

# RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 805 (MUUDETUD)

## SPETSIAALSELT ARVESSE VÕETAVAD ASJAOLUD – ÜKSIKUTE FINANTSARUANNETE JA FINANTSARUANDE SPETSIIFILISTE ELEMENTIDE, KONTODE VÕI KIRJETE AUDITID

Kehtib 15. detsembril 2023 või pärast seda algavate perioodide finantsaruannete auditite kohta

### SISUKORD

	Lõik
<b>Sissejuhatus</b>	
Käesoleva ISA ulatus .....	1–3
Kehtima hakkamise kuupäev .....	4
<b>Eesmärk</b> .....	5
<b>Definitsioonid</b> .....	6
<b>Nõuded</b>	
Töövõtu aktsepteerimisel arvesse võetavad asjaolud .....	7–9
Auditi planeerimisel ja läbiviimisel arvesse võetavad asjaolud .....	10
Arvamuse kujundamisel ja aruandlusel arvesse võetavad asjaolud .....	11–17
<b>Rakendus- ja muu selgitav materjal</b>	
Käesoleva ISA ulatus .....	A1–A4
Töövõtu aktsepteerimisel arvesse võetavad asjaolud .....	A5–A9
Auditi planeerimisel ja läbiviimisel arvesse võetavad asjaolud .....	A10–A15
Arvamuse kujundamisel ja aruandlusel arvesse võetavad asjaolud .....	A16–A28
Lisa 1. Finantsaruande spetsiifiliste elementide, kontode või kirjete näited	
Lisa 2. Illustratiivsed näited audiitori aruannetest üksiku finantsaruande kohta ja finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta	

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) (EE) 805 (muudetud) „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – üksikute finantsaruannete ja finantsaruande spetsiifiliste elementide, kontode või kirjete auditid” tuleks lugeda koos ISAgaga 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”.

\* Käesolevas standardis rahvusvahelisele auditeerimise, ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedikontrolli standardile, samuti nimetatud standardite eessõnale, eetikakoodeksile ning kindlustandvate

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

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

## Sissejuhatus

### Käesoleva ISA ulatus

1. Seeria 100–700 rahvusvahelised auditeerimise standardid (ISAd) kehtivad finantsaruannete auditi kohta ja neid tuleb kohandada vastavalt vajadusele tingimustes, milles neid rakendatakse muu möödunud perioodide finantsinformatsiooni auditite suhtes. Käesolevas rahvusvahelises auditeerimise standardis (International Standard on Auditing, ISA) käsitletakse audiitori kohustusi seoses spetsiaalselt arvesse võetavate asjaoludega nende ISAd rakendamisel üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi, konto või kirje auditi suhtes. Üksik finantsaruanne või finantsaruande spetsiifiline element, konto või kirje võib olla koostatud kooskõlas üld- või eriotstarbelise raamistikuga. Kui see on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga, rakendub auditi suhtes ka ISA 800 (muudetud)<sup>1</sup>. (vt lõigud A1–A4)
2. Käesolev ISA ei rakendu olukordades, kus komponendi audiitor viib komponendi finantsinformatsiooniga seotud auditiprotseduure läbi grupi finantsaruannete auditi eesmärgil (vt ISA 600 (muudetud)).<sup>2</sup>
3. Käesoleva ISA nõuded ei ole ülimuslikud teiste ISAd nõuete suhtes, samuti ei ole selle sihiks käsitleda kõiki spetsiaalselt arvesse võetavaid asjaolusid, mis võivad olla töövõtu tingimuste seisukohast asjassepuutuvad.

### Kehtima hakkamise kuupäev

4. Käesolev ISA Kehtib 15. detsembril 2023 või pärast seda algavate perioodide finantsaruannete auditite kohta.

## Eesmärk

5. ISAd rakendamisel üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi, konto või kirje auditi korral on audiitori eesmärk käsitleda asjakohaselt spetsiaalselt arvesse võetavaid asjaolusid, mis on asjassepuutuvad alljärgneva suhtes:
  - (a) töövõtu aktsepteerimine;
  - (b) töövõtu planeerimine ja selle töövõtu läbiviimine ning
  - (c) arvamuse kujundamine ja aruandlus üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi, konto või kirje kohta.

## Definitsioonid

6. Käesolevas ISAs kasutamiseks tähendab viide:
  - (a) „finantsaruande elemendile” või „elemendile” „finantsaruande elementi, kontot või kirjet” ja
  - (b) „rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditele” Rahvusvaheliste Arvestusstandardite Komitee poolt väljaantud rahvusvahelisi finantsaruandluse standardeid (IFRSid) ja
  - (c) üksikule finantsaruandele või finantsaruande spetsiifilisele elemendile ka sellega seoses avalikustatud informatsiooni. (vt lõik A2)

---

<sup>1</sup> ISA 800 (muudetud) „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – eriotstarbeliste raamistikega kooskõlas koostatud finantsaruannete auditid”.

<sup>2</sup> ISA 600 (muudetud) „Spetsiaalselt arvessevõetavad asjaolud – grupi finantsaruannete auditid (sh komponentide audiitorite töö)”

## Nõuded

### Töövõtu aktsepteerimisel arvesse võetavad asjaolud

#### *ISAd rakendamine*

7. ISAs 200 nõutakse, et audiitor järgiks kõiki auditi suhtes asjassepuutuvaid ISAsid.<sup>3</sup> See nõue kehtib üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditi korral olenemata sellest, kas audiitor on töövõtu korras kaasatud ka majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti auditisse. Kui audiitor ei ole töövõtu korras kaasatud ka majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti auditisse, peab audiitor kindlaks tegema, kas üksiku finantsaruande või selliste finantsaruannete spetsiifilise elemendi audit kooskõlas ISAdega on otstarbekas. (vt lõigud A5–A6)

#### *Finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavus*

8. ISAs 210 nõutakse, et audiitor määraks kindlaks finantsaruannete koostamisel rakendatud finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavuse.<sup>4</sup> Üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditi korral peab see hõlmama seda, kas finantsaruandluse raamistiku rakendamise tulemuseks on esitusviis, mis annab adekvaatse avalikustatava informatsiooni, et võimaldada ettenähtud kasutajatel aru saada finantsaruandes või elemendis edastatud informatsioonist ning oluliste tehingute ja sündmuste mõjust informatsioonile, mis on edastatud finantsaruandes või elemendis. (vt lõik A7)

#### *Arvamuse vorm*

9. ISAs 210 nõutakse, et auditi töövõtu kokkulepitud tingimused sisaldavad audiitori poolt väljaantavate mis tahes aruannete eeldatavat vormi.<sup>5</sup> Üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditi korral peab audiitor võtma arvesse, kas arvamuse eeldatav vorm on antud tingimustes asjakohane. (vt lõigud A8–A9)

### Auditi planeerimisel ja läbiviimisel arvesse võetavad asjaolud

10. ISAs 200 on sätestatud, et ISAd on kirjutatud finantsaruannete auditi kontekstis; neid tuleb kohandada vastavalt vajadusele tingimustes, kui neid rakendatakse teiste möödunud perioodide finantsinformatsiooni auditite suhtes.<sup>6,7</sup> Üksiku finantsaruande või finantsaruande elemendi auditi planeerimisel ja läbiviimisel peab audiitor kohandama kõiki auditi suhtes asjassepuutuvaid ISAsid, nagu on vajalik töövõtu tingimustes. (vt lõigud A10–A15)

### Arvamuse kujundamisel ja aruandlusel arvesse võetavad asjaolud

11. Arvamuse kujundamisel ja aruandmisel üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta peab audiitor rakendama ISA 700 (muudetud)<sup>8</sup> ja kui rakendatav, ISA 800 (muudetud) nõudeid, mida on kohandatud vastavalt vajadusele töövõtu tingimustega. (vt lõigud A16–A22)

<sup>3</sup> ISA 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”, lõik 18.

<sup>4</sup> ISA 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine”, lõik 6 punkt a.

<sup>5</sup> ISA 210, lõik 10 punkt e.

<sup>6</sup> ISA 200, lõik 2.

<sup>7</sup> ISA 200 lõigu 13 punktis f on selgitatud, et termin „finantsaruanded” viitab tavaliselt finantsaruannete tervikkomplektile, mis on kindlaks määratud rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõuetega.

<sup>8</sup> ISA 700 (muudetud) „Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta”.

*Aruandlus majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti ja nende finantsaruannete üksiku finantsaruande või spetsiifilise elemendi kohta*

12. Kui audiitor kohustub töövõtu korras aru andma üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta koos töövõtuga majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti auditiks, peab audiitor avaldama iga töövõtu kohta eraldi arvamuse.
13. Auditeeritud üksik finantsaruanne või finantsaruande auditeeritud spetsiifiline element võib olla avaldatud koos majandusüksuse auditeeritud finantsaruannete tervikkomplektiga. Kui audiitor järeldab, et üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi esitusviis ei erista seda piisavalt finantsaruannete tervikkomplektist, peab audiitor nõudma juhtkonnalt olukorra parandamist. Lõikude 15 ja 16 kohaselt peab audiitor samuti eristama arvamust üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta arvamusest finantsaruannete tervikkomplekti kohta. Audiitor ei tohi väljastada audiitori aruannet, mis sisaldab arvamust üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta enne eristamise suhtes rahuolu saavutamist.

Audiitori aruandes majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta sisalduvate teatavate asjaolude mõju kaalumise üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditile ja seda käsitlevale audiitori aruandele

14. Kui audiitori aruanne majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta sisaldab:
  - (a) modifitseeritud arvamust kooskõlas ISAg 705 (muudetud);<sup>9</sup>
  - (b) asjaolu rõhutavat lõiku või muu asjaolu lõiku kooskõlas ISAg 706 (muudetud);<sup>10</sup>
  - (c) osa „Tegevuse jätkuvusega seotud oluline ebakindlus” kooskõlas ISAg 570 (muudetud);<sup>11</sup>
  - (d) peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamist kooskõlas ISAg 701<sup>12</sup> või
  - (e) avaldust, milles kirjeldatakse muu informatsiooni parandamata olulist väärkajastamist kooskõlas ISAg 720 (muudetud);<sup>13</sup>arvestab audiitor mõju, mida need asjaolud võivad avaldada üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditile ja seda käsitlevale audiitori aruandele. (vt lõigud A23–A27)

Vastupidine aramus või arvamuse avaldamisest loobumine audiitori aruandes majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta

15. Kui audiitor järeldab, et on vaja avaldada vastupidist arvamust või loobuda arvamusest majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta tervikuna, ei luba ISA 705 (muudetud) lisada audiitoril samasse audiitori aruandesse modifitseerimata arvamust üksiku finantsaruande kohta, mis moodustab selliste finantsaruannete osa, või selliste finantsaruannete spetsiifilise elemendi kohta.<sup>14</sup> Seda põhjusel, et selline modifitseerimata aramus oleks vastuolus vastupidise arvamusega või arvamuse avaldamisest loobumisega majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta tervikuna. (vt lõik A28)

<sup>9</sup> ISA 705 (muudetud) „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes”.

<sup>10</sup> ISA 706 (muudetud) „Asjaolu rõhutavad lõigud ja muu asjaolu lõigud sõltumatu audiitori aruandes”.

<sup>11</sup> ISA 570 (muudetud) „Tegevuse jätkuvus”, lõik 22.

<sup>12</sup> ISA 701 „Peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamine sõltumatu audiitori aruandes”, lõik 13.

<sup>13</sup> ISA 720 (muudetud) „Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga”, lõik 22 punkt e alapunkt ii.

<sup>14</sup> ISA 705 (muudetud), lõik 15.

16. Kui audiitor järeldab, et on vaja avaldada vastupidist arvamust või loobuda arvamuse avaldamisest majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta tervikuna, aga nende finantsaruannete spetsiifilise elemendi eraldiseisva auditi kontekstis leiab audiitor sellele vaatamata asjakohase olevat avaldada modifitseerimata arvamust selle elemendi kohta, tohib audiitor seda teha ainult siis, kui:
- (a) audiitoril ei ole keelatud seaduse või regulatsiooniga seda teha;
  - (b) see arvamus on avaldatud audiitori aruandes, mis ei ole välja antud koos audiitori aruandega, mis sisaldab vastupidist arvamust või arvamuse avaldamisest loobumist, ja
  - (c) element ei kujuta peamist osa majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplektist.
17. Audiitor ei tohi avaldada modifitseerimata arvamust finantsaruannete tervikkomplekti üksiku finantsaruande kohta, kui audiitor on avaldanud vastupidist arvamust või loobunud arvamuse avaldamisest finantsaruannete tervikkomplekti kohta tervikuna. See on nii ka juhul, kui audiitori aruannet üksiku finantsaruande kohta ei avaldata koos audiitori aruandega, mis sisaldab vastupidist arvamust või arvamuse andmisest loobumist. See on nii seetõttu, et loetakse, et üksik finantsaruanne moodustab nende finantsaruannete peamise osa.

\*\*\*

## Rakendus- ja muu selgitav materjal

### Käesoleva ISA ulatus (vt lõik 1 ja lõigu 6 punkt c)

- A1. ISAs 200 defineeritakse termin „möödunud perioodide finantsinformatsioon” informatsioonina, mis on väljendatud konkreetse majandusüksuse kohta peamiselt selle majandusüksuse arvestussüsteemist tuletatud finantsterminitega, möödunud ajaperioodidel esinenud majandussündmuste kohta või majandustingimuste või -olude kohta teatud ajahetkedel minevikus.<sup>15</sup>
- A2. ISAs 200 defineeritakse termin „finantsaruanded” möödunud perioodide finantsinformatsiooni, kaasa arvatud avalikustatava informatsiooni struktureeritud esitamisenä, mille eesmärgiks on infoedastus majandusüksuse majandusressursside või kohustuste kohta teatud ajahetkel või nende muutuste kohta mingi perioodi jooksul kooskõlas finantsaruandluse raamistikuga. Termin „finantsaruanded” viitab tavaliselt finantsaruannete tervikkomplektile, nagu see on kindlaks määratud rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõuetega, kuid võib viidata ka üksikule finantsaruandele. Avalikustatav informatsioon hõlmab rakendatava finantsaruandluse raamistikuga sõnaselgelt või muidu lubatud selgitavat või kirjeldavat informatsiooni, mis esitatakse vastavalt nõuetele finantsaruandes või lisades või lisatakse sellesse kasutades ristviiteid.<sup>16</sup> Nagu lõigu 6 punktis c märgitud, hõlmab viide üksikule finantsaruandele või finantsaruande spetsiifilisele elemendile sellega seotud avalikustatavat informatsiooni.
- A3. ISAd on kirjutatud finantsaruannete auditi kontekstis;<sup>17</sup> neid tuleb kohandada vastavalt vajadusele tingimustes, kui neid rakendatakse muu möödunud perioodide finantsinformatsiooni auditi suhtes, nagu näiteks üksik finantsaruanne või finantsaruande spetsiifiline element. Käesolev ISA on selles suhtes abiks. (Lisas 1 esitatakse näited sellise muu möödunud perioodide finantsinformatsiooni kohta.)

---

<sup>15</sup> ISA 200, lõik 13 punkt g.

<sup>16</sup> ISA 200, lõik 13 punkt f.

<sup>17</sup> ISA 200, lõik 2.

- A4. Põhjendatud kindlust andvat töövõttu, mis on muu kui möödunud perioodide finantsinformatsiooni audit, viiakse läbi kooskõlas rahvusvahelise kindlustandvate töövõttude standardiga (ISAE) 3000 (muudetud).<sup>18</sup>

#### **Töövõtu aktsepteerimisel arvesse võetavad asjaolud**

##### *ISAd rakendamine (vt lõik 7)*

- A5. ISAs 200 nõutakse, et audiitor oleks vastavuses a) asjassepuutuvate eetikanõuetega, sealhulgas sõltumatusesega seotud nõuetega, mis puudutavad finantsaruande auditi töövõtte, ja b) kõigi auditi suhtes asjassepuutuvate ISAdega. Selles nõutakse samuti, et audiitor oleks vastavuses ISA iga nõudega, välja arvatud juhul, kui auditi tingimustes ei ole kogu ISA asjassepuutuv või ei ole nõue asjassepuutuv, sest see on tingimuslik ja tingimust ei eksisteeri. Erandjuhtudel võib audiitor pidada vajalikuks kalduda kõrvale ISAs toodud asjassepuutuvast nõudest, viies läbi selle nõude eesmärgi saavutamiseks alternatiivseid auditiprotseduure.<sup>19</sup>
- A6. Vastavus ISAd nõuetele, mis on asjassepuutuvad üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi suhtes, ei pruugi olla otstarbekas, kui audiitor ei ole töövõtu korras kaasatud samuti majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti auditisse. Sellistel juhtudel ei ole audiitoril sageli majandusüksusest ja selle keskkonnast, sealhulgas selle sisekontrollist, sama arusaamist nagu audiitoril, kes auditeerib ka majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti. Audiitoril ei ole ka auditi tõendusmaterjali selliste arvestusandmete või muu arvestusinformatsiooni üldise kvaliteedi kohta, mida omandataks majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti auditis. Seega võib audiitor vajada täiendavaid tõendusmaterjale, et tõendada arvestusandmetest omandatud auditi tõendusmaterjale. Finantsaruande spetsiifilise elemendi auditi korral nõutakse teatud ISAdega audititööd, mis võib olla auditeeritava elemendi suhtes ebaproportsionaalne. Näiteks kuigi ISA 570 (muudetud) nõuded on tõenäoliselt asjassepuutuvad ostjatelt laekumata nõuete loendi auditi tingimustes, ei pruugi auditeerimiseks nõutava jõupingutuse tõttu nendele nõuetele vastamine olla otstarbekas. Kui audiitor järeldab, et üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi ISAd kohane audit ei pruugi olla otstarbekas, võib audiitor arutada juhtkonnaga, kas muud liiki töövõtt võiks olla otstarbekam.

##### *Finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavus (vt lõik 8)*

- A7. Üksik finantsaruanne või finantsaruande spetsiifiline element võib olla koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, mis põhineb finantsaruandluse raamistikul, mis on kehtestatud kinnitatud või tunnustatud standardeid sätestava organisatsiooni poolt finantsaruannete tervikkomplekti koostamiseks (näiteks IFRSid). Sel juhul võib rakendatava raamistiku aktsepteeritavuse kindlaksmääramine hõlmata selle arvessevõtmist, kas see raamistik hõlmab kõiki aluseks oleva raamistiku nõudeid, mis on asjassepuutuvad üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi esitusviisi suhtes, mis annab adekvaatset avalikustatavat informatsiooni.

##### *Arvamuse vorm (vt lõik 9)*

- A8. Audiitori poolt avaldatava arvamuse vorm sõltub rakendatavast finantsaruandluse raamistikust ja mis tahes rakendatavatest seadustest või regulatsioonidest.<sup>20</sup> Vastavalt ISA-le 700 (muudetud):<sup>21</sup>

---

<sup>18</sup> ISAE 3000 (muudetud) „Kindlustandvad töövõttud, mis on muud kui möödunud perioodide finantsinformatsiooni auditid või ülevaatused”.

<sup>19</sup> ISA 200, lõigud 14, 18 ja 22–23.

<sup>20</sup> ISA 200, lõik 8.

<sup>21</sup> ISA 700 (muudetud), lõigud 25–26.

- (a) väljendades modifitseerimata arvamust finantsaruannete tervikkomplekti kohta, mis on koostatud kooskõlas õiglase kajastamise raamistikuga, kasutatakse audiitori arvamuses, kui seaduse või regulatsiooniga ei ole teisiti nõutud, ühte järgmistest väljenditest:
  - (i) finantsaruanded kajastavad kõigis olulistes osades õiglaselt kooskõlas [rakendatava finantsaruandluse raamistikuga] või
  - (ii) finantsaruanded annavad õige ja õiglase ülevaate kooskõlas [rakendatava finantsaruandluse raamistikuga] ja
- (b) väljendades modifitseerimata arvamust vastavuse raamistiku kohaselt koostatud finantsaruannete tervikkomplekti kohta, märgitakse audiitori aruandes, et finantsaruanded on koostatud kõigis olulistes osades kooskõlas [rakendatava finantsaruandluse raamistikuga].

A9. Üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi puhul ei pruugi rakendatav finantsaruandluse raamistik käsitleda otseselt finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi esitust. Sellega võib olla tegemist juhul, kui rakendatav finantsaruandluse raamistik põhineb finantsaruandluse raamistikul, mis on kehtestatud volitatud või tunnustatud standardeid kehtestava organisatsiooni poolt finantsaruannete tervikkomplekti koostamiseks (näiteks IFRSid). Audiitor kaalub seetõttu, kas arvamuse eeldatav vorm on asjakohane rakendatava finantsaruandluse raamistiku valguses. Tegurid, mis võivad mõjutada audiitori kaalutlust selle kohta, kas kasutada audiitori arvamuses väljendeid „kajastab kõigis olulistes osades õiglaselt” või „annab õige ja õiglase ülevaate”, on järgmised:

- kas rakendatav finantsaruandluse raamistik on sõnaselgelt või kaudselt piiratud finantsaruannete tervikkomplekti koostamiseks;
- kas üksik finantsaruanne või finantsaruande spetsiifiline element:
  - on täielikus vastavuses raamistiku iga nõudega, mis on asjassepuutuv konkreetse finantsaruande või konkreetse elemendi suhtes ning finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi esitusviis sisaldab sellega seotud avalikustatavat informatsiooni;
  - kui õiglase kajastamise saavutamiseks on vajalik, annab avalikustatavat informatsiooni lisaks raamistikuga spetsiifiliselt nõutavale või erandlikes tingimustes kaldub kõrvale raamistiku nõudest.

Audiitori otsus arvamuse eeldatava vormi kohta on kutsealase otsustuse küsimus. Seda võib mõjutada see, kas väljendite „kajastab kõigis olulistes osades õiglaselt” või „annab õige ja õiglase ülevaate” kasutamine audiitori arvamuses üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta, mis on koostatud kooskõlas õiglase kajastamise raamistikuga, on konkreetses jurisdiktsioonis üldiselt aktsepteeritud.

#### **Auditi planeerimisel ja läbiviimisel arvesse võetavad asjaolud (vt lõik 10)**

A10. Iga ISA asjassepuutuvus nõuab hoolikat kaalumist. Isegi juhul, kui auditi objektiks on ainult finantsaruande spetsiifiline element, on sellised ISAd nagu ISA 240,<sup>22</sup> ISA 550<sup>23</sup> ja ISA 570 (muudetud) põhimõtteliselt asjassepuutuvad. See on tingitud põhjusest, et element võib olla väärkajastatud pettuse, seotud osapoolte tehingute mõju või rakendatava finantsaruandluse raamistiku kohase tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi ebakorrektsel rakendamisel tõttu.

A11. ISA 260 (muudetud) kohaselt peab audiitor määrama kindlaks asjakohase(d) isiku(d) majandusüksuse

<sup>22</sup> ISA 240 „Audiitori kohustused finantsaruannete auditeerimisel seoses pettusega”.

<sup>23</sup> ISA 550 „Seotud osapooled”.



valitsemisstruktuuris, kellega ta informatsiooni vahetab.<sup>24</sup> ISAs 260 (muudetud) märgitakse, et mõningatel juhtudel on kõik need, kelle ülesandeks on valitsemine, kaasatud majandusüksuse juhtimisse ja selle olukorra kajastamiseks modifitseeritakse infovahetuse nõuete rakendamist.<sup>25</sup> Kui majandusüksus koostab ka finantsaruannete tervikkomplekti, ei pruugi üksiku finantsaruande või elemendi koostamise üle järelevalve teostamise eest vastutav(ad) isik(ud) olla sama(d) kui need, kelle ülesandeks on valitsemine ja kes vastutavad finantsaruannete tervikkomplekti koostamise üle järelevalve teostamise eest.

- A12. Peale selle, ISAd on kirjutatud finantsaruannete auditi kontekstis; neid tuleb kohandada vastavalt vajadusele tingimustes, kui neid rakendatakse üksiku finantsaruande<sup>26</sup> või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditi suhtes. Näiteks juhtkonna kirjalikud esitised finantsaruannete tervikkomplekti kohta asendatakse kirjaliku esitisega finantsaruande või elemendi esitusviisi kohta kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.
- A13. Asjaolud, mis sisalduvad audiitori aruandes finantsaruannete tervikkomplekti kohta, võivad avaldada mõju üksiku finantsaruande või finantsaruande elemendi auditile (vt lõik 14). Üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditi planeerimisel ja läbiviimisel koos majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti auditiga, võib audiitor olla suuteline kasutama majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti auditi käigus hangitud auditi tõendusmaterjali finantsaruande või elemendi auditi puhul. ISAdes nõutakse siiski audiitorilt finantsaruande või elemendi auditi planeerimist ja läbiviimist, et hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, millele rajada arvamus finantsaruande või elemendi kohta.
- A14. Eraldiseisvad finantsaruanded, mis moodustavad finantsaruannete tervikkomplekti, ja nende finantsaruannete paljud spetsiifilised elemendid, sealhulgas nendega seotud avalikustatav informatsioon, on omavahel seotud. Seega üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditeerimisel ei pruugi audiitor olla suuteline finantsaruannet või elementi isoleerituna arvesse võtma. Järelikult võib audiitoril auditi eesmärgi saavutamiseks olla vajadus läbi viia protseduurid omavahel seotud näitajate suhtes.
- A15. Peale selle, üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta kindlaks määratud olulisus võib olla madalam kui majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta kindlaks määratud olulisus; see mõjutab auditiprotseduuride olemust, ajastust ja ulatust ning parandamata väärkajastamiste hindamist.

#### **Arvamuse kujundamisel ja aruandlusel arvesse võetavad asjaolud (vt lõik 11)**

- A16. ISAs 700 (muudetud) nõutakse, et arvamuse kujundamisel hindaks audiitor, kas finantsaruanded annavad adekvaatse avalikustatava informatsiooni, et võimaldada ettenähtud kasutajatel aru saada oluliste tehingute ja sündmuste mõjust informatsioonile, mis on finantsaruannetes edastatud.<sup>27</sup> Üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi puhul on oluline, et finantsaruanne või element, arvestades rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõudeid, annab adekvaatse avalikustatava informatsiooni, et võimaldada ettenähtud kasutajatel aru saada finantsaruandes või elemendis edastatud informatsioonist ning oluliste tehingute ja sündmuste mõjust informatsioonile, mis on edastatud finantsaruandes või elemendis.
- A17. Lisas 2 on illustratiivsed näited sõltumatu audiitori aruannetest üksiku finantsaruande ja finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta. Aruandlusel üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta

<sup>24</sup> ISA 260 (muudetud) „Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine”, lõik 11.

<sup>25</sup> ISA 260 (muudetud), lõik 10 punkt b, lõigud 13, A1 (kolmas taane), A2 ja A8.

<sup>26</sup> ISA 200, lõik 2.

<sup>27</sup> ISA 700 (muudetud), lõik 13 punkt e.

võivad muud illustratiivsed näited audiitori aruannete kohta olla asjassepuutuvad (vt nt ISA 700 (muudetud), ISA 705 (muudetud), ISA 570 (muudetud), ISA 720 (muudetud) ja ISA 706 (muudetud) lisad).

*ISA 700 (muudetud) rakendamine aruandlusel üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta*

A18. Käesoleva ISA lõigus 11 selgitatakse, et audiitor peab arvamuse kujundamisel ning aruandlusel üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta rakendama ISA 700 (muudetud) nõudeid, mida on kohandatud vastavalt vajadusele töövõtu tingimustega. Audiitor peab seda tehes rakendama ka teiste ISADE aruandlusnõudeid, mida on kohandatud vastavalt vajadusele töövõtu tingimustega, ja tal võib olla abi allpool lõikudes A19–A21 käsitletud kaalutlustest.

#### Tegevuse jätkuvus

A19. Olenevalt rakendatavast finantsaruandluse raamistikust, mida üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi koostamisel kasutatakse, võib olla vajadus kohandada audiitori aruande osa, kus kirjeldatakse juhtkonna kohustusi<sup>28</sup> seoses tegevuse jätkuvusega. Samuti võib olla vajadus kohandada audiitori aruande osa, kus kirjeldatakse audiitori kohustusi,<sup>29</sup> olenevalt sellest, kuidas rakendub ISA 570 (muudetud) töövõtu tingimustes.

#### Peamised auditi asjaolud

A20. ISAs 700 (muudetud) nõutakse audiitorilt börsinimekirja kantud majandusüksuste üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplektide auditite peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamist vastavalt ISA-le 701.<sup>30</sup> Üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditite puhul rakendatakse ISA 701 ainult siis, kui informatsiooni esitamist peamiste auditi asjaolude kohta sellist finantsaruannet või elementi käsitlevas audiitori aruandes nõuab seadus või regulatsioon või kui audiitor otsustab peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitada. Informatsiooni esitamisel peamiste auditi asjaolude kohta üksikut finantsaruannet või finantsaruande spetsiifilist elementi käsitlevas audiitori aruandes rakendatakse ISA 701 tervikuna.<sup>31</sup>

#### Muu informatsioon

A21. ISA 720 (muudetud) käsitleb audiitori kohustusi seoses muu informatsiooniga. Selle ISA kontekstis peetakse üksikut finantsaruannet või finantsaruande spetsiifilist elementi sisaldavaid või sellega kaasnevaid aruandeid, mille eesmärk on anda omanikele (või sarnastele investoritele) informatsiooni üksikus finantsaruandes või finantsaruande spetsiifilises elemendis esitatud asjaolude kohta, ISA 720 (muudetud) rakendamisel aastaaruanneteks. Kui audiitor teeb kindlaks, et majandusüksus kavatses sellise aruande välja anda, rakendatakse üksiku finantsaruande või elemendi auditi suhtes ISA 720 (muudetud) nõudeid.

#### Töövõtupartneri nimi

A22. ISA 700 (muudetud) nõuet, mille kohaselt peab audiitor lisama audiitori aruandesse töövõtupartneri nime, rakendatakse ka börsinimekirja kantud majandusüksuste üksikute finantsaruannete või finantsaruannete spetsiifiliste elementide auditite suhtes.<sup>32</sup> Aruandlusel börsinimekirja kandmata majandusüksuse üksiku

<sup>28</sup> Vt ISA 700 (muudetud), lõik 34 punkt b ja lõik A48.

<sup>29</sup> Vt ISA 700 (muudetud), lõik 39 punkt b alapunkt iv.

<sup>30</sup> ISA 700 (muudetud), lõik 30.

<sup>31</sup> ISA 700 (muudetud), lõik 31.

<sup>32</sup> Vt ISA 700 (muudetud), lõigud 46 ja A61–A63.

finantsaruande või finantsaruande elemendi kohta võib audiitorilt töövõtupartneri nime lisamist audiitori aruandesse nõuda seadus või regulatsioon või ta võib ise otsustada seda teha.

*Aruandlus majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti ja üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta (vt lõik 14)*

Audiitori aruandes majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta sisalduvate teatavate asjaolude mõju kaalumise üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditile ja seda käsitlevale audiitori aruandele

A23. Lõigu 14 kohaselt peab audiitor kaaluma mõju, mida audiitori aruandes finantsaruannete tervikkomplekti kohta sisalduvad teatavad asjaolud võivad avaldada üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditile ja seda käsitlevale audiitori aruandele. Kaalumise, kas asjaolu, mis sisaldub audiitori aruandes finantsaruannete tervikkomplekti kohta, on asjassepuutuv seoses töövõtuga aruandluseks üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta, hõlmab kutsealast otsustust.

A24. Tegurid, mis võivad olla selle mõju kaalumisel asjassepuutuvad:

- audiitori aruandes finantsaruannete tervikkomplekti kohta kirjeldatud asjaolu(de) olemus ja ulatus seoses üksiku finantsaruandega või finantsaruande spetsiifilise elemendiga;
- audiitori aruandes finantsaruannete tervikkomplekti kohta kirjeldatud asjaolu(d) on läbiv(ad);
- rakendatavate finantsaruandluse raamistike erinevuste olemus ja ulatus;
- finantsaruannete tervikkomplektiga hõlmatud perioodi(de) ja üksiku finantsaruande või finantsaruande elemendi perioodi(de) või kuupäevade erinevuse ulatus;
- finantsaruannete tervikkomplekti käsitleva audiitori aruande väljaandmise kuupäevast möödunud aeg.

A25. Näiteks juhul kui audiitori arvamus finantsaruannete tervikkomplekti käsitlevas audiitori aruandes on märkus(t)ega seoses ostjatelt laekumata nõuetega ja üksik finantsaruanne sisaldab ostjatelt laekumata nõudeid või finantsaruande spetsiifiline element on seotud ostjatelt laekumata nõuetega, siis on selle mõju auditile tõenäoline. Kui aga audiitori arvamus finantsaruannete tervikkomplekti kohta on märkus(t)ega seoses pikaajalise laenu klassifitseerimisega, siis on vähem tõenäoline, et see avaldab mõju üksiku finantsaruande, s.o kasumiaruande auditile, või kui finantsaruande spetsiifiline element on seotud ostjatelt laekumata nõuetega.

A26. Peamised auditi asjaolud, mille kohta esitatakse informatsiooni audiitori aruandes finantsaruannete tervikkomplekti kohta, võivad avaldada mõju üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditile. „Peamiste auditi asjaolude” osas sisalduv informatsioon selle kohta, kuidas finantsaruannete tervikkomplekti auditis teatud asjaolu käsitleti, võib aidata audiitoril otsustada, kuidas asjaolu käsitleda, kui see on asjassepuutuv üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditis.

Viite lisamine audiitori aruandele üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti kohta

A27. Isegi juhul kui teatud asjaolud, mis sisalduvad audiitori aruandes finantsaruannete tervikkomplekti kohta, ei avalda mõju üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi auditile või seda käsitlevale audiitori aruandele, võib audiitor pidada asjakohaseks viidata asjaolu(de)le üksikut finantsaruannet või finantsaruande spetsiifilist elementi käsitleva audiitori aruande muu asjaolu lõigus (vt ISA 706 (muudetud)).<sup>33</sup> Näiteks võib audiitor pidada asjakohaseks viidata audiitori aruandes üksiku finantsaruande või finantsaruande

---

<sup>33</sup> ISA 706 (muudetud), lõigud 10–11.

spetsiifilise elemendi kohta finantsaruannete tervikkomplekti käsitleva audiitori aruande osale „Tegevuse jätkuvusega seotud oluline ebakindlus”.

Vastupidine aramus või arvamuse avaldamisest loobumine audiitori aruandes majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta (vt lõik 15)

A28. Audiitori aruandes majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta on lubatud avaldada arvamuse avaldamisest loobumist tegevustulemuste ja rahavoogude osas, kui see on asjassepuutuv, ning modifitseerimata arvamust finantsseisundi kohta, sest arvamuse avaldamisest loobumist väljendatakse üksnes tegevustulemuste ja rahavoogude kohta, mitte finantsaruannete kui terviku kohta.<sup>34</sup>

---

<sup>34</sup> ISA 510 „Esmakordsed auditi töövõttud – algsaldod”, lõik A8 ja ISA 705 (muudetud), lõik A16.

## **Lisa 1**

(vt lõik A3)

### **Finantsaruande spetsiifiliste elementide, kontode või kirjete näited**

- Ostjatelt laekumata arved, ebatõenäoliselt laekuvad arved, varud, erapensioniskeemide kogunenud hüvitiste kohustis, tuvastatud immateriaalsete varade kajastatud väärtus või „toimunud, aga veel esitamata” kahjunõuete kohustis kindlustusportfellis, sealhulgas seotud lisad.
- Väliselt juhitavate varade ja erapensioniskeemi tulude loend, sealhulgas seotud lisad.
- Netosummas materiaalsete põhivarade loend, sealhulgas seotud lisad.
- Väljamaksete loend rendivara suhtes, sealhulgas selgitavad lisad.
- Kasumiosaluse või töötajate preemiade loend, sealhulgas selgitavad lisad.

## Lisa 2

(vt lõik A17)

### **Illustratiivsed näited sõltumatu audiitori aruannetest üksiku finantsaruande kohta ja finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta**

- Näide 1. Audiitori aruanne börsinimekirja kandmata majandusüksuse üksiku finantsaruande kohta, mis on koostatud kooskõlas üldotstarbelise raamistikuga (käesoleva illustratiivse näite otstarbel õiglase esitusviisi raamistik).
- Näide 2. Audiitori aruanne börsinimekirja kandmata majandusüksuse üksiku finantsaruande kohta, mis on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga (käesoleva illustratiivse näite otstarbel õiglase esitusviisi raamistik).
- Näide 3. Audiitori aruanne börsinimekirja kantud majandusüksuse finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta, mis on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga (käesoleva illustratiivse näite otstarbel vastavuse raamistik).

Näide 1. Audiitori aruanne börsinimekirja kandmata majandusüksuse üksiku finantsaruande kohta, mis on koostatud kooskõlas üldotstarbelise raamistikuga (käesoleva illustratiivse näite otstarbel õiglase esitusviisi raamistik).

Selle näitliku audiitori aruande rakendamisel eeldatakse järgmisi tingimusi.

- Börsinimekirja kandmata majandusüksuse bilansi (s.o üksiku finantsaruande) audit.
- Bilansi on koostanud majandusüksuse juhtkond kooskõlas jurisdiktsiooni X finantsaruandluse raamistiku nõuetega, mis on asjassepuutuvad bilansi koostamise suhtes.
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna vastutusest seoses finantsaruannetega.
- Rakendatav finantsaruandluse raamistik on õiglase esitusviisi raamistik, mis on välja töötatud kasutajate laia ringi ühiste finantsinformatsiooni vajaduste täitmiseks.
- Audiitor on määranud, et audiitori arvamuses on asjakohane kasutada väljendit „kajastab kõigis olulistes osades õiglaselt”.
- Auditis rakendatakse jurisdiktsiooni 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). Üksikus finantsaruandes avalikustatud informatsioon olulise ebakindluse kohta on adekvaatne.
- Audiitor ei ole kohustatud esitama ega ole otsustanud esitada bilansi auditi raames informatsiooni peamiste auditi asjaolude kohta vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on kindlaks teinud, et muud informatsiooni ei ole (s.o ISA 720 (muudetud) nõudeid ei rakendata).
- Finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Audiitoril puuduvad muud kohaliku seaduse või regulatsiooni järgsed aruandluskohustused.

## SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

### Arvamus

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC (edaspidi „ettevõtte”) bilanssi seisuga 31. detsember 20X1 ning finantsaruande lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet (koos nimetatud kui „finantsaruanne”).

Meie arvates kajastab kaasnev finantsaruanne kõigis olulistes osades õiglaselt ettevõtte finantsseisundit seisuga 31. detsember 20X1 kooskõlas jurisdiktsiooni X finantsaruandluse raamistiku selliste nõuetega, mis on asjassepuutuvad sellise finantsaruande koostamise suhtes.

### Arvamuse alus

Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISAd). Meie kohustusi vastavalt nendele standarditele kirjeldatakse täiendavalt meie aruande osas „Audiitori kohustused seoses finantsaruande auditiga”. Me oleme ettevõttest sõltumatud kooskõlas [*jurisdiktsioonis*] finantsaruande auditi puhul asjassepuutuvate eetikanõuetega, mis meile

rakenduvad, ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt nendele nõuetele. Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie arvamusele.

### **Tegevuse jätkuvusega seotud oluline ebakindlus**

Juhime tähelepanu finantsaruande lisale 6, milles kirjeldatakse, et ettevõttel oli 31. detsembril 20X1 lõppenud aastal puhaskahjum summas ZZZ ja selle kuupäeva seisuga ületasid ettevõtte lühiajalised kohustised varasid YYY summa võrra. Nagu lisas 6 kirjeldatud, osutavad need sündmused või tingimused koos muude lisas 6 esitatud asjaoludega, et esineb oluline ebakindlus, mis võib tekitada märkimisväärset kahtlust ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Meie arvamust ei ole modifitseeritud seoses selle asjaoluga.

### **Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruandega<sup>1</sup>**

Juhtkond vastutab finantsaruande koostamise ja õiglase esitamise eest kooskõlas jurisdiktsiooni X finantsaruandluse raamistiku nende nõuetega, mis on asjassepuutuvad sellise finantsaruande koostamise suhtes, ja sellise sisekontrolli eest, nagu juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta finantsaruande koostamist.

Finantsaruande koostamisel on juhtkond kohustatud hindama ettevõtte suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana, esitama infot, kui see on rakendatav, tegevuse jätkuvusega seotud asjaolude kohta ja kasutama tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi, välja arvatud juhul, kui juhtkond kavatses kas ettevõtte likvideerida või tegevuse lõpetada või tal puudub sellele realistlik alternatiiv.

Need, kelle ülesandeks on valitsemine, vastutavad ettevõtte finantsaruandlusprotsessi üle järelevalve teostamise eest.

### **Audiitori kohustused seoses finantsaruande auditiga**

Meie eesmärk on saada põhjendatud kindlus selle kohta, kas finantsaruanne tervikuna on kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta, ja anda välja audiitori aruanne, mis sisaldab meie arvamust. Põhjendatud kindlus on kõrgetasemeline kindlus, kuid see ei taga, et olulise väärkajastamise eksisteerimisel see kooskõlas ISAdega läbiviidud auditi käigus alati avastatakse. Väärkajastamised võivad tuleneda pettusest või veast ja neid peetakse oluliseks siis, kui võib põhjendatult eeldada, et need võivad üksikult või koos mõjutada majanduslikke otsuseid, mida kasutajad selle finantsaruande alusel teevad.

---

<sup>1</sup> Näitlikus audiitori aruandes võib olla vaja asendada terminid „juhtkond” ja „need, kelle ülesandeks on valitsemine” muude terminitega, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohased.



ISA 700 (muudetud) lõigu 41 punktis b selgitatakse, et allpool tumedal taustal esitatud materjali võib esitada audiitori aruande lisas. ISA 700 (muudetud) lõigu 41 punktis c selgitatakse, et kui see on seaduse, regulatsiooni või riiklike auditeerimise standarditega sõnaselgelt lubatud, võib viidata asjakohase ametiasutuse veebisaidile, mis sisaldab audiitori kohustuste kirjeldust, selle asemel, et lisada see audiitori aruandesse, tingimusel et veebisaidil avaldatud kirjeldus käsitleb allpool esitatud audiitori kohustusi ega ole nendega vastuolus.

Me kasutame auditi osana vastavalt ISADEle kutsealast otsustust ja säilitame kutsealase skeptitsismi kogu auditi käigus. Me teeme ka järgmist:

- teeme kindlaks finantsaruande kas pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamise riskid ja hindame neid, kavandame ja teostame auditiprotseduurid vastuseks nendele riskidele ning hangime piisava ja asjakohase auditi tõendusmaterjali aluse andmiseks meie arvamusele. Pettusest tuleneva olulise väärkajastamise mitteavastamise risk on suurem kui veast tuleneva väärkajastamise puhul, sest pettus võib tähendada salakokkulepet, võltsimist, tahtlikku tegevusetust, vääresitiste tegemist või sisekontrolli eiramist;
- omandame arusaamise auditi puhul asjassepuutuvast sisekontrollist, et kavandada nendes tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamiseks ettevõtte sisekontrolli tulemuslikkuse kohta;<sup>2</sup>
- hindame kasutatud arvestuspoliitikate asjakohasust ning juhtkonna arvestushinnangute ja nendega seoses avalikustatud info põhjendatust;
- teeme järelduse juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamise asjakohasuse kohta ja saadud auditi tõendusmaterjali põhjal selle kohta, kas esineb olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Kui me teeme järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus, oleme kohustatud juhtima audiitori aruandes tähelepanu finantsaruannetes selle kohta avalikustatud infole või kui avalikustatud info on ebapiisav, siis modifitseerima oma arvamust. Meie järeldused põhinevad audiitori aruande kuupäevani saadud auditi tõendusmaterjalil. Tulevased sündmused või tingimused võivad siiski kahjustada ettevõtte suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana;
- hindame finantsaruande üldist esitusviisi, ülesehitust ja sisu, kaasa arvatud avalikustatud informatsiooni, ning seda, kas finantsaruanne kajastab aluseks olevaid tehinguid ja sündmusi viisil, millega saavutatakse õiglane esitusviis.

Me vahetame nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, infot muu hulgas auditi planeeritud ulatuse ja ajastuse ning märkimisväärsete auditi tähelepanekute kohta, sealhulgas mis tahes sisekontrolli märkimisväärsete puuduste kohta, mille oleme tuvastanud auditi käigus.

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

*[Audiitori aadress]*

*[Kuupäev]*

---

<sup>2</sup> Seda lauset muudetakse asjakohaselt tingimustes, kus audiitoril on koos finantsaruannete auditiga ka kohustus avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.

Näide 2. Audiitori aruanne börsinimekirja kandmata majandusüksuse üksiku finantsaruande kohta, mis on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga.

Selle näitliku audiitori aruande rakendamisel eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu.

- Börsinimekirja kandmata majandusüksuse rahalaekumiste ja väljamaksete aruande audit (see on üksik finantsaruanne).
- Audiitori aruannet finantsaruannete tervikkomplekti kohta ei ole välja antud.
- Finantsaruanne on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt kooskõlas rahalaekumistel ja väljamaksetel põhineva arvestusalusega, et vastata võlausaldajalt saadud nõudele rahavoogude informatsiooni kohta. Juhtkonnal on valik finantsaruandluse raamistikke.
- Rakendatav finantsaruandluse raamistik on õiglase esitusviisi raamistik, mis on välja töötatud spetsiifiliste kasutajate finantsinformatsiooni vajadustele vastamiseks.<sup>3</sup>
- Audiitor on teinud järelduse, et hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal on asjakohane modifitseerimata (st „puhas”) arvamus.
- Audiitor on määranud, et audiitori arvamus on asjakohane kasutada väljendit „kajastab kõigis olulistes osades õiglaselt”.
- Auditis rakendatakse vastava jurisdiktsiooni asjassepuutuvaid eetikanõudeid.
- Audiitori aruande levitamine või kasutamine ei ole piiratud.
- 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).
- Audiitor ei ole kohustatud esitama ega ole otsustanud esitada rahalaekumiste ja väljamaksete aruande auditi raames infot peamiste auditi asjaolude kohta vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on kindlaks teinud, et muud informatsiooni ei ole (s.o ISA 720 (muudetud) nõudeid ei rakendata).
- Juhtkond vastutab finantsaruande koostamise ja selle finantsaruande koostamiseks toimuva finantsaruandlusprotsessi üle järelevalve teostamise eest.
- Audiitoril puuduvad muud kohaliku seaduse või regulatsiooni järgsed aruandluskohustused.

## SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

### Arvamus

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC (edaspidi „ettevõtte”) rahalaekumiste ja väljamaksete aruannet 31. detsembril 20X1 lõppenud aasta kohta ning rahalaekumiste ja väljamaksete aruande lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet (koos nimetatud kui „finantsaruanne”).

Meie arvates kajastab kaasnev finantsaruanne kõigis olulistes osades õiglaselt ettevõtte rahalaekumisi ja väljamakseid 31. detsembril 20X1 lõppenud aasta kohta kooskõlas rahalaekumistel ja väljamaksetel põhineva arvestusalusega, mida on kirjeldatud lisas X.

<sup>3</sup> ISA 800 (muudetud) sisaldab nõudeid ja juhiseid eriotstarbelise raamistiku kohaselt koostatud finantsaruannete vormi ja sisu kohta.

## Arvamuse alus

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

## Asjaolu rõhutamine – Arvestusalus

Juhime tähelepanu finantsaruande lisale X, mis kirjeldab arvestusalust. Finantsaruanne on koostatud selleks, et anda informatsiooni võlausaldajale XYZ. Sellest tulenevalt ei pruugi aruanne olla sobiv muuks otstarbeks. Meie arvamust ei ole modifitseeritud seoses selle asjaoluga.

## Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruandega<sup>4</sup>

Juhtkond vastutab finantsaruande koostamise ja õiglase esitamise eest kooskõlas rahalaekumistel ja väljamaksetel põhineva arvestusalusega, mida on kirjeldatud lisas X ja mis hõlmab kindlakstegemist, et rahalaekumistel ja väljamaksetel põhinev arvestusalus on aktsepteeritav alus finantsaruande koostamiseks antud tingimustes, ja sellise sisekontrolli eest, nagu juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta finantsaruande koostamist.

Finantsaruande koostamisel on juhtkond kohustatud hindama ettevõtte suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana, esitama infot, kui see on rakendatav, tegevuse jätkuvusega seotud asjaolude kohta ja kasutama tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi, välja arvatud juhul, kui juhtkond kavatses kas ettevõtte likvideerida või tegevuse lõpetada või tal puudub sellele realistlik alternatiiv.

## Audiitori kohustused seoses finantsaruande auditiga

Meie eesmärk on saada põhjendatud kindlus selle kohta, kas finantsaruanne tervikuna on kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta, ning anda välja audiitori aruanne, mis sisaldab meie arvamust. Põhjendatud kindlus on kõrgetasemeline kindlus, kuid see ei taga, et olulise väärkajastamise eksisteerimisel see kooskõlas ISAdega läbiviidud auditi käigus alati avastatakse. Väärkajastamised võivad tuleneda pettusest või veast ja neid peetakse oluliseks siis, kui võib põhjendatult eeldada, et need võivad üksikult või koos mõjutada majanduslikke otsuseid, mida kasutajad selle finantsaruande alusel teevad.

ISA 700 (muudetud) lõigu 41 punktis b selgitatakse, et allpool tumedal taustal esitatud materjali võib esitada audiitori aruande lisas. ISA 700 (muudetud) lõigu 41 punktis c selgitatakse, et kui see on seaduse, regulatsiooni või riiklike auditeerimise standarditega sõnaselgelt lubatud, võib viidata asjakohase ametiasutuse veebisaidile, mis sisaldab audiitori kohustuste kirjeldust, selle asemel et lisada see audiitori aruandesse, tingimusel et veebisaidil avaldatud kirjeldus käsitleb allpool toodud audiitori kohustusi ega ole nendega vastuolus.

Me kasutame auditi osana vastavalt ISAdele kutsealast otsustust ja säilitame kutsealase skeptitsismi kogu auditi käigus. Me teeme ka järgmist:

- teeme kindlaks finantsaruande kas pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamise riskid ja hindame neid, kavandame ja teostame auditiprotseduurid vastuseks nendele riskidele ning hangime piisava ja asjakohase auditi tõendusmaterjali aluse andmiseks meie arvamusele. Pettusest tuleneva olulise väärkajastamise

<sup>4</sup> Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistikus asjakohased.

mitteavastamise risk on suurem kui veast tuleneva väärkajastamise puhul, sest pettus võib tähendada salakokkulepet, võltsimist, tahtlikku tegevusetust, vääresitiste tegemist või sisekontrolli eiramist;

- omandame arusaamise auditi puhul asjassepuutuvast sisekontrollist, et kavandada nendes tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamiseks ettevõtte sisekontrolli tulemuslikkuse kohta;<sup>5</sup>
- teeme järelduse juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamise asjakohasuse kohta ja saadud auditi tõendusmaterjali põhjal selle kohta, kas esineb olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Kui me teeme järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus, oleme kohustatud juhtima audiitori aruandes tähelepanu finantsaruandes selle kohta avalikustatud infole või kui avalikustatud info on ebapiisav, siis modifitseerima oma arvamust. Meie järeldused põhinevad audiitori aruande kuupäevani saadud auditi tõendusmaterjalil. Tulevased sündmused või tingimused võivad siiski kahjustada ettevõtte suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana;
- hindame kasutatud arvestuspoliitikate asjakohasust ning juhtkonna arvestushinnangute ja nendega seoses avalikustatud info põhjendatust;
- hindame finantsaruande üldist esitusviisi, ülesehitust ja sisu, kaasa arvatud avalikustatud informatsiooni, ning seda, kas finantsaruanne kajastab aluseks olevaid tehinguid ja sündmusi viisil, millega saavutatakse õiglane esitusviis.

Me vahetame nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, infot muu hulgas auditi planeeritud ulatuse ja ajastuse ning märkimisväärsete auditi tähelepanekute kohta, sealhulgas mis tahes sisekontrolli märkimisväärsete puuduste kohta, mille oleme tuvastanud auditi käigus.

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

*[Audiitori aadress]*

*[Kuupäev]*

---

<sup>5</sup> Seda lauset muudetakse asjakohaselt juhtudel, mil audiitoril on koos finantsaruande auditiga ka kohustus avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.

Näide 3. Audiitori aruanne börsinimekirja kantud majandusüksuse finantsaruande spetsiifilise elemendi kohta, mis on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga.

Selle näitliku audiitori aruande rakendamisel eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu.

- Ostjatelt laekumata arvete loendi audit (see on finantsaruande element, konto või kirje).
- Finantsinformatsiooni on koostanud majandusüksuse juhtkond kooskõlas reguleerija poolt kehtestatud finantsaruandluse sätetega, et täita selle reguleerija nõudeid. Juhtkonnal ei ole finantsaruandluse raamistike valikut.
- Rakendatav finantsaruandluse raamistik on vastavuse raamistik, mis on välja töötatud spetsiifiliste kasutajate finantsinformatsiooni vajadustele vastamiseks.<sup>6</sup>
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna vastutusest seoses finantsaruannetega.
- Audiitor on teinud järelduse, et hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal on asjakohane modifitseerimata (s.o „puhas”) arvamus.
- Auditis rakendatakse vastava jurisdiktsiooni asjassepuutuvaid eetikanõudeid.
- Audiitori aruande levitamine on piiratud.
- 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).
- Audiitor ei ole kohustatud esitama ega otsustanud esitada ostjatelt laekumata arvete loendi auditi raames infot peamiste auditi asjaolude kohta vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on kindlaks teinud, et muud informatsiooni ei ole (s.o ISA 720 (muudetud) nõudeid ei rakendata).
- Finantsaruande järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruande koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Audiitoril puuduvad muud kohaliku seaduse või regulatsiooni järgsed aruandluskohustused.

## SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

[Ettevõtte ABC aktsionäridele või muu asjakohane adressaat]

### Arvamus

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC (edaspidi „ettevõtte”) ostjatelt laekumata nõuete loendit seisuga 31. detsember 20X1 (edaspidi „loend”).

Meie arvates on ettevõtte loendis sisalduv finantsinformatsioon seisuga 31. detsember 20X1 koostatud kõigis olulistes osades kooskõlas [kirjeldage reguleerija poolt kehtestatud finantsaruandluse sätteid].

### Arvamuse alus

Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISAd). Meie kohustusi vastavalt nendele standarditele kirjeldatakse täiendavalt meie aruande osas „Audiitori kohustused seoses loendi auditiga”. Oleme ettevõtetest sõltumatud kooskõlas [jurisdiktsioonis] loendi auditi läbiviimisel asjassepuutuva eetikanõuetega, mis meile rakenduvad,

<sup>6</sup> ISA 800 (muudetud) sisaldab nõudeid ja juhiseid eriotstarbelise raamistiku kohaselt koostatud finantsaruannete vormi ja sisu kohta.

ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt nendele nõuetele. Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie arvamusele.

### **Asjaolu rõhutamine – Arvestusalus ja levitamise piirang**

Juhime tähelepanu loendi lisale X, milles kirjeldatakse arvestusalusust. Loend on koostatud ettevõtte abistamiseks, et täita reguleerija DEF nõudeid. Sellest tulenevalt ei pruugi loend olla sobiv muuks otstarbeks. Meie aruanne on ette nähtud ainult ettevõttele ja reguleerijale DEF ning seda ei tohi levitada muude osapoolte hulgas peale ettevõtte või reguleerija DEF. Meie arvamust ei ole modifitseeritud seoses selle asjaoluga.

### **Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses loendiga<sup>7</sup>**

Juhtkond vastutab loendi koostamise eest kooskõlas [kirjeldage reguleerija poolt kehtestatud finantsaruandluse sätteid] ja sellise sisekontrolli eest, nagu juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta loendi koostamist.

Loendi koostamisel on juhtkond kohustatud hindama ettevõtte suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana, esitama infot, kui see on rakendatav, tegevuse jätkuvusega seotud asjaolude kohta ja kasutama tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi, välja arvatud juhul, kui juhtkond kavatses kas ettevõtte likvideerida või tegevuse lõpetada või tal puudub sellele realistlik alternatiiv.

Need, kelle ülesandeks on valitsemine, vastutavad ettevõtte finantsaruandlusprotsessi üle järelevalve teostamise eest.

### **Audiitori kohustused seoses loendi auditiga**

Meie eesmärk on saada põhjendatud kindlus selle kohta, kas loend on kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta, ja anda välja audiitori aruanne, mis sisaldab meie arvamust. Põhjendatud kindlus on kõrgetasemeline kindlus, kuid see ei taga, et olulise väärkajastamise eksisteerimisel see kooskõlas ISAdega läbiviidud auditi käigus alati avastatakse. Väärkajastamised võivad tuleneda pettusest või veast ja neid peetakse oluliseks siis, kui võib põhjendatult eeldada, et need võivad üksikult või koos mõjutada majanduslikke otsuseid, mida kasutajad selle loendi põhjal teevad.

ISA 700 (muudetud) lõigu 41 punktis b selgitatakse, et allpool tumedal taustal esitatud materjali võib esitada audiitori aruande lisas. ISA 700 (muudetud) lõigu 41 punktis c selgitatakse, et kui see on seaduse, regulatsiooni või riiklike auditeerimise standarditega sõnaselgelt lubatud, võib viidata asjakohase ametiasutuse veebisaidile, mis sisaldab audiitori kohustuste kirjeldust, selle asemel et lisada see audiitori aruandesse, tingimusel et veebisaidil avaldatud kirjeldus käsitleb allpool toodud audiitori kohustusi ega ole nendega vastuolus.

Me kasutame auditi osana vastavalt ISAdele kutsealast otsustust ja säilitame kutsealase skeptitsismi kogu auditi käigus. Me teeme ka järgmist:

- teeme kindlaks loendi kas pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamise riskid ja hindame neid, kavandame ja teostame auditiprotseduure vastuseks nendele riskidele ning hangime piisava ja asjakohase auditi tõendusmaterjali aluse andmiseks meie arvamusele. Pettusest tuleneva olulise väärkajastamise

<sup>7</sup> Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistikus asjakohased.

mitteavastamise risk on suurem kui veast tuleneva väärkajastamise puhul, sest pettus võib tähendada salakokkulepet, võltsimist, tahtlikku tegevusetust, vääresitiste tegemist või sisekontrolli eiramist;

- omandame arusaamise auditi puhul asjassepuutuvast sisekontrollist, et kavandada nendes tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamiseks ettevõtte sisekontrolli tulemuslikkuse kohta;<sup>8</sup>
- teeme järelduse juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamise asjakohasuse kohta ja saadud auditi tõendusmaterjali põhjal selle kohta, kas esineb olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Kui me teeme järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus, oleme kohustatud juhtima audiitori aruandes tähelepanu loendis selle kohta avalikustatud infole või kui avalikustatud info on ebapiisav, siis modifitseerima oma arvamust. Meie järeldused põhinevad audiitori aruande kuupäevani saadud auditi tõendusmaterjalil. Tulevased sündmused või tingimused võivad siiski kahjustada ettevõtte suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana;
- hindame kasutatud arvestuspoliitikate asjakohasust ning juhtkonna arvestushinnangute ja nendega seoses avalikustatud informatsiooni põhjendatust.

Me vahetame nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, infot muu hulgas auditi planeeritud ulatuse ja ajastuse ning märkimisväärsete auditi tähelepanekute kohta, sealhulgas mis tahes sisekontrolli märkimisväärsete puuduste kohta, mille oleme tuvastanud auditi käigus.

Me esitame nende, kelle ülesandeks on valitsemine, ka avalduse, milles kinnitame, et oleme järginud sõltumatust puudutavaid eetikanõudeid, ning esitame neile info kõikide suhete ja muude asjaolude kohta, mille puhul võib põhjendatult arvata, et need kahjustavad meie sõltumatust, ja seotud kaitsemehhanismide kohta, kui see on rakendatav.

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

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

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

---

<sup>8</sup> Seda lauset muudetakse asjakohaselt tingimustes, kus audiitoril on koos loendi auditiga ka kohustus avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.







