lygio arba, jeigu nėra, kad ji bus pašalinta arba sumažinta iki priimtino lygio; ir
- b) tokių paslaugų teikimu.

R600.23

Neatsižvelgiant į R600.21 ir R600.22 dalių nuostatas, kai audito įmonei draudžiama pagal taikomus profesinius standartus, įstatymus ar kitus teisės aktus teikti viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingiems asmenims informaciją apie pasiūlytas ne užtikrinimo paslaugas, arba kai teikiant tokią informaciją bus atskleidžiama neskelbtina arba konfidenciali informacija, audito įmonė gali teikti pasiūlytas paslaugas su sąlyga, kad:

- a) audito įmonė pateikia tokią informaciją, kokia yra, nepažeisdama savo teisinių ar profesinių įsipareigojimų;
- b) audito įmonė informuoja viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingus asmenis, kad paslaugų teikimas nesukels grėsmių audito įmonės nepriklausomumui nuo viešojo intereso įmonės arba kad bet kokia nustatyta grėsmė yra priimtino lygio arba, jeigu nėra, kad ji bus pašalinta arba sumažinta iki priimtino lygio; ir
- c) už valdymą atsakingi asmenys neprieštarauja audito įmonės b punkte nurodytoms išvadoms.

R600.24

Audito įmonė ar tinklo audito įmonė, atsižvelgusi į dalykus, kuriuos iškelė audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, už valdymą atsakingi asmenys arba R600.21 dalyje nurodytas subjektas, kuris yra paslaugos gavėjas, turėtų atsisakyti teikti ne užtikrinimo paslaugas arba audito įmonė turėtų nutraukti audito užduotį, jeigu:

- a) audito įmonei arba tinklo audito įmonei draudžiama teikti bet kokią informaciją audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, už valdymą atsakingiems asmenims, jei tokia situacija nėra išsprendžiama remiantis iš anksto su už valdymą atsakingais asmenimis suderinta tvarka; arba
- b) audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, už valdymą atsakingi asmenys nesutinka su audito įmonės išvada, kad paslaugų teikimas nesukels grėsmių audito įmonės nepriklausomumui nuo viešojo intereso įmonės arba kad bet kokia nustatyta grėsmė yra priimtino lygio arba, jeigu nėra, kad ji bus pašalinta arba sumažinta iki priimtino lygio.

Audito klientas, kuris nėra viešojo intereso įmonė

R600.25

Ne užtikrinimo paslauga, kurią audito įmonė arba tinklo audito įmonė dabar teikia ar anksčiau teikė audito klientui, nepažeidžia audito įmonės arba tinklo audito įmonės nepriklausomumo, kai klientas tampa viešojo intereso įmone, jeigu:

- a) ankstesnė ne užtikrinimo paslauga buvo suteikta laikantis šio skyriaus nuostatų, susijusių su audito klientais, kurie nėra viešojo intereso įmonės;
- b) šiuo metu audito klientams, kurie yra viešojo intereso įmonės, teikiamos ne užtikrinimo paslaugos, kurios nėra leistinos pagal šio skyriaus nuostatas, yra nustojamos teikti iki audito klientui tampant viešojo intereso įmone arba, jeigu neįmanoma, kaip galima greičiau po to, kai klientas tampa viešojo intereso įmone; ir

- c) audito įmonė ir kliento, kuris tampa viešojo intereso įmone, už valdymą atsakingi asmenys susitaria ir imasi tolesnių veiksmų kaip atsako į grėsmes nepriklausomumui, kurios nėra priimtino lygio.

600.25 A1 Veiksmų, kuriuos audito įmonė galėtų rekomenduoti audito klientui, pavyzdžiais, galėtų būti kitos audito įmonės pasitelkimas:

- peržiūrėti ar pakartotinai atlikti paveiktą audito darbą tiek, kiek to reikia;
- įvertinti ne užtikrinimo paslaugos rezultatus arba pakartotinai atlikti ne užtikrinimo paslaugą tiek, kiek to reikia, kad kita audito įmonė galėtų prisiimti atsakomybę už tokią paslaugą.

Nuostatos dėl tam tikrų susijusių subjektų

R600.26 Šiame skyriuje pateikiami reikalavimai, kuriais draudžiama audito įmonėms ir tinklo audito įmonėms teikti tam tikras ne užtikrinimo paslaugas audito klientams. Neatsižvelgiant į šiuos ir R400.13 dalyje pateiktus reikalavimus, audito įmonė ar tinklo audito įmonė gali prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę arba teikti tam tikras ne užtikrinimo paslaugas, kurias kitais atvejais būtų draudžiama teikti toliau nurodytiems subjektams, susijusiems su klientu, apie kurio finansines ataskaitas audito įmonė pareiškė nuomonę:

- a) subjektui, kuris tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja klientą;
- b) subjektui, turinčiam tiesioginį finansinį interesų kliento įmonėje, kai toks subjektas turi reikšmingos įtakos kliento įmonei ir šio subjekto interesai kliento įmonėje jai yra reikšmingi; arba
- c) subjektui, kuris yra bendrai valdomas kartu su audito klientu, jei tenkinamos visos šios sąlygos:
 - i) audito įmonė ar tinklo audito įmonė nepareiškia nuomonės apie susijusio subjekto finansines ataskaitas;
 - ii) audito įmonė ar tinklo audito įmonė tiesiogiai arba netiesiogiai nepriima vadovybės lygmens atsakomybės subjekte, apie kurio finansines ataskaitas audito įmonė pareiškė nuomonę;
 - iii) dėl teikiamų paslaugų nekyla savikontrolės grėsmė; ir
 - iv) audito įmonė reaguoja į kitas grėsmes, kurios kyla teikiant tokias paslaugas ir kurios nėra priimtino lygio.

Dokumentavimas

600.27 A1 Dokumentuojant audito įmonės išvadas apie šio skyriaus nuostatų laikymąsi remiantis R400.60 ir 400.60 A1 dalimis galima nurodyti:

- pagrindinius audito įmonės suprastus aspektus apie ne užtikrinimo paslaugos, kuri turi būti teikiama, pobūdį ir tai, ar paslauga gali paveikti finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, ir kaip paveikti;
- teikiant paslaugą kylančios grėsmės nepriklausomumui pobūdį, įskaitant tai, ar audito procedūros apims paslaugos rezultatus;
- vadovybės dalyvavimo pasiūlytų ne užtikrinimo paslaugų teikimo ir priežiūros procese mastą;
- apsaugos priemonės, kurios taikomos, ar kitus veiksmus, kurių imtasi reaguojant į

grėsmę nepriklausomumui;

- pagrindą, kuriuo remdamasi audito įmonė nustatė, kad paslauga nėra draudžiama ir kad bet kokia nustatyta grėsmė nepriklausomumui yra priimtino lygio;
- kai laikomasi nuostatos dėl pasiūlytos ne užtikrinimo paslaugos teikimo R600.21 dalyje nurodytiems subjektams, veiksmai, kurių imtasi siekiant laikytis R600.21–R600.23 dalių nuostatų.

601 SKIRSNIS. APSKAITOS IR BUHALTERIJOS PASLAUGOS

Įvadas

601.1 Be šiame skirsnyje nurodytų specialių reikalavimų ir taikymo medžiagos, būtina laikytis 600.1–600.27 A1 dalių reikalavimų ir taikymo medžiagos dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo teikiant apskaitos ir buhalterijos paslaugas audito klientui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

601.2 A1 Vadovybė yra atsakinga už finansinių ataskaitų parengimą ir teisingą jų pateikimą pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką. Ši atsakomybė apima:

- apskaitos principų ir apskaitos metodų, parengtų pagal šias politikas, nustatymą;
- elektroninių ar kitokios formos pirminių dokumentų arba duomenų, patvirtinančių, kad operacija įvyko, rengimą arba jų keitimą. Dokumentų pavyzdžiai:
 - pirkimo užsakymai;
 - darbo laiko apskaitos žiniaraščiai;
 - klientų užsakymai;
- įrašų apskaitos registruose darymą ar jų keitimą;
- ūkinių operacijų sąskaitų klasifikavimo nustatymą ir patvirtinimą.

Paslaugos apibūdinimas

601.3 A1 Apskaitos ir buhalterijos paslaugos apima platų spektrą paslaugų, įskaitant:

- apskaitos dokumentų ir finansinių ataskaitų rengimą;
- ūkinių operacijų registravimą;
- darbo užmokesčio skaičiavimo paslaugų teikimą;
- sąskaitų nesuderinamumo problemų išsprendimą;
- esamų finansinių ataskaitų parengimą pagal skirtingas finansinės atskaitomybės tvarkas.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant apskaitos ir buhalterijos paslaugas

Visi audito klientai

601.4 A1 Teikiant audito klientui apskaitos ir buhalterijos paslaugas kyla savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugos rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines atskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

R601.5 Audito įmonė arba tinklo audito neturėtų audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, teikti apskaitos ir buhalterijos paslaugų, įskaitant finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę, arba finansinės informacijos, kuria grindžiamos tokios finansinės ataskaitos, rengimą, nebent:

- a) paslaugos yra rutininio ar mechaninio pobūdžio; ir
- b) audito įmonė reaguoja į bet kokias grėsmes, kurios nėra priimtino lygio.

601.5 A1 Apskaitos ir buhalterijos paslaugos, kurios yra rutininio ar mechaninio pobūdžio:

- a) apima informaciją, duomenis ar medžiagą, dėl kurios klientas priėmė sprendimus, kurie gali būti būtini; ir
- b) jų teikimo metu beveik arba visiškai nereikia priimti profesinio sprendimo.

601.5 A2 Paslaugos, kurios gali būti laikomos rutininio ar mechaninio pobūdžio, yra, pavyzdžiui:

- darbo užmokesčio skaičiavimas ar ataskaitų rengimas remiantis kliento duomenimis, kad klientas galėtų patvirtinti tokias ataskaitas ir išmokėti darbo užmokestį;
- sandorių, kurių sumos yra lengvai nustatomos iš pirminių dokumentų ar duomenų, tokių kaip sąskaitos už komunalines paslaugas, registravimas pagal atitinkamą audito kliento nustatytą arba patvirtintą sąskaitų grupavimą;
- ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimas, kai klientas nustato apskaitos politiką ir apskaičiuoja naudingo tarnavimo laiką bei likutines vertes;
- operacijų, kurioms klientas priskiria registravimo sąskaitą, registravimas didžiojoje knygoje;
- kliento patvirtintų duomenų įtraukimas į bandomąjį balansą;
- finansinių ataskaitų rengimas remiantis kliento patvirtinto bandomojo balanso informacija ir aiškinamojo rašto rengimas remiantis kliento patvirtintais įrašais.

Audito įmonė ar tinklo audito įmonė gali teikti tokias paslaugas audito klientams, kurie nėra viešojo intereso įmonės, su sąlyga, kad audito įmonė ar tinklo audito įmonė laikosi R400.14 dalies reikalavimų, skirtų užtikrinti, kad ji neprisiima vadovybės lygmens atsakomybės už paslaugą, taip pat R601.5 dalies b punkto reikalavimo.

601.5 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savikontrolės grėsmės, kuri kyla teikiant audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, rutininio ar mechaninio pobūdžio apskaitos ir buhalterines paslaugas, pavyzdžiai:

- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, peržiūrėti audito darbą arba atliktas paslaugas;

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

R601.6 Audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturėtų teikti apskaitos ir buhalterijos paslaugų audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė.

R601.7 Neatsižvelgiant į R601.6 dalies nuostatas, audito įmonė ar tinklo audito įmonė gali rengti audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, susijusio subjekto, atitinkančio susijusios subjekto apibrėžties c ir d punktus, teisės aktų nustatytas finansines ataskaitas, su sąlyga, kad:

- a)** išleidžiama auditoriaus išvada apie viešojo intereso įmonės grupės finansines ataskaitas;
- b)** audito įmonė ar tinklo audito įmonė neprisiima vadovybės lygmens atsakomybės ir nustatydamą, vertindama ir reaguodama į grėsmes nepriklausomumui vadovaujasi konceptualiaisiais pagrindais;
- c)** audito įmonė ar tinklo audito įmonė nerengia apskaitos dokumentų, pagrindžiančių susijusio subjekto teisės aktų nustatytų finansinių ataskaitų, ir tokios ataskaitos yra pagrįstos kliento patvirtinta informacija; ir
- d)** susijusio subjekto teisės aktų nustatytų finansinių ataskaitų pagrindu ateityje nebus rengiamos tokios viešojo intereso įmonės grupės finansinės ataskaitos.

602 SKIRSNIS. ADMINISTRACINĖS PASLAUGOS

Įvadas

602.1 Be šiame skirsnyje nurodytų specialios r taikymo medžiagos, būtina laikytis 600.1–600.27 A1 dalių reikalavimų ir taikymo medžiagos dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo teikiant administracines paslaugas.

Taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

602.2 A1 Administracinės paslaugos – tai pagalba klientams atlikti rutininio ar mechaninio pobūdžio užduotis vykdant įprastą veiklą.

602.2 A2 Administracinių paslaugų pavyzdžiai:

- teksto apdorojimas ar dokumentų formatavimas;
- administracinių ar teisės aktų nustatytų formų, kuriuos tvirtina klientas, rengimas;
- tokių formų pateikimas pagal kliento nurodymus;
- dokumentų teikimo datų sekimas ir audito kliento informavimas apie tokias datas.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant administracines paslaugas

Visi audito klientai

602.3 A1 Teikiant administracines paslaugas audito klientui, dažniausiai grėsmių nekyla, kai tokios paslaugos yra kanceliarinio pobūdžio ir jų teikimo metu beveik ar visiškai nereikia priimti profesinio sprendimo.

603 SKIRSNIS. VERTINIMO PASLAUGOS

Įvadas

603. 1 Be šiame skirsnyje nurodytų specialių reikalavimų ir taikymo medžiagos, būtina laikytis 600.1–600.27 A1 dalių reikalavimų ir taikymo medžiagos dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo teikiant vertinimo paslaugas audito klientui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

603.2 A1 Teikiant vertinimo paslaugas daromos prielaidos dėl būsimų įvykių, taikomos atitinkamos metodikos ir būdai ar jų deriniai, siekiant apskaičiuoti turto, įsipareigojimų arba viso subjekto ar jo dalies konkrečių vertę arba kelias verte.

603.2 A2 Jei audito įmonės arba tinklo audito įmonės yra prašoma atlikti vertinimą, tai siekiant padėti audito klientui įvykdyti mokesčių deklaracijų teikimo prievoles ar įgyvendinti mokesčių planavimo tikslus, o vertinimo rezultatai neturi įtakos apskaitos dokumentams ar finansinėms ataskaitoms, išskyrus su mokesčiu susijusius apskaitos įrašus, taikomi 604.17 A1–604.19 A1 dalyse nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga, susiję su tokiais paslaugomis.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant vertinimo paslaugas

Visi audito klientai

603.3 A1 Teikiant audito klientui vertinimo paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika,

kad paslaugos rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę. Teikiant tokią paslaugą taip pat gali kilti tarpininkavimo grėsmė.

603.3 A2 Savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmėms, kurios kyla teikiant vertinimo paslaugas audito klientui, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- kam ir koku tikslu bus naudojama vertinimo ataskaita;
- ar vertinimo ataskaita bus skelbiama viešai;
- ar vertinimo metodika grindžiama įstatymu ar kitais teisės aktais, kitais precedentais ar nustovėjusia praktika;
- kliento dalyvavimo nustatant ir tvirtinant vertinimo metodiką ir kitus svarbius dalykus mastas;
- subjektyvumo, būdingo vertinamam objektui, lygis, kai taikomos standartinės ar nustatytos metodikos;
- ar vertinimas turės reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms;
- finansinėse ataskaitose atskleidžiamos informacijos, susijusios su vertinimu, apimtis;
- susijusių sumų kintamumas dėl priklausomybės nuo busimų įvykių.

Kai teikiant paslaugas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, nustatoma savikontrolės grėsmė, taikomos R603.5 dalies nuostatos.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

603.3 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmių, kurios kyla teikiant audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, vertinimo paslaugas, pavyzdžiai:

- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas, taip reaguojant į savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmes;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, peržiūrėti audito darbą ar atliktą paslaugą, taip reaguojant į savikontrolės grėsmę.

R603.4 Audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturėtų teikti vertinimo paslaugų audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, jeigu:

- a) vertinimui būdingas didelis subjektyvumas; ir
- b) vertinimas turės reikšmingos įtakos finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę.

603.4 A1 Tam tikriems vertinimams nėra būdingas didelis subjektyvumas. Taip dažniausiai nutinka, kai pagrindinės prielaidos yra nustatytos įstatymų ar kitų teisės aktų, arba taikomi metodai ir metodikos yra grindžiami visuotinai pripažintais standartais ar yra nustatyti įstatymais ar kitais teisės aktais. Esant tokioms aplinkybėms, tikėtina, jog dviejų ar daugiau šalių vertinimo rezultatai reikšmingai nesiskirs.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

Savikontrolės grėsmės

R603.5 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, vertinimo paslaugų, jeigu teikiant tokias vertinimo paslaugas gali kilti

savikontrolės grėsmė (žr. R600.14 ir R600.16 dalis).

Tarpininkavimo grėsmės

603.5 A1 Apsaugos priemone nuo tarpininkavimo grėsmės, kylančios teikiant audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, vertinimo paslaugas, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip specialistų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugą.

604 SKIRSNIS. MOKESČIŲ PASLAUGOS

Įvadas

604.1 Be šiame skirsnyje nurodytų specialių reikalavimų ir taikymo medžiagos, būtina laikytis 600.1–600.27 A1 dalių reikalavimų ir taikymo medžiagos dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo teikiant mokesčių paslaugas audito klientui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

604.2 A1 Mokesčių paslaugos apima platų spektrą paslaugų. Šiame skirsnyje nagrinėjami šie konkretūs dalykai:

- mokesčių deklaracijų rengimas;
- mokesčių apskaičiavimas apskaitos įrašų darymo tikslais;
- patarimų mokesčių klausimais paslaugos;
- mokesčių planavimo paslaugos;
- mokesčių paslaugos, apimančios vertinimą;
- pagalba sprendžiant mokestinius ginčus.

604.2 A2 Mokesčių paslaugas galima vertinti tokių pagrindinių paslaugų kaip mokesčių planavimas ar mokestinių prievolių vykdymas lygmeniu. Tačiau praktikoje tokios paslaugos dažnai yra tarpusavyje susijusios ir gali būti teikiamos kartu su kitomis audito įmonės ne užtikrinimo paslaugomis, pavyzdžiui, įmonės finansų paslaugomis. Todėl praktiškai neįmanoma apibendrinti konkrečių mokesčių paslaugų keliamų grėsmių.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant mokesčių paslaugas

604.3 A1 Teikiant audito klientui mokesčių paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugų rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę. Teikiant tokias paslaugas taip pat gali kilti tarpininkavimo grėsmė.

604.3 A2 Savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmėms, kurios kyla teikiant teisinės paslaugas audito klientui, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- konkrečios užduoties ypatybės;
- kliento darbuotojų ekspertinė patirtis mokesčių srityje;
- mokesčių institucijų taikoma atitinkamo mokesčio apskaičiavimo ir administravimo sistema bei audito įmonės arba tinklo audito įmonės vaidmuo tame procese;
- atitinkamos taikomos apmokestinimo tvarkos sudėtingumas ir sprendimų, kuriuos reikia priimti laikantis tokios tvarkos, reikšmingumas.

Visi audito klientai

R604.4 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui mokesčių paslaugos ar rekomenduoti jam sandorį, jeigu paslauga ar sandoris susijęs su rinkodara, planavimu ar pasisakymu išreiškiant pritarimą mokesčių skaičiavimo sistemai, kurią iš pradžių tiesiogiai ar netiesiogiai rekomendavo audito įmonė ar tinklo audito įmonė, o esminis tokios mokesčių skaičiavimo sistemos ar sandorio tikslas yra mokesčių vengimas, jei audito įmonė nėra įsitikinusi, kad pasiūlyta mokesčių skaičiavimo sistema pagrįsta taikomu mokesčius reglamentuojančiu įstatymu ar kitais teisės aktais, kurie greičiausiai turės viršenybę.

604.4 A1 Jei mokesčių skaičiavimo sistema pagrįsta taikomu mokesčius reglamentuojančiu įstatymu ar kitais teisės aktais, kurie, audito įmonės įsitikinimu, greičiausiai turės viršenybę, teikiant ne užtikrinimo paslaugas, apibūdintas R604.4 dalyje, kyla savanaudiškų interesų, savikontrolės ir tarpininkavimo grėsmės, kurių negalima pašalinti ir kurių negalima apsaugos priemonėmis sumažinti iki priimtino lygio.

A. Mokesčių deklaracijų rengimas

Paslaugos apibūdinimas

604.5 A1 Teikiant mokesčių deklaracijų rengimo paslaugą:

- padedama klientui įvykdyti jo prievolę surinkti ir parengti informaciją, įskaitant mokėtino mokesčio sumą (dažniausiai standartizuotoje formoje), kurią reikia pateikti atitinkamoms mokesčių institucijoms;
- patarti dėl ankstesnių laikotarpių sandorių pateikimo mokesčių deklaracijoje;
- audito kliento vardu atsakyti į mokesčių institucijų paklausimus pateikiant papildomą informaciją ar atliekant analizę (pavyzdžiui, pateikiant paaiškinimus dėl pasirinkto metodo ir jo taikymo pagrindimą).

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant mokesčių deklaracijų rengimo paslaugas

Visi audito klientai

604.6 A1 Teikiant mokesčių deklaracijų rengimo paslaugas grėsmių paprastai nekyla, nes

- a) mokesčių deklaracijų rengimo paslaugos grindžiamos istorine informacija ir dažniausiai apima tokios istorinės informacijos analizę ir pateikimą remiantis galiojančiais įstatymais, įskaitant precedentes ir nusistovėjusią praktiką; ir
- b) mokesčių deklaracijoms taikoma įvairi peržiūros ar patvirtinimo tvarka, kurią mokesčių inspekcija laiko tinkama.

B. Mokesčių apskaičiavimas apskaitos įrašų rengimo tikslais

Paslaugos apibūdinimas

604.7 A1 Mokesčių apskaičiavimo paslaugos apima einamojo ir atidėtojo mokesčio įsipareigojimų ar turto skaičiavimą, skirtus padaryti apskaitos įrašus, kurių pagrindu audito kliento finansinėse ataskaitose parodomas mokesčio turtas arba įsipareigojimai.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant mokesčių apskaičiavimo paslaugas

Visi audito klientai

604.8 A1 Rengiant audito klientui einamojo ir atidėtojo mokesčio įsipareigojimų (turto)

skaičiavimus, skirtus padaryti apskaitos įrašus, pagrindžiančius tokių sąskaitų likučius, kyla savikontrolės grėsmė.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

604.9 A2 Be 604.3 A2 dalyje išvardytų veiksmių, dar vienas veiksnys, kuris svarbus vertinant grėsmės, kylančios, kai audito klientui rengiami tokie skaičiavimai, lygį yra vertinimas to, ar apskaičiavimas galėtų turėti reikšmingos įtakos finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę.

604.9 A2 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savikontrolės grėsmės, kai audito klientas nėra viešojo intereso įmonė, pavyzdžiai:

- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, peržiūrėti audito darbą arba atliktas paslaugas;

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

R604.10 Audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, einamojo ir atidėtojo mokesčio įsipareigojimų (turto) skaičiavimo parengimo paslaugų (žr. R600.14 ir R600.16 dalis).

C. Patarimų mokesčių klausimais ir mokesčių planavimo paslaugos

Paslaugos apibūdinimas

604.11 A1 Patarimų mokesčių klausimais ir mokesčių planavimo paslaugos sudaro platų paslaugų spektrą, įskaitant patarimus, kaip mokesčiniu požiūriu efektyviau struktūrizuoti veiklą, arba teikti patarimus mokesčius reglamentuojančių įstatymų ar kitų teisės aktų taikymo klausimais.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant patarimų mokesčių klausimais ir mokesčių planavimo paslaugas

Visi audito klientai

604.12 A1 Teikiant audito klientui patarimų mokesčių klausimais ir mokesčių planavimo paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugų rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę. Teikiant tokias paslaugas taip pat gali kilti tarpininkavimo grėsmė.

604.12 A2 Teikiant patarimų mokesčių klausimais ir mokesčių planavimo paslaugas nekils savikontrolės grėsmė, jeigu:

- a) mokesčių inspekcija pritaria, kad tokios paslaugos būtų teikiamos, arba jų teikimas pagrindžiamas kitais precedentais;
- b) tokios paslaugos pagrįstos nusistovėjusia praktika (kuri yra visuotinai taikoma ir kurios atitinkama mokesčių inspekcija nekvestionavo); arba
- c) tokios paslaugos grindžiamos mokesčių įstatymais, kurie, audito įmonės įsitikinimu, turės viršenybę.

604.12 A3 Be 604.3 A2 dalyje nurodytų veiksmių, savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmėms, kurios kyla teikiant audito klientams mokesčių planavimo ir kitas konsultavimo mokesčių klausimais paslaugas, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- subjektyvumo lygis nustatant tinkamą patarimo mokesčių klausimais traktavimą finansinėse ataskaitose;

- ar mokestinė apskaita yra pagrįsta sprendimu ar buvo kitaip patvirtinta mokesčių inspekcijos prieš pradėdant rengti finansines ataskaitas;
- kokių mastu patarimo mokesčių klausimais rezultatas turės reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms.

Kai teikiant paslaugas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, nustatoma savikontrolės grėsmė, taikomos R604.15 dalies nuostatos.

Kai patarimo mokesčių klausimais efektyvumas priklauso nuo konkretaus apskaitos metodo ar pateikimo

R604.13 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui patarimų mokesčių klausimais ir mokesčių planavimo paslaugų, kai:

- a) patarimų mokesčių klausimais efektyvumas priklauso nuo konkretaus apskaitos metodo ar pateikimo finansinėse ataskaitose, ir
- b) audito grupei yra iškilę pagrįstų abejonių dėl susijusio apskaitos metodo ar pateikimo pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką tinkamumo.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

604.14 A1 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmių, kurios kyla teikiant audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, mokesčių planavimo ir kitas konsultavimo mokesčių klausimais paslaugas, pavyzdžiai:

- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas, taip reaguojant į savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmes;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugą, peržiūrėti auditą darbą ar atliktą paslaugą, taip reaguojant į savikontrolės grėsmę.
- kreiptis išankstinio išaiškinimo į mokesčių inspekciją, taip reaguojant į savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmes.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

Savikontrolės grėsmės

R604.15 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, patarimų mokesčių klausimais ir mokesčių planavimo paslaugų, jeigu teikiant tokias paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė (žr. R600.14, R600.16 ir 604.12 A2 dalis).

Tarpininkavimo grėsmės

604.15 A1 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tarpininkavimo grėsmės, kurios kyla teikiant audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, mokesčių planavimo ir kitas konsultavimo mokesčių klausimais paslaugas, pavyzdžiai:

- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas;
- kreiptis išankstinio išaiškinimo į mokesčių inspekciją;

D. Mokesčių paslaugos, apimančios vertinimą

Paslaugos apibūdinimas

604.16 A1 Mokesčių paslaugos, apimančios vertinimą, gali būti teikiamos esant įvairioms šioms aplinkybėms:

- sudarant verslo jungimo ir įsigijimo sandorius;
- restruktūrizuojant grupę ar reorganizuojant įmones;
- atliekant kainodaros tyrimus;
- sudarant atlyginimo mokėjimo akcijų susitarimus.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant mokesčių paslaugas, apimančias vertinimą

Visi audito klientai

- 604.17 A1 Teikiant audito klientui vertinimo mokesčių tikslais paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugos rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę. Teikiant tokią paslaugą taip pat gali kilti tarpininkavimo grėsmė.
- 604.17 A2 Kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikia vertinimo mokesčių tikslais paslaugas, kad padėtų audito klientui įvykdyti mokesčių deklaracijų teikimo prievoles ar įgyvendinti mokesčių planavimo tikslus, vertinimo rezultatai gali:
- a) neturėti įtakos apskaitos dokumentams ar finansinėms ataskaitoms, išskyrus su mokesčiais susijusius apskaitos įrašus; Tokiais atvejais taikomi šiame skirsnyje nurodyti reikalavimai ir taikymo medžiaga;
 - b) turėti įtakos ne vien tik su mokesčiais susijusiems apskaitos įrašams, bet ir apskaitos dokumentams ar finansinėms ataskaitoms, pavyzdžiui, jei atlikus vertinimą, turtas yra perkainojamas. Tokiais atvejais vertinimo paslaugoms taikomi 603 skirsnyje nurodyti reikalavimai ir taikymo medžiaga.
- 604.17 A3 Savikontrolės grėsmė atliekant audito klientui vertinimą mokesčių tikslais nekyla, jeigu:
- a) pagrindinės prielaidos nustatomos įstatymais ar kitais teisės aktais arba yra visuotinai priimtose; arba
 - b) naudotini metodai ir metodikos yra pagrįsti visuotinai priimtais standartais arba nustatyti įstatymais ar kitais teisės aktais, o vertinimo rezultatai teikiami mokesčių inspekcijos ar panašios reguliavimo institucijos išorės peržiūrai.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

- 604.18 A1 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė gali atlikti audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, vertinimą mokesčių tikslais, kai vertinimo rezultatas daro įtaką apskaitos dokumentams ar finansinėms ataskaitoms tik, kai apskaitoje daromi su mokesčiais susiję įrašai. Dažniausiai grėsmių nepriklausomumui nekyla, jeigu tokia įtaka finansinėms ataskaitoms yra nereikšminga arba jeigu vertinimo rezultatai, įtraukti į mokesčių deklaraciją ar kitą pateikiamą dokumentą, teikiami mokesčių inspekcijos ar panašios reguliavimo institucijos išorės peržiūrai.
- 604.18 A2 Jeigu mokesčių tikslais atliekamo vertinimo rezultatai nėra teikiami išorės peržiūrai, o jų poveikis finansinėms ataskaitoms yra reikšmingas, be 604.3 A2 dalyje išvardytų veiksmų, savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmėms, kurios kyla teikiant tokias paslaugas audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- kiek vertinimo metodika pagrįsta mokesčius reglamentuojančiais įstatymais ar kitais teisės aktais, kitais precedentais ar nustovėjusia praktika;
 - vertinimui būdingo subjektyvumo lygis;

- pagrindinių duomenų patikimumas ir apimtis.

604.18 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, kai audito klientas nėra viešojo intereso įmonė, pavyzdžiai:

- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas, taip reaguojant į savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmes;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, peržiūrėti audito darbą ar atliktą paslaugą, taip reaguojant į savikontrolės grėsmę.
- kreiptis išankstinio išaiškinimo į mokesčių inspekciją, taip reaguojant į savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmes.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

Savikontrolės grėsmės

R604.19 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų atlikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, vertinimo mokesčių tikslais, jeigu teikiant tokią paslaugą gali kilti savikontrolės grėsmė (žr. R600.14, R600.16 ir 604.17 A3 dalis).

Tarpininkavimo grėsmės

604.19 A1 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tarpininkavimo grėsmės, kurios kyla teikiant audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, vertinimo mokesčių tikslais paslaugas, pavyzdžiai:

- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas;
- kreiptis išankstinio išaiškinimo į mokesčių inspekciją;

E. Pagalba sprendžiant mokestinius ginčus

Paslaugos apibūdinimas

604.20 A1 Poreikis ne užtikrinimo paslaugai, skirtai padėti audito klientui išspręsti mokestinius ginčus, gali atsirasti dėl mokesčių inspekcijos atlikto mokesčių skaičiavimų ir mokestinės apskaitos įvertinimo. Tokia paslauga gali apimti, pavyzdžiui, pagalbos teikimą kai, mokesčių inspekcijos informuoja klientą apie tai, kad jos atmetė kliento argumentus konkrečiu klausimu, ir kai mokesčių inspekcija ar pats klientas perduoda klausimą spręsti, pavyzdžiui, arbitražui arba teismui pagal oficialią procedūrą.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant mokestinių ginčų išsprendimo paslaugą

Visi audito klientai

604.21 A1 Teikiant audito klientui mokestinių ginčų išsprendimo paslaugą gali kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugos rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę. Teikiant tokią paslaugą taip pat gali kilti tarpininkavimo grėsmė.

604.22 A1 Be 604.3 A2 dalyje nurodytų veiksmų, savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmėms, kurios kyla teikiant audito klientui pagalbą sprendžiant mokestinius ginčus, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- vadovybės vaidmuo sprendžiant ginčą;
- kokių poveikį finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę, turės mokestinio ginčo rezultatai;

- ar audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikia patarimą, dėl kurio kilo mokestinis ginčas;
- kiek dalykas yra pagrįstas mokesčius reglamentuojančiais įstatymais ar kitais teisės aktais, kitais precedentais ar nustovėjusia praktika;
- ar ginčas bus nagrinėjamas viešai.

Kai teikiant paslaugas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, nustatoma savikontrolės grėsmė, taikomos R604.24 dalies nuostatos.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

604.23 A1 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmių, kurios kyla teikiant pagalbą audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, dėl mokestinio ginčo, pavyzdžiai:

- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas, taip reaguojant į savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmes;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, peržiūrėti audito darbą ar suteiktą paslaugą, taip reaguojant į savikontrolės grėsmę.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

Savikontrolės grėsmės

R604.24 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, mokestinių ginčų išsprendimo paslaugos, jeigu teikiant tokią pagalbą gali kilti savikontrolės grėsmė (žr. R600.14 ir R600.16 dalis).

Tarpininkavimo grėsmės

604.24 A1 Apsaugos priemone nuo tokios tarpininkavimo grėsmės, kylančios teikiant paslaugas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip specialistų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugą.

Mokestinių klausimų išsprendimas, įskaitant atstovavimą ginčų sprendimo kolegijose ar teismuose

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

R604.25 Audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, mokesčių paslaugų, apimančių pagalbą sprendžiant mokestinius ginčus, jeigu:

- a) tokios paslaugos apima audito kliento atstovavimą sprendžiant su mokesčiais susijusį klausimą ginčų sprendimo kolegijose ar teismuose; ir
- b) su ginču susijusios sumos yra reikšmingos finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

R604.26 Audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, mokesčių paslaugų, apimančių pagalbą sprendžiant mokestinius ginčus, jeigu paslaugos apima audito kliento atstovavimą ginčų sprendimo kolegijose ar teismuose.

604.27 A1 Pagal R604.25 ir R604.26 dalių nuostatas audito įmonei ar tinklo audito įmonei

nedraudžiama tęsti patariamąsios veiklos byloje, kuri nagrinėjama ginčų sprendimo kolegijoje ar teisme, pavyzdžiui:

- atsakyti į prašymus pateikti informaciją;
- pateikti faktines ataskaitas ar įrodymus apie atliktą darbą;
- padėti klientui išanalizuoti su byla susijusius klausimus.

604.27 A2 Sąvokos „ginčų sprendimo kolegija ar teismas“ reikšmė priklauso nuo to, kaip su mokesčiais susijusios bylos nagrinėjamos pagal konkrečios jurisdikcijos tvarką.

605 SKIRSNIS. VIDAUS AUDITO PASLAUGOS

Įvadas

605.1 Be šiame skirsnyje nurodytų specialių reikalavimų ir taikymo medžiagos, būtina laikytis 600.1–600.27 A1 dalių reikalavimų ir taikymo medžiagos dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo teikiant vidaus audito paslaugas audito klientui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

605.2 A1 Vidaus audito paslaugoms priskiriamas labai platus veiklų spektras ir jos gali apimti pagalbą audito klientui atliekant vieną arba kelis jo vidaus audito veiklos aspektų. Vidaus auditas gali apimti:

- vidaus kontrolės stebėseną – kontrolės priemonių peržiūrą, jų veikimo stebėjimą ir rekomendacijų jas patobulinti teikimą;
- finansinės ir veiklos informacijos nagrinėjimą:
 - priemonių, taikytų nustatyti, įvertinti, klasifikuoti ir pateikti finansinę ir veiklos informaciją, peržiūrą;
 - konkrečių straipsnių nagrinėjimą, įskaitant detalų ūkinių operacijų, likučių ir procedūrų testavimą;
- subjekto pagrindinės veiklos, įskaitant ne finansinę veiklą, ekonomiškumo, efektyvumo ir veiksmingumo peržiūrą;
- patikrą, kaip laikomasi:
 - įstatymų ir kitų teisės aktų bei išorės reikalavimų;
 - vadovybės politikų, nurodymų ir kitų vidaus reikalavimų.

605.2 A2 Vidaus audito apimtis ir tikslai labai skiriasi ir priklauso nuo subjekto dydžio ir struktūros, už valdymą atsakingų asmenų keliamų reikalavimų bei vadovybės poreikių ir lūkesčių. Jie gali apimti dalykus, kurie pagal savo pobūdį priskirtini pagrindinei veiklai, jie gali būti ir nesusiję su dalykais, kurie bus svarstomi finansinių ataskaitų audito kontekste.

Rizika vidaus audito paslaugų teikimo metu prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

R605.3 R400.13 dalies nuostatos draudžia audito įmonei arba tinklo audito įmonei prisiimti vadovybės lygmens atsakomybės. Teikdama audito klientui vidaus audito paslaugas, audito įmonė turi įsitikinti, kad:

- a) klientas paskiria tinkamą ir kompetentingą darbuotoją, atskaitingą už valdymą atsakingas asmenims, kuris:

- i) nuolat atsako už vidaus audito veiklą; ir
 - ii) prisiimti atsakomybę už vidaus kontrolės sistemos sukūrimą, įdiegimą, stebėjimą ir naudojimą;
- b) klientas peržiūri, vertina ir tvirtina vidaus audito paslaugų apimtį, riziką ir tokių paslaugų teikimo dažnumą;
- c) klientas įvertina vidaus audito paslaugų atitiktį ir vidaus audito pastebėjimus, gautus teikiant tokias paslaugas;
- d) klientas įvertina ir nustato, kurios vidaus audito paslaugų rekomendacijos turi būti įgyvendintos ir kontroliuoja tokių rekomendacijų įgyvendinimo procesą;
- e) klientas informuoja už valdymą atsakingus asmenis apie reikšmingus pastebėjimus, nustatytus teikiant vidaus audito paslaugas, ir rekomendacijas.

605.3 A1 Atliekant kliento vidaus audito veiklos dalį didėja tikimybė, kad audito įmonės ar tinklo audito įmonės darbuotojai, teikiantys vidaus audito paslaugas, prisiims vadovybės lygmens atsakomybę.

605.3 A2 Vidaus audito paslaugų, kurias teikiant prisiimama vadovybės lygio atsakomybė, pavyzdžiai:

- vidaus audito politikos arba strateginių vidaus audito veiklos krypčių nustatymas;
- vadovavimas subjekto vidaus audito darbuotojams ir atsakomybė už jų veiksmus;
- sprendimų, kurias rekomendacijas, pateiktas po vidaus audito, įgyvendinti, priėmimas;
- ataskaitų apie vidaus audito rezultatus teikimas už valdymą atsakingiems asmenims;
- procedūrų, kurios yra vidaus kontrolės dalis, atlikimas, pavyzdžiui, darbuotojų prieigos prie duomenų teisių peržiūra ir jų pakeitimų tvirtinimas;
- atsakomybės prisiėmimas už vidaus kontrolės sukūrimą, įdiegimą, stebėjimą ir naudojimą.
- atliekant užsakomąsias vidaus audito paslaugas, kurios apima visas vidaus audito padalinio funkcijas arba reikšmingą jų dalį, kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė yra atsakinga už vidaus audito darbo apimtį nustatymą ir gali būti atsakinga už vieną ar kelis a–f punktuose nurodytų dalykų.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant vidaus audito paslaugas

Visi audito klientai

605.4 A1 Teikiant audito klientui vidaus audito paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugų rezultatai paveiks finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, auditą.

605.4 A2 Kai audito įmonė audito užduoties metu naudojami vidaus audito funkciją atliekančių asmenų darbu, pagal TAS reikalaujama atlikti procedūras, skirtas tokio darbo tinkamumui įvertinti. Taip pat, kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė prisiima užduoti teikti vidaus audito paslaugas audito klientui, tokių paslaugų rezultatai gali būti naudojami atliekant išorės auditą. Dėl to gali kilti savikontrolės grėsmė, nes, tikėtina, kad audito grupė pasinaudos vidaus audito funkciją atliekančių asmenų darbu audito užduoties tikslais:

- a) tinkamai neįvertinusi tokių rezultatų; arba
- b) nesilaikydama tokio paties lygmens profesinio skepticizmo, kokio būtų laikomasi, jeigu vidaus audita darbą būtų atlikę asmenys, kurie nėra audito įmonės nariai.

605.4 A3 Savikontrolės grėsmei, kuri kyla teikiant su vidaus audito paslaugas audito klientui, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- susijusių finansinių ataskaitų sumų reikšmingumas;
- tvirtinimų, susijusių su tokiomis finansinių ataskaitų sumomis, iškraipymo rizika;
- audito grupės pasiklovimo vidaus audito funkciją atliekančių asmenų darbu lygis.

Kai teikiant paslaugas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, nustatoma savikontrolės grėsmė, taikomos R605.6 dalies nuostatos.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

605.5 A1 Apsaugos priemone nuo savikontrolės grėsmės, kylančios teikiant audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, vidaus audito paslaugas, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip specialistų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugą.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

R605.6 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, vidaus audito paslaugų, jeigu teikiant tokias paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė (žr. R600.14 ir R600.16 dalis).

605.6 A1 Paslaugos, kurios draudžiamos pagal R605.6 dalį, apima, pavyzdžiui, vidaus audito paslaugas, kurios susijusios su:

- finansinių ataskaitų rengimo vidaus kontrolės priemonėmis;
- finansinės apskaitos sistema, kuri rengia informaciją kliento apskaitos dokumentams arba finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę;
- sumomis ar atskleidžiama informacija, kurios susijusios su finansinėmis ataskaitomis, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę.

606 SKIRSNIS. INFORMACINIŲ TECHNOLOGIJŲ SISTEMŲ PASLAUGOS

Įvadas

606.1 Be šiame skirsnyje nurodytų specialių reikalavimų ir taikymo medžiagos, būtina laikytis 600.1–600.27 A1 dalių reikalavimų ir taikymo medžiagos dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo teikiant informacinių technologijų (IT) sistemų paslaugas audito klientui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

606.2 A1 Su IT sistemomis susijusios paslaugos apima techninės ar programinės įrangos sistemų sukūrimą ir įdiegimą. IT sistemos gali būti naudojamos:

- a) pirminiems duomenims apibendrinti;
- b) kaip finansinės atskaitomybės vidaus kontrolės priemonių dalis; ar
- c) kurti informaciją, kuri turi įtakos apskaitos dokumentams ar finansinėms

ataskaitoms, įskaitant susijusią atskleidžiamą informaciją.

Tačiau IT sistemos gali apimti dalykus, nesusijusių su audito kliento apskaitos dokumentais arba finansinės atskaitomybės ar finansinių ataskaitų rengimo vidaus kontrolės priemonėmis.

Rizika IT sistemų paslaugų teikimo metu priimti vadovybės lygmens atsakomybę

R606.3 R400.13 dalies nuostatos draudžia audito įmonei arba tinklo audito įmonei priimti vadovybės lygmens atsakomybės. Teikdami IT sistemų paslaugas audito klientas, audito įmonė arba tinklo audito įmonė turi įsitikinti, kad:

- a) klientas pripažįsta savo atsakomybę už vidaus kontrolės sistemos sukūrimą ir stebėseną;
- b) klientas perduoda atsakomybę už visus vadovybės lygio sprendimus dėl techninės ar programinės įrangos kūrimo ir diegimo kompetentingam darbuotojui, pageidautina vienam iš aukštesnio lygmens vadovų;
- c) klientas priima visus vadovybės lygmens sprendimus dėl kūrimo ir diegimo proceso;
- d) klientas įvertina tokios sistemos sukūrimo ir diegimo tinkamumą ir rezultatus;
- e) klientas yra atsakingas už (techninės ir programinės įrangos) sistemos veikimą ir duomenis, kuriuos ji naudoja ar kuria.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant IT sistemų paslaugas

Visi audito klientai

606.4 A1 Teikiant audito klientui IT sistemų paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugų rezultatai paveiks finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, auditą.

606.4 A2 Teikiant audito klientui šias IT sistemų paslaugas grėsmių paprastai nekyla, jeigu audito įmonės arba tinklo audito įmonės darbuotojai neprisiima vadovybės lygmens atsakomybės:

- a) su finansinės atskaitomybės vidaus kontrolės priemonėmis nesusijusių IT sistemų kūrimas ir diegimas;
- b) IT sistemų, kurios nerengia informacijos, bet sudaro reikšmingą apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų dalį, kūrimas ar diegimas; ir
- c) standartinės apskaitos ar finansinės informacijos teikimo programinės įrangos diegimas, jeigu tokią programinę įrangą sukūrė ne audito įmonė, ir kurią nėra sunku pritaikyti kliento poreikiams.

606.4 A3 Savikontrolės grėsmei, kuri kyla teikiant su IT sistemomis susijusias paslaugas audito klientui, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- paslaugų pobūdis;
- kliento IT sistemų pobūdis ir jų poveikio arba sąveikos su kliento apskaitos dokumentais, finansinės atskaitomybės ar finansinių ataskaitų parengimo vidaus kontrolės priemonių mastas;
- pasiklojimo konkrečiomis IT sistemomis audito metu mastas.

Kai teikiant paslaugas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, nustatoma savikontrolės grėsmė, taikomos R606.6 dalies nuostatos.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

606.5 A1 Apsaugos priemone nuo savikontrolės grėsmės, kylančios teikiant audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, IT sistemų paslaugas, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip specialistų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugą.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

R606.6 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, IT sistemų paslaugų, jeigu teikiant tokias paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė (žr. R600.14 ir R600.16 dalis).

606.6 A1 Paslaugos, kurios draudžiamos, nes kelia savikontrolės grėsmę, gali apimti, pavyzdžiui, asmenis, kurie dalyvauja kuriant ir diegiant IT sistemas, kurios:

- yra finansinės atskaitomybės vidaus kontrolės priemonių dalis; arba
- rengia informaciją kliento apskaitos dokumentams ar finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę.

607 SKIRSNIS. PAGALBOS BYLINĖJANTIS PASLAUGOS

Įvadas

607. 1 Be šiame skirsnyje nurodytų specialių reikalavimų ir taikymo medžiagos, būtina laikytis 600.1–600.27 A1 dalių reikalavimų ir taikymo medžiagos dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo teikiant pagalbos bylinėjantis paslaugas audito klientui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

607.2 A1 Pagalbos bylinėjantis paslaugos gali apimti:

- pagalbą tvarkant ar gaunant atitinkamus dokumentus;
- dalyvavimą kaip liudytojui, įskaitant liudytoju ekspertu;
- numatomos žalos arba kitų dėl bylinėjimosi ar teismo ginčo gautinų arba mokėtinų sumų apskaičiavimą;
- teismo ekspertizės ar tyrimo paslaugas.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant pagalbos bylinėjantis paslaugas

Visi audito klientai

607.3 A1 Teikiant audito klientui pagalbos bylinėjantis paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugų rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę. Teikiant tokias paslaugas taip pat gali kilti tarpininkavimo grėsmė.

607.4 A1 Savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmėms, kurios kyla teikiant audito klientui pagalbos bylinėjantis paslaugas, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- teisinė ir reglamentavimo aplinka, kurioje teikiama paslauga;

- paslaugos pobūdis ir savybės;
- kiek pagalbos bylinėjantis paslaugos rezultatas gali apimti žalos ar kitų sumų, kurios gali turėti reikšmingos įtakos finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę, apskaičiavimą ar gali tokį skaičiavimą paveikti.

Kai teikiant paslaugas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, nustatoma savikontrolės grėsmė, taikomos R607.6 dalies nuostatos.

607.4 A2 Jeigu audito įmonė arba tinklo audito įmonė teikia audito klientui pagalbos bylinėjantis paslaugas, kurių metu gali būti atliekami nuostolių ar kitų sumų, turinčių įtakos finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę, skaičiavimai ar daroma įtaka tokiems skaičiavimams, taikomi 603 skirsnyje nurodyti ir su vertinimo paslaugomis susiję reikalavimai ir taikymo medžiaga.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

607.5 A1 Apsaugos priemone nuo tokios savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmės, kylančios teikiant audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, pagalbos bylinėjantis paslaugas, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip specialistų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugą.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

Savikontrolės grėsmės

R607.6 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, pagalbos bylinėjantis paslaugų, jeigu teikiant tokias paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė (žr. R600.14 ir R600.16 dalis).

607.6 A1 Paslauga, kuri draudžiama, nes gali sukelti savikontrolės grėsmę, gali būti, pavyzdžiui, patarimo teikimas teisminės bylos klausimais, kai yra rizika, kad paslaugos rezultatas paveiks atidėjinio apskaičiavimą ar kitą sumą finansinėse ataskaitose, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę.

Tarpininkavimo grėsmės

607.6 A2 Apsaugos priemone nuo tokios tarpininkavimo grėsmės, kylančios teikiant audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, pagalbos bylinėjantis paslaugas, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip specialistų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugą.

Dalyvavimas kaip liudytojas

Visi audito klientai

607.7 A1 Audito įmonės ar tinklo audito įmonės specialistas gali duoti parodymus ginčų sprendimo kolegijoje ar teisme kaip aplinkybių liudytojas ar liudytojas ekspertas:

- a) aplinkybių liudytojas yra asmuo, kuris duoda parodymus ginčų sprendimo kolegijoje ar teisme remdamasis savo tiesioginėmis žiniomis apie faktus ar įvykius;
- b) liudytojas ekspertas yra asmuo, kuris duoda parodymus, įskaitant savo nuomonę dėl bylos, ginčų sprendimo kolegijoje ar teisme remdamasis savo asmenine ekspertine patirtimi.

- 607.7 A2 Grėsmė nepriklausomumui nekyla, kai asmuo dalyvauja kaip aplinkybių liudytojas dėl dalyko, apimančio audito klientą, ir tą darydamas pateikia nuomonę savo ekspertinės patirties ribose, kai jos yra prašoma parodymų dėl faktinių aplinkybių davimo proceso metu.
- 607.7 A3 Tarpininkavimo grėsmė, kuri kyla atstovaujant klientą kaip liudytojas ekspertas, yra priimtino lygio, jeigu audito įmonė ar tinklo audito įmonė yra:
- a) paskiriama ginčų sprendimo kolegijos ar teismo kaip ekspertas liudytojas byloje, kurioje klientas dalyvauja; arba
 - b) paskiriamas pateikti patarimą ar dalyvauti kaip liudytojas ekspertas kolektyvinio ieškinio (ar lygiaverčio grupės atstovaujamojo ieškinio) byloje, su sąlyga kad:
 - i) audito įmonės audito klientai sudaro mažiau kaip 20 proc. kolektyvinio ar grupės ieškinio dalyvių (skaitine ir sumine išraiška);
 - ii) nė vienas audito klientas nėra paskirtas kolektyvinio ar grupės ieškinio atstovu; ir
 - iii) nė vienas audito klientas nėra kolektyvinio ar grupės ieškinio pareiškėjų įgaliotas nustatyti paslaugų, kurias teiks audito įmonė, pobūdį ir apimtį, ar tokių paslaugų teikimo sąlygas.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

- 606.8 A1 Apsaugos priemonė nuo tokios tarpininkavimo grėsmės, kylančios teikiant paslaugas audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip specialisto, kuris nėra ir nebuvo audito grupės nariu, pasitelkimas teikti paslaugą.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

- R607.9** Audito įmonė arba tinklo audito įmonė, arba asmuo audito įmonėje arba tinklo audito įmonėje neturėtų dalyvauti kaip audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, liudytoju byloje, išskyrus 607.7 A3 dalyje nurodytomis aplinkybėmis.

608 SKIRSNIS. TEISINĖS PASLAUGOS

Įvadas

- 608.1 Be šiame skirsnyje nurodytų specialių reikalavimų ir taikymo medžiagos, būtina laikytis 600.1–600.27 A1 dalių reikalavimų ir taikymo medžiagos dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo teikiant teisinės paslaugas audito klientui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

- 608.2 A1 Teisinės paslaugos yra tokios paslaugos, kurias teikiantis asmuo privalo:
- a) turėti reikiamą teisinį išsilavinimą, kad galėtų verstis teisine praktika;
 - b) turėti leidimą verstis teisine praktika teismuose tokios jurisdikcijos teritorijoje, kurioje turi būti teikiamos tokios paslaugos.
- 608.2 A2 Šiame skirsnyje nagrinėjami šie konkretūs dalykai:
- teisinio patarimo teikimas;
 - vyriausiojo teisininko paslaugos;

- teisių gynimo paslaugos.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant teisinės paslaugas

Visi audito klientai

608.3 A1 Teikiant audito klientui teisinės paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugų rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę. Teikiant tokias paslaugas taip pat gali kilti tarpininkavimo grėsmė.

A. Teisinio patarimo teikimas

Paslaugos apibūdinimas

608.4 A1 Priklausomai nuo jurisdikcijos, teisinio patarimo teikimas apima daugelio įvairių sričių, įskaitant įmonių valdysenos ir komercinio pobūdžio paslaugas audito klientams, paslaugas, pavyzdžiui:

- pagalba dėl sutarčių;
- pagalba sandorį sudarančiam audito klientui;
- jungimai ir įsigijimai;
- pagalba ir konsultacijos, teikiamos kliento vidaus teisės skyriui;
- išsamus teisinis patikrinimas ir restruktūrizavimas.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant teisinį patarimą

Visi audito klientai

608.5 A1 Savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmėms, kurios kyla teikiant audito klientui teisinio patarimo paslaugas, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- konkretaus klausimo reikšmingumas kliento finansinėms ataskaitoms;
- teisės klausimo sudėtingumas ir reikiamo lygio sprendimo priėmimas, siekiant teikti paslaugas.

Kai teikiant paslaugas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, nustatoma savikontrolės grėsmė, taikomos R608.7 dalies nuostatos.

608.5 A2 Savikontrolės grėsmę gali sukelti patarimai dėl, pavyzdžiui, šių teisės klausimų:

- galimos žalos dėl ieškinio apskaičiavimas, siekiant kliento finansinėse ataskaitose suformuoti atidėjinį;
- sutarčių nuostatų aiškinimo, dėl kurio kliento finansinėse ataskaitose gali būti parodomi įsipareigojimai.

608.5 A3 Derantis kliento vardu gali kilti tarpininkavimo grėsmė arba audito įmonė ar tinklo audito įmonė gal prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

608.6 A1 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmių, kurios kyla teikiant audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, teisinį patarimą, pavyzdžiai:

- paskirti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas, taip reaguojant į

savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmės;

- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, peržiūrėti audito darbą ar suteiktą paslaugą, taip reaguojant į savikontrolės grėsmę.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

Savikontrolės grėsmės

R608.7 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, teisinio patarimo, jeigu teikiant tokią paslaugą gali kilti savikontrolės grėsmė (žr. R600.14 ir R600.16 dalis).

Tarpininkavimo grėsmės

608.8 A1 608.5 A1 ir 608.5 A3–608.6 A1 dalių nuostatos taip pat svarbios vertinant ir reaguojant į tarpininkavimo grėsmes, kurios gali kilti, kai teikiamas teisinis patarimas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė.

B. Vyriausiojo teisininko paslaugos

Visi audito klientai

R608.9 Audito įmonės arba tinklo audito įmonės partneris arba darbuotojas neturi teikti klientui vyriausiojo teisininko paslaugų.

608.9 A1 Vyriausiojo teisininko pareigos yra vieno iš aukštesnio lygmens vadovų pareigų, kurioms priskiriama atsakomybė už daugelį audito įmonės teisės klausimų.

C. Teisių gynimo paslaugos

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant teisių gynimo ginčų sprendimo kolegijoje ar teisme paslaugas

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

R608.10 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturi teikti audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, teisių gynimo paslaugos sprendžiant ginčą arba bylinėjantis ginčų sprendimo kolegijoje ar teisme, kai susijusios sumos yra reikšmingos finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę.

608.10 A1 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmių, kurios kyla, kai atstovaujama audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, pavyzdžiai:

- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, peržiūrėti audito darbą ar suteiktas paslaugas.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

R608.11 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturi teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, teisių gynimo paslaugos sprendžiant ginčą arba bylinėjantis ginčų sprendimo kolegijoje ar teisme.

609 SKIRSNIS. DARBUOTOJŲ SAMDYMO PASLAUGOS

Įvadas

609.1 Be šiame skirsnyje nurodytų specialių reikalavimų ir taikymo medžiagos, būtina laikytis

600.1–600.27 A1 dalių reikalavimų ir taikymo medžiagos dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo teikiant darbuotojų samdymo paslaugas audito klientui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

609.2 A1 Darbuotojų samdymo paslaugos gali apimti šias veiklas:

- darbo aprašo sudarymas;
- potencialių kandidatų identifikavimo ir pasirinkimo procedūrų sukūrimas;
- kandidatų paieška arba jų suradimas;
- kandidatų tinkamumo pareigoms tikrinimas:
 - kandidatų profesinės kvalifikacijos tikrinimas ir jų tinkamumo eiti konkrečias pareigas nustatymas;
 - galimų kandidatų į tas pareigas rekomendacijų tikrinimas;
 - pokalbių su kandidatais organizavimas ir patarimo dėl kandidatų kompetencijos pateikimas;
- įdarbinimo sąlygų nustatymas ir derėjimasis dėl tokių dalykų kaip darbo užmokestis, darbo valandos ir kiti užmokesčiai.

Rizika darbuotojų samdymo paslaugų metu priimti vadovybės lygmens atsakomybę

R609.3 R400.13 dalies nuostatos draudžia audito įmonei arba tinklo audito įmonei priimti vadovybės lygmens atsakomybės. Teikdama audito klientui darbuotojų samdymo paslaugas, audito įmonė turi įsitikinti, kad:

- a) klientas paskyrė kompetentingą darbuotoją, kuris bus atsakingas už visus vadovybės sprendimus dėl kandidato priėmimo į kompetentingo specialisto, pageidautina, vieno iš aukštesnio lygmens vadovų, pareigas;
- b) klientas priima visus vadovybės lygmens sprendimus dėl darbuotojų samdymo proceso, tokius kaip:
 - perspektyvių kandidatų tinkamumo įvertinimas ar pareigoms tinkamų kandidatų pasirinkimas;
 - įdarbinimo sąlygų nustatymas ir derėjimasis dėl tokių dalykų kaip darbo užmokestis, darbo valandos ir kiti užmokesčiai.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant darbuotojų samdymo paslaugas

Visi audito klientai

609.4 A1 Teikiant audito klientui darbuotojų samdymo paslaugas gali kilti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmė.

609.4 A2 Teikiant šias paslaugas grėsmių paprastai nekyla, jeigu audito įmonės arba tinklo audito įmonės darbuotojai nepriima vadovybės lygmens atsakomybės:

- keletu kandidatų profesinės kvalifikacijos patikrinimas ir išvadų dėl jų tinkamumo eiti tam tikras pareigas pateikimas;
- pokalbių su kandidatais organizavimas ir patarimo dėl kandidatų kompetencijos eiti finansų apskaitos, administracines ar kontrolės pareigas pateikimas.

- 609.4 A3 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmėms, kurios kyla teikiant audito klientui darbuotojų samdymo paslaugas, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- prašomos pagalbos pobūdis;
 - asmens, kuris bus pasamdytas, pareigos;
 - bet kokie galimi interesų konfliktai ar santykiai tarp kandidatų ir konsultacijas bei patarimus teikiančios įmonės.
- 609.4 A4 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip specialistų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugą.

Draudžiamos darbuotojų samdymo paslaugos

R609.5 Teikdama audito klientui darbuotojų samdymo paslaugas audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturi veikti kliento vardu kaip derybininkas.

R609.6 Audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui darbuotojų samdymo paslaugų, jeigu jos yra susijusios su:

- a) kandidatų paieška arba jų suradimas;
- b) galimų kandidatų rekomendacijų tikrinimas;
- c) rekomendavimas skirti asmenį į pareigas; ar
- d) patarimas dėl konkretaus kandidato įdarbinimo sąlygų, užmokesčio ar susijusių išmokų,

kai jis priimamas į šias pareigas:

- i) subjekto direktoriaus ar pareigūno;
- ii) vieno iš aukštesnio lygmens vadovo, galinčio daryti reikšmingą įtaką rengiant kliento apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę.

610 SKIRSNIS. ĮMONĖS FINANSŲ PASLAUGOS

Įvadas

610.1 Be šiame skirsnyje nurodytų specialių reikalavimų ir taikymo medžiagos, būtina laikytis 600.1–600.27 A1 dalių reikalavimų ir taikymo medžiagos dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo teikiant įmonės finansų paslaugas audito klientui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

610.2 A1 Įmonės finansų paslaugų pavyzdžiai:

- pagalba audito klientui plėtoti įmonės strategiją;
- galimų audito klientui įsigyti tinkamų objektų nustatymas;
- patarimas dėl galimos turto įsigijimo ar perleidimo kainos;
- pagalba kapitalo pritraukimo sandoriuose;
- patarimai struktūrizavimo klausimais;

- patarimai įmonės finansavimo sandorių struktūrizavimo ar finansavimo susitarimų klausimais.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant įmonės finansų paslaugas

Visi audito klientai

610.3 A1 Teikiant audito klientui įmonės finansų paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugų rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę. Teikiant tokias paslaugas taip pat gali kilti tarpininkavimo grėsmė.

610.4 A1 Savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmėms, kurios kyla teikiant audito klientui įmonės finansų paslaugas, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- subjektyvumo nustatant tinkamą patarimo įmonės finansų klausimais rezultato ar pasekmių atvaizdavimo finansinėse ataskaitose lygis;
- tai, kiek:
 - patarimo įmonės finansų klausimais rezultatas tiesiogiai paveiks finansinėse ataskaitose parodomas sumas; ir
 - įmonės finansų paslaugų rezultatas galės reikšmingai paveikti finansines ataskaitas.

Kai teikiant paslaugas audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, nustatoma savikontrolės grėsmė, taikomos R610.8 dalies nuostatos.

Draudžiamos įmonės finansų paslaugos

R610.5 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti įmonės finansų paslaugų, kurios apima skatinimą įsigyti akcijas, skolos vertybinius popierius ar kitas finansines priemones, kurias išleido audito klientas, prekybą jais ir jų platinimą. Taip pat audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti patarimo investuoti į tokias akcijas, skolos vertybinius popierius ar kitas finansines priemones.

R610.6 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui patarimų įmonės finansų klausimais, kai:

- a) tokio patarimo efektyvumas priklauso nuo konkretaus apskaitos metodo ar pateikimo finansinėse ataskaitose, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę; ir
- b) audito grupei yra iškilę pagrįstų abejonų dėl susijusio apskaitos metodo ar pateikimo pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką tinkamumo.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

610.7 A1 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmių, kurios kyla teikiant audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, įmonės finansų paslaugas, pavyzdžiai:

- pasitelkti specialistus, kurie nėra audito grupės nariai, teikti paslaugas, taip reaguojant į savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmes;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, peržiūrėti audito darbą ar atliktą paslaugą, taip reaguojant į savikontrolės grėsmę.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

Savikontrolės grėsmės

R610.8 Audito įmonė ar tinklo audito įmonė neturėtų teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, įmonės finansų paslaugų, jeigu teikiant tokias paslaugas gali kilti savikontrolės grėsmė (žr. R600.14 ir R600.16 dalis).

Tarpininkavimo grėsmės

610.8 A1 Apsaugos priemonė nuo tarpininkavimo grėsmės, kylančios teikiant audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, įmonės finansų paslaugas, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip specialistų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugą.

800 SKYRIUS.

IŠVADOS, KURIOSE NUMATYTI RIBOTO NAUDOJIMO IR PLATINIMO RIBOJIMAI, APIE SPECIALIOSIOS PASKIRTIES FINANSINES ATASKAITAS (AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTYS)

Įvadas

- 800.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 800.2 Šiame skyriuje pateikiami 4A dalies pakeitimai, kurie yra leidžiami tam tikromis aplinkybėmis atliekant specialiosios paskirties finansinių ataskaitų auditą, kai išvadoje pateikiamas naudojimo ir platinimo ribojimas. Šiame skyriuje užduotis išleisti riboto naudojimo ir platinimo išvadą R800.3 dalyje nurodytomis aplinkybėmis yra vadinama „tinkama audito užduotimi“.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- R800.3** Kai audito įmonė ketina išleisti riboto naudojimo ir platinimo specialiosios paskirties finansinių ataskaitų auditoriaus išvadą, 4A dalyje nurodyti nepriklausomumo reikalavimai gali būti keičiami, kai tai leidžiama pagal šio skyriaus nuostatas, tačiau tik tais atvejais, kai:
- a) audito įmonė komunikuoja numatomiems auditoriaus išvados naudotojams apie pakeistus nepriklausomumo reikalavimus, kurie turi būti taikomi teikiant paslaugas; ir
 - b) numatomi auditoriaus išvados naudotojai supranta auditoriaus išvados paskirtį ir jai taikomus apribojimus, ir aiškiai sutinka, kad būtų taikomi pakeitimai.
- 800.3 A1 Numatomi auditoriaus išvados naudotojai gali sužinoti apie auditoriaus išvados paskirtį ar jai taikomus apribojimus tiesiogiai dalyvaudami, arba netiesiogiai per atstovus, kurie turi įgaliojimus atstovauti numatomiems vartotojams, nustatant užduoties pobūdį ir apimtį. Bet kuriuo atveju, kai numatomi naudotojai dalyvauja šiame procese, audito įmonei lengviau su jais komunikuoti apie nepriklausomumo dalykus, įskaitant aplinkybes, kurios yra svarbios taikant konceptualiuosius pagrindus. Be to, audito įmonė turi galimybę gauti numatomų vartotojų pritarimą dėl pakeistų nepriklausomumo reikalavimų.
- R800.4** Jeigu numatomi naudotojai yra naudotojų grupė, kurios užduoties sąlygų nustatymo metu atskirai identifikuoti negalima, tokie naudotojai apie pakeistus nepriklausomumo reikalavimus vėliau turi būti informuojami per atstovą.
- 800.4 A1 Pavyzdžiui, jeigu numatomi naudotojai yra naudotojų grupė, pavyzdžiui, sindikuotos paskolos teikėjai, audito įmonė pakeistus nepriklausomumo reikalavimus gali apibūdinti paskolos teikėjų atstovui pateikiamame susitarime dėl užduoties. Vėliau atstovas gali pateikti sutartį dėl užduoties paskolos teikėjų grupės nariams, kad audito įmonė galėtų įvykdyti reikalavimą informuoti naudotojus apie pakeistus ir su atstovu suderintus nepriklausomumo reikalavimus.

R800.5 Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą audito užduotį, bet kokie 4A dalies pakeitimai turi atitikti R800.7–R800.14 dalių reikalavimus. Audito įmonė neturėtų taikyti pakeitimų, jei finansinių ataskaitų auditas turi būti atliekamas pagal įstatymus ar kitus teisės aktus.

R800.6 Jeigu audito įmonė taip pat išleidžia auditoriaus išvadą, kuriai to paties kliento atžvilgiu nėra taikomi naudojimo ar platinimo ribojimai, tokiai audito užduočiai audito įmonė turi taikyti 4A dalies nuostatas.

Viešojo intereso įmonės

R800.7 Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą audito užduotį, ji neturėtų taikyti 4A dalyje nustatytų nepriklausomumo reikalavimų, kurie taikomi tik viešojo intereso įmonių audito užduotims.

Susiję subjektai

R800.8 Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą audito užduotį, nuorodos į 4A dalyje pateiktą „audito kliento“ apibrėžtį neapima susijusių subjektų. Tačiau, jeigu audito grupė žino arba turi pagrindo manyti, kad su klientu susijusio subjekto santykiai ar esamos aplinkybės yra svarbios vertinant audito įmonės nepriklausomumą nuo kliento, audito grupė, nustatydamą ir vertindama nepriklausomumui kylančias grėsmes bei į jas reaguodama, turi atsižvelgti ir į šį susijusį subjektą.

Tinklai ir tinklo audito įmonės

R800.9 Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą audito užduotį, ji neprivalo taikyti 4A dalyje nustatytų konkrečių reikalavimų dėl tinklo audito įmonių. Tačiau, jeigu audito įmonė žino arba turi pagrindo manyti, kad bet kokie tinklo audito įmonės interesai ar santykiai kelia grėsmių nepriklausomumui, audito įmonė turi įvertinti bet kokią grėsmę ir į ją reaguoti.

Finansiniai interesai, paskolos ir garantijos, artimi verslo santykiai bei giminystės ir asmeniniai ryšiai

R800.10 Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą audito užduotį:

- a) atitinkamos 510, 511, 520, 521, 522, 524 ir 525 skyrių nuostatos turi būti taikomos tik užduoties grupės nariams, jų šeimos nariams ir, jei taikoma, artimiesiems giminaičiams;
- b) audito įmonė turi nustatyti ir įvertinti ir reaguoti į grėsmę nepriklausomumui, kurią sukelia interesai ir santykiai, kaip nurodyta 510, 511, 520, 521, 522, 524 ir 525 skyriuose, tarp audito kliento ir audito grupės narių, kurie:
 - i) teikia konsultacijas techniniais ar konkrečiau veiklos sektoriaus klausimais, taip pat dėl sandorių ar įvykių; ir
 - ii) užtikrina užduoties kokybės kontrolę, įskaitant atliekančius užduoties kokybės kontrolės peržiūrą; ir
- c) audito įmonė turi įvertinti ir reaguoti į bet kokias grėsmes, kurias, užduoties grupei turint pagrindo manyti, sukelia interesai ir santykiai tarp audito kliento ir kitų audito įmonės darbuotojų, kurie gali daryti tiesioginį poveikį audito užduoties rezultatams.

800.10 A1 Kiti audito įmonės darbuotojai, kurie gali daryti tiesioginį poveikį audito užduoties rezultatams, yra tie darbuotojai, kurie rekomenduoja audito užduoties partneriui skirtiną užmokestį arba kurie tiesiogiai prižiūri užduoties partnerio darbą, jam vadovauja ar kitaip

stebi jo darbą, susijusį su audito užduoties atlikimu, įskaitant visus aukštesnių nei partneris lygių vadovus iki pat asmens, kuris yra audito įmonės vyresnysis ar vadovaujantis partneris (vykdomasis direktorius ar lygiavertes pareigas einantis asmuo).

R800.11 Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą audito užduotį, ji turi įvertinti ir reaguoti į bet kokią grėsmę, kurią, kaip užduoties grupė turi pagrindo manyti, sukelia asmenų finansiniai interesai audito kliento įmonėje, kaip aprašyta R510.4 dalies c ir d punktuose, R510.5, R510.7, 510.10 A5 ir A9 dalyse.

R800.12 Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą audito užduotį, remdamasi R510.4 dalies a punkto, R510.6 ir R510.7 dalių nuostatas dėl audito įmonės interesų, audito įmonė negali turėti reikšmingų tiesioginių ar netiesioginių finansinių interesų audito kliento įmonėje.

Darbo santykiai su audito klientu

R800.13 Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą audito užduotį, ji turi įvertinti bet kokių darbo santykių sukeliamas grėsmes ir į jas reaguoti, kaip nustatyta 524.3 A1–524.5 A3 dalyse.

Ne užtikrinimo paslaugų teikimas

R800.14 Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą audito užduotį ir audito klientui teikia ne užtikrinimo paslaugas, ji turi laikytis 410–430 skyrių, 600 skyriaus ir jo skirsnių nuostatų atsižvelgdama į R800.7–R800.9 dalių reikalavimus.

4B DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT UŽTIKRINIMO UŽDUOTIS, KURIOS NĖRA AUDITO ARBA PERŽIŪROS UŽDUOTYS

Puslapis

900 skyrius. Konceptualiųjų pagrindų taikymas nepriklausomumui atliekant kitas nei auditas ir peržiūra užduotis.....	229	
905 skyrius „Atlygiai“	238	
906 skyrius. Dovanos ir svetingumas	243	
907 skyrius. Esamas arba gresiantis bylinėjimasis	244	
910 skyrius. Finansiniai interesai.....	245	
911 skyrius. Paskolos ir garantijos.....	248	
920 skyrius. Verslo santykiai.....	250	
921 skyrius. Giminystės ir asmeniniai ryšiai	252	
922 skyrius. Neseniai buvę užtikrinimo užduoties kliento darbuotojai	256	
923 skyrius. Direktorius ar pareigūno pareigos užtikrinimo užduoties kliento įmonėje	258	258
924 skyrius. Įdarbinimas užtikrinimo užduoties kliento įmonėje	259	
940 skyrius. Ilgalaikiai darbuotojų santykiai su užtikrinimo užduoties klientu.	261	
950 skyrius. Ne užtikrinimo paslaugų teikimas užtikrinimo užduočių klientams	263	263
990 skyrius. Išvados, kuriose numatyti riboto naudojimo ir platinimo ribojimai (užtikrinimo užduotys, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys).....	267	

4B DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT UŽTIKRINIMO UŽDUOTIS, KURIOS NĖRA AUDITO ARBA PERŽIŪROS UŽDUOTYS

900 SKYRIUS.

KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ TAIKYMAS NEPRIKLAUSOMUMUI ATLIEKANT UŽDUOTIS, KURIOS NĖRA AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTYS

Įvadas

Bendrosios nuostatos

- 900.1 Ši dalis taikoma užtikrinimo užduotims, kurios nėra audito ar peržiūros užduotys. Tokių užduočių pavyzdžiai:
- užtikrinimo dėl pagrindinių veiklos rezultatų rodiklių užduotis;
 - užtikrinimo dėl subjekto atitikties įstatymams ar kitiems teisės aktams užduotis;
 - užtikrinimo dėl efektyvumo kriterijų, tokių kaip kokybės ir kainos santykis, kurių siekia viešo sektoriaus subjektas, užduotis;
 - užtikrinimo dėl subjekto vidaus kontrolės sistemos efektyvumo užduotis;
 - užtikrinimo dėl subjekto šiltnamio efektą sukeliančių dujų apskaitos ataskaitos užduotis;
 - specialių finansinių ataskaitų elementų, sąskaitų ar straipsnių auditas.
- 900.2 Šioje dalyje sąvoka „apskaitos profesionalas“ reiškia atskirus apskaitos profesionalus viešojoje praktikoje ir jų įmones.
- 900.3 Pagal 1-ąją TKVS audito įmonė privalo sukurti, įdiegti ir naudoti audito įmonės atliekamų užtikrinimo užduočių kokybės valdymo sistemą. Taikant kokybės valdymo sistemą, pagal 1-ąją TKVS reikalaujama, kad audito įmonė nustatytų kokybės tikslus dėl įsipareigojimų įgyvendinimo pagal atitinkamus etikos reikalavimus, įskaitant susijusius su nepriklausomumu. 1-ajame TKVS atitinkami etikos reikalavimai apibrėžiami kaip reikalavimai, kurie susiję su audito įmone, jos darbuotojais ir, atitinkamai atvejais, su kitais, kurie turi laikytis nepriklausomumo reikalavimų, taikomų audito įmonei ir audito įmonės atliekamoms užduotims. Be to, pagal TPUS ir TAS nustatomos užduoties partnerių ir užduoties grupių pareigos užduoties lygmeniu. Pareigų paskirstymas audito įmonėje priklauso nuo jos dydžio, struktūros ir organizacijos. Daugumoje 4B dalies nuostatų nurodomos ne konkrečios asmenų, kurie audito įmonėje atsako už nepriklausomumą, pareigybės, bet, patogumo tikslais, tiesiog nurodoma „audito įmonės“ atsakomybė. Audito įmonė priskiria asmeniui (-ims) atsakomybę už nepriklausomumo reikalavimų laikymosi veikimą pagal 1-ojo TKVS nuostatas. Be to, kiekvienas apskaitos profesionalas yra atsakingas už nuostatų, reglamentuojančių apskaitos profesionalo veiklą, interesus arba santykius, laikymąsi.
- 900.4 Nepriklausomumas yra siejamas su objektyvumo ir sąžiningumo principais. Jį sudaro:
- a) minties nepriklausomumas – būseną, kuriai esant asmuo gali pareikšti išvadą, nepasiduodamas profesinį vertinimą galinčiai paveikti įtakai, veikdamas sąžiningai, objektyviai ir laikydamasis profesinio skepticizmo principų;
 - b) įvaizdžio nepriklausomumas – tai vengimas tokių reikšmingų faktų ir aplinkybių, dėl kurių buvimo nusimananti ir informuota trečioji šalis tikėtina nuspřęstų, kad

audito įmonės arba užtikrinimo grupės narys nusižengė sąžiningumo, objektyvumo ir profesinio skepticizmo principams.

Jeigu šioje dalyje nurodoma, kad asmuo arba audito įmonė yra nepriklausomi, reiškia, kad asmuo arba audito įmonė laikosi šios dalies nuostatų.

900.5 Kodeksas reikalauja, kad užtikrinimo užduočių vykdymo metu audito įmonės laikytųsi pagrindinių principų ir būtų nepriklausomos. Šioje dalyje nustatyti konkretūs reikalavimai ir pateikta medžiaga, kaip taikyti conceptualiuosius pagrindus, kad būtų išlaikytas nepriklausomumas atliekant užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ar peržiūros užduotys. 120 skyriuje nustatyti conceptualieji pagrindai taikomi tiek nepriklausomumui, tiek 110 skyriuje nustatytiems pagrindiniams principams.

900.6 Šioje dalyje apibūdinami:

- a) faktai ir aplinkybės, įskaitant profesinę veiklą, interesus ir santykius, kurie sukelia arba gali sukelti grėsmių nepriklausomumui;
- b) galimi veiksmai, įskaitant apsaugos priemones, kurie gali būti tinkamu atsaku į tokias grėsmes; ir
- c) kai kurios situacijos, kai grėsmių negalima pašalinti arba kai nėra apsaugos priemonių, skirtų grėsmėms sumažinti iki priimtino lygio.

Užtikrinimo užduočių apibūdinimas

900.7 Atlikdama užtikrinimo užduotis audito įmonė siekia surinkti pakankamai tinkamų įrodymų, kad galėtų pareikšti nuomonę, skirtą padidinti numatomų naudotojų, kurie nėra atsakingoji šalis, pasitikėjimą dalyko informacija. 3000-ajame TPUS (persvarstytame) apibūdinti užtikrinimo užduoties, atliekamos pagal šį standartą, elementai ir tikslai, o Užtikrinimo sistemoje pateiktas bendras užtikrinimo užduočių apibūdinimas. Užtikrinimo užduotis gali būti patvirtinimo užduotimi arba tiesiogine užduotimi.

900.8 Šioje dalyje sąvoka „užtikrinimo užduotis“ reiškia užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ar peržiūros užduotys.

Išvados, kuriose numatyti riboto naudojimo ir platinimo ribojimai

900.9 Užtikrinimo išvadoje gali būti numatyti naudojimo ir platinimo ribojimai. Tokiu atveju, ir jeigu sąlygos atitinka 990 skyriuje apibrėžtas sąlygas, šioje dalyje apibrėžti nepriklausomumo reikalavimai gali būti iš dalies keičiami kaip nurodyta 990 skyriuje.

Audito ir peržiūros užduotys

900.10 Nepriklausomumo standartai audito ir peržiūros užduotims yra nustatyti 4A dalyje „Nepriklausomumas atliekant audito ir peržiūros užduotis“. Jeigu audito įmonė atlieka užduotį užtikrinimo klientui, kuris tuo pat metu yra ir audito, ir peržiūros klientas, 4A dalyje nustatyti reikalavimai taip pat taikomi audito įmonei, tinklo audito įmonėms ir audito ar peržiūros grupės nariams.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

R900.11 Atlikdama užtikrinimo užduotį audito įmonė turi būti nepriklausoma nuo užtikrinimo užduoties kliento.

- 900.11 A1 Šios dalies įgyvendinimo tikslais, užtikrinimo užduoties klientas užtikrinimo užduoties metu yra atsakingoji šalis ir, patvirtinimo užduoties atveju, šalis, prisiimanti atsakomybę už dalyko informaciją (kuri taip pat gali būti atsakingąja šalimi).
- 900.11 A2 Šalių, dalyvaujančių užtikrinimo užduotyje, vaidmenys gali skirtis ir turėti įtakos šios dalies nepriklausomumo nuostatų taikymui. Daugumoje patvirtinimo užduočių atsakingoji šalis ir šalis, prisiimanti atsakomybę už dalyko informaciją, yra ta pati šalis. Taip būna tais atvejais, kai atsakingoji šalis pasitelkia kitą šalį (į)vertinti dalyką pagal kriterijus ((į)vertinimo specialistas), kai atsakingoji šalis prisiima atsakomybę už dalyko informaciją bei pagrindinį dalyką. Tačiau atsakingoji šalis ar užduoties šalis gali paskirti kitą šalį parengti dalyko informaciją remdamosi tuo, kad tokia trečioji šalis prisiims atsakomybę už dalyko informaciją. Tokiais atvejais, tiek atsakingoji šalis, tiek šalis, atsakinga už dalyko informaciją, yra laikomos užtikrinimo užduoties klientais šios dalies nuostatų taikymo tikslais.
- 900.11 A3 Be atsakingosios šalies ir, patvirtinimo užduočių atveju, šalies, prisiimančios atsakomybę už dalyko informaciją, taip pat gali būti kitų su užduotimi susijusių šalių, pavyzdžiui, gali būti atskira užduoties šalis arba matavimą ar vertinimą, atliekanti šalis, kuri neprisiima atsakomybės už dalyko informaciją. Tokiais atvejais, vadovaujantis konceptualiais pagrindais, apskaitos profesionalas privalo nustatyti ir įvertinti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi, kai jos kyla dėl su tokiomis šalimis susijusių interesų ar santykių, įskaitant tai, ar egzistuoja kokie nors interesų konfliktai, apibūdinti 310 skyriuje.
- R900.12** Audito įmonė, siekdama nustatyti, įvertinti su užtikrinimo užduotimi susijusias grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, turi taikyti 120 skyriuje nustatytus konceptualiuosius pagrindus.

Draudimas prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

- R900.13** Audito įmonė neturėtų prisiimti vadovybės lygmens atsakomybės, susijusios su pagrindiniu dalyku ir, patvirtinimo užduočių atveju, audito įmonės pateikta užtikrinimo užduoties dalyko informacija. Jeigu audito įmonė prisiima vadovybės lygmens atsakomybę teikdama bet kokias kitas paslaugas užtikrinimo užduoties klientui, ji privalo užtikrinti, kad tokia prisiimta atsakomybė nėra susijusi su pagrindiniu dalyku ir, patvirtinimo užduočių atveju, audito įmonės pateikta užtikrinimo užduoties dalyko informacija.
- 900.13 A1 Vadovybė yra atsakinga už vadovavimą subjektui ir jo veiklos krypties parinkimą, įskaitant sprendimų dėl žmogiškųjų, finansinių, technologinių, fizinių ir nematerialiųjų išteklių įsigijimo, naudojimo ir kontrolės priėmimą.
- 900.13 A2 Kai audito įmonė prisiima vadovybės lygmens atsakomybę, susijusią su pagrindiniu dalyku ir, patvirtinimo užduočių atveju, audito įmonės pateikta užtikrinimo užduoties dalyko informacija, kyla savikontrolės, savanaudiškų interesų ir familiarumo grėsmės. Prisiimant vadovybės lygmens atsakomybę taip pat kyla tarpininkavimo grėsmė, nes audito įmonės požiūriai ir interesai tampa pernelyg susiję su vadovybės.
- 900.13 A3 Siekiant nuspręsti, ar vadovybė yra atsakinga už tam tikrą veiklą, būtina atsižvelgti į aplinkybes ir priimti profesinį sprendimą. Veiklos, už kurią vadovybė turėtų atsakyti, pavyzdžiai:
- politikos nustatymas ir strateginių sprendimų priėmimas;
 - darbuotojų samdymas ir atleidimas;
 - vadovavimas įmonės darbuotojams ir atsakomybės už jų veiksmus atsižvelgiant į

darbuotojų įmonėje atliekamą darbą prisiėmimas;

- įgaliojimų sudaryti sandorius suteikimas;
- banko sąskaitų ar investicijų kontrolė ar valdymas;
- sprendimų, kurias audito įmonės ar kitų trečiųjų šalių pateiktas rekomendacijas įgyvendinti, priėmimas;
- už valdymą atsakingų asmenų informavimas vadovybės vardu;
- atsakomybės prisiėmimas už vidaus kontrolės sukūrimą, įdiegimą, stebėjimą ir naudojimą.

900.13 A4 Laikantis R900.14 dalies nuostatų, patarimo ir rekomendacijų teikimas užtikrinimo užduoties kliento vadovybei, siekiant jai padėti atlikti jos pareigas, nėra laikomas vadovybės lygmens pareigų prisiėmimu.

R900.14 Teikdama užtikrinimo užduoties klientui profesines paslaugas, kurios susijusios su pagrindiniu dalyku ir, patvirtinimo užduočių atveju, užtikrinimo užduoties dalyko informacija, audito įmonė turi įsitikinti, kad kliento vadovybė priima visus susijusius sprendimus, kurie yra tinkama vadovybės atsakomybės dalis. Tokiu atveju būtina įsitikinti, kad kliento vadovybė:

- a) paskyrė asmenį, kuris turi reikiamų įgūdžių, žinių ir patirties būti nuolat atsakingam už kliento sprendimus ir prižiūrėti vykdomą veiklą. Toks asmuo, pageidautina vienas iš aukštesnio lygmens vadovų, turėtų suprasti:
 - i) veiklos tikslus, pobūdį ir rezultatus; ir
 - ii) atitinkamo kliento bei audito įmonės atsakomybę.

Tačiau asmuo neprivalo turėti ekspertinės patirties veiklai vykdyti ar pakartotinai vykdyti;

- b) atlieka veiklos priežiūrą ir vertina, ar vykdytos veiklos rezultatų pakanka kliento tikslams pasiekti; ir
- c) prisiima atsakomybę už veiksmus (jei tokių buvo), kurių buvo imtasi gavus veiklos rezultatus.

Kelios atsakingosios šalys ir šalys, prisiimančios atsakomybę už dalyko informaciją

900.15 A1 Kai kurių užtikrinimo (patvirtinimo arba tiesioginių) užduočių metu, gali būti kelios atsakingosios šalys arba, patvirtinimo užduoties atveju, kelios šalys, prisiimančios atsakomybę už dalyko informaciją. Siekdama nustatyti, ar tokių užduočių metu būtina šios dalies nuostatas atskirai taikyti kiekvienai atsakingajai šaliai ar kiekvienai šaliai, prisiimančiai atsakomybę už dalyko informaciją, audito įmonė gali atsižvelgti į tam tikrus dalykus, pavyzdžiui, ar dėl intereso arba santykių tarp audito įmonės ar užtikrinimo grupės nario ir atitinkamos atsakingosios šalies ar šalies, prisiimančios atsakomybę už dalyko informaciją, gali kilti grėsmė nepriklausomumui, kuri, atsižvelgiant į dalyko informaciją, yra nereikšminga ir neesminė. Tai vertinant atsižvelgiama į šiuos veiksnius:

- a) pagrindinio dalyko ar dalyko informacijos, už kurią konkreti šalis prisiima atsakomybę, reikšmingumą visos užtikrinimo užduoties kontekste;
- b) su užtikrinimo užduotimi susijusio viešojo intereso lygis.

Jeigu audito įmonė nustato, kad tokio intereso ar santykių su atitinkama atsakingąja šalimi sukuriama grėsmė būtų nereikšminga ir nesukeltų jokių pasekmių, visas šios dalies

nuostatas taikyti tokiai šaliai gali būti netikslinga.

Tinklo audito įmonės

R900.16 Jeigu audito įmonė žino ar turi pagrindo manyti, kad dėl tinklo audito įmonės interesų ir santykių kyla grėsmė audito įmonės nepriklausomumui, audito įmonė turi įvertinti tokią grėsmę ir į ją reaguoti.

900.16 A1 Tinklo audito įmonės yra aptartos 400.50 A1–400.54 A1 dalyse.

Susiję subjektai

R900.17 Jeigu užtikrinimo užduoties grupė žino arba turi pagrindo manyti, kad su užtikrinimo užduoties klientu susijusio subjekto santykiai ar aplinkybės yra svarbūs vertinant audito įmonės nepriklausomumą nuo kliento, užtikrinimo užduoties grupė nustatydamą ir vertindama grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguodama turi atsižvelgti ir į šį susijusį subjektą.

[900.18-900.29 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

Laikotarpis, kuriuo būtinas nepriklausomumas

R900.30 Kaip to reikalaujama šioje dalyje, nepriklausomumo reikalavimų turi būti laikomasi:

- a) užduoties laikotarpiu; ir
- b) per dalyko informacijos apimamą laikotarpį.

900.30 A1 Užduoties laikotarpis prasideda, kai užtikrinimo grupė pradeda teikti užtikrinimo paslaugas pagal atitinkamą užtikrinimo užduotį. Užduoties laikotarpis baigiasi, kai išleidžiama užtikrinimo išvada. Kai užduotis yra pasikartojanti, jos laikotarpis baigiasi bet kuriai šaliai pranešus apie profesinių santykių užbaigimą arba išleidus galutinę užtikrinimo išvadą priklausomai nuo to, kas įvyksta vėliau.

R900.31 Jeigu subjektas tampa užtikrinimo užduoties klientu per laikotarpį ar po laikotarpio, kurį apima dalyko informacija, apie kurią audito įmonė pareiškė išvadą, audito įmonė turi nustatyti, ar grėsmės nepriklausomumui kyla dėl:

- a) finansinių ar verslo santykių su užtikrinimo užduoties klientu per laikotarpį ar po laikotarpio, kurį apima dalyko informacija, bet prieš prisiimant užtikrinimo užduotį; arba
- b) ankstesnių užtikrinimo užduoties klientui teiktų paslaugų.

R900.32 Grėsmės nepriklausomumui kyla, jeigu užtikrinimo užduoties klientui buvo teikiama ne užtikrinimo paslauga per laikotarpį ar po laikotarpio, kurį apima dalyko informacija, bet prieš užtikrinimo užduoties grupei pradėjus teikti užtikrinimo paslaugas, ir jeigu tokia paslauga nebus leidžiama užtikrinimo užduoties laikotarpiu. Tokiomis aplinkybėmis audito įmonė turi įvertinti bet kokią tokių paslaugų sukeltą grėsmę nepriklausomumui ir į ją reaguoti. Jeigu grėsmės nėra priimtino lygio, audito įmonė gali prisiimti užtikrinimo užduotį tik tuo atveju, kai grėsmės sumažinamos iki priimtino lygio.

900.32 A1 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:

- paskirti specialistus, kurie nėra užtikrinimo užduoties grupės nariais, teikti paslaugą;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti užtikrinimo ir ne užtikrinimo darbą.

R900.33 Jeigu ne užtikrinimo paslauga, kurios negalima būtų teikti užduoties laikotarpiu, nebuvo

baigta teikti ir jos neįmanoma baigti teikti ar ją nutraukti prieš pradėdant teikti profesines paslaugas, susijusias su užtikrinimo užduotimi, audito įmonė gali prisiimti užtikrinimo užduotį tik:

- a) įsitikinusi, kad:
 - i) ne užtikrinimo paslauga netrukus bus baigta teikti; arba
 - ii) klientas jau yra susitaręs dėl paslaugos teikimo perdavimo kitam paslaugos teikėjui artimiausiu metu;
- b) prireikus, paslaugos teikimo laikotarpiu audito įmonė taiko apsaugos priemones; ir
- c) audito įmonė aptarė dalyką su audito įmonę paskyrusia šalimi ar užtikrinimo užduoties kliento už valdymą atsakingais asmenimis.

Komunikavimas su už valdymą atsakingais asmenimis

900.34 A1 R300.9–300.9 A2 nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga, svarbi komunikuojant su audito įmonę paskyrusia šalimi ar užtikrinimo užduoties kliento už valdymą atsakingais asmenimis.

900.34 A2 Komunikuoti su audito įmonę paskyrusia šalimi ar užtikrinimo užduoties kliento už valdymą atsakingais asmenimis vertėtų tada, kai priimami svarbūs sprendimai ir padaromos išvados, taip siekiant reaguoti į su užtikrinimo užduotimi susijusias grėsmes nepriklausomumui, nes tokios užduoties dalyko informacija yra anksčiau teiktos ne užtikrinimo paslaugos rezultatas.

[900.35–900.39 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

Bendras nepriklausomumo užtikrinimo užduotims dokumentavimas

R900.40 Audito įmonė turi dokumentuoti išvadas dėl šios dalies nuostatų laikymosi ir bet kokių susijusių aptarimų esminius aspektus, pagrindžiančius tokias išvadas. Pirmiausia:

- a) kai reaguojant į grėsmę taikomos apsaugos priemonės, audito įmonė turi dokumentuoti grėsmės pobūdį ir jau pritaikytas ar taikomas apsaugos priemones; ir
- b) jeigu reikėjo atlikti išsamią grėsmės analizę ir audito įmonė padarė išvadą, kad grėsmė jau buvo priimtino lygio, audito įmonė turi dokumentuoti grėsmės pobūdį ir tokių išvadų pagrindą.

900.40 A1 Dokumentavimas suteikia įrodymų apie audito įmonės priimtus sprendimus formuojant išvadą apie šios dalies nuostatų laikymąsi. Tačiau tai, kad tokie dalykai nėra dokumentuojami, dar nereiškia, kad audito įmonė nesvarsto konkretaus dalyko ar kad ji nėra nepriklausoma.

[900.41–900.49 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

Nepriklausomumo nuostatos atliekant užtikrinimo užduotis pažeidimas

Kai audito įmonė nustato pažeidimą

R900.50 Kai audito įmonė padaro išvadą, kad buvo pažeistas šios dalies reikalavimas, ji turi:

- a) visiškai ar laikinai atsisakyti intereso ar nutraukti santykius, dėl kurių buvo pažeistos nuostatos;
- b) įvertinti pažeidimo reikšmingumą ir jo poveikį audito įmonės objektyvumui ir

galimybei pateikti užtikrinimo išvadą;

- c) nustatyti, ar yra kokių nors priemonių, kuriomis būtų galima tinkamai pašalinti dėl pažeidimo atsiradusias pasekmes.

Norėdama tai nustatyti, audito įmonė turi priimti profesinį sprendimą ir atsižvelgti į tai, ar nusimananti ir informuota trečioji šalis gali nuspręsti, kad kils grėsmė audito įmonės objektyvumui ir todėl audito įmonė negalės išleisti užtikrinimo išvados.

R900.51 Jeigu audito įmonė nustato, kad negalima imtis veiksmų, kuriais galima būtų tinkamai reaguoti į pažeidimo pasekmes, ji turi kiek įmanoma greičiau tinkamai informuoti audito įmonę paskyrusią šalį ar, jei reikia, už valdymą atsakingus asmenis. Audito įmonė taip pat turi imtis būtinų veiksmų, kad būtų nutraukta užtikrinimo užduotis pagal galiojančius teisinius ar reguliavimo reikalavimus, reglamentuojančius audito užduoties nutraukimą.

R900.52 Jeigu audito įmonė nustato, kad galima imtis veiksmų, kuriais galima būtų tinkamai reaguoti į pažeidimo pasekmes, audito įmonė turi su ją paskyrusia šalimi ar, jei reikia, už valdymą atsakingais asmenimis aptarti pažeidimą ir veiksmus, kurių ji ėmėsi ar siūlo imtis. Atsižvelgusi į užduoties ir pažeidimo aplinkybes, audito įmonė turi laiku aptarti pažeidimą ir pasiūlytus veiksmus.

R900.53 Jeigu audito įmonę paskyrusi šalis ar, jei reikia, už valdymą atsakingi asmenys nesutinka, kad veiksmais, kuriuos pasiūlė audito įmonė pagal R900.50 dalies c punktą, nebus tinkamai reaguojama į pažeidimo pasekmes, audito įmonė, remdamasi galiojančiais teisiniais ar reguliavimo reikalavimais, reglamentuojančiais užtikrinimo užduoties nutraukimą, turi imtis būtinų veiksmų užtikrinimo užduočiai nutraukti.

Dokumentavimas

R900.54 Laikydamosi R900.50–R900.53 dalių nuostatų, audito įmonė turi dokumentuoti:

- a) pažeidimą;
- b) veiksmus, kurių buvo imtasi;
- c) priimtus pagrindinius sprendimus; ir
- d) visus klausimus, aptartus su audito įmonę paskyrusia šalimi arba su už valdymą atsakingais asmenimis.

R900.55 Jeigu audito įmonė tęsia užtikrinimo užduotį, ji turi dokumentuoti:

- a) išvadą, kad, audito įmonės profesiniu sprendimu objektyvumas nebuvo pažeistas; ir
- b) paaiškinimą, kodėl atlikti veiksmai tinkamai pašalina pažeidimo pasekmes, kad audito įmonė galėtų išleisti užtikrinimo išvadą.

905 SKYRIUS.

ATLYGIAI

Įvadas

- 905.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 905.2 Atlygiai ar kitos rūšies užmokestis gali kelti savanaudiškų interesų arba įbauginimo grėsmę. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų taikymo, siekiant nustatyti, įvertinti nepriklausomumui kylančias grėsmes dėl užtikrinimo užduoties klientams nustatomų atlygių už paslaugas ir į jas reaguoti.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Užtikrinimo užduoties kliento mokami atlygiai

- 905.3 A1 Derantis dėl paslaugų atlygio ir užtikrinimo užduoties klientui juos mokant kyla savanaudiškų interesų grėsmė bei gali kilti įbauginimo grėsmė nepriklausomumui.
- 905.3 A2 Taikant konceptualiuosius pagrindus reikalaujama, kad audito įmonė, prieš prisiimdama užtikrinimo užduoties kliento užtikrinimo užduotį, nustatytų, ar grėsmės nepriklausomumui dėl klientui pasiūlyto mokėti atlygio yra priimtino lygio. Taikant konceptualiuosius pagrindus taip pat reikalaujama, kad audito įmonė pakartotinai įvertintų tokių faktų ir aplinkybių pasikeitimus užduoties laikotarpiu.
- 905.3 A3 Grėsmių, kurios kyla užtikrinimo užduoties klientui mokant atlygį už paslaugas, lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- atlygio už užtikrinimo užduotį dydis ir tai, kiek jis priklauso nuo reikiamų išteklių, atsižvelgiant į audito įmonės komercinius ir rinkos prioritetus;
 - priklausomybės tarp atlygio už paslaugą dydžio ir tokios paslaugos rezultato laipsnis;
 - atlygio dydis paslaugų, kurias teiks audito įmonė ar tinklo audito įmonė, kontekste;
 - kliento svarba audito įmonei ar partneriui;
 - kliento pobūdis;
 - užtikrinimo užduoties pobūdis;
 - kiek už valdymą atsakingi asmenys dalyvauja derybose dėl atlygio;
 - ar atlygio už paslaugas dydį nustato nepriklausoma trečioji šalis, pavyzdžiui, reguliavimo institucija;
- 905.3 A4 120.15 A3 dalyje apibūdintos sąlygos, politikos ir procedūros (ypač kokybės valdymo sistemos, kurią audito įmonė sukūrė ir įdiegė pagal TAUSV išleistus kokybės valdymo standartus, buvimas) taip pat gali turėti įtakos vertinant, ar grėsmės nepriklausomumui yra priimtino lygio.
- 905.3 A5 Toliau pateikiamuose reikalavimuose ar taikymo medžiagoje nurodomos aplinkybės, kurios turi būti išsamiai įvertintos, siekiant nustatyti, ar grėsmės yra priimtino lygio. Taikymo medžiagoje yra pateikti papildomų veiksnių, į kuriuos vertėtų atsižvelgti vertinant grėsmes, pavyzdžiai, taikytini esant tokioms aplinkybėms.

Atlygio už užtikrinimo užduoties dydis

- 905.4 A1 Siekdama nustatyti užtikrinimo užduoties klientui taikomą atlygį tiek už užtikrinimo, tiek už kitas paslaugas, audito įmonė turi priimti verslo sprendimą, ar atsižvelgti į faktus ir aplinkybes, susijusias su konkrečia užduotimi, įskaitant techninių ir profesinių standartų reikalavimus.
- 905.4 A2 Savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmių, kurios kyla dėl atlygio už užtikrinimo užduotį dydžio, kai ji moka užtikrinimo užduoties klientas, lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- audito įmonės komercinis pagrindas nustatant atlygį už užtikrinimo užduotį;
 - ar klientas darė ar tebedaro netinkamą spaudimą sumažinti atlygį už užtikrinimo užduotį.
- 905.4 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo užtikrinimo užduotyje, įvertinti siūlomo atlygio pagrįstumą atsižvelgiant į užduoties apimtį ir sudėtingumą;
 - paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo atliekant užtikrinimo užduotį, peržiūrėti atliktą darbą.

Sąlyginiai atlygiai

- 905.5 A1 Sąlyginiai atlygiai yra iš anksto pagal sutartus kriterijus apskaičiuojami atlygiai, kurių dydis priklauso nuo sandorio rezultato ar suteiktų paslaugų rezultato. Netiesioginis sąlyginis atlygis yra per tarpininką mokamas sąlyginis atlygis. Šiame skyriuje teismo arba kitos valdžios institucijos nustatytas atlygis sąlyginio atlygiu nelaikomas.
- R905.6** Audito įmonė neturėtų nustatyti tiesioginio arba netiesioginio sąlyginio atlygio už užtikrinimo užduotį.
- R905.7** Audito įmonė neturėtų nustatyti tiesioginio arba netiesioginio sąlyginio atlygio už ne užtikrinimo paslaugą, teikiamą užtikrinimo užduoties klientui, jeigu ne užtikrinimo paslaugos rezultatai, o todėl ir atlygio suma, priklauso nuo būsimo ar dabartinio sprendimo, susijusio su dalyku, kuris yra reikšmingas užtikrinimo užduoties dalyko informacijai.
- 905.7 A1 R905.6 ir R905.7 dalyse nustatyta, kad audito įmonei draudžiama sudaryti tam tikrus susitarimus su užtikrinimo užduoties klientu dėl sąlyginio atlygio. Net jeigu sąlyginis atlygis nėra draudžiamas teikiant ne užtikrinimo paslaugas užtikrinimo užduoties klientui, jis vis tiek gali turėti įtakos savanaudiškų interesų grėsmės lygiui.
- 905.7 A2 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- galimo atlygio sumų dydžiai;
 - ar atitinkama institucija nustato rezultata, nuo kurio priklauso sąlyginis atlygis;
 - audito įmonės atliktų darbų ir atlygio nustatymo pagrindo atskleidimas numatomiems naudotojams;
 - paslaugų pobūdis;
 - įvykio ar sandorio poveikis dalyko informacijai.
- 905.7 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės pavyzdžiai:
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant nei užtikrinimo paslaugas, peržiūrėti atitinkamą užtikrinimo darbą;

- iš anksto raštu susitarti su klientu dėl atlygio skaičiavimo pagrindo.

Bendra atlygių suma. Laiku nesumokėti atlygiai

- 905.8 A1 Savanaudiškų interesų grėsmės lygis gali pasikeisti, jei užtikrinimo užduoties klientas užtikrinimo užduoties laikotarpiu vėluoja sumokėti atlygį už užtikrinimo ar kitas paslaugas.
- 905.8 A2 Paprastai tikimasi, kad audito įmonė gaus atlygį už tokias paslaugas prieš išleidžiant užtikrinimo išvadą.
- 905.8 A3 Tokios savikontrolės grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- laiku nesumokėto atlygio reikšmė audito įmonei;
 - laikas, kurį vėluojama sumokėti atlygį;
 - audito įmonės atliktas užtikrinimo užduoties kliento gebėjimo ir noro sumokėti laiku nesumokėtą atlygį įvertinimas.
- 905.8 A4 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokios grėsmės, pavyzdžiai:
- reikalauti sumokėti bent dalį nesumokėto atlygio;
 - paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo atliekant užtikrinimo užduotį, peržiūrėti atliktą darbą.
- R905.9** Kai užtikrinimo užduoties klientas ilgą laiką nesumoka didelės atlygio dalies, audito įmonė turi nustatyti:
- a) ar vėluojamas sumokėti atlygis už paslaugas gali būti lygus klientui suteiktam kreditui – tokiu atveju taikomi 911 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga; ir
 - b) ar būtų tinkama audito įmonei būti pakartotinai paskirtai atlikti užtikrinimo užduotį ar ją tęsti.

Bendra atlygių suma. Priklausomybė nuo atlygio

- 905.10 A1 Kai bendra atlygių suma, kurią audito įmonė, teikianti užtikrinimo užduoties išvadas, gauna iš užtikrinimo užduoties kliento, sudaro didelę dalį nuo tokios audito įmonės visų atlygių sumos, priklausomybė nuo atlygio, įskaitant nerimą dėl galimo atlygio iš tokio kliento praradimo, turi įtakos savanaudiškų interesų grėsmės lygiui ir gali sukelti įbauginimo grėsmę.
- 905.10 A2 Savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmės kyla 905.10 A1 dalyje apibūdintais atvejais, net jeigu užtikrinimo užduoties klientas neatsako už atlygio už užtikrinimo užduotį suderinimą ir mokėjimą.
- 905.10 A3 Skaičiuodama bendrą savo atlygių sumą, audito įmonė gali naudoti turimą ankstesnių finansinių metų informaciją. Prireikus, audito įmonė gali naudoti tokią informaciją atlygių santykiui nustatyti.
- 905.10 A4 Tokių savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- audito įmonės veiklos struktūra;
 - ar audito įmonė tikisi diversifikuoti savo veiklą, kad galėtų sumažinti bet kokią priklausomybę nuo užtikrinimo užduoties kliento.
- 905.10 A5 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:
- mažinti klientui teikiamų ne užtikrinimo paslaugų apimtį;

- didinti audito įmonės klientų skaičių, taip mažinant priklausomybę užtikrinimo užduoties kliento;

905.10 A6 Savanaudiškų interesų ar įbauginimo grėsmė taip pat kyla, jei iš užtikrinimo užduoties kliento gaunamas audito įmonės atlygis sudaro didelę atskiro partnerio iš klientų gaunamų pajamų dalį.

905.10 A7 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- užtikrinimo užduoties kliento svarba partneriui kokybiniu ir kiekybiniu požiūriu;
- tai, kiek partnerio užmokestis priklauso nuo iš kliento gaunamo atlygio.

905.10 A8 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių savanaudiškų interesų ar įbauginimo grėsmių, pavyzdžiai:

- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nebuvo užtikrinimo grupės narys, peržiūrėti atliktą darbą.
- užtikrinti, kad partnerio užmokestis nebūtų reikšmingai veikiamas iš užtikrinimo užduoties kliento gaunamo atlygio;
- didinti partnerio klientų skaičių, taip mažinant priklausomybę nuo vieno kurio nors kliento.

906 SKYRIUS.

DOVANOS IR SVETINGUMAS

Įvadas

- 906.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 906.2 Priimant dovanas ir svetingumo paslaugas iš užtikrinimo užduoties kliento gali kilti savanaudiškų interesų, familiarumo ir įbauginimo grėsmės. Šiame skyriuje nurodyti specialus reikalavimas ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

- R906.3** Audito įmonė ar užtikrinimo užduoties grupės narys neturėtų priimti dovanų ir svetingumo paslaugų iš užtikrinimo užduoties kliento, nebent jų vertė yra nereikšminga ir neesminė.
- 906.3 A1 Kai audito įmonė ar užtikrinimo užduoties grupės narys siūlo skatinimą užtikrinimo užduoties klientui arba iš jo priima skatinimą, taikomi 340 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga. Nesilaikant tokių reikalavimų gali kilti grėsmės nepriklausomumui.
- 906.3 A2 Pagal 340 skyriuje nustatytus reikalavimus, susijusius su skatinimų siūlymu ir priėmimu, draudžiama audito įmonei ar užtikrinimo užduoties grupės nariui priimti dovanas ar svetingumo paslaugas, kuriomis ketinama netinkamai paveikti elgesį, net jei jų vertė yra nereikšminga ir neesminė.

907 SKYRIUS.

ESAMAS ARBA GRESIANTIS BYLINĖJIMASIS

Įvadas

- 907.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus conceptualiuosius pagrindus.
- 907.2 Bylinėjimosi arba tikėtino bylinėjimosi su užtikrinimo užduoties klientu atveju kyla savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmių. Šiame skyriuje nurodyta speciali taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 907.3 A1 Kliento vadovybės ir užtikrinimo grupės narių santykiai turi būti pagrįsti visišku atvirumu ir išsamios informacijos apie kliento veiklos aspektus atskleidimu. Dėl esamo ar gresiančio bylinėjimosi tarp užtikrinimo užduoties kliento ir audito įmonės ar užtikrinimo užduoties grupės nario gali susidaryti priešiški santykiai. Dėl tokio priešiško kliento vadovybė gali vengti atskleisti visą informaciją, todėl kyla savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmės.
- 907.3 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- bylinėjimosi reikšmingumas;
 - bylinėjimosi sąsajos su ankstesnėmis užtikrinimo užduotimis.
- 907.3 A3 Jei bylinėjimasis yra susijęs su užtikrinimo grupės nariu, tokias savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmes galima sumažinti, pavyzdžiui, pašalinus tokį narį iš užtikrinimo grupės.
- 907.3 A4 Apsaugos priemone nuo tokių savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmių, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamą peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti atliktą darbą.

910 SKYRIUS.

FINANSINIS INTERESAS

Įvadas

- 910.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 910.2 Turint finansinių interesų užtikrinimo užduoties kliento įmonėje kyla savanaudiškų interesų grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 910.3 A1 Finansinis interesas gali būti turimas tiesiogiai ar netiesiogiai per tarpininką, pavyzdžiui, per kolektyvinio investavimo subjektą, turto valdymo ar investicinius fondus. Pagal Kodeksą finansinis interesas yra laikomas tiesioginiu, jeigu naudos gavėjas kontroliuoja tarpininką arba jis gali veikti jo investavimo sprendimus. Ir priešingai, pagal Kodeksą finansinis interesas yra laikomas netiesioginiu, jeigu naudos gavėjas nekontroliuoja tarpininko arba jeigu jis negali veikti jo investavimo sprendimų.
- 910.3 A2 Šiame skyriuje vartojama sąvoka finansinio intereso „reikšmingumas“. Norint nustatyti, ar interesas yra reikšmingas asmeniui, galima atsižvelgti į asmens ir jo šeimos narių bendrą grynąją intereso vertę.
- 910.3 A3 Savanaudiškų interesų grėsmės, kuri kyla dėl užtikrinimo paslaugų kliento įmonėje turimo finansinio intereso, lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- finansinį interesą turinčio asmens vaidmuo;
 - ar finansinis interesas yra tiesioginis ar netiesioginis;
 - finansinio intereso reikšmingumas.

Audito įmonės, užtikrinimo grupės narių ir šeimos narių turimi finansiniai interesai

- R910.4** Tiesioginių finansinių interesų arba reikšmingų netiesioginių finansinių interesų užtikrinimo užduoties kliento įmonėje negali turėti:
- a) audito įmonė; arba
 - b) užtikrinimo užduoties grupės narys arba bet kuris iš jo šeimos narių.

Finansiniai interesai užtikrinimo užduoties klientą kontroliuojančiame subjekte

- R910.5** Kai subjektui priklauso kontroliuojama dalis užtikrinimo užduoties kliente ir klientas yra svarbus subjektui, nei audito įmonė, nei užtikrinimo užduoties grupės narys, nei joks to asmens šeimos narys negali turėti tiesioginių ar reikšmingų netiesioginių finansinių interesų tame subjekte.

Veikiančių kaip patikėtiniai finansiniai interesai

- R910.6** R910.4 dalies nuostatos taip pat taikomos finansiniams interesams užtikrinimo užduoties kliento įmonėje, kai audito įmonė arba asmuo veikia kaip patikėtinis, išskyrus atvejus, kai:

- a) nei vienas iš išvardytų nėra tikrasis patikėjimo sutarties naudos gavėjas: patikėtinis, užtikrinimo užduoties grupės narys arba bet kuris to asmens šeimos narys, arba audito įmonė;
- b) patikėtinio turimas interesas užtikrinimo užduoties kliento įmonės nėra reikšmingas;
- c) patikėtinis negali daryti reikšmingos įtakos užtikrinimo užduoties klientui; ir
- d) nei vienas iš išvardytų negali daryti reikšmingos įtakos bet kokiems investiciniams sprendimams, susijusiems su finansiniais interesais užtikrinimo užduoties kliento įmonėje: patikėtinis, audito grupės narys arba bet kuris to asmens šeimos narys, arba audito įmonė.

Nesąmoningai įgyti finansiniai interesai

R910.7 Jeigu audito įmonė, užtikrinimo grupės narys arba bet kuris tokio asmens šeimos narys turi tiesioginių arba reikšmingų netiesioginių finansinių interesų užtikrinimo kliento įmonėje dėl paveldėjimo, dovanojimo, susijungimo arba panašių aplinkybių ir tokie interesai kitu būdu nėra leidžiami pagal šio skyriaus nuostatas, tokiu atveju:

- a) kai tokių interesų turi audito įmonė, būtina nedelsiant atsisakyti viso finansinio intereso arba tokios intereso dalies, kad likusi dalis nebebūtų reikšminga; arba
- b) jeigu tokį interesą įgyja užtikrinimo užduoties grupės narys ar tokio asmens šeimos narys, asmuo, įgijęs finansinį interesą, turi nedelsdamas atsisakyti viso finansinio intereso arba tokios intereso dalies, kad likusi dalis nebebūtų reikšminga.

Finansiniai interesai – kitos aplinkybės

Artimieji giminaičiai

910.8 A1 Savanaudiškų interesų grėsmė gali kilti, kai užtikrinimo grupės narys žino, kad jo artimasis giminaitis turi tiesioginį arba reikšmingą netiesioginį finansinį interesą užtikrinimo užduoties kliento įmonėje.

910.8 A2 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- užtikrinimo užduoties grupės nario ir jo artimojo giminaičio santykių pobūdis;
- ar finansinis interesas yra tiesioginis ar netiesioginis;
- finansinio intereso reikšmingumas artimajam giminaičiui.

910.8 A3 Veiksmų, kuriais galima būtų pašalinti tokią savanaudiškų interesų grėsmę, pavyzdžiai:

- pasirūpinti, kad artimasis giminaitis kiek įmanoma greičiau atsisakytų viso finansinio intereso arba tokios intereso dalies, kad likusi dalis nebebūtų reikšminga;
- pašalinti asmenį iš užtikrinimo užduoties grupės.

910.8 A4 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamą peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti užtikrinimo grupės nario atliktą darbą.

Kiti asmenys

910.8 A5 Savanaudiškų interesų grėsmė gali kilti, kai užtikrinimo užduoties grupės narys žino, kad užtikrinimo užduoties kliento įmonėje finansinių interesų turi tokie asmenys:

- audito įmonės partneriai arba darbuotojai, išskyrus asmenis, kuriems konkrečiai nėra leidžiama turėti finansinių interesų pagal R910.4 dalies nuostatas, arba jų šeimos

nariai;

- asmenys, artimais asmeniniais ryšiais susiję su užtikrinimo užduoties grupės nariu.

910.8 A6

Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų grėsme, yra, pavyzdžiui, asmeninių ryšių turinčio užtikrinimo užduoties grupės nario pašalinimas iš užtikrinimo užduoties grupės.

910.8 A7

Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės pavyzdžiai:

- pašalinti užtikrinimo užduoties grupės narį iš reikšmingų su audito užduotimi susijusių sprendimų priėmimo proceso;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti užtikrinimo grupės nario atliktą darbą.

911 SKYRIUS.

PASKOLOS IR GARANTIJOS

Įvadas

- 911.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus conceptualiuosius pagrindus.
- 911.2 Teikiant užtikrinimo užduoties klientui paskolas arba paskolų garantijas kyla savanaudiškų interesų grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 911.3 A1 Šiame skyriuje vartojama sąvoka paskolos arba garantijos „reikšmingumas“. Siekiant nustatyti, ar tokia paskola ar garantija yra reikšminga asmeniui, galima atsižvelgti į bendrą grynąją jo vertę asmeniui ir jo šeimos nariams.

Užtikrinimo užduoties klientui suteiktos paskolos ir garantijos

- R911.4** Audito įmonė, užtikrinimo užduoties grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys neturėtų audito klientui teikti paskolų arba garantijų, išskyrus, kai paskola arba garantija yra nereikšminga:
- paskolą ar, jei taikytina, garantiją suteikiančiai audito įmonei arba asmeniui; ir
 - klientui.

Paskolos arba garantijos iš užtikrinimo užduoties kliento, kuris yra bankas arba panaši įstaiga

- R911.5** Audito įmonė, užtikrinimo užduoties grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys neturi priimti paskolos arba paskolos garantijos iš užtikrinimo užduoties kliento, kuris yra bankas ar panaši įstaiga, išskyrus tuos atvejus, kai paskola arba paskolos garantija suteikiama laikantis įprastų skolinimo procedūrų, sąlygų ir reikalavimų.
- 911.5 A1 Paskolų pavyzdžiai: hipotekinės paskolos, sąskaitos kreditai (angl. *overdrafts*), paskolos automobiliams įsigyti ir kredito limitai.
- 911.5 A2 Net ir tais atvejais, kai audito įmonė gauna paskolą arba garantiją iš užtikrinimo užduoties kliento, kuris yra bankas arba panaši įstaiga, laikantis įprastų skolinimo procedūrų, sąlygų ir reikalavimų, gali kilti savanaudiškų interesų grėsmė, jeigu tokia paskola arba garantija yra reikšminga užtikrinimo užduoties klientui arba audito įmonei, kuri gavo paskolą.
- 911.5 A3 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens, kuris nėra užtikrinimo grupės narys, paskyrimas iš tinklo audito įmonės, kuri nėra paskolos gavėja, peržiūrėti atliktą darbą.

Indėliai ir vertybinių popierių sąskaitos

- R911.6** Audito įmonė, užtikrinimo užduoties grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys negali turėti indėlių arba vertybinių popierių prekybos sąskaitų audito užtikrinimo užduoties įmonėje, kuri yra bankas, maklerio įmonė ar panaši įstaiga, išskyrus atvejus, kai indėliai arba sąskaita yra tvarkomi laikantis įprastų komercinių sąlygų.

Paskolos arba garantijos iš užtikrinimo užduoties kliento, kuris nėra bankas arba panaši institucija

R911.7 Audito įmonė, užtikrinimo užduoties grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys neturi priimti paskolos arba paskolos garantijos iš užtikrinimo užduoties kliento, kuris nėra bankas arba panaši įstaiga, išskyrus atvejus, kai paskola arba garantija yra nereikšminga:

- a) paskolą ar, jei taikytina, garantiją gaunančiai audito įmonei arba asmeniui; ir
- b) klientui.

920 SKYRIUS.

VERSLO SANTYKIAI

Įvadas

- 920.1 Audito įmonės, siekdamas nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus conceptualiuosius pagrindus.
- 920.2 Dėl artimų verslo santykių su užtikrinimo užduoties klientu arba jo įmonės vadovybe gali kilti savanaudiškų interesų arba įbauginimo grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 920.3 A1 Šiame skyriuje vartojama sąvoka finansinio intereso ir verslo santykių „reikšmingumas“. Siekiant nustatyti, ar toks finansinis interesas yra reikšmingas asmeniui, galima atsižvelgti į bendrą grynąją vertę asmeniui ir jo šeimos nariams.
- 920.3 A2 Artimų verslo santykių, kurie atsiranda dėl komercinių santykių arba bendrų finansinių interesų, pavyzdžiai:
- finansinių interesų turėjimas bendroje įmonėje kartu su užtikrinimo užduoties klientu arba kontroliuojančiu savininku, direktoriumi, pareigūnu ar kitu asmeniu, einančiu vadovaujančias pareigas tokio kliento įmonėje;
 - susitarimai sujungti vieną ar daugiau audito įmonės paslaugų ar produktų su kliento paslaugomis ar produktais bei reklamuoti šių paslaugų ar produktų paketą nurodant abi šalis;
 - platinimo ar rinkodaros susitarimai, pagal kuriuos audito įmonė platina ar parduoda kliento produktus ar paslaugas arba klientas platina ar parduoda audito įmonės produktus ar paslaugas.

Audito įmonės, užtikrinimo grupės nario arba šeimos nario verslo santykiai

- R920.4** Audito įmonė arba užtikrinimo užduoties grupės narys neturėtų turėti artimų verslo santykių su užtikrinimo užduoties klientu arba jo vadovybe, išskyrus tuos atvejus, kai finansiniai interesai ir verslo santykiai yra nereikšmingi klientui ar jo vadovybei ir audito įmonei ar, kai taikytina, užtikrinimo užduoties grupės nariui.
- 920.4 A1 Savanaudiškų interesų arba įbauginimo grėsmė gali kilti, kai užtikrinimo užduoties klientą arba jo vadovybę ir užtikrinimo užduoties grupės nario šeimos narius sieja artimi verslo santykiai.

Prekių ir paslaugų pirkimas

- 920.5 A1 Audito įmonei, užtikrinimo užduoties grupės nariui ar jo šeimos nariui perkant prekes ir paslaugas iš užtikrinimo užduoties kliento, grėsmė nepriklausomumui paprastai nekyla, jeigu sandoris yra vykdomas įprastinėmis verslo sąlygomis ir tarp nesusijusių šalių. Tačiau toks sandoris gali būti tokio pobūdžio ar apimties, dėl kurio gali kilti savanaudiškų interesų grėsmė.
- 920.5 A2 Veiksmų, kuriais galima būtų pašalinti tokią savanaudiškų interesų grėsmę, pavyzdžiai:

- atsisakyti sandorio arba sumažinti jo apimtį;
- pašalinti asmenį iš užtikrinimo užduoties grupės.

921 SKYRIUS.

ŠEIMOS IR ASMENINIAI SANTYKIAI

Įvadas

- 921.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 921.2 Šeimos ir asmeniniai santykiai su kliento įmonės darbuotojais gali kelti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmes. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 921.3 A1 Užtikrinimo užduoties grupės nario šeimos ir asmeniniais santykiais su užtikrinimo užduoties kliento įmonės direktoriumi, pareigūnu ar tam tikrais darbuotojais (atsižvelgiant į jų pareigas) gali kelti savanaudiškų interesų, familiarumo ar įbauginimo grėsmes.
- 921.3 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- asmens atsakomybė užtikrinimo grupėje;
 - šeimos nario ar kito asmens einamos pareigos užtikrinimo užduoties kliento įmonėje bei santykių artumas.

Užtikrinimo užduoties grupės nario šeimos nariai

- 921.4 A1 Jei užtikrinimo užduoties grupės nario šeimos narys yra darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo užduoties pagrindiniam dalykui, kyla savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmė.
- 921.4 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- šeimos nario einamos pareigos;
 - asmens vaidmuo užtikrinimo grupėje.
- 921.4 A3 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmes, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš užtikrinimo užduoties grupės.
- 921.4 A4 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip užtikrinimo užduoties grupės narių pareigų paskirstymas taip, kad užtikrinimo užduoties grupės narys nespręstų dalykų, už kuriuos yra atsakingas jo šeimos narys.

R921.5

Asmuo negali būti užtikrinimo užduoties grupės nariu, kai bet kuris jo šeimos narys:

- a) yra užtikrinimo užduoties kliento įmonės direktorius arba pareigūnas;
- b) patvirtinimo užduočių atveju, yra darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo užduoties dalyko informacijai; arba
- c) ėjo tokias pareigas bet kuriuos laikotarpį, kurį apima užduotis ar dalyko

informacija

Užtikrinimo užduoties grupės nario artimieji giminaičiai

- 921.6 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmė kyla, kai užtikrinimo užduoties grupės nario artimasis giminaitis yra:
- užtikrinimo užduoties kliento direktorius ar pareigūnas; arba
 - darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo užduoties kliento dalyko informacijai.
- 921.6 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- užtikrinimo užduoties grupės nario ir jo artimojo giminaičio santykių pobūdis;
 - artimojo giminaičio einamos pareigos;
 - asmens vaidmuo užtikrinimo grupėje.
- 921.6 A3 Vienas iš veiksmy, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmes, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš užtikrinimo užduoties grupės.
- 921.6 A4 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip užtikrinimo grupės narių pareigų paskirstymas taip, kad užtikrinimo grupės narys nespřstų dalykų, už kuriuos yra atsakingas jo artimasis giminaitis.

Kiti užtikrinimo užduoties grupės nario artimi santykiai

- R921.7** Užtikrinimo užduoties grupės narys turi veikti laikydamasis audito įmonės politikų ir procedūrų, jeigu užtikrinimo užduoties grupės narys turi artimų santykių su asmeniu, kuris nėra šeimos narys ar artimasis giminaitis, bet yra:
- užtikrinimo užduoties kliento direktorius ar pareigūnas; arba
 - darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo užduoties kliento dalyko informacijai.
- 921.7 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmių, kurias sukelia tokie santykiai, lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- šio asmens ir užtikrinimo užduoties grupės nario santykių pobūdis;
 - asmens einamos pareigos kliento įmonėje.
 - asmens vaidmuo užtikrinimo grupėje.
- 921.7 A2 Vienas iš veiksmy, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmes, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš užtikrinimo užduoties grupės.
- 921.7 A3 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip užtikrinimo grupės narių pareigų paskirstymas taip, kad užtikrinimo grupės narys nespřstų dalykų, už kuriuos yra atsakingas asmuo, su kuriuo užtikrinimo grupės narys turi artimų santykių.

Audito įmonės partnerių ir darbuotojų santykiai

921.8 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės gali kilti dėl asmeninių arba šeiminių santykių tarp:

- a) audito įmonės partnerio arba darbuotojo, kuris nėra užtikrinimo užduoties grupės narys; ir
- b) bet kurių iš šių asmenų užtikrinimo užduoties kliento įmonėje:
 - i) direktoriaus arba pareigūno;
 - ii) darbuotojo, galinčio daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotojo, galinčio daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo užduoties kliento dalyko informacijai.

921.8 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- santykių tarp audito įmonės partnerio ar darbuotojo ir kliento direktoriaus, pareigūno ar darbuotojo pobūdis;
- audito įmonės partnerio ar darbuotojo ir užtikrinimo užduoties grupės sąveikos lygis;
- partnerio ar darbuotojo einamos pareigos audito įmonėje;
- asmens vaidmuo kliento įmonėje.

921.8 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmių, pavyzdžiai:

- partnerių ar darbuotojų pareigų paskirstymas taip, kad sumažėtų jų galima įtaka užtikrinimo užduočiai;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti atitinkamą atliktą užtikrinimo darbą.

922 SKYRIUS.

NESENAI BUVĘ UŽTIKRINIMO UŽDUOTIES KLIENTO DARBUOTOJAI

Įvadas

- 922.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 922.2 Jeigu užtikrinimo užduoties grupės narys neseniai buvo užtikrinimo užduoties kliento įmonės direktoriumi, pareigūnu arba darbuotoju, gali kilti savanaudiškų interesų, savikontrolės arba familiarumo grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Einamos pareigos laikotarpiu, kurį apima užtikrinimo išvada

- R922.3 Užtikrinimo užduoties grupėje neturi būti tokio asmens, kuris laikotarpiu, kurį apima užtikrinimo išvada:
- buvo užtikrinimo užduoties kliento direktoriumi arba pareigūnu; arba
 - buvo darbuotoju, galinčiu daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotoju, galinčiu daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo užduoties kliento dalyko informacijai.

Einamos pareigos iki laikotarpio, kurį apima užtikrinimo išvada

- 922.4 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės gali kilti, jeigu iki laikotarpio, kurį apima užtikrinimo išvada, užtikrinimo užduoties grupės narys:
- buvo užtikrinimo užduoties kliento direktoriumi arba pareigūnu; arba
 - buvo darbuotoju, galinčiu daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotoju, galinčiu daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo užduoties kliento dalyko informacijai.
- Pavyzdžiui, tokios grėsmės kiltų, jei dabartinės užtikrinimo užduoties metu reikėtų įvertinti asmens, kuris prieš tai dirbo kliento įmonėje, priimtą sprendimą ar atliktą darbą.
- 922.4 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- šio asmens pareigos kliento įmonėje;
 - laikas, kai šis asmuo nebedirba kliento įmonėje;
 - asmens vaidmuo užtikrinimo grupėje.
- 922.4 A3 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, savikontrolės arba familiarumo grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti užtikrinimo grupės nario atliktą darbą.

923 SKYRIUS.

DIREKTORIAUS AR PAREIGŪNO PAREIGOS UŽTIKRINIMO UŽDUOTIES KLIENTO ĮMONĖJE

Įvadas

- 923.1 Audito įmonės, siekdamas nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus conceptualiuosius pagrindus.
- 923.2 Jei darbuotojas eina užtikrinimo užduoties kliento įmonės direktoriaus ar pareigūno pareigas, kyla savanaudiškų interesų ir savikontrolės grėsmės. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl conceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Direktoriaus ar pareigūno pareigos

- R923.3 Audito įmonės partneris arba darbuotojas neturėtų eiti direktoriaus arba pareigūno pareigų užtikrinimo užduoties kliento įmonėje.

Įmonės sekretoriaus pareigos

- R923.4** Audito įmonės partneris arba darbuotojas neturėtų eiti įmonės sekretoriaus pareigų audito įmonės užtikrinimo užduoties kliento įmonėje, išskyrus atvejus, kai:
- a) tai leidžiama pagal šalies įstatymus, profesines taisykles ar praktiką;
 - b) vadovybė priima visus sprendimus; ir
 - c) prisiimtos pareigos ir veikla apsiriboja įprastomis ir administracinio pobūdžio funkcijomis, pavyzdžiui, protokolų ir teisės aktais nustatytą ataskaitų rengimu.
- 923.4 A1 Įmonės sekretoriaus pareigos įvairių jurisdikcijų teritorijose skiriasi. Į pareigas gali įeiti administracinės funkcijos, pavyzdžiui, personalo valdymas, įmonės dokumentų ir žurnalų tvarkymas, ir įvairios kitos pareigos, pvz., užtikrinimas, kad įmonė laikosi teisės aktų, arba konsultavimas įmonės valdysenos klausimais. Dažniausiai tokias pareigas einantis asmuo laikomas glaudžiai susijusiu su subjektu. Todėl grėsmė kyla, jei audito įmonės arba tinklo audito įmonės partneris arba darbuotojas yra užtikrinimo užduoties kliento įmonės sekretorius. (Daugiau informacijos apie ne užtikrinimo paslaugų teikimą užtikrinimo užduoties klientui pateikta 950 skyriuje „Ne užtikrinimo paslaugų teikimas užtikrinimo užduoties klientui“.).

924 SKYRIUS.

ĮDARBINIMAS UŽTIKRINIMO UŽDUOTIES KLIENTO ĮMONĖJE

Įvadas

- 924.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 924.2 Darbo santykiai su užtikrinimo užduoties klientu gali kelti savanaudiškų interesų, familiarumo ir įbauginimo grėsmių. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 924.3 A1 Familiarumo arba įbauginimo grėsmė gali kilti, kai bet kuris iš išvardytų asmenų buvo audito įmonės užtikrinimo užduoties grupės narys arba partneris:
- užtikrinimo užduoties kliento direktorius ar pareigūnas;
 - darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo užduoties kliento dalyko informacijai.

Buvusiam partneriui arba užtikrinimo užduoties grupės nariui taikomi ribojimai

- R924.4** Jeigu buvęs partneris arba buvęs užtikrinimo užduoties grupės narys įsidarbina audito įmonės užtikrinimo užduoties kliento įmonėje kaip:
- a) direktorius arba pareigūnas;
 - b) darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo užduoties kliento dalyko informacijai, toks asmuo neturėtų toliau dalyvauti audito įmonės verslo ar profesinėje veikloje.
- 924.4 A1 Net ir tais atvejais, kai vienas iš R924.4 dalyje išvardytų asmenų įsidarbina užtikrinimo užduoties kliento įmonėje ir nebedalyvauja audito įmonės veikloje arba nebevykdo profesinės veiklos, vis tiek gali kilti familiarumo arba įbauginimo grėsmių.
- 924.4 A2 Familiarumo arba įbauginimo grėsmė taip pat gali kilti ir tada, kai buvęs audito įmonės partneris įsidarbina užtikrinimo užduoties kliento įmonėje ir eina kurias nors iš 924.3 A1 punkte išvardytų pareigų, o subjektas vėliau tampa audito įmonės užtikrinimo užduoties klientu.
- 924.4 A3 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- a) asmens pradamos eiti pareigos kliento įmonėje;
 - b) bet kokios įsidarbinusio asmens sąsajos su užtikrinimo užduoties grupe;
 - a) laikotarpis nuo tada, kai asmuo buvo audito įmonės užtikrinimo grupės nariu ar partneriu;

- d) ankstesnės asmens pareigos užtikrinimo užduoties grupėje ar audito įmonėje, pavyzdžiui, ar asmuo buvo atsakingas už nuolatinių ryšių su kliento vadovybe ar su už valdymą atsakingais asmenimis palaikymu.

924.4 A4 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių familiarumo ar įbauginimo grėsmių, pavyzdžiai:

- sudaryti susitarimus, pagal kuriuos minėtas asmuo neturi teisės gauti iš audito įmonės jokių išmokų ar mokėjimų, išskyrus atvejus, kai jie atliekami pagal iš anksto nustatytus susitarimus;
- sudaryti susitarimus, pagal kuriuos bet kokia tokiam asmeniui mokėtina suma audito įmonei nėra reikšminga;
- koreguoti užtikrinimo užduoties planą;
- paskirti į užtikrinimo užduoties grupę asmenis, kurie turi pakankamai darbo patirties kaip ir kliento įmonėje įsidarbinęs asmuo;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį peržiūrėti buvusio užtikrinimo grupės nario atliktą darbą.

Užtikrinimo užduoties grupės nariai, kurie pradeda derybas su klientu dėl įdarbinimo

R924.5 Audito įmonėje laikomasi politikų ir procedūrų, reikalaujančių, kad užtikrinimo grupės nariai informuotų audito įmonę apie jų su užtikrinimo užduoties klientu vykstančias derybas dėl įdarbinimo.

924.5 A1 Savanaudiškų interesų grėsmė kyla, kai užtikrinimo užduoties grupės narys dalyvauja užtikrinimo užduotyje žinodamas, kad vienas iš užtikrinimo užduoties grupės narių kažkuriuo metu ateityje įsidarbins ar gali įsidarbinti kliento įmonėje.

924.5 A2 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti tokią savanaudiškų interesų grėsmę, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš užtikrinimo užduoties grupės.

924.5 A3 Apsaugos priemone nuo tokios savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, gali būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti tokio užtikrinimo grupės nario reikšmingus sprendimus, kuriuos jis priėmė būdamas grupėje.

940 SKYRIUS.

ILGALAIKIAI DARBUOTOJŲ SANTYKIAI SU UŽTIKRINIMO UŽDUOTIES KLIENTU 940 SKYRIUS.

Įvadas

- 940.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 940.2 Kai asmuo atlieka užtikrinimo užduotį ilgą laiką, gali kilti familiarumo ir savanaudiškų interesų grėsmės. Šiame skyriuje nurodyti reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 940.3 A1 Familiarumo grėsmė gali kilti dėl asmens ilgalaikių sąsajų su:
- užtikrinimo užduoties klientu;
 - užtikrinimo užduoties kliento aukštesnio lygmens vadovais; arba
 - užtikrinimo užduoties pagrindiniu dalyku arba, patvirtinimo užduočių atveju, užtikrinimo užduoties dalyko informacija.
- 940.3 A2 Savanaudiškų interesų grėsmė gali kilti, kai asmuo yra susirūpinęs, kad praras ilgametį užtikrinimo paslaugų klientą, arba yra suinteresuotas išlaikyti artimus asmeninius santykius su vienu iš aukštesnio lygmens vadovų arba už valdymą atsakingais asmenimis. Tokia grėsmė gali netinkamai paveikti asmens sprendimą.
- 940.3 A3 Tokių familiarumo arba savanaudiškų interesų grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- užtikrinimo užduoties pobūdis;
 - kiek laiko asmuo buvo užtikrinimo užduoties grupės nariu, asmens viršenybė grupėje ir atliekamo vaidmens pobūdis, įskaitant ir tai, ar tokie santykiai asmenį siejo, kol jis dirbo ankstesnėje audito įmonėje;
 - kiek asmens atliekamam darbui vadovauja, jį peržiūri ir prižiūri aukštesnio lygmens darbuotojai;
 - kiek asmuo pagal savo einamas pareigas gali paveikti užtikrinimo užduoties rezultatus, pavyzdžiui, priimdamas svarbius sprendimus arba skirdamas darbus kitiems užtikrinimo grupės nariams;
 - asmens santykių su užtikrinimo užduoties klientu arba, jei būtina, su aukštesnio lygmens vadovais, artumas;
 - asmens bendravimo su užtikrinimo užduoties klientu pobūdis, dažnumas ir mastas;
 - ar keitėsi pagrindinio dalyko a dalyko informacijos pobūdis ir sudėtingumas;
 - ar pastaruoju metu užtikrinimo užduoties kliento įmonėje buvo keičiamas asmuo ar asmenys, kurie atsako už pagrindinį dalyką, arba, patvirtinimo užduoties atveju, kurie atsako už dalyko informaciją, arba, jeigu aktualu, ar buvo keičiami aukštesnio lygmens vadovai.

940.3 A4 Du arba daugiau veiksmų vienu metu gali padidinti arba sumažinti grėsmių lygį, pavyzdžiui, familiarumo grėsmės, kurios atsiranda laikui bėgant dėl itin artimų ryšių tarp užtikrinimo užduoties grupės nario ir asmens užtikrinimo užduoties kliento įmonėje, kai toks asmuo gali daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, dalyko informacijai, bus sumažintos tokiam asmeniui pasitraukus iš kliento įmonės.

940.3 A5 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti su konkrečia užduotimi susijusias familiarumo ir savanaudiškų interesų grėsmes, yra, pavyzdžiui, užtikrinimo grupės užduoties narių rotacija.

940.3 A6 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių familiarumo ar savanaudiškų interesų grėsmių, pavyzdžiai:

- asmens pareigų užtikrinimo užduoties grupėje arba jo atliekamų užduočių pobūdžio ir apimties pakeitimas;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nebuvo užtikrinimo grupės narys, peržiūrėti tokio asmens atliktą darbą;
- atlikti reguliarias nepriklausomas vidaus ar išorės užduoties kokybės peržiūras.

R940.4 Jeigu audito įmonė nusprendžia, kad kilusių grėsmių lygį galima sumažinti tik atliekant užtikrinimo užduoties grupės narių rotaciją, audito įmonė turi nustatyti atitinkamą laikotarpį, per kurį šis asmuo negali:

- a) būti užtikrinimo užduoties grupės nariu;
- b) vykdyti užtikrinimo užduoties kokybės kontrolės; arba
- c) daryti tiesioginės įtakos užtikrinimo užduoties rezultatams.

Šio laikotarpio trukmė turi būti tokia, kad pakaktų laiko reaguoti į familiarumo ir savanaudiškų interesų grėsmes.

950 SKYRIUS.

NE UŽTIKRINIMO PASLAUGŲ TEIKIMAS UŽTIKRINIMO UŽDUOČIŲ KLIENTAMS

Įvadas

- 950.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 950.2 Audito įmonės ir tinklo audito įmonės gali savo užtikrinimo užduočių klientams teikti įvairias ne užtikrinimo paslaugas atsižvelgdamos į savo įgūdžius ir ekspertinę patirtį. Tačiau teikiant tam tikras ne užtikrinimo paslaugas užtikrinimo užduočių klientams gali kilti grėsmės pagrindinių principų laikymuisi ir grėsmės nepriklausomumui.
- 950.3 Šiame skyriuje nurodyti reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo, siekiant nustatyti, įvertinti nepriklausomumui kylančias grėsmes dėl ne užtikrinimo paslaugų teikimo užtikrinimo užduočių klientams ir reaguoti į jas.
- 950.4 Dėl kai kurių tokių aplinkybių kaip verslo naujovės, finansų rinkų raida ir informacinių technologijų pokyčiai neįmanoma parengti baigtinio ne užtikrinimo paslaugų, kurias audito įmonės galėtų teikti užtikrinimo užduoties klientui, sąrašo. Konceptualieji pagrindai ir šio skyriaus bendrieji principai taikomi, kai audito įmonė siūlo klientui ne užtikrinimo paslaugas, kurioms nėra nustatytų konkrečių reikalavimų ar pateiktos taikymo medžiagos.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

Rizika ne užtikrinimo paslaugų metu prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

- 950.5 A1 Kai audito įmonė teikia užtikrinimo užduoties klientui ne užtikrinimo paslaugą, kyla rizika, kad audito įmonė prisiims vadovybės lygmens atsakomybę už pagrindinį dalyką ir, patvirtinimo užduoties atveju, už užtikrinimo užduoties dalyko informaciją, išskyrus, kai audito įmonė įsitikina, kad R900.13 ir R900.14 dalių reikalavimai yra įvykdyti.

Užduoties teikti ne užtikrinimo paslaugas prisiėmimas

- R950.6** Prieš sutikdama prisiimti užduotį teikti ne užtikrinimo paslaugas užtikrinimo užduoties klientui, audito įmonė, vadovaudamasi konceptualiaisiais pagrindais, turi nustatyti ir įvertinti tokias paslaugas teikiant galinčią kilti grėsmę nepriklausomumui ir į ją reaguoti.

Grėsmių nustatymas ir įvertinimas

- 950.7 A1 120.6 A3 dalyje apibūdintos skirtingų kategorijų grėsmės, kurios gali kilti, kai audito įmonė teikia užtikrinimo užduoties klientui ne užtikrinimo paslaugas.
- 950.7 A2 Skirtingoms grėsmėms, kurios gali kilti teikiant ne užtikrinimo paslaugas užtikrinimo užduoties klientui, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- paslaugos pobūdis, apimtis, paskirtis ir tikslas;
 - paslaugos teikimo būdas, pavyzdžiui, kokie darbuotojai dalyvaus jas teikiant ir jų buvimo vieta;
 - teisinė ir reglamentavimo aplinka, kurioje teikiama paslauga;

- ar klientas yra viešojo intereso įmonė;
- kliento vadovybės ir darbuotojų ekspertinė patirtis atsižvelgiant į tokios teikiamos paslaugos rūšį;
- ar paslaugų rezultatas turės įtakos pagrindiniam dalykui ir, patvirtinimo užduoties atveju, dalykams, kurie atspindimi užtikrinimo užduoties dalyko informacijoje, ir, jeigu turės įtakos:
 - kokių mastu paslaugų rezultatas turės reikšmingos įtakos pagrindiniam dalykui ir patvirtinimo užduoties atveju, užtikrinimo užduoties dalyko informacijai;
 - kokius mastu užtikrinimo užduoties klientas nustato reikšmingus dalykus, dėl kurių turi būti priimtas sprendimas (žr. R900.13–R900.14 dalis);
- kiek užtikrinimo užduoties metu bus pasiekiamas paslaugos rezultatu;
- atlygis, susijęs su ne audito paslaugų teikimu.

Su užtikrinimo užduoties kliento informacija susijęs reikšmingumas

950.8 A1 Reikšmingumas – tai veiksnys, kuris svarbus vertinant grėsmes, kurios kyla teikiant užtikrinimo užduoties klientui ne užtikrinimo paslaugas. Su užtikrinimo užduoties kliento dalyko informacija susijusio reikšmingumo sąvoka yra aptarta 3000-ajame tarptautiniame užtikrinimo užduočių standarte (TUUS) (persvarstytame) „Užtikrinimo užduotys, išskyrus istorinės finansinės informacijos auditus ar peržiūras“. Nustatant reikšmingumą reikia priimti profesinį sprendimą ir tam įtakos turi kiekybiniai ir kokybiniai veiksniai. Tam įtakos turi ir suvokimas apie vartotojų finansinės arba kitos informacijos poreikius.

Kelių ne užtikrinimo paslaugų teikimas tam pačiam užtikrinimo užduoties klientui

950.9 A1 Audito įmonė gali teikti kelias ne užtikrinimo paslaugas tam pačiam užtikrinimo užduoties klientui. Tokiomis aplinkybėmis svarbu įvertinti grėsmių, kurios kyla teikiant tokias paslaugas, bendrą poveikį.

Savikontrolės grėsmės

950.10 A1 Savikontrolės grėsmė gali kilti, jeigu, patvirtinimo užduoties atveju, audito įmonė dalyvauja rengiant dalyko informaciją, kuri vėliau taps užtikrinimo užduoties dalyko informacija. Ne užtikrinimo paslaugos, dėl kurių gali kilti savikontrolės grėsmė, kai teikiamos paslaugos, susijusias su užtikrinimo užduoties dalyko informacija, gali būti, pavyzdžiui:

- a) perspektyvinės informacijos, kurios pagrindu vėliau išleidžiama užtikrinimo išvada, kūrimas ir rengimas;
- b) vertinimo, kuris susijęs su užtikrinimo užduoties dalyko informacija ar yra jos dalis, atlikimas.

Užtikrinimo užduočių klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

950.11 A1 Lūkesčiai dėl audito įmonės nepriklausomumo padidėja, kai audito įmonė atlieka viešojo intereso įmonės užtikrinimo užduotį, kurios rezultatai bus:

- a) skelbimai viešai, įskaitant akcininkus ir kitas suinteresuotąsias šalis; arba
- b) pateikiami subjektui arba organizacijai, įsteigta įstatymu ar kitais teisės aktais prižiūrėti verslo sektorių arba jame veiklą vykdančius subjektus.

Į tokius lūkesčius atsižvelgiama atliekant nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies

testą, skirtą įvertinti, ar teikti ne užtikrinimo paslaugas užtikrinimo užduoties klientui.

950.11 A2 Jeigu egzistuoja savikontrolės grėsmė, susijusi už užduotimi, kuri teikiama 950.11 A1 dalies b punkte apibūdintomis aplinkybėmis, audito įmonei primygtinai rekomenduojama atskleisti savikontrolės grėsmės buvimo faktą ir veiksmus, kurių buvo imtasi reaguojant į tokią grėsmę, audito įmonę paskyrusiai šaliai ir užtikrinimo užduoties už valdymą atsakingiems asmenims bei subjektui ar organizacijai, įsteigta įstatymu ar kitais teisės aktais prižiūrėti verslo sektorių arba jame veiklą vykdančius subjektus, kuriems užduoties rezultatai bus pateikiami.

Reagavimas į grėsmes

950.12 A1 R120.10–120.10 A2 dalyse nustatyti reikalavimai ir pateikta aiškinamoji medžiaga, įskaitant apsaugos priemonių apibūdinimą, kurie svarbūs reaguojant į grėsmes nepriklausomumui.

950.12 A2 Nepriklausomumui kylančios grėsmės dėl užtikrinimo užduoties klientui teikiamų ne užtikrinimo paslaugų ar skirtingų paslaugų skiriasi priklausomai nuo užtikrinimo užduoties faktų ir aplinkybių bei paslaugų pobūdžio. Į tokias grėsmes galima reaguoti taikant apsaugos priemones arba keičiant pasiūlytos paslaugos apimtį.

950.12 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:

- paskirti specialistus, kurie nėra užtikrinimo užduoties grupės nariais, teikti paslaugą;
- paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, peržiūrėti užtikrinimo darbą arba suteiktas paslaugas.

950.12 A4 Gali nebūti apsaugos priemonių, skirtų sumažinti grėsmę, kilusią teikiant užtikrinimo užduoties klientui ne užtikrinimo paslaugas, iki priimtino lygio. Tokiais atvejais, vadovaujantis conceptualiaisiais pagrindais, audito įmonė turi:

- a) pakoreguoti pasiūlytos paslaugos apimtį, kad pašalintų aplinkybes, dėl kurių kyla grėsmė;
- b) atsisakyti teikti paslaugą, dėl kurios kyla grėsmė, arba nutraukti jos teikimą, kai tokios grėsmės negalima pašalinti ar sumažinti iki priimtino lygio; arba
- c) nutraukti užtikrinimo užduotį.

990 SKYRIUS.

IŠVADOS, KURIOSE NUMATYTI RIBOTO NAUDOJIMO IR PLATINIMO RIBOJIMAI (UŽTIKRINIMO UŽDUOTYS, KURIOS NĖRA AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTYS)

Įvadas

- 990.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus conceptualiuosius pagrindus.
- 990.2 Šiame skyriuje pateikiami 4B dalies pakeitimai, kurie yra leidžiami tam tikromis aplinkybėmis atliekant užtikrinimo užduotis, kai ataskaitoje numatomi naudojimo ir platinimo ribojimai. Šiame skyriuje užduotis išleisti riboto naudojimo ir platinimo užtikrinimo išvadą, R990.3 dalyje nustatytomis aplinkybėmis yra vadinama „tinkama užtikrinimo užduotimi“.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- R990.3 Kai audito įmonė ketina išleisti riboto naudojimo ir platinimo užtikrinimo užduoties ataskaitą, 4B dalyje nurodyti nepriklausomumo reikalavimai gali būti pakeičiami, kai tai leidžiama pagal šio skyriaus nuostatas, tačiau tik tais atvejais, kai:
- a) audito įmonė komunikuoja numatomiems auditoriaus išvados naudotojams apie pakeistus nepriklausomumo reikalavimus, kurie turi būti taikomi teikiant paslaugas; ir
 - b) numatomi išvados naudotojai supranta išvados paskirtį, dalyko informaciją ir jai taikomus apribojimus, ir aiškiai sutinka, kad būtų taikomi pakeitimai.
- 990.3 A1 Numatomi auditoriaus išvados naudotojai gali sužinoti apie auditoriaus išvados paskirtį, dalyko informaciją ir jai taikomus apribojimus tiesiogiai dalyvaudami, arba netiesiogiai per atstovus, kurie turi įgaliojimus atstovauti numatomiems vartotojams, nustatant užduoties pobūdį ir apimtį. Bet kuriuo atveju, kai numatomi naudotojai dalyvauja šiame procese, audito įmonei lengviau su jais komunikuoti apie nepriklausomumo dalykus, įskaitant aplinkybes, kurios yra svarbios taikant conceptualiuosius pagrindus. Be to, audito įmonė turi galimybę gauti numatomų vartotojų pritarimą dėl pakeistų nepriklausomumo reikalavimų.
- R990.4** Jeigu numatomi naudotojai yra naudotojų grupė, kurios užduoties sąlygų nustatymo metu atskirai identifikuoti negalima, tokie naudotojai apie pakeistus nepriklausomumo reikalavimus vėliau turi būti informuojami per atstovą.
- 990.4 A1 Pavyzdžiui, jeigu numatomi naudotojai yra naudotojų grupė, pavyzdžiui, sindikuotos paskolos teikėjai, audito įmonė pakeistus nepriklausomumo reikalavimus gali apibūdinti paskolos teikėjų atstovui pateikiamame susitarime dėl užduoties. Vėliau atstovas gali pateikti sutartį dėl užduoties paskolos teikėjų grupės nariams, kad audito įmonė galėtų įvykdyti reikalavimą informuoti naudotojus apie pakeistus ir su atstovu suderintus nepriklausomumo reikalavimus.
- R990.5** Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą užtikrinimo užduotį, bet kokie 4B dalies pakeitimai turi atitikti R990.7–R990.8 dalyse nurodytus pakeitimus.
- R990.6** Jeigu audito įmonė taip pat išleidžia užtikrinimo išvadą, kuriai to paties kliento atžvilgiu

nėra taikomi naudojimo ar platinimo ribojimai, tokiai užtikrinimo užduočiai audito įmonė turi taikyti 4B dalies nuostatas.

Finansiniai interesai, paskolos ir garantijos, artimi verslo santykiai bei giminystės ir asmeniniai ryšiai

R990.7

Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą užtikrinimo užduotį:

- a) atitinkamos 910, 911, 920, 921, 922 ir 924 skyrių nuostatos taikomos tik užduoties grupės nariams, jų šeimos nariams ir artimiesiems giminaičiams;
- b) audito įmonė turi nustatyti ir įvertinti ir reaguoti į grėsmę nepriklausomumui, kurią sukelia interesai ir santykiai, kaip nurodyta 910, 911, 920, 921, 922 ir 924 skyriuose, tarp užtikrinimo kliento ir užtikrinimo grupės narių, kurie:
 - i) teikia konsultacijas techniniais ar konkrečiau veiklos sektoriaus klausimais, taip pat dėl sandorių ar įvykių; ir
 - ii) užtikrina užduoties kokybės kontrolę, įskaitant atliekančius užduoties kokybės kontrolės peržiūrą; ir
- c) audito įmonė turi įvertinti ir reaguoti į bet kokias grėsmes, kurias, užduoties grupei turint pagrindo manyti, sukelia interesai ir santykiai tarp užtikrinimo kliento ir kitų audito įmonės darbuotojų, kurie gali daryti tiesioginį poveikį užtikrinimo užduoties rezultatams, kaip nurodyta 910, 911, 920, 921, 922 ir 924 skyriuose.

990.7 A1

Kiti audito įmonės darbuotojai, kurie gali daryti tiesioginį poveikį užtikrinimo užduoties rezultatams, yra tie darbuotojai, kurie rekomenduoja užtikrinimo užduoties partneriui skirtiną užmokestį arba kurie tiesiogiai prižiūri užtikrinimo užduoties partnerio darbą, jam vadovauja ar kitaip stebi jo darbą, susijusį su užtikrinimo užduoties atlikimu.

R990.8

Jeigu audito įmonė atlieka tinkamą užtikrinimo užduotį, ji negali turėti reikšmingų tiesioginio ar netiesioginio finansinio intereso užtikrinimo užduoties kliento įmonėje.

ŽODYNAS, ĮSKAITANT SANTRUMPAS

Šiame *Apskaitos profesionalų etikos kodekse (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* vartojamos sąvokos vienaskaitos forma reiškia ir daugiskaitą (ir atvirkščiai); vartojamų sąvokų reikšmės yra tos, kurios joms priskirtos šiame Kodekso skyriuje.

Šiame žodyne, sąvokų paaiškinimai yra pateikti įprastu šriftu; kursyvu pateikiami apibrėžiamų sąvokų, kurios turi konkrečią reikšmę tam tikrose Kodekso dalyse, paaiškinimai arba papildomi apibrėžiamų sąvokų paaiškinimai. Taip pat pateikiamos nuorodos ir į Kodekse apibūdintas sąvokas.

Priimtinasis lygis	Lygis, kuriam esant apskaitos profesionalas atlikdamas nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą, galėtų padaryti išvadą, jog jis laikėsi pagrindinių principų.
Reklama	Visuomenės informavimas apie apskaitos profesionalų viešojoje praktikoje teikiamas paslaugas ir (arba) jų turimus profesinės veiklos įgūdžius.
Tinkamas peržiūrą atliekantis asmuo	<i>Specialistas, kuris turi reikiamų žinių, įgūdžių, patirties ir įgaliojimą objektyviai peržiūrėti atliktą atitinkamą darbą arba suteiktą paslaugą. Toks asmuo gali būti apskaitos profesionalas. Ši sąvoka yra apibrėžta 300.8 A4 dalyje.</i>
Užtikrinimo klientas	Atsakingoji šalis, ir, patvirtinimo užduoties atveju, šalis, prisiimanti atsakomybę už dalyko informaciją (kuri taip pat gali būti atsakingąja šalimi).
Užtikrinimo užduotis	Užduotis, kurią atliekantis apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje siekia surinkti pakankamai tinkamų įrodymų, kad galėtų pareikšti nuomonę, skirtą padidinti numatomų naudotojų, kurie nėra atsakingoji šalis, pasitikėjimą dalyko informacija. (3000-ajame TPUS (persvarstytame) apibūdinti užtikrinimo užduoties, atliekamos pagal šį standartą, elementai ir tikslai, o Užtikrinimo sistemoje pateiktas bendras užtikrinimo užduočių apibūdinimas. Šioms užduotims taikomi <i>tarptautiniai audito standartai (TAS), tarptautiniai peržiūros užduočių standartai (TPUS) ir tarptautiniai užtikrinimo užduočių standartai (TUUS)</i> . 4B dalyje sąvoka „užtikrinimo užduotis“ reiškia užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ar peržiūros užduotys.
Užtikrinimo grupė	a) Visi užduoties grupės nariai, atliekantys užtikrinimo užduotį. b) Tiesioginį poveikį užtikrinimo užduoties rezultatams galintys daryti visi kiti audito įmonės asmenys, įskaitant: i) asmenis, kurie rekomenduoja užtikrinimo užduoties partneriui skirtiną užmokestį arba kurie

	<p>tiesiogiai prižiūri užtikrinimo užduoties partnerio darbą, jam vadovauja ar kitaip stebi jo darbą, susijusį su užtikrinimo užduoties atlikimu;</p> <p>ii) asmenis, kurie užtikrinimo užduoties atlikimo tikslais teikia konsultacijas techniniais ar konkretaus veiklos sektoriaus klausimais, taip pat dėl sandorių ar įvykių; ir</p> <p>iii) asmenis, atsakingus už užtikrinimo užduoties atlikimo kokybės kontrolę, įskaitant tuos, kurie atlieka užtikrinimo užduoties atlikimo kokybės peržiūrą.</p>
Patvirtinimo užduotis	<p>Užtikrinimo užduotis, kurią atliekanti šalis, kuri nėra apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje, (i)vertina pagrindinį dalyką pagal tam tikrus kriterijus.</p> <p>Šalis, kuri nėra apskaitos specialistas, taip pat dažnai pateikia gautą dalyko informaciją išvadoje arba ataskaitoje. Tačiau, kai kuriais atvejais apskaitos specialistas gali dalyko informaciją pateikti užtikrinimo išvadoje. Patvirtinimo užduočių metu, apskaitos specialisto išvadoje nurodoma, ar dalyko informacijoje nėra reikšmingų iškraipymų.</p> <p>Apskaitos specialisto išvada gali būti formuluojama atsižvelgiant į:</p> <p>i) pagrindinį dalyką ir taikomus kriterijus;</p> <p>ii) pagrindinio dalyko informaciją ir taikomus kriterijus; arba</p> <p>iii) atitinkamos šalies pareiškimą.</p>
Auditas	<p><i>4A dalyje sąvoka „auditas“ taip pat reiškia ir sąvoką „peržiūra“.</i></p>
Audito klientas	<p>Subjektas, kurios audito užduotį audito įmonė atlieka. Kai audito klientas yra įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, audito klientas visais atvejais apims susijusius subjektus. Kai audito klientas nėra įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, jis apima tuos susijusius subjektus, kuriuos jis tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja (<i>t. p. žr. R400.20 dalį</i>).</p> <p><i>4A dalyje sąvoka „audito klientas“ taip pat reiškia ir sąvoką „peržiūros klientas“.</i></p>
Audito užduotis	<p>Pakankamo užtikrinimo užduotis, kurią atlikdamas apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje pareiškia nuomonę apie tai, ar finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais yra parengtos (arba visais reikšmingais atžvilgiais parodo tikrą ir teisingą vaizdą) pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką,</p>

	pavyzdžiui, pagal <i>tarptautinius audito standartus</i> atlikta užduotis. Tokia užduotis apima teisės aktų nustatytą auditą, t. y. auditą, kuris yra privalomas pagal įstatymus ar kitus teisės aktus. <i>4A dalyje sąvoka „audito užduotis“ taip pat reiškia ir sąvoką „peržiūros užduotis“.</i>
Auditoriaus išvada	<i>4A dalyje sąvoka „auditoriaus išvada“ taip pat reiškia ir sąvoką „peržiūros išvada“.</i>
Audito grupė	<ul style="list-style-type: none"> a) visi užduoties grupės nariai, paskirti atlikti audito užduotį; b) visi kiti audito įmonės asmenys, kurie gali daryti tiesioginį poveikį audito užduoties rezultatams, įskaitant: <ul style="list-style-type: none"> i) asmenis, kurie rekomenduoja užduoties partneriui skirtiną užmokestį arba kurie tiesiogiai prižiūri užduoties partnerio darbą, jam vadovauja ar kitaip stebi jo darbą, susijusį su audito užduoties atlikimu, įskaitant visus aukštesnių nei partneris lygių vadovus iki pat asmens, kuris yra audito įmonės vyresnysis ar vadovaujantis partneris (vykdomasis direktorius ar lygiavertės pareigas einantis asmuo); ii) asmenis, kurie užduoties atlikimo tikslais teikia konsultacijas techniniais ar konkretaus veiklos sektoriaus klausimais, taip pat dėl sandorių ar įvykių; ir iii) asmenis, kontroliuojančius užduoties kokybę, įskaitant asmenis, kurie vykdo atliktos užduoties kokybės kontrolės peržiūrą; ir
	c) Visi tinklo audito įmonės darbuotojai, kurie gali daryti tiesioginį poveikį audito užduoties rezultatams. <i>4A dalyje sąvoka „audito grupė“ taip pat reiškia ir sąvoką „peržiūros grupė“.</i>
Artimieji giminaičiai	Tėvai, vaikai arba broliai, seserys, kurie jau nėra šeimos nariai.
Konceptuali tvarka	<i>Ši sąvoka yra apibūdinta 120 skyriuje.</i>
Sąlyginis atlygis	Iš anksto pagal sutartus kriterijus apskaičiuojamas atlygis, kurio dydis priklauso nuo sandorio rezultato arba audito įmonės suteiktų paslaugų rezultato. Teismo arba kitos valdžios institucijos nustatytas atlygis sąlyginiu atlygiu nelaikomas.

Pertraukos laikotarpis	<i>R540.11 – R540.19 punktuose nustatytais tikslais ši sąvoka yra aprašyta R540.5 dalyje..</i>
Kriterijai	Užtikrinimo užduotyse – lyginamieji rodikliai, kurie naudojami pagrindiniam dalykui (į)vertinti. „Taikomi kriterijai“ – tai kriterijai, kurie naudojami konkrečiose užduotyse.
Tiesioginė užduotis	Užtikrinimo užduotis, kurią atliekantis apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje (į)vertina pagrindinį dalyką pagal taikomus kriterijus ir pateikia gautą dalyko informaciją kaip užtikrinimo ataskaitos dalį arba kartu su ataskaita. Atliekant tiesioginę užduotį, apskaitos specialisto išvada apima išvadoje pateiktą pagrindinio dalyko (į)vertinimo pagal kriterijus rezultatą.
Tiesioginiai finansiniai interesai	Finansinis interesas, kurį: a) fizinis asmuo arba subjektas tiesiogiai turi ar gali jį kontroliuoti (įskaitant tokius, kuriuos savarankiškai valdo kiti asmenys); b) turi fizinis asmuo ar subjektas per kolektyvinio investavimo subjektus, nekilnojamojo turto fondus, patikėjimo fondus ar kitus tarpininkus, kuriuos jie kontroliuoja ar kurių investicinius sprendimus jie gali paveikti.
Direktorius arba pareigūnas	Už subjekto valdymą atsakingi arba lygiavertės pareigas einantys asmenys, nepriklausomai nuo pareigų pavadinimų, kurie skirtingose šalyse gali skirtis.
Tinkama audito užduotis	<i>800 skyriuje nurodytais tikslais ši sąvoka yra apibūdinta 800.2 dalyje..</i>
Tinkama užtikrinimo užduotis	<i>990 skyriuje nurodytais tikslais ši sąvoka yra apibrėžta 990.2 dalyje.</i>
Užduoties partneris	Partneris arba kitas audito įmonės paskirtas asmuo, kuris atsako už užduotį ir jos atlikimą bei ataskaitos audito įmonės vardu išleidimą ir kuriam, jeigu reikia, atitinkamus įgaliojimus suteikia profesinė asociacija, teisinė arba reguliavimo institucija.
Užduoties laikotarpis (Audito ir peržiūros užduotys)	Užduoties laikotarpis prasideda, kai audito grupė pradeda auditą. Užduoties laikotarpis baigiasi, kai išleidžiama auditoriaus išvada. Kai užduotis yra pasikartojanti, jos laikotarpis baigiasi vėliausiai pranešimo apie profesinių ryšių nutraukimą, kurį pateikia bet kuri iš šalių, dieną arba tą dieną, kai išleidžiama galutinė auditoriaus išvada.

Užduoties laikotarpis (Užtikrinimo užduotys, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys)	Užduoties laikotarpis prasideda, kai užtikrinimo grupė pradeda teikti konkrečios užduoties užtikrinimo paslaugas. Užduoties laikotarpis baigiasi, kai išleidžiama užtikrinimo išvada. Kai užduotis yra pasikartojanti, jos laikotarpis baigiasi bet kuriai šaliai pranešus apie profesinių santykių užbaigimą arba išleidus galutinę užtikrinimo išvadą priklausomai nuo to, kas įvyksta vėliau.
Užduoties kokybės peržiūra	Objektyvus reikšmingų užduoties grupės priimtų sprendimų ir padarytų išvadų vertinimas, kurį užduoties kokybės peržiūrą atliekantis asmuo atlieka ir baigia iki užduoties ataskaitos datos arba jos datą.
Užduoties kokybės peržiūrą atliekantis asmuo	Partneris, kitas asmuo, kuris yra iš audito įmonės arba iš išorės ir kurį audito įmonė paskiria užduoties kokybės peržiūrai atlikti.
Užduoties grupė	Visi užduotį atliekantys partneriai ir darbuotojai bei bet kurie kiti audito įmonės ar tinklo audito įmonės pasitelkti asmenys užduoties užtikrinimo procedūroms atlikti. Užtikrinimo grupei nepriklauso audito įmonės ar tinklo audito įmonės pasitelkti išorės ekspertai. Užduoties grupei nepriskiriami asmenys, kurie atlieka kliento vidaus audito funkciją ir kurie tiesiogiai padeda atlikti audito užduotį, jeigu išorės auditorius laikosi 610-ojo TAS „Vidaus auditorių darbo naudojimas“ (2013 m. persvarstyto) reikalavimų.
Dabartinis apskaitos specialistas	Apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje, kuris šiuo metu paskirtas atlikti kliento auditą arba teikia klientui apskaitos, mokesčių apskaitos, konsultavimo ar panašias profesines paslaugas.
Išorės ekspertas	Asmuo (kuris nėra audito įmonės ar tinklo audito įmonės partneris ar vienas iš profesines paslaugas teikiančių darbuotojų) arba organizacija, turintys kitos nei apskaita ar auditas srities įgūdžių, žinių ir patirties, ir kurių darbu toje srityje naudojasi apskaitos profesionalas, kad galėtų surinkti pakankamų tinkamų įrodymų.
Finansinis interesas	Interesas, susijęs su įmonės nuosavybės ar kitais vertybiniais popieriais, skoliniais įsipareigojimais, paskolomis, ar kitomis skolos priemonėmis, įskaitant teises ir įsipareigojimus įgyti tokius interesus ir išvestines finansines priemones, tiesiogiai susijusias su šiuo interesu.

Finansinės ataskaitos	<p>Struktūrizuotai pateikta istorinė finansinė informacija, įskaitant aiškinamąjį raštą, skirta informuoti apie tam tikru momentu įmonės turimus ekonominius išteklius ar įsipareigojimus arba jų pasikeitimus per apibrėžtą laikotarpį pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką. Aiškinamasis raštas dažniausiai apima santrauką trumpai išdėstomi reikšmingi apskaitos metodai ir pateikiama kita aiškinamoji informacija. Sąvoka gali būti susijusi su visu finansinių ataskaitų rinkiniu, bet gali ir reikšti atskirą finansinę ataskaitą, pavyzdžiui, balansą ar pelno (nuostolių) ataskaitą bei susijusį aiškinamąjį raštą.</p> <p><i>Sąvoka nėra siejama su specialiais finansinės ataskaitos elementais, sąskaitomis ar straipsniais.</i></p>	
Finansinės ataskaitos, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę	<p>Kai audituojamas vienas subjektas – šio subjekto finansinės ataskaitos. Konsoliduotųjų finansinių ataskaitų atveju, kurios taip pat vadinamos grupės finansinėmis ataskaitomis, tai taip pat būtų konsoliduotosios finansinės ataskaitos.</p>	
Audito įmonė	<p>a) privačia praktika užsiimantis auditorius, apskaitos profesionalų bendrija ar bendrovė;</p> <p>b) subjektas, kuris tokias šalis kontroliuoja nuosavybės, valdymo ar kitais būdais; ir</p> <p>c) subjektas, kurį tokios šalys kontroliuoja nuosavybės, valdymo ar kitais būdais.</p> <p><i>400.4 ir 900.3 dalyse paaiškinta, kaip vartojamas žodis „audito įmonė“, nurodant apskaitos profesionalų ir audito įmonių atsakomybę už atitinkamai 4A ir 4B dalių nuostatų laikymąsi.</i></p>	
Pagrindiniai principai	<p><i>Ši sąvoka yra aprašyta 110.1 A1 punkte. Kiekvienas iš pagrindinių principų yra atitinkamai aprašytas šiuose punktuose:</i></p>	
	<p><i>Sąžiningumas</i></p> <p><i>Objektyvumas</i></p> <p><i>Profesinė kompetencija ir tinkamas atidumas</i></p> <p><i>Konfidencialumas</i></p> <p><i>Profesionalus elgesys</i></p>	<p><i>R111.1</i></p> <p><i>R112.1</i></p> <p><i>R113.1</i></p> <p><i>R114.1</i></p> <p><i>R115.1</i></p>
Istorinė finansinė informacija	<p>Informacija, išreikšta finansiniais terminais ir susijusi su konkrečia įmone, pirmiausia gaunama iš tokios įmonės apskaitos sistemos ir atspindi ankstesniais laikotarpiais įvykusius ekonominius įvykius arba ekonomines sąlygas ar aplinkybes tam tikrais laiko momentais praeityje.</p>	

Šeimos nariai	Sutuoktinis (arba jam prilyginamas asmuo), išlaikytinis.
Nepriklausomumas	<p>Nepriklausomumą sudaro:</p> <p>a) minties nepriklausomumas – būseną, kuriai esant asmuo gali pareikšti išvadą, nepasiduodamas profesinį vertinimą galinčiai paveikti įtakai, veikdamas sąžiningai, objektyviai ir laikydamasis profesinio skepticizmo principų;</p> <p>b) įvaizdžio nepriklausomumas – tai vengimas tokių reikšmingų faktų ir aplinkybių, dėl kurių buvimo nusimananti ir informuota trečioji šalis tikėtina nuspręstų, kad audito įmonė arba audito ar užtikrinimo užduoties grupės narys nusizengė sąžiningumo, objektyvumo ir profesinio skepticizmo principams.</p> <p><i>Remiantis 400.5 ir 900.4 punktų nuostatomis, nepriklausomas asmuo arba nepriklausoma audito įmonė reiškia, kad asmuo arba audito įmonė atitinkamai laikėsi 4A ir 4B dalių nuostatų.</i></p>
Netiesioginiai finansiniai interesai	Finansinis interesas, kurį fizinis asmuo ar subjektas turi per kolektyvinio investavimo subjektą, nekilnojamojo turto fondus, patikėjimo fondus ar kitus tarpininkus, kurių jie nekontroliuoja ar negali paveikti jų investicinių sprendimų.
Skatinimas	<p>Objektas, situacija ar veiksmas, kuriuos siekiama paveikti kito asmens elgesį, bet ne visada su tikslu netinkamai paveikti tokio asmens elgesį.</p> <p><i>Skatinimu gali būti daugybė dalykų nuo nedidelių svetingumo paslaugų tarp verslo kolegų (apskaitos profesionalams versle) arba tarp apskaitos profesionalų ir esamų ar potencialių klientų (apskaitos profesionalams viešojoje praktikoje) iki veiksmų, dėl kurių nesilaikoma įstatymų ir kitų teisės aktų. Skatinimas gali būti įvairių formų, pavyzdžiui, kaip:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> • dovanos; • svetingumo paslaugos; • pramogų paslaugos; • aukos politinėms ar labdaros reikmėms; • priemonės, skirtos stiprinti draugystę ar lojalumą; • įdarbinimas ar kitos komercinės galimybės; • palankesnės sąlygos, teisės ar privilegijos.
Pagrindinis audito partneris	Užduoties partneris, asmuo, atsakingas už užduoties kokybę peržiūrą, ir, jeigu yra, kiti audito užduoties grupės partneriai, kurie priima svarbius ar profesinius sprendimus dėl reikšmingų dalykų, susijusių su finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, auditu. Priklausomai nuo aplinkybių ir

	<p>tokių asmenų vaidmens atliekant audito užduotį, kiti audito partneriai gali būti, pavyzdžiui, audito partneriai, atsakingi už svarbias kontroliuojamasias įmones arba padalinius.</p>
<p>Įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje</p>	<p>Subjektas, kurio akcijos, obligacijos ar skolos vertybiniai popieriai yra kotiruojami ar jais prekiaujama pripažintoje vertybinių popierių biržoje arba pagal pripažintos vertybinių popierių biržos ar kitos lygiavertės institucijos taisykles.</p>
<p>Gali</p>	<p><i>Šis Kodekse vartojamas veiksmažodis reiškia leidimų imtis tam tikrų veiksmų tam tikromis aplinkybėmis, įskaitant reikalavimui taikomą išimtį. Jis nevartojamas galimybei išreikšti.</i></p>
<p>Galėtų</p>	<p><i>Ši Kodekse vartojama sąvoka reiškia galimybę kad atsiras dalykas, įvyks įvykis arba bus imtasi veiksmų. Kai šis žodis vartojamas kartu su žodžiu grėsmė, jis nereiškia konkretaus lygio galimybės arba tikimybės, nes grėsmės lygio vertinimas priklauso nuo konkretaus dalyko ar veiksmų eigos faktų ir aplinkybių.</i></p>
<p>Tinklas</p>	<p>Didesnė struktūra:</p> <ol style="list-style-type: none"> a) kuri skirta bendradarbiavimui palaikyti; ir b) kurios akivaizdi paskirtis yra pelno ar išlaidų pasidalijimas, ar kuri turi bendrus savininkus, yra bendrai kontroliuojama ar valdoma, įgyvendina bendras kokybės valdymo politikas ir procedūras, bendrą verslo strategiją, turi bendrą prekių ženklo pavadinimą ar naudojami didžiąja dalimi profesinių išteklių;
<p>Tinklo audito įmonė</p>	<p>Audito įmonė ar kitas subjektas, kuris priklauso tinklui. <i>Daugiau informacijos pateikta 400.50 A1–400.54 A1 dalyse.</i></p>
<p>Įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas. (Apskaitos profesionalai versle)</p>	<p><i>Įstatymų ir teisės aktų nesilaikymas reiškia atliktus arba neatliktus, tyčinius arba netyčinius veiksmus, kurie prieštarauja galiojantiems įstatymams arba kitiems teisės aktams ir kuriuos atlieka šios šalys:</i></p> <ol style="list-style-type: none"> a) <i>apskaitos profesionalą įdarbinusi organizacija;</i> b) <i>už valdymą įdarbinusioje organizacijoje atsakingi asmenys;</i> c) <i>įdarbinusios organizacijos vadovybė; arba</i> d) <i>kiti asmenys, kurie dirba įdarbinusioje organizacijoje arba pagal įdarbinusios organizacijos nurodymą.</i> <p><i>Ši sąvoka yra apibrėžta 260.5 A1 dalyje.</i></p>

<p>Įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas. (Apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje)</p>	<p><i>Įstatymų ir teisės aktų nesilaikymas reiškia atliktus arba neatliktus, tyčinius arba netyčinius veiksmus, kurie prieštarauja galiojantiems įstatymams arba kitiems teisės aktams ir kuriuos atlieka šios šalys:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> a) klientas; b) už valdymą atsakingi kliento asmenys; c) kliento vadovybė; d) kiti asmenys, kurie dirba klientui arba pagal kliento nurodymą. e) ši sąvoka yra apibrėžta 360.5 AI dalyje.
<p>Biuras</p>	<p>Atskiras pogrupis, kurio veikla organizuojama geografiniu arba vykdomos praktikos principu.</p>
<p>Ankstesnis apskaitos specialistas</p>	<p>Apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje, kuris neseniai buvo paskirtas atlikti auditą arba teikė apskaitos, mokesčių apskaitos, konsultavimo ar panašias profesines paslaugas klientui, neturinčiam apskaitą tvarkančio darbuotojo.</p>
<p>Apskaitos profesionalas</p>	<p>Asmuo, kuris yra TBF narės-organizacijos narys.</p> <p><i>1 dalyje sąvoka „apskaitos profesionalas“ reiškia apskaitos profesionalus versle ir apskaitos profesionalus viešojoje praktikoje bei jų įmones.</i></p> <p><i>2 dalyje sąvoka „apskaitos profesionalas“ reiškia apskaitos profesionalus versle.</i></p> <p><i>3, 4A ir 4B dalyse sąvoka „apskaitos profesionalas“ reiškia apskaitos profesionalus viešojoje praktikoje ir jų įmones.</i></p>
<p>Apskaitos profesionalas versle</p>	<p>Apskaitos profesionalas, kuris dirba prekybos, pramonės, paslaugų įmonėse, viešajame, švietimo, ne pelno sektoriuose, reguliavimo institucijose ar profesinėse organizacijose, ir kuris gali būti darbuotoju, rangovu, partneriu, direktoriumi (vykdomuoju ar nevykdomuoju), savininku-vadovu ar savanoriu.</p>
<p>Apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje</p>	<p>Apskaitos profesionalas, nepriklausomai nuo pareigų skirstymo pagal funkcijas (pavyzdžiui, auditas, mokesčių apskaita ar konsultavimas), dirbantis audito įmonėje, kuri teikia profesines paslaugas.</p> <p><i>Sąvoka „apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje“ taip pat vartojama kalbant apie apskaitos profesionalų viešojoje praktikoje įmonę.</i></p>
<p>Profesinė veikla</p>	<p>Apskaitos profesionalų vykdoma apskaitos ar su ja susijusių žinių reikalaujanti veikla, įskaitant apskaitos, audito, mokesčių,</p>

	valdymo, konsultavimo ir finansų valdymo paslaugas.
Profesinis sprendimas	<i>Siekiant priimti profesinį sprendimą, būtina turėti reikiamą išsilavinimą, profesinių žinių, įgūdžių ir patirties, gebėjimą vadovautis faktais ir aplinkybėmis, atsižvelgti į konkrečios profesinės veiklos pobūdį ir apimtį bei susijusius interesus ir santykius.</i> <i>Ši sąvoka yra apibrėžta 120.5 A4 dalyje.</i>
Profesinės paslaugos	Klientų užsakymu vykdoma profesinė veikla.
Siūlomas apskaitos specialistas	Apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje, kuris svarsto prisiimti audito ar užduoties teikti apskaitos, mokesčių, konsultavimo ar panašias profesines paslaugas būsimam (arba kai kuriais atvejais, dabartiniam) klientui.
Viešojo intereso įmonė	a) įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje; b) subjektas: i) įstatymuose ar kituose teisės aktuose nurodytas, kaip viešojo intereso įmonė; arba ii) kurio auditas pagal įstatymus ar kitus teisės aktus atliekamas vadovaujantis tais pačiais nepriklausomumo reikalavimais, kurie yra taikomi įmonėms, kurių vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje. Tokie teisės aktai gali būti priimti bet kurios atitinkamos reguliavimo institucijos, įskaitant audito reguliavimo instituciją. <i>Pagal 400.8 punkto nuostatas viešojo intereso įmonėmis gali būti ir kiti subjektai.</i>
Nusimananti ir informuota trečioji šalis Nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testas	<i>Atlikdamas nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą apskaitos profesionalas apsvarsto, ar tokią pačią išvadą galėtų padaryti ir kita šalis. Toks svarstymas atliekamas iš nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies, įvertinančios visus svarbius faktus ir aplinkybes, kuriuos apskaitos specialistas žino arba pagrįstai tikėtina turėtų žinoti, pozicijų išvadų padarymo momentu. Nusimananti ir informuota trečioji šalis nebūtinai turi būti apskaitos specialistas, tačiau turėtų turėti atitinkamų žinių ir patirties, kad galėtų suprasti ir nešališkai įvertinti apskaitos specialisto išvadų tinkamumą.</i> <i>Šios sąvokos yra apibrėžtos 120.5 A6 dalyje.</i>
Susijęs subjektas	Subjektas, kurį su klientu sieja bet kurie iš šių ryšių:

	<p>a) kai įmonė tiesiogiai arba netiesiogiai valdo kliento įmonę ir ši kliento įmonė yra reikšminga tai įmonei;</p> <p>b) kai įmonė turi tiesioginių finansinių interesų kliento įmonėje, kai tokia įmonė turi reikšmingos įtakos kliento įmonei ir šios įmonės interesai kliento įmonėje jai yra svarbūs;</p> <p>c) kai įmonę tiesiogiai arba netiesiogiai kontroliuoja klientas;</p> <p>d) kai įmonė, kurioje klientas arba su ja susijusi įmonė, apibūdinta c punkte, turi tiesioginių finansinių interesų, darančių reikšmingą įtaką šiai įmonei, o interesai yra svarbūs kliento įmonei, ir su ja susijusiai įmonei, apibūdintai c punkte;</p>
	<p>e) kai įmonė (patronuojamoji) ir kliento įmonė yra bendrai valdomos kitos įmonės, su sąlyga, kad kita tos pačios patronuojančios įmonės patronuojamoji įmonė ir kliento įmonė yra reikšmingos tai įmonei, kuri valdo abi šias įmones.</p>
Atsakingoji šalis	Užtikrinimo užduotyse – šalis, atsakinga už pagrindinį dalyką.
Peržiūros klientas	Subjektas, kuriame audito įmonė atlieka peržiūros užduotį.
Peržiūros užduotis	Pagal <i>tarptautinius peržiūros užduočių standartus</i> ar lygiaverčius standartus atliekama užtikrinimo užduotis, kurią atlikdamas apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje pateikia išvadą, ar, remiantis procedūromis, kurių metu nėra surenkami visi įrodymai, būtina atliekant audito užduotį, apskaitos profesionalas pastebėjo ką nors, kas jį verstų manyti, kad finansinės ataskaitos nebuvo visais reikšmingais atžvilgiais parengtos pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką.
Peržiūros grupė	<p>a) Visi užduoties grupės nariai, atliekantys peržiūros užduotį; ir</p> <p>b) visi kiti audito įmonės asmenys, kurie gali daryti tiesioginį poveikį peržiūros užduoties rezultatams, įskaitant:</p> <p>i) asmenis, kurie rekomenduoja užtikrinimo užduoties partnerio užmokesčio dydį arba kurie tiesiogiai prižiūri užtikrinimo užduoties partnerio darbą, jam vadovauja ar kitaip stebi jo darbą, susijusį su peržiūros užduoties atlikimu, įskaitant visus aukštesnių nei partneris lygių vadovus iki pat asmens, kuris yra audito įmonės vyresnysis ar</p>

	<p>vadovaujantis partneris (vykdomasis direktorius ar lygiavertės pareigas einantis asmuo);</p> <p>ii) asmenis, kurie užduoties atlikimo tikslais teikia konsultacijas techniniais ar konkrečios veiklos sektoriaus klausimais, taip pat dėl sandorių ar įvykių; ir</p> <p>iii) asmenis, kontroliuojančius užduoties kokybę, įskaitant asmenis, kurie vykdo atliktos užduoties kokybės kontrolės peržiūrą; ir</p> <p>c) visi tinklo audito įmonės asmenys, kurie gali daryti tiesioginį poveikį peržiūros užduoties rezultatams.</p>
Apsaugos priemonės	<p><i>Apsaugos priemonės – tai atskiri ar bendri veiksmai, kurių imasi apskaitos profesionalas, kad iki priimtino lygio veiksmingai sumažintų grėsmes pagrindinių principų laikymuisi.</i></p> <p><i>Ši sąvoka yra apibrėžta 120.10 A2 dalyje.</i></p>
Vyresnysis apskaitos profesionalas versle	<p><i>Vyresnieji apskaitos profesionalai versle yra direktoriai, pareigūnai arba aukštesnės pareigas einantys darbuotojai, kurie turi reikšmingos įtakos ir priima sprendimus dėl organizacijos žmogiškųjų, finansinių, technologinių, fizinių ir nematerialiųjų išteklių įsigijimo, naudojimo ir kontrolės.</i></p> <p><i>Ši sąvoka yra apibrėžta 260.11 A1 dalyje.</i></p>
Specialiosios paskirties finansinės ataskaitos	<p>Pagal finansinės atskaitomybės tvarką sudarytos finansinės ataskaitos, skirtos tenkinti nurodytų vartotojų finansinės informacijos poreikius.</p>
Dalyko informacija	<p>Pagrindinio dalyko (į)vertinimo pagal kriterijus rezultatas, t. y. informacija, kuri gaunama pagrindiniam dalykui pritaikius kriterijus.</p>
Didelė žala	<p><i>Ši sąvoka yra apibrėžta 260.5 A3 ir 360.5 A3 dalyse.</i></p>
Už valdymą atsakingi asmenys	<p>Asmuo (asmenys) ar organizacija (-os) (pavyzdžiui, įmonės patikėtinis), atsakingi už subjekto strategijos priežiūrą ir vykdančios su subjekto atskaitomybe susijusias pareigas. Šios pareigos apima ir pareigą prižiūrėti finansinės atskaitomybės procesą. Kai kuriose jurisdikcijoms priklausančiose įmonėse už valdymą atsakingais asmenimis gali būti ir įmonės vadovai, pavyzdžiui, privačiojo ar viešojo sektoriaus įmonės vykdomieji valdybos nariai arba įmonės savininkas vadovas.</p>
Grėsmės	<p><i>Ši sąvoka yra apibrėžta 120.6 A3 dalyje ir reiškia:</i></p>

	<i>Savanaudiškų interesų grėsmė</i> <i>Savikontrolės grėsmė</i> <i>Tarpininkavimo grėsmė</i> <i>Familiarumo grėsmė</i> <i>Įbauginimo grėsmė</i>	<i>120.6 A3 dalies a punktas</i> <i>120.6 A3 dalies b punktas</i> <i>120.6 A3 dalies c punktas</i> <i>120.6 A3 dalies d punktas</i> <i>120.6 A3 dalies e punktas</i>
Veiklos laikotarpis	<i>Ši sąvoka yra apibrėžta R540.5 dalyje.</i>	
Pagrindinis dalykas	Reiškinys, kuris (į)vertinamas pagal kriterijus.	

KODEKSE VARTOJAMŲ SANTRUMPŲ IR MINIMŲ STANDARTŲ SĄRAŠAS

SANTRUMPOS

Santrumpa	Paaiškinimas
Užtikrinimo sistema	Tarptautinė užtikrinimo užduočių sistema
CoCo	Kanados privilegijuotųjų apskaitos profesionalų kontrolės tvarka (angl. <i>Chartered Professional Accountants of Canada Criteria of Control</i>)
COSO	Treadway komisijos organizacijų rėmėjų komitetas (angl. <i>Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission</i>)
TAUSV	Tarptautinių audito ir užtikrinimo standartų valdyba
TASESV	Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdyba
TBF	Tarptautinė apskaitos specialistų federacija
TAS	Tarptautiniai audito standartai
TUUS	Tarptautiniai užtikrinimo užduočių standartai
TKVS	Tarptautiniai kokybės valdymo standartai
TPUS	Tarptautiniai peržiūros užduočių standartai

KODEKSE MINIMI STANDARTAI

Standartas	Visas pavadinimas
320-asis TAS	Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą
610-asis TAS (2013 m. persvarstytas)	Vidaus auditorių darbo naudojimas
3000-asis TUUS (persvarstytas)	Užtikrinimo užduotys, išskyrus istorinės finansinės informacijos auditus ar peržvalgas
1-asis TKVS	Audito įmonių, atliekančių finansinių ataskaitų auditą ir peržiūras ar kitas užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduotis, užduočių kokybės valdymas
2-asis TKVS	Užduoties kokybės peržiūros
2400-asis TPUS (persvarstytas)	Istorinių finansinių ataskaitų peržiūros užduotys

ĮSIGALIOJIMO DATA

Kodeksas galioja, išskyrus toliau nurodytas pataisas, kurios įsigalios 2022 m. gruodį.

- Persvarstytos ne užtikrinimo paslaugų (NUP) ir su atlygiu susijusios Kodekso nuostatos – įsigaliojo jas paskelbus TASESV interneto svetainėje 2021 m. balandį.
- Persvarstytos užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens ir kitų atitinkamų peržiūras atliekančių asmenų objektyvumą reglamentuojančios nuostatos – įsigaliojo jas paskelbus TASESV interneto svetainėje 2021 m. sausį.
- Atitinkami su kokybės valdymu susiję Kodekso pakeitimai, kurie buvo paskelbti Tarptautinių audito ir užtikrinimo standartų valdybai (TAUSV) baigus rengti kokybės valdymo standartų rinkinį – įsigaliojo juos paskelbus TASESV interneto svetainėje 2021 m. balandį.

Leidžiama taikyti anksčiau.

KODEKSO PAKEITIMAI – ĮMONĖS, KURIOS VERTYBINIAIS POPIERIAIS PREKIAUJAMA VIEŠOJOJE RINKOJE, IR VIEŠOJO INTERESO ĮMONĖS APIBRĖŽČIŲ PAKEITIMAI

TURINYS

400 skyrius.

ATITINKAMI SUSIJĘ PAKEITIMAI

300 skyrius.

600 skyrius.

Žodynas, įskaitant santrumpas

4A DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTIS

400 SKYRIUS.

KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ TAIKYMAS NEPRIKLAUSOMUMUI ATLIEKANT AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTIS

Įvadas

Bendrosios nuostatos

...

Viešojo intereso įmonės

[Visas 400.8 dalies tekstas keičiamas toliau išdėstytu 400.8 dalies tekstu.]

400.8 Kai kurie šioje dalyje pateikti reikalavimai ir taikymo medžiaga taikomi tik viešojo intereso įmonių finansinių ataskaitų auditui, atsižvelgiant į didelę tokių subjektų finansinės būklės reikšmę viešajam interesui dėl jų finansinės gerovės galimo poveikio suinteresuotosioms šalims.

[400.9 ir 400.10 dalys bus įterpiamos po 400.8 dalimi.]

400.9 Vertinant viešajam interesui svarbią subjekto finansinę būklę atsižvelgiama į šiuos veiksnius:

- verslo operacijų ar veiklos pobūdis, pavyzdžiui, atsižvelgiant į finansinius įsipareigojimus visuomenei kaip į pagrindinę subjekto verslo veiklą;
- ar subjektas yra prižiūrimas reguliavimo institucijos, siekiant užtikrinti, kad subjektas įvykdys finansinius įsipareigojimus;
- subjekto dydis.
- subjekto svarba veiklos sektoriui, kuriame jis veikia, įskaitant tai, kaip lengvai jį galima būtų pakeisti, net ir patyrus finansinę nesėkmę;
- suinteresuotųjų šalių, įskaitant investuotojus, klientus, kreditorius ir darbuotojus, skaičius ir pobūdis;
- subjektui patyrus finansinę nesėkmę, galimas sisteminis poveikis kitiems veiklos

sektoriams ir visai ekonomikai.

400.10 Suinteresuotosios šalys padidino savo lūkesčius dėl audito įmonės, atliekančios viešojo intereso įmonės audito užduotį, nepriklausomumo atsižvelgdamos į subjekto finansinės būklės reikšmę viešajam interesui. Viešojo intereso įmonių užduotims taikomų reikalavimų ir taikymo medžiagos tikslas, kaip nurodyta 400.8 dalyje, patenkinti lūkesčius ir taip padidinti suinteresuotųjų šalių pasitikėjimą subjekto finansinėmis ataskaitomis, kurios gali būti naudojamos vertinti subjekto finansinę būklę.

[Visas 400.9–R400.14 dalių tekstas (pakeistas įgyvendinant NUP projektą) bus keičiamas atitinkamai 400.11–R400.16 dalimis.]

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

[R400.17–R400.21 dalys kartu su toliau pateikta antrašte bus įtepti po R400.16 dalimi.]

Viešojo intereso įmonės

R400.17 Šios dalies taikymo tikslais, audito įmonė turi laikyti subjektą viešojo intereso įmone jeigu jis patenka į šias kategorijas:

- a) subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje;
- b) subjektas, kurio pagrindinė funkcija yra priimti gyventojų indėlius;
- b) subjektas, kurio pagrindinė funkcija yra teikti visuomenei draudimo paslaugas; arba
- d) viešojo intereso subjekto statusas suteiktas pagal įstatymą, kitus teisės aktus ar profesinius standartus, siekiant įgyvendinti 400.10 dalyje apibūdintą tikslą.

400.17 A1 Kai pagal įstatymą ar kitus teisės aktus arba profesinius standartus subjektams taikomos sąlygos skiriasi nuo taikomų viešojo intereso įmonėms tokios sąlygos, siekiant įgyvendinti 400.10 dalyje apibūdintą tikslą, laikomos lygiavertėmis. Tačiau jei pagal įstatymą ar kitus teisės aktus arba profesinius standartus subjektai priskiriami „viešojo intereso įmonėms“ dėl priežasties, kuri nėra susijusi su 400.10 dalyje apibūdintu tikslu, toks priskyrimas nebūtinai reiškia, kad šio Kodekso taikymo tikslu tokie subjektai yra viešojo intereso įmonės.

R400.18 Laikydamosi R400.17 dalies reikalavimų, audito įmonė turėtų atsižvelgti į išsamesnes įstatymo ar kitų teisės aktų arba profesinių standartų nustatytas kategorijų, nurodytų R400.17 dalies a–c punktuose, apibrėžtis.

400.18 A1 R400.17 dalies a–c punktuose nurodytos kategorijos yra plačiai apibrėžtos, nenurodant nustatymo pagal dydį kriterijų ar kitų veiksnių, kurie galėtų būti svarbūs konkrečios jurisdikcijos teritorijoje. Todėl Kodekse numatyta, kad apskaitos profesionalų etikos standartų rengėjai šias kategorijas aiškiai apibrėžtų, pavyzdžiui:

- pateikdami nuorodas į konkrečias viešąsias rinkas, kuriose prekiaujama vertybiniais popieriais;
- pateikdami nuorodas į vietos įstatymus ar kitus teisės aktus, apibrėžiančius bankus ir draudimo bendroves;
- nurodydami tam tikro tipo subjektams taikomas išimtis, pavyzdžiui, subjektams, kurie yra bendros nuosavybės bendrovės;
- tam tikro tipo subjektams nustatydami dydžio kriterijų.

400.18 A2 R400.17 dalies d punkte numatyta, kad tokie apskaitos profesionalų etikos standartų rengėjai pridės viešojo intereso įmonių kategorijas, kad įvykdytų 400.10 dalyje apibūdintą tikslą, atsižvelgdami į tokius veiksnius, kokie nustatyti 400.9 dalyje. Priklausomai nuo konkrečios jurisdikcijos faktų ir aplinkybių, gali būti šios kategorijos:

- pensijų fondai;
- kolektyvinio investavimo subjektai;
- privačios įmonės, turinčios daug suinteresuotųjų šalių (išskyrus investuotojus);
- ne pelno siekiančios organizacijos ar valstybės įmonės;
- komunalinių paslaugų teikėjai.

400.19 A1 Audito įmonei primygtinai rekomenduojama nustatyti, ar kitus subjektus laikyti viešojo intereso įmonėmis šios dalies įgyvendinimo tikslais. Norėdama tą nustatyti, audito įmonė gali atsižvelgti į 400.9 dalyje nustatytus ir šiuos veiksnius:

- ar yra tikėtina, kad subjektas artimiausioje ateityje taps viešojo intereso įmone;
- ar esant panašioms aplinkybėms, ankstesnė audito įmonė laikėsi nepriklausomumo nuo viešojo intereso įmonių reikalavimų atlikdama subjekto užduotį;
- ar esant panašioms aplinkybėms, audito įmonė laikėsi nepriklausomumo nuo viešojo intereso įmonių reikalavimų atlikdama kitų subjektų užduotis;
- ar subjektas buvo nurodytas kaip nepriskiriamas viešojo intereso įmonei pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar profesinius standartus;
- ar subjektas arba kita suinteresuotoji šalis prašė, kad audito įmonė laikytųsi nepriklausomumo nuo viešojo intereso įmonių reikalavimų atlikdama subjekto užduotį, ir, jeigu reikalavo, ar yra kokių nors priešasčių nevykdyti tokio prašymo;
- subjekto įmonės valdysenos susitarimai, pavyzdžiui, ar už valdymą atsakingi asmenys nėra savininkai ar vadovai.

Viešas atskleidimas – nepriklausomumo nuo viešojo intereso įmonių reikalavimų vykdymas

R400.20 Remiantis R400.21 dalimi, kai audito įmonė, atlikdama subjekto finansinių ataskaitų auditą, vykdo nepriklausomumo nuo viešojo intereso įmonių reikalavimus, kaip nurodyta 400.8 dalyje, audito įmonė turi viešai ir tinkamu būdu atskleisti tokį faktą atsižvelgdama į laiką ir informacijos prieinamumą suinteresuotosioms šalims.

R400.21 Neatsižvelgiant į R400.20 dalį, audito įmonė gali neatskleisti tokios informacijos, jeigu tą darydama jį atskleistų subjekto konfidencialius būsimus planus.

[R400.20 dalies numeracija keičiama į R400.22, o jos turinys vėliau bus pakeistas toliau pateikta R400.22 dalimi.]

Susiję subjektai

R400.22 Kaip apibrėžta R400.17 ir R400.18 dalyse, audito klientu, kuris yra subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, apima visus su juo susijusius subjektus. Visais kitais atvejais audito kliento apibrėžtis šiame skyriuje apima tik tuos susijusius subjektus, kuriuos klientas tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja. Kai audito grupė žino arba turi pagrindo manyti, kad bet kurie kiti santykiai ar aplinkybės, susiję su kitu kliento subjektu, yra svarbūs vertinant audito įmonės nepriklausomumą nuo kliento, audito grupė turi atsižvelgti į tokius susijusius subjektus nustatydama ir įvertindama

grėsmes nepriklausomumui bei į jas reaguodama.

[400.23–400.29 dalys yra sąmoningai paliktos tuščios]

ATITINKAMI SUSIJĘ PAKEITIMAI

3 DALIS. APSKAITOS PROFESIONALAI VIEŠOJOJE PRAKTIKOJE 300 SKYRIUS.

KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ TAIKYMAS. APSKAITOS PROFESIONALAI VIEŠOJOJE PRAKTIKOJE

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Grėsmių įvertinimas

Naujos informacijos arba faktų ir aplinkybių pokyčių svarstymas

[Visas 300.7 A7 dalies tekstas keičiamas toliau išdėstytu 300.7 A7 dalies tekstu.]

300.7 A7 Nauja informacija arba faktų ir aplinkybių pakeitimai, kurie gali turėti įtakos grėsmės lygiui, yra, pavyzdžiui:

- kai išplečiama profesinių paslaugų apimtis;
- kai klientas tampa subjektu, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, arba kai jis įsigyja kitą verslo vienetą;
- kai viena audito įmonė susijungia su kita audito įmone;
- kai apskaitos profesionalas vienu metu teikia paslaugas dviem klientams ir tarp tų klientų kyla ginčas;
- kai pasikeičia apskaitos profesionalo asmeniniai ar šeimos ryšiai.

4A DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTIS

600 SKYRIUS.

NE UŽTIKRINIMO PASLAUGŲ TEIKIMAS AUDITO KLIENTUI

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

...

[Visas 600.7 A1 dalies tekstas keičiamas toliau išdėstytu 600.7 A1 dalies tekstu.]

Rizika ne užtikrinimo paslaugų metu prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

600.7 A1 Kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikia audito klientui ne užtikrinimo paslaugas, kyla rizika, kad audito įmonė ar tinklo audito įmonė prisiims vadovybės lygmens atsakomybę, jei audito įmonė ar tinklo audito įmonė neįsitikina, kad yra laikomasi R400.16 dalies reikalavimų.

Grėsmių nustatymas ir įvertinimas

Visi audito klientai

...

[Visas 600.9 A2 dalies tekstas keičiamas toliau išdėstytu 600.9 A2 dalies tekstu.]

600.9 A2 Skirtingoms grėsmėms, kurios gali kilti teikiant ne užtikrinimo paslaugą audito klientui, nustatyti ir jų lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- paslaugos pobūdis, apimtis, paskirtis ir tikslas;
- paslaugos teikimo būdas, pavyzdžiui, kokie darbuotojai dalyvaus jas teikiant ir jų buvimo vieta;
- teisinė ir reglamentavimo aplinka, kurioje teikiama paslauga;
- ar klientas yra viešojo intereso įmonė;
- kliento vadovybės ir darbuotojų ekspertinė patirtis atsižvelgiant į tokios teikiamos paslaugos rūšį;
- kiek klientas sprendžia nustatant dalykus, dėl kurių turi būti priimtas sprendimas (žr. R400.15–R400.16 dalis);
- ar paslaugų rezultatas turės įtakos apskaitos dokumentams ar finansinėse ataskaitose, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, atskleistiems dalykams ir, jeigu taip:
 - kokių mastu paslaugų rezultatas turės reikšmingos įtakos finansinėms ataskaitoms;
 - subjektyvumo nustatant atitinkamas sumas arba tvarkant finansinėse ataskaitose pateikiamus duomenis laipsnis;
- paslaugų poveikio (jeigu yra) sistemoms, kuriose generuojama informacija, pobūdis ir mastas, kai tokia informacija sudaro reikšmingą dalį kliento:
 - apskaitos dokumentų arba finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę;
 - finansinės atskaitomybės vidaus kontrolės priemonių;
- kokių mastu bus pasikliaunama paslaugų rezultatu audito metu;
- atlygis, susijęs su ne audito paslaugų teikimu.

...

Patarimo ir rekomendacijų teikimas

[600.17 dalies c punkto turinys bus pakeistas toliau išdėstytu a punkto turiniu]

R600.17 Nukrypstant nuo R600.16 dalies nuostatų, audito įmonė ar tinklo audito įmonė gali teikti audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, patarimą arba rekomendacijas dėl

informacijos ar dalykų, kurie paaiškėja audito metu, su sąlyga, kad audito įmonė:

- a) neprisiima vadovybės lygmens atsakomybės (žr. R400.15 ir R400.16 dalis); ir
- b) taiko konceptualiuosius pagrindus nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui (išskyrus savikontrolės grėsmę), kurios gali kilti teikiant tokį patarimą.

...

Nuostatos dėl tam tikrų susijusių subjektų

[Visas 600.26 dalies tekstas keičiamas toliau išdėstytu 600.26 dalies tekstu.]

R600.26 Šiame skyriuje pateikiami reikalavimai, kuriais draudžiama audito įmonėms ir tinklo audito įmonėms teikti tam tikras ne užtikrinimo paslaugas audito klientams. Neatsižvelgiant į šiuos ir R400.15 dalyje pateiktus reikalavimus, audito įmonė ar tinklo audito įmonė gali prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę arba teikti tam tikras ne užtikrinimo paslaugas, kurias kitais atvejais būtų draudžiama teikti toliau nurodytiems subjektams, susijusiems su klientu, apie kurio finansines ataskaitas audito įmonė pareikš nuomonę:

- a) subjektui, kuris tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja klientą;
- b) subjektui, turinčiam tiesioginį finansinį interesų kliento įmonėje, kai toks subjektas turi reikšmingos įtakos kliento įmonei ir šio subjekto interesai kliento įmonėje jai yra reikšmingi; arba
- c) subjektui, kuris yra bendrai valdomas kartu su audito klientu, jei tenkinamos visos šios sąlygos:
 - i) audito įmonė ar tinklo audito įmonė nepareikšia nuomonės apie susijusio subjekto finansines ataskaitas;
 - ii) audito įmonė ar tinklo audito įmonė tiesiogiai arba netiesiogiai neprisiima vadovybės lygmens atsakomybės subjekte, apie kurio finansines ataskaitas audito įmonė pareikš nuomonę;
 - iii) dėl teikiamų paslaugų nekyla savikontrolės grėsmė; ir
 - iv) audito įmonė reaguoja į kitas grėsmes, kurios kyla teikiant tokias paslaugas ir kurios nėra priimtino lygio.

...

601 SKIRSNIS. APSKAITOS IR BUHALTERIJOS PASLAUGOS

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant apskaitos ir buhalterijos paslaugas

...

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

...

[Visas 601.5 A2 dalies tekstas keičiamas toliau išdėstytu 601.5 A2 dalies tekstu.]

601.5 A2 Paslaugos, kurios gali būti laikomos rutininio ar mechaninio pobūdžio, yra, pavyzdžiui:

- darbo užmokesčio skaičiavimas ar ataskaitų rengimas remiantis kliento duomenimis, kad klientas galėtų patvirtinti tokias ataskaitas ir išmokėti darbo užmokesį;
- sandorių, kurių sumos yra lengvai nustatomos iš pirminių dokumentų ar duomenų, tokių kaip sąskaitos už komunalines paslaugas, registravimas pagal atitinkamą audito kliento nustatytą arba patvirtintą sąskaitų grupavimą;
- ilgalaikio materialiojo turto nusidėvėjimo skaičiavimas, kai klientas nustato apskaitos politiką ir apskaičiuoja naudingo tarnavimo laiką bei likutines vertes;
- operacijų, kurioms klientas priskiria registravimo sąskaitą, registravimas didžiojoje knygoje;
- kliento patvirtintų duomenų įtraukimas į bandomąjį balansą;
- finansinių ataskaitų rengimas remiantis kliento patvirtinto bandomojo balanso informacija ir aiškinamojo rašto rengimas remiantis kliento patvirtintais įrašais.

Audito įmonė ar tinklo audito įmonė gali teikti tokias paslaugas audito klientams, kurie nėra viešojo intereso įmonės, su sąlyga, kad audito įmonė ar tinklo audito įmonė laikosi R400.16 dalies reikalavimų, skirtų užtikrinti, kad ji neprisiima vadovybės lygmens atsakomybės už paslaugą, taip pat R601.5 dalies b punkto reikalavimo.

605 SKIRSNIS. VIDAUS AUDITO PASLAUGOS

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga...

...

Rizika vidaus audito paslaugų teikimo metu prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

[Visas R605.3 dalies tekstas keičiamas toliau išdėstytu R605.3 dalies tekstu.]

R605.3 Pagal R400.15 dalies nuostatas draudžiama audito įmonei arba tinklo audito įmonei prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę. Teikdama audito klientui vidaus audito paslaugas, audito įmonė turi įsitikinti, kad:

- a) klientas paskiria tinkamą ir kompetentingą darbuotoją, atsakingą už valdymą atsakingas asmenims, kuris:
 - i) nuolat atsako už vidaus audito veiklą; ir
 - ii) prisiimti atsakomybę už vidaus kontrolės sistemos sukūrimą, įdiegimą, stebėjimą ir naudojimą;
- b) klientas peržiūri, vertina ir tvirtina vidaus audito paslaugų apimtį, riziką ir tokių paslaugų teikimo dažnumą;
- c) klientas įvertina vidaus audito paslaugų atitiktį ir vidaus audito pastebėjimus, gautus teikiant tokias paslaugas;

- d) klientas įvertina ir nustato, kurios vidaus audito paslaugų rekomendacijos turi būti įgyvendintos ir kontroliuoja tokių rekomendacijų įgyvendinimo procesą;
- e) klientas informuoja už valdymą atsakingus asmenis apie reikšmingus pastebėjimus, nustatytus teikiant vidaus audito paslaugas, ir rekomendacijas.

...

606 SKIRSNIS. INFORMACINIŲ TECHNOLOGIJŲ SISTEMŲ PASLAUGOS

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Rizika IT sistemų paslaugų teikimo metu prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

[Visas R606.3 dalies tekstas keičiamas toliau išdėstytu R606.3 dalies tekstu.]

R606.3 Pagal R400.15 dalies nuostatas draudžiama audito įmonei arba tinklo audito įmonei prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę. Teikdami IT sistemų paslaugas audito klientas, audito įmonė arba tinklo audito įmonė turi įsitikinti, kad:

- a) klientas pripažįsta savo atsakomybę už vidaus kontrolės sistemos sukūrimą ir stebėseną;
- b) klientas perduoda atsakomybę už visus vadovybės lygio sprendimus dėl techninės ar programinės įrangos kūrimo ir diegimo kompetentingam darbuotojui, pageidautina vienam iš aukštesnio lygmens vadovų;
- c) klientas priima visus vadovybės lygmens sprendimus dėl kūrimo ir įdiegimo sandymo proceso;
- d) klientas įvertina tokios sistemos sukūrimo ir diegimo tinkamumą ir rezultatus;
- e) klientas yra atsakingas už (techninės ir programinės įrangos) sistemos veikimą ir duomenis, kuriuos ji naudoja ar kuria.

...

609 SKIRSNIS. DARBUOTOJŲ SAMDYMO PASLAUGOS

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Rizika darbuotojų sandymo paslaugų metu prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

[Visas R609.3 dalies tekstas keičiamas toliau išdėstytu R609.3 dalies tekstu.]

R609.3 Pagal R400.15 dalies nuostatas draudžiama audito įmonei arba tinklo audito įmonei prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę. Teikdama audito klientui darbuotojų sandymo

paslaugas, audito įmonė turi įsitikinti, kad:

- a)** klientas paskyrė kompetentingą darbuotoją, kuris bus atsakingas už visus vadovybės sprendimus dėl kandidato priėmimo į kompetentingo specialisto, pageidautina, vieno iš aukštesnio lygmens vadovų, pareigas;
- b)** klientas priima visus vadovybės lygmens sprendimus dėl darbuotojų samdymo proceso, tokius kaip:
 - perspektyvių kandidatų tinkamumo įvertinimas ar pareigoms tinkamų kandidatų pasirinkimas;
 - įdarbinimo sąlygų nustatymas ir derėjimasis dėl tokių dalykų kaip darbo užmokestis, darbo valandos ir kiti užmokesčiai.

ŽODYNAS, ĮSKAITANT SANTRUMPAS

-----	--

[Visos terminų „audito klientas“ ir „viešojo intereso įmonė“ apibrėžtys bus pakeistos toliau išdėstytomis apibrėžtimis.]

Audito klientas	<p>Subjektas, kurios audito užduotį audito įmonė atlieka. Kai, remiantis R400.17 ir R400.18 dalimis, klientas yra subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, audito klientas visada apims savo susijusius subjektus. Kai audito klientas nėra subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, jis apima tuos susijusius subjektus, kuriuos jis tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja (<i>t. p. žr. R400.22 dalį</i>).</p> <p><i>4A dalyje sąvoka „audito klientas“ taip pat reiškia ir sąvoką „peržiūros klientas“.</i></p>
Viešojo intereso įmonė	<p>4A dalies taikymo tikslais, subjektas yra viešojo intereso įmonė, jeigu jis patenka į šias kategorijas:</p> <ul style="list-style-type: none">a) subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje;b) subjektas, kurio pagrindinė funkcija yra priimti gyventojų indėlius;b) subjektas, kurio pagrindinė funkcija yra teikti visuomenei draudimo paslaugas; arbad) viešojo intereso subjekto statusas suteiktas pagal įstatymą, kitus teisės aktus ar profesinius standartus, siekiant įgyvendinti 400.10 dalyje apibūdintą tikslą. <p>Kodekse numatytos kategorijos, kurios gali būti išsamiau apibūdintos ar papildytos, kaip nurodyta 400.18 A1 ir 400.18 A2 dalyse.</p>

[Žodyne pateiktos sąvokos „biržinė įmonė“ apibrėžtis bus ištrinta.]

[Žodyne bus pridėtas sąvokos „subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje“ apibrėžtis kartu su biržinės įmonės apibūdinimu kaip subjekto, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, pavyzdžiu, kaip nurodyta toliau.]

Subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje	Subjektas, kuris išleidžia finansines priemones, kurios gali būti perleidžiamos ir kuriomis gali būti prekiaujama naudojantis viešai prieinamu rinkos mechanizmu, įskaitant įtraukimą į biržos sąrašus. <i>Subjekto, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, pavyzdžiu yra biržinė įmonė, kaip ji apibrėžta atitinkamuose vertybinius popierius reglamentuojančiuose įstatymuose ar kituose teisės aktuose.</i>
--	---

ĮSIGALIOJIMO DATA

Pakeitimai, nurodyti VIĮ taikomose nuostatose, galios 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui.

Bus leidžiama taikyti anksčiau.



**International
Federation
of Accountants®**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.ifac.org
ISBN: 978-1-60815-532-3