

RAHVUSVAHELINE ÜLEVAATAMISE TEENUSE STANDARD

(EESTI) 2400 (MUUDETUD)*

MÖÖDUNUD PERIOODIDE FINANTSARUANNETE ÜLEVAATAMISE TEENUS

(Kehtib 31. detsembril 2014 ja pärast seda lõppevate perioodide
finantsaruannete ülevaatamise kohta)

SISUKORD

Sissejuhatus	Lõige
Käesoleva ISRE rakendamisala	1–4
Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatuse töövõtt	5–8
Käesoleva ISRE mõjuvõim	9–12
Jõustumiskuupäev	13
Eesmärgid	14–15
Mõisted	16–17
Nõuded	
Ülevaatuse töövõtu läbiviimine kooskõlas käesoleva ISRE-ga	18–20
Eetikanõuded	21
Kutsealane skeptitsism ja kutsealane otsustus	22–23
Kvaliteedikontroll töövõtu tasandil	24–28
Kliendisuhete ja ülevaatuse töövõttude aktsepteerimine ja jätkamine	29–41
Infovahetus juhtkonna ja valitsemisülesandega isikutega	42
Töövõtu läbiviimine	43–57
Järgnevad sündmused	58–60
Kirjalikud esitised	61–65
Läbiviidud protseduuride kaudu saadud tõendite hindamine	66–68
Praktiseerija kokkuvõtte kujundamine finantsaruannete kohta	69–85
Praktiseerija aruanne	86–92
Dokumentatsioon	93–96

Rakendamine ja muud selgitavad materjalid

Käesoleva ISRE rakendamisaala.....	A1–A5
Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatuse töövõtt.....	A6–A7
Eesmärgid.....	A8–A10
Mõisted.....	A11–A13
Ülevaatuse töövõtu läbiviimine kooskõlas käesoleva ISRE-ga.....	A14
Eetikanõuded.....	A15–A16
Kutsealane skeptitsism ja kutsealane otsustus.....	A17–A25
Kvaliteedikontrolli töövõtu tasandil.....	A26–A33
Kliendisuhete ja ülevaatuse töövõttude aktsepteerimine ja jätkamine.....	A34–A62
Infovahetus juhtkonna ja valitsemisülesandega isikutega.....	A63–A69
Töövõtu läbiviimine.....	A70–A99
Kirjalikud esitised.....	A100–A102
Läbiviidud protseduuride kaudu saadud tõendite hindamine.....	A103–A105
Praktiseerija kokkuvõtte kujundamine finantsaruannete kohta.....	A106–A117
Praktiseerija aruanne.....	A118–A144
Dokumentatsioon.....	A145

1. lisa. Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatuse töövõtu töövõtukirja näidis

2. lisa. Praktiseerija ülevaatuse aruannete näidised

Rahvusvahelist ülevaatuse töövõttude standardit (ISRE) 2400 (muudetud) *Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatuse töövõttude* tuleks lugeda koostoimes dokumendiga „*Rahvusvaheliste kvaliteedikontrolli, auditeerimise, ülevaatuse, muude kindlustandvate ja seotud teenuste standardite eessõna*“.

* 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 audiitoritegevuse seaduse § 46 lõike 2 kohaselt järelevalvenõukogu poolt kinnitatud vandeaudiitori kutsetegevuse 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 Audiitoritegevuse järelevalve nõukogule.

Sissejuhatus

Käesoleva ISRE ulatus

1. Käesolev rahvusvaheline ülevaatus töövtude standard (ISRE) käsitleb (vt lõige A1):
 - (a) praktiseerija vastutust möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatus läbiviimisel, kui praktiseerija ei ole majandusüksuse finantsaruandeid auditeeriv audiitor, ja
 - (b) finantsaruandeid käsitleva praktiseerija aruande vormi ja sisu.
2. See ISRE ei käsitle majandusüksuse finantsaruannete või vahefinantsinformatsiooni ülevaatus, mida viib läbi praktiseerija, kes on majandusüksuse finantsaruandeid auditeeriv sõltumatu audiitor (vt lõige A2).
3. Seda ISRE-t rakendatakse, vajaduse korral seda muutes, muu möödunud perioodide finantsinformatsiooni ülevaatuses suhtes. Piiratud kindlust andvad töövtud, va möödunud perioodide finantsinformatsiooni ülevaatus, viiakse läbi ISAE 3000 alusel.¹

Suhe ISQC 1-ga²

4. Kvaliteedikontrollisüsteemide, poliitikate ja protseduuride eest vastutab audiitorettevõtja. Standardit ISQC 1 rakendatakse kutseliste arvestuseksperide audiitorettevõtjate suhtes seoses nende poolt läbiviidavate finantsaruannete ülevaatus töövtudega³. Käesoleva ISRE sätted, mis puudutavad kvaliteedikontrolli üksikute ülevaatus töövtude tasandil, põhinevad eeldusel, et audiitorettevõtja suhtes rakendatakse standardit ISQC 1 või vähemalt sama rangeid nõudeid (vt lõiked A3–A5).

Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatus töövt

5. Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatus on piiratud kindlust andev töövt, nagu on kirjeldatud dokumendis „*Rahvusvahelised raampõhimõtted kindlustunnet andvate töövtude jaoks*“ (kindlustandvate töövtude raamistik)⁴ (vt lõiked A6–A7).
6. Finantsaruannete ülevaatus korral esitab praktiseerija kokkuvõtte, mis on kavandatud suurendama ettenähtud kasutajate usaldust seoses majandusüksuse finantsaruannete koostamisega kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. Praktiseerija kokkuvõtte põhineb praktiseerija omandatud piiratud kindlusel. Praktiseerija aruanne sisaldab ülevaatus töövtu olemuse kirjeldust kontekstina, mis võimaldab aruande lugejatel kokkuvõttest aru saada.
7. Praktiseerija viib eelkõige läbi järelepäringud ja analüütilised protseduurid, et saada piisav asjakohane tõendusmaterjal, mille põhjal kujundada finantsaruannete kui terviku kohta

¹ Rahvusvaheline kindlustandvate teenuste standard (ISAE) 3000 *Kindlustandvad teenused, mis on muud kui möödunud perioodide finantsinformatsiooni auditid või ülevaatused*.

² Rahvusvaheline kvaliteedikontrolli standard (ISQC) 1 *Kvaliteedikontroll ettevõtete puhul, mis viivad läbi finantsaruannete auditid ja ülevaatusi ning muid kindlustandvaid ja seonduvaid teenuseid*.

³ ISQC 1, lõige 4

⁴ Kindlustandvate töövtude raamistik, lõiked 7 ja 11

kokkuvõtte, mis avaldatakse kooskõlas käesoleva ISRE nõuetega.

8. Kui praktiseerija saab teada asjaolust, mis paneb ta uskuma, et finantsaruanded võivad olla oluliselt väärkajastatud, kavandab ja viib praktiseerija läbi täiendavad protseduurid, mida ta peab nendes tingimustes vajalikuks, et olla võimeline tegema finantsaruannete kohta kokkuvõtte kooskõlas käesoleva ISRE-ga.

Käesoleva ISRE mõjuvõim

9. Käesolev ISRE sisaldab praktiseerija eesmärke ISRE järgimisel; need annavad konteksti, milles käesoleva ISRE nõuded on kehtestatud, ja on kavandatud abistama praktiseerijat arusaamise omandamisel sellest, mis tuleb ülevaatuses töövõtuga saavutada.
10. ISRE sisaldab nõudeid (neid väljendatakse sõnaga „peab“), mis on kavandatud selleks, et praktiseerijal oleks võimalik seatud eesmärke täita.
11. Lisaks sisaldab käesolev ISRE sissejuhatavat materjali, mõisteid ja rakendamist ning muid selgitavaid materjale, mis tagavad ISRE nõuetekohase mõistmise asjassepuutuv kontekstis.
12. Rakendamist ja muud selgitavat materjali käsitlevas osas esitatakse täiendavad selgitused nõuete kohta ja juhised nende täitmiseks. Kuigi sellised juhised ei ole nõuded, on need nõuete õigel rakendamisel asjassepuutuvad. Rakendamist ja muud selgitavat materjali käsitlevas osas võidakse anda ka käesolevas ISRE-s käsitletud küsimuste kohta taustainformatsiooni, mis on abiks nõuete rakendamisel.

Jõustumiskuupäev

13. Käesolev ISRE kehtib 31. detsembril 2014 ja pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete ülevaatuses koostamiseks, varasem rakendamine lubatud.

Eesmärgid

14. Praktiseerija eesmärgid finantsaruannete ülevaatuses läbiviimisel kooskõlas käesoleva ISRE-ga on järgmised:
 - (a) saada piiratud kindlus, eelkõige järelepäringute ja analüütiliste protseduuride kaudu, selle suhtes, kas finantsaruanded tervikuna on oluliste väärkajastamisteta; see võimaldab praktiseerijal avaldada kokkuvõtte selle kohta, kas praktiseerija on täheldanud midagi, mis annab talle alust uskuda, et finantsaruandeid ei ole kõigis olulistel osadel koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, ja
 - (b) koostada finantsaruannete kui terviku kohta aruanne ja edastada infot, nagu on käesoleva ISRE kohaselt nõutud.
15. Kõigil juhtudel, kui piiratud kindlust ei ole võimalik saada ja märkustega kokkuvõtte praktiseerija aruandes on nendes tingimustes ebapiisav, nõuab käesolev ISRE, et praktiseerija loobuks töövõtu kohta koostatud aruandes kokkuvõtte tegemisest või taandaks ennast vajaduse korral töövõtust, kui taandamine on kohaldatavate õigusnormide kohaselt võimalik (vt lõiked A8–A10, A115–A116).

Mõisted

16. Käsiraamatu terminite sõnastik⁵ (sõnastik) sisaldab käesolevas ISRE-s määratletud termineid ja ka muude käesolevas ISRE-s kasutatud terminite kirjeldust, eesmärgiga toetada järjepidevat rakendamist ja tõlgendamist. Näiteks kasutatakse termineid „juhtkond“ ja „valitsemisülesandega isikud“ käesolevas ISRE-s läbivalt nii, nagu need on sõnastikus määratletud (vt lõiked A11–A12).
17. Käesolevas ISREs on alljärgnevatel terminitel järgmine tähendus:
- (a) „analüütilised protseduurid“ — finantsinformatsiooni hindamine nii finants- kui ka mittefinantsinformatsioonis esinevate usutavate suhete analüüsi kaudu. Analüütilised protseduurid hõlmavad analüüsimist ka selliste tuvastatud kõikumiste või suhete puhul, mis ei ole muu asjassepuutuva informatsiooniga kooskõlas või erinevad märkimisväärselt eeldatavatest väärtustest;
 - (b) „töövõtu risk“ – risk, et praktiseerija avaldab mitteaajakohase kokkuvõtte, kui finantsaruanded on oluliselt väärkajastatud;
 - (c) „üldotstarbelised finantsaruanded“ – finantsaruanded, mis on koostatud kooskõlas üldotstarbelise raamistikuga;
 - (d) „üldotstarbeline raamistik“ — finantsaruandluse raamistik, mis on kavandatud vastama laia kasutajateringi ühistele vajadustele finantsinformatsiooni järele. Finantsaruandluse raamistik võib olla õiglase esitusviisi raamistik või vastavuse raamistik;
 - (e) „järelepäring“ — järelepäring kätkeb endas informatsiooni hankimist informatsiooni omavatel isikutelt nii majandusüksuses kui ka sellest väljaspool;
 - (f) „piiratud kindlus“ — omandatud kindluse tase, mis saadakse, kui töövõtu riski on vähendatud töövõtu tingimustes aktsepteeritava tasemeni, kuid kui see risk on siiski suurem kui põhjendatud kindlustandva töövõtu korral, ja mida kasutatakse kokkuvõtte avaldamiseks kooskõlas käesoleva ISRE-ga. Praktiseerija saab vastuvõetava kindluse juhul, kui tõendusmaterjali kogumise protseduuride olemuse, ajastuse ja ulatuse kombinatsioon on vähemalt piisav selleks, et praktiseerija omandaks tähendust omava kindluse. Praktiseerija saadud kindlus on tähendust omav siis, kui see tõenäoliselt suurendab ettenähtud kasutajate usaldust finantsaruannete suhtes (vt lõige A13);
 - (g) „praktiseerija“ — kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses. See termin hõlmab töövõtupartnerit või teisi töövõtumeeskonna liikmeid või asjakohasuse korral audiitorettevõtjat. Kui ISRE näeb sõnaselgelt ette, et teatavat nõuet või kohustust peab täitma töövõtupartner, kasutatakse termini „praktiseerija“ asemel pigem terminit „töövõtupartner“. Termineid „töövõtupartner“ ja „audiitorettevõtja“ tuleb lugeda viitavatena samaväärsetele avaliku sektori isikutele/asutustele, kui see on asjassepuutuv;

⁵ IAASB avaldatud rahvusvaheliste standarditega seotud terminite sõnastik, mille IFAC avaldas dokumendis „Rahvusvaheliste kvaliteedikontrolli, auditeerimise, ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste alaste seisukohtade käsiraamat“ (käsiraamat).

- (h) „kutsealane otsustus“ — asjassepuutuva väljaõppe ning asjassepuutuvate teadmiste ja kogemuste rakendamine kindlustandvate töövõtude, arvestus- ja eetikastandardite kontekstis, kui tehakse teadlikke otsuseid ülevaatuses töövõtu tingimustes asjakohaste tegevuskavade kohta;
- (i) „asjassepuutuvad eetikanõuded“ — eetikanõuded, mis kehtivad töövõtumeeskonna suhtes ülevaatuses töövõttusid läbi viies. Need nõuded sisaldavad tavaliselt rahvusvahelise arvestuseksperide eetikastandardite komitee *Kutseliste arvestuseksperide eetikakoodeksi* (IESBA koodeks) A ja B osa ning piiravamaid riiklikke nõudeid;
- (j) „eriotstarbelised finantsaruanded“ — finantsaruanded, mis on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga;
- (k) „eriotstarbeline raamistik“ — finantsaruandluse raamistik, mis on kavandatud vastama konkreetsete kasutajate vajadustele finantsinformatsiooni järele. Finantsaruandluse raamistik võib olla õiglase esitusviisi raamistik või vastavuse raamistik.

Nõuded

Ülevaatuses töövõtu läbiviimine kooskõlas käesoleva ISRE-ga

18. Praktiseerija peab saama aru kogu käesoleva ISRE tekstist, sealhulgas selle rakendamisest ja muust selgitavast materjalist, et saada aru selle eesmärkidest ja rakendada õigesti selle nõudeid (vt lõige A14).

Asjassepuutuvate nõuete järgimine

19. Praktiseerija peab järgima kõiki käesoleva ISRE nõudeid, välja arvatud juhul, kui teatav nõue ei ole ülevaatuses töövõtu seisukohast asjassepuutuv. Nõue on ülevaatuses töövõtu seisukohast asjassepuutuv siis, kui esinevad selles nõudes käsitletud tingimused.
20. Praktiseerija ei tohi kinnitada praktiseerija aruandes vastavust käesolevale ISRE-le, kui praktiseerija ei ole järginud kõiki käesoleva ISRE nõudeid, mis on ülevaatuses töövõtu seisukohast asjassepuutuvad.

Eetikanõuded

21. Praktiseerija peab järgima asjassepuutuvaid eetikanõudeid, sealhulgas sõltumatusena seotud nõudeid (vt lõiked A15–A16).

Kutsealane skeptitsism ja kutsealane otsustus

22. Praktiseerija peab töövõtu planeerima ja läbi viima kutsealase skeptitsismiga, tunnistades selliste tingimuste esinemise võimalust, mille tulemusel on finantsaruanded oluliselt väärkajastatud (vt lõiked A17–A20).
23. Praktiseerija peab kasutama ülevaatuses töövõtu läbiviimisel kutsealast otsustust (vt lõiked A21–A25).

Kvaliteedikontroll töövõtu tasandil

24. Töövõtupartneril peab olema töövõtu tingimustes asjakohane kompetentsus kindlustandva töövõtuga seotud oskuste ja tehnikate ning finantsaruandluse alal (vt lõige A26).
25. Töövõtupartner peab vastutama alljärgneva eest (vt lõiked A27–A30):
- (a) iga sellise ülevaatusse töövõtu üldine kvaliteet, mille juurde asjaomane partner on määratud;
 - (b) ülevaatusse töövõtu juhtimine, järelevalve, planeerimine ja läbiviimine kooskõlas kutsestandarditega ning kohaldatavate õigus- ja regulatiivsete nõuetega (vt lõige A31);
 - (c) Praktiseerija aruande asjakohasus nendes tingimustes ja
 - (d) töövõtu läbiviimine kooskõlas audiitorettevõtja kvaliteedikontrolli poliitikaga, sealhulgas alljärgnev:
 - (i) rahulolu saavutamine selle suhtes, et on järgitud asjakohaseid protseduure seoses kliendisuhete ja töövõttude aktsepteerimise ning jätkamisega ning et tehtud kokkuvõtted on asjakohased, sealhulgas kaalumise, kas on olemas informatsiooni, mille põhjal võiks töövõtupartner järeldada, et juhtkond ei ole aus (vt lõiked A32–A33);
 - (ii) rahulolu saavutamine selle suhtes, et töövõtumeeskonnal tervikuna on asjakohane kompetentsus ja suutlikkus, sealhulgas kindlustandva töövõtuga seotud oskused ja tehnikad ning finantsaruandluse alased eriteadmised, et:
 - a. viia ülevaatusse töövõtt läbi kooskõlas kutsestandarditega ja kohaldatavate õigus- ja regulatiivsete nõuetega ning
 - b. võimaldada nendes tingimustes asjakohase aruande avaldamist ja
 - (iii) vastutuse võtmine asjakohase töövõtudokumentatsiooni olemasolu eest.

Asjassepuutuvad kaalutlused pärast töövõtu aktsepteerimist

26. Kui töövõtupartner saab informatsiooni ja kui audiitorettevõtja oleks töövõttust keeldunud, kui see informatsioon oleks olnud varem kättesaadav, peab töövõtupartner edastama selle informatsiooni viivitamata audiitorettevõtjale, nii et audiitorettevõtja ja töövõtupartner saaksid astuda vajalikke samme.

Asjassepuutuvate eetikanõuete järgimine

27. Töövõtupartner peab kogu töövõtu jooksul, vaatluse ja vajaduse korral järelepäringute kaudu, säilitama valvsuse tõendusmaterjali suhtes, mis näitab, et töövõtumeeskonna liikmed ei järgi asjassepuutuvaid eetikanõudeid. Kui töövõtupartner saab audiitorettevõtja kvaliteedikontrollisüsteemi kaudu või muul viisil teada asjaoludest, mis osutavad sellele, et töövõtumeeskonna liikmed ei ole järginud asjassepuutuvaid eetikanõudeid, peab töövõtupartner, konsulteerides teiste isikutega audiitorettevõtjas, määrama kindlaks asjakohased sammud.

Monitoorimine

28. Audiitorettevõtja tulemuslik kvaliteedikontrollisüsteem hõlmab monitoorimisprotsessi, mis on kavandatud andma audiitorettevõtjale põhjendatud kindluse, et audiitorettevõtja kvaliteedikontrollisüsteemiga seotud poliitika ja protseduurid on asjassepuutuvad, adekvaatsed ja toimivad tulemuslikult. Töövõtupartner peab kaaluma audiitorettevõtja monitoorimisprotsessi tulemusi, mida kajastab audiitorettevõtja ja võrgustikku kuuluvate muude audiitorettevõtjate (kui asjakohane) poolt levitatud värskem informatsioon, ning seda, kas selles informatsioonis täheldatud puudused võivad mõjutada ülevaatusetöövõttu.

Kliendisuhete ja ülevaatusetöövõtude aktsepteerimine ja jätkamine

Kliendisuhete ja ülevaatusetöövõtude aktsepteerimist ja jätkamist mõjutavad tegurid

29. Välja arvatud juhul, kui see on õigusnormide kohaselt kohustuslik, ei tohi praktiseerija ülevaatusetöövõttu aktsepteerida, kui (vt lõiked A34–A35):
- (a) Praktiseerija ei ole saavutanud rahulolu alljärgneva suhtes:
 - (i) et töövõtu läbiviimisel on ratsionaalne eesmärk või (vt lõige A36)
 - (ii) et ülevaatusetöövõtt oleks nendes tingimustes asjakohane (vt lõige A37);
 - (b) praktiseerijal on alust arvata, et asjassepuutuvaid eetikanõudeid, sealhulgas sõltumatuse nõuet, ei järgita;
 - (c) praktiseerija esialgne arusaamine töövõtu tingimustest viitab sellele, et ülevaatusetöövõtu läbiviimiseks vajalik informatsioon ei ole tõenäoliselt kättesaadav või on ebausaldusväärne (vt lõige A38);
 - (d) praktiseerijal on alust kahelda juhtkonna aususes sel määral, et see võib kahjustada ülevaatusetöövõttekohast läbiviimist, või (vt lõike A37 punkt b)
 - (e) juhtkond või valitsemisülesandega isikud kehtestavad piiranguid praktiseerija töö ulatusele seoses kavandatud ülevaatusetöövõttega, nii et praktiseerija usub, et piirangu tulemusel loobub ta finantsaruannete kohta kokkuvõtte tegemisest.

Ülevaatusetöövõtte aktsepteerimise eeltingimused

30. Praktiseerija peab enne ülevaatusetöövõtte aktsepteerimist tegema järgmist (vt lõige A39):
- (a) tegema kindlaks, kas finantsaruannete koostamisel rakendatud finantsaruandluse raamistik on aktsepteeritav, sealhulgas omandama eriotstarbeliste finantsaruannete puhul arusaamise finantsaruannete koostamise eesmärgist ja ettenähtud kasutajatest, ning (vt lõiked A40–A46)
 - (b) saavutama juhtkonnaga kokkuleppe, et juhtkond tunnustab ja mõistab oma vastutust (vt lõiked A47–A50):

- (i) selle eest, et finantsaruanded koostatakse kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, sealhulgas (kus asjassepuutuv) nende õiglase esitusviisi eest;
 - (ii) sisekontrolli eest, mida juhtkond peab vajalikuks selleks, et finantsaruanded oleksid oluliste, kas pettusest või veast tingitud väärkajastamisteta, ja
 - (iii) selle eest, et annab praktiseerijale:
 - a. juurdepääsu kogu informatsioonile, millest juhtkond on teadlik ja mis on finantsaruannete koostamisel asjassepuutuv, näiteks andmed, dokumentatsioon ja muud materjalid;
 - b. lisateabe, mida praktiseerija võib juhtkonnalt ülevaatuses eesmärgil küsida, ja
 - c. piiramata juurdepääsu nendele isikutele majandusüksuses, kellelt praktiseerija arvates on vaja saada tõendusmaterjali.
31. Kui praktiseerija ei ole saavutanud rahulolu mõne eespool ülevaatuses töövõtu aktsepteerimise eeltingimusena nimetatud küsimuse suhtes, peab praktiseerija arutama seda küsimust juhtkonna või valitsemisülesandega isikutega. Kui ei saa teha selliseid muudatusi, et praktiseerija saavutaks nende küsimuste suhtes rahulolu, ei tohi praktiseerija kavandatud töövõttu aktsepteerida, välja arvatud juhul, kui ta on selleks õigusnormide kohaselt kohustatud. Nendes tingimustes läbiviidud töövõtt ei ole siiski käesoleva ISRE-ga kooskõlas. Seetõttu ei tohi praktiseerija oma aruandes viidata sellele, et ülevaatus on läbi viidud kooskõlas käesoleva ISRE-ga.
32. Kui pärast töövõtu aktsepteerimist avastatakse, et praktiseerija ei saavuta rahulolu mõne eespool nimetatud eeltingimuse suhtes, peab praktiseerija arutama seda küsimust juhtkonna või valitsemisülesandega isikutega ja otsustama:
- (a) kas selle küsimuse saab lahendada;
 - (b) kas on asjakohane töövõttu jätkata ning
 - (c) kas ja kuidas esitada informatsioon selle küsimuse kohta praktiseerija aruandes.

Täiendavalt arvessevõetavad asjaolud, kui praktiseerija aruande sõnastus on õigusnormidega ette kirjutatud

33. Ülevaatuses töövõtu kohta avaldatud praktiseerija aruandes tohib viidata käesolevale ISRE-le ainult juhul, kui aruanne vastab lõike 86 nõuetele.
34. Mõnikord, kui ülevaatus viiakse läbi vastavalt jurisdiktsioonis kohaldatavatele õigusnormidele, võib asjassepuutuvate õigusnormidega olla praktiseerija aruande ülesehitus või sõnastus ette kirjutatud, nii et selle vorm või terminid erinevad märkimisväärselt käesoleva ISRE nõuetest. Sellisel juhul peab praktiseerija hindama, kas kasutajad võivad finantsaruannete ülevaatuses kaudu saavutatud kindlusest valesti aru saada ja kas täiendavad selgitused praktiseerija aruandes saaksid sel juhul võimalikku väärarusaamist vähendada (vt lõiked A51, A142).
35. Kui praktiseerija leiab, et täiendavad selgitused praktiseerija aruandes ei saa võimalikku

väärarusaamist vähendada, ei tohi praktiseerija ülevaatuses töövõttu aktsepteerida, välja arvatud juhul, kui ta on selleks õigusnormide kohaselt kohustatud. Selliste õigusnormide kohaselt läbiviidud ülevaatus ei vasta käesolevale ISRE-le. Seetõttu ei tohi praktiseerija oma aruandes viidata sellele, et ülevaatus on läbi viidud kooskõlas käesoleva ISRE-ga (vt lõiked A51, A142).

Töövõtutingimuste kokkuleppimine

36. Praktiseerija peab leppima töövõtutingimused kokku juhtkonna või valitsemisülesandega isikutega (nagu asjakohane) enne töövõtu läbiviimist.
37. Kokkulepitud töövõtutingimused fikseeritakse töövõtukirjas või muus sobivas kirjalikus kokkuleppes ja need peavad hõlmama järgmist (vt lõiked A52–A54, A56):
 - (a) finantsaruannete kavandatav kasutus ja levitamine ning (kus rakendatav) kasutuse või levitamise piirangud;
 - (b) rakendatava finantsaruandluse raamistiku tuvastamine;
 - (c) ülevaatuses töövõtu eesmärk ja ulatus;
 - (d) praktiseerija kohustused;
 - (e) juhtkonna kohustused, sealhulgas lõike 30 punktis b nimetatud kohustused (vt lõiked A47 A50, A55);
 - (f) avaldus, et töövõtt ei ole audit ja et praktiseerija ei esita finantsaruannete kohta auditoriarvamust, ja
 - (g) viide praktiseerija avaldatava aruande eeldatavale vormile ja sisule ning avaldus, et võib esineda tingimusi, mille tõttu aruande vorm või sisu võivad eeldatud vormist või sisust erineda.

Korduvtöövõtt

38. Korduvtöövõttude korral peab praktiseerija hindama, kas tingimused, sealhulgas muudatused töövõtu aktsepteerimise kaalutlustes, nõuavad töövõtutingimuste muutmist ja kas on vaja juhtida juhtkonna või valitsemisülesandega isikute tähelepanu (nagu asjakohane) olemasolevatele töövõtutingimustele (vt lõige A57).

Ülevaatuses töövõtutingimuste muutmise aktsepteerimine

39. Praktiseerija ei tohi nõustuda töövõtutingimuste muutmisega, kui muudatuse tegemiseks puudub mõistlik põhjendus (vt lõiked A58–A60).
40. Kui praktiseerijal palutakse enne ülevaatuses töövõtu lõpuleviimist muuta töövõtt selliseks, mis ei ole kindlustandev, peab praktiseerija otsustama, kas muudatuse tegemiseks on olemas mõistlik põhjendus (vt lõiked A61–A62).
41. Kui töövõtutingimusi muudetakse töövõtu ajal, peavad praktiseerija ja juhtkond või valitsemisülesandega isikud (nagu asjakohane) leppima kokku uued töövõtutingimused ja

kajastama neid töövõtukirjas või muus sobivas kirjalikus kokkuleppes.

Infovahetus juhtkonna ja valitsemisülesandega isikutega

42. Praktiseerija peab vahetama juhtkonna või valitsemisülesandega isikutega (nagu asjakohane) ülevaatuse töövõtu kestel õigel ajal infot kõigis ülevaatuse töövõttu puudutavates küsimustes, mis on praktiseerija kutsealase otsustuse põhjal piisavalt olulised, et väärida juhtkonna või valitsemisülesandega isikute (nagu asjakohane) tähelepanu (vt lõiked A63–A69).

Töövõtu läbiviimine

Olulisus finantsaruannete ülevaatusel

43. Praktiseerija peab määrama kindlaks olulisuse finantsaruannete kui terviku kohta ja rakendama seda olulisust protseduuride kavandamisel ning nende protseduuride kaudu saadud tulemuste hindamisel (vt lõiked A70–A73).
44. Praktiseerija peab finantsaruannete kui terviku kohta määratud olulisuse üle vaatama, kui ta saab ülevaatuse käigus informatsiooni, mille tulemusel ta oleks määranud erineva olulisuse summa, kui ta oleks seda informatsiooni algselt teadnud (vt lõige A74).

Praktiseerija arusaamine

45. Praktiseerija peab omandama arusaamise majandusüksusest ja selle keskkonnast ning rakendatavast finantsaruandluse raamistikust, et tuvastada finantsaruannetes valdkonnad, kus võivad tekkida olulised väärikajastamised, ja tagada seega alus nendele valdkondadele suunatud protseduuride kavandamiseks (vt lõiked A75–A77).
46. Praktiseerija peab aru saama alljärgnevast (vt lõiked A78, A87, A89):
- (a) asjassepuutuvad sektoripõhised, regulatiivsed ja muud ettevõttevälised tegurid, sealhulgas rakendatav finantsaruandluse raamistik;
 - (b) majandusüksuse olemus, sealhulgas:
 - (i) tema tegevus(ed);
 - (ii) tema omandi- ja valitsemisstruktuur;
 - (iii) nende investeringute liigid, mida majandusüksus teeb või kavatseb teha;
 - (iv) majandusüksuse struktureerimise ja rahastamise viis ning
 - (v) majandusüksuse eesmärgid ja strateegia;
 - (c) majandusüksuse arvestussüsteemid ja -andmed ning
 - (d) arvestuspoliitikate valik ja rakendamine majandusüksuses.

Protseduuride kavandamine ja läbiviimine

47. Praktiseerija peab piisava asjakohase tõendusmaterjali hankimisel, mis on alus finantsaruannete kui terviku kohta kokkuvõtte tegemiseks, kavandama ja läbi viima järelepäringud ja analüütilised protseduurid, et (vt lõiked A79–A83, A87, A89):
- (a) käsitleda finantsaruannete kõiki olulisi kirjeid, sealhulgas avalikustatud informatsioon, ja
 - (b) keskenduda finantsaruannete valdkondadele, kus olulised väärkajastamised tõenäoliselt tekivad.
48. Praktiseerija järelepäringud juhtkonnale ja teistele isikutele majandusüksuses (nagu asjakohane) peavad hõlmama järgmist (vt lõiked A84–A87):
- (a) kuidas juhtkond teeb rakendatava finantsaruandluse raamistiku kohaselt nõutavaid märkimisväärseid arvestushinnanguid;
 - (b) seotud osapoolte ja seotud osapoolte vaheliste tehingute, sealhulgas nende eesmärgi tuvastamine;
 - (c) kas on olemas märkimisväärseid, ebatavalisi või keerulisi tehinguid, sündmusi või asjaolusid, mis on mõjutanud või võivad mõjutada majandusüksuse finantsaruandeid, sealhulgas:
 - (i) märkimisväärseid muudatusi majandusüksuse äritegevuses või muu(de)s tegevus(t)es;
 - (ii) märkimisväärseid muudatusi lepingute tingimustes, mis oluliselt mõjutavad majandusüksuse finantsaruandeid, sealhulgas laenulepingute tingimustes või kovenantides;
 - (iii) märkimisväärseid raamatupidamiskanded või muud finantsaruannete korrigeerimised;
 - (iv) märkimisväärseid tehinguid, mis toimuvad või mida kajastatakse aruandeperioodi lõpus;
 - (v) eelmiste töövõttude käigus tuvastatud, kuid parandamata väärkajastamiste staatus, ja
 - (vi) seotud osapooltega tehtud tehingute või olemasolevate suhete mõju või võimalikud tagajärjed majandusüksusele;
 - (d) tegeliku, kahtlustatava või väidetava käitumise olemasolu:
 - (i) pettus või ebaseaduslik tegevus, mis mõjutab majandusüksust, ja
 - (ii) selliste õigusnormide mittejärgimine, millel on üldise arvamuse kohaselt otsene mõju finantsaruannete oluliste summade ja avalikustatud informatsiooni kindlaksmääramisele, näiteks maksu- ja pensionialased õigusnormid;

- (e) kas juhtkond on tuvastanud ja käsitlenud sündmusi, mis toimusid finantsaruannete kuupäeva ja praktiseeriya aruande kuupäeva vahelisel perioodil ja mis nõuavad finantsaruannete korrigeerimist või mida tuleb finantsaruannetes avalikustada;
- (f) alus, mille põhjal juhtkond hindab majandusüksuse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana (vt lõige A88);
- (g) kas on toimunud sündmused või esinevad tingimused, mis tunduvad heitvat kahtlust majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana;
- (h) olulised kohustused, lepingulised kohustused või tingimuslikud asjaolud, mis on mõjutanud või võivad mõjutada majandusüksuse finantsaruandeid, sealhulgas avalikustatud informatsioon, ja
- (i) olulised mitterahalised või tasuta tehingud vaatlusalusel aruandeperioodil.

49. Praktiseeriya peab analüütilisi protseduure kavandades kaaluma, kas majandusüksuse arvestussüsteemidest ja -andmetest saadavad andmed on analüütiliste protseduuride läbiviimise eesmärgil adekvaatsed (vt lõiked A89–A91).

Konkreetsete tingimuste käsitlemiseks ettenähtud protseduurid

Seotud osapooled

- 50. Praktiseeriya peab ülevaatuse ajal säilitama valvsuse, et märgata asjaolusid või muud informatsiooni, mis võib viidata seotud osapoolte vaheliste tehingute olemasolule või selliste tehingute olemasolule, mida juhtkond ei ole varem tuvastanud või praktiseerijale avaldanud.
- 51. Kui praktiseeriya tuvastab ülevaatuse läbiviimise käigus majandusüksuse tavapärasest äritegevusest väljapoole jäävad märkimisväärsed tehingud, peab praktiseeriya tegema juhtkonnale järelepäringu alljärgneva kohta:
 - (a) nende tehingute olemus;
 - (b) kas kaasatud võivad olla seotud osapooled ja
 - (c) nende tehingute äriline põhjendus (või selle puudumine).

Pettus ja õigusnormide mittejärgimine

- 52. Juhul, kui on viiteid, et majandusüksuses on toimunud pettus või õigusnormide mittejärgimine, või kui seda kahtlustatakse, peab praktiseeriya:
 - (a) edastama info selle kohta tippjuhtkonna asjakohasele tasandile või valitsemisülesandega isikutele (nagu asjakohane);
 - (b) nõudma juhtkonnalt finantsaruannetele avalduva mõju (kui on) hindamist;
 - (c) kaaluma, millist mõju (kui on) avaldab juhtkonna hinnang pettuse või õigusnormide

mittejärgimise mõju kohta, mis esitatakse praktiseerijale, praktiseerija kokkuvõttele finantsaruannete kohta või praktiseerija aruandele, ja

- (d) tegema kindlaks, kas pettuse või ebaseadusliku tegevuse toimumisest või sellekohasest kahtlusest tuleb teatada majandusüksusevälisele isikule (vt lõige A92).

Tegevuse jätkuvus

53. Finantsaruannete ülevaatus hõlmab kaalumist, kas majandusüksus on suuteline jätkama jätkuvalt tegutsevana. Kaaludes juhtkonna hinnangut majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana, peab praktiseerija võtma arvesse sama perioodi, mida kasutas juhtkond oma hinnangu tegemiseks, nii nagu on nõutud rakendatavas finantsaruandluse raamistikus või õigusnormides, kus on sätestatud pikem periood.
54. Kui praktiseerija saab ülevaatusel läbiviimise ajal teada sündmustest või tingimustest, mis võivad heita kahtlust majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana, peab praktiseerija (vt lõige A93):
- (a) tegema juhtkonnale järelepäringuid tema kava kohta astuda tulevikus samme, mis mõjutavad majandusüksuse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana, ja sellise kava teostatavuse kohta ning selle kohta, kas juhtkond usub, et selle kava tulemusel paraneb olukord, mis puutub majandusüksuse suutlikkusele jätkata jätkuvalt tegutsevana;
- (b) hindama nende järelepäringute tulemusi, et kaaluda, kas juhtkonna vastused annavad piisava aluse, et:
- (i) jätkata finantsaruannete esitamist tegevuse jätkuvuse alusel, kui rakendatav finantsaruandluse raamistik sisaldab eeldust majandusüksuse suutlikkuse kohta jätkata jätkuvalt tegutsevana, või
- (ii) teha kokkuvõtte selle kohta, kas finantsaruanded on oluliselt väärkajastatud või on muul viisil eksitavad seoses majandusüksuse suutlikkusega jätkata jätkuvalt tegutsevana, ja
- (c) kaaluma juhtkonna vastuseid, võttes arvesse kogu asjassepuutuvat informatsiooni, millest praktiseerija on ülevaatusel tulemusena teadlik.

Teiste tehtud töö kasutamine

55. Praktiseerija võib olla ülevaatusel läbiviimisel vaja kasutada teiste praktiseerijate tehtud tööd või muus valdkonnas peale arvestuse või kindlustandvate töövõttude eriteadmisi omava üksikisiku või organisatsiooni tehtud tööd. Kui praktiseerija kasutab ülevaatusel teise praktiseerija või eksperdi tehtud tööd, peab praktiseerija võtma ette asjakohaseid samme saavutamaks rahulolu, et tehtud töö on praktiseerija eesmärkidel adekvaatne (vt lõige A80).

Finantsaruannete ja aluseks olevate arvestusandmete kooskõlastav võrdlemine

56. Praktiseerija peab hankima tõendusmaterjali selle kohta, et finantsaruanded on kooskõlas või kooskõlastatavalt võrreldavad majandusüksuses aluseks olevate arvestusandmetega (vt lõige A94).

Täiendavad protseduurid, kui praktiseerija saab teada, et finantsaruanded võivad olla oluliselt väärkajastatud

57. Kui praktiseerija saab teada asjaolu(de)st, mis paneb/panevad praktiseerija uskuma, et finantsaruanded võivad olla oluliselt väärkajastatud, peab praktiseerija kavandama ja läbi viima täiendavad protseduurid, mis on piisavad, et võimaldada praktiseerijal (vt lõiked A95–A99):
- (a) järeldada, et asjaolu(d) ei põhjusta tõenäoliselt finantsaruannete kui terviku olulist väärkajastamist, või
 - (b) teha kindlaks, et asjaolu(d) põhjustavad finantsaruannete kui terviku olulise väärkajastamise.

Järgnevad sündmused

58. Kui praktiseerija saab teada sündmustest, mis toimusid finantsaruannete kuupäeva ja praktiseerija aruande kuupäeva vahelisel ajal ja mis nõuavad finantsaruannete korrigeerimist või mis tuleb finantsaruannetes avalikustada, peab praktiseerija nõudma juhtkonnalt nende väärkajastamiste parandamist.
59. Praktiseerija ei ole kohustatud viima finantsaruannete suhtes läbi protseduure pärast praktiseerija aruande kuupäeva. Kui praktiseerija saab pärast praktiseerija aruande kuupäeva, kuid enne finantsaruannete avaldamise kuupäeva siiski teada asjaolust, mille tulemusel oleks praktiseerija võinud aruannet muuta, kui see asjaolu oleks talle olnud teada praktiseerija aruande kuupäeval, peab praktiseerija:
- (a) arutama seda asjaolu juhtkonna või valitsemisülesandega isikutega (nagu asjakohane);
 - (b) tegema kindlaks, kas finantsaruandeid on vaja muuta, ja
 - (c) kui on, siis tegema juhtkonnale järelepäringu selle kohta, kuidas juhtkond kavatses seda asjaolu finantsaruannetes käsitleda.
60. Kui juhtkond ei muuda finantsaruandeid tingimustes, kus praktiseerija usub, et neid tuleb muuta, ja kui praktiseerija aruanne on majandusüksusele juba esitatud, peab praktiseerija teatama juhtkonnale ja valitsemisülesandega isikutele, et finantsaruandeid ei tohi enne vajalike muudatuste tegemist kolmandatele isikutele avaldada. Kui finantsaruanded avaldatakse seejärel siiski vajalikke muudatusi tegemata, peab praktiseerija astuma asjakohaseid samme, et takistada tuginemist praktiseerija aruandele.

Kirjalikud esitised

61. Praktiseerija peab nõudma juhtkonnalt kirjaliku esitise selle kohta, et juhtkond on täitnud kokkulepitud töövõtutingimustes kirjeldatud kohustused. Kirjalik esitis peab sisaldama teavet selle kohta, et (vt lõiked A100–A102):
- (a) juhtkond on täitnud oma kohustuse koostada finantsaruanded kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, sealhulgas nende õiglase esitusviisi kohustusega (kui see on

asjassepuutuv), ja on esitanud praktiseerijale kogu asjassepuutuva informatsiooni ja andnud talle juurdepääsu informatsioonile vastavalt kokkulepitud töövõtutingimustele, ja

- (b) kõik tehingud on arvestatud ja finantsaruannetes kajastatud.

Kui õigusnormide kohaselt peab juhtkond tegema kirjalikke avaldusi oma kohustuste kohta ja praktiseerija otsustab, et sellistes avaldustes on esitatud osa või kõik punktide a ja b kohaselt nõutavad esitised, ei pea kirjalikus esitises sellistes avaldustes käsitletud asjassepuutuvaid asjaolusid käsitlema.

62. Praktiseerija peab nõudma juhtkonnalt kirjalikku esitist ka selle kohta, et juhtkond on praktiseerijale avalikustanud järgmise teabe (vt lõige A101):

- (a) majandusüksusega seotud osapoolte andmed ja kõik juhtkonnale teadaolevad seotud osapoolte vahelised suhted ja tehingud;
- (b) märkimisväärsed faktilised asjaolud seoses juhtkonnale teadaolevate pettuste või kahtlustatud pettustega, mis võivad olla majandusüksust mõjutanud;
- (c) teadaolev õigusnormide tegelik või võimalik mittejärgimine, kui mittejärgimise tagajärjed mõjutavad majandusüksuse finantsaruandeid;
- (d) kogu informatsioon, mis on finantsaruannetes tegevuse jätkuvuse eelduse kasutamise seisukohast asjassepuutuv;
- (e) see, et kõik sündmused, mis on toimunud pärast finantsaruannete kuupäeva ja mida tuleb rakendatava finantsaruandluse raamistiku kohaselt korrigeerida või avalikustada, on korrigeeritud või avalikustatud;
- (f) olulised kohustused, lepingulised kohustused või tingimuslikud asjaolud, mis on mõjutanud või võivad mõjutada majandusüksuse finantsaruandeid, sealhulgas avalikustatud informatsioon, ja
- (g) olulised mitterahalised või tasuta tehingud, mida majandusüksus on vaatlusalusel aruandeperioodil teinud.

63. Kui juhtkond ei esita üht või mitut küsitud kirjalikku esitist, peab praktiseerija (vt lõige A100):

- (a) arutama seda asjaolu juhtkonna või valitsemisülesandega isikutega (nagu asjakohane);
- (b) hindama uuesti juhtkonna ausust ning hindama mõju, mida see võib avaldada (suuliste või kirjalike) esitiste ja tõendusmaterjali üldisele usaldusväärsusele, ja
- (c) astuma asjakohaseid samme, sealhulgas määrama kindlaks võimaliku mõju praktiseerija aruandes esitatavale kokkuvõttele kooskõlas käesoleva ISRE-ga.

64. Praktiseerija peab loobuma kokkuvõtte tegemisest finantsaruannete kohta või taanduma töövõtust, kui taandumine on kohaldatavate õigusnormide kohaselt võimalik (nagu asjakohane), kui:
- (a) praktiseerija leiab, et on piisav alus kahelda juhtkonna aususes, nii et kirjalikud esitised ei ole usaldusväärsed, või
 - (b) juhtkond ei esita lõikes 61 nõutud esitisi.

Kirjalike esitiste kuupäev ja nendega hõlmatud periood(id)

65. Kirjalike esitiste kuupäev peab olema nii lähedal praktiseerija aruande kuupäevale, kui see on teostatav, kuid mitte pärast praktiseerija aruande kuupäeva. Kirjalikud esitised peavad hõlmama kõiki praktiseerija aruandes viidatud finantsaruandeid ja perioode.

Läbiviidud protseduuride kaudu saadud tõendite hindamine

66. Praktiseerija peab hindama, kas läbiviidud protseduuride kaudu on saadud piisav asjakohane tõendusmaterjal ja kui ei ole, siis peab praktiseerija viima läbi veel protseduure, mida praktiseerija peab nendes tingimustes finantsaruannete kohta kokkuvõtte tegemiseks vajalikuks (vt lõige A103).
67. Kui praktiseerija ei saa kokkuvõtte tegemiseks piisavat asjakohast tõendusmaterjali, peab praktiseerija arutama juhtkonna ja valitsemisülesandega isikutega (nagu asjakohane) mõju, mida sellised piirangud avaldavad ülevaatuse ulatusele (vt lõiked A104–A105).

Praktiseerija aruandele avalduva mõju hindamine

68. Praktiseerija peab hindama läbiviidud protseduuride kaudu saadud tõendusmaterjali, et määrata kindlaks praktiseerija aruandele avalduv mõju (vt lõige A103).

Praktiseerija kokkuvõtte tegemine finantsaruannete kohta

Rakendatava finantsaruandluse raamistiku arvessevõtmine seoses finantsaruannetega

69. Praktiseerija peab finantsaruannete kohta kokkuvõtet tehes tegema järgmist:
- (a) hindama, kas finantsaruanded on kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga (vt lõiked A106–A107);
 - (b) kaaluma rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõuete ja läbiviidud protseduuride tulemuste kontekstis, kas:
 - (i) finantsaruannetes kasutatud terminoloogia, sealhulgas iga finantsaruande nimetus, on asjakohane;
 - (ii) finantsaruanded kajastavad adekvaatselt väljavalitud ja rakendatud märkimisväärseid arvestuspoliitikaid;

- (iii) väljavalitud ja rakendatud arvestuspoliitikad on kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga ja on asjakohased;
- (iv) juhtkonna arvestushinnangud tunduvad olevat mõistlikud;
- (v) finantsaruannetes esitatud informatsioon tundub olevat asjassepuutuv, usaldusväärne, võrreldav ja arusaadav ning
- (vi) finantsaruannetes avalikustatakse adekvaatselt informatsiooni, mis võimaldab ettenähtud kasutajatel mõista oluliste tehingute ja sündmuste mõju finantsaruannetes esitatud informatsioonile (vt lõiked A108–A110).

70. Praktiseerija peab kaaluma alljärgneva mõju:

- (a) majandusüksuse finantsaruannete käesoleva aasta ja eelmise aasta ülevaatus käigus tuvastatud, kuid parandamata väärkajastamise mõju finantsaruannetele tervikuna ja
- (b) majandusüksuse arvestustavade kvalitatiivsed näitajad, sealhulgas viited sellele, et juhtkonna otsustused võivad olla erapoolikud (vt lõiked A111–A112).

71. Kui finantsaruannete koostamisel kasutatakse õiglase esitusviisi raamistikku, peab praktiseerija kaaluma ka järgmisi asjaolusid (vt lõige A109):

- (a) kas finantsaruannete üldine esitusviis, struktuur ja sisu on kooskõlas rakendatava raamistikuga ja
- (b) kas finantsaruanded, sealhulgas nende lisad, tunduvad kajastavat aluseks olevaid tehinguid ja sündmusi nii, et saavutatakse õiglane esitusviis või antakse õige ja õiglane ülevaade (nagu asjakohane) finantsaruannete kui terviku kontekstis.

Kokkuvõtte vorm

72. Praktiseerija kokkuvõtte finantsaruannete kohta, olgu see siis modifitseeritud või modifitseerimata, tuleb esitada asjakohases vormis finantsaruannetes rakendatud finantsaruandluse raamistiku kontekstis.

Modifitseerimata kokkuvõtte

73. Praktiseerija peab esitama oma aruandes modifitseerimata kokkuvõtte finantsaruannete kui terviku kohta, kui praktiseerija on saanud piiratud kindluse, tegemaks kokkuvõtte, et praktiseerija ei ole täheldanud midagi sellist, mis paneks ta uskuma, et finantsaruanded ei ole kõigis olulistes osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.

74. Kui praktiseerija esitab modifitseerimata kokkuvõtte, peab ta kasutama üht järgmistest sõnastustest (nagu asjakohane), kui õigusnormides ei ole nõutud teisiti (vt lõiked A113–A114):

- (a) „Ülevaatusle tuginedes võib öelda, et selle käigus ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded ei esita kõigis olulistes osades õiglaselt ... (või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet ...) kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga”

(õiglase esitusviisi raamistikku kasutades koostatud finantsaruannete korral), või

- (b) „Ülevaatusel tuginedes võib öelda, et selle käigus ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded ei ole kõigis olulistest osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga” (vastavuse raamistikku kasutades koostatud finantsaruannete korral).

Modifitseeritud kokkuvõtte

- 75. Praktiseerija peab esitama praktiseerija aruandes modifitseeritud kokkuvõtte finantsaruannete kui terviku kohta, kui:
 - (a) praktiseerija määrab läbiviidud protseduuride ja saadud tõendusmaterjali põhjal kindlaks, et finantsaruanded on oluliselt väärkajastatud, või
 - (b) praktiseerija ei suuda hankida piisavalt asjakohast tõendusmaterjali seoses ühe või mitme finantsaruannete kirjega, mis on finantsaruannete kui terviku suhtes oluline.
- 76. Kui praktiseerija modifitseerib finantsaruannete kohta esitatud kokkuvõtet, peab praktiseerija:
 - (a) kasutama praktiseerija aruandes kokkuvõtet puudutava lõigu pealkirjana „Märkus(t)ega kokkuvõtte“, „Vastupidine kokkuvõtte“ või „Kokkuvõtte tegemisest loobumine“ (nagu asjakohane) ja
 - (b) esitama praktiseerija aruandes kokkuvõtet puudutavale lõigule vahetult eelnevas lõigus (seda nimetatakse kokkuvõtte alust puudutavaks lõiguks) modifikatsiooni põhjustava asjaolu kirjelduse, kasutades asjakohast pealkirja (nt „Märkus(t)ega kokkuvõtte alus“, „Vastupidise kokkuvõtte alus“ või „Kokkuvõtte tegemisest loobumise alus“ (nagu asjakohane)).

Finantsaruanded on oluliselt väärkajastatud

- 77. Kui praktiseerija teeb kindlaks, et finantsaruanded on oluliselt väärkajastatud, peab praktiseerija esitama:
 - (a) märkus(t)ega kokkuvõtte, kui praktiseerija järeldab, et modifikatsiooni põhjustava(te) asjaolu(de) mõju on oluline, kuid ei ole finantsaruandeid läbiv, või
 - (b) vastupidise kokkuvõtte, kui modifikatsiooni põhjustava(te) asjaolu(de) mõju on nii oluline kui ka finantsaruandeid läbiv.
- 78. Kui praktiseerija esitab finantsaruannete kohta oluliste väärkajastamiste tõttu märkus(t)ega kokkuvõtte, peab ta kasutama üht järgmistest sõnastusest (nagu asjakohane), kui õigusnormides ei ole nõutud teisiti:
 - (a) „Ülevaatusel tuginedes, välja arvatud märkus(t)ega kokkuvõtte alust puudutavas lõigus kirjeldatud asjaolu(de) mõju, võib öelda, et ülevaatusel käigus ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded ei esita kõigis olulistest osades õiglaselt

(või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet), ... kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga” (õiglase esitusviisi raamistikku kasutades koostatud finantsaruannete korral), või

- (b) „Ülevaatusele tuginedes, välja arvatud märkus(t)ega kokkuvõtte alust puudutavas lõigus kirjeldatud asjaolu(de) mõju, võib öelda, et ülevaatuse käigus ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded ei ole kõigis olulistes osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga” (vastavuse raamistikku kasutades koostatud finantsaruannete korral).

79. Kui praktiseerija esitab finantsaruannete kohta vastupidise kokkuvõtte, peab ta kasutama üht järgmistest sõnastustest (nagu asjakohane), kui õigusnormides ei ole nõutud teisiti:

- (a) „Ülevaatusele tuginedes, võttes arvesse vastupidise kokkuvõtte alust puudutavas lõigus kirjeldatud asjaolu(de) märkimisväärsust, ei esita finantsaruanded kõigis olulistes osades õiglaselt (või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet), ... kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga” (õiglase esitusviisi raamistikku kasutades koostatud finantsaruannete korral), või
- (b) „Ülevaatusele tuginedes, võttes arvesse vastupidise kokkuvõtte alust puudutavas lõigus kirjeldatud asjaolu(de) märkimisväärsust, ei ole finantsaruanded kõigis olulistes osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga” (vastavuse raamistikku kasutades koostatud finantsaruannete korral).

80. Praktiseerija peab kokkuvõtte alust puudutavas lõigus seoses märkus(t)ega kokkuvõtet või vastupidist kokkuvõtet põhjustavate oluliste väärkajastamistega:

- (a) kirjeldama ja kvantifitseerima väärkajastamise finantsmõju, kui oluline väärkajastamine seondub konkreetsete summadega finantsaruannetes (sh kvantitatiivne avalikustatud informatsioon), välja arvatud juhul, kui see ei ole teostatav (sel juhul peab praktiseerija seda märkima);
- (b) selgitama, kuidas avalikustatud informatsioon on väärkajastatud, kui oluline väärkajastamine seondub avalikustatud kirjeldava informatsiooniga, või
- (c) kirjeldama väljajäetud informatsiooni olemust, kui oluline väärkajastamine seondub kohustuslikus korras avalikustatava informatsiooni avalikustamata jätmisega. praktiseerija peab väljajäetud informatsiooni lisama, kui see on teostatav ja kui see ei ole õigusnormidega keelatud.

Suutmatus hankida piisavat asjakohast tõendusmaterjali

81. Kui praktiseerija ei saa finantsaruannete kohta kokkuvõtet teha seetõttu, et ta ei ole suuteline hankima piisavat asjakohast tõendusmaterjali, peab praktiseerija:

- (a) esitama märkus(t)ega kokkuvõtte, kui praktiseerija järeldab, et avastamata väärkajastamiste, kui neid on, võimalik mõju finantsaruannetele võib olla oluline, kuid ei ole läbiv, või
- (b) loobuma kokkuvõtte tegemisest, kui praktiseerija järeldab, et avastamata väärkajastamiste, kui neid on, võimalik mõju finantsaruannetele võib olla nii oluline kui ka läbiv.

82. Praktiseerija peab töövõtust taanduma, kui esinevad kõik järgmised tingimused (vt lõiked A115–A117):
- (a) praktiseerija ei ole suuteline hankima finantsaruannete kohta kokkuvõtte kujundamiseks piisavat asjakohast tõendusmaterjali, sest juhtkond piiras ülevaatusel ulatust pärast seda, kui praktiseerija oli töövõtu aktsepteerinud;
 - (b) praktiseerija on kindlaks teinud, et avastamata väärkajastamiste võimalik mõju finantsaruannetele on oluline ja läbiv, ja
 - (c) kohaldatavate õigusnormide kohaselt on võimalik töövõtust taanduda.
83. Kui praktiseerija esitab finantsaruannete kohta märkus(t)ega kokkuvõtte, sest ta ei ole suuteline hankima piisavat asjakohast tõendusmaterjali, peab ta kasutama üht järgmistest sõnastusest (nagu asjakohane), kui õigusnormides ei ole nõutud teisiti:
- (a) „Ülevaatusel tuginedes, välja arvatud kirjeldatud asjaolu(de) võimalik mõju märkus(t)ega kokkuvõtte alust puudutavas lõigus, võib öelda, et ülevaatusel käigus ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded ei esita kõigis olulistel osades õiglaselt ... (või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet ...) kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga” (õiglase esitusviisi raamistikku kasutades koostatud finantsaruannete korral), või
 - (b) „Ülevaatusel tuginedes, välja arvatud kirjeldatud asjaolu(de) võimalik mõju märkus(t)ega kokkuvõtte alust puudutavas lõigus, võib öelda, et ülevaatusel käigus ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded ei ole kõigis olulistel osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga” (vastavuse raamistikku kasutades koostatud finantsaruannete korral).
84. Kui praktiseerija loobub finantsaruannete kohta kokkuvõtte tegemisest, peab ta kokkuvõtet puudutavas lõigus märkima, et:
- (a) praktiseerija ei ole kokkuvõtte tegemisest loobumise alust puudutavas lõigus kirjeldatud asjaolu(de) märkimisväärsuse tõttu suuteline hankima finantsaruannete kohta kokkuvõtte kujundamiseks piisavat asjakohast tõendusmaterjali ja
 - (b) seetõttu ei esita praktiseerija finantsaruannete kohta kokkuvõtet.
85. Praktiseerija peab kokkuvõtte alust puudutavas lõigus seoses märkus(t)ega kokkuvõttega, mis esitati suutmatuse tõttu hankida piisavat asjakohast tõendusmaterjali, või kokkuvõtte tegemisest loobumise korral põhjendama suutmatust hankida piisavat asjakohast tõendusmaterjali.

Praktiseerija aruanne

86. Praktiseerija aruanne ülevaatusel töövõtu kohta peab olema kirjalik ja sisaldama järgmisi osasid (vt lõiked A118–A121, A142, A144):
- (a) pealkiri, mis näitab selgelt, et tegemist on sõltumatu praktiseerija aruandega ülevaatusel töövõtu kohta;

- (b) adressaadid, nagu nõutud töövõtu tingimustes;
- (c) sissejuhatav lõik, milles:
 - (i) tuvastatakse ülevaadatud finantsaruanded, sealhulgas märgitakse iga finantsaruannete tervikkomplektis sisalduva aruande (st põhiaruande) pealkiri ning iga finantsaruande kuupäev ja hõlmatud periood;
 - (ii) viidatakse märkimisväärsete arvestuspoliitikate ja muu selgitava informatsiooni kokkuvõttele ja
 - (iii) märgitakse, et finantsaruanded on üle vaadatud;
- (d) kirjeldus juhtkonna kohustuste kohta finantsaruannete koostamisel, sealhulgas selgitus, et juhtkond vastutab (vt lõiked A122–A125):
 - (i) nende koostamise eest kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, sealhulgas (nagu asjakohane) nende õiglase esitusviisi eest;
 - (ii) sisekontrolli eest, mida juhtkond peab vajalikuks selliste finantsaruannete koostamiseks, mis oleksid oluliste, kas pettusest või veast tingitud väärkajastamisteta;
- (e) kui finantsaruanded on eriotstarbelised finantsaruanded:
 - (i) kirjeldus, milles märgitakse finantsaruannete koostamise eesmärk ja vajaduse korral ettenähtud kasutajad või viidatakse eriotstarbeliste finantsaruannete lisale, mis sisaldab seda informatsiooni, ja
 - (ii) kui juhtkond saab selliste finantsaruannete koostamisel valida erinevate finantsaruandluse raamistike vahel, siis tuleb selgituses, milles kirjeldatakse juhtkonna vastutust finantsaruannete eest, viidata juhtkonna vastutusele selle kindlaksmääramise eest, et rakendatav finantsaruandluse raamistik on nendes tingimustes aktsepteeritav;
- (f) kirjeldus, milles käsitletakse praktiseerija kohustust esitada finantsaruannete kohta kokkuvõtte, sealhulgas viide käesolevale ISRE-le ja, kui see on asjassepuutuv, kohaldatavatele õigusnormidele (vt lõiked A126–127, A143);
- (g) finantsaruannete ülevaatuse ja selle piirangute kirjeldus ning järgmised avaldused (vt lõige A128):
 - (i) käesoleva ISRE kohane ülevaatuse töövõtt on piiratud kindlust andev töövõtt;
 - (ii) praktiseerija viib läbi protseduurid, mis eelkõige tähendab juhtkonnale ja teistele isikutele majandusüksuses (nagu asjakohane) järelepäringute tegemist ning analüütiliste protseduuride rakendamist, ja hindab hangitud tõendusmaterjali ja

- (iii) ülevaatus käigus läbiviidud protseduurid on palju vähem mahukad kui protseduurid rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISA-d) kooskõlas läbiviidava auditi puhul, ja seetõttu ei avalda praktiseerija finantsaruannete kohta auditiarvamust;
- (h) lõik pealkirjaga „Kokkuvõte“, mis sisaldab järgmist:
 - (i) praktiseerija kokkuvõtte finantsaruannete kui terviku kohta kooskõlas lõigetega 72–85 (nagu asjakohane) ja
 - (ii) viide finantsaruannete koostamisel kasutatud rakendatavale finantsaruandluse raamistikule, sealhulgas sellise finantsaruandluse raamistiku päritoluriigi tuvastamine, mis ei ole Rahvusvaheliste Raamatupidamisstandardite Nõukogu avaldatud rahvusvahelised finantsaruandluse standardid või rahvusvahelised finantsaruandluse standardid väikestele ja keskmise suurusega majandusüksustele või Rahvusvaheliste Avaliku Sektori Raamatupidamisstandardite Nõukogu avaldatud rahvusvahelised avaliku sektori arvestusstandardid (vt lõiked A129–A130);
- (i) kui praktiseerija kokkuvõtet finantsaruannete kohta on modifitseeritud:
 - (i) asjakohase pealkirjaga lõik, mis sisaldab praktiseerija modifitseeritud kokkuvõtet kooskõlas lõigetega 72 ja 75–85 (nagu asjakohane) ja
 - (ii) asjakohase pealkirjaga lõik, milles kirjeldatakse modifikatsiooni põhjustanud asjaolu(sid) (vt lõige A131);
- (j) viide praktiseerija käesoleva ISRE kohasele kohustusele järgida asjassepuutuvaid eetikanõudeid;
- (k) praktiseerija aruande kuupäev (vt lõiked A138–A141);
- (l) praktiseerija allkiri ja (vt lõige A132);
- (m) asukoht jurisdiktsioonis, kus praktiseerija praktiseerib.

Asjaolu rõhutavad lõigud ja muu asjaolu käsitlevad lõigud praktiseerija aruandes

Asjaolu rõhutavad lõigud

- 87. Praktiseerija võib pidada vajalikuks juhtida kasutajate tähelepanu finantsaruannetes kajastatud asjaolule, mis on praktiseerija otsustuse kohaselt nii tähtis, et see on kasutajate jaoks põhjanev finantsaruannetest arusaamiseks. Sellisel juhul peab praktiseerija lisama praktiseerija aruandesse asjaolu rõhutava lõigu tingimusel, et praktiseerija on hankinud piisava asjakohase tõendusmaterjali järeldamaks, et see asjaolu ei ole finantsaruannetes tõenäoliselt oluliselt väärkajastatud. Sellises lõigus tuleb viidata üksnes finantsaruannetes kajastatud informatsioonile.
- 88. Praktiseerija aruanne eriotstarbeliste finantsaruannete kohta peab sisaldama asjaolu rõhutavat lõiku, mis hoiatab praktiseerija aruande kasutajaid, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas

eriotstarbelise raamistikuga ja et selle tulemusel ei pruugi finantsaruanded olla muuks otstarbeks sobivad (vt lõiked A133–A134).

89. Praktiseerija peab lisama pealkirjaga „Asjaolu rõhutamine“ või muu asjakohase pealkirjaga asjaolu rõhutava lõigu vahetult pärast lõiku, mis sisaldab praktiseerija kokkuvõtet finantsaruannete kohta.

Muid asjaolusid käsitlevad lõigud

90. Kui praktiseerija peab vajalikuks edastada info asjaolu kohta, mida ei ole finantsaruannetes kajastatud ja mis on praktiseerija otsustuse kohaselt asjassepuutuv, et kasutajad saaksid ülevaatuses, praktiseerija kohustustest või praktiseerija aruandest aru, ja kui see ei ole õigusnormide kohaselt keelatud, peab praktiseerija tegema seda praktiseerija aruandes pealkirja „Muu asjaolu“ või muud asjakohast pealkirja kandvas lõigus.

Muud aruandluskohustused

91. Praktiseerijalt võidakse nõuda muude aruandluskohustuste käsitlemist praktiseerija aruandes finantsaruannete kohta, mis lisanduvad praktiseerija käesoleva ISRE kohasele kohustusele anda finantsaruannete kohta aru. Sellisel juhul peab praktiseerija käsitlema neid muid aruandluskohustusi praktiseerija aruande eraldi osas pealkirja „Aruanne muude õigus- ja regulatiivsete nõuete kohta“ all või muu selle osa sisule asjakohase pealkirja all pärast aruande osa, mis kannab pealkirja „Aruanne finantsaruannete kohta“ (vt lõiked A135–A137).

Praktiseerija aruande kuupäev

92. Praktiseerija aruande kuupäev ei tohi olla varasem, kui on kuupäev, mil praktiseerija hankis piisava asjakohase tõendusmaterjali, mis on aluseks praktiseerija kokkuvõttele finantsaruannete kohta, sealhulgas saavutas rahulolu alljärgneva suhtes (vt lõiked A138–A141):
- (a) kõik aruanded, mis hõlmavad finantsaruandeid vastavalt rakendatavale finantsaruandluse raamistikule, sealhulgas nendega seotud lisad (kui see on asjakohane), on koostatud ja
 - (b) tunnustatud otsustusõigusega isikud on kinnitanud, et nad on võtnud vastutuse nende finantsaruannete eest.

Dokumentatsioon

93. Ülevaatus dokumentatsiooni koostamine annab tõendusmaterjali selle kohta, et ülevaatus viidi läbi kooskõlas käesoleva ISRE-ga ning õigus- ja regulatiivsete nõuetega (kui see on asjassepuutuv), ning tagab praktiseerija aruande aluse piisava ja asjakohase kajastamise praktiseerija peab dokumenteerima järgmised töövõtu aspektid aegsasti ja piisaval määral, et võimaldada kogenud praktiseerijal, kes ei ole selle töövõtuga varem seotud, saada aru alljärgnevast (vt lõige A145):
- (a) käesoleva ISRE ning kohaldatavate õigus- ja regulatiivsete nõuete järgimiseks läbiviidud protseduuride olemus, ajastus ja ulatus;
 - (b) protseduuride kaudu saadud tulemused ja nende tulemuste põhjal tehtud praktiseerija

kokkuvõtted ja

- (c) töövõtu ajal esilekerkinud märkimisväärsed asjaolud, nende kohta tehtud praktiseerija kokkuvõtted ja märkimisväärsed kutsealased otsustused, mis kokkuvõteteni jõudmiseks tehti.
94. Praktiseerija peab käesoleva ISRE nõuete kohaselt läbiviidud protseduuride olemust, ajastust ja ulatust dokumenteerides kajastama alljärgnevat:
- (a) kes teostas töö ning selle töö lõpuleviimise kuupäev ja
 - (b) kes tehtud töö töövõtu kvaliteedikontrolli eesmärgil üle vaatas ning ülevaatusse kuupäev ja ulatus.
95. Praktiseerija peab dokumenteerima ka juhtkonnaga, valitsemisülesandega isikutega ja teiste isikutega peetud arutelud, mis on töövõtu käigus esilekerkinud märkimisväärsede asjaolude ülevaatusse läbiviimise seisukohast asjassepuutuvad, sealhulgas nende asjaolude olemus.
96. Kui praktiseerija tuvastas töövõtu käigus informatsiooni, mis lahkneb praktiseerija tähelepanekutest finantsaruandeid mõjutavate märkimisväärsede asjaolude kohta, peab praktiseerija dokumenteerima, kuidas lahknevust käsitleti.

Rakendamine ja muud selgitavad materjalid

Käesoleva ISRE rakendamisala (vt lõiked 1–2)

- A1. Praktiseerijalt võidakse finantsaruannete ülevaatuse läbiviimisel nõuda õigus- või regulatiivsete nõuete järgimist, mis võivad erineda käesoleva ISRE-ga kehtestatud nõuetest. Kuigi praktiseerija võib leida, et käesoleva ISRE nõuded on nendes tingimustes kasulikud, on praktiseerija kohustatud tagama kõigi asjassepuutuvate õiguslike, regulatiivsete ja kutsealaste kohustuste täitmise.

Komponentide finantsinformatsiooni ülevaatused majandusüksuste grupi finantsaruannete auditi kontekstis

- A2. Majandusüksuste grupi finantsaruannete audiitor võib komponentide puhul nõuda ülevaatuse töövõtude läbiviimist kooskõlas käesoleva ISRE-ga.⁶ Sellise ülevaatuse töövõtu läbiviimisel kooskõlas käesoleva ISRE-ga võib grupi audiitor nõuda täiendava töö tegemist või täiendavate protseduuride läbiviimist vastavalt grupi auditi töövõtu tingimustele.

Suhe ISQC 1-ga (vt lõige 4)

- A3. ISQC 1 käsitleb audiitorettevõtja kohustust kehtestada ja säilitada kindlustandvate töövõtude, sealhulgas ülevaatuse töövõtude, kvaliteedikontrollisüsteem. Selle kohustuse täitmiseks kehtestatakse audiitorettevõtjas:

- kvaliteedikontrollisüsteem ja
- sellega seotud poliitikad, mis on kavandatud saavutama kvaliteedikontrollisüsteemi eesmärki, ning audiitorettevõtja protseduurid nende poliitikate rakendamiseks ja nende järgimise monitoorimiseks, sealhulgas poliitikad ja protseduurid, mis käsitlevad iga järgmist elementi:
 - liidrite kohustused seoses kvaliteedi tagamisega audiitorettevõtjas;
 - asjassepuutuvad eetikanõuded;
 - kliendisuhete ja konkreetsete töövõtude aktsepteerimine ja jätkamine;
 - inimressursid;
 - töövõtu läbiviimine;
 - monitoorimine.

- A4. ISQC 1 kohaselt on audiitorettevõtjal kohustus kehtestada ja säilitada kvaliteedikontrollisüsteem andmaks audiitorettevõtjale põhjendatud kindlus alljärgnevas:

- (a) audiitorettevõtja ja selle personal järgivad kutsestandardeid ja kohaldatavaid õigus- ja regulatiivseid nõudeid ja

⁶ ISA 600 Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – grupi finantsaruannete auditid (sh komponendi audiitorite töö), lõige A52.

- (b) audiitorettevõtja või töövõtu partnerite poolt avaldatud aruanded on nendes tingimustes asjakohased.⁷

A5. Riikide nõuded, mis käsitlevad audiitorettevõtja kohustust kehtestada ja säilitada kvaliteedikontrollisüsteem, on vähemalt sama ranged kui ISQC 1, kui need käsitlevad kõiki lõikes A3 viidatud elemente ja nendega kehtestatakse audiitorettevõtjale kohustused, millega saavutatakse ISQC 1-s sätestatud nõuete eesmärgid.

Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatus töövoit (vt lõiked 5–8, 14)

A6. Finantsaruannete ülevaatusi võib läbi viia väga mitmesuguste majandusüksuste puhul, mis erinevad liigi, suuruse või oma finantsaruandluse keerukuse poolest. Mõnes jurisdiktsioonis võidakse teatavat liiki majandusüksuse finantsaruannete ülevaatuses kohaldada ka kohalikke õigusnorme ja nendega seotud aruandlusnõudeid.

A7. Ülevaatusi võib läbi viia väga erinevates tingimustes. Näiteks võidakse neid nõuda majandusüksuste puhul, mis on vabastatud õigusnormides kohustusliku auditi kohta sätestatud nõuete täitmisest. Ülevaatusi võidakse nõuda ka vabatahtlikul alusel, näiteks seoses finantsaruandlusega, mida peetakse eraõigusliku lepingu tingimuste kohase korralduse kohta või rahastamiskorralduse toetuseks.

Eesmärgid (vt lõige 15)

A8. Käesolev ISRE nõuab, et praktiseerija loobuks finantsaruannete kohta kokkuvõtte tegemisest:

- (a) kui praktiseerija avaldab või on kohustatud avaldama töövõtu kohta aruande ja
- (b) kui praktiseerija ei saa finantsaruannete kohta kokkuvõtet kujundada, sest ta ei ole suuteline hankima piisavat asjakohast tõendusmaterjali, ja praktiseerija järeldab, et avastamata väärkajastamiste, kui neid on, võimalik mõju finantsaruannetele võib olla nii oluline kui ka läbiv.

A9. Olukord, kus ülevaatuses töövõtu läbiviimisel ei ole võimalik piisavat asjakohast tõendusmaterjali hankida (sellele viidatakse kui ulatuse piirangule), võib tuleneda alljärgnevast:

- (a) tingimused, mis ei ole majandusüksuse kontrolli all;
- (b) praktiseerija töö olemuse või ajastusega seotud tingimused või
- (c) juhtkonna või majandusüksuse valitsemisülesandega isikute poolt kehtestatud piirangud.

A10. Käesolevas ISRE-s on sätestatud nõuded ja juhised, mida praktiseerija peab järgima, kui ta puutub kokku ulatuse piiranguga kas enne ülevaatuses töövõtu aktsepteerimist või töövõtu ajal.

⁷ ISQC 1, lõige 11.

Mõisted (vt lõige 16)

Terminite „juhtkond“ ja „valitsemisülesandega isikud“ kasutamine

A11. Juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute kohustused on eri jurisdiktsioonides ja eri liiki audiitorettevõtjates erinevad. Need erinevused mõjutavad seda, kuidas praktiseerija rakendab käesoleva ISRE nõudeid seoses juhtkonna ja valitsemisülesandega isikutega. Sellest tulenevalt on käesoleva ISRE eri kohtades kasutatud väljendi „juhtkond ja valitsemisülesandega isikud (nagu asjakohane)“ eesmärk juhtida praktiseerija tähelepanu asjaolule, et erinevates majandusüksuse keskkondades võivad olla erinevad juhtimis- ja valitsemisstruktuurid ja -korraldused.

A12. Juhtkonnal või valitsemisülesandega isikutel on mitmesugused kohustused seoses finantsinformatsiooni koostamise ja ettevõttevälise finantsaruandlusega ning need sõltuvad järgmistest teguritest:

- majandusüksuse ressursid ning struktuur ja
- juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute roll majandusüksuses, nagu see on sätestatud asjassepuutuvates õigusnormides või – kui majandusüksust ei reguleerita – majandusüksuse jaoks kehtestatud ametlikus valitsemis- või vastutavuskorralduses (nt mis salvestatakse lepingus, põhikirjas või majandusüksuse muus asutamisdokumendis).

Väikestes majandusüksustes ei ole näiteks juhtimis- ja valitsemisroll sageli lahutatud. Suuremates majandusüksustes vastutab juhtkond sageli majandusüksuse äri- või muu tegevuse teostamise ja selle kohta aruandmise eest, samal ajal kui valitsemisülesandega isikud teostavad juhtkonna üle järelevalvet. Mõnes jurisdiktsioonis on majandusüksuse finantsaruannete koostamise kohustus valitsemisülesandega isikute õiguslik kohustus, kuid teistes jurisdiktsioonides on see juhtkonna kohustus.

Piiratud kindlus – termini „piisav asjakohane tõendusmaterjal“ kasutamine (vt lõike 17 punkt f)

A13. Piisav asjakohane tõendusmaterjal on nõutav piiratud kindluse saamiseks, mis toetab praktiseerija kokkuvõtet. Tõendusmaterjal on oma olemuselt kumulatiivne ja see hangitakse peamiselt ülevaatus käigus läbiviidud protseduuride kaudu.

Ülevaatus töövõtu läbiviimine kooskõlas käesoleva ISRE-ga (vt lõige 18)

A14. Käesolev ISRE ei ole finantsaruannete ülevaatus reguleerivate õigusnormide suhtes ülimuslik. Juhul, kui need õigusnormid erinevad käesoleva ISRE nõuetest, ei ole üksnes nende õigusnormidega kooskõlas läbiviidud ülevaatus automaatselt kooskõlas käesoleva ISRE-ga.

Eetikanõudeid (vt lõige 21)

A15. IESBA koodeksi A osas kehtestatakse kutsealase eetika aluspõhimõtted, mida praktiseerijad peavad järgima, ja sätestatakse nende põhimõtete rakendamise kontseptuaalne raamistik. Aluspõhimõtted on järgmised:

- (a) ausus;
- (b) objektiivsus;
- (c) kutsealane kompetentsus ja nõutav hoolsus;
- (d) konfidentsiaalsus ja
- (e) kutsealane käitumine.

IESBA koodeksi B osas kirjeldatakse kontseptuaalse raamistiku rakendamist konkreetsetes olukordades. IESBA koodeksit järgides tuleb tuvastada ohud praktiseerija asjassepuutuvate eetikanõuetega vastavuses olemisele ja neid tuleb asjakohaselt käsitleda.

- A16. Finantsaruannete ülevaatuses töövõtu puhul nõuab IESBA koodeks, et praktiseerija on ettevõttest, kelle finantsaruandeid üle vaadatakse, sõltumatu. IESBA koodeksi kohaselt tähendab sõltumatus nii mõtlemisviisi sõltumatust kui ka näilist sõltumatust. Praktiseerija sõltumatus tagab praktiseerija võime kujundada kokkuvõtte, ilma et talle avalduksid mõjud, mis võiksid vastasel juhul seda kokkuvõtet halvendada. Sõltumatus suurendab praktiseerija võimet tegutseda ausalt ja objektiivselt ning säilitada kutsealane skeptitsism.

Kutsealane skeptitsism ja kutsealane otsustus

Kutsealane skeptitsism (vt lõige 22)

- A17. Kutsealane skeptitsism on vajalik tõendusmaterjali kriitiliseks hindamiseks ülevaatuses ajal. See hõlmab lahknevuste kaalumist ja vastuoluliste tõendite uurimist ning järelepäringutele antud vastuste ning muu juhtkonnalt ja valitsemisülesandega isikutelt saadud informatsiooni usaldusvääruse kaalumist. See hõlmab ka hangitud tõendusmaterjali piisavuse ja asjakohasuse kaalumist töövõtu tingimusi arvesse võttes.
- A18. Kutsealane skeptitsism tähendab ka valvsuse säilitamist näiteks alljärgneva suhtes:
- tõendusmaterjal, mis lahkneb muust hangitud tõendusmaterjalist;
 - informatsioon, mis seab küsimärgi alla tõendusmaterjalina kasutatavate dokumentide ja järelepäringute vastuste usaldusvääruse;
 - tingimused, mis võivad viidata võimalikule pettusele;
 - muud tingimused, mis osutavad täiendavate protseduuride läbiviimise vajadusele.
- A19. Kutsealane skeptitsism tuleb säilitada kogu ülevaatuses jooksul, kui praktiseerija tahab vähendada alljärgnevat riski:
- ebaharilike tingimuste mittemärkamine;
 - hangitud tõendusmaterjali põhjal kokkuvõtete tegemisel liigne üldistamine;
 - asjakohatute eelduste kasutamine ülevaatuses käigus läbiviidud protseduuride olemuse, ajastuse ja ulatuse kindlaksmääramisel ning selle tulemuste hindamisel.

A20. Praktiseerijalt ei saa oodata, et ta eirab majandusüksuse juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute aususe ja eetilise vallas varem saadud kogemusi. Usk juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute aususse ja eetilisse ei vabasta siiski praktiseerijalt vajadusest säilitada kutsealane skeptitsism ega luba praktiseerijal rahulduda ülevaatuse eesmärgil ebaadekvaatse tõendusmaterjaliga.

Kutsealane otsustus (vt lõige 23)

A21. Kutsealane otsustus on äärmiselt vajalik ülevaatuse töövõtu nõuetekohaseks läbiviimiseks. Seda seetõttu, et asjassepuutuvate eetikanõuete ja käesoleva ISRE nõuete tõlgendamine ning vajadus teha kogu ülevaatuse töövõtu läbiviimise käigus teadlikke otsuseid eeldavad asjassepuutuvate teadmiste ja kogemuste rakendamist töövõtu faktide ja tingimuste suhtes. Kutsealane otsustus on vajalik eelkõige alljärgneva suhtes:

- otsuste tegemiseks olulisuse ja käesoleva ISRE nõuete täitmiseks kasutatud protseduuride olemuse, ajastuse ja ulatuse kohta ning tõendusmaterjali kogumiseks;
- hinnates seda, kas läbiviidud protseduuride kaudu saadud tõendusmaterjal vähendab töövõtu riski töövõtu tingimustes aktsepteeritavale tasemele;
- kaaludes juhtkonna otsustusi majandusüksuses rakendatava finantsaruandluse raamistiku rakendamisel;
- tehes finantsaruannete kohta hangitud tõendusmaterjalil põhjal kokkuvõtet, sealhulgas kaaludes juhtkonna poolt finantsaruannete koostamisel tehtud hinnangu põhjendatust.

A22. Praktiseerijalt oodatava kutsealase otsustuse eristavaks iseloomujooneks on see, et selle teeb praktiseerija, kelle väljaõpe, teadmised ja kogemused, sealhulgas kindlustandva töövõtu alaste oskuste ja tehnikate kasutamine, on aidanud arendada põhjendatud otsuste saavutamiseks vajalikku kompetentsust. Konsulterimine keeruliste või vastuoluliste asjaolude üle töövõtu käigus nii töövõtumeeskonna siseselt kui ka töövõtumeeskonna ja teiste asjakohasel tasemel isikute vahel audiitorettevõtjas ja väljaspool seda, aitab praktiseerijal teha teadlikke ja põhjendatud otsustusi.

A23. Kutsealase otsustuse kasutamine üksikutes töövõttudes põhineb faktidel ja tingimustel, mida praktiseerija teab kogu töövõtu vältel, sealhulgas:

- ettevõtte finantsaruannete suhtes möödunud perioodidel läbiviidud töövõttudest (kus rakendatav) saadud teadmised;
- praktiseerija arusaamine majandusüksusest ja tema keskkonnast, sealhulgas tema arvestussüsteemist, ja rakendatava finantsaruandluse raamistiku rakendamise majandusüksuse sektoris;
- see, mil määral nõuab finantsaruannete koostamine ja esitamine juhtkonnalt otsustuste tegemist.

A24. Kutsealast otsustust saab hinnata selle alusel, kas tehtud otsustus peegeldab kindlustandvate töövõttude põhimõtete ja arvestuspõhimõtete kompetentset rakendamist ning on praktiseerijale praktiseerija aruande kuupäevani teadaolevaid fakte ja tingimusi arvesse võttes asjakohane ja nendega kooskõlas.

A25. Kutsealaseid otsustusi tuleb teha kogu töövõtu vältel. Kutsealase otsustuse tegemist tuleb ka asjakohaselt dokumenteerida kooskõlas käesoleva ISRE nõuetega. Kutsealast otsustust ei tohi kasutada selliste otsuste põhjendusena, mida töövõtu faktid ja tingimused või hangitud tõendusmaterjal muidu ei toeta.

Kvaliteedikontroll töövõtu tasandil (vt lõiked 24–25)

A26. Kindlustandva töövõtu alased oskused ja tehnikad hõlmavad järgmist:

- kutsealase skeptitsismi ja kutsealase otsustuse rakendamine kindlustandva töövõtu planeerimise ja teostamise suhtes, sealhulgas tõendusmaterjali hankimine ja hindamine;
- arusaamine infosüsteemidest ning sisekontrolli rollist ja piirangutest;
- olulisuse ja töövõtu riskide kaalumise sidumine ülevaatus protseduuride olemuse, ajastuse ja ulatusega;
- protseduuride rakendamine nii, nagu ülevaatus töövõtu puhul asjakohane, mis võivad lisaks järelepäringutele ja analüütilistele protseduuridele kätkeka ka muud liiki protseduure (nt inspekteerimine, uuesti arvutamine, uuesti läbiviimine, vaatlemine ja kinnitamine);
- süstemaatilise dokumenteerimise tavad ja
- kindlustandvate töövõttude kohta aruannete kirjutamise seisukohast asjassepuutuvate oskuste ja tavade rakendamine.

A27. Töövõtumeeskondadel on audiitorettevõtja kvaliteedikontrollisüsteemi kontekstis kohustus rakendada töövõtu suhtes rakendatavaid kvaliteedikontrolli protseduure ja anda audiitorettevõtjale asjassepuutuvat informatsiooni, mis võimaldab toimida vastavuses audiitorettevõtja kvaliteedikontrollisüsteemi sõltumatusega seotud osaga.

A28. Töövõtupartneri tegevus ja asjakohased sõnumid teistele töövõtumeeskonna liikmetele seoses sellega, et töövõtupartner võtab vastutuse iga ülevaatus töövõtu üldise kvaliteedi eest, rõhutavad fakti, et kvaliteet on ülevaatus töövõtu läbiviimisel äärmiselt oluline, ning alljärgneva tähtsust ülevaatus töövõtu kvaliteedi jaoks:

- (a) kutsestandarditele ning regulatiivsetele ja õigusnõuetele vastava töö teostamine;
- (b) audiitorettevõtja kvaliteedipoliitika ja protseduuride järgimine nii, nagu see on asjakohane;
- (c) töövõtu kohta aruande avaldamine, mis on nendes tingimustes asjakohane;
- (d) töövõtumeeskonna suutlikkus tõstatada probleeme, ilma et peaks kartma kättemaksu.

A29. Töövõtumeeskonnal on õigus tugineda audiitorettevõtja kvaliteedikontrollisüsteemile, välja arvatud juhul, kui audiitorettevõtja või teiste isikute esitatud informatsioonist ilmneb teisiti. Näiteks võib töövõtumeeskond tugineda audiitorettevõtja kvaliteedikontrollisüsteemile seoses alljärgneva:

- personali kompetentsus töötajate värbamise ja ametliku väljaõppe kaudu;

- sõltumatus asjassepuutuva sõltumatu informatsiooni kogumise ja edastamise kaudu;
- kliendisuhete hoidmine aktsepteerimise ja jätkamise süsteemide kaudu;
- regulatiivsete ja õigusnõuete järgimine monitoorimisprotsessi kaudu.

Audiitorettevõtja kvaliteedikontrollisüsteemis tuvastatud ja ülevaatuse töövõttu mõjutada võivate puuduste kaalumisel võib töövõtupartner kaaluda meetmeid, mida audiitorettevõtja on nende puuduste kõrvaldamiseks ette võtnud.

- A30. Puudus audiitorettevõtja kvaliteedikontrollisüsteemis ei tähenda tingimata seda, et ülevaatuse töövõttu ei viidud läbi kooskõlas kutsestandardite ja kohaldatavate õigus- ja regulatiivsete nõuetega või et praktiseerija aruanne ei olnud asjakohane.

Töövõtumeeskondade määramine (vt lõike 25 punkt b)

- A31. Töövõtumeeskonnalt tervikuna oodatava asjakohase kompetentsuse ja võimekuse kaalumisel võib töövõtupartner võtta arvesse selliseid asjaolusid nagu meeskonna:

- arusaamine sarnase olemuse ja keerukusega ülevaatuse töövõttudest ja sellekohased praktilised kogemused, mis omandatakse asjakohase väljaõppe ja osalemise kaudu;
- arusaamine kutsestandarditest ja kohaldatavatest õigus- ja regulatiivsetest nõuetest;
- tehnilised eriteadmised, sealhulgas eriteadmised asjassepuutuva infotehnoloogia vallas ning arvestuse või kindlustandvate töövõttude konkreetsetes valdkondades;
- selle majandusharu tundmine, milles klient tegutseb;
- suutlikkus kasutada kutsealast otsustust;
- arusaamine audiitorettevõtja kvaliteedikontrolli poliitikatest ja protseduuridest.

Kliendisuhete ja ülevaatuse töövõttude aktsepteerimine ja jätkamine (vt lõike 25 punkti d alapunkt i)

- A32. ISQC 1 nõuab, et audiitorettevõtja hangiks informatsiooni, mida ta peab nendes tingimustes vajalikuks, enne kui ta aktsepteerib uue kliendiga seotud töövõtu, kui ta otsustab, kas jätkata olemasolevat töövõttu, ja kui ta kaalub olemasoleva kliendiga seotud uue töövõtu aktsepteerimist. Informatsioon, mis aitab töövõtupartneril otsustada, kas kliendisuhete ja ülevaatuse töövõttude aktsepteerimine ja jätkamine on asjakohane, võib hõlmata informatsiooni alljärgneva kohta:

- peamiste omanike, võtmetähtsusega juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute ausus ja
- märkimisväärsed asjaolud, mis on praeguse või eelmise ülevaatuse töövõtu käigus esile kerkinud, ja nende mõju suhte jätkamisele.

- A33. Kui töövõtupartneril on alust kahelda juhtkonna aususes sel määral, et see võib tõenäoliselt mõjutada ülevaatuse nõuetekohast läbiviimist, on käesoleva ISRE kohaselt töövõtu aktsepteerimine mitteasjakohane (välja arvatud õigusnormides nõutud juhtudel), sest

aktsepteerimine võib põhjustada praktiseerija mitteasjakohase seotuse majandusüksuse finantsaruannetega.

Kliendisuhete ja ülevaatuse töövõtude aktsepteerimine ja jätkamine (vt lõige 29)

A34. Praktiseerija kaalub töövõtu jätkamist ja asjassepuutuvaid eetikanõudeid, sealhulgas sõltumatus nõuet, kogu töövõtu jooksul vastavalt tingimustes ilmnevatele muutustele. Töövõtu jätkamist ja asjassepuutuvate eetikanõuete (sealhulgas sõltumatus nõue) hindamist puudutavate lähteprotseduuride läbiviimine töövõtu alguses annab praktiseerijale informatsiooni otsuste tegemiseks ja sammude astumiseks enne töövõtu muude märkimisväärsete tegevuste läbiviimist.

Kliendisuhete ja ülevaatuse töövõtude aktsepteerimist ja jätkamist mõjutavad tegurid (vt lõige 29)

A35. Kindlustandvaid töövõtte võib aktsepteerida üksnes juhul, kui töövõtul on teatavad tunnused,⁸ mis aitavad saavutada selle töövõtu puhul kindlaksmääratud praktiseerija eesmärgi.

Ratsionaalne eesmärk (vt lõike 29 punkti a alapunkt i)

A36. Võib olla tõenäoline, et töövõtul puudub ratsionaalne eesmärk, kui näiteks:

- (a) praktiseerija töö ulatus on märkimisväärselt piiratud;
- (b) praktiseerija kahtlustab, et teda töövõttu kaasata sooviv isik kavatses seostada praktiseerija nime finantsaruannetega mitteasjakohasel viisil, või
- (c) töövõtt on kavandatud vastama asjassepuutuvate õigusnormide nõuetele ja need õigusnormid nõuavad finantsaruannete auditeerimist.

Ülevaatuse töövõtt on asjakohane (vt lõike 29 punkti a alapunkt ii)

A37. Kui praktiseerija esialgne arusaamine töövõtu tingimustest viitab sellele, et ülevaatuse töövõtu aktsepteerimine ei oleks asjakohane, võib praktiseerija kaaluda muud liiki töövõtu läbiviimise soovitamist. Olenevalt tingimustest võib praktiseerija näiteks uskuda, et auditi töövõtt oleks ülevaatusest asjakohasem. Muudel juhtudel, kui töövõtu tingimused välistavad kindlustandva töövõtu läbiviimise, võib praktiseerija soovitada finantsinformatsiooni koostamise töövõttu või muid arvestusteenuseid sisaldava töövõtu läbiviimist, nii nagu asjakohane.

Ülevaatuse töövõtu läbiviimiseks vajalik informatsioon (vt lõike 29 punkt c)

A38. Praktiseerijal on alust kahelda selles, et ülevaatuse läbiviimiseks vajalik informatsioon on kättesaadav või usaldusväärne, näiteks siis, kui kahtlustatakse, et analüütiliste protseduuride läbiviimise eesmärgil vajalikud arvestusandmed on olulises osas ebatäpsed või ebatäielikud. See kaalutlus ei puuduta vahel ülevaatuse töövõtu käigus tekkivat vajadust abistada juhtkonda ja soovitada talle reguleerimiskandeid, mis on juhtkonna koostatud finantsaruannete lõpetamiseks nõutavad.

⁸ Kindlustandvate töövõtude raamistik, lõige 17.

Ülevaatusetöövõtu aktsepteerimise eeltingimused (vt lõige 30)

A39. Käesolev ISRE nõuab ka seda, et praktiseerija selgitaks enne töövõtu aktsepteerimist välja teatavad asjaolud, mille suhtes praktiseerija ja majandusüksuse juhtkond peavad kokku leppima ja mis on majandusüksuse kontrolli all.

Rakendatav finantsaruandluse raamistik (vt lõike 30 punkt a)

A40. Kindlustandva töövõtu aktsepteerimise tingimuseks on see, et kindlustandva töövõtu määratluses viidatud kriteeriumid⁹ on ettenähtud kasutajate jaoks sobivad ja neile kättesaadavad.¹⁰ Käesoleva ISRE rakendamise eesmärgil on rakendatavas finantsaruandluse raamistikus sätestatud kriteeriumid, mida praktiseerija finantsaruannete ülevaatusel kasutab, sealhulgas (kui see on asjassepuutuv) finantsaruannete õiglane esitusviis. Osa finantsaruandluse raamistikke on õiglase esitusviisi raamistikud, samal ajal kui teised on vastavuse raamistikud. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõuded määravad kindlaks finantsaruannete vormi ja sisu, sealhulgas selle, mis moodustavad finantsaruannete tervikkomplekti.

Rakendatava finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavus

A41. Juhtkonnal puudub aktsepteeritava finantsaruandluse raamistikuta asjakohane alus finantsaruannete koostamiseks ja praktiseerijal puuduvad sobivad kriteeriumid finantsaruannete ülevaatuses.

A42. Praktiseerija otsus selle kohta, kas finantsaruannete puhul rakendatud finantsaruandluse raamistik on aktsepteeritav, põhineb praktiseerija arusaamisel sellest, kes on finantsaruannete ettenähtud kasutajad. Ettenähtud kasutajad on isik, isikud või isikute rühm, kelle jaoks praktiseerija aruande koostab. Praktiseerija ei pruugi olla suuteline tuvastama kõiki isikuid, kes kindlustandva töövõtu aruannet loevad, eriti kui sellele juurdepääsu omavaid isikuid on palju.

A43. Sageli võib praktiseerija eeldada – kui puuduvad vastupidisele viitavad faktid –, et rakendatav finantsaruandluse raamistik on aktsepteeritav (nt finantsaruandluse raamistik, mis on jurisdiktsiooni õigusnormidega ette nähtud ja mida tuleb teatavat liiki majandusüksuste üldotstarbeliste finantsaruannete koostamisel kasutada).

A44. Tegurid, mis on finantsaruannete koostamisel kasutatava finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavust puudutava praktiseerija otsuse seisukohast asjassepuutuvad, hõlmavad järgmist:

- majandusüksuse olemus (nt kas see on äriettevõtte, avaliku sektori ettevõtte või mittetulundusorganisatsioon);
- finantsaruannete eesmärk (nt kas need koostatakse, et vastata laia kasutajateringi ühistele finantsinformatsiooni vajadustele või konkreetsete kasutajate finantsinformatsiooni vajadustele);

⁹ Kindlustandvate töövõttude raamistik, lõige 34

¹⁰ Kindlustandvate töövõttude raamistik, lõike 17 punkti b alapunkt ii.

- finantsaruannete olemus (nt kas tegemist on finantsaruannete tervikkomplekti või üksiku finantsaruandega);
- kas rakendatav finantsaruandluse raamistik on asjassepuutuvate õigusnormidega ette kirjutatud.

A45. Kui finantsaruannete koostamisel kasutatud finantsaruandluse raamistik ei ole finantsaruannete eesmärgi arvesse võttes aktsepteeritav ja juhtkond ei nõustu kasutama praktiseerija arvates aktsepteeritavat finantsaruandluse raamistikku, peab praktiseerija käesoleva ISRE kohaselt töövõtust keelduma.

A46. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku mitteaktsepteeritavusele viitavad puudused selles raamistikus võivad ilmned pärast ülevaatuse töövõtu aktsepteerimist. Kui selle finantsaruandluse raamistiku kasutamine ei ole õigusnormidega ette kirjutatud, võib juhtkond otsustada kasutada teist, aktsepteeritavat raamistikku. Kui juhtkond nii teeb, peab praktiseerija käesoleva ISRE kohaselt leppima juhtkonnaga kokku uued ülevaatuse töövõtutingimused, mis kajastavad rakendatavas finantsaruandluse raamistiku puhul toimunud muutust.

Juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute kohustused (vt lõike 30 punkt b ja lõike 37 punkt e)

A47. Ülevaatus hõlmab majandusüksuse finantsaruandeid, mille on koostanud majandusüksuse juhtkond valitsemisülesandega isikute järelevalve all. Käesoleva ISRE-ga ei kehtestada juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute kohustusi ja see ei ole nende asjaomaseid kohustusi reguleerivate õigusnormide suhtes ülimuslik. Käesoleva ISRE-ga kooskõlas olev ülevaatus viiakse siiski läbi eeldusel, et juhtkond ja valitsemisülesandega isikud (nagu asjakohane) on tunnustanud teatavaid kohustusi, mis on ülevaatuse läbiviimiseks põhjapanevad. Finantsaruannete ülevaatus ei vabasta juhtkonda ja valitsemisülesandega isikuid nende kohustustest.

A48. Finantsaruannete koostamise kohustuse osana on juhtkond kohustatud kasutama nendes tingimustes põhjendatud arvestushinnanguid tehes otsustusi ning valima välja asjakohased arvestuspoliitika ja neid rakendama. Need otsustused tehakse rakendatava finantsaruandluse raamistiku kontekstis.

A49. Finantsaruannete ülevaatuse läbiviimise eeltingimuste märkimisväärsuse tõttu on praktiseerija käesoleva ISRE kohaselt kohustatud saama enne ülevaatuse töövõtu aktsepteerimist juhtkonnalt kokkuleppe, mis kinnitab, et juhtkond saab oma kohustustest aru. Praktiseerija võib hankida juhtkonna kokkuleppe kas suuliselt või kirjalikult. Juhtkonna kokkuleppe kajastatakse seejärel siiski kirjalikes töövõtutingimustes.

A50. Kui juhtkond ja valitsemisülesandega isikud (nagu asjakohane) ei tunnista oma finantsaruannetega seotud kohustusi, ei ole töövõtu aktsepteerimine asjakohane, välja arvatud juhul, kui praktiseerija on õigusnormide kohaselt kohustatud seda tegema. Juhul, kui praktiseerija on kohustatud ülevaatuse töövõtu aktsepteerima, tuleb praktiseerijal selgitada juhtkonnale ja valitsemisülesandega isikutele (kui need on erinevad isikud) nende asjaolude tähtsust ja töövõtule avalduvaid tagajärgi.

Täiendavalt arvessevõetavad asjaolud, kui praktiseerija aruande sõnastus on õigusnormidega ette kirjutatud (vt lõiked 34–35);

A51. Käesolev ISRE nõuab, et praktiseerija ei kinnitaks vastavust käesolevale ISRE-le, kui ta ei ole täitnud kõik käesoleva ISRE nõuded, mis on ülevaatuse töövõtu seisukohast asjassepuutuvad. Õigusnormid võivad töövõtuga seoses ette kirjutada asjaolud, mille tulemusel praktiseerija tavaliselt loobuks töövõtust, kui see on võimalik, näiteks kui:

- praktiseerija leiab, et õigusnormidega ettekirjutatud finantsaruandluse raamistik ei ole aktsepteeritav, või
- praktiseerija aruande puhul ettekirjutatud struktuur või sõnastus on oma vormi või terminite poolest selline, mis on märkimisväärselt erinev käesoleva ISRE-ga nõutud struktuurist või sõnastusest.

Käesoleva ISRE kohaselt ei vasta sellises olukorras läbiviidud ülevaatus käesolevale ISRE-le ja praktiseerija ei saa kinnitada töövõtu kohta avaldatud aruandes vastavust käesolevale ISRE-le. Kuigi praktiseerijal ei ole lubatud kinnitada vastavust käesolevale ISRE-le, julgustatakse praktiseerijat siiski rakendama käesolevat ISRE-t, sealhulgas aruandlusnõudeid, niivõrd kui see on teostatav. Kui see on väärarusaamade vältimiseks asjakohane, võib praktiseerija kaaluda aruandesse avalduse lisamist, mis kinnitab, et ülevaatus ei viidud läbi kooskõlas käesoleva ISRE-ga.

Töövõtutingimuste kokkuleppimine

Töövõtukiri või muus vormis kirjalik kokkulepe (vt lõige 37)

A52. See on nii juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute kui ka praktiseerija huvides, kui praktiseerija saab enne ülevaatuse töövõtu läbiviimist töövõtukirja, et aidata vältida töövõtuga seoses väärarusaamasid.

Töövõtukirja vorm ja sisu

A53. Töövõtukirja vorm ja sisu võib olla eri töövõttude korral erinev. Lisaks käesoleva ISRE-ga nõutud asjaolude sisaldamisele võidakse töövõtukirjas viidata näiteks alljärgevale:

- korraldus seoses teiste praktiseerijate ja ekspertide kaasamisega ülevaatuse töövõttu;
- korraldus seoses eelmise praktiseerijaga (kui on) esmakordse töövõtu korral;
- asjaolu, et ülevaatuse töövõtt ei rahulda seaduses sätestatud või kolmanda isiku auditeerimisnõudeid;
- ootus, et juhtkond esitab praktiseerijale kirjalikud esitised;
- juhtkonna nõusolek informeerida praktiseerijat faktidest, mis võivad finantsaruandeid mõjutada ja millest juhtkond võib teada saada praktiseerija aruande kuupäeva ja finantsaruannete avaldamise kuupäeva vahelisel ajal;
- nõudmine, et juhtkond tunnistaks töövõtukirja kättesaamist ja nõustuks selles kirjeldatud töövõtutingimustega.

Majandusüksuste grupi komponentide ülevaatus

A54. Majandusüksuste grupi finantsaruannete audiitor võib nõuda, et praktiseerija viiks läbi grupi komponendi majandusinformatsiooni ülevaatus. Olenevalt grupi audiitori juhustest võidakse komponendi finantsinformatsiooni ülevaatus viia läbi kooskõlas käesoleva ISRE-ga. Grupi audiitor võib ka ette näha täiendavad protseduurid, mis täiendavad käesoleva ISRE kohaselt läbiviidud ülevaatus jaoks tehtud tööd. Kui ülevaatus läbiviiv praktiseerija on komponendi finantsaruannete audiitor, ei toimu ülevaatus läbiviimine kooskõlas käesoleva ISRE-ga.

Õigusnormidega ettenähtud juhtkonna kohustused (vt lõike 37 punkt e)

A55. Kui praktiseerija leiab töövõtu tingimuste põhjal, et teatavaid töövõtutingimusi ei ole vaja töövõtukirjas kajastada, on praktiseerija siiski kohustatud taotlema juhtkonnalt ja valitsemisülesandega isikutelt (nagu asjakohane) käesoleva ISRE-ga nõutud kirjalikku kokkulepet selle kohta, et nad tunnistavad oma käesolevas ISRE-s sätestatud kohustusi ja saavad neist aru. Selles kirjalikus kokkuleppes võib kasutada õigusnormide sõnastust, kui õigusnormidega on kehtestatud juhtkonna kohustused, mis on oma mõjult samaväärsed käesolevas ISRE-s kirjeldatud kohustustega.

Töövõtukirja näidis (vt lõige 37)

A56. Ülevaatus töövõttu käsitleva töövõtukirja näidis on esitatud käesoleva ISRE 1. lisas.

Korduvtöövõttud (vt lõige 38)

A57. Praktiseerija võib otsustada uut töövõtukirja või muud kirjalikku kokkulepet igal perioodil mitte saata. Järgmised tegurid võivad osutada siiski sellele, et on asjakohane ülevaatus töövõtu tingimusi muuta või juhtida juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute tähelepanu (nagu asjakohane) olemasolevatele töövõtutingimustele:

- märgid selle kohta, et juhtkond saab ülevaatus eesmärgist ja ulatusest valesti aru;
- muudetud või erilised töövõtutingimused;
- hiljutine muutus majandusüksuse tippjuhtkonnas;
- märkimisväärne muutus majandusüksuse omanike struktuuris;
- majandusüksuse äritegevuse olemuse või mahu märkimisväärne muutus;
- majandusüksust mõjutavate õigus- või regulatiivsete nõuete muutus;
- rakendatava finantsaruandluse raamistiku muutus.

Ülevaatus töövõtu tingimuste muutmise aktsepteerimine

Ülevaatus töövõtu tingimustes muudatuse tegemise nõudmine (vt lõige 39)

A58. Majandusüksus võib praktiseerijale esitada nõudmise muuta ülevaatus töövõtu tingimusi muuhulgas järgmiste tegurite tõttu:

- tingimustes toimunud muutus, mis mõjutab vajadust teenuse järele;
- esialgu taotletud ülevaatuses töövõtu olemusest valesti arusaamine;
- ülevaatuses töövõtu ulatuse piiramine kas juhatuse poolt või muudest tingimustest põhjustatuna.

A59. Muutust tingimustes, mis mõjutavad majandusüksuse nõudeid, või esialgu taotletud teenuse olemusest valesti arusaamist võib pidada ülevaatuses töövõtu tingimuste muutmise nõudmise põhjendatud aluseks.

A60. Muutmist ei või seevastu pidada põhjendatuks, kui ilmneb, et muudatus seondub ebatäpse, ebatäieliku või muidu ebarahuldava informatsiooniga. Selle näiteks on juhtum, kui praktiseerija ei ole suuteline hankima piisavat asjakohast tõendusmaterjali finantsaruannete olulise kirje kohta ja juhtkond palub töövõtu muuta seonduvate teenuste töövõtuks, et vältida modifitseeritud kokkuvõtte avaldamist praktiseerija poolt.

Töövõtu olemuses muudatuse tegemise nõudmine (vt lõige 40)

A61. Enne, kui praktiseerija nõustub muutma ülevaatuses töövõtu muud liiki või seonduvate teenuse töövõtuks, võib praktiseerijal, kes oli seotud töövõtu läbiviimisega kooskõlas käesoleva ISRE-ga, olla vajalik hinnata peale käesolevas ISRE-s viidatud asjaolude ka muutuse õiguslikke ja lepingulisi tagajärgi.

A62. Kui praktiseerija leiab, et ülevaatuses töövõtu muutmise muud liiki või seonduvate teenuse töövõtuks võib olla mõistlikult põhjendatud, võib enne muudatuse tegemise kuupäeva ülevaatuses töövõtu käigus tehtud töö olla muudetud töövõtu seisukohast asjassepuutuv; töö, mida tuleb teostada, ja aruanne, mis tuleb avaldada, peavad siiski olema muudetud töövõtu seisukohast asjakohased. Lugeja segadusseajamise vältimiseks ei tohiks muu töövõtu või seonduvate teenuse töövõtu aruandes viidata alljärgnevale:

- (a) esialgne ülevaatuses töövõtt või
- (b) esialgse ülevaatuses töövõtu käigus läbiviidud protseduurid, välja arvatud juhul, kui ülevaatuses töövõtt muudetakse kokkuleppeliste toimingute läbiviimise töövõtuks ja viide läbiviidud protseduuridele on seega aruande tavapärane osa.

Infovahetus juhtkonna ja valitsemisülesandega isikutega (vt lõige 42)

A63. Ülevaatuses töövõtu korral toimub praktiseerija infovahetus juhtkonna ja valitsemisülesandega isikutega järgmiselt:

- (a) järelepäringud, mida praktiseerija teeb ülevaatuses jaoks protseduure läbi viies, ja
- (b) muu infovahetus, mille eesmärk on tagada tõhus kahepoolne infovahetus, et saada aru esilekerkivatest asjaoludest ja arendada töövõtu jaoks konstruktiivset tööalast suhet.

A64. Infovahetuse asjakohane ajastus on töövõtu tingimustest olenevalt erinev. Asjassepuutuvad

tegurid hõlmavad asjaolu märkimisväärsust ja olemust ning samme, mille astumist eeldatakse juhtkonnalt või valitsemisülesandega isikutele. Näiteks võib olla asjakohane edastada info ülevaatuse ajal esinenud märkimisväärse probleemi kohta kohe, kui see on teostatav, kui juhtkond või valitsemisülesandega isikud saavad aidata praktiseerijal see probleem kõrvaldada.

- A65. Õigusnormid võivad keelata praktiseerijal teatavate asjaolude kohta info edastamise valitsemisülesandega isikutele. Näiteks võivad õigusnormid konkreetselt keelata info edastamise või muude sammude astumise, mis võivad kahjustada tegeliku või kahtlustatava ebaseadusliku tegevuse uurimist asjakohase ametiasutuse poolt. Mõnikord võivad võimalikud konfliktid praktiseerija konfidentsiaalsuskohustuse ja infoedastamise kohustuse vahel olla keerukad. Sellisel juhul võib praktiseerija kaaluda õiguslase nõu küsimist.

Infovahetus ülevaastust puudutavate asjaolude kohta

- A66. Asjaolud, mille kohta tuleb juhtkonnale või valitsemisülesandega isikutele (nagu asjakohane) käesoleva ISRE kohaselt infot edastada, võivad hõlmata järgmist:

- praktiseerija kohustused ülevaatuse töövõtu ajal, nagu need on märgitud töövõtukirjas või muus sobivas kirjalikus kokkuleppes;
- ülevaastusest tehtud märkimisväärsed tähelepanekud, näiteks:
 - praktiseerija seisukohad majandusüksuse arvestustavade, sealhulgas arvestuspoliitikate, arvestushinnangute ja finantsaruannetes avalikustatud informatsiooni märkimisväärsede kvalitatiivsete aspektide kohta;
 - protseduuride läbiviimisest, sealhulgas olukorrast, kus praktiseerija kaalus käesoleva ISRE kohaselt vajalike täiendavate protseduuride läbiviimist, tehtud märkimisväärsed tähelepanekud. Praktiseerijal võib olla vaja kinnitada, et valitsemisülesandega isikutele on samasugune arusaamine konkreetsete tehingute või sündmuste seisukohast asjasepuutuvatest faktidest ja tingimustest;
 - esilekerkivad asjaolud, mis võivad põhjustada praktiseerija kokkuvõtte modifitseerimist;
 - ülevaastuse ajal esinenud märkimisväärsed probleemid (kui on): näiteks eeldatud informatsiooni mittekättesaadavus, ootamatu suutmatus hankida tõendusmaterjali, mida praktiseerija peab ülevaatuse jaoks vajalikuks, või praktiseerijale juhtkonna poolt kehtestatud piirangud. Mõnikord võivad sellised probleemid kujutada endast ulatuse piiramist, mis – kui juhtkond või valitsemisülesandega isikud sellega ei tegele – võib põhjustada praktiseerija kokkuvõtte modifitseerimise või teatavatel tingimustel praktiseerija taandumise töövõtust.

- A67. Osades majandusüksustes vastutavad majandusüksuse juhtimise ja valitsemise eest erinevad isikud. Sellisel juhul võib olla juhtkonna kohustus edastada info valitsemist puudutavate asjaolude kohta valitsemisülesandega isikutele. Kui juhtkond edastab valitsemisülesandega isikutele info selliste asjaolude kohta, mille kohta praktiseerija peab info edastama, ei vabasta see praktiseerijat kohustusest edastada selliste asjaolude kohta samuti infot valitsemisülesandega isikutele. Selliste asjaolude kohta info edastamine juhtkonna poolt võib siiski mõjutada praktiseerija poolt valitsemisülesandega isikutele info edastamise vormi või ajastust.

Infovahetus kolmandate isikutega

A68. Mõnes jurisdiktsioonis võivad õigusnormid nõuda praktiseerijalt näiteks:

- reguleeriva või täidesaatva organi teavitamist teatavatest asjaoludest, mille kohta edastatakse info valitsemisülesandega isikutele. Näiteks on mõnes jurisdiktsioonis praktiseerija kohustatud teatama ametiasutustele väärkajastamistest, kui juhtkond ja valitsemisülesandega isikud ei astu korrigeerivaid samme;
- teatavate valitsemisülesandega isikute jaoks koostatud aruannete koopiade edastamist asjassepuutuvatele reguleerivatele või rahastavatele organitele või vahel ka selliste aruannete avalikult kättesaadavaks tegemist.

A69. Välja arvatud juhul, kui praktiseerija on õigusnormide kohaselt kohustatud esitama kolmandale isikule praktiseerija ja valitsemisülesandega isikute infovahetuse koopia, võib praktiseerijal olla vaja saada selleks juhtkonnalt või valitsemisülesandega isikutelt eelnev nõusolek.

Töövõtu läbiviimine

Ohulus finantsaruannete ülevaatusel (vt lõige 43)

A70. Praktiseerija kaalub olulisust rakendatava finantsaruandluse raamistiku kontekstis. Teatavates finantsaruandluse raamistikes käsitletakse olulisuse kontseptsiooni finantsaruannete koostamise ja esitamise kontekstis. Kuigi finantsaruandluse raamistikes võib olulisust käsitleda erinevas kontekstis, selgitatakse neis üldiselt järgmist:

- väärkajastamisi, sealhulgas info esitamata jätmist, käsitatakse olulisena, kui võib põhjendatult eeldada, et need võivad kas üksikuna või kogusummas mõjutada majandusotsuseid, mida kasutajad finantsaruannete alusel teevad;
- otsustused olulisuse kohta tehakse ümbritsevaid tingimusi arvesse võttes ja neid mõjutab väärkajastamise ulatus või olemus või mõlemad ja
- otsustused asjaolude kohta, mis on finantsaruannete kasutajate jaoks olulised, põhinevad kasutajate kui grupi ühiste finantsinformatsiooni vajaduste kaalumisel. Väärkajastamiste võimalikku mõju konkreetsetele üksikutele kasutajatele, kelle vajadused võivad suuresti erineda, ei kaaluta.

A71. Kui finantsaruandluse raamistikus käsitletakse olulisuse kontseptsiooni, annab see praktiseerija jaoks viitraamistiku, mille alusel ta saab olulisuse ülevaatusel jaoks kindlaks määrata. Kui seda finantsaruandluse raamistikus ei käsitleta, annavad praktiseerijale viitraamistiku eespool esitatud kaalutlused.

A72. Praktiseerija teeb olulisuse kindlaksmääramiseks kutsealase otsustuse ja seda mõjutab see, kuidas praktiseerija tajub finantsaruannete ettenähtud kasutajate vajadusi. Sellega seoses on praktiseerijal mõistlik eeldada kasutajatelt järgmist:

- neil on mõistlikud äri- ja majandustegevuse ning arvestusalased teadmised ning valmisolek analüüsida finantsaruannete informatsiooni mõistliku hoolsusega;
- nad saavad aru, et finantsaruanded on koostatud, esitatud ja ülevaadatud olulisuse

tasemetel;

- nad möönavad ebakindlaid asjaolusid, mis on hinnangute ja otsustuste kasutamisel ja tulevaste sündmuste kaalumisel põhinevate summade mõõtmisele omased, ja
- nad teevad finantsaruannete informatsiooni põhjal põhjendatud majandusotsuseid.

Lisaks, kui ülevaatuses töövõtt ei puuduta finantsaruandeid, mis on kavandatud vastama teatavate kasutajate konkreetsetele vajadustele, ei kaaluta tavaliselt väärakajastamiste võimalikku mõju konkreetsetele kasutajatele, kelle informatsioonivajadused võivad olla väga erinevad.

- A73. Praktiseerija otsustus selle kohta, mis on finantsaruannete kui tervikuga seoses oluline, ei sõltu kindluse tasemest, mida praktiseerija sai finantsaruannete kohta kokkuvõtte tegemise alusena.

Olulisuse läbivaatamine (vt lõige 44)

- A74. Praktiseerija poolt finantsaruannete kui terviku kohta kindlaksmääratud olulisuse puhul võib osutada vajalikuks selle alljärgnevatel põhjustel läbivaatamine töövõtu käigus:

- ülevaatuses ajal toimunud muutus tingimustes (nt otsus realiseerida oluline osa majandusüksuse äritegevusest);
- uus informatsioon või muudatus praktiseerija arusaamisest majandusüksusest ja selle keskkonnast, mis tuleneb ülevaatuses protseduuride läbiviimisest kooskõlas käesoleva ISRE-ga (nt kui ülevaatuses käigus ilmneb, et tegelikud finantstulemused erinevad tõenäoliselt oluliselt perioodilõpu eeldatud finantstulemustest, mida algselt kasutati finantsaruannete kui terviku jaoks olulisuse kindlaksmääramiseks).

Praktiseerija arusaamine (vt lõiked 45–46)

- A75. Praktiseerija kasutab kutsealast otsustust, et määrata kindlaks majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise ulatus, mis on vajalik majandusüksuse finantsaruannete ülevaatuses läbiviimiseks kooskõlas käesoleva ISRE-ga. Praktiseerija kaalub eelkõige seda, kas omandatud arusaamine on piisav, et täita praktiseerija eesmärgid seoses töövõtuga. Praktiseerija omandatud arusaamise ulatus ja sügavus on juhtkonna omast väiksem.

- A76. Arusaamise omandamine majandusüksusest ja selle keskkonnast on pidev dünaamiline informatsiooni kogumise, ajakohastamise ja analüüsimise protsess, mis toimub kogu ülevaatuses töövõtu ajal. Praktiseerija omandab arusaamise ja kasutab seda korduvalt töövõtu läbiviimise käigus ning ajakohastab seda vastavalt tingimuste muutumisele. Töövõtu aktsepteerimise ja jätkamise lähteotsused ülevaatuses töövõtu alustamisel põhinevad praktiseerija esialgsel arusaamisel majandusüksusest ja töövõtu tingimustest. Jätkuva kliendisuhete korral sisaldab praktiseerija arusaamine teadmisi, mis on saadud varasemate töövõttude käigus, mida praktiseerija on seoses majandusüksuse finantsaruannete ja muu finantsinformatsiooniga läbi viinud.

- A77. Arusaamine tagab viitramistiku, milles praktiseerija kavandab ja viib läbi ülevaatuses töövõtu ning kasutab kogu töövõtu vältel kutsealast otsustust. Täpsemalt öeldes peab arusaamine olema piisav, et

praktiseerija saaks tuvastada finantsaruannetes valdkonnad, kus oluliste väärkajastamiste esinemine on tõenäoline, eesmärgiga kujundada lähenemisviis protseduuride kavandamiseks ja läbiviimiseks nende valdkondade suhtes.

A78. Praktiseerija võib arusaamise omandamisel majandusüksusest ja selle keskkonnast ning rakendatavast finantsaruandluse raamistikust kaaluda ka alljärgnevat:

- kas majandusüksus on majandusüksuste grupi komponent või teise majandusüksuse sidusettevõtte;
- finantsaruandluse raamistiku keerukus;
- majandusüksuse finantsaruandluselased kohustused või nõuded ja see, kas need kohustused või nõuded on kehtestatud kohaldatavate õigusnormidega või esinevad ametlike valitsemis- või aruandluskokkulepete (nt kolmandate isikutega sõlmitud lepingud) alusel kehtestatud vabatahtliku finantsaruandluskorra kontekstis;
- asjassepuutuvad õigusnormid, millel on üldise arvamuse kohaselt otsene mõju finantsaruannete oluliste summade ja avalikustatud informatsiooni kindlaksmääramisele, näiteks maksu- ja pensionialased õigusnormid;
- majandusüksuse juhtimis- ja valitsemisstruktuuri arengutase seoses finantsaruannete koostamist toetava majandusüksuse arvestusandmete ja finantsaruandluse süsteemi juhtimise ja järelevalvega. Väiksemates majandusüksustes on sageli vähem töötajaid ja see võib mõjutada seda, kuidas juhtkond järelevalvet teostab. Näiteks võib ülesannete lahusus olla teostamatu. Väikeses omaniku juhitud majandusüksuses võib omanik-juht siiski olla suuteline teostama tõhusamat järelevalvet kui suuremas majandusüksuses. See järelevalve võib kompenseerida üldiselt piiratumat võimalust tagada ülesannete lahusus;
- tippjuhtkonna suhtumine ja majandusüksuse kontrollikeskkond, mille kaudu majandusüksus käsitleb finantsaruandlusega ning majandusüksuse finantsaruandluselaste kohustuste järgimisega seotud riske;
- majandusüksuse arvestusandmete ja seotud informatsiooni säilitamist tagavate majandusüksuse finantsarvestuse ja aruandluse süsteemide ning nendega seotud kontroll(imehhanism)ide arengutase ja keerukus;
- majandusüksuse protseduurid tehingute kajastamiseks, klassifitseerimiseks ja summeerimiseks, mis annavad teavet, mis esitatakse finantsaruannetes ja nendega seoses avalikustatud informatsioonis;
- sellised asjaolud, mille tulemusel tuli majandusüksuse möödunud perioodide finantsaruannetes teha arvestusalaseid korrigeerimisi.

Protseduuride kavandamine ja läbiviimine (vt lõiked 47, 55)

A79. Nende protseduuride planeeritud olemust, ajastust ja ulatust, mida praktiseerija peab vajalikuks, et hankida piisav asjakohane tõendusmaterjal finantsaruannete kui terviku kohta kokkuvõtte tegemiseks, mõjutavad järgmised tegurid:

- (a) käesoleva ISRE nõuded ja

- (b) kohaldatavate õigusnormidega kehtestatud nõuded, sealhulgas kohaldatavates õigusnormides sisalduvad täiendavad aruandlusnõuded.

- A80. Kui praktiseerija viib läbi majandusüksuste grupi finantsaruannete ülevaatus, on ülevaatus jaoks läbiviidavate protseduuride olemus, ajastus ja ulatus planeeritud selliselt, et saavutada käesolevas ISRE-s märgitud praktiseerija eesmärgid seoses ülevaatus töövõtuga, kuid grupi finantsaruannete kontekstis.
- A81. Käesoleva ISRE nõuded seoses järelepäringute ja analüütiliste protseduuride kavandamise ja läbiviimisega ning konkreetseid tingimusi käsitlevate protseduuridega on kavandatud selliselt, et võimaldada praktiseerijal saavutada käesolevas ISRE-s sätestatud eesmärgid. Ülevaatus töövõtu tingimused on väga erinevad ja seetõttu võib esineda tingimusi, mille puhul praktiseerija võib pidada tõhusaks või tulemuslikuks muude protseduuride kavandamist ja läbiviimist. Näiteks kui praktiseerija saab majandusüksusest arusaamise omandamise käigus teada märkimisväärsest lepingust, võib praktiseerija otsustada selle lepinguga tutvuda.
- A82. See, et praktiseerija võib pidada vajalikuks viia läbi muid protseduure, ei muuda praktiseerija eesmärki saada finantsaruannete kui tervikuna seoses piiratud kindlus.

Märkimisväärsed või ebaharilikud tehingud

- A83. Praktiseerija võib arvestusandmeid üle vaadates neid kaaluda eesmärgiga tuvastada märkimisväärsed või ebaharilikud tehingud, mis võivad nõuda ülevaatus ajal erilist tähelepanu.

Järelepäringud (vt lõiked 46–48)

- A84. Ülevaatus ajal püütakse järelepäringutega saada juhtkonnalt ja teistelt isikutelt majandusüksuses informatsiooni, mida praktiseerija peab töövtutingimustes asjakohaseks. Praktiseerija võib järelepäringute ulatust ka laiendada, et hankida mittefinantsandmeid, kui see on asjakohane. Juhtkonna poolt antud vastuste hindamine on järelepäringute protsessi lahutamatu osa.
- A85. Töövtutingimustest olenevalt võidakse teha järelepäringuid ka alljärgneva kohta:
- omanike, valitsemisülesandega isikute ja nende komiteede koosolekutel astunud sammud ja muude koosolekute (kui on) tulemused, mis mõjutavad finantsaruannetes sisalduvat informatsiooni;
 - info, mida majandusüksus on saanud või eeldatavasti saab või hangib reguleerivatelt asutustelt;
 - muude protseduuride rakendamise käigus esilekerkinud asjaolud. Tuvastatud lahknevustega seoses täiendavaid järelepäringuid tehes kaalub praktiseerija juhtkonna vastuste mõistlikkust ja järjepidevust, võttes arvesse muudest protseduuridest saadud tulemusi ning praktiseerija teadmisi ja arusaamist majandusüksusest ja majandussektorist, milles majandusüksus tegutseb.

- A86. Järelepäringute kaudu saadud tõendusmaterjal on sageli peamine allikas tõendusmaterjali saamiseks juhtkonna kavatsuste kohta. Juhtkonna kavatsuste toetuseks kättesaadav informatsioon võib samas olla piiratud. Sellisel juhul võivad asjassepuutuvat informatsiooni, mis tõendab järelepäringute kaudu saadud tõendusmaterjali, pakkuda arusaamine juhtkonna varasemast tegevusest oma väljaõeldud kavatsuste teostamisel, juhtkonna väljaõeldud põhjustest konkreetse

tegevussuuna valimisel ja juhtkonna suutlikkusest järgida konkreetset tegevussuunda. Kutsealase skeptitsismi kasutamine juhtkonna esitatud vastuste hindamisel on oluline ja see võimaldab praktiseerijal hinnata, kas on olemas asjaolu(sid), mis annavad praktiseerijale alust uskuda, et finantsaruanded võivad olla oluliselt väärkajastatud.

A87. Järelepäringute läbiviimine aitab praktiseerijal ka omandada või ajakohastada arusaamist majandusüksusest ja selle keskkonnast, et suuta tuvastada finantsaruannete valdkonnad, kus oluliste väärkajastamiste esinemine on tõenäoline.

Järelepäringud majandusüksuse suutlikkuse kohta jätkata jätkuvalt tegutsevana (vt lõike 48 punkt f)

A88. Väiksemates majandusüksustes ei pruugi juhtkond tihti olla valmis hindama majandusüksuse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana ja ta võib selle asemel tugineda teadmistele äritegevuse ja eeldatavate tulevikuväljavaadete kohta. Sellisel juhul võib olla asjakohane arutada juhtkonnaga majandusüksuse keskmise tähtajaga ja pikaajalisi väljavaateid ja rahastamist ning kaaluda, ega juhtkonna väited ei ole vastuolus praktiseerija arusaamisega majandusüksusest.

Analüütilised protseduurid (vt lõiked 46–47, 49)

A89. Finantsaruannete ülevaatusel aitab analüütiliste protseduuride läbiviimine praktiseerija:

- omandada või ajakohastada arusaamist majandusüksusest ja selle keskkonnast, sealhulgas selleks, et suuta tuvastada finantsaruannete valdkonnad, kus oluliste väärkajastamiste esinemine on tõenäoline;
- tuvastada finantsaruannetes lahknevused või kõrvalekalded oodatud trendidest, väärtustest või normidest, näiteks finantsaruannete ühilduvus võtmeandmetega, sealhulgas võtmetähtsusega tulemuslikkuse näitajatega;
- saada täiendavat kinnitavat tõendusmaterjali seoses muude juba läbiviidud järelepäringute või analüütiliste protseduuridega;
- kasutada neid täiendavate protseduuridena, kui praktiseerija saab teada asjaolu(de)st, mis annab praktiseerijale alust arvata, et finantsaruanded võivad olla oluliselt väärkajastatud. Selline täiendav protseduur on näiteks igakuiste tulude ja kulude võrdlev analüüs kasumikeskuste, filiaalide ja majandusüksuse muude komponentide lõikes, et saada tõendusmaterjali kirjetel sisalduva finantsinformatsiooni või finantsaruannetes sisalduva informatsiooni kohta.

A90. Analüütiliste protseduuride läbiviimiseks võib kasutada väga mitmesuguseid meetodeid. Need meetodid ulatuvad lihtsast võrdlemisest statistiliste tehnikate abil keerukate analüüside tegemiseni. Praktiseerija võib näiteks kasutada analüütilisi protseduure selleks, et hinnata finantsaruannete aluseks olevat finantsinformatsiooni nii finants- kui ka mittefinantsandmetes esinevate usutavate suhete analüüsi ja eeldatavate väärtustega kooskõla hindamise tulemuste kaudu, eesmärgiga tuvastada suhted ja üksikud kirjed, mis tunduvad olevat ebaharilikud või mis erinevad eeldatud trendidest või väärtustest. Praktiseerija võrdleb kajastatud summasid või kajastatud summade põhjal väljatöötatud suhtarve ootustega, mille praktiseerija kujundas asjaspepuutuvatest allikatest hangitud informatsiooni põhjal. Informatsiooni allikad, mida praktiseerija kasutab sageli ootuste kujundamiseks olenevalt töövõtu tingimustest, on muu hulgas näiteks järgmised:

- võrreldava(te) möödunud perioodi(de) finantsinformatsioon, võttes arvesse teadaolevaid muudatusi;
- informatsioon eeldavate tegevus- ja finantstulemuste kohta, näiteks eelarved või prognoosid, sealhulgas vahe- või aastaandmete ekstrapoleerimine;
- finantsinformatsiooni elementide vahelised suhted perioodi jooksul;
- informatsioon majandussektori kohta, milles majandusüksus tegutseb, näiteks brutomarginaali info, või majandusüksuse käibe ja ostjatele esitatud nõuete suhtarvu võrdlemine majandussektori keskmise suhtarvuga või teiste võrreldava suurusega ja samas majandussektori tegutsevate majandusüksuste suhtarvudega;
- finantsinformatsiooni ja asjassepuutuva mittefinantsinformatsiooni suhted, näiteks töjõukulud jagatuna töötajate arvuga.

A91. Praktiseerija kaalutlus selle kohta, kas analüütilisteks protseduurideks kasutatavad andmed on nende protseduuride ettenähtud eesmärgil/eesmärkidel rahuldavad, põhineb praktiseerija arusaamisel majandusüksusest ja selle keskkonnast ning seda mõjutavad andmete olemus ja allikas ja andmete hankimise tingimused. Asjassepuutuvad võivad olla järgmised kaalutlused:

- kättesaadava informatsiooni allikas. Näiteks võib informatsioon olla usaldusväärsem, kui see hangitakse sõltumatust allikast väljaspool majandusüksust;
- kättesaadava informatsiooni võrreldavus. Näiteks võib juhtuda, et majandusharu üldisi andmeid tuleb täiendada või korrigeerida, et need oleksid võrreldavad selle majandusüksuse andmetega, mis toodab ja müüb spetsialiseeritud tooteid;
- kättesaadava informatsiooni olemus ja asjassepuutuvus; näiteks, kas majandusüksuse eelarved koostatakse pigem eeldatavate tulemuste kui saavutatavate eesmärkide alusel, ja
- informatsiooni koostamisel kasutatavad üldised ja eriteadmised ning seotud kontroll(mehhanism)id, mis on kavandatud tagamaks selle terviklikkus, täpsus ja paikapidavus. Sellised kontroll(imehhanism)id võivad hõlmata näiteks eelarves kajastatava informatsiooni koostamist, ülevaatamist ja säilitamist puudutavaid kontroll(imehhanism)e.

Konkreetsete tingimuste käsitlemiseks ettenähtud protseduurid

Pettus ja õigusnormide mittejärgimine (vt lõike 52 punkt d)

A92. Kui praktiseerija on tuvastanud pettuse või ebaseadusliku tegevuse või kahtlustab seda, peab ta käesoleva ISRE kohaselt kindlaks määrama, kas tal on kohustus teatada nimetatud tegevusest või selle kahtlusest väljaspool majandusüksust asuvale isikule. Kuigi praktiseerija kutsealane kohustus tagada kliendi informatsiooni konfidentsiaalsus võib sellise teatamise välistada, võivad praktiseerija õiguslikud kohustused olla teatavates tingimustes konfidentsiaalsuse kohustuse suhtes ülimuslikud.

Sündmused või tingimused, mis võivad tekitada kahtlust seoses tegevuse jätkuvuse eelduse kasutamisega finantsaruannetes (vt lõike 54)

A93. Allpool esitatud tegurite loetelu sisaldab sündmuste või tingimuste näiteid, mis üksikult või üheskoos võivad tekitada märkimisväärset kahtlust tegevuse jätkuvuse eelduse suhtes. See loetelu ei ole kõikehõlmav ja ühe või mitme näitaja esinemine ei viita alati ebakindluse olemasolule selle suhtes, kas majandusüksus saab jätkata jätkuvalt tegutsevana.

Finantstegurid:

- netokohustise või lühiajalise netokohustise positsioon;
- tähtajalised laenud, mis lähenevad tähtpäevale, kuid mille pikendamine või tagasimaksmine ei ole realistlik, või liigne lühiajaliste laenude kasutamine pikaajaliste varade rahastamiseks;
- märgid, mis viitavad võlausaldajate rahalise toetuse lõpetamisele;
- negatiivsed äritegevuse rahavood möödunud perioodide või tulevaste perioodide finantsaruannetes;
- ebasoodsad võtmetähtsusega finantssuhtarvud;
- oluline äritegevuse kahjum või rahavoogude tekitamiseks kasutatud varade väärtuse märkimisväärne vähenemine;
- võlgnevused või dividendide maksmise katkestamine;
- suutmatus teha võlausaldajatele õigel ajal makseid;
- suutmatus täita laenulepingute tingimusi;
- tarnijate puhul üleminek krediidisüsteemilt tasumisele tehingute tegemisel;
- suutmatus hankida äärmiselt tähtsate uute toodete väljatöötamise või muude äärmiselt tähtsate investeeringute jaoks rahastamist.

Äritegevusega seotud tegurid:

- juhtkonna kavatsus majandusüksus likvideerida või äritegevus lõpetada;
- juhtkonna võtmetähtsusega liikmete lahkumine, ilma et neid asendataks;
- olulise turu, võtmetähtsusega kliendi/klientide, frantsiisi, litsentsi või põhitarnija(te) kaotamine;
- tööjõu probleemid;
- tähtsate varude nappus;
- väga eduka konkurendi esilekerkimine.

Muud tegurid:

- kapitali- ja muude kohustuslike nõuete mittejärgimine;
- pooleliolevad kohtu- või reguleeriva asutuse menetlused majandusüksuse suhtes, mille tulemusel võidakse (kui need on edukad) esitada nõuded, mida majandusüksus ei suuda tõenäoliselt rahuldada;
- muutused õigusnormides või valitsuse poliitikas, mis eeldatavasti mõjutavad majandusüksust negatiivselt;
- katastroofid, mis on nende toimumisel kindlustamata või alakindlustatud.

Selliste sündmuste või tingimuste märkimisväärsust saab sageli vähendada teiste teguritega. Näiteks selle mõju, et majandusüksus ei suuda teha oma tavapäraseid või tagasimakseid, võib tasakaalustada juhtkonna kavade tagada adekvaatsed rahavood alternatiivsete vahendite abil, näiteks varade realiseerimise, laenu tagasimaksete ajatamise või lisakapitali kaasamisega. Sarnaselt võib põhitarnija kaotamise mõju leevendada sobiva alternatiivse tarneallika kättesaadavusega.

Finantsaruannete ja aluseks olevate arvestusandmete kooskõlastav võrdlemine (vt lõige 56)

A94. Praktiseerija hangib tavaliselt tõendusmaterjali selle kohta, et finantsaruanded on kooskõlas või võrreldavas vastavuses aluseks olevate arvestusandmetega, võrreldes finantsaruande summasid ja saldosisid asjassepuutuvate arvestusandmetega, näiteks pearaamatuga, või koondandmete või -nimekirjaga, mis kajastab finantsaruande summade kooskõla või võrreldavat vastavust aluseks olevate arvestusandmetega (nt proovibilanss).

Täiendavate protseduuride läbiviimine (vt lõige 57)

A95. Täiendavad protseduurid on nõutavad, kui praktiseerija saab teada asjaolust, mis annab praktiseerijale alust uskuda, et finantsaruanded võivad olla oluliselt väärkajastatud.

A96. Praktiseerija vastus sellise kirje suhtes täiendavate protseduuride läbiviimisel, mille puhul praktiseerijal on alust arvata, et see on finantsaruannetes oluliselt väärkajastatud, erineb olenevalt tingimustest ja sõltub praktiseerija kutsealasest otsustusest.

A97. Praktiseerija juhindub otsustuse tegemisel selliste täiendavate protseduuride olemuse, ajastuse ja ulatuse kohta, mis on vajalikud tõendusmaterjali saamiseks, järeldamiseks, et oluline väärkajastamine ei ole tõenäoline, või teha kindlaks olulise väärkajastamise olemasolu, alljärgnevalt:

- informatsioon, mis on saadud juba läbiviidud protseduuride tulemuste praktiseerija-poolse hindamise kaudu;
- Praktiseerija ajakohastatud arusaamine majandusüksusest ja selle keskkonnast, mis omandatakse töövõtu käigus, ja
- Praktiseerija vaated selle tõendusmaterjali veenvuse osas, mis on vajalik, et käsitleda asjaolu, mis annab praktiseerijale alust arvata, et finantsaruanded võivad olla oluliselt väärkajastatud.

A98. Täiendavad protseduurid keskenduvad piisava asjakohase tõendusmaterjali hankimisele, võimaldaks praktiseerijal kujundada kokkuvõtte asjaolude kohta, mis praktiseerija arvates võivad põhjustada finantsaruannete olulise väärkajastamise. Need protseduurid võivad olla:

- täiendavad järelepäringud või analüütilised protseduurid, mida viiakse näiteks läbi suurema detailsusastmega või mis keskenduvad mõjutatud kirjetele (st finantsaruannetes kajastatud mõjutatud kontode või tehingutega seotud summadele või avalikustatud informatsioonile), või
- muud liiki protseduurid, näiteks detailide sisuline testimine või välised kinnitused.

A99. Järgmine näide kirjeldab seda, kuidas praktiseerija hindab täiendavate protseduuride läbiviimise vajadust, ja praktiseerija vastust, kui praktiseerija peab täiendavaid protseduure vajalikuks.

- Ülevaatus jaoks järelepäringuid ja analüütilisi protseduure läbi viies tuvastab praktiseerija nõudeid ostjatele analüüsides, et selliste tähtaja ületanud nõuete summa, mille puhul ei tehta ebatõenäoliselt laekuvate või kahtlaste nõuetega seotud mahaarvamisi, on oluline.
- See annab praktiseerijale alust arvata, et nõuded ostjatele saldo võib olla finantsaruannetes oluliselt väärkajastatud. Praktiseerija teeb seejärel juhtkonnale järelepäringuid selle kohta, kas on olemas ebatõenäoliselt laekuvaid nõudeid ostjatele, mida tuleks vastavalt kajastada.
- Juhtkonna vastusest olenevalt võib praktiseerija hinnang vastuse kohta:

- (a) võimaldada praktiseerijal järeldada, et nõuded ostjatele saldo ei ole tõenäoliselt oluliselt väärkajastatud. Sel juhul ei ole täiendavaid protseduure vaja;
- (b) võimaldada praktiseerijal kindlaks teha, et asjaolu põhjustab finantsaruannete olulise väärkajastamise. Täiendavaid protseduure ei ole vaja ja praktiseerija teeb kokkuvõtte, et finantsaruanded on tervikuna oluliselt väärkajastatud;
- (c) lubada praktiseerijal jätkuvalt arvata, et nõuded ostjatele saldo on tõenäoliselt oluliselt väärkajastatud, andmata seejuures praktiseerijale piisavalt asjakohast tõendusmaterjali selle kindlakstegemiseks, et see on tõepoolest väärkajastatud.

Sel juhul peab praktiseerija viima läbi täiendavad protseduurid, näiteks nõudma juhtkonnalt nende nõuetega seoses saadud summade analüüsimist pärast bilansipäeva, et tuvastada ebatõenäoliselt laekuvad nõuded ostjatele. Täiendavate protseduuride tulemuste hindamine võib võimaldada praktiseerijal rakendada eespool nimetatud punkti a või b. Vastasel juhul peab praktiseerija:

- (i) jätkama täiendavate protseduuride läbiviimist seni, kuni praktiseerija saab rakendada kas eespool nimetatud punkti a või b, või
- (ii) kui praktiseerija ei suuda teha kokkuvõtet, et asjaolu ei põhjusta tõenäoliselt finantsaruannete kui terviku olulist väärkajastamist, või teha kindlaks, et asjaolu põhjustab finantsaruannete kui terviku olulise väärkajastamise, siis esineb ulatuse piiramine ja praktiseerija ei saa esitada finantsaruannete kohta modifitseerimata kokkuvõtet.

Kirjalikud esitised (vt lõiked 61–63)

- A100. Kirjalikud esitised on ülevaatuses töövõtu tähtis tõendusmaterjali allikas. Kui juhtkond muudab nõutud kirjalikke esitisi või ei esita neid, võib see hoiatada praktiseerijat võimalusest, et võib esineda üks või mitu märkimisväärset probleemi. Pealegi võib nõue esitada kirjalikke esitisi (suuliste asemel) paljudel juhtudel ajendada juhtkonda kaaluma selliseid küsimusi rangemalt, mis omakorda tõstab esitiste kvaliteeti.
- A101. Lisaks käesoleva ISRE kohaselt nõutud kirjalikele esitistele võib praktiseerija pidada vajalikuks nõuda muid kirjalikke esitisi finantsaruannete kohta. Neid võib olla vaja näiteks praktiseerija tõendusmaterjali täiendamiseks teatavate finantsaruannetes kajastatud kirjete või avalikustatud informatsiooni kohta, kui praktiseerija peab selliseid esitisi tähtsaks, et kujundada finantsaruannete kohta kas modifitseeritud või modifitseerimata kokkuvõtte.
- A102. Mõnikord võib juhtkond lisada kirjalikesse esitistesse täpsustava märkuse selle kohta, et esitised on koostatud juhtkonna parima teadmise ja veendumuse kohaselt. Praktiseerijal on mõistlik sellist sõnastust aktsepteerida, kui praktiseerija on saavutanud rahulolu, et esitisi teevad isikud, kellel on esitistes kirjeldatud asjaoludega seoses asjakohased kohustused ja teadmised.

Läbiviidud protseduuride kaudu saadud tõendite hindamine (vt lõiked 66–68)

- A103. Mõnikord ei pruugi praktiseerija saada tõendusmaterjali, mida ta lootis peamiselt järelepäringute ja analüütiliste protseduuride ning konkreetseid tingimusi käsitlevate protseduuride kaudu saada. Sel juhul leiab praktiseerija, et läbiviidud protseduuride kaudu saadud tõendusmaterjal ei ole piisav ja asjakohane finantsaruannete kohta kokkuvõtte kujundamiseks. Praktiseerija võib:

- tehtud tööd laiendada või
- viia läbi muid protseduure, mida praktiseerija peab nendes tingimustes vajalikuks.

Kui kumbki neist variantidest ei ole nendes tingimustes teostatav, ei suuda praktiseerija hankida kokkuvõtte kujundamiseks piisavat asjakohast tõendusmaterjali ja peab käesoleva ISRE kohaselt määrama kindlaks selle mõju praktiseerija aruandele või praktiseerija suutlikkusele töövõtt lõpule viia; näiteks, kui juhtkonna liige ei ole ülevaatuses ajal kättesaadav ja ei saa vastata praktiseerija järelepäringutele märkimisväärsete asjaolude kohta. Selline olukord võib tekkida isegi siis, kui praktiseerija ei ole saanud teada asjaolu(de)st, mis annab talle alust uskuda, et finantsaruanded võivad olla oluliselt väärkajastatud, nagu märgiti lõikes 57.

Ulatuse piiratus

- A104. Suutmatus viia läbi konkreetset protseduuri ei kujuta endast ülevaatuses ulatuse piiratust, kui praktiseerija suudab hankida piisava asjakohase tõendusmaterjali muude protseduuride läbiviimisega.
- A105. Juhtkonna poolt ülevaatuses ulatusele kehtestatud piirangutel võivad olla ülevaatuses jaoks muud tagajärjed, näiteks selliste valdkondade kaalumisele praktiseerija poolt, kus finantsaruanded on tõenäoliselt oluliselt väärkajastatud, ja töövõtu jätkamisele.

Praktiseerija kokkuvõtte kujundamine finantsaruannete kohta

Rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjeldus (vt lõike 69 punkt a)

A106. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjeldus finantsaruannetes on tähtis, sest see teavitab finantsaruannete lugejaid finantsaruannete aluseks olevast raamistikust. Kui finantsaruanded on eriotstarbelised finantsaruanded, võidakse need koostada eriotstarbelise finantsaruandluse raamistiku alusel, mis on kättesaadav üksnes praktiseerijat töövõttu kaasavale isikule ja praktiseerijale. Kasutatud eriotstarbelise finantsaruandluse raamistiku kirjeldus on tähtis, sest eriotstarbelised finantsaruanded ei pruugi olla asjakohased muuks kasutuseks, kui eriotstarbelise finantsaruannete jaoks tuvastatud ettenähtud kasutuseks.

A107. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjeldus, mis sisaldab täpsustavat või piiravat sõnastust (nt „finantsaruanded on suuremas osas kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega“), ei ole selle raamistiku adekvaatne kirjeldus, sest see võib finantsaruannete kasutajaid eksitada.

Oluliste tehingute ja sündmuste poolt finantsaruannetes kajastatud informatsioonile avaldatud mõju avalikustamine (vt lõike 69 punkti b alapunkt vi ja lõige 71)

A108. Praktiseerija on käesoleva ISRE kohaselt kohustatud hindama, kas finantsaruannetes avaldatakse adekvaatselt informatsiooni, mis võimaldab ettenähtud kasutajatel saada aru oluliste tehingute ja sündmuste poolt majandusüksuse finantsseisundile, finantstulemustele ja rahavoogudele avaldatud mõjust.

A109. Kui finantsaruanded koostatakse kooskõlas õiglase esitusviisi raamistiku nõuetega, võib olla juhtkonnal vaja avalikustada finantsaruannetes täiendavat informatsiooni lisaks sellele, mida nõutakse rakendatavas finantsaruandluse raamistikus, või eriti harvadel juhtudel kalduda raamistiku nõuetest kõrvale, et saavutada finantsaruannete õiglane esitusviis.

Kaalutlused vastavuse raamistiku kasutamise korral

A110. Väga harva võib juhtuda, et praktiseerija arvates on vastavuse raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruanded eksitavad, kuigi praktiseerija on kooskõlas käesoleva ISRE-ga teinud töövõtu aktsepteerimise ajal kindlaks, et see raamistik on aktsepteeritav.

Majandusüksuse arvestustavade kvalitatiivsed aspektid (vt lõike 70 punkt b)

A111. Praktiseerija võib majandusüksuse arvestustavade kvalitatiivseid aspekte kaaludes saada teada, et juhtkonna otsustused võivad olla erapoolikud. Praktiseerija võib järeldada, et neutraalsuse puudumise kumulatiivne mõju koos ilmsete parandamata väärkajastamiste mõjuga põhjustab finantsaruannete kui terviku olulise väärkajastamise. Märgid, mis viitavad neutraalsuse puudumisele, mis võib mõjutada praktiseerija hinnangut selle kohta, kas finantsaruanded võivad olla tervikuna oluliselt väärkajastatud, hõlmavad järgmist:

- selliste ilmsete väärkajastamiste valikuline parandamine, millele on ülevaatus käigus juhtkonna tähelepanu juhitud (nt väärkajastamiste parandamine juhul, kui see suurendab aruannetes kajastatud tulu, kuid nende parandamata jätmine juhul, kui see vähendab aruannetes kajastatud tulu);

- juhtkonna võimalik erapoolikus arvestushinnangute tegemisel.

A112. Juhtkonna võimalikule erapoolikusele viitavad märgid ei tähenda siiski tingimata väärkajastamiste esinemist seoses üksikute arvestushinnangute mõistlikkuse kohta kokkuvõtte tegemisega. Ometi võivad need mõjutada praktiseerija kaalutlust selle kohta, kas finantsaruanded tervikuna võivad olla oluliselt väärkajastatud.

Kokkuvõtte vorm (vt lõige 74)

Finantsaruannetes esitatava informatsiooni kirjeldus

A113. Juhul, kui finantsaruanded koostatakse kooskõlas õiglase esitusviisi raamistikuga, märgitakse praktiseerija kokkuvõttes, et praktiseerija ei ole täheldanud midagi sellist, mis paneks teda uskuma, et finantsaruanded ei esita kõigis olulistes osades õiglaselt ... (või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet ...) kooskõlas [rakendatava õiglase esitusviisi raamistikuga]. Paljude üldotstarbeliste raamistike korral peavad finantsaruanded näiteks esitama õiglaselt majandusüksuse finantsseisundit perioodi lõpus ja majandusüksuse selle perioodi finantstulemusi ja rahavooge (või andma neist õige ja õiglase ülevaate).

„Esitab kõigis olulistes osades õiglaselt“ või „annab õige ja õiglase ülevaate“

A114. See, kas konkreetses jurisdiktsioonis kasutatakse väljendit „esitab kõigis olulistes osades õiglaselt“ või väljendit „annab õige ja õiglase ülevaate“, määratakse kindlaks selles jurisdiktsioonis finantsaruannete ülevaatust reguleerivate õigusnormidega või selles jurisdiktsioonis üldiselt tunnustatud tavade. Juhul, kui õigusnormidega nõutakse teistsuguse sõnastuse kasutamist, ei mõjuta see käesoleva ISRE kohast praktiseerija kohustust hinnata õiglase esitusviisi raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruannete õiglast esitusviisi.

Kokkuvõtte kujundamise suutmatust, mis tuleneb juhtkonna poolt pärast töövõtu aktsepteerimist ülevaatuse ulatusele kehtestatud piirangutest (vt lõiked 15 ja 82)

A115. Töövõttust taandumise otstarbekus võib sõltuda sellest, kui kaugelt on töövõtu lõpuleviimisega sel hetkel jõutud, mil juhtkond kehtestab ulatuse piirangu. Kui praktiseerija on ülevaatuse suuremas osas lõpule viinud, võib ta otsustada ülevaatuse võimalikult suure ulatuses lõpule viia, loobuda kokkuvõtte tegemisest ja selgitada ulatuse piirangut selles aruande lõigus, milles kirjeldatakse kokkuvõtte tegemisest loobumise alust.

A116. Teatavatel juhtudel ei pruugi töövõttust taandumine olla võimalik, kui praktiseerija on õigusnormide kohaselt kohustatud töövõttu jätkama. Näiteks võib see olla nii juhul, kui praktiseerija määratakse läbi viima avaliku sektori majandusüksuse finantsaruannete ülevaatust. Selline olukord võib esineda ka jurisdiktsioonides, kus praktiseerija määratakse läbi viima konkreetse perioodi finantsaruannete ülevaatust või kui ta määratakse konkreetseks perioodiks ja tal on keelatud töövõttust enne nende finantsaruannete ülevaatuse lõpuleviimist või enne asjaomase perioodi lõppu taanduda. Praktiseerija võib ka pidada vajalikuks lisada praktiseerija aruandesse muu asjaolu käsitlev lõik, et selgitada, miks praktiseerijal ei ole võimalik töövõttust taanduda.

Infovahetus reguleeriva asutuse või majandusüksuse omanikega

A117. Juhul, kui praktiseerija leiab, et töövõttust taandumine on ulatuse piiratuse tõttu vajalik, võib kehtida kutsealane, õiguslik või regulatiivne nõue, et praktiseerija peab edastama info töövõttust taandumisega seotud asjaolude kohta reguleerivale asutusele või majandusüksuse omanikele.

Praktiseerija aruanne (vt lõiked 86–92)

A118. Kirjalik aruanne hõlmab nii paber kandjal avaldatud aruandeid kui ka elektrooniliselt avaldatud aruandeid.

Praktiseerija aruande osad (vt lõige 86)

A119. Pealkiri, mis näitab, et aruanne on sõltumatu praktiseerija aruanne (nt „Sõltumatu praktiseerija ülevaatus aruanne“), kinnitab, et praktiseerija on järginud kõiki sõltumatusega seoses asjassepuutuvaid eetikanõudeid, ja eristab seega sõltumatu praktiseerija aruande teiste isikute avaldatud aruannetest.

A120. Õigusnormides võib sätestada, kellele tuleb praktiseerija aruanne selles konkreetses jurisdiktsioonis adresseerida. Praktiseerija aruanne on tavaliselt adresseeritud isikutele, kelle jaoks aruanne koostatakse – need on sageli selle majandusüksuse aktsionärid või valitsemisülesandega isikud, mille finantsaruanded on ülevaadatud.

A121. Juhul, kui praktiseerija teab, et ülevaadatud finantsaruanded lisatakse dokumenti, mis sisaldab ka muud informatsiooni (nt aastaaruanne), võib praktiseerija kaaluda – kui esitusviis seda võimaldab – nende lehekülgede numbrite väljatoomist, millel on esitatud ülevaadatud finantsaruanded. See aitab kasutajatel tuvastada finantsaruanded, mida praktiseerija aruandes käsitletakse.

Juhtkonna vastutus finantsaruannete eest (vt lõike 86 punkt d)

A122. Käesoleva ISRE nõue, et praktiseerija peab saama juhtkonnalt nõusoleku, et juhtkond tunnistab ja mõistab oma kohustusi nii seoses finantsaruannete koostamisega kui ka seoses ülevaatus töövõttuga, on ülevaatus läbiviimiseks ja töövõtu aruande koostamiseks põhjapanev. Juhtkonna kohustuste kirjeldus praktiseerija aruandes annab selle aruande lugejatele konteksti, milles mõista juhtkonna kohustusi seoses läbiviidud ülevaatus töövõttuga.

A123. Praktiseerija aruandes ei tule viidata konkreetselt „juhtkonnale“, vaid selle asemel võib kasutada konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohast terminit. Mõnes jurisdiktsioonis on asjakohane viidata majandusüksuse valitsemisülesandega isikutele.

A124. Võib esineda olukordi, kus praktiseerija jaoks on asjakohane täiendada käesolevas ISRE-s kirjeldatud juhtkonna kohustusi, et kajastada täiendavaid kohustusi, mis on finantsaruannete koostamisel selle jurisdiktsiooni kontekstis või majandusüksuse liigi tõttu asjassepuutuvad.

A125. Mõnes jurisdiktsioonis võidakse juhtkonna kohustusi sätestavates õigusnormides konkreetselt viidata vastutusele raamatupidamisregistrite või arvestusandmete adekvaatsuse või arvestussüsteemi eest. Kuna registrid, andmed ja süsteemid on sisekontrolli lahutamatu osa, ei kasutata käesolevas ISRE-s neid kirjeldusi ega viidata neile konkreetselt.

Praktiseerija vastutus (vt lõike 86 punkt f)

A126. Praktiseerija aruandes märgitakse, et praktiseerija on kohustatud esitama finantsaruannete kohta kokkuvõtte läbiviidud ülevaatuse põhjal; selle eesmärk on eristada praktiseerija vastutust juhtkonna vastutusest finantsaruannete koostamise eest.

Viitamine standarditele (vt lõike 86 punkt f)

A127. Praktiseerija poolt ülevaatuse käigus kasutatud standarditele viitamine teavitab praktiseerija aruande lugejaid sellest, et ülevaatus viidi läbi kooskõlas kehtestatud standarditega.

Finantsaruannete ülevaatuse olemuse kohta info edastamine (vt lõike 86 punkt g)

A128. Ülevaatuse töövõtu olemuse kirjeldus praktiseerija aruandes selgitab aruande lugejate huvides läbiviidud töövõtu ulatust ja piiranguid. Selles selgitatakse kahtluse vältimiseks, et ülevaatus ei ole audit ja et praktiseerija ei esita seetõttu finantsaruannete kohta auditiarvamust.

Rakendatava finantsaruandluse raamistiku ja selle, kuidas see võib mõjutada praktiseerija kokkuvõtet, kirjeldus (vt lõike 86 punkti i alapunkt ii)

A129. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku tuvastamine praktiseerija kokkuvõttes on kavandatud teavitama praktiseerija aruande kasutajaid kontekstist, milles see kokkuvõtte on esitatud. See ei ole kavandatud piirama lõike 30 punkti a kohaselt nõutud hindamist. Rakendatav finantsaruandluse raamistik tuvastatakse järgmiste terminite abil:

„... kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega“ või

„... kooskõlas jurisdiktsioonis X üldiselt tunnustatud arvestuspõhimõtetega ...“.

A130. Juhul, kui rakendatav finantsaruandluse raamistik hõlmab finantsaruandluse standardeid ja õigus- või regulatiivseid nõudeid, tuvastatakse raamistik selliste terminitega nagu „... kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega ja jurisdiktsiooni X äriseadustiku nõuetega“.

Modifitseeritud kokkuvõtte modifitseerimise aluse lõik (vt lõike 85 punkti h alapunkt ii)

A131. Vastupidine kokkuvõtte või kokkuvõtte tegemisest loobumine seoses modifitseerimise aluse lõigus kirjeldatud konkreetse asjaoluga ei õigusta selliste teiste tuvastatud asjaolude kirjeldamata jätmist, mille tõttu oleks muidu tulnud praktiseerija kokkuvõtet modifitseerida. Sellisel juhul võib selliste teiste asjaolude avalikustamine, millest praktiseerija on teadlik, olla finantsaruannete kasutajate jaoks asjassepuutuv.

Praktiseerija allkiri (vt lõike 86 punkt l)

A132. Praktiseerija allkiri on kas praktiseerija audiitorettevõtja nimi, üksiku praktiseerija isiklik nimi või mõlemad, nagu see on konkreetsetes jurisdiktsioonis asjakohane. Praktiseerija peab teatavates jurisdiktsioonides lisaks praktiseerija allkirjale tegema praktiseerija aruandes avalduse selle jurisdiktsiooni asjakohase litsentseeriva asutuse antud kutsenimetuse või tunnustuse kohta.

Lugejate teavitamine, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga (vt lõige 88)

A133. Eriotstarbelisi finantsaruandeid võib kasutada muuks otstarbeks, kui need olid ette nähtud. Näiteks võib reguleeriv asutus nõuda teatavalt majandusüksustelt eriotstarbeliste finantsaruannete säilitamist avalikus arhiivis. Väärarusaamade vältimiseks on oluline, et praktiseerija teavitaks praktiseerija aruande kasutajaid sellest, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga ega pruugi seetõttu muuks otstarbeks sobida.

Levitamise või kasutamise piiramine

A134. Lisaks praktiseerija aruande lugejate teavitamisele nõutakse käesoleva ISRE-ga, et kui finantsaruannete koostamisel kasutatakse eriotstarbelist raamistikku, võib praktiseerija pidada asjakohaseks märkida, et praktiseerija aruanne on ette nähtud üksnes konkreetsetele kasutajatele. Olenevalt konkreetse jurisdiktsiooni õigusnormidest võidakse see saavutada praktiseerija aruande levitamise või kasutamise piiramisega. Sellisel juhul võib eriotstarbelise raamistiku kasutamise kohta teavet sisaldavat lõiku laiendada ja lisada sinna kõnealused muud asjaolud ning modifitseerida vastavalt ka pealkirja.

Muud aruandluskohustused (vt lõige 91)

A135. Mõnes jurisdiktsioonis võivad praktiseerijal olla täiendavad kohustused anda aru muudest asjaoludest, mis lisanduvad käesoleva ISRE kohasele praktiseerija kohustusele. Näiteks võidakse paluda praktiseerijal anda aru teatavate asjaolude kohta, kui praktiseerija neid finantsaruannete ülevaatuse käigus märkab. Teise võimalusena võidakse paluda praktiseerijal viia läbi täiendavad konkreetset protseduurid ja anda nende kohta aru või esitada kokkuvõtte konkreetsete asjaolude, näiteks raamatupidamisregistrite ja arvestusandmete adekvaatsuse kohta. Konkreetsetes jurisdiktsioonis kehtestatud finantsaruannete ülevaatuse töövõtu standardid võivad anda juhiseid praktiseerija kohustuste kohta seoses konkreetsete täiendavate aruandluskohustustega selles jurisdiktsioonis.

A136. Mõnikord võidakse asjassepuutuvate õigusnormidega nõuda praktiseerijalt aruandmist või lubada tal aru anda nende muude kohustuste kohta finantsaruandeid käsitlevas praktiseerija aruandes. Teistel juhtudel võidakse praktiseerijalt nõuda aruandmist või lubada tal aru anda nende kohta eraldi aruandes.

A137. Neid muid aruandluskohustusi käsitletakse praktiseerija aruande eraldi osas, et selgelt eristada neid praktiseerija käesoleva ISRE kohasest kohustusest anda aru finantsaruannete kohta. Kui see on asjassepuutuv, võib see osa sisaldada alapealkirju, milles kirjeldatakse muude aruandluskohustust käsitlevate lõikude sisu. Mõnes jurisdiktsioonis võidakse täiendavaid aruandluskohustusi käsitleda muus aruandes, kui on finantsaruannete ülevaatuse kohta esitatud praktiseerija aruanne.

Praktiseerija aruande kuupäev (vt lõike 86 punkt k ja lõige 92)

A138. Praktiseerija aruande kuupäev teavitab aruande kasutajat sellest, et praktiseerija on kaalunud nende sündmuste ja tehingute mõju, millest praktiseerija on teada saanud ja mis on selle kuupäevani toimunud.

A139. Praktiseerija kokkuvõtte esitatakse finantsaruannete kohta ja finantsaruanded on juhtkonna

vastutus. Praktiseerija ei saa järeldada, et ta on saanud piisava asjakohase tõendusmaterjali, enne kui ta on saavutanud rahulolu, et kõik aruanded, sealhulgas seotud lisad, mis moodustavad kokku finantsaruanded, on koostatud ja juhtkond on nende eest vastutuse aktsepteerinud.

- A140. Mõnes jurisdiktsioonis tuvastatakse õigusnormides üksikisikud või organid (nt direktorid), kes vastutavad selle kokkuvõtte tegemise eest, et kõik aruanded, sealhulgas seotud lisad, mis moodustavad kokku finantsaruanded, on koostatud, ning sätestatakse vajalik heakskiitmisprotsess. Sellisel juhul hangitakse tõendusmaterjal selle heakskiitmise kohta enne finantsaruandeid käsitleva aruande kuupäevastamist. Muudes jurisdiktsioonides ei ole heakskiitmisprotsess siiski õigusnormides sätestatud. Sellisel juhul kaalutakse neid menetlusi, mida majandusüksus järgib oma finantsaruannete koostamisel ja vormistamisel, võttes arvesse tema juhtimis- ja valitsemisstruktuure, et tuvastada üksikisik või organ, kes on volitatud tegema kokkuvõtte, et kõik aruanded, sealhulgas seotud lisad, mis moodustavad kokku finantsaruanded, on koostatud. Mõnikord võidakse õigusnormides tuvastada, mis hetkeks finantsaruannete aruandluse protsessis peaks ülevaatus eeldatavasti lõpule olema viidud.
- A141. Mõnes jurisdiktsioonis nõutakse, et aktsionärid annaksid finantsaruannetele lõpliku heakskiidu enne nende avaldamist. Neis jurisdiktsioonides ei ole aktsionäride lõplik heakskiit selleks vajalik, et praktiseerija saaks esitada finantsaruannete kohta kokkuvõtte. Finantsaruannete heakskiitmise kuupäev käesoleva ISRE rakendamisel on varaseim kuupäev, mil tunnustatud otsustusõigusega isikud määravad kindlaks, et kõik aruanded, sealhulgas seotud lisad, mis moodustavad kokku finantsaruanded, on koostatud ja et tunnustatud otsustusõigusega isikud on kinnitanud, et nad on nende eest vastutuse võtnud.

Õigusnormidega ettekirjutatud praktiseerija aruanne (vt lõiked 34–35, 86)

- A142. Kui ülevaatus on viidud läbi kooskõlas käesoleva ISRE-ga, suurendab järjepidevus praktiseerija aruandes selle usutavust ülemaailmsel turul, kuna selle abil on lihtsamalt tuvastatavad need finantsaruannete ülevaatused, mis on läbi viidud kooskõlas ülemaailmselt tunnustatud standarditega. Praktiseerija aruandes võib viidata käesolevale ISRE-le, kui õigusnormide ja käesoleva ISRE vahelised erinevused seonduvad üksnes praktiseerija aruande struktuuri või sõnastusega ja kui aruanne vastab vähemalt käesoleva ISRE lõike 86 nõuetele. Sellest tulenevalt leitakse sel juhul, et praktiseerija on järginud käesoleva ISRE nõudeid, isegi kui praktiseerija aruandes kasutatud struktuur ja sõnastus on ette nähtud aruandlust käsitlevate õigus- või regulatiivsete nõuetega. Kui teatava jurisdiktsiooni konkreetsed nõuded ei ole käesoleva ISRE-ga vastuolus, aitab käesolevas ISRE-s kasutatud struktuur ja sõnastus praktiseerija aruande kasutajatel hõlpsamalt tuvastada praktiseerija aruanne käesoleva ISRE-ga kooskõlas läbiviidud finantsaruannete ülevaatus aruandena. Olukordi, kus õigusnormidega nähakse ette praktiseerija aruande struktuur või sõnastus, mis märkimisväärselt erineb käesoleva ISRE nõuetest, käsitletakse käesoleva ISRE nõuetes ülevaatus töövõtude aktsepteerimise ja kliendisuhete jätkamise kohta.

Praktiseerija aruanne ülevaatus kohta, mis viidi läbi kooskõlas nii konkreetse jurisdiktsiooni asjassepuutuvate standarditega kui ka käesoleva ISRE-ga (vt lõike 86 punkt f)

- A143. Juhul, kui praktiseerija järgib lisaks käesoleva ISRE nõuetele ka asjassepuutuvaid riiklike nõudeid, võib aruandes viidata sellele, et ülevaatus viidi läbi kooskõlas nii käesoleva ISRE-ga kui ka finantsaruannete ülevaatus töövõtte käsitlevate asjassepuutuvate riiklike standarditega. Viitamine nii käesolevale ISRE-le kui ka asjassepuutuvatele riiklikele standarditele ei ole siiski

asjakohane, kui käesoleva ISRE nõuete ja asjassepuutuvate riiklike standardite nõuete vahel esineb konflikt, mille tulemusel praktiseerija kujundab erineva kokkuvõtte või otsustab mitte lisada asjaolu rõhutavat lõiku, mille lisamine on konkreetsetel tingimustel käesoleva ISRE kohaselt nõutav. Sellisel juhul viidatakse praktiseerija aruandes üksnes asjassepuutuvatele standarditele (kas käesolevale ISRE-le või asjassepuutuvatele riiklikele standarditele), millega kooskõlas on praktiseerija aruanne koostatud.

Ülevaatuse aruannete näidised (vt lõige 86)

A144. Käesoleva ISRE 2. lisa sisaldab praktiseerija näidisaruandeid finantsaruannete ülevaatuse kohta, mis vastavad käesoleva ISRE aruandlusnõuetele.

Dokumentatsioon

Töövõtu dokumentatsiooni õigeaegsus (vt lõige 93)

A145. ISQC 1 nõuab, et audiitorettevõtja kehtestaks tähtajad, mis kajastavad vajadust viia lõplike töövõtufailide kokkupanek õigel ajal lõpule.

1. lisa

(vt lõige A56)

Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatus töövõtu töövõtukirja näidis

Järgmisena on esitatud üldotstarbeliste finantsaruannete (koostatud kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRSid)) ülevaatus töövõtu käsitleva töövõtukirja näidis, mis illustreerib käesolevas ISRE-s sisalduvaid asjassepuutuvaid nõudeid ja juhiseid. Seda kirja ei ole kohustuslik järgida, vaid see on kavandatud üksnes juhiseks, mida võib kasutada kookõlas käesolevas ISRE-s kirjeldatud kaalutlustega. Seda tuleb kohandada vastavalt üksikutele nõuetele ja tingimustele. Näidis käsitleb finantsaruannete ülevaatus ühel aruandeperioodil ja kui seda kavatakse rakendada või eeldatavasti rakendatakse korduvülevaatuste puhul, siis tuleb seda kohandada. Kavandatava kirja sobivuse tagamiseks võib olla asjakohane küsida õigusosalast nõu.

ABC äriühingu juhtkonna või valitsemisülesandega isikute asjakohasele esindajale:¹¹

[Ülevaatus eesmärk ja ulatus]

Te¹² olete meilt taotlenud ABC äriühingu üldotstarbeliste finantsaruannete ülevaatus. Kõnealused finantsaruanded hõlmavad finantsseisundi aruannet seisuga 31. detsember 20X1, nimetatud kuupäeval lõppenud aasta koondkasumi aruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet ning märkimisväärsete arvestuspoliitika ja muu selgitava informatsiooni kokkuvõtet. Käesoleva kirjaga kinnitame selle ülevaatus töövõtu aktsepteerimist ja sellest arusaamist.

Ülevaatus viiakse läbi eesmärgiga esitada finantsaruannete kohta meiepoolne kokkuvõte. Kokkuvõte, kui see on modifitseerimata, esitatakse järgmisel kujul: „Ülevaatus põhjal ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded ei esita kõigis olulistest osades õiglaselt äriühingu finantsseisundit [kuupäev] seisuga ning tema sel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemusi ja rahavoogusid (või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet äriühingu finantsseisundist [kuupäev] seisuga ning tema sel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemustest ja rahavoogudest) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRS).“

[Praktiseerija kohustused]

Ülevaatus viiakse läbi kooskõlas ülevaatus töövõttude rahvusvahelise standardiga (ISRE) 2400 (muudetud) *Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatus töövõtud*. ISRE 2400 (muudetud) nõuab meilt kokkuvõtte tegemist selle kohta, kas me oleme saanud teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded tervikuna ei ole kõigis olulistest osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. ISRE 2400 kohaselt olema ka kohustatud järgima asjassepuutuvaid eetikanõudeid.

¹¹ Kirja adressaadid ja selles viidatud isikud oleksid töövõtu tingimustes, sealhulgas asjassepuutuvas jurisdiktsioonis asjakohased isikud. Tähtis on viidata asjakohastele isikutele – vt käesoleva ISRE lõige 36.

¹² Kirjas kasutatakse või kohandatakse viiteid „teie“, „meie“, „juhtkond“, „valitsemisülesandega isikud“ ja „praktiseerija“ nii, nagu see on nendes tingimustes asjakohane.

Finantsaruannete ülevaatus kooskõlas ISRE 2400-ga (muudetud) on piiratud kindlust andev töövõtt. Me viime läbi protseduurid, mis peamiselt hõlmavad järelepäringute tegemist juhtkonnale ja teistele isikutele majandusüksuses (nagu asjakohane) ja analüütiliste protseduuride rakendamist, ning me hindame hangitud tõendusmaterjali. Samuti viime läbi täiendavad protseduurid, kui saame teada asjaoludest, mis annavad alust arvata, et finantsaruanded tervikuna võivad olla oluliselt väärkajastatud. Need protseduurid viiakse läbi, et võimaldada meil esitada finantsaruannete kohta kokkuvõtte kooskõlas ISRE 2400-ga (muudetud). Valitud protseduurid sõltuvad sellest, mida me peame oma kutsealast otsustust rakendades vajalikuks, tuginedes meie arusaamisele ABC äriühingust ja selle keskkonnast ning IFRS-ide ja nende rakendamisest majandussektori kontekstis.

Ülevaatus ei ole finantsaruannete audit ja seepärast:

- (a) on olemas sellevõrra suurem risk kui oleks auditi puhul, et ülevaatusel ei avastata ülevaadatud finantsaruannetes esinevaid väärkajastamisi, kuigi ülevaatus viiakse nõuetekohaselt läbi kooskõlas ISRE 2400-ga (muudetud);
- (b) finantsaruandeid käsitlevas aruandes nende finantsaruannete ülevaatusel kohta kokkuvõtet tehes toome me sõnaselgelt välja, et finantsaruannete kohta auditiarvamust ei avaldata.

[Juhtkonna kohustused ja rakendatava finantsaruandluse raamistiku tuvastamine (selle näite puhul eeldatakse, et praktiseerija ei ole kindlaks teinud, et õigusnormidega on need kohustused asjakohaselt ette kirjutatud; seepärast kasutatakse käesoleva ISRE lõike 30 punktis b esitatud kirjeldusi).]

Ülevaatus viiakse läbi, tuginedes sellele, et [juhtkond ja valitsemisülesandega isikud (nagu asjakohane)]¹³ tunnistavad ja saavad aru, et nad vastutavad alljärgneva eest:

- (a) finantsaruannete koostamine ja õiglane esitamine kooskõlas IFRS-idega;¹⁴
- (b) sisekontroll, mida juhtkond peab vajalikuks selliste finantsaruannete koostamise võimaldamiseks, mis on oluliste, kas pettusest või veast tingitud väärkajastamisteta, ja
- (c) meile alljärgneva tagamine:
 - (i) juurdepääs kogu informatsioonile, millest juhtkond on teadlik ja mis on finantsaruannete koostamisel ja õiglasel esitamisel asjassepuutuv, näiteks andmed, dokumentatsioon ja muud materjalid;
 - (ii) lisateave, mida me võime juhtkonnalt ülevaatusel eesmärgil nõuda, ja
 - (iii) piiramata juurdepääs isikutele ABC äriühingus, kellelt meie arvates on vaja saada tõendusmaterjali.

Ülevaatusel osana nõuame [juhtkonnalt ja valitsemisülesandega isikud (nagu asjakohane)] kirjalikku kinnitust ülevaatusel seoses meile tehtud esitiste kohta.

Loodame teie töötajate täielikule koostööle ülevaatusel ajal.

¹³ Kasutage nendes tingimustes asjakohast terminoloogiat.

¹⁴ Või (kui see on asjakohane) „selliste finantsaruannete koostamine, mis annavad õige ja õiglase ülevaate kooskõlas IFRS-idega“.

[Muu asjassepuutuv informatsioon]

[Lisage muu informatsioon, näiteks tasustamiskord, arvete esitamine ja muud eritingimused, nagu on asjakohane.]

[Aruandlus]

[Lisage asjakohane viide praktiseerija aruande eeldatavale vormile ja sisule.]

Aruande vormi ja sisu võib olla vaja kohandada vastavalt ülevaatuse käigus tehtud tähelepanekutele.

Palun allkirjastage ja tagastage selle kirja juurdelisatud koopia kinnitamaks, et tunnustate finantsaruannete ülevaatuse korraldust, sealhulgas meie vastavaid kohustusi, ja olete nendega nõus.

XYZ & Co.

Tunnustanud ja nõustunud ABC äriühingu nimel:

(allkiri)

.....

Nimi ja ametinimetus

Kuupäev

2. lisa

(vt lõige A144)

Praktiseerija ülevaatusaruannete näidised**Üldotstarbeliste finantsaruannete ülevaatusaruanded***Modifitseerimata kokkuvõttega ülevaatusaruannete näidised*

1. näidis: Praktiseerija aruanne finantsaruannete kohta, mis on koostatud kooskõlas õiglase esitusviisi raamistikuga, mille eesmärk on vastata väga erinevate kasutajate ühistele finantsinformatsiooni vajadustele (nt rahvusvaheline finantsaruandluse standard väikestele ja keskmise suurusega majandusüksustele).

Modifitseeritud kokkuvõttega ülevaatusaruannete näidised

2. näidis: Praktiseerija aruanne, mis sisaldab finantsaruannete ilmse olulise väärkajastamise tõttu märkus(t)ega kokkuvõtet. Finantsaruanded on koostatud kooskõlas vastavuse raamistikuga, mille eesmärk on vastata väga erinevate kasutajate ühistele informatsiooni vajadustele. (Vastavuse raamistikku kasutades koostatud finantsaruanded)
3. näidis: Praktiseerija aruanne, mis sisaldab märkus(t)ega kokkuvõtet, sest praktiseerija ei olnud suuteline hankima piisavat asjakohast tõendusmaterjali. (Õiglase esitusviisi raamistikku (IFRSid) kasutades koostatud finantsaruanded)
4. näidis: Praktiseerija aruanne, mis sisaldab finantsaruannete olulise väärkajastamise tõttu vastupidist kokkuvõtet. (Õiglase esitusviisi raamistikku (IFRSid) kasutades koostatud finantsaruanded)
5. näidis: Praktiseerija aruanne, mis sisaldab kokkuvõtte tegemisest loobumist, sest praktiseerija ei olnud suuteline hankima piisavat asjakohast tõendusmaterjali mitme finantsaruannete elemendi kohta ja seetõttu ei saanud ta ülevaatusaruannet lõpule viia. (Õiglase esitusviisi raamistikku (IFRSid) kasutades koostatud finantsaruanded)

Eriotstarbeliste finantsaruannete ülevaatusaruanded

6. näidis: Praktiseerija aruanne finantsaruannete kohta, mis on koostatud kooskõlas lepingus sätestatud finantsaruandluse sätetega (selle näite puhul vastavuse raamistik).
7. näidis: Praktiseerija aruanne ühe finantsaruande kohta, mis on koostatud kooskõlas arvestuse aluseks olevate sularahas laekumiste ja väljamaksetega (selle näite puhul õiglase esitusviisi raamistik).

1. näidis

Tingimused hõlmavad järgmist:

- **finantsaruannete tervikkomplekti ülevaatus;**
- **majandusüksuse juhtkond on finantsaruanded koostanud üldiseks otstarbeks kooskõlas rahvusvahelise finantsaruandluse standardiga väikestele ja keskmise suurusega majandusüksustele;**
- **ülevaatus töövõtu tingimused kajastavad käesoleva ISRE lõike 30 punktis b kirjeldatud juhtkonna vastutust finantsaruannete eest;**
- **lisaks finantsaruannete ülevaatusel on praktiseerijal kohaliku õiguse alusel muud aruandluskohustused.**

SÕLTUMATU PRAKTISEERIJA ÜLEVAATUSE ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

Aruanne finantsaruannete kohta¹⁵

Oleme üle vaadanud ABC äriühingu juurdelisatud finantsaruanded, mis hõlmavad finantsseisundi aruannet seisuga 31. detsember 20X1, nimetatud kuupäeval lõppenud aasta koondkasumi aruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet ning märkimisväärsete arvestuspoliitikate ja muu selgitava informatsiooni kokkuvõtet.

Juhtkonna¹⁶ vastutus finantsaruannete eest

Juhtkond vastutab selle eest, et need finantsaruanded koostatakse ja esitatakse õiglaselt kooskõlas rahvusvahelise finantsaruandluse standardiga väikestele ja keskmise suurusega majandusüksustele,¹⁷ ning sisekontrolli eest, mida juhtkond peab vajalikuks selliste finantsaruannete koostamiseks, mis on vabad olulisest, kas pettusest või veast tingitud väärkajastamisest.

Praktiseerija vastutus

Meie kohustus on esitada juurdelisatud finantsaruannete kohta kokkuvõtte. Ülevaatus viidi läbi kooskõlas ülevaatus töövõttude rahvusvahelise standardiga (ISRE) 2400 (muudetud) *Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatus töövõttud*. ISRE 2400 (muudetud) nõuab meilt kokkuvõtte tegemist selle kohta, kas me oleme saanud teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded tervikuna ei ole kõigis olulistel osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. Selle standardi kohaselt

¹⁵ Alapealkiri „Aruanne finantsaruannete kohta“ ei ole vajalik siis, kui teine alapealkiri „Aruanne muude õigus- ja regulatiivsete nõuete kohta“ ei ole rakendatav.

¹⁶ Või muu termin, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohane.

¹⁷ Kui juhtkond vastutab selliste finantsaruannete koostamise eest, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, siis võib see olla järgmine: „Juhtkond vastutab selliste finantsaruannete koostamise eest, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, kooskõlas rahvusvahelise finantsaruandluse standardiga väikestele ja keskmise suurusega majandusüksustele, ning ...“.

oleme ka kohustatud järgima asjassepuutuvaid eetikanõudeid.

Finantsaruannete ülevaatus kooskõlas ISRE 2400-ga (muudetud) on piiratud kindlust andev töövõtt. Praktiseerija viib läbi protseduurid, mis eelkõige tähendab järelepäringute tegemist juhtkonnale ja teistele isikutele majandusüksuses (nagu asjakohane) ja analüütiliste protseduuride rakendamist, ning hindab hangitud tõendusmaterjali.

Ülevaatus käigus läbiviidud protseduurid on palju vähem mahukad kui rahvusvaheliste auditeerimise standarditega kooskõlas tehtud auditi käigus läbiviidud protseduurid. Seetõttu ei avalda me nende finantsaruannete kohta auditiarvamust.

Kokkuvõte

Ülevaatusel ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et need finantsaruanded ei esita kõigis olulistel osadel õiglaselt ABC äriühingu finantsseisundit 31. detsembri 20X1. aasta seisuga ning tema sel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemusi ja rahavoogusid (*või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet ABC äriühingu finantsseisundist 31. detsembri 20X1. aasta seisuga ning tema sel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemustest ja rahavoogudest*) kooskõlas rahvusvahelise finantsaruandluse standardiga väikestele ja keskmise suurusega majandusüksustele.

Aruanne muude õigus- ja regulatiivsete nõuete kohta

[Praktiseerija aruande selle osa vorm ja sisu erinevad olenevalt praktiseerija muude aruandluskohustuste olemusest.]

[Praktiseerija allkiri]

[Praktiseerija aruande kuupäev]

[Praktiseerija aadress]

2. näidis**Tingimused hõlmavad järgmist:**

- õigusnormidega nõutava finantsaruannete tervikkomplekti ülevaatus;
- majandusüksuse juhtkond koostab finantsaruanded üldiseks otstarbeks kooskõlas jurisdiktsiooni X finantsaruandluse raamistikuga (XYZ seadus) (st finantsaruandluse raamistik, mis hõlmab õigusnorme, mille eesmärk on vastata väga erinevate kasutajate ühisele finantsinformatsiooni vajadustele, kuid mis ei ole õiglase esitusviisi raamistik);
- ülevaatusse töövõtu tingimused kajastavad käesoleva ISRE lõike 30 punktis b kirjeldatud juhtkonna vastutust finantsaruannete eest;
- ülevaatusse põhjal võib öelda, et varud on väärkajastatud. Väärkajastamine on oluline, kuid mitte finantsaruandeid läbiv;
- lisaks finantsaruannete ülevaatusse on praktiseerijal kohaliku õiguse alusel muud aruandluskohustused.

SÕLTUMATU PRAKTISEERIJA ÜLEVAATUSE ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

Aruanne finantsaruannete kohta¹⁸

Oleme üle vaadanud ABC äriühingu juurdelisatud finantsaruanded, mis hõlmavad finantsseisundi aruannet seisuga 31. detsember 20X1, nimetatud kuupäeval lõppenud aasta koondkasumi aruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet ning märkimisväärsete arvestuspoliitikate ja muu selgitava informatsiooni kokkuvõtet.

Juhtkonna¹⁹ vastutus finantsaruannete eest

Juhtkond vastutab selle eest, et need finantsaruanded koostatakse kooskõlas X jurisdiktsiooni XYZ seadusega, ning sisekontrolli eest, mida juhtkond peab vajalikuks selliste finantsaruannete koostamiseks, mis on vabad olulisest, kas pettusest või veast tingitud väärkajastamisest.

Praktiseerija vastutus

Meie kohustus on esitada juurdelisatud finantsaruannete kohta kokkuvõtte. Ülevaatus viidi läbi kooskõlas ülevaatusse töövõtte rahvusvahelise standardiga (ISRE) 2400 (muudetud) *Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatusse töövõtted*. ISRE 2400 (muudetud) nõuab meilt kokkuvõtte tegemist selle kohta, kas me oleme saanud teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded tervikuna ei ole kõigis olulistest osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. Selle standardi kohaselt oleme ka kohustatud järgima asjassepuutuvaid eetikanõudeid.

¹⁸ Alapealkiri „Aruanne finantsaruannete kohta“ ei ole vajalik siis, kui teine alapealkiri „Aruanne muude õigus- ja regulatiivsete nõuete kohta“ ei ole rakendatav.

¹⁹ Või muu termin, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohane.

Finantsaruannete ülevaatus kooskõlas ISRE 2400-ga (muudetud) on piiratud kindlust andev töövõtt. Praktiseerija viib läbi protseduurid, mis eelkõige tähendab järelepäringute tegemist juhtkonnale ja teistele isikutele majandusüksuses (nagu asjakohane) ja analüütiliste protseduuride rakendamist, ning hindab hangitud tõendusmaterjali.

Ülevaatus käigus läbiviidud protseduurid on palju vähem mahukad kui rahvusvaheliste auditeerimise standarditega kooskõlas tehtud auditi käigus läbiviidud protseduurid. Seetõttu ei avalda me nende finantsaruannete kohta auditiarvamust.

Märkus(t)ega kokkuvõtte alus

Äriühingu varusid kajastatakse finantsseisundi aruandes summas xxx. Juhtkond ei ole kajastanud varusid kas nende soetusmaksumuses või neto realiseerimisväärtuses olenevalt sellest, kumb neist on madalam, vaid on kajastanud neid lihtsalt soetusmaksumuses – see tähendab lahknemist jurisdiktsiooni X finantsaruandluse raamistikuga (XYZ seadus) nõuetest. Äriühingu andmed näitavad, et kui juhtkond oleks kajastanud varusid kas nende soetusmaksumuses või neto realiseerimisväärtuses olenevalt sellest, kumb neist on madalam, oleks tulnud varud xxx ulatuses alla hinnata kuni nende neto realiseerimisväärtuseni. Sellest tulenevalt oleks tulnud müügikulusid suurendada xxx võrra ning tulumaksu, netotulu ja omakapitali vähendada vastavalt xxx, xxx ja xxx võrra.

Märkus(t)ega kokkuvõtte

Ülevaatusel põhjal, välja arvatud märkus(t)ega kokkuvõtte alust puudutavas lõigus kirjeldatud asjaolu mõjud, ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et ABC äriühingu finantsaruanded ei ole kõigis olulistest osades koostatud kooskõlas X jurisdiktsiooni finantsaruandluse raamistikuga (XYZ seadus).

Aruanne muude õigus- ja regulatiivsete nõuete kohta

[Praktiseerija aruande selle osa vorm ja sisu erinevad olenevalt praktiseerija muude aruandluskohustuste olemusest.]

[Praktiseerija allkiri]

[Praktiseerija aruande kuupäev]

[Praktiseerija aadress]

3. näidis**Tingimused hõlmavad järgmist:**

- juhtkonna poolt kooskõlas [finantsaruandluse raamistikuga, mille eesmärk on saavutada õiglane esitusviis, kuid mis ei ole rahvusvahelised finantsauditeerimise standardid,] koostatud üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti ülevaatus;
- ülevaatus töövõtu tingimused kajastavad käesoleva ISRE lõike 30 punktis b kirjeldatud juhtkonna vastutust finantsaruannete eest;
- Praktiseerija ei suutnud hankida piisavat asjakohast tõendusmaterjali seoses investeringuga välisriigis asuvasse sidusettevõttesse. Piisava asjakohase tõendusmaterjali hankimise suutmatuse võimalikku mõju peetakse oluliseks, kuid mitte finantsaruandeid läbivaks;
- Praktiseerijal ei ole kohaliku õiguse alusel muid aruandluskohustusi lisaks konsolideeritud finantsaruannete ülevaatusetele.

SÕLTUMATU PRAKTISEERIJAJA ÜLEVAATUSE ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

Oleme üle vaadanud ABC äriühingu juurdelisatud finantsaruanded, mis hõlmavad finantsseisundi aruannet seisuga 31. detsember 20X1, nimetatud kuupäeval lõppenud aasta koondkasumi aruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet ning märkimisväärsete arvestuspoliitika ja muu selgitava informatsiooni kokkuvõtet.

Juhtkonna²⁰ vastutus finantsaruannete eest

Juhtkond vastutab selle eest, et need finantsaruanded koostatakse ja esitatakse õiglaselt kooskõlas [rakendatava finantsaruandluse raamistiku nimi, sealhulgas viide finantsaruandluse raamistiku jurisdiktsioonile või päritoluriigile, kui kasutatav finantsaruandluse raamistik ei ole rahvusvahelised finantsaruandluse standardid],²¹ ja sisekontrolli eest, mida juhtkond peab vajalikuks selliste finantsaruannete koostamiseks, mis on oluliste, kas pettusest või veast tingitud väärkajastamisteta.

Praktiseerija vastutus

Meie kohustus on esitada juurdelisatud finantsaruannete kohta kokkuvõte. Ülevaatus viidi läbi kooskõlas ülevaatus töövõttude rahvusvahelise standardiga (ISRE) 2400 (muudetud) *Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatus töövõttud*. ISRE 2400 (muudetud) nõuab meilt kokkuvõtte tegemist selle kohta, kas me oleme saanud teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded tervikuna ei ole kõigis olulistel osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. Selle standardi kohaselt oleme ka kohustatud järgima asjassepuutuvaid eetikanõudeid.

²⁰ Või muu termin, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohane.

²¹ Kui juhtkond vastutab selliste finantsaruannete koostamise eest, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, siis võib see olla järgmine: „Juhtkond vastutab selle eest, et koostatakse finantsaruanded, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, kooskõlas [rakendatava finantsaruandluse raamistiku nimi, sealhulgas viide finantsaruandluse raamistiku jurisdiktsioonile või päritoluriigile, kui kasutatav finantsaruandluse raamistik ei ole rahvusvahelised finantsaruandluse standardid], ning ...“.

Finantsaruannete ülevaatus kooskõlas ISRE 2400-ga (muudetud) on piiratud kindlust andev töövõtt. Praktiseerija viib läbi protseduurid, mis eelkõige tähendab järelepäringute tegemist juhtkonnale ja teistele isikutele majandusüksuses (nagu asjakohane) ning analüütiliste protseduuride rakendamist, ja hindab hangitud tõendusmaterjali.

Ülevaatus käigus läbiviidud protseduurid on palju vähem mahukad kui rahvusvaheliste auditeerimise standarditega kooskõlas tehtud auditi käigus läbiviidud protseduurid. Seetõttu ei avalda me nende finantsaruannete kohta auditiarvamust.

Märkus(t)ega kokkuvõtte alus

ABC äriühingu investeringut XYZ äriühingus, st välisriigis asuvas sidusettevõttes, mis omandati aasta jooksul ja mida arvestatakse kapitaliosaluse meetodil, kajastatakse finantsseisundi aruandes seisuga 31. detsember 20X1 summas xxx ja ABC osa XYZi netotulus summas xxx on kantud ABC sel kuupäeval lõppenud aasta tulude alla. Me ei saanud juurdepääsu XYZi asjassepuutuvale finantsinformatsioonile seoses ABC äriühingu XYZi investeringu bilansilise väärtusega 31. detsembri 20X1. aasta seisuga ning ABC osaga XYZi selle aasta netotulus. Sellest tulenevalt ei saanud me läbi viia protseduure, mida pidasime vajalikuks.

Märkus(t)ega kokkuvõte

Ülevaatus põhjal, välja arvatud märkus(t)ega kokkuvõtte alust puudutavas lõigus kirjeldatud asjaolu võimalikud mõjud, ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et juurdelisatud finantsaruanded ei esita kõigis olulistest osades õiglaselt ABC äriühingu finantsseisundit seisuga 31. detsember 20X1 ning sel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemusi ja sularahavoogusid (*või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet ABC äriühingu finantsseisundist seisuga 31. detsember 20X1 ning sel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemustest ja sularahavoogudest*) kooskõlas [rakendatava finantsaruandluse raamistiku nimi, sealhulgas viide finantsaruandluse raamistiku jurisdiktsioonile või päritoluriigile, kui kasutatav finantsaruandluse raamistik ei ole rahvusvahelised finantsaruandluse standardid].

[Praktiseerija allkiri]

[Praktiseerija aruande kuupäev]

[Praktiseerija aadress]

4. näidis**Tingimused hõlmavad järgmist:**

- **emaettevõtte juhtkonna poolt kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega koostatud üldotstarbeliste konsolideeritud finantsaruannete ülevaatus;**
- **ülevaatuses töövõtu tingimused kajastavad käesoleva ISRE lõike 30 punktis b kirjeldatud juhtkonna vastutust finantsaruannete eest;**
- **finantsaruanded on tütarvõtte mittekonsolideerimise tõttu oluliselt väärkajastatud. Olulist väärkajastamist peetakse finantsaruandeid läbivaks. Väärkajastamise mõju finantsaruannetele ei ole kindlaks määratud, sest see ei olnud teostatav;**
- **Praktiseerija ei ole kohaliku õiguse alusel muid aruandluskohustusi lisaks konsolideeritud finantsaruannete ülevaatusetele.**

SÕLTUMATU PRAKTISEERIJAJA ÜLEVAATUSE ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

Aruanne konsolideeritud finantsaruannete kohta²²

Oleme üle vaadanud ABC äriühingu juurdelisatud konsolideeritud finantsaruanded, mis hõlmavad finantsseisundi konsolideeritud aruannet seisuga 31. detsember 20X1, nimetatud kuupäeval lõppenud aasta konsolideeritud koondkasumi aruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet ning märkimisväärsete arvestuspoliitikate ja muu selgitava informatsiooni kokkuvõtet.

Juhtkonna²³ vastutus finantsaruannete eest

Juhtkond vastutab selle eest, et need konsolideeritud finantsaruanded koostatakse ja esitatakse õiglaselt kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega,²⁴ ning sisekontrolli eest, mida juhtkond peab vajalikuks selleks, et konsolideeritud finantsaruanded oleksid oluliste, kas pettusest või veast tingitud väärkajastamisteta.

Praktiseerija vastutus

Meie kohustus on esitada juurdelisatud konsolideeritud finantsaruannete kohta kokkuvõtte. Ülevaatus viidi läbi kooskõlas ülevaatuses töövõtte rahvusvahelise standardiga (ISRE) 2400 (muudetud) *Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatuses töövõtted*. ISRE 2400 (muudetud) nõuab meilt kokkuvõtte tegemist selle kohta, kas me oleme saanud teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et

²² Alapealkiri „Aruanne konsolideeritud finantsaruannete kohta“ ei ole vajalik siis, kui teine alapealkiri „Aruanne muude õigus- ja regulatiivsete nõuete kohta“ ei ole rakendatav.

²³ Või muu termin, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohane.

²⁴ Kui juhtkond vastutab selliste finantsaruannete koostamise eest, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, siis võib see olla järgmine: „Juhtkond vastutab selliste finantsaruannete koostamise eest, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, kooskõlas rahvusvahelise finantsaruandluse standardiga, ning ...“.

konsolideeritud finantsaruanded tervikuna ei ole kõigis olulistes osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. Selle standardi kohaselt oleme ka kohustatud järgima asjassepuutuvaid eetikanõudeid.

Konsolideeritud finantsaruannete ülevaatus kooskõlas ISRE 2400-ga (muudetud) on piiratud kindlust andev töövõtt. Praktiseerija viib läbi protseduurid, mis eelkõige tähendab juhtkonnale ja teistele isikutele majandusüksuses (nagu asjakohane) järelepäringute esitamist ning analüütiliste protseduuride rakendamist, ja hindab hangitud tõendusmaterjali.

Ülevaatus käigus läbiviidud protseduurid on palju vähem mahukad kui rahvusvaheliste auditeerimise standarditega kooskõlas tehtud auditi käigus läbiviidud protseduurid. Seetõttu ei avalda me nende konsolideeritud finantsaruannete kohta auditiarvamust.

Vastupidise kokkuvõtte alus

Nagu lisa X selgitatud, ei ole äriühing konsolideerinud oma 20X1. aastal omandatud tütarettevõtte XYZ äriühingu finantsaruandeid, sest ta ei ole suutnud välja selgitada teatavate tütarettevõtja oluliste varade ja kohustiste õiglast väärtust omandamiskuupäeval. Seda investeeringut arvestatakse seetõttu soetusmaksumuse alusel. Rahvusvaheliste finantsarvestuse standardite kohaselt peaks tütarettevõtja olema konsolideeritud, sest ta on äriühingu kontrolli all. Kui XYZ oleks olnud konsolideeritud, oleks see oluliselt mõjutanud paljusid juurdelisatud finantsaruannete elemente.

Vastupidine kokkuvõte

Ülevaatus põhjal, vastupidise kokkuvõtte alust puudutavas lõigus kirjeldatud asjaolu märkimisväärsust arvesse võttes, ei esita konsolideeritud finantsaruanded kõigis olulistes osades õiglaselt ABC äriühingu ja selle tütarettevõtete finantsseisundit seisuga 31. detsember 20X1 ning nende sel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemusi ja sularahavoogusid (*või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet ABC äriühingu ja tema tütarettevõtete finantsseisundist seisuga 31. detsember 20X1 ning nende sel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemustest ja sularahavoogudest*) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega.

Aruanne muude õigus- ja regulatiivsete nõuete kohta

[Praktiseerija aruande selle osa vorm ja sisu erinevad olenevalt praktiseerija muude aruandluskohustuste olemusest.]

[Praktiseerija allkiri]

[Praktiseerija aruande kuupäev]

[Praktiseerija aadress]

5. näidis**Tingimused hõlmavad järgmist:**

- majandusüksuse juhtkonna poolt kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega koostatud üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti ülevaatus;
- ülevaatuses töövõtu tingimused kajastavad käesoleva ISRE lõike 30 punktis b kirjeldatud juhtkonna vastutust finantsaruannete eest;
- Praktiseerija ei saanud finantsaruannete kohta kokkuvõtet kujundada, sest ta ei olnud suuteline hankima piisavat asjakohast tõendusmaterjali finantsaruannete mitme elemendi kohta, ja praktiseerija usub, et selle mõju finantsaruannetele on nii oluline kui ka läbiv. Täpsemalt ei suutnud praktiseerija hankida tõendusmaterjali majandusüksuse füüsiliste varude ja ostjatelt laekumata arvete kohta.

SÕLTUMATU PRAKTISEERIJAJA ÜLEVAATUSE ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

Meil paluti üle vaadata ABC äriühingu juurdelisatud finantsaruanded, mis hõlmavad finantsseisundi aruannet seisuga 31. detsember 20X1, nimetatud kuupäeval lõppenud aasta koondkasumi aruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet ning märkimisväärsete arvestuspoliitika ja muu selgitava informatsiooni kokkuvõtet.

Juhtkonna²⁵ vastutus finantsaruannete eest

Juhtkond vastutab selle eest, et need finantsaruanded koostatakse ja esitatakse õiglaselt kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega,²⁶ ning sisekontrolli eest, mida juhtkond peab vajalikuks selleks, et finantsaruanded oleksid oluliste, kas pettusest või veast tingitud väärkajastamisteta.

Praktiseerija vastutus

Meie kohustus on esitada juurdelisatud finantsaruannete kohta kokkuvõtte. Kokkuvõtte tegemisest loobumise alust puudutavas lõigus kirjeldatud asjaolu(de) tõttu ei olnud me siiski suutelised hankima finantsaruannete kohta kokkuvõtte avaldamiseks piisavat asjakohast tõendusmaterjali.

Kokkuvõtte tegemisest loobumise alus

Juhtkond ei viinud aasta lõpus läbi olemasolevate füüsiliste varude loendust. Me ei saanud läbi viia vajalikuks peetavaid protseduure seoses 31. detsembril 20X1 olemas olnud varudega, mida on kajastatud summas xxx finantsseisundi aruandes seisuga 31. detsember 20X1.

²⁵ Või muu termin, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohane.

²⁶ Kui juhtkond vastutab selliste finantsaruannete koostamise eest, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, siis võib see olla järgmine: „Juhtkond vastutab selliste finantsaruannete koostamise eest, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, kooskõlas rahvusvahelise finantsaruandluse standardiga, ning ...“.

Lisaks põhjustas uue ostjatelt laekumata arvete arvutisüsteemi juurutamine septembris 20X1 arvukalt vigu nii ostjatelt laekumata arvetes kui ka varudes. Meie aruande kuupäeval tegeles juhtkond endiselt selle süsteemi puuduste kõrvaldamise ja vigade parandamisega. Nende asjaolude tulemusel ei suutnud me kindlaks teha, kas teatavad korrigeerimised oleksid võinud olla vajalikud seoses kajastatud või kajastamata varude ja ostjatelt laekumata arvete saldodega ning koondkasumi aruande, omakapitali muutuste aruande ja sularahavoogude aruande elementidega.

Kokkuvõtte tegemisest loobumine

Kokkuvõtte tegemisest loobumise alust puudutavas lõigus kirjeldatud asjaolu(de) märkimisväärsuse tõttu ei olnud me suutelised hankima juurdelisatud finantsaruannete kohta kokkuvõtte kujundamiseks piisavat asjakohast tõendusmaterjali. Seetõttu ei esita me nende finantsaruannete kohta kokkuvõtet.

[Praktiseerija allkiri]

[Praktiseerija aruande kuupäev]

Praktiseerija aadress]

6. näidis**Tingimused hõlmavad järgmist:**

- majandusüksuse juhtkond on koostanud finantsaruanded kooskõlas lepingus sätestatud finantsaruandluse sätetega (st eriotstarbelise raamistikuga), et järgida lepingu tingimusi. Juhtkonnal ei ole valikuvõimalust eri finantsaruandluse raamistike vahel;
- rakendatav finantsaruandluse raamistik on vastavuse raamistik;
- ülevaatusetöövõtu tingimused kajastavad käesoleva ISRE lõike 30 punktis b kirjeldatud juhtkonna vastutust finantsaruannete eest;
- **Praktiseerija aruande levitamine või kasutamine on piiratud.**

SÕLTUMATU PRAKTISEERIJAJA ÜLEVAATUSE ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

Oleme üle vaadanud ABC äriühingu juurdelisatud finantsaruanded, mis hõlmavad bilanssi seisuga 31. detsember 20X1, nimetatud kuupäeval lõppenud aasta kasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet ning märkimisväärsete arvestuspoliitikate ja muu selgitava informatsiooni kokkuvõtet. ABC äriühingu juhtkond on finantsaruanded koostanud 1. jaanuaril 20X1 ABC äriühingu ja DEF äriühingu vahel sõlmitud lepingu („leping“) Z osas esitatud finantsaruandluse sätete alusel.

Juhtkonna²⁷ vastutus finantsaruannete eest

Juhtkond vastutab selle eest, et need finantsaruanded koostatakse kooskõlas lepingu Z osas esitatud finantsaruandluse sätetega, ning sisekontrolli eest, mida juhtkond peab vajalikuks selleks, et finantsaruanded oleksid oluliste, kas pettusest või veast tingitud väärkajastamisteta.

Praktiseerija vastutus

Meie kohustus on esitada juurdelisatud finantsaruannete kohta kokkuvõtte. Ülevaatus viidi läbi kooskõlas ülevaatusetöövõttude rahvusvahelise standardiga (ISRE) 2400 (muudetud) *Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatusetöövõttud*. ISRE 2400 (muudetud) nõuab meilt kokkuvõtte tegemist selle kohta, kas me oleme saanud teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanded tervikuna ei ole kõigis olulistest osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. Selle standardi kohaselt oleme ka kohustatud järgima asjassepuutuvaid eetikanõudeid.

Finantsaruannete ülevaatus kooskõlas ISRE 2400-ga (muudetud) on piiratud kindlust andev tööväte. Praktiseerija viib läbi protseduurid, mis eelkõige tähendab juhtkonnale ja teistele isikutele majandusüksuses (nagu asjakohane) järelepäringute esitamist ning analüütiliste protseduuride rakendamist, ja hindab hangitud tõendusmaterjali.

Ülevaatusetöö käigus läbiviidud protseduurid on palju vähem mahukad kui rahvusvaheliste auditeerimise

²⁷ Või muu termin, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohane.

standarditega kooskõlas tehtud auditi käigus läbiviidud protseduurid. Seetõttu ei avalda me nende finantsaruannete kohta auditiarvamust.

Kokkuvõte

Ülevaatusel ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et need finantsaruanded ei ole kõigis olulistest osades koostatud kooskõlas lepingu Z osas esitatud finantsaruandluse sätetega. Standarditega

Arvestuse alus ning levitamise ja kasutamise piiramine

Oma kokkuvõtet modifitseerimata juhime tähelepanu finantsaruannete lisale X, milles kirjeldatakse arvestuse alust. Finantsaruanded on koostatud, et aidata ABC äriühingul järgida eespool nimetatud lepingu finantsaruandluse sätteid. Seetõttu ei pruugi finantsaruanded muuks otstarbeks sobida. Meie aruanne on ette nähtud üksnes ABC äriühingule ja DEF äriühingule ning seda ei tohiks levitada muudele isikutele või kasutada muude isikute poolt peale ABC äriühingu või DEF äriühingu.

[Praktiseerija allkiri]

[Praktiseerija aruande kuupäev]

[Praktiseerija aadress]

7. näidis

Tingimused hõlmavad järgmist:

- rahaliste laekumiste ja väljamaksete aruande ülevaatus;
- majandusüksuse juhtkond on finantsaruande koostanud kooskõlas arvestuse aluseks olevate rahaliste laekumiste ja väljamaksetega, et vastata võlausaldaja soovile saada rahavoogude kohta informatsiooni. Finantsaruande koostamisel rakendatud arvestuse alus on majandusüksuse ja võlausaldaja vahel kokku lepitud;
- rakendatav finantsaruandluse raamistik on õiglase esitusviisi raamistik, mis on kavandatud vastama konkreetsete kasutajate finantsinformatsiooni vajadustele;
- Praktiseerija on otsustanud, et praktiseerija kokkuvõttes on asjakohane kasutada väljendit „esitab kõigis olulistes osades õiglaselt“;
- ülevaatus töövõtu tingimused kajastavad käesoleva ISRE lõike 30 punktis b kirjeldatud juhtkonna vastutust finantsaruande eest;
- Praktiseerija aruande levitamine või kasutamine ei ole piiratud.

SÕLTUMATU PRAKTISEERIJAJA ÜLEVAATUSE ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

Oleme üle vaadanud ABC äriühingu juurdelisatud rahaliste laekumiste ja väljamaksete aruande 31. detsembril 20X1 lõppenud aasta kohta ning märkimisväärsete arvestuspoliitikate ja muu selgitava informatsiooni kokkuvõtte (üheskoos „finantsaruanne“). ABC äriühing on finantsaruande koostanud lisa X kirjeldatud, arvestuse aluseks olevate rahaliste laekumiste ja väljamaksete põhjal.

Juhtkonna²⁸ vastutus finantsaruande eest

Juhtkond vastutab selle eest, et see finantsaruanne koostatakse ja esitatakse õiglaselt kooskõlas lisa X kirjeldatud, arvestuse aluseks olevate rahaliste laekumiste ja väljamaksetega, ning sisekontrolli eest, mida juhtkond peab vajalikuks selleks, et finantsaruanne oleks oluliste, kas pettusest või veast tingitud väärkajastamisteta.

Praktiseerija vastutus

Meie kohustus on esitada juurdelisatud finantsaruande kohta kokkuvõtte. Ülevaatus viidi läbi kooskõlas ülevaatus töövõtude rahvusvahelise standardiga (ISRE) 2400 (muudetud) *Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatus töövõttud*. ISRE 2400 (muudetud) nõuab meilt kokkuvõtte tegemist selle kohta, kas me oleme saanud teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanne ei ole kõigis olulistes osades koostatud kooskõlas

²⁸ Või muu termin, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohane.

rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. Selle standardi kohaselt oleme ka kohustatud järgima asjassepuutuvaid eetikanõudeid.

Finantsaruannete ülevaatus kooskõlas ISRE 2400-ga (muudetud) on piiratud kindlust andev töövõtt. Praktiseerija viib läbi protseduurid, mis eelkõige tähendab järelepäringute tegemist juhtkonnale ja teistele isikutele majandusüksuses (nagu asjakohane) ja analüütiliste protseduuride rakendamist, ning hindab hangitud tõendusmaterjali.

Ülevaatus käigus läbiviidud protseduurid on palju vähem mahukad kui rahvusvaheliste auditeerimise standarditega kooskõlas tehtud auditi käigus läbiviidud protseduurid. Seetõttu ei avalda me selle finantsaruande kohta auditiarvamust.

Kokkuvõte

Ülevaatus põhjal ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et finantsaruanne ei esita kõigis olulistest osades õiglaselt ABC äriühingu rahalisi laekumisi ja väljamakseid 31. detsembril 20X1 lõppenud aastal (*või ei anna õiget ja õiglast ülevaadet ABC äriühingu sularahas laekumistest ja väljamaksetest 31. detsembril 20X1 lõppenud aastal*) kooskõlas lisas X kirjeldatud rahaliste laekumiste ja väljamaksete arvestuse alusega.

Arvestuse alus

Oma kokkuvõtet modifitseerimata juhime tähelepanu finantsaruande lisale X, milles kirjeldatakse arvestuse alust. Finantsaruanne on koostatud, et esitada XYZ võlausaldajale informatsiooni. Seetõttu ei pruugi finantsaruanne muuks otstarbeks sobida.

[Praktiseerija allkiri]

[Praktiseerija aruande kuupäev]

[Praktiseerija aadress]