

**RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 705
(MUUDETUD)***

ARVAMUSE MODIFIKATSIOONID SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANDES

(Kehtib 15. detsembril 2016 või pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete auditite kohta)

SISUKORD

	Lõik
Sissejuhatus	
Käesoleva ISA ulatus	1
Modifitseeritud arvamuste tüübid	2
Kehtima hakkamise kuupäev	3
Eesmärk	4
Definitsioonid	5
Nõuded	
Tingimused, mille korral on nõutav audiitori arvamuse modifikatsioon	6
Audiitori arvamuse modifikatsiooni tüübi kindlaksmääramine	7–15
Audiitori aruande vorm ja sisu modifitseeritud arvamuse puhul	16–29
Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine	30
Rakendus- ja muu selgitav materjal	
Modifitseeritud arvamuste tüübid	A1
Tingimused, mille korral on nõutav audiitori arvamuse modifikatsioon	A2–A12
Audiitori arvamuse modifikatsiooni tüübi kindlaksmääramine.....	A13–A16
Audiitori aruande vorm ja sisu modifitseeritud arvamuse puhul	A17–A26
Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine	A27
Lisa. Näited audiitori aruannetest modifikatsioonidega arvamuses	

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 705 (muudetud) „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes” tuleks lugeda koos ISAgaga 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”.

* Käesolevas standardis rahvusvahelisele auditeerimise, ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedikontrolli standardile, samuti nimetatud standardite eessõnale, eetikakoodeksile ning kindlustandvate teenuste raamistikule tehtud viidet, olenemata selle vormist, käsitatakse edaspidi viitamisenä Rahvusvahelise Arvestuseksperide Föderatsiooni põhimõtete ja rahvusvaheliste standardite alusel koostatud ning audiitortevuse seaduse § 46 lõike 2 kohaselt järelevalvenõukogu poolt kinnitatud vandeaudiitori kutsetevuse standardile, sh rahvusvahelisele auditeerimise standardile (Eesti), ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedikontrolli standardile (Eesti), samuti nimetatud standardite eessõnale (Eesti), eetikakoodeksile (Eesti) ning kindlustandvate teenuste raamistikule (Eesti).

Käesolevas standardis Rahvusvahelise Arvestuseksperide Föderatsioonile või tema organile või muule töövormile tehtud viidet, olenemata selle vormist, käsitatakse edaspidi viitamisenä Eesti Audiitorkogule või tema asjakohasele organile, sh audiitortevuse järelevalve nõukogule.

Sissejuhatus

Käesoleva ISA ulatus

1. Käesolevas rahvusvahelises auditeerimise standardis, (International Standard on Auditing, ISA) käsitletakse audiitori kohustust anda välja asjakohane aruanne tingimuses, mille korral teeb audiitor arvamuse kujundamisel kooskõlas ISAGA 700¹ järelduse, et finantsaruannete kohta avaldatava audiitori arvamuse modifitseerimine on vajalik. Käesolevas ISAs käsitletakse ka seda, kuidas modifitseeritud arvamuse avaldamine mõjutab audiitori aruande vormi ja sisu. Kõikidel juhtudel rakendatakse ISAs 700 (muudetud) sätestatud aruandlusnõudeid ja neid ei korrata käesolevas ISAs, välja arvatud juhul, kui neid sõnaselgelt käsitletakse või muudetakse käesolevas ISAs sätestatud nõuetega.

Modifitseeritud arvamuste tüübid

2. Käesoleva ISAGA kehtestatakse kolme tüüpi modifitseeritud arvamused, nimelt, märkus(t)ega arvamus, vastupidine arvamus ja arvamuse avaldamisest loobumine. Otsus selle kohta, milline modifitseeritud arvamuse tüüp on asjakohane, sõltub järgmisest:
 - (a) modifikatsiooni põhjustanud asjaolu olemusest, s.t kas finantsaruanded on oluliselt väärkajastatud või võivad, piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimise suutmatuse korral, olla oluliselt väärkajastatud ja
 - (b) Audiitori otsustusest asjaolu mõjude või võimalike mõjude läbivuse kohta finantsaruannete suhtes. (Vt lõik A1)

Kehtima hakkamise kuupäev

3. Käesolev ISA kehtib 15. detsembril 2016 või pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete auditite kohta.

Eesmärk

4. Audiitori eesmärgiks on avaldada selgelt asjakohaselt modifitseeritud arvamust finantsaruannete kohta, mis on vajalik siis, kui:
 - (a) audiitor teeb hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal järelduse, et finantsaruanded tervikuna ei ole olulise väärkajastamiseta või
 - (b) audiitor ei suuda hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali järelduse tegemiseks selle kohta, et finantsaruanded tervikuna on olulise väärkajastamiseta.

Definitsioonid

5. ISAdes kasutamise otstarbel on järgmistel terminitel järgmine tähendus:
 - (a) läbiv – väärkajastamiste puhul kasutatav termin kirjeldamiseks väärkajastamiste mõjusid finantsaruannetele või kui neid esineb, siis nende väärkajastamiste võimalikke mõjusid finantsaruannetele, mis on jäänud avastamata tulenevalt suutmatusest hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali. Läbivad mõjud finantsaruannete suhtes on need, mis audiitori otsustuse kohaselt:
 - (i) ei ole piiratud finantsaruannete spetsiifiliste elementide, kontode või kirjetega;
 - (ii) kui selline piirang on olemas, esindavad või võivad esindada finantsaruannetest proportsionaalselt suurt osa või
 - (iii) on seoses avalikustatava informatsiooniga fundamentaalsed finantsaruannete kasutajate poolseks mõistmiseks.
 - (b) modifitseeritud arvamus – märkus(t)ega arvamus, vastupidine arvamus või arvamuse avaldamisest loobumine finantsaruannete kohta.

¹ ISA 700 (muudetud) „Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta”.

Nõuded

Tingimused, mille korral on nõutav audiitori arvamuse modifikatsioon

6. Audiitor peab audiitori aruandes arvamust modifitseerima siis, kui:
 - (a) audiitor teeb hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal järelduse, et finantsaruanded tervikuna ei ole olulise väärkajastamiseta või (vt lõigud A2–A7)
 - (b) audiitor ei suuda hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali järelduse tegemiseks selle kohta, et finantsaruanded tervikuna on olulise väärkajastamiseta. (Vt lõigud A8–A12)

Audiitori arvamuse modifikatsiooni tüübi kindlaksmääramine

Märkus(t)ega arvamus

7. Audiitor peab avaldama märkus(t)ega arvamust siis, kui:
 - (a) audiitor, olles hankinud piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali, teeb järelduse, et väärkajastamised, kas üksikult või summeerituna, on finantsaruannete suhtes olulised, kuid mitte läbivad või
 - (b) audiitor ei suuda hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mille põhjal kujundada arvamust, kuid audiitor teeb järelduse, et avastamata väärkajastamiste, kui neid esineb, võimalikud mõjud finantsaruannete suhtes võiksid olla olulised, kuid mitte läbivad.

Vastupidine arvamus

8. Audiitor peab avaldama vastupidist arvamust siis, kui ta pärast piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimist teeb järelduse, et väärkajastamised, kas üksikult või summeerituna, on finantsaruannete suhtes nii olulised kui ka läbivad.

Arvamuse avaldamisest loobumine

9. Audiitor peab arvamuse avaldamisest loobuma siis, kui ta ei suuda hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mille põhjal kujundada arvamust, ning teeb järelduse, et avastamata väärkajastamiste, juhul kui neid esineb, võimalikud mõjud finantsaruannetele võivad olla nii olulised kui ka läbivad.
10. Audiitor peab arvamuse avaldamisest loobuma siis, kui ta üliharvades, mitmete ebakindlate asjaoludega tingimustes teeb järelduse, et vaatamata piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimisele iga ebakindla asjaolu kohta, ei ole võimalik kujundada arvamust finantsaruannete kohta tulenevalt ebakindlate asjaolude võimalikust koostoimest ja nende kumulatiivsest mõjust finantsaruannetele.

Piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimise võimetuse tagajärg tulenevalt juhtkonna poolt kehtestatud piirangust pärast audiitori poolset töövõtu aktsepteerimist

11. Kui audiitor saab pärast töövõtu aktsepteerimist teada, et juhtkond on kehtestanud auditi ulatusele piirangu, mille tõenäoliseks tulemuseks peab audiitor vajadust avaldada märkus(t)ega arvamust või loobuda arvamuse avaldamisest finantsaruannete kohta, peab auditor nõudma, et juhtkond eemaldaks selle piirangu.
12. Kui juhtkond keeldub käesoleva ISA lõigus 11 viidatud piirangut eemaldamast, peab audiitor vahetama infot asjaolu kohta nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, välja arvatud juhul, kui kõik need, kelle ülesandeks on valitsemine, on kaasatud majandusüksuse juhtimisse,² ja määrama kindlaks, kas on võimalik läbi viia alternatiivseid protseduure piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimiseks.
13. Kui audiitor ei suuda hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, peab auditor määrama selle mõjud kindlaks järgmiselt:

² ISA 260 „Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine”, lõik 13.

- (a) kui audiitor teeb järelduse, et avastamata väärkajastamiste, kui neid esineb, võimalikud mõjud finantsaruannetele võivad olla olulised, kuid mitte läbivad, peab audiitor lisama arvamusse märkuse(d) või
 - (b) kui audiitor teeb järelduse, et avastamata väärkajastamiste, kui neid esineb, võimalikud mõjud finantsaruannetele võivad olla nii olulised kui ka läbivad, nii et arvamusse märkus(t)e lisamine ei ole adekvaatne vahetamaks infot olukorra tõsiduse kohta, peab audiitor:
 - (i) auditist taanduma, kui see on teostatav ja võimalik seaduse või regulatsiooni kohaselt või (Vt lõik A13)
 - (ii) kui auditist taandumine enne audiitori aruande väljaandmist ei ole teostatav või võimalik, loobuma arvamuse avaldamisest finantsaruannete kohta. (Vt lõik A14)
14. Kui audiitor lõigu 13 punkti b alapunkti i kohaselt end taandab, peab ta enne taandumist vahetama infot nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, mis tahes asjaolude kohta seoses auditi käigus kindlaks tehtud väärkajastamistega, mille tagajärjel oleks arvamust modifitseeritud. (Vt lõik A15)

Vastupidise arvamuse või arvamuse avaldamisest loobumise muud arvessevõetavad asjaolud

15. Kui audiitor peab vajalikuks avaldada vastupidist arvamust või loobuda arvamuse avaldamisest finantsaruannete kohta tervikuna, ei või audiitori aruanne sisaldada ka modifitseerimata arvamust sama finantsaruandluse raamistikuga seotud üksiku finantsaruande kohta või finantsaruande ühe või mitme spetsiifilise elemendi, konto või kirje kohta. Sellise modifitseerimata arvamuse lisamine samasse aruandesse³ oleks antud tingimustes vastuolus audiitori vastupidise arvamuse või arvamuse avaldamisest loobumisega finantsaruannete suhtes tervikuna. (Vt lõik A16)

Audiitori aruande vorm ja sisu modifitseeritud arvamuse puhul

Audiitori arvamused

16. Kui audiitor modifitseerib auditiarvamust, peab audiitor kasutama arvamuse osas pealkirja „Märkus(t)ega arvamused”, „Vastupidine arvamused” või „Arvamuse avaldamisest loobumine”, olenevalt sellest, kuidas on asjakohane. (Vt lõigud A17–A19)

Märkus(t)ega arvamused

17. Kui audiitor avaldab märkus(t)ega arvamuse tulenevalt olulisest väärkajastamisest finantsaruannetes, peab ta märkima, et audiitori arvates, välja arvatud märkus(t)ega arvamuse aluse osas kirjeldatud asjaolu(de) mõjud:
- (a) kui aruandlus põhineb õiglase esitusviisi raamistikul, kajastavad kaasnevad finantsaruanded kõigis olulistest osades õiglaselt (või annavad õige ja õiglase ülevaate) [...] kooskõlas [rakendatava finantsaruandluse raamistikuga] või
 - (b) kui aruandlus põhineb vastavuse raamistikul, on kaasnevad finantsaruanded kõigis olulistest osades koostatud kooskõlas [rakendatava finantsaruandluse raamistikuga].

Kui modifikatsiooni põhjus on suutmatus hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, peab audiitor modifitseeritud arvamuse puhul kasutama väljendit „välja arvatud [...] asjaolu(de) võimalikud mõjud”. (Vt lõigud A20)

Vastupidine arvamused

18. Kui audiitor avaldab vastupidise arvamuse, peab ta märkima, et audiitori arvamuse kohaselt, vastupidise arvamuse aluse osas kirjeldatud asjaolu(de) märkimisväärsuse tõttu:
- (a) kui aruandlus põhineb õiglase esitusviisi raamistikul, ei kajasta kaasnevad finantsaruanded õiglaselt (või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet) [...] kooskõlas [rakendatava finantsaruandluse raamistikuga] või

³ ISAs 805 „Spetsiaalselt arvessevõetavad asjaolud – üksikute finantsaruannete ja finantsaruande spetsiifiliste elementide, kontode või kirjete auditid” käsitletakse tingimusi, mille korral audiitoril on tellitud eraldi arvamused finantsaruande ühe või mitme spetsiifilise elemendi, konto või kirje kohta.

- (b) kui aruandlus põhineb vastavuse raamistikul, ei ole kaasnevad finantsaruanded kõigis olulistest osades koostatud kooskõlas [rakendatava finantsaruandluse raamistikuga].

Arvamuse avaldamisest loobumine

19. Kui audiitor loobub arvamuse avaldamisest suutmatusel hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, peab audiitor:
 - (a) märkima, et audiitor ei avalda arvamust kaasnevate finantsaruannete kohta;
 - (b) märkima, et arvamuse avaldamisest loobumise aluse osas kirjeldatud asjaolu(de) märkimisväärsuse tõttu ei suutnud audiitor hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mis annaks aluse avaldada finantsaruannete kohta auditiarvamuse, ja
 - (c) muutama ISA 700 (muudetud) lõigu 24 punktis b nõutud avaldust selle kohta, et finantsaruandeid on auditeeritud, ja märkima, et audiitor telliti auditeerima finantsaruandeid.

Arvamuse alus

20. Kui audiitor modifitseerib arvamust finantsaruannete kohta, peab audiitor lisaks ISAs 700 (muudetud) nõutavatele spetsiifilistele elementidele: (vt lõik A21)
 - (a) muutama ISA 700 (muudetud) lõigus 28 nõutud pealkirja „Arvamuse alus” pealkirjaks „Märkus(t)ega arvamuse alus”, „Vastupidise arvamuse alus” või „Arvamuse avaldamisest loobumise alus”, olenevalt sellest, mis neist on asjakohane, ja
 - (b) lisama sellesse osasse modifikatsiooni põhjustava asjaolu kirjelduse.
21. Finantsaruannete olulise väärkajastamise korral, mis on seotud finantsaruannete spetsiifiliste summadega (kaasa arvatud kvantitatiivne avalikustatav informatsioon), peab audiitor lisama arvamuse aluse lõigu väärkajastamise finantsmõjude kirjelduse ja kvantifitseerimise, välja arvatud juhul, kui see ei ole teostatav. Kui finantsmõjude kvantifitseerimine ei ole teostatav, avaldab audiitor seda selles lõigus. (Vt lõigud A22)
22. Finantsaruannete olulise väärkajastamise korral, mis on seotud kvalitatiivse avalikustatava informatsiooniga, lisab audiitor arvamuse aluse lõigule selgituse, kuidas avalikustatav informatsioon on väärkajastatud.
23. Finantsaruannete olulise väärkajastamise korral, mis on seotud avalikustamisele kuuluva informatsiooni mitteavalikustamisega, peab audiitor:
 - (a) arutama mitteavalikustamist nendega, kelle ülesandeks on valitsemine;
 - (b) kirjeldama väljajäetud informatsiooni olemust arvamuse aluse lõigus ja
 - (c) kui see pole keelatud seaduse või regulatsiooniga, lisama väljajäetud avalikustatava informatsiooni, eeldusel, et see on teostatav ja audiitor on kogunud piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali väljajäetud informatsiooni kohta. (Vt lõigud A23)
24. Kui modifikatsioon tuleneb suutmatusel hankida piisavat asjakohase auditi tõendusmaterjali, peab audiitor lisama suutmatus põhjused arvamuse aluse lõigule.
25. Kui audiitor avaldab märkus(t)ega või vastupidise arvamuse, peab audiitor muutama avaldust selle kohta, kas saadud auditi tõendusmaterjal on piisav ja asjakohane aluse andmiseks ISA 700 (muudetud) lõigu 28 punktis d nõutud audiitori arvamusele, et lisada sõna „märkus(t)ega” või „vastupidine”, olenevalt sellest, kumb on asjakohane.
26. Kui audiitor loobub finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest, ei tohi audiitori aruanne sisaldada ISA 700 (muudetud) lõigu 28 punktides b ja d nõutud elemente. Need elemendid on:
 - (a) viide audiitori aruande osale, milles kirjeldatakse audiitori kohustusi, ja
 - (b) avaldus selle kohta, kas saadud auditi tõendusmaterjal on piisav ja asjakohane aluse andmiseks audiitori arvamusele.
27. Isegi siis, kui audiitor on avaldanud vastupidist arvamust või loobunud arvamuse avaldamisest finantsaruannete kohta, peab audiitor kirjeldama arvamuse aluse lõigus mis tahes teiste asjaolude

põhjuseid ja nende asjaolude mõjusid, millest audiitor on teadlik ja mis oleks nõudnud arvamuse modifitseerimist. (Vt lõigud A24)

Audiitori kohustuste kirjeldus seoses finantsaruannete auditiga, kui audiitor loobub finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest

28. Kui audiitor loobub finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest suutmatus tõttu hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, peab audiitor muutma ISA 700 (muudetud) lõikudes 39–41 nõutud audiitori kohustuste kirjeldust, et lisada üksnes alljärgnev: (vt lõik A25)
- (a) avaldus, et audiitori kohustus on viia läbi majandusüksuse finantsaruannete audit kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega ja anda välja audiitori aruanne;
 - (b) avaldus, et arvamuse avaldamisest loobumise aluse osas kirjeldatud asjaolu(de) tõttu ei suutnud audiitor siiski hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mis annaks aluse avaldada finantsaruannete kohta auditiarvamuse, ja
 - (c) avaldus audiitori sõltumatus ja muude eetiliste kohustuste kohta, mida nõutakse ISA 700 (muudetud) lõigu 28 punktis c.

Kaalutlused, kui audiitor loobub finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest

29. Kui audiitor loobub finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest, ei tohi audiitori aruanne sisaldada peamiste auditi asjaolude osa vastavalt ISA-le 701 või muu informatsiooni osa vastavalt ISA-le 720 (muudetud), välja arvatud juhul, kui see on seaduse või regulatsiooni kohaselt nõutav.^{4,5} (Vt lõik A26)

Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine

30. Kui audiitor eeldab audiitori aruandes arvamuse modifitseerimist, vahetab audiitor infot nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, tingimuste kohta, mis põhjustasid eeldatava modifikatsiooni, samuti modifikatsiooni sõnastuse kohta. (Vt lõigud A27)

⁴ ISA 701 „Peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamine sõltumatu audiitori aruandes” lõigud 11–13

⁵ ISA 720 (muudetud) “Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga dokumentides, mis sisaldavad auditeeritud finantsaruandeid” lõikA54

Rakendus- ja muu selgitav materjal

Modifitseeritud arvamuste tüübid (vt lõigud 2)

- A1. Järgmine tabel illustreerib seda, kuidas audiitori otsus modifikatsiooni põhjustanud asjaolu olemuse kohta ja asjaolu mõjude või võimalike mõjude läbivuse kohta finantsaruannete suhtes mõjutab avaldatava arvamuse tüüpi.

<i>Modifikatsiooni põhjustanud asjaolu olemus</i>	<i>Audiitori otsustus mõjude või võimalike mõjude läbivuse kohta finantsaruannete suhtes</i>	
	<i>Oluline, kuid mitte läbiv</i>	<i>Oluline ja läbiv</i>
Finantsaruanded on oluliselt väärkajastatud	Märkus(t)ega arvamus	Vastupidine arvamus
Suutmatus hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali	Märkus(t)ega arvamus	Arvamuse avaldamisest loobumine

Tingimused, mille korral on nõutav audiitori arvamuse modifikatsioon

Oluliste väärkajastamiste olemus (vt lõik 6 punkt a)

- A2. ISAg 700 (muudetud) nõutakse audiitorilt finantsaruannete kohta arvamuse kujundamiseks järelduse tegemist selle kohta, kas on omandatud põhjendatud kindlus, et finantsaruanded tervikuna on olulise väärkajastamiseta.⁶ See järeldus võtab arvesse audiitori hinnangut finantsaruandeid mõjutavate mis tahes korrigeerimata väärkajastamiste kohta kooskõlas ISAg 450.⁷
- A3. ISAs 450 defineeritakse väärkajastamist kui erinevust finantsaruandes avaldatud kirje summa, klassifikatsiooni, kajastamise või avalikustamise ja kirje summa, klassifikatsiooni, kajastamise või avalikustamise vahel, mida nõutakse kirje vastamiseks rakendatava finantsaruandluse raamistikule. Seega võib finantsaruannete oluline väärkajastamine tekkida seoses järgmisega:
- valitud arvestuspoliitika asjakohasus;
 - valitud arvestuspoliitika rakendamine või
 - finantsaruannetes avalikustatava informatsiooni asjakohasus või adekvaatsus.

Valitud arvestuspoliitika asjakohasus

- A4. Seoses juhtkonna poolt valitud arvestuspoliitika asjakohasusega võivad finantsaruannete olulised väärkajastamised tekkida siis, kui:
- valitud arvestuspõhimõtted ei ole järjepidevad rakendatava finantsaruandluse raamistikuga või
 - finantsaruannetes ei kirjeldata nõuetekohaselt arvestuspõhimõtteid seoses märkimisväärse kirjega finantspositsiooni aruandes, koondkasumiaruandes, omakapitali muutuste aruandes või rahavoogude aruandes või
 - finantsaruannetes ei esitata või avalikustata aluseks olevaid tehinguid ja sündmusi viisil, millega saavutatakse õiglane esitusviis.
- A5. Finantsaruandluse raamistikud sisaldavad tihti nõudeid arvestuspoliitika muutuste arvestamiseks ja avalikustamiseks. Kui majandusüksus on muutnud oma märkimisväärseid arvestuspõhimõtteid, võib finantsaruannete oluline väärkajastamine tekkida siis, kui majandusüksus ei ole nende nõuetega vastavuses olnud.

⁶ ISA 700, lõik 11.

⁷ ISA 450 „Auditi käigus tuvastatud väärkajastamiste hindamine”, lõik 11.

Valitud arvestuspoliitika rakendamine

- A6. Seoses valitud arvestuspoliitika rakendamisega võivad finantsaruannete olulised väärkajastamised tekkida:
- kui juhtkond ei ole valitud arvestuspõhimõtteid rakendanud järjepidevalt kooskõlas finantsaruandluse raamistikuga, kaasa arvatud siis, kui juhtkond ei ole valitud arvestuspõhimõtteid rakendanud järjepidevalt perioodide vahel või sarnaste tehingute ja sündmuste puhul (järjepidevus rakendamisel) või
 - tulenevalt valitud arvestuspoliitika rakendamise meetodist (nagu näiteks tahtmatu viga rakendamisel).

Finantsaruannetes avalikustatava informatsiooni asjakohasus või adekvaatsus

- A7. Seoses finantsaruannetes avalikustatava informatsiooni asjakohasuse või adekvaatsusega võivad finantsaruannete olulised väärkajastamised tekkida siis, kui:
- finantsaruanded ei sisalda kogu avalikustatavat informatsiooni, mis on nõutav rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
 - avalikustatavat informatsiooni ei esitata finantsaruannetes kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga või
 - Finantsaruannetes ei avalikustata muud täiendavat informatsiooni, mis on vajalik õiglase esitusviisi saavutamiseks, peale rakendatava finantsaruandluse raamistikuga konkreetselt nõutud informatsiooni.

ISA 450 lõigus A13a on esitatud täiendavad näited võimalikest olulistest väärkajastamistest kvalitatiivse informatsiooni avalikustamisel.

Piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimise suutmatuse olemus (vt lõik 6 punkt b)

- A8. Audiitori suutmatuse hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali (millele viidatakse samuti kui auditi ulatuse piiratus) võib tekkida järgmistel juhtudel:
- tingimused, mis on väljaspool majandusüksuse kontrolli;
 - tingimused, mis on seotud audiitori töö olemuse või ajastusega või
 - juhtkonna kehtestatud piirangud.
- A9. Suutmatuse viia läbi spetsiifilisi protseduure ei piira auditi ulatust juhul, kui audiitor suudab hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali alternatiivsete protseduuridega. Kui see ei ole võimalik, kehtivad lõigu 7 punkti b ja lõigu 9 - 10 nõuded, kui see on kohane. Juhtkonna kehtestatud piirangutel võivad olla auditi suhtes muud mõjud, nagu näiteks audiitori hinnangule pettuse riskide kohta ja töövõtu jätkamise kaalumisele.
- A10. Näited väljaspool majandusüksuse kontrolli olevate tingimuste kohta:
- Majandusüksuse arvestusandmed on hävinud.
 - Valitsusorganid on määramata ajaks konfiskeeritud märkimisväärse osa arvestusandmeid.
- A11. Näited tingimuste kohta, mis puudutavad audiitori töö olemust või ajastust:
- Majandusüksuselt nõutakse kapitaliosaluse meetodi kasutamist sidusettevõtte kajastamisel ja audiitor ei suuda hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali majandusüksuse finantsinformatsiooni kohta hindamiseks, kas kapitaliosaluse meetodit on asjakohaselt rakendatud.
 - Audiitori nimetamise ajastus on selline, et audiitor ei suuda vaadelda varude füüsilist loendamist.
 - Audiitor määrab kindlaks, et ainult substantiivsete protseduuride läbiviimine ei ole piisav, kuid majandusüksuse kontroll(imehhanism)id ei ole tulemuslikud.

A12. Näited suutmatuse kohta hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mida põhjustab juhtkonna kehtestatud auditi ulatuse piirang:

- Juhtkond takistab audiitoril füüsiliste varude loendamise vaatlemist.
- Juhtkond takistab audiitoril spetsiifiliste kontosalldode kohta välise kinnituse nõudmist.

Audiitori arvamuse modifikatsiooni tüübi kindlaksmääramine

Tagajärg, mis tuleneb suutmatusest hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali juhtkonna kehtestatud piirangute tõttu pärast audiitori poolset töövõtu aktsepteerimist (vt lõigud 13 punkt b (i) ja lõik 14)

- A13. Auditist taandumise otstarbekus võib oleneda töövõtu valmidusest ajal, mil juhtkond ulatuse piirangu kehtestab. Kui audiitor on auditi suures osas lõpetanud, võib audiitor enne taandumist teha otsuse lõpetada audit sel määral, kui võimalik, loobuda arvamuse avaldamisest ja selgitada ulatuse piiratust lõigus "Arvamuse avaldamisest loobumise alus".
- A14. Teatud tingimustes ei pruugi auditist taandumine olla võimalik, juhul kui audiitorilt nõutakse seaduse või regulatsiooniga auditi töövõtu jätkamist. See võib juhtuda audiitori puhul, kes on nimetatud avaliku sektori majandusüksuste finantsaruannete auditit läbi viima. See võib nii olla ka jurisdiktsioonides, kus audiitor on nimetatud auditit läbi viima spetsiifilise perioodi finantsaruannete suhtes või on määratud spetsiifiliseks perioodiks ning tal keelatakse taanduda vastavalt kas enne nende finantsaruannete auditi lõpetamist või enne nimetatud perioodi lõppu. Audiitor võib samuti pidada vajalikuks lisada audiitori aruandesse lõigu "Muu(d) asjaolu(d)".⁸
- A15. Kui audiitor teeb järelduse, et ulatuse piiratuse tõttu on vaja end auditist taandada, võivad audiitorile kehtida infovahetuseks reguleerijatega või majandusüksuse omanikega kutse-, seaduste või regulatsioonide nõuded töövõtust taandumise asjaolude kohta.

Muud arvessevõetavad asjaolud, mis on seotud vastupidise arvamuse või arvamuse avaldamisest loobumisega (vt lõik 15)

- A16. Järgmisena on esitatud näited aruandevõetavatest asjaoludest, mis ei ole vastuolus audiitori vastupidise arvamusega või arvamuse avaldamisest loobumisega:
- Modifitseerimata arvamuse avaldamine vastava finantsaruandluse raamistiku kohaselt koostatud finantsaruannete kohta ja vastupidise arvamuse avaldamine teise finantsaruandluse raamistiku kohaselt koostatud samade finantsaruannete kohta ühes ja samas aruandes.⁹
 - Arvamuse avaldamisest loobumine tegevustulemuste ja rahavoogude kohta, kui see on asjakohane, ning modifitseerimata arvamuse avaldamine finantsseisundi kohta (vt ISA 510¹⁰). Sel juhul ei ole audiitor loobunud finantsaruannete kohta tervikuna arvamust avaldamast.

Audiitori aruande vorm ja sisu modifitseeritud arvamuse puhul

Näitlikud audiitori aruanded (vt lõik 16)

- A17. Lisas esitatud näited 1 ja 2 sisaldavad audiitori aruandeid, milles avaldatakse finantsaruannete olulise väärkajastamise tõttu vastavalt kas märkus(t)ega või vastupidine arvamus.
- A18. Lisas esitatud näide 3 sisaldab audiitori aruannet, milles avaldatakse märkus(t)ega arvamus, sest audiitor ei suuda hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali. Näide 4 sisaldab arvamuse avaldamisest loobumist suutmatuse tõttu hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali finantsaruannete üksikelemendi kohta. Näide 5 sisaldab arvamuse avaldamisest loobumist suutmatuse tõttu hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali mitme finantsaruannete elemendi kohta. Viimastest kahest näitest mõlemal juhul on võimalikud nii olulised kui ka läbivad

⁸ ISA 706 „Asjaolu rõhutavad lõigud ja muu asjaolu lõigud sõltumatu audiitori aruandes”, lõik A10.

⁹ vt ISA 700 lõik A31

¹⁰ ISA 510 „Esmakordsed auditi töövõttud-alsaldod” lõik 10.

mõjud finantsaruannetele. Teiste aruandlusnõudeid sisaldavate ISAd, sealhulgas ISA 570 (muudetud)¹¹ lisad sisaldavad samuti näiteid modifitseeritud arvamusga audiitori aruannete kohta.

Audiitori arvamus (vt lõik 16)

A19. Selle pealkirja muutmiselega selgitatakse kasutajale, et audiitori arvamus on modifitseeritud, ja näidatakse modifikatsiooni tüüpi.

Märkus(t)ega arvamus (vt lõik 17)

A20. Kui audiitor avaldab märkus(t)ega arvamuse, ei oleks asjakohane arvamuse osas kasutada selliseid väljendeid nagu „koos eeltoodud selgitusega“ või “eeldusel, et”, sest need ei ole piisavalt selged ega konkreetseid.

Arvamuse alus (vt lõik 20, 21, 23, 27)

A21. Audiitori aruande järjepidevus aitab parandada kasutajate mõistmist ja tuvastada ebatavalisi tingimusi nende esinemise korral. Seega, ehkki modifitseeritud arvamuse sõnastuse ja modifikatsiooni põhjuse kirjelduse ühtlus ei pruugi olla võimalik, on soovitatav nii audiitori aruande vormi kui sisu järjepidevus.

A22. Näide oluliste väärkajastamiste finantsmõjude kohta, mida audiitor võib kirjeldada audiitori aruandes arvamuse aluse lõigus, on mõjude suuruse väljatoomine tulumaksu, tulumaksueelse kasumi, puhastulu ja omakapitali osas juhul, kui varud on ülehinnatud.

A23. Väljajäetud informatsiooni avalikustamine arvamuse aluse lõigus ei saa kasutada juhul, kui:

- (a) juhtkond ei ole avalikustatavat informatsiooni koostanud või avalikustatav informatsioon ei ole muul põhjusel audiitorile kohe kättesaadav või
- (b) audiitori otsuse kohaselt on avalikustatav informatsioon audiitori aruande seisukohalt ülemäära mahukas.

A24. Vastupidine arvamus või arvamuse avaldamisest loobumine seoses spetsiifilise asjaoluga, mida on kirjeldatud arvamuse aluse lõigus, ei õigusta muude tuvastatud asjaolude kirjelduse väljajätmist, mille puhul oleks vastasel korral nõutud audiitori arvamuse modifitseerimist. Nimetatud juhtudel võib selliste muude asjaolude avalikustamine, millest audiitor teadlik on, olla finantsaruannete kasutajate jaoks oluline.

Audiitori kohustuste kirjeldus seoses finantsaruannete auditiga, kui audiitor loobub finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest (vt lõik 28)

A25. Kui audiitor loobub finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest, on järgmised avaldused parem paigutada audiitori aruande osasse, mis käsitleb audiitori kohustusi seoses finantsaruannete auditiga, nagu kujutatud käesoleva ISA lisa näidetes 4–5:

- ISA 700 (muudetud) lõigu 28 punktis a nõutud avaldus, mida muudetakse märkimaks, et audiitori kohustus on teha majandusüksuse finantsaruannete audit kooskõlas ISAdega, ja
- ISA 700 (muudetud) lõigu 28 punktis c nõutud avaldus sõltumatus ja muude eetiliste kohustuste kohta.

Kaalutlused, kui audiitor loobub finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest (vt lõik 29)

A26. Esitades audiitori aruande arvamuse avaldamisest loobumise aluse osas põhjendused audiitori suutmatusel hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, antakse kasulikku informatsiooni, et kasutajad saaksid aru, miks audiitor on loobunud finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest, ja see võib täiendavalt hoida neid nende finantsaruannetele tuginemast. Info edastamine mis tahes muu peamise auditi asjaolu kohta peale arvamuse avaldamisest loobumise põhjuseks oleva(te) asjaolu(de) võib siiski viidata sellele, et finantsaruanded tervikuna on nende asjaolude puhul usaldusväärsemad, kui oleks asjakohane nendes tingimustes, ja oleks vastuolus finantsaruannete kui terviku kohta arvamuse avaldamisest loobumisega. Samuti ei oleks asjakohane lisada muu informatsiooni osa vastavalt ISA-le 720 (muudetud), milles käsitletakse

¹¹ ISA 570 (muudetud) „Tegevuse jätkuvus”.

audiitori kaalutlusi seoses muu informatsiooni vastavusega finantsaruannetes. Seetõttu keelatakse käesoleva ISA lõigus 29 peamiste auditi asjaolude osa või muu informatsiooni osa lisamine audiitori aruandesse, kui audiitor loobub finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest, välja arvatud juhul, kui audiitor on muidu kohustatud vastavalt seadusele või regulatsioonile edastama infot peamiste auditi asjaolude kohta või andma aru muu informatsiooni kohta.

Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine (vt lõigud 30)

A27. Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, tingimuste osas, mis põhjustavad eeldatava modifikatsiooni audiitori arvamuses ja modifikatsiooni sõnastuses, võimaldab:

- (a) audiitoril teavitada neid, kelle ülesandeks on valitsemine, kavandatava(te)st modifikatsiooni(de)st ja modifikatsiooni(de) põhjustest (või tingimustest);
- (b) audiitoril taotleda nendelt, kelle ülesandeks on valitsemine, nõusolekut eeldatavat modifikatsiooni (eeldatavaid modifikatsioone) põhjustava(te) asjaolu(de) faktide kohta või kinnitada lahkarvamusküsimused juhtkonnaga sellistena, nagu need on; ja
- (c) võimaldada neil, kelle ülesandeks on valitsemine, anda audiitorile edasist informatsiooni ja selgitusi eeldatavat modifikatsiooni (eeldatavaid modifikatsioone) põhjustava(te) asjaolu(de) kohta, kui see on asjakohane.

Lisa

(Vt lõigud A17–A18, A25)

Näited audiitori aruannetest modifikatsioonidega arvamuses

- Näide 1: Audiitori aruanne, mis sisaldab märkus(t)ega arvamust tulenevalt finantsaruannete olulisest väärkajastamisest.
- Näide 2: Audiitori aruanne, mis sisaldab vastupidist arvamust tulenevalt konsolideeritud finantsaruannete olulisest väärkajastamisest.
- Näide 3: Audiitori aruanne, mis sisaldab märkus(t)ega arvamust tulenevalt audiitori suutmatusest hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali välismaise sidusettevõtte kohta.
- Näide 4: Audiitori aruanne, mis sisaldab arvamuse avaldamisest loobumist tulenevalt audiitori suutmatusest hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali konsolideeritud finantsaruannete üksikelemendi kohta.
- Näide 5: Audiitori aruanne, mis sisaldab arvamuse avaldamisest loobumist tulenevalt audiitori suutmatusest hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali finantsaruannete mitme elemendi kohta.

Näide 1. Märkus(t)ega arvamus tulenevalt finantsaruannete olulisest väärkajastamisest

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgimiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kantud majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Audit ei ole grupiaudit (st ISA 600¹ ei rakendata).
- Finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt vastavalt IFRSidele (üldotstarbeline raamistik).
- Auditi töövõtu tingimused peegeldavad juhtkonna finantsaruannetega seotud kohustuste kirjeldust ISAs 210.²
- Varud on väärkajastatud. Väärkajastamist peetakse finantsaruannete suhtes oluliseks, kuid mitte läbivaks (st asjakohane on märkus(t)ega arvamus).
- Asjassepuutuvad eetikanõuded, mida auditis rakendatakse, on jurisdiktsioonis kehtivad nõuded.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et ei esine olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana vastavalt ISA-le 570 (muudetud).
- Peamiste auditi asjaolude kohta on esitatud info vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on saanud kogu muu informatsiooni enne audiitori aruande kuupäeva ja asjaolu, mis tingis märkus(t)ega arvamuse konsolideeritud finantsaruannete kohta, mõjutab ka muud informatsiooni.
- Finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Lisaks finantsaruannete auditile on audiitoril teisi kohaliku seaduse järgseid aruandluskohustusi.

¹ ISA 600 „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – grupi finantsaruannete auditid (sh komponendi audiitorite töö)”.

² ISA 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine”.

SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane adressaat]

Finantsaruannete auditi aruanne³

Märkus(t)ega arvamus

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC (ettevõtte) finantsaruandeid, mis sisaldavad finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning koondkasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet.

Meie arvates, välja arvatud meie aruande osas „Märkus(t)ega arvamuse alus” kirjeldatud asjaolu mõjud, kajastavad finantsaruanded kõigis olulistest osades õiglaselt (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) ettevõtte finantsseisundi(s)t seisuga 31. detsember 20X1 ning sellel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemus(es)t ja rahavoogusid (rahavoogudest) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRSid).

Märkus(t)ega arvamuse alus

Ettevõtte varud on finantspositsiooni aruandes kajastatud summas xxx. Juhtkond ei ole kajastanud varusid kas nende soetusmaksumuses või netorealiseerimisväärtuses olenevalt sellest, kumb neist on madalam, vaid on neid kajastanud ainult soetusmaksumuses, mis on kõrvalekaldumine IFRSist. Ettevõtte andmed näitavad, et kui juhtkond oleks kajastanud varusid kas nende soetusmaksumuses või netorealiseerimisväärtuses olenevalt sellest, kumb neist on madalam, oleks tulnud varusid hinnata alla summas xxx nende netorealiseerimisväärtuseni. Seega, müüdü toodangu kulu oleks suurenenud xxx võrra ja tulumaks, puhastulu ja omakapital oleksid vähenenud vastavalt xxx, xxx ja xxx võrra.

Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISAd). Meie kohustusi vastavalt nendele standarditele kirjeldatakse täiendavalt meie aruande osas „Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga”. Me oleme ettevõtte sõltumatud kooskõlas [*jurisdiktsioonis*] finantsaruannete auditi läbiviimisel asjassepuutuvate eetikanõuete, mis meile rakenduvad, ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt nendele nõuetele. Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie märkus(t)ega arvamusele.

Muu informatsioon [või muu pealkiri, kui see on asjakohane, näiteks „Muu kui finantsaruandeid ja nende kohta koostatud audiitori aruannet käsitlev informatsioon”]

[*Aruandlus vastavalt ISAs 720 (muudetud) sätestatud aruandlusnõuetele – vt ISA 720 (muudetud) lisa 2 näide 6. Näites 6 esitatud muu teabe osa viimast lõiku kohandatakse, et kirjeldada konkreetset asjaolu, mis tingib märkus(t)ega arvamuse ja mõjutab ka muud informatsiooni.*]

Peamised auditi asjaolud

Peamised auditi asjaolud on asjaolud, mis olid meie kutsealase otsustuse kohaselt meie käesoleva perioodi finantsaruannete auditis kõige märkimisväärsemad. Neid asjaolusid käsitleti finantsaruannete kui terviku auditi kontekstis ja meie asjaomase arvamuse kujundamisel ning me ei esita nende asjaolude kohta eraldi arvamust. Lisaks osas „Märkus(t)ega arvamuse alus” kirjeldatud asjaolule oleme otsustanud, et allpool kirjeldatud asjaolud on peamised auditi asjaolud, mille kohta tuleb meie aruandes infot edastada.

[*Iga peamise auditi asjaolu kirjeldus vastavalt ISA-le 701.*]

Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruannetega⁴

[*Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.*]

Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga

[*Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.*]

³ Alapealkiri „Finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kui teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta” ei ole rakendatav.

⁴ Näitlikus audiitori aruandes võib olla vaja asendada terminid „juhtkond” ja „need, kelle ülesandeks on valitsemine” muude terminitega, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohased.

Aruanne seaduste ja regulatsioonide muude nõuete kohta

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

Töövõtupartner auditis, mille tulemusel koostati see sõltumatu audiitori aruanne, on *[nimi]*.

[Allkiri kas audiitorettevõtte, personaalselt audiitori või mõlema nimel, olenevalt sellest, kuidas on konkreetses jurisdiktsioonis asjakohane]

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

Näide 2. Vastupidine arvamus tulenevalt konsolideeritud finantsaruannete olulisest väärkajastamisest

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kantud majandusüksuse konsolideeritud finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Auditi puhul on tegemist tütaretevõtjaid omava majandusüksuse grupauditiga (st rakendatakse standardit ISA 600).
- Konsolideeritud finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt vastavalt IFRSidele (üldotstarbeline raamistik).
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustustest seoses konsolideeritud finantsaruannetega.
- Konsolideeritud finantsaruanded on oluliselt väärkajastatud tulenevalt tütaretevõtte konsolideerimata jätmisest. Olulist väärkajastamist peetakse konsolideeritud finantsaruannete suhtes läbivaks. Väärkajastamise mõjusid konsolideeritud finantsaruannetele ei ole kindlaks määratud, kuna see ei olnud teostatav (st asjakohane on vastupidine arvamus).
- Asjassepuutuvad eetikanõuded, mida auditis rakendatakse, on jurisdiktsioonis kehtivad nõuded.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et ei esine olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana vastavalt ISA-le 570 (muudetud).
- Rakendatakse standardit ISA 701; audiitor on siiski otsustanud, et muud peamised auditi asjaolud peale vastupidise arvamuse aluse osas kirjeldatud asjaolu puuduvad.
- Audiitor on saanud kogu muu informatsiooni enne audiitori aruande kuupäeva ja asjaolu, mis tingis vastupidise arvamuse konsolideeritud finantsaruannete kohta, mõjutab ka muud informatsiooni.
- Konsolideeritud finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad konsolideeritud finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Lisaks konsolideeritud finantsaruannete auditile on audiitoril teisi kohaliku seaduse järgseid aruandluskohustusi.

SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane adressaat]

Konsolideeritud finantsaruannete auditi aruanne⁵**Vastupidine arvamus**

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC ja tema tütaretevõtjate (grupp) konsolideeritud finantsaruandeid, mis sisaldavad konsolideeritud finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning konsolideeritud koondkasumiaruannet, konsolideeritud omakapitali muutuste aruannet ja konsolideeritud rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja konsolideeritud finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet.

Meie arvates, tulenevalt meie aruande osas „Vastupidise arvamuse alus” märgitud asjaolu märkimisväärsusest, ei kajasta kaasnevad konsolideeritud finantsaruanded õiglaselt (või *ei anna õiget ega õiglast ülevaadet*) grupi konsolideeritud finantsseisundi(s)t seisuga 31. detsember 20X1 ning sellel kuupäeval lõppenud aasta konsolideeritud finantstulemus(es)t ja konsolideeritud rahavoogusid (rahavoogudest) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRSid).

Vastupidise arvamuse alus

Nagu lisas X selgitatud, ei ole grupp konsolideerinud 20X1. aastal soetatud tütaretevõtjat, st ettevõtet XYZ, kuna veel ei ole suudetud kindlaks teha tütaretevõtja teatavate oluliste varade ja kohustiste õiglast väärtust omandamise kuupäeval. Seetõttu on see investeering kajastatud soetusmaksumuses. Vastavalt IFRSidele

⁵ Alapealkiri „Konsolideeritud finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kui teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta” ei ole rakendatav.

oleks ettevõtte pidanud selle tütaretevõtja konsolideerima ja kajastama omandamist esialgsete summade alusel. Juhul kui ettevõtte XYZ oleks konsolideeritud, oleksid see oluliselt mõjutanud kaasnevate konsolideeritud finantsaruannete paljusid elemente. Konsolideerimata jätmise mõjud finantsaruannetele ei ole kindlaks määratud.

Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISAd). Meie kohustusi vastavalt nendele standarditele kirjeldatakse täiendavalt meie aruande osas „Audiitori kohustused seoses konsolideeritud finantsaruannete auditiga”. Me oleme grupist sõltumatud kooskõlas [*jurisdiktsioonis*] konsolideeritud finantsaruannete auditi läbiviimisel asjassepuutuvate eetikanõuetega, mis meile rakenduvad, ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt nendele nõuetele. Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie vastupidisele arvamusel.

Muu informatsioon [või muu pealkiri, kui see on asjakohane, näiteks „Muu kui finantsaruandeid ja nende kohta koostatud audiitori aruannet käsitlev informatsioon”]

[Aruandlus vastavalt ISAs 720 (muudetud) sätestatud aruandlusnõuetele – vt ISA 720 (muudetud) lisa 2 näide 7. Näites 7 esitatud muu teabe osa viimast lõiku kohandatakse, et kirjeldada konkreetset asjaolu, mis tingib märkus(t)ega arvamusel ja mõjutab ka muud informatsiooni.]

Peamised auditi asjaolud

Oleme otsustanud, et peale osas „Vastupidise arvamusel alus” kirjeldatud asjaolu puuduvad muud peamised auditi asjaolud, mille kohta tuleb meie aruandes infot esitada.

Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses konsolideeritud finantsaruannetega⁶

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 2.]

Audiitori kohustused seoses konsolideeritud finantsaruannete auditiga

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 2.]

Aruanne seaduste ja regulatsioonide muude nõuete kohta

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 2.]

Töövõtupartner auditis, mille tulemusel koostati see sõltumatu audiitori aruanne, on [*nimi*].

[*Allkiri kas audiitorettevõtte, personaalselt audiitori või mõlema nimel, olenevalt sellest, kuidas on konkreetsetes jurisdiktsioonis asjakohane*]

[*Audiitori aadress*]

[*Kuupäev*]

⁶ Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistikus asjakohased.

Näide 3. Märkus(t)ega arvamus tulenevalt audiitori suutmatusest hankida piisavat auditi tõendusmaterjali välismaise sidusettevõtte kohta

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kantud majandusüksuse konsolideeritud finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Auditi puhul on tegemist tütarettvõtjaid omava majandusüksuse grupiauditiga (st rakendatakse standardit ISA 600).
- Konsolideeritud finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt vastavalt IFRSidele (üldotstarbeline raamistik).
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustustest seoses konsolideeritud finantsaruannetega.
- Audiitor ei suutnud hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali välismaisesse sidusettevõttesse tehtud investeeringu kohta. Piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimise suutmatuse võimalikke mõjusid peetakse konsolideeritud finantsaruannetele oluliseks, kuid mitte läbivaks (st asjakohane on märkus(t)ega arvamus).
- Asjassepuutuvad eetikanõuded, mida auditis rakendatakse, on jurisdiktsioonis kehtivad nõuded.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et ei esine olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana vastavalt ISA-le 570 (muudetud).
- Peamiste auditi asjaolude kohta on esitatud info vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on saanud kogu muu informatsiooni enne audiitori aruande kuupäeva ja asjaolu, mis tingis märkus(t)ega arvamus konsolideeritud finantsaruannete kohta, mõjutab ka muud informatsiooni.
- Konsolideeritud finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad konsolideeritud finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Lisaks konsolideeritud finantsaruannete auditile on audiitoril teisi kohaliku seaduse järgseid aruandluskohustusi.

SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane adressaat]

Konsolideeritud finantsaruannete auditi aruanne⁷**Märkus(t)ega arvamus**

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC ja tema tütarettvõtjate (grupp) konsolideeritud finantsaruandeid, mis sisaldavad konsolideeritud finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning konsolideeritud koondkasumiaruannet, konsolideeritud omakapitali muutuste aruannet ja konsolideeritud rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja konsolideeritud finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet.

Meie arvates, välja arvatud meie aruande osas „Märkus(t)ega arvamus alus” kirjeldatud asjaolu võimalikud mõjud, kajastavad kaasnevad konsolideeritud finantsaruanded kõigis olulistest osades õiglaselt (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) grupi konsolideeritud finantsseisundi(s)t seisuga 31. detsember 20X1 ning sellel kuupäeval lõppenud aasta konsolideeritud finantstulemus(es)t ja konsolideeritud rahavoogusid (rahavoogudest) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRSid).

Märkus(t)ega arvamus alus

Grupi investeeringut välismaisesse sidusettevõttesse, st ettevõttesse XYZ, mis omandati aruandeaastal ja mida kajastatakse kapitaliosaluse meetodil, on konsolideeritud finantspositsiooni aruandes seisuga 31.

⁷ Alapealkiri „Konsolideeritud finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kui teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta” ei ole rakendatav.

detsember 20X1 kajastatud summas xxx ja ABC osalust XYZ puhastulust summas xxx on kajastatud ABC nimetatud kuupäeval lõppenud majandusaasta tulude koosseisus. Me ei suutnud hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali ABC poolt XYZsse tehtud investeeringu bilansilise jääkmaksumuse kohta seisuga 31. detsember 20X1 ja XYZ aasta puhastulust ABC-le kuuluva osa kohta, kuna meil keelati juurdepääs XYZ finantsinformatsioonile, juhtkonnale ja audiitoritele. Seega ei suutnud me kindlaks määrata, kas nende summade osas on vajalikud mis tahes muudatused.

Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISAd). Meie kohustusi vastavalt nendele standarditele kirjeldatakse täiendavalt meie aruande osas „Audiitori kohustused seoses konsolideeritud finantsaruannete auditiga”. Me oleme grupist sõltumatud kooskõlas [jurisdiktsioonis] konsolideeritud finantsaruannete auditi läbiviimisel asjassepuutuvate eetikanõuetega, mis meile rakenduvad, ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt nendele nõuetele. Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie märkus(t)ega arvamusele.

Muu informatsioon [või muu pealkiri, kui see on asjakohane, näiteks „Muu kui finantsaruandeid ja nende kohta koostatud audiitori aruannet käsitlev informatsioon”]

[Aruandlus vastavalt ISAs 720 (muudetud) sätestatud aruandlusnõuetele – vt ISA 720 (muudetud) lisa 2 näide 6. Näites 6 esitatud muu teabe osa viimast lõiku kohandatakse, et kirjeldada konkreetset asjaolu, mis tingib märkus(t)ega arvamuse ja mõjutab ka muud informatsiooni.]

Peamised auditi asjaolud

Peamised auditi asjaolud on asjaolud, mis olid meie kutsealase otsustuse kohaselt meie käesoleva perioodi konsolideeritud finantsaruannete auditis kõige märkimisväärsamad. Neid asjaolusid käsitleti konsolideeritud finantsaruannete kui terviku auditi kontekstis ja meie asjaomase arvamuse kujundamisel ning me ei esita nende asjaolude kohta eraldi arvamust. Lisaks osas „Märkus(t)ega arvamuse alus” kirjeldatud asjaolule oleme otsustanud, et allpool kirjeldatud asjaolud on peamised auditi asjaolud, mille kohta tuleb meie aruandes infot esitada.

[Iga peamise auditi asjaolu kirjeldus vastavalt ISA-le 701.]

Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses konsolideeritud finantsaruannetega⁸

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 2.]

Audiitori kohustused seoses konsolideeritud finantsaruannete auditiga

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 2.]

Aruanne seaduste ja regulatsioonide muude nõuete kohta

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 2.]

Töövõtupartner auditis, mille tulemusel koostati see sõltumatu audiitori aruanne, on [nimi].

[Allkiri kas audiitorettevõtte, personaalselt audiitori või mõlema nimel, olenevalt sellest, kuidas on konkreetsetes jurisdiktsioonis asjakohane]

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

⁸ Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistikus asjakohased.

Näide 4. Arvamuse avaldamisest loobumine tulenevalt audiitori suutmatusest hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali konsolideeritud finantsaruannete üksikelemendi kohta

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kandmata majandusüksuse konsolideeritud finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Auditi puhul on tegemist tütaretevõtjaid omava majandusüksuse grüpauditiga (st rakendatakse standardit ISA 600).
- Konsolideeritud finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt vastavalt IFRSidele (üldotstarbeline raamistik).
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustustest seoses konsolideeritud finantsaruannetega.
- Audiitor ei suutnud hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali konsolideeritud finantsaruannete üksikelemendi kohta. See tähendab, et audiitor ei suutnud ka hankida auditi tõendusmaterjali finantsinformatsiooni kohta, mis käsitleb ühissettevõttesse tehtud investeringut, mis moodustab enam kui 90% majandusüksuse netovaradest. Piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimise suutmatuse võimalikke mõjusid peetakse konsolideeritud finantsaruannetele nii oluliseks kui ka läbivaks (st asjakohane on arvamus avaldamisest loobumine).
- Asjassepuutuvad eetikanõuded, mida auditis rakendatakse, on jurisdiktsioonis kehtivad nõuded.
- Konsolideeritud finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad konsolideeritud finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Nõutav on audiitori kohustuse osa piiratum kirjeldus.
- Lisaks konsolideeritud finantsaruannete auditile on audiitoril teisi kohaliku seaduse järgseid aruandluskohustusi.

SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane aadressaat]

Konsolideeritud finantsaruannete auditi aruanne⁹**Arvamuse avaldamisest loobumine**

Meid telliti auditeerima ettevõtte ABC ja tema tütaretevõtjate (grupp) konsolideeritud finantsaruandeid, mis sisaldavad konsolideeritud finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning konsolideeritud koondkasumiaruannet, konsolideeritud omakapitali muutuste aruannet ja konsolideeritud rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja konsolideeritud finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet.

Me ei avalda arvamust grupi kaasnevate konsolideeritud finantsaruannete kohta. Meie aruande arvamus avaldamisest loobumise aluse osas kirjeldatud asjaolu märkimisväärsuse tõttu ei suutnud me hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mis annaks aluse avaldada nende konsolideeritud finantsaruannete kohta auditiarvamuse.

Arvamuse avaldamisest loobumise alus

Grupi investeringut oma ühissetevõttesse, st ettevõttesse XYZ, kajastatakse grupi konsolideeritud finantspositsiooni aruandes summas xxx, mis moodustab enam kui 90% grupi netovaradest seisuga 31. detsember 20X1. Meile ei lubatud juurdepääsu ettevõtte XYZ juhtkonnale ja audiitoritele, kaasa arvatud ettevõtte XYZ audiitorite auditi dokumentidele. Selle tulemusena ei suutnud me kindlaks määrata, kas on vajalik teha mis tahes muudatusi grupi proportsionaalses osaluses ettevõtte XYZ ühiselt kontrollitavatest varadest, tema proportsionaalses osaluses ettevõtte XYZ ühise vastutuse all olevatest kohustistest, tema proportsionaalses osaluses XYZ aasta tuludest ja kuludest ning konsolideeritud omakapitali muutuste aruande ja konsolideeritud rahavoogude aruande elementides.

⁹ Alapealkiri „Konsolideeritud finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kui teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta” ei ole rakendatav.

Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses konsolideeritud finantsaruannetega¹⁰

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 2.]

Audiitori kohustused seoses konsolideeritud finantsaruannete auditiga

Meie kohustus on teha grupi konsolideeritud finantsaruannete audit kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega ja anda välja audiitori aruanne. Meie aruande arvamuse avaldamisest loobumise aluse osas kirjeldatud asjaolu märkimisväärsuse tõttu ei suutnud me siiski hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mis annaks aluse avaldada nende konsolideeritud finantsaruannete kohta auditiarvamuse.

Me oleme grupist sõltumatud kooskõlas [jurisdiktsioonis] finantsaruannete auditi läbiviimisel asjassepuutuvate eetikanõuetega, mis meile rakenduvad, ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt nendele nõuetele.

Aruanne seaduste ja regulatsioonide muude nõuete kohta

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 2.]

[Allkiri kas audiitorettevõtte, personaalselt audiitori või mõlema nimel, olenevalt sellest, kuidas on konkreetses jurisdiktsioonis asjakohane]

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

¹⁰ Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistikus asjakohased.

Näide 5. Arvamuse avaldamisest loobumine tulenevalt audiitori suutmatusest hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali mitme konsolideeritud finantsaruannete elemendi kohta

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kandmata majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Audit ei ole grupiaudit (st ISA 600 ei rakendata).
- Finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt vastavalt IFRSidele (üldotstarbeline raamistik).
- Auditi töövõtu tingimused peegeldavad juhtkonna finantsaruannetega seotud kohustuste kirjeldust ISAs 210.
- Audiitor ei olnud suuteline hankima piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali mitme finantsaruannete elemendi kohta, mis tähendab, et audiitor ei olnud ka suuteline hankima auditi tõendusmaterjali majandusüksuse varude ja ostjatelt laekumata arvete kohta. Selle piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimise suutmatuse võimalikke mõjusid finantsaruannetele peetakse nii oluliseks kui ka läbivaks.
- Asjassepuutuvad eetikanõuded, mida auditis rakendatakse, on jurisdiktsioonis kehtivad nõuded.
- Finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Nõutav on audiitori kohustuse osa piiratum kirjeldus.
- Lisaks finantsaruannete auditile on audiitoril teisi kohaliku seaduse järgseid aruandluskohustusi.

SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane adressaat]

Finantsaruannete auditi aruanne¹¹**Arvamuse avaldamisest loobumine**

Meid telliti auditeerima ettevõtte ABC (ettevõtte) finantsaruandeid, mis sisaldavad finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning koondkasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet.

Me ei avalda arvamust ettevõtte kaasnevate finantsaruannete kohta. Meie aruande arvamuse avaldamisest loobumise aluse osas kirjeldatud asjaolude märkimisväärsuse tõttu ei suutnud me hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mis annaks aluse avaldada nende finantsaruannete kohta auditoriarvamuse.

Arvamuse avaldamisest loobumise alus

Meid nimetati ettevõtte audiitoriteks pärast 31. detsembril 20X1 ja seega ei vaadeldud me füüsiliste varude loendamist aasta alguses ja lõpus. Me ei suutnud saada alternatiivsete vahenditega rahuldavaid andmeid 31. detsembril 20X0 ja 20X1 hoitud varude koguste kohta, mis on finantspositsiooni aruannetes kajastatud vastavalt summades xxx ja xxx. Lisaks põhjustas ostjatelt laekumata arvete uue arvutipõhise süsteemi juurutamine septembris 20X1 arvukaid vigu ostjatelt laekumata arvete osas. Meie aruande kuupäeva seisuga tegeles juhtkond alles süsteemi puudujääkide ja vigade parandamisega. Me ei suutnud alternatiivsete vahenditega kinnitada või tõendada ostjatelt laekumata arveid, mis on kajastatud seisuga 31. detsember 20X1 finantspositsiooni aruandes kogusummas xxx. Nende asjaolude tõttu ei suutnud me kindlaks teha, kas oleks olnud vaja mis tahes muudatusi seoses kajastatud või kajastamata varude ja ostjatelt laekumata arvetega, ning elemente, mis moodustavad koondkasumiaruande, omakapitali muutuste aruande ja rahavoogude aruande.

¹¹ Alapealkiri „Finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kui teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta” ei ole rakendatav.

Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruannetega¹²

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga

Meie kohustus on teha ettevõtte finantsaruannete audit kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega ja anda välja audiitori aruanne. Meie aruande arvamus avaldamisest loobumise aluse osas kirjeldatud asjaolude märkimisväärsuse tõttu ei suutnud me siiski hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mis annaks aluse avaldada nende finantsaruannete kohta auditiarvamuse.

Me oleme ettevõttest sõltumatud kooskõlas *[jurisdiktsioonis]* finantsaruannete auditi läbiviimisel asjassepuutuvate eetikanõuetega, mis meile rakenduvad, ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt nendele nõuetele.

Aruanne seaduste ja regulatsioonide muude nõuete kohta

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

[Allkiri kas audiitorettevõtte, personaalselt audiitori või mõlema nimel, olenevalt sellest, kuidas on konkreetses jurisdiktsioonis asjakohane]

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

¹² Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistikus asjakohased.