

Galutinis variantas

2016 m. spalio

250-asis tarptautinis audito standartas

(persvarstytas)

Įstatymų ir kitų teisės aktų
įvertinimas atliekant finansinių
ataskaitų auditą

Įskaitant susijusius
atitinkamus kitų tarptautinių
standartų pakeitimus

IAASB

International Auditing
and Assurance
Standards Board

Apie IAASB

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

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

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

Informaciją apie autorių teises, prekių ženklus ir leidimus rasite [35 puslapyje](#).

TURINYS

	Puslapis
250-asis TAS (persvarstytas) „Įstatymų ir kitų teisės aktų įvertinimas atliekant finansinių ataskaitų auditą“	4
Atitinkami kitų tarptautinių standartų pakeitimai	21

250-ASIS TARPTAUTINIS AUDITO STANDARTAS (PERSVARSTYTAS) „ĮSTATYMŲ IR KITŲ TEISĖS AKTŲ ĮVERTINIMAS ATLIEKANT FINANSINIŲ ATASKAITŲ AUDITĄ“

(Galiauja 200917 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių
laikotarpių finansinių ataskaitų auditui)

TURINYS

[ESAMOS VERSIJOS KOREGAVIMAS]

	Dalis
Įvadas	
Šio TAS taikymo sritis	1
Įstatymų ir kitų teisės aktų poveikis.....	2
Atsakomybė laikytis įstatymų ir kitų teisės aktų	3–89
Įsigaliojimo data	910
Tikslai	4011
Apibrėžtis	4412
Reikalavimai	
Auditoriaus įvertinimas, kaip laikomasi įstatymų ir kitų teisės aktų.....	123–178
Audito procedūros, kai nesilaikymas yra nustatomas ar įtariamas	198–224
<u>Komunikavimas ir pranešimas apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą</u>	223–289
Dokumentavimas	2930
Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga	
Atsakomybė laikytis įstatymų ir kitų teisės aktų	A1–A86
<u>Apibrėžtis</u>	A9–A10
Auditoriaus įvertinimas, kaip laikomasi įstatymų ir kitų teisės aktų.....	A711–A162
Audito procedūros, kai nesilaikymas yra nustatomas ar įtariamas.....	A173–A2548
<u>Komunikavimas ir pranešimas apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą</u>	A2649–A3420
Dokumentavimas	A2435–A36

250-asis tarptautinis audito standartas (TAS) (persvarstytas) „Įstatymų ir kitų teisės aktų įvertinimas atliekant finansinių ataskaitų auditą“ turėtų būti skaitomas kartu su 200-uoju TAS „Bendrieji nepriklausomo auditoriaus tikslai ir audito atlikimas pagal tarptautinius audito standartus“.

250-asis TAS (persvarstytas) buvo patvirtintas Viešojo intereso priežiūros tarybos (angl. *Public Interest Oversight Board, PIOB*), kuri padarė išvadą, kad rengiant standartą buvo laikomasi reikiamo proceso ir tinkamai atsižvelgiant į viešąjį interesą.

Įvadas

Šio TAS taikymo sritis

1. Šiame tarptautiniame audito standarte (TAS) aptariama auditoriaus pareiga finansinių ataskaitų audito metu įvertinti įstatymus ir kitus teisės aktus. Šis TAS nėra taikomas kitoms užtikrinimo užduotims, kurioms auditorius yra specialiai paskiriamas atskirai patikrinti ir pateikti ataskaitą apie konkrečių įstatymų ar kitų teisės aktų laikymąsi.

Įstatymų ir kitų teisės aktų poveikis

2. Įstatymų ir kitų teisės aktų poveikis finansinėms ataskaitoms gali būti labai skirtingas. Įstatymai ir kiti teisės aktai, kurių subjektas privalo laikytis, sudaro teisinę ir priežiūros sistemą. Kai kurių įstatymų ar kitų teisės aktų nuostatos daro tiesioginį poveikį finansinėms ataskaitoms, nes jomis nustatomos subjekto finansinėse ataskaitose parodomos sumos ir atskleistina informacija. Kiti įstatymai ar kiti teisės aktai nustato reikalavimus, kurių privalo laikytis vadovybė, arba nuostatas, pagal kurias subjektui leidžiama vykdyti veiklą, tačiau kurios nedaro tiesioginės įtakos subjekto finansinėms ataskaitoms. Kai kurie subjektai veikia labai griežtai reglamentuojamuose sektoriuose (pavyzdžiui, bankai ar chemijos pramonės įmonės). Kiti subjektai vadovaujasi daugybe įstatymų ir kitų teisės aktų, paprastai susijusių su tam tikrais veiklos aspektais (pavyzdžiui, su sauga ir sveikata darbe ir su lygiomis įdarbinimo galimybėmis). Dėl įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo subjektas gali susidurti su baudomis, teisiniais ginčais ar kitomis pasekmėmis, kurios gali turėti reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms.

Atsakomybė laikytis įstatymų ir kitų teisės aktų (žr. A1–A68 dalis)

3. Vadovybė, prižiūrima už valdymą atsakingų asmenų, privalo užtikrinti, kad subjektas veiklą vykdo vadovaudamasis įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatomis, įskaitant atitiktį įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatoms, kuriomis nustatoma subjekto finansinėse ataskaitose parodomos sumos ir atskleistina informacija.

Auditoriaus atsakomybė

4. Šiais TAS reikalavimais siekiama padėti auditoriui nustatyti reikšmingus finansinių ataskaitų iškraipymus, atsiradusius dėl įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo. Tačiau auditorius nėra atsakingas už nesilaikymo prevenciją ir negalima tikėtis, kad auditorius nustatys visų įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo atvejus.
5. Auditorius privalo gauti pakankamą užtikrinimą, kad finansinės ataskaitos kaip visuma nėra reikšmingai iškraipytos dėl apgaulės ar dėl klaidos¹. Atlikdamas finansinių ataskaitų auditą, auditorius atsižvelgia į taikomą teisinę ir priežiūros sistemą. Dėl įgimtų audito apribojimų kyla neišvengiama rizika, kad kai kurie reikšmingi iškraipymai finansinėse ataskaitose nebus aptikti, netgi jeigu auditas buvo tinkamai suplanuotas ir atliktas pagal TAS². Įstatymų ir kitų teisės aktų atžvilgiu galimas įgimtų audito apribojimų poveikis auditoriaus galimybėms aptikti reikšmingus iškraipymus yra didesnis dėl tokių priežasčių:

¹ 200-ojo TAS „Bendrieji nepriklausomo auditoriaus tikslai ir audito atlikimas pagal tarptautinius audito standartus“ 5 dalis

² 200-ojo TAS A51–A52 dalys

yra daug įstatymų ir kitų teisės aktų, iš esmės susijusių su subjekto veiklos aspektais, kurie dažniausiai nedaro poveikio finansinėms ataskaitoms ir kurių neapima subjekto informacinės sistemos, svarbios finansinei atskaitomybei;

- įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas dažnai susijęs su veiksmais, kuriais siekiama tokį nesilaikymą nuslėpti, pavyzdžiui, suokalbis, klastojimas, tyčinis ūkinių operacijų neregistravimas, vadovybės vykdomas kontrolės priemonių nepaisymas ar tyčinis auditoriaus klaidinimas.
- Galutinį sprendimą, ar atliekama veiksmą buvo nesilaikoma įstatymų ar kitų teisės aktų, turi priimti teismas ar kita atitinkama ginčus nagrinėjanti institucija.

Paprastai kuo nesilaikymo atvejis labiau nutolęs nuo finansinėse ataskaitose atspindėtų įvykių ir sandorių, tuo mažiau tikėtina, kad auditorius apie tokį atvejį sužinos ar atpažins nesilaikymą.

6. Šiame TAS išskiriamos auditoriaus pareigos dėl dviejų skirtingų kategorijų įstatymų ir kitų teisės aktų laikymosi (žr. A6, A12–A13 dalis):
 - a) įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie bendrai yra pripažįstami darančiais tiesioginį poveikį nustatant reikšmingas finansinių ataskaitų sumas ir atskleistą informaciją, pvz., mokesčių ir pensijų įstatymai ir kiti teisės aktai (~~žr. 4314~~ dalį) (žr. A12 dalį); ir
 - b) kitų įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie nedaro tiesioginio poveikio nustatant finansinių ataskaitų sumas ir atskleistą informaciją, tačiau kurių laikymasis gali būti labai svarbus subjekto veiklos aspektams, jo galimybės tęsti veiklą ar išvengti didelių sankcijų (pvz., veiklos licencijos sąlygų vykdymas, reguliavimo institucijų nustatytų mokumo reikalavimų vykdymas ar aplinkos apsaugos teisės aktų laikymasis). Todėl šių įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas gali daryti reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms (žr. 4415 dalį) (žr. A13 dalį).
7. Šiame TAS apibrėžti skirtingi kiekvienos iš anksčiau minėtų įstatymų ir kitų teisės aktų kategorijų reikalavimai. 6 dalies a punkte nurodytos kategorijos atveju, auditorius privalo surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl tokių įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatų laikymosi. 6 dalies b punkte nurodytos kategorijos atveju, auditorius privalo atlikti nurodytas audito procedūras, kurios jam padėtų nustatyti tokių įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo atvejus, galinčius daryti reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms.
8. Pagal šį TAS auditorius turi išlikti budrus dėl to, kad taikydamas kitas audito procedūras, skirtas nuomonei apie finansines ataskaitas susidaryti, jis gali pastebėti ~~nesilaikymo ar įtariamus~~ nesilaikymo atvejus. Šiuo atveju svarbu laikytis profesinio skepticizmo principo viso audito metu, kaip to reikalaujama pagal 200-ąjį TAS³, atsižvelgiant į įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie daro poveikį subjekto veiklai, taikymo mastą.
9. Pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus auditorius gali turėti papildomų pareigų dėl to, kad subjektas nesilaiko įstatymų ir kitų teisės aktų, kai tokios pareigos skiriasi nuo šiame TAS nurodytų pareigų arba yra platesnio pobūdžio. Tokios pareigos gali būti (žr. A8 dalį):
 - a) reaguoti į įtariamą ar nustatytą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą, įskaitant reikalavimus dėl specialios komunikacijos su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis, įvertinti jų atsaką į nesilaikymą tinkamumą ir nustatyti, ar būtina imtis tolesnių veiksmų;

³ 200-ojo TAS 15 dalis

- b) komunikuoti apie nustatyta ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą kitiems auditoriams (pvz., grupės finansinių ataskaitų audito metu); ir
- c) laikytis dokumentavimo reikalavimų dėl nustatyto ar įtariamo įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo.

Vykdamas papildomas pareigas galima gauti daugiau informacijos, kuri svarbi auditoriaus darbui, atliekamam pagal šį ir kitus TAS (pvz., dėl vadovybės arba, atitinkamai, už valdymą atsakingų asmenų sąžiningumo).

Įsigaliojimo data

910. Šis TAS galioja ~~2009~~2017 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių finansinių ataskaitų auditui.

Tikslai

110. Auditoriaus tikslai yra šie:

- a) surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, kad subjektas tinkamai laikosi tų įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie yra bendrai pripažįstami darančiais tiesioginį poveikį nustatant reikšmingas finansinių ataskaitų sumas ir atskleistą informaciją;
- b) atlikti nurodytas audito procedūras, kurios padėtų nustatyti kitų įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo atvejus, kurie gali daryti reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms; ir
- c) tinkamai reaguoti į audito metu nustatyta ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą.

Apibrėžtis

124. Šiame tarptautiniame audito standarte pateikta sąvoka vartojama toliau apibrėžta reikšme:

nesilaikymas – tai tyčinis ar netyčinis subjekto, už valdymą atsakingų asmenų, vadovybės ar kitų asmenų, dirbančių subjektui ar pagal subjekto nurodymus, veikimas ar neveikimas, priešingas galiojantiems įstatymams ar kitiems teisės aktams. Tokie veiksmai yra, pavyzdžiui, subjekto ar už valdymą atsakingų asmenų, vadovybės ar darbuotojų subjekto vardu vykdomos ūkinės operacijos. Sąvoka „nesilaikymas“ neapima netinkamo už valdymą atsakingų asmenų, vadovybės ar subjekto darbuotojų asmeninio elgesio, nesusijusio su subjekto verslo veikla (žr. A9–A10 dalis).

Reikalavimai

Auditoriaus įvertinimas, kaip laikomasi įstatymų ir kitų teisės aktų

132. Siekdamas suprasti subjektą ir jo aplinką pagal 315-ąjį TAS (persvarstyta)⁴, auditorius turi įgyti bendrą supratimą apie:

- a) subjektui ir veiklos sričiai ar sektoriui, kuriame subjektas veikia, taikomą teisinę ir priežiūros sistemą; ir
- b) tai, kaip subjektas laikosi tokios sistemos reikalavimų (žr. A711 dalį).

143. Auditorius turi surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų, kad subjektas tinkamai laikosi tų įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie yra bendrai pripažįstami darančiais tiesioginį poveikį nustatant reikšmingas finansinių ataskaitų sumas ir atskleistą informaciją (žr. A128 dalį).

⁴ 315-ojo TAS (persvarstyto) „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas suprantant subjektą ir jo aplinką“ 11 dalis

154. Auditorius turi atlikti toliau nurodytas audito procedūras, kurios padėtų nustatyti kitų įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie gali daryti reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms, nesilaikymo atvejus (žr. A139–A140 dalis):
- a) pateikti vadovybei ir, atitinkamai, už valdymą atsakingiems asmenims paklausimus dėl to, ar subjektas laikosi tokių įstatymų ir kitų teisės aktų; ir
 - b) jeigu yra, patikrinti susirašinėjimo su licencijavimo ar reguliavimo institucijomis medžiagą.
165. Atlikdamas auditą, auditorius turi išlikti budrus dėl to, kad, taikydamas kitas audito procedūras, jis gali pastebėti įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejus (žr. A154 dalį).
176. Auditorius turi pareikalauti iš vadovybės ir, jeigu reikia, už valdymą atsakingų asmenų rašytinių pareiškimų, kad auditoriui buvo atskleisti visi žinomi įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo ar įtariamo nesilaikymo atvejai, kurių poveikį būtina įvertinti rengiant finansines ataskaitas (žr. A126 dalį).
187. Jeigu nėra nustatytų ar įtariamų nesilaikymo atvejų, auditorius neprivalo atlikti kitų nei 132–176 dalyse nurodytų audito procedūrų, kad nustatytų, ar subjektas laikosi įstatymų ir kitų teisės aktų.

Audito procedūros, kai nesilaikymas yra nustatomas ar įtariamasis

198. Sužinojęs informacijos apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymo atvejį auditorius turi (žr. A173–A18 dalis):
- a) išsiaiškinti tokio veiksmo pobūdį ir aplinkybes, kuriomis jis buvo įvykdytas; ir
 - b) gauti daugiau informacijos, reikalingos įvertinti galimą poveikį finansinėms ataskaitoms (žr. A194 dalį).
1920. Įtaręs galimą nesilaikymą, auditorius šį klausimą turi aptarti su atitinkamo lygmens vadovybe ir, jeigu būtina, už valdymą atsakingais asmenimis, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus. Jeigu vadovybė arba, atitinkamai, už valdymą atsakingi asmenys nepateikia pakankamos informacijos, patvirtinančios, kad subjektas laikosi įstatymų ir kitų teisės aktų, ir jeigu, auditoriaus sprendimu, įtariamo nesilaikymo poveikis finansinėms ataskaitoms gali būti reikšmingas, auditorius turi apsvarstyti būtinybę kreiptis teisinio patarimo (žr. A2045–A2246 dalis).
210. Kai auditorius negali gauti pakankamai informacijos apie įtariamą nesilaikymo atvejį, jis turi įvertinti, kokį poveikį pakankamų tinkamų audito įrodymų trūkumas darys auditoriaus nuomonei.

224. Auditorius turi įvertinti nustatyto ar įtariamo nesilaikymo poveikį kitiems audito aspektams, įskaitant auditoriaus atliktą rizikos įvertinimą ir rašytinių pareiškimų patikimumą, ir imtis atitinkamų veiksmų (žr. A2347–A2548 dalis).

Komunikavimas ir pranešimas apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą

Komunikavimas ~~pranešimas~~ su už valdymą atsakingais asmenimis apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą

232. Išskyrus atvejus, kai visi už valdymą atsakingi asmenys dalyvauja valdant subjektą ir todėl žino apie dalykus, susijusius su nustatyto ar įtariamo nesilaikymu, apie kurį jau komunikavo auditorius⁵, auditorius, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, turi komunikuoti su už valdymą atsakingais asmenimis apie audito metu pastebėtus dalykus, susijusius su įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymu, išskyrus atvejus, kai tokie dalykai yra akivaizdžiai nereikšmingi.

234. Jeigu, auditoriaus sprendimu, 232 dalyje minimas nesilaikymo atvejis yra tyčinis ir reikšmingas, auditorius turi kaip galima greičiau tokius dalykus komunikuoti su už valdymą atsakingais asmenimis.

254. Jeigu auditorius įtaria, kad vadovybė arba už valdymą atsakingi asmenys yra susiję su nesilaikymu, jis apie tai turi komunikuoti kitam aukštesnio lygmens subjekto valdymo organui, jeigu toks yra, pavyzdžiui, audito komitetui ar stebėtojų tarybai. Jeigu nėra aukštesnio lygmens valdymo organo arba jei auditorius mano, kad į tokias jo komunikacijas nebus tinkamai atsižvelgta, arba jeigu auditoriui nėra aišku, kuriam asmeniui pranešti, jis turi apsvarstyti būtinybę kreiptis teisinio patarimo.

Galimas nustatyto ar įtariamo nesilaikymo poveikis auditoriaus išvadai ~~Pranešimas auditoriaus išvadoje apie finansines ataskaitas~~ (žr. A26–A27 dalis)

265. Jeigu auditorius nusprendžia, kad nustatytas ar įtariamasis įstatymų nesilaikymas daro reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms ir jis nebuvo tinkamai atspindėtas finansinėse ataskaitose, pagal 705-ąjį TAS (persvarstyta) auditorius turi pareikšti sąlyginę arba neigiamą nuomonę apie finansines ataskaitas⁶.

276. Jei vadovybė ar už valdymą atsakingi asmenys trukdo auditoriui surinkti pakankamą tinkamų audito įrodymų, būtinų nustatyti, ar buvo arba galėjo pasitaikyti nesilaikymo atvejis, kuris galėtų būti reikšmingas finansinėms ataskaitoms, pagal 705-ąjį TAS (persvarstyta) auditorius turi pareikšti sąlyginę nuomonę arba atsisakyti pareikšti nuomonę apie finansines ataskaitas dėl audito apribojimo⁷.

287. Jeigu auditorius negali nustatyti, ar nesilaikymas atsirado dėl apribojimų, kuriuos lėmė aplinkybės, o ne vadovybė ar už valdymą atsakingi asmenys, jis turi įvertinti galimą poveikį auditoriaus nuomonei pagal 705-ąjį TAS (persvarstyta).

⁵ 260-ojo TAS (persvarstytas) „Komunikavimas su už valdymą atsakingais asmenimis“ 13 dalis

⁶ 705-ojo TAS (persvarstyto) „Nuomonės modifikavimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ 7–8 dalys

⁷ 705-ojo TAS (persvarstyto) 7 ir 9 dalys

Pranešimas apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą ~~reguliavimo ir teisėsaugos institucijoms atitinkamai išorės institucijai~~

298. Jei auditorius nustato ar įtaria įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą, jis turi nustatyti, ar pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus pranešti apie nustatytą ar įtariamą atvejį įmonei nepriklausančioms šalims (žr. A2849–A3420 dalis):

- a) auditorius privalo pranešti atitinkamai išorės institucijai;
- b) nustatoma pareiga, kurią vykdant pranešimas atitinkamai išorės institucijai būtų tinkamas tomis aplinkybėmis.

Dokumentavimas

2930. Auditorius turi įtraukti į audito dokumentus⁸ nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą ir diskusijų su vadovybe ir, jeigu taikytina, už valdymą atsakingais asmenimis ir kitomis įmonei nepriklausančiomis šalimis rezultatus⁹ (žr. A3521–A36 dalis).

- a) atliktas audito procedūras, priimtus reikšmingus profesinius sprendimus ir iš to padarytas išvadas; ir
- b) su vadovybe, už valdymą atsakingais asmenimis ir kitais asmenimis aptartus reikšmingus su nesilaikymu susijusius dalykus, įskaitant tai, kaip vadovybė ir, jei reikia, užvaldymą atsakingi asmenys reagavo į tokį dalyką.

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Atsakomybė laikytis įstatymų ir kitų teisės aktų (žr. 3–89 dalis)

A1. Vadovybė, prižiūrima už valdymą atsakingų asmenų, privalo užtikrinti, kad subjekto veikla būtų vykdoma laikantis įstatymų ir kitų teisės aktų. Įstatymai ir kiti teisės aktai gali labai įvairiai daryti poveikį subjekto finansinėms ataskaitoms: pavyzdžiui, įstatymai ir kiti teisės aktai gali daryti didžiausią tiesioginį poveikį informacijai, kurią subjektas privalo atskleisti finansinėse ataskaitose, arba jie gali nurodyti taikomą finansinės atskaitomybės tvarką. Jie taip pat gali nustatyti tam tikras subjekto teises ir įsipareigojimus, dalis kurių bus pripažįstami subjekto finansinėse ataskaitose. Be to, įstatymuose ir kituose teisės aktuose gali būti nustatytos sankcijos už nesilaikymą.

A2. Toliau nurodyta, kokių rūšių politikas ir procedūras subjektas gali taikyti, siekdamas užkirsti kelią įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymui ir jų atvejų nustatymui. Jis gali, pavyzdžiui:

- stebėti teisinius reikalavimus ir užtikrinti, kad būtų sukurtos veiklos procedūros tokiems reikalavimams vykdyti;
- įdiegti ir taikyti tinkamas vidaus kontrolės sistemas;
- sukurti bei paskelbti elgesio kodeksą ir jo laikytis;
- užtikrinti, kad darbuotojai būtų tinkamai mokomi ir suprastų elgesio kodeksą;
- stebėti, kaip laikomasi elgesio kodekso, ir taikyti atitinkamas drausmines priemones

⁸ 230-ojo TAS „Audito dokumentavimas“, 8–11 ir A6 dalys

⁹ 230-ojo TAS „Audito dokumentavimas“, 8–11 ir A6 dalys

darbuotojams, kurie jo nesilaiko;

- pasitelkti patarėjus teisiniais klausimais, kad jie padėtų stebėti teisinius reikalavimus;
- sudaryti svarbių įstatymų ir kitų teisės aktų, kurių subjektas privalo laikytis veikdamas konkrečioje veiklos srityje, sąrašą ir registruoti skundus.

Didesniuose subjektuose šios politikos ir procedūros gali būti papildomos priskiriant atitinkamas pareigas:

- vidaus audito funkcijai;
- audito komitetui;
- atitikties funkcijai.

Auditoriaus atsakomybė

- A3. Jeigu subjektas nesilaiko įstatymų ir kitų teisės aktų, jo finansinės ataskaitos gali būti reikšmingai iškraipytos. Nustatytas nesilaikymo atvejis, nepriklausomai nuo jo reikšmingumo, gali daryti poveikį kitiems tokiems audito aspektams kaip, pavyzdžiui, auditoriaus svarstymams apie vadovybės, už valdymą atsakingų asmenų ar darbuotojų sąžiningumą.
- A4. Tai, ar koks nors veiksmas yra įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas, ~~yra teisinio vertinimo dalykas, turi nustatyti teismas ar kita atitinkama ginčus nagrinėjanti institucija~~, todėl tokio dalyko nustatymas paprastai nepriklauso profesinei auditoriaus kompetencijai. Vis dėlto, remdamasis savo parengimu, patirtimi ir supratimu apie subjektą ir jo veiklos sritį ar sektorių auditorius gali turėti pagrindą pripažinti, kad kai kurie jo pastebėti veiksmai gali būti įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymu.
- A5. Pagal konkrečius teisės aktų nustatytus reikalavimus auditoriaus gali būti reikalaujama, kad jis, atlikdamas finansinių ataskaitų auditą, praneštų, ar subjektas laikosi tam tikrų įstatymų ar kitų teisės aktų nuostatų. Tokiais atvejais 700-ajame TAS (persvarstyame)¹⁰ arba 800-ajame TAS (persvarstyame)¹¹ nagrinėjama, kaip šios auditoriaus pareigos atsispindi auditoriaus išvadoje. Be to, jeigu yra teisės aktų nustatyti specifiniai pranešimo reikalavimai, audito plane gali būti reikalinga numatyti atitinkamus tokių įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatų laikymosi patikrinimo testus.

Įstatymų ir kitų teisės aktų kategorijos (žr. 6 dalį)

A6. Subjekto pobūdis ir aplinkybės gali lemti tai, ar atitinkami įstatymai ir kiti teisės aktai priklauso 6 dalies a arba b punktuose apibūdintų įstatymų ir kitų teisės aktų kategorijai. Įstatymai ir kiti teisės aktai, kuriuos galima būtų priskirti 6 dalyje apibūdintoms kategorijoms, reglamentuoja, pavyzdžiui, tokias sritis kaip:

- apgaulė, korupcija ir kyšininkavimas;
- pinigų plovimas, terorizmo finansavimas ir nusikalstama veikla;
- vertybinių popierių rinkos ir prekyba jais;
- bankininkystė ir kiti finansiniai produktai bei paslaugos;
- duomenų apsauga;

¹⁰ 700-ojo TAS (persvarstyto) „Nuomonės apie finansines ataskaitas susidarymas ir pateikimas“ 4243 dalis

¹¹ 800-ojo TAS (persvarstyto) „Specialūs svarstymai – pagal specialios paskirties tvarką parengtų finansinių ataskaitų auditas“ 11 dalis

- mokesčių ir pensijų įsipareigojimai ir mokėjimai;
- aplinkos apsauga;
- visuomenės sveikata ir saugumas.

Viešojo sektoriaus įmonėms taikomos nuostatos

A67. Viešajame sektoriuje atliekamam auditui gali būti nustatyti papildomi reikalavimai įvertinti įstatymus ir kitus teisės aktus, kurie gali būti susiję su finansinių ataskaitų auditu ar paliesti kitus subjekto veiklos aspektus.

Įstatymų, kitų teisės aktų ar atitinkamų etikos reikalavimų nustatytos papildomos pareigos (žr. 9 dalį)

A8. Pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus gali būti reikalaujama, kad auditorius atliktų papildomas procedūras ir imtųsi tolesnių veiksmų, pavyzdžiui, pagal Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdybos išleistą *Apskaitos profesionalų etikos kodeksą* (toliau – TASESV kodeksas) auditorius privalo imtis veiksmų ir reaguoti į nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą bei nustatyti, ar reikia imtis tolesnių veiksmų. Tokiu atveju jis gali komunikuoti apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą kitiems grupės auditoriams, įskaitant grupės užduoties partnerį, komponentų auditorius ar kitus auditorius, atliekančius darbą grupės komponentuose kitais nei grupės finansinių ataskaitų auditas tikslais¹².

Apibrėžtis (žr. 12 dalį)

A9. Įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas apima paties subjekto ar jo vardu sudarytus sandorius, taip pat jo vardu už valdymą atsakingų asmenų, vadovybės ar kitų asmenų, dirbančių subjektui ar pagal subjekto nurodymus, sudarytus sandorius.

A10. Nesilaikymas taip pat apima netinkamą asmeninį elgesį, susijusį su subjekto verslo veikla, pavyzdžiui, tais atvejais, kai asmuo, einantis pagrindines vadovaujamas pareigas, asmeniškai priima kyšį iš subjekto tiekėjo ir mainais užtikrina tiekėjo paskyrimą teikti subjektui paslaugas ar sutarties su subjektu sudarymą.

Auditoriaus įvertinimas, kaip laikomasi įstatymų ir kitų teisės aktų

Teisinės ir priežiūros sistemos supratimas (žr. 132 dalį)

A117. Norėdamas turėti bendrą supratimą apie teisinę ir priežiūros sistemą bei apie tai, kaip subjektas laikosi tokios sistemos reikalavimų, auditorius gali, pavyzdžiui:

- naudotis turimu supratimu apie subjekto veiklos sritį, reguliavimo ir kitus išorės veiksnius;
- atnaujinti savo žinias apie įstatymus ir kitus teisės aktus, kuriuose tiesiogiai nustatytos subjekto finansinėse ataskaitose parodomos sumos ir atskleistina informacija;
- pateikti vadovybei paklausimą apie kitus įstatymus ar kitus teisės aktus, kurie, tikėtina, gali daryti esminį poveikį subjekto veiklai;
- pateikti vadovybei paklausimą apie subjekto politikas ir procedūras dėl įstatymų ir kitų teisės aktų laikymosi; ir

¹² Žr. TASESV kodekso 225.21–225.22 dalis

- pateikti vadovybei paklausimą apie subjekto politikas ar procedūras, skirtas nustatyti, įvertinti ir apskaityti teisinius ieškinius.

Įstatymai ir kiti teisės aktai, kurie yra bendrai pripažįstami darančiais tiesioginį poveikį nustatant reikšmingas finansinių ataskaitų sumas ir atskleistiną informaciją (žr. 436, 14 dalis)

A812. Tam tikri įstatymai ir kiti teisės aktai yra plačiai taikomi, žinomi subjektui bei jo veiklos srityje ar sektoriuje ir yra svarbūs subjekto finansinėms ataskaitoms (kaip apibūdinta 6 dalies a punkte). Tai gali būti įstatymai ir kiti teisės aktai, susiję su, pavyzdžiui:

- finansinių ataskaitų forma ir turiniu;
- konkrečios veiklos srities finansinės atskaitomybės dalykais;
- sandorių pagal vyriausybės sutartis apskaita; arba
- pelno mokesčio ar pensijų sąnaudų kaupimu arba pripažinimu.

Kai kurios šių įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatos gali būti tiesiogiai susijusios su konkrečiais tvirtinimais finansinėse ataskaitose (pavyzdžiui pvz., dėl atidėjinių pelno mokesčiui išsamumo), o kitos gali būti tiesiogiai susijusios su finansinėmis ataskaitomis kaip visuma (pavyzdžiui pvz., privalomos ataskaitos, sudarančios visą finansinių ataskaitų rinkinį). 4314 dalyje nustatytas reikalavimas auditoriui surinkti pakankamų tinkamų audito įrodymų dėl finansinėse ataskaitose parodomų sumų ir atskleistinos informacijos, laikantis atitinkamų šių įstatymų ir kitų teisės aktų nuostatų.

Nesilaikydamas tokių įstatymų ir kitų teisės aktų kitų nuostatų bei kitų įstatymų ir kitų teisės aktų, subjektas gali susidurti su baudomis, teisiniais ginčais ar kitomis pasekmėmis, kurių sąnaudas gali tekti parodyti finansinėse ataskaitose, tačiau kurios nėra laikomos darančiomis tiesioginį poveikį finansinėms ataskaitoms, kaip apibūdinta 6 dalies a punkte.

Nesilaikymo atvejų nustatymo procedūros – kiti įstatymai ir kiti teisės aktai (žr. 446, 15 dalis)

A139. Auditoriui gali prireikti ypač daug dėmesio skirti kai kuriems kitiems įstatymams ir kitiems teisės aktams, kadangi jie daro esminį poveikį subjekto veiklai (kaip apibūdinta 6 dalies b punkte). Dėl įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie daro esminį poveikį subjekto veiklai, nesilaikymo subjektui gali tekti nutraukti veiklą arba gali kilti abejonių dėl subjekto gebėjimo tęsti veiklą¹³. Pavyzdžiui, tokį poveikį gali daryti subjekto licencijos ar kitų teisinių veiklos vykdymo reikalavimų nesilaikymas (pavyzdžiui pvz., kai bankas nesilaiko kapitalo ar investavimo reikalavimų). Be to, yra daug subjekto veiklą reglamentuojančių įstatymų ir kitų teisės aktų, iš esmės susijusių su subjekto veiklos aspektais, kurie dažniausiai nedaro poveikio finansinėms ataskaitoms ir kurių neapima subjekto informacinės sistemos, svarbios finansinei atskaitomybei.

A140. Kadangi kitų įstatymų ir kitų teisės aktų poveikis finansinei atskaitomybei gali skirtis priklausomai nuo subjekto veiklos, pagal 4415 dalį reikalaujamos audito procedūros yra tiesiogiai skirtos atkreipti auditoriaus dėmesį į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo atvejus, kurie gali daryti reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms.

¹³ Žr. 570-asis TAS (persvarstyta) „Veiklos tęstinumas“

Nesilaikymas, į kurį auditorius atkreipia dėmesį atlikdamas kitas audito procedūras (žr. 4516 dalį)

A154. Taikydamas audito procedūras, skirtas nuomonei apie finansines ataskaitas susidaryti, auditorius gali atkreipti dėmesį į įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo ar įtariamus nesilaikymo atvejus. Pavyzdžiui, tokios audito procedūros gali būti:

- protokolų skaitymas;
- paklausimų pateikimas subjekto vadovybei ir subjekto vidaus ar išorės teisininkams apie teisinius ginčus, ieškinius ir vertinimus; ir
- pagrindiniai detalieji ūkinių operacijų grupių, sąskaitų likučių ar atskleidžiamos informacijos testai.

Rašytiniai pareiškimai (žr. 4617 dalį)

A162. Kadangi įstatymų ir kitų teisės aktų poveikis finansinėms ataskaitoms gali būti labai skirtingas, rašytiniai pareiškimai suteikia būtinus audito įrodymus dėl to, ar vadovybė žino apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie gali daryti reikšmingą poveikį finansinėms ataskaitoms, nesilaikymą. Tačiau vien tik rašytiniai pareiškimai nesuteikia pakankamų tinkamų audito įrodymų ir atitinkamai nedaro poveikio kitų audito įrodymų, kuriuos auditorius turi surinkti, pobūdžiui ir apimčiai¹⁴.

Audito procedūros, kai nesilaikymas yra nustatomas ar įtariamasis

Įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo požymiai (žr. 4819 dalį)

A17. Auditorius gali sužinoti informacijos apie įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo atvejį kitaip nei atlikdamas 13–17 dalyse nurodytas procedūras (pvz., kai pranešėjas perspėja auditorių apie nesilaikymą).

~~A183. Jeigu auditorius sužino apie egzistuojančius toliau nurodytus dalykus ar informaciją apie juos, tai Tokie toliau nurodyti dalykai gali būti įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo požymiu:~~

- reguliavimo institucijų ir viešojo administravimo subjektų atliekamas tyrimas arba mokamos baudos ar sankcijos;
- mokėjimas už nenurodytas paslaugas arba paskolas konsultantams, susijusioms šalims, darbuotojams ar viešojo administravimo subjektų darbuotojams
- pardavimo komisiniai arba tarpininkavimo atlygiai, kurie, kaip paaiškėja, yra didesni už subjekto paprastai mokamus arba veiklos sričiai būdingus ar kurie mokami už faktiškai gautas paslaugas;
- pirkimas už gerokai didesnę ar mažesnę negu rinkos kaina;
- neįprasti mokėjimais grynaisiais pinigais, pirkimai mokant čekiais, išrašytais mokėti pateikėjui, arba pavedimai į koduotas banko sąskaitas;
- neįprasti sandoriai su lengvatinėse mokesčių zonose registruotomis įmonėmis;
- mokėjimai už prekes ir paslaugas ne tai šaliai, iš kurios yra kilusios prekės ar paslaugos;

¹⁴ 580-ojo TAS „Rašytiniai pareiškimai“ 4 dalis

- mokėjimai be valiutos keitimo kontrolės dokumentų;
- netinkama informacinė sistema, kuri dėl savo modelio ar gedimų negali užtikrinti tinkamos audito sekos ar pakankamų audito įrodymų;
- neautorizuoti ar netinkamai apskaitoje parodyti sandoriai;
- nepalankūs atsiliepimai žiniasklaidos priemonėse.

Auditoriaus vertinimui svarbūs dalykai (žr. 4819 dalies b punktą)

A194. Auditoriaus atliekamam galimo poveikio finansinėms ataskaitoms vertinimui svarbūs tokie dalykai:

- galimos nustatyto ar įtariamo įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo finansinės pasekmės finansinėms ataskaitoms, įskaitant, pavyzdžiui, baudų, sankcijų skyrimą, nuostolių atlyginimą, turto nusavinimo grėsmę, priverstinį veiklos nutraukimą ir bylinėjimąsi;
- ar galimas finansinės pasekmės būtina atskleisti;
- ar galimos finansinės pasekmės yra tokios rimtos, kad dėl jų kiltų abejonių teisingu finansinių ataskaitų pateikimu arba finansinės ataskaitos kitaip taptų klaidinančiomis.

Audito procedūros ir komunikavimas su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą (žr. 4920 dalį)

A2045. Auditorius ~~gali~~ privalo aptarti ~~pastebėjimus~~ įtariamą nesilaikymą su atitinkamo lygmens vadovybe ir, atitinkamai, su už valdymą atsakingais asmenimis, jei kadangi jie gali turėti galimybę pateikti papildomų audito įrodymų. Pavyzdžiui, auditorius gali patvirtinti, kad vadovybė ir, atitinkamai, už valdymą atsakingi asmenys taip pat supranta su sandoriais ar įvykiais susijusius faktus ir aplinkybes, dėl kurių atsirado galimybė nesilaikyti įtariamais įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas.

A21. Tačiau pagal tam tikrų jurisdikcijų įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti draudžiama auditoriui komunikuoti su vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis apie tam tikrus dalykus. Pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti specialiai draudžiama komunikuoti ar imtis kokių nors kitų veiksmų, kurie galėtų trukdyti atitinkamai institucijai atlikti faktinio ar įtariamo neteisėto veiksmo tyrimą, įskaitant subjekto įspėjimą, pavyzdžiui, kai auditorius privalo pranešti apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą atitinkamai institucijai pagal pinigų plovimo prevencijos teisės aktus. Tokiais atvejais auditoriaus sprendžiami klausimai gali būti laikomi sudėtingais ir auditorius gali nuspręsti, kad būtų tinkama kreiptis teisinio patarimo.

A2246. Jeigu vadovybė arba, atitinkamai, už valdymą atsakingi asmenys nepateikia auditoriui pakankamos informacijos, kad subjektas iš tikrųjų laikosi įstatymų ir kitų teisės aktų, auditorius gali nuspręsti, kad yra tikslinga kreiptis į subjekto vidaus ar išorės teisininką dėl įstatymų ir kitų teisės aktų taikymo konkrečiomis aplinkybėmis, įskaitant apgaulės galimybę, bei dėl galimo poveikio finansinėms ataskaitoms. Jeigu nusprendžiama, kad konsultuotis su subjekto teisininku būtų netinkama, arba jeigu auditorius nėra patenkintas teisininko nuomone, auditorius gali nuspręsti, kad yra tikslinga, laikantis konfidencialumo, kreiptis patarimo į savo teisininką kitus audito įmonės darbuotojus, tinklo audito įmonę, profesinę organizaciją arba auditoriaus teisininką dėl to, ar buvo pažeisti įstatymai ar kiti teisės aktai, aptarti galimas teisinės pasekmes, įskaitant apgaulės, teisinių pasekmių galimybę, ir dėl to, kokių tolesnių veiksmų (jei tokių yra) auditorius turėtų imtis.

Nustatyto ar įtariamo nesilaikymo poveikio vertinimas (žr. 2422 dalį)

A2317. Kaip reikalaujama 2422 dalyje, auditorius vertina nustatyto ar įtariamo nesilaikymo poveikį kitiems audito aspektams, įskaitant auditoriaus atliekamą rizikos įvertinimą ir rašytinių pareiškimų patikimumą. Tam tikro auditoriaus nustatyto ar įtariamo nesilaikymo atvejų poveikis priklausys nuo nusikalstamos veikos ir jos nuslėpimo (jei tai daroma) sąryšio su konkrečiomis kontrolės priemonėmis ir vadovybės bei darbuotojų asmenų, dirbančių subjekto, susijusio su nesilaikymu, naudai arba jam vadovaujant, einamų pareigų lygmeniu, ypač poveikis, kuris atsiranda dėl subjekto aukščiausio lygmens vadovų dalyvavimo. Kaip pažymėta 9 dalyje, auditorius, laikydamasis įstatymų, kitų teisės aktų ar atitinkamų etikos reikalavimų, gali gauti papildomos informacijos, kuri yra svarbi auditoriui, kad jis galėtų įvykdyti savo pareigas pagal 22 dalį.

A24. Toliau pateikti pavyzdžiai, kada auditorius gali būti priverstas įvertinti nustatyto ar įtariamo nesilaikymo poveikį rašytinių pareiškimų, gautų iš vadovybės ir, atitinkamai, iš už valdymą atsakingų asmenų, patikimumui:

- auditorius įtaria arba turi įrodymų, kad vadovybė ir, atitinkamai, už valdymą atsakingi asmenys yra susiję arba ketino būti susiję su nustatytu ar įtariamu nesilaikymu;
- auditorius turi informacijos apie tai, kad vadovybė ir, atitinkamai, už valdymą atsakingi asmenys žino apie tokį nesilaikymą ir, priešingai nei reikalaujama pagal teises ar reguliavimo nuostatas, per pagrįstą laikotarpį neinformavo atitinkamos institucijos apie dalyką arba neįgaliojo kito asmens tą padaryti.

A1825. Tam tikrais išimtiniais atvejais auditorius gali nuspręsti, kad būtina atsisakyti vykdyti užduotį (jei atsisakymas leidžiamas galimas pagal taikomus įstatymus ar kitus teisės aktus), pavyzdžiui, jeigu vadovybė arba už valdymą atsakingi asmenys nesima, auditoriaus nuomone, tomis aplinkybėmis tinkamų veiksmų padėčiai ištaisyti arba jeigu dėl nustatyto ar įtariamo nesilaikymo kyla abejonių vadovybės ar už valdymą atsakingų asmenų sąžiningumu, net jeigu nesilaikymas finansinėms ataskaitoms yra nereikšmingas. Nusprendamas, ar reikėtų atsisakyti vykdyti užduotį, Auditorius gali nuspręsti, kad yra tinkama kreiptis teisinio patarimo dėl to, ar būtų tinkama atsisakyti vykdyti užduotį pasikonsultuoti su teisininkais. Jeigu neįmanoma atsisakyti vykdyti užduotį, auditorius gali apsvarstyti alternatyvius veiksmus, pavyzdžiui, įstatymų ir teisės aktų nesilaikymo atvejį aprašyti auditoriaus išvados „Kitų dalykų“ pastraipoje¹⁵. Kai auditorius nustato, kad būtų tinkama atsisakyti vykdyti užduotį, tai nereiškia, kad tokiu būdu jis vykdo įstatymuose, kituose teisės aktuose ar atitinkamuose etikos reikalavimuose nustatytas kitas pareigas kaip atsaką į nustatytą ar įtariamą nesilaikymą. Be to, 220-ojo TAS A8a dalyje¹⁶ nurodyta, jog pagal kai kurias etikos nuostatas gali būti reikalaujama, kad ankstesnis auditorius, siūlomo perimančio auditoriaus prašymu, pateiktų informaciją siūlomam perimančiam auditoriui apie įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą.

¹⁵ 706-ojo TAS „Dalyko pabrėžimo“ pastraipos ir „Kitų dalykų“ pastraipos nepriklausomo auditoriaus išvadoje“ 8 dalis

¹⁶ 220-asis TAS „Finansinių ataskaitų audito kokybės kontrolė“

Komunikavimas ir pranešimas apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą

Galimas nustatyto ar įtariamo nesilaikymo poveikis auditoriaus išvadai (žr. 26–28 dalis)

A26. Auditoriaus išvadoje yra komunikuojama apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą, kai auditorius modifikuoja nuomonę pagal 26–28 dalis. Esant tam tikroms kitoms aplinkybėms, auditorius gali auditoriaus išvadoje komunikuoti apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą, pavyzdžiui:

- kai auditorius be TAS nustatytų pareigų turi kitų išvados pateikimo pareigų, kaip tai numatyta 700-ojo TAS (persvarstyto) 43 dalyje;
- kai auditorius nusprendžia, kad nustatytas ar įtariamasis nesilaikymas yra pagrindinis audito dalykas, ir atitinkamai komunikuoja apie dalyką pagal 701-ąjį TAS¹⁷, nebent taikoma šio TAS 14 dalis; arba
- išskirtiniais atvejais, kai vadovybė ar užvaldymą atsakingi asmenys nesiiima, auditoriaus nuomone, tomis aplinkybėmis tinkamų veiksmų padėčiai ištaisyti, ir kai atsisakymas vykdyti užduotį yra neįmanomas (žr. A25 dalį), auditorius gali nuspręsti apibūdinti nustatytą ar įtariamą nesilaikymą „Kitų dalykų“ pastraipoje pagal 706-ąjį TAS (persvarstyta)¹⁸.

A27. Pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti draudžiama subjekto vadovybei, už valdymą atsakingiems asmenims ar auditoriui viešai atskleisti informaciją apie konkretų dalyką. Pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti specialiai draudžiama komunikuoti ar imtis kitų veiksmų, kurie galėtų trukdyti atitinkamai institucijai atlikti faktinio ar įtariamo neteisėto veiksmo tyrimą, įskaitant draudimą perspėti subjektą. Kai A26 dalyje nurodytomis ar kitomis aplinkybėmis auditorius ketina komunikuoti apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą auditoriaus išvadoje, tokie įstatymai ar kiti teisės aktai gali turėti poveikį auditoriaus galimybei apibūdinti dalyką auditoriaus išvadoje arba, kai kuriais atvejais, išleisti auditoriaus išvadą. Tokiais atvejais, auditorius gali nuspręsti kreiptis teisinio patarimo apie tinkamus tolesnius veiksmus.

Pranešimas apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą reguliavimo ir teisėsaugos institucijoms atitinkamai išorės institucijai (žr. 298 dalį)

A19. Profesinė pareiga užtikrinti kliento informacijos konfidencialumą gali trukdyti auditoriui pranešti apie nustatytus ar įtariamus įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo atvejus įmonei nepriklausančioms šalims. Tačiau tokios įstatymų apibrėžtos auditoriaus pareigos pagal įvairias jurisdikcijas gali skirtis, ir tam tikrais atvejais jo pareigos užtikrinti konfidencialumą atžvilgiu viršesni yra įstatatai, įstatymai ar teismų sprendimai. Pagal kai kurias jurisdikcijas finansų įstaigos auditorius pagal įstatymą privalo pranešti apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymo atvejį priežiūros institucijoms. Be to, kai kuriose šalyse auditorius yra įpareigotas priežiūros institucijoms pranešti apie iškraipymus tais atvejais, kai vadovybė ir už valdymą atsakingi asmenys nesiiima veiksmų padėčiai ištaisyti. Auditorius gali nuspręsti, kad tikslinga kreiptis teisinio patarimo apie tinkamus tolesnius veiksmus.

A28. Pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą gali būti privalomas arba tinkamas tomis aplinkybėmis, nes:

¹⁷ 701-asis TAS „Pagrindinių audito dalykų komunikavimas nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

¹⁸ 706-asis TAS (persvarstyta) „Dalyko pabrėžimo“ ir „Kitų dalykų“ pastraipos nepriklausomo auditoriaus išvadoje“

- a) auditorius privalo pranešti pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus (žr. A29 dalį);
- b) auditorius nusprendžia, kad pagal atitinkamus etikos reikalavimus pranešimas yra tinkamas atsakas į nustatytą ar įtariamą nesilaikymo atvejį (žr. A30 dalį); arba
- c) auditorius pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus turi teisę pranešti (žr. A31 dalį).

A29. Pagal kai kurių jurisdikcijų įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus gali būti reikalaujama, kad auditorius praneštų apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą atitinkamai išorės institucijai. Pavyzdžiui, pagal kai kurių jurisdikcijų teisės aktų nustatytus reikalavimus finansų įstaigos auditorius privalo pranešti apie įvykdytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą priežiūros institucijai. Be to, nesilaikant įstatymų ar kitų teisės aktų gali atsirasti iškreipimų, todėl, pagal kai kurias jurisdikcijas, gali būti reikalaujama, kad auditorius praneštų atitinkamai institucijai apie iškreipimus, kai vadovybė ar už valdymą atsakingi asmenys nesiima veiksmų tokiems iškreipymams pašalinti.

A30. Kitais atvejais pagal atitinkamus etikos reikalavimus auditorius privalo nustatyti, ar pranešimas apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą atitinkamai išorės institucijai laikytinas tinkamu veiksmu tomis aplinkybėmis. Pavyzdžiui, pagal TASESV kodeksą auditorius privalo imtis veiksmų ir reaguoti į nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą bei nustatyti, ar reikia imtis tolesnių veiksmų, tokių kaip pranešimas atitinkamai išorės institucijai¹⁹. TASESV kodekse nurodoma, kad pagal TASESV kodekso nuostatas toks pranešimas nebus laikomas pareigos užtikrinti konfidencialumą pažeidimu²⁰.

A31. Net jeigu įstatymai, kiti teisės aktai ar atitinkami etikos reikalavimai neapima nuostatų, reglamentuojančių nustatyto ar įtariamo nesilaikymo pranešimą, jie gali suteikti auditoriui teisę pranešti atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą. Pavyzdžiui, audituodamas finansų įstaigos finansines ataskaitas, auditorius gali turėti įstatymų ar kitų teisės aktų suteiktą teisę aptarti dalykus, tokius kaip nustatytas ar įtariamasis įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymas, su priežiūros institucija.

A32. Kitais atvejais gali būti draudžiama pranešti atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo atvejį dėl auditoriaus pareigos užtikrinti konfidencialumą pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus.

A33. Pagal 29 dalį reikalaujamas nustatymas gali apimti sudėtingus svarstymus ir profesinius sprendimus. Atitinkamai, auditorius gali nuspręsti pasitarti su kitais darbuotojais (pvz., audito įmonės ar tinklo audito įmonės) arba, laikydamasis konfidencialumo, su reguliavimo institucija ar profesine organizacija (jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, arba jeigu tokiu būdu nebus pažeista pareiga užtikrinti konfidencialumą). Auditorius taip pat gali nuspręsti kreiptis teisinio patarimo, kad galėtų suprasti savo galimybes ir profesines ar teisines konkrečių veiksmų pasekmes.

¹⁹ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.29 ir 225.33–225.36 dalis

²⁰ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 140.7 ir 225.35 dalis

Viešojo sektoriaus įmonėms taikomos nuostatos

A3420. Viešojo sektoriaus auditorius gali būti įpareigotas pranešti apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą atvejus įstatymų leidžiamajam organui ar kitoms valdžios institucijoms arba nurodyti tokius atvejus auditoriaus išvadoje.

Dokumentavimas (žr. 2930 dalį)

A3524. Auditoriaus dokumentų, kuriuose jis gali nurodyti savo pastebėjimus dėl nustatytų ar įtariamų įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo atvejų, pavyzdžiai:

- įrašų ar dokumentų kopijos;
- pasitarimų su vadovybe, už valdymą atsakingais asmenimis ar išorės šalimis protokolai.

A36. Įstatymuose, kituose teisės aktuose ar atitinkamuose etikos reikalavimuose gali būti nurodytos papildomos nuostatos dėl nustatyto ar įtariamo įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo dokumentavimo²¹.

²¹ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.37 dalį

ATITINKAMI KITŲ TARPTAUTINIŲ STANDARTŲ PAKEITIMAI

Pastaba. Patvirtinus 250-ąjį TAS (persvarstyta), buvo atlikti toliau nurodyti atitinkami susiję kitų tarptautinių standartų pakeitimai. Šie pakeitimai įsigalios vienu metu kaip ir 250-asis TAS (persvarstytas) ir yra parodyti kaip matomi paskutinių patvirtintų tarptautinių standartų versijų pakeitimai. Šių pakeitimų išnašų numeriai nesutampa su pakeistų tarptautinių standartų išnašų numeriais, todėl būtina pateikti nuorodas į šiuos tarptautinius standartus. Šiuos atitinkamus pakeitimus patvirtino PIOB, kuri padarė išvadą, kad rengiant atitinkamus pakeitimus buvo laikomasi reikiamo proceso ir tinkamai atsižvelgiant į viešąjį interesą.

1-asis TKKS „Audito įmonių, atliekančių finansinių ataskaitų auditą ir peržiūrą bei vykdančių kitas užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduotis, kokybės kontrolė“

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Užduoties dokumentų konfidencialumas, saugus laikymas, vientisumas, pasiekiamumas ir atkūrimas (žr. 46 dalį)

A56. Pagal atitinkamus etikos reikalavimus audito įmonės darbuotojai privalo visais atvejais užtikrinti užduoties dokumentuose pateiktos informacijos konfidencialumą, nebent buvo suteiktas specialus kliento įgaliojimas atskleisti informaciją arba tai atlikti būtina pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus dėl teisinės arba profesinės prievolės²². Konkretūs įstatymai ar kiti teisės aktai gali nustatyti papildomas prievoles audito įmonės darbuotojams išlaikyti kliento informacijos konfidencialumą, ypač kai tai yra asmens duomenys.

210-asis TAS „Susitarimas dėl užduoties sąlygų“

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Susitarimas dėl audito užduoties sąlygų

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

- susitarimas dėl kitų auditorių ir ekspertų dalyvavimo atliekant tam tikrus audito darbus;
- susitarimas dėl vidaus auditorių ir kitų subjekto darbuotojų dalyvavimo;
- jei prireiktų, bendravimas su ankstesniu auditoriumi auditą atliekant pirmą kartą;
- nuoroda į įstatymuose, kituose teisės aktuose ar atitinkamuose etikos reikalavimuose numatyta auditoriaus atsakomybę, susijusią su pranešimu apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą atitinkamai išorės institucijai, ir jos aprašymas;
- visi auditoriaus atsakomybės apribojimai, jei tokie apribojimai galimi;
- nuoroda į visus paskesnius susitarimus tarp auditoriaus ir subjekto;
- įsipareigojimai pateikti audito darbo dokumentus kitoms šalims.

Audito užduoties sutarties pavyzdys pateiktas 1 priede.

²² Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 140.7 ir 225.35 dalis

220-asis TAS „Finansinių ataskaitų audito kokybės kontrolė“

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Santykių su klientais ir audito užduočių prisiėmimas ir tęsimas (žr. 12 dalį)

A8a. Pagal įstatymus, teisės aktus arba atitinkamus etikos reikalavimus²³ gali būti reikalaujama, kad auditorius, prieš prisiimdamas audito užduotį, paprašytų ankstesnio auditoriaus pateikti jam žinomą informaciją apie faktus ir aplinkybes, kuriuos, ankstesnio auditoriaus sprendimu, turėtų žinoti auditorius, prieš nusprenddamas, ar prisiimti užduotį. Tam tikromis aplinkybėmis gali būti reikalaujama, kad ankstesnis auditorius, siūlomo perimančio auditoriaus prašymu, pateiktų informaciją siūlomam perimančiam auditoriui apie nustatytus ar įtariamus įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo atvejus. Pavyzdžiui, jeigu ankstesnis auditorius atsisakė atlikti užduotį dėl įtariamo ar nustatyto įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo, pagal TASESV kodeksą reikalaujama, kad ankstesnis auditorius, siūlomo perimančio auditoriaus prašymu, pateiktų visus tokius faktus ir kitą informaciją apie tokį nesilaikymą, apie kurį, ankstesnio auditoriaus nuomone, turėtų žinoti siūlomas perimantis auditorius, prieš nusprenddamas, ar sutikti su paskyrimu atlikti auditą²⁴.

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

Įvadas

Atsakomybė už apgaulės prevenciją ir nustatymą

Auditoriaus pareigos

8a. Pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus auditorius gali turėti papildomų pareigų dėl to, kad subjektas nesilaiko įstatymų ir kitų teisės aktų, įskaitant apgaulę, kai tokios pareigos skiriasi nuo šiame ir kituose TAS nurodytų pareigų arba yra platesnio pobūdžio. Tokios pareigos gali būti (žr. A5a dalį):

- a) reaguoti į įtariamą ar nustatytą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą, įskaitant reikalavimus dėl specialios komunikacijos su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis, įvertinti jų atsako į nesilaikymą tinkamumą ir nustatyti, ar būtina imtis tolesnių veiksmų;
- b) komunikuoti kitiems auditoriams apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą (pvz., grupės finansinių ataskaitų audito metu); ir
- c) laikytis dokumentavimo reikalavimų dėl nustatyto arba įtariamo įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo.

Vykdamas papildomas pareigas galima gauti daugiau informacijos, kuri svarbi auditoriaus darbui, atliekamam pagal šį ir kitus TAS (pvz., dėl vadovybės arba, atitinkamai, už valdymą atsakingų asmenų sąžiningumo).

²³ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 210.14 dalį

²⁴ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.31 dalį

Reikalavimai

Komunikavimas vadovybei ir už valdymą atsakingiems asmenims

40. Jeigu auditorius nustatė apgaulę ar gavo informacijos, rodančios, kad apgaulė gali būti vykdoma, auditorius, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, apie tokius dalykus turi laiku komunikuoti su atitinkamo lygmens vadovybe, kad asmenys, atsakingi už apgaulės prevenciją ir jos nustatymą, būtų informuoti apie su jų pareigomis susijusius dalykus (žr. A59a–A60 dalis).
41. Išskyrus atvejus, kai visi už valdymą atsakingi asmenys dalyvauja subjekto valdyme, auditorius, nustatęs ar įtaręs apgaulės atvejus, su kuriais yra susiję:
- vadovybė;
 - darbuotojai, kuriems tenka svarbus vaidmuo vykdant vidaus kontrolę;
 - kiti asmenys, kai dėl apgaulės finansinės ataskaitos yra reikšmingai iškraipomos,
- turi laiku apie tai komunikuoti už valdymą atsakingiems asmenims. Jei auditorius įtaria, kad su apgaule yra susijusi vadovybė, apie savo įtarimus jis turi komunikuoti su už valdymą atsakingais asmenimis ir su jais aptarti audito procedūrų, būtinų norint baigti auditą, pobūdį, atlikimo laiką ir apimtį. Tokios komunikacijos su už valdymą atsakingais asmenimis yra būtinos, nebent jos draudžiamos pagal įstatymus ar kitus teisės aktus (žr. A59a, A61–A63 dalis).
42. Auditorius, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, turi komunikuoti už valdymą atsakingiems asmenims apie visus kitus su apgaule susijusius dalykus, kurie, auditoriaus sprendimu, yra susiję su jų atsakomybe (žr. A59a, A64 dalis).

~~Komunikavimas reguliavimo ir teisėsaugos institucijoms~~ Pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie apgaulę

43. Jeigu auditorius nustatė ar įtaria apgaulę, jis turi nuspręsti, ar pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus: yra pareiga pranešti apie nustatymą arba įtarimą išorės šaliai. Nors auditoriaus profesinė pareiga išlaikyti kliento informacijos konfidencialumą gali jam kliudyti pateikti tokį pranešimą, įstatymo nustatytos auditoriaus pareigos tam tikrais atvejais gali būti viršesnės už pareigą užtikrinti konfidencialumą (žr. A65–A67 dalis).
- auditorius privalo pranešti atitinkamai išorės institucijai;
 - nustatoma pareiga, kurią vykdant pranešimas atitinkamai išorės institucijai būtų tinkamas tomis aplinkybėmis.

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Atsakomybė už apgaulės prevenciją ir nustatymą

Auditoriaus pareigos (žr. 8a dalį)

- A5a. Pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus gali būti reikalaujama, kad auditorius atliktų papildomas procedūras ir imtųsi tolesnių veiksmų, pavyzdžiui, pagal Tarptautinių apskaitos specialistų etikos standartų valdybos išleistą *Apskaitos profesionalų etikos kodeksą* (toliau – TASESV kodeksas) auditorius privalo imtis veiksmų ir reaguoti į nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą bei nustatyti, ar reikia imtis tolesnių veiksmų. Tokiu atveju jis gali komunikuoti apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą kitiems grupės

auditoriams, įskaitant grupės užduoties partnerį, komponentų auditorius ar kitus auditorius, atliekančius darbą grupės komponentuose kitais nei grupės finansinių ataskaitų auditas tikslais.²⁵

Komunikavimas vadovybei ir su už valdymą atsakingais asmenimis (žr. 40–42 dalis)

A59a. Pagal tam tikrų jurisdikcijų įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti draudžiama auditoriui komunikuoti su vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis apie tam tikrus dalykus. Pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti specialiai draudžiama komunikuoti ar imtis kokių nors kitų veiksmų, kurie galėtų trukdyti atitinkamai institucijai atlikti faktinio ar įtariamo neteisėto veiksmo tyrimą, įskaitant subjekto įspėjimą, pavyzdžiui, kai auditorius privalo pranešti apie apgaulę atitinkamai institucijai pagal pinigų plovimo prevencijos teisės aktus. Tokiais atvejais auditoriaus sprendžiami klausimai gali būti laikomi sudėtingais ir auditorius gali nuspręsti, kad būtų tinkama kreiptis teisinio patarimo.

Komunikavimas reguliavimo ir teisėsaugos institucijoms Pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie apgaulę (žr. 43 dalį)

A65. 250-ajame TAS (persvarstyame)²⁶ pateiktos papildomos gairės, kai auditorius siekia nustatyti, ar pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą arba įtariamą įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymą, įskaitant svarstymą dėl auditoriaus pareigos užtikrinti konfidencialumą, laikytinas privalomu ar tinkamu tomis aplinkybėmis. Auditoriaus profesinė pareiga išlaikyti kliento informacijos konfidencialumą gali trukdyti pranešti apie apgaulę kliento išorės šaliai. Įvairiose šalyse auditoriaus įsipareigojimai teisiniu požiūriu gali būti labai skirtingi, tam tikrais atvejais statutas, įstatymas ar teisingumo teismų sprendimai yra viršesni už jo pareigą užtikrinti konfidencialumą. Kai kuriose šalyse finansų įstaigos auditorius pagal įstatymą privalo apie apgaulę pranešti priežiūros institucijoms. Be to, kai kuriose šalyse auditorius yra įpareigotas priežiūros institucijoms pranešti apie iškraipymus tais atvejais, kai vadovybė ir už valdymą atsakingi asmenys nesiima veiksmų tokiems iškraipymams pašalinti.

A66. Pagal 43 dalį reikalaujamas nustatymas gali apimti sudėtingus svarstymus ir profesinius sprendimus. Atitinkamai, auditorius gali nuspręsti pasitarti su kitais darbuotojais (pvz., audito įmonės ar tinklo audito įmonės) arba, laikydamasis konfidencialumo, su reguliavimo institucija ar profesine organizacija (jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, arba jeigu tokiu būdu nebus pažeista pareiga užtikrinti konfidencialumą). Auditorius taip pat gali nuspręsti kreiptis teisinio patarimo, kad suprastų savo galimybes ir profesines ar teises konkrečių veiksmų pasekmes, dėl tolesnių veiksmų pagal aplinkybes kreiptis teisinio patarimo, atsižvelgdamas į viešojo intereso aspektus nustatytos apgaulės atžvilgiu.

260-asis TAS (persvarstytas) „Už valdymą atsakingų asmenų informavimas“

Įvadas

Komunikavimo vaidmuo

7. Pagal tam tikrų jurisdikcijų įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti draudžiama auditoriui komunikuoti su už valdymą atsakingais asmenimis apie tam tikrus dalykus. Pavyzdžiui, pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti specialiai draudžiama komunikuoti ar imtis kokių nors kitų veiksmų, kurie galėtų trukdyti atitinkamai institucijai atlikti faktinio ar įtariamo neteisėto veiksmo tyrimą, įskaitant subjekto

²⁵ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.21–225.22 dalis

²⁶ 250-ojo TAS (persvarstyto) „Įstatymų ir kitų teisės aktų įvertinimas atliekant finansinių ataskaitų audita“ A28–A34 dalys

ispėjimą, pavyzdžiui, kai auditorius privalo pranešti apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą atitinkamai institucijai pagal pinigų plovimo prevencijos teisės aktus. Tokiais Tam tikrais atvejais auditoriaus sprendžiami klausimai gali būti laikomi sudėtingais gali iškilti labai sudėtingų prieštaravimų tarp auditoriaus pareigos užtikrinti konfidencialumą ir jo pareigos teikti informaciją. Tokiais atvejais ir auditorius gali nuspręsti, kad būtų tinkama kreiptis teisinio patarimo.

450-asis TAS „Audito metu nustatytų iškraipymų vertinimas“

Reikalavimai

Informavimas apie iškraipymus ir jų taisymas

8. Auditorius, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, turi laiku komunikuoti apie visus audito metu sukauptus iškraipymus su atitinkamo lygmens vadovybe, išskyrus atvejus, kai tai draudžiama pagal įstatymą ar teisės aktą²⁷. Auditorius turi paprašyti vadovybės tuos iškraipymus ištaisyti (žr. A7–A9 dalis).

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Komunikavimas apie iškraipymus ir jų taisymas (žr. 8–9 dalis)

- A8. Pagal tam tikrų jurisdikcijų įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti draudžiama auditoriui komunikuoti subjekto vadovybei ar kitiems asmenims apie tam tikrus iškraipymus. Pavyzdžiui, pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti specialiai draudžiama komunikuoti ar imtis kokių nors kitų veiksmų, kurie galėtų trukdyti atitinkamai institucijai atlikti faktinio ar įtariamo neteisėto veiksmo tyrimą, įskaitant subjekto ispėjimą, pavyzdžiui, kai auditorius privalo pranešti apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą atitinkamai institucijai pagal pinigų plovimo prevencijos teisės aktus. Tokiais Tam tikrais atvejais gali iškilti labai sudėtingų prieštaravimų tarp auditoriaus pareigos užtikrinti konfidencialumą ir jo pareigos teikti informaciją. Tokiais atvejais auditoriaus sprendžiami klausimai gali būti laikomi sudėtingais ir auditorius gali nuspręsti, kad būtų tinkama kreiptis teisinio patarimo.

500-asis TAS „Audito įrodymai“

Reikalavimai

Informacija, naudotina kaip audito įrodymai

7. Rengdamas ir atlikdamas audito procedūras, auditorius turi įvertinti informacijos, naudotinos kaip audito įrodymai tinkamumą ir patikimumą (žr. A26–A33a dalis).

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Informacija, naudotina kaip audito įrodymai

Tinkamumas ir patikimumas (žr. 7 dalį)

- A26. Kaip nurodyta A1 dalyje, nors audito įrodymai dažniausiai surenkami audito metu atliekant audito procedūras, audito įrodymus gali sudaryti ir informacija, surinkta iš kitų šaltinių, pavyzdžiui, tam tikromis aplinkybėmis – iš ankstesnių auditų arba iš audito įmonės kokybės kontrolės procedūrų, skirtų kliento prisiėmimui ir išlaikymui, bei vykdam tam tikras papildomas pareigas pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus (pvz., dėl to, kad subjektas nesilaiko įstatymų ir

²⁷ 260-ojo TAS (persvarstytas) „Komunikavimas su už valdymą atsakingais asmenimis“ 7 dalis

kitų teisės aktu). Surinktos informacijos tinkamumas ir patikimumas turi įtakos visų ja pagrįstų audito įrodymų kokybei.

A33a.250-ajame TAS (persvarstytame)²⁸ pateikiamos tolesnės gairės dėl auditoriaus papildomų pareigų, kurias jis privalo vykdyti pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus, susijusius su nustatytu ar įtariamu subjekto įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymu, kuris gali suteikti papildomos informacijos, svarbios auditoriaus darbui pagal TAS, taip pat papildomos gairės dėl tokio nesilaikymo poveikio kitiems audito aspektams įvertinimo.

2400-asis TPUS (persvarstytas) „Istorinių finansinių ataskaitų peržiūros užduotys“

Reikalavimai

Užduoties atlikimas

Procedūrų parengimas ir atlikimas

48. Praktikuojančio asmens paklausimuose, kuriuos jis teikia vadovybei ir, jeigu būtina, kitiems asmenims subjekte, turi būti nurodyta (žr. A84–A87a dalis)

...

- d) ar faktiškai nustatyta, įtariama arba numanoma, kad:
- i) esama apgaulės arba neteisėtų veiksmų, veikiančių subjektą; ir
 - ii) nesilaikoma įstatymų ir kitų teisės aktų, kurie yra visuotinai pripažinti kaip turintys tiesioginės įtakos nustatant reikšmingas finansinės atskaitomybės sumas ir atskleistiną informaciją, tokių kaip mokesčius ir pensijas reglamentuojančių įstatymų ir teisės aktų nuostatų;

Apgaulė ir įstatymų ~~ar~~ ir kitų teisės aktų nesilaikymas

52. Kai subjekte yra apgaulės arba įstatymų ~~ar~~ ir kitų teisės aktų nesilaikymo požymių, arba įtariama apgaulė arba įtariamas įstatymų ~~ar~~ ir kitų teisės aktų nesilaikymas, praktikuojantis asmuo turi:

- a) jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, apie tai komunikuoti su atitinkamo lygmens vyresniajai vadovybe arba, atitinkamai, už valdymą atsakingais asmenimis (žr. A91a dalį)
- b) reikalauti, kad vadovybė įvertintų poveikį (-ius), jeigu tokių yra, finansinėms ataskaitoms;
- c) apsvarstyti vadovybės atlikto apgaulės arba nustatyto ar įtariamo įstatymų ~~ar~~ ir kitų teisės aktų nesilaikymo, apie kuriuos praktikuojančiam asmeniui buvo komunikauta, poveikio vertinimo poveikį (jeigu toks yra) praktikuojančio asmens išvadoms dėl finansinių ataskaitų ir jo ataskaitai; ir
- d) nustatyti, ar pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus jis privalo įmonei nepriklausančioms šalims pranešti apie apgaulės ar neteisėtų veiksmų pasireiškimą arba įtarimą (žr. A92–A92d dalis):
 - i) praktikuojantis asmuo privalo pranešti atitinkamai išorės institucijai;

²⁸ 250-ojo TAS (persvarstyto) „Įstatymų ir kitų teisės aktų įvertinimas, atliekant finansinių ataskaitų auditą“ 9 dalis

- ii) nustatoma pareiga, kurią vykdant pranešimas atitinkamai išorės institucijai galėtų būti laikomas tinkamu tomis aplinkybėmis.

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Užduoties atlikimas

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

Paklausimas (žr. 46–48 dalis)

A87a. Pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus praktikuojantis asmuo gali turėti papildomų pareigų dėl to, kad subjektas nesilaiko įstatymų ir kitų teisės aktų, įskaitant apgaulę, kai tokios pareigos skiriasi nuo šiame TPUS nurodytų pareigų arba yra platesnio pobūdžio. Tokios pareigos gali būti:

- a) reaguoti į įtariamą ar nustatytą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą, įskaitant reikalavimus dėl specialios komunikacijos su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis, ir įvertinti, ar būtina imtis tolesnių veiksmų;
- b) komunikuoti auditoriui (pvz., grupės užduoties partneriui) apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą²⁹; ir
- c) laikytis dokumentavimo reikalavimų dėl nustatyto arba įtariamo įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo.

Vykdant papildomas pareigas galima gauti daugiau informacijos, kuri svarbi praktikuojančio asmens darbui, atliekamam pagal šį TPUS (pvz., dėl vadovybės arba, jei reikia, už valdymą atsakingų asmenų sąžiningumo).

Procedūros, siekiant nustatyti konkrečias aplinkybes

Apgaulė ir įstatymų ar kitų teisės aktų nesilaikymas (žr. 52 dalies a ir d punktus)

Komunikavimas su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis

A91a. Pagal tam tikrų jurisdikcijų įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti draudžiama praktikuojančiam asmeniui komunikuoti su vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis apie tam tikrus dalykus. Pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti specialiai draudžiama komunikuoti ar imtis kokių nors kitų veiksmų, kurie galėtų trukdyti atitinkamai institucijai atlikti faktinio ar įtariamo neteisėto veiksmo tyrimą, įskaitant subjekto įspėjimą, pavyzdžiui, kai praktikuojantis asmuo privalo pranešti apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą atitinkamai institucijai pagal pinigų plovimo prevencijos teisės aktus. Tokiais atvejais praktikuojančio asmens sprendžiami klausimai gali būti laikomi sudėtingais ir praktikuojantis asmuo gali nuspręsti, kad būtų tinkama kreiptis teisino patarimo.

Pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą

A92. Pagal šį TPUS, jeigu praktikuojantis asmuo nustato arba įtaria apgaulę ar neteisėtus veiksmus, jis turi nuspręsti, ar privalo išorės šaliai pranešti apie tokį nustatymą arba įtarimą. Pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą gali būti privalomas arba tinkamas tomis aplinkybėmis, nes:

²⁹ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.44–225.48 dalis

- a) praktikuojantis asmuo privalo pranešti pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus;
- b) praktikuojantis asmuo nusprendžia, kad pagal atitinkamus etikos reikalavimus pranešimas yra tinkamas atsakas į nustatytą ar įtariamą nesilaikymo atvejį (žr. A92a dalį); arba
- c) praktikuojantis asmuo pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus turi teisę pranešti (žr. A92b dalį).

~~Nors praktikuojančio asmens profesinė pareiga išlaikyti kliento informacijos konfidencialumą gali jam kliudyti pateikti tokį pranešimą, įstatymo nustatytos praktikuojančio asmens pareigos tam tikrais atvejais gali būti viršesnės už pareigą užtikrinti konfidencialumą.~~

A92a. Kai kuriais atvejais pagal atitinkamus etikos reikalavimus praktikuojantis asmuo privalo pranešti arba nustatyti, ar pranešimas apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą atitinkamai išorės institucijai laikytinas tinkamu veiksmu tomis aplinkybėmis. Pavyzdžiui, pagal TASESV kodeksą praktikuojantis asmuo privalo imtis veiksmų ir reaguoti į nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą bei apsvarstyti, ar reikia imtis tolesnių veiksmų, tokių kaip pranešimas atitinkamai išorės institucijai³⁰. TASESV kodekse nurodoma, kad pagal TASESV kodekso nuostatas toks pranešimas nebus laikomas pareigos užtikrinti konfidencialumą pažeidimu³¹.

A92b. Net jeigu įstatymai, kiti teisės aktai ar atitinkami etikos reikalavimai neapima nuostatų, reglamentuojančių nustatyto ar įtariamo nesilaikymo pranešimą, jie gali suteikti praktikuojančiam asmeniui teisę pranešti atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą.

A92c. Kitais atvejais gali būti draudžiama pranešti atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą dėl praktikuojančio asmens pareigos užtikrinti konfidencialumą pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus.

A92d. Pagal 52 dalies d punktą reikalaujamas nustatymas gali apimti sudėtingus svarstymus ir profesinius sprendimus. Atitinkamai, praktikuojantis asmuo gali nuspręsti pasitarti su kitais darbuotojais (pvz., audito įmonės ar tinklo audito įmonės) arba, laikydamasis konfidencialumo, su reguliavimo institucija ar profesine organizacija (jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, arba jeigu tokiu būdu nebus pažeista pareiga užtikrinti konfidencialumą). Praktikuojantis asmuo taip pat gali nuspręsti kreiptis teisinio patarimo, kad galėtų suprasti savo galimybes ir profesines ar teises konkrečių veiksmų pasekmes.

3000-asis TUUS (persvarstytas) „Užtikrinimo užduotys, išskyrus istorinės finansinės informacijos auditus ar peržvalgas“

Reikalavimai

Užduoties planavimas ir atlikimas

Pagrindinio dalyko ir kitų užduoties aplinkybių supratimas

45. Praktikuojantis asmuo turi pateikti paklausimus atitinkamai šaliai (-ims) dėl to, ar:

- a) ji turi žinių apie faktiškus, įtariamus ar numanomas tyčinius iškraipymus arba įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymus, kurie turi įtakos dalyko informacijai (žr. A101–A101a dalis);

³⁰ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.51–225.52 dalis

³¹ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 140.7 ir 225.53 dalis

- b) ar atsakingoji šalis turi vidaus audito funkciją, ir, jeigu turi, pateikti papildomų paklausimų, kad galėtų suprasti vidaus audito funkcijos veiklą ir pagrindinius tokios funkcijos pastebėjimus dėl dalyko informacijos; ir
- c) ar atsakingoji šalis samdė ekspertus parengti dalyko informaciją.

Kitos komunikavimo pareigos

78. Praktikuojantis asmuo turi įvertinti, ar atsižvelgęs į užduoties sąlygas ir kitas užduoties aplinkybes, jis pastebėjo kokį nors dalyką, kurį turi aptarti su atsakingąja šalimi, (į)vertintoju, užduoties šalimi, už valdymą atsakingais asmenimis ar kitais asmenimis (žr. A192–A192f dalis).

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Užduoties planavimas ir atlikimas

Užduoties aplinkybių supratimas (žr. 45–47R dalis)

A101a. Pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus praktikuojantis asmuo gali turėti papildomų pareigų dėl to, kad subjektas nesilaiko įstatymų ir kitų teisės aktu, kai tokios pareigos skiriasi nuo šiame TUUS nurodytų pareigų arba yra platesnio pobūdžio. Tokios pareigos gali būti:

- a) reaguoti į įtariamą ar nustatytą įstatymų ir kitų teisės aktu nesilaikymą, įskaitant reikalavimus dėl specialios komunikacijos su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis, ir įvertinti, ar būtina imtis tolesnių veiksmų;
- b) komunikuoti auditoriui apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktu nesilaikymą³²; ir
- c) laikytis dokumentavimo reikalavimų dėl nustatyto arba įtariamo įstatymų ir kitų teisės aktu nesilaikymo.

Vykdamas papildomas pareigas galima gauti daugiau informacijos, kuri svarbi praktikuojančio asmens darbui, atliekamam pagal šį ar kitą TUUS (pvz., dėl vadovybės arba už valdymą atsakingų asmenų sąžiningumo). A192a–A192e dalyse nagrinėjama pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus nustatyta praktikuojančio asmens pareiga komunikuoti ir pranešti apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktu nesilaikymą.

Kitos komunikavimo pareigos (žr. 78 dalį)

Komunikavimas su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis

A192a. Atitinkami etikos reikalavimai gali apimti reikalavimą pranešti atitinkamo lygmens vadovybei arba už valdymą atsakingiems asmenims apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktu nesilaikymą. Pagal tam tikrų jurisdikcijų įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti draudžiama praktikuojančiam asmeniui komunikuoti apie tam tikrus dalykus su atsakinga šalimi, vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis. Pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti specialiai draudžiama komunikuoti ar imtis kokių nors kitų veiksmų, kurie galėtų trukdyti atitinkamai institucijai atlikti faktinio ar įtariamo neteisėto veiksmo tyrimą, įskaitant subjekto įspėjimą, pavyzdžiui, kai praktikuojantis asmuo privalo pranešti apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą atitinkamai institucijai pagal pinigų plovimo prevencijos teisės aktus. Tokiais atvejais praktikuojančio asmens sprendžiami klausimai gali būti laikomi sudėtingais ir praktikuojantis asmuo gali nuspręsti, kad būtų tinkama kreiptis teisinio patarimo.

³² Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.44–225.48 dalis

Pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą

A192b. Pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus gali būti:

- a) reikalaujama, kad praktikuojantis asmuo praneštų atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą;
- b) nustatoma pareiga, kurią vykdant pranešimas atitinkamai išorės institucijai būtų tinkamas tomis aplinkybėmis³³.

A192c. Pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą gali būti privalomas arba tinkamas tomis aplinkybėmis, nes:

- a) praktikuojantis asmuo privalo pranešti pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus;
- b) praktikuojantis asmuo nustato, kad pagal atitinkamus etikos reikalavimus pranešimas yra tinkamas atsakas į nustatytą ar įtariamą nesilaikymo atvejį; arba
- c) praktikuojantis asmuo pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus turi teisę pranešti.

A192d. Pranešimas apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus gali apimti įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą, kurį praktikuojantis asmuo pastebi ar apie kurį jis sužino atlikdamas užduotį, tačiau kuris neturi įtakos dalyko informacijai. Pagal šį TUUS nėra tikimasi, kad praktikuojantis asmuo išmanys kitus nei dalyko informacijai įtakos turinčius įstatymus ir kitus teisės aktus. Tačiau pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus gali būti tikimasi, kad praktikuojantis asmuo reaguos į tokį nesilaikymą vadovaudamasis savo žiniomis, profesiniu sprendimu ir patirtimi. Galutinį sprendimą, ar veiksmas iš tikrųjų yra nesilaikymas, priima teismas ar kita atitinkama ginčus nagrinėjanti institucija.

A192e. Kai kuriais atvejais gali būti draudžiama pranešti atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą dėl praktikuojančio asmens pareigos užtikrinti konfidencialumą pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus. Kitais atvejais pagal atitinkamus etikos reikalavimus pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą nebus laikomas pareigos užtikrinti konfidencialumą pažeidimu³⁴.

A192f. Praktikuojantis asmuo gali nuspręsti pasitarti su kitais darbuotojais (pvz., audito įmonės ar tinklo audito įmonės), kreiptis teisinio patarimo, kad galėtų suprasti, su kokiomis profesinėmis ar teisinėmis pasekmėmis jis susidurs, jei imsis konkrečių veiksmų, arba, laikydamasis konfidencialumo principo, kreiptis į reguliavimo instituciją ar profesinę organizaciją (jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus arba jei dėl to nebus pažeista pareiga užtikrinti konfidencialumą)³⁵.

³³ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.51–225.52 dalis

³⁴ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 140.7 ir 225.53 dalis

³⁵ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.55 dalį

3402-asis TUUS „Užtikrinimo išvados dėl kontrolės priemonių paslaugų organizacijoje“

Reikalavimai

Kitos komunikavimo pareigos

56. Jeigu paslaugų auditorius sužino apie su paslaugų organizacija sietinus įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymo, apgaulės ar neištaisytų klaidų atvejus, kurie nėra aiškiai nesvarbūs, ir gali daryti įtakos vienai ar daugiau vartotojo įmonių, paslaugų auditorius turi nustatyti, ar apie tai buvo tinkamai komunikauta atitinkamoms vartotojo įmonėms. Jeigu apie dalyką nebuvo komunikuojama ir paslaugų organizacija to daryti nenori, paslaugų auditorius turi imtis atitinkamų veiksmų (žr. A53 dalį).

Taikymas ir kita aiškinamoji medžiaga

Kitos komunikavimo pareigos (žr. 56 dalį)

A53. Reaguojant į 56 dalyje nurodytas aplinkybes galimi tokie veiksmai, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus:

- kreiptis teisinio patarimo dėl galimų įvairių tolesnių veiksmų pasekmių;
- komunikuoti su už valdymą paslaugų organizacijoje atsakingais asmenimis;
- nustatyti, ar komunikuoti su trečiosiomis šalimis (pvz., pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus gali būti reikalaujama, kad paslaugų auditorius praneštų atitinkamai išorės institucijai arba paslaugų organizacijos išorės auditoriui,³⁶ arba nustatoma pareiga, kurią vykdant pranešimas atitinkamai išorės institucijai būtų tinkamas tomis aplinkybėmis) jeigu reikalaujama, trečiųjų šalių (pavyzdžiui, reguliavimo institucijos) informavimas;
- modifikuoti paslaugų auditoriaus nuomonę arba įterpti „Kitų dalykų“ pastraipą;
- atsisakyti vykdyti užduotį.

3410-asis TUUS „Užtikrinimo užduotys dėl šiltnamio efektą sukeliančių dujų apskaitos ataskaitų“

Reikalavimai

Kitos komunikavimo pareigos

78. Praktikuojantis asmuo, jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus, turi komunikuoti su asmeniu (-imis), vykdančiu (-iais) ŠESD apskaitos ataskaitos rengimo priežiūros pareigas, apie toliau nurodytus dalykus, kuriuos praktikuojantis asmuo pastebėjo per užduotį, ir turi nustatyti, ar jis privalo apie juos pranešti kitai subjekto vidaus ar išorės šaliai:

- a) vidaus kontrolės trūkumus, kurie, praktikuojančio asmens profesiniu vertinimu, yra labai reikšmingi ir verti dėmesio;
- b) nustatytą arba įtariamą apgaulę; ir
- c) dalykus dėl nustatyto ar įtariamo įstatymų ar ir teisės aktų nesilaikymo, išskyrus dalykus, kurie yra aiškiai nesvarbūs (žr. A87 dalį).

³⁶ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.44–225.48 dalis

4410-asis TSPS (persvarstytas) „Finansinių ataskaitų parengimo užduotys“

Reikalavimai

Etikos reikalavimai

21. Praktikuojantis asmuo privalo laikytis atitinkamų etikos reikalavimų (žr. A19–A21e dalis).

Komunikavimas su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis

27. Atlikdamas finansinių ataskaitų parengimo užduotį praktikuojantis asmuo turi laiku komunikuoti su vadovybe ar, atitinkamai, už valdymą atsakingais asmenimis apie visus su finansinių ataskaitų parengimo užduotimi susijusius dalykus, kurie, praktikuojančio asmens profesiniu sprendimu, yra labai svarbūs ir verti vadovybės ar, atitinkamai, už valdymą atsakingų asmenų dėmesio (žr. A41–A41a dalis).

Etikos reikalavimai (žr. 21 dalį)

Pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą

A21a. Pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus gali būti:

- a) reikalaujama, kad praktikuojantis asmuo praneštų atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą;
- b) nustatoma pareiga, kurią vykdant pranešimas atitinkamai išorės institucijai būtų tinkamas tomis aplinkybėmis³⁷.

A21b. Pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą gali būti privalomas arba tinkamas tomis aplinkybėmis, nes:

- a) praktikuojantis asmuo privalo pranešti pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus;
- b) praktikuojantis asmuo nustato, kad pagal atitinkamus etikos reikalavimus pranešimas yra tinkamas atsakas į nustatytą ar įtariamą nesilaikymo atvejį; arba
- c) praktikuojantis asmuo pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus turi teisę pranešti.

A21c. Šio TSPS 28 dalyje nurodyta, jog nėra tikimasi, kad praktikuojantis asmuo išmanys įstatymus ir kitus teisės aktus daugiau nei jam reikia finansinių ataskaitų parengimo užduočiai atlikti. Tačiau pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus gali būti tikimasi, kad praktikuojantis asmuo reaguos į nustatytą ar įtariamą nesilaikymą vadovaudamasis savo žiniomis, profesiniu sprendimu ir patirtimi. Galutinį sprendimą, ar veiksmas iš tikrųjų yra nesilaikymas, priima teismas ar kita atitinkama ginčus nagrinėjanti institucija.

A21d. Kai kuriais atvejais gali būti draudžiama pranešti atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą dėl praktikuojančio asmens pareigos užtikrinti konfidencialumą pagal įstatymus, kitus teisės aktus ar atitinkamus etikos reikalavimus. Kitais atvejais pagal atitinkamus etikos reikalavimus pranešimas atitinkamai išorės institucijai apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą nebus laikomas pareigos užtikrinti konfidencialumą pažeidimu³⁸.

³⁷ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.51–225.52 dalis

³⁸ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 140.7 ir 225.53 dalis

A21e. Praktikuojantis asmuo gali nuspręsti pasitarti su kitais darbuotojais (pvz., audito įmonės ar tinklo audito įmonės), kreiptis teisinio patarimo, kad galėtų suprasti, su kokiomis profesinėmis ar teisinėmis pasekmėmis jis susidurs, jei imsis konkrečių veiksmų, arba, laikydamasis konfidencialumo principo, kreiptis į reguliavimo instituciją ar profesinę organizaciją (jei tai nėra draudžiama pagal įstatymus ar kitus teisės aktus arba jei dėl to nebus pažeista pareiga užtikrinti konfidencialumą)³⁹.

Komunikavimas su vadovybe ir už valdymą atsakingais asmenimis (žr. 27 dalį)

A41a. Atitinkami etikos reikalavimai gali apimti reikalavimą pranešti atitinkamo lygmens vadovybei arba už valdymą atsakingiems asmenims apie nustatytą ar įtariamą įstatymų ir kitų teisės aktų nesilaikymą. Pagal tam tikrų jurisdikcijų įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti draudžiama praktikuojančiam asmeniui komunikuoti su vadovybe ar už valdymą atsakingais asmenimis apie tam tikrus dalykus. Pagal įstatymus ar kitus teisės aktus gali būti specialiai draudžiama komunikuoti ar imtis kokių nors kitų veiksmų, kurie galėtų trukdyti atitinkamai institucijai atlikti faktinio ar įtariamo neteisėto veiksmo tyrimą, įskaitant subjekto įspėjimą, pavyzdžiui, kai praktikuojantis asmuo privalo pranešti apie nustatytą ar įtariamą nesilaikymą atitinkamai institucijai pagal pinigų plovimo prevencijos teisės aktus. Tokiais atvejais praktikuojančio asmens sprendžiami klausimai gali būti laikomi sudėtingais ir praktikuojantis asmuo gali nuspręsti, kad būtų tinkama kreiptis teisinio patarimo.

³⁹ Žr., pavyzdžiui, TASESV kodekso 225.55 dalį

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

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

IFAC išleido *International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes*, diskusinius projektus, konsultacijų dokumentus ir kitus IAASB leidinius bei jai priklauso visų šių leidinių autorių teisės.

© 2016 m. spalio, autorių teisės priklauso IFAC. Visos teisės saugomos. Šį leidinį galima atsisiųsti adresu www.iaasb.org ir naudoti asmeninėms ir nekomercinėms (t. y. profesinėms ar tyrimo) reikmėms. Būtina gauti raštišką leidimą šį dokumentą versti, kopijuoti, saugoti arba perduoti, arba naudoti kitais panašiais tikslais.

International Auditing and Assurance Standards Board, International Standards on Auditing, International Standards on Assurance Engagements, International Standards on Review Engagements, International Standards on Related Services, International Standards on Quality Control, International Auditing Practice Notes, IAASB, ISA, ISAE, ISRE, ISRS, ISQC, IAPN ir IAASB logotipai yra IFAC prekių ženklai arba JAV ir kitose šalyse įregistruoti IFAC prekių ir paslaugų ženklai.

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

ISBN: 978-1-60815-313-8

Šis *International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)* parengtas 250-asis tarptautinis audito standartas (persvarstytas) „Įstatymų ir kitų teisės aktų įvertinimas atliekant finansinių ataskaitų auditą“, kurį 2016 m. spalį anglų kalba išleido *International Federation of Accountants (IFAC)* ir kurį 2025 m. sausį į lietuvių kalbą išvertė Audito, apskaitos, turto vertinimo ir nemokumo valdymo tarnyba prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos, yra platinamas gavus IFAC leidimą. 250-ojo tarptautinio audito standarto (persvarstytas) „Įstatymų ir kitų teisės aktų įvertinimas atliekant finansinių ataskaitų auditą“ vertimo procesas buvo apsvaistytas IFAC ir vertimas atliktas remiantis *Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants* (liet. „Politikos pareiškimas – IFAC išleistų standartų vertimo ir platinimo politika“). Visas patvirtintas IAASB parengto 250-ojo tarptautinio audito standarto (persvarstytas) „Įstatymų ir kitų teisės aktų įvertinimas atliekant finansinių ataskaitų auditą“ tekstas yra IFAC išleistas anglų kalba. IFAC nepriima atsakomybės už vertimo tikslumą ir išsamumą arba veiksmus, kurių gali būti dėl to imamasi.

© 2016 m. 250-ojo tarptautinio audito standarto (persvarstytas) „Įstatymų ir kitų teisės aktų įvertinimas atliekant finansinių ataskaitų auditą“ teksto anglų kalba autorių teisės priklauso IFAC. Visos teisės saugomos.

© 2025 m. 250-ojo tarptautinio audito standarto (persvarstytas) „Įstatymų ir kitų teisės aktų įvertinimas atliekant finansinių ataskaitų auditą“ teksto lietuvių kalba autorių teisės priklauso IFAC. Visos teisės saugomos.

Originalus pavadinimas: *International Standard on Auditing (ISA) 250 (Revised), Consideration of Laws and Regulations in an Audit of Financial Statements (October 2016)*

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



**International Auditing
and Assurance
Standards Board**

529 Fifth Avenue, New York, NY 10017
T + 1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570
www.iasb.org