

1805 TAAIS

805-ojo tarptautinio audito standarto (TAS) praktinis komentaras¹

SPECIALŪS SVARSTYMAI – ATSKIRŲ FINANSINIŲ ATASKAITŲ IR ATSKIRŲ FINANSINĖS ATASKAITOS ELEMENTŲ, SAŠKAITŲ AR STRAIPSNIŲ AUDITAS

(vertimas iš anglų kalbos)

INTOSAI Profesinių standartų komitetas

Finansinio audito pakomitetis – Sekretoriatas

Riksrevisionen (Švedijos nacionalinė audito institucija) • 114 90 Stokholmas • Švedija

Tel.: +46 5171 4000 • Fax: +46 5171 4111 • e-paštas: projectsecretariat@riksrevisionen.se

INTOSAI Generalinis sekretoriatas – RECHNUNGSHOF (Austrijos audito rūmai)

Dampfschiffstrasse 2 • A-1033 Vienna • Austria

Tel: +43 (1) 711 71 • Fax: +43 (1) 718 09 69 • e-paštas: intosai@rechnungshof.gv.at

<http://www.intosai.org>

¹ Visi praktiniai komentarai nagrinėjami kartu su 1000 TAAIS „Bendra įžanga į INTOSAI finansinio audito gaires“.

TURINYS

Bendroji informacija

Ižanga į TAS

Praktinio komentaro turinys..... P1

TAS taikymas viešojo sektoriaus audite P2

Papildomos gairės viešojo sektoriaus klausimais

Bendrosios aplinkybės P2

Svarstymai priisiimant užduotį..... P3–P6

Svarstymai susidarant nuomonę ir teikiant išvadą..... P7–P9

BENDROJI INFORMACIJA

Šis praktinis komentaras yra papildomos gairės prie 805-ojo TAS „Specialūs svarstymai – atskirų finansinių ataskaitų ir atskirų finansinės ataskaitos elementų, sąskaitų ar straipsnių auditas“. Jį reikia skaityti kartu su TAS. 805-asis TAS galioja 2009 m. gruodžio 15 d. ar vėliau prasidedančių laikotarpių atskirų finansinių ataskaitų arba atskirų finansinės ataskaitos elementų, sąskaitų ar straipsnių auditui. Atliekant konkrečią datą sudarytų atskirų finansinių ataskaitų ar atskirų finansinės ataskaitos elementų, sąskaitų ar straipsnių auditą, 805-asis TAS galioja 2010 m. gruodžio 14 d. ar vėliau prasidedančiais laikotarpiais parengtos tokios informacijos auditams. Praktinis komentaras galioja nuo tos pačios datos kaip ir TAS.

Ižanga į TAS

100–700 serijų TAS taikomi finansinių ataskaitų auditui ir turi būti tinkamai pritaikomi pagal aplinkybes, kai taikomi kitos istorinės informacijos auditams. 805-ajame TAS aptariami specialūs svarstymai tuos tarptautinius audito standartus taikant atskiros finansinės ataskaitos arba atskiros finansinės ataskaitos elemento, sąskaitos ar straipsnio auditui. Atskira finansinė ataskaita ar atskiras finansinės ataskaitos elementas, sąskaita ar straipsnis gali būti sudaryti pagal bendros arba specialios paskirties finansinės atskaitomybės tvarką. Jeigu jie sudaromi pagal specialios paskirties tvarką, auditui taip pat taikomas 800-asis TAS². 805-asis TAS netaikomas komponento auditoriaus išvadai, teikiamai įmonių grupės finansinių ataskaitų auditą atliekančių įmonių grupės užduoties grupės prašymu patikrinus komponento finansinę informaciją (žr. 600-ąjį TAS³). 805-asis TAS nėra viršesnis už kitus TAS reikalavimus; taip pat šiuo standartu nesiekama aptarti visų specialių vertinimų, kurie gali būti svarbūs atsižvelgiant į užduoties aplinkybes.

² 800-asis TAS „Specialūs svarstymai – pagal specialios paskirties tvarką sudarytų finansinių ataskaitų auditas“

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

Praktinio komentaro turinys

- P1. Praktinis komentaras yra papildomos gairės viešojo sektoriaus auditoriams šiose srityse:
- a) bendrosios aplinkybės;
 - b) svarstymai prisiimant užduotį;
 - c) svarstymai susidarant nuomonę ir teikiant išvadą.

TAS TAIKYMAS VIEŠOJO SEKTORIAUS AUDITE

- P2. 805-asis TAS taikomas viešojo sektoriaus subjektų auditoriams, audituojantiems atskiras finansines ataskaitas arba atskirą finansinės ataskaitos elementą, sąskaitą ar straipsnį.

Bendrosios aplinkybės

- P3. Viešajame sektoriuje atliekamo finansinio audito tikslai dažnai yra platesni, negu vien pareikšti nuomonę, ar finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais parengtos pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką (t. y. TAS nuostatas). Audito įgaliojimai ar viešojo sektoriaus subjektų prievolės, kylančios iš įstatymų, kitų teisės aktų, ministrų įsakymų, vyriausybės politikos nuostatų ar įstatymų leidėjų nutarimų, gali pridėti ir papildomų tikslų. Papildomi tikslai gali apimti tam tikras pareigas atliekant auditą ir teikiant išvadą, pavyzdžiui, pranešti apie viešojo sektoriaus auditorių nustatytus atvejus, kai nebuvo laikomasi valdžios institucijų reikalavimų, įskaitant biudžeto formavimo bei atskaitingumo tvarką, ir (arba) apie vidaus kontrolės efektyvumą. Užduotis pateikti auditoriaus išvadą dėl atskiros finansinės ataskaitos arba atskiro finansinės ataskaitos elemento, sąskaitos ar straipsnio taip pat gali apimti tokius papildomus tikslus. Net ir tuomet, kai nenustatyta tokių papildomų tikslų, visuomenė gali turėti lūkesčių, kad viešojo sektoriaus auditoriai praneš apie atvejus, kai nebuvo laikomasi valdžios institucijų reikalavimų, ar apie vidaus kontrolės efektyvumą. Todėl, atlikdami atskirų finansinių ataskaitų arba atskiro finansinės ataskaitos elemento, sąskaitos ar straipsnio auditą, viešojo sektoriaus auditoriai turi atsižvelgti į tokius lūkesčius ir turi būti budrūs srityse, kurios gali lemti valdžios institucijų reikalavimų nesilaikymą arba yra susijusios su vidaus kontrolės efektyvumu.

Svarstymai prisiimant užduotį

- P3. Laikydami TAS 7 dalies, viešojo sektoriaus auditoriai gali būti įpareigoti atlikti atskirų finansinių ataskaitų, atskirų elementų, sąskaitų ar straipsnių auditą, pavyzdžiui, audituoti vyriausybės finansuojamus projektus organizacijose, kuriose jie neturi užduoties atlikti viso finansinių ataskaitų rinkinio audito. TAS A6 dalyje nurodytos gairės, kad reikia su vadovybe aptarti, ar tuo atveju, jeigu atlikti audito pagal TAS praktiškai neįmanoma, nebūtų tikslingiau numatyti kitokios rūšies užduotį, viešojo sektoriaus auditoriams negalioja. Viešojo sektoriaus auditoriams gali reikėti nustatyti ir suderinti šiuos klausimus su įstatymų leidėju arba už audito organizavimą atsakingais subjektais.

- P4. Viešojo sektoriaus subjektas gali parengti finansinę informaciją, įskaitant atskiras finansines ataskaitas, atskirus finansinės ataskaitos elementus, sąskaitas ar straipsnius, skirtus kitoms šalims (valdžios institucijoms, įstatymų leidėjui ar kitoms priežiūros funkcijas atliekančioms šalims). Ši informacija gali patekti į viešojo sektoriaus audito organizacijos audito įgaliojimų apimtį. Tokiais atvejais šiuos auditus atliekantys viešojo sektoriaus auditoriai atidžiai apsvarsto TAS A5–A9 dalyse numatytas gaires.
- P5. Kai viešojo sektoriaus auditoriai yra įpareigoti pateikti išvadą dėl atskirų finansinių ataskaitų, atskirų finansinės ataskaitos elementų, sąskaitų ar straipsnių ir kartu audituoti subjekto finansines ataskaitas, jie nustato, ar įstatymuose, teisės aktuose ar įgaliojimuose atliekant auditą gali būti nurodytos auditoriaus išvadoje teiktinos nuomonės formuluočių, kurios reikšmingai skiriasi nuo TAS A8 ir A9 dalyse numatytų gairių. 210-ojo TAS⁴ 18-21 dalyse aprašyti papildomi auditoriaus svarstymai priisiimant užduotį.
- P6. Šio TAS 6 dalyje paaiškinama, kad auditoriui sprendžiant dėl tvarkos priimtimumo tam tikromis sąlygomis gali padėti supratimas apie tai, kokius veiksmus atliko vadovybė. Tačiau viešajame sektoriuje finansinės atskaitomybės tvarka gali būti nustatyta įstatymu arba kitu teisės aktu.

Svarstymai susidarant nuomonę ir teikiant išvadą

Viešajame sektoriuje įgaliojimus atliekant auditą reglamentuojančiuose įstatymuose gali būti numatytas konkretus išdėstymas ir formuluočių, kurias auditorius privalo naudoti savo išvadoje. Kai viešojo sektoriaus auditoriai audito išvadą rengia naudodamiesi įstatymuose numatytu išdėstymu ir formuluočiomis, auditoriaus išvadoje gali būti nurodoma, kad auditas atliktas laikantis TAS ir jų įgaliojimus atliekant auditą reglamentuojančių įstatymų, tik tuo atveju, jeigu auditoriaus išvada apima bent jau visus 700-ojo TAS⁵ 43 dalies a–i punktuose numatytus elementus.

- P8. Auditoriaus išvada apie atskiras finansines ataskaitas arba atskirą finansinės ataskaitos elementą gali atspindėti pareigą teikti išvadą ir pareigą pranešti, ar finansinės ataskaitos arba atskiras finansinės ataskaitos elementas buvo parengtas laikantis taikomos finansinės atskaitomybės tvarkos (arba sutartų nuomonės formos reikalavimų). Šiuo atveju auditoriaus išvadoje aprašomi susiję įstatymų reikalavimai arba įgaliojimai atliekant auditą.
- P9. TAS 14 dalyje reikalaujama, kad auditorius apsvarstytų, ar modifikuoti auditoriaus išvadą apie elementą, panašiai kaip modifikavo auditoriaus išvadą dėl subjekto finansinių ataskaitų. Viešojo sektoriaus auditoriai taip pat apsvarsto, ar modifikuoti auditoriaus išvadą apie elementą remiantis auditoriaus išvadoje apie subjekto finansines ataskaitas esančiomis modifikuotomis nuomonėmis, susijusiomis su papildomu tikslu. Net jeigu tokia modifikuota nuomonė nesusijusi su audituojamu elementu, viešojo sektoriaus auditoriai vis tiek apsvarsto, ar į auditoriaus išvadą apie elementą reikėtų įtraukti nuorodą į modifikuotą nuomonę. Veiksniai, galintys daryti poveikį viešojo sektoriaus auditorių svarstymams, apima susijusius įstatymų reikalavimus ar įgaliojimus atliekant auditą, kitas atskiras užduoties nuostatas ir tai, ar neįtraukus šios nuorodos auditoriaus išvada apie elementą taptų klaidinanti.

⁴ 210-asis TAS „Susitarimai dėl audito užduoties sąlygų“.

⁵ 700-asis TAS „Nuomonės apie finansines ataskaitas susidarymas ir pateikimas“.