

**RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 700\***  
**ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE**  
**KOHTA**

(Kehtib 15. detsembril 2009 või pärast seda algavate perioodide finantsaruannete auditite kohta)

**SISUKORD**

	Lõik
<b>Sissejuhatus</b>	
Käesoleva ISA ulatus .....	1–4
Kehtima hakkamise kuupäev .....	5
<b>Eesmärgid</b> .....	6
<b>Definitsioonid</b> .....	7–9
<b>Nõuded</b>	
Arvamuse kujundamine finantsaruannete kohta .....	10–15
Arvamuse vorm .....	16–19
Audiitori aruanne .....	20–45
Finantsaruannetega koos esitatud täiendav informatsioon .....	46–47
<b>Rakendus- ja muu selgitav materjal</b>	
Majandusüksuse arvestuspraktikate kvalitatiivsed aspektid .....	A1–A3
Informatsiooni avalikustamine oluliste tehingute ja sündmuste mõju kohta finantsaruannetes edastatud informatsioonile .....	A4
Rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjeldus .....	A5–A10
Arvamuse vorm .....	A11–A12
Audiitori aruanne .....	A13–A44
Finantsaruannetega koos esitatud täiendav informatsioon .....	A45–A51
Lisa. Illustratiivsed näited audiitori aruannetest finantsaruannete kohta	

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 700 „Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta” tuleks lugeda koos ISAgaga 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”.

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

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

## Sissejuhatus

### Käesoleva ISA ulatus

1. Käesolevas rahvusvahelises auditeerimise standardis (*International Standard on Auditing, ISA*) käsitletakse audiitori kohustust kujundada arvamus finantsaruannete kohta. Samuti käsitletakse selles finantsaruannete auditi tulemusel välja antud audiitori aruande vormi ja sisu.
2. ISAs 705<sup>1</sup> ja ISAs 706<sup>2</sup> käsitletakse seda, kuidas mõjutab audiitori aruande vormi ja sisu see, kui audiitor avaldab modifitseeritud arvamus või kaasab audiitori aruandesse asjaolu rõhutava lõigu või muu asjaolu lõigu.
3. Käesolev ISA on kirjutatud üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti kontekstis. ISAs 800<sup>3</sup> käsitletakse spetsiaalselt arvessevõetavaid asjaolusid siis, kui finantsaruanded on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga. ISAs 805<sup>4</sup> käsitletakse spetsiaalselt arvessevõetavaid asjaolusid, mis on relevantset üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi, konto või näitaja auditi seisukohast.
4. Käesoleva ISAGA taotletakse järjepidevust audiitori aruandes. Järjepidevus audiitori aruandes siis, kui audit on läbi viidud kooskõlas ISAdega, aitab kaasa usutavusele ülemaailmsel turul, tehes hõlpsamini tuvastatavaks need auditid, mis on läbi viidud kooskõlas ülemaailmselt tunnustatud standarditega. Samuti aitab see edendada kasutaja arusaamist ja tuvastada tavapärasest erinevad tingimused, kui need ilmnevad.

### Kehtima hakkamise kuupäev

5. Käesolev ISA kehtib 15. detsembril 2009 või pärast seda algavate perioodide finantsaruannete auditite kohta.

## Eesmärgid

6. Audiitori eesmärkideks on:
  - (a) kujundada omandatud auditi tõendusmaterjali põhjal tehtud järelduste hindamise alusel arvamus finantsaruannete kohta ja
  - (b) avaldada see arvamus selgelt kirjaliku aruande kaudu, milles kirjeldatakse ka selle arvamuse alust.

## Definitsioonid

7. ISAdes kasutamise otstarbel on järgmistel terminitel järgmised tähendused:

---

<sup>1</sup> ISA 705 „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes”.

<sup>2</sup> ISA 706 „Asjaolu rõhutavad lõigud ja muu asjaolu lõigud sõltumatu audiitori aruandes”.

<sup>3</sup> ISA 800 „Spetsiaalselt arvessevõetavad asjaolud – eriotstarbeliste raamistikega kooskõlas koostatud finantsaruannete auditid”.

<sup>4</sup> ISA 805 „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – üksikute finantsaruannete ja finantsaruande spetsiifiliste elementide, kontode või kirjete auditid”.

## ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

- (a) üldotstarbelised finantsaruanded – finantsaruanded, mis on koostatud kooskõlas üldotstarbelise raamistikuga;
- (b) üldotstarbeline raamistik – finantsaruandluse raamistik, mis on kavandatud vastama laia kasutajateringi ühistele finantsinformatsioonivajadustele. Finantsaruandluse raamistik võib olla õiglase esitusviisi raamistik või vastavuse raamistik.

Finantsaruandluse raamistikule viitamiseks kasutatakse terminit „õiglase esitusviisi raamistik”, millega nõutakse vastavust raamistiku nõuetele ja mis:

- (i) tunnustab sõnaselgelt või juurdemõelduna, et finantsaruannete õiglase esitusviisi saavutamiseks võib juhtkonnal osutada vajalikuks lisaks raamistikus spetsiifiliselt nõutava informatsiooni avalikustamisele avalikustada ka muud informatsiooni või
- (ii) tunnustab sõnaselgelt, et juhtkonnal võib osutada vajalikuks kalduda kõrvale raamistiku nõudest, et saavutada finantsaruannete õiglane esitus. Sellised kõrvalekalded on eeldatavasti vajalikud ainult äärmiselt erandlikel juhtudel.

Finantsaruandluse raamistikule viitamiseks kasutatakse terminit „vastavuse raamistik”, millega nõutakse raamistiku nõuetelevastavust, kuid mis ei sisalda eespool punktide i või ii tunnustamist.<sup>5</sup>

- (c) modifitseerimata arvamus – arvamus, mille audiitor on avaldanud siis, kui audiitor järeldeb, et finantsaruanded on koostatud kõigis olulistes osades kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.<sup>6</sup>
8. Viide „finantsaruannetele” käesolevas ISAs tähendab „üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti, kaasa arvatud seotud lisad”. Seotud lisad sisaldavad tavaliselt märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet ja muud selgitavat informatsiooni. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõuetega määratakse kindlaks finantsaruannete vorm ja sisu ning see, mis moodustab üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti.
9. Viide „rahvusvahelistele finantsaruandluse standarditele” (International Financial Reporting Standards) käesolevas ISAs tähendab rahvusvahelisi finantsaruandluse standardeid, mille on välja andnud Rahvusvaheline Arvestusstandardite Komitee (International Accounting Standards Board, IASB), ja viide „rahvusvahelistele avaliku sektori arvestusstandarditele” (International Public Sector Accounting Standards) tähendab rahvusvahelisi avaliku sektori arvestusstandardeid, mille on välja andnud Rahvusvaheline Avaliku Sektori Arvestusstandardite Komitee (International Public Sector Accounting Standards Board, IPSASB).

## Nõuded

<sup>5</sup> ISA 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”, lõik 13 punkt a.

<sup>6</sup> Lõikudes 35–36 käsitletakse selle arvamuse avaldamisel kasutatavaid väljendeid vastavalt õiglase esitusviisi raamistiku puhul ja vastavuse raamistiku puhul.

### Arvamuse kujundamine finantsaruannete kohta

10. Audiitor peab kujundama arvamuse selle kohta, kas finantsaruanded on koostatud kõigis olulistes osades kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.<sup>7,8</sup>
11. Selle arvamuse kujundamiseks peab audiitor tegema kokkuvõtte selle kohta, kas audiitor on omandanud põhjendatud kindluse selles, et finantsaruanded tervikuna ei sisalda pettusest või veast tulenevat olulist väärkajastamist. Sellise kokkuvõtte tegemisel peab arvesse võtma:
  - (a) audiitori kokkuvõtet vastavalt ISAle 330 selle kohta, kas on omandatud piisav asjakohane auditi tõendusmaterjal;<sup>9</sup>
  - (b) audiitori kokkuvõtet vastavalt ISAle 450 selle kohta, kas parandamata väärkajastamised üksikult või kogumina on olulised<sup>10</sup> ja
  - (c) lõikudes 12–15 nõutud hindamisi.
12. Audiitor peab hindama, kas finantsaruanded on koostatud kõigis olulistes osades kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõuetega. See hindamine peab hõlmama majandusüksuse arvestuspraktikate kvalitatiivseid aspekte, sealhulgas juhtkonnapoolsete otsustuste võimaliku erapoolikuse indikaatoreid. (vt lõigud A1–A3)
13. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõudeid silmas pidades peab audiitor konkreetselt hindama, kas:
  - (a) finantsaruannetes avalikustatakse adekvaatselt informatsioon valitud ja rakendatud märkimisväärsete arvestuspoliitikate kohta;
  - (b) valitud ja rakendatud arvestuspoliitika on järjepidevad rakendatava finantsaruandluse raamistikuga ja on asjakohased;
  - (c) juhtkonna tehtud arvestushinnangud on põhjendatud;
  - (d) finantsaruannetes esitatud informatsioon on relevantne, usaldusväärne, võrreldav ja arusaadav;
  - (e) finantsaruannetes avalikustatakse adekvaatne informatsioon, mis võimaldab ettenähtud kasutajatel aru saada oluliste tehingute ja sündmuste mõjust finantsaruannetes edastatud informatsioonile ja (vt lõik A4)
  - (f) finantsaruannetes kasutatud terminoloogia, sealhulgas iga finantsaruande pealkiri, on asjakohane.
14. Kui finantsaruanded on koostatud kooskõlas õiglase esitusviisi raamistikuga, peab lõikudes 12–13 nõutud hindamine hõlmama ka seda, kas finantsaruannetega on saavutatud õiglane esitusviis. Audiitori hinnang sellele, kas finantsaruannetega on saavutatud õiglane esitusviis, peab hõlmama järgmise arvessevõtmist:

<sup>7</sup> ISA 200, lõik 11.

<sup>8</sup> Lõikudes 35–36 käsitletakse selle arvamuse avaldamisel kasutatavaid väljendeid vastavalt õiglase esitusviisi raamistiku puhul ja vastavuse raamistiku puhul.

<sup>9</sup> ISA 330 „Audiitori vastused hinnatud riskidele”, lõik 26.

<sup>10</sup> ISA 450 „Auditi käigus tuvastatud väärkajastamiste hindamine”, lõik 11.

## ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

- (a) finantsaruannete üldine esitusviis, struktuur ja sisu ning
  - (b) kas finantsaruanded, sealhulgas seotud lisad, esitavad aluseks olevaid tehinguid ja sündmusi viisil, millega saavutatakse õiglane esitusviis.
15. Audiitor peab hindama, kas finantsaruanded viitavad adekvaatselt rakendatavale finantsaruandluse raamistikule või kirjeldavad seda adekvaatselt. (vt lõigud A5–A10)

### Arvamuse vorm

16. Audiitor peab avaldama modifitseerimata arvamuse siis, kui audiitor järeldab, et finantsaruanded on koostatud kõigis olulistes osades kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.
17. Juhul, kui audiitor:
- (a) järeldab hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal, et finantsaruanded tervikuna ei ole olulise väärkajastamiseta või
  - (b) ei ole võimeline hankima piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali järeldamiseks, et finantsaruanded tervikuna on olulise väärkajastamiseta,
- peab audiitor modifitseerima audiitori aruandes arvamust vastavalt ISAle 705.
18. Juhul, kui õiglase esitusviisi raamistiku nõuetega kooskõlas koostatud finantsaruannetega ei saavutata õiglast esitusviisi, peab audiitor arutama seda asjaolu juhtkonnaga ja olenevalt rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõuetest ja sellest, kuidas asjaolu lahendatakse, peab kindlaks määrama, kas on vaja modifitseerida arvamust audiitori aruandes vastavalt ISAle 705. (vt lõik A11)
19. Kui finantsaruanded koostatakse kooskõlas vastavuse raamistikuga, ei nõuta audiitorilt selle hindamist, kas finantsaruannetega on saavutatud õiglane esitusviis. Siiski juhul, kui äärmiselt erandlikel juhtudel audiitor järeldab, et sellised finantsaruanded on eksitavad, peab audiitor arutama seda asjaolu juhtkonnaga ja olenevalt sellest, kuidas see lahendatakse, peab kindlaks määrama, kas ja kuidas edastada see audiitori aruandes. (vt lõik A12)

### Audiitori aruanne

20. Audiitori aruanne peab olema kirjalik. (vt lõigud A13–A14)

*Audiitori aruanne kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega läbi viidud auditite kohta*

#### Pealkiri

21. Audiitori aruandel peab olema pealkiri, mis osutab selgelt, et see on sõltumatu audiitori aruanne. (vt lõik A15);

#### Adressaat

22. Audiitori aruanne peab olema adresseeritud vastavalt töövõtu tingimustes nõutule. (vt lõik A16).

#### Sissejuhatav lõik

23. Audiitori aruande sissejuhatavas lõigus peab: (vt lõigud A17–A19)
- (a) identifitseerima majandusüksuse, mille finantsaruandeid on auditeeritud;
  - (b) avaldama, et finantsaruanded on auditeeritud;
  - (c) nimetama iga finantsaruannetes sisalduva aruande pealkirja;
  - (d) viitama märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõttele ja muule selgitavale informatsioonile ja
  - (e) täpselt määratlema kuupäeva või perioodi, mida hõlmab iga finantsaruannetes sisalduv finantsaruanne.

#### Juhtkonna kohustus seoses finantsaruannetega

24. Selles audiitori aruande osas kirjeldatakse nende kohustusi, kes vastutavad finantsaruannete koostamise eest organisatsioonis. Audiitori aruandes ei pea viitama spetsiifiliselt „juhtkonnale”, aga peab kasutama terminit, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusliku raamistikuga kontekstis asjakohane. Mõnes jurisdiktsioonis võib olla asjakohane viidata isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine.
25. Audiitori aruanne peab sisaldama osa pealkirjaga „Juhtkonna kohustus seoses finantsaruannetega”.
26. Audiitori aruanne peab kirjeldama juhtkonna kohustusi finantsaruannete koostamise suhtes. Kirjelduses peab sisalduma selgitus, et juhtkonna kohustuseks on koostada finantsaruanded kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga ja luua selline sisekontroll, nagu juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta finantsaruannete koostamist. (vt lõigud A20–A23)
27. Kui finantsaruanded on koostatud kooskõlas õiglase esitusviisi raamistikuga, peab audiitori aruandes selgituses juhtkonna kohustuste kohta seoses finantsaruannetega viitama „nende finantsaruannete koostamisele ja õiglasele esitamisele” või „finantsaruannete koostamisele, mis annavad õige ja õiglase ülevaate”, nagu antud tingimustes asjakohane.

#### Audiitori kohustus

28. Audiitori aruanne peab sisaldama osa pealkirjaga „Audiitori kohustus”.
29. Audiitori aruandes peab avaldama, et audiitori kohustuseks on avaldada auditi põhjal arvamus finantsaruannete kohta. (vt lõik A24)
30. Audiitori aruandes peab avaldama, et audit viidi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega. Audiitori aruandes peab ka selgitama, et need standardid nõuavad, et audiitor on vastavuses eetikanõuetega ja et audiitor planeerib ja viib auditi läbi põhjendatud kindluse omandamiseks selle kohta, kas finantsaruanded on olulise väärkajastamiseta. (vt lõigud A25–A26)
31. Audiitori aruandes peab auditit kirjeldama, avaldades, et:
- (a) audit hõlmab finantsaruannetes esitatud summade ja avalikustatud informatsiooni kohta auditi tõendusmaterjali hankimiseks vajalike protseduuride läbiviimist;

## ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

- (b) valitud protseduurid sõltuvad audiitori otsustusest, sealhulgas hinnangust riskidele, et finantsaruanne võib sisaldada pettusest või vigadest tulenevaid olulisi väärkajastamisi. Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse finantsaruannete koostamisel, et kujundada antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamise eesmärgil majandusüksuse sisekontrolli tulemuslikkuse kohta. Tingimustes, kus audiitoril on ka kohustus koos finantsaruannete auditiga avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta, peab audiitor välja jätma väljendi, et audiitoripoolne sisekontrolli arvessevõtmine ei ole eesmärgiga avaldada arvamust majandusüksuse sisekontrolli tulemuslikkuse kohta ja
  - (c) audit hõlmab samuti juhtkonna poolt kasutatud arvestuspoliitikate asjakohasuse ja tehtud arvestushinnangute põhjendatuse ning ka finantsaruannete üldise esitusviisi hindamist.
32. Kui finantsaruanded on koostatud kooskõlas õiglase esitusviisi raamistikuga, peab audiitori aruandes auditi kirjelduses viitama „finantsaruannete koostamisele ja õiglasele esitamisele majandusüksuse poolt” või „finantsaruannete, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, koostamisele majandusüksuse poolt”, nagu antud tingimustes asjakohane.
33. Audiitori aruandes peab avaldama, kas audiitor usub, et auditi tõendusmaterjal, mille audiitor on hankinud, on piisav ja asjakohane, et anda alus audiitori arvamusele.

### Audiitori arvamus

34. Audiitori aruanne peab sisaldama osa pealkirjaga „Arvamus”.
35. Modifitseerimata arvamuse avaldamisel õiglase esitusviisi raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruannete kohta, peab audiitori arvamuses kasutama, välja arvatud juhul, kui seaduse või regulatsiooni kohaselt nõutakse teisiti, ühte järgmistest väljenditest, mida peetakse võrdväärseiks: (vt lõigud A27–A33)
- (a) finantsaruanded kajastavad kõigis olulistel osades õiglaselt ... kooskõlas (rakendatav finantsaruandluse raamistik) või
  - (b) finantsaruanded annavad õige ja õiglase ülevaate ... kooskõlas (rakendatav finantsaruandluse raamistik).
36. Modifitseerimata arvamuse avaldamisel vastavuse raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruannete kohta peab audiitori arvamus olema, et finantsaruanded on koostatud kõigis olulistel osades kooskõlas (rakendatav finantsaruandluse raamistik). (vt lõigud A27, A29–A33)
37. Juhul, kui viide rakendatavale finantsaruandluse raamistikule audiitori arvamuses ei ole viide Rahvusvahelise Arvestusstandardite Komitee poolt välja antud rahvusvahelistele finantsaruandluse standarditele ega Rahvusvahelise Avaliku Sektori Arvestusstandardite Komitee poolt välja antud rahvusvahelistele avaliku sektori arvestusstandarditele, peab audiitori arvamuses nimetama jurisdiktsiooni, millest raamistik pärineb.



#### Muud aruandluskohustused

38. Juhul, kui audiitor käsitleb audiitori aruandes finantsaruannete kohta muid aruandluskohustusi, mis on lisaks audiitori ISAde-järgsele kohustusele esitada aruanne finantsaruannete kohta, peab neid muid aruandluskohustusi käsitlema audiitori aruande eraldi osas, mille alapealkirjaks peab olema „Aruanne muude seadusest tulenevate ja regulatiivsete nõuete kohta” või muu, nagu osa sisu seisukohast asjakohane. (vt lõigud A34–A35)
39. Juhul, kui audiitori aruanne sisaldab eraldi osa muude aruandluskohustuste kohta, peavad pealkirjad, väited ja selgitused, millele on viidatud lõikudes 23–37, olema alapealkirja „Aruanne finantsaruannete kohta” all. „Aruanne muude seadusest tulenevate ja regulatiivsete nõuete kohta” peab järgnema „Aruandele finantsaruannete kohta”. (vt lõik A36)

#### Audiitori allkiri

40. Audiitori aruanne peab olema allkirjastatud. (vt lõik A37)

#### Audiitori aruande kuupäev

41. Audiitori aruanne peab olema dateeritud kuupäevaga, mis ei ole varasem kui kuupäev, millal audiitor on hankinud piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali, millele rajada arvamus finantsaruannete kohta, sealhulgas tõendusmaterjali selle kohta, et (vt lõigud A38–A41):
  - (a) kõik aruanded, millest finantsaruanded koosnevad, sealhulgas seotud lisad, on koostatud ja
  - (b) isikud, kellele on tunnustatud volitused, on kinnitanud, et nad on võtnud vastutuse nende finantsaruannete eest.

#### Audiitori aadress

42. Audiitori aruandes peab nimetama asukoha jurisdiktsioonis, kus audiitor praktiseerib.

#### *Seaduse või regulatsiooniga ettekirjutatud audiitori aruanne*

43. Juhul, kui audiitorilt nõutakse spetsiifilise jurisdiktsiooni seaduse või regulatsiooniga audiitori aruande erivormingu või -sõnastuse kasutamist, tohib audiitori aruandes viidata rahvusvahelistele auditeerimise standarditele ainult juhul, kui audiitori aruanne sisaldab vähemalt iga järgmist elementi (vt lõik A42):
  - (a) pealkiri;
  - (b) aadressaat vastavalt töövõtu tingimustes nõutule;
  - (c) sissejuhatav lõik, milles nimetatakse auditeeritud finantsaruanded;
  - (d) kirjeldus juhtkonna (või muu asjakohane termin, vt lõik 24) kohustusest finantsaruannete koostamise suhtes;

## ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

- (e) audiitori kohustuse kirjeldust avaldada arvamuse finantsaruannete kohta ja auditi ulatuse kirjeldust, mis hõlmab:
  - viidet rahvusvahelistele auditeerimise standarditele ja seadusele või regulatsioonile ja
  - auditi kirjeldust kooskõlas nende standarditega;
- (f) arvamust väljendav lõik, mis sisaldab arvamuse avaldamist finantsaruannete kohta ja viidet rakendatavale finantsaruandluse raamistikule, mida finantsaruannete koostamisel kasutati (sealhulgas finantsaruandluse raamistiku, milleks ei ole rahvusvahelised finantsaruandluse standardid või rahvusvahelised avaliku sektori arvestusstandardid, päritolu jurisdiktsiooni identifitseerimist, vt lõik 37);
- (g) audiitori allkiri;
- (h) audiitori aruande kuupäev ja
- (i) audiitori aadress.

*Audiitori aruanne auditite puhul, mis on läbi viidud kooskõlas nii spetsiifilise jurisdiktsiooni auditeerimise standarditega kui ka rahvusvaheliste auditeerimise standarditega*

44. Audiitorilt võidakse nõuda auditi läbiviimist kooskõlas spetsiifilise jurisdiktsiooni auditeerimise standarditega („riiklikud auditeerimise standardid”), kuid auditi läbiviimisel võib ta täiendavalt olla olnud vastavuses ISAdega. Juhul, kui see on nii, võib audiitori aruandes lisaks riiklikele auditeerimise standarditele viidata rahvusvahelistele auditeerimise standarditele, aga audiitor tohib nii teha ainult juhul, kui (vt lõigud A43–A44):
- (a) ei eksisteeri vastuolu riiklike auditeerimise standardite nõuete ja nende nõuete vahel, mis on ISAdes, mis paneks audiitori (i) kujundama teistsugust arvamust või (ii) mitte kaasama asjaolu rõhutavat lõiku, mis konkreetses tingimustes on nõutav ISAdega ja
  - (b) audiitori aruanne sisaldab vähemalt iga lõigu 43 punktides a–i esitatud elementi siis, kui audiitor kasutab riiklike auditeerimise standarditega täpselt määratletud vormingut või sõnastust. Viidet seadusele või regulatsioonile lõigu 43 punktis e peab lugema kui viidet riiklikele auditeerimise standarditele. Seega peab audiitori aruandes sellised riiklikud auditeerimise standardid nimetama.
45. Kui audiitori aruandes viidatakse nii riiklikele auditeerimise standarditele kui ka rahvusvahelistele auditeerimise standarditele, peab audiitori aruandes nimetama jurisdiktsioon, millest riiklikud auditeerimise standardid pärinevad.

### **Finantsaruannetega koos esitatud täiendav informatsioon** (vt lõigud A45–A51)

46. Kui koos auditeeritud finantsaruannetega esitatakse täiendavat informatsiooni, mida ei nõuta rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, peab audiitor hindama, kas selline täiendav informatsioon on auditeeritud finantsaruannetest selgelt eristatud. Juhul, kui selline täiendav informatsioon ei ole auditeeritud finantsaruannetest selgelt eristatud, peab audiitor paluma juhtkonnal muuta seda, kuidas auditeerimata täiendav

informatsioon on esitatud. Juhul, kui juhtkond keeldub seda tegemast, peab audiitor audiitori aruandes selgitama, et sellist täiendavat informatsiooni ei ole auditeeritud.

47. Audiitori arvamus peab hõlmama täiendavat informatsiooni, mida rakendatava finantsaruandluse raamistikuga ei nõuta, kuid mis on sellegipoolest finantsaruannete lahutamatu osa, kuna seda ei saa oma olemuse ja selle tõttu, kuidas see on esitatud, auditeeritud finantsaruannetest selgelt eristada.

\*\*\*

## Rakendus- ja muu selgitav materjal

### Majandusüksuse arvestuspraktikate kvalitatiivsed aspektid (vt lõik 12)

- A1. Juhtkond teeb hulga otsustusi finantsaruannetes avalikustatud arvnäitajate ja informatsiooni suhtes.
- A2. ISA 260 sisaldab arutelu arvestuspraktikate kvalitatiivsete aspektide kohta.<sup>11</sup> Majandusüksuse arvestuspraktikate kvalitatiivsete aspektide arvessevõtmisel võib audiitor saada teadlikuks juhtkonna otsustuste võimalikust erapoolikusest. Audiitor võib järeldada, et neutraalsuse puudumise kumulatiivne mõju koos parandamata väärkajastamiste mõjuga põhjustab finantsaruannete kui terviku olulise väärkajastamise. Neutraalsuse puudumise indikaatorite hulka, mis võivad mõjutada audiitori hinnangut selle kohta, kas finantsaruanded tervikuna on oluliselt väärkajastatud, kuuluvad järgmised:
- väärkajastamiste, millele on auditi käigus juhitud juhtkonna tähelepanu, valikuline parandamine (näiteks raporteeritud kasumeid suurendava mõjuga väärkajastamiste parandamine, kuid raporteeritud kasumeid vähendava mõjuga väärkajastamiste parandamata jätmine);
  - juhtkonna võimalik erapoolikus arvestushinnangute tegemisel.
- A3. ISAs 540 käsitletakse juhtkonna võimalikku erapoolikust arvestushinnangute tegemisel.<sup>12</sup> Individuaalsete arvestushinnangute põhjendatuse kohta järelduste tegemise otstarbel ei kujuta juhtkonna võimaliku erapoolikuse indikaatorid endast väärkajastamisi. Samas võivad need mõjutada audiitori hinnangut selle kohta, kas finantsaruanded tervikuna ei ole väärkajastatud.

### Informatsiooni avalikustamine oluliste tehingute ja sündmuste mõju kohta finantsaruannetes edastatud informatsioonile (vt lõik 13 punkt e)

- A4. Harilikult kajastatakse üldotstarbelise raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruannetes majandusüksuse finantsseisundit, finantstulemust ja rahavoogusid. Sellistes tingimustes hindab audiitor, kas finantsaruanded annavad adekvaatse avalikustatava informatsiooni võimaldamaks ettenähtud kasutajatel aru saada oluliste tehingute ja sündmuste mõjust majandusüksuse finantsseisundile, finantstulemusele ja

<sup>11</sup> ISA 260 „Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine”, Lisa 2.

<sup>12</sup> ISA 540 „Arvestushinnangute, sh õiglase väärtuse arvestushinnangute ja nendega seoses avalikustatu auditeerimine”, lõik 21.

rahavoogudele.

**Rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjeldus** (vt lõik 15)

- A5. Nagu selgitatud ISAs 200, nõutakse finantsaruannete koostamisel juhtkonna poolt ja, kus asjakohane, isikute poolt, kelle ülesandeks on valitsemine, rakendatava finantsaruandluse raamistiku adekvaatse kirjelduse kaasamist finantsaruannetesse.<sup>13</sup> See kirjeldus on tähtis, kuna see informeerib finantsaruannete kasutajat raamistikust, millel finantsaruanded põhinevad.
- A6. Kirjeldus, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas konkreetse rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, on asjakohane ainult juhul, kui finantsaruanded on vastavuses kõikide selle raamistiku nõuetega, mis finantsaruannetega hõlmatud perioodi jooksul kehtivad.
- A7. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjeldus, mis sisaldab ebatäpset määratlust või piiravat keelekasutust (näiteks „finantsaruanded on suures osas vastavuses rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega”) ei ole selle raamistiku adekvaatne kirjeldus, kuna see võib finantsaruannete kasutajaid eksitada.

*Viitamine rohkem kui ühele finantsaruandluse raamistikule*

- A8. Mõnel juhul võidakse finantsaruannetes esitada, et need on koostatud kooskõlas kahe finantsaruandluse raamistikuga (nt riiklik raamistik ja rahvusvahelised finantsaruandluse standardid). See võib nii olla, sest juhtkonnalt nõutakse või juhtkond on otsustanud koostada finantsaruanded kooskõlas mõlema finantsaruandluse raamistikuga, misjuhuil mõlemad on rakendatavad finantsaruandluse raamistikud. Selline kirjeldus on asjakohane ainult juhul, kui finantsaruanded on vastavuses mõlema finantsaruandluse raamistikuga eraldi. Selleks, et finantsaruandeid peetaks koostatuks kooskõlas mõlema raamistikuga, peavad finantsaruanded olema vastavuses mõlema raamistikuga samaaegselt ilma mis tahes vajaduseta aruannete kooskõlastava võrdlemise järele. Praktikast on samaaegne vastavus ebatõenäoline, välja arvatud juhul, kui jurisdiktsioonis on kõnealune teine raamistik (näiteks rahvusvahelised finantsaruandluse standardid) võetud kasutusele kui jurisdiktsiooni oma riiklik raamistik või on kõrvaldatud kõik takistused sellele vastavuseks.
- A9. Finantsaruanded, mis on koostatud kooskõlas ühe finantsaruandluse raamistikuga ja mis sisaldavad lisa või täiendavat aruannet, milles kooskõlastavalt võrreldakse tulemusi nendega, mida oleks näidatud teise raamistiku puhul, ei ole koostatud kooskõlas kõnealuse teise finantsaruandluse raamistikuga. See on nii sellepärast, et finantsaruanded ei sisalda kogu informatsiooni kõnealuse teise raamistikuga nõutaval viisil.
- A10. Samas võivad finantsaruanded olla koostatud kooskõlas ühe rakendatava finantsaruandluse raamistikuga ja lisaks kirjeldada finantsaruannete lisades ulatust, milles finantsaruanded on vastavuses teise raamistikuga (näiteks riikliku raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruanded, milles kirjeldatakse ka ulatust, milles need on vastavuses rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega). Selline kirjeldus on

<sup>13</sup> ISA 200, lõigud A2–A3.

täiendav finantsinformatsioon ja, nagu käsitletud lõigus 47, peetakse seda finantsaruannete lahutamatuks osaks ja seega hõlmab seda audiitori arvamuse.

**Arvamuse vorm** (vt lõigud 18–19)

- A11. Võivad eksisteerida juhud, millal finantsaruanded, kuigi need on koostatud kooskõlas õiglase esitusviisi raamistiku nõuetega, ei saavuta õiglast esitusviisi. Kui see nii on, võib juhtkonnal olla võimalik kaasata finantsaruannetesse täiendav avalikustatav informatsioon lisaks sellele, mida raamistikuga spetsiifiliselt nõutakse või, äärmiselt erandlikel juhtudel, kalduda kõrvale raamistiku nõudest selleks, et saavutada finantsaruannete õiglane esitusviis.
- A12. On äärmiselt erandlik, kui audiitor peab vastavuse raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruandeid eksitavaks juhul, kui audiitor on kooskõlas ISAg 210 kindlaks määranud, et see raamistik on aktsepteeritav.<sup>14</sup>

**Audiitori aruanne** (vt lõik 20)

- A13. Kirjalik aruanne sisaldab aruandeid, mis on välja antud püsikoopia vormingus, ja neid, mis on elektroonilisel kujul.
- A14. Lisa sisaldab näiteid audiitori aruannetest finantsaruannete kohta, hõlmates ka lõikudes 21–42 esitatud elemente.

*Audiitori aruanne kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega läbi viidud auditite kohta*

**Pealkiri** (vt lõik 21)

- A15. Pealkiri, mis osutab, et aruanne on sõltumatu audiitori aruanne, näiteks „Sõltumatu audiitori aruanne”, kinnitab, et audiitor on vastab kõigile relevantsetele sõltumatust puudutavatele eetikanõuetele, ja seetõttu eristab sõltumatu audiitori aruannet teiste poolt välja antud aruannetest.

**Adressaat** (vt lõik 22)

- A16. Tihti määratletakse seaduse või regulatsiooniga täpselt, kellele tuleb audiitori aruanne selles konkreetses jurisdiktsioonis adresseerida. Harilikult adresseeritakse audiitori aruanne isikutele, kelle jaoks aruanne on koostatud, tihti kas aktsionäridele või isikutele, kelle ülesandeks on selle majandusüksuse valitsemine, mille finantsaruandeid auditeeritakse.

**Sissejuhatav lõik** (vt lõik 23)

- A17. Sissejuhatavas lõigus avaldatakse näiteks, et audiitor on auditeerinud kaasatud majandusüksuse finantsaruanded, mis sisaldavad [avaldada iga finantsaruannete tervikkomplektis sisalduva finantsaruande pealkiri, mida nõuab rakendatav finantsaruandluse raamistik, määratledes täpselt kuupäeva või perioodi, mida iga finantsaruanne hõlmab] ning märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet ja muud selgitavat informatsiooni.

---

<sup>14</sup> ISA 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine”, lõik 6 punkt a.

## ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

- A18. Kui audiitor on teadlik sellest, et auditeeritud finantsaruanded kaasatakse dokumenti, mis sisaldab muud informatsiooni, nagu näiteks aastaaruanne, võib audiitor kaaluda juhul, kui esituse vorm seda võimaldab, nimetada leheküljenumbreid, millel auditeeritud finantsaruanded on esitatud. See aitab lugejatel tuvastada finantsaruanded, millega audiitori aruanne on seotud.
- A19. Audiitori arvamus hõlmab finantsaruannete tervikkomplekti, nagu see on defineeritud rakendatavas finantsaruandluse raamistikus. Näiteks paljude üldotstarbeliste raamistike puhul sisaldavad finantsaruanded: bilanssi, kasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet, rahavoogude aruannet ja märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet ning muud selgitavat informatsiooni. Mõnes jurisdiktsioonis võidakse täiendavat informatsiooni pidada samuti finantsaruannete lahutamatuks osaks.

### Juhtkonna kohustus finantsaruannete suhtes (vt lõik 26)

- A20. ISAs 200 selgitatakse eeldust, mis puudutab juhtkonna ja, kus asjakohane, isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustusi, mille alusel audit koosõlas ISAdega läbi viiakse.<sup>15</sup> Juhtkond ja, kus asjakohane, isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, aktsepteerivad kohustust koostada finantsaruanded koosõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, kaasa arvatud, kus relevantne, nende õiglase esitusviisi eest. Juhtkond aktsepteerib ka kohustust sellise sisekontrolli eest, nagu ta peab vajalikuks selleks, et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta finantsaruannete koostamist. Juhtkonna kohustuste kirjelduses audiitori aruandes sisaldub viide mõlemale kohustusele, kuivõrd see aitab selgitada kasutajatele eeldust, mille alusel audit läbi viiakse.
- A21. Võivad eksisteerida tingimused, millal audiitoril on asjakohane täiendada juhtkonna kohustuste kirjeldust lõigus 26, et kajastada lisakohustusi, mis on finantsaruannete koostamise seisukohast relevantset konkreetse jurisdiktsiooni või majandusüksuse olemuse kontekstis.
- A22. Lõik 26 on järjepidev vormiga, milles kohustused töövõtukirjas või kirjaliku kokkuleppe muus sobivas vormis kokku lepatakse, nagu nõutud ISAs 210.<sup>16</sup> ISAs 210 lubatakse mõningat paindlikkust, selgitades, et juhul, kui seaduse või regulatsiooniga on ette kirjutatud juhtkonna ja, kus asjakohane, isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruandlusega, võib audiitor kindlaks määrata, et seaduse või regulatsiooniga hõlmatakse kohustusi, mis audiitori otsustuse kohaselt on tegelikult võrdväärset nendega, mis on esitatud ISAs 210. Selliste võrdväärsete kohustuste puhul võib audiitor nende kirjeldamiseks töövõtukirjas või kirjaliku kokkuleppe muus sobivas vormis kasutada seaduse või regulatsiooni sõnastust. Sellistel juhtudel võib ka audiitori aruandes kasutada seda sõnastust juhtkonna kohustuste kirjeldamiseks, nagu on nõutud lõigus 26. Muudes tingimustes, sealhulgas kui audiitor otsustab mitte kasutada seaduse või regulatsiooni sõnastust, mis sisaldub töövõtukirjas, kasutatakse lõigu 26 sõnastust.
- A23. Mõnes jurisdiktsioonis võidakse juhtkonna kohustusi ette nägevas seaduses või regulatsioonis eraldi viidata kohustusele arvestusraamatute ja -andmete või

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

<sup>16</sup> ISA 210, lõik 6 punkt b alapunktid i–ii.

## ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

arvestussüsteemi adekvaatsuse osas. Kuna raamatud, andmed ja süsteemid on sisekontrolli lahutamatu osa (nagu defineeritud ISAs 315<sup>17</sup>), ei tehta kirjeldustes ISAs 210 ja lõigus 26 neile eraldi viiteid.

Audiitori kohustus (vt lõigud 29–30)

- A24. Audiitori aruandes öeldakse, et audiitori kohustuseks on avaldada auditi põhjal arvamus finantsaruannete kohta, vastupidiselt juhtkonna kohustusele koostada finantsaruanded.
- A25. Viitamine kasutatud standarditele edastab audiitori aruande kasutajatele, et audit on läbi viidud kooskõlas kehtestatud standarditega.
- A26. Vastavalt ISAle 200 ei esita audiitor audiitori aruandes vastavust ISAdega, välja arvatud juhul, kui audiitor on olnud vastavuses ISA 200 ja kõikide muude auditi suhtes relevantsete ISAdede nõuetega.<sup>18</sup>

Audiitori arvamus (vt lõigud 35–37)

Audiitori aruande sõnastus, mis nähakse ette seaduse või regulatsiooniga

- A27. ISAs 210 selgitatakse, et mõnedel juhtudel nähakse audiitori aruande sõnastus (eriti audiitori arvamus osas) relevantse jurisdiktsiooni seaduse või regulatsiooniga ette terminitega, mis on ISAdede nõuetest märkimisväärselt erinevad. Sellistes tingimustes nõutakse ISAs 210 audiitorilt selle hindamist:
  - (a) kas kasutajad võiksid valesi aru saada kindlusest, mis on saadud finantsaruannete auditist, ja kui see on nii, siis
  - (b) kas audiitori aruandes toodud täiendav selgitus võib vähendada võimalikku valesi arusaamist.

Juhul, kui audiitor teeb järelduse, et täiendav selgitus audiitori aruandes ei saa leevendada võimalikku valesi arusaamist, nõutakse ISAs 210 audiitorilt auditi töövõtu aktsepteerimata jätmist, välja arvatud juhul, kui selle tegemist nõutakse seaduse või regulatsiooniga. Vastavalt ISAle 210 ei ole sellise seaduse või regulatsiooniga kooskõlas läbi viidud audit ISAdega vastavuses. Seega ei kaasa audiitor audiitori aruandes mis tahes viidet sellele, et audit on läbi viidud kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega.<sup>19</sup>

„Kajastavad kõigis olulistes osades õiglaselt” või „annavad õige ja õiglase ülevaate”

- A28. See, kas mis tahes konkreetse jurisdiktsioonis kasutatakse väljendit „kajastavad kõigis olulistes osades õiglaselt” või „annavad õige ja õiglase ülevaate”, määratakse kindlaks selles jurisdiktsioonis finantsaruannete auditit reguleeriva seaduse või regulatsiooniga, või üldiselt aktsepteeritud praktikaga selles jurisdiktsioonis. Kui seaduse või regulatsiooniga nõutakse erineva sõnastuse kasutamist, ei mõjuta see käesoleva ISA lõigu 14 nõuet audiitorile hinnata õiglase esitusviisi raamistikuga kooskõlas koostatud

<sup>17</sup> ISA 315 „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise kaudu”, lõik 4 punkt c.

<sup>18</sup> ISA 200, lõik 20.

<sup>19</sup> ISA 210, lõik 21.

finantsaruannete õiglast esitusviisi.

Finantsaruannetes esitatud informatsiooni kirjeldus

A29. Õiglase esitusviisi raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruannete puhul avaldatakse audiitori arvamuses, et finantsaruanded kajastavad kõigis olulistes osades õiglaselt või annavad õige ja õiglase ülevaate informatsioonist, mida finantsaruanded on kavandatud esitama, näiteks paljude üldotstarbeliste raamistike puhul majandusüksuse finantsseisundit perioodi lõpu seisuga ja majandusüksuse finantstulemust ja rahavoogusid sellel kuupäeval lõppenud perioodil.

Rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjeldus ja kuidas see võib mõjutada audiitori arvamust

A30. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku määratlemine audiitori arvamuses on ette nähtud tegemaks audiitori aruande kasutajatele teatavaks kontekst, milles audiitori arvamus avaldatakse; see ei ole ette nähtud piirama lõigus 14 nõutud hinnangut. Rakendatav finantsaruandluse raamistik määratletakse selliste terminitega nagu:

„... kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega” või

„... kooskõlas jurisdiktsioonis X üldiselt aktsepteeritud arvestusprintsipidega...”

A31. Kui rakendatav finantsaruandluse raamistik hõlmab finantsaruandluse standardeid ja seadusest tulenevaid või regulatiivseid nõudeid, määratletakse raamistik selliste terminitega nagu „...kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega ja jurisdiktsiooni X äriseadustiku nõuetega.” ISAs 210 käsitletakse tingimusi, millal eksisteerivad vastuolud finantsaruandluse standardite ja seaduste või regulatsioonide nõuete vahel.<sup>20</sup>

A32. Nagu näidatud lõigus A8, võivad finantsaruanded olla koostatud kooskõlas kahe finantsaruandluse raamistikuga, mis mõlemad on seetõttu rakendatavad finantsaruandluse raamistikud. Seega võetakse finantsaruannete kohta audiitori arvamuse kujundamisel kumbki raamistik eraldi arvesse ja kooskõlas lõikudega 35–36 viidatakse audiitori aruandes mõlemale raamistikule järgmiselt:

(a) juhul, kui finantsaruanded on vastavuses kummagi raamistikuga eraldi, avaldatakse kaks arvamust: see on, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas ühega rakendatavatest finantsaruandluse raamistikest (näiteks riiklik raamistik), ja arvamus, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas teise rakendatava finantsaruandluse raamistikuga (näiteks rahvusvahelised finantsaruandluse standardid). Neid arvamusi võib avaldada eraldi või ühes lauses (näiteks finantsaruanded on kajastatud kõigis olulistes osades õiglaselt kooskõlas jurisdiktsioonis X üldiselt aktsepteeritud arvestusprintsipidega ja rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega);

(b) juhul, kui finantsaruanded on vastavuses ühe raamistikuga, kuid ei ole vastavuses teise raamistikuga, saab kooskõlas ISAgaga 705 avaldada modifitseerimata arvamuse, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas ühe raamistikuga (nt riiklik

<sup>20</sup> ISA 210, lõik 18.



## ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

raamistik), kuid avaldada modifitseeritud arvamuse teise raamistiku (näiteks rahvusvahelised finantsaruandluse standardid) osas.

- A33. Nagu näidatud lõigus A10, võidakse finantsaruannetes esitada vastavus rakendatavale finantsaruandluse raamistikule ja lisaks avalikustada informatsioon teise finantsaruandluse raamistikuga vastavuse ulatuse kohta. Nagu on selgitatud lõigus A46, hõlmab audiitori arvamuse sellist täiendavat informatsiooni, kuna seda ei saa finantsaruannetest eristada.
- (a) Juhul, kui avalikustatud informatsioon teisele finantsaruandluse raamistikule vastavuse kohta on eksitav, avaldatakse kooskõlas ISAgaga 705 modifitseeritud arvamuse.
  - (b) Juhul, kui avalikustatud informatsioon ei ole eksitav, aga on audiitori otsustuse kohaselt sellise tähtsusega, et see on fundamentaalne finantsaruannete kasutajatepoolseks mõistmiseks, lisatakse kooskõlas ISAgaga 706 asjaolu rõhutatav lõik, mis juhib tähelepanu avalikustatud informatsioonile.

### Muud aruandluskohustused (vt lõigud 38–39)

- A34. Mõnes jurisdiktsioonis võivad audiitoril olla lisakohustused raporteerida muudest asjaoludest, mis on täiendavad audiitori ISAd-järgsele kohustusele raporteerida finantsaruannete kohta. Näiteks võidakse audiitorilt soovida teatud asjaoludest raporteerimist juhul, kui need saavad audiitorile teatavaks finantsaruannete auditi käigus. Teise võimalusena võidakse audiitorilt soovida täiendavate täpselt määratletud protseduuride läbiviimist ja nendest raporteerimist või spetsiifiliste asjaolude kohta arvamuse avaldamist, nagu näiteks arvestusraamatute ja -andmete adekvaatus. Auditeerimise standardid teatud jurisdiktsioonis annavad tihti juhiseid audiitori kohustuste kohta seoses spetsiifiliste täiendavate aruandluskohustustega selles jurisdiktsioonis.
- A35. Mõnel juhul võidakse relevantse seaduse või regulatsiooniga nõuda või lubada audiitoril raporteerida nende muude kohustuste osas audiitori aruandes finantsaruannete kohta. Teistel juhtudel võidakse audiitorilt nõuda või lubada tal raporteerida nendest eraldi aruandes.
- A36. Neid muid aruandluskohustusi käsitletakse audiitori aruande eraldi osas selleks, et neid selgelt eristada audiitori ISAd-järgsest kohustusest raporteerida finantsaruannete kohta. Kui on relevantne, võib see osa sisaldada alapealkirja/alapealkirju, mis kirjeldab/kirjeldavad muu aruandluskohustuse lõigu/lõikude sisu.

### Audiitori allkiri (vt lõik 40)

- A37. Audiitori allkiri antakse kas audiitorettevõtte nimel, personaalselt audiitori või mõlema nimel, vastavalt sellele, kuidas on asjakohane konkreetses jurisdiktsioonis. Lisaks audiitori allkirjale võidakse teatud jurisdiktsioonides audiitorilt nõuda, et ta avaldaks audiitori arvamuses audiitori kutsealase arvestuseksperdi tiitli või fakti, et audiitor või ettevõtte, nagu on asjakohane, on tunnustatud asjakohase litsentseeriva organi poolt selles jurisdiktsioonis.

Audiitori aruande kuupäev (Vt: lõik 41)

- A38. Audiitori aruande kuupäev informeerib audiitori aruande kasutajat sellest, et audiitor on arvesse võtnud selle kuupäevani toimunud ja audiitorile teatavaks saanud sündmuste ja tehingute mõju. Audiitori kohustust audiitori aruande kuupäeva järgsete sündmuste ja tehingute suhtes käsitletakse ISAs 560.<sup>21</sup>
- A39. Kuna audiitori arvamus antakse finantsaruannete kohta ja finantsaruanded on juhtkonna kohustus, ei ole audiitor positsioonil, kus järeldada, et on omandatud piisavalt asjakohast auditi tõendusmaterjali enne, kui on omandatud tõendusmaterjal selle kohta, et kõik aruanded, millest finantsaruanded koosnevad, sealhulgas seotud lisad, on koostatud ja juhtkond on aktsepteerinud kohustust nende suhtes.
- A40. Mõnes jurisdiktsioonis määrab seadus või regulatsioon isikud või organisatsioonid (näiteks direktorid), kes vastutavad selle järelduse tegemise eest, et kõik aruanded, millest finantsaruanded koosnevad, sealhulgas seotud lisad, on koostatud, ja määratleb täpselt vajaliku kinnitamise protsessi. Sellistel juhtudel omandatakse tõendusmaterjal sellise kinnitamise kohta enne finantsaruannete aruande kuupäevastamist. Mõnes jurisdiktsioonis siiski ei nähta kinnitamisprotsessi seaduse või regulatsiooniga ette. Sellistel juhtudel võetakse arvesse protseduurid, mida majandusüksus oma finantsaruannete koostamisel ja lõpetamisel järgib, pidades silmas selle juhtimis- ja valitsemisstruktuure, et määrata isikud või organ, kellel on volitus järeldada, et kõik aruanded, millest finantsaruanded koosnevad, sealhulgas seotud lisad, on koostatud. Mõnel juhul määrab seadus või regulatsioon finantsaruannete raporteerimise protsessis selle hetke, millal audit on eeldatavasti lõpetatud.
- A41. Mõnes jurisdiktsioonis nõutakse enne finantsaruannete avalikku väljaandmist finantsaruannete lõplikku kinnitamist aktsionäride poolt. Nendes jurisdiktsioonides ei ole aktsionäridepoolne lõplik kinnitamine audiitorile vajalik, järeldamiseks, et on omandatud piisav asjakohane auditi tõendusmaterjal. ISAd otstarbel on finantsaruannete kinnitamise kuupäev varasem kuupäev, millal isikud, kellel on tunnustatud volitused, määravad kindlaks, et kõik aruanded, millest finantsaruanded koosnevad, sealhulgas seotud lisad, on koostatud, ja et isikud, kellel on tunnustatud volitused, on kinnitanud, et nad on võtnud nende eest vastutuse.

*Seaduse või regulatsiooniga ette nähtud audiitori aruanne (vt lõik 43)*

- A42. ISAs 200 selgitatakse, et lisaks vastavusele ISAdega võidakse audiitorilt nõuda vastavust seaduste või regulatsioonide nõuetega.<sup>22</sup> Kui see on nii, võib audiitor olla kohustatud kasutama audiitori aruandes vormingut või sõnastust, mis erineb käesolevas ISAs kirjeldatust. Nagu selgitatud lõigus 4, aitab järjepidevus audiitori aruandes siis, kui audit on läbi viidud kooskõlas ISAdega kaasa usutavusele ülemaailmsel turul, tehes hõlpsamini tuvastatavaks need auditid, mis on läbi viidud kooskõlas ülemaailmselt tunnustatud standarditega. Kui erinevused seaduste või regulatsioonide nõuete ja ISAd nõuete vahel on seotud ainult audiitori aruande vormingu ja sõnastusega ja audiitori aruanne sisaldab vähemalt iga lõigu 43 punktides a–i määratud elementi, võib audiitori

<sup>21</sup> ISA 560 „Järgnevad sündmused”, lõigud 10–17.

<sup>22</sup> ISA 200, lõik A55.

aruandes viidata rahvusvahelistele auditeerimise standarditele. Seega peetakse sellistes tingimustes audiitorit ISAd nõuetega vastavuses olnuks isegi siis, kui audiitori aruandes kasutatud vorming ja sõnastus on täpselt määratletud seaduste või regulatsioonide nõuetega. Kus spetsiifilised nõuded konkreetses jurisdiktsioonis ei ole ISAdega vastuolus, aitab käesolevas ISAs kasutatud vormingu ja sõnastuse kasutuselevõtt audiitori aruande kasutajatel hõlpsamini ära tunda audiitori aruannet kui aruannet auditi kohta, mis viidi läbi kooskõlas ISAdega. (ISAs 210 käsitletakse tingimusi, kus seaduse või regulatsiooniga nähakse audiitori aruande kujundus või sõnastus ette terminitega, mis on ISAd nõuetest märkimisväärselt erinevad).

*Audiitori aruanne auditite puhul, mis on läbi viidud kooskõlas nii spetsiifilise jurisdiktsiooni auditeerimise standarditega kui ka rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (vt lõik 44)*

- A43. Audiitor võib audiitori aruandes viidata sellele, et audit on läbi viidud kooskõlas nii rahvusvaheliste auditeerimise standarditega kui riiklike auditeerimise standarditega siis, kui lisaks relevantsete riiklike standarditega vastavusele, on audiitor vastavuses iga ISAGA, mis on auditi seisukohast relevantne.<sup>23</sup>
- A44. Viide nii rahvusvahelistele auditeerimise standarditele kui ka riiklikele auditeerimise standarditele ei ole asjakohane juhul, kui ISAd nõuete ja riiklike auditeerimise standardite nõuete vahel eksisteerib vastuolu, mis paneks audiitori kujundama teistsugust arvamust või mitte kaasama asjaolu rõhutavat lõiku, mis konkreetses tingimustes on ISAdega nõutav. Näiteks keelatakse mõnede riiklike auditeerimise standarditega audiitoril asjaolu rõhutava lõigu kaasamist tegevuse jätkuvuse probleemi esiletõstmiseks, samas kui ISAs 570 nõutakse audiitorilt sellistes tingimustes asjaolu rõhutava lõigu lisamist.<sup>24</sup> Sellisel juhul viidatakse audiitori aruandes ainult auditeerimise standarditele (kas rahvusvahelistele auditeerimise standarditele või riiklikele auditeerimise standarditele), millega kooskõlas audiitori aruanne on koostatud.

#### **Finantsaruannetega koos esitatud täiendav informatsioon (vt lõigud 46–47)**

- A45. Mõnedes tingimustes võidakse majandusüksuselt seaduse, regulatsiooni või standarditega nõuda või majandusüksus võib vabatahtlikult otsustada esitada koos finantsaruannetega täiendavat informatsiooni, mida rakendatava finantsaruandluse raamistikuga ei nõuta. Näiteks võidakse täiendavat informatsiooni esitada selleks, et kasutaja saaks paremini aru rakendatavast finantsaruandluse raamistikust või et anda täiendavaid selgitusi spetsiifiliste finantsaruande näitajate kohta. Selline informatsioon esitatakse harilikult kas täiendavates tabelites või lisades.
- A46. Audiitori arvamus hõlmab täiendavat informatsiooni, mida ei saa selle olemuse ja selle tõttu, kuidas see on esitatud, finantsaruannetest selgelt eristada. Näiteks oleks see nii siis, kui finantsaruannetes sisaldub selgitus ulatuse kohta, milles finantsaruanded on vastavuses teise finantsaruandluse raamistikuga. Audiitori arvamus peaks hõlmama ka lisasid või täiendavaid tabeleid, millele tehakse finantsaruannetest ristviiteid.

<sup>23</sup> ISA 200, lõik A56.

<sup>24</sup> ISA 570 „Tegevuse jätkuvus”, lõik 19.

#### ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

- A47. Audiitori arvamusega hõlmatud täiendavale informatsioonile ei ole vaja audiitori aruande sissejuhatavas lõigus eraldi viidata siis, kui sissejuhatavas lõigus on finantsaruannetes sisalduvate aruannete kirjelduses lisadele piisavalt viidatud.
- A48. Seaduse või regulatsiooniga ei pruugita nõuda täiendava informatsiooni auditeerimist ja juhtkond võib otsustada mitte paluda audiitoril kaasata täiendav informatsioon finantsaruannete auditi ulatusse.
- A49. Audiitori hinnang selle kohta, kas auditeerimata täiendav informatsioon on esitatud viisil, mida võib pidada audiitori arvamusega hõlmatuks, sisaldab näiteks seda, kus see informatsioon on finantsaruannete ja mis tahes auditeeritud täiendava informatsiooni suhtes esitatud ja kas see on selgelt tähistatud kui „auditeerimata”.
- A50. Juhtkond saaks muuta auditeerimata täiendava informatsiooni, mida võidakse pidada audiitori arvamusega hõlmatuks, esitamist näiteks:
- eemaldades mis tahes ristviited finantsaruannetest auditeerimata täiendavatele tabelitele või auditeerimata lisadele nii, et piir auditeeritud ja auditeerimata informatsiooni vahel on piisavalt selge;
  - paigutades auditeerimata täiendava informatsiooni väljapoole finantsaruandeid või juhul, kui see ei ole antud tingimustes võimalik, siis vähemalt paigutades auditeerimata lisad kokku finantsaruannete nõutavate lisade lõppu ja tähistades nad selgelt kui auditeerimata. Auditeerimata lisasid, mis on segunenud auditeeritud lisadega, võib väärtõlgendada auditeeritutena.
- A51. Fakt, et täiendav informatsioon on auditeerimata, ei vabasta audiitorit kohustusest seda informatsiooni lugeda, et tuvastada olulised vastuolud auditeeritud finantsaruannetega. Audiitori kohustused auditeerimata täiendava informatsiooni suhtes on järjepidevad nendega, mida on kirjeldatud ISAs 720.<sup>25</sup>

---

<sup>25</sup> ISA 720 „Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga dokumentide suhtes, mis sisaldavad auditeeritud finantsaruandeid”.

**Lisa**

(vt lõik A14)

### **Illustratiivsed näited audiitori aruannetest finantsaruannete kohta**

- Näide 1. Audiitori aruanne finantsaruannete kohta, mis on koostatud kooskõlas õiglase esitusviisi raamistikuga, mis on kavandatud vastama laia kasutajateringi ühiste informatsioonivajadustele (nt rahvusvahelised finantsaruandluse standardid).
- Näide 2. Audiitori aruanne finantsaruannete kohta, mis on koostatud kooskõlas vastavuse raamistikuga, mis on kavandatud vastama laia kasutajateringi ühiste informatsioonivajadustele.
- Näide 3. Audiitori aruanne konsolideeritud finantsaruannete kohta, mis on koostatud kooskõlas õiglase esitusviisi raamistikuga, mis on kavandatud vastama laia kasutajateringi ühiste informatsioonivajadustele (nt rahvusvahelised finantsaruandluse standardid)

### **Näide 1**

**Tingimused hõlmavad järgmist.**

- **Finantsaruannete tervikkomplekti audit.**
- **Finantsaruanded on koostatud üldotstarbel majandusüksuse juhtkonna poolt kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega.**
- **Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustusest finantsaruannete suhtes.**
- **Lisaks finantsaruannete auditile on audiitoril muid aruandluskohustusi, mis on nõutavad kohaliku seaduse kohaselt.**

## SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

### **Aruanne finantsaruannete kohta**<sup>26</sup>

Oleme auditeerinud kaasnevaid kompanii ABC finantsaruandeid, mis sisaldavad bilanssi seisuga 31. detsember 20X1, ning kasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ning kokkuvõtet märkimisväärsetest arvestuspoliitikatest ja muud selgitavat informatsiooni.

#### *Juhtkonna<sup>27</sup> kohustus finantsaruannete suhtes*

Juhtkond vastutab finantsaruannete koostamise ja õiglase esitamise eest kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega<sup>28</sup> ja sellise sisekontrolli eest, nagu juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta finantsaruannete koostamist.

#### *Audiitori kohustus*

Meie kohustuseks on avaldada meie auditi põhjal arvamus nende finantsaruannete kohta. Me viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega. Nende standardite kohaselt on nõutav, et oleme kooskõlas eetikanõuetega ning planeerime ja viime auditi läbi omandamiseks põhjendatud kindluse selle kohta, kas finantsaruanded on olulise väärkajastamiseta.

Audit hõlmab finantsaruannetes esitatud summade ja avalikustatud informatsiooni kohta auditi tõendusmaterjali hankimiseks vajalike protseduuride läbiviimist. Valitud protseduurid sõltuvad audiitori otsustusest, sealhulgas hinnangust riskidele, et finantsaruanded võivad sisaldada pettusest või vigadest tulenevaid olulisi väärkajastamisi. Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse finantsaruannete koostamisel ja

<sup>26</sup> Alapealkiri „Aruanne finantsaruannete kohta” ei ole vajalik tingimustes, kus teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest tulenevate ja regulatiivsete nõuete kohta” ei ole rakendatav.

<sup>27</sup> Või muu termin, mis on asjakohane konkreetse jurisdiktsiooni õigusliku raamistiku kontekstis.

<sup>28</sup> Kui juhtkonna kohustuseks on koostada finantsaruanded, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, võib see olla sõnastatud: „Juhtkonna kohustuseks on koostada finantsaruanded, mis annavad õige ja õiglase ülevaate kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega, ja selline...”

## ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

õiglasel kajastamisel<sup>29</sup>, kavandamiseks antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamise eesmärgil majandusüksuse sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.<sup>30</sup> Audit hõlmab samuti juhtkonna poolt kasutatud arvestuspoliitika asjakohasuse ja tehtud arvestushinnangute põhjendatuse ning ka finantsaruannete üldise esitusviisi hindamist.

Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie auditiarvamusele.

### *Arvamus*

Meie arvates kajastavad finantsaruanded kõigis olulistes osades õiglaselt (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) kompanii ABC finantsseisundit seisuga 31. detsember 20X1 ning sellel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemust ja rahavoogusid kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega.

### **Aruanne seaduste ja regulatsioonide muude nõuete kohta**

[Audiitori aruande selle osa vorm ja sisu varieeruvad sõltuvalt audiitori muude aruandluskohustuste olemusest.]

[Audiitori allkiri]

[Audiitori aruande kuupäev]

[Audiitori aadress]

---

<sup>29</sup> Joonealuse märkuse 28 puhul võib see olla sõnastatud: „Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse finantsaruannete, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, koostamisel, et kavandada antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamise eesmärgil majandusüksuse sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.”

<sup>30</sup> Tingimustes, kus audiitoril on koos finantsaruannete auditiga ka kohustus avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta, oleks see lause sõnastatud järgmiselt: „Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse finantsaruannete koostamisel ja õiglasel kajastamisel, et kavandada antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure”. Joonealuse märkuse 28 puhul võib see olla sõnastatud: „Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse finantsaruannete, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, koostamisel, et kavandada antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure”.

## **Näide 2**

**Tingimused hõlmavad järgmist.**

- **Seaduse või regulatsiooniga nõutav finantsaruannete tervikkomplekti audit.**
- **Finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt üldotstarbel kooskõlas jurisdiktsiooni X finantsaruandluse raamistikuga (seadus XYZ) (see on seadust või regulatsiooni hõlmav finantsaruandluse raamistik, mis on kavandatud vastama laia kasutajateringi ühistele informatsioonivajadustele, kuid mis ei ole õiglase esitusviisi raamistik).**
- **Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 toodud kirjeldust juhtkonna kohustusest finantsaruannete suhtes.**

## SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

Oleme auditeerinud kaasnevaid kompanii ABC finantsaruandeid, mis sisaldavad bilanssi seisuga 31. detsember 20X1, ning kasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ning kokkuvõtet märkimisväärsetest arvestuspoliitikatest ja muud selgitavat informatsiooni.

### **Juhtkonna<sup>31</sup> kohustus finantsaruannete suhtes**

Juhtkond on vastutav finantsaruannete koostamise eest kooskõlas jurisdiktsiooni X seadusega XYZ ja sellise sisekontrolli eest, nagu juhtkond peab vajalikuks, selleks et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta finantsaruannete koostamist.

### **Audiitori kohustus**

Meie kohustuseks on avaldada meie auditi põhjal arvamus nende finantsaruannete kohta. Me viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega. Nende standardite kohaselt on nõutav, et oleme kooskõlas eetikanõuetega ning planeerime ja viime auditi läbi omandamiseks põhjendatud kindluse selle kohta, et finantsaruanded on olulise väärkajastamiseta.

Audit hõlmab finantsaruannetes esitatud summade ja avalikustatud informatsiooni kohta auditi tõendusmaterjali hankimiseks vajalike protseduuride läbiviimist. Valitud protseduurid sõltuvad audiitori otsustusest, sealhulgas hinnangust riskidele, et finantsaruanded võivad sisaldada pettusest või vigadest tulenevaid olulisi väärkajastamisi. Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse finantsaruannete koostamisel, et kavandada antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamus avaldamise eesmärgil majandusüksuse sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.<sup>32</sup> Audit hõlmab samuti juhtkonna poolt kasutatud arvestuspoliitikate asjakohasuse ja tehtud arvestushinnangute põhjendatuse ning

<sup>31</sup> Või muu termin, mis on asjakohane konkreetse jurisdiktsiooni õigusliku raamistiku kontekstis.

<sup>32</sup> Tingimustes, kus audiitoril on koos finantsaruannete auditiga ka kohustus avaldada arvamus sisekontrolli tulemuslikkuse kohta, oleks see lause sõnastatud järgmiselt: „Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse finantsaruannete koostamisel ja õiglasel kajastamisel, et kavandada antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure”.



ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

ka finantsaruannete üldise esitusviisi hindamist.

Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie auditiarvamusele.

**Arvamus**

Meie arvates on kompanii ABC 31. detsembril 20X1. a lõppenud aasta finantsaruanded koostatud kõigis olulistest osades kooskõlas jurisdiktsiooni X seadusega XYZ.

[Audiitori allkiri]

[Audiitori aruande kuupäev]

[Audiitori aadress]

### **Näide 3**

**Tingimused hõlmavad järgmist.**

- **Emettevõtte juhtkonna poolt kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega üldotstarbel koostatud konsolideeritud finantsaruannete audit.**
- **Grupiauditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 toodud kirjeldust juhtkonna kohustustest finantsaruannete suhtes.**
- **Lisaks grupi finantsaruannete auditile on audiitoril muid aruandluskohustusi, mis on nõutavad kohaliku seaduse kohaselt.**

## SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

### **Aruanne konsolideeritud finantsaruannete kohta<sup>33</sup>**

Oleme auditeerinud kaasnevaid kompanii ABC ja selle tütaretevõtete konsolideeritud finantsaruandeid, mis sisaldavad konsolideeritud bilanssi seisuga 31. detsember 20X1 ning konsolideeritud kasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ning kokkuvõtet märkimisväärsetest arvestuspoliitikatest ja muud selgitavat informatsiooni.

#### *Juhtkonna<sup>34</sup> kohustus konsolideeritud finantsaruannete suhtes*

Juhtkond vastutab konsolideeritud finantsaruannete koostamise ja õiglase esitamise eest kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega<sup>35</sup> ja sellise sisekontrolli eest, nagu juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamiseta konsolideeritud finantsaruannete koostamist.

#### *Audiitori kohustus*

Meie kohustuseks on avaldada meie auditi põhjal arvamus nende konsolideeritud finantsaruannete kohta. Me viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega. Nende standardite kohaselt on nõutav, et oleme kooskõlas eetikanõuetega ning planeerime ja viime auditi läbi omandamaks põhjendatud kindluse selle kohta, et konsolideeritud finantsaruanded on olulise väärkajastamiseta.

Audit hõlmab konsolideeritud finantsaruannetes esitatud summade ja avalikustatud informatsiooni kohta auditi tõendusmaterjali hankimiseks vajalike protseduuride läbiviimist. Valitud protseduurid sõltuvad audiitori otsustusest, sealhulgas hinnangust riskidele, et konsolideeritud finantsaruanded võivad sisaldada pettusest või vigadest tulenevaid olulisi

<sup>33</sup> Alapealkiri „Aruanne konsolideeritud finantsaruannete kohta” ei ole vajalik tingimustes, kus teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest tulenevate ja regulatiivsete nõuete kohta” ei ole rakendatav.

<sup>34</sup> Või muu termin, mis on asjakohane konkreetse jurisdiktsiooni õigusliku raamistiku kontekstis.

<sup>35</sup> Kui juhtkonna kohustuseks on koostada finantsaruanded, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, võib see olla sõnastatud: „Juhtkonna kohustuseks on koostada finantsaruanded, mis annavad õige ja õiglase ülevaate kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega, ja selline...”

## ARVAMUSE KUJUNDAMINE JA ARUANDLUS FINANTSARUANNETE KOHTA

väärkajastamisi. Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse konsolideeritud finantsaruannete koostamisel ja õiglasel kajastamisel<sup>36</sup>, et kavandada antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamise eesmärgil majandusüksuse sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.<sup>37</sup> Audit hõlmab samuti juhtkonna poolt kasutatud arvestuspoliitikate asjakohasuse ja tehtud arvestushinnangute põhjendatuse ning ka konsolideeritud finantsaruannete üldise esitusviisi hindamist.

Me usume, et auditi tõendusmaterjal, mille oleme hankinud, on piisav ja asjakohane aluse andmiseks meie auditiarvamusele.

### *Arvamus*

Meie arvates kajastavad konsolideeritud finantsaruanded kõigis olulistes osades õiglaselt (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) kompanii ABC ja selle tütarettevõtete finantsseisundit seisuga 31. detsember 20X1. a ning nende sellel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemust ja rahavoogusid kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega.

### **Aruanne seaduste ja regulatsioonide muude nõuete kohta**

[Audiitori aruande selle osa vorm ja sisu varieeruvad sõltuvalt audiitori muude aruandluskohustuste olemusest.]

[Audiitori allkiri]

[Audiitori aruande kuupäev]

[Audiitori aadress]

---

<sup>36</sup> Joonealuse märkuse 35 puhul võib see olla sõnastatud: „Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse finantsaruannete, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, koostamisel, et kavandada antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamise eesmärgil majandusüksuse sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.”

<sup>37</sup> Tingimustes, kus audiitoril on koos finantsaruannete auditiga ka kohustus avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta, oleks see lause sõnastatud järgmiselt: „Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse finantsaruannete koostamisel ja õiglasel kajastamisel, et kavandada antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure”. Joonealuse märkuse 35 puhul võib see olla sõnastatud: „Nende riskihinnangute tegemisel võtab audiitor arvesse sisekontrolli, mis on relevantne majandusüksuse finantsaruannete, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, koostamisel, et kavandada antud tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure”.