

**RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 706  
(MUUDETUD) \***

**ASJAOLU RÕHUTAVAD LÕIGUD JA MUU ASJAOLU LÕIGUD SÕLTUMATU  
AUDIITORI ARUANDES**

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

**SISUKORD**

	Lõik
<b>Sissejuhatus</b>	
Käesoleva ISA ulatus .....	1-4
Kehtima hakkamise kuupäev .....	5
<b>Eesmärk</b> .....	<b>6</b>
<b>Definitsioonid</b> .....	<b>7</b>
<b>Nõuded</b>	
Asjaolu rõhutavad lõigud audiitori aruandes .....	8–9
Muu asjaolu lõigud audiitori aruandes .....	10–11
Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine .....	12
<b>Rakendus- ja muu selgitav materjal</b>	
Asjaolu rõhutavate lõikude ja peamiste auditi asjaolude vaheline suhe audiitori aruandes	A1–A3
Tingimused, mille korral võib asjaolu rõhutav lõik olla vajalik .....	A4–A6
Asjaolu rõhutava lõigu lisamine audiitori aruandesse .....	A7–A8
Muu asjaolu lõigud audiitori aruandes .....	A9–A15
Asjaolu rõhutavate lõikude ja muu asjaolu lõikude asukoht audiitori aruandes	A16–A17
Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine .....	A18
Lisa 1: Nimekiri ISAdest, mis sisaldavad nõudeid asjaolu rõhutavate lõikude kohta	
Lisa 2: Nimekiri ISAdest, mis sisaldavad nõudeid muu asjaolu lõikude kohta	
Lisa 3: Näide audiitori aruande kohta, mis sisaldab peamiste auditi asjaolude osa, asjaolu rõhutavat lõiku ja muu asjaolu lõiku	
Lisa 4: Näide audiitori aruande kohta, mis sisaldab rakendatavast finantsaruandluse raamistikust kõrvalekaldumise tõttu märkus(t)ega arvamust ja asjaolu rõhutamise lõiku	

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 706 (muudetud) „Asjaolu rõhutavad lõigud ja muu asjaolu lõigud sõltumatu audiitori aruandes” tuleks lugeda koos ISAga 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”.

\* Käesolevas standardis rahvusvahelisele auditeerimise, ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedikontrolli standardile, samuti nimetatud standardite eessõnale, eetikakoodeksile ning kindlustandvate teenuste raamistikule tehtud viidet, olenemata selle vormist, käsitatakse edaspidi 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

### Käesoleva ISA ulatus

1. Käesolevas rahvusvahelise auditeerimise standardis (International Standard on Auditing, ISA) käsitletakse täiendavat infovahetust audiitori aruandes, kui audiitor peab vajalikuks:
  - (a) juhtida kasutajate tähelepanu finantsaruannetes esitatud või avalikustatud asjaolule või asjaoludele, mis on sellise tähtsusega, et need on fundamentaalsed kasutajate arusaamisele finantsaruannetest; või
  - (b) juhtida kasutajate tähelepanu mis tahes asjaolule või asjaoludele, mis on muud kui need, mis on finantsaruannetes esitatud või avalikustatud, mis on relevantset kasutajate arusaamisele auditist, audiitori kohustustest või audiitori aruandest.
2. ISAs 701<sup>1</sup> sätestatakse nõuded ja esitatakse juhised juhiks, kui audiitor määrab kindlaks peamised auditi asjaolud ja esitab nende kohta informatsiooni audiitori aruandes. Juhul kui audiitor lisab audiitori aruandesse peamiste auditi asjaolude lõigu, siis käesolevas ISAs käsitletakse peamiste auditi asjaolude ja mis tahes muu täiendava informatsiooni vahelist suhet audiitori aruandes vastavalt käesolevale ISA-le. (Vt lõigud A1–A3)
3. ISAs 570 (muudetud)<sup>2</sup> ja ISAs 720 (muudetud)<sup>3</sup> sätestatakse nõuded ja esitatakse juhised audiitori aruandes esitatava tegevuse jätkuvuse informatsiooni ja muu informatsiooni kohta.
4. Lisades 1 ja 2 määratletakse ISAd, mis sisaldavad spetsiifilisi nõudeid audiitorile lisada asjaolu rõhutavad lõigud või muu asjaolu lõigud audiitori aruandes. Sellistes tingimustes rakendatakse käesolevas ISAs toodud nõudeid nimetatud lõikude vormi kohta. (Vt lõik A4)

### Kehtima hakkamise kuupäev

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

### Eesmärk

6. Audiitori eesmärk, olles kujundanud arvamuse finantsaruannete kohta, on juhtida audiitori aruandes selge täiendava infovahetusega, kui see on audiitori arvates vajalik, kasutajate tähelepanu:
  - (a) asjaolule, mis, kuigi asjakohaselt esitatud või avalikustatud finantsaruannetes, on sellise tähtsusega, et on fundamentaalne kasutajate arusaamisele finantsaruannetest; või
  - (b) asjakohasuse korral mis tahes muule asjaolule, mis on relevantne kasutajate arusaamisele auditist, audiitori kohustustest või audiitori aruandest.

### Definitsioonid

7. ISAdes kasutamise otstarbel on järgmistel terminitel järgmine tähendus:
  - (a) asjaolu rõhutav lõik – audiitori aruandes sisalduv lõik, mis viitab finantsaruannetes asjakohaselt esitatud või avalikustatud asjaolule, mis audiitori arvates on sellise tähtsusega, et see on fundamentaalne kasutajate arusaamisele finantsaruannetest;
  - (b) muu asjaolu lõik – audiitori aruandes sisalduv lõik, mis viitab muule asjaolule kui nendele, mis on finantsaruannetes esitatud või avalikustatud, mis audiitori arvates on relevantne kasutajate arusaamisele auditist, audiitori kohustustest või audiitori aruandest.

### Nõuded

#### Asjaolu rõhutavad lõigud audiitori aruandes

8. Kui audiitor leiab, et on vajalik juhtida kasutajate tähelepanu finantsaruannetes esitatud või avalikustatud asjaolule, mis audiitori arvates on sellise tähtsusega, et see on fundamentaalne

<sup>1</sup> ISA 701 „Peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamine sõltumatu audiitori aruandes”.

<sup>2</sup> ISA 570 (muudetud) „Tegevuse jätkuvus”.

<sup>3</sup> ISA 720 (muudetud) „Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga dokumentides, mis sisaldavad auditeeritud finantsaruandeid”.

kasutajate arusaamisele finantsaruannetest, peab audiitor lisama asjaolu rõhutava lõigu audiitori aruandesse tingimusel : (Vt lõigud A5–A6)

- (a) audiitor ei ole asjaolu tulemusena kohustatud modifitseerima arvamust vastavalt ISA-le 705 (muudetud)<sup>4</sup> ja
- (b) ISA 701 rakendamise korral ei ole asjaolu kindlaks määratud peamise auditi asjaoluna, mille kohta tuleb esitada informatsioon audiitori aruandes. (Vt lõigud A1–A3)

9. Kui audiitor lisab asjaolu rõhutava lõigu audiitori aruandesse, peab audiitor:

- (a) lisama selle lõigu audiitori aruande eraldi osasse asjakohase pealkirjaga, mis sisaldab terminit „Asjaolu rõhutamine”;
- (b) lisama lõiku selge viite asjaolule, mida on rõhutatud, ja sellele, kust võib finantsaruannetes leida relevantset avalikustatud informatsiooni, mis kirjeldab täielikult seda asjaolu. Selles lõigus tuleb viidata ainult finantsaruannetes esitatud või avalikustatud informatsioonile ja
- (c) viitama, et audiitori arvamust ei ole modifitseeritud rõhutava asjaolu osas. (Vt lõigud A7–A8, A16-A17)

#### **Muu asjaolu lõigud audiitori aruandes**

10. Kui audiitor peab vajalikuks edastada informatsiooni asjaolu kohta, mida ei ole finantsaruannetes esitatud või avalikustatud ja mis audiitori arvates on oluline kasutajate arusaamiseks auditist, audiitori kohustustest või audiitori aruandest, peab audiitor lisama audiitori aruandesse muu asjaolu lõigu, tingimusel et:

- (a) see ei ole seaduse või regulatsiooni kohaselt keelatud ja
- (b) ISA 701 rakendamise korral ei ole asjaolu kindlaks määratud peamise auditi asjaoluna, mille kohta tuleb esitada informatsioon audiitori aruandes. (Vt lõigud A9–A14)

11. Juhul kui audiitor lisab audiitori aruandesse muu asjaolu lõigu, peab audiitor lisama selle lõigu eraldi osasse pealkirjaga „Muu asjaolu” või muu asjakohase pealkirjaga. (Vt lõigud A15–A17)

#### **Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine**

12. Kui audiitor soovib lisada asjaolu rõhutava lõigu või muu asjaolu lõigu audiitori aruandesse, peab audiitor vahetama infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, selle soovi ja kõnealuse lõigu kavandatava sõnastuse osas. (Vt lõik A18)

\*\*\*

---

<sup>4</sup> ISA 705 (muudetud) „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes”.

## Rakendus- ja muu selgitav materjal

**Asjaolu rõhutavate lõikude ja peamiste auditi asjaolude vaheline seos audiitori aruandes** (vt lõik 2 ja lõigu 8 punkt b)

- A1. Peamised auditi asjaolud on määratletud ISAs 701 asjaoludena, mis olid audiitori kutsealase otsustuse kohaselt käesoleva perioodi finantsaruannete auditis kõige märkimisväärsemad. Peamised auditi asjaolud valitakse asjaolude seast, mille kohta vahetatakse infot nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja mis sisaldavad käesoleva perioodi finantsaruannete auditi käigus tehtud märkimisväärseid tähelepanekuid.<sup>5</sup> Informatsiooni edastamisel peamiste auditi asjaolude kohta esitatakse finantsaruannete ettenähtud kasutajatele täiendavat informatsiooni, mis aitab neil aru saada neist asjaoludest, mis audiitori kutsealase otsustuse kohaselt olid auditis kõige märkimisväärsemad, ja võib ka aidata neil mõista majandusüksust ja neid valdkondi, mille puhul on auditeeritud finantsaruannetes tehtud märkimisväärsed juhtkonnapoolsed otsustused. ISA 701 rakendamise korral ei asenda asjaolu rõhutavate lõikude kasutamine üksikute peamiste auditi asjaolude kirjeldamist.
- A2. Asjaolud, mis määratakse kindlaks peamiste auditi asjaoludena vastavalt ISA-le 701, võivad audiitori arvates olla ka fundamentaalse tähtsusega kasutajate arusaamisele finantsaruannetest. Sellistel juhtudel võib audiitor, edastades informatsiooni asjaolu kui peamise auditi asjaolu kohta vastavalt ISA-le 701, soovida rõhutada asjaolu suhtelist tähtsust või juhtida sellele täiendavalt tähelepanu. Audiitor võib seda teha, esitades asjaolu silmapaistvamalt kui teisi asjaolusid peamiste auditi asjaolude osas (nt esimese asjaoluna) või lisades peamise auditi asjaolu kirjeldusse täiendava informatsiooni, mis näitab asjaolu tähtsust kasutajate arusaamisele finantsaruannetest.
- A3. Võib esineda asjaolu, mida ei peeta peamiseks auditi asjaoluks vastavalt ISA-le 701 (kuna see ei nõudnud audiitori märkimisväärset tähelepanu), kuid mis on audiitori arvates fundamentaalse tähtsusega kasutajate arusaamisele finantsaruannetest (nt järgnev sündmus). Kui audiitor peab vajalikuks juhtida kasutajate tähelepanu sellisele asjaolule, lisatakse asjaolu audiitori aruande asjaolu rõhutavasse lõiku vastavalt käesolevalt ISA-le.

**Tingimused, mille korral võib asjaolu rõhutav lõik olla vajalik** (vt lõik 4, 8)

- A4. Lisas 1 määratakse kindlaks ISAd, mis sisaldavad konkreetseid nõudeid selle kohta, et audiitor peab teatavatel tingimustel lisama audiitori aruandesse asjaolu rõhutavad lõigud. Need tingimused hõlmavad järgmist:
- kui seaduse või regulatsiooniga ette nähtud finantsaruandluse raamistik oleks vastuvõetamatu, kui mitte arvestada fakti, et see on seaduse või regulatsiooniga ette nähtud;
  - et hoiatada kasutajaid sellest, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga;
  - kui audiitor saab faktidest teada pärast audiitori aruande kuupäeva ja audiitor esitab uue või muudetud audiitori aruande (nt järgnevad sündmused).<sup>6</sup>
- A5. Allpool on toodud näited tingimustest, mille korral võib audiitor pidada vajalikuks lisada asjaolu rõhutava lõigu:
- ebakindlus, mis on seotud erakorralise kohtumenetluse või regulatiivse tegevuse edaspidise tulemusega;
  - märkimisväärne järgnev sündmus, mis toimub finantsaruannete kuupäeva ja audiitor aruande kuupäeva vahelisel ajal;<sup>7</sup>
  - uue arvestusstandardi, millel on oluline mõju finantsaruannetele, varane rakendamine (kus see on lubatud);

<sup>5</sup> ISA 260 „Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine”, lõik 16.

<sup>6</sup> ISA 560 „Järgnevad sündmused” – lõik 12 punkt b ja lõik 16

<sup>7</sup> ISA 560, lõik 6.

- suurem katastroof, millel on olnud või millel on jätkuvalt märkimisväärne mõju majandusüksuse finantsseisundile.

A6. Asjaolu rõhutavate lõikude ulatuslik kasutamine võib siiski vähendada audiitori poolt selliste asjaolude kohta info edastamise tulemuslikkust.

#### Asjaolu rõhutava lõigu lisamine audiitori aruandesse (vt lõik 9)

- A7. Asjaolu rõhutava lõigu lisamine audiitori aruandesse ei mõjuta audiitori arvamust. Asjaolu rõhutav lõik ei asenda:
- modifitseeritud arvamust vastavalt ISA-le 705 (muudetud), kui see on konkreetse auditi töövõtu tingimuste kohaselt nõutav;
  - finantsaruannetes avalikustatavat informatsiooni, mille avalikustamist nõutakse juhtkonnalt rakendatava finantsaruandluse raamistikuga või mis on muidu vajalik õiglase esitusviisi saavutamiseks, või
  - aruandlust vastavalt ISA-le 570 (muudetud)<sup>8</sup>, juhul kui esineb oluline ebakindlus sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana.
- A8. Lõikudes A16–A17 esitatakse täiendavad juhised asjaolu rõhutavate lõikude asukoha kohta konkreetsetes tingimustes.

#### Muu asjaolu lõigud audiitori aruandes (vt lõigud 10-11)

*Tingimused, mille korral võib muu asjaolu lõik olla vajalik*

Relevantne kasutajate arusaamisele auditist

- A9. ISAs 260 (muudetud) nõutakse audiitorilt infovahetust nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, auditi planeeritud ulatuse ja ajastuse kohta, sealhulgas audiitori poolt kindlaks tehtud märkimisväärsete riskide kohta.<sup>9</sup> Kuigi märkimisväärsete riskidega seotud asjaolusid võib pidada peamisteks auditi asjaoludeks, ei ole muud planeerimise ja ulatusega seonduvad asjaolud (nt auditi planeeritud ulatus või olulisuse rakendamine auditi kontekstis) ISAs 701 esitatud peamiste auditi asjaolude määratluse tõttu tõenäoliselt peamised auditi asjaolud. Audiitor võib seaduse või regulatsiooni kohaselt olla siiski kohustatud esitama planeerimise ja ulatusega seonduvate asjaolude kohta infot audiitori aruandes või audiitor võib pidada vajalikus esitada selliste asjaolude kohta infot muu asjaolu lõigus.
- A10. Harvade tingimuste korral, kui audiitoril ei ole võimalik töövõtust taanduda, kuigi võimalik mõju, mis tuleneb suutmatuses hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali juhtkonna poolt auditi ulatusele kehtestatud piirangu tõttu, on läbiv,<sup>10</sup> võib audiitor pidada vajalikuks lisada muu asjaolu lõik audiitori aruandesse, et selgitada, miks ei ole audiitoril võimalik auditi töövõtust taanduda.

Relevantne kasutajate arusaamisele audiitori kohustustest või audiitori aruandest

- A11. Seaduse, regulatsiooni või jurisdiktsioonis üldtunnustatud tavaga võidakse audiitorilt nõuda või lubada tal täpsustada asjaolusid, mis selgitavad täiendavalt audiitori kohustusi finantsaruannete auditeerimisel või audiitori aruannet selle kohta. Juhul kui muud asjaolu käsitlev osa sisaldab mitut asjaolu, mis audiitori arvates on olulised kasutajate arusaamisele auditist, audiitori kohustustest või audiitori aruandest, võib olla kasulik käsitleda iga asjaolu eraldi alapealkirja all.
- A12. Muu asjaolu lõigus ei käsitleta tingimusi, mille puhul on audiitoril teisi aruandluskohustusi, mis on lisaks ISAd kohasele audiitori kohustusele (vt osa „Muud aruandluskohustused ISAs 700 (muudetud)<sup>11</sup>), või kui audiitorit on palutud teostada täiendavaid määratletud protseduure ja koostada aruanne nende kohta või avaldada arvamust spetsiifiliste asjaolude kohta.

<sup>8</sup> ISA 570 (muudetud), lõigud 22–23

<sup>9</sup> ISA 260, lõik 15.

<sup>10</sup> Vt ISA 705 lõik 13 punktid b ja ii selle tingimuse käsitlemise kohta.

<sup>11</sup> ISA 700 (muudetud) „Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta”, lõigud 43-44.

## Aruandlus mitme finantsaruannete komplekti kohta

A13. Majandusüksus võib koostada ühe finantsaruannete komplekti kooskõlas üldotstarbelise raamistikuga (näiteks riikliku raamistikuga) ja teise finantsaruannete komplekti kooskõlas muu üldotstarbelise raamistikuga (näiteks rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega) ning palgata audiitorit mõlema finantsaruannete komplekti kohta aruande koostamiseks. Kui audiitor on teinud kindlaks, et raamistikud on aktsepteeritavad vastavate tingimuste korral, võib audiitor lisada muu asjaolu lõigu audiitori aruandesse, viidates asjaolule, et teise finantsaruannete komplekti on koostanud sama majandusüksus kooskõlas muu üldotstarbelise raamistikuga ja et audiitor on väljastanud aruande nende finantsaruannete kohta.

## Audiitori aruande levitamise või kasutamise piirang

A14. Spetsiifilisel eesmärgil koostatud finantsaruandeid võib koostada kooskõlas üldotstarbelise raamistikuga, sest ettenähtud kasutajad on määranud kindlaks, et sellised üldotstarbelised finantsaruanded vastavad nende finantsinformatsiooni vajadustele. Kuna audiitori aruanne on mõeldud spetsiifilistele kasutajatele, võib audiitor pidada antud tingimuste juures vajalikuks lisada muu asjaolu lõik, märkides, et audiitori aruanne on mõeldud üksnes ettenähtud kasutajatele ja seda ei tohi levitada teistele osapooltele või kasutada teiste osapoolte poolt.

## Muu asjaolu lõigu lisamine audiitori aruandesse

A15. Muu asjaolu lõigu sisust nähtub selgelt, et sellise muu asjaolu esitamine ja avalikustamine finantsaruannetes ei ole nõutav. Muu asjaolu lõik ei sisalda informatsiooni, mida audiitoril on keelatud seaduse, regulatsiooni või muude kutsealaste standarditega esitada, näiteks eetikastandarditega informatsiooni konfidentsiaalsuse kohta. Muu asjaolu lõik ei sisalda ka informatsiooni, mille esitamist nõutakse juhtkonnalt.

## Asjaolu rõhutavate lõikude ja muu asjaolu lõikude asukoht audiitori aruandes (vt lõigud 9, 11)

A16. Asjaolu rõhutavate lõikude ja muu asjaolu lõikude asukoht audiitori aruandes sõltub edastatava informatsiooni olemusest ja audiitori arvamusest sellise info suhtelise tähtsuse kohta ettenähtud kasutajatele võrreldes muude elementidega, mida tuleb aruandes kajastada vastavalt ISA-le 700 (muudetud). Näiteks:

*Asjaolu rõhutavad lõigud*

- Juhul kui asjaolu rõhutav lõik on seotud rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, sealhulgas tingimustes, kus audiitor teeb otsuse, et seaduse või regulatsiooniga ette nähtud finantsaruandluse raamistik oleks muidu vastuvõetamatu,<sup>12</sup> võib audiitor pidada vajalikuks asetada see lõik vahetult pärast arvamuse alust käsitlevat osa, et esitada audiitori arvamuse asjakohane kontekst.
- Juhul kui audiitori aruandes esitatakse peamiste auditi asjaolude osa, võib asjaolu rõhutava lõigu esitada kas vahetult enne või pärast peamiste auditi asjaolude osa, tuginedes audiitori arvamusele asjaolu rõhutavas lõigus esitatud info suhtelise tähtsuse kohta. Audiitor võib ka lisada pealkirja „Asjaolu rõhutamine” täiendava konteksti, näiteks „Asjaolu rõhutamine – järgnevad sündmused”, et eristada asjaolu rõhutamise lõiku peamiste auditi asjaolude lõigus kirjeldatud üksikutest asjaoludest.

*Muu asjaolu lõigud*

- Kui audiitori aruandes esitatakse peamiste auditi asjaolude osa ja peetakse vajalikuks lisada ka muu asjaolu lõik, võib audiitor lisada pealkirja „Muu asjaolu” täiendava konteksti, näiteks „Muu asjaolu – auditi ulatus”, et eristada muu asjaolu lõiku peamiste auditi asjaolude lõigus kirjeldatud üksikutest asjaoludest
- Kui muu asjaolu lõik lisatakse selleks, et juhtida kasutajate tähelepanu asjaolule, mis on seotud audiitori aruandes käsitletud muude aruandluskohustustega, võib selle lõigu lisada osasse „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta.

<sup>12</sup> Näiteks nagu on nõutud ISA 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine” lõigus 19 ja ISA 800 „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – eriotstarbeliste raamistikega kooskõlas koostatud finantsaruannete auditid” lõigus 14.

- Kui see on relevantne audiitori kõigi kohustuste suhtes või kasutajate arusaamisele audiitori aruandest, võib muu asjaolu lõigu lisada eraldi osana pärast auditi aruannet finantsaruannete kohta ning aruannet muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta.

A17. Lisa 3 sisaldab näidet peamiste auditi asjaolude osa, asjaolu rõhutava lõigu ja muu asjaolu lõigu omavahelisest seosest, kui need kõik esitatakse audiitori aruandes. Lisas 4 esitatud näitliku aruande puhul sisaldub audiitori aruandes asjaolu rõhutav lõik börsinimekirja kandmata majandusüksuse kohta, mille suhtes avaldatakse märkus(t)ega arvamus ja mille puhul ei ole esitatud infot peamiste auditi asjaolude kohta.

**Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine (vt lõik 12)**

A18. Infovahetus, mis on nõutud lõigus 12, võimaldab isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, teadlikuks tegemist mis tahes selliste spetsiifiliste asjaolude olemusest, mida audiitor kavatseb esile tuua audiitori aruandes, ja annab neile võimaluse saada audiitorilt vajaduse korral täiendavat selgitust. Kui audiitori aruandesse mingi konkreetse asjaolu kohta muu asjaolu lõigu lisamine kordub iga järgneva töövõtu puhul, võib audiitor otsustada, et infovahetust ei ole iga töövõtu puhul vaja korrata, välja arvatud juhul, kui ta on seaduse või regulatsiooni kohaselt kohustatud seda tegema.



## **Lisa 1**

(vt lõigud 4, A4)

### **Nimekiri ISAdest, mis sisaldavad nõudeid asjaolu rõhutavate lõikude kohta**

Käesolevas lisas määratletakse muudes ISAdessisalduvad lõigud, millega nõutakse audiitorilt asjaolu rõhutava lõigu lisamist audiitori aruandesse teatud tingimuste korral. Loetelu ei asenda ISAdes toodud nõuete ja nende rakendus- ning muu selgitava materjali arvessevõtmist.

- ISA 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine” – lõik 19 punkt b
- ISA 560 „Järgnevad sündmused” – lõik 12 punkt b ja lõik 16
- ISA 800 „Spetsiaalselt arvessevõetavad asjaolud – eriotstarbeliste raamistikega kooskõlas koostatud finantsaruannete auditid” – lõik 14

## **Lisa 2**

(vt lõik 4)

### **Nimekiri ISAdest, mis sisaldavad nõudeid muu asjaolu lõikude kohta**

Käesolevas lisa määratletakse muudes ISAdes sisalduvad lõigud, millega nõutakse audiitorilt muu asjaolu lõigu lisamist audiitori aruandesse teatud tingimuste korral. Loetelu ei asenda ISAdes toodud nõuete ja nende rakendus- ning muu selgitava materjali arvessevõtmist.

- ISA 560 „Järgnevad sündmused” – lõik 12 punkt b ja lõik 16
- ISA 710 „Võrdlusinformatsioon – vastavad arvandmed ja võrreldavad finantsaruanded” – lõigud 13–14, 16–17 ja 19
- ISA 720 „Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga dokumentides, mis sisaldavad auditeeritud finantsaruandeid” – lõik 10 punkt a

**Lisa 3**

(Vt lõik A17)

Näide audiitori aruande kohta, mis sisaldab peamiste auditi asjaolude osa, asjaolu rõhutavat lõiku ja muu asjaolu lõiku

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kantud majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Audit ei ole grupiaudit (st ISA 600<sup>1</sup> ei rakendata).
- Finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt vastavalt rahvusvahelistele finantsaruandluse standarditele (IFRSid) (üldotstarbeline raamistik).
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustustest seoses finantsaruannetega.
- Audiitor on teinud järelduse, et hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal on asjakohane modifitseerimata (st „puhas”) arvamus.
- Asjassepuutuvad eetikanõuded, mida auditis rakendatakse, on jurisdiktsioonis kehtivad nõuded.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et ei esine olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana vastavalt ISA-le 570 (muudetud).
- Finantsaruannete kuupäeva ja audiitori aruande kuupäeva vahelisel ajal toimus majandusüksuse tootmisrajatistes tulekahju, mille majandusüksus avalikustas kui järgneva sündmuse. Audiitori arvates on see asjaolu nii tähtis, et see on fundamentaalse tähtsusega kasutajate arusaamisele finantsaruannetest. Asjaolu ei nõudnud audiitori märkimisväärset tähelepanu käesoleva perioodi finantsaruannete auditi ajal.
- Peamiste auditi asjaolude kohta on esitatud info vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on saanud kogu muu informatsiooni enne audiitori aruande kuupäeva ega ole kindlaks teinud muu informatsiooni olulist väärkajastamist.
- Vastavad arvandmed on esitatud ja eelmise perioodi finantsaruandeid auditeeris eelmine audiitor. Audiitoril ei ole seaduse või regulatsiooni kohaselt keelatud viidata eelmine audiitori aruandele, mis sisaldab vastavaid arvandmeid, ja ta otsustas seda teha.
- Finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Lisaks finantsaruannete auditile on audiitoril teisi kohaliku seaduse järgseid aruandluskohustusi.

**SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE**

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane adressaat]

**Finantsaruannete auditi aruanne<sup>2</sup>****Arvamus**

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC (ettevõtte) finantsaruandeid, mis sisaldavad finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning koondkasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet.

Meie arvates kajastavad kaasnevad finantsaruanded kõigis olulistest osades õiglaselt (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) ettevõtte finantsseisundi(s)t seisuga 31. detsember 20X1 ning sellel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemus(es)t ja rahavoogusid (rahavoogudest) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRSid).

<sup>1</sup> ISA 600 „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – grupi finantsaruannete auditid (sh komponendi audiitorite töö)”.

<sup>2</sup> Alapealkiri „Finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kui teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta” ei ole rakendatav.

**Arvamuse alus**

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

**Asjaolu rõhutamine<sup>3</sup>**

Me juhtisime tähelepanu finantsaruannete lisale X, milles kirjeldatakse ettevõtte tootmisrajatistes toimunud tulekahju tagajärgi. Meie arvamust ei ole modifitseeritud seoses selle asjaoluga.

**Peamised auditi asjaolud**

Peamised auditi asjaolud on asjaolud, mis olid meie kutsealase otsustuse kohaselt meie käesoleva perioodi finantsaruannete auditis kõige märkimisväärsamad. Neid asjaolusid käsitleti finantsaruannete kui terviku auditi kontekstis ja meie asjaomase arvamuse kujundamisel ning me ei esita nende asjaolude kohta eraldi arvamust.

[Iga peamise auditi asjaolu kirjeldus vastavalt ISA-le 701.]

**Muu asjaolu**

Ettevõtte ABC 31. detsembril 20X0 lõppenud aasta finantsaruandeid auditeeris teine audiitor, kes esitas nende aruannete kohta 31. märtsil 20X1 modifitseerimata arvamuse.

**Muu informatsioon [või muu pealkiri, kui see on asjakohane, näiteks „Muu kui finantsaruandeid ja nende kohta koostatud audiitori aruannet käsitlev informatsioon”]**

[Aruandlus vastavalt ISAs 720 (muudetud) sätestatud aruandlusnõuetele – vt ISA 720 (muudetud) lisa 2 näide 1.]

**Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruannetega<sup>4</sup>**

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

**Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga**

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

**Aruanne seaduste ja regulatsioonide muude nõuete kohta**

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

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

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

[*Audiitori aadress*]

[*Kuupäev*]

<sup>3</sup> Nagu lõigus A16 märgitud, võib asjaolu rõhutava lõigu esitada kas vahetult enne või pärast peamiste auditi asjaolude osa, tuginedes audiitori arvamusele asjaolu rõhutavas lõigus esitatud info suhtelise tähtsuse kohta.

<sup>4</sup> Näitlikus audiitori aruandes võib olla vaja asendada terminid „juhtkond” ja „need, kelle ülesandeks on valitsemine” muude terminitega, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohased.

**Lisa 4**

(Vt lõik A8)

Näide audiitori aruande kohta, mis sisaldab rakendatavast finantsaruandluse raamistikust kõrvalekaldumise tõttu märkus(t)ega arvamust ja asjaolu rõhutamise lõiku

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Börsinimekirja kandmata majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti audit, kasutades õiglase esitusviisi raamistikku. Audit ei ole grupiaudit (st ISA 600 ei rakendata).
- Finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt vastavalt IFRSidele (üldotstarbeline raamistik).
- Auditi töövõtu tingimused peegeldavad juhtkonna finantsaruannetega seotud kohustuste kirjeldust ISAs 210.
- Kõrvalekaldumine rakendatavast finantsaruandluse raamistikust tingis märkus(t)ega arvamuse.
- Asjaspepuutuvad eetikanõuded, mida auditis rakendatakse, on jurisdiktsioonis kehtivad nõuded.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et ei esine olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana vastavalt ISA-le 570 (muudetud).
- Finantsaruannete kuupäeva ja audiitori aruande kuupäeva vahelisel ajal toimus majandusüksuse tootmisrajatistes tulekahju, mille majandusüksus avalikustas kui järgneva sündmuse. Audiitori arvates on see asjaolu nii tähtis, et see on fundamentaalse tähtsusega kasutajate arusaamisele finantsaruannetest. Asjaolu ei nõudnud audiitori märkimisväärset tähelepanu käesoleva perioodi finantsaruannete auditi ajal.
- Audiitorilt ei nõuta esitamist ja ta ei ole ka muidu otsustanud esitada infot peamiste auditi asjaolude kohta vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor ei ole saanud muud informatsiooni enne audiitori aruande kuupäeva.
- Finantsaruannete järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Lisaks finantsaruannete auditile on audiitoril teisi kohaliku seaduse järgseid aruandluskohustusi.

**SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE**

Ettevõtte ABC aktsionäridele [või muu asjakohane adressaat]

**Finantsaruannete auditi aruanne<sup>1</sup>****Märkus(t)ega arvamus**

Oleme auditeerinud ettevõtte ABC (ettevõtte) finantsaruandeid, mis sisaldavad finantspositsiooni aruannet seisuga 31. detsember 20X1 ning koondkasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitika kokkuvõtet.

Meie arvates, välja arvatud meie aruande osas „Märkus(t)ega arvamuse alus” kirjeldatud asjaolu mõjud, kajastavad finantsaruanded kõigis olulistest osades õiglaselt (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) ettevõtte finantsseisundi(s)t seisuga 31. detsember 20X1 ning sellel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemus(es)t ja rahavoogusid (rahavoogudest) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IFRSid).

<sup>1</sup> Alapealkiri „Finantsaruannete auditi aruanne” ei ole vajalik tingimustes, kui teine alapealkiri „Aruanne muude seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuete kohta” ei ole rakendatav.

**Märkus(t)ega arvamuse alus**

Ettevõtte lühiajalised kaubeldavad väärtpaberid on kajastatud finantspositsiooni aruandes summas xxx. Juhtkond ei ole hinnanud neid väärtpabereid turuväärtusesse, vaid on selle asemel kajastanud need soetusmaksumuses, mis kujutab kõrvalekaldumist IFRSist. Ettevõtte raamatupidamisandmetest nähtub, et kui juhtkond oleks hinnanud kaubeldavad väärtpaberid turuväärtusesse, oleks ettevõtte oma aruandeaasta koondkasumiaruandes kajastanud realiseerimata kahjumit summas xxx. Väärtpaberite maksumust finantspositsiooni aruandes oleks vähendatud sama summa võrra seisuga 31. detsember 20X1 ning tulumaksu, puhaskasumit ja omakapitali oleks vähendatud vastavalt xxx, xxx ja xxx võrra.

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

**Asjaolu rõhutamine – tulekahju tagajärjed**

Me juhtisime tähelepanu finantsaruannete lisale X, milles kirjeldatakse ettevõtte tootmisrajatistes toimunud tulekahju tagajärge. Meie arvamust ei ole modifitseeritud seoses selle asjaoluga.

**Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruannetega<sup>2</sup>**

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

**Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga**

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

**Aruanne seaduste ja regulatsioonide muude nõuete kohta**

[Aruandlus vastavalt ISA-le 700 (muudetud) – vt ISA 700 (muudetud) näide 1.]

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

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

---

<sup>2</sup> Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistikus asjakohased.