

RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 600*
SPETSIAALSELT ARVESSE VÕETAVAD ASJAOLUD – GRUPI
FINANTSARUANNETE AUDITID (SH KOMPONENDI AUDIITORITE
TÖÖ)

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

SISUKORD

	Lõik
Sissejuhatus	
Käesoleva ISA ulatus	1–6
Kehtima hakkamise kuupäev	7
Eesmärgid	8
Definitsioonid	9–10
Nõuded	
Vastutus	11
Aktsepteerimine ja jätkamine	12–14
Auditi üldstrateegia ja auditi plaan	15–16
Arusaamine grupist, selle komponentidest ja nende keskkondadest	17–18
Arusaamine komponendi audiitoritest	19–20
Olulisus	21–23
Vastamine hinnatud riskidele	24–31
Konsolideerimisprotsess	32–37
Järgnevad sündmused	38–39
Infovahetus komponendi audiitoriga	40–41
Hangitud auditi tõendusmaterjali piisavuse ja asjakohasuse hindamine	42–45
Infovahetus grupi juhtkonnaga ja isikutega, kelle ülesandeks on grupi valitsemine	46–49
Dokumentatsioon	50
Rakendus- ja muu selgitav materjal	
Komponendid, mis kuuluvad auditeerimisele põhikirja, regulatsiooni alusel või muul põhjusel.....	A1
Definitsioonid	A2–A7
Vastutus	A8–A9
Aktsepteerimine ja jätkamine	A10–A21

SPETSIAALSELT ARVESSEVÕETAVAD ASJAOLUD-GRUPI FINANTSARUANNETE AUDITID
(SH KOMPONENDI AUDIITORITE TÖÖ)

Auditi üldstrateegia ja auditi plaan	A22
Arusaamine grupist, selle komponentidest ja nende keskkondadest	A23-A31
Arusaamine komponendi audiitoritest	A32-A41
Olulisus.....	A42-A46
Vastamine hinnatud riskidele	A47-A55
Konsolideerimisprotsess	A56
Infovahetus komponendi audiitoriga	A57–A60
Hangitud auditi tõendusmaterjali piisavuse ja asjakohasuse hindamine	A61-A63
Infovahetus grupi juhtkonnaga ja isikutega, kelle ülesandeks on grupi valitsemine.....	A64–A66

Lisa 1. Näide märkus(t)ega arvamusest, mille puhul grupi töövõtumeeskond ei ole võimeline omandama piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mis on grupiauditi arvamuse aluseks

Lisa 2. Näiteid asjaoludest, mille kohta grupi töövõtumeeskond arusaamise omandab

Lisa 3. Näiteid tingimustest või sündmustest, mis võivad anda märku grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise riskidest

Lisa 4. Komponendi audiitori kinnituste näiteid (lõik A35)

Lisa 5. Nõutavad ja täiendavad asjaolud, mida hõlmab grupi töövõtumeeskonna instrueerimiskiri

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 600 „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – grupi finantsaruannete auditid (sh komponendi audiitorite töö)” tuleks lugeda koos ISAga 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 viitamiseks Rahvusvahelise Arvestuseksperide Föderatsiooni põhimõtete ja rahvusvaheliste standardite alusel koostatud ning audiitortevgevuse seaduse § 46 lõike 2 kohaselt järelevalvenõukogu poolt kinnitatud vandeaudiitori kutsetevgevuse 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 viitamiseks Eesti Audiitorkogule või tema asjakohasele organile, sh audiitortevgevuse järelevalve nõukogule.

Sissejuhatus

Käesoleva ISA ulatus

1. Rahvusvahelised auditeerimise standardid (ISA) kehtivad grupi auditite suhtes. Käesolevas rahvusvahelises auditeerimise standardis (International Standard on Auditing, ISA) käsitletakse audiitori kohustusi seoses spetsiaalselt arvesse võetavate asjaoludega, mida rakendatakse grupi auditite suhtes, eriti nende suhtes, mille puhul on kaasatud komponendi audiitorid.
2. Audiitor võib leida, et käesolev ISA, kohandatuna antud tingimustes nii nagu vaja, on kasulik, kui see audiitor kaasab teisi audiitoreid selliste finantsaruannete auditis, mis ei ole grupi finantsaruanded. Näiteks võib audiitor kaasata teise audiitori varude loendamise vaatlemisse või füüsiliste põhivarade inspekteerimisse kauges asukohas.
3. Komponendi audiitorilt võidakse nõuda põhikirja, regulatsiooni alusel või muul põhjusel auditiarvamuse avaldamist komponendi finantsaruannete kohta. Grupi töövõtumeeskond võib otsustada kasutada auditi tõendusmaterjale, millel põhineb auditiarvamus komponendi finantsaruannete kohta, et anda auditi tõendusmaterjale grupi auditiks, kuid sellegipoolest rakenduvad käesoleva ISA nõuded. (vt lõik A1)
4. Kooskõlas ISAga 220¹ nõutakse grupi töövõtupartnerilt rahulolu saavutamist selle kohta, et grupi auditi töövõttu teostavatel isikutel, sh komponendi audiitoritel on kollektiivselt asjakohane kompetents ja võimekused. Grupi töövõtupartner vastutab ka grupi auditi töövõtu suunamise, järelevalve ja läbiviimise eest.
5. Grupi töövõtupartner rakendab ISA 220 nõudeid olenemata sellest, kas grupi töövõtumeeskond või komponendi audiitor teostab tööd komponendi finantsinformatsiooni osas. Käesoleva ISAga aidatakse grupi töövõtupartneril täita ISA 220 nõudeid, kui komponendi audiitorid teostavad tööd komponentide finantsinformatsiooni osas.
6. Auditeerimisrisk on finantsaruannete olulise väärkajastamise riski ja riski, et audiitor ei avasta selliseid väärkajastamisi, funktsioon.² Grupi auditi puhul hõlmab see riski, et komponendi audiitor ei pruugi avastada komponendi finantsinformatsioonis väärkajastamist, mis võiks põhjustada grupi finantsaruannete olulist väärkajastamist ning riski, et grupi töövõtumeeskond ei pruugi seda riski avastada. Käesolevas ISAs selgitatakse asjaolusid, mida grupi töövõtumeeskond võtab arvesse oma kaasatuse olemuse, ajastuse ja ulatuse kindlaksmääramisel riskihindamise protseduurides ja edasistes auditiprotseduurides, mida teostavad komponendi audiitorid komponentide finantsinformatsiooni osas. Nimetatud kaasatuse eesmärk on hankida piisav asjakohane auditi tõendusmaterjal, mis on grupi finantsaruannete auditiarvamuse aluseks.

Kehtima hakkamise kuupäev

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

¹ ISA 220 „Finantsaruannete auditi kvaliteedikontroll”, lõigud 14 ja 15.

² ISA 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”, lõik A34.

Eesmärgid

8. Audiitori eesmärkideks on:
- (a) määrata kindlaks, kas tegutseda grupi finantsaruannete audiitorina; ja
 - (b) tegutsedes grupi finantsaruannete audiitorina:
 - (i) selgelt vahetada komponendi audiitoritega infot nende töö ulatuse ja ajastuse osas finantsinformatsiooni kohta, mis on seotud komponentidega ja nende tähelepanekute osas; ja
 - (ii) hankida piisav asjakohane auditi tõendusmaterjal seoses komponentide finantsinformatsiooni ja konsolideerimisprotsessiga, et avaldada arvamust selle kohta, kas grupi finantsaruanded on koostatud kõikides olulistest osades kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.

Definitsioonid

9. ISAdes kasutamise otstarbel on järgmistel terminitel järgmised tähendused:
- (a) komponent – majandusüksus või äritegevus, mille puhul grupi või komponendi juhtkond koostab finantsinformatsiooni, mis peaks sisalduma grupi finantsaruannetes (vt lõik A2–A4);
 - (b) komponendi audiitor – audiitor, kes grupi töövõtumeeskonna taotlusel teostab grupi auditi jaoks tööd komponendiga seotud finantsaruannete osas (vt lõik A7);
 - (c) komponendi juhtkond – Juhtkond, kes vastutab komponendi finantsinformatsiooni koostamise eest.
 - (d) komponendi olulisus – grupi töövõtumeeskonna poolt kindlaks määratud komponendi olulisus;
 - (e) grupp – kõik komponendid, mille finantsinformatsioon sisaldub grupi finantsaruannetes. Grupil on alati rohkem kui üks komponent;
 - (f) grupi audit – grupi finantsaruannete audit;
 - (g) grupi auditiarvamus – auditiarvamus grupi finantsaruannete kohta;
 - (h) grupi töövõtu partner – partner või muu isik ettevõttes, kes vastutab grupi auditi töövõtu ja selle läbiviimise eest ning ettevõtte nimel grupi finantsaruannete kohta välja antava audiitoriaruande eest. Kui ühised audiitorid viivad läbi grupi auditit, siis moodustavad ühise töövõtu partnerid ja nende töövõtu meeskonnad kollektiivselt grupi töövõtupartneri ja grupi töövõtumeeskonna. Käesolevas ISAs ei käsitleta siiski ühiste audiitorite vahelist suhet ega tööd, mida üks ühine audiitor teostab teise ühise audiitori töö suhtes;
 - (i) grupi töövõtumeeskond – partnerid, sh grupi töövõtupartner, ja töötajaskond, kes kehtestavad grupi üldise auditistrateegia, vahetavad infot komponendi audiitoritega, teostavad tööd konsolideerimisprotsessi osas ja hindavad auditi tõendusmaterjali põhjal tehtud järeldusi, mis on grupi finantsaruannete kohta arvamuse kujundamise aluseks;

- (j) grupi finantsaruanded – finantsaruanded, mis sisaldavad enam kui ühe komponendi finantsinformatsiooni. Termin „grupi finantsaruanded” viitab ka ühendatud finantsaruannetele, millesse on koondatud selliste komponentide poolt koostatud finantsinformatsioon, millel puudub emettevõtte, kuid mis on ühise kontrolli all;
 - (k) grupi juhtkond – juhtkond, kes vastutab grupi finantsaruannete koostamise eest;
 - (l) ülegrupilised kontroll(imehhanism)id – kontroll(imehhanism)id, mille on grupi finantsaruandlusega seoses kavandanud, teostanud ja töös hoidnud grupi juhtkond;
 - (m) märkimisväärne komponent – grupi töövõtumeeskonna poolt tuvastatud komponent, (i) mis on eraldiseisvalt finantsiliselt märkimisväärne grupile või (ii) mis oma spetsiifilise olemuse või tingimuste tõttu sisaldab tõenäoliselt grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise märkimisväärseid riske (vt lõigud A5–A6).
10. Viide „rakendatavale finantsaruandluse raamistikule” tähendab finantsaruandluse raamistikku, mida rakendatakse grupi finantsaruannete suhtes. Viide „konsolideerimisprotsessile” sisaldab:
- (a) komponentide finantsinformatsiooni kajastamist, mõõtmist, esitamist ja lisades avalikustamist grupi finantsaruannetes konsolideerimise, proportsionaalse konsolideerimise või kapitaliosaluse või soetusmaksumuse arvestusmeetodite teel; ja
 - (b) emettevõteteta, kuid ühise kontrolli all olevate komponentide finantsinformatsiooni koondamist ühendatud finantsaruannetes.

Nõuded

Vastutus

11. Grupi töövõtupartner vastutab grupi audititöövõtu suunamise, järelevalve ja läbiviimise eest kooskõlas kutsestandarditega ning kohaldatavate seaduste ja regulatsioonide nõuetega ning selle eest, kas välja antud audiitoriaruanne on antud tingimustes asjakohane.³ Sellest tulenevalt ei tohi audiitori aruanne grupi finantsaruannete kohta viidata komponendi audiitorile, välja arvatud juhul, kui sellise viite lisamine on nõutud seaduse või regulatsiooniga. Kui selline viide on nõutav seaduse või regulatsiooniga, peab audiitori aruanne viitama sellele, et viide ei vähenda grupi töövõtu partneri või grupi töövõtu partneri ettevõtte vastutust grupiauditiravumuse eest. (vt lõik A8–A9)

Aktsepteerimine ja jätkamine

12. ISA 220 rakendamisel peab grupi töövõtupartner määrama kindlaks, kas võib põhjendatult eeldada piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali saamist konsolideerimisprotsessi ja komponentide finantsinformatsiooni kohta, mis on grupi auditi arvamuse aluseks. Sel eesmärgil peab grupi töövõtumeeskond omandama arusaamise grupi, selle komponentide ja nende keskkondade kohta, mis on piisav tuvastamiseks komponente, mis on tõenäoliselt märkimisväärsed komponendid. Kui

³ ISA 220, lõik 15.

komponendi audiitorid hakkavad teostama tööd selliste komponentide finantsinformatsiooni osas, peab grupi töövõtupartner hindama, kas grupi töövõtumeeskonna saab kaasata kõnealuste komponendiaudiitorite töösse sellisel määral, mis on vajalik piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimiseks. (vt lõigud A10–A12)

13. Kui grupi töövõtupartner järeldab, et:

- (a) grupi töövõtumeeskonnal ei ole võimalik hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali grupi juhtkonna poolt kehtestatud piirangute tõttu ja
- (b) sellise võimetuse võimaliku mõju tulemuseks on grupi finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest loobumine,⁴

peab grupi töövõtupartner kas:

- uue töövõtu korral mitte aktsepteerima töövõttu või jätkuva töövõtu korral töövõttust taanduma, kui taandumine on võimalik rakendatava seaduse või regulatsiooni alusel; või
- kui seaduse või regulatsiooniga keelatakse audiitoril töövõttust keelduda või kui töövõttust taandumine ei ole muul põhjusel võimalik, siis olles läbi viinud grupi finantsaruannete auditi nii suure ulatuses kui võimalik, loobuma arvamuse avaldamisest grupi finantsaruannete kohta. (vt lõigud A13-A19)

Töövõtu tingimused

14. Grupi töövõtupartner peab leppima grupi auditi töövõtu tingimused kokku kooskõlas ISAga 210.⁵ (vt lõigud A20–A21)

Auditi üldstrateegia ja auditi plaan

15. Grupi töövõtumeeskond peab kehtestama grupi üldise auditeerimisstrateegia ja töötama välja grupi auditi plaani kooskõlas ISAga 300.⁶

16. Grupi töövõtupartner peab vaatama üle grupi üldise auditeerimisstrateegia ja grupi auditiplaani. (vt lõik A22)

Arusaamine grupist, selle komponentidest ja nende keskkondadest

17. Audiitorilt nõutakse olulise väärkajastamise riskide tuvastamist ja hindamist majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise omandamise kaudu.⁷ Grupi töövõtumeeskond peab:

- (a) täiendama aktsepteerimise ja jätkamise etapis omandatud arusaamist grupist, selle komponentidest ja nende keskkondadest, sh ülegrupilistest kontroll(imehhanism)idest; ja

⁴ ISA 705 (muudetud) „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes”.

⁵ ISA 210 „Auditi töövõtu tingimused”.

⁶ ISA 300 „Finantsaruannete auditi planeerimine”, lõigud 7–12.

⁷ ISA 315 (muudetud) „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise kaudu”.

- (b) omandama arusaamise konsolideerimisprotsessist, sh grupi juhtkonna poolt komponentidele väljastatud juhistest. (vt lõigud A23–A29)
18. Grupi töövõtumeeskond peab omandama arusaamise, mis on piisav, et:
- (a) kinnitada või vaadata üle oma esialgne tõenäoliselt märkimisväärsete komponentide tuvastamine ja
 - (b) hinnata grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise riske, mis tulenevad kas pettusest või veast.⁸ (vt: lõigud A30–A31)

Arusaamine komponendi audiitorist

19. Kui grupi töövõtumeeskond plaanib taotleda komponendi audiitorilt komponendi finantsinformatsiooni osas töö läbiviimist, peab grupi töövõtumeeskond omandama arusaamise alljärgnevast: (vt lõigud A32–A35)
- (a) kas komponendi audiitor saab aru grupi auditi suhtes relevantsetest eetikaalastest nõuetest ja järgib neid ning, eelkõige, kas ta on sõltumatu (vt lõik A37);
 - (b) komponendi audiitori kutsealane kompetentsus (vt lõik A38);
 - (c) kas grupi töövõtumeeskonna saab kaasata komponendi audiitorite töösse sellisel määral, mis on vajalik piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimiseks; ja
 - (d) kas komponendi audiitor tegutseb regulatiivses keskkonnas, milles teostatakse aktiivset järelevalvet audiitorite üle (vt lõik A36).
20. Kui komponendi audiitor ei vasta sõltumatuse nõuetele, mis on relevantsete grupi auditi suhtes, või kui grupi töövõtumeeskonnal on tõsiseid muresid lõigu 19 punktides (a)–(c) loetletud muude asjaoludega, peab grupi töövõtumeeskond hankima piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali komponendi finantsinformatsiooni kohta, taotlemata komponendi audiitorilt töö teostamist kõnealuse komponendi finantsinformatsiooni osas (vt lõigud A39–A41).

Olulisus

21. Grupi töövõtumeeskond peab määrama kindlaks alljärgneva: (vt lõik A42)
- (a) grupi üldise auditistrateegia kehtestamisel olulisuse grupi finantsaruannete kui terviku kohta;
 - (b) kui grupi spetsiifiliste tingimuste puhul on grupi finantsaruannetes teatud tehinguklasse, kontosaldoisid või avalikustatavat infot, mille puhul grupi finantsaruannete kui terviku olulisusest madalamate summade väärkajastamised võiksid põhjendatult eeldatavasti mõjutada majandusotsuseid, mida kasutajad teevad grupi finantsaruannete alusel, siis olulisuse tase või tasemed, mida tuleb rakendada kõnealuste teatud tehinguklasside, kontosaldoisid või avalikustatava info suhtes;

⁸ ISA 315 (muudetud) „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise kaudu”.

- (c) komponendi olulisus nende komponentide jaoks, mille puhul komponendi audiitorid viivad läbi auditit või ülevaatusi grupi auditi otstarvetel. Vähendamaks asjakohaselt madala tasemini tõenäosust, et grupi finantsaruannetes sisalduvate korrigeerimata ja avastamata väärkajastamiste kogusumma ületab olulisust grupi finantsaruannete kui terviku kohta, peab komponendi olulisus olema madalam olulisusest grupi finantsaruannete kui terviku kohta (vt lõigud A43–A44);
 - (d) künnis, mida ületavaid väärkajastamisi ei saa pidada selgelt triviaalseteks grupi finantsaruannete suhtes (vt lõik A45),
22. Kui komponendi audiitorid viivad auditit läbi grupi auditi otstarvetel, peab grupi töövõtumeeskond hindama komponendi tasemel kindlaks määratud läbiviimise olulisuse asjakohasust. (vt lõik A46)
23. Kui komponendi suhtes tuleb läbi viia audit tulenevalt põhikirjast, regulatsioonist või muust põhjusest ja grupi töövõtumeeskond otsustab grupi auditi kohta auditi tõendusmaterjalide andmiseks kasutada kõnealust auditit, peab grupi töövõtumeeskond kindlaks määrama, kas:
- (a) olulisus komponendi finantsaruannete kui terviku kohta ja
 - (b) läbiviimise olulisus komponendi tasemel
- vastavad käesoleva ISA nõuetele.

Vastamine hinnatud riskidele

24. Audiitorilt nõutakse finantsaruannete olulise väärkajastamise hinnatud riskide käsitlemiseks asjakohaste vastuste kavandamist ja rakendamist.⁹ Grupi töövõtumeeskond peab määrama kindlaks grupi töövõtumeeskonna või tema nimel komponendi audiitorite poolt komponentide finantsinformatsiooni osas teostatava töö tüübi (vt lõigud 26–29). Grupi töövõtumeeskond peab samuti määrama kindlaks enda kaasatuse olemuse, ajastuse ja ulatuse komponendi audiitorite töös (vt lõigud 30–31).
25. Kui konsolideerimisprotsessi või komponentide finantsinformatsiooni osas teostatava töö olemus, ajastus ja ulatus põhinevad ootusel, et ülegrupilised kontroll(imehhanism)id toimivad tulemuslikult, või kui substantiivsed protseduurid üksinda ei saa anda piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali väite tasemel, peab töövõtu meeskond testimise või taotlema komponendi audiitorilt kõnealuste kontroll(imehhanism)ide toimimise tulemuslikkuse testimist.

Komponentide finantsinformatsiooni osas teostatava töö tüübi kindlaksmääramine (vt lõik A47)

Märkimisväärsed komponendid

26. Komponendi puhul, mis on märkimisväärne tulenevalt enda eraldiseisvast finantsilisest märkimisväärsusest grupi suhtes, peab grupi töövõtumeeskond või tema nimel komponendi audiitor komponendi olulisust kasutades viima läbi komponendi finantsinformatsiooni auditi.

⁹ ISA 330 „Audiitori vastused hinnatud riskidele”.

27. Komponendi puhul, mis on märkimisväärne, sest see sisaldab tõenäoliselt grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise märkimisväärseid riske oma spetsiifilise olemuse või spetsiifiliste tingimuste tõttu, peab grupi töövõtumeeskond või tema nimel komponendi audiitor teostama ühe või mitu alljärgnevat toimingut:
- (a) komponendi finantsinformatsiooni audit komponendi olulisust kasutades;
 - (b) grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise tõenäoliste märkimisväärsete riskidega seotud ühe või mitme kontosaldo, tehinguklassi või avalikustatava info audit (vt lõik A48);
 - (c) määratletud auditiprotseduurid, mis on seotud grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise tõenäoliste märkimisväärsete riskidega. (vt lõik A49)

Komponendid, mis ei ole märkimisväärsed komponendid

28. Komponentide puhul, mis ei ole märkimisväärsed komponendid, peab grupi töövõtumeeskond viima läbi analüütilisi protseduure grupi tasandil. (vt lõik A50)
29. Kui grupi töövõtumeeskond ei arvesta sellega, et grupiauditi arvamuse aluseks olev piisav asjakohane auditi tõendusmaterjal hangitakse:
- (a) märkimisväärsete komponentide finantsinformatsiooni osas teostatud tööst;
 - (b) ülegrupiliste kontroll(imehhanism)ide ja konsolideerimisprotsessi osas teostatud tööst ja
 - (c) grupi tasandil teostatud analüütilistest protseduuridest,
- peab grupi töövõtumeeskond valima komponendid, mis ei ole märkimisväärsed komponendid, ja peab teostama või taotlema, et komponendi audiitor teostaks valitud eraldiseisvate komponentide finantsinformatsiooni osas ühe või mitu alljärgnevat toimingut: (vt lõigud A51–A53)
- komponendi finantsinformatsiooni audit komponendi olulisust kasutades;
 - ühe või mitme kontosaldo, tehinguklassi või avalikustatava info audit;
 - komponendi finantsinformatsiooni ülevaatus komponendi olulisust kasutades;
 - määratletud protseduurid.

Grupi töövõtumeeskond peab varieerima komponentide valikut aja jooksul.

Kaasatus komponendi audiitorite poolt teostatavas töös (vt lõigud A54–A55)

Märkimisväärsed komponendid – riskide hindamine

30. Kui komponendi audiitor viib läbi märkimisväärse komponendi finantsinformatsiooni auditi, peab grupi töövõtumeeskond olema kaasatud komponendi audiitori riskide hindamisse, et tuvastada grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise märkimisväärseid riske. Sellise kaasatuse olemust, ajastust ja ulatust mõjutab grupi töövõtumeeskonna arusaamine komponendi audiitorist, kuid peab sisaldama vähemalt:
- (a) arutelu komponendi audiitori või komponendi juhtkonnaga komponendi selliste äritegevuste üle, mis on grupi jaoks märkimisväärsed;

- (b) arutelu komponendi audiitoriga komponendi vastuvõtlikkuse üle pettusest või veast tuleneva finantsinformatsiooni olulise väärkajastamise suhtes, ja
- (c) komponendi audiitori koostatud ja grupi finantsaruannetes tuvastatud olulise väärkajastamise märkimisväärseid riske kajastava dokumentatsiooni ülevaatamine. Selline dokumentatsioon võib olla vormistatud memorandumina, mis kajastab audiitori kokkuvõtet tuvastatud märkimisväärsete riskide kohta.

Grupi finantsaruannetes tuvastatud olulise väärkajastamise märkimisväärsed riskid – edasised auditiprotseduurid

- 31. Kui grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise märkimisväärsed riskid on tuvastatud komponendis, mille osas komponendi audiitor teostab tööd, peab grupi töövõtumeeskond hindama edasiste auditiprotseduuride asjakohasust, mis teostatakse vastamaks grupi finantsaruannetes tuvastatud olulise väärkajastamise märkimisväärsetele riskidele. Tuginedes oma arusaamisele komponendi audiitorist peab grupi töövõtumeeskond määrama kindlaks, kas on vajalik olla kaasatud edasistes auditiprotseduurides.

Konsolideerimisprotsess

- 32. Kooskõlas lõiguga 17 omandab grupi töövõtumeeskond arusaamise ülegrupilistest kontroll(imehhanism)idest ja konsolideerimisprotsessist, sh juhistest, mille grupi juhtkond on komponentidele väljastanud. Kooskõlas lõiguga 25 testib grupi töövõtumeeskond või komponendi audiitor grupi töövõtumeeskonna taotlusel ülegrupiliste kontroll(imehhanism)ide toimimise tulemuslikkust, kui konsolideerimisprotsessi osas teostatava töö olemus, ajastus ja ulatus põhinevad eeldusel, et ülegrupilised kontroll(imehhanism)id toimivad tulemuslikult või kui substantiivsed protseduurid üksinda ei saa anda piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali väite tasemel.
- 33. Grupi töövõtumeeskond peab kavandama ja teostama edasisi auditiprotseduure konsolideerimisprotsessi osas vastamaks konsolideerimisprotsessist tuleneva grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise hinnatud riskidele. See peab hõlmama hindamist, kas kõik komponendid sisalduvad grupi finantsaruannetes.
- 34. Grupi töövõtumeeskond peab hindama konsolideerimise korrigeerimiste ja ümberklassifitseerimiste asjakohasust, täielikkust ja täpsust ning peab hindama seda, kas eksisteerib mingeid pettuse riski tegureid või indikaatoreid juhtkonna võimaliku erapoolikuse kohta. (vt lõik A56)
- 35. Kui komponendi finantsinformatsioon ei ole koostatud kooskõlas samade arvestuspoliitikatega, mida rakendati grupi finantsaruannete suhtes, peab grupi töövõtumeeskond hindama, kas selle komponendi finantsinformatsiooni on asjakohaselt korrigeeritud grupi finantsaruannete koostamise ja esitamise eesmärgil.
- 36. Grupi töövõtumeeskond peab määrama kindlaks, kas komponendi audiitori infovahetuses (vt lõik 41 punkt c) tuvastatud finantsinformatsioon on grupi finantsaruannetes sisalduv finantsinformatsioon.
- 37. Kui grupi finantsaruanded sisaldavad komponendi finantsaruandeid, mille finantsaruandluse perioodi lõpp erineb grupi omast, peab grupi töövõtumeeskond hindama, kas kõnealustesse finantsaruannetesse on tehtud asjakohased korrigeerimised kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.

Järgnevad sündmused

38. Kui grupi töövõtumeeskond või komponendi audiitorid viivad läbi komponentide finantsinformatsiooni auditeid, peab grupi töövõtumeeskond või peavad komponendi audiitorid teostama protseduure, mis on välja töötatud, et tuvastada nende komponentide sündmusi, mis toimuvad komponentide finantsinformatsiooni kuupäevade ja grupi finantsaruandeid käsitleva audiitoriaruande kuupäeva vahemikus ning mis võivad nõuda korrigeerimist või avalikustamist grupi finantsaruannetes.
39. Kui komponendi audiitorid teostavad muud tööd kui komponentide finantsinformatsiooni auditid, peab grupi töövõtumeeskond taotlema komponendi audiitoritelt grupi töövõtumeeskonna teavitamist, kui nad saavad teadlikuks järgnevatest sündmustest, mis võivad nõuda korrigeerimist või avalikustamist grupi finantsaruannetes.

Infovahetus komponendi audiitoriga

40. Grupi töövõtumeeskond peab õigeaegselt teavitama komponendi audiitorit oma nõuetest. Sellises infovahetuses tuleb nimetada teostatav töö, selle töö kasutusotstarve ning komponendi audiitori grupi töövõtumeeskonnaga infovahetuse vorm ja sisu (vt lõigud A57, A58, A60). See peab sisaldama ka alljärgnevat:
 - (a) nõue, et komponendi audiitor, teades konteksti, milles grupi töövõtumeeskond hakkab kasutama komponendi audiitori tööd, kinnitab, et komponendi audiitor teeb koostööd grupi töövõtumeeskonnaga (vt lõik A59);
 - (b) eetikanõuded, mis on relevantsete grupi auditi suhtes ja eelkõige sõltumatus nõuded;
 - (c) komponendi finantsinformatsiooni auditi või ülevaatusel puhul komponendi olulisus (ja, kui rakendatav, teatud tehinguklasside, kontosalade või avalikustatava info olulisuse tase või tasemed) ja künnis, mida ületavaid väärkajastamisi ei saa pidada selgelt triviaalseteks grupi finantsaruannete suhtes;
 - (d) grupi finantsaruannetes pettusest või veast tingitud tuvastatud olulise väärkajastamise märkimisväärsed riskid, mis on relevantsete komponendi audiitori töö suhtes. Grupi töövõtumeeskond peab taotlema komponendi audiitorilt õigeaegset infovahetust mis tahes muude grupi finantsaruannetes tuvastatud pettusest või veast tingitud olulise väärkajastamise märkimisväärsetest riskidest komponendis ja komponendi audiitori vastustest sellistele riskidele;
 - (e) grupi juhtkonna poolt koostatud seotud osapoolte nimekiri ja mis tahes muud seotud osapooled, kellest grupi töövõtumeeskond on teadlik. Grupi töövõtumeeskond peab taotlema komponendi audiitorilt õigeaegset teavitamist seotud osapooltest, kes ei ole eelnevalt tuvastatud grupi juhtkonna või grupi töövõtumeeskonna poolt. Grupi töövõtumeeskond peab määrama kindlaks, kas avalikustada selliseid täiendavaid seotud osapooli teistele komponendi audiitoritele.
41. Grupi töövõtumeeskond peab taotlema komponendi audiitorilt teavitamist asjaolude kohta, mis on relevantsete grupi töövõtumeeskonna kokkuvõtte suhtes grupi auditi kohta. Selline infovahetus peab hõlmama: (vt lõik A60)

- (a) kas komponendi audiitor on olnud kooskõlas eetikaalaste nõuetega, mis on relevantsete grupi auditi suhtes, sh sõltumatus ja kutsealane kompetentsus;
- (b) kas komponendi audiitor on olnud kooskõlas grupi töövõtumeeskonna taotlustega;
- (c) komponendi sellise finantsinformatsiooni tuvastamine, mille kohta komponendi audiitor esitab aruande;
- (d) informatsioon seadustele või regulatsioonidele mittevastavuse juhtumite kohta, mis võiksid tingida grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise;
- (e) komponendi finantsinformatsiooni korrigeerimata väärkajastamiste nimekiri (nimekiri ei pea sisaldama väärkajastamisi, mis jäävad allapoole grupi töövõtumeeskonna poolt teavitatud selgelt triviaalsete väärkajastamiste künnisest (vt lõik 40 punkt c));
- (f) juhtkonna võimaliku erapoolikuse indikaatorid;
- (g) kirjeldus mis tahes tuvastatud märkimisväärsete puuduste kohta sisekontrollis komponendi tasandil;
- (h) muud märkimisväärsed asjaolud, mille kohta komponendi audiitor vahetas infot või loodab infot vahetada isikutega, kelle ülesandeks on komponendi valitsemine, sh pettus või kahtlustatav pettus, mis hõlmab komponendi juhtkonda, töötajaid, kellel on märkimisväärsed rollid sisekontrollis komponendi tasandil, või teistega juhul, kui pettus tingis komponendi finantsinformatsiooni olulise väärkajastamise;
- (i) mis tahes muud asjaolud, mis võivad olla relevantsete grupi auditi suhtes või millele komponendi audiitor soovib juhtida grupi töövõtumeeskonna tähelepanu, sh komponendi audiitori poolt komponendi juhtkonnalt nõutud kirjalikes esitistes märgitud erandid ja
- (j) komponendi audiitori üldised tähelepanekud, kokkuvõtted või arvamused.

Hangitud auditi tõendusmaterjali piisavuse ja asjakohasuse hindamine

Komponendi audiitorite infovahetuse ja nende töö adekvaatsuse hindamine

42. Grupi töövõtumeeskond peab hindama komponendi audiitori infovahetust (vt lõik 41). Grupi töövõtumeeskond peab:
- (a) arutama sellest hindamisest tulenevaid märkimisväärsed asjaolusid komponendi audiitoriga, komponendi juhtkonnaga või grupi juhtkonnaga, nagu on asjakohane; ja
 - (b) määrama kindlaks, kas on vajalik vaadata üle komponendi audiitori auditi dokumentatsiooni muid relevantseid osi. (vt lõik A61)
43. Kui grupi töövõtumeeskond järeldeb, et komponendi audiitori töö on ebapiisav, peab grupi töövõtumeeskond määrama kindlaks, milliseid täiendavaid protseduure tuleb teostada, ja kas neid peab teostama komponendi audiitor või grupi töövõtumeeskond.

Auditi tõendusmaterjali piisavus ja asjakohasus

44. Audiitorilt nõutakse piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimist selleks, et vähendada auditi risk aktsepteeritavalt madala tasemeni ja võimaldada seeläbi audiitoril teha põhjendatud järeldusi, mis on audiitori arvamuse aluseks.¹⁰ Grupi töövõtumeeskond peab hindama, kas on hangitud piisav asjakohane auditi tõendusmaterjal konsolideerimisprotsessi osas teostatud auditiprotseduuridest ning grupi töövõtumeeskonna ja komponentide audiitorite poolt teostatud tööst komponentide finantsinformatsiooni osas, mis on grupiauditi arvamuse aluseks. (vt lõik A62)
45. Grupi töövõtupartner peab hindama mõju, mida grupiauditi arvamusele avaldavad mis tahes korrigeerimata väärkajastamised (kas tuvastatud grupi töövõtumeeskonna poolt või sellest on teavitanud komponendi audiitorid) ja mis tahes juhtumid, mille puhul pole saadud hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali. (vt lõik A63)

Infovahetus grupi juhtkonnaga ja isikutega, kelle ülesandeks on grupi valitsemine

Infovahetus grupi juhtkonnaga

46. Grupi töövõtumeeskond peab määrama kindlaks, milliste tuvastatud sisekontrollipuuduste osas tuleb infot vahetada isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja grupi juhtkonnaga vastavalt ISAle 265.¹¹ Selle kindlaksmääramisel peab grupi töövõtumeeskond võtma arvesse:
 - (a) puuduseid ülegrupilises sisekontrollis, mida grupi töövõtumeeskond on tuvastanud;
 - (b) puuduseid sisekontrollis, mida grupi töövõtumeeskond on tuvastanud komponentide sisekontrollides; ja
 - (c) puuduseid sisekontrollis, millele komponendi audiitorid on juhtinud grupi töövõtumeeskonna tähelepanu.
47. Kui pettuse on tuvastanud grupi töövõtumeeskond või sellele on juhtinud tähelepanu komponendi audiitor (vt lõik 41 punkt h) või informatsioon viitab pettuse võimalikule olemasolule, peab grupi töövõtumeeskond vahetama selles osas infot õigeaegselt grupi juhtkonna asjakohasel tasemega selleks, et informeerida neid, kellel on esmane kohustus vältida ja avastada pettust asjaolude osas, mis on relevantset nende kohustuste suhtes. (vt lõik A64)
48. Komponendi audiitorilt võidakse nõuda põhikirja, regulatsiooni alusel või muul põhjusel auditiarvamuse avaldamist komponendi finantsaruannete kohta. Sellisel juhul peab grupi töövõtumeeskond taotlema grupi juhtkonnalt komponendi juhtkonna informeerimist mis tahes asjaoludest, millest grupi töövõtumeeskond saab teadlikuks ja mis võib olla märkimisväärne komponendi finantsaruannete suhtes, kuid millest komponendi juhtkond ei pruugi olla teadlik. Kui grupi juhtkond keeldub asjaolu kohta infovahetamisest komponendi juhtkonnaga, peab grupi töövõtumeeskond arutama asjaolu isikutega, kelle ülesandeks on grupi valitsemine. Kui asjaolu jääb lahendamata, peab grupi töövõtumeeskond kooskõlas seadusest tuleneva ja kutsealase konfidentsiaalsuse arvessevõtmisega kaaluma, kas soovitada komponendi audiitoril

¹⁰ ISA 200, lõik 17

¹¹ ISA 265 „Sisekontrolli puudusi käsitlev infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja juhtkonnaga“

mitte anda välja audiitori aruannet komponendi finantsaruannete kohta enne asjaolu lahendamist. (vt lõik A65)

Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on grupi valitsemine

49. Grupi töövõtumeeskond peab vahetama infot isikutega, kelle ülesandeks on grupi valitsemine, alljärgnevatest asjaoludest lisaks ISAga 260 (muudetud)¹² ja muude ISAdega nõutud asjaoludele: (vt lõik A66)
- (a) komponentide finantsinformatsiooni osas teostatava töö tüübi ülevaade;
 - (b) ülevaade grupi töövõtumeeskonna planeeritud osalemise olemusest komponendi audiitorite poolt teostatavas töös märkimisväärsete komponentide finantsinformatsiooni osas;
 - (c) juhtumid, mil grupi töövõtumeeskonna poolne hinnang komponendi audiitori tööle tekitas muret selle audiitori töö kvaliteedi osas;
 - (d) mis tahes piirangud grupi auditile, näiteks kui grupi töövõtumeeskonna juurdepääs informatsioonile võib olla olnud piiratud;
 - (e) pettus või kahtlustatav pettus, mis hõlmab grupi juhtkonda, komponendi juhtkonda, töötajaid, kellel on märkimisväärsed rollid ülegrupilistes kontroll(imehhanism)ides või teisi, kui pettus tingis grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise.

Dokumentatsioon

50. Grupi töövõtumeeskond peab lisama auditi dokumentatsiooni alljärgnevad asjaolud:¹³
- (a) komponentide analüüs, tuues välja need, mis on märkimisväärsed, ja komponentide finantsinformatsiooni osas teostatud töö tüübi analüüs;
 - (b) grupi töövõtumeeskonna kaasatuse olemus, ajastus ja ulatus komponendi audiitorite poolt teostatavas töös märkimisväärsete komponentide osas, sh, kus rakendatav, grupi töövõtumeeskonna poolne komponendi audiitorite auditi dokumentatsiooni relevantsete osade ja nende alusel tehtud kokkuvõtete ülevaatus;
 - (c) kirjalik infovahetus grupi töövõtumeeskonna ja komponendi audiitorite vahel grupi töövõtumeeskonna taotluste osas.

¹² ISA 260 (muudetud) „Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine”.

¹³ ISA 230 „Auditi dokumentatsioon”, lõigud 8–11 ja A6.

Rakendus- ja muu selgitav materjal

Komponendid, mis kuuluvad auditeerimisele põhikirja, regulatsiooni alusel või muul põhjusel (vt lõik 3)

- A1. Alljärgnevalt on esitatud tegureid, mis võivad mõjutada grupi töövõtumeeskonna otsust, kas grupi auditi jaoks auditi tõendusmaterjali andmiseks kasutada põhikirja, regulatsiooni alusel või muul põhjusel nõutud auditit :
- erinevused komponendi finantsaruannete koostamisel rakendatud finantsaruandluse raamistiku ja grupi finantsaruannete koostamisel rakendatud finantsaruandluse raamistiku vahel;
 - erinevused komponendi audiitori poolt rakendatud auditeerimise ja muude standardite ning grupi finantsaruannete auditeerimisel rakendatud standardite vahel;
 - kas komponendi finantsaruannete audit viiakse vastavalt grupi aruandluse ajagraafikule lõpule õigeaegselt.

Definitsioonid

Komponent (vt lõik 9 punkt a)

- A2. Grupi struktuur mõjutab seda, kuidas komponente tuvastatakse. Näiteks võib grupi finantsaruandluse süsteem põhineda organisatsioonilisel struktuuril, mis näeb ette finantsinformatsiooni, mille peab koostama ematettevõtte ja üks või mitu tütarettevõtet, ühissettevõtet või investeerimisobjekti, mida arvestatakse kapitaliosaluse või soetusmaksumuse arvestusmeetodi alusel; peakontor ja üks või mitu divisjoni või filiaali; või mõlema kombinatsiooni. Teatud grupid võivad siiski korraldada oma finantsaruandluse süsteemi funktsiooni, protsessi, toote või teenuse (või toodete või teenuste rühmade) või geograafiliste asukohtade järgi. Sellistel juhtudel võib majandusüksus või äritegevus, mille kohta grupi või komponendi juhtkond koostab finantsinformatsiooni, mis sisaldub grupi finantsaruannetes, olla funktsioon, protsess, toode või teenus (või toodete või teenuste rühm) või geograafiline asukoht.
- A3. Grupi finantsaruandluse süsteemis võivad eksisteerida erinevad komponentide tasemed, mis juhul võib olla asjakohasem tuvastada komponente teatud koondtasemetel, mitte eraldiseisvalt.
- A4. Teatud tasemel koondatud komponendid võivad moodustada komponendi grupiauditi otstarbel; siiski võib selline komponent samuti koostada grupi finantsaruanded, mis sisaldavad temasse kuuluvate komponentide finantsinformatsiooni (see on alagrupp). Käesolevat ISA võivad seega rakendada erinevad grupi töövõtupartnerid ja meeskonnad erinevate alagruppide osas suuremas grupis.

Märkimisväärne komponent (vt lõik 9 punkt m)

- A5. Komponendi individuaalse finantsilise märkimisväärsuse suurenedes suurenevad tavaliselt grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise riskid. Tuvastamaks komponente, mis on individuaalse finantsilise märkimisväärsusega, võib grupi töövõtumeeskond rakendada abivahendinda protsendimäära valitud võrdlusaluse

suhtes. Võrdlusaluse tuvastamine ja selle suhtes rakendatava protsendimäära kindlaksmääramine hõlmavad kutsealase otsustuse kasutamist. Sõltuvalt grupi olemusest ja tingimustest võiksid asjakohaste võrdlusaluste hulka kuuluda grupi varad, kohustised, rahavood, kasum või käive. Näiteks võib grupi töövõtumeeskond kaaluda, et komponendid, mis ületavad 15% valitud võrdlusalusest, on märkimisväärsed komponendid. Siiski võib suuremat või väiksemat protsendimäära vastavalt tingimustele asjakohaseks pidada.

- A6. Grupi töövõtumeeskond võib samuti tuvastada komponendi, mis sisaldab tõenäoliselt grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise märkimisväärsed riske, tulenevalt tema spetsiifilisest olemusest või tingimustest (see on riskid, mis nõuavad spetsiaalset auditikaalutlust¹⁴). Näiteks komponent võib vastutada välisvaluutaga kauplemise eest, ehkki komponent ei ole grupi jaoks muul viisil eraldiseisvalt finantsilise märkimisväärsusega.

Komponendi audiitor (vt lõik 9 punkt b)

- A7. Grupi töövõtumeeskonna liige võib teostada tööd komponendi finantsinformatsiooni osas grupi auditi jaoks grupi töövõtumeeskonna taotlusel. Sellisel juhul on töövõtumeeskonna liige ka komponendi audiitor.

Vastutus (vt lõik 11)

- A8. Kuigi komponendi audiitorid võivad teostada tööd komponentide finantsinformatsiooni osas grupi auditi jaoks ja on selliselt vastutavad oma üldiste tähelepanekute, kokkuvõtete või arvamuste eest, on grupi töövõtupartner või grupi töövõtupartneri ettevõtte vastutav grupiauditiarvamuse eest.
- A9. Kui grupiauditiarvamust modifitseeritakse, sest grupi töövõtumeeskond ei olnud võimeline hankima piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali ühe või mitme komponendi finantsinformatsiooni kohta, siis modifikatsiooni aluse lõigus audiitoriaruandes grupi finantsaruannete kohta kirjeldatakse selle võimetuse põhjuseid viitamata komponendi audiitorile, välja arvatud juhul, kui selline viitamine on vajalik tingimuste adekvaatseks selgitamiseks.¹⁵

Aktsepteerimine ja jätkamine

Arusaamise omandamine aktsepteerimise või jätkamise etapil (vt lõik 12)

- A10. Uue töövõtu korral võib grupi töövõtumeeskonna arusaamise grupist, selle komponentidest ja nende keskkondadest omandada:
- grupi juhtkonna poolt esitatud informatsioonist;
 - infovahetusest grupi juhtkonnaga ja
 - kus rakendatav, infovahetusest eelmise grupi töövõtumeeskonna, komponendi juhtkonna või komponendi audiitoritega.

¹⁴ ISA 315 (muudetud), lõigud 27–29.

¹⁵ ISA 705 (muudetud), lõik 20.

A11. Grupi töövõtumeeskonna arusaamine võib hõlmata asjaolusid, nagu näiteks alljärgnevad:

- grupi struktuur, sh nii juriidiline kui ka organisatsiooniline struktuur (st kuidas grupi finantsaruandluse süsteem on korraldatud);
- komponentide äritegevused, mis on märkimisväärsed grupile, sh majandusharu ja regulatiivsed, majanduslikud ja poliitilised keskkonnad, kus need tegevused toimuvad;
- teenust osutavate organisatsioonide, sh ühiste teenuskeskuste, kasutamine;
- ülegrupiliste kontroll(imehhanism)ide kirjeldus;
- konsolideerimisprotsessi keerulisus;
- kas komponendi audiitorid, kes ei ole grupi töövõtu partneri ettevõttest või võrgustikust, teostavad tööd mis tahes komponentide finantsinformatsiooni osas ja grupi juhtkonna põhjendus enama kui ühe audiitori määramiseks;
- kas grupi töövõtumeeskond:
 - saab omama piiramatut juurdepääsu isikutele, kelle ülesandeks on grupi valitsemine, grupi juhtkonnale, isikutele, kelle ülesandeks on komponendi valitsemine, komponendi juhtkonnale, komponendi informatsioonile ja komponendi audiitoritele (sh relevantsele auditi dokumentatsioonile, mida grupi töövõtumeeskond soovib saada); ja
 - saab olema võimeline teostama vajalikku tööd komponentide finantsinformatsiooni osas.

A12. Jätkuva töövõtu puhul grupi töövõtumeeskonna võimelisust omandada piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali võivad mõjutada märkimisväärsed muudatused, näiteks:

- muutused grupi struktuuris (näiteks omandamised, võõrandamised, reorganiseerimised või muudatused selles, kuidas grupi finantsaruandluse süsteem on korraldatud);
- muutused komponentide äritegevustes, mis on märkimisväärsed grupi jaoks;
- muutused isikute koosseisus, kelle ülesandeks on grupi valitsemine, grupi juhtkonnas või märkimisväärsede komponentide võtmetähtsusega juhtkonnas;
- mured, mis grupi töövõtumeeskonnal on grupi või komponendi juhtkonna aususe ja kompetentsuse suhtes;
- muutused ülegrupilistes kontroll(imehhanism)ides;
- muutused rakendatavas finantsaruandluse raamistikus;

Piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali omandamise ootus (vt lõik 13)

A13. Grupp võib koosneda ainult sellistest komponentidest, mida ei peeta märkimisväärsed komponentideks. Sellistes tingimustes võib grupi töövõtupartnerilt põhjendatult oodata piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimist, mis on grupiauditi arvamuse aluseks, kui grupi töövõtumeeskond on võimeline:

- (a) teostama tööd mõne nimetatud komponendi finantsinformatsiooni osas; ja
- (b) osalema komponentide audiitorite poolt teostatavas töös muude komponentide finantsinformatsiooni osas sellisel määral, mis on vajalik piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimiseks.

Juurdepäas informatsioonile (vt lõik 13)

- A14. Grupi töövõtumeeskonna juurdepäas informatsioonile võib olla piiratud tingimustega, millest grupi juhtkond ei saa mööda minna, näiteks konfidentsiaalsust ja andmete salajasust käsitlevad seadused või komponendi audiitori poolt relevantsele auditi dokumentatsioonile juurdepääsu, mida grupi töövõtumeeskond taotleb, keelamine. See võib olla ka piiratud grupi juhtkonna poolt.
- A15. Kui juurdepäas informatsioonile on piiratud tingimustega, võib grupi töövõtumeeskond olla siiski võimeline koguma piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali; kuid see on siiski vähem tõenäoline komponendi märkimisväärsuse suurenedes. Näiteks ei pruugi grupi töövõtumeeskonnal olla juurdepääsu isikutele, kelle ülesandeks on kapitaliosaluse arvestusmeetodil arvestatava komponendi valitsemine, selle juhtkonnale ega audiitorile (sh relevantsele auditi dokumentatsioonile, mida grupi töövõtumeeskond soovib saada). Kui komponent ei ole märkimisväärne komponent ja grupi töövõtumeeskonnal on komponendi finantsaruannete tervikkomplekt, sh audiitori aruanne nende kohta, ja omab juurdepääsu informatsioonile, mis grupi juhtkonnal on selle komponendi kohta, võib grupi töövõtumeeskond järeldada, et see informatsioon kujutab piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali kõnealuse komponendi kohta. Kui komponent on märkimisväärne komponent, ei ole grupi töövõtumeeskond siiski võimeline olema vastavuses käesoleva ISA nõuetega, mis on relevantssed grupi auditi tingimustes. Näiteks grupi töövõtumeeskond ei ole võimeline järgima lõikudes 30–31 toodud nõudeid olla kaasatud komponendi audiitori töös. Grupi töövõtumeeskond ei ole seetõttu võimeline hankima kõnealuse komponendi kohta piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali. Grupi töövõtumeeskonna poolt piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimise võimetuse mõju käsitletakse ISA 705 (muudetud) mõistes.
- A16. Grupi töövõtumeeskond ei ole võimeline hankima piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, kui grupi juhtkond piirab grupi töövõtumeeskonna või komponendi audiitori juurdepääsu märkimisväärse komponendi informatsioonile.
- A17. Kuigi grupi töövõtumeeskond võib olla võimeline omandama piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, kui selline piirang puudutab komponenti, mida ei peeta märkimisväärseks komponendiks, võib piirangu põhjus mõjutada grupiauditi arvamust. Näiteks võib see mõjutada grupi töövõtumeeskonna järelepärimistele antavate grupi juhtkonna vastuste ja grupi töövõtumeeskonnale grupi juhtkonna poolt tehtavate esitiste usaldusväärsust.
- A18. Seaduse või regulatsiooniga võidakse grupi töövõtupartneril keelata töövõtust keeldumine või sellest taandumine. Näiteks mõnedes jurisdiktsioonides nimetatakse audiitor teatud ajaperioodiks ja tal on keelatud taanduda enne selle perioodi lõppu. Ka avalikus sektoris ei pruugi töövõtust keeldumise või sellest taandumise võimalus olla audiitorile kättesaadav mandaadi olemuse või avaliku huvi kaalutluste tõttu. Sellistes tingimustes rakendatakse ikkagi käesolevat ISA grupi auditi suhtes ja grupi

töövõtumeeskonna võimetuse mõju hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali käsitletakse ISA 705 (muudetud) mõistes.

A19. Lisas 1 on toodud näide audiitori aruande kohta, mis sisaldab märkus(t)ega arvamust, mille aluseks on grupi töövõtumeeskonna võimetus hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali märkimisväärse komponendi kohta, mida arvestatakse kapitaliosaluse arvestusmeetodil, kuid mille puhul on grupi töövõtumeeskonna otsustuse kohaselt mõju oluline, kuid mitte läbiv.

Töövõtu tingimused (vt lõik 14)

A20. Töövõtu tingimustega määratakse kindlaks rakendatav finantsaruandluse raamistik.¹⁶ Grupi töövõtu tingimustesse võib lisada täiendavaid asjaolusid, nagu näiteks:

- grupi töövõtumeeskonna ja komponentide audiitorite vaheline infovahetus peaks olema piiramatult ulatuses, mil määral on võimalik seaduse või regulatsioonide kohaselt;
- oluliste infovahetuste osas komponendi audiitorite, isikute, kelle ülesandeks on komponendi valitsemine, ja komponendi juhtkonna vahel, sh infovahetust sisekontrolli märkimisväärsete puuduste kohta, tuleks infot vahetada ka grupi töövõtumeeskonnaga;
- oluliste infovahetuste osas reguleerivate asutuste ja komponentide vahel finantsaruannete asjaolude kohta tuleks infot vahetada grupi töövõtumeeskonnaga ja
- grupi töövõtumeeskonna poolt vajalikuks peetaval määral, tuleks lubada:
 - juurdepääsu komponendi informatsioonile, isikutele, kelle ülesandeks on komponentide valitsemine, komponendi juhtkonnale ja komponendi audiitoritele (sh relevantsele auditi dokumentatsioonile, mida grupi töövõtumeeskond soovib saada), ja
 - teostada tööd või paluda komponendi audiitoril teostada tööd komponentide finantsinformatsiooni osas.

A21. Piirangud, mis on kehtestatud:

- grupi töövõtumeeskonna juurdepääsule komponendi informatsioonile, isikutele, kelle ülesandeks on komponentide valitsemine, komponendi juhtkonnale või komponentide audiitoritele (sh relevantsele auditi dokumentatsioonile, mida grupi töövõtumeeskond soovib saada), või
- tööle, mis tuleb teostada komponentide finantsinformatsiooni osas

pärast grupi töövõtupartneri poolt grupi auditi töövõtu aktsepteerimist, kujutavad võimetust hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mis võib mõjutada grupiauditiarvamust. Erandlikes tingimustes võib see isegi tingida taandumise töövõttust, kui taandumine on võimalik kohaldatava seaduse või regulatsiooniga.

¹⁶ ISA 210, lõik 8.

Auditi üldstrateegia ja auditi plaan (vt lõik 16)

A22. Grupi töövõtupartneri poolne grupi üldise auditistrateegia ja grupi auditiplaani ülevaatamine on tähtis osa grupi töövõtupartneri kohustuse täitmisest grupi audititöövõtu suunamisel.

Arusaamine grupist, selle komponentidest ja nende keskkondadest

Asjaolud, mille kohta grupi töövõtumeeskond omandab arusaamise (vt lõik 17)

A23. ISA 315 (muudetud) sisaldab juhiseid asjaolude kohta, mida audiitor võib arvesse võtta arusaamise omandamisel majandusharu, regulatiivsete ja muude väliste tegurite kohta, mis mõjutavad majandusüksust, hõlmates rakendatavat finantsaruandluse raamistikku; majandusüksuse olemuse kohta; eesmärkide ja strateegiate ning nendega seotud äririskide kohta ning majandusüksuse finantstulemuse mõõtmise ja ülevaatuse kohta.¹⁷ Käesoleva ISA lisa 2 sisaldab juhiseid grupi suhtes spetsiifiliste asjaolude, sh konsolideerimisprotsessi kohta.

Grupi juhtkonna poolt komponentidele väljastatavad juhised (vt lõik 17)

A24. Finantsinformatsiooni ühtsuse ja võrreldavuse saavutamiseks väljastab grupi juhtkond tavaliselt komponentidele juhised. Selliste juhistega määratletakse finantsinformatsioonialased nõuded komponentidele, mis kaasatakse grupi finantsaruannetesse, ning sageli hõlmavad need finantsaruandluse protseduuride juhendeid ja aruandluspaketti. Aruandluspakett koosneb tavaliselt finantsinformatsiooni esitamise standardvormidest, mis on mõeldud finantsinformatsiooni lisamiseks grupi finantsaruannetesse. Üldjuhul ei ole aruandluspaketid siiski rakendatava finantsaruandluse raamistikuga kooskõlas koostatud ja esitatud terviklike finantsaruannete vormis.

A25. Juhised hõlmavad tavaliselt alljärgnevat:

- rakendatavad arvestuspoliitikad;
- seadustest tulenevad ja muud avalikustamise nõuded, mis on rakendatavad grupi finantsaruannete suhtes, sh:
 - segmentide identifitseerimine ja aruandlus;
 - suhted ja tehingud seotud osapooltega;
 - grupisisesed tehingud ja realiseerimata kasumid;
 - grupisisesed kontosaldod ja
- aruandluse ajagraafik.

A26. Grupi töövõtumeeskonna arusaamine juhistest võib hõlmata alljärgnevat:

- aruandluspaketi täitmiseks antavate juhiste selgus ja praktilisus.
- Kas juhised:
 - kirjeldavad adekvaatselt rakendatava finantsaruandluse raamistiku tunnuseid;

¹⁷ ISA 315 (muudetud), lõigud A25–A49.

- sätestavad avalikustatava info, mis on piisav rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõuete järgimiseks, näiteks seotud osapooltega suhete ja tehingute ning segmendi informatsiooni avalikustamine;
- sätestavad konsolideerimise korrigeerimiste identifitseerimist, näiteks grupisisesed tehingud ja realiseerimata kasumid ning grupisisesed kontosaldod; ja
- sätestavad finantsinformatsiooni heakskiitmise komponendi juhtkonna poolt.

Pettus (vt lõik 17)

A27. Audiitorilt nõutakse, et ta tuvastab ja hindab finantsaruannete pettusest tingitud olulise väärkajastamise riske ning kavandab ja rakendab asjakohaseid vastuseid hinnatud riskidele.¹⁸ Informatsioon, mida kasutatakse grupi finantsaruannete pettusest tingitud olulise väärkajastamise riskide tuvastamiseks, võib hõlmata alljärgnevat:

- grupi juhtkonna hinnang riskidele, et grupi finantsaruanded võivad olla oluliselt väärkajastatud pettuse tõttu.;
- grupi juhtkonna protsess grupis esineva pettuse riskide tuvastamiseks ja neile vastamiseks, sh grupi juhtkonna poolt tuvastatud mis tahes spetsiifilised pettuse riskid või kontosaldod, tehinguklassid või avalikustatav info, mille puhul pettuse risk on tõenäoline;
- kas esineb teatud komponente, mille puhul pettuse risk on tõenäoline;
- kuidas isikud, kelle ülesandeks on grupi valitsemine, monitoorivad grupi juhtkonna protsesse grupis esineva pettuse riskide tuvastamiseks ja neile vastamiseks, ning kontroll(imehhanism)id, mida grupi juhtkond on kehtestanud nende riskide maandamiseks;
- isikute, kelle ülesandeks on grupi valitsemine, grupi juhtkonna, siseauditi (ja kui peetakse asjakohaseks, komponendi juhtkonna, komponendi audiitorite ja teiste) vastused grupi töövõtumeeskonna järelepärimisele selle kohta, kas neil on teavet mis tahes tegeliku, kahtlustatava või väidetava pettuse kohta, mis mõjutab komponenti või gruppi.

Arutelu grupi töövõtumeeskonna liikmete ja komponendi audiitorite vahel grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise riskide, sh pettuse riskide kohta (vt lõik 17)

A28. Töövõtumeeskonna võtmeliikmed on kohustatud arutama majandusüksuse tundlikkust finantsaruannete pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamise suhtes, spetsiifiliselt rõhutades pettusest tulenevaid riske. Grupi auditi puhul võivad need arutelud hõlmata ka komponendi audiitoreid.¹⁹ Grupi töövõtupartneri otsust selle kohta, keda kaasata aruteludesse, kuidas ja millal need toimuvad ning nende ulatust, mõjutavad sellised tegurid nagu näiteks varasemad kogemused grupiga.

¹⁸ ISA 240 „Audiitori kohustused finantsaruannete auditeerimisel seoses pettusega”.

¹⁹ ISA 240, lõik 15 ja ISA 315 (muudetud), lõik 10.

A29. Arutelud annavad võimaluse:

- jagada teadmisi komponentide ja nende keskkondade, sh ülegrupiliste kontroll(imehhanism)ide kohta;
- vahetada informatsiooni komponentide või grupi äririskide kohta;
- vahetada ideid selle kohta, kuidas ja kus võivad grupi finantsaruanded olla vastuvõtlikud pettusest või veast tulenevale olulisele väärkajastamisele, kuidas grupi juhtkond ja komponendi juhtkond võiksid teostada ja varjata pettuslikku finantsaruandlust ja kuidas komponentide varasid saaks seadusvastaselt omandada;
- tuvastada grupi või komponendi juhtkonna poolt järgitavad praktikad, mis võivad olla erapoolikud või mõeldud juhtima sissetulekuid, mis võiksid tingida pettusliku finantsaruandluse, näiteks tulu kajastamise praktikad, mis ei ole kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
- võtta arvesse teadaolevaid väliseid ja sisemisi tegureid, mis mõjutavad gruppi ja mis võivad anda ajendi või avaldada survet grupi juhtkonnale, komponendi juhtkonnale või teistele pettuse sooritamiseks, annavad võimaluse pettuse toime panemiseks, või viitavad kultuurile või keskkonnale, mis võimaldab grupi juhtkonnal, komponendi juhtkonnal või teistel põhjendada pettuse sooritamist;
- võtta arvesse riski, et grupi või komponendi juhtkond võib eirata kontroll(imehhanism)e;
- võtta arvesse seda, kas kasutatakse ühtseid arvestuspoliitikaid komponentide finantsinformatsiooni koostamiseks grupi finantsaruannete jaoks ja kui ei kasutata, siis kuidas tuvastatakse ja korrigeeritakse arvestuspoliitikate erinevusi (kui nõutud rakendatava finantsaruandluse raamistikuga);
- arutada komponentides tuvastatud pettust või informatsiooni, mis viitab pettuse olemasolule komponendis;
- jagada informatsiooni, mis võib viidata siseriiklike seaduste või regulatsioonide mittejärgimisele, näiteks pististe maksmine ja mittenõuetekohased siirdehindade praktikad.

Riski tegurid (vt lõik 18)

A30. Lisas 3 esitatakse näiteid tingimustest või sündmustest, mis eraldi või koos võivad viidata grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise riskidele, sh pettusest tulenevatele riskidele.

Riskide hindamine (vt lõik 18)

A31. Grupi töövõtumeeskonna poolne grupi tasandil hinnang grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise riskidele põhineb sellisel informatsioonil nagu näiteks alljärgnev:

- informatsioon, mis on saadud arusaamisest grupist, selle komponentidest ja nende keskkondadest ning konsolideerimisprotsessist, sh auditi tõendusmaterjalist, mis on hangitud ülegrupiliste kontroll(imehhanism)ide ja konsolideerimise suhtes relevantsete kontroll(imehhanism)ide kavandamise ja rakendamise hindamisel;
- informatsioon, mis on saadud komponendi audiitoritelt.

Arusaamine komponendi audiitoritest (vt lõik 19)

A32. Grupi töövõtumeeskond omandab arusaamise komponendi audiitorist ainult siis, kui ta planeerib paluda komponendi audiitoril teostada tööd komponendi finantsinformatsiooni osas grupi auditi jaoks. Näiteks ei ole vaja omandada arusaamist selliste komponentide audiitoritest, mille puhul grupi töövõtumeeskond plaanib teostada analüütilisi protseduure üksnes grupi tasandil.

Grupi töövõtumeeskonna protseduurid omandamiseks arusaamine komponendi audiitorist ja auditi tõendusmaterjali allikatest (vt lõik 19)

A33. Grupi töövõtumeeskonna protseduuride, millega omandatakse arusaamine komponendi audiitorist, olemus, ajastus ja ulatus on mõjutatud sellistest teguritest nagu eelnev kogemus komponendi audiitoriga või teadmised temast ning määr, mil grupi töövõtumeeskonnale ja komponendi audiitorile kohaldatakse ühtseid poliitikaid ja protseduure, näiteks:

- Kas grupi töövõtumeeskond ja komponendi audiitor jagavad:
 - ühtseid poliitikaid ja protseduure töö teostamiseks (näiteks auditi metodoloogiad);
 - ühtseid kvaliteedikontrolli poliitikaid ja protseduure; või
 - ühtseid monitoorimise poliitikaid ja protseduure.
- Alljärgneva järjepidevus või sarnasus:
 - seadused ja regulatsioonid või õigussüsteem;
 - kutsealane järelevalve, distsipliin ja väline kvaliteedi tagamine;
 - haridus ja koostis;
 - kutsealased organisatsioonid ja standardid või
 - keel ja kultuur.

A34. Need tegurid on koostoimivad ja ei ole vastastikku välistavad. Näiteks grupi töövõtumeeskonna selliste protseduuride ulatus, millega omandatakse arusaamine komponendi audiitorist A, kes rakendab järjepidevalt ühtseid kvaliteedikontrolli ja monitoorimise poliitikaid ja protseduure ning ühtset auditi metodoloogiat või tegutseb samas jurisdiktsioonis kui grupi töövõtu partner, võib olla väiksem grupi töövõtumeeskonna selliste protseduuride ulatusest, millega omandatakse arusaamine komponendi audiitorist B, kes ei rakenda järjepidevalt ühtseid kvaliteedikontrolli ja monitoorimise poliitikaid ja protseduure ega ühtset auditi metodoloogiat või tegutseb välisriigi jurisdiktsioonis. Komponendi audiitorite A ja B suhtes teostatavate protseduuride olemus võib samuti olla erinev.

A35. Grupi töövõtumeeskond võib omandada arusaamise komponendi audiitorist mitmel viisil. Komponendi audiitori kaasamisel esimesel aastal võib grupi töövõtumeeskond näiteks:

- hinnata tulemusi, mis on saadud kvaliteedikontrolli monitoorimissüsteemist, kus grupi töövõtumeeskond ja komponendi audiitor on ettevõttest või võrgustikust, mis tegutseb ühtsete monitoorimise poliitikate ja protseduuride alusel ning

vastab neile;²⁰

- külastada komponendi audiitorit, et arutada lõigu 19 punktides a–c esitatud asjaolusid;
- taotleda, et komponendi audiitor kinnitaks lõigu 19 punktides a–c toodud asjaolusid kirjalikult. Lisas 4 on toodud näide komponendi audiitori poolsetest kirjalikest kinnitustest;
- taotleda, et komponendi audiitor täidaks küsimustiku lõigu 19 punktides a–c toodud asjaolude kohta;
- arutada komponendi audiitorit kolleegidega grupi töövõtu partneri ettevõttes või maineka kolmanda osapoolega, kellel on teavet komponendi audiitori kohta; või
- hankida kinnitusi kutsealaselt organisatsioonilt või organisatsioonidelt, kuhu komponendi audiitor kuulub, organisatsioonidest, mille poolt komponendi audiitor on litsentseeritud, või muudelt kolmandatelt osapooltelt.

Järgnevatel aastatel võib komponendi audiitori arusaamine põhineda grupi töövõtumeeskonna varasemal kogemusel komponendi audiitoriga. Grupi töövõtumeeskond võib taotleda komponendi audiitorilt selle kinnitamist, kas on midagi muutunud lõigu 19 punktides a–c loetletud asjaolude suhtes pärast eelnevat aastat.

A36. Kui on asutatud sõltumatuid järelevalve asutusi auditeerimise kutseala üle järelevalve teostamiseks ja auditite kvaliteedi monitoorimiseks, võib regulatiivse keskkonna teadlikkus aidata grupi töövõtumeeskonnal hinnata komponendi audiitori sõltumatust ja kompetentsust. Informatsiooni regulatiivse keskkonna kohta võib saada komponendi audiitorilt või sõltumatute järelevalve asutuste poolt esitatud informatsioonist.

Grupi auditi suhtes relevantset eetikanõuded (vt lõik 19 punkt a)

A37. Komponendi finantsinformatsiooni osas töö teostamisel grupi auditi jaoks kehtivad komponendi audiitorile eetikanõuded, mis on relevantset grupi auditi suhtes. Sellised nõuded võivad olla erinevad või täiendada komponendi audiitori suhtes kehtivaid nõudeid, kui viiakse läbi seadusejärgset auditit komponendi audiitori jurisdiktsioonis. Grupi töövõtumeeskond omandab seetõttu arusaamise sellest, kas komponendi audiitor mõistab ja hakkab järgima eetikaalaseid nõudeid, mis on relevantset grupi auditi suhtes, piisavad täitmaks komponendi audiitori kohustusi grupi auditis.

Komponendi audiitori kutsealane kompetentsus (vt lõik 19 punkt b)

A38. Grupi töövõtumeeskonna arusaamine komponendi audiitori kutsealasest kompetentsusest võib hõlmata seda, kas komponendi audiitor:

- omab arusaamist auditeerimise standarditest ja muudest grupi auditi suhtes rakendatavatest standarditest, mis on piisav komponendi audiitori kohustuste täitmiseks grupi auditis;

²⁰ Rahvusvaheline kvaliteedikontrolli standard (ISQC 1 „Kvaliteedikontroll ettevõtete puhul, mis viivad läbi finantsaruannete auditeid ja ülevaatusi ning muid kindlustandvaid ja seotud teenuste töövõtte”, lõik 54 või siseriiklikud nõuded, mis on vähemalt sama ranged.

- omab spetsiaalseid oskusi (näiteks majandusharu spetsiifilised teadmised), mis on vajalikud töö teostamiseks teatud komponendi finantsinformatsiooni osas; ja
- kus relevantne, omab arusaamist rakendatavast finantsaruandluse raamistikust, mis on piisav komponendi audiitori kohustuste täitmiseks grupi auditis (grupi juhtkonna poolt komponentidele väljastatud juhised kirjeldavad sageli rakendatava finantsaruandluse raamistiku tunnuseid).

Grupi töövõtumeeskonna komponendi audiitorist arusaamise rakendamine (vt lõik 20)

- A39. Grupi töövõtumeeskond ei saa minna mööda faktist, et komponendi audiitor ei ole sõltumatu, sellega, et on kaasatud komponendi audiitori töösse või teostades täiendavat riskihindamist või edasisi auditi protseduure komponendi finantsinformatsiooni suhtes.
- A40. Kuid grupi töövõtumeeskond võib olla võimeline minema mööda vähem kui tõsistest muredest komponendi audiitori kutsealase kompetentsuse osas (näiteks majandusharu spetsiifiliste teadmiste puudumine), või faktist, et komponendi audiitor ei tegutse keskkonnas, kus teostatakse aktiivset järelevalvet audiitorite üle, olles kaasatud komponendi audiitori töös või teostades täiendavat riskihindamist või edasisi protseduure komponendi finantsinformatsiooni suhtes.
- A41. Kui seaduse või regulatsiooniga keelatakse juurdepääs komponendi audiitori auditi dokumentatsiooni relevantsetele osadele, võib grupi töövõtumeeskond sellest mööda minemiseks taotleda komponendi audiitorilt memorandumi koostamist, mis katab relevantse informatsiooni.

Olulisus (vt lõigud 21–23)

A42. Audiitor peab:²¹

- (a) üldise auditistrateegia kehtestamisel määrama kindlaks:
- (i) olulisuse finantsaruannete kui terviku kohta ja
 - (ii) kui majandusüksuse spetsiifiliste tingimuste korral on teatud tehinguklasse, kontosaldoisid või avalikustatavat infot, mille puhul finantsaruannete kui terviku olulisusest väiksemate summade väärkajastamisi võiksid põhjendatult eeldatavasti mõjutada kasutajate poolt finantsaruannete alusel tehtavaid majandusotsuseid, siis olulisuse taseme või tasemed, mida tuleb rakendada selliste teatud tehinguklasside, kontosaldoisid või avalikustatava info suhtes; ja
- (b) määrama kindlaks läbiviimise olulisuse.

Grupi auditi kontekstis on olulisus kehtestatud nii grupi finantsaruannete kohta tervikuna kui ka komponentide finantsinformatsiooni kohta. Olulisust grupi finantsaruannete kui terviku kohta kasutatakse grupi üldise auditistrateegia kehtestamisel.

- A43. Vähendamaks asjakohaselt madalale tasemele tõenäosust, et grupi finantsaruannetes korrigeerimata ja avastamata väärkajastamiste kogusumma ületab olulisust grupi

²¹ ISA 320 „Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel”, lõigud 10-11

finantsaruannete kui terviku kohta, määratakse komponendi olulisus madalamana kui olulisus grupi finantsaruannete kui terviku kohta. Erinevat komponendi olulisust võib kehtestada erinevate komponentide kohta. Komponendi olulisus ei pruugi olla aritmeetiline suhe olulisusest grupi finantsaruannete kui terviku kohta ja seega erinevate komponentide komponendi olulisuse kogusumma võib ületada olulisust grupi finantsaruannete kui terviku kohta. Komponendi olulisust kasutatakse üldise auditi strateegia kehtestamisel komponendi jaoks.

- A44. Komponendi olulisus määratakse kindlaks nende komponentide jaoks, mille finantsinformatsiooni auditeeritakse või vaadatakse üle grupi auditi käigus kooskõlas lõikudega 26, 27(a) ja 29. Komponendi olulisust kasutab komponendi audiitor, et hinnata, kas parandamata avastatud väärkajastamised on eraldi või koondatult olulised.
- A45. Lisaks komponendi olulisusele määratakse kindlaks väärkajastamiste künnis. Komponendi finantsinformatsioonis tuvastatud väärkajastamiste osas, mis on kõrgemal väärkajastamiste künnisest, vahetatakse infot grupi töövõtumeeskonda.
- A46. Komponendi finantsinformatsiooni auditeerimisel määrab komponendi audiitor (või grupi töövõtumeeskond) kindlaks läbiviimise olulisuse komponendi tasemel. See on vajalik vähendamaks asjakohaselt madalale tasemele tõenäosust, et komponendi finantsinformatsioonis korrigeerimata ja avastamata väärkajastamiste kogusumma ületab komponendi olulisust. Praktikas võib grupi töövõtumeeskond määrata komponendi olulisuse nimetatud madalamal tasemel. Sellisel juhul kasutab komponendi audiitor komponendi olulisust selleks, et hinnata komponendi finantsinformatsiooni olulise väärkajastamise riske ja kavandada edasisi auditi protseduure vastusena hinnatud riskidele, kui ka selle hindamiseks, kas avastatud väärkajastamised on eraldi või koos olulised.

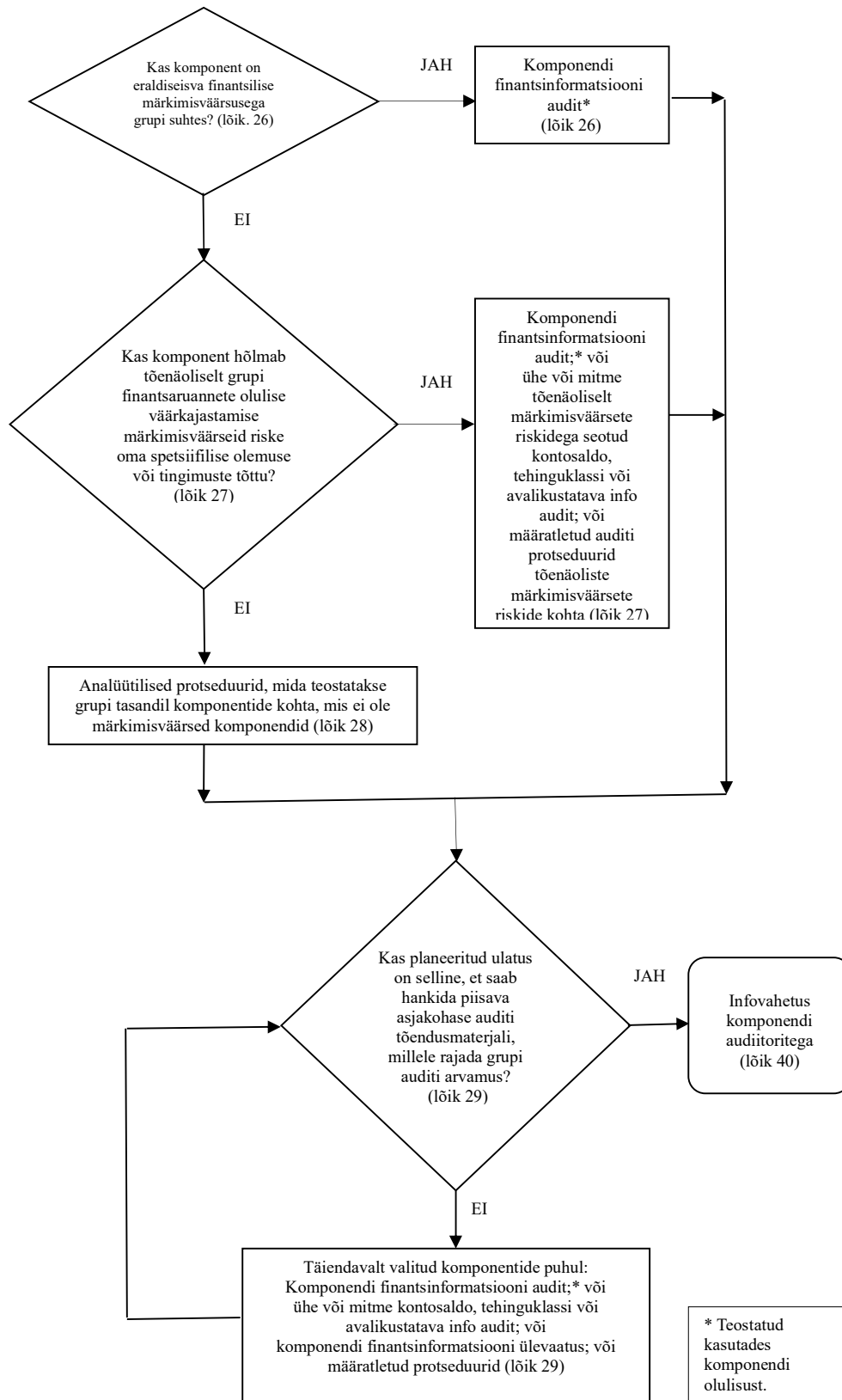
Vastamine hinnatud riskidele

Komponentide finantsinformatsiooni osas teostatava töö tüübi kindlaksmääramine (vt lõigud 26–27)

- A47. Grupi töövõtumeeskonna poolt komponendi finantsinformatsiooni osas teostatava töö tüübi kindlaksmääramist ja tema kaasatust komponendi audiitori töös mõjutavad:
- (a) komponendi märkimisväärsus;
 - (b) tuvastatud olulise väärkajastamise märkimisväärsed riskid grupi finantsaruannetes;
 - (c) grupi töövõtumeeskonna poolt ülegrupiliste kontroll(imehhanism)ide kavandamise hindamine ja selle kindlaksmääramine, kas neid on rakendatud; ja
 - (d) grupi töövõtumeeskonna arusaamine komponendi audiitorist.

Diagrammil näidatakse, kuidas komponendi märkimisväärsus mõjutab grupi töövõtumeeskonna poolt komponendi finantsinformatsiooni osas teostatava töö tüübi kindlaksmääramist.

SPETSIAALSELT ARVESSEVÕETAVAD ASJAOLUD-GRUPI FINANTSARUANNETE AUDITID
(SH KOMPONENDI AUDIITORITE TÖÖ)



Märkimisväärsed komponendid (vt lõik 27 punktid (b)–(c))

- A48. Grupi töövõtumeeskond võib teatud komponenti pidada märkimisväärseks komponendiks, sest see komponent sisaldab tõenäoliselt grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise märkimisväärsed riske oma spetsiifilise olemuse või tingimuste tõttu. Sellisel juhul võib grupi töövõtumeeskond olla võimeline tuvastama kontosaldosid, tehinguklasse või avalikustatavat infot, mida tõenäoliselt mõjutavad märkimisväärsed riskid. Kui see on nii, võib grupi töövõtumeeskond otsustada teostada või taotleda, et komponendi audiitor teostaks ainult nimetatud kontosaldode, tehinguklasside või avalikustatava info auditi. Näiteks lõigus A6 kirjeldatud olukorras võib töö komponendi finantsinformatsiooni osas piirduda selliste kontosaldode, tehinguklasside ja avalikustatava info auditiga, mida mõjutab kõnealuse komponendi poolne välisvaluutaga kauplemine. Kui grupi töövõtumeeskond taotleb, et komponendi audiitor viiks läbi auditi ühe või mitme spetsiifilise kontosaldo, tehinguklassi või avalikustatava info kohta, võetakse grupi töövõtumeeskonna infovahetuses (vt lõik 40) arvesse fakti, et paljud finantsaruannete kirjed on omavahel seotud.
- A49. Grupi töövõtumeeskond võib kavandada auditiprotseduure, mis vastavad grupi finantsaruannete tõenäolisele olulise väärkajastamise märkimisväärsele riskile. Näiteks varude aegumise tõenäolise märkimisväärse riski puhul võib grupi töövõtumeeskond viia läbi või taotleda, et komponendi audiitor viiks läbi määratletud auditiprotseduurid varude väärtuse hindamise kohta komponendis, millele kuulub suures mahus potentsiaalselt aegunud varusid, kuid mis ei ole muus osas märkimisväärne.

Komponendid, mis ei ole märkimisväärsed komponendid (vt lõigud 28-29)

- A50. Sõltuvalt töövõtu tingimustest võib komponentide finantsinformatsiooni kokku koondada erinevatel tasemetel analüütiliste protseduuride otstarvetel. Analüütiliste protseduuride tulemused tõendavad grupi töövõtumeeskonna kokkuvõtteid, et puuduvad märkimisväärseteks komponentideks mitteolevate komponentide koondatud finantsinformatsiooni olulise väärkajastamise märkimisväärsed riskid.
- A51. Grupi töövõtumeeskonna otsust selle kohta, kui mitu komponenti valida kooskõlas lõiguga 29, milliseid komponente valida ja valitud eraldiseivate komponentide finantsinformatsiooni osas teostatava töö tüüpi võivad mõjutada tegurid, nagu näiteks alljärgnevad:
- märkimisväärsete komponentide finantsinformatsiooni kohta eeldatavasti hangitava auditi tõendusmaterjali ulatus;
 - kas komponent on hiljuti moodustatud või omandatud;
 - kas komponendis on toimunud märkimisväärsed muutusi;
 - kas siseaudit on teostanud tööd komponendis ja selle töö mis tahes mõju grupi auditile;
 - kas komponendid rakendavad ühtseid süsteeme ja protsesse;
 - ülegrupiliste kontroll(imehhanism)ide toimimise tulemuslikkus;

- ebanormaalsed kõikumised, mis on tuvastatud grupi tasemel teostatud analüütiliste protseduuridega;
- komponendi eraldiseisev finantsiline märkimisväärsus või tema poolt tekitatud risk võrreldes muude sellesse kategooriasse kuuluvate komponentidega;
- kas komponendi suhtes tuleb viia läbi audit, mis on nõutud põhikirjas, regulatsiooni alusel või muul põhjusel.

Ennustamatuse elemendi lisamine komponentide valimisel selles kategoorias võib suurendada komponentide finantsinformatsiooni olulise väärkajastamise tuvastamise tõenäosust. Komponentide valik varieerub sageli tsüklilisel alusel.

A52. Komponendi finantsinformatsiooni ülevaatus võib teostada kooskõlas rahvusvaheliste ülevaatusetöövõtude standarditega (ISRE) 2400²² või ISRE 2410,²³ mida on kohandatud vastavalt vajadusele antud tingimustes. Grupi töövõtumeeskond võib määratleda ka lisaprotseduurid kõnealuse töö täiendamiseks.

A53. Nagu on selgitatud lõigus A13, võib grupp koosneda üksnes sellistest komponentidest, mis ei ole märkimisväärsed komponendid. Neis tingimustes võib grupi töövõtumeeskond hankida piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali, mis on aluseks grupiauditiarvamusele, määrates kindlaks komponentide finantsinformatsiooni osas lõigu 29 kohaselt teostatava töö tüübi. On ebatõenäoline, et grupi töövõtumeeskond hangib piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali, mis on grupiauditi arvamuse aluseks, kui grupi töövõtumeeskond või komponendi audiitor ainult testib ülegrupilisi kontroll(imehhanism)e ja teostab analüütilisi protseduure komponentide finantsinformatsiooni kohta.

Kaasatus komponendi audiitorite poolt teostatavas töös (vt lõigud 30–31)

A54. Tegurid, mis võivad mõjutada grupi töövõtumeeskonna kaasatust komponendi audiitori töös, on:

- (a) komponendi märkimisväärsus;
- (b) grupi finantsaruannetes tuvastatud olulise väärkajastamise märkimisväärsed riskid ja
- (c) grupi töövõtumeeskonna arusaamine komponendi audiitorist.

Märkimisväärse komponendi või tuvastatud märkimisväärsete riskide puhul teostab grupi töövõtumeeskond lõikudes 30–31 kirjeldatud protseduurid. Komponendi puhul, mis ei ole märkimisväärne komponent, erineb grupi töövõtumeeskonna komponendi audiitori töös kaasatuse olemus, ajastus ja ulatus sõltuvalt grupi töövõtumeeskonna arusaamisest sellest komponendi audiitorist. Asjaolu, et komponent ei ole märkimisväärne komponent, on teisejärgulise tähtsusega. Näiteks, kuigi komponenti ei peeta märkimisväärseks komponendiks, võib grupi töövõtumeeskond sellele vaatamata otsustada olla kaasatud komponendi audiitori poolses riskihindamises, sest tal on küll mitte otseselt tõsised, kuid siiski mured komponendi audiitori kutsealase kompetentsuse suhtes (näiteks majandusharu spetsiifiliste teadmiste puudumine) või

²² ISRE 2400 „Töövõetud finantsaruannete ülevaatamiseks”.

²³ ISRE 2410 „Majandusüksuse audiitori poolt teostatud vahefinantsinformatsiooni ülevaatus”.

komponendi audiitor ei tegutse keskkonnas, mis teostab aktiivset järelevalvet audiitorite üle.

A55. Komponendi audiitori töös kaasatuse vormid, mis on muud kui lõikudes 30–31 ja 42 kirjeldatud, võivad vastavalt grupi töövõtumeeskonna arusaamisele komponendi audiitorist hõlmata ühte või mitut alljärgnevat:

- (a) kohtumine komponendi juhtkonnaga või komponendi audiitoritega, et saada arusaamine komponendist ja selle keskkonnast;
- (b) komponendi audiitorite üldise auditi strateegia ja auditi plaani ülevaatus;
- (c) riskihindamise protseduuride teostamine, et tuvastada ja hinnata olulise väärkajastamise riske komponendi tasandil. Neid võib teostada koos komponendi audiitoritega või grupi töövõtumeeskond;
- (d) edasiste auditiprotseduuride kavandamine ja teostamine. Neid võib kavandada ja teostada koos komponendi audiitoritega või grupi töövõtumeeskond;
- (e) osalemine lõpetamiskoosolekul ja muudel võtmetähtsusega koosolekul komponendi audiitorite ja komponendi juhtkonna vahel;
- (f) komponendi audiitorite auditi dokumentatsiooni teiste relevantsete osade ülevaatamine.

Konsolideerimisprotsess

Konsolideerimise korrigeerimised ja ümberklassifitseerimised (vt lõik 34)

A56. Konsolideerimisprotsess võib nõuda kajastatud summade korrigeerimisi grupi finantsaruannetes, mis ei läbi tavalisi tehingute töötlemise süsteeme ja mis ei pruugi olla samade sisekontrollide objektiks, mille objektiks on muu finantsinformatsioon. Korrigeerimiste asjakohasuse, täielikkuse ja täpsuse hindamine grupi töövõtumeeskonna poolt võib hõlmata:

- selle hindamist, kas märkimisväärsed korrigeerimised kajastavad asjakohaselt nende aluseks olevaid sündmusi ja tehinguid;
- selle kindlaksmääramist, kas märkimisväärsed korrigeerimised on korrektselt arvutatud, töödeldud ja kinnitatud grupi juhtkonna poolt ja, kus rakendatav, komponendi juhtkonna poolt;
- selle kindlaksmääramist, kas märkimisväärsed korrigeerimised on nõuetekohaselt põhjendatud ja piisavalt dokumenteeritud; ja
- grupisiseste tehingute ja realiseerimata kasumite ning grupisiseste kontosaldoade kooskõlastava võrdlemise ja elimineerimise kontrollimist.

Infovahetus komponendi audiitoriga (vt lõigud 40–41)

A57. Kui grupi töövõtumeeskonna ja komponendi audiitorite vahel puudub tulemuslik kahesuunaline infovahetus, esineb risk, et grupi töövõtumeeskond ei pruugi koguda piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mis on grupiauditiarvamuse aluseks. Grupi töövõtumeeskonna taotluste selge ja õigeaegne edastamine moodustab aluse tulemuslikuks kahepoolseks infovahetuseks grupi töövõtumeeskonna ja komponendi audiitori vahel.

- A58. Grupi töövõtumeeskonna nõudeid edastatakse sageli instrueerimiskirjas. Lisa 5 sisaldab juhiseid taotletavate ja täiendavate asjaolude kohta, mis võivad sisalduda sellises instrueerimiskirjas. Komponendi audiitori infovahetus grupi töövõtumeeskonnaga toimub sageli memorandumi või teostatud töö aruande vormis. Siiski infovahetus grupi töövõtumeeskonna ja komponendi audiitori vahel ei pruugi tingimata toimuda kirjalikult. Näiteks grupi töövõtumeeskond võib külastada komponendi audiitorit, et arutada tuvastatud märkimisväärseid riske või vaadata üle komponendi audiitori auditi dokumentatsiooni relevantseid osi. Sellele vaatamata rakendatakse käesolevas ISAs ja muudes ISAdes toodud dokumenteerimise nõudeid.
- A59. Koostöös grupi töövõtumeeskonnaga võiks komponendi audiitor näiteks anda grupi töövõtumeeskonnale juurdepääsu relevantsele auditidokumentatsioonile, kui see ei ole seaduse või regulatsiooniga keelatud.
- A60. Kui grupi töövõtumeeskonna liige on ka komponendi audiitor, saab grupi töövõtumeeskonna eesmärgi, milleks on selge infovahetus komponendi audiitoriga, saavutada sageli muude vahenditega kui spetsiifilise kirjaliku infovahetusega. Näiteks:
- komponendi audiitori juurdepääs üldisele auditistrateegiale ja auditiplaanile võib olla piisav lõigus 40 sätestatud grupi töövõtumeeskonnaga nõuetekohata info vahetamiseks ja
 - komponendi audiitori auditidokumentatsiooni ülevaatus grupi töövõtumeeskonna poolt võib olla piisav info vahetamiseks asjaolude kohta, mis on relevantseid grupi töövõtumeeskonna kokkuvõtte suhtes, mis on sätestatud lõigus 41.

Hangitud auditi tõendusmaterjali piisavuse ja asjakohasuse hindamine

Komponendi audiitori auditidokumentatsiooni ülevaatus (vt lõik 42 punkt b)

- A61. See, millised komponendi audiitori auditidokumentatsiooni osad on relevantseid grupi auditi suhtes, võib varieeruda sõltuvalt tingimustest. Sageli keskendutakse auditidokumentatsioonile, mis on relevantne grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise märkimisväärsete riskide suhtes. Ülevaatus ulatust võib mõjutada fakt, et komponendi audiitori auditidokumentatsioonile rakendatakse komponendi audiitori ettevõtte ülevaatus protseduure.

Auditi tõendusmaterjali piisavus ja asjakohasus (vt lõik 44-45)

- A62. Kui grupi töövõtumeeskond järeldab, et ei ole hangitud piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mis on grupiauditiarvamuse aluseks, võib grupi töövõtumeeskond taotleda komponendi audiitorilt täiendavate protseduuride teostamist. Kui see ei ole teostatav, võib grupi töövõtumeeskond teostada enda protseduure komponendi finantsinformatsiooni suhtes.
- A63. Grupi töövõtupartneri hinnang mis tahes väärkajastamiste (mille on tuvastanud kas grupi töövõtumeeskond või mille osas on infot vahetanud komponendi audiitorid) summaarse mõju kohta võimaldab grupi töövõtupartneril määrata kindlaks, kas grupi finantsaruanded on tervikuna oluliselt väärkajastatud.

Infovahetus grupi juhtkonnaga ja isikutega, kelle ülesandeks on grupi valitsemine

Infovahetus grupi juhtkonnaga (vt lõigud 46–48)

- A64. ISA 240 sisaldab nõudeid ja juhiseid selle kohta, kuidas teavitada pettusest juhtkonda ja juhul kui juhtkond on pettusse kaasatud, siis isikuid, kelle ülesandeks on valitsemine.²⁴
- A65. Grupi juhtkonnal võib olla vajadus hoida teatud olulist tundlikku informatsiooni konfidentsiaalsena. Alljärgnevalt on toodud näiteid asjaoludest, mis võivad olla märkimisväärsed komponendi finantsaruannete suhtes ja millest grupi juhtkond ei pruugi olla teadlik:
- potentsiaalne kohtumenetlus;
 - plaanid olulistest tegevusvaradest loobumiseks;
 - järgnevad sündmused;
 - märkimisväärsed juriidilised kokkulepped.

Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on grupi valitsemine (vt lõik 49)

- A66. Asjaolud, mille kohta grupi töövõtumeeskond vahetab infot nendega, kelle ülesandeks on grupi valitsemine, võivad hõlmata neid, millele komponendi audiitorid on juhtinud grupi töövõtumeeskonna tähelepanu ja mis grupi töövõtumeeskonna otsustusel on märkimisväärsed nende isikute, kelle ülesandeks on grupi valitsemine, kohustuste suhtes. Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on grupi valitsemine, toimub erinevatel aegadel grupi auditi käigus. Näiteks võib infot vahetada lõigu 49 punktides (a)–(b) viidatud asjaolude kohta pärast seda, kui grupi töövõtumeeskond on määranud kindlaks komponentide finantsinformatsiooni osas tehtava töö. Kuid teiselt poolt võib lõigu 49 punktis (c) viidatud asjaolu kohta infot vahetada auditi lõpus ja lõigu 49 punktides (d)–(e) viidatud asjaolude kohta võib infot vahetada nende esinemise korral.

²⁴ ISA 240, lõigud 40–42.

Lisa 1
(vt lõik A19)

Näide audiitori aruande kohta, kui grupi töövõtumeeskond ei ole suuteline hankima piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali aluse andmiseks grupiauditi arvamusele

Näide - näide märkus(t)ega arvamuse kohta, kui grupi töövõtumeeskond ei ole suuteline hankima piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali aluse andmiseks grupiauditi arvamusele

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kandmata majandusüksuse konsolideeritud finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Auditi puhul on tegemist 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.
- Grupi töövõtumeeskond ei ole võimeline omandama piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali märkimisväärse komponendi kohta, mis on arvestatud kapitaliosaluse meetodil (kajastatud summas 15 miljonit dollarit bilansis, mis kajastab varade kogusummat 60 miljonit dollarit), sest grupi töövõtumeeskonnal ei olnud juurdepääsu komponendi arvestusandmetele, juhtkonnale ega audiitorile.
- Grupi töövõtumeeskond on lugenud läbi komponendi auditeeritud finantsaruanded seisuga 31. detsember 20X1, sh audiitori aruande nende kohta, ja on võtnud arvesse seotud finantsinformatsiooni, mis grupi juhtkonnal komponendi kohta teada on.
- Grupi töövõtupartneri otsustuse kohaselt on piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimise võimetuse mõju grupi finantsaruannetele oluline, kuid mitte valdav²⁵.
- Rahvusvahelise arvestusekspertide eetikakoodeksite nõukogu kutseliste arvestusekspertide eetikakoodeks sisaldab kõiki auditis rakendatavaid asjassepuutuvaid eetikanõudeid.
- 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)²⁶.
- Audiitoril ei nõuta esitamist ja ta ei ole ka muidu otsustanud esitada infot peamiste auditi asjaolude kohta vastavalt ISA-le 701²⁷.
- Audiitor on saanud kogu muu informatsiooni enne audiitori aruande kuupäeva ja 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.

²⁵ Kui grupi töövõtupartneri otsustuse kohaselt oleks piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimise võimetuse mõju grupi finantsaruannetele oluline ja valdav, loobuks grupi töövõtu partner arvamuse avaldamisest kooskõlas ISAga 705 (muudetud)

²⁶ ISA 570 (muudetud) „Tegevuse jätkuvus“

SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane adressaat]

Konsolideeritud finantsaruannete auditi aruanne²⁸

Märkus(t)ega arvamus

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC ja selle tütarettevõtete (grupp) konsolideeritud finantsaruandeid, mis sisaldavad konsolideeritud finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning konsolideeritud koondkasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ning finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspõhimõhmitete 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 finantsseisundit seisuga 31. detsember 20x1. a ning nende sellel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemust ja rahavoogusid kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRSid).

Märkus(t)ega arvamus alus

Ettevõtte ABC investering ettevõttes XYZ, mis on aasta jooksul omandatud välismaine sidusettevõte ja mida arvestatakse kapitaliosaluse meetodil, on kajastatud konsolideeritud bilansis summas 15 miljonit dollarit seisuga 31. detsember 20X1 ja ABC osa XYZ-i netokasumis 1 miljon dollarit on kajastatud eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta konsolideeritud kasumiaruandes. Me ei olnud võimelised hankima piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali ABC poolt XYZ-sse tehtud investeeringu bilansilise jääkmaksumuse kohta seisuga 31. detsember 20X1 ja ABC osa kohta XYZ-i aasta netokasumis, sest meile keelati juurdepääs XYZ-i finantsinformatsioonile, juhtkonnale ja audiitoritele. Seega ei olnud me võimelised määrama kindlaks, kas nende summade suhtes oli vaja mingeid korrigeerimisi.

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 rahvusvahelise arvestusekspertide eetikakoodeksite nõukogu kutseliste arvestusekspertide eetikakoodeksiga (IESBA koodeks) ja me oleme täitnud oma muud eetilised kohustused vastavalt IESBA koodeksile. Oleme seisukohal, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme kogunud, on piisav ja asjakohane meie märkus(t)ega auditiarvamuse avaldamiseks. Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie märkus(t)ega auditiarvamusele.

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)²⁹ lisa 2 näide 6. Näites 6 esitatud muu teabe osa viimast lõiku kohandatakse, et

²⁷ ISA 701 „Peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamine sõltumatu audiitori aruandes“

²⁸ Alapealkiri „Konsolideeritud finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kus teine alapealkiri „Aruanne seaduste ja regulatsioonide muude nõuete kohta” ei ole rakendatav.

²⁹ ISA 720 (muudetud) „Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga“

kirjeldada konkreetset asjaolu, mis tingib märkus(t)ega arvamuse ja mõjutab ka muud informatsiooni.]

Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses konsolideeritud finantsaruannetega³⁰

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud)³¹ – vt ISA 700 (muudetud) näide 2]

Audiitori kohustused seoses konsolideeritud finantsaruannete auditiga

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 2. Viimaseid kahte lõiku, mis on rakendatavad üksnes börsinimekirja kantud majandusüksuste auditite suhtes, ei lisata.]

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 konkreetsetes jurisdiktsioonis asjakohane]

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

³⁰ Näitlikus audiitori aruandes võib olla vaja asendada terminid „juhtkond” ja „need, kelle ülesandeks on valitsemine” muude terminitega, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohased.

³¹ ISA 700 (muudetud) „Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta“

Näiteid asjaoludest, mille kohta grupi töövõtumeeskond omandab arusaamise

Esitatud näited hõlmavad mitmesuguseid asjaolusid; siiski mitte kõik asjaolud ei ole relevantset igas grupi audititöövõtu suhtes ja näidete nimekiri ei ole tingimata täielik.

Ülegrupilised kontroll(imehhanism)id

1. Ülegrupilised kontroll(imehhanism)id võivad hõlmata alljärgneva kombinatsiooni:
 - regulaarsed nõupidamised grupi ja komponendi juhtkonna vahel, et arutada ärialaseid arenguid ja vaadata üle tulemusi;
 - komponentide tegevuste ja nende finantstulemuste, sh regulaarsete aruandlusrutiinide monitoorimine, mis võimaldab grupi juhtkonnal monitoorida komponentide tulemuslikkust võrreldes eelarvetega ja astuda asjakohaseid samme;
 - grupi juhtkonna poolne riskihindamise protsess, see on äririskide, sh pettuse riski, mis võib tingida grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise, tuvastamise, analüüsimise ja juhtimise protsess;
 - grupisiseste tehingute ja realiseerimata kasumite ning grupisiseste kontosaldoade monitoorimine, kontrollimine, kooskõlastav võrdlemine ja elimineerimine grupi tasandil;
 - komponentidelt saadud finantsinformatsiooni õigeaegsuse monitoorimise ning selle täpsuse ja täielikkuse hindamise protsess;
 - keskne infotehnoloogiasüsteem, mida kontrollivad samad üldised infotehnoloogia kontroll(imehhanism)id kogu grupi või selle osa kohta;
 - kontrolltegevused infotehnoloogiasüsteemis, mis on ühine kõikidele või teatud komponentidele;
 - kontroll(imehhanism)ide, sh siseauditi tegevuste ja enesehindamise programmide, monitoorimine;
 - järjepidevad poliitikad ja protseduurid, sh grupi finantsaruandluse protseduuride juhend;
 - ülegrupilised programmid, nagu näiteks käitumiskoodeks ja pettuse vältimise programmid;
 - komponendi juhtkonnale volituse ja vastutuse määramise korraldused.
2. Siseauditit võib pidada ülegrupiliste kontroll(imehhanism)ide osaks, näiteks kui siseauditi funktsioon on tsentraliseeritud. ISAs 610 (muudetud)³² käsitletakse grupi töövõtumeeskonna hinnangut siseaudiitorite kompetentsusele ja objektiivsusele, kui ta kavatseb nende tööd kasutada.

³² ISA 610 (muudetud) „Siseaudiitorite töö kasutamine”, lõik 15.

Konsolideerimisprotsess

3. Grupi töövõtumeeskonna arusaamine konsolideerimisprotsessist võib hõlmata alljärgnevat asjaolusid:

rakendatava finantsaruandluse raamistikuga seotud asjaolud:

- see, mil määral komponendi juhtkonnal on arusaamine rakendatavast finantsaruandluse raamistikust.
- komponentide tuvastamise ja arvestamise protsess kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
- raporteeritavate segmentide kindlaksmääramise protsess segmentiaruandluseks kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
- seotud osapoolte suhete ja seotud osapoolte tehingute tuvastamise protsess aruandluseks kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
- grupi finantsaruannete suhtes rakendatud arvestuspoliitika, nende muudatused võrreldes eelneva majandusaastaga ja rakendatava finantsaruandluse raamistiku kohastest uutest või ülevaadatud standarditest tulenevad muudatused;
- selliste komponentide käsitlemise protseduurid, mille majandusaasta lõpp erineb grupi majandusaasta lõpust.

Konsolideerimisprotsessiga seotud asjaolud:

- grupi juhtkonna protsess omandamiseks arusaamine komponentide poolt kasutatud arvestuspoliitikatest ja, kus rakendatav, selle tagamine, et kasutatakse ühtseid arvestuspoliitika komponentide finantsinformatsiooni koostamiseks grupi finantsaruannete jaoks ning et tuvastatakse arvestuspoliitika erinevused ja korrigeeritakse need, kui see on nõutud rakendatava finantsaruandluse raamistiku tingimustes. Ühtsed arvestuspoliitika on spetsiifilised printsiibid, alused, tavad, eeskirjad ja praktikad, mida grupp on kasutusele võtnud rakendatava finantsaruandluse raamistiku alusel ning mida komponendid kasutavad, et anda sarnastest tehingutest järjepidevalt aru. Need poliitika on tavaliselt kirjeldatud finantsaruandluse protseduuride juhendis ja aruandluspaketis, mille grupi juhtkond on välja andnud;
- grupi juhtkonna protsess tagamiseks komponentide poolt täielik, täpne ja õigeaegne finantsaruandlus konsolideerimise jaoks;
- protsess välismaiste komponentide finantsinformatsiooni ümberarvestamiseks grupi finantsaruannete valuutasse;
- kuidas on infotehnoloogia korraldatud konsolideerimise jaoks, sh protsessi manuaalsed ja automatiseeritud etapid ning manuaalsed ja programmeeritud kontroll(imehhanism)id, mis on paigas konsolideerimisprotsessi erinevates etappides;
- grupi juhtkonna protsess informatsiooni saamiseks järgnevate sündmuste kohta.

Konsolideerimise korrigeerimistega seotud asjaolud:

- protsess konsolideerimise korrigeerimiste kajastamiseks, sh sellega seotud

päevaraamatu kannete koostamine, kinnitamine ja töötlemine ning konsolideerimise eest vastutava personali kogemused;

- konsolideerimise korrigeerimised, mis on nõutud rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
- sündmuste ja tehingute, mis tingivad konsolideerimise korrigeerimisi, äriplane põhjendatus;
- komponentide vaheliste tehingute sagedus, olemus ja suurus;
- grupisiseste tehingute ja realiseerimata kasumite ning grupisiseste kontosaldode monitoorimise, kontrollimise, kooskõlastava võrdlemise ja elimineerimise protseduurid;
- sammud, mis on astunud omandatud varade ja kohustiste õiglase väärtuse leidmiseks, protseduurid firmaväärtuse amortiseerimiseks (kus rakendatav) ja firmaväärtuse väärtuse languse testimine kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
- kokkulepped enamusomaniku või vähemusosalusega komponendil esinenud kahjumite kohta (näiteks vähemusosaluse kohustus heastada selliseid kahjumeid).

Näiteid tingimustest või sündmustest, mis võivad anda märku grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise riskidest

Esitatud näited hõlmavad laia valikut tingimusi või sündmusi; siiski mitte kõik tingimused või sündmused ei ole relevantssed iga grupi auditi töövõtu suhtes ja näidete nimekiri ei ole tingimata täielik.

- keeruline grupi struktuur, eelkõige juhul, kui toimuvad sagedased omandamised, võõrandamised või ümberorganiseerimised;
- kehvad ettevõtete valitsemise struktuurid, sh otsustamise protsessid, mis ei ole läbipaistvad;
- mitteeksisteerivad või mittetulemuslikud ülegrupilised kontroll(imehhanism)id, sh ebaadekvaatne grupi juhtkonna informatsioon komponentide tegevuste ja nende tulemuste monitoorimise kohta;
- välismaistes jurisdiktsioonides tegutsevad komponendid, mis võivad olla avatud sellistele teguritele nagu ebatavaline valitsuse sekkumine valdkondades nagu kaubandus- ja fiskaalpoliitika ning piirangud valuuta ja dividendide liikumistele; ning valuutakursside kõikumised;
- komponentide kõrget riski sisaldavad äritegevused, nagu näiteks pikaajalised lepingud või kauplemine innovatiivsete või keeruliste finantsinstrumentidega;
- ebakindlused selles osas, millist komponentide finantsinformatsiooni on vaja lisada grupi finantsaruannetesse kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, näiteks kas mis tahes eriotstarbelised majandusüksused või mittekauplevad majandusüksused on olemas ja nõuavad finantsaruannetesse lisamist;
- ebatavalised suhted ja tehingud seotud osapooltega;
- eelnevad juhtumid grupisisestest kontosaldodest, mis ei läinud konsolideerimisel tasakaalu või ei olnud kooskõlastavalt võrreldavad;
- keeruliste tehingute, mida arvestatakse rohkem kui ühes komponendis, olemasolu;
- komponentide poolt selliste arvestuspoliitikate rakendamine, mis erinevad grupi finantsaruannete suhtes rakendatud arvestuspoliitikatest;
- komponendid erinevate majandusaasta lõppkuupäevadega, mida võidakse ära kasutada tehingute ajastamise manipuleerimiseks;
- Kinnitamata või mittetäielike konsolideerimise korrigeerimiste eelnevad juhtumid.
- agressiivne maksuplaneerimine grupis või suured rahalised tehingud majandusüksustega maksuparadiisides;
- komponentide finantsaruannete auditeerimisel kaasatud audiitorite sagedased vahetamised.

Näited komponendi audiitori kinnitustest

Alljärgnev ei ole mõeldud standardkirjana. Kinnitused võivad varieeruda komponendi audiitorite ja perioodide lõikes.

Kinnitused saadakse sageli enne, kui algab töö komponendi finantsinformatsiooni osas.

[Komponendi audiitori kirjapäis]

[Kuupäev]

[Grupi töövõtupartnerile]

Käesolev kiri esitatakse seoses [kuupäev] lõppenud majandusaasta [emaettevõtte nimi] grupi finantsaruannete auditeerimisega teie poolt, eesmärgiga avaldada arvamust selle kohta, kas grupi finantsaruanded kajastavad kõigis olulistest osades õiglaselt (annavad õige ja õiglase ülevaate) grupi finantsseisundit seisuga [kuupäev] ning sel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemust ja rahavoogusid kooskõlas [osutada rakendatavale finantsaruandluse raamistikule].

Me kinnitame, et oleme kätte saanud Teie [kuupäev] juhised, millega taotletakse, et me teostame määratletud töö [kuupäev] lõppenud aasta [komponendi nimi] finantsinformatsiooni osas.

Me kinnitame, et:

1. Me oleme võimelised juhistega vastavuses olema. / Me anname Teile teada, et alljärgnevate juhistega [määratleda juhised] ei ole me alljärgnevatel põhjustel [määratleda põhjused] võimelised vastavuses olema.
2. Juhised on selged ja me saame neist aru. / Me oleksime tänulikud, kui Te saaksite selgitada alljärgnevaid juhiseid [määratleda].
3. Me teeme Teiega koostööd ja anname Teile juurdepääsu relevantsele auditi dokumentatsioonile.

Me tunnustame, et:

1. [Komponendi nimi] finantsinformatsioon lisatakse [emaettevõtte nimi] grupi finantsaruannetesse.
2. Te võite pidada vajalikuks olla kaasatud töös, mille teostamist Te olete meilt taotlenud [kuupäev] lõppenud aasta [komponendi nimi] finantsinformatsiooni osas.
3. Te kavatsete hinnata ja asjakohaseks pidamise korral, kasutada meie tööd [emaettevõtte nimi] grupi finantsaruannete auditis.

Seoses tööga, mida me teostame [emaettevõtte nimi], [kirjeldada komponenti, näiteks täielikult omatud tütarettevõtte, tütarettevõtte, ühissetevõtte, investeerimisobjekt, mida arvestatakse kapitaliosaluse või soetusmaksumuse arvestusmeetodil] [komponendi nimi] finantsinformatsiooni osas, kinnitame me alljärgnevat:

1. Meil on arusaamine [osutada relevantsetele eetikaalastele nõuetele], mis on piisav meie kohustuste täitmiseks grupi finantsaruannete auditeerimisel ja me oleme nendega

SPETSIAALSELT ARVESSEVÕETAVAD ASJAOLUD-GRUPI FINANTSARUANNETE AUDITID
(SH KOMPONENDI AUDIITORITE TÖÖ)

vastavuses. Eelkõige oleme me [osutada relevantsetele eetikaalastele nõuetele] tähenduses sõltumatud [emaettevõtte nimi] ja gruppi kuuluvate teiste komponentide suhtes ning oleme vastavuses [reguleeriva asutuse nimi] poolt kehtestatud [viidata eeskirjadele] rakendatavate nõuetega.

2. Meil on arusaamine rahvusvahelistest auditeerimise standarditest ja [osutada muudele riiklikele standarditele, mis on rakendatavad grupi finantsaruannete auditi suhtes], mis on piisav meie kohustuste täitmiseks grupi finantsaruannete auditeerimisel ja me teostame oma tööd [kuupäev] lõppenud aasta [komponendi nimi] finantsinformatsiooni osas kooskõlas nende standarditega.
3. Meil on spetsiaalsed oskused (näiteks majandusharu spetsiifilised teadmised), mis on vajalikud töö teostamiseks konkreetse komponendi finantsinformatsiooni kohta.
4. Meil on arusaamine [osutada rakendatavale finantsaruandluse raamistikule või grupi finantsaruandluse protseduuride käsiraamatule], mis on piisav meie kohustuste täitmiseks grupi finantsaruannete auditeerimisel.

Me anname Teile teada mis tahes muudatustest eeltoodud esitistes oma töö käigus [komponendi nimi] finantsinformatsiooni osas.

[Audiitori allkiri]

[Kuupäev]

[Audiitori aadress]

Nõutavad ja täiendavad asjaolud, mis on toodud grupi töövõtumeeskonna instrueerimiskirjas

Asjaolud, mille osas komponendi audiitoriga info vahetamine on nõutav käesoleva ISAg, on toodud tekstis kaldkirjas.

Asjaolud, mis on relevantsed komponendi audiitori töö planeerimise suhtes:

- *Taotlus komponendi audiitorile, kes tunneb konteksti, milles grupi töövõtumeeskond hakkab kasutama komponendi audiitori tööd, kinnitada, et komponendi audiitor teeb koostööd grupi töövõtumeeskonnaga.*
- *Auditi lõpetamise ajakava.*
- *Grupi juhtkonna ja grupi töövõtumeeskonna poolt plaanitavad külaskäikude kuupäevad ning komponendi juhtkonna ja komponendi audiitoriga plaanitavate koosolekute kuupäevad.*
- *Peamiste kontaktisikute nimekiri.*
- *Komponendi audiitori poolt teostatav töö, selle töö kasutamine, ja kokkulepped jõupingutuste koordineerimiseks auditi algetapis ja käigus, sh grupi töövõtumeeskonna plaanitud kaasatus komponendi audiitori töös.*
- *Eetikanõuded, mis on relevantsed grupi auditi suhtes ja eelkõige sõltumatus nõuded.*
- *Komponendi finantsinformatsiooni auditi või ülevaatuse korral, komponendi olulisus (ja, kui rakendatav, olulisuse tase või tasemed teatud tehinguklasside, kontosalldode või avalikustatava info kohta) ja künnis, mida ületavaid väärkajastamisi ei saa pidada selgelt triviaalseteks grupi finantsaruannete suhtes.*
- *Grupi juhtkonna poolt koostatud seotud osapoolte nimekiri ja mis tahes muud seotud osapooled, kellest grupi töövõtumeeskond on teadlik ja taotlus komponendi audiitorile, et ta teavitaks grupi töövõtumeeskonda õigeaegselt seotud osapooltest, kelle ei ole grupi juhtkond või grupi töövõtumeeskond eelnevalt kindlaks määranud.³³*
- *Töö, mida tuleb teostada grupisiseste tehingute ja realiseerimata kasumite ning grupisiseste kontosalldode osas.*
- *Juhised muude seadustest tulenevate aruandluskohustuste kohta, näiteks aruandmine grupi juhtkonna väite kohta sisekontrolli tulemuslikkuse suhtes.*
- *Kui komponentide finantsinformatsiooni kohta töö lõpetamise ja grupi töövõtumeeskonna poolt grupi finantsaruannete kohta tehtavate järelduste vahel esineb tõenäoliselt ajaline intervall, spetsiifilised juhised järgnevate sündmuste ülevaatuse kohta.*

³³ ISA 610 (muudetud) „Siseaudiitorite töö kasutamine”, lõik A31

Asjaolud, mis on relevantsete komponendi audiitori töö teostamise suhtes:

- tähelepanekud töötlemissüsteemi, mis on ühine kõikidele või mõnedele komponentidele, kontrollitegevuste grupi töövõtumeeskonna poolsete testide kohta ja komponendi audiitori poolt teostatavad kontroll(imehhanism)ide testid;
- *grupi finantsaruannetes tuvastatud olulise väärkajastamise märkimisväärsed riskid, mis tulenevad pettusest või veast, mis on relevantsete komponendi audiitori töö suhtes ning taotlus komponendi audiitorile, et ta vahetaks õigeaegselt infot grupi finantsaruannete olulise väärkajastamise mis tahes muudest märkimisväärsetest riskidest, mis tulenevad pettusest või veast ja mis on tuvastatud komponendis ning komponendi audiitori vastused sellistele riskidele;*
- siseauditi tähelepanekud, mis põhinevad komponentide või komponentide suhtes relevantsete kontroll(imehhanism)ide osas tehtud töö;
- taotlus õigeaegseks infovahetuseks komponentide finantsinformatsiooni osas teostatavast tööst hangitud auditi tõendusmaterjali osas, mis on vastuolus auditi tõendusmaterjaliga, millele grupi töövõtumeeskond rajas algselt grupi tasandil teostatud riskihindamise.
- taotlus komponendi juhtkonnalt kirjaliku esitise saamiseks vastavusest rakendatava finantsaruandluse raamistikuga või avalduse saamiseks, et on avalikustatud erinevused komponendi finantsinformatsiooni suhtes rakendatud arvestuspoliitikate ja grupi finantsaruannete suhtes rakendatud arvestuspoliitikate vahel;
- komponendi audiitori poolt dokumenteerimisele kuuluvad asjaolud.

Muu informatsioon

- Taotlus, et grupi töövõtumeeskonnale antakse õigeaegselt aru alljärgnevast:
 - märkimisväärsed arvestuse, finantsaruandluse ja auditeerimise asjaolud, sh arvestushinnangud ja nendega seotud otsustused;
 - komponendi tegevuse jätkuvusega seotud asjaolud;
 - kohtumenetluste ja hagidega seotud asjaolud;
 - kontroll(imehhanism)ides esinevad märkimisväärsed puudused, mida komponendi audiitor on tuvastanud komponendi finantsinformatsiooni osas teostatava töö käigus ja pettuse olemasolule viitav informatsioon;
- taotlus, et grupi töövõtumeeskonda teavitataks mis tahes märkimisväärsed või ebatavalistest sündmustest nii ruttu kui võimalik;
- *taotlus, et lõigus 41 loetletud asjaoludest teatatakse grupi töövõtumeeskonnale, kui töö komponendi finantsinformatsiooniga on lõpetatud.*