

# RAHVUSVAHELINE ÜLEVAATAMISE TEENUSE STANDARD (EESTI) 2400\*

(Varasem nimi ISA 910)

## FINANTSARUANNETE ÜLEVAATAMISE TEENUS

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

### SISUKORD

---

	Lõik
Sissejuhatus	1–2
Ülevaatuse töövõtu eesmärk	3
Ülevaatuse töövõtu üldpõhimõtted	4–7
Ülevaatuse ulatus	8
Mõõdukas kindlus	9
Töövõtutingimused	10–12
Planeerimine	13–15
Teiste osapoolte tehtud töö	16
Dokumentatsioon	17
Protseduurid ja tõendusmaterjal	18–22
Kokkuvõtted ja aruandlus	23–28
Lisa 1: Finantsaruannete ülevaatuse töövõtukirja näidis	
Lisa 2: Illustreerivad üksikasjalikud protseduurid, mida võib läbi viia finantsaruannete ülevaatuse töövõtu puhul	
Lisa 3: Märkus(t)eta ülevaatuse aruande vorm	
Lisa 4: Näidised ülevaatuse aruannete kohta, mis on muud kui märkus(t)eta	

---

Rahvusvahelist ülevaatamise teenuste standardit (International Standard on Review Engagements, ISRE) 2400 "Finantsaruannete ülevaatamise teenus" ("Engagements to Review Financial Statements") tuleks lugeda "Kvaliteedikontrolli, auditeerimise, ülevaatuse, kindlustandvate teenuste ja seonduvate teenuste rahvusvaheliste standardite eessõna" ("Preface to the International Standards on Quality Control, Auditing, Review, Assurance and Related Services") kontekstis, mis sätestab ISRE-de rakendamise ja mõjuvõimu.
--

\* 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 audiitortegevuse 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 audiitortegevuse järelevalve nõukogule.

## Sissejuhatus

1. Käesoleva rahvusvahelise ülevaatamise teenuse standardi, ISRE (International Standard on Review Engagements) eesmärk on kehtestada standardid ja anda juhiseid praktiseerija kutsealaste kohustuste osas siis, kui praktiseerija, kes ei ole majandusüksuse audiitor, võtab ette finantsaruannete ülevaatuse töövõtu, ja sellise ülevaatuse puhul praktiseerija poolt antava aruande vormi ja sisu osas. Praktiseerija, kes on majandusüksuse audiitor ja kes on võetud teostama vahefinantsinformatsiooni ülevaatust, teostab sellise ülevaatuse kooskõlas ISRE-ga 2410 "Majandusüksuse sõltumatu audiitori poolt teostatud vahefinantsinformatsiooni ülevaatus".
2. Selles ISRE-s käsitletakse finantsaruannete ülevaatust. Seda tuleb siiski, oludele vastavalt vajalikul määral kohandatuna, rakendada muu möödunud perioodide finantsinformatsiooni ülevaatusel. Ka rahvusvahelises auditeerimise standardis (ISA-d) toodud juhised võivad praktiseerijale käesoleva ISRE rakendamisel kasulikuks osutada.<sup>1</sup>

## Ülevaatuse töövõtu eesmärk

3. **Finantsaruannete ülevaatuse eesmärk on võimaldada praktiseerijal teada anda, kas nende protseduuride põhjal, mis ei anna kogu seda tõendusmaterjali, mis oleks nõutav auditi puhul, on praktiseerija täheldanud midagi, mis sunnib teda uskuma, et finantsaruanded ei ole koostatud kõigis olulistes osades kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga (negatiivne kinnitus).**

## Ülevaatuse töövõtu üldpõhimõtted

4. **Praktiseerija peaks olema vastavuses Rahvusvahelise arvestusekspertide eetikastandardite komitee poolt välja antud "Kutseliste arvestusekspertide eetikakoodeksiga" (IESBA koodeks).** Praktiseerija kutsealaseid kohustusi valitsevad eetilised põhimõtted on:
  - (a) sõltumatus;
  - (b) ausus;
  - (c) objektiivsus;
  - (d) kutsealane kompetentsus ja nõutav hoolsus;
  - (e) konfidentsiaalsus;
  - (f) kutsealane käitumine ja
  - (g) tehnilised standardid.
5. **Ülevaatuse läbiviimisel peaks praktiseerija juhinduma käesolevast ISRE-st.**

---

<sup>1</sup> Selle ISRE lõiku 2 on täiendatud detsembris 2007 selle ISRE rakendamise selgituseks.

6. **Praktiseerija peaks ülevaatuse planeerima ja läbi viima kutsealase skeptitsismiga, arvestades, et võivad eksisteerida asjaolud, mis võivad põhjustada oluliste väärkajastamiste esinemist finantsaruannetes.**
7. **Selleks, et ülevaatuse kohta antavas aruandes väljendada negatiivset kinnitust, tuleks praktiseerijal järeltuste tegemiseks hankida piisav asjakohane tõendusmaterjal, seda peamiselt järelepäringute ja analüütiliste protseduuride kaudu.**

## **Ülevaatuse ulatus**

8. Mõiste “ülevaatuse ulatus” viitab ülevaatuse protseduuridele, mida peetakse konkreetses olukorras vajalikuks saavutamaks ülevaatuse eesmärgi. **Praktiseerija peaks määratlema finantsaruannete ülevaatuse läbiviimiseks nõutavad protseduurid, võttes arvesse käesolevas ISRE-s toodud nõuded, vastavate kutsealaste organisatsioonide poolt kehtestatud, seaduste ja regulatsioonide nõuded ning, kus asjakohane, ülevaatuse osas sõlmitud töövõtukirja tingimused ja aruandluse nõuded.**

## **Mõõdukas kindlus**

9. Ülevaatus annab mõõduka kindlustaseme selles osas, et ülevaatusel kuuluv informatsioon ei sisalda olulisi väärkajastamisi. Seda väljendatakse negatiivse kinnituse vormis.

## **Töövõtutingimused**

10. **Praktiseerija ja klient peaksid kokku leppima töövõtutingimuste osas.** Kokkulepitud töövõtutingimused fikseeritakse töövõtukirjas või mingis muus sobivas vormis, näiteks lepinguga.
11. Töövõtukiri aitab planeerida ülevaatuse läbiviimisel tehtavat tööd. See on nii praktiseerija kui ka kliendi huvides, et praktiseerija saadab töövõtukirja, milles fikseeritakse peamised töövõtutingimused. Töövõtukiri kinnitab töövõtu aktsepteerimist praktiseerija poolt ja aitab vältida arusaamatusi töövõtu eesmärkide ja ulatuse, praktiseerija kohustuste ja antavate aruannete vormi osas.
12. Töövõtukirjas peaksid olema fikseeritud järgmised asjaolud:
  - osutatava teenuse eesmärk;
  - juhtkonna vastutus finantsaruannete eest;
  - ülevaatuse ulatus, kaasa arvatud viide käesolevale rahvusvahelisele ülevaatuse standardile (või vastavatele riiklikele standarditele või tavadele);
  - piiranguteta juurdepääs mistahes arvestusandmetele, dokumentidele ja muule informatsioonile, mis on nõutavad seoses ülevaatusega;
  - eeldatavasti antava aruande näidis;
  - fakt, et antud töövõtule ei saa tugineda avalikustamiseks vigu, ebaseaduslikke tegusid või muid kõrvalekaldeid, näiteks pettusi või puudujääke, mis võivad eksisteerida;

- avaldus selle kohta, et ei teostata auditit ja auditiarvamust ei avaldata; Selle aspekti rõhutamiseks ja segaduse vältimiseks võib praktiseerija kaaluda võimalust välja tuua, et ülevaatuse töövõtt ei rahulda mingeid seadusest tulenevaid ega kolmandate osapoolte nõudmisi, mida esitatakse auditile.

Käesoleva ISRE lisas 1 on esitatud finantsaruannete ülevaatuse puhul sõlmitava töövõtukirja näidis.

## **Planeerimine**

13. **Praktiseerija peaks töö planeerima nii, et töövõtu teostamine oleks võimalikult tulemuslik.**
14. **Finantsaruannete ülevaatuse planeerimisel peaks praktiseerija omandama või ajakohastama oma teadmisi konkreetsest ärivaldkonnast, sealhulgas arvesse võttes majandusüksuse organisatsioonilist struktuuri, arvestussüsteeme, tegevusnäitajaid ja majandusüksuse varade, kohustuste, tulude ja kulude olemust.**
15. Praktiseerijal peab olema arusaam nimetatud asjaoludest ja muudest finantsaruandeid puudutavatest asjaoludest, näiteks teadmised majandusüksuse tootmis- ja turustusmeetodite, tooteliinide, majandusüksuse majandustegevuse toimumise asukohtade ja seotud osapoolte kohta. See arusaam on praktiseerijale vajalik selleks, et ta oleks suuteline tegema relevantseid järelepäringuid ja kavandama asjakohaseid protseduure ning hindama saadud vastuseid ja muud informatsiooni.

## **Teiste osapoolte tehtud töö**

16. **Kasutades teise praktiseerija või eksperdi tehtud tööd, peaks praktiseerija saavutama rahulolu selles suhtes, et antud töö on ülevaatuse eesmärkide seisukohast olnud adekvaatne.**

## **Dokumentatsioon**

17. **Praktiseerija peaks dokumenteerima asjaolud, mis on tähtsad ülevaatuse kohta antavat aruannet toetava tõendusmaterjalina ja samuti tõendusmaterjali selle kohta, et ülevaatus viidi läbi kooskõlas käesoleva ISRE-ga.**

## **Protseduurid ja tõendusmaterjal**

18. **Praktiseerija peaks rakendama otsustust ülevaatuse protseduuride spetsiifilise sisu, ajastuse ja ulatuse määramisel.** Praktiseerija juhindub niisugustest asjaoludest nagu:
  - mis tahes teadmised, mis on saadud eelnenud perioodide finantsaruannete auditite või ülevaatuste läbiviimise käigus;

- praktiseerija teadmised konkreetsest ärivaldkonnast, kaasa arvatud teadmised majandusüksuse majandusharus rakendatavatest arvestusprintsipiidest ja arvestustavadeist;
- majandusüksuse arvestussüsteemid;

ulatus, mil määral juhtkonna otsustus mõjutab konkreetset majandusnäitajat;

- majandustehingute ja kontosalvide olulisus.

19. **Praktiseerija peaks ülevaatusel puhul rakendama samu olulisuse kaalutlusi, mida rakendatakse juhul, kui oleks tegemist auditiarvamuse andmisega finantsaruannete kohta.** Kuigi väärkajastamise avastamata jäämise risk on ülevaatusel suurem kui auditi puhul, otsustatakse olulisuse üle selle informatsiooni põhjal, mille kohta praktiseerija aru annab, ja sellele informatsioonile tuginevate inimeste vajaduste järgi, mitte antava kindlusastme põhjal.

20. Finantsaruannete ülevaatusel protseduuride hulka kuuluvad tavaliselt:

- arusaamise omandamine majandusüksuse ärivaldkonna ja majandusharu kohta, milles majandusüksus tegutseb;
- järelepäringute tegemine majandusüksuse arvestusprintsipiide ja -tavade kohta;
- järelepäringute tegemine protseduuride kohta, mida majandusüksus rakendab majandustehingute kajastamisel, klassifitseerimisel ja nendest kokkuvõtete tegemisel, informatsiooni kogumisel finantsaruannetes avalikustamiseks ja finantsaruannete koostamisel;
- järelepäringute tegemine kõikide oluliste finantsaruannetes sisalduvate väidete kohta;
- analüütilised protseduurid, mis on kavandatud nende majandusnäitajate vaheliste suhete ja individuaalsete majandusnäitajate tuvastamiseks, mis näivad ebaharilikena. Niisuguste protseduuride hulka kuulub:
  - finantsaruannete võrdlemine eelnenud perioodide finantsaruannetega;
  - finantsaruannete võrdlemine oodatavate tulemuste ja finantsseisundiga;
  - finantsaruannete elementide vaheliste suhete uurimine, mis majandusüksuse kogemuse või konkreetse majandusharus kehtivate normide põhjal peaksid langema eeldatavasse suurusjärku;

Nimetatud protseduuride rakendamisel peab praktiseerija arvesse võtma seda, millist tüüpi asjaolud vajavad arvestuse korrigeerimist eelnenud perioodidel;

- järelepäringute tegemine aktsionäride, juhatuse, juhatuse komiteede ja muudel koosolekutel vastuvõetud otsuste kohta, millel võib olla mõju finantsaruannetele;
- finantsaruannete läbilugemine, et seejuures praktiseerijale teatavaks saava informatsiooni põhjal kaaluda, kas finantsaruanded vastavad nendele arvestusalustele, mis on nimetatud;

- kui majandusüksusel on olnud muid praktiseerijaid ja seda peetakse vajalikuks, hankida aruanded muudelt praktiseerijatelt, kellelt oli tellitud majandusüksuse komponentide finantsaruannete audit või nende ülevaatus:
- Järelepäringute tegemine isikutelt, kes vastutavad finants- ja arvestusküsimusi puudutavate asjaolude eest, näiteks:
  - Kas kõik majandustehingud on kajastatud;
  - kas finantsaruanded on koostatud kooskõlas nendes nimetatud arvestusalustega;
  - majandusüksuse äritegevuses ja arvestusprintsipiides ning -tavades toimunud muutused;
  - asjaolud, mille osas on eespool nimetatud protseduuride rakendamisel küsimusi tekkinud;
  - juhtkonnalt kirjalike esitiste hankimine, kui seda peetakse asjakohaseks.

Käesoleva ISRE lisas 2 on esitatud illustreeriv loetelu protseduuridest, mida tihti rakendatakse. See loetelu ei ole lõplik ega koostatud nii, et kõik nimetatud protseduurid oleksid iga ülevaatuses töövõtu korral rakendatavad.

21. **Praktiseerija peaks tegema järelepäringuid finantsaruannete kuupäevale järgnenud sündmuste kohta, mis võivad nõuda finantsaruannete korrigeerimist või vajavad avalikustamist finantsaruannetes.** Praktiseerijal ei ole mingit kohustust ülevaatuses aruande kuupäevale järgnenud sündmuste tuvastamiseks vastavaid protseduure läbi viia.
22. **Kui praktiseerijal on põhjust uskuda, et ülevaatuses objektiks olev informatsioon võib olla oluliselt väärkajastatud, tuleks praktiseerijal vastavalt vajadusele läbi viia lisaprotseduurid või suurema ulatusega protseduurid võimaldamaks väljendada negatiivset kinnitust või saada kinnitust selle kohta, et tuleb anda modifitseeritud aruanne.**

## Kokkuvõtted ja aruandlus

23. **Ülevaatuses aruanne peaks sisaldama selget kirjalikku negatiivse kinnituse väljendust. Praktiseerija peaks üle vaatama ja hindama järeldusi, mis on tehtud negatiivse kinnituse andmise aluseks hangitud tõendusmaterjali põhjal.**
24. **Läbiviidud töö põhjal peaks praktiseerija hindama, kas ülevaatuses käigus omandatud mis tahes informatsioon viitab sellele, et finantsaruanded ei anna õiget ja õiglaselt ülevaadet (või “ei ole kajastatud õiglaselt kõigis olulistest osades”) kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.**
25. Finantsaruannete ülevaatuses aruandes kirjeldatakse töövõtu ulatust, et võimaldada lugejal aru saada läbiviidud töö olemusest ja teha selgeks, et läbi ei viidud auditit ning seetõttu ei avaldata auditiarvamust.

26. **Finantsaruannete ülevaatus aruanne peaks sisaldama järgmisi peamisi osi, mis esinevad tavaliselt allpool toodud järjekorras:**
- (a) **pealkiri<sup>2</sup>;**
  - (b) **adressaat;**
  - (c) **avav või sissejuhatav lõik, milles:**
    - (i) **määratletakse, milliste finantsaruannete ülevaatus on läbi viidud; ja**
    - (ii) **avaldus majandusüksuse juhtkonna ja praktiseeriija kohustuste kohta;**
  - (d) **ulatust kirjeldav lõik, milles kirjeldatakse ülevaatus olemust, kaasa arvatud:**
    - (i) **viide ülevaatus töövõtude puhul rakendatavale käesolevale ISRE-le või relevantsetele riiklikele standarditele või tavadele;**
    - (ii) **avaldus selle kohta, et ülevaatus on piiratud peamiselt järelepäringute ja analüütiliste protseduuridega; ja**
    - (iii) **avaldus selle kohta, et auditit ei ole läbi viidud ja et tehtud protseduurid annavad väiksema kindluse kui audit ja et auditiarvamust ei avaldata.**
  - (e) **negatiivse kinnituse avaldus;**
  - (f) **aruande kuupäev;**
  - (g) **praktiseeriija aadress ja**
  - (h) **praktiseeriija allkiri.**

Käesoleva ISRE lisades 3 ja 4 on esitatud ülevaatus aruannete näidised.

27. **Ülevaatus aruandes peaks:**

- (a) **olema kirjas, et ülevaatus käigus ei ole praktiseerijale teatavaks saanud midagi, mis sunniks praktiseerijat uskuma, et finantsaruanded ei anna õiget ja õiglast ülevaadet (või “ei kajasta õiglaselt kõigis olulistes osades”) kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga (negatiivne kinnitus); või**
- (b) **kui praktiseerijale on teatavaks saanud mingeid asjaolusid, kirjeldama neid, mis kahjustavad õiget ja õiglast ülevaadet (või “õiglast kajastamist kõigis olulistes osades”) kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, sealjuures, kui see on teostatav, tehes kokkuvõtte nende asjaolude võimalikust kvantitatiivsest mõjust finantsaruannetele, ja kas:**
  - (i) **tegema märkuse antava negatiivse kinnituse osas; või**

<sup>2</sup> Asjakohane võib olla kasutada pealkirjas terminit “sõltumatu”, et eristada praktiseeriija esitatavat aruannet nendest aruannetest, mille on välja andnud teised, nagu näiteks majandusüksuse juhtivtöötajad või teised praktiseerijad, kes ei pruugi olla kohustatud järgima samu eetilisi põhimõtteid kui sõltumatu praktiseeriija.



- (ii) kui asjaolu mõju finantsaruannetele on nii oluline ja läbiv, et praktiseerija leiab kokkuvõttes, et märkus ei ole adekvaatne avalikustamiseks finantsaruannete eksitavat või ebatäielikku iseloomu, tegema vastupidise avalduse, öeldes, et finantsaruanded ei anna õiget ja õiglast ülevaadet (või “ei kajasta õiglaselt kõigis olulistest osades”) kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga; või
  - (c) kui ülevaatuse ulatus on olnud oluliselt piiratud, kirjeldama piirangut ja kas:
    - (iii) tegema antava negatiivse kinnituse osas märkuse võimalike korrigeerimiste kohta finantsaruannetes, mis oleksid võinud osutada vajalikuks juhul, kui piirangut ei oleks esinenud; või
    - (iv) kui piirangu võimalik mõju on nii märkimisväärne ja läbiv, et praktiseerija leiab kokkuvõttes, et ei ole võimalik anda mingisugust kindlust, siis jätta igasugune kinnitus andmata.
28. Ülevaatuse aruande kuupäevaks peaks praktiseerija panema selle kuupäeva, millal ülevaatatus lõpetati, hõlmates ka seda aega, mil viidi läbi protseduurid kuni aruande kuupäevani toimunud sündmuste osas. Samas, kuna praktiseerija kohustus on anda aru majandusüksuse juhtkonna poolt koostatud ja esitatud finantsaruannete kohta, ei tohiks praktiseerija ülevaatuse aruande kuupäevaks märkima varasemat kui see, mil majandusüksuse juhtkond finantsaruanded kinnitas.

## Finantsaruannete ülevaatus töövtukirja näidis

Alljärgnevat kirja tuleb kasutada juhendina koos käesoleva ISRE lõigus 10 esitatud arvessevõetavate asjaoludega ning seda tuleb muuta vastavalt konkreetsetele nõudmistele ja tingimustele.

Juhatusel (või kõrgema taseme juhtkonna asjakohasele esindajale)

Käesoleva kirjaga tahame kinnitada oma arusaamist meie töövõtu tingimustest ja eesmärkidest ning meie osutatavate teenuste iseloomust ja piirangutest nende osas.

Me osutame järgmisi teenuseid:

Me vaatame üle Ettevõtte ABC 31. detsembri 19XX.a bilansi ning sellega seotud kasumiaruande ja rahavoogude aruande sel kuupäeval lõppenud aasta kohta, kooskõlas rahvusvahelise ülevaatus teenuse standardiga (või viidata relevantsetele riiklikele standarditele või tavadele, mis on ülevaatus puhul rakendatavad). Me ei teosta nimetatud finantsaruannete auditit ja seega ei avalda me nende kohta auditiarvamust. Seega anname finantsaruannete kohta eeldatavasti järgmise aruande:

(vt käesoleva ISRE lisa 3)

Finantsaruannete, sealhulgas adekvaatse avalikustamise eest on vastutav ettevõtte juhtkond. See hõlmab adekvaatse arvestuse ja sisekontrolli korraldamist ning arvestusprintsipiide valikut ja rakendamist. (Ühe osana meie ülevaatusprotsessist palume juhtkonnalt kirjalikud esitised ülevaatuses seoses tehtud väidete kohta.<sup>3</sup>).

Käesolev kiri on jõus ka tulevastel aastatel, kui seda ei lõpetata, muudeta või asendada (kui see on rakendatav). Meie töövõtule ei saa tugineda avalikustamiseks seda, kas eksisteerib pettust või vigu, või ebaseaduslikke tegusid. Samas informeerime Teid mis tahes olulistest asjaoludest, mis saavad meile teatavaks.

Palume Teil allkirjastada ja tagastada käesolevale kirjale lisatud eksemplar, kinnitamaks seda, et kirjas sätestatu on kooskõlas Teie arusaamaga finantsaruannete meiepoolse ülevaatus korraldamisest.

XYZ & Co

Kinnitanud Ettevõtte ABC nimel:

(allkiri)

.....

Nimi ja ametikoht

Kuupäev

---

<sup>3</sup> Seda lauset peaks kasutama praktiseerija paremal äranägemisel.

**Illustreerivad üksikasjalikud protseduurid, mida võib läbi viia finantsaruannete ülevaatuse töövõtu puhul**

1. Finantsaruannete ülevaatusel läbi viidavad järelepäringud ja analüütilised ülevaatusprotseduurid määratakse kindlaks vastavalt praktiseerija otsustusele. Allpool loetletud protseduurid on mõeldud ainult illustratiivsetel eesmärkidel. Väljapakutud protseduuride puhul ei ole mõeldud, et neid kõiki tuleks rakendada iga ülevaatusel. Käesolev lisa ei ole mõeldud kasutamiseks programmina või kontroll-lehena ülevaatusel läbiviimisel.

**Üldine**

2. Rääkida kliendi ja töövõtumeeskonnaga läbi töövõtu tingimused ja ulatus.
3. Koostada töövõtukiri, milles sätestada töövõtu tingimused ja ulatus.
4. Omandada arusaam majandusüksuse äritegevusest ning finantsinformatsiooni kajastamise ja finantsaruannete koostamise süsteemist.
5. Teha järelepäringuid selle kohta, kas kogu finantsinformatsioon on kajastatud:
  - (a) täielikult;
  - (b) kohe; ja
  - (c) pärast vajalike heakskiitude saamist.
6. Hankida käibeandmik ja kontrollida selle vastavust pearaamatu ja finantsaruannetega.
7. Võtta arvesse eelmiste auditite ja ülevaatuste tulemused, kaasa arvatud vajalikud korrigeerimised arvestuses.
8. Teha järelepäringuid selle kohta, kas eelmise aastaga võrreldes on majandusüksuses toimunud mingisuguseid märkimisväärseid muudatusi (näiteks muutused omanike või kapitali struktuuris).
9. Teha järelepäringuid arvestusprintsipi kohta ja võtta arvesse, kas:
  - (a) need on vastavuses kohalike või rahvusvaheliste standarditega;
  - (b) neid on korrektselt rakendatud ja
  - (c) neid on rakendatud järjepidevalt. Kui ei, siis kaaluda, kas informatsioon arvestusprintsipi kohta on avalikustatud.

10. Tutvuda aktsionäride, juhatuse ja muude asjakohaste komiteede koosolekute protokollidega eesmärgiga tuvastada asjaolusid, mis võivad ülevaatusse seisukohast olla tähtsad.
11. Teha järelepäringuid selle kohta, kas finantsaruannetes kajastuvad korrektselt kõik aktsionäride, juhatuse või muudel võrreldavatel koosolekutel tehtud finantsaruandeid mõjutavad otsused.
12. Teha järelepäringuid selle kohta, kas eksisteerib tehinguid seotud osapooltega, kuidas selliseid tehinguid on arvestuses käsitletud ja kas informatsioon seotud osapoolte kohta on korrektselt avalikustatud.
13. Teha järelepäringuid tingimuslike ja siduvate kohustuste kohta.
14. Teha järelepäringuid plaanide kohta loobuda suurematest varadest või äritegevuse segmentidest.
15. Hankida finantsaruanded ja arutada neid ettevõtte juhtkonnaga.
16. Kaaluda avalikustamise adekvaatsust finantsaruannetes ja selle sobivust klassifikatsiooni ja esituse poolest.
17. Võrrelda käesoleva perioodi finantsaruannetes kajastatud tulemusi võrreldavate eelnevate perioodide finantsaruannetes kajastatud tulemustega ja, kui võimalik, eelarvete ja prognoosidega.
18. Küsida juhtkonnalt selgitusi ebaharilike kõikumiste või mittejärjepidevuste kohta finantsaruannetes.
19. Võtta arvesse mis tahes korrigeerimata vigade mõju – nii eraldi kui ka koos. Teavitada juhtkonda vigadest ja määratleda, kuidas need korrigeerimata vead mõjutavad ülevaatusse kohta antavat aruannet.
20. Kaaluda juhtkonnalt esitiste kinnitamise kirja hankimise võimalust.

### **Raha**

21. Hankida pangasaldode võrdlused. Teha kliendi töötajatelt järelepäringuid vanade või tavapärasest erinevate võrdlusandmete kohta.
22. Teha järelepäringuid sularahakontodevaheliste ülekannete kohta enne ja pärast ülevaatusse läbiviimise kuupäeva.
23. Teha järelepäringuid selle kohta, kas sularahakontodel on mingisuguseid piiranguid.

### **Nõuded**

24. Teha järelepäringuid algselt ostjate vastu nõuete kajastamisel rakendatud arvestusprintsipi kohta ja määratleda, kas selliste tehingute puhul on antud mingeid allahindlusi.

25. Hankida nõuete nimekiri ja teha kindlaks, kas kogusumma vastab käibeandmiku andmetele.
26. Hankida ja arvesse võtta selgitused märkimisväärsete muutuste kohta eelnenud perioodide kontosalldodes või prognoositud kontosalldodes.
27. Hankida ostjatelt laekumata arvete vanuseline analüüs. Teha järelepäringuid ebatavaliselt suurte kontode, kontode kreditsaldode või muude ebatavaliste saldode esinemise põhjuste kohta ja arvete laekumise tõenäosuse kohta.
28. Rääkida juhtkonnaga võlgnevuste, sealhulgas pikaajaliste saldode, kreditsaldode ning aktsionäride, juhatuse liikmete ja teiste seotud osapoolte võlgnevuste klassifikatsioonist finantsaruannetes.
29. Teha järelepäringuid meetodite kohta, mida kasutatakse “aeglaselt tasutavate” kontode tuvastamiseks ja ebatõenäoliselt laekuvate arvete katteks eraldiste tegemiseks ning kaaluda nende põhjendatust.
30. Teha järelepäringuid selle kohta, kas võlgnevusi on panditud, faktooritud või alla hinnatud.
31. Teha järelepäringuid protseduuride kohta, mida rakendatakse müügitehingute ja kauba tagastamise korrektse periodiseerimise tagamiseks.
32. Teha järelepäringuid selle kohta, kas kontodel on kajastatud konsignatsioonitingimustel lähetatud kaubad. Kui jah, siis uurida, kas on tehtud korrigeerimised nende tehingute tagasipööramiseks ja vastavate kaupade kajastamiseks varude hulgas.
33. Teha järelepäringuid selle kohta, kas peale bilansi kuupäeva on tehtud suuri kreditarveid seoses kajastatud ärituluga ja kas selliste summade jaoks on tehtud vastavad eraldised.

## **Varud**

34. Hankida varude nimekiri ja kontrollida, kas:
  - (a) kogusumma vastab käibeandmiku andmetele ja
  - (b) nimekiri on koostatud varude füüsilise inventuuri alusel.
35. Teha järelepäringuid varude loendamise meetodite kohta.
36. Kui bilansi kuupäeva seisuga varude füüsilist inventuuri läbi ei viidud, teha järelepäringud selle kohta, kas:
  - (a) kasutatakse pideva laoarvestuse süsteemi ja kas perioodiliselt võrreldakse arvestusandmeid tegelike olemasolevate kaubakogustega ja

- (b) kasutatakse integreeritud omahinnaarvestuse süsteemi ja kas see on minevikus andnud usaldusväärseid tulemusi.
37. Rääkida läbi viimase varude füüsilise inventuuri põhjal tehtud korrigeerimised.
  38. Teha järelepäringuid varude periodiseerimiseks ja igasuguse varude liikumise kontrollimiseks rakendatavate protseduuride kohta.
  39. Teha järelepäringuid iga varude kategooria hindamise aluste kohta, eriti mis puudutab filiaalidevahelise kasumi elimineerimist. Teha järelepäringuid selle kohta, kas varud on hinnatud selle järgi, kumb on väiksem, kas soetusmaksumus või netorealiseerimismaksumus.
  40. Kaaluda varude hindamise meetodite rakendamise järjepidevust, võttes sealhulgas arvesse sellised tegurid nagu materjal, tööjõud ja üldkulud.
  41. Võrrelda peamiste varude kategooriate koguseid eelnenud perioodide ja käesolevaks perioodiks prognoositud kogustega. Teha järelepäringuid suuremate kõikumiste ja erinevuste kohta.
  42. Võrrelda varude käivet eelnenud perioodide sama näitajaga.
  43. Teha järelepäringuid väheliikuvate ja iganenud varude tuvastamise meetodite ning selle kohta, kas sellised varud on arvestatud netorealiseerimismaksumuses.
  44. Teha järelepäringuid selle kohta, kas majandusüksusele on saadetud mingeid kaupu konsignatsiooni tingimustel. Kui jah, siis teha järelepäringuid selle kohta, kas vastavate kaupade väljaarvamiseks varude hulgast on tehtud vajalikud korrigeerimised.
  45. Teha järelepäringuid selle kohta, kas varusid on panditud, kas neid ladustatakse teises asukohas või kas nad on konsignatsiooni tingimustel teiste käes hoiul ja võtta arvesse, kas sellised tehingud on arvestuses korrektselt kajastatud.

**Investeeringud (sealhulgas sidusettevõtted ja turukõlblikud väärtpaberid)**

46. Hankida investeeringute nimekiri bilansi kuupäeva seisuga ja kontrollida, kas see vastab käibeandmiku andmetele.
47. Teha järelepäringuid selle kohta, milliseid arvestusprintsippe on investeeringute osas rakendatud.
48. Teha juhtkonnalt järelepäringuid investeeringute bilansilise väärtuse kohta. Kaaluda, kas eksisteerib mingeid realiseerimisprobleeme.
49. Kaaluda, kas tulud, kulud ja kasum investeeringutest on arvestuses korrektselt kajastatud.
50. Teha järelepäringuid pikaajaliste ja lühiajaliste investeeringute klassifitseerimise kohta.

### **Põhivara ja amortisatsioon**

51. Hankida põhivarade nimekiri, kuhu on märgitud ka nende varade soetusmaksumus ja akumuläärunud kulum ning kontrollida, kas see vastab käibeandmiku andmetele.
52. Teha järelepäringuid selle kohta, milliseid arvestusprintsippe on rakendatud amortisatsioonieraldise moodustamisel ning kapitalimahutuste ja jooksvate kulude eristamisel. Kaaluda, kas varade väärtus on püsivalt olulisel määral vähenenud.
53. Rääkida juhtkonnaga läbi põhivarakontosid puudutavad juurdetulekud ja väljaminekud ning põhivarade müügist või kasutusest eemaldamisest saadud kasud ja kahjud. Teha järelepäringuid selle kohta, kas kõik sellised tehingud on arvestuses kajastatud.
54. Teha järelepäringuid amortisatsioonimeetodi ja -normide rakendamise järjepidevuse kohta ja võrrelda amortisatsioonieraldisi eelmiste aastate samade näitajatega.
55. Teha järelepäringuid selle kohta, kas põhivarasid on panditud.
56. Rääkida läbi, kas rendilepingud on finantsaruannetes korrektselt kajastatud kooskõlas kehtivate arvestuspõhimõtetega.

### **Ettemakstud tulevaste perioodide kulud, immateriaalsed ja muud varad**

57. Hankida nimekirjad vastavate kontode sisu kohta ja rääkida juhtkonnaga läbi nende varadena kajastamise põhjendatus.
58. Teha järelepäringuid nimetatud kontode kajastamise aluste ja kasutatud amortisatsioonimeetodite kohta.
59. Võrrelda seotud kulukontode saldosid eelnenud perioodide samade näitajatega ja arutada märkimisväärsemad kõrvalekalded juhtkonnaga läbi.
60. Rääkida juhtkonnaga läbi pikaajaliste ja lühiajaliste kontode klassifitseerimine.

### **Laenukohustused**

61. Hankida juhtkonnalt laenukohustuste nimekiri ja kontrollida, kas selle kogusumma vastab käibeandmikus esitatule.
62. Teha järelepäringuid selle kohta, kas eksisteerib laene, mille puhul juhtkond ei ole järginud laenulepingu tingimusi. Kui neid on, teha järelepäringuid juhtkonna tegevuse ja selle kohta, kas vastavad korrigeerimised on finantsaruannetes tehtud.
63. Kaaluda, kas intressikulu on laenusaldodega võrreldes põhjendatud.
64. Teha järelepäringuid selle kohta, kas laenuvõlgnevused on tagatud.
65. Teha järelepäringuid selle kohta, kas laenuvõlgnevused on klassifitseeritud lühiajalisteks ja pikaajalisteks.

### **Võlad hankijatele**

66. Teha järelepäringuid hankijatele võlgnevuste esialgsel kajastamisel rakendatud arvestusprintsipi kohta ja selle kohta, kas majandusüksusel on õigus saada mingisuguseid selliste tehingute puhul antavaid allahindlusi.
67. Hankida ja arvesse võtta selgitused märkimisväärsete muutuste kohta eelnenud perioodide kontosaldode või prognoositud kontosaldodega võrreldes.
68. Hankida hankijatele võlgnevuste register ja teha kindlaks, kas kogusumma vastab käibeandmikus esitatule.
69. Teha järelepäringuid selle kohta, kas saldosisid on võlausaldajate kinnitustega kooskõlastavalt võrreldud ja võrrelda neid eelnenud perioodi saldodega. Võrrelda käibe suurust eelnenud perioodide sama näitajaga.
70. Kaaluda, kas võib eksisteerida olulisi kajastamata kohustusi.
71. Teha järelepäringuid selle kohta, kas informatsioon võlgnevuste kohta aktsionäridele, juhatuse liikmetele ja teistele seotud osapooltele on finantsaruannetes eraldi avalikustatud.

### **Tekkepõhised ja tingimuslikud kohustused**

72. Hankida tekkepõhiselt arvestatud ja tingimuslike kohustuste nimekiri ja teha kindlaks, kas kogusumma vastab käibeandmikus esitatule.
73. Võrrelda seotud kulukontode suuremaid saldosisid eelnenud perioodi samade näitajatega.
74. Teha järelepäringuid selliste kohustuste kajastamise heakskiitmise, maksetingimuste, tingimuste järgimise, tagatiste ja klassifitseerimise kohta.
75. Teha järelepäringuid tekkepõhiselt arvestatud kohustuste määratlemise meetodite kohta.
76. Teha järelepäringuid tingimuslike kohustuste ja siduvate kohustuste all kajastatud arvnäitajate sisu kohta.
77. Teha järelepäringuid selle kohta, kas eksisteerib mingeid tegelikke või tingimuslikke kohustusi, mida ei ole arvestusandmetes kajastatud. Kui neid on, arutada juhtkonnaga, kas arvestuses tuleb moodustada vastav eraldis või avalikustada vastav informatsioon finantsaruannete lisades.

### **Tulumaks ja muud maksud**

78. Teha juhtkonnalt järelepäringuid selle kohta, kas on olnud mingeid sündmusi, sealhulgas vaidlusi maksuametiga, mis võiksid märkimisväärselt mõjutada majandusüksuse maksuvõlgasid.
79. Võrrelda maksukulu majandusüksuse tuludega antud perioodil.



80. Teha juhtkonnalt järelepäringuid kajastatud edasilükkunud ja jooksva tulumaksudohustuse adekvaatsuse kohta, kaasa arvatud eelnenud perioode arvestades tehtud eraldised.

### **Järgnevad sündmused**

81. Hankida juhtkonnalt viimased vahearuaanded ja võrrelda neid ülevaatusse objektiks olevate finantsaruannetega või eelmise aasta võrreldava perioodi aruannetega.
82. Teha järelepäringuid bilansi kuupäeva järgsete sündmuste kohta, millel võib olla oluline mõju ülevaatusse kuuluvatele finantsaruannetele ja pöörata erilist tähelepanu sellele, kas:
- (a) pärast bilansi kuupäeva on esile kerkinud märkimisväärseid siduvaid kohustusi või ebaselgeid asjaolusid;
  - (b) kuni järelepäringu tegemise kuupäevani on toimunud märkimisväärseid muutusi aktsiakapitalis, pikaajalistes võlgnevustes või käibekapitalis;
  - (c) bilansi kuupäeva ja järelepäringu tegemise kuupäeva vahelisel perioodil on tehtud tavapärasest erinevaid korrigeerimisi.

Kaaluda vajadust korrigeerimiste või selle informatsiooni avalikustamise järele finantsaruannetes.

83. Hankida pärast bilansi kuupäeva toimunud aktsionäride, juhatuse ja teiste vastavate komiteede koosolekute protokollid ja tutvuda nendega.

### **Kohtumenetlused**

84. Teha juhtkonnalt järelepäringuid selle kohta, kas majandusüksuse suhtes on ähvardatud algatada kohtuasja, kas kohtuasi on otsustamisel või pooleli. Võtta arvesse selle asjaolu mõju finantsaruannetele.

### **Omakapital**

85. Hankida ja tutvuda omakapitali kontodel toimunud tehingute nimekirjaga, kaasa arvatud uute aktsiate emiteerimine, aktsiate käibelt kõrvaldamine ja dividendid.
86. Teha järelepäringuid selle kohta, kas eelmiste aastate jaotamata kasumi või muude omakapitali kontode osas esineb piiranguid.

### **Majandustegevus**

87. Võrrelda tulemusi eelnenud perioodide tulemustega ja käesoleva perioodi oodatavate majandustulemustega. Arutada märkimisväärsed kõrvalekalded juhtkonnaga läbi.
88. Arutada seda, kas suuremad müügid ja kulud on kajastatud õiges perioodis.
89. Võtta arvesse erakorralised ja tavapärasest erinevad näitajad.

90. Võtta arvesse ja arutada juhtkonnaga läbi tulukontodel omavahel seotud kirjete vahelised suhted ning hinnata nende põhjendatust eelnenud perioodidel eksisteerinud sarnaste suhete kontekstis ja muu praktiseerijale kättesaadava informatsiooni põhjal.

**Märkus(t)eta ülevaatuse aruande vorm**

ÜLEVAATUSE ARUANNE ...[kellele]

oleme üle vaadanud kaasneva, Ettevõtte ABC 31. detsembri 19XX.a bilansi ning sellega seotud kasumiaruande ja rahavoogude aruande sel kuupäeval lõppenud aasta kohta. Nende finantsaruannete eest on vastutav Ettevõtte juhtkond. Meie kohustuseks on anda aruanne nende finantsaruannete kohta tuginedes meiepoolsele ülevaatusele.

Me viisime ülevaatuse läbi kooskõlas rahvusvahelise ülevaatamise teenuse standardiga 2400 (või viidata relevantsetele riiklikele standarditele või tavadele, mis on ülevaatuse töövõtude puhul rakendatavad). Selle standardiga nõutakse, et me planeerime ja teostame ülevaatuse omandamiseks mõõduka kindluse selles osas, et finantsaruannetes ei esine olulist väärkajastamist. Ülevaatus piirdub peamiselt järelepäringutega ettevõtte töötajatelt ja finantsandmete suhtes rakendatud analüütiliste protseduuridega ning seega annab väiksema kindluse kui audit. Me ei ole läbi viinud auditit ja seega ei avalda me auditiarvamust.

Tuginedes meiepoolsele ülevaatusele, ei ole meile teatavaks saanud midagi, mis sunniks meid uskuma, et kaasnevad finantsaruanded ei anna õiget ja õiglast ülevaadet (või "ei ole kajastatud õiglaselt kõigis olulistest osades") kooskõlas rahvusvaheliste arvestusstandarditega<sup>4</sup>.

**PRAKTISEERIJAJA**

Kuupäev

Aadress

---

<sup>4</sup> Või osutada relevantsetele riiklikele arvestusstandarditele.

**Näidised ülevaatuse aruannete kohta, mis on muud kui märkus(t)eta****Märkus rahvusvahelistest arvestusstandarditest kõrvalekaldumise kohta**

ÜLEVAATUSE ARUANNE ... [kellele]

Oleme üle vaadanud kaasneva, Ettevõtte ABC 31. detsembri 19XX.a bilansi ning sellega seotud kasumiaruande ja rahavoogude aruande sel kuupäeval lõppenud aasta kohta. Nende finantsaruannete eest on vastutav Ettevõtte juhtkond. Meie kohustuseks on anda aruanne nende finantsaruannete kohta tuginedes meiepoolsele ülevaatusele.

Me viisime ülevaatuse läbi kooskõlas rahvusvahelise ülevaatamise teenuse standardiga (või viidata relevantsetele riiklikele standarditele või tavadele, mis on rakendatavad ülevaatuse töövõtude puhul). Selle standardiga nõutakse, et me planeerime ja teostame ülevaatuse omandamiseks mõõduka kindluse selles osas, et finantsaruannetes ei esine olulist väärkajastamist. Ülevaatus piirdub peamiselt järelepäringutega ettevõtte töötajatelt ja finantsandmete suhtes rakendatud analüütiliste protseduuridega ning seega annab väiksema kindluse kui audit. Me ei ole läbi viinud auditit ja seega ei avalda me auditiarvamust.

Ettevõtte juhtkond on informeerinud meid asjaolust, et varud on kajastatud soetusmaksumuses, mis on suurem varude netorealiseerimismaksumusest. Juhtkonnapoolne arvestus, mille oleme üle vaadanud, näitab, et kui varud oleksid olnud hinnatud madalamas soetusmaksumusest või netorealiseerimismaksumusest, nii nagu on nõutud rahvusvaheliste arvestusstandarditega, oleksid varud vähenenud \$X võrra ning kasum ja omakapital oleksid vähenenud \$Y võrra.

Tuginedes meiepoolsele ülevaatusele, ei ole meile, välja arvatud eelmises lõigus kirjeldatud varude kõrgemas hinnas kajastamise mõjud, teatavaks saanud midagi, mis sunniks meid uskuma, et kaasnevad finantsaruanded ei anna õiget ja õiglast ülevaadet (või “ei ole kajastatud õiglaselt kõigis olulistest osades”) kooskõlas rahvusvaheliste arvestusstandarditega<sup>5</sup>.

**PRAKTISEERIJAJA**

Kuupäev

Aadress

---

<sup>5</sup> Vt. joonealune märkus nr. 4.

**Vastupidine aruanne tingituna kõrvalekaldumisest rahvusvahelistest arvestusstandarditest**

ÜLEVAATUSE ARUANNE ... [kellele]

Oleme üle vaadanud Ettevõtte ABC 31. detsembri 19XX.a bilansi ning sellega seotud kasumiaruande ja rahavoogude aruande sel kuupäeval lõppenud aasta kohta. Nende finantsaruannete eest on vastutav Ettevõtte juhtkond. Meie kohustuseks on anda aruanne nende finantsaruannete kohta tuginedes meiepoolsele ülevaatussele.

Me viisime ülevaatusse läbi kooskõlas rahvusvahelise ülevaatumise teenuse standardiga 2400 (või viidata relevantsetele riiklikele standarditele või tavadele, mis on rakendatavad ülevaatusse töövõtude puhul). Selle standardiga nõutakse, et me planeerime ja teostame ülevaatusse omandamiseks mõeldud kindluse selles osas, et finantsaruannetes ei esine olulist väärkajastamist. Ülevaatus piirdub peamiselt järelepäringutega ettevõtte töötajatelt ja finantsandmete suhtes rakendatud analüütiliste protseduuridega ning seega annab väiksema kindluse kui audit. Me ei ole läbi viinud auditit ja seega ei avalda me auditiarvamust.

Nagu märgitud joonealuses märkuses X ei kajasta nimetatud finantsaruanded tütarettevõtete finantsaruannete konsolideerimist, millesse tehtud investeering on arvestatud soetusmaksumuses. Rahvusvaheliste arvestusstandardite<sup>6</sup> nõuete kohaselt tuleb tütarettevõtete finantsaruanded konsolideerida.

Tuginedes meiepoolsele ülevaatussele, tingituna eelmises lõigus käsitletud asjaolu läbivast mõjust finantsaruannetele, ei anna kaasnevad finantsaruanded õiget ja õiglast ülevaadet (või “ei ole kajastatud õiglaselt kõigis olulistest osades”) kooskõlas rahvusvaheliste arvestusstandarditega.

**PRAKTISEERIA**

Kuupäev

Aadress

---

<sup>6</sup> Vt joonealune märkus 4.