

**Tarptautinių apskaitos specialistų
etikos standartų valdyba[®]**

**Tarptautinio apskaitos
profesionalų etikos kodekso
vadovas**

—
įskaitant

Tarptautinius nepriklausomumo standartus

2023 versija

International Foundation for Ethics and Audit (IFEA, liet. Tarptautinis etikos ir audito fondas), *International Ethics Standards Board for Accountants*[®] (IESBA[®], liet. Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdyba) ir *International Federation of Accountants*[®] (IFAC[®], liet. Tarptautinė apskaitos specialistų federacija) neprisiima atsakomybės už asmens patirtus nuostolius, jeigu jis ėmėsi arba nesiėmė veiksmų remdamasis šio leidinio medžiaga, neatsižvelgiant į tai, ar tokie nuostoliai susidarė dėl aplaidumo arba kitų priežasčių.

IFAC 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.

International Ethics Standards Board for Accountants, *International Code of Ethics for Professional Accountants*[™] (including *International Independence Standards*[™]), IESBA, logotipai IESBA ir IFAC prekių ženklai yra IFAC prekių ženklai arba JAV ir kitose šalyse įregistruoti IFAC prekių ir paslaugų ženklai. *International Foundation for Ethics and Audit* ir IFEA yra IFEA prekių ženklai arba JAV ir kitose šalyse įregistruoti IFEA prekių ir paslaugų ženklai.

© 2023 m. rugsėjis. Autorių teisės priklauso *International Federation of Accountants* (IFAC). Visos teisės saugomos. Šį leidinį galima atsiųsti asmeninėms reikmėms arba įsigyti iš *International Ethics Standards Board for Accountants*[®] (IESBA[®]) interneto svetainėje, adresu www.ethicsboard.org. Šį dokumentą galima kopijuoti, saugoti, perduoti ar kitaip naudoti tik gavus raštišką IFAC leidimą, išskyrus, kai jis yra naudojamas asmeninėms, nekomercinėms reikmėms.

Tarptautinė apskaitos specialistų federacija (čia – IFAC, toliau šio Kodekso tekste – TASF) remia struktūras ir procesus, kurie yra IESBA veiklos pagrindas.

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

Šis *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA) parengtas Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso vadovas (2023 m. versija), kurį 2023 m. rugsėjį anglų kalba išleido *International Federation of Accountants* (IFAC) ir kurį 2024 m. rugsėjį 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 (2023 m. versijos) vertimo procesas buvo apsvarstytas IFAC ir vertimas atliktas remiantis *Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants* (liet. „Politikos pareiškimas – IFAC išleistų standartų vertimo ir platinimo politika“). Visas patvirtintas IESBA parengto Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso vadovo (2023 m. versijos) tekstas yra IFAC išleistas anglų kalba. IFAC neprisiima atsakomybės už vertimo tikslumą ir išsamumą arba veiksmus, kurių gali būti dėl to imamasi.

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

© 2024 m. Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso vadovo (2023 m. versijos) teksto lietuvių kalba autorių teisės priklauso IFAC. Visos teisės saugomos.

Originalus pavadinimas: *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2023 Edition*, ISBN: 978-1-60815-547-7

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



**International
Ethics Standards
Board for Accountants[®]**

529 Fifth Avenue
New York, New York 10017 USA

www.ethicsboard.org

ISBN: 978-1-60815-555-2

**TARPTAUTINIO APSKAITOS PROFESIONALŲ ETIKOS
KODEKSO (ĮSKAITANT TARPTAUTINIUS
NEPRIKL AUSOMUMO STANDARTUS) VADOVAS
2023 M. VERSIJA**

Šio vadovo struktūra

Šis vadovas yra sudarytas iš šių skyrių:

Įvadas apie Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdybą	1
Apie Tarptautinį etikos ir audito fondą	2
Tarptautinės apskaitos specialistų federacijos vaidmuo	3
Šio vadovo taikymo sritis	4
Turinio pakeitimai, palyginti su 2022 m. versija	5
Kodekso žinynas	8
Turinys	13
Pratarmė	17
1 dalis. Kodekso laikymasis, pagrindiniai principai ir konceptualieji pagrindai	18
2 dalis. Apskaitos profesionalai versle	40
3 dalis. Apskaitos profesionalai viešojoje praktikoje	80
Tarptautiniai nepriklausomumo standartai (4A ir 4B dalys)	
4A dalis. Nepriklausomumas atliekant audito ir peržiūros užduotis ...	133
4B dalis. Nepriklausomumas atliekant užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys	256
Žodynas, įskaitant santrumpas	302
Įsigaliojimo data	321
Kodekso pakeitimai	322

Autorių teisės ir vertimas

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

TASF pripažįsta, kad labai svarbu, jog finansinių ataskaitų rengėjai ir vartotojai, auditoriai ir kiti apskaitos profesionalai, reguliuojančiosios institucijos, nacionalinių standartų rengėjai, TASF organizacijos narės, teisininkai, akademinė bendruomenė, studentai ir kitos suinteresuotosios grupės ne angliškai kalbančiose šalyse turėtų galimybę skaityti standartus gimtąja kalba. Todėl TASF skatina savo leidinių platinimą arba vertimą ir platinimą 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* (angl. *Policy for Translating and Reproducing Standards Published by the International Federation of Accountants*) ir *Tarptautinės apskaitos specialistų federacijos leidinių kopijavimo arba vertimo ir kopijavimo politikoje* (angl. *Policy for Reproducing, or Translating and Reproducing, Publications of the International Federation of Accountants*). 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 atstovauja viešajam interesui nustatydamą tarptautinius etikos (įskaitant nepriklausomumo) standartus kaip verslo įmonių ir organizacijų etiško elgesio, visuomenės pasitikėjimo finansine ir ne finansine informacija, turinčios esminę reikšmę tinkamam organizacijų, finansų rinkų ir ekonomikos veikimui ir tvarumui visame pasaulyje, pagrindą. TASESV standartai pateikti *Tarptautiniame apskaitos profesionalų etikos kodekse (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* (toliau – Kodeksas).

TASESV rengia ir skelbia standartus būdama nuo nieko nepriklausoma ir laikydamasi patvirtinto tinkamo proceso bei Viešojo intereso sistemos, kurią prižiūri Viešųjų interesų priežiūros valdyba. Valdybos posėdžiai yra atviri visuomenei, o darbotvarkės dokumentai yra skelbiami TASESV interneto svetainėje.

Daugiau informacijos rasite adresu www.ethicsboard.org.

APIE TARPTAUTINĮ ETIKOS IR AUDITO FONDĄ

Tarptautinis etikos ir audito fondas (toliau – TEAF arba Fondas) yra pelno nesiekianti organizacija, kuri palaiko aukštos kokybės tarptautinių etikos, audito ir užtikrinimo paslaugų standartų nustatymą viešojo intereso labui. Fondas įgyvendina savo misiją dviejų standartus nustatančių valdybų – Tarptautinių audito ir užtikrinimo standartų valdybos ir Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdybos – pagalba.

Fondas atsakingas už pagrindinės rekomendacijos, numatytos Stebėsenos grupės 2020 m. liepos rekomendacijų dokumente „Tarptautinių audito ir etikos standartų nustatymo sistemos stiprinimas“ (angl. *Recommendations, Strengthening the International Audit and Ethics Standard-Setting System*), įgyvendinimą.

Fondo misija yra remti aukštos kokybės tarptautinių etikos, audito ir užtikrinimo standartų rengimą šiais veiksmais:

- užtikrinti nepriklausomą, technologiškai pažangų ir griežtą etikos, audito ir užtikrinimo standartų nustatymo procesą;
- palaikyti viešąjį interesą visame etikos, audito ir užtikrinimo standartų nustatymo procese; ir
- pasitelkiant TAUSV ir TASESV atlikti mokslinius tyrimus, kurie padėtų rengti, priimti ir įgyvendinti tarptautinius standartus bei šviesti ir informuoti suinteresuotąsias šalis.

Skaidrūs, aukštos kokybės tarptautiniai standartai yra esminiai pasaulinės išorės ataskaitų struktūros ramsčiai. Juos priimant ir įgyvendinant didėja suinteresuotųjų šalių, investuotojų ir visuomenės galimybė gauti aukštos kokybės finansinę ir ne finansinę informaciją, tokiu būdu skatinant pasitikėjimą ir tikėjimą išorės ataskaitomis ir suteikiamu užtikrinimu bei spartesnį ekonomikos augimą.

Daugiau informacijos rasite apsilankę Fondo interneto svetainėje, adresu www.ethicsandaudit.org.

TARPTAUTINĖS APSKAITOS SPECIALISTŲ FEDERACIJOS VAIDMUO

Tarptautinė apskaitos specialistų federacija (TASF) (angl. *The International Federation of Accountants*[®], *IFAC*[®]) yra pasaulinė apskaitos profesijos atstovų organizacija. Ji atstovauja viešajam interesui bendradarbiaudama su savo narėmis organizacijomis, kad užtikrintų, jog visame pasaulyje dirbantys apskaitos profesionalai yra kvalifikuoti, kompetentingi ir etiški, prisidedama prie tvarių privataus ir viešojo sektoriaus organizacijų vystymo ir palaikydama stiprias tarptautines finansų rinkas ir ekonomiką.

TASF narėmis yra daugiau kaip 180 apskaitos profesijos organizacijų iš 135 šalių ir jurisdikcijų, atstovaujančių daugiau kaip 3 mln. apskaitos profesionalų viešajame praktikoje, taip pat dirbančių pramonės, valstybės ir švietimo sektoriuose.

Siekdama atstovauti viešajam interesui, TASF prisideda prie aukštos kokybės tarptautinių standartų rengimo, priėmimo ir įgyvendinimo bei sudaro palankias sąlygas TASESV veiklos vykdymui.

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

ŠIO VADOVO TAIKYMO SRITIS

2023 M. VERSIJA

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

TURINIO PAKEITIMAI, PALYGINTI SU 2022 M. VERSIJA (KODEKSO)

Šis vadovas pakeičia 2022 m. *Tarptautinio apskaitos profesionalų etikos kodekso (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus) vadovo* versiją ir apima šias toliau nurodytas 2023 m. gruodį įsigaliosiančias persvarstytas nuostatas:

- persvarstytos nuostatos, susijusios su užduoties grupės ir grupės auditų apibrėžtimis. Persvarstytose nuostatose nagrinėjamas nepriklausomumas ir kita įtaka, kurią padarė „užduoties grupės“ apibrėžties pakeitimai, padaryti Kodekse, siekiant suderinti su tokio paties termino apibrėžties pakeitimais TAUSV išleistuose tarptautiniuose audito standartuose (TAS) ir tarptautiniuose kokybės valdymo standartuose (TKVS). Persvarstytose nuostatose taip pat kompleksiskai aptariami įvairūs grupės finansinių ataskaitų audito nepriklausomumo aspektai.

Persvarstytos nuostatos dėl užduoties grupės ir grupės auditų apibrėžčių galios finansinių ataskaitų auditams ir grupės finansinių ataskaitų auditams tokia tvarka:

- 400 skyriaus pakeitimai, susiję su persvarstyta užduoties grupės apibrėžtimi ir naujomis 405 skyriaus nuostatomis dėl grupės auditų galios 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditams ir peržiūroms bei 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių grupės finansinių ataskaitų auditams.
- Toliau pateikiami kiti susiję pakeitimai galios nuo 2023 m. gruodžio 15 d.:
 - susiję 360 dalies pakeitimai, siekiant suderinti su 600-ojo TAS (persvarstyto) terminologija;
 - susiję persvarstytų 400 skyriaus nuostatų dėl ne užtikrinimo paslaugų pakeitimai;
 - susiję 300, 310, 320, 400, 510, 605 ir 900 skyrių pakeitimai, atlikti dėl persvarstytos užduoties grupės apibrėžties;
 - 540, 800, 940 ir 990 skyrių pakeitimai, susiję su kokybės valdymo nuostatomis.
- Žodyno pakeitimai galios:
 - 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditams ir peržiūroms bei 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių grupės finansinių ataskaitų auditams;
 - užtikrinimo užduotims, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys,

dėl pagrindinio dalyko, apimančio laikotarpius, prasidedančius 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau; kitais atvejais – nuo 2023 m. gruodžio 15 d.

Leidžiama taikyti anksčiau.

Pakeitimai buvo paskelbti TASESV interneto svetainėje 2023 m. vasarį.

Netrukus nustosianti galioti „jurisdikcijos nuostata“ dėl darbuotojų ilgalaikių santykių su audito klientu

- R540.20 dalis, reglamentuojanti darbuotojų ilgalaikius santykius su audito klientu („jurisdikcijos nuostata“) nustos galioti 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditams. Remiantis jurisdikcijos nuostata, 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, toks trumpesnis (taikant trejų metų apatinę ribą) pertraukos laikotarpis gali būti taikomas, jeigu taikomas paskyrimo laikotarpis yra ne ilgesnis nei septyneri metai.

Patvirtinti, bet dar neįsigalioję pakeitimai

2023 m. versijos Vadove pateikiama:

- Persvarstyta viešojo intereso įmonės (VIĮ) apibrėžtis, kurioje, be kitų dalykų, nurodomas platesnis VIĮ kategorijai priskiriamų įmonių sąrašas, įskaitant naują kategoriją „subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai“, kuri pakeičia kategoriją „įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje“.

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

Pakeitimai buvo paskelbti TASESV svetainėje 2022 m. balandį.

- Žodyne pateiktų apibrėžčių „audito klientas“ ir „grupės audito klientas“ pakeitimai, atlikti atsižvelgiant į patvirtintas persvarstytas nuostatas dėl apibrėžčių „įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, ir „viešojo intereso įmonė“, galios 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditams ir 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių grupės finansinių ataskaitų auditams.
- Kodekso persvarstymai, susiję su technologija.

Su technologija susijusios persvarstytos 1 ir 3 dalių nuostatos galios nuo 2024 m. gruodžio 15 d.

Su technologija susijusios persvarstyto 4A dalies nuostatos galios 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditams ir peržiūroms.

Kiti atitinkami su technologija susiję 4B dalies pakeitimai užtikrinimo užduotims dėl pagrindinių dalykų, apimančių tam tikrą laikotarpį, galios 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančiais laikotarpiais, kitais atvejais šie pakeitimai galios nuo 2024 m. gruodžio 15 d.

Bus leidžiama taikyti anksčiau.

Pakeitimai buvo paskelbti TASESV svetainėje 2023 m. balandį.

Nuo 2024 m. galiojantys pakeitimai 2024 m. bus įtraukti į eIS.

Po 2023 m. balandžio paskelbti Kodekso pakeitimai ir parengiamieji projektai

Daugiau informacijos apie naujausius pakeitimus ir galutinius variantus, kurie buvo paskelbti po 2023m. 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 profesionalams 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, vykdančys 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 užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys*. Ji taikoma atliekant užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito arba peržiūros užduotys.
- *Žodynas*, kuriame apibrėžiami terminai (kur reikia, pateikiama ir papildomų paaiškinimų) ir apibūdinami Kodekse vartojami specifinės reikšmės terminai. Pavyzdžiui, kaip nurodyta 4A dalies Žodyne, terminas „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 skirsnius, 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 terminų 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 apsvarstyti 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 įdarbinusioji 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 profesionalas 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 paantraštėmis, pavadintomis „Bendrosios nuostatos“ ir „Visi audito klientai“, kartu su papildomomis konkrečiomis nuostatomis, įskaitant tas, kurios yra nurodytos po paantraštėmis, 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 skirsnyje.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

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

Reikalavimai

11. Reikalavimai yra pažymėti raide „R“ ir, daugeliu atvejų, juose vartojamas veiksmazodis „turi“. Kodekse vartojamas veiksmazodis „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 veiksmazodis „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 spresti 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, įvykio 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 konceptualiuosius pagrindus konkrečiomis aplinkybėmis bei suprasti ir laikytis specialaus reikalavimo. Nors taikymo medžiaga nėra laikoma reikalavimu, ją būtina apsvarstyti, siekiant tinkamai taikyti Kodekso reikalavimus, įskaitant konceptualiuosius 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

<p>PART 1</p> <p>COMPLYING WITH THE CODE, FUNDAMENTAL PRINCIPLES AND CONCEPTUAL FRAMEWORK</p> <p>(ALL PROFESSIONAL ACCOUNTANTS - SECTIONS 100 TO 199)</p>
<p>PART 2</p> <p>PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN BUSINESS</p> <p>(SECTIONS 200 TO 299)</p> <p>(PART 2 IS ALSO APPLICABLE TO INDIVIDUAL PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN PUBLIC PRACTICE WHEN PERFORMING PROFESSIONAL ACTIVITIES PURSUANT TO THEIR RELATIONSHIP WITH THE FIRM)</p>
<p>PART 3</p> <p>PROFESSIONAL ACCOUNTANTS IN PUBLIC PRACTICE</p> <p>(SECTIONS 300 TO 399)</p>
<p>INTERNATIONAL INDEPENDENCE STANDARDS</p> <p>(PARTS 4A AND 4B)</p> <p>PART 4A – INDEPENDENCE FOR AUDIT AND REVIEW ENGAGEMENTS</p> <p>(SECTIONS 400 TO 899)</p> <p>PART 4B – INDEPENDENCE FOR ASSURANCE ENGAGEMENTS OTHER THAN AUDIT AND REVIEW ENGAGEMENTS</p> <p>(SECTIONS 900 TO 999)</p>
<p>GLOSSARY</p> <p>(ALL PROFESSIONAL ACCOUNTANTS)</p>

TARPTAUTINIO APSKAITOS PROFESIONALŲ ETIKOS KODEKSO VADOVAS

(IŠSKAITANT TARPTAUTINIUS NEPRIKLAUSOMUMO STANDARTUS)

TURINYS

	Puslapis
PRATARMĖ	17
1 DALIS. KODEKSO, PAGRINDINIŲ PRINCIPŲ IR KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ LAIKYMASIS	18
100 Kodekso laikymasis	19
110 Pagrindiniai principai	22
111 – Sąžiningumas	23
112 – Objektyvumas	24
113 – Profesinė kompetencija ir tinkamas atidumas	24
114 – Konfidencialumas	25
115 – Profesionalus elgesys	27
120 Konceptualieji pagrindai	29
2 DALIS. APSKAITOS PROFESIONALAI VERSLE	40
200 Konceptualiųjų pagrindų taikymas. Apskaitos profesionalai versle	41
210 Interesų konfliktai	46
220 Informacijos rengimas ir pateikimas	49
230 Pakankama ekspertinė patirtis	54
240 Su finansine atskaitomybe ir sprendimų priėmimu susiję finansiniai interesai, užmokestis ir skatinimai	56
250 Skatinimas, įskaitant dovanas ir svetingumą	58
260 Atsakas į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą	65
270 Spaudimas pažeisti pagrindinius principus	76
3 DALIS. APSKAITOS PROFESIONALAI VIEŠOJOJE PRAKTIKOJE ..	80
300 Konceptualiųjų pagrindų taikymas. Apskaitos profesionalai viešojoje	

praktikoje.....	81
310 Interesų konfliktai	89
320 Profesionalo skyrimai	96
321 Antroji nuomonė	101
325 Užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens ir kitų atitinkamų peržiūras atliekančių asmenų objektyvumas.....	102
330 Atlygis ir kitų rūšių mokėjimai	105
340 Skatinimas, įskaitant dovanas ir svetingumą.....	108
350 Kliento turto saugojimas	115
360 Atsakas į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą.....	117
TARPTAUTINIAI NEPRIKLAUSOMUMO REIKALAVIMAI (4A IR 4B DALYS)	133
4A DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTIS	133
400 Konceptualiųjų pagrindų taikymas nepriklausomumui atliekant audito ir peržiūros užduotis.....	135
405 Grupės auditai	153
410 Atlygiai	163
411 Užmokesčio ir įvertinimo politika	176
420 Dovanos ir svetingumas	179
430 Esamas arba gresiantis bylinėjimasis	180
510 Finansiniai interesai	181
511 Paskolos ir garantijos	186
520 Verslo santykiai	188
521 Šeimos ir asmeniniai santykiai.....	190
522 Neseniai buvę audito kliento darbuotojai.....	192
523 Direktorius ar pareigūno pareigos audito kliento įmonėje	196
524 Įdarbinimas audito kliento įmonėje.....	197
525 Laikini darbuotojų paskyrimai	201
540 Ilgalaikiai darbuotojų santykiai (įskaitant partnerių rotaciją) su audito klientu.....	203

600	Ne užtikrinimo paslaugų teikimas audito klientui	210
601	Apskaitos ir sąskaitybos paslaugos	221
602	Administracinės paslaugos	223
603	Vertinimo paslaugos.....	224
604	Mokesčių paslaugos	226
605	Vidaus audito paslaugos.....	236
606	Informacinių technologijų sistemų paslaugos	239
607	Pagalbos bylinėjantis paslaugos	241
608	Teisinės paslaugos.....	244
609	Darbuotojų samdymo paslaugos.....	247
610	Įmonės finansų paslaugos.....	250
800	Išvados, kuriose numatytas naudojimo ir platinimo ribojimas, apie specialiosios paskirties finansines ataskaitas (audito ir peržiūros užduotys).....	252
4B DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT UŽTIKRINIMO UŽDUOTIS, KURIOS NĖRA AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTYS.....		256
900	Konceptualiųjų pagrindų taikymas nepriklausomumui atliekant užduotis, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys	257
905	Atlygiai	267
906	Dovanos ir svetingumas.....	272
907	Esamas arba gresiantis bylinėjimasis.....	273
910	Finansiniai interesai	274
911	Paskolos ir garantijos	278
920	Verslo santykiai	280
921	Šeimos ir asmeniniai santykiai.....	282
922	Neseniai buvę užtikrinimo kliento darbuotojai	286
923	Direktoriaus ar pareigūno pareigos užtikrinimo kliento įmonėje.....	288
924	Įdarbinimas užtikrinimo kliento įmonėje	289
940	Ilgalaikiai darbuotojų santykiai su užtikrinimo klientu.....	292
950	Ne užtikrinimo paslaugų teikimas užtikrinimo klientams.....	295

990 Išvados, kuriose numatyti riboto naudojimo ir platinimo ribojimai (užtikrinimo užduotys, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys).....	299
ŽODYNAS, ĮSKAITANT SANTRUMPAS	302
ĮSIGALIOJIMO DATA	321

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, laikydamosi atitinkamos tvarkos, rengia Kodeksą, skirtą naudoti tarptautiniu mastu.

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

1 DALIS. KODEKSO LAIKYMASIS, PAGRINDINIAI PRINCIPAI IR KONCEPTUALIEJI PAGRINDAI

	Puslapis
100 skyrius. Kodekso laikymasis	19
110 skyrius. Pagrindiniai principai	22
111 skirsnis. Sąžiningumas	23
112 skirsnis. Objektyvumas	24
113 skirsnis. Profesinė kompetencija ir tinkamas atidumas	24
114 skirsnis. Konfidencialumas.....	25
115 skirsnis. Profesionalus elgesys	27
120 skirsnis. Konceptualieji pagrindai	29

1 DALIS. KODEKSO LAIKYMASIS, PAGRINDINIAI PRINCIPAI IR KONCEPTUALIEJI PAGRINDAI

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 profesionalai supranta ir pripažįsta, kad tokį pasitikėjimą skatina toliau išvardyti įgūdžiai ir vertybės, kuriais apskaitos profesionalai 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 profesionalai 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 taip pat numatyti pagrindiniai principai ir konceptualieji pagrindai, taikomi esant įvairiems faktams ir

aplinkybėms, su kuriais apskaitos profesionalai galėtų susidurti tiek versle, tiek viešojoje praktikoje.

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, veiksmų pasiūlymus ar svarstytinus dalykus, pavyzdžius ir kitas rekomendacijas, kurios svarbios, siekiant 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, jog jie visada vykdo savo pareigą veikti viešojo intereso labui. Gali susidaryti neįprastos ar išskirtinės aplinkybės, kurioms esant apskaitos profesionalas manys, kad jis galėtų veikti ne viešojo intereso labui arba gauti neproporcingą rezultatą, jeigu laikysis kurio nors ar visų Kodekso reikalavimų. Tokiais atvejais apskaitos profesionalas 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 įdarbinusiosios 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 reaguoti į pažeidimo pasekmes; ir
- b) nuspręsti, ar būtina apie pažeidimą pranešti atitinkamoms šalims.

100.8 A1 Atitinkamos šalys, kurioms galima būtų pranešti apie tokį pažeidimą, yra tos, kurioms toks pažeidimas galėtų turėti įtakos, profesinė organizacija, reguliuojančioji arba 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 įdarbinusiajai 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 įgytos 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, galėtų 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 profesionalas galėtų nuspręsti anonimiškai (jei būtina) pasikonsultuoti su:

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

Tačiau tokios konsultacijos neatleidžia apskaitos profesionalo 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 galėtų sukelti galimas neigiamas asmenines pasekmes ar pasekmes organizacijai.

111.1 A2 Tinkamai elgtis, 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.

R111.2 Apskaitos profesionalas neturėtų būti sąmoningai susijęs su ataskaitomis, deklaracijomis, komunikacija ar kita informacija, jei, jo

nuomone, tokioje informacijoje:

- a) yra iš esmės neteisingų ar klaidinančių tvirtinimų;
- b) yra aplaidžiai pateiktų tvirtinimų arba informacijos; arba
- c) 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:

- a) šališkumas;
- b) interesų konfliktas; arba
- c) 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:

- a) pasiekti ir išlaikyti tokį profesinių žinių ir kompetencijos lygį, kuris užtikrintų, kad klientui ar įdarbinusiajai 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 įdarbinusiosioms organizacijoms teikti profesinę kompetencija pagrįstas 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 vykdančios darbuotojai būtų tinkamai mokomi ir prižiūrimi.
- R113.3** Tam tikrais atvejais apskaitos profesionalas turi informuoti klientus, įdarbinusiąją organizaciją arba kitus profesinės veiklos ar profesinių paslaugų naudotojus 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, įgytos dėl profesinių ir verslo santykių, konfidencialumą. Apskaitos profesionalas 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 įdarbinusiosios organizacijos viduje;
 - c) saugoti potencialaus kliento arba įdarbinusiosios organizacijos atskleistos informacijos konfidencialumą;
 - d) neatskleisti audito įmonės ar įdarbinusiosios organizacijos konfidencialios informacijos, įgytos 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, įgyta 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 veiksmy ir užtikrinti, kad jam pavaldūs darbuotojai bei asmenys, kurie jam patarinėja ir padeda, kartu laikytusi apskaitos profesionalui taikomos pareigos užtikrinti konfidencialumą.

114.1 A1

Konfidencialumas tenkina viešąjį interesą, nes jis palengvina laisvą informacijos perdavimą apskaitos profesionalui iš jo kliento įmonės arba įdarbinusiosios organizacijos, žinant, kad informacija nebus atskleista trečiosioms šalims. Nepaisant to, toliau pateikiamos aplinkybės, kurioms esant iš apskaitos profesionalo yra arba galėtų būti reikalaujama atskleisti konfidencialią informaciją arba kurioms esant toks atskleidimas galėtų būti tinkamas:

- 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 įdarbinusioji 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 galėtų 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 įdarbinusiosios organizacijos santykiai yra pasibaigę. apskaitos profesionalui pakeitus darbą arba įgijus naują klientą, jis turi teisę pasinaudoti ankstesne patirtimi, tačiau jis neturi naudoti ir atskleisti jokios konfidencialios informacijos, įgytos dėl profesinių ir verslo santykių.

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 profesionalas žino arba turėtų žinoti, galėtų 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 veiksmais neturėtų menkinti profesijos reputacijos. Apskaitos profesionalas turi būti sąžiningas, teisingas ir negali:

- a) perdėti teigiamai apibūdinti paslaugas, kurias jis gali teikti, savo kvalifikaciją ar įgytą patirtį;
- b) menkinančiai atsiliiepti 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 Aplinkybės, kuriomis apskaitos profesionalas vykdo veiklą, galėtų kelti tam tikras grėsmes pagrindinių principų laikymuisi. 120 skyriuje pateikiami reikalavimai ir taikymo medžiaga, įskaitant konceptualiuosius pagrindus, kurie pravers apskaitos profesionalui, 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 profesionalus nuo išvados, kad konkreti 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 galėtų 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:

- a) turėti gebėjimą kvestionuoti;
- b) priimti profesinį sprendimą; ir
- c) 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:

- a) vertinamas šaltinis, gautos informacijos svarba ir pakankamumas atsižvelgiant į vykdomos profesinės veiklos pobūdį, apimtį ir rezultatus; ir
- b) 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 galėtų, 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 profesionalui žinomuose faktuose ir aplinkybėse galėtų trūkti svarbios informacijos;
- yra neatitikimų tarp žinomų faktų ir aplinkybių bei apskaitos profesionalo 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 profesionalai 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 profesionalas galėtų 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 profesionalas žino arba pagrįstai tikėtina turėtų žinoti išvadų padarymo momentu. Nusimananti ir informuota trečioji šalis nebūtinai turi būti apskaitos profesionalas, tačiau turėtų turėti atitinkamų žinių ir patirties, kad galėtų suprasti ir nešališkai įvertinti apskaitos profesionalo 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 galėtų pakenkti pagrindinių principų laikymuisi. Grėsmes pagrindinių principų laikymuisi taip pat galėtų 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 profesionalo 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 galėtų kilti atsiradus įvairių aplinkybių ir santykių. Visų tokių situacijų nurodyti neįmanoma. Dėl skirtingų užduočių ir darbo paskyrimų pobūdžio galėtų 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 įdarbinusiojoje 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 įdarbinusiosios organizacijos poziciją taip, kad bus suabejota apskaitos profesionalo objektyvumu;
 - d) familiarumo grėsmė – tai grėsmė, kad dėl ilgalaikių arba artimų santykių su klientu arba įdarbinusiąja 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 galėtų sukelti daugiau nei vieną grėsmę, o bet kuri grėsmė galėtų 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 galėtų 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 drausminės procedūros.

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 profesionalo 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 profesionalas 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 galėtų 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 profesionalas 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 automatinių sistemų 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 būtų 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:

- 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 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 conceptualiuosius 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 galėtų būti naudingos nustatant ir įvertinant grėsmes pagrindinių principų laikymuisi, taip pat galėtų būti svarbiu veiksmu 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 susiję terminai.

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 profesionalas 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 galėtų 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 profesionalas 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 profesionalas 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 profesionalo sprendimui vertinant audito

įrodymų, susijusių su dalyku, svarbiu kliento finansinėms ataskaitoms, pakankamumą ir tinkamumą.

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

2 DALIS. APSKAITOS PROFESIONALAI VERSLE

Puslapis

200 skyrius. Konceptualiųjų pagrindų taikymas. Apskaitos profesionalai versle..	41
210 skyrius. Interesų konfliktai.....	46
220 skyrius. Informacijos rengimas ir pateikimas	49
230 skyrius. Pakankama ekspertinė patirtis	54
240 skyrius. Su finansine atskaitomybe ir sprendimų priėmimu susiję finansiniai interesai, užmokestis ir skatinimai.....	56
250 skyrius. Skatinimas, įskaitant dovanas ir svetingumą	58
260 skyrius. Atsakas į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą	65
270 skyrius. Spaudimas pažeisti pagrindinius principus.....	76

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 galėtų susidurti apskaitos profesionalas versle ir kurie kelia ar galėtų 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, įdarbinusiosios organizacijos ir kiti verslo bendruomenės sektoriai, taip pat vyriausybė ir plačioji visuomenė galėtų pasikliauti apskaitos profesionalo versle darbu. Apskaitos profesionalai versle galėtų vienasmeniškai arba kartu su kitais būti atsakingi už finansinės ir kitos informacijos, kuria galėtų pasikliauti tiek juos įdarbinusioji organizacija, tiek trečiosios šalys, rengimą ir pateikimą ataskaitose. Jie taip pat galėtų būti atsakingi už veiksmingą finansų valdymą ir kompetentingą patarimą įvairiais verslo klausimais.
- 200.3 Apskaitos profesionalas versle galėtų būti įdarbinusiosios organizacijos darbuotoju, rangovu, partneriu, direktoriumi (tiek vykdomuoju, tiek nevykdomuoju), vadovu savininku arba savanoriu. Apskaitos profesionalo santykių su įdarbinusiaja organizacija teisinė forma neturi jokios įtakos apskaitos profesionalo keliamiems etikos reikalavimams.
- 200.4 Šioje dalyje terminas „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 profesionalo įmonės rangovą, darbuotoją ar savininką, sieja su apskaitos profesionalo 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 įdarbinusiosios organizacijos tikslų įgyvendinimo. Šis Kodeksas apskaitos profesionalui netrukdo tinkamai atlikti šios pareigos, jis tik nurodo aplinkybes, kuriomis galėtų būti nusižengta pagrindiniams principams.

200.5 A2 Pritardami teisėtiems juos įdarbinusiųjų 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 įdarbinusiaja 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 programas;
- 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 galėtų 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 įdarbinusiosios organizacijos siūlomose skatinamojo užmokesčio susitarimuose;
 - apskaitos profesionalas gali pasinaudoti įmonės turtu asmeniniais tikslais;
 - apskaitos profesionalui įdarbinusiosios 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 įdarbinusiosios 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 galėtų turėti įtakos vertinant, ar grėsmė 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 galėtų turėti įdarbinusiosios 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 įdarbinusiosios 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 įdarbinusiosios organizacijos asmenys pasielgė neetiškai ir toliau elgsis neetiškai, jis galėtų apsvarstyti galimybę kreiptis teisinio patarimo.

Reagavimas į grėsmes

- 200.8 A1 210–270 skyriuose apibūdintos konkrečios grėsmės, kurių galėtų 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, galėtų būti tinkama apskaitos profesionalui nutraukti santykius su įdarbinusiąja 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) įdarbinusiosios organizacijos valdymo struktūrai priklausančiu (-čiais) asmeniu (-imis) būtina komunikuoti. Jeigu apskaitos profesionalas 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 galėtų 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 įdarbinusiosios 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 konceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 210.2 Interesų konfliktas kelia grėsmę objektyvumo principo laikymuisi, be to, jis galėtų kelti grėsmę ir kitų pagrindinių principų laikymuisi. Tokios grėsmės galėtų kilti, kai:
- a) apskaitos profesionalas vykdo su konkrečiu dvių arba daugiau šalių dalyku susijusią profesinę veiklą, kai tokių šalių interesai dėl tokio dalyko kertasi; arba
 - b) apskaitos profesionalo interesai dėl konkretaus dalyko kertasi su interesais šalies, kurios užsakymu apskaitos profesionalas vykdo profesinę veiklą, susijusią su tuo dalyku.
- Tokia šalimi galėtų būti įdarbinusioji organizacija, pardavėjas, klientas, skolintojas, akcininkas ar kita šalis.
- 210.3 Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų 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 galėtų kilti interesų konfliktas, pavyzdžiai:
- vykdamt vadovavimo ir valdysenos funkcijas dvejose įdarbinusiose organizacijose ir gaunant konfidencialią informaciją iš vienos įdarbinusios organizacijos, kurią apskaitos profesionalas galėtų panaudoti kitos įdarbinusios organizacijos naudai ar prieš ją;
 - teikiant profesines paslaugas dviem šalims, kurias sieja partnerystė, kai abi šalys įdarbina apskaitos profesionalą padėti joms nutraukti jų partnerystę;
 - rengiant finansinę informaciją tam tikriems apskaitos profesionalą įdarbinusiosios organizacijos vadovams, kurie siekia supirkti kontrolinį akcijų paketą;

- vykdamt apskaitos profesionalą įdarbinusiosios organizacijos pardavėjo atranką, kai apskaitos profesionalo šeimos narys galėtų gauti finansinės naudos iš tokio sandorio;
- įdarbinusiojoje organizacijoje vykdamt valdysenos funkcijas, į kurias įeina ir tam tikrų įmonės investicijų tvirtinimas, kai viena iš tokių investicijų didina apskaitos profesionalo ar jo šeimos nario asmeninio investicijų portfelio vertę.

Konflikto nustatymas

R210.5 Siekdamas nustatyti aplinkybes, dėl kurių galėtų kilti interesų konfliktas bei grėsmė vieno arba daugiau iš pagrindinių principų laikymuisi, apskaitos profesionalas turi imtis tinkamų veiksmų. Tokiais veiksmais jis turi nustatyti:

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

R210.6 Apskaitos profesionalas turi išlikti budrus ir pastebėti veiklų pobūdžio, interesų ir tarpusavio santykių pokyčius, kurie galėtų kelti interesų konfliktą vykdamt 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 veiksmų, 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 Veiksmų, 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 įdarbinusiosios 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 galėtų 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 priemones reaguojant į grėsmes; ir
- c) gautą sutikimą.

Kiti svarstymai

210.9 A1 Spręsdamas interesų konfliktą, apskaitos profesionalas turėtų pasitarti su įdarbinusiąja organizacija ar kitomis šalimis, pavyzdžiui, profesine organizacija, teisininku ar kitu apskaitos profesionalu. Atskleidžiant informaciją ar dalijantis ja su įdarbinusiąja 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 galėtų 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 galėtų padėti suinteresuotoms šalims suprasti ir įvertinti aspektus, susijusius su įdarbinusiosios organizacijos būklės klausimais, bei priimti su organizacija susijusius sprendimus. Tokia informacija gali būti finansinė arba ne finansinė informacija, kuri galėtų 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 Igyvendinant 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 pasikliovimo 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 išsipareigojimas, 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 galėtų būti piktnaudžiaujama teise 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 ataskaitų 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 galėtų apsvarstyti galimybę paaiškinti tikslinę auditoriją, kontekstą ir pateikiamos informacijos tikslą.

Pasikliovimas kitų darbu

R220.7 Apskaitos profesionalas, kuris ketina pasikliauti kitų darbu įdarbinusiosios 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:

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

Tokia informacija galėtų būti gauta pasinaudojus ankstesniais ryšiais su kitu asmeniu ar organizacija arba pasitarus su kitais apie kitą asmenį ar organizaciją.

Veiksmai, kai informacija yra arba galėtų 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 Veiksmai, kurie galėtų būti tinkami, yra šie:

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

220.8 A2 Apskaitos profesionalas galėtų nustatyti, kad įdarbinusioji organizacija nesiėmė atitinkamų veiksmų. Jeigu apskaitos profesionalas vis dar turi priežasčių manyti, kad informacija yra klaidinanti, galėtų būti tinkama apskaitos profesionalui imtis šių tolesnių veiksmų, su sąlyga, kad jis laikosi konfidencialumo principo:

- konsultuotis su:
 - atitinkama profesine organizacija;
 - įdarbinusiosios 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 profesionalas turi atsisakyti būti arba likti siejamas su ta informacija.

220.9 A1 Tokiomis aplinkybėmis galėtų būti tinkama apskaitos profesionalui atsisakyti darbo įdarbinusiojoje organizacijoje.

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 profesionalas 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 Jei 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 konceptualiuosius 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 konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- R230.3** Apskaitos profesionalas negali sąmoningai klaidinti įdarbinusiosios 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 Savanaudiškų interesų grėsmė profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principų laikymuisi galėtų kilti, 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 grėsmę, apskaitos profesionalas turi nuspręsti, ar nereikėtų atsisakyti vykdyti tokias pareigas. Jei apskaitos profesionalas 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 galėtų 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 galėtų 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 apie jų šeimos narių ar artimųjų giminaičių turimus tokius interesus, kurie tam tikromis aplinkybėmis galėtų 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 galėtų 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 įdarbinusiojoje organizacijoje, o apskaitos profesionalo daromi sprendimai galėtų turėti tiesioginės įtakos tokių finansinių interesų vertei;
 - turi galimybę gauti nuo pelno priklausančius priedus, o apskaitos profesionalo daromi sprendimai galėtų turėti tiesioginės įtakos tokių priedų dydžiui;

- įdarbinusiojoje organizacijoje turi tiesioginių ar netiesioginių teisių į akcijas su atidėtosiomis premijomis (angl. *deferred bonus share rights*) ar akcijų pasirinkimo sandorius, kurių vertei apskaitos profesionalo daromi sprendimai galėtų turėti tiesioginės įtakos;
- yra sudaręs kitų užmokesčio susitarimų, pagal kuriuos skatinimai skiriami už pasiektus darbo rezultatus arba pastangas didinti įdarbinusiosios 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, galėtų 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 konceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 250.2 Siūlant arba priimant skatinimus galėtų 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 konceptualiųjų 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 galėtų kelti 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 galėtų būti šie:

- skatinimo pobūdis, dažnis, vertė ir bendras poveikis;
- skatinimo siūlymo laikas atsižvelgiant į bet kokius veiksmus ar sprendimus, kuriuos jis galėtų 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 galėtų būti įdarbinusiosios 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 įdarbinusiosios 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 tikrasis arba numanomas ketinimas yra netinkamai paveikti elgesį, grėsmės pagrindinių principų laikymuisi galėtų 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 įdarbinusiosios 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 galėtų kelti 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 įdarbinusiosios organizacijos arba sandorio šalies aukštesnio lygmens vadovybei ar už valdymą atsakingiems asmenims apie skatinimo siūlymą arba priėmimą;
 - registruoti skatinimą žurnale, kurį tvarko apskaitos profesionalą įdarbinusioji organizacija arba sandorio šalis;
 - paskirti tinkamą peržiūrą atliekantį asmenį, kuris jokiais kitais būdais nedalyvauja profesinėje veikloje, peržiūrėti apskaitos

profesionalo atliktą darbą ar priimtus sprendimus dėl asmens ar organizacijos, kurios skatinimą apskaitos profesionalas 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 paslaugas, išlaidas;
- kiek įmanoma greičiau grąžinti 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 profesionalo šeimos narys ar artimasis giminaitis siūlo skatinimą sandorio šaliai, su kuria apskaitos profesionalą sieja profesiniai santykiai; arba
- b) apskaitos profesionalo šeimos narui ar artimajam giminaičiui skatinimą siūlo sandorio šalis, su kuria apskaitos profesionalą 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 profesionalo ir šeimos nario ar artimojo giminaičio;
- b) šeimos nario ar artimojo giminaičio ir sandorio šalies; ir
- c) apskaitos profesionalo ir sandorio šalies.

Pavyzdžiui, tokį ketinimą galėtų parodyti sandorio šalies, su kuria apskaitos profesionalas sudarė didelės reikšmės sutartį, darbo pasiūlymas, pateiktas apskaitos profesionalo situoktiniui neįprastomis įdarbinimo sąlygomis.

250.13 A2 250.10 A2 dalyje pateikta taikymo medžiaga taip pat svarbi reaguojant į grėsmes, kurios galėtų kilti dėl tikrojo 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, grėsmės pagrindinių principų laikymuisi galėtų kilti, kai:

- a) šeimos nariai ar artimieji giminaičiai siūlo ar priima skatinimus nepaisydami apskaitos profesionalo patarimo, kurį jis pateikė remdamasis R250.13 dalimi; arba
- b) apskaitos profesionalas 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 įdarbinusiojoje organizacijoje arba pagal įdarbinusiosios organizacijos nurodymą, galėtų 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 galėtų 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 konceptualiuosius 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 profesionalas 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 įdarbinusiosios organizacijos finansinėse ataskaitose; ir
 - b) kitų įstatymų ir teisės aktų, kurie neturi tiesioginės įtakos nustatant reikšmingas sumas ir atskleidžiamą informaciją įdarbinusiosios organizacijos finansinėse ataskaitose, tačiau jų laikymasis galėtų būti labai svarbus įdarbinusiosios 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 įdarbinusiosios 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:
- apskaitos profesionalą įdarbinusi organizacija;
 - už valdymą įdarbinusiojoje organizacijoje atsakingi asmenys;
 - įdarbinusiosios organizacijos vadovybė; arba
 - kiti asmenys, kurie dirba įdarbinusiojoje organizacijoje arba pagal įdarbinusiosios 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 įdarbinusiajai organizacijai galėtų būti skiriama bauda, ji galėtų būti įtraukiama į bylinėjimosi procesą arba jai galėtų kilti kitų pasekmių, galinčių reikšmingai paveikti jos finansines ataskaitas. Svarbu ir tai, kad toks nesilaikymas galėtų 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 šiame skyriuje nurodytų nuostatų arba jos gali būti platesnės. Jeigu apskaitos profesionalas 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 galėtų 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 plačiau visuomenei.

260.7 A3 Šis skyrius netaikomas, kai:

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

Vis dėlto šio skyriaus gairės galėtų būti naudingos buhalteriai profesionalui, kai jis svarsto, kaip reaguoti tokiose situacijose.

Įdarbinusiosios organizacijos vadovybės ir už valdymą atsakingų asmenų pareigos

260.8 A1 Įdarbinusiosios organizacijos vadovybė, prižiūrint už valdymą atsakingiems asmenims, privalo užtikrinti, kad įdarbinusiosios 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) Įdarbinusioji organizacija;

- b) asmuo, kuriam patikėta įdarbinusiosios organizacijos valdysena;
- c) vienas iš vadovų; arba
- d) kiti asmenys, kurie dirba įdarbinusiojoje organizacijoje arba pagal įdarbinusiosios 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 įdarbinusiųjų 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 būtų 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 profesionalas turi atsižvelgti į dalyko pobūdį ir galimą žalą įdarbinusiosios 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 įdarbinusiosios organizacijos žmogiškųjų, finansinių, technologinių, fizinių ir nematerialiųjų išteklių įsigijimo, naudojimo ir kontrolės. Tokiems asmenims keliami didesni lūkesčiai tikintis, kad jie ims kokių nors veiksmų viešojo intereso labui ir taip reaguos į nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą nei kiti apskaitos profesionalai įdarbinusiojoje organizacijoje. Tą lemia aukštesnio lygmens apskaitos profesionalų vaidmuo, viršenybė ir įtakos sritis įdarbinusiojoje 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 galėtų įvykti;
- b) susijusių įstatymų ir kitų teisės aktų taikymą konkrečiomis aplinkybėmis;
- c) galimas pasekmes įdarbinusiajai organizacijai, investuotojams, kreditoriams, darbuotojams ir plačiai visuomenei.

260.12 A1 Tikimasi, kad vyresnysis apskaitos profesionalas pritaikys žinias ir ekspertinę patirtį ir priims profesinį sprendimą. Tačiau nesitikima, kad apskaitos profesionalas išmanys įstatymus ir kitus teisės aktus geriau nei reikia apskaitos profesionalo funkcijoms įdarbinusiojoje 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 galėtų inicijuoti vidinį dalyko tyrimą arba imtis atitinkamų veiksmų, kad toks tyrimas būtų inicijuotas. Apskaitos profesionalas, laikydamasis konfidencialumo principo, taip pat galėtų kreiptis į kitus įdarbinusiosios organizacijos darbuotojus, profesinę organizaciją arba teisininką.

Dalyko sprendimas

R260.13 Jeigu vyresnysis apskaitos profesionalas nustato ar įtaria, kad nebuvo laikomasi, ar galėtų 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 profesionalo vadovas yra susijęs su tokiu dalyku, apskaitos profesionalas turi tokį dalyką aptarti su kitu vadovu, kuris įdarbinusiojoje 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 įdarbinusiosios organizacijos išorės auditoriui (jei toks yra).

260.15 A1 Toks atskleidimas reikštų vyresniojo apskaitos profesionalo pareigas ar teisinio išipareigojimo suteikti visą reikiamą informaciją auditoriui, kad jis galėtų atlikti auditą, vykdydamą.

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 veiksnius kaip tai, ar:

- buvo reaguojama laiku;
- jie ėmėsi ar įgaliojo 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 įdarbinusiosios 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 įdarbinusiosios organizacijos, investuotojų, kreditorių ir plačiosios visuomenės interesui padaryta ar gali būti padaryta didelė žala.

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

- apskaitos profesionalas 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 profesionalas turi įvertinti, ar yra tikėtina, kad nusimananti ir informuota trečioji šalis prieis išvadą, jog apskaitos profesionalas tinkamai veikė viešojo intereso labui.

260.18 A1 Vyresnysis apskaitos profesionalas galėtų 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 įdarbinusiojoje organizacijoje.

260.18 A2 Atsisakymas dirbti įdarbinusiojoje organizacijoje nėra alternatyva kitiems veiksams, kurių galėtų prireikti, kad vyresnysis apskaitos profesionalas įvykdytų šiame skyriuje numatytus savo tikslus. Tačiau pagal kai kurias jurisdikcijas galėtų būti taikomi tolesnių apskaitos profesionalo veiksmų apribojimai, todėl atsisakymas dirbti galėtų būti vienintelis galimas veiksmas.

Kreipimasis patarimo

260.19 A1 Kadangi vertinant dalyką galėtų būti atliekama sudėtinga analizė ir priimami sudėtingi sprendimai, vyresnysis apskaitos profesionalas galėtų nuspręsti:

- konsultuotis viduje;
- kreiptis teisinio patarimo, kad galėtų suprasti, kokias galimybes jis turi ar su kokiais 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 galėtų sukelti investuotojams, kreditoriams, darbuotojams ar plačiajai visuomenei, pobūdį ir mastą. Vyresnysis apskaitos profesionalas galėtų, 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);
- įdarbinusiosios organizacijos veikla yra reguliuojama, todėl dėl tokio reikšmingo dalyko ji gali netekti licencijos;
- įdarbinusiosios organizacijos vertybiniais popieriais prekiaujama vertybinių popierių biržoje, todėl toks dalykas galėtų turėti neigiamų pasekmių sąžiningai ir tinkamai įdarbinusiosios organizacijos vertybinių popierių prekybai ar sukelti sisteminę 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 profesionalas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus.

Neišvengiamas pažeidimas

R260.22 Išimtiniais atvejais vyresnysis apskaitos profesionalas galėtų 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 įdarbinusiosios organizacijos vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis, apskaitos profesionalas 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 įtariamą nesilaikymu, kuriam taikomos šio skyriaus nuostatos, šiuos susijusius dalykus:

- patį dalyką;

- aptarimų su apskaitos profesionalo vadovais, jei tokių yra, ir už valdymą atsakingais asmenimis bei kitomis šalimis rezultatus;
- kaip apskaitos profesionalo vadovai, jei tokių yra, ir už valdymą atsakingi asmenys reagavo į tą dalyką;
- veiksmus, kurių apskaitos profesionalas ėmėsi, ir sprendimus, kuriuos jis priėmė;
- kaip apskaitos profesionalas 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 profesionalas turi suvokti tokio nesilaikymo arba įtariamo nesilaikymo pobūdį ir aplinkybes, kuriomis tai įvyko ar galėtų įvykti.

260.24 A1 Tikimasi, jog apskaitos profesionalas pritaikys žinias ir ekspertinę patirtį ir priims profesinį sprendimą. Tačiau nesitikima, kad apskaitos profesionalas išmanys įstatymus ir kitus teisės aktus geriau nei reikia apskaitos profesionalo funkcijoms įdarbinusiojoje 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, galėtų kreiptis patarimo į kitus įdarbinusiosios organizacijos darbuotojus, profesinę organizaciją arba teisininką.

R260.25 Jeigu apskaitos profesionalas nustato ar įtaria, kad nebuvo laikomasi ar galėtų 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 profesionalo vadovas yra susijęs su tokiu dalyku, apskaitos profesionalas apie tokį dalyką turi informuoti kitą vadovą, kuris įdarbinusiojoje 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 profesionalas 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 profesionalas, 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 profesionalo vadovu, vadovybe ir, jei taikytina, už valdymą atsakingais asmenimis bei kitomis šalimis rezultatus;
- kaip apskaitos profesionalo vadovas reagavo į šį dalyką;
- veiksmus, kurių apskaitos profesionalas 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 konceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 270.2 Spaudimas, kurį patiria arba daro apskaitos profesionalas, galėtų sukelti įbauginimo arba kitų grėsmių vieno arba daugiau iš pagrindinių principų laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų 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 galėtų patirti spaudimą, keliantį grėsmes pagrindinių principų laikymuisi, pavyzdžiui įbauginimo grėsmę. Spaudimas galėtų būti akivaizdus arba numanomas ir galėtų būti patiriamas:
- įdarbinusiosios 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 galėtų kilti grėsmės pagrindinių principų laikymuisi, pavyzdžiai:
- Spaudimas, susijęs su interesų konfliktu:
 - šeimos nario, siekiančio tapti tiekėju apskaitos profesionalą įdarbinusiojoje 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 profesionalams 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 galėtų 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 įdarbinusiojoje 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 intelektinius 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;
- įdarbinusiosios organizacijos kultūra ir vadovavimas, įskaitant tai, kaip jai svarbus etiškas elgesys, ir lūkesčiai, kad darbuotojai elgsis etiškai. Pavyzdžiui, įmonės kultūroje, kurioje toleruojamas neetiškas elgesys, galėtų būti didesnė tikimybė, kad spaudimas sukels grėsmę pagrindinių principų laikymuisi;
- politikos ir procedūros (jeigu yra), kurias nustačiusi įdarbinusioji organizacija, pavyzdžiui, etikos arba žmogiškųjų išteklių politika spaudimo atveju.

270.3 A4

Spaudimą sukeliančių aplinkybių aptarimas ir konsultavimasis su kitais dėl tokių aplinkybių galėtų padėti apskaitos profesionalui įvertinti grėsmės lygį. Aptarimas ir konsultacijos, per kurias būtina atsizvelgti į konfidencialumo principą, galėtų apimti:

- dalyko aptarimą su spaudimą darančiu asmeniu, siekiant rasti išeitį;
- dalyko aptarimą su apskaitos profesionalo 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 įdarbinusiosios 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	81
310 skyrius. Interesų konfliktai.....	89
320 skyrius. Profesionalo skyrimai	96
321 skyrius. Antroji nuomonė.....	101
325 skyrius. Užduoties kokybės peržiūrą atliekančio asmens ir kitų atitinkamų peržiūras atliekančių asmenų objektyvumas.....	102
330 skyrius. Atlygis ir kitų rūšių mokėjimai.....	105
340 skyrius. Skatinimas, įskaitant dovanas ir svetingumą.....	108
350 skyrius. Kliento turto saugojimas.....	115
360 skyrius. Atsakas į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą	117

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 terminas „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 galėtų 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 profesionalas yra atsakingas už tiekėjo parinkimą audito įmonei, o jo šeimos narys galėtų turėti finansinės naudos iš tokios sutarties. Tokiomis aplinkybėmis taikomi 210 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga;
- finansinės informacijos rengimas arba pateikimas apskaitos profesionalo 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 galėtų kilti atsiradus įvairių aplinkybių ir santykių. Grėsmių kategorijos yra aprašytos 120.6 A3 dalyje. Toliau pateikiami kiekvienai tokiai kategorijai priskirtinų faktų ir aplinkybių, kurie galėtų 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 galėtų 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 byloje 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 apsaugoti 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 galėtų turėti įtakos įvertinant, ar grėsmė pagrindinių principų laikymuisi yra priimtino lygio. Tokios sąlygos, politikos ir procedūros galėtų 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 galėtų turėti tai, ar klientas yra:

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

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

300.7 A4 Kliento įmonės valdysenos, įskaitant vadovavimą, struktūra galėtų skatinti laikytis pagrindinių principų. Atitinkamai, apskaitos profesionalo atliekamam grėsmės lygio įvertinimui įtakos galėtų 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 galėtų 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 galėtų:

- 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, galėtų būti nebe efektyvūs reaguojant į grėsmes. Todėl,

taikant konceptualiuosius 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 galėtų 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 galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo grėsmių, pavyzdžiai:

- papildomo laiko ir kvalifikuotų darbuotojų skyrimas reikalingiems darbams atlikti, kai užduotis yra prisiimta, galėtų būti atsaku į savanaudiškų interesų grėsmę;
- tinkamo peržiūrą atliekančio asmens, kuris nebuvo grupės narys, skyrimas peržiūrėti atliktą darbą ir, prireikus, patarti, galėtų būti atsaku į savikontrolės grėsmę;
- skirtingo pavaldumo skirtingų partnerių ir grupių pasitelkimas teikti užtikrinimo klientui ne užtikrinimo paslaugas galėtų būti atsaku į savikontrolės, tarpininkavimo arba familiarumo grėsmes;
- kitos audito įmonės pasitelkimas atlikti arba pakartotinai atlikti dalį užduoties, galėtų būti atsaku į savanaudiškų interesų, savikontrolės, tarpininkavimo, familiarumo arba įbauginimo grėsmes;
- bet kokių susitarimų dėl atlygių arba komisinių, gautų už

paslaugų arba produktų rekomendavimą, atskleidimas klientams galėtų būti atsaku į savanaudiškų interesų grėsmę;

- grupių atskyrimas sprendžiant konfidencialaus pobūdžio klausimus galėtų būti atsaku į savanaudiškų interesų grėsmę.

300.8 A3 Likusiuose 3 dalies skyriuose ir *tarptautiniuose nepriklausomumo standartuose* apibūdintos konkrečios grėsmės, kurios galėtų 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 galėtų 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 profesionalas 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 galėtų 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 konceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 310.2 Interesų konfliktas kelia grėsmę objektyvumo principo laikymuisi, be to, jis galėtų kelti grėsmę ir kitų pagrindinių principų laikymuisi. Tokios grėsmės galėtų kilti, kai:
- a) apskaitos profesionalas teikia su konkrečiu dviejų arba daugiau klientų dalyku susijusias profesines paslaugas, kai tokių klientų interesai dėl tokio dalyko kertasi; arba
 - b) 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 konceptualiųjų 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 galėtų kilti interesų konfliktas, pavyzdžiai:
- kliento, kuris siekia įsigyti audito įmonės klientą, konsultavimas tokio sandorio klausimais, kai audito metu audito įmonei pateikiama konfidenciali informacija, kuri galėtų būti susijusi su šiuo sandoriu;
 - patarimo konkuruojantiems klientams, kurie siekia įsigyti tą pačią įmonę, teikimas vienu metu, kai toks patarimas galėtų būti svarbus šalių konkurencinei padėčiai;
 - paslaugų, susijusių su tuo pačiu sandoriu, teikimas pardavėjui ir pirkėjui;

- turto vertinimo parengimas dviems šalims, kurios konkuruoja dėl tokio turto;
- dviejų 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 galėtų 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 galėtų 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 profesionalas 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 galėtų kilti interesų konfliktas.
- 310.6 A1 Vykdant užduotį gali keistis paslaugų pobūdis, interesai bei santykiai. Tai ypač dažnai pasitaiko, kai apskaitos profesionalo prašoma atlikti užduotį, dėl kurios galėtų 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, galėtų egzistuoti ar galėtų 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 veiksnus:
- 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 dvių arba daugiau

klientų dalyku, kai tokių klientų interesai dėl šio dalyko kertasi. Tai gali būti:

- atskirų darbo zonų konkrečioms funkcijoms vykdyti audito įmonėje sukūrimas – taip galėtų būti sukuriamos kliūtys 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 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 sukeliamas 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 galėtų turėti įtakos;
- galinčių atsirasti problemų pobūdį;
- tikimybę, kad konkretus dalykas gali išsivystyti netinkama linkme.

310.9 A2 Informacija galėtų būti 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 profesionalas 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 galėtų 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 tomis aplinkybėmis, dėl kurių galėtų kilti grėsmė konfidencialumo principo laikymuisi.

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 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 galėtų 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 galėtų būti susijęs su sukčiavimu.

Dokumentavimas

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

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

320 SKYRIUS

PROFESIONALO SKYRIMAI

Įvadas

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

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Kliento ir užduoties prisiėmimas

Bendrosios nuostatos

- 320.3 A1 Grėsmių sąžiningumo arba profesionalaus elgesio principų laikymuisi galėtų kilti dėl, pavyzdžiui, ginčijamų dalykų, susijusių su klientu (jo savininkais, vadovybe ar veikla). Dalykai, kurie, jei būtų žinomi, galėtų 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 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.

Profesionalo 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 profesionalą;
 - b) jis svarsto apie dalyvavimą konkurse dėl užduoties, kurią atlieka kitas apskaitos profesionalas; arba
 - c) jis svarsto imtis darbo, kuris būtų papildomas ar papildantis kito apskaitos profesionalo darbą.
- 320.4 A1 Gali būti priežasčių dėl, kurių būtų atsisakoma prisiimti užduotį. Viena iš tokių priežasčių galėtų būti, kai apsaugos priemonėmis neįmanoma reaguoti į grėsmes, kurios kyla dėl faktų ir aplinkybių, pavyzdžiui, profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principo laikymuisi galėtų 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 galėtų 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 profesionalu prieš pradėdant užduotį. Tokiu būdu siūlomas apskaitos profesionalas 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 profesionalas suteiktų jam žinomą informaciją apie bet kokius įvykius ar aplinkybes, kurias, jo nuomone, turėtų žinoti naujas apskaitos profesionalas prieš nusprenddamas priimti užduotį. Pavyzdžiui, iš dabartinio ar ankstesnio apskaitos profesionalo sužinoti anksčiau neatskleisti susiję faktai bei egzistuojantys nesutarimai galėtų 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 profesionalu

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

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

Komunikavimas su siūlomu apskaitos profesionalu

R320.7 Kai dabartinio arba ankstesnio apskaitos profesionalo prašoma bendrauti su siūlomu apskaitos profesionalu, dabartinis arba ankstesnis apskaitos profesionalas turi:

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

- 320.7 A1 Dabartinis arba ankstesnis apskaitos profesionalas yra įsipareigojęs laikytis konfidencialumo. Tai, ar dabartinis arba ankstesnis apskaitos profesionalas gali arba turi aptarti kliento klausimus su siūlomu apskaitos profesionalu, priklauso nuo užduoties pobūdžio ir nuo:
- to, ar tokiam aptarimui dabartinis arba ankstesnis apskaitos profesionalas yra gavęs kliento leidimą; ir
 - su tokiu komunikavimu ir atskleidimu susijusių teisės ar etikos reikalavimų, kurie skirtingų jurisdikcijų teritorijose gali skirtis.
- 320.7 A2 Aplinkybės, kuriomis iš apskaitos profesionalo yra arba galėtų būti reikalaujamai atskleisti konfidencialią informaciją, arba aplinkybės, kuriomis tokios informacijos atskleidimas galėtų būti laikomas tinkamu, yra pateiktos šio Kodekso 114.1 A1 dalyje.

Audito arba peržiūros paskyrimo pasikeitimai

- R320.8** Atlikdamas finansinių ataskaitų auditą arba peržiūrą apskaitos profesionalas turi pareikalauti, kad dabartinis arba ankstesnis apskaitos profesionalas suteiktų jam informacijos, kurią siūlomas naujas apskaitos profesionalas turėtų žinoti prieš nusprendamas priimti užduotį. Išskyrus aplinkybes, susijusias su nustatytu ar įtariamu įstatymų ar teisės aktų nesilaikymu, nurodytas R360.21 ir R360.22 dalyse:
- jei klientas suteikia dabartiniam arba ankstesniam apskaitos profesionalui leidimą atskleisti faktus ar informaciją, dabartinis arba ankstesnis apskaitos profesionalas turi tai padaryti sąžiningai ir nedviprasmiškai; ir
 - jei klientas nesuteikia leidimo dabartiniam arba ankstesniam apskaitos profesionalui aptarti jo reikalus su siūlomu apskaitos profesionalu arba atsisako suteikti tokį leidimą, dabartinis arba ankstesnis apskaitos profesionalas turi atskleisti šį faktą siūlomam apskaitos profesionalui, 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 reikalaujama vertinti, ar tęsti užduotį.
- 320.9 A1 Potencialių grėsmių pagrindinių principų laikymuisi galėtų kilti, kai priimama užduotis, kurių, jeigu grėsmės būtų žinomos anksčiau, apskaitos profesionalas būtų atsisakęs. Pavyzdžiui, savanaudiškų interesų grėsmę sąžiningumo principui galėtų kelti 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 eksperto reputacija, ekspertinė patirtis, eksperto turimi išteklių, jam taikomi profesiniai ir etikos standartai ir kiti panašūs veiksniai. Šią informaciją jis galėtų 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 konceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 321.2 Pateikiant antrąją nuomonę subjektui, kuris nėra dabartinis klientas, galėtų kilti savanaudiškų interesų ar kita grėsmė 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

- 321.3 A1 Apskaitos profesionalo galėtų 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 galėtų kilti, jei antroji nuomonė yra pagrįsta kita informacija, kuri buvo neprieinama dabartiniam arba ankstesniam apskaitos profesionalui, 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 profesionalo;
 - apibūdinti komunikavimo su klientu apribojimus, susijusius su bet kokia pateikiama nuomone;
 - nuomonės kopijos pateikimas dabartiniam arba ankstesniam apskaitos profesionalui.

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 OBJEKTYVUMAS

Įvadas

- 325.1 Apskaitos profesionalai, siekdami nustatyti, įvertinti grėsmes ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų ir taikyti konceptualesius 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, galėtų kilti grėsmės objektyvumo principo laikymuisi.
- 325.3 Šiame skyriuje nurodyta speciali taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų 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 galėtų 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 priežiūros 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 galėtų kilti grėsmės, pavyzdžiai:
- a) savanaudiškų interesų grėsmė:
 - du užduoties partneriai kartu paskirti vienas kito užduoties kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu;
 - b) savikontrolės grėsmė:
 - apskaitos profesionalas, paskirtas užduoties, kurios partneriu jis anksčiau buvo, kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu;
 - c) familiarumo grėsmė:
 - apskaitos profesionalą, paskirtą užduoties kokybės peržiūrą atliekančiu asmeniu, sieja artimi ryšiai su kitu asmeniu, kuris dalyvauja atliekant užduotį, arba apskaitos profesionalas yra tokio kito asmens šeimos narys;
 - d) įbauginimo grėsmė:
 - apskaitos profesionalas, 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 dalyvaudamas užduotyje turėjo priimti reikšmingą sprendimą, pobūdis ir sudėtingumas.

Reagavimas į grėsmes

- 325.8 A1 Vienas iš veiksmų, kuriuo galėtų būti pašalinta įbauginimo grėsmė, yra,

pavyzdžiui, ataskaitų teikimo pareigų perskirstymas audito įmonėje.

- 325.8 A2 Apsaugos priemone nuo savikontrolės grėsmės, pavyzdžiui, galėtų 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 konceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 330.2 Atlygio už paslaugas ir kitų atlygių dydis bei pobūdis galėtų sukelti savanaudiškų interesų grėsmę vieno arba daugiau iš pagrindinių principų laikymuisi. Šiame skyriuje nurodyta speciali taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiomis aplinkybėmis.

Taikymo medžiaga

Atlygių dydis

- 330.3 A1 Atlygių dydis galėtų turėti įtakos apskaitos profesionalo gebėjimui teikti profesines paslaugas pagal techninius ir profesinius standartus.
- 330.3 A2 Apskaitos profesionalas galėtų nustatyti bet kokią atlygį, kuris laikomas tinkamu. Atlygio, kuris būtų mažesnis už kito apskaitos profesionalo nustatytą atlygį, nustatymas nėra laikomas neetišku elgesiu. Tačiau dėl nustatytų atlygių dydžio galėtų kilti savanaudiškų interesų grėsmė profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principo laikymuisi, jei nustatyti atlygiai yra tokie maži, kad galėtų 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 galėtų 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 atlygio 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:

- išankstinio kliento sutikimo susitarti dėl komisinių už trečiosios šalies prekių ir paslaugų pardavimą gavimas galėtų būti atsaku į savanaudiškų interesų grėsmę;
- bet kokių sutartų rekomendacijų teikimo atlygių ar komisinių, sumokėtų kitam apskaitos profesionalui arba trečiajai šaliai už paslaugų arba prekių rekomendavimą atskleidimas klientui galėtų būti atsaku į savanaudiškų interesų grėsmę.

Audito įmonės pirkimas arba pardavimas

330.6 A1 Apskaitos profesionalas gali nupirkti visą arba dalį kitos audito įmonės sumokėdamas buvusiems audito įmonės savininkams, jų įpėdiniams 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 konceptualiuosius pagrindus, kurie yra apibūdinti 120 skyriuje.
- 340.2 Siūlant arba priimant skatinimus galėtų 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 konceptualiųjų 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 galėtų kelti 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 galėtų būti šie:

- skatinimo pobūdis, dažnis, vertė ir bendras poveikis;

- skatinimo siūlymo laikas atsižvelgiant į bet kokius veiksmus ar sprendimus, kuriuos jis galėtų 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. Didesnė grupė galėtų būti sudaryta audito įmonės viduje arba išorėje, pavyzdžiui, 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 tikrasis arba numanomas ketinimas yra netinkamai paveikti elgesį, grėsmės pagrindinių principų laikymuisi galėtų 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 galėtų kelti 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, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo grėsmių, kylančių 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:

- a) apskaitos profesionalo šeimos narys ar artimasis giminaitis siūlo skatinimą esamam arba potencialiam apskaitos profesionalo klientui;
- b) apskaitos profesionalo šeimos nariui ar artimajam giminaičiui skatinimą siūlo esamas arba potencialus apskaitos profesionalo 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:

- a) apskaitos profesionalo ir šeimos nario ar artimojo giminaičio;
- b) šeimos nario ar artimojo giminaičio ir esamo arba potencialaus kliento; ir

c) apskaitos profesionalo ir esamo arba potencialaus kliento.

Pavyzdžiui, tokį ketinimą galėtų rodyti kliento, kuriam apskaitos profesionalas teikia potencialaus parduodamo verslo vertinimo paslaugą, darbo pasiūlymas, pateiktas apskaitos profesionalo sutuoktiniui neįprastomis įdarbinimo sąlygomis.

340.13 A2 340.10 A2 dalyje pateikta taikymo medžiaga taip pat svarbi reaguojant į grėsmes, kurios galėtų 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 Jei apskaitos profesionalas sužino apie skatinimo siūlymą esant R340.12 dalyje nurodytoms aplinkybėms, grėsmės pagrindinių principų laikymuisi galėtų kilti, kai:

- a) šeimos nariai ar artimieji giminaičiai siūlo ar priima skatinimus nepaisydami apskaitos profesionalo patarimo, kurį jis pateikė remdamasis R340.13 dalimi; arba
- b) apskaitos profesionalas 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, dirbantys klientui arba pagal kliento nurodymą, galėtų nesilaikyti įstatymų ir kitų teisės arba galėtų 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 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 konceptualiuosius 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 konceptualiųjų 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 galėtų 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 konceptualiuosius 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 galėtų sužinoti arba būti informuotas apie įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą. Vadovaudamasis šiuo skyriumi apskaitos profesionalas 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 kliento finansinėse ataskaitose reikšmingas sumas ir atskleistą informaciją; ir
 - b) įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie neturi tiesioginės įtakos nustatant kliento finansinėse ataskaitose sumas ir atskleistą informaciją, tačiau kurių laikymasis galėtų būti labai svarbus kliento įmonės valdymui, jo galimybės 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:
- a) laikytis pagrindinių sąžiningumo ir profesionalaus elgesio principų;
 - b) įspėti kliento 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 nesilaikymo veiksmui prieš jam įvykstant; ir

- c) 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:

- a) klientas;
- b) už valdymą atsakingi kliento asmenys;
- c) kliento vadovybė;
- d) 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 galėtų būti skiriama bauda, jis galėtų būti įtraukiamas į bylinėjimosi procesą arba jam galėtų kilti kitų pasekmių, galinčių reikšmingai paveikti jo finansines ataskaitas. Svarbu ir tai, kad toks nesilaikymas galėtų 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 profesionalas 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) atsižvelgti į bet kokią draudimą įspėti klientą.

360.6 A1 Draudimas įspėti klientą galėtų 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 plačiau 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.

Vis dėlto šio skyriaus gairės galėtų būti naudingos buhalteriu profesionalui, kai jis svarsto, 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 profesionalas turi atsižvelgti 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 profesionalas turi suvokti tokio nesilaikymo arba įtariamo nesilaikymo pobūdį ir aplinkybes, kuriomis tai įvyko ar galėtų įvykti.

360.10 A1 Apskaitos profesionalas galėtų 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 profesionalas 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 Atsižvelgęs į dalyko pobūdį ir svarbą, apskaitos profesionalas, laikydamasis konfidencialumo principo, galėtų kreiptis patarimo į kitus audito įmonės darbuotojus, tinklo audito įmonę, profesinę organizaciją arba teisininką.

R360.11 Jeigu apskaitos profesionalas nustato ar įtaria, kad yra ar galėtų 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 taip pat galėtų 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 galėtų būti subjekto, kuris kontroliuoja klientą, vadovai.
- 360.11 A4 Jeigu įmanoma, apskaitos profesionalas taip pat galėtų apsvarstyti dalyką su vidaus auditoriais.
- R360.12** Jeigu apskaitos profesionalas mano, kad vadovybė yra susijusi su nesilaikymu ar įtariamą 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 galėtų 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 apgaule, 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 abiem toliau nurodytais atvejais, taikytiniais grupės atveju, apskaitos profesionalas turi komunikuoti grupės užduoties partneriui apie tokį dalyką, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus:

- a) apskaitos profesionalas, kuris grupės audito tikslais atlieka su komponentu susijusį audito darbą; arba
- b) apskaitos profesionalas yra paskirtas atlikti juridinio asmens ar verslo vieneto, kuris yra grupės dalis, finansinių ataskaitų auditą kitais nei grupės audito, pavyzdžiui, teisės aktų nustatyto audito, tikslais.

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 auditą grupės užduoties partneris sužino apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą, grupės užduoties partneris turi išsiaiškinti, ar dalykas galėtų būti susijęs su:

- a) vienu ar daugiau komponentų, kuriuose turi būti atliekamas audito darbas grupės audito tikslais; arba
- b) vienu ar daugiau juridinių asmenų ar verslo vienetų, kurie yra grupės dalis ir kurių finansinės ataskaitos turi būti audituojamos kitais nei grupės audito, 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 įtariamą nesilaikymas galėtų būti reikšmingas vienam arba daugiau komponentų, nurodytų R360.17 dalies a punkte, ir juridiniams asmenims ar verslo vienetams, nurodytiems R360.17 dalies b punkte, grupės užduoties partneris turi imtis priemonių, kad toks dalykas būtų komunikuojamas asmenims, atliekantiems audito darbą komponentuose, juridiniuose asmenyse ar verslo vienetuose, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus. Jeigu būtina, grupės užduoties partneris turi pasirūpinti, kad būtų pateikti paklausimai (vadovybei arba remiantis viešai prieinama informacija) apie tai, ar atitinkamai juridiniai asmenys arba verslo vienetai, nurodyti R360.17 dalies b punkte, turi būti audituojami, ir, jeigu turi, nustatyti, jei tai praktiškai įmanoma, kas yra auditoriai.

360.18 A1 Komunikavimo tikslas yra pranešti asmenims, atsakingiems už audito darbą tokiuose komponentuose, juridiniuose asmenyse arba verslo vienetuose 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 audito darbą tokiuose komponentuose, juridiniuose asmenyse arba verslo vienetuose 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 veiksniai:
- 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 galėtų lemti tai, kad apskaitos profesionalas daugiau nebepasitikės vadovybės ir, jeigu taikytina, už valdymą atsakingų asmenų sąžiningumu, apima tokias situacijas:

- apskaitos profesionalas įtaria ar turi įrodymų, kad jie nesilaiko arba ketina nesilaikyti įstatymų ir kitų teisės aktų;
- apskaitos profesionalas 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 profesionalas turi įvertinti, ar yra tikėtina, kad nusimananti ir informuota trečioji šalis prieš išvadą, jog apskaitos profesionalas tinkamai veikė viešojo intereso labui.

360.21 A1 Apskaitos profesionalas galėtų 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 galėtų pririnkti, kad apskaitos profesionalas įvykdytų šiame skyriuje numatytus savo tikslus. Pagal kai kurias jurisdikcijas gali būti taikomi tolesnių apskaitos profesionalo veiksmų apribojimai, todėl atsisakymas vykdyti užduotį galėtų būti vienintelis galimas veiksmas.

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

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

R360.23 Jeigu siūlomas apskaitos profesionalas neturi galimybės bendrauti su ankstesniu apskaitos profesionalu, siūlomas apskaitos profesionalas

turi imtis pagrįstų veiksmų informacijai apie apskaitos profesionalo 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 vertinant dalyką galėtų būti atliekama sudėtinga analizė ir priimami sudėtingi sprendimai, apskaitos profesionalas galėtų nuspręsti:

- konsultuotis viduje;
- kreiptis teisinio patarimo, kad galėtų suprasti, kokias galimybes jis turi ar su kokiais 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 galėtų sukelti investuotojams, kreditoriams, darbuotojams ar plačiajai visuomenei, pobūdį ir mastą. Apskaitos profesionalas galėtų, 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 galėtų turėti neigiamų pasekmių sąžiningai ir tinkamai subjekto vertybinių popierių prekybai ar sukelti sistemine 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 profesionalas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus. Apskaitos profesionalas, prieš atskleidžiamas dalyką, taip pat turi apsvarstyti, ar būtų tinkama informuoti klientą apie savo ketinimus.

Neišvengiamas pažeidimas

R360.27 Išimtiniais atvejais apskaitos profesionalas galėtų 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 profesionalas 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 profesionalas ėmėsi, ir sprendimus, kuriuos jis priėmė atsižvelgęs į nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testo rezultatus;
- kaip apskaitos profesionalas 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 profesionalas 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, galėtų 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 galėtų būti nesilaikoma įstatymų ar kitų teisės aktų, jis turi tokį dalyką aptarti su atitinkamo lygmens vadovybe. Jeigu apskaitos profesionalas 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 taip pat galėtų 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 profesionalas turi komunikuoti audito įmonėje apie nesilaikymą arba įtariamą nesilaikymą, jei tai nėra draudžiama 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 priklausiančios 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 toki 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 profesionalas turi apsvarstyti, ar reikia apie nesilaikymą ar įtariamą nesilaikymą komunikuoti audito įmonei, kuri yra kliento išorės auditorius (jei toks yra).

Svarbūs svarstylini 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 įtariamą nesilaikymo atliekanti reguliavimo agentūra ar prokuroras;
- ar užduoties tikslas yra nustatyti galimus nesilaikymo ar įtariamą 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 galėtų 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 profesionalas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus. Apskaitos profesionalas, prieš atskleisdamas dalyką, taip pat turi apsvarstyti, ar būtų tinkama informuoti klientą apie savo ketinimus.

Neišvengiamas pažeidimas

R360.38 Išimtiniais atvejais apskaitos profesionalas galėtų 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 apsvairstės, ar reikėtų tokį dalyką aptarti su subjekto vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis, apskaitos profesionalas 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 galėtų nuspręsti:

- konsultuotis viduje;
- kreiptis teisinio patarimo, kad galėtų išsiaiškinti, su kokiomis profesinėmis ar teisinėmis pasekmėmis jis susidurs, jei imsis konkrečių veiksmų;
- laikydamasis konfidencialumo principo, kreiptis patarimo 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 profesionalas ėmėsi, ir sprendimus, kuriuos jis priėmė;
- kaip apskaitos profesionalas įsitikino, kad jis įvykdė R360.36 dalyje nustatytas pareigas.

**TARPTAUTINIAI NEPRIKLAUSOMUMO STANDARTAI
(4A IR 4B DALYS)**

**4A DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT AUDITO IR
PERŽIŪROS UŽDUOTIS**

Puslapis

400 skyrius. Konceptualiųjų pagrindų taikymas nepriklausomumui atliekant audito ir peržiūros užduotis.....	135
405 skyrius. Grupės auditai	153
410 skyrius. Atlygiai.....	163
411 skyrius. Užmokesčio ir įvertinimo politika.....	178
420 skyrius. Dovanos ir svetingumas	179
430 skyrius. Esamas arba gresiantis bylinėjimasis	180
510 skyrius. Finansiniai interesai.....	181
511 skyrius. Paskolos ir garantijos.....	186
520 skyrius. Verslo santykiai.....	188
521 skyrius. Giminytės ir asmeniniai ryšiai	190
522 skyrius. Neseniai buvę audito klientų darbuotojai	194
523 skyrius. Direktorius ar pareigūno pareigos audito kliento įmonėje.....	196
524 skyrius. Įdarbinimas audito kliento įmonėje	197
525 skyrius. Laikini darbuotojų paskyrimai	201
540 skyrius. Ilgalaikiai darbuotojų santykiai (įskaitant partnerių rotaciją) su audito klientu.....	203
600 skyrius. Ne užtikrinimo paslaugų teikimas audito klientui	210
601 skirsnis. Apskaitos ir sąskaitybės paslaugos.....	221
602 skirsnis. Administracinės paslaugos	223
603 skirsnis. Vertinimo paslaugos	224
604 skirsnis. Mokesčių paslaugos.....	226
605 skirsnis. Vidaus audito paslaugos	236
606 skirsnis. Informacinių technologijų sistemų paslaugos.....	239
607 skirsnis. Pagalbos bylinėjantis paslaugos.....	241
608 skirsnis. Teisinės paslaugos	244

609 skirsnis. Darbuotojų samdymo paslaugos	247
610 skirsnis. Įmonės finansų paslaugos	250
800 skyrius. Išvados apie specialiosios paskirties finansines ataskaitas, kai jose pateikiamas naudojimo ir platinimo ribojimas (audito ir peržiūros užduotys)	252

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 labai 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 vartojami terminai „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 terminas „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 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 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. 405 skyriuje nurodyti specialūs grupės auditams taikomi reikalavimai ir taikymo medžiaga.

400.7 Šioje dalyje apibūdinami:

- a) faktai ir aplinkybės, įskaitant profesinę veiklą, interesus ir santykius, kurie sukelia arba galėtų sukelti grėsmių nepriklausomumui;
- b) galimi veiksmai, įskaitant apsaugos priemones, kurie galėtų 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.

Užduoties grupė ir audito grupė

400.8 Ši dalis taikoma visiems audito grupės nariams, įskaitant užduoties grupės narius.

400.9 Audito užduotį atliekančią užduoties grupę sudaro visi partneriai ir audito įmonės darbuotojai, kurie užduoties metu atlieka audito darbą, ir kiti audito procedūras atliekantys asmenys, kurie yra iš:

- a) tinklo audito įmonės; arba
- b) audito įmonės, kuri nėra tinklo audito įmonė, arba iš kito paslaugų teikėjo.

Pavyzdžiui, asmuo iš komponento auditoriaus audito įmonės grupės audito tikslais atlieka audito procedūras dėl komponento finansinės informacijos yra grupės auditą atliekančios užduoties grupės narys.

400.10 Pagal 1-ąjį TKVS paslaugų teikėjas – tai užduotyse naudojamus išteklius teikiantis asmuo arba išorės organizacija. Audito įmonė, tinklo audito įmonė, kiti tinklo padaliniai arba organizacijos nėra laikomi paslaugų teikėjais.

400.11 Audito užduotyje galėtų dalyvauti ir pagalbą užduoties metu teikti audito įmonės, tinklo audito įmonės ar komponento auditoriaus audito įmonės ekspertai arba tokių įmonių pasitelkti grupės auditoriaus audito įmonės tinklui nepriklausantys ekspertai. Priklausomai nuo atliekamo vaidmens, tokie asmenys galėtų būti užduoties grupės arba audito grupės nariais, pavyzdžiui:

- asmenys, kurie turi patirties specializuotoje apskaitos arba audito srityje ir kurie atlieka audito procedūras, yra užduoties grupės nariai. Tai gali būti, pavyzdžiui, asmenys, turintys patirties pelno mokesčio apskaitos srityje arba sudėtingos informacijos, parengtos naudojant automatinius įrankius ir būdus, analizės srityje, siekiant nustatyti neįprastus ar netikėtus ryšius;
- audito įmonės asmenys arba jos pasitelkti asmenys, kurie, užduoties metu teikdami konsultacijas techniniais ar konkretais veiklos sektoriaus klausimais, taip pat dėl sandorių ar įvykių, daro tiesioginę įtaką audito užduoties rezultatams, yra audito grupės, bet ne užduoties grupės nariai.

Tačiau asmenys, kurie yra išorės ekspertai, nėra nei užduoties grupės, nei audito grupės nariai.

400.12 Jeigu audito užduočiai taikoma užduoties kokybės peržiūra, užduoties kokybės peržiūrą atliekantis asmuo ar kiti asmenys, atliekantis užduoties kokybės peržiūrą, yra audito grupės, bet ne užduoties grupės nariai.

Viešojo intereso įmonės

400.13 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

400.14 Auditoriaus išvadoje galėtų 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

400.15 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

R400.16 Audito užduotį atliekanti audito įmonė turi būti nepriklausoma.

R400.17 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

R400.18 Audito įmonė arba tinklo audito įmonė neturi prisiimti vadovybės lygmens atsakomybės audito kliento įmonėje.

400.18 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.

400.18 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 galėtų kilti tarpininkavimo grėsmė, nes audito įmonės arba tinklo audito įmonės

požiūriai ir interesai tampa pernelyg susiję su vadovybės.

400.18 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, tinklo audito įmonės ar kitų trečiųjų šalių pateiktas rekomendacijas įgyvendinti, priėmimas;
- už valdymą atsakingų asmenų informavimas vadovybės vardu;
- atsakomybės prisiėmimas už:
 - finansinių ataskaitų rengimą ir teisingą pateikimą pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką;
 - vidaus kontrolės sukūrimą, įdiegimą, stebėjimą ir palaikymą.

400.18 A4 Lakantis R400.19 dalies nuostatų, patarimo ir rekomendacijų teikimas audito kliento vadovybei, siekiant jai padėti atlikti jos pareigas, nėra laikomas vadovybės lygmens pareigų prisiėmimu. Teikiant audito klientui patarimą ir rekomendacijas galėtų kilti savikontrolės grėsmė, kuri aptarta 600 skyriuje.

R400.19 Vykdydama profesinę veiklą audito kliento užsakymu, audito įmonė turi įsitikinti, kad kliento vadovybė priima visus sprendimus, kuriuos būtų tinkama priskirti vadovybei. 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.

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 užduoties 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) ankstesnių paslaugų, kurias audito klientui teikė audito įmonė arba tinklo audito įmonė.

400.31 A1 Grėsmė nepriklausomumui atsiranda, kai audito klientui buvo teikiama

ne užtikrinimo paslauga viso laikotarpio, kuri apima finansinės ataskaitos, metu ar jam pasibaigus, bet prieš užduoties grupei pradėjus auditą, ir kai tokios paslaugos nebuvo leidžiama teikti užduoties laikotarpiu.

- 400.31 A2 Tokiais atvejais reikėtų įvertinti tokį veiksni, kaip tai, ar suteiktų paslaugų rezultatai galėtų 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 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo grėsmių nepriklausomumui, pavyzdžiai:
- neskirti profesionalų, 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 galėtų 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 iškilo 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, galėtų turėti 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 didesnės struktūros. 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 vykdomas ar profesines teises paslaugas teikiantis subjektas galėtų priklausyti tinklui, bet neatitikti audito įmonės apibrėžties.

R400.52 Sukūrusi didesnės struktūros su kitomis audito įmonėmis ir subjektais, audito įmonė turi:

- a) priimti profesinį sprendimą, kad nustatyti, 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 galėtų būti sudarę ir kitų susitarimų, kurie nėra apibūdinti R400.53 dalyje. Tačiau platesnė struktūra galėtų 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, žinybų 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 valdymo teisė galėtų būti įgytos 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 galėtų sudaryti išpūdį, kad priklausytų 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 konkretaus veiklos sektoriaus, sandorių ar įvykių klausimais;
- audito metodika arba žinynai;
- 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:

- bendri ištekliai galėtų apimti tik bendrą audito metodiką arba audito žinytus nesikeičiant personalu arba informacija apie klientus ar rinką. Tokiais atvejais nėra tikėtina, kad bendrai ištekliai bus reikšmingi; Tas pats pasakytina ir apie bendrą mokymo veiklą.
- bendri ištekliai galėtų apimti keitimąsi personalu arba informacija, pavyzdžiui, 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 galėtų 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 galėtų veikti turėdami tą patį pavadinimą, iš tikrųjų jie nepriklausytų platesnei struktūrai, siekiančiai bendradarbiauti. Todėl šie du subjektai nelaiikomi 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 galėtų tapti audito kliento susijusiu subjektu dėl jungimo arba įsigijimo. Grėsmė audito įmonės nepriklausomumui, taigi ir jos galimybei tęsti audito užduotį, galėtų kilti 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, lygiu 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 ir jo skirsnius 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 darbo dalį dar iki susijungimo ar įsigijimo sandorio įsigaliojimo dienos ir gali būti pajėgi 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 į tokią grėsmę negalima reaguoti 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 priemones;
- 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 reaguoti į pažeidimo pasekmes;
- 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 galimybei 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 galėtų būti pažeista, net jei audito įmonė turi kokybės valdymo sistemą, skirtą užtikrinti nepriklausomumo

reikalavimų vykdymą. Jai 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 reaguoti į 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 bus tinkami reaguoti į pažeidimo pasekmes ir suteiks audito įmonei galimybę 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 reaguota į pažeidimo pasekmes; 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 reaguojama į pažeidimo pasekmes, 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 buvo tinkami reaguoti į pažeidimo pasekmes ir todėl audito įmonė galėjo išleisti auditoriaus išvadą.

405 SKYRIUS

GRUPĖS AUDITAI

Įvadas

405.1 Pagal 400 skyrių audito įmonė, atlikdama audito užduotį, privalo būti nepriklausoma ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus, kad galėtų nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo, kai atliekama grupės audito užduotis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

405.2 A1 Tarptautiniai audito standartai (TAS) taikomi grupių finansinių ataskaitų auditams. 600-ajame TAS (persvarstyame) nagrinėjami specialūs svarstymai dėl grupės finansinių ataskaitų audito, įskaitant, kai pasitelkiami komponento auditoriai. Pagal 600-ąjį TAS (persvarstyta) reikalaujama, kad grupės užduoties partneris prisiimtų atsakomybę už patvirtinimą to, ar komponento auditoriai supranta grupės auditui taikomus atitinkamus etikos reikalavimus, įskaitant susijusius su nepriklausomumu, ir to, ar jie tokių reikalavimų laikysis. 600-ajame TAS (persvarstyame) ar kituose atitinkamuose grupės auditams taikomuose audito standartuose, kurie lygiaverčiai 600-ajam TAS (persvarstytam), nurodyti nepriklausomumo reikalavimai yra tokie, kaip nurodyti šiame skyriuje.

405.2 A2 Komponento auditoriaus audito įmonė, kuri dalyvauja atliekant grupės audito užduotį, gali atskirai pareikšti auditoriaus nuomonę apie komponento audito kliento finansines ataskaitas. Priklausomai nuo aplinkybių, komponento auditoriaus audito įmonei gali tekti laikytis skirtingų nepriklausomumo reikalavimų, kai ji atlieka audito darbą grupės audito metu, ir atskirai pareikiant auditoriaus nuomonę apie komponento audito kliento finansines ataskaitas pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar dėl kitų priežasčių.

Komunikacija tarp grupės auditoriaus audito įmonės ir komponento auditoriaus audito įmonės

R405.3 Pagal 600-ąjį TAS (persvarstyta) reikalaujama, kad grupės užduoties partneris prisiimtų atsakomybę už tai, kad komponento auditorius būtų supažindintas su atitinkamais etikos reikalavimais, kurie yra taikomi atsižvelgiant į grupės audito užduoties pobūdį ir aplinkybes.

Supažindindama komponento auditoriaus audito įmonę su atitinkamais etikos reikalavimais, grupės auditoriaus audito įmonė turi tinkamu laiku komunikuoti būtiną informaciją, kad komponento auditoriaus audito įmonė galėtų įvykdyti šiame skyriuje nurodytas pareigas.

405.3 A1 Grupės auditoriaus audito įmonė galėtų komunikuoti, pavyzdžiui, šiuos dalykus:

- tai, ar grupės audito klientas yra viešojo intereso įmonė, ir grupės audito užduočiai taikomus atitinkamus etikos reikalavimus;
- susiję subjektai ir kiti grupės audito kliento komponentai, į kuriuos reikia atsižvelgti vertinant nepriklausomumo nuostatas, taikomas komponento auditoriaus audito įmonei ir grupės audito grupės nariams, kurie yra iš tokios audito įmonės arba jos pasitelkti;
- laikotarpis, per kurį komponento auditoriaus audito įmonė privalo būti nepriklausoma;
- ar audito partneris, kuris grupės audito tikslais atlieka darbą komponente, grupės audito metu yra pagrindinis audito partneris.

R405.4 Pagal 600-ąją TAS (persvarstyta) taip pat reikalaujama, kad grupės užduoties partneris nurodytų komponento auditoriui komunikuoti, ar jis laikėsi grupės audito užduočiai taikomų atitinkamų etikos reikalavimų, įskaitant susijusius su nepriklausomumu. Vykdamas šiame skyriuje reikalaujamą nurodymą būtina komunikuoti apie:

- (a) bet kokius nepriklausomumo dalykus, dėl kurių turi būti priimtas reikšmingas sprendimas; ir
- (b) tokių dalykų atveju – komponento auditoriaus audito įmonės išvadas dėl to, ar grėsmės jos nepriklausomumui yra priimtino lygio, ir tokių išvadų loginį pagrindimą.

405.4 A1 Jei grupės užduoties partneris pastebi dalyką, rodantį, kad nepriklausomumui kyla grėsmė, pagal 220-ąją TAS (persvarstyta) grupės užduoties partneris privalo įvertinti tokią grėsmę ir imtis atitinkamų veiksmų.

Asmenims taikomos nepriklausomumo nuostatos

Grupės audito grupės nariai, kurie yra iš grupės auditoriaus audito įmonės ir jos tinklo audito įmonės arba tokių įmonių pasitelkti

R405.5 Remiantis audito grupei taikomais šios dalies reikalavimais, grupės audito grupės nariai, kurie yra iš grupės auditoriaus audito įmonės ir jos tinklo audito įmonės arba tokių įmonių pasitelkti, turi būti

nepriklausomi nuo grupės audito kliento.

Kiti grupės audito grupės nariai

R405.6 Grupės audito grupės nariai, kurie yra iš komponento auditoriaus audito įmonės, nepriklausančios grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, arba tokios įmonės pasitelkti, turi būti nepriklausomi nuo:

- (a) komponento audito kliento;
- (b) subjekto, dėl kurio grupės finansinių ataskaitų grupės auditoriaus audito įmonė pareiškia nuomonę; ir
- (c) bet kokio subjekto, kurį b punkte nurodytas subjektas tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja, jei toks subjektas tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja komponento audito klientą;

remiantis audito grupei taikomais šios dalies reikalavimais.

R405.7 Grupės audito kliente esančių susijusių subjektų ar komponentų, kurie nėra nurodyti R405.6 dalyje, atveju, grupės audito grupės narys, kuris yra iš komponento auditoriaus audito įmonės, nepriklausančios grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, arba tokios įmonės pasitelktas, turi informuoti komponento auditoriaus audito įmonę apie bet kokius santykius ar aplinkybes, jei toks asmuo žino arba turi pagrindo manyti, kad jie galėtų kelti grėsmę jo nepriklausomumui grupės audito metu.

405.7 A1 Santykių ar aplinkybių, kurie susiję su asmeniu arba, jei taikoma, tokio asmens šeimos nariais ir į kuriuos toks asmuo turi atsižvelgti laikydamasis R405.7 dalies nuostatų, pavyzdžiais gali būti:

- tiesioginis ar reikšmingas netiesioginis finansinis interesas subjekte, kuris kontroliuoja grupės audito klientą, jeigu grupės audito klientas yra reikšmingas tokiam subjektui (žr. 510 skyrių);
- paskola ar garantija, susijusi su (žr. 511 skyrių):
 - subjektu, kuris nėra bankas ar panaši įstaiga, kai paskola ar garantija yra reikšminga; arba
 - banku ar panašia įstaiga, kai paskola ar garantija nėra suteikiama remiantis įprasta skolinimo tvarka ir sąlygomis;
- verslo santykiais, kurie yra reikšmingi arba susiję su reikšmingais finansiniais interesais (žr. 520 skyrių);
- šeimos nariu, kuris yra (žr. 521 skyrių):
 - subjekto direktorius ar pareigūnas; arba
 - darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką subjekto apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų rengimo procesui;

- asmeniu, einančiu ar neseniai ėjusių šias pareigas (žr. 522 ir 523 skyrius):
 - subjekto direktorius ar pareigūnas; arba
 - darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką subjekto apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų rengimo procesui;

R405.8 Gavusi informacijos remiantis R405.7 dalimi, komponento auditoriaus audito įmonė turi įvertinti su asmeniu susijusių santykių ir aplinkybių keliamas grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti.

Grupės auditoriaus audito įmonėms taikomos nepriklausomumo nuostatos

R405.9 Remiantis audito įmonei taikomais šios dalies reikalavimais, grupės auditoriaus audito įmonė turi būti nepriklausoma nuo grupės audito kliento.

Grupės auditoriaus audito įmonės tinklo audito įmonėms taikomos nepriklausomumo nuostatos

R405.10 Remiantis tinklo audito grupei taikomais šios dalies reikalavimais, grupės auditoriaus audito įmonės tinklo audito įmonė turi būti nepriklausoma nuo grupės audito kliento.

Komponento auditoriaus audito įmonei, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, taikomos nepriklausomumo nuostatos

Visi grupės audito klientai

R405.11 Komponento auditoriaus audito įmonė, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, turi:

- a) būti nepriklausoma nuo komponento audito kliento remiantis šios dalies reikalavimais, kurie taikomi audito įmonei visų audito klientų atveju;
- b) vykdyti atitinkamus R510.4 dalies a punkte, R510.7 dalyje ir R510.9 dalyje nurodytus reikalavimus dėl finansinių interesų subjekte, dėl kurio grupės finansinių ataskaitų grupės auditoriaus audito įmonė pareiškia nuomonę; ir
- c) vykdyti atitinkamus 511 skyriuje nurodytus reikalavimus dėl paskolų ir garantijų, susijusių su subjektu, dėl kurio grupės finansinių ataskaitų grupės auditoriaus audito įmonė pareiškia nuomonę.

R405.12 Kai komponento auditoriaus audito įmonė, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, žino arba turi pagrindo manyti, kad santykiai ar aplinkybės, susijusios su grupės audito klientu, bet

nenurodytos R405.11 dalies b ir c punktuose, yra svarbūs vertinant komponento auditoriaus audito įmonės nepriklausomumą nuo komponento audito kliento, komponento auditoriaus audito įmonė, nustatydamą, vertindama grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguodama, turi atsižvelgti į tokius santykius ar aplinkybes.

R405.13 Kai komponento auditoriaus audito įmonė, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, žino arba turi pagrindo manyti, kad komponento auditoriaus audito įmonės tinklui priklausančios audito įmonės santykiai ar aplinkybės, susiję su komponento audito klientu arba grupės audito klientu, kelia grėsmę komponento auditoriaus audito įmonės nepriklausomumui, komponento auditoriaus audito įmonė turi įvertinti bet kokią tokią grėsmę ir į ją reaguoti.

Laikotarpis, kuriuo būtinas nepriklausomumas

405.14 A1 R400.30 ir 400.30 A1 dalyse nurodomos finansinės ataskaitos ir auditoriaus išvada reiškia grupės finansines ataskaitas ir, atitinkamai, auditoriaus išvadą apie grupės finansines ataskaitas, kai tokie terminai minimi šiame skyriuje.

Grupės audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

R405.15 Kai grupės audito klientas nėra viešojo intereso įmonė, komponento auditoriaus audito įmonė, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, turi būti nepriklausoma nuo komponento audito kliento remiantis šios dalies reikalavimais, taikomais audito klientų, kurie nėra viešojo intereso įmonės, atveju grupės audito tikslais.

405.15 A1 Kai komponento auditoriaus audito įmonė, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, taip pat atlieka audito užduotį komponento audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, kitais nei grupės audito, pavyzdžiui, teisės aktų audito, tikslais, tokie užduočiai taikomi nepriklausomumo reikalavimai, susiję su audito klientais, kurie yra viešojo intereso įmonės.

Grupės audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

Ne užtikrinimo paslaugos

R405.16 Remiantis R405.17 dalimi, kai grupės audito klientas yra viešojo intereso įmonė, komponento auditoriaus audito įmonė, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, turi laikytis 600 skyriaus nuostatų, taikomų viešojo intereso įmonių atveju, kai komponento audito klientui teikiamos ne užtikrinimo paslaugos.

405.16 A1 Kai grupės audito klientas yra viešojo intereso įmonė, komponento auditoriaus audito įmonei, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito

įmonės tinklui, draudžiama, pavyzdžiui:

- teikti apskaitos ir sąskaitybos paslaugas komponento audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė (žr. 601 skirsnį);
- projektuoti informacinių technologijų sistemą ar jos elementą komponento audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, kai tokia informacinių technologijų sistema generuoja informaciją, naudojamą komponento audito kliento apskaitos dokumentams ar finansinėms ataskaitoms rengti (žr. 606 skirsnį);
- teikti komponento audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, teisių gynimo paslaugas sprendžiant ginčą arba bylinėjantis ginčų sprendimo kolegijoje ar teisme (žr. 608 skirsnį).

405.16 A2 Finansinė informacija, dėl kurios komponento auditoriaus audito įmonė, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, atlieka audito procedūras, yra svarbi vertinant savikontrolės grėsmę, kuri galėtų kilti, kai komponento auditoriaus audito įmonė teikia ne užtikrinimo paslaugas. Todėl svarbu taikyti 600 skyriaus nuostatas. Pavyzdžiui, jei komponento auditoriaus audito įmonė atlieka audito procedūras tik dėl konkretaus straipsnio, pavyzdžiui, atsargų, vertinant savikontrolės grėsmę yra svarbūs bet kokių ne užtikrinimo paslaugų rezultatai, kurie yra apskaitos įrašų ar finansinės informacijos, susijusių su atsargų apskaita ar jų vidaus kontrolės priemonėmis, dalis ar kurie daro tokiems apskaitos įrašams ar finansinei informacijai poveikį.

R405.17 Nukrypstant nuo R405.16 dalies nuostatų, komponento auditoriaus audito įmonė, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, gali komponento audito klientui teikti ne užtikrinimo paslaugą, kuri nėra draudžiama pagal 600 skyrių. Tokiu atveju ji neturi komunikuoti grupės audito kliento už valdymą atsakingiems asmenims informacijos apie pasiūlytą ne užtikrinimo paslaugą arba gauti jų sutikimą dėl tokios paslaugos teikimo, kaip tai nurodyta R600.21–R600.24 dalyse.

Pagrindiniai audito partneriai

R405.18 Grupės užduoties partneris turi nustatyti, ar audito partneris, kuris grupės audito tikslais atlieka darbą komponente, grupės audito metu yra pagrindinis audito partneris. Jei yra, grupės užduoties partneris turi:

- (a) komunikuoti tokį nustatytą dalyką tokiam asmeniui; ir
- (b) nurodyti:
 - (i) visų grupės audito klientų atveju – tai, kad asmeniui taikomos R411.4 dalies nuostatos; ir
 - (ii) grupės audito klientų, kurie yra viešojo intereso įmonės,

atveju – tai, kad asmeniui taip pat taikomos R524.6 dalies, R540.5 dalies c punkto ir R540.21 dalies nuostatos.

- 405.18 A1 Pagrindinis audito partneris priima pagrindinius nutarimus ar sprendimus dėl reikšmingų dalykų, susijusių su grupės finansinių ataskaitų, apie kurias grupės audito metu grupės auditoriaus audito įmonė pareiškia nuomonę, auditu.

Komponentų pokyčiai

Visi grupės audito klientai

- R405.19** Kai subjektas, kuris nėra susijusi šalis, tampa grupės audito kliento komponentu, grupės auditoriaus audito įmonė turi taikyti R400.71–R400.76 dalių nuostatas.

Komponento auditoriaus audito įmonių pokyčiai

Visi grupės audito klientai

- 405.20 A1 Tam tikromis aplinkybėmis grupės auditoriaus audito įmonė gali nurodyti kitai audito įmonei, kaip komponento auditoriaus audito įmonei, atlikti audito darbą grupės finansinių ataskaitų apimamu laikotarpiu arba po jo, pavyzdžiui, dėl kliento sujungimo ar įsigijimo. Grėsmė komponento auditoriaus audito įmonės nepriklausomumui galėtų kilti dėl:
- a) komponento auditoriaus audito įmonės finansinių ar verslo ryšių su komponento audito klientu grupės finansinių ataskaitų apimamu laikotarpiu arba po jo, bet prieš komponento auditoriaus audito įmonei sutinkant atlikti audito darbą; arba
 - b) ankstesnių paslaugų, kurias komponento auditoriaus audito įmonė teikė komponento audito klientui.
- 405.20 A2 400.31 A1–A3 dalyse pateikta taikymo medžiaga, kuria komponento auditoriaus audito įmonė turėtų vadovautis įvertindama grėsmes nepriklausomumui, jei komponento auditoriaus audito įmonė teikė komponento audito klientui ne užtikrinimo paslaugą grupės finansinių ataskaitų apimamu laikotarpiu arba po jo, bet prieš komponento auditoriaus audito įmonei pradėdant audito darbą grupės audito tikslais, ir jei tokia paslauga nebuvo leidžiama užduoties laikotarpiu.
- 405.20 A3 400.31 A4 dalyje pateikta taikymo medžiaga, kuria komponento auditoriaus audito įmonė turėtų vadovautis įvertindama grėsmes nepriklausomumui, jei komponento auditoriaus audito įmonė teikė komponento audito klientui ne užtikrinimo paslaugą prieš grupės finansinių ataskaitų apimamą laikotarpį.

Grupės audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

- 405.21 A1 R400.32 ir 400.32 A1 dalys taikomos tuomet, kai, grupės audito tikslais, komponento auditoriaus audito įmonė sutinka atlikti audito darbą dėl grupės audito kliento, kuris yra viešojo intereso įmonė, jei komponento auditoriaus audito įmonė anksčiau teikė komponento audito klientui ne užtikrinimo paslaugą.
- 405.21 A2 R600.25 ir 600.25 A1 dalys taikomos ne užtikrinimo paslaugoms, kurias komponento auditoriaus audito įmonė dabar teikia ar anksčiau teikė komponento audito klientui, kai grupės audito klientas vėliau tampa viešojo intereso įmone.

Nepriklausomumo nuostatų pažeidimas komponento auditoriaus audito įmonėje

- 405.22 A1 Šio skyriaus nuostata galėtų būti pažeista, ne jei komponento auditoriaus audito įmonė turi kokybės valdymo sistemą, skirtą užtikrinti nepriklausomumo reikalavimų vykdymą. R405.23–R405.29 dalys yra svarbios grupės auditoriaus audito įmonei nustatant, ar ji galės naudoti komponento auditoriaus audito įmonės darbą, jei pažeidimas buvo padarytas komponento auditoriaus audito įmonėje.
- 405.22 A2 Kai pažeidimas padaromas komponento auditoriaus audito įmonėje, priklausančioje grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, R400.80–R400.89 dalys taip pat atitinkamai taikomos grupės auditoriaus audito įmonei grupės audito metu.

Kai komponento auditoriaus audito įmonė nustato pažeidimą

- R405.23** Jei komponento auditoriaus audito įmonė padaro išvadą, kad buvo pažeistos šio skyriaus nuostatos, komponento auditoriaus audito įmonė turi:
- a) visiškai ar laikinai atsisakyti intereso ar nutraukti santykius, dėl kurių buvo pažeistos nuostatos, ir reaguoti į pažeidimo pasekmes;
 - b) įvertinti pažeidimo reikšmingumą ir jo poveikį komponento auditoriaus audito įmonės objektyvumui ir gebėjimui atlikti audito darbą grupės audito tikslais;
 - c) priklausomai nuo pažeidimo reikšmingumo – nustatyti, 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; ir
 - d) skubiai raštu komunikuoti apie pažeidimą grupės užduoties partneriui, įskaitant komponento auditoriaus audito įmonės

atliktą pažeidimo reikšmingumo įvertinimą ir bet kokius siūlomus ar atliktus veiksmus reaguojant į pažeidimo pasekmes.

405.23 A1 400.80 A2 ir A3 dalyse nurodyta taikymo medžiaga, svarbi komponento auditoriaus audito įmonei vertinant pažeidimo reikšmingumą ir poveikį komponento auditoriaus audito įmonės objektyvumui ir gebėjimui pareikšti nuomonę ar išleisti išvadą apie audito darbą, atliktą komponente grupės audito tikslais, taip pat jai svarstant bet kokius veiksmus, kurių galėtų būti imtasi tinkamai reaguoti į pažeidimo pasekmes.

R405.24 Kai komponento auditoriaus audito įmonė komunikuoja apie pažeidimą, grupės užduoties partneris turi:

- a) peržiūrėti komponento auditoriaus audito įmonės atliktą pažeidimo reikšmingumo ir jo poveikio komponento auditoriaus audito įmonės objektyvumui įvertinimą bei bet kokius veiksmus, kurių būtų galima imtis ar buvo imtasi, siekiant reaguoti į pažeidimo pasekmes;
- b) įvertinti grupės auditoriaus audito įmonės galimybes naudoti komponento auditoriaus audito įmonės darbą grupės audito tikslais; ir
- c) nustatyti, ar būtina imtis tolesnių veiksmų.

R405.25 Taikydamas R405.24 dalies nuostatas grupės užduoties partneris turi priimti profesinį sprendimą ir atsižvelgti į tai, ar nusimananti ir informuota trečioji šalis gali nuspręsti, kad bus suabejota komponento auditoriaus audito įmonės objektyvumu ir todėl grupės auditoriaus audito įmonė negalės naudoti komponento auditoriaus audito įmonės darbo grupės audito tikslais.

405.25 A1 Jei grupės užduoties partneris nustato, kad komponento auditoriaus audito įmonė tinkamai reagavo į pažeidimo pasekmes ir jos nepažeidžia komponento auditoriaus audito įmonės objektyvumo, grupės auditoriaus audito įmonė gali toliau naudoti komponento auditoriaus audito įmonės darbą grupės audito tikslais. Tam tikrais atvejais, siekdamas naudoti komponento auditoriaus audito įmonės darbą, grupės užduoties partneris galėtų nustatyti, kad būtina imtis papildomų veiksmų tinkamai reaguoti į pažeidimą. Tokie veiksmai gali būti, pavyzdžiui, kai grupės auditoriaus audito įmonė atlieka specialias procedūras pažeidimo paveiktose srityse arba nurodo komponento auditoriaus audito įmonei pažeidimo paveiktose srityse atlikti tinkamus taisomuosius darbus.

405.25 A2 600-ajame TAS (persvarstytime) nurodoma, kad jei komponento auditorius padarė pažeidimą ir į tokį pažeidimą nebuvo tinkamai

reaguota, grupės auditorius negali naudoti tokio komponento auditoriaus darbo. Tokiais atvejais grupės užduoties partneris galėtų rasti kitų būdų surinkti būtinų audito įrodymų apie komponento audito kliento finansinę informaciją. Tokie būdai gali būti, pavyzdžiui, kai grupės auditoriaus audito įmonė atlieka būtiną audito darbą dėl komponento audito kliento finansinės informacijos arba nurodo kitai komponento auditoriaus audito įmonei atlikti tokį audito darbą.

Aptarimai su už grupės audito kliento valdymą atsakingais asmenimis

405.26 A1 R400.84 dalies nuostatos taikomos, komponento auditoriaus audito įmonės, priklausančios grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, padarytų pažeidimų atveju.

R405.27 Kai pažeidimus padaro komponento auditoriaus audito įmonė, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, grupės auditoriaus audito įmonė turi aptarti su už grupės audito kliento valdymą atsakingais asmenimis šiuos dalykus:

- a) komponento auditoriaus audito įmonės atliktą pažeidimo reikšmingumo ir poveikio komponento auditoriaus audito įmonės objektyvumui įvertinimą, įskaitant pažeidimo pobūdį ir trukmę bei veiksmus, kurių galima būtų imtis ar buvo imtasi; ir
- b) ar:
 - i) tokiais veiksmais bus ar buvo tinkamai reaguojama į pažeidimo pasekmes; arba
 - ii) grupės auditoriaus audito įmonė naudos kitus būdus surinkti būtinų audito įrodymų apie komponento audito kliento finansinę informaciją.

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

R405.28 Grupės auditoriaus audito įmonė turi raštu komunikuoti už grupės audito kliento valdymą atsakingiems asmenims visus dalykus, aptartus remiantis R405.27 dalimi, ir gauti tokių už valdymą atsakingų asmenų patvirtinimą, kad gali būti ar buvo imtasi veiksmų, siekiant tinkamai reaguoti į pažeidimo pasekmes.

R405.29 Jei už valdymą atsakingi asmenys nepatvirtina, kad veiksmais, kurių gali būti ar buvo imtasi, bus tinkamai reaguojama į pažeidimo pasekmes komponento auditoriaus audito įmonėje, grupės auditoriaus audito įmonė neturėtų grupės audito tikslais naudoti komponento auditoriaus audito įmonės atlikto darbo.

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, susijusi su konceptualiųjų pagrindų taikymu, kai dėl atlygio ir kitų rūšių mokėjimų dydžio bei pobūdžio galėtų kilti 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 galėtų 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 galėtų kilti įbauginimo grėsmė

nepriklausomumui.

- 410.4 A2 Taikant konceptualiuosius pagrindus reikalaujama, kad audito įmonė prieš tai, kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė prisiima audito ar kitą audito kliento užduotį, nustatytą, 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 užmokesčio 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, įdiegė ir naudoja pagal TAUSV išleistus kokybės valdymo standartus) taip pat galėtų turėti įtakos vertinant, ar grėsmės nepriklausomumui yra priimtino lygio.
- 410.4 A5 Toliau pateikiamuose reikalavimuose ar taikymo medžiagoje nurodomos aplinkybės, kurias gali pririnkti išsamiai įvertinti, siekiant nustatyti, ar grėsmės yra priimtino lygio. Esant tokioms aplinkybėms, taikymo medžiagoje yra pateikti papildomų veiksmų, kurie galėtų būti svarbūs vertinant grėsmes, pavyzdžiai.

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 Veiksmų, 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 sąlyginis 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 galėtų 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 atlygio skaičiavimo pagrindo.

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

- 410.11 A1 Poveikis savanaudiškų interesų grėsmės lygiui galėtų būti daromas, kai didelė atlygio, kurį audito įmonė ar tinklo audito įmonė nustato audito klientui, dalis uždirbama iš ne audito paslaugų, kurios teikiamos esant nerimui dėl to, kad gali būti prarastos audito ar kitų paslaugų užduotys. Tokiais atvejais taip pat galėtų kilti įbauginimo grėsmė. Papildomai turi būti svarstomas susidaręs įspūdis, kad audito įmonė arba tinklo audito įmonė dėmesį sutelkia į ne audito santykius, dėl kurių galėtų 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 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių savanaudiškų interesų arba įbauginimo grėsmių, pavyzdžiai:
- 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 Poveikis savanaudiškų interesų grėsmės lygiui galėtų būti daromas, kai 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 galėtų būti prilyginamas 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 galėtų naudoti turimą ankstesnių finansinių metų informaciją. Prireikus, audito įmonė galėtų 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), galėtų 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 veiksniumi, 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 priklausys 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 priklausys 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 galėtų 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 galėtų 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 galėtų 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 galėtų 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 suinteresuotosiems 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 galėtų kelti savanaudiškų interesų grėsmę. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiais 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:
- kokia dalimi užmokestis ar įvertinimas priklauso nuo tokių paslaugų pardavimo;
 - asmens vaidmens audito grupėje; ir
 - ar tokių ne užtikrinimo paslaugų pardavimas turi įtakos sprendimams dėl pakėlimo pareigose.
- 411.3 A2 Veiksmų, kuriais galėtų būti pašalinta tokia savanaudiškų interesų grėsmė, 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, galėtų 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 galėtų 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 galėtų 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 tokiais 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 galėtų susidaryti priešiški santykiai. Tokie priešiški santykiai galėtų turėti įtakos kliento vadovybės norui atskleisti išsamią informaciją ir todėl kelti savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmes.
- 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, galėtų būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti atliktą darbą.

510 SKYRIUS

FINANSINIAI INTERESAI

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 galėtų kilti 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 galėtų 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 vartojamas terminas „reikšmingumas“ siejamas su finansiniu interesu. 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 užduoties 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 galėtų 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 tokiaame 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 priemonė nuo tokios savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti audito grupės nario atliktą darbą.

Artimieji giminaičiai

510.10 A5 Savanaudiškų interesų grėsmė galėtų 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 galėtų būti pašalinta tokia savanaudiškų interesų grėsmė, 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, galėtų būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti audito grupės nario atliktą darbą.

Kiti asmenys

510.10 A9 Savanaudiškų interesų grėsmė galėtų 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 galėtų 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 galėtų kilti savanaudiškų interesų grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiais aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 511.3 A1 Šiame skyriuje vartojamas terminas „reikšmingumas“ siejamas su paskola arba garantija. 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,

galėtų 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, galėtų 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 galėtų 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 vartojamas terminas „reikšmingumas“ siejamas su finansiniu interesu ir verslo santykiais. 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 galėtų 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 tokiaame 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, tinklo 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 galėtų būti tokio pobūdžio ar apimties, dėl kurio galėtų kilti savanaudiškų interesų grėsmė.

520.6 A2 Veiksmų, kuriais galėtų būti pašalinta tokia savanaudiškų interesų grėsmė, 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 galėtų 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) galėtų 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 priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, galėtų 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 dokumentų ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, rengimo procesui.

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 grėsmes, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš audito grupės.

521.6 A4 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip audito grupės narių pareigų paskirstymas taip, kad audito grupės narys nespręstų 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 veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmes, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš audito grupės.
- 521.7 A3 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip audito grupės narių pareigų paskirstymas taip, kad audito grupės narys nespręstų 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 pareiškė 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, galėtų kilti savanaudiškų interesų, savikontrolės arba familiarumo grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiais aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Einamos pareigos auditoriaus išvados apimamu laikotarpiu

- R522.3** Audito grupėje neturi būti tokio asmens, kuris auditoriaus išvados apimamu laikotarpiu:
- a) buvo audito kliento direktoriumi arba pareigūnu; arba
 - b) 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 galėtų kilti, kai iki auditoriaus išvados apimamo laikotarpio audito grupės narys:
- a) buvo audito kliento direktoriumi arba pareigūnu; arba
 - b) 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, galėtų 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 galėtų 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 galėtų kelti 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 galėtų 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 pareiškė 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:
 - i) direktoriumi arba pareigūnu;
 - ii) darbuotoju, galinčiu daryti reikšmingą įtaką kliento apskaitos dokumentų ar finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė 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 galėtų kilti familiarumo arba įbauginimo grėsmė.

524.4 A2 Familiarumo arba įbauginimo grėsmė taip pat galėtų kilti ir tada, kai buvęs audito įmonės arba tinklo audito įmonės partneris įsidarbina subjekte ir užima kurias nors iš 524.3 A1 punkte išvardytų 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 už 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 galėtų 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, galėtų 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, įsidarbina 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 galėtų kelti 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:
- papildoma nuomotų darbuotojų atlikto darbo peržiūra galėtų būti atsaku į savikontrolės grėsmę;
 - nuomotų darbuotojų neskyrimas į audito grupę galėtų būti atsaku į familiarumo arba tarpininkavimo grėsmes; arba
 - audito atsakomybės už funkciją ar veiklą neskyrimas nuomotiems darbuotojams, jei tokią funkciją ar veiklą jie vykdė paskyrimo metu, galėtų būti atsaku 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 priemonės, 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, galėtų 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 Nors audito kliento įmonės ir jos darbo aplinkos supratimas yra labai svarbus atliekamo audito kokybei, familiarumo grėsmę galėtų sukelti asmens kaip audito grupės nario ilgalaikės sąsajos su:
- audito klientu ir jo veikla;
 - audito kliento aukštesnio lygmens vadovų; arba
 - finansinėmis ataskaitomis, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, arba finansiniais duomenimis, kuriais remiantis rengiamos finansinės ataskaitos.
- 540.3 A2 Savanaudiškų interesų grėsmė galėtų 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 galėtų netinkamai paveikti asmens sprendimą.
- 540.3 A3 Tokių familiarumo arba savanaudiškų interesų grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- 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 galėtų padidinti arba sumažinti grėsmių lygį. Pavyzdžiui, familiarumo grėsmės, kurios bėgant laikui kyla dėl vis artimesnių asmens ir kliento vieno iš aukštesnio lygmens vadovų santykių, būtų sumažintos tokiame asmeniui atstatydinus iš aukštesnio lygmens vadovo pareigų.

540.3 A5 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti familiarumo ir savanaudiškų interesų grėsmės, kylančias 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) atlikti užduoties kokybės peržiūros arba peržiūros, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros tikslą; 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–R540.21 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–R540.20 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 R540.15 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 galėtų 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.

540.14 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

R540.15 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.

R540.16 Remiantis R540.17 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.

R540.17 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 R540.16 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.

R540.18 Jeigu asmuo vienu metu ėjo skirtingas pagrindinio audito partnerio pareigas, išskyrus R540.15–R540.17 dalyse nurodytas pareigas, veiklos pertraukos laikotarpis turi būti dveji metai iš eilės.

Pareigos ankstesnėje audito įmonėje

R540.19 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

R540.20 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, R540.15 dalyse ir R540.17 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.

(R540.20 dalis nebebus taikoma 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditams)

Veiklos ribojimai pertraukos laikotarpiu

R540.21 Atitinkamu pertraukos laikotarpiu, asmuo negali:

- a) būti užduoties grupės nariu arba atlikti audito užduoties kokybės peržiūrą arba peržiūrą, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros tikslą; arba
- 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 išvadamis, padarytais per pastaruosius 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.

540.21 A1 R540.21 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, galėtų audito klientams teikti įvairias ne užtikrinimo paslaugas. Tačiau teikiant ne užtikrinimo paslaugas audito klientams galėtų 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 galėtų 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 R400.19 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 konceptualiaisiais 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 galėtų kilti, kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikia audito klientui ne užtikrinimo paslaugą.

600.9 A2 Skirtingoms grėsmėms, kurios galėtų 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 reikšmingus dalykus, dėl kurių turi būti priimtas sprendimas (žr. R400.18–R400.19 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 veiksmų, kurie yra svarbūs, siekiant įvertinti nepriklausomumui kylančias grėsmes dėl tam tikrų ne užtikrinimo paslaugų teikimo ir tokių grėsmių lygį, pavyzdžiui.

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 koncepcija 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 ne užtikrinimo paslaugų, apimančių finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, rezultatą.

Patarimo ir rekomendacijų teikimas

600.11 A1 Teikiant patarimą ar konsultacijas galėtų 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 sukeltos arba keičiamos grėsmės nepriklausomumui.

600.12 A1 Be 600.9 A2 dalyje nurodytų veiksnių, grėsmių, kurios kyla audito įmonės nepriklausomumui, kai ji teikia audito klientui kelias ne užtikrinimo paslaugas, lygiui 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 Audito įmonei ar tinklo audito įmonei teikiant audito klientui ne užtikrinimo paslaugas galėtų 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 galėtų 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 galėtų kilti savikontrolės grėsmė, susijusi su finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareikš 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. R400.18 ir R400.19 dalis); ir
- b) taiko konceptualiuosius pagrindus nustatyti, įvertinti grėsmės nepriklausomumui (išskyrus savikontrolės grėsmę), kurios galėtų kilti teikiant tokį patarimą.

600.17A1 Patarimas ar rekomendacijos, kurie galėtų 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 priemonės 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 priemones arba keičiant pasiūlytos paslaugos apimtį.
- 600.18 A3 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:
- pasitelkti profesionalus, 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 konceptualiaisiais 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 komunikuoūtų 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 galėtų 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 galėtų suderinti su viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingais asmenimis tvarką dėl to, kada ir kam audito įmonė turi komunikuoti. Tokia tvarka galėtų būti skirta:

- nustatyti informacijos apie pasiūlytų ne užtikrinimo paslaugų teikimo tvarką, dėl kurios galėtų būti susitariama kiekvienos atskiros užduoties atveju, bendros politikos arba kitokių pagrindu;
- nustatyti subjektus, kuriems tvarka būtų taikoma ir kuriuos galėtų sudaryti jų 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 galėtų kelti grėsmę audito įmonės nepriklausomumui, yra draudžiama arba ribojama pagal profesinius standartus, įstatymus ar kitus teisės aktus, arba ją teikiant galėtų būti atskleista neskelbtina arba konfidenciali informacija;

- nurodyti, kaip galėtų 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, kurs 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 nustatydamą 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 galėtų 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 galėtų kilti grėsmės nepriklausomumui, pagrindas, kuriuo remdamasi

audito įmonė įvertino, kad grėsmės yra priimtino lygio, arba, jeigu jos 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:

- audito įmonės padaryta išvada, kad paslaugų teikimas nesukels grėsmės 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
- 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:

- audito įmonė pateikia tokią informaciją, kokia yra, nepažeisdama savo teisinių ar profesinių įsipareigojimų;
- audito įmonė informuoja viešojo intereso įmonės už valdymą atsakingus asmenis, kad paslaugų teikimas nesukels grėsmės 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
- už valdymą atsakingi asmenys neprieštarauja audito įmonės b punkte nurodytoms išvadoms.

R600.24

Audito įmonė ar tinklo audito įmonė, atsižvelgusi į dalykus, kuriuos išskėlė 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 grėsmės 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 R400.18 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 kontroliuojamas 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 neprisiima 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 paslaugas, kuri turi būti teikiama, pobūdį ir tai, ar paslauga galėtų 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 nuostatų 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 SĄSKAITYBOS 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 sąskaitybės 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 sąskaitybės 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 sąskaitybos paslaugas*Visi audito klientai*

601.4 A1 Teikiant audito klientui apskaitos ir sąskaitybos paslaugas kyla savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugos rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę.

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

R601.5 Audito įmonė arba tinklo audito neturėtų audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, teikti apskaitos ir sąskaitybos paslaugų, įskaitant finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė 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 sąskaitybos paslaugos, kurios yra rutininio ar mechaninio pobūdžio:

- a) apima informaciją, duomenis ar medžiagą, dėl kurių klientas priėmė sprendimus ir kurių galėtų prireikti; ir
- b) jų teikimo metu beveik arba visiškai nereikia priimti profesinio sprendimo.

601.5 A2 Paslaugos, kurios galėtų 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 R400.19 dalies reikalavimų, skirtų užtikrinti, kad ji nepriima 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 sąskaitybos paslaugas, pavyzdžiai:

- pasitelkti profesionalus, 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 sąskaitybos 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 nepriima vadovybės lygmens atsakomybės ir nustatydamą, vertindamą ir reaguodamą 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 šiamo 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 šiamo 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

konkrečią 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 tokiomis paslaugomis.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant vertinimo paslaugas

Visi audito klientai

- 603.3 A1 Teikiant audito klientui vertinimo paslaugas galėtų kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugos rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę. Teikiant tokią paslaugą taip pat galėtų 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 kokių tikslų 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:

- profesionalų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugas galėtų būti atsaku į savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmės;
- tinkamo peržiūrą atliekančio asmens, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, paskyrimas peržiūrėti audito darbą ar atliktą paslaugą galėtų būti atsaku 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 pareiškė 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 galėtų 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, galėtų būti toks veiksmas kaip profesionalų, 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 pasaugas galima vertinti tokių pagrindinių paslaugų kaip mokesčių planavimas ar mokestinių prievolių vykdymas lygmeniu. Tačiau praktikoje tokios paslaugos dažnai yra tarpusavyje susijusios ir galėtų 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 galėtų 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 galėtų 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

precedentus 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 A1 Be 604.3 A2 dalyje išvardytų veiksnių, 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 profesionalus, 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 mokestiniai 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 galėtų 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 galėtų 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 veiksnių, 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 paslaugos rezultatas galėtų turėti 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

- konkreto 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:
- profesionalų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugas galėtų būti atsaku į savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmes;
 - tinkamo peržiūrą atliekančio asmens, kuris nedalyvavo teikiant paslaugą, paskyrimas peržiūrėti audito darbą ar atliktą paslaugą galėtų būti atsaku į savikontrolės grėsmę;
 - išankstinio išaiškinimo iš mokesčių inspekcijos gavimas galėtų būti atsaku 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 galėtų 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 profesionalus, 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, galėtų būti teikiamos esant įvairioms šioms aplinkybėms:

- sudarant verslo jungimo ir įsigijimo sandorius;
- restruktūrizuojant grupę ar reorganizuojant įmones;
- atliekant kainodaros tyrimus;
- sudarant užmokesčio mokėjimo akcijomis susitarimus.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant mokesčių paslaugas, apimančias vertinimą

Visi audito klientai

- 604.17 A1 Teikiant audito klientui vertinimo mokesčių tikslais paslaugas galėtų kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugos rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę. Teikiant tokią paslaugą taip pat galėtų 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 priimtos; 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 galėtų 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 veiksnių, 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:

- profesionalų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugas galėtų būti atsaku į savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmes;
- tinkamo peržiūrą atliekančio asmens, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, paskyrimas peržiūrėti audito darbą ar atliktą paslaugą galėtų būti atsaku į savikontrolės grėsmę.
- išankstinio išaiškinimo iš mokesčių inspekcijos gavimas galėtų būti atsaku 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 galėtų 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 profesionalus, 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, galėtų atsirasti dėl mokesčių inspekcijos atlikto mokesčių skaičiavimų ir mokestinės apskaitos įvertinimo. Tokia paslauga galėtų apimti, pavyzdžiui, pagalbos teikimą kai, mokesčių inspekcija informuoja klientą apie tai, kad ji 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 galėtų kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugos rezultatai paveiks apskaitos dokumentus ar finansines ataskaitas, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę. Teikiant tokią paslaugą taip pat galėtų kilti tarpininkavimo grėsmė.

604.22 A1 Be 604.3 A2 dalyje nurodytų veiksnių, 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;
- kokį poveikį finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareiškė 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:

- profesionalų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitarkimas teikti paslaugas galėtų būti atsaku į savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmes;

- tinkamo peržiūrą atliekančio asmens, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, paskyrimas peržiūrėti audito darbą ar suteiktą paslaugą galėtų būti atsaku 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 paslaugą galėtų 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, galėtų būti toks veiksmas kaip profesionalų, 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 kolegijoje 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 Termino „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 galėtų apimti pagalbą audito klientui atliekant vieną arba kelis jo vidaus audito veiklos aspektų. Vidaus auditas galėtų 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, ekonomiško, 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. Kadangi jie galėtų 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 priiimti vadovybės lygmens atsakomybę

R605.3 R400.18 dalies nuostatos draudžia audito įmonei arba tinklo audito įmonei priiimti vadovybės lygmens atsakomybės. Teikdama audito klientui vidaus audito paslaugas, audito įmonė turi įsitikinti, kad:

- a) klientas paskiria tinkamą ir kompetentingą darbuotoją, atskaitingą už valdymą atsakingiems asmenims, kuris:
 - i) nuolat atsako už vidaus audito veiklą; ir
 - ii) priiimti 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, priiims vadovybės lygmens atsakomybę.

605.3 A2 Vidaus audito paslaugų, kurias teikiant priiimama vadovybės lygio atsakomybė, pavyzdžiai:

- vidaus audito politikos arba strateginių vidaus audito veiklos kryptių 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 galėtų būti atsakinga už vieną ar kelis pirmiau nurodytų dalykų.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant vidaus audito paslaugas

Visi audito klientai

605.4 A1 Teikiant audito klientui vidaus audito paslaugas galėtų kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugų rezultatai paveiks finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę, auditą.

605.4 A2 Kai audito įmonė audito užduoties metu naudojasi 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 galėtų būti naudojami atliekant išorės auditą. Dėl to galėtų kilti savikontrolės grėsmė, nes, tikėtina, kad užduoties 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 auditą darbą būtų atlikę asmenys, kurie nėra audito įmonės nariai.

605.4 A3 Savikontrolės grėsmė, 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;
- užduoties 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, galėtų būti toks veiksmas kaip profesionalų,

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 galėtų 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 galėtų būti naudojamos:
- a) pirminiams duomenims apibendrinti;
 - b) kaip finansinės atskaitomybės vidaus kontrolės priemonių dalis; ar
 - c) kurti informaciją, kuri turi įtakos apskaitos dokumentams ar finansinėms ataskaitoms, įskaitant susijusių atskleidžiamą informaciją.

Tačiau IT sistemos galėtų taip pat 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 R400.18 dalies nuostatos draudžia audito įmonei arba tinklo audito įmonei priimti vadovybės lygmens atsakomybės. Teikdamos audito klientui IT sistemų paslaugas, 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 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 galėtų kilti savikontrolės grėsmė, kai yra rizika, kad paslaugų rezultatai turės įtakos finansinių ataskaitų, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, auditui.

606.4 A2 Teikiant audito klientui šias IT sistemų paslaugas grėsmių paprastai nekyla, jeigu audito įmonės arba tinklo audito įmonės darbuotojai nepriima 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, galėtų būti toks veiksmas kaip profesionalų, 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 galėtų 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 paslaugas galėtų apimti:

- pagalbą tvarkant ar gaunant atitinkamus dokumentus;
- dalyvavimą kaip liudytojui, įskaitant liudytoju ekspertu;
- numatomos žalos arba kitų dėl bylinėjimosi ar kito 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 galėtų 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 galėtų 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 galėtų apimti arba veikti žalos ar kitų sumų, kurios galėtų turėti reikšmingos įtakos finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę, apskaičiavimą.

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 paslaugą ir tokia paslauga galėtų apimti arba veikti žalos ar kitų sumų, turinčių įtakos finansinėms ataskaitoms, apie kurias audito įmonė pareikš nuomonę, skaičiavimus, 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, galėtų būti toks veiksmas kaip profesionalo, kuris nėra audito grupės narys, 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 galėtų kilti savikontrolės grėsmė (žr. R600.14 ir R600.16 dalis).

607.6 A1 Paslauga, kuri draudžiama, nes galėtų kelti 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 pareiškė 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, galėtų būti toks veiksmas kaip profesionalo, kuris nėra audito grupės narys, pasitelkimas teikti paslaugą.

Dalyvavimas kaip liudytojas

Visi audito klientai

607.7 A1 Audito įmonės ar tinklo audito įmonės profesionalas galėtų 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

- 607.8 A1 Apsaugos priemonė nuo tokios tarpininkavimo grėsmės, kylančios teikiant paslaugas audito klientui, kuris nėra viešojo intereso įmonė, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip profesionalo, 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 teisines 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 galėtų 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 galėtų kilti tarpininkavimo grėsmė.

A. Teisinio patarimo teikimas

Paslaugos apibūdinimas

- 608.4 A1 Priklausomai nuo jurisdikcijos, teisinio patarimo teikimas galėtų apimti 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 grėsmė galėtų kilti, pavyzdžiui, dėl šių teisinių patarimų:

- galimos žalos dėl ieškinio apskaičiavimas, siekiant kliento finansinėse ataskaitose suformuoti atidėjinį;
- sutarčių, dėl kurių galėtų atsirasti įsipareigojimų, parodomų kliento finansinėse ataskaitose, nuostatų aiškinimo.

608.5 A3 Derantis kliento vardu galėtų kilti tarpininkavimo grėsmė arba audito įmonei ar tinklo audito įmonei galėtų tekti 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:

- profesionalų, kurie nėra audito grupės nariai, paskyrimas teikti paslaugas galėtų būti atsaku į savikontrolės arba tarpininkavimo grėsmes;
- tinkamo peržiūrą atliekančio asmens, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, paskyrimas peržiūrėti audito darbą ar suteiktą paslaugą galėtų būti atsaku 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 galėtų 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 galėtų 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 profesionalus, 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 samdyto paslaugas audito klientui.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

609.2 A1 Darbuotojų samdymo paslaugos galėtų 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 atlyginimas, darbo valandos ir kiti užmokesčiai.

Rizika darbuotojų samdymo paslaugų metu priimti vadovybės lygmens atsakomybę

R609.3 R400.18 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 darbuotojo, pageidautina, vieno iš aukštesnio lygmens vadovų, pareigas; ir
- 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 atlyginimas, 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 galėtų kilti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmė.
- 609.4 A2 Teikiant šias paslaugas grėsmių paprastai nekyla, jeigu audito įmonės arba tinklo audito įmonės darbuotojai neprisiima 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 priemonė nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip profesionalų, 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 suradimu;
- b) galimų kandidatų rekomendacijų tikrinimu;
- c) rekomendavimu skirti asmenį į pareigas; ar
- d) patarimu 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 galėtų 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 galėtų 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 galėtų turėti reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms.

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 abejonių 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:

- profesionalų, kurie nėra audito grupės nariai, pasitelkimas teikti paslaugas galėtų būti atsaku į savikontrolės ar tarpininkavimo grėsmes;
- tinkamo peržiūrą atliekančio asmens, kuris nedalyvavo teikiant paslaugas, paskyrimas peržiūrėti audito darbą ar atliktą paslaugą galėtų būti atsaku 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 galėtų kilti savikontrolės grėsmė (žr. R600.14 ir R600.16 dalis).

Tarpininkavimo grėsmės

610.8 A1 Apsaugos priemone nuo tarpininkavimo grėsmės, kylančios teikiant audito klientui, kuris yra viešojo intereso įmonė, įmonės finansų paslaugas, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip profesionalų, 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 galėtų 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 galėtų pakeistus nepriklausomumo reikalavimus apibūdinti paskolos teikėjų atstovui pateikiamame susitarime dėl užduoties. Vėliau atstovas galėtų 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 ją 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) atlieka tokios užduoties kokybės peržiūrą arba peržiūrą, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros tikslą; 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 lygiavertės 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 nuostatomis 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 skirsninių nuostatų atsižvelgdama į R800.7–R800.9 dalių reikalavimus.

**TARPTAUTINIAI NEPRIKLAUSOMUMO STANDARTAI
(4A IR 4B DALYS)**

**4B DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT
UŽTIKRINIMO UŽDUOTIS, KURIOS NĖRA
AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTYS**

	Puslapis
900 skyrius. Konceptualiųjų pagrindų taikymas nepriklausomumui atliekant kitas nei auditas ir peržiūra užduotis	257
905 skyrius „Atlygiai“	267
906 skyrius. Dovanos ir svetingumas	272
907 skyrius. Esamas arba gresiantis bylinėjimasis.....	273
910 skyrius. Finansiniai interesai.....	274
911 skyrius. Paskolos ir garantijos.....	278
920 skyrius. Verslo santykiai.....	280
921 skyrius. Giminytės ir asmeniniai ryšiai	282
922 skyrius. Neseniai buvę užtikrinimo kliento darbuotojai.....	286
923 skyrius. Direktorius ar pareigūno pareigos užtikrinimo kliento įmonėje ..	288
924 skyrius. Įdarbinimas užtikrinimo kliento įmonėje.....	289
940 skyrius. Ilgalaikiai darbuotojų santykiai su užtikrinimo klientu	292
950 skyrius. Ne užtikrinimo paslaugų teikimas užtikrinimo užduočių klientams....	295
990 skyrius. Išvados, kuriose numatyti riboto naudojimo ir platinimo ribojimai (užtikrinimo užduotys, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys).....	299

4B DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT UŽTIKRINIMO UŽDUOTIS, KURIOS NĖRA AUDITO IR 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 terminas „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 objektyvumu 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 nuspręstų, 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 konceptualiuosius pagrindus, kad būtų išlaikytas nepriklausomumas atliekant užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ar peržiūros užduotys. 120 skyriuje nustatyti konceptualieji 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 galėtų sukelti grėsmių nepriklausomumui;
- b) galimi veiksmai, įskaitant apsaugos priemones, kurie galėtų 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 galėtų būti patvirtinimo užduotimi arba tiesiogine užduotimi.
- 900.8 Šioje dalyje terminas „užtikrinimo užduotis“ reiškia užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ar peržiūros užduotys.

Išvados, kuriose numatyti riboto naudojimo ir platinimo ribojimai

- 900.9 Užtikrinimo išvadoje galėtų 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 kliento.
- 900.11 A1 Šios dalies įgyvendinimo tikslais, užtikrinimo klientas užtikrinimo užduoties metu yra atsakingoji šalis ir, patvirtinimo užduoties atveju, šalis, prisiimanti atsakomybę už dalyko informaciją (kuri taip pat galėtų 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 galėtų 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 klientais šios dalies nuostatų taikymo tikslais.

900.11 A3 Be atsakingosios šalies ir, patvirtinimo užduočių atveju, šalies, prisiimančios atsakomybę už dalyko informaciją, taip pat galėtų būti kitų su užduotimi susijusių šalių, pavyzdžiui, galėtų būti atskira užduoties šalis arba matavimą ar vertinimą, atliekanti šalis, kuri nepriima atsakomybės už dalyko informaciją. Tokiais atvejais, vadovaujantis konceptualiaisiais pagrindais, apskaitos profesionalas privalo nustatyti ir įvertinti grėsmes pagrindinių principų laikymuisi, kai jos kyla dėl su tokiais šalimis susijusių interesų ar santykių, įskaitant tai, ar galėtų būti kokių nors interesų konfliktų, apibūdintų 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 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 galėtų kilti 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 kliento vadovybei, siekiant jai padėti atlikti jos pareigas, nėra laikomas vadovybės lygmens pareigų prisiėmimu.

R900.14 Teikdama užtikrinimo klientui profesines paslaugas, kurios susijusios su pagrindiniu dalyku ir, patvirtinimo užduočių atveju, su užtikrinimo užduoties dalyko informacija, audito įmonė turi įsitikinti, kad kliento vadovybė priima visus susijusius sprendimus, kuriuos būtų tinkama priskirti vadovybei. 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 galėtų 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 konkreči 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 galėtų 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 grupė žino arba turi pagrindo manyti, kad su užtikrinimo klientu susijusio subjekto santykiai ar aplinkybės yra svarbūs vertinant audito įmonės nepriklausomumą nuo kliento, užtikrinimo 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 užduoties 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 klientu per laikotarpį ar po laikotarpio, kurį apima dalyko informacija, apie kurią audito įmonė pareikš išvadą, audito įmonė turi nustatyti, ar grėsmės nepriklausomumui kyla dėl:

- a) finansinių ar verslo santykių su užtikrinimo klientu per laikotarpį ar po laikotarpio, kurį apima dalyko informacija, bet prieš prisiimant užtikrinimo užduotį; arba
- b) ankstesnių užtikrinimo klientui teiktų paslaugų.

R900.32 Grėsmės nepriklausomumui kyla, jeigu užtikrinimo klientui buvo teikiama ne užtikrinimo paslauga per laikotarpį ar po laikotarpio, kurį apima dalyko informacija, bet prieš 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 profesionalus, kurie nėra užtikrinimo 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 pradendant 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 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 kliento už valdymą atsakingais asmenimis.
- 900.34 A2 Komunikuoti su audito įmonę paskyrusia šalimi ar užtikrinimo 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 reaguoti į pažeidimo 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 įmone 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 buvo tinkami reaguoti į pažeidimo pasekmes ir todėl audito įmonė galėjo 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 galėtų kelti savanaudiškų interesų arba įbauginimo grėsmę. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo, siekiant nustatyti, įvertinti nepriklausomumui kylančias grėsmes dėl užtikrinimo klientams nustatomų atlygių už paslaugas ir į jas reaguoti.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Užtikrinimo kliento mokami atlygiai

- 905.3 A1 Derantis dėl paslaugų atlygio ir užtikrinimo klientui juos mokant kyla savanaudiškų interesų grėsmė bei galėtų kilti įbauginimo grėsmė nepriklausomumui.
- 905.3 A2 Taikant konceptualiuosius pagrindus reikalaujama, kad audito įmonė, prieš prisiimdama užtikrinimo 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 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 galėtų turėti įtakos vertinant, ar grėsmės nepriklausomumui yra priimtino lygio.

905.3 A5 Toliau pateikiamuose reikalavimuose ar taikymo medžiagoje nurodomos aplinkybės, kurias gali pririnkti išsamiai įvertinti, siekiant nustatyti, ar grėsmės yra priimtino lygio. Esant tokioms aplinkybėms, taikymo medžiagoje yra pateikti papildomų veiksnių, kurie galėtų būti svarbūs vertinant grėsmes, pavyzdžiai.

Atlygio už užtikrinimo užduotis dydis

905.4 A1 Siekdama nustatyti užtikrinimo 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 jį moka užtikrinimo 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 klientui, jeigu ne užtikrinimo paslaugos rezultatai, o todėl ir atlygio suma, priklauso nuo būsimos 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 klientu dėl sąlyginio atlygio. Net jeigu sąlyginis atlygis nėra draudžiamas teikiant ne užtikrinimo paslaugas užtikrinimo klientui, jis vis tiek galėtų turėti įtakos savanaudiškų interesų grėsmės lygiui.

905.7 A2 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- galimo atlygio sumų dydžiai;
- ar atitinkama institucija nustato rezultatą, 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 Poveikis savanaudiškų interesų grėsmės lygiui galėtų būti daromas, kai užtikrinimo 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 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 klientas ilgą laiką nesumoka didelės atlygio dalies, audito įmonė turi nustatyti:

- a) ar vėluojamas sumokėti atlygis už paslaugas galėtų būti prilyginamas 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 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 klientas neatsako už atlygio už užtikrinimo užduotį suderinimą ir mokėjimą.

905.10 A3 Skaičiuodama bendrą savo atlygių sumą, audito įmonė galėtų naudoti turimą ankstesnių finansinių metų informaciją. Prireikus, audito įmonė galėtų 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 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 nuo užtikrinimo kliento;
- 905.10 A6 Savanaudiškų interesų ar įbauginimo grėsmė taip pat kyla, jei iš užtikrinimo 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 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 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 kliento galėtų 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 grupės narys neturėtų priimti dovanų ir svetingumo paslaugų iš užtikrinimo kliento, nebent jų vertė yra nereikšminga ir neesminė.
- 906.3 A1 Kai audito įmonė ar užtikrinimo grupės narys siūlo skatinimą užtikrinimo klientui arba iš jo priima skatinimą, taikomi 340 skyriuje nustatyti reikalavimai ir pateikta taikymo medžiaga. Nesilaikant tokių reikalavimų galėtų kilti grėsmės nepriklausomumui.
- 906.3 A2 Pagal 340 skyriuje nustatytus reikalavimus, susijusius su skatinimų siūlymu ir priėmimu, draudžiama audito įmonei ar užtikrinimo 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 konceptualiuosius pagrindus.
- 907.2 Bylinėjimosi arba tikėtino bylinėjimosi su užtikrinimo klientu atveju kyla savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmių. Šiame skyriuje nurodyta speciali taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų 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 kliento ir audito įmonės ar užtikrinimo grupės nario galėtų susidaryti priešiški santykiai. Tokie priešiški santykiai galėtų turėti įtakos kliento vadovybės norui atskleisti išsamią informaciją ir todėl kelti savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmes.
- 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 grėsmės galėtų būti sumažintos, pavyzdžiui, pašalinus tokį narį iš užtikrinimo grupės.
- 907.3 A4 Apsaugos priemone nuo tokių savanaudiškų interesų ir įbauginimo grėsmių, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip tinkamą peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti atliktą darbą.

910 SKYRIUS

FINANSINIAI INTERESAI

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 kliento įmonėje galėtų kilti 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 galėtų 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 vartojamas terminas „reikšmingumas“ siejamas su finansiniu interesu. 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 kliento įmonėje negali turėti:

- a) audito įmonė; arba
- b) užtikrinimo grupės narys arba bet kuris iš jo šeimos narių.

Finansiniai interesai užtikrinimo klientą kontroliuojančiame subjekte

R910.5 Kai subjektui priklauso kontroliuojama dalis užtikrinimo kliente ir klientas yra svarbus subjektui, nei audito įmonė, nei užtikrinimo 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 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 grupės narys arba bet kuris to asmens šeimos narys, arba audito įmonė;
- b) patikėtinio turimas interesas užtikrinimo kliento įmonėje nėra reikšmingas;
- c) patikėtinis negali daryti reikšmingos įtakos užtikrinimo klientui; ir
- d) nei vienas iš išvardytų negali daryti reikšmingos įtakos bet kokiems investiciniams sprendimams, susijusiems su finansiniais interesais užtikrinimo 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 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 galėtų kilti, kai užtikrinimo grupės narys žino, kad jo artimasis giminaitis turi tiesioginį arba reikšmingą netiesioginį finansinį interesą užtikrinimo kliento įmonėje.
- 910.8 A2 Tokios grėsmės lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- užtikrinimo 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 galėtų būti pašalinta tokia savanaudiškų interesų grėsmė, 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 grupės.
- 910.8 A4 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip tinkamą peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti užtikrinimo grupės nario atliktą darbą.

Kiti asmenys

- 910.8 A5 Savanaudiškų interesų grėsmė galėtų kilti, kai užtikrinimo grupės narys žino, kad užtikrinimo 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 grupės nariu.
- 910.8 A6 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų grėsmę, yra, pavyzdžiui, asmeninių ryšių turinčio užtikrinimo grupės nario pašalinimas iš užtikrinimo grupės.
- 910.8 A7 Veiksmų, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiai:
- pašalinti užtikrinimo 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 konceptualiuosius pagrindus.
- 911.2 Teikiant užtikrinimo klientui paskolas arba paskolų garantijas galėtų kilti savanaudiškų interesų grėsmė. Šiame skyriuje nurodyti specialūs reikalavimai ir taikymo medžiaga dėl konceptualiųjų pagrindų taikymo tokiais aplinkybėmis.

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

- 911.3 A1 Šiame skyriuje vartojamas terminas „reikšmingumas“ siejamas su paskola arba garantija. Siekiant nustatyti, ar tokia paskola ar garantija yra reikšminga asmeniui, galima atsižvelgti į bendrą grynąją jo vertę asmeniui ir jo šeimos nariams.

Užtikrinimo klientui suteiktos paskolos ir garantijos

- R911.4** Audito įmonė, užtikrinimo 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, jei taikytina, garantiją suteikiančiai audito įmonei arba asmeniui; ir
 - b) klientui.

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

- R911.5** Audito įmonė, užtikrinimo grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys neturi priimti paskolos arba paskolos garantijos iš užtikrinimo 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 kliento, kuris yra bankas arba panaši įstaiga, laikantis

įprastų skolinimo procedūrų, sąlygų ir reikalavimų, galėtų kilti savanaudiškų interesų grėsmė, jeigu tokia paskola arba garantija yra reikšminga užtikrinimo klientui arba audito įmonei, kuri gavo paskolą.

- 911.5 A3 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų grėsmės, pavyzdžiui, galėtų 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 grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys negali turėti indėlių arba vertybinių popierių prekybos sąskaitų audito užtikrinimo 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 užtikrinimo kliento, kuris nėra bankas arba panaši institucija

- R911.7** Audito įmonė, užtikrinimo grupės narys arba bet kuris jo šeimos narys neturi priimti paskolos arba paskolos garantijos iš užtikrinimo 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, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 920.2 Dėl artimų verslo santykių su užtikrinimo klientu arba jo įmonės vadovybe galėtų 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

- 920.3 A1 Šiame skyriuje vartojamas terminas „reikšmingumas“ siejamas su finansiniu interesu ir verslo santykiais. 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 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 grupės narys neturėtų turėti artimų verslo santykių su užtikrinimo 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 grupės nariui.

920.4 A1 Savanaudiškų interesų arba įbauginimo grėsmė galėtų kilti, kai užtikrinimo klientą arba jo vadovybę ir užtikrinimo grupės nario šeimos narius sieja artimi verslo santykiai.

Prekių ir paslaugų pirkimas

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

920.5 A2 Veiksmų, kuriais galėtų būti pašalinta tokia savanaudiškų interesų grėsmė, pavyzdžiai:

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

921 SKYRIUS

ŠEIMOS IR ASMENINIAI SANTYKIAI

Įvadas

- 921.1 Audito įmonės, siekdamas 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 galėtų 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 grupės nario šeimos ir asmeniniais santykiai su užtikrinimo kliento įmonės direktoriumi, pareigūnu ar tam tikrais darbuotojais (atsižvelgiant į jų pareigas) galėtų 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 kliento įmonėje bei santykių artumas.

Užtikrinimo grupės nario šeimos nariai

- 921.4 A1 Jei užtikrinimo 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 grupės.
- 921.4 A4 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip užtikrinimo grupės narių pareigų paskirstymas taip, kad užtikrinimo

grupės narys nespřstų dalykų, už kuriuos yra atsakingas jo šeimos narys.

R921.5 Asmuo negali būti užtikrinimo grupės nariu, kai bet kuris jo šeimos narys:

- a) yra užtikrinimo 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 grupės nario artimieji giminaičiai

921.6 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmė kyla, kai užtikrinimo grupės nario artimasis giminaitis yra:

- a) užtikrinimo kliento direktorius ar pareigūnas; arba
- b) darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo kliento dalyko informacijai.

921.6 A2 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:

- užtikrinimo grupės nario ir jo artimojo giminaičio santykių pobūdis;
- artimojo giminaičio einamos pareigos;
- asmens vaidmuo užtikrinimo grupėje.

921.6 A3 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmes, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš užtikrinimo grupės.

921.6 A4 Apsaugos priemone nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, galėtų 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 grupės nario artimi santykiai

R921.7 Užtikrinimo grupės narys turi veikti laikydamasis audito įmonės politikų ir procedūrų, jeigu užtikrinimo grupės narys turi artimų santykių su asmeniu, kuris nėra šeimos narys ar artimasis giminaitis, bet yra:

- a) užtikrinimo kliento direktorius ar pareigūnas; arba
- b) darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo 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 grupės nario santykių pobūdis;
- asmens einamos pareigos kliento įmonėje.
- asmens vaidmuo užtikrinimo grupėje.

921.7 A2 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmes, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš užtikrinimo grupės.

921.7 A3 Apsaugos priemonė nuo savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip užtikrinimo grupės narių pareigų paskirstymas taip, kad užtikrinimo grupės narys nespręstų 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 galėtų kilti dėl asmeninių arba šeiminių santykių tarp:

- a) audito įmonės partnerio arba darbuotojo, kuris nėra užtikrinimo grupės narys; ir
- b) bet kurių iš šių asmenų užtikrinimo kliento įmonėje:
 - i) direktoriaus arba pareigūno;
 - ii) darbuotojo, galinčio daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotojo, galinčio daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo 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 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

NESENIAI BUVĘ UŽTIKRINIMO 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 grupės narys neseniai buvo užtikrinimo kliento įmonės direktoriumi, pareigūnu arba darbuotoju, galėtų 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 grupėje neturi būti tokio asmens, kuris laikotarpiu, kurį apima užtikrinimo išvada:
- a) buvo užtikrinimo kliento direktoriumi arba pareigūnu; arba
 - b) buvo darbuotoju, galinčiu daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotoju, galinčiu daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo kliento dalyko informacijai.

Einamos pareigos iki laikotarpio, kurį apima užtikrinimo išvada

- 922.4 A1 Savanaudiškų interesų, familiarumo arba įbauginimo grėsmės galėtų kilti, kai iki laikotarpio, kurį apima užtikrinimo išvada, užtikrinimo grupės narys:
- a) buvo užtikrinimo kliento direktoriumi arba pareigūnu; arba
 - b) buvo darbuotoju, galinčiu daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotoju, galinčiu daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo 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 priemonė nuo savanaudiškų interesų, savikontrolės arba familiarumo grėsmės, pavyzdžiui, galėtų būti toks veiksmas kaip tinkamo peržiūrą atliekančio asmens paskyrimas peržiūrėti užtikrinimo grupės nario atliktą darbą.

923 SKYRIUS

DIREKTORIAUS AR PAREIGŪNO PAREIGOS

UŽTIKRINIMO KLIENTO ĮMONĖJE

Įvadas

- 923.1 Audito įmonės, siekdamos nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui ir į jas reaguoti, privalo laikytis pagrindinių principų, būti nepriklausomomis ir taikyti 120 skyriuje nurodytus konceptualiuosius pagrindus.
- 923.2 Jei darbuotojas eina užtikrinimo 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

- R923.3** Audito įmonės partneris arba darbuotojas neturėtų eiti direktoriaus arba pareigūno pareigų užtikrinimo kliento įmonėje.

Įmonės sekretoriaus pareigos

- R923.4** Audito įmonės partneris arba darbuotojas neturėtų eiti įmonės sekretoriaus pareigų audito įmonės užtikrinimo kliento įmonėje, išskyrus atvejus, kai:
- ai leidžiama pagal šalies įstatymus, profesines taisykles ar praktiką;
 - b) vadovybė priima visus sprendimus; ir
 - c) priimtose 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 galėtų 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 kliento įmonės sekretorius. (Daugiau informacijos apie ne užtikrinimo paslaugų teikimą užtikrinimo klientui pateikta 950 skyriuje „Ne užtikrinimo paslaugų teikimas užtikrinimo klientui“.).

924 SKYRIUS

ĮDARBINIMAS UŽTIKRINIMO 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 klientu galėtų 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 galėtų kilti, kai bet kuris iš išvardytų asmenų buvo audito įmonės užduoties grupės narys arba partneris:
- užtikrinimo kliento direktorius ar pareigūnas;
 - darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką pagrindiniam dalykui, arba, patvirtinimo užduoties atveju, darbuotojas, galintis daryti reikšmingą įtaką užtikrinimo kliento dalyko informacijai.

Buvusiam partneriui arba užtikrinimo grupės nariui taikomi ribojimai

R924.4 Jeigu buvęs partneris arba buvęs užtikrinimo grupės narys įsidarbina audito įmonės užtikrinimo 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 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 kliento įmonėje ir nebedalyvauja audito įmonės veikloje arba nebevykdo profesinės veiklos, vis tiek galėtų kilti familiarumo arba įbauginimo grėsmių.
- 924.4 A2 Familiarumo arba įbauginimo grėsmė taip pat galėtų kilti ir tada, kai

buvęs audito įmonės partneris įsidarbina užtikrinimo kliento įmonėje ir eina kurias nors iš 924.3 A1 punkte išvardytų pareigų, o subjektas vėliau tampa audito įmonės užtikrinimo klientu.

- 924.4 A3 Tokių grėsmių lygiui įvertinti svarbūs šie veiksniai:
- asmens pradedamos eiti pareigos kliento įmonėje;
 - bet kokios įsidarbinusio asmens sąsajos su užtikrinimo grupe;
 - laikotarpis nuo tada, kai asmuo buvo audito įmonės užtikrinimo grupės nariu ar partneriu;
 - ankstesnės asmens pareigos užtikrinimo 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 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 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 klientu vykstančias derybas dėl įdarbinimo.
- 924.5 A1 Savanaudiškų interesų grėsmė kyla, kai užtikrinimo grupės narys dalyvauja užtikrinimo užduotyje žinodamas, kad vienas iš užtikrinimo grupės narių kažkuriuo metu ateityje įsidarbins ar galėtų įsidarbinti kliento įmonėje.
- 924.5 A2 Vienas iš veiksmų, kuriuo galima būtų pašalinti tokią savanaudiškų interesų grėsmę, yra, pavyzdžiui, tokio asmens pašalinimas iš užtikrinimo grupės.
- 924.5 A3 Apsaugos priemone nuo tokios savanaudiškų interesų grėsmės,

pavyzdžiui, galėtų 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 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 Asmeniui atliekant pasikartojančio pobūdžio užtikrinimo užduotį ilgą laiką, galėtų 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 galėtų kilti dėl asmens ilgalaikių sąsajų su:
- užtikrinimo klientu;
 - užtikrinimo kliento aukštesnio lygmens vadovais; arba
 - užtikrinimo užduoties pagrindiniu dalyku arba, patvirtinimo užduočių atveju, užtikrinimo užduoties dalyko informacija.
- 940.3 A2 Savanaudiškų interesų grėsmė galėtų 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 galėtų 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 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 klientu arba, jei būtina, su aukštesnio lygmens vadovais, artumas;
- asmens bendravimo su užtikrinimo klientu pobūdis, dažnumas ir mastas;
- ar keitėsi pagrindinio dalyko a dalyko informacijos pobūdis ir sudėtingumas;
- ar pastaruoju metu užtikrinimo 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 galėtų padidinti arba sumažinti grėsmių lygį. pavyzdžiui, familiarumo grėsmės, kurios atsiranda laikui bėgant dėl itin artimų ryšių tarp užtikrinimo grupės nario ir asmens užtikrinimo 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 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 grupės narių rotaciją, audito įmonė turi nustatyti atitinkamą laikotarpį, per kurį šis asmuo negali:

- a) būti užtikrinimo grupės nariu;
- b) atlikti užduoties kokybės peržiūros arba peržiūros, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros tikslą; 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 galėtų savo užtikrinimo užduočių klientams teikti įvairias ne užtikrinimo paslaugas atsižvelgdamos į savo įgūdžius ir ekspertinę patirtį. Teikiant tam tikras ne užtikrinimo paslaugas užtikrinimo užduočių klientams galėtų 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 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 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 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 galėtų kilti, kai audito įmonė teikia užtikrinimo klientui ne užtikrinimo paslaugas.
- 950.7 A2 Skirtingoms grėsmėms, kurios galėtų kilti teikiant ne užtikrinimo paslaugas užtikrinimo 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;
 - kiek užtikrinimo klientas sprendžia nustatant reikšmingus dalykus, dėl kurių turi būti priimtas sprendimas (žr. R900.13–R900.14 dalis);
 - kiek užtikrinimo užduoties metu bus pasikliaunama paslaugos rezultatu;
 - atlygis, susijęs su ne audito paslaugų teikimu.

Su užtikrinimo kliento informacija susijęs reikšmingumas

- 950.8 A1 Reikšmingumas – tai veiksnys, kuris svarbus vertinant grėsmes, kurios kyla teikiant užtikrinimo klientui ne užtikrinimo paslaugas. Su užtikrinimo kliento dalyko informacija susijusio reikšmingumo koncepcija yra aptarta 3000-ajame tarptautiniame užtikrinimo užduočių standarte (TUUS) (persvarstyame) „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 klientui

950.9 A1 Audito įmonė galėtų teikti kelias ne užtikrinimo paslaugas tam pačiam užtikrinimo klientui. Tokiomis aplinkybėmis svarbu įvertinti grėsmių, kurios kyla teikiant tokias paslaugas, bendrą poveikį.

Savikontrolės grėsmės

950.10 A1 Savikontrolės grėsmė galėtų kilti, jeigu, patvirtinimo užduoties atveju, audito įmonė dalyvauja rengiant dalyko informaciją, kuri vėliau taps užtikrinimo užduoties dalyko informacija. Ne užtikrinimo paslaugos, dėl kurių galėtų kilti savikontrolės grėsmė, kai teikiamos paslaugos, susijusios 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 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 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 klientui teikiamų ne užtikrinimo paslaugų ar skirtingų paslaugų skiriasi priklausomai nuo užtikrinimo užduoties faktų ir aplinkybių bei paslaugų pobūdžio. Į tokias grėsmes galima būtų reaguoti taikant apsaugos priemones arba keičiant pasiūlytos paslaugos apimtį.
- 950.12 A3 Veikslių, kurie galėtų būti apsaugos priemonėmis nuo tokių grėsmių, pavyzdžiai:
- paskirti profesionalus, kurie nėra užtikrinimo 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 klientui ne užtikrinimo paslaugas, iki priimtino lygio. Tokiais atvejais, vadovaujantis konceptualiais 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 konceptualiuosius 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 galėtų 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 konceptualiuosius 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 galėtų pakeistus nepriklausomumo reikalavimus apibūdinti paskolos teikėjų atstovui pateikiamame susitarime dėl užduoties. Vėliau atstovas galėtų 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) atlieka tokios užduoties kokybės peržiūrą arba peržiūrą, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros tikslą; 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 kliento įmonėje.

ŽODYNAS, ĮSKAITANT SANTRUMPAS

Šiame *Apskaitos profesionalų etikos kodekse (įskaitant tarptautinius nepriklausomumo standartus)* vartojamos sąvokos vienaskaitos forma reiškia ir daugiskaitą (ir atvirkščiai); vartojamų terminų reikšmės yra tos, kurios joms priskirtos šiame Kodekso skyriuje.

Šiame žodyne, terminų paaiškinimai yra pateikti įprastu šriftu; kursyvu pateikiami apibrėžiamų terminų, kurie turi konkrečią reikšmę tam tikrose Kodekso dalyse, paaiškinimai arba papildomi apibrėžiamų terminų paaiškinimai. Taip pat pateikiamos nuorodos ir į Kodekse apibūdintus terminus.

Priimtinas 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>Profesionalas, kuris turi reikiamų žinių, įgūdžių, patirties ir įgaliojimą objektyviai peržiūrėti atliktą atitinkamą darbą arba suteiktą paslaugą. Toks asmuo galėtų būti apskaitos profesionalas.</i> <i>Šis terminas yra apibūdintas 300.8 A4 dalyje.</i>
Užtikrinimo klientas	Atsakingoji šalis, ir, patvirtinimo užduoties atveju, šalis, prisiimanti atsakomybę už dalyko informaciją (kuri taip pat galėtų 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 (persvarstyname) 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)</i> , <i>tarptautiniai peržiūros užduočių standartai (TPUS)</i> ir <i>tarptautiniai užtikrinimo užduočių standartai (TUUS)</i> . <i>4B dalyje terminas „užtikrinimo užduotis“ reiškia užtikrinimo užduotis, kurios nėra audito ar peržiūros užduotys.</i>

Užtikrinimo grupė	<p>a) Visi užduoties grupės nariai, atliekantys užtikrinimo užduotį.</p> <p>b) Tiesioginį poveikį užtikrinimo užduoties rezultatams galintys daryti visi kiti audito įmonės asmenys ar jos pasitelkti asmenys, įskaitant:</p> <ul style="list-style-type: none"> i) asmenis, 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; ii) asmenis, kurie užtikrinimo užduoties atlikimo tikslais teikia konsultacijas techniniais ar konkrečiau veiklos sektoriaus klausimais, taip pat dėl sandorių ar įvykių; ir iii) atlieka tokios užduoties kokybės peržiūrą arba peržiūrą, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros tikslą.
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 profesionalas, taip pat dažnai pateikia gautą dalyko informaciją išvadoje arba ataskaitoje. Tačiau, kai kuriais atvejais apskaitos profesionalas gali dalyko informaciją pateikti užtikrinimo išvadoje. Patvirtinimo užduočių metu, apskaitos profesionalo išvadoje nurodoma, ar dalyko informacijoje nėra reikšmingų iškraipymų.</p> <p>Apskaitos profesionalo išvada gali būti formuluojama atsižvelgiant į:</p> <ul style="list-style-type: none"> i) pagrindinį dalyką ir taikomus kriterijus; ii) pagrindinio dalyko informaciją ir taikomus kriterijus; arba iii) atitinkamos šalies pareiškimą.
Auditas	<p><i>4A dalyje terminas „auditas“ taip pat reiškia ir terminą „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</p>

subjektus. Kai audito klientas nėra įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, jis apima tuos susijusius subjektus, kuriuos jis tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja (t. p. žr. R400.20 dalį).

4A dalyje terminas „audito klientas“ taip pat reiškia ir terminą „peržiūros klientas“.

Grupės audito atveju žr. grupės audito kliento apibrėžtį.

Audito užduotis

Pakankamo užtikrinimo užduotis, kurią atlikdamas apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje pareiškia nuomonę apie tai, ar finansinės atskaitos visais reikšmingais atžvilgiais yra parengtos (arba visais reikšmingais atžvilgiais parodo tikrą ir teisingą vaizdą) pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką, pavyzdžiui, pagal *tarptautinius audito standartus* atlikta užduotis. Tokia užduotis apima teisės aktų nustatyta audita, t. y. audita, kuris yra privalomas pagal įstatymus ar kitus teisės aktus.

4A dalyje terminas „audito užduotis“ taip pat reiškia ir terminą „peržiūros užduotis“.

Auditoriaus išvada

4A dalyje terminas „auditoriaus išvada“ taip pat reiškia ir terminą „peržiūros išvada“.

Audito grupė

- a) Visi užduoties grupės nariai, paskirti atlikti audito užduotį.
- b) Tiesioginį poveikį audito užduoties rezultatams galintys daryti visi kiti audito įmonės asmenys ar jos pasitelkti asmenys, įskaitant:
 - i) tuos, 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) tuos, kurie užduoties atlikimo tikslais teikia konsultacijas techniniais ar konkrečiau veiklos sektoriaus klausimais, taip pat dėl sandorių ar įvykių; ir
 - iii) tuos, kurie atlieka tokios užduoties kokybės peržiūrą arba peržiūrą, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros tikslą; ir

- c) visus kitus tinklo audito įmonės asmenis, kurie gali daryti tiesioginį poveikį audito užduoties rezultatams.

4A dalyje terminas „audito grupė“ taip pat reiškia ir terminą „peržiūros grupė“. Grupės audito atveju žr. grupės audito grupės apibrėžtį.

Artimieji giminaičiai	Tėvai, vaikai arba broliai, seserys, kurie jau nėra šeimos nariai.
Komponentas	Subjektas, verslo vienetas, funkcija ar verslo veikla ar tam tikras jų derinys, kurį nustato grupės auditorius audito procedūrų, atliekamų grupės audito metu, planavimo ir atlikimo tikslais.
Komponento audito klientas	Komponentas, dėl kurio grupės auditoriaus audito įmonė arba komponento auditoriaus audito įmonė atlieka audito darbą grupės audito tikslais. Kai komponentas yra: <ul style="list-style-type: none"> a) juridinis asmuo, komponento audito klientas yra subjektas ir bet kokie susiję subjektai, kuriuos toks juridinis asmuo tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja; arba b) verslo vienetas, funkcija ar verslo veikla (ar tam tikras jų derinys), komponento audito klientas yra juridinis asmuo ar subjektai, kuriems priklauso toks verslo vienetas arba kuriame vykdoma funkcija ar verslo veikla.
Komponento auditoriaus audito įmonė	Audito įmonė, kuri grupės audito tikslais atlieka su komponentu susijusį audito darbą.
Konceptualieji pagrindai	<i>Šis terminas yra apibūdintas 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 sąlyginio atlygiu nelaikomas.
Pertraukos laikotarpis	<i>R540.11 – R540.20 punktuose nustatytais tikslais šis terminas yra apibūdintas 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 profesionalo išvada apima išvadoje pateiktą pagrindinio dalyko (į)vertinimo pagal kriterijus rezultatą.
Tiesioginiai finansiniai interesai	Finansinis interesas, kurį: <ul style="list-style-type: none"> 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 pareigos einantys asmenys, nepriklausomai nuo pareigų pavadinimų, kurie skirtingose šalyse gali skirtis.
Tinkama audito užduotis	<i>800 skyriuje nurodytais tikslais šis terminas yra apibūdintas 800.2 dalyje.</i>
Tinkama užtikrinimo užduotis	<i>990 skyriuje nurodytais tikslais šis terminas yra apibūdintas 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	Užduoties laikotarpis prasideda, kai audito grupė pradeda auditą. Užduoties laikotarpis baigiasi, kai išleidžiama auditoriaus išvada. Kai užduotis yra pasikartojanti, jos laikotarpis baigiasi vėliausiai

užduotys)	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 išleisus 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 peržiūra 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	<p>Visi užduotį atliekantys partneriai, darbuotojai ir kiti asmenys, kurie atlieka užduoties procedūras, išskyrus išorės ekspertus ir vidaus auditorius, kurie užduoties metu teikia tiesioginę pagalbą.</p> <p><i>4A dalyje vartojamas terminas „užduoties grupė“ reiškia asmenis, atliekančius audito arba peržiūros procedūras audito arba, atitinkamai, peržiūros užduoties, tikslais. Šis terminas yra išsamiau apibūdintas 400.9 dalyje.</i></p> <p><i>220-ajame TAS (persvarstyjame) pateiktos papildomos gairės dėl termino „užduoties grupė“ taikymo finansinių ataskaitų audito kontekste.</i></p> <p><i>620-ajame TAS auditoriaus ekspertas apibrėžtas kaip asmuo ar organizacija, kurie turi kitos nei apskaita ar auditas srities įgūdžių ir kurių darbu toje srityje naudojasi auditorius, kad galėtų surinkti pakankamų tinkamų įrodymų. 620-ajame TAS nagrinėjama auditoriaus atsakomybė, susijusi su tokių ekspertų darbo naudojimu.</i></p> <p><i>610-ajame TAS (2013 m. persvarstyjame) nagrinėjama auditoriaus atsakomybė, kai naudojamas vidaus auditorių</i></p>

darbas, įskaitant vidaus auditorių pasitelkimą teikti tiesioginę pagalbą audito užduoties metu.

4B dalyje vartojamas terminas „užduoties grupė“ reiškia asmenis, atliekančius užtikrinimo procedūras užtikrinimo užduoties tikslais.

Dabartinis apskaitos profesionalas	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 pakankamą tinkamą 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	Struktūrizuoti 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. Šis terminas gali būti susijęs su visu finansinių ataskaitų rinkiniu, bet gali ir reikšti atskirą finansinę ataskaitą, pavyzdžiui, balansą ar pelno (nuostolių) ataskaitą bei susijusį aiškinamąjį raštą. <i>Terminas nėra siejamas su specialiais finansinės ataskaitos elementais, sąskaitomis ar straipsniais.</i>
Finansinės ataskaitos, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę	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>	<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>
<p>Pagrindiniai principai</p>	<p><i>Šis terminas yra apibūdintas 110.1 A1 dalyje. Kiekvienas iš pagrindinių principų yra atitinkamai aprašytas šiuose punktuose:</i></p> <p><i>Sąžiningumas R111.1</i></p> <p><i>Objektyvumas R112.1</i></p> <p><i>Profesinė kompetencija ir tinkamas atidumas R113.1 R114.1</i></p> <p><i>Konfidencialumas R115.1</i></p> <p><i>Profesionalus elgesys</i></p>
<p>Grupė</p>	<p>Finansines ataskaitas teikiantis subjektas, kurio grupės finansinės ataskaitos yra rengiamos.</p>
<p>Grupės auditas</p>	<p>Grupės finansinių ataskaitų auditas.</p>
<p>Grupės audito klientas</p>	<p>Subjektas, dėl kurio grupės finansinių ataskaitų grupės auditoriaus įmonė atlieka audito užduotį. Kai subjektas yra įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, grupės audito klientą visada sudarys susiję subjektai ir bet kokie kiti komponentai, kuriuose atliekamas audito darbas. Kai subjektas nėra įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, grupės audito klientą sudarys susiję subjektai, kuriuos subjektas tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja, ir bet kokie kiti komponentai, kuriuose atliekamas audito darbas.</p> <p><i>Taip pat žr. R400.20 dalį.</i></p>
<p>Grupės auditoriaus</p>	<p>Audito įmonė, kuri pareiškia nuomonę apie grupės finansines</p>

audito įmonė	ataskaitas.
Grupės audito grupė	<p>a) visi grupės audito užduoties grupės nariai, įskaitant asmenis iš komponento auditoriaus audito įmonės ar jos pasitelktus asmenis, kurie grupės audito tikslais atlieka su komponentais susijusias audito procedūras;</p> <p>b) visi kiti asmenys iš grupės auditoriaus audito įmonės ar jos pasitelkti asmenys, kurie gali daryti tiesioginį poveikį grupės audito rezultatams, įskaitant asmenis, kurie:</p> <ul style="list-style-type: none"> i) rekomenduoja grupės užduoties partneriui skirtingą užmokestį arba kurie tiesiogiai prižiūri užduoties partnerio darbą, jam vadovauja ar kitaip stebi jo darbą, susijusį su grupės audito atlikimu, įskaitant visus aukštesnių nei grupės užduoties partneris lygių vadovus iki pat asmens, kuris yra audito įmonės vyresnysis ar vadovaujantis partneris (vykdomasis direktorius ar lygiavertės pareigas einantis asmuo); ii) grupės audito tikslais teikia konsultacijas techniniais ar konkrečiau veiklos sektoriaus klausimais, taip pat dėl sandorių ar įvykių; ir iii) atlieka grupės audito užduoties kokybės peržiūrą arba peržiūrą, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros tikslą; <p>c) visi kiti asmenys iš tinklo audito įmonės, kuri priklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, kurie gali daryti tiesioginį poveikį grupės audito rezultatams; ir</p> <p>d) visi kiti asmenys iš komponento auditoriaus audito įmonės, kuri nepriklauso grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, kurie gali daryti tiesioginį poveikį grupės audito rezultatams.</p>
Grupės užduoties partneris	Užduoties partneris, kuris atsako už grupės auditą.
Grupės finansinės	Finansinės ataskaitos, kurios apima daugiau nei vieno subjekto ar

ataskaitos	verslo vieneto finansinę informaciją konsolidavimo proceso metu.
Istorinė finansinė informacija	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.
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 grupės narys nusižengė 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;

	<ul style="list-style-type: none"> • <i>svetingumo paslaugos;</i> • <i>pramogų paslaugos;</i> • <i>aukos politinėms ar labdaros reikmėms;</i> • <i>priemonės, skirtos stiprinti draugystę ar lojalumą;</i> • <i>įdarbinimas ar kitos komercinės galimybės;</i> • <i>palankesnės sąlygos, teisės ar privilegijos.</i>
Pagrindinis audito partneris	Užduoties partneris, asmuo, atsakingas už užduoties kokybės peržiūrą, ir, jeigu yra, kiti užduoties grupės audito 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 tokių asmenų vaidmens atliekant audito užduotį, kiti audito partneriai galėtų būti, pavyzdžiui, užduoties partneriai, atsakingi už tam tikrus komponentus grupės audito metu, pavyzdžiui, už svarbius kontroliuojamąsias įmones arba padalinius.
Įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje	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.
Gali	<i>Šis Kodekse vartojamas veiksmažodis reiškia leidimą imtis tam tikrų veiksmų tam tikromis aplinkybėmis, įskaitant reikalavimus taikomą išimtį. Jis nevartojamas galimybei išreikšti.</i>
Galėtų	<i>Šis Kodekse vartojamas terminas 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, įvykio ar veiksmų eigos faktų ir aplinkybių.</i>
Tinklas	Didesnė struktūra: <ul 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 ženklą pavadinimą ar naudojami didžiaja dalimi profesinių išteklių;

Tinklo audito įmonė	<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> <ul style="list-style-type: none"> a) <i>apskaitos profesionalų įdarbinusi organizacija;</i> b) <i>už valdymą įdarbinusiojoje organizacijoje atsakingi asmenys;</i> c) <i>įdarbinusiosios organizacijos vadovybė; arba</i> d) <i>kiti asmenys, kurie dirba įdarbinusiojoje organizacijoje arba pagal įdarbinusiosios organizacijos nurodymą.</i> <p><i>Šis terminas yra apibūdintas 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) <i>klientas;</i> b) <i>už valdymą atsakingi kliento asmenys;</i> c) <i>kliento vadovybė; ar</i> d) <i>kiti asmenys, kurie dirba klientui arba pagal kliento nurodymą.</i> <p><i>Šis terminas yra apibūdintas 360.5 A1 dalyje.</i></p>
Biuras	<p>Atskiras pogrupis, kurio veikla organizuojama geografiniu arba vykdomos praktikos principu.</p>
Ankstesnis apskaitos profesionalas	<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>

Apskaitos profesionalas	<p>Asmuo, kuris yra TBF narės-organizacijos narys.</p> <p><i>1 dalyje terminas „apskaitos profesionalas“ reiškia atskirus apskaitos profesionalus versle ir apskaitos profesionalus viešojoje praktikoje bei jų įmones.</i></p> <p><i>2 dalyje terminas „apskaitos profesionalas“ reiškia apskaitos profesionalus versle.</i></p> <p><i>3, 4A ir 4B dalyse terminas „apskaitos profesionalas“ reiškia apskaitos profesionalus viešojoje praktikoje ir jų įmones.</i></p>
Apskaitos profesionalas versle	<p>Apskaitos profesionalas, kuris dirba prekybos, pramonės, paslaugų įmonėse, viešajame, švietimo, ne pelno sektoriuose, reguliavimo institucijose ar profesinėse organizacijose, ir kuris galėtų būti darbuotoju, rangovu, partneriu, direktoriumi (vykdomuoju ar nevykdomuoju), savininku-vadovu ar savanoriu.</p>
Apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje	<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>Terminas „apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje“ taip pat vartojamas kalbant apie apskaitos profesionalų viešojoje praktikoje įmonę.</i></p>
Profesinė veikla	<p>Apskaitos profesionalų vykdoma apskaitos ar su ja susijusių žinių reikalaujanti veikla, įskaitant apskaitos, audito, mokesčių, valdymo, konsultavimo ir finansų valdymo paslaugas.</p>
Profesinis sprendimas	<p><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></p> <p><i>Šis terminas yra apibūdintas 120.5 A4 dalyje.</i></p>
Profesinės paslaugos	<p>Klientų užsakymu vykdoma profesinė veikla.</p>
Siūlomas apskaitos profesionalas	<p>Apskaitos profesionalas viešojoje praktikoje, kuris svarsto priimti audito ar užduoties teikti apskaitos, mokesčių, konsultavimo ar panašias profesines paslaugas būsimam (arba kai kuriais atvejais, dabartiniam) klientui.</p>

- 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 galėtų būti priimti bet kurios atitinkamos reguliavimo institucijos, įskaitant audito reguliavimo instituciją.

Pagal 400.8 punkto nuostatas viešojo intereso įmonėmis galėtų būti ir kiti subjektai.

Nusimananti ir informuota trečioji šalis
Nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testas

Atlikdamas nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą apskaitos profesionalas apsversto, 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 profesionalas žino arba pagrįstai tikėtina turėtų žinoti išvadų padarymo momentu. Nusimananti ir informuota trečioji šalis nebūtinai turi būti apskaitos profesionalas, tačiau turėtų turėti atitinkamų žinių ir patirties, kad galėtų suprasti ir nešališkai įvertinti apskaitos profesionalo išvadų tinkamumą.

Šie terminai yra apibūdinti 120.5 A6 dalyje.

- Susijęs subjektas
- Subjektas, kurį su klientu sieja bet kurie iš šių ryšių:
- a) kai įmonė tiesiogiai arba netiesiogiai valdo kliento įmonę ir ši kliento įmonė yra reikšminga tai įmonei;
 - 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;
 - c) kai įmonę tiesiogiai arba netiesiogiai kontroliuoja klientas;
 - 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;

- 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.

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 atskaitos 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) Tiesioginį poveikį peržiūros užduoties rezultatams galintys daryti visi kiti audito įmonės asmenys ar jos pasitelkti asmenys, įskaitant:</p> <p>i) tuos, kurie rekomenduoja užtikrinimo užduoties partneriui skirtiną užmokestį 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 vadovaujantis partneris (vykdomasis direktorius ar lygiavertės pareigas einantis asmuo);</p> <p>ii) tuos, kurie užduoties atlikimo tikslais teikia konsultacijas techniniais ar konkrečiau veiklos sektoriaus klausimais, taip pat dėl sandorių ar įvykių; ir</p> <p>iii) tuos, kurie atlieka tokios užduoties kokybės peržiūrą arba peržiūrą, kuri atitinka užduoties kokybės peržiūros tikslą; ir</p>

- c) visus kitus tinklo audito įmonės asmenis, kurie gali daryti tiesioginį poveikį peržiūros užduoties rezultatams.

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

Vyresnysis apskaitos profesionalas versle *Vyresnieji apskaitos profesionalai versle yra direktoriai, pareigūnai arba aukštesnes pareigas einantys darbuotojai, kurie turi reikšmingos įtakos ir priima sprendimus dėl įdarbinusiosios organizacijos žmogiškųjų, finansinių, technologinių, fizinių ir nematerialiųjų išteklių įsigijimo, naudojimo ir kontrolės.*
Šis terminas yra apibūdintas 260.11 A1 dalyje.

Specialiosios paskirties finansinės ataskaitos *Pagal finansinės atskaitomybės tvarką sudarytos finansinės ataskaitos, skirtos tenkinti nurodytų vartotojų finansinės informacijos poreikius.*

Dalyko informacija *Pagrindinio dalyko (į)vertinimo pagal kriterijus rezultatas, t. y. informacija, kuri gaunama pagrindiniam dalykui pritaikius kriterijus.*

Didelė žala *Šis terminas yra apibūdintas 260.5 A3 ir 360.5 A3 dalyse.*

Už valdymą atsakingi asmenys *Asmuo (asmenys) ar organizacija (-os) (pavyzdžiui, įmonės patikėtinis), atsakingi už subjekto strategijos priežiūrą ir vykdančys su subjekto atskaitomybe susijusias pareigas. Šios pareigos apima ir pareigą prižiūrėti finansinės atskaitomybės procesą. Kai kuriose jurisdikcijoms priklausančiuose subjektuose už valdymą atsakingais asmenimis galėtų būti ir vadovaujantys darbuotojai, pavyzdžiui, privačiojo ar viešojo sektoriaus įmonės vykdomieji valdybos nariai arba įmonės savininkas vadovas.*

Grėsmės *Šis terminas yra apibūdintas 120.6 A3 dalyje ir reiškia:*

<i>Savanaudiškų interesų grėsmę</i>	<i>120.6 A3 dalies a punktas</i>
<i>Savikontrolės grėsmę</i>	<i>120.6 A3 dalies b punktas</i>
<i>Tarpininkavimo grėsmę</i>	<i>120.6 A3 dalies c punktas</i>

Familiarumo grėsmė 120.6 A3 dalies d punktas
Įbauginimo grėsmė 120.6 A3 dalies e punktas

Veiklos laikotarpis *Šis terminas yra apibūdintas R540.5 dalyje.*

Pagrindinis dalykas Reiškinys, kuris (i)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 (angl. <i>International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB</i>)
TASESV	Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdyba (angl. <i>International Ethics Standards Board for Accountants, IESBA</i>)
TASF	Tarptautinė apskaitos specialistų federacija (angl. <i>International Federation of Accountants, IFAC</i>)
TEAF	Tarptautinis etikos ir audito fondas (angl. <i>International Foundation for Ethics and Audit, IFEA</i>)
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
220-asis TAS (persvarstytas)	„Finansinių ataskaitų audito kokybės valdymas“
320-asis TAS	„Reikšmingumas planuojant ir atliekant auditą“
600-asis TAS (persvarstytas)	„Specialūs svarstymai – grupės finansinių ataskaitų auditas (įskaitant komponento auditorių darbą)“
610-asis TAS (2013 m. persvarstytas)	„Vidaus auditorių darbo naudojimas“
620-asis TAS	„Auditoriaus eksperto 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 persvarstytas nuostatas, susijusias su užduoties grupės ir grupės auditų apibrėžtimis.

Persvarstytos nuostatos, susijusios su užduoties grupės ir grupės auditų apibrėžtimis, kaip jos buvo paskelbtos TASESV interneto svetainėje 2023 m. balandį, galios tokia tvarka:

- 400 skyriaus pakeitimai, susiję su persvarstyta užduoties grupės apibrėžtimi ir naujomis 405 skyriaus nuostatomis dėl grupės auditų galios 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditams ir peržiūroms bei 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių grupės finansinių ataskaitų auditams.
- Toliau pateikiami kiti susiję pakeitimai galios nuo 2023 m. gruodžio 15 d.:
 - susiję 360 dalies pakeitimai, siekiant suderinti su 600-ojo TAS (persvarstyto) terminologija;
 - susiję persvarstytų 400 skyriaus nuostatų dėl ne užtikrinimo paslaugų pakeitimai;
 - susiję 300, 310, 320, 400, 510, 605 ir 900 skyrių pakeitimai, atlikti dėl persvarstytos užduoties grupės apibrėžties;
 - 540, 800, 940 ir 990 skyrių pakeitimai, susiję su kokybės valdymo nuostatomis.
- Žodyno pakeitimai galios:
 - 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditams ir peržiūroms bei 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių grupės finansinių ataskaitų auditams;
 - užtikrinimo užduotims, kurios nėra audito ir peržiūros užduotys, dėl pagrindinio dalyko, apimančio laikotarpius, prasidedančius 2023 m. gruodžio 15 d. ar vėliau; kitais atvejais – nuo 2023 m. gruodžio 15 d.

Leidžiama taikyti anksčiau.

PEREINAMOSIOS NUOSTATOS, SUSIJUSIOS SU GRUPĖS AUDITAMS TAIKOMOMIS NUOSTATOMIS

Kai komponento auditoriaus audito įmonė, nepriklausanti grupės auditoriaus audito įmonės tinklui, susitaria su komponento audito klientu dėl ne užtikrinimo paslaugų užduočių iki 2023 m. gruodžio 15 d. ir kai tokių užduočių darbas jau yra pradėtas, komponento auditoriaus audito įmonė gali tęsti tokias užduotis pagal galiojančias Kodekso nuostatas iki jas užbaigs pagal pradines užduoties sąlygas.

**KODEKSO PAKEITIMAI – PERSVARSTYTOS ĮMONĖS,
KURIOS VERTYBINIAIS POPIERIAIS PREKIAUJAMA
VIEŠOJOJE RINKOJE, IR VIEŠOJO INTERESO ĮMONĖS
APIBRĖŽTYS**

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

[Galiojanti 400.13 dalis bus pakeista toliau išdėstyta 400.13 dalimi.]

400.13 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.

[400.14 ir 400.15 dalys bus įterptos po 400.13 dalies.]

400.14 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.

400.15 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 400.13 dalyje, patenkinti lūkesčius ir taip padidinti suinteresuotųjų šalių pasitikėjimą subjekto finansinėmis ataskaitomis, kurios gali būti naudojamos vertinti subjekto finansinę būklę.

[Galiojančių 400.14–R400.19 dalių numeracija bus keičiama atitinkamai į 400.16–R400.21]

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

[R400.22–R400.26 dalys kartu su toliau pateikta antrašte bus įterpti po 400.21 A1 dalies (pakeista įgyvendinant technologijų projektą).]

Viešojo intereso įmonės

R400.22 Šios dalies taikymo tikslais, audito įmonė turi laikyti subjektą viešojo intereso įmone jeigu jis patenka į šias kategorijas:

- a) subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai;
- 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 400.15 dalyje apibūdintą tikslą.

- 400.22 A1 Kai pagal įstatymą ar kitus teisės aktus arba profesinius standartus subjektams taikomos sąlygos skiriasi nuo taikomų viešojo intereso įmonėms tokios sąlygos, siekiant įgyvendinti 400.15 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 400.15 dalyje apibūdintu tikslu, toks priskyrimas nebūtinai reiškia, kad šio Kodekso taikymo tikslu tokie subjektai yra viešojo intereso įmonės.
- R400.23** Laikydamosi R400.22 dalies reikalavimų, audito įmonė turėtų atsižvelgti į išsamesnes įstatymo ar kitų teisės aktų arba profesinių standartų nustatytas kategorijas, nurodytų R400.22 dalies a–c punktuose, apibrėžtis.
- 400.23 A1 R400.22 dalies a–c punktuose nurodytos kategorijos yra plačiai apibrėžtos, nenurodant nustatymo pagal dydį kriterijų ar kitų veiksmų, 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.
- 400.23 A2 R400.22 dalies d punkte numatyta, kad tokie apskaitos profesionalų etikos standartų rengėjai pridės viešojo intereso įmonių kategorijas, kad įvykdytų 400.15 dalyje apibūdintą tikslą, atsižvelgdami į tokius veiksmus, kokie nustatyti 400.14 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.
- 400.24 A1 Audito įmonei primygtinai rekomenduojama nustatyti, ar kitus subjektus laikyti viešojo intereso įmonėmis šios dalies įgyvendinimo

tikslais. Norėdama tą nustatyti, audito įmonė galėtų atsižvelgti į 400.14 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

R400.25 Remiantis R400.26 dalimi, kai audito įmonė, atlikdama subjekto finansinių ataskaitų auditą, vykdo nepriklausomumo nuo viešojo intereso įmonių reikalavimus, kaip nurodyta 400.13 dalyje, audito įmonė turi viešai ir tinkamu būdu atskleisti tokį faktą atsižvelgdama į laiką ir informacijos prieinamumą suinteresuotosioms šalims.

R400.26 Neatsižvelgiant į R400.25 dalį, audito įmonė gali neatskleisti tokios informacijos, jeigu tą darydama ji atskleistų subjekto konfidencialius būsimus planus.

[Galiojanti R400.20 dalis bus pernumeruota į R400.27 ir pakeista toliau išdėstyta R400.27 dalimi.]

Susiję subjektai

R400.27 Kaip apibrėžta R400.22 ir R400.23 dalyse, audito klientu, kuris yra subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai, 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 nustatydamą ir įvertindama gręsmes nepriklausomumui bei į jas reaguodama.

[400.28–400.29 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

[Pernumeruota 300.7 A8 dalis (pakeista įgyvendinant technologijų projektą) bus pakeista toliau išdėstyta 300.7 A8 dalimi.]

- 300.7 A8 Nauja informacija arba faktų ir aplinkybių pakeitimai, kurie galėtų turėti įtakos grėsmės lygiui, yra, pavyzdžiui:
- kai išplečiama profesinių paslaugų apimtis;
 - kai klientas tampa subjektu, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai, 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

...

[Pernumeruota 600.8 A1 dalis (pakeista įgyvendinant technologijų projektą) bus pakeista toliau išdėstyta 600.8 A1 dalimi.]

Rizika ne užtikrinimo paslaugų metu prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

600.8 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 R400.21 dalies reikalavimų.

Grėsmių nustatymas ir įvertinimas

Visi audito klientai

...

[Pernumeruota 600.10 A2 dalis (pakeista įgyvendinant technologijų projektą) bus pakeista toliau išdėstyta 600.10 A2 dalimi.]

600.10 A2 Skirtingoms grėsmėms, kurios galėtų 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 reikšmingus dalykus, dėl kurių turi būti priimtas sprendimas (žr. R400.20–R400.21 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

[Pakeistos numeracijos 600.18 dalies a punktas bus pakeistas (įgyvendinant technologijų projektą) toliau išdėstytu a punktu.]

R600.18 Nukrypstant nuo R600.17 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. R400.20 ir R400.21 dalis); ir
- b) taiko conceptualiuosius pagrindus nustatyti, įvertinti grėsmes nepriklausomumui (išskyrus savikontrolės grėsmę), kurios galėtų kilti teikiant tokį patarimą.

...

Nuostatos dėl tam tikrų susijusių subjektų

[Pernumeruota 600.27 dalis (pakeista įgyvendinant technologijų projektą) bus pakeista toliau išdėstyta 600.27 dalimi.]

R600.27 Šiame skyriuje pateikiami reikalavimai, kuriais draudžiama audito įmonėms ir tinklo audito įmonėms teikti tam tikras ne užtikrinimo paslaugas audito klientams. Neatsižvelgiant į šiuos ir R400.20 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 kontroliuojamas 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 neprisiima 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.

...

601 SKIRSNIS. APSKAITOS IR SĄSKAITYBOS PASLAUGOS

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant apskaitos ir sąskaitybės paslaugas

...

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

...

[Pernumeruota ir persvarstyta 601.5 A3 dalis (igyvendinant technologijų projektą) bus pakeista toliau išdėstyta 601.5 A3 dalimi.]

601.5 A3 Rankinės ar automatizuotos paslaugos, kurios galėtų 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 R400.21 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

[Galiojanti R605.3 dalis bus pakeista toliau išdėstyta R605.3 dalimi.]

R605.3 Pagal R400.20 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, 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.

...

606 SKIRSNIS. INFORMACINIŲ TECHNOLOGIJŲ SISTEMŲ PASLAUGOS

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Rizika IT sistemų paslaugų teikimo metu priimti vadovybės lygmens atsakomybę

[Galiojanti R606.3 dalis bus pakeista toliau išdėstyta R606.3 dalimi.]

R606.3 Pagal R400.20 dalies nuostatas draudžiama audito įmonei arba tinklo audito įmonei priimti vadovybės lygmens atsakomybę. Teikdamos audito klientui IT sistemų paslaugas, 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 samdymo 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 samdymo paslaugų metu priimti vadovybės lygmens atsakomybę

[Galiojanti R609.3 dalis bus pakeista toliau išdėstyta R609.3 dalimi.]

R609.3 Pagal R400.20 dalies nuostatas draudžiama audito įmonei arba tinklo

audito įmonei prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę. 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 profesionalo, 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 atlyginimas, darbo valandos ir kiti užmokesčiai.

ŽODYNAS, ĮSKAITANT SANTRUMPAS

[Galiojančios terminų „audito klientas“ ir „grupės audito klientas“ apibrėžtys (kaip jos buvo pakeistos ar įvestos atlikus su užduoties grupės ir grupės auditų apibrėžtimis susijusius pakeitimus) ir „viešojo intereso įmonė“ bus keičiami toliau išdėstytomis apibrėžtimis.]

Audito klientas Subjektas, kurio audito užduotį audito įmonė atlieka. Kai, remiantis R400.22 ir R400.23 dalimis, klientas yra subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai, audito klientas visada apims savo susijusius subjektus. Kai audito klientas nėra subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai, jis apima tuos susijusius subjektus, kuriuos jis tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja (*t. p. žr. R400.27 dalį*).

4A dalyje terminas „audito klientas“ taip pat reiškia ir terminą „peržiūros klientas“.

Grupės audito atveju žr. grupės audito kliento apibrėžtį.

Grupės audito klientas Subjektas, dėl kurio grupės finansinių ataskaitų grupės auditoriaus įmonė atlieka audito užduotį. Kai subjektas yra subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai, grupės audito klientą visada sudarys susiję subjektai ir bet kokie kiti komponentai, kuriuose atliekamas audito darbas. Kai subjektas nėra subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai, grupės audito klientą sudarys susiję subjektai, kuriuos subjektas tiesiogiai ar netiesiogiai kontroliuoja, ir bet kokie kiti komponentai, kuriuose atliekamas audito darbas.

Taip pat žr. R400.22 dalį.

Viešojo intereso įmonė 4A dalies taikymo tikslais, subjektas yra viešojo intereso įmonė, jeigu jis patenka į šias kategorijas:

- a) subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai;
- 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 400.15 dalyje apibūdintą tikslą.

Kodekse numatytos kategorijos, kurios gali būti išsamiau apibūdintos ar papildytos, kaip nurodyta 400.23 A1 ir 400.23 A2

dalyse.

[Žodyne pateikto termino „įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje“ apibrėžtis bus ištrinta.]

[Žodyne bus pridėta termino „subjektas, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai“ apibrėžtis kartu su įmonės, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, apibūdinimu kaip subjekto, kurio vertybiniais popieriais prekiaujama viešai, 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 viešai, pavyzdžiu yra įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, kaip ji apibrėžta atitinkamuose vertybinius popierius reglamentuojančiuose įstatymuose ar kituose teisės aktuose.</i>
--	--

PERSVARSTYTŲ VII TAIKOMŲ NUOSTATŲ ĮSIGALIOJIMO DATA

VII taikomos persvarstytos nuostatos galios 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui.

„Audito klientas“ ir „grupės audito klientas“ apibrėžčių pakeitimai dėl patvirtintų persvarstytų nuostatų, susijusių su „įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, ir „viešojo intereso įmonė“ apibrėžtimis

Žodyne pateiktų apibrėžčių „audito klientas“ ir „grupės audito klientas“ pakeitimai, atlikti atsižvelgiant į patvirtintas persvarstytas nuostatas, susijusias su „įmonė, kurios vertybiniais popieriais prekiaujama viešojoje rinkoje, ir „viešojo intereso įmonė“ apibrėžtimis, galios 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditams ir 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių grupės finansinių ataskaitų auditams.

Bus leidžiama taikyti anksčiau.

KODEKSO PAKEITIMAI – SU TECHNOLOGIJA SUSIJUSIOS PERSVARSTYTOS KODEKSO NUOSTATOS

TURINYS

113 skirsnis. Profesinė kompetencija ir tinkamas atidumas

114 skirsnis. Konfidencialumas

120 skyrius.

200 skyrius.

220 skyrius.

260 skyrius.

300 skyrius.

320 skyrius.

360 skyrius.

400 skyrius.

520 skyrius.

600 skyrius.

601 skirsnis. Apskaitos ir sąskaitybos paslaugos

606 skirsnis. Informacinių technologijų sistemų paslaugos

900 skyrius.

920 skyrius.

950 skyrius.

Žodynas, įskaitant santrumpas

Įsigaliojimo data

1 DALIS. KODEKSO LAIKYMASIS, PAGRINDINIAI PRINCIPAI IR KONCEPTUALIEJI PAGRINDAI

...

110 SKYRIUS. PAGRINDINIAI PRINCIPAI

...

113 SKIRSNIS. PROFESINĖ KOMPETENCIJA IR TINKAMAS ATIDUMAS

[Galiojanti R113.1 dalis bus pakeista toliau išdėstyta R113.1 dalimi.]

R113.1 Apskaitos profesionalas turi laikytis profesinės kompetencijos ir tinkamo atidumo principo, kuriuo iš jo reikalaujama:

- a) pasiekti ir išlaikyti tokį profesinių žinių ir įgūdžių lygį, kuris užtikrintų, kad klientui ar įdarbinusiajai 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 dalis bus pakeista toliau išdėstyta 113.1 A1 dalimi.]

113.1 A1 Teikiant klientams ir įdarbinusiosioms organizacijoms profesinę kompetencija pagrįstas paslaugas būtina remtis sveika nuovoka dėl profesinių žinių ir įgūdžių naudojimo.

[113.1 A2 dalis bus įterpta po 113.1 A1 dalimi.]

113.1 A2 Žinios ir įgūdžiai, būtini vykdant profesinę veiklą, gali skirtis priklausomai nuo vykdomos veiklos pobūdžio. Pavyzdžiui, apskaitos profesionalo bendravimą su subjektais ir asmenimis palengvina ne tik techninės žinios, susijusios su profesine veikla, bet ir tarpasmeniniai, komunikaciniai ir organizaciniai įgūdžiai.

[Galiojančios 113.1 A2–113.1 A3 dalys bus pernumeruojamos ir keičiamos toliau išdėstytomis 113.1 A3–113.1 A4 dalimis.]

113.1 A3 siekti išlaikyti profesinę kompetenciją – tam apskaitos profesionalas privalo nuolat žinoti apie ir suprasti technines, profesines, verslo ir su technologijomis susijusias naujoves, svarbias apskaitos profesionalo vykdomai profesinei veiklai. Nuolat keldamas kvalifikaciją apskaitos profesionalas ugdo ir įtvirtina gebėjimus, kad galėtų kompetentingai veikti profesinėje aplinkoje.

113.1 A4 Uolumas reiškia pareigą rūpestingai, atidžiai ir laiku atlikti užduotį atsižvelgiant į jai keliamus reikalavimus.

[Galiojanti R113.3 dalis bus pakeista toliau išdėstyta R113.3 dalimi.]

R113.3 Tam tikrais atvejais apskaitos profesionalas turi informuoti klientus, įdarbinusiąją organizaciją arba kitus jo profesinės veiklos naudotojus apie būdingus jo vykdomos veiklos apribojimus ir paaiškinti tokių apribojimų poveikį.

114 SKIRSNIS. KONFIDENCIALUMAS

[Galiojanti R114.1 dalis bus pakeista toliau išdėstyta R114.1 dalimi.]

R114.1 Apskaitos profesionalas turi laikytis konfidencialumo principo, kuris reikalauja, kad jis užtikrintų informacijos, įgytos palaikant profesinius ir verslo santykius, konfidencialumą. Apskaitos profesionalas 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 įdarbinusiosios organizacijos viduje;
- c) saugoti potencialaus kliento arba įdarbinusiosios organizacijos atskleistos informacijos konfidencialumą; ir
- d) pagrįstais veiksmais užtikrinti, kad jam pavaldūs darbuotojai bei asmenys, kurie jam patarinėja ir padeda, kartu vykdytų apskaitos profesionalui priskirtą pareigą užtikrinti konfidencialumą.

[114.1 A1–R114.3 dalys bus įterptos po R114.1 dalies.]

114.1 A1 Siekdamas užtikrinti informacijos, įgytos palaikant profesinius ir verslo santykius, konfidencialumą, apskaitos profesionalas turi tinkamais veiksmais apsaugoti tokios informacijos konfidencialumą, kai ji yra renkama, naudojama, perduodama, laikoma ar saugoma, platinama ir teisėtai sunaikinama.

R114.2 Remiantis R114.3 dalies nuostatomis, apskaitos profesionalas negali:

- a) atskleisti konfidencialios informacijos, įgytos palaikant profesinius ir verslo santykius;
- b) naudoti konfidencialią informaciją, įgytą palaikant profesinius ir verslo santykius, asmeninei, audito įmonės, įdarbinusiosios organizacijos ar trečiosios šalies naudai;
- c) naudoti ar atskleisti bet kokią konfidencialią informaciją, įgytą

ar gautą palaikant profesinius ir verslo santykius, tokiems santykiams pasibaigus; ir

- d) naudoti ar atskleisti informaciją, kuriai taikoma pareiga užtikrinti konfidencialumą, neatsižvelgiant į tai, kad tokia informacija tinkamai ar netinkamai tapo viešai prieinama.

R114.3

Nukrypstant nuo R114.2 dalies nuostatų, apskaitos profesionalas gali atskleisti ar naudoti konfidencialią informaciją, kai:

- a) jis turi teisinę arba profesinę pareigą arba teisę tą padaryti; arba
- b) tai leidžia klientas arba bet kuris asmuo, turintis teisę leisti atskleisti ar naudoti konfidencialią informaciją, ir tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus.

[Galiojančios 114.1 A1–114.1 A2 dalys bus pernumeruojamos ir keičiamos toliau išdėstytomis 114.3 A1–114.3 A2 dalimis.]

114.3 A1

Konfidencialumas tenkina viešąjį interesą, nes jis palengvina laisvą informacijos perdavimą apskaitos profesionalui iš jo kliento įmonės arba įdarbinusiosios organizacijos, žinant, kad informacija nebus atskleista trečiosioms šalims. Tačiau toliau nurodytomis aplinkybėmis apskaitos profesionalas gali būti priverstas vykdyti reikalavimą ar pareigą arba jis gali turėti teisę atskleisti konfidencialią informaciją:

- a) kai atskleisti reikalaujama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, pavyzdžiui:
 - i) vykstant teisiniams procesams būtina pateikti dokumentus ar kitus įrodymus; arba
 - ii) atitinkamoms valdžios institucijoms būtina atskleisti pastebėtus įstatymų pažeidimus; ir
- b) kai apskaitos profesionalas turi profesinę pareigą ar teisę atskleisti ar naudoti, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus:
 - 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.

114.3 A2

Sprendžiant, ar atskleisti arba naudoti konfidencialią informaciją, būtina,

priklausomai nuo aplinkybių, atsižvelgti į šiuos veiksnius:

- ar nebus pažeisti bet kurios iš šalių interesai, įskaitant trečiąsias šalis, kurių interesams galėtų būti pakenkta, jei klientas arba įdarbinusioji organizacija leis, kad apskaitos profesionalas atskleistų ar naudotų informaciją;
- ar yra žinoma ir pagrįsta, kiek įmanoma, visa susijusi informacija. Veiksniai, turintis įtakos sprendimui atskleisti ar naudoti informaciją, gali būti:
 - nepagrįsti faktai;
 - neišsamūs informacija;
 - nepagrįstos išvados;
- siūlomas informacijos komunikavimo priemonės;
- ar šalys, kurioms turi būti pateikiama informacija ar prieiga prie jos, yra tinkami gavėjai;
- bet kokie taikomi įstatymai ar teisės aktai (įskaitant reglamentuojančius privatumą) jurisdikcijos teritorijoje, kurioje informacija galėtų būti atskleista, ir, jei skiriasi, jurisdikcijos teritorijoje, iš kurios konfidenciali informacija kilusi.

[114.3 A3 dalis bus įterpta po 114.3 A2 dalies.]

114.3 A3

Aplinkybės, kuriomis audito įmonė ar įdarbinusioji organizacija prašo leidimo naudoti ar atskleisti konfidencialią informaciją, apima tai, ar informacija bus naudojama mokymo tikslais, produktams ar technologijai kurti, moksliniame tyrime ar kaip pirminė medžiaga veiklos sektoriaus ar kitiems lyginamosios analizės duomenims nustatyti ar tyrimams atlikti. Priklausomai nuo naudojimo paskirties, toks leidimas gali būti bendro pobūdžio (pavyzdžiui, dėl informacijos naudojimo vidaus mokymo arba kokybės gerinimo iniciatyvų įgyvendinimo tikslais). Siekiant gauti asmens ar subjekto, kuris pateikė tokią informaciją, leidimą ją naudoti konkrečiomis sąlygomis, gali prireikti komunikuoti (pageidautina raštu) tokius susijusius dalykus:

- informacijos, kuri bus naudojama ar atskleista, pobūdį;
- informacijos naudojimo ar atskleidimo tikslą (pavyzdžiui, technologijos kūrimas, mokslinis tyrimas ar lyginamųjų duomenų nustatymas ar tyrimų atlikimas);
- apie asmenį arba subjektą, kuris imsis veiklos, dėl kurios informacija bus naudojama ar atskleidžiama;
- ar asmens arba subjekto, kuris pateikė tokią informaciją, ar asmenų arba subjektų, su kuriais tokia informacija yra susijusi,

tapatybę galima bus nustatyti iš veiklos, dėl kurios informacija bus naudojama ar atskleidžiama, rezultatų.

[Galiojanti R114.2 dalis bus pernumeruota ir pakeista R114.4 dalimi]

R114.4 Konfidencialumo principo privaloma laikytis net tada, kai apskaitos profesionalo ir kliento arba įdarbinusiosios organizacijos santykiai yra pasibaigę. Apskaitos profesionalui pakeitus darbą arba įgijus naują klientą, jis turi teisę pasinaudoti ankstesne patirtimi, tačiau jis neturi naudoti ir atskleisti jokios konfidencialios informacijos, įgytos ar gautos palaikant profesinius ir verslo santykius.

...

120 SKYRIUS

KONCEPTUALIEJI PAGRINDAI

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Bendrosios nuostatos

[Galiojanti R120.5 dalis bus pakeista toliau išdėstyta R120.5 dalimi.]

R120.5 Taikydamas konceptualiuosius pagrindus, apskaitos profesionalas turi:

- a) turėti gebėjimą kvestionuoti;
- b) priimti profesinį sprendimą; ir
- c) atlikti nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą, apibūdintą 120.5 A9 dalyje.

[120.5 A6–120.5 A8 dalys bus įterptos po 120.5 A5 dalies.]

120.5 A6 Aplinkybės, kuriomis apskaitos profesionalai vykdo profesinę veiklą, ir susiję veiksniai labai skiriasi savo įvairove ir sudėtingumu. Apskaitos profesionalui priimant profesinį sprendimą gali tekti atsižvelgti į sudėtingumą, kurį lemia neapibrėžtų faktų ir aplinkybių elementų ir tarpusavyje susijusių ar vienas nuo kito priklausomų kintamųjų ir prielaidų sąsajos bei jų pokyčio sudėtinis poveikis.

120.5 A7 Siekiant valdyti sudėtingumą, būtina:

- informuoti audito įmonę ar įdarbinusiąją organizaciją ir, jei tinkama, atitinkamas suinteresuotąsias šalis apie būdingus neapibrėžtumus ar sunkumus, kurie kyla dėl faktų ar aplinkybių (žr. R113.3 dalį);
- sekti faktų ir aplinkybių eigą ir pokyčius ir įvertinti, ar jie galėtų turėti įtakos apskaitos profesionalo priimtiems sprendimams (žr. R120.5–120.5 A3 ir R120.9–120.9 A2 dalis).

120.5 A8 Siekiant valdyti sudėtingumą, taip pat gali būti būtina:

- išanalizuoti ir, jei būtina, iširti neapibrėžtus elementus, kintamuosius ir prielaidas bei tai, kaip jie yra susiję ar vienas nuo kito priklauso;
- naudoti technologijas svarbių duomenų analizei atlikti, kad apskaitos profesionalas galėtų priimti sprendimą;
- konsultuotis su kitais, įskaitant ekspertus, siekiant užtikrinti, kad įvertinimo proceso metu būtų tinkamai kvestionuojama ir pateikiama papildoma informacija.

[Galiojanti 120.5A6 dalis bus pernumeruota į 120.5 A9 dalį]

...

[Galiojanti 120.13 A3 dalis bus pakeista toliau išdėstyta 120.13 A3 dalimi.]

120.13 A3 Tikimasi, kad apskaitos profesionalai:

- a) puoselės ir propaguos etikos vertybėmis pagrįstą kultūrą savo organizacijose atsižvelgdami į savo einamas pareigas ir viršenybę; ir
- b) elgsis etiškai tvarkydami reikalus su asmenimis ir subjektais, su kuriais apskaitos profesionalus, audito įmonę ar įdarbinusiąją organizaciją sieja profesiniai ar verslo santykiai.

...

2 DALIS. APSKAITOS PROFESIONALAI VERSLE

200 SKYRIUS

KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ TAIKYMAS. APSKAITOS PROFESIONALAI VERSLE

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

[Galiojanti 200.5 A3 dalis bus pakeista toliau išdėstyta 200.5 A3 dalimi.]

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 įdarbinusiąja 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 ir elgsis etiškai tvarkydami reikalus su asmenimis ir subjektais, su kuriais apskaitos profesionalą ar įdarbinusiąją organizaciją sieja profesiniai ar verslo santykiai, kaip tai nurodyta 120.13 A3 dalyje. Tokiais galimais imtis veiksmais galima įdiegti, įgyvendinti ir prižiūrėti, pavyzdžiui:

- švietimo ir mokymo etikos klausimais programas;
- 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 A2 dalis kartu su antrašte bus įterpta po 200.6 A1 dalies.]

Su technologijos naudojimu susijusių grėsmių nustatymas

200.6 A2 Toliau pateikiami faktų ir aplinkybių, susijusių su technologijos naudojimu ir galinčių sukelti grėsmių apskaitos profesionalui vykdant profesinę veiklą, pavyzdžiai:

- Savanaudiškų interesų grėsmės
 - turimų duomenų gali nepakakti efektyviam technologijos naudojimui;

- technologija gali būti netinkama naudoti numatytiems tikslams;
- apskaitos profesionalas gali neturėti pakankamai informacijos ir ekspertinės patirties arba galimybės pasitelkti gerai technologiją išmanantį ekspertą, kad jis paaiškintų technologiją ir jos tinkamumą numatytam tikslui (žr. 230.2 dalį);
- Savikontrolės grėsmės
 - technologija buvo suprojektuota ar sukurta naudojant apskaitos profesionalo ar įdarbinusiosios organizacijos žinias, ekspertinę patirtį ar remiantis jų sprendimu.

...

Grėsmių įvertinimas

...

[200.7 A4 dalis bus įterpta po 200.7 A3 dalies.]

200.7 A4 Apskaitos profesionalo atliekamam grėsmių, susijusių su technologijos naudojimu, lygio įvertinimui taip pat įtakos galėtų turėti įdarbinusiosios organizacijos darbo ir veiklos aplinka, pavyzdžiui:

- subjekte vykdomos technologijos priežiūros ir vidaus kontrolės lygis;
- technologijos kokybės ir funkcionalumo įvertinimai, kuriuos atlieka trečioji šalis;
- mokymai, kurie reguliariai organizuojami visiems susijusiems darbuotojams, kad jie galėtų įgyti ir išlaikyti profesinę kompetenciją bei pakankamai gerai suprasti, naudoti ir aiškinti technologiją bei jos tinkamumą numatytam tikslui.

[Galiojanti 200.7 A4 dalis bus pernumeruota į 200.7 A5 dalį.]

...

220 SKYRIUS

INFORMACIJOS RENGIMAS IR PATEIKIMAS

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

[Galiojančios R220.7–220.7 A1 dalys kartu su antrašte bus keičiamos toliau išdėstytomis R220.7–220.7 A1 dalimis kartu su antrašte.]

Kitų darbo naudojimas

R220.7 Apskaitos profesionalas, kuris ketina naudoti kitų darbą įdarbinusiosios organizacijos ar kitų organizacijų viduje arba už jų ribų, turi priimti profesinį sprendimą, kad nustatytų tinkamus veiksmus, kurių, prireikus, būtų galima imtis, siekiant įvykdyti R220.4 dalyje nurodytus reikalavimus.

220.7 A1 Jei apskaitos profesionalas ketina naudoti kitų darbą, jis turi atsižvelgti į tokius veiksnius kaip:

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

Tokia informacija galėtų būti gauta pasinaudojus ankstesniais ryšiais su kitu asmeniu ar organizacija arba pasitarus su kitais apie kitą asmenį ar organizaciją.

[R220.8–220.8 A1 dalys kartu su toliau pateikta antrašte bus įtepti po 220.7 A1 dalies.]

Technologijos rezultatų naudojimas

R220.8 Apskaitos profesionalas, kuris ketina naudoti technologijos, kuri buvo sukurta subjekte arba gauta iš trečiųjų šalių, rezultatus, turi priimti profesinį sprendimą, kad nustatytų tinkamus veiksmus, kurių, prireikus, būtų galima imtis, siekiant įvykdyti R220.4 dalyje nurodytus reikalavimus.

220.8 A1 Jei apskaitos profesionalas ketina naudoti technologijos rezultatus, jis turi atsižvelgti į tokius veiksnius kaip:

- veiklos, kurią atliks technologija, pobūdis;
- tai, kiek ketinama naudotis arba pasikliauti technologijos rezultatais;

- ar buhalteris profesionalas turi gebėjimą arba galimybę pasitelkti ekspertą, turintį gebėjimą, suprasti, naudoti ir aiškinti technologiją bei jos tinkamumą numatytam tikslui;
- ar naudojama technologija buvo tinkamai išbandyta ir įvertinta pagal numatytą tikslą;
- ankstesnė technologijos naudojimo patirtis ir tai, ar jos naudojimas konkrečiam tikslui yra visuotinai priimtinas;
- įdarbinusiosios organizacijos vykdoma technologijos projektavimo, kūrimo, diegimo, valdymo, palaikymo, stebėsenos, naujinimo ar tobulinimo proceso priežiūra;
- kontrolės priemonės, susijusios su technologija, įskaitant naudotojo prieigos prie technologijos suteikimo ir jos naudojimo priežiūros procedūras;
- technologijos įvesties duomenų, įskaitant duomenų ir bet kokių susijusių sprendimų, bei asmenų sprendimų, priimtų naudojant technologiją, tinkamumas.

[R220.8–220.11 A3 dalys bus pakeistos toliau išdėstytomis R220.9–220.12 A3 dalimis.]

...

Kiti svarstymai

[220.12 A4 dalis bus įterpta po 220.12 A3 dalies.]

220.12 A4 Kai apskaitos profesionalas svarsto naudoti kitų darbą arba technologijos rezultatus, apskaitos profesionalas turi atsižvelgti į tai, ar jis gali įdarbinusiojoje organizacijoje gauti informacijos apie veiksmus, kad galėtų nustatyti, ar toks naudojimas yra tinkamas.

...

260 SKYRIUS

ATSAKAS Į ĮSTATYMŲ IR KITŲ TEISĖS AKTŲ NESILAIKYMĄ

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Aukštesnio lygmens apskaitos profesionalų versle atsakomybė

...

Būtinybės atlikti tolesnius veiksmus nustatymas

...

Svarstymai dėl būtinybės atskleisti dalyką atitinkamai institucijai

[Galiojančios R260.21–R260.22 dalys bus pakeistos toliau išdėstytomis R260.21–R260.22 dalimis.]

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 R114.3 dalimi. Tokios informacijos atskleidimo tikslais, apskaitos profesionalas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus.

Neišvengiamas pažeidimas

R260.22 Išimtiniais atvejais vyresnysis apskaitos profesionalas galėtų 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 įdarbinusiosios organizacijos vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis, apskaitos profesionalas 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 R114.3 dalį.

...

Apskaitos profesionalo, kuris nėra vyresnysis apskaitos profesionalas, pareigos

[Galiojanti R260.26 dalis bus pakeista toliau išdėstyta R260.26 dalimi.]

R260.26 Išimtiniais atvejais apskaitos profesionalas gali, pavyzdžiui, nuspręsti, kad dalyko atskleidimas atitinkamai institucijai yra tinkamas veiksmas. Jeigu apskaitos profesionalas tą padaro remdamasis 260.20 dalies A2 ir A3 punktų nuostatomis, tai toks atskleidimas yra leidžiamas pagal šio Kodekso R114.3 dalį. Tokios informacijos atskleidimo tikslais, apskaitos profesionalas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus.

...

3 DALIS. APSKAITOS PROFESIONALAI VIEŠOJOJE PRAKTIKOJE

300 SKYRIUS

KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ TAIKYMAS. APSKAITOS PROFESIONALAI VIEŠOJOJE PRAKTIKOJE

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

[300.5 A2 dalis bus įterpta po 300.5 A1 dalies.]

300.5 A2 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 audito įmone, atliekamiems veiksams. Jeigu jie gali tą daryti atsižvelgiant į jų einamas pareigas ir viršenybę audito įmonėje, tikimasi, kad jie puoselės ir propaguos audito įmonėje etika grindžiamą darbo kultūrą ir elgsis etiškai tvarkydami reikalus su asmenimis ir subjektais, su kuriais apskaitos profesionalą ar audito įmonę sieja profesiniai ar verslo santykiai, kaip tai nurodyta 120.13 A3 dalyje. Tokiais galimais imtis veiksmais galima būtų įdiegti, įgyvendinti ir prižiūrėti, pavyzdžiui:

- švietimo ir mokymo etikos klausimais programas;
- audito įmonės 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

[300.6 A2 dalis kartu su toliau nurodyta antrašte bus įterpta po 300.6 A1 dalies.]

Su technologijos naudojimu susijusių grėsmių nustatymas

300.6 A2 Toliau pateikiami faktų ir aplinkybių, susijusių su technologijos naudojimu ir galinčių sukelti grėsmių apskaitos profesionalui vykdant profesinę veiklą, pavyzdžiai:

- Savanaudiškų interesų grėsmės

- turimų duomenų gali nepakakti efektyviam technologijos naudojimui;
 - technologija gali būti netinkama naudoti numatytiems tikslams;
 - apskaitos profesionalas gali neturėti pakankamai informacijos ir ekspertinės patirties arba galimybės pasitelkti gerai technologiją išmanantį ekspertą, kad jis paaiškintų technologiją ir jos tinkamumą numatytam tikslui (žr. 230.2 dalį);
- Savikontrolės grėsmės
 - technologija buvo suprojektuota ar sukurta naudojant apskaitos profesionalo ar audito įmonės žinias, ekspertinę patirtį ar remiantis jų sprendimu.

...

Grėsmių įvertinimas

[300.7 A6 dalis bus įterpta po 300.7 A5 dalies.]

300.7 A6 Apskaitos profesionalo atliekamam grėsmių, susijusių su technologijos naudojimu, lygio įvertinimui taip pat įtakos galėtų turėti apskaitos profesionalo audito įmonės darbo ir veiklos aplinka, pavyzdžiui:

- subjekte vykdomos technologijos priežiūros ir vidaus kontrolės lygis;
- technologijos kokybės ir funkcionalumo įvertinimai, kuriuos atlieka trečioji šalis;
- mokymai, kurie reguliariai organizuojami visiems susijusiems darbuotojams, kad jie galėtų įgyti ir išlaikyti profesinę kompetenciją bei pakankamai gerai suprasti, naudoti ir aiškinti technologiją bei jos tinkamumą numatytam tikslui.

[Galiojančios 300.7 A6–300.7 A7 dalys bus pernumeruotos į 300.7 A7–300.7 A8]

...

320 SKYRIUS

PROFESIONALO SKYRIMAI

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

[Galiojančios R320.10–320.10 A1 dalys bus keičiamos toliau išdėstytomis R320.10–320.10 A1 dalimis.]

Ekspertų darbo naudojimas

R320.10 Jei apskaitos profesionalas, prisiimdamas vykdyti profesinę veiklą, ketina naudoti eksperto darbą, jis turi nustatyti, ar toks naudojamas darbas bus tinkamas numatytais tikslais.

320.10 A1 Jei apskaitos profesionalas ketina naudoti eksperto darbą, jis turi atsižvelgti į tokius veiksnius kaip:

- eksperto reputacija, ekspertinė patirtis ir galimi naudoti ištekliai;
- ar ekspertui taikomi galiojantys profesiniai ir etikos standartai.

Tokia informacija galėtų būti gauta pasinaudojus ankstesniais ryšiais su ekspertu arba pasitarus su kitais apie ekspertą.

[R320.11–320.12 A1 dalys bus įterptos po 320.10 A1 dalies.]

Technologijos rezultatų naudojimas

R320.11 Jei apskaitos profesionalas, prisiimdamas vykdyti profesinę veiklą, ketina naudoti technologijos rezultatą, jis turi nustatyti, ar toks naudojamas rezultatas bus tinkamas numatytais tikslais.

320.11 A1 Jei apskaitos profesionalas ketina naudoti technologijos rezultatus, jis turi atsižvelgti į tokius veiksnius kaip:

- veiklos, kurią atliks technologija, pobūdis;
- tai, kiek ketinama naudotis arba pasikliauti technologijos rezultatais;
- ar buhalteris profesionalas turi gebėjimą arba galimybę pasitelkti ekspertą, turintį gebėjimą, suprasti, naudoti ir aiškinti technologiją bei jos tinkamumą numatytam tikslui;
- ar naudojama technologija buvo tinkamai išbandyta ir įvertinta pagal numatytą tikslą;
- ankstesnė technologijos naudojimo patirtis ir tai, ar jos naudojimas konkrečiam tikslui yra visuotinai priimtinas;

- audito įmonės vykdoma technologijos projektavimo, kūrimo, diegimo, valdymo, palaikymo, stebėsenos, naujinimo ar tobulinimo proceso priežiūra;
- kontrolės priemonės, susijusios su technologija, įskaitant naudotojo prieigos prie technologijos suteikimo ir jos naudojimo priežiūros procedūras;
- technologijos investicijų duomenų, įskaitant duomenų ir bet kokių susijusių sprendimų, bei asmenų sprendimų, priimtų naudojant technologiją, tinkamumas.

Kiti svarstymai

320.12 A1 Kai apskaitos profesionalas svarsto naudoti ekspertų darbą arba technologijos rezultatus, apskaitos profesionalas turi atsižvelgti į tai, ar jis gali audito įmonėje gauti informacijos apie veiksnius, kad galėtų nustatyti, ar toks naudojimas yra tinkamas.

...

360 SKYRIUS

ATSAKAS Į ĮSTATYMŲ IR KITŲ TEISĖS AKTŲ NESILAIKYMĄ

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Finansinių ataskaitų auditai

...

Būtinybės atlikti tolesnius veiksmus nustatymas

...

Svarstymai dėl būtinybės atskleisti dalyką atitinkamai institucijai

[Galiojančios R360.26–R360.27 dalys bus keičiamos toliau išdėstytomis R360.26–R360.27 dalimis.]

R360.26 Jeigu apskaitos profesionalas nustato, kad nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atskleidimas atitinkamai institucijai yra tinkamas veiksmas konkrečiomis aplinkybėmis, toks atskleidimas pagal Kodekso R114.3 dalį yra leidžiamas. Tokios informacijos atskleidimo tikslais, apskaitos profesionalas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus. Apskaitos profesionalas, prieš atskleisdamas dalyką, taip pat turi apsvarstyti, ar būtų tinkama informuoti klientą apie savo ketinimus.

Neišvengiamas pažeidimas

R360.27 Išimtiniais atvejais apskaitos profesionalas galėtų sužinoti apie faktinį ar planuojamą elgesį, dėl kurio, pagrįstu apskaitos profesionalo vertinimu, neišvengiamai bus pažeistas įstatymai 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 profesionalas 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 R114.3 dalį.

...

Profesinės paslaugos, kurios nėra finansinių ataskaitų auditas

Svarstymas dėl būtinybės imtis tolesnių veiksmų

[Galiojančios R360.37–R360.38 dalys bus keičiamos toliau išdėstytomis R360.37–R360.38 dalimis.]

R360.37 Jeigu apskaitos profesionalas nustato, kad nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atskleidimas atitinkamai institucijai yra tinkamas veiksmas konkrečiomis aplinkybėmis, toks atskleidimas pagal Kodekso R114.3 dalį yra leidžiamas. Tokios informacijos atskleidimo tikslais, apskaitos profesionalas, darydamas pareiškimus ir pateikdamas tvirtinimus, turi būti sąžiningas ir atsargus. Apskaitos profesionalas, prieš atskleidžiamas dalyką, taip pat turi apsvarstyti, ar būtų tinkama informuoti klientą apie savo ketinimus.

Neišvengiamas pažeidimas

R360.38 Išimtiniais atvejais apskaitos profesionalas galėtų sužinoti apie faktinį ar planuojamą elgesį, dėl kurio, pagrįstu apskaitos profesionalo vertinimu, neišvengiamai bus pažeistas įstatymai 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 profesionalas turi priimti profesinį sprendimą ir nustatyti, ar reikia nedelsiant atskleisti informaciją apie dalyką atitinkamai institucijai, taip siekiant užkirsti kelią tokiame neišvengiamame įstatymų ar teisės aktų pažeidimui ar sušvelninti jo pasekmes. Jei informacija buvo atskleista, jos atskleidimas laikomas leidžiamu pagal šio Kodekso R114.3 dalį.

...

TARPTAUTINIAI STANDARTAI

NEPRIKLAUSOMUMO

(4A IR 4B DALYS)

4A DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT AUDITO IR PERZIŪROS UZDUOTIS

400 SKYRIUS

KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ TAIKYMAS NEPRIKLAUSOMUMUI ATLIEKANT AUDITO IR PERZIŪROS UZDUOTIS

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Draudimas prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

[400.21 A1 dalis bus įterpta po R400.21 dalies.]

400.21 A1 Kai technologija naudojama audito klientui vykdomoje profesinėje veikloje, taikomi R400.20 ir R400.21 dalių reikalavimai nepriklausomai nuo tokio technologijos naudojimo pobūdžio ar masto.

...

520 SKYRIUS

VERSLO SANTYKIAI

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

[Galiojanti 520.3 A2 dalis bus pakeista toliau išdėstyta 520.3 A2 dalimi.]

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;
- susitarimai, pagal kuriuos audito įmonė arba tinklo audito įmonė parduoda, perparduoda, platina ar reklamuoja kliento produktus ar paslaugas arba klientas parduoda, perparduoda, platina ar reklamuoja audito įmonės arba tinklo audito įmonės produktus ar paslaugas;
- susitarimai, pagal kuriuos audito įmonė ar tinklo audito įmonė kartu su klientu kuria produktus ar sprendimus, kuriuos viena arba abi šalys parduoda ar licencijuoja trečiosioms šalims.

[520.3 A3 dalis bus įterpta po 520.3 A2 dalies.]

520.3 A3 Artimų verslo ryšių, priklausomai nuo faktų ir aplinkybių, galėtų atsirasti, pavyzdžiui, dėl susitarimo, pagal kurį audito įmonė ar tinklo audito įmonė licencijuoja produktus ar sprendimus klientui arba iš kliento.

...

Prekių ir paslaugų pirkimas

[Galiojanti 520.6 A1 dalis bus pakeista toliau išdėstyta 520.6 A1 dalimi.]

520.6 A1 Audito įmonei, tinklo audito įmonei, audito grupės nariui ar jo šeimos nariui perkant prekes ir paslaugas, įskaitant technologijos licencijavimą, iš audito kliento, grėsmė nepriklausomumui paprastai nekyla, jeigu sandoris yra vykdomas įprastinėmis verslo sąlygomis ir laikantis ištiesiosios rankos principo. Tačiau toks sandoris galėtų būti

tokio pobūdžio ar apimties, dėl kurio galėtų kilti savanaudiškų interesų grėsmė.

[520.7 A1 dalis kartu su toliau nurodyta antrašte bus įterpta po 520.6 A2 dalies.]

Technologijos teikimas, pardavimas, perpardavimas ar licencijavimas

520.7 A1 Jei audito įmonė ar tinklo audito įmonė technologiją teikia, parduoda, perparduoda ar licencijuoja:

- a) audito klientui; arba
- b) subjektui, kuris audito įmonės ar tinklo audito įmonės klientams teikia paslaugas naudodamas technologiją;

priklausomai nuo faktų ir aplinkybių, turi būti taikomi 600 skyriaus reikalavimai ir taikymo medžiaga.

...

600 SKYRIUS

NE UŽTIKRINIMO PASLAUGŲ TEIKIMAS AUDITO KLIENTUI

Įvadas

[600.6 dalis bus įterpta po 600.5 dalies.]

- 600.6 Šio skyriaus reikalavimai ir taikymo medžiaga taikomi, kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė:
- a) naudoja technologiją teikti audito klientui ne užtikrinimo paslaugas; arba
 - b) teikia, parduoda, perparduoda ar licencijuoja technologiją, kurią naudojant audito įmonė ar tinklo audito įmonė teikia ne užtikrinimo paslaugas:
 - i) audito klientui; arba
 - ii) subjektui, kuris audito įmonės ar tinklo audito įmonės audito klientams teikia paslaugas naudodamas technologiją.

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

Įstatymų ar kitų teisės aktų nuostatos dėl ne užtikrinimo paslaugų teikėjų

[Galiojančios 600.6 A1–600.8 dalys bus pernumeruotos į 600.7 A1–600.9]

...

Grėsmių nustatymas ir įvertinimas

Visi audito klientai

[Galiojanti 600.9 A1 dalis bus pernumeruota į 600.10 A1. Galiojanti 600.9 A2 dalis bus keičiama toliau išdėstyta 600.10 A2 dalimi.]

- 600.10 A2 Skirtingoms grėsmėms, kurios galėtų 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;

- kliento priklausomybė nuo paslaugos, įskaitant tai, kaip dažnai paslauga bus teikiama;
- 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 reikšmingus dalykus, dėl kurių turi būti priimtas sprendimas (žr. R400.20–R400.21 dalis);
- ar paslaugų rezultatas turės įtakos apskaitos dokumentams ar finansinėse ataskaitose, apie kurias audito įmonė pareiškė nuomonę, atskleistiems dalykams ir, jeigu taip:
 - koku mastu paslaugos rezultatas turės reikšmingos įtakos finansinėms ataskaitoms;
 - subjektyvumo nustatant atitinkamas sumas arba tvarkant finansinėse ataskaitose pateikiamus duomenis lygis;
- 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;
- koku mastu bus pasikliaunama paslaugų rezultatu audito metu;
- atlygis, susijęs su ne audito paslaugų teikimu.

[Galiojančios 600.9 A3–600.27 A1 dalys bus pernumeruotos į 600.10 A3–600.28 A1]

...

601 SKIRSNIS. APSKAITOS IR SĄSKAITYBOS PASLAUGOS

Įvadas

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Audito klientai, kurie nėra viešojo intereso įmonės

[601.5 A2 dalis bus įterpta po 601.5 A1 dalies.]

601.5 A2 Apskaitos ir sąskaitybės paslaugos gali būti rankinės arba automatizuotos. Siekiant nustatyti, ar automatizuota paslauga yra rutininio ar mechaninio pobūdžio, būtina apsvarstyti tokius veiksnius kaip technologijos atliekama veikla ir jos rezultatai, ar naudojant technologiją teikiama automatizuota paslauga, kuri yra ar turi būti pagrįsta audito įmonės ar tinklo audito įmonės ekspertine patirtimi arba sprendimu.

[Galiojanti 601.5 A2 dalis bus pernumeruota ir pakeista toliau išdėstyta 601.5 A3 dalimi.]

601.5 A3 Rankinės ar automatizuotos paslaugos, kurios galėtų 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 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 R400.21 dalies reikalavimų, skirtų užtikrinti, kad ji neprisiima vadovybės lygmens atsakomybės už paslaugą, taip pat R601.5 dalies b punkto reikalavimo.

[Galiojanti 601.5 A3 dalis bus pernumeruota į 601.5 A4]

...

606 SKIRSNIS. INFORMACINIŲ TECHNOLOGIJŲ SISTEMŲ PASLAUGOS

Įvadas

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Paslaugos apibūdinimas

[606.2 A1 dalis bus įterpta po 606.1 dalies.]

606.2 A1 IT sistemų paslaugos apima platų spektrą paslaugų, įskaitant:

- IT sistemų techninės ir programinės įrangos projektavimą ir kūrimą;
- IT sistemų įdiegimą, įskaitant įrengimą, konfigūravimą, sąveiką ar pritaikymą;
- IT sistemų valdymą, priežiūrą, stebėseną, naujinimą arba tobulinimą;
- duomenų rinkimą ar saugojimą arba duomenų prieglobos (tiesioginį arba netiesioginį) valdymą.

[Galiojanti 606.2 A1 dalis bus pernumeruota ir pakeista toliau išdėstyta 606.2 A2 dalimi.]

606.2 A2 IT sistemos galėtų būti naudojamos:

- a) pirminiams duomenims apibendrinti;
- b) kaip finansinės atskaitomybės vidaus kontrolės dalis; ar
- c) kurti informaciją, kuri turi įtakos apskaitos dokumentams ar finansinėms ataskaitoms, įskaitant susijusią atskleidžiamą informaciją.

Tačiau IT sistemos galėtų taip pat apimti dalykus, nesusijusius su audito kliento apskaitos dokumentais arba finansinės atskaitomybės ar

finansinių ataskaitų rengimo vidaus kontrole.

Rizika IT sistemų paslaugų teikimo metu priiimti vadovybės lygmens atsakomybę

[Galiojanti R606.3 dalis bus keičiama toliau išdėstyta R606.3 dalimi.]

R606.3 R400.20 dalies nuostatos draudžia audito įmonei arba tinklo audito įmonei priiimti vadovybės lygmens atsakomybę. Teikdamos audito klientui IT sistemų paslaugas, audito įmonė arba tinklo audito įmonė turi įsitikinti, kad:

- a) klientas pripažįsta savo atsakomybę už vidaus kontrolės priemonių sistemos sukūrimą ir stebėseną;
- b) klientas, per kompetentingą asmenį (arba asmenis), pageidautina, per vieną iš aukštesnio lygmens vadovų, priima vadovybės lygmens sprendimus, kuriuos būtų tinkama priskirti vadovybei, dėl IT sistemų projektavimo, kūrimo, diegimo, valdymo, priežiūros, stebėsenos, naujinimo ar tobulinimo;
- c) klientas įvertina IT sistemų projektavimo, kūrimo, diegimo, valdymo, priežiūros, stebėsenos, naujinimo ar tobulinimo tinkamumą ir rezultatus; ir
- d) klientas yra atsakingas už IT sistemų valdymą ir duomenis, kuriuos ji generuoja ir naudoja.

[606.3 A1–606.3 A2 dalys bus įterptos po R606.3 dalies.]

606.3 A1 IT sistemų paslaugas, dėl kurių tenka priiimti vadovybės lygmens atsakomybę, gali būti, pavyzdžiui, kai audito įmonė ar tinklo audito įmonė:

- saugo duomenis arba (tiesiogiai ar netiesiogiai) valdo duomenų prieglobą audito kliento vardu. Tokios paslaugos apima:
 - veikimą kaip vienintelės prieigos prie audito kliento finansinės ar ne finansinės informacinės sistemos;
 - audito kliento duomenų ar įrašų perėmimą ar saugojimą taip, kad audito kliento duomenys ar įrašai būtų neišsamūs;
 - audito kliento duomenų ar įrašų elektroninės apsaugos ar atsarginių kopijų kūrimo paslaugų teikimą, pvz., vykdant veiklos tęstinumo ar atkūrimo po ekstremalių įvykių funkciją;
- valdo, prižiūri ar stebi audito kliento IT sistemas, tinklus ar interneto svetainę.

606.3 A2 Vadovybės lygmens atsakomybė nėra prisiimama dėl duomenų, kuriuos audito klientas pateikia audito atlikimo ar leidžiamų paslaugų tokiam klientui teikimo tikslais, rinkimo, gavimo, perdavimo ar laikymo.

Grėsmės, kurios gali kilti teikiant IT sistemų paslaugas

Visi audito klientai

[Galiojanti 606.4 A2 dalis bus ištrinta. Galiojanti 606.4 A3 dalis bus pernumeruota į 606.4 A2.]

[606.4 A3 dalis bus įterpta po pernumeruota 606.4 A2 dalimi.]

606.4 A3 IT sistemų paslaugos, dėl kurių kyla savikontrolės grėsmė, kai jos yra audito kliento apskaitos įrašų ar finansinės atskaitomybės vidaus kontrolės dalis ar daro poveikį tokiems apskaitos įrašams ar finansinės atskaitomybės vidaus kontrolei, gali būti, pavyzdžiui:

- IT sistemų, įskaitant susijusias su kibernetiniu saugumu, projektavimas, kūrimas, diegimas, valdymas, priežiūra, stebėseną, naujinimas ir tobulinimas;
- audito kliento IT sistemų, įskaitant tinklą ir taikomas programas, palaikymas;
- apskaitos ar finansinės informacijos teikimo programinės įrangos diegimas nepriklausomai nuo to, ar ją sukūrė audito įmonė ar tinklo audito įmonė.

Audito klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

...

[Galiojanti 606.6 A1 dalis bus ištrinta.]

4B DALIS. NEPRIKLAUSOMUMAS ATLIEKANT UŽTIKŪRINIMO UŽDUOTIS, KURIOS NĖRA AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTYS

900 SKYRIUS

KONCEPTUALIŲJŲ PAGRINDŲ TAIKYMAS NEPRIKLAUSOMUMUI ATLIEKANT UŽTIKŪRINIMO UŽDUOTIS, KURIOS NĖRA AUDITO IR PERŽIŪROS UŽDUOTYS

Įvadas

Bendrosios nuostatos

[Galiojanti 900.1 dalis bus keičiama toliau išdėstyta 900.1 dalimi.]

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 ne finansinės informacijos užduotis, pavyzdžiui, dėl atskleidžiamos aplinkosaugos, socialinės ar valdysenos informacijos, įskaitant šiltnamio efektą sukeliančių dujų apskaitos ataskaitas;
- specialių finansinių ataskaitų elementų, sąskaitų ar straipsnių auditas.

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

...

Draudimas prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

[900.13 A4–900.13 A5 dalys bus įterptos po 900.13 A3 dalies.]

900.13 A4 IT sistemų paslaugos, dėl kurių tenka prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę, susijusią su pagrindiniu dalyku ir, patvirtinimo užduočių

atveju, audito įmonės pateikta užtikrinimo užduoties dalyko informacija, gali būti, pavyzdžiui:

- duomenų saugojimas arba duomenų, susijusių su pagrindiniu dalyku ar dalyko informacija, prieglobos (tiesioginis ar netiesioginis) valdymas. Tokios paslaugos apima:
 - veikimą kaip vienintelės prieigos prie duomenų ar įrašų, susijusių su pagrindiniu dalyku ar dalyko informacija;
 - duomenų ar įrašų, susijusių su pagrindiniu dalyku ar dalyko informacija, perėmimą ar saugojimą taip, kad užtikrinimo kliento duomenys ar įrašai būtų neišsamūs;
 - užtikrinimo kliento duomenų ar įrašų, susijusių su pagrindiniu dalyku ar dalyko informacija, elektroninės apsaugos ar atsarginių kopijų kūrimo paslaugų teikimą, pvz., vykdant veiklos tęstinumo ar atkūrimo po ekstremalių įvykių funkciją;
- užtikrinimo kliento IT sistemų, tinklo ar interneto sistemos, susijusių su pagrindiniu dalyku ar dalyko informacija, valdymas, priežiūra ar stebėseną.

900.13 A5 Vadovybės lygmens atsakomybė nėra prisiimama dėl duomenų, kuriuos užtikrinimo klientas pateikia užtikrinimo užduoties atlikimo ar leidžiamų ne užtikrinimo paslaugų tokiam užtikrinimo klientui teikimo tikslais, rinkimo, gavimo, perdavimo ar laikymo.

[Galiojanti 900.13 A4 dalis bus pernumeruota į 900.13 A6.]

[900.14 A1 dalis bus įterpta po R900.14 dalies.]

900.14 A1 Kai technologija naudojama užtikrinimo klientui vykdomoje profesinėje veikloje, taikomi R900.13 ir R900.14 dalių reikalavimai nepriklausomai nuo tokio technologijos naudojimo pobūdžio ar masto.

...

920 SKYRIUS

VERSLO SANTYKIAI

...

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

[Galiojanti 920.3 A2 dalis bus pakeista toliau išdėstyta 920.3 A2 dalimi.]

920.3 A2 Artimų verslo santykių, kurie atsiranda dėl komercinių santykių arba bendrų finansinių interesų, pavyzdžiai:

- finansinių interesų turėjimas bendroje įmonėje kartu su užtikrinimo 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;
- susitarimai, pagal kuriuos audito įmonė parduoda, perparduoda, platina ar reklamuoja kliento produktus ar paslaugas arba klientas parduoda, perparduoda, platina ar reklamuoja audito įmonės produktus ar paslaugas;
- susitarimai, pagal kuriuos audito įmonė kartu su klientu kuria produktus ar sprendimus, kuriuos viena arba abi šalys parduoda ar licencijuoja trečiosioms šalims.

[920.3 A3 dalis bus įterpta po 920.3 A2 dalies.]

920.3 A3 Artimų verslo ryšių, priklausomai nuo faktų ir aplinkybių, galėtų atsirasti, pavyzdžiui, dėl susitarimo, pagal kurį audito įmonė licencijuoja produktus ar sprendimus užtikrinimo klientui arba iš užtikrinimo kliento.

...

Prekių ir paslaugų pirkimas

[Galiojanti 920.5 A1 dalis bus pakeista toliau išdėstyta 920.5 A1 dalimi.]

920.5 A1 Audito įmonei, užtikrinimo grupės nariui ar jo šeimos nariui perkant prekes ir paslaugas, įskaitant technologijos licencijavimą, iš užtikrinimo kliento, grėsmė nepriklausomumui paprastai nekyla, jeigu sandoris yra vykdomas įprastinėmis verslo sąlygomis ir laikantis ištiesiosios rankos principo. Tačiau toks sandoris galėtų būti tokio

pobūdžio ar apimties, dėl kurio galėtų kilti savanaudiškų interesų grėsmė.

[920.6 A1 dalis kartu su toliau nurodyta antrašte bus įterpta po 920.5 A2 dalies.]

Technologijos teikimas, pardavimas, perpardavimas ar licencijavimas

920.6 A1 Jei audito įmonė technologiją teikia, parduoda, perparduoda ar licencijuoja:

- a) užtikrinimo klientui; arba
- b) subjektui, kuris audito įmonės užtikrinimo klientams teikia paslaugas naudodamas technologiją;

priklausomai nuo faktų ir aplinkybių, turi būti taikomi 950 skyriaus reikalavimai ir taikymo medžiaga.

...

950 SKYRIUS

NE UŽTIKRINIMO PASLAUGŲ TEIKIMAS UŽTIKRINIMO UŽDUOČIŲ KLIENTAMS

...

Įvadas

[950.5 dalis bus įterpta po 950.4 dalies.]

- 950.5 Šios skyriaus reikalavimai ir taikymo medžiaga taikomi, kai audito įmonė:
- a) naudoja technologiją teikti užtikrinimo klientui ne užtikrinimo paslaugas; arba
 - b) teikia, parduoda, perparduoda ar licencijuoja technologiją, kurią naudojant audito įmonė teikia ne užtikrinimo paslaugas:
 - i) užtikrinimo klientui; arba
 - ii) subjektui, kuris audito įmonės užtikrinimo klientams teikia paslaugas naudodamas technologiją;

Reikalavimai ir taikymo medžiaga

Bendrosios nuostatos

Rizika ne užtikrinimo paslaugų metu prisiimti vadovybės lygmens atsakomybę

[Galiojančios 950.5 A1–R950.6 dalys bus pernumeruotos į 950.6 A1–R950.7]

...

Grėsmių nustatymas ir įvertinimas

[Galiojanti 950.7 A1 dalis bus pernumeruota į 950.8 A1. [Galiojanti 950.7 A2 dalis bus pernumeruota ir pakeista toliau išdėstyta 950.8 A2 dalimi.]

- 950.7 A2 Skirtingoms grėsmėms, kurios galėtų kilti teikiant ne užtikrinimo paslaugas užtikrinimo 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;
 - kliento priklausomybė nuo paslaugos, įskaitant tai, kaip dažnai paslauga bus teikiama;
 - 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:
 - koku mastu paslaugų rezultatas turės reikšmingos įtakos pagrindiniam dalykui ir patvirtinimo užduoties atveju, užtikrinimo užduoties dalyko informacijai;
 - kiek užtikrinimo klientas sprendžia nustatant reikšmingus dalykus, dėl kurių turi būti priimtas sprendimas (žr. R900.13–R900.14 dalis);
- kiek užtikrinimo užduoties metu bus pasikliaunama paslaugos rezultatu;
- atlygis, susijęs su ne audito paslaugų teikimu.

Su užtikrinimo kliento informacija susijęs reikšmingumas

[Galiojančios 950.8 A1–950.9 A1 dalys bus pernumeruotos į 950.9 A1–950.10 A1]

...

Savikontrolės grėsmės

[Galiojanti 950.10 A1 dalis bus keičiama toliau išdėstyta 950.11 A1 dalimi.]

950.11 A1 Savikontrolės grėsmė galėtų kilti, jeigu, patvirtinimo užduoties atveju, audito įmonė dalyvauja rengiant dalyko informaciją, kuri vėliau taps užtikrinimo užduoties dalyko informacija. Ne užtikrinimo paslaugos, dėl kurių galėtų kilti savikontrolės grėsmė, kai teikiamos paslaugos, susijusios 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;
- c) IT sistemų ar IT kontrolės priemonių projektavimas, kūrimas, diegimas, valdymas, priežiūra, stebėseną, naujinimas ar tobulinimas, o vėliau – užtikrinimo užduoties dėl ataskaitos ar

išvados apie IT sistemas ar IT kontrolės priemones priėmimas;

- d) IT sistemų projektavimas, kūrimas, diegimas, valdymas, priežiūra, stebėseną, naujinimas ar tobulinimas, o vėliau – užtikrinimo ataskaitos dėl dalyko informacijos, tokios kaip ne finansinės informacijos elementai, išleidimas, kai tokia ne finansinė informacija yra rengiama naudojant IT sistemų generuojamą informaciją.

Užtikrinimo klientai, kurie yra viešojo intereso įmonės

[Galiojančios 950.11 A1–950.12 A4 dalys bus pernumeruotos į 950.12 A1–950.13 A4]

...

ŽODYNAS, ĮSKAITANT SANTRUMPAS

[Termino „konfidenciali informacija“ apibrėžtis, kaip ji išdėstyta toliau, bus įtraukta į Žodyną.]

Konfidenciali informacija Bet kokio formato ir bet kokioje laikmenoje (įskaitant rašytine, elektronine, vaizdine ar žodine forma) esanti bet kokia informacija, duomenys ar kita medžiaga, kurie nėra viešai prieinami.

[Galiojančios terminų „pagrindiniai principai“ ir „protingos ir informuotos šalies testas“ apibrėžtys bus pakeistos toliau išdėstytomis apibrėžtimis.]

Pagrindiniai principai *Šis terminas yra apibūdintas 110.1 A1 dalyje. Kiekvienas iš pagrindinių principų yra atitinkamai aprašytas šiuose punktuose:*

Sąžiningumas

R111.1

Objektyvumas

R112.1

Profesinė kompetencija ir tinkamas atidumas

R113.1

Konfidencialumas

R114.1–

R114.3

Profesionalus elgesys

R115.1

Nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testas *Atlikdamas nusimanančios ir informuotos trečiosios šalies testą apskaitos profesionalas apsveria, 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 profesionalas žino arba pagrįstai tikėtina turėtų žinoti išvadų padarymo momentu. Nusimananti ir informuota trečioji šalis nebūtinai turi būti apskaitos profesionalas, tačiau turėtų turėti atitinkamų žinių ir patirties, kad galėtų suprasti ir nešališkai įvertinti apskaitos profesionalo išvadų tinkamumą.*

Šie terminai yra apibūdinti 120.5 A9 dalyje.

SU TECHNOLOGIJA SUSIJUSIŲ PATAISŲ ĮSIGALIOJIMO DATA

- Persvarstytos 1 ir 3 dalių nuostatos galios nuo 2024 m. gruodžio 15 d.
- Persvarstytos 4A dalies nuostatos galios 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditams ir peržiūroms.
- Kiti atitinkami susiję 4B dalies pakeitimai užtikrinimo užduotims dėl pagrindinių dalykų, apimančių tam tikrą laikotarpį, galios 2024 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančiais laikotarpiais, kitais atvejais šie pakeitimai galios nuo 2024 m. gruodžio 15 d.

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: 978-1-60815-555-2**