

Finansinių ataskaitų peržiūra kaip informacijos apie įmonę patikimumo užtikrinimo priemonė

Vaclovas Lakis

Vilniaus universiteto Ekonomikos fakulteto
Apskaitos ir audito katedros profesorius, habil. dr.
Vilnius University, Faculty of Economics,
Accounting and Auditing department, Professor, Habil. Doctor
Saulėtekio al. 9, II rūmai, LT-10222 Vilnius
El. paštas: vaclovas.lakis@ef.vu.lt

Justina Miniotaite

Vilniaus universiteto Ekonomikos fakulteto
Apskaitos ir audito programos magistrantė
Vilnius University, Faculty of Economics,
Accounting and Auditing program's student
Saulėtekio al. 9, II rūmai, LT-10222 Vilnius
El. paštas: miniotaitejustina@gmail.com

Viena iš priemonių, padedančių užtikrinti, kad paskelbta informacija apie įmonę būtų teisinga, yra jos finansinių ataskaitų auditas. Tačiau auditas kaip privalomas kokybės patvirtinimo instrumentas yra taikomas tik viešojo intereso ir kitose įmonėse, kurios atitinka nustatytus kriterijus. Kitoms įmonėms auditas yra neprivalomas. Tai mažos įmonės ir dalis vidutinių įmonių. Mažos ir vidutinės įmonės sukuria nemažą dalį šalies bendrojo vidaus produkto. Jose dirba didelė dalis gyventojų. Mažų ir vidutinių įmonių patikimumas domina valdžios ir finansines institucijas, partnerius bei visuomenę. Todėl kartkartėmis kyla diskusijų, kaip užtikrinti tokių įmonių veiklos skaidrumą ir informacijos apie jų turtą, kapitalą, įsipareigojimus ir veiklos rezultatus patikimumą. Finansinių ataskaitų auditas joms būtų perteklinis ir per brangus. Šioms įmonėms būtų tinkamesnė finansinių ataskaitų peržiūra. Peržiūra yra riboto užtikrinimo užduotis, bet daugeliu atveju peržiūras atlikusio asmens išvada gali tenkinti finansinių ataskaitų vartotojų informacinius poreikius. Šios paslaugos galimybės ir patikimumas ištirtas labai menkai. Ir tai gali būti viena iš priežasčių, kodėl ja pasinaudojama nedažnai. Straipsnio tikslas yra išnagrinėti finansinių ataskaitų peržiūros galimybes užtikrinti informacijos apie įmonę patikimumą.

Pagrindiniai žodžiai: peržiūra, auditas, finansinės ataskaitos, informacijos patikimumas.

Įvadas

Pagrindiniai duomenys apie įmonės kapitalą, turtą ir įsipareigojimus, veiklos rezultatus ir pinigų srautus yra pateikti finansinėse ataskaitose. Todėl labai svarbu, kad įmonės finansinės ataskaitos rodytų tikrą ir teisingą vaizdą. Numatomų vartotojų pasitikėjimą

finansinėmis ataskaitomis padidina auditas. Tai pasiekama auditoriui pareiškus nuomonę apie tai, ar finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais parengtos pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką (220 TAS*, 2009). Tačiau finansinių

* Tarptautinis audito standartas

ataskaitų auditas yra privalomas ne visoms įmonėms. Dalies mažų įmonių ir visų labai mažų įmonių finansinės ataskaitos privalomai neaudituojamos. Tačiau jos taip pat vienaip ar kitaip yra susaistytos su kitais ūkio subjektais, finansinėmis ir valdžios institucijomis, kurios yra suinteresuotos gauti patikimą informaciją apie šias įmones. Siekiant užtikrinti, kad visų ūkio subjektų teikiama informacija būtų patikima, Tarptautinė buhalterijų federacija (2014) stengiasi sukurti ir pritaikyti įvairias auditoriaus paslaugas. Viena iš jų yra istorinių finansinių ataskaitų peržiūros užduotis, kuri gali būti suteikiama ten, kur auditas būtų per brangus, ar ten, kur nebūtina taikyti visų procedūrų, numatytų audito standartuose. Tai yra santykinai nauja, mažai iširta veikla.

Tyrimo tikslas – išnagrinėti finansinių ataskaitų peržiūros galimybes užtikrinti informacijos apie įmonę patikimumą.

Tyrimo objektas – 2400-asis tarptautinis peržiūros užduočių standartas (TPUS), tarptautiniai audito standartai, įmonių finansinių ataskaitų rinkinys.

Tyrimo šaltiniai: Lietuvos ir užsienio autorių mokslinės publikacijos, įstatymai, standartai, Europos Parlamento ir Tarybos direktyvos.

Tyrimo metodai: surinktos informacijos loginė analizė, kritinis vertinimas, palyginimas, apibendrinimas.

Problemos apžvalga

Plečiantis ir gilėjant globalizacijos procesams, ūkio subjektų veiklos geografija neapsiriboja vien jų buvimo teritorija. Visų dydžių įmonės palaiko partnerystės ir kitokius ryšius su geografiškai nutolusiomis įmonėmis. Ten jų nepasiekia įprastinė informacija apie įmonės veiklą, finansinę būklę, pinigų srautus, vadovybės reputaciją. Tokiais atvejais beveik vienintelis infor-

macijos šaltinis apie įmonę yra finansinės ataskaitos.

Finansinės ataskaitos yra pagrindinis atspirties taškas analizei, kai sprendžiami kredito suteikimo, sutarčių sudarymo ir kapitalo didinimo viešosiose rinkose klausimai. Jos yra finansų rinkos pamatas (Global Economic Crime Survey, 2014). Tačiau neretai įmonės finansinėse ataskaitose pavaizduoja informaciją ne tokią, kokia yra iš tikrųjų, bet tokią, kokią norėtų matyti partneriai, klientai, bankai ir kiti suinteresuoti asmenys. Kitaip medžiagų pardavėjai gali reikalauti išankstinio apmokėjimo, pirkėjai gali pradėti ieškoti patikimesnių gamintojų. Bankai gali nesuteikti paskolos pertvarkai, naujiems projektams įgyvendinti bei gaminiams kurti. Partneriai taip pat nepageidauja kooperuotis su nepatikima įmone.

Įmonė, patekusi į sunkią padėtį, imasi visų, dažnai labai rizikingų priemonių. Tai gali būti valdymo struktūros keitimas, naujų technologijų diegimas, tobulesnių gaminių kūrimas, rinkos plėtimas. Ne visada šios priemonės atneša numatomą efektą ir įmonė bankrutuoja, o visi susiję dalyviai patiria dar didesnius nuostolius.

Net ir tada, kai įmonės būklė patenkinama, yra tendencijų finansinėse ataskaitose pavaizduoti padėtį šiek tiek geresnę, negu yra iš tikrųjų, o jei blogų rodiklių nusišlepti nepavyksta, tai stengiamasi juos paaiškinti taip, kad tai nesukeltų neigiamų vertinimų.

Sertifikuotų apgaulės tyrėjų asociacijos duomenimis, vienkartiniai nuostoliai dėl apgaulės, kurią padarė savininkai arba vadovai, siekia 500 tūkst. JAV dolerių, o vadybininkai – 130 tūkst. JAV dolerių (Association of Certified Fraud Examiners, 2014).

Vienintelis būdas užkirsti kelią panašioms manipuliacijoms yra finansinių ataskaitų kontrolė, kurią atlieka nepriklausomi auditoriai.

Visos įmonės privalo tvarkyti apskaitą ir rengti finansines ataskaitas vadovaudamosi apskaitos ir atskaitomybės standartais bei šalių, kuriose jos veikia, įstatymais. Tai viešojo intereso ir kitos įmonės, kurių ne mažiau kaip du rodikliai paskutinę finansinių metų dieną viršija šiuos dydžius:

- pardavimo grynosios pajamos per ataskaitinius finansinius metus – 3 500 000 eurų;
- balanse nurodyta turto suma – 1 800 000 eurų;
- vidutinis metinis darbuotojų skaičius pagal sąrašą per ataskaitinius finansinius metus – 50, finansinės ataskaitos turi būti audituojamos (Įmonių finansinės atskaitomybės įstatymas, 2015), yra privalomas auditas.

Įmonių, kurių rodikliai nepasiekė nurodytų dydžių, finansinių ataskaitų auditas neprivalomas. Tačiau jų finansinės ataskaitos taip pat domina savininkus, kurie nedalyvauja valdyje; vadovus, kai jie nori įsitikinti, kad finansinėse ataskaitose nėra reikšmingų klaidų; partnerius, finansines ir valdžios institucijas, darbuotojus. Todėl ir šių įmonių finansinės ataskaitos turi būti vienaip ar kitaip patikrintos ir patvirtintos jų patikimumas.

Peržiūros ir audito užduoties atlikimo prielaidos

Kiekvienoje audito įmonėje turi būti tam tikros užduoties atlikimo prielaidos. Jos nėra identiškos atliekant peržiūras ir auditus. Auditorius, kuris yra pasirengęs teikti nurodytas paslaugas, privalo išnagrinėti ir mokėti taikyti atitinkamus peržiūros ir audito bei su šiomis užduotimis susijusius standartus. Istorinių finansinių ataskaitų peržiūros užduoties atlikimo tvarką reglamentuoja 2400-asis tarptautinis peržiūros užduočių standartas (2013). Audito užduo-

ties atlikimo tvarką reglamentuoja įvairūs standartai. Tiek vieni, tiek kiti standartai yra susiję su 1-uoju tarptautiniu kokybės kontrolės standartu (2009), atliekant audito užduotį – dar ir su 220-uoju tarptautiniu audito standartu (2009).

Partneris, kuris atlieka peržiūros užduotį, privalo turėti užtikrinimo užduoties atlikimo įgūdžių ir išmanyti užduoties atlikimo metodus, taip pat privalo turėti kompetencijos finansinės atskaitomybės klausimais. Pirmajame tarptautiniame kokybės kontrolės standarte išdėstyta audito įmonės atsakomybė už finansinių ataskaitų audito ir peržiūrų bei kitų užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduočių atlikimo kokybės kontrolės sistemą.

Peržiūros užduoties atlikimo kokybė bei pateikiami rezultatai turi būti patikimi ir atitikti kokybės kontrolės reikalavimus. Kituose tarptautiniuose standartuose pažymėta, kad užduotį atliekantis auditorius turi turėti profesinių įgūdžių bei žinių, kad galėtų atlikti užduotį.

Auditorius taip pat turi iš anksto žinoti, kokie veiksniai turi įtakos santykiams su klientais, peržiūros užduočių prisiėmimui ir tęsimui. Jo apsisprendimui prisiimti peržiūros užduotį turi įtakos kelios aplinkybės. Pirmiausia, auditorius turi žinoti, kad jis negali prisiimti užduoties, jei nėra įsitikinęs, kad yra pagrįsta priežastis atlikti užduotį ir kad peržiūros užduotis bus tinkama esant konkrečioms aplinkybėms. Antra, etikos reikalavimų vykdymas. Jei auditorius turi priežasčių manyti, kad jis negali laikytis visų užduoties atlikimo reikalavimų, jis neturi imtis užduoties. Trečia, tai informacijos pakankamumas ir patikimumas. Jei tikėtina, kad nepavyks surinkti reikalingos informacijos ar ji bus nepatikima, auditorius neturi imtis užduoties. Ketvirta, vadovybės sąžiningumas. Jei kyla abejonių dėl vadovy-

bės sąžiningumo, auditorius taip pat neturi sutikti atlikti užduoties. Penkta, auditoriaus darbo ribojimas. Jei tikėtina, kad vadovybė ar už valdymą atsakingi asmenys ribos auditoriaus darbą, jis turi įvertinti, ar galės surinkti pakankamų įrodymų užduoties išvadai parengti.

Audito įmonės personalas turi turėti profesinių žinių, leidžiančių tinkamai atlikti peržiūrą ir auditą. Turėtų būti įdiegta kvalifikuoto personalo įdarbinimo programa, apibrėžianti personalo įdarbinimo tikslus ir nustatanti įdarbinamų asmenų kvalifikacinius reikalavimus. Darbuotojai turi būti aprūpinti profesine literatūra, tarptautiniais ir nacionaliniais teisės aktais apskaitos ir audito bei peržiūros klausimais. Audito įmonių darbuotojai turėtų būti skatinami tobulinti kvalifikaciją, prirėikus konsultuotis su specialistais, turi būti tinkamai atliekama jų darbo priežiūra.

Kaip matome, peržiūrai atlikti turi būti įvykdyti tokie pat reikalavimai, kaip ir auditui. Šiuo metu yra vykdoma griežta auditorių ir audito įmonių darbo kokybės kontrolė. Auditoriaus kvalifikaciniai reikalavimai, audito kokybės užtikrinimo ir auditorių bei audito įmonių viešosios priežiūros reikalavimai yra išdėstyti Europos Parlamento ir Tarybos direktyvoje ir detalizuoti Lietuvos Respublikos audito įstatyme bei Lietuvos auditorių rūmų dokumentuose. Europos Parlamento ir Tarybos direktyvoje 2014/56ES (2014) nurodytas būtinumas padidinti viešojo intereso įmonių finansinių ataskaitų audito patikimumą, kad auditoriai ir audito įmonės laikytųsi didesnio profesinio skepticizmo audituojamo subjekto atžvilgiu, būtinumą stiprinti nepriklausomumą.

Europos Parlamento ir Tarybos direktyvoje 2006/43EB (2006) ir Europos Parlamento ir Tarybos reglamente (ES)

Nr. 537/2014 (2014) pabrėžiamas audito kokybės užtikrinimo būtinumas, o direktyvoje 2006/43 EB reglamentuojama audito kokybės užtikrinimo viešosios priežiūros tvarka.

Minėtų reikalavimų įgyvendinimo tvarka yra nustatyta Lietuvos Respublikos audito įstatyme (2015).

Atsižvelgiant į tai, kad paaiškėjus, jog audito įmonės neuztikrina kokybės kontrolės reikalavimų, o auditoriai netinkamai atlieka savo darbą, prieš juos imamasi sankcijų – nuo išpėjimo, reikalavimo tobulinti audito kokybės kontrolę, atlikti papildomus mokymus iki pažymėjimo anuliavimo, – darytina prielaida, kad visos veikiančios audito įmonės ir jose dirbantys auditoriai yra pajėgūs kokybiškai atlikti auditą. O tai reiškia, kad jie yra pasirengę tinkamai atlikti ūkio subjektų finansinių ataskaitų peržiūrą.

Peržiūros užduoties taikymo tikslas – padidinti pasitikėjimą informacija apie mažas ir vidutines įmones

Auditas yra brangiai kainuojanti paslauga. Mažoms ir vidutinėms įmonėms tai būtų sunkiai pakeliama finansinė našta. Be to, mažose ir vidutinėse įmonėse kyla tam tikrų ypatumų atliekant bet kokio pobūdžio auditą – ar tai būtų veiklos, ar finansų, ar IT auditas (Grundey, 2008; Janeliūnienė et al., 2011). Jie yra išskiriami audito standartuose. Tai reiškia, kad auditas mažose ir vidutinėse įmonėse turi savo ypatumų.

1005-asis tarptautinis praktinis audito nurodymas „Mažų įmonių audito ypatumai“ (2008) išskiria kelis mažų įmonių ypatumus:

- nuosavybė ir valdymas yra sutelktas vieno ar kelių asmenų rankose;
- nedaug pajamų šaltinių;
- ribota vidaus kontrolė;

- vadovybė turi galimybių nepaisyti vidaus kontrolės;
- nesudėtinga apskaita.

Šie ypatumai sukelia papildomų problemų atliekant finansinių ataskaitų auditą. Atsižvelgdama į mažų ir vidutinių įmonių specifiką tarptautinė buhalterijų federacija (IFAC) išleido „Tarptautinių audito standartų taikymo atliekant mažų ir vidutinių įmonių auditą vadovą“ (2011).

Dalis mažų ir vidutinių įmonių atlieka auditą, net jei joms tai neprivaloma, dėl įvairių priežasčių: jos ketina pirkti ar parduoti, planuoja investicijas, keičia veiklą ar valdymą; kai to reikalauja akcininkai ar investuotojai, kurie tiesiogiai nedalyvauja versle, bet pageidauja susipažinti su įmonės būkle, ketindami įsitikinti, kad finansinių ataskaitų duomenys yra patikimi (Collis, 2013; Miniutaitė, 2001). Kiti mokslininkai yra ištyrę, kad auditoriaus peržiūrėtos finansinės ataskaitos yra patikimesnės ir kokybiškesnės nei tų įmonių, kurios nesinaudoja auditoriaus paslaugomis (Bedard Courteau, 2015).

Lietuvoje yra daug mažų ir vidutinių įmonių. Lietuvos statistikos departamento duomenimis, rinkoje dominuoja labai mažos, mažos ir vidutinės įmonės. Kiekvienais metais jų įregistruojama vis daugiau (1 lentelė).

2015 metais Lietuvoje buvo 92 785 labai mažos, mažos ir vidutinės įmonės. Jos daro didelę įtaką šalies ekonomikai. Didesnės jų

dalies finansinės ataskaitos netikrinamos. Tai gali sukelti tam tikrų problemų šalies mastu. Be to, ekspertų nuomone, mažos ir vidutinės įmonės dažnai susiduria su iššūkiais rengdamos finansines ataskaitas. Joms yra sudėtinga nuolat sekti ir laikytis finansinių ataskaitų rengimo standartų reikalavimų ir pakeitimų. Atsižvelgiant į nurodytas aplinkybes siūloma mažoms ir vidutinėms įmonėms rekomenduoti finansinių ataskaitų peržiūrą. Finansinių ataskaitų peržiūrų atsiradimą lėmė alternatyvių auditui paslaugų poreikis:

- poreikis gauti racionalaus užtikrinimo paslaugas už prieinamą kainą;
- įmonių ir organizacijų, kurioms yra neprivalomas auditas, poreikis užtikrinti finansinių duomenų patikimumą ir skaidrumą;
- valstybės ar finansinių institucijų reikalavimas pateikti nepriklausomą finansinių duomenų vertinimą, kai siekiama gauti dotaciją ar paskolą.

Finansinių ataskaitų peržiūros ir audito užduočių palyginimas

Finansinių ataskaitų peržiūra ir auditas turi tam tikrų panašumų ir skirtumų. Panašumų ir skirtumų išaiškinimas gali būti naudingas renkantis peržiūrą ar auditą. Abiejų užduočių atlikimo nuoseklumas sutampa, todėl palyginta remiantis užduoties atlikimo nuoseklumu. Šis nuoseklumas skirtinguose šal-

1 lentelė. *Labai mažų, mažų ir vidutinių įmonių skaičius per pastaruosius penkerius metus*

Metai	Įmonių skaičius, vnt.	Procentinė išraiška nuo visų registruotų įmonių per metus	Prieaugis
2012	83 471	99,81 %	–
2013	86 739	99,78 %	+3,9 %
2014	90 582	99,77 %	+4,4 %
2015	92 785	99,75 %	+2,4 %

Šaltinis: parengta autorių remiantis Lietuvos statistikos departamento duomenimis (2015)

tiniuose skirstomas į stadijas, arba etapus, kurie reiškia tą patį. Tarptautinė buhalterijų federacija (2013) išskiria keturis istorinių finansinių ataskaitų peržiūros etapus:

- prisiėmimas;
- planavimas;
- atlikimas;
- ataskaitos teikimas.

Literatūroje (Lakis, 2007) išskiriamos tokios stadijos:

- strategijos nustatymas;
- klientų prisiėmimas ir išsaugojimas;
- audito planavimas;
- audito įrodymų rinkimas;
- audito rezultatų apibendrinimas ir nuomonės formulavimas.

Šiame straipsnyje nagrinėjama peržiūra kaip finansinių ataskaitų audito alternatyva. Užduoties nuoseklumas tiriamas siekiant atskleisti šių užduočių panašumus ir skirtumus, kuriuos įvertinus būtų galima priimti sprendimą, kokiais atvejais vietoje audito gali būti atlikta peržiūra. Atsižvelgiant į tai

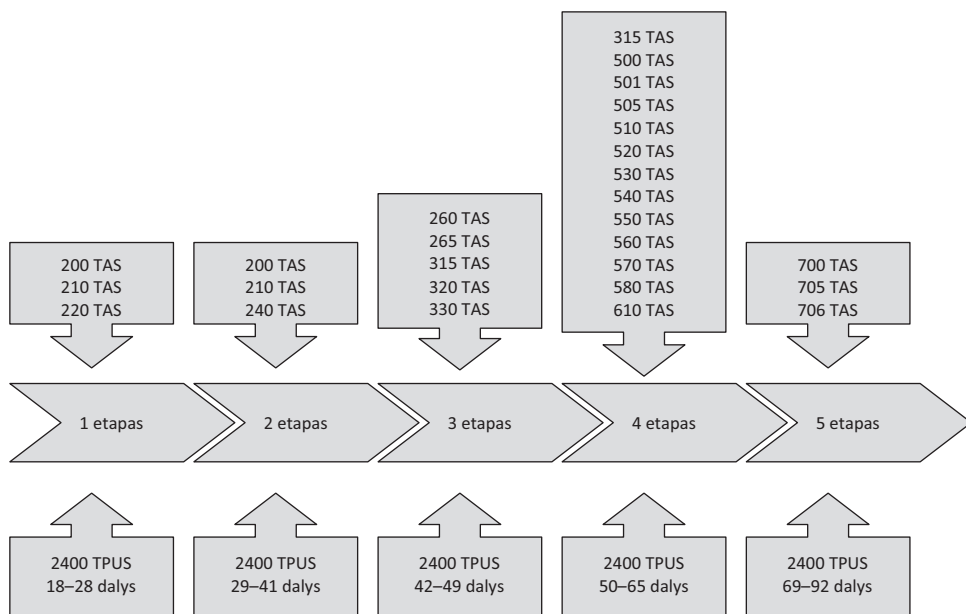
užduoties atlikimo etapų skaičius ir pavadinimai formuojami taip, kad būtų galima pasiekti straipsnyje iškeltą tikslą. Tyrimas atliekamas pagal tokį nuoseklumą:

- I etapas – strategijos nustatymas;
- II etapas – kliento prisiėmimas;
- III etapas – planavimas;
- IV etapas – įrodymų rinkimas;
- V etapas – rezultatų apibendrinimas ir nuomonės formulavimas.

Nepriklausomai nuo to, ar audito įmonė teikia peržiūros ar audito paslaugas, ji turi taikyti tam tikrą strategiją klientų ir užduoties atžvilgiu. Todėl užduoties atlikimas turi būti pradėtas nuo strategijos nustatymo.

Kiekviename peržiūros ar audito užduoties atlikimo etape auditorius vadovaujasi tam tikrais standartais, kurie pavaizduoti I paveiksle.

Peržiūros ir audito užduotys yra panašios, skiriasi tik užtikrinimo lygis, todėl šių užduočių atlikimo procedūros kiekvienoje stadijoje turi panašumų ir skirtumų.



1 pav. Audito ir istorinių finansinių ataskaitų peržiūros užduotims taikomi standartai

Šaltinis: parengta autorių remiantis paveiksle nurodytais standartais

Pirmasis etapas – strategijos nustatymas

Strategijos pasirinkimą apibrėžia užduoties tikslas. Abiejų užduočių tikslas yra pasitelkus įvairias audito procedūras įvertinti, ar kliento finansinės ataskaitos parengtos pagal galiojančius teisės aktus ir ar nėra reikšmingų iškraipymų. Atliekant abi užduotis būtina laikytis visų atitinkamuose standartuose numatytų reikalavimų bei etikos normų, užtikrinti tinkamą kokybę. Svarbu tinkamai įvertinti užduoties pobūdį, parengti užduoties atlikimo strategiją ir pasirinkti tinkamus metodus (Mackevičius, Raziūnienė, 2011).

Šiame etape jau išryškėja tam tikri skirtumai tarp peržiūros ir audito užduočių. Šie skirtumai pavaizduoti 2 lentelėje.

Nustatant užduoties strategiją turi būti atsižvelgta į 2 lentelėje pavaizduotus peržiūros ir audito skirtumus, labiausiai skiriasi peržiūros ir audito tikslas. Atliekdamas peržiūrą auditorius teikia paklausimus ir atlieka analitines procedūras, kad surinktų pakankamus ir tinkamus įrodymus, leidžiančius duoti išvadą, pagrįstą ribotu užtikrinimu. Ribotas užtikrinimas reiškia, kad rizika sumažinama iki priimtino lygio, tačiau ji

yra didesnė nei pakankamo užtikrinimo atveju. Laikoma, kad užtikrinimo lygis turi būti reikšmingas, ir tikėtina, kad jis padidins numatomų vartotojų pasitikėjimą finansinėmis ataskaitomis.

Atlikdamas auditą auditorius siekia gauti pakankamą užtikrinimą, kad finansinėse ataskaitose nėra reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos, ir tuo pagrindu pareiškia nuomonę, ar finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais parengtos pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką (200-asis TAS, 2009).

Peržiūra atliekama pagal 2400-ojo TPUS reikalavimus ir pirmojo tarptautinio kokybės kontrolės standarto reikalavimus. Auditas atliekamas pasitelkiant visus tarptautinius audito standartus, Europos Parlamento ir Tarybos direktyvas 2006/43EB ir 2013/34ES, Europos vertybinių popierių ir rinkų institucijos (ESMA – *European Securities and Markets Authority*), finansinės informacijos reikalavimus, vykdymo užtikrinimo gairių reikalavimus. Auditoriams keliami nevienodi kvalifikaciniai reikalavimai. Atliekdamas peržiūrą auditorius privalo išmanyti peržiūros atlikimo tvarką ir procedūras. Atliekdamas auditą auditorius privalo

2 lentelė. ***Finansinių ataskaitų peržiūros ir audito skirtumai nustatant strategiją***

<i>Kriterijai</i>	<i>Skirtumai</i>	
	<i>Peržiūra atliekama remiantis 2400-uoju TPUS</i>	<i>Auditas atliekamas remiantis TAS</i>
Užduoties tikslas	Igyti ribotą užtikrinimą, kad finansinės ataskaitos nėra reikšmingai iškraipytos	Gauti pakankamą užtikrinimą, kad finansinėse ataskaitose kaip visumoje nėra reikšmingų iškraipymų
Sutarties reikalavimai	Turi būti laikomasi TPUS reikalavimų	Turi būti laikomasi TAS reikalavimų
Kvalifikaciniai reikalavimai	Užduoties partneriai privalo turėti įgūdžių ir išmanyti užduoties atlikimo metodus	Užduoties partnerių kvalifikacija turi būti pakankama, kad galėtų atlikti auditą taip, kaip numatyta 200-ajame ir 220-ajame TAS

Šaltinis: parengta autorių

išmanyti audito tvarką ir procedūras, kurie skiriasi nuo peržiūros tvarkos ir procedūrų.

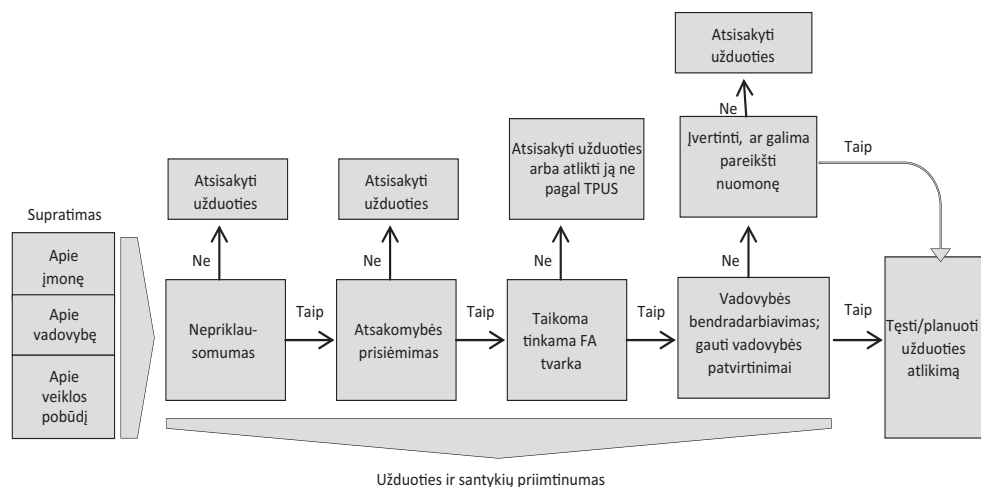
Antrasis etapas – kliento prisiėmimas

Šiame etape atliekami tokie patys veiksmai. Skiriasi tik turimos informacijos pobūdis ir kiekis. Iš pradžių auditorius turi įgyti išsamų supratimą apie įmonę, jos vadovybę, veiklos pobūdį, apskaitos politiką. Remdamasis šia informacija jis nusprendžia, ar galimi santykiai su vadovybe yra priimtini ir ar bus įmanoma atlikti užduotį. Atsižvelgiama į auditoriaus galimybę būti nepriklausomam. Nepriklausomumo principas taikomas siekiant užtikrinti, kad auditoriaus išvada bus suformuluota neveikiant jokiems veiksniams, kurie galėtų daryti lemiamą poveikį užduoties rezultatams. Auditorius turi būti nepriklausomas ir griežtai laikytis profesinio skepticizmo principo. Tyrimais nustatyta, kad auditoriaus polinkis užmegzti draugiškus santykius su įmonės vadovybe mažina užduoties atlikimo kokybę (Tepagul, Lin, 2015). Vertinant, ar bus galima atlikti užduotį, daug dėmesio

skiriama išsiaiškinti vadovybės ketinimus bendradarbiauti. Šiame etape tinkamai atlikti veiksmai mažina riziką, kad neiškilis trukdžių sklandžiai atlikti užduotį ir bus išvengta sutarties nutraukimo ar auditoriaus atsisakymo pareikšti savo išvadą (Lietuvos auditorių rūmai, 2014).

Prieš prisiimdamas peržiūros užduoties atlikimą, auditorius turi įvertinti, ar galės prisiimti atsakomybę už užduoties kokybę; už vadovavimą, priežiūrą, planavimą, užduoties atlikimą pagal profesinius standartus; už ataskaitos tinkamumą konkrečiomis aplinkybėmis; už ataskaitos parengimą laikantis audito įmonės kokybės kontrolės politikos; už patvirtinimą, kad yra laikomasi klientų ir užduočių prisiėmimo bei santykių su klientais taisyklių; už parengtų išvadų tinkamumą; už pateiktą informaciją, dėl kurios gali priimti sprendimą, kad įmonės vadovybė yra nesąžininga; už užduoties grupės tinkamumą atlikti peržiūros užduotį (2400-asis TPUS, 2013).

Pagal 2400-ąjį TPUS (2013) auditorius gali prisiimti peržiūros užduotį, jei yra nustatęs, kad buvo taikoma tinkama finansinės



2 pav. Peržiūros užduoties antro etapo „Kliento prisiėmimas ir išsaugojimas“ kontrolinių žingsnių schema

Šaltinis: parengta autorių

atskaitomybės tvarka rengiant finansines ataskaitas, yra gavęs iš vadovybės patvirtinimus, kad finansinės ataskaitos buvo parengtos taikant finansinės atskaitomybės tvarką, kad vidaus kontrolės sistema tinkama ir kad vadovybė suteiks auditoriui visą reikalingą informaciją bei leis nevaržomai bendrauti su įmonės darbuotojais. Užduoties atlikimo sėkmė nemažai priklauso nuo to, kaip auditorius įvertina jos atlikimo galimybę. Antrame paveiksle siūloma žingsnių schema padės auditoriams tinkamai atlikti visas funkcijas.

Naudojant šią schemą galima tinkamai įvykdyti kliento prisiėmimo sąlygas ir atsisakyti užduoties, jei nebus galima įvykdyti standartų reikalavimų. Audito įmonėje būtų pravartu parengti klausimyną, pagal kurį būtų galima nagrinėti ir vertinti klientą. Tai palengvintų auditorių darbą ir padėtų suvienodinti klientų prisiėmimo praktiką.

Prieš sudarant sutartį būtina išsiaiškinti, ar klientas yra patikimas, ar prisiėmus užduotį bus galima laikytis visų standartuose apibrėžtų reikalavimų. Šis žingsnis yra taikomas abiem užduotims, bet informacijos šaltinius ir rinkimo būdus pasirenka pats auditorius. Šioje stadijoje nustatomos išankstinės užduoties atlikimo sąlygos. Kliento įmonės vadovybė įsipareigoja auditoriaus prašymu patvirtinti, kad auditoriui pateiktos ataskaitos yra teisingos. Kitas būtinas vadovybės įsipareigojimas yra leisti auditoriui nevaržomai bendrauti su įmonės darbuotojais. Šias sąlygas su įmonės vadovybe auditorius aptaria prieš atlikdamas tiek audito, tiek peržiūros užduotis.

Suderinus išankstinės sąlygas sudaroma užduoties sutartis. Peržiūros ir audito sutartyse rekomenduojama nurodyti: užduoties tikslą, vadovybės atsakomybę už finansines ataskaitas, užduoties apimtį, ataskaitų ir kitų dokumentų, kuriuose bus pateikti už-

duoties atlikimo rezultatai, formos.

Audito užduoties sutartyje rekomenduojama nurodyti riziką, kad kai kurie reikšmingi iškraipymai gali likti neatskleisti. Peržiūros užduoties sutartyje rekomenduojama nurodyti užduoties ataskaitų naudojimo paskirtį ir platinimą bei taikomą finansinės atskaitomybės tvarką. Sutartis gali būti nutraukta atliekant abi užduotis, kai neįmanoma pareikšti nuomonės.

Trečiasis etapas – planavimas

Tinkamas užduoties planavimas labai prisideda prie jos atlikimo kokybės. Planuojant užduotį nagrinėjamas įmonės verslo pobūdis, nustatoma finansinių iškraipymų tikimybė, numatomos analitinės procedūros ir paklausimai. Auditorius, vadovaudamasis peržiūra ir auditą reglamentuojančiais standartais, kitais teisės aktais, savo patirtimi, profesiniu skepticizmo principu, planuoja būtinas procedūras tose srityse, apie kurias jis turi pateikti objektyvią nuomonę (Cowperthwaite, 2014; 2400-asis TPUS, 2013). Kiekvienam numatomos darbo grupės nariui keliami kompetencijos reikalavimai, įskaitant išsilavinimą, patirtį ir galimybes priimti profesinį sprendimą atliekant pavestą darbą. Užduoties planavimo etape nustatomas reikšmingumas. Audito užduoties standartuose pabrėžiama, kad auditorius turi įvertinti reikšmingo iškraipymo riziką dėl apgaulės ar klaidos finansinių ataskaitų ir tvirtinimų lygmeniu susipažindamas su įmone ir jos aplinka, įskaitant įmonės vidaus kontrolę, ir atsižvelgdamas į tai suplanuoti ir atlikti veiksmus (315-a sis TAS, 2009). Auditorius turi parengti ir atlikti tolesnes audito procedūras, kurių pobūdis, atlikimo laikas bei apimtis yra grindžiami įvertinta reikšmingo iškraipymo rizika (330-asis TAS, 2009). Skirtingai nuo audito užduoties, peržiūros užduoties standartas neišskiria

rizikos įvertinimo, tačiau pabrėžia, kad nustatytas reikšmingumas turi būti taikomas atliekant procedūras bei vertinant gautus rezultatus.

Prieš atlikdamas auditą auditorius turi parengti strategiją, planą, numatyti procedūras, o prieš peržiūrą nereikalaujama parengti užduoties strategijos ir plano.

Ketvirtasis etapas – įrodymų rinkimas

Auditorius atlikdamas abi užduotis turi surinkti pakankamai tinkamų įrodymų, kuriais galėtų pagrįsti išvadą. Tuo tikslu jis išnagrinėja įmonės veiklos pobūdį, nuosavybės ir valdymo struktūrą, investicijų tipą, finansavimą, apskaitos sistemą ir politiką. Auditorius turi peržiūrėti pastarųjų kelerių metų finansines ataskaitas, ankstesnių metų auditorių išvadas. Šis etapas yra pats ilgiausias, jis yra itin svarbus, nes nuo surinktų duomenų labai priklauso teisingi užduoties rezultatai (Lenghel, 2005).

Šiame etape išryškėja skirtumai tarp įrodymų rinkimo atliekant peržiūrą ir auditą, nes peržiūros užtikrinimas yra ribotas, todėl auditorius atlieka mažiau procedūrų.

Atlikdamas peržiūrą auditorius, taikydamas analitines procedūras, nagrinėja visus reikšmingus finansinių ataskaitų straipsnius. Daugiausia dėmesio skiria tiems straipsniams, kuriuose gali būti reikšmingų iškreipimų. Paklausimuose, teikiamuose vadovybei, auditorius klausia, kaip vadovybė atlieka reikšmingus apskaitinius įvertinimus, kurių reikalaujama rengiant finansines ataskaitas, kokie yra sandoriai su susijusiomis šalimis ir kokie jų tikslai, ar nebuvo neįprastų ar sudėtingų sandorių, įvykių ar dalykų, kurie turėjo arba galėjo turėti įtakos finansinėms ataskaitoms. Auditorius gali pareikalauti iš vadovybės rašytinių pareiškimų, kad jie atskleidė visus žinomus faktus apie

teisės aktų nesilaikymo atvejus, nustatytas apgaulės ar įtarimus apgaulė.

Jeigu auditorius sužino apie dalyką, kuris verčia jį manyti, kad finansinės ataskaitos gali būti reikšmingai iškraipytos, jis turi atlikti papildomas procedūras. Finansinių ataskaitų peržiūros skatina jas parengti kuo tiksliau, laikantis standartų, bei skatina užtikrinti aukštą jų parengimo kokybę (Tarptautinė buhalterijų federacija, 2012).

Audito metu auditorius taiko visas standartuose numatytas procedūras, kontrolės testus, dalyvauja inventorizacijoje, tikrina, ar ankstesnio laikotarpio pabaigoje likučiai buvo teisingai perkelti į ataskaitinių metų pradžią, nagrinėja vidaus auditorių ataskaitas, gauna išorės patvirtinimus, atlieka procedūras siekdamas nustatyti, ar nebuvo pobalansinių įvykių (500-asis TAS, 505-asis TAS, 510-asis TAS, 520-asis TAS, 560-asis TAS, 610-asis TAS).

Penktasis etapas – rezultatų apibendrinimas ir nuomonės formulavimas

Šiame etape auditorius įvertina peržiūros arba audito metu surinktų įrodymų pakankamumą, tinkamumą bei patikimumą. Jei įrodymų nepakanka, gali būti atliktos būtinos papildomos procedūros. Jeigu dėl kokių nors apribojimų negalima surinkti pakankamų ir tinkamų įrodymų, auditorius gali atsakyti pateikti išvadą arba ją modifikuoti.

Auditoriaus veikla apibendrinat įrodymus, surinktus peržiūros ir audito metu, yra nevienoda. Tai išplaukia iš užtikrinimo pobūdžio.

Peržiūros užtikrinimo lygis yra priimtinas, bet rizika, kad finansinės ataskaitos yra reikšmingai iškraipytos, yra didesnė negu pakankamo užtikrinimo atveju. Peržiūros nemodifikuotoje išvadoje pažymima, kad „remdamiesi atlikta peržiūra, nepastebėjo-

me nieko, kas verstų manyti, kad finansinės ataskaitos visais reikšmingais atžvilgiais nepateikia (arba neparodo) tikro ir teisingo vaizdo pagal taikomą finansinės atskaitomybės tvarką“ (2400-asis TPUS, 2013).

Pakankamas užtikrinimas yra aukšto lygio užtikrinimas, kad finansinėse ataskaitose nėra reikšmingų iškraipymų dėl apgaulės ar klaidos. Tokiam užtikrinimui suformuluoti auditorius turi surinkti pakankamų ir tinkamų įrodymų, kurie leidžia sumažinti audito riziką iki priimtina žemo lygio. Nemodifikuotoje auditoriaus išvadoje nurodoma, kad finansinės ataskaitos „visais reikšmingais atvejais teisingai pateiktos“ arba „parodo tikrą ir teisingą vaizdą“ (700-asis TAS, 2009).

Prieš formuluodamas peržiūros išvadą praktikuojantis asmuo įvertina ankstesniais metais nustatytų iškraipymų (jei tokie

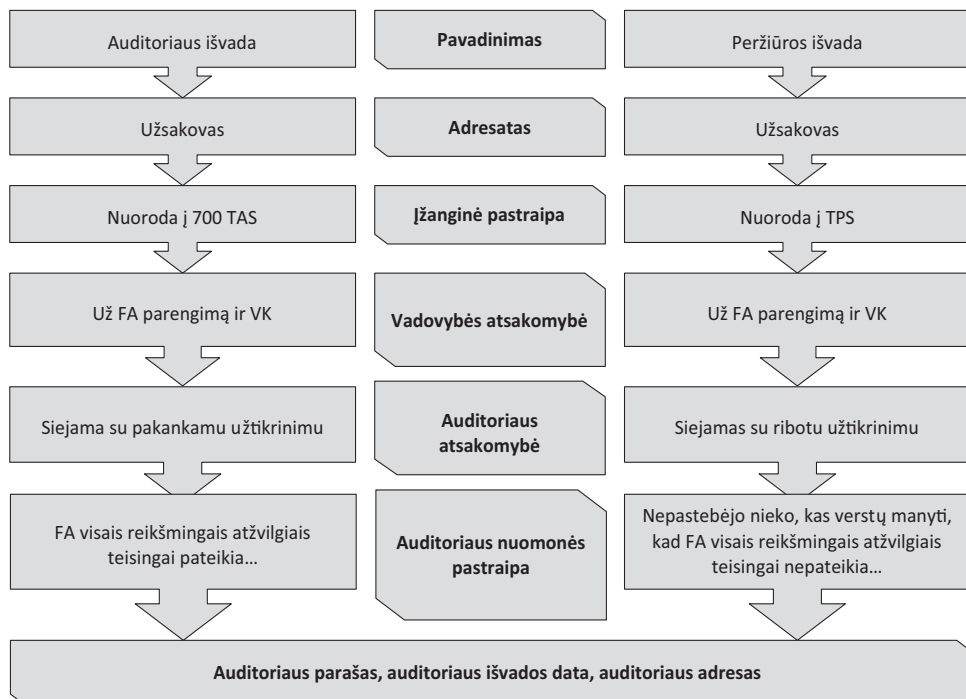
buvo), taip pat galimo vadovybės šališkumo įtaką finansinėms ataskaitoms kaip visumai.

Už užduoties atlikimo kokybę atsako partneris. Atliekant peržiūrą jis turi imtis veiksmų, kad būtų užtikrinta užduoties atlikimo kokybė.

Apibendrinamas audito įrodymus auditorius, be jau nurodytų veiksmų, nagrinėja vidaus kontrolės trūkumų poveikį finansinių ataskaitų patikimumui; nagrinėja vidaus auditoriaus ir eksperto ataskaitas; aiškina, ar nėra teisinių ginčų su trečiosiomis šalimis; pobalansinių įvykių, kurie galėtų daryti reikšmingą įtaką finansinių ataskaitų patikimumui.

Peržiūros ir auditoriaus išvados yra vienodos savo struktūra (3 pav.).

Abiejose išvadose nurodomas pavadinimas, adresatas, atitinkami standartai,



3 pav. *Peržiūros ir auditoriaus išvados palyginimas*

Šaltinis: parengta autorių remiantis 2400-uoju TPUS ir 700-uoju TAS

vadovybės atsakomybė, auditoriaus atsakomybė, nuomonė, parašas ir adresas. Atliekant peržiūrą remiamasi 2400-uoju TPUS, o auditą – tarptautiniais audito standartais. Peržiūros išvados auditoriaus atsakomybės pastraipoje nurodoma, kad peržiūra yra riboto užtikrinimo užduotis ir kad per peržiūrą atlikta mažiau procedūrų nei per auditą, todėl nuomonė apie finansinės ataskaitas nepareiškiamą.

Išvados

Istorinių finansinių ataskaitų peržiūros užduotis yra kilusi iš audito užduoties. Jos taikymo galimybės yra labai plačios. Finansinių ataskaitų peržiūra gali būti taikoma visur, kur užtenka racionalaus užtikrinimo dėl finansinių ataskaitų teikiamos informacijos patikimumo, o įprastinis auditas būtų sunki našta nedideliems ūkio subjektams, arba kai nebūtina atlikti detalių procedūrų. Todėl finansinių ataskaitų peržiūra

pirmiausia taikytina asociacijoms, bendrijoms: daugiabučių namų ir kitos paskirties pastatų bendrijoms, sodininkų bendrijoms, garažų statybų ir eksploataavimo bendrijoms, labdaros ir paramos fondams ir kitiems pelno nesiekiantiems ūkio subjektams, kurie buhalterinę apskaitą tvarko ir finansines ataskaitas rengia vadovaudamiesi finansų ministro numatytais taisyklėmis. Finansinių ataskaitų peržiūra gali būti taikoma mažoms įmonėms ir daliai vidutinių įmonių.

Finansinių ataskaitų peržiūra gali būti atliekama vidutinėse įmonėse vietoje privalomo audito.

Didelėse įmonėse peržiūra gali būti atliekama, kai reikia įsitikinti, jog apskaita tvarkoma tinkamai ir tarpinės finansinės ataskaitos parengtos tinkamai.

Peržiūras vykdančias nepriklausomas auditorius, pateikdamas peržiūros išvadą, informuoja finansinių ataskaitų vartotojus apie informacijos patikimumą arba galimus reikšmingus iškraipymus.

LITERATŪRA

1-asis TKKS „Audito įmonių, atliekančių finansinių ataskaitų auditą ir peržiūrą bei vykdančių kitas užtikrinimo ir susijusių paslaugų užduotis, kokybės kontrolė“ [žiūrėta 2016 m. sausio 15 d]. Prieiga per internetą: <<http://lar.lt/www/new/page.php?204>>.

1005-asis TPN (2009). „Mažų įmonių audito ypatumai“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <file:///C:/Users/302360/Downloads/microsoft_word_1005_tapn_20080101_vertimas_lt.pdf>.

200-asis TAS (2009) „Finansinių ataskaitų audito tikslas ir bendrieji principai“ [žiūrėta 2016 m. sausio 15 d]. Prieiga per internetą: <<http://lar.lt/www/new/page.php?371>>.

220-asis TAS (2009) „Istorinės finansinės informacijos auditų kokybės kontrolė“ [žiūrėta 2016 m. sausio 15 d]. Prieiga per internetą: <<http://lar.lt/www/new/page.php?371>>.

2400-asis TPUS (2013) „Istorinių finansinių ataskaitų peržiūros užduotys“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <[file:///C:/Users/302360/Downloads/2400-asis_tps_lietuviu_k_pdf%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/302360/Downloads/2400-asis_tps_lietuviu_k_pdf%20(2).pdf)>.

315-asis TAS (2013) „Reikšmingo iškraipymo rizikos nustatymas ir įvertinimas suprantant įmonę ir jos aplinką“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <file:///C:/Users/302360/Downloads/315_tas_persvarstytas.pdf>.

330-asis TAS (2009) „Auditoriaus atsakas į įvertintą riziką“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <file:///C:/Users/302360/Downloads/1283175161_microsoft_word_330asis_tas.pdf>.

500-asis TAS (2009) „Audito įrodymai“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <file:///C:/Users/302360/Downloads/1283175197_microsoft_word_500asis_tas.pdf>.

505-asis TAS (2009) „Išorės šalių patvirtinimai“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <file:///C:/Users/302360/Downloads/1283175221_microsoft_word_505asis_tas.pdf>.

510-asis TAS (2009) „Pirmojo audito užduotys – pradiniai likučiai“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <file:///C:/Users/302360/Downloads/1283175235_microsoft_word_510asis_tas.pdf>.

520-asis TAS (2009) „Analitinės procedūros“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <file:///C:/Users/302360/Downloads/1283175248_microsoft_word__520asis_tas.pdf>.

560-asis TAS (2009) „Pobalansiniai įvykiai“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <file:///C:/Users/302360/Downloads/1283175298_microsoft_word__560asis_tas.pdf>.

610-asis TAS (2013) „Vidaus auditorių darbo naujovimas“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <file:///C:/Users/302360/Downloads/610_tas_updated.pdf>.

700-asis TAS (2015) „Nuomonės apie finansines ataskaitas susidarymas ir pateikimas“ [žiūrėta 2015 m. gruodžio 30 d]. Prieiga per internetą: <file:///C:/Users/302360/Downloads/700_tas_persvarstytas2015.pdf.8&ved=0CB8QFjAA&url=http%3A%2F%2Flar.lt%2Fwww%2Fnew%2Frequest.php%3>.

ASSOCIATION OF CERIFIED FRAUD EXAMINERS (2014). *Profile of a fraudster* [žiūrėta 2016 m. sausio 4 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.acfe.com/uploadedFiles/ACFE_Website/Content/images/rtnn/2014/profile-of-a-fraudster-infographic.pdf>.

BÉDARD, J; COURTEAU, L. (2015). Benefits and Costs of Auditor's Assurance: Evidence from the Review of Quarterly Financial Statements. *Contemporary Accounting Research*, vol. 32, no. 1, p. 308–335. ISSN: 08239150.

COLLIS, J. (2013). *Why SMEs choose voluntary audit* [žiūrėta 2014 m. gruodžio 2 d.]. Prieiga per internetą: <http://realbusiness.co.uk/article/17921-why-smes-choose-voluntary-audit>.

COWPERTHWAITTE, P. (2014). *Review Engagements – A Value-Adding Client Service*, IFAC [žiūrėta 2014 m. gruodžio 30 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.ifac.org/news-events/2014-02/review-engagements-value-adding-client-service. e5bA&sig2=GtzhlfTYKaB_e4j2H91DRA&bvm=bv.85464276,d.d2s>.

ESMA (European Securities and Markets Authority). *Finansinės informacijos reikalavimų vykdymo užtikrinimo gairės* (2014) [žiūrėta 2016 m. sausio 3 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.esma.europa.eu/system/files/2014-esma-1293lt.pdf>.

Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2006/43/EB (2006) dėl teisės aktų nustatyto metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos teisinės atskaitomybės audito [žiūrėta 2015 m. sausio 10 d.]. Prieiga per internetą: <http://lar.lt/www/new/page.php?215>.

Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2013/34/ES (2013) dėl tam tikrų rūšių įmonių metinių finansinių ataskaitų, konsoliduotųjų finansinių ataskaitų ir susijusių pranešimų [žiūrėta 2016 m. sausio 10 d.]. Prieiga per internetą: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/

EN/TXT/?qid=1425994405386&uri=CELEX:02013L0034-20141211>.

Europos Parlamento ir Tarybos direktyva 2014/56/ES (2014), kuria iš dalies keičiama Direktyva 2006/43/EB dėl teisės aktų nustatyto metinės finansinės atskaitomybės ir konsoliduotos finansinės atskaitomybės audito [žiūrėta 2016 m. sausio 10 d.]. Prieiga per internetą: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.158.01.0196.01.LIT>.

Europos Parlamento ir Tarybos reglamentas (ES) Nr. 537/2014 dėl konkrečių viešojo intereso įmonių teisės aktų nustatyto audito reikalavimų [žiūrėta 2016 m. sausio 10 d.]. Prieiga per internetą: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/LT/TXT/?uri=uriserv:OJ.L_.2014.158.01.0077.01.LIT. F6472&ei=YhTXVLf9E5LvapzugKgM&usg=AFQjCNEm86Pw3Juj8iC9mCACfvxn8E>.

Global Economic Crime Survey (2014) [žiūrėta 2016 m. sausio 3 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.pwc.com/gx/en/services/advisory/consulting/forensics/economic-crime-survey.html>.

GRUNDEY, D. (2008). Audit System: Development and Problems. *Transformations in Business & Economics*, no. 7(3), p. 192–196. ISSN 1648-4460.

JANELIŪNIENĖ, R; LIBERYTĖ, G; DAVIDAVIČIENĖ, V. (2011). IT auditas Lietuvos smulkaus ir vidutinio dydžio įmonėse. *Verslas XXI amžiuje*. VGTU. ISSN 2029-2341 [žiūrėta 2015 m. sausio 10 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.mla.vgtu.lt/index.php/mla/article/viewFile/mla.2011.064/pdf_1>.

LAKIS, V. (2007). *Audito sistema: raida ir problemos*: monografija. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla. 386 p. ISBN 978-9955-33-054-7.

LENGHEL, R. D. (2015). Statutory audit procedure. *Review of Management & Economic Engineering*, 14, no. 1, p. 135–152. ISSN: 1583624X [žiūrėta 2015 m. birželio 3 d.]. Prieiga per internetą: <http://web.b.ebscohost.com/ehost/pdfviewer/pdfviewer?vid=33&sid=121888a4-d1ed-42ef-b8b3-ab6a7100ed45%40sessionmgr120&hid=123>.

LIETUVOS AUDITORIŲ RŪMAI (2014). *Finansinių ataskaitų peržvalgos* [žiūrėta 2014 m. gruodžio 30 d.]. Prieiga per internetą: <http://auditobiuras.lt/data/uploads/informacija/perzvalgos.pdf>.

LIETUVOS RESPUBLIKOS AUDITO ĮSTATYMAS. Aktuali redakcija (2014) [žiūrėta 2016 m. sausio 16 d.]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter2/dokpaieska.showdoc_l?p_id=476982>.

LIETUVOS RESPUBLIKOS ĮMONIŲ FINANSINĖS ATSKAITOMYBĖS ĮSTATYMAS. Aktuali redakcija (2015) [žiūrėta 2016 m. sausio 16 d.]. Prieiga per internetą: <http://www3.lrs.lt/pls/inter3/dokpaieska.showdoc_l?p_id=493989>.

LIETUVOS STATISTIKOS DEPARTAMENTO OFICIALUS STATISTIKOS PORTALAS (2015). *Mažos ir vidutinės įmonės metų pradžioje, įmonės pagal metines pajamas* [žiūrėta 2015 m. sausio 15 d.]. Prieiga per internetą: <<http://osp.stat.gov.lt/web/guest/statistiniu-rodikliu-analize?portletFormName=visualization&hash=0593c529-ae70-4515-a3e7-d47fe2e53b8d>>.

MACKEVIČIUS, J.; RAZIŪNIENĖ, D. (2011). *Auditas: klausimai, atsakymai, testai*: mokomoji knyga. Vilnius: Vilniaus universiteto leidykla. 221 p. ISBN 9789955634379.

MINIOTAITĖ, J. (2001). *Auditas – prievolė ar nauda įmonei?* [žiūrėta 2014 m. gruodžio 2 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.verslobanga.lt/lt/leidinys.full/3cf7c68a1b0f7>>.

TARPTAUTINĖ BUHALTERIŲ FEDERACIJA (2012). *IAASB Continues to Address Assurance Needs of Smaller Entities; Issues Revised Standard on Review Engagements* [žiūrėta 2014 m. gruodžio 30 d.]. Prieiga per internetą: <<http://www.ifac.org/news-events/2012-09/iaasb-continues-address-assurance-needs-smaller-entities-issues-revised-standard>>.

TARPTAUTINĖ BUHALTERIŲ FEDERACIJA (2013). *Istorinių finansinių ataskaitų peržiūros vadovas*. Niujorkas. ISBN: 978-1-60815-164-6 [žiūrėta 2014 m. gruodžio 30 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0CB8QFjAA&url=http%3A%2F%2Fiar.lt%2Fwww%2Fnew%2Frequest.php%3F6472&ei=YhTXVlf9E5LvapzugKgM&usq=AFQjCNEm86Pw3Juj8iC9mCACfVxN8E_e5bA&sig2=GtzhlFTYKaB_e4j2H91DRA&bvm=bv.85464276,d.d2s>.

TARPTAUTINĖ BUHALTERIŲ FEDERACIJA (2014). *Opening a discussion: The future of Audit and Assurance* [žiūrėta 2014 m. gruodžio 2 d.]. Prieiga per internetą: <http://www.fee.be/images/Future_of_Audit_and_Assurance_Discussion_Paper_1402.pdf>.

Tarptautinis audito standartų taikymo atliekant mažų ir vidutinių įmonių auditą vadovas (2011). Trečias leidimas. T 1. New York: IFAC. 240 p. ISBN: 978-1-60815-076-2.

TEPALAGUL, N; LIN, L. (2015). Auditor Independence and Audit Quality: A Literature Review. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, 30, no. 1, p. 101–121. ISSN: 0148558X.

ENGAGEMENT TO REVIEW FINANCIAL STATEMENTS AS THE INSTRUMENT TO ENSURE RELIABILITY OF THE INFORMATION ABOUT THE COMPANY

Vaclovas Lakis, Justina Miniotaitė

S u m m a r y

Consumers of the corporate financial statements are expecting that information provided is reliable and accurate. Independent auditors review financial statements for some entities and give their opinion on its reliability. Audit as an obligatory instrument to review quality of financial statements is performed for the public interest companies and some other entities that meet certain criteria. For the rest of the entities audit is not obliged to perform. Mostly such entities are small and some of the medium-sized enterprises.

Small and medium-sized enterprises represent meaningful part of Lithuania's gross domestic product. Therefore, those enterprises have a significant impact on the country's economics and the interests of the government institutions, other entities, and decisions of some individuals.

Recently, the new auditors' service that can be used by small and medium-sized enterprises, associations, apartment building and other building owners' communities, gardeners' communities, garage building and exploitation communities, charity and support funds, and other entities has been offered. This service

was created to be used by the entities that would be satisfied by the given rational assurance on the financial statements reliability and financial audit, and would be a hard financial responsibility. It could be also used by the bigger corporations. This new auditors' service is an engagement to review financial statements.

Engagements to review financial statements had been introduced to ensure the financial statements' reliability of the entities that are not obliged to perform annual audit. Engagements to review financial statements and audit have some similarities and differences. There are same phases for the performance of these two services. However, some of the actions and procedures in those phases are different. The differences are caused by the specifics of these services. When performing engagements to review financial statements, auditors do not perform some of the procedures that are mandatory to carry out when performing audit. Some of the other procedures volumes are smaller for engagement to review.

Audit companies and their auditors are ready to adequately perform engagements to review financial statements for the entities.

Įteikta 2016 m. sausio 18 d.