

**RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 800  
(MUUDETUD)\*SPETSIAALSELT ARVESSE VÕETAVAD ASJAOLUD –  
ERIOTSTARBELISTE RAAMISTIKEGA KOOSKÕLAS KOOSTATUD  
FINANTSARUANNETE AUDITID**

(Kehtib 1. septembril 2018 või pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete auditite kohta)

**SISUKORD**

|  | Lõik    |
|--|---------|
| <b>Sissejuhatus</b>  |         |
| Käesoleva ISA ulatus .....   | 1–3     |
| Kehtima hakkamise kuupäev .....  | 4       |
| <b>Eesmärk</b> .....   | 5       |
| <b>Definitsioonid</b> .....  | 6–7     |
| <b>Nõuded</b>  |         |
| Töövõtu aktsepteerimisel arvesse võetavad asjaolud .....   | 8       |
| Auditi planeerimisel ja läbiviimisel arvesse võetavad asjaolud .....                                 | 9–10    |
| Arvamuse kujundamisel ja aruandlusel arvesse võetavad asjaolud .....                                 | 11–14   |
| <b>Rakendus- ja muu selgitav materjal</b>  |         |
| Eriotstarbelise raamistiku definitsioon .....  | A1–A4   |
| Töövõtu aktsepteerimisel arvesse võetavad asjaolud .....   | A5–A8   |
| Auditi planeerimisel ja läbiviimisel arvesse võetavad asjaolud .....                                 | A9–A12  |
| Arvamuse kujundamisel ja aruandlusel arvesse võetavad asjaolud .....                                 | A13–A21 |
| Lisa. Illustratiivsed näited sõltumatu audiitori aruannetest eriotstarbeliste finantsaruannete kohta |         |

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 800 (muudetud) „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – eriotstarbeliste raamistikega kooskõlas koostatud finantsaruannete auditid” tuleks lugeda koos ISAgaga 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega“.

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

ISA 800 (MUUDETUD) „SPETSIAALSELT ARVESSE VÕETAVAD ASJAOLUD – ERIOTSTARBELISTE  
RAAMISTIKEGA KOOSKÖLAS KOOSTATUD FINANTSARUANNETE AUDITID“

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 viitamisenä Eesti Audiitorkogule või tema asjakohasele organile, sh audiitortegevuse järelevalve nõukogule.

## Sissejuhatus

### Käesoleva ISA ulatus

1. Seeriate 100–700 rahvusvahelised auditeerimise standardid (International Standards on Auditing, ISA) kehtivad finantsaruannete auditi puhul. Käesolevas rahvusvahelises auditeerimise standardis käsitletakse audiitori kohustusi nende ISAd rakendamisel spetsiaalselt arvesse võetavaid asjaolusid eriotstarbelise raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruannete auditite puhul.
2. Käesolev ISA on kirjutatud finantsaruannete tervikkomplekti kontekstis, mis on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga. ISAs 805 (muudetud)<sup>1</sup> käsitletakse spetsiaalselt arvesse võetavaid asjaolusid, mis on asjassepuutuvad üksiku finantsaruande või finantsaruande spetsiifilise elemendi, konto või näitaja auditi seisukohast.
3. Käesoleva ISA nõuded ei ole ülimuslikud teiste ISAd nõuete suhtes, samuti ei ole selle sihiks käsitleda kõiki spetsiaalselt arvesse võetavaid asjaolusid, mis võivad olla töövõtu tingimuste seisukohast asjassepuutuvad.

### Kehtima hakkamise kuupäev

4. Käesolev ISA kehtib 1. septembril 2018 või pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete auditite kohta.

### Eesmärk

5. Audiitori eesmärgiks ISAd rakendamisel eriotstarbelise raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruannete auditi puhul on asjakohaselt käsitleda spetsiaalselt arvesse võetavaid asjaolusid, mis on asjassepuutuvad alljärgneva seisukohast:
  - (a) töövõtu aktsepteerimine;
  - (b) töövõtu planeerimine ja selle töövõtu läbiviimine ning
  - (c) arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta.

### Definitsioonid

6. ISAdes kasutamise otstarbel on järgmistel terminitel järgmised tähendused:
  - (a) eriotstarbelised finantsaruanded – finantsaruanded, mis on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga; (vt lõik A4)
  - (b) eriotstarbeline raamistik – finantsaruandluse raamistik, mis on kavandatud vastama spetsiifiliste kasutajate finantsinformatsiooni vajadustele. Finantsaruandluse raamistik võib olla õiglase esitusviisi raamistik või vastavuse raamistik.<sup>2</sup> (vt lõigud A1–A4)
7. Käesolevas ISAs tähendab viide „finantsaruannetele” „eriotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti”. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku nõuetega määratakse kindlaks finantsaruannete esitusviisi, ülesehitus ja sisu ning see, mis moodustab finantsaruannete tervikkomplekti. Viide „eriotstarbelistele finantsaruannetele” hõlmab sellega seoses avalikustatavat informatsiooni.

---

<sup>1</sup> ISA 805 (muudetud) „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – üksikute finantsaruannete ja finantsaruande spetsiifiliste elementide, kontode või kirjete auditid”.

<sup>2</sup> ISA 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”, lõik 13 punkt a.

## Nõuded

### Töövõtu aktsepteerimisel arvesse võetavad asjaolud

#### *Finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavus*

8. ISAs 210 nõutakse audiitorilt finantsaruannete koostamisel rakendatud finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavuse kindlaksmääramist.<sup>3</sup> Eriotstarbeliste finantsaruannete auditi puhul peab audiitor omandama arusaamise: (vt lõigud A5–A8)
  - (a) otstarbest, millisel finantsaruanded on koostatud;
  - (b) ettenähtud kasutajatest ja
  - (c) sammudest, mida juhtkond on astunud määramaks kindlaks, et rakendatav finantsaruandluse raamistik on antud tingimustes aktsepteeritav.

### Auditi planeerimisel ja läbiviimisel arvesse võetavad asjaolud

9. ISAs 200 nõutakse audiitorilt vastavuses olemist kõikide auditi seisukohast asjassepuutuvate ISAdega.<sup>4</sup> Eriotstarbeliste finantsaruannete auditi planeerimisel ja läbiviimisel peab audiitor kindlaks määrama, kas ISAde rakendamine nõuab töövõtu tingimustes spetsiaalset arvessevõtmist. (vt lõigud A9–A12)
10. ISAs 315 (muudetud) nõutakse audiitorilt arusaamise omandamist arvestuspoliitika valikust ja rakendamisest majandusüksuse poolt.<sup>5</sup> Finantsaruannete puhul, mis on koostatud kooskõlas lepingu sätetega, peab audiitor omandama arusaamise lepingu mis tahes märkimisväärsetest tõlgendustest, mida juhtkond nende finantsaruannete koostamisel tegi. Tõlgendus on märkimisväärne siis, kui muu põhjendatud tõlgenduse kasutuselevõtt oleks kaasa toonud olulise erinevuse finantsaruannetes esitatud informatsioonis.

### Arvamuse kujundamisel ja aruandlusel arvesse võetavad asjaolud

11. Arvamuse kujundamisel ja aruandlusel eriotstarbeliste finantsaruannete kohta peab audiitor rakendama ISA 700 (muudetud)<sup>6</sup> nõudeid. (vt lõigud A13–A19)

#### *Rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjeldus*

12. ISAs 700 (muudetud) nõutakse audiitorilt selle hindamist, kas finantsaruannetes on viitamine rakendatavale finantsaruandluse raamistikule või selle kirjeldamine adekvaatne.<sup>7</sup> Finantsaruannete puhul, mis on koostatud kooskõlas lepingu sätetega, peab audiitor hindama, kas finantsaruannetes kirjeldatakse adekvaatselt finantsaruannete aluseks oleva lepingu mis tahes märkimisväärseid tõlgendusi.
13. ISAs 700 (muudetud) käsitletakse audiitori aruande vormi ja sisu, kaasa arvatud teatavate elementide konkreetset järjestust. Audiitori aruande puhul eriotstarbeliste finantsaruannete kohta:

---

<sup>3</sup> ISA 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine”, lõik 6 punkt a.

<sup>4</sup> ISA 200, lõik 18.

<sup>5</sup> ISA 315 (muudetud) „Olulise värkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise kaudu”, lõik 11 punkt c..

<sup>6</sup> ISA 700 (muudetud) „Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta”.

<sup>7</sup> ISA 700 (muudetud), lõik 15.

- (a) peab audiitori aruanne kirjeldama ka seda, millisel otstarbel finantsaruanded on koostatud ja juhul kui vajalik, ettenähtud kasutajaid, või viitama eriotstarbeliste finantsaruannete lisale, mis sisaldab seda informatsiooni; ja
- (b) juhul, kui juhtkonnal on selliste finantsaruannete koostamisel valida finantsaruandluse raamistik, peab selgituses juhtkonna<sup>8</sup> vastutuse kohta finantsaruannete eest viitama ka tema kohustusele selle kindlaksmääramise osas, et rakendatav finantsaruandluse raamistik on antud tingimustes aktsepteeritav.

*Lugejate hoiatamine, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga*

14. Audiitori aruandes eriotstarbelise raamistikuga kooskõlas koostatud finantsaruannete kohta peab sisalduma asjaolu rõhutav lõik, milles hoiatatakse audiitori aruande kasutajaid, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga ja et selle tulemusel ei pruugi finantsaruanded olla muuks otstarbeks sobivad. (vt lõigud A20–A21)

\*\*\*

## **Rakendus- ja muu selgitav materjal**

### **Eriotstarbelise raamistiku definitsioon (vt lõik 6)**

A1. Eriotstarbeliste raamistike näideteks on:

- maksupõhine arvestus finantsaruannete komplekti puhul, mis kaasneb majandusüksuse maksudeklaratsiooniga;
- sularaha laekumiste ja väljamaksete põhine arvestus rahavoogude informatsiooni puhul, mille koostamist kreditoride jaoks võidakse majandusüksuselt paluda;
- reguleerija poolt kehtestatud finantsaruandluse sätted vastamaks selle reguleerija nõuetele; või
- finantsaruandluse sätted lepingus, nagu näiteks obligatsioonileping, laenuleping või projekti toetus.

A2. Võivad esineda tingimused, kus eriotstarbeline raamistik põhineb finantsaruandluse raamistikul, mille on kehtestanud volitatud või tunnustatud standardeid kehtestav organisatsioon või mis on kehtestatud seaduse või regulatsiooniga, aga mis ei ole vastavuses selle raamistiku kõikide nõuetega. Näitena on leping, milles nõutakse finantsaruannete koostamist kooskõlas enamiku, kuid mitte kõikide jurisdiktsiooni X finantsaruandluse standarditega. Kui see on antud töövõtu tingimustes aktsepteeritav, ei ole asjakohane rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjelduses eriotstarbelistes finantsaruannetes anda mõista täielikust vastavusest volitatud või tunnustatud standardeid kehtestava organisatsiooni poolt või seaduse või regulatsiooniga kehtestatud finantsaruandluse raamistikule. Ülaltoodud lepingu näites võib rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjelduses pigem viidata lepingu finantsaruandluse sätetele, kui teha mis tahes viide jurisdiktsiooni X finantsaruandluse standarditele.

A3. Lõigus A2 kirjeldatud tingimuste puhul ei pruugi eriotstarbeline raamistik olla õiglase esitusviisi raamistik isegi juhul, kui finantsaruandluse raamistik, millel see põhineb, on õiglase esitusviisi raamistik. See on nii, kuna eriotstarbeline raamistik ei pruugi olla vastavuses volitatud või tunnustatud standardeid kehtestava organisatsiooni poolt või seaduse või regulatsiooniga kehtestatud finantsaruandluse raamistiku kõikide nõuetega, mis on vajalikud saavutamaks finantsaruannete õiglast esitusviisi.

---

<sup>8</sup> Või muu termin, mis on asjakohane konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis.

- A4. Finantsaruanded, mis on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga, võivad olla ainsad finantsaruanded, mille majandusüksus koostab. Sellistes tingimustes võivad neid finantsaruandeid kasutada teised kasutajad kui need, kelle jaoks finantsaruandluse raamistik on kavandatud. Vaatamata finantsaruannete laialdasele levitamisele sellistes tingimustes, peetakse ISAd otstarbel neid finantsaruandeid ikkagi eriotstarbelisteks finantsaruanneteks. Lõikudes 13–14 toodud nõuded on kavandatud vältimaks arusaamatusi selles osas, millisel otstarbel finantsaruanded on koostatud. Avalikustatav informatsioon hõlmab rakendatava finantsaruandluse raamistikuga nõutud, sõnaselgelt või muidu lubatud selgitavat või kirjeldavat informatsiooni, mis esitatakse vastavalt finantsaruandes või lisades või kasutades ristviiteid.<sup>9</sup>

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

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

- A5. Eriotstarbeliste finantsaruannete puhul on finantsaruannete koostamisel rakendatud finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavuse kindlaksmääramisel võtmetähtsusega faktoriks ettenähtud kasutajate finantsinformatsiooni vajadused.
- A6. Rakendatav finantsaruandluse raamistik võib hõlmata finantsaruandluse standardeid, mille on kehtestanud organisatsioon, mis on volitatud või tunnustatud ametlikult kehtestama standardeid eriotstarbeliste finantsaruannete jaoks. Sellel juhul eeldatakse, et need standardid on selleks otstarbeks aktsepteeritavad juhul, kui organisatsioon järgib kehtestatud ja läbipaistvat protsessi, mis hõlmab asjassepuutuvate huvigruppide vaadete arutamist ja arvessevõtmist. Teatud jurisdiktsioonides võib seaduse või regulatsiooniga sätestada finantsaruandluse raamistiku, mida juhtkond peab kasutama teatud tüüpi majandusüksuse eriotstarbeliste finantsaruannete koostamisel. Näiteks võib reguleerija kehtestada finantsaruandluse sätted vastamaks selle reguleerija nõuetele. Kui mitte miski ei viita vastupidisele, siis loetakse selline finantsaruandluse raamistik aktsepteeritavaks sellise majandusüksuse poolt koostatud eriotstarbeliste finantsaruannete jaoks.
- A7. Kui finantsaruandluse standardeid, millele on viidatud lõigus A6, täiendavad seaduste või regulatsioonide nõuded, nõutakse ISAs 210 audiitorilt selle kindlaksmääramist, kas eksisteerivad mis tahes vastuolud finantsaruandluse standardite ja nende täiendavate nõuete vahel, ja kirjutatakse ette sammud, mida audiitor peab astuma juhul, kui sellised vastuolud eksisteerivad.<sup>10</sup>
- A8. Rakendatav finantsaruandluse raamistik võib hõlmata finantsaruandluse sätteid lepingus või allikates, mis on muud kui need, mida on kirjeldatud lõikudes A6 ja A7. Sellisel juhul määratakse finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavus antud töövõtu tingimustes kindlaks, võttes arvesse, kas raamistikul on olemas omadused, mis on tavaliselt olemas aktsepteeritavatel finantsaruandluse raamistikel, nagu kirjeldatud ISA 210 lisas 2. Eriotstarbelise raamistiku puhul on iga omaduse, mis on aktsepteeritavatel finantsaruandluse raamistikel tavaliselt olemas, suhteline tähtsus konkreetse töövõtu jaoks kutsealase otsustuse küsimus. Näiteks majandusüksuse netovarade väärtuse tuvastamise otstarbel tema müügi päeva seisuga võivad müüja ja ostja olla kokku leppinud, et nende vajaduste seisukohast on asjakohased väga konservatiivsed lootusetute laekumata arvete allahindluste hinnangud, isegi kuigi selline finantsinformatsioon ei ole neutraalne võrreldes finantsinformatsiooniga, mis on koostatud kooskõlas üldotstarbelise raamistikuga.

---

<sup>9</sup> ISA 200, lõik 13 punkt f.

<sup>10</sup> ISA 210, lõik 18.

**Auditi planeerimisel ja läbiviimisel arvesse võetavad asjaolud (vt lõik 9)**

- A9. ISAs 200 nõutakse, et audiitor oleks vastavuses a) asjassepuutuvate eetikanõuetega, sealhulgas sõltumatusega seonduvate nõuetega, mis puudutavad finantsaruande auditi töövõtte, ja b) kõigi auditi suhtes asjassepuutuvate ISAdega. Selles nõutakse samuti, et audiitor oleks vastavuses ISA iga nõudega, välja arvatud juhul, kui auditi tingimustes ei ole kogu ISA asjassepuutuv või ei ole nõue asjassepuutuv, sest see on tingimuslik ja tingimust ei eksisteeri. Erandjuhtudel võib audiitor pidada vajalikuks kalduda kõrvale ISAs toodud asjassepuutuvast nõudest, viies läbi selle nõude eesmärgi saavutamiseks alternatiivseid auditiprotseduure.<sup>11</sup>
- A10. ISAdede mõnede nõuete rakendamine eriotstarbeliste finantsaruannete auditis võib nõuda spetsiaalset arvessevõtmist audiitori poolt. Näiteks ISAs 320 põhinevad otsustused asjaolude osas, mis on finantsaruannete kasutajate jaoks olulised, kasutajate kui grupi ühiste finantsinformatsiooni vajaduste arvessevõtmisel.<sup>12</sup> Samas eriotstarbeliste finantsaruannete auditi puhul põhinevad sellised otsustused ettenähtud kasutajate finantsinformatsiooni vajaduste arvessevõtmisel.
- A11. Eriotstarbeliste finantsaruannete puhul nagu need, mis on koostatud kooskõlas lepingu nõuetega, võib juhtkond ettenähtud kasutajatega kokku leppida künnise, millest allapoole jäävaid auditi käigus tuvastatud väärkajastamisi ei parandata ega korrigeerita muul viisil. Sellise künnise olemasolu ei vabasta audiitorit nõudest määrata eriotstarbeliste finantsaruannete auditi planeerimise ja läbiviimise otstarbel kindlaks olulisus kooskõlas ISAgas 320.
- A12. ISAs 260 (muudetud) kohaselt peab audiitor määrama kindlaks asjakohase(d) isiku(d) majandusüksuse valitsemisstruktuuris, kellega ta informatsiooni vahetab.<sup>13</sup> ISAs 260 (muudetud) märgitakse, et mõningatel juhtudel on kõik need, kelle ülesandeks on valitsemine, kaasatud majandusüksuse juhtimisse, ja selle olukorra kajastamiseks modifitseeritakse infovahetuse nõuete rakendamist.<sup>14</sup> Kui majandusüksus koostab ka üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti, ei pruugi eriotstarbeliste finantsaruannete koostamise üle järelevalve teostamise eest vastutav(ad) isik(ud) olla sama(d) kui need, kelle ülesandeks on valitsemine ja kes vastutavad nende üldotstarbeliste finantsaruannete koostamise üle järelevalve teostamise eest.

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

- A13. Käesoleva ISA lisa sisaldab illustriivseid näiteid sõltumatu audiitori aruannetest eriotstarbeliste finantsaruannete kohta. Muud näitlikud audiitori aruanded võivad olla asjassepuutuvad aruandlusel eriotstarbeliste finantsaruannete kohta (vt nt ISA 700 (muudetud), ISA 705 (muudetud),<sup>15</sup> ISA 570 (muudetud),<sup>16</sup> ISA 720 (muudetud) ja ISA 706 (muudetud)<sup>17</sup> lisad).

*ISA 700 (muudetud) rakendamine aruandlusel eriotstarbeliste finantsaruannete kohta*

---

<sup>11</sup> ISA 200, lõigud 14, 18 ja 22–23.

<sup>12</sup> ISA 320 „Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel“, lõik 2.

<sup>13</sup> ISA 260 (muudetud) „Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine“.

<sup>14</sup> ISA 260 (muudetud), lõik A8.

<sup>15</sup> ISA 705 (muudetud) „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes“.

<sup>16</sup> ISA 570 (muudetud) „Tegevuse jätkuvus“.

<sup>17</sup> ISA 706 (muudetud) „Asjaolu rõhutavad lõigud ja muu asjaolu lõigud sõltumatu audiitori aruandes“.

## ISA 800 (MUUDETUD) „SPETSIAALSELT ARVESSE VÕETAVAD ASJAOLUD – ERIOTSTARBELISTE RAAMISTIKEGA KOOSKÖLAS KOOSTATUD FINANTSARUANNETE AUDITID“

A14. Käesoleva ISA lõigus 11 selgitatakse, et audiitor peab arvamuse kujundamisel ja aruandlusel eriotstarbeliste finantsaruannete kohta rakendama ISA 700 (muudetud). Audiitor peab seda tehes rakendama ka teiste ISADE aruandlusnõudeid ja tal võib olla abi allpool lõikudes A15–A19 käsitletud spetsiaalselt arvesse võetavatest asjaoludest.

### Tegevuse jätkuvus

A15. Eriotstarbelisi finantsaruandeid võib koostada või mitte koostada vastavalt finantsaruandluse raamistikule, mille puhul tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsip on asjassepuutuv (näiteks pole tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsip asjassepuutuv mõnede teatud jurisdiktsioonides maksupõhiselt koostatud finantsaruannete puhul).<sup>18</sup> Olenevalt rakendatavast finantsaruandluse raamistikust, mida eriotstarbeliste finantsaruannete koostamisel kasutatakse, võib olla vajadus kohandada audiitori aruande osa, kus kirjeldatakse juhtkonna kohustusi<sup>19</sup> seoses tegevuse jätkuvusega. Samuti võib olla vajadus kohandada audiitori aruande osa, kus kirjeldatakse audiitori kohustusi,<sup>20</sup> olenevalt sellest, kuidas rakendub ISA 570 (muudetud) töövõtu tingimustes.

### Peamised auditi asjaolud

A16. ISAs 700 (muudetud) nõutakse audiitorilt börsinimekirja kantud majandusüksuste üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplektide auditite peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamist vastavalt ISA-le 701.<sup>21</sup> Eriotstarbeliste finantsaruannete auditite puhul rakendatakse ISA 701 ainult siis, kui informatsiooni esitamist peamiste auditi asjaolude kohta eriotstarbelisi finantsaruandeid käsitlevas audiitori aruandes nõuab seadus või regulatsioon või kui audiitor otsustab peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitada. Informatsiooni esitamisel peamiste auditi asjaolude kohta eriotstarbelisi finantsaruandeid käsitlevas audiitori aruandes rakendatakse ISA 701 tervikuna.<sup>22</sup>

### Muu informatsioon

A17. ISA 720 (muudetud)<sup>23</sup> käsitleb audiitori kohustusi seoses muu informatsiooniga. Selle ISA kontekstis peetakse aruandeid, mis sisaldavad eriotstarbelisi finantsaruandeid või kaasnevad nendega, ja mille eesmärk on anda omanikele (või sarnastele investoritele) informatsiooni eriotstarbelistes finantsaruannetes esitatud asjaolude kohta, ISA 720 (muudetud) rakendamisel aastaaruanneteks. Eriotstarbelist raamistikku kasutades koostatud finantsaruannete puhul hõlmab termin „sarnased investorid“ spetsiifilisi kasutajaid, kelle finantsinformatsiooni vajadustele eriotstarbeliste finantsaruannete koostamiseks kasutatud eriotstarbeline raamistik on kavandatud vastama. Kui audiitor teeb kindlaks, et majandusüksus kavatab sellise aruande välja anda, rakendatakse eriotstarbeliste finantsaruannete auditi suhtes ISA 720 (muudetud) nõudeid.

### Töövõtupartneri nimi

A18. ISA 700 (muudetud) nõuet, mille kohaselt peab audiitor lisama audiitori aruandesse töövõtupartneri nime,

<sup>18</sup> ISA 570 (muudetud) „Tegevuse jätkuvus“, lõik 2.

<sup>19</sup> Vt ISA 700 (muudetud), lõik 34 punkt b ja lõik A48.

<sup>20</sup> Vt ISA 700 (muudetud), lõik 39 punkt b alapunkt iv.

<sup>21</sup> ISA 701 „Peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamine sõltumatu audiitori aruandes“.

<sup>22</sup> ISA 700 (muudetud), lõik 31.

<sup>23</sup> ISA 720 (muudetud) „Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga“.



ISA 800 (MUUDETUD) „SPETSIAALSELT ARVESSE VÕETAVAD ASJAOLUD – ERIOTSTARBELISTE RAAMISTIKEGA KOOSKÖLAS KOOSTATUD FINANTSARUANNETE AUDITID“

rakendatakse ka börsinimekirja kantud majandusüksuste eriotstarbeliste finantsaruannete auditite suhtes.<sup>24</sup> Aruandlusel börsinimekirja kandmata majandusüksuste eriotstarbeliste finantsaruannete kohta võib audiitorilt audiitori aruandesse töövõtupartneri nime lisamist nõuda seaduse või regulatsiooniga või ta võib ise otsustada seda teha.

*Viite lisamine audiitori aruandele üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti kohta*

A19. Audiitor võib pidada asjakohaseks viidata eriotstarbelisi finantsaruandeid käsitleva audiitori aruande lõigus „Muu asjaolu” üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti käsitlevale audiitori aruandele või selles esitatud asjaolu(de)le (vt ISA 706 (muudetud)).<sup>25</sup> Näiteks võib audiitor pidada asjakohaseks viidata eriotstarbelisi finantsaruandeid käsitlevas audiitori aruandes üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti käsitleva audiitori aruande osale „Tegevuse jätkuvusega seotud oluline ebakindlus”.

*Lugejate hoiatamine, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga (vt lõik 14)*

A20. Eriotstarbelisi finantsaruandeid võidakse kasutada otstarbel, mis on muu kui see, milleks need olid ette nähtud. Näiteks võib reguleerija nõuda teatud majandusüksustelt eriotstarbeliste finantsaruannete avalikustamist. Arusaamatuste vältimiseks hoiatab audiitor audiitori aruande kasutajaid, lisades asjaolu rõhutamise lõigu, milles selgitatakse, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas eriotstarbelise raamistikuga ega pruugi seetõttu olla sobivad muuks otstarbeks. ISAs 706 (muudetud) nõutakse selle lõigu lisamist audiitori aruande eraldi osasse asjakohase pealkirjaga, mis sisaldab terminit „Asjaolu rõhutamine”.<sup>26</sup>

*Levitamise või kasutamise piirang (vt lõik 14)*

A21. Lisaks lõigus 14 nõutud hoiatamisele võib audiitor pidada asjakohaseks osutada sellele, et audiitori aruanne on ette nähtud üksnes spetsiifilistele kasutajatele. Sõltuvalt konkreetse jurisdiktsiooni seadusest või regulatsioonist võib seda saavutada audiitori aruande levitamise või kasutamise piiramisega. Sellistes tingimustes võib lõigus 14 viidatud lõiku laiendada, kaasates need teised asjaolud, ja vastavalt modifitseerida pealkirja (vt illustratiivsed näited käesoleva ISA lisas).

---

<sup>24</sup> Vt ISA 700 (muudetud), lõigud 45 ja A56–A58.

<sup>25</sup> Vt ISA 706 (muudetud), lõigud 10–11.

<sup>26</sup> Vt ISA 706 (muudetud), lõik 9 punkt a.

**Illustratiivsed näited sõltumatu audiitori aruannetest eriotstarbeliste finantsaruannete kohta**

- Näide 1. Audiitori aruanne börsinimekirja kandmata majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta, mis on koostatud kooskõlas lepingufinantsaruandluse sätetega (käesoleva illustratiivse näite otstarbel, vastavuse raamistik).
- Näide 2. Audiitori aruanne börsinimekirja kandmata majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta, mis on koostatud kooskõlas maksupõhise arvestusega jurisdiktsioonis X (käesoleva illustratiivse näite otstarbel, vastavuse raamistik).
- Näide 3. Audiitori aruanne börsinimekirja kantud majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta, mis on koostatud kooskõlas reguleerija poolt kehtestatud finantsaruandluse sätetega (käesoleva illustratiivse näite otstarbel, õiglase esitusviisi raamistik).

Näide 1. Audiitori aruanne börsinimekirja kandmata majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta, mis on koostatud kooskõlas lepingu finantsaruandluse sätetega (käesoleva illustratiivse näite otstarbel, vastavuse raamistik).

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Finantsaruanded on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt kooskõlas lepingu finantsaruandluse sätetega (s.o eriotstarbeline raamistik). Juhtkonnal ei ole finantsaruandluse raamistike valikut.
- Rakendatav finantsaruandluse raamistik on vastavuse raamistik.
- Audiitori aruannet üldotstarbeliste finantsaruannete tervikkomplekti kohta ei ole välja antud.
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustusest seoses finantsaruannetega.
- Audiitor on teinud järelduse, et hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal on asjakohane modifitseerimata (s.o „puhas”) arvamus.
- Auditis rakendatakse vastava jurisdiktsiooni asjassepuutuvaid eetikanõudeid.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et ei esine olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana vastavalt ISA-le 570 (muudetud).
- Audiitori aruande levitamine ja kasutamine on piiratud.
- Audiitor ei ole kohustatud esitama ega ole otsustanud esitada infot peamiste auditi asjaolude kohta vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on kindlaks teinud, et muud informatsiooni ei ole (s.o ISA 720 (muudetud) nõudeid ei rakendata).
- Finantsaruandlusprotsessi järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Audiitoril puuduvad muud kohaliku seaduse või regulatsiooni järgsed aruandluskohustused..

## SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

### Arvamus

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

Meie arvates on kaasnevad ettevõtte 31. detsembril 20X1 lõppenud aasta finantsaruanded koostatud kõigis olulistes osades kooskõlas ettevõtte ja ettevõtte DEF vahel 1. jaanuaril 20X1 sõlmitud lepingu (edaspidi „leping”) osa Z finantsaruandluse sätetega.

### 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 asjassepuutuva 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 – Arvestuse alus ja levitamise ning kasutamise piirang**

Juhime tähelepanu finantsaruannete lisale X, milles kirjeldatakse arvestuse alust. Finantsaruanded on koostatud, et aidata ettevõttel olla vastavuses ülalmainitud lepingu finantsaruandluse sätetega. Selle tulemusena ei pruugi finantsaruanded olla sobivad muuks otstarbeks. Meie aruanne on ette nähtud üksnes ettevõtte ja ettevõtte DEF jaoks ja seda ei tohiks levitada muudele osapooltele ega kasutada muude osapoolte poolt kui ettevõtte või ettevõtte DEF. Meie arvamust ei ole modifitseeritud seoses selle asjaoluga.

### **Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruannetega<sup>27</sup>**

Juhtkond vastutab finantsaruannete koostamise eest kooskõlas lepingu osa Z finantsaruandluse sätetega ja sellise sisekontrolli eest, nagu juhtkond peab vajalikuks, selleks et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta finantsaruannete koostamist.

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

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

### **Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga**

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

---

<sup>27</sup> Näitlikus audiitori aruandes võib olla vaja asendada terminid „juhtkond” ja „need, kelle ülesandeks on valitsemine” muude terminitega, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohased.

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

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

- teeme kindlaks finantsaruannete kas pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamise riskid ja hindame neid, kavandame ja teostame auditiprotseduure vastuseks nendele riskidele ning hangime piisava ja asjakohase auditi tõendusmaterjali aluse andmiseks meie arvamusele. Pettusest tuleneva olulise väärkajastamise mitteavastamise risk on suurem kui veast tuleneva väärkajastamise puhul, sest pettus võib tähendada salakokkulepet, võltsimist, tahtlikku tegevusetust, väärsitiste tegemist või sisekontrolli eiramist;
- omandame arusaamise auditi puhul asjassepuutuvast sisekontrollist, et kavandada nendes tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamiseks ettevõtte sisekontrolli tulemuslikkuse kohta;<sup>28</sup>
- hindame kasutatud arvestuspoliitika asjakohasust ning juhtkonna arvestushinnangute ja nendega seoses avalikustatud informatsiooni põhjendatust;
- teeme järelduse juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamise asjakohasuse kohta ja saadud auditi tõendusmaterjali põhjal selle kohta, kas esineb olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Kui me teeme järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus, oleme kohustatud juhtima audiitori aruandes tähelepanu finantsaruannetes selle kohta avalikustatud infole või kui avalikustatud info on ebapiisav, siis modifitseerima oma arvamust. Meie järeldused põhinevad audiitori aruande kuupäevani saadud auditi tõendusmaterjalil. Tulevased sündmused või tingimused võivad siiski kahjustada ettevõtte suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana.

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

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

*[Audiitori aadress]*

*[Kuupäev]*

---

<sup>28</sup> Seda lauset muudetakse asjakohaselt tingimustes, kus audiitoril on koos finantsaruannete auditiga ka kohustus avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.

Näide 2. Audiitori aruanne börsinimekirja kandmata majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta, mis on koostatud kooskõlas maksupõhise arvestusega jurisdiktsioonis X (käesoleva illustratiivse näite otstarbel, vastavuse raamistik).

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Audit hõlmab finantsaruannete tervikkomplekti, mis on koostatud partnerluse juhtkonna poolt kooskõlas maksupõhise arvestusega jurisdiktsioonis X (s.o eriotstarbeline raamistik), et aidata partnereid nende üksikisiku tulumaksu deklaratsioonide koostamisel. Juhtkonnal ei ole finantsaruandluse raamistike valikut.
- Rakendatav finantsaruandluse raamistik on vastavuse raamistik.
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustusest seoses finantsaruannetega.
- Audiitor on teinud järelduse, et hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal on asjakohane modifitseerimata (st „puhas”) arvamus.
- Auditis rakendatakse vastava jurisdiktsiooni asjassepuutuvaid eetikanõudeid.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et ei esine olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana vastavalt ISA-le 570 (muudetud).
- Audiitori aruande levitamine on piiratud.
- Audiitor ei ole kohustatud esitama ega ole otsustanud esitada infot peamiste auditi asjaolude kohta vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on kindlaks teinud, et muud informatsiooni ei ole (s.o ISA 720 (muudetud) nõudeid ei rakendata).
- Finantsaruandlusprotsessi järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Audiitoril puuduvad muud kohaliku seaduse või regulatsiooni järgsed aruandluskohustused..

## SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

[Asjakohane adressaat]

### Arvamus

Oleme auditeerinud ABC partnerluse (edaspidi „partnerlus”) finantsaruandeid, mis sisaldavad bilanssi seisuga 31. detsember 20X1, ning kasumiaruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta ja finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet.

Meie arvates on kaasnevad partnerluse 31. detsembril 20x1. a lõppenud aasta finantsaruanded koostatud kõigis olulistest osades kooskõlas jurisdiktsiooni X [*kirjeldada rakendatavat tulumaksuseadust*].

### 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 partnerlusest 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 – Arvestuse alus ja levitamise piirang**

Juhime tähelepanu finantsaruannete lisale X, milles kirjeldatakse arvestuse alust. Finantsaruanded on koostatud, et aidata partnerluse partnereid nende üksikisiku tulumaksu deklaratsioonide koostamisel. Selle tulemusena ei pruugi finantsaruanded olla sobivad muuks otstarbeks. Meie aruanne on ette nähtud üksnes partnerluse ja tema partnerite jaoks ning seda ei tohiks levitada muudele osapooltele kui partnerlus või tema partnerid. Meie arvamust ei ole modifitseeritud seoses selle asjaoluga.

### **Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruannetega<sup>29</sup>**

Juhtkond vastutab finantsaruannete koostamise eest kooskõlas maksupõhise arvestusega jurisdiktsioonis X ja sellise sisekontrolli eest, nagu juhtkond peab vajalikuks, selleks et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta finantsaruannete koostamist.

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

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

### **Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga**

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

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

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

- teeme kindlaks finantsaruannete kas pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamise riskid ja hindame neid, kavandame ja teostame auditiprotseduure vastuseks nendele riskidele ning hangime piisava ja asjakohase auditi tõendusmaterjali aluse andmiseks meie arvamusele. Pettusest tuleneva olulise väärkajastamise mitteavastamise risk on suurem kui veast tuleneva väärkajastamise puhul, sest pettus võib tähendada salakokkulepet, võltsimist, tahtlikku tegevusetust, vääresitiste tegemist või sisekontrolli eiramist;

<sup>29</sup> Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohased.

- omandame arusaamise auditi puhul asjassepuutuvast sisekontrollist, et kavandada nendes tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamiseks partnerluse sisekontrolli tulemuslikkuse kohta;<sup>30</sup>
- teeme järelduse juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamise asjakohasuse kohta ja saadud auditi tõendusmaterjali põhjal selle kohta, kas esineb olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust partnerluse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Kui me teeme järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus, oleme kohustatud juhtima audiitori aruandes tähelepanu finantsaruannetes selle kohta avalikustatud infole või kui avalikustatud info on ebapiisav, siis modifitseerima oma arvamust. Meie järeldused põhinevad audiitori aruande kuupäevani saadud auditi tõendusmaterjalil. Tulevased sündmused või tingimused võivad siiski kahjustada partnerluse suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana;
- hindame kasutatud arvestuspoliitikate asjakohasust ning juhtkonna arvestushinnangute ja nendega seoses avalikustatud info põhjendatust.

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

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

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]

---

<sup>30</sup> Seda lauset muudetakse asjakohaselt tingimustes, kus audiitoril on koos finantsaruannete auditiga ka kohustus avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.



Näide 3. Audiitori aruanne börsinimekirja kantud majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti kohta, mis on koostatud kooskõlas reguleerija poolt kehtestatud finantsaruandluse sätetega (käesoleva illustratiivse näite otstarbel, õiglase esitusviisi raamistik).

Selle näitliku audiitori aruande puhul eeldatakse järgmiste tingimuste olemasolu:

- Audit hõlmab börsinimekirja kantud majandusüksuse finantsaruannete tervikkomplekti, mis on koostatud majandusüksuse juhtkonna poolt kooskõlas reguleerija poolt kehtestatud finantsaruandluse sätetega (see on eriotstarbeline raamistik), et olla vastavuses selle reguleerija nõuetega. Juhtkonnal ei ole finantsaruandluse raamistike valikut.
- Rakendatav finantsaruandluse raamistik on õiglase esitusviisi raamistik.
- Auditi töövõtu tingimused kajastavad ISAs 210 esitatud kirjeldust juhtkonna kohustusest seoses finantsaruannetega.
- Audiitor on teinud järelduse, et hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal on asjakohane modifitseerimata (st „puhas”) arvamus.
- Auditis rakendatakse vastava jurisdiktsiooni asjassepuutuvaid eetikanõudeid.
- Audiitor on hangitud auditi tõendusmaterjali põhjal teinud järelduse, et ei esine olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust majandusüksuse suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana vastavalt ISA-le 570 (muudetud). Finantsaruannetes esineva olulise ebakindluse kohta informatsiooni avalikustamine on adekvaatne.
- Audiitori aruande levitamine või kasutamine ei ole piiratud.
- Reguleerija nõuab, et audiitor esitaks informatsiooni peamiste auditi asjaolude kohta vastavalt ISA-le 701.
- Audiitor on kindlaks teinud, et muud informatsiooni ei ole (s.o ISA 720 (muudetud) nõudeid ei rakendata).
- Finantsaruandlusprotsessi järelevalve eest vastutavad isikud erinevad finantsaruannete koostamise eest vastutavatest isikutest.
- Audiitoril puuduvad muud kohaliku seaduse või regulatsiooni järgsed aruandluskohustused.

## SÕLTUMATU AUDIITORI ARUANNE

[Ettevõtte ABC aktsionäridele või asjakohane adressaat]

### Arvamus

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

Meie arvates kajastavad kaasnevad finantsaruanded kõigis olulistest osades õiglaselt (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) ettevõtte finantsseisundit seisuga 31. detsember 20x1 ning sellel kuupäeval lõppenud aasta finantstulemust ja rahavoogusid kooskõlas regulatsiooni Z osa Y finantsaruandluse sätetega.

### 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 – Arvestusalus**

Juhime tähelepanu finantsaruannete lisale X, milles kirjeldatakse arvestuse alust. Finantsaruanded on koostatud, et aidata ettevõttel vastata reguleerija DEF nõuetele. Selle tulemusena ei pruugi finantsaruanded olla sobivad muuks otstarbeks. Meie arvamust ei ole modifitseeritud seoses selle asjaoluga.

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

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

### **Peamised auditi asjaolud**

Peamised auditi asjaolud on asjaolud, mis olid meie kutsealase otsustuse kohaselt meie käesoleva perioodi finantsaruannete auditis kõige märkimisväärsemad. Neid asjaolusid käsitleti finantsaruannete kui terviku auditi kontekstis ja meie asjaomase arvamuse kujundamisel ning me ei esita nende asjaolude kohta eraldi arvamust. Oleme määranud, et lisaks lõigus „Tegevuse jätkuvusega seotud oluline ebakindlus” kirjeldatud asjaolule on peamised auditi asjaolud, mille kohta me enda aruandes informatsiooni esitame, kirjeldatud allpool.

*[Iga peamise auditi asjaolu kirjeldus vastavalt ISA-le 701, nagu seda rakendatakse käesolevas auditis.]*

### **Muu asjaolu**

Ettevõtte on koostanud eraldi finantsaruannete komplekti 31. detsembril 20X1. a lõppenud aasta kohta kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega, mille kohta andsime ettevõtte aktsionäridele välja eraldi audiitori aruande 31. märtsi 20X2. a kuupäevaga.

### **Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses finantsaruannetega<sup>31</sup>**

Juhtkond vastutab finantsaruannete koostamise ja õiglase esitamise eest kooskõlas regulatsiooni Z osa Y finantsaruandluse sätetega<sup>32</sup> ja sellise sisekontrolli eest, nagu juhtkond peab vajalikuks, selleks et võimaldada kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta finantsaruannete koostamist.

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

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

---

<sup>31</sup> Või muud terminid, mis on konkreetse jurisdiktsiooni õigusraamistiku kontekstis asjakohased.

<sup>32</sup> Kui juhtkonna kohustus on koostada finantsaruanded, mis annavad õige ja õiglase ülevaate, võib see olla sõnastatud järgmiselt: „Juhtkond on kohustatud koostama finantsaruanded, mis annavad õige ja õiglase ülevaate kooskõlas regulatsiooni Z osa Y finantsaruandluse sätetega ja sellise ...”

## Audiitori kohustused seoses finantsaruannete auditiga

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

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

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

- teeme kindlaks finantsaruannete kas pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamise riskid ja hindame neid, kavandame ja viime ellu auditiprotseduurid vastuseks nendele riskidele ning hangime piisava ja asjakohase auditi tõendusmaterjali aluse andmiseks meie arvamusele. Pettusest tuleneva olulise väärkajastamise mitteavastamise risk on suurem kui veast tuleneva väärkajastamise puhul, sest pettus võib tähendada salakokkulepet, võltsimist, tahtlikku tegevusetust, vääresitiste tegemist või sisekontrolli eiramist;
- omandame arusaamise auditi puhul asjassepuutuvast sisekontrollist, et kavandada nendes tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamiseks ettevõtte sisekontrolli tulemuslikkuse kohta;<sup>33</sup>
- hindame kasutatud arvestuspoliitikate asjakohasust ning juhtkonna arvestushinnangute ja nendega seoses avalikustatud info põhjendatust;
- teeme järelduse juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamise asjakohasuse kohta ja saadud auditi tõendusmaterjali põhjal selle kohta, kas esineb olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Kui me teeme järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus, oleme kohustatud juhtima audiitori aruandes tähelepanu finantsaruannetes selle kohta avalikustatud infole või kui avalikustatud info on ebapiisav, siis modifitseerima oma arvamust. Meie järeldused põhinevad audiitori aruande kuupäevani saadud auditi tõendusmaterjalil. Tulevased sündmused või tingimused võivad siiski kahjustada ettevõtte suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana;
- hindame finantsaruannete üldist esitusviisi, ülesehitust ja sisu, kaasa arvatud avalikustatud informatsiooni, ning seda, kas finantsaruanded kajastavad aluseks olevaid tehinguid ja sündmusi viisil, millega saavutatakse õiglane esitusviis.

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

<sup>33</sup> Seda lauset muudetakse asjakohaselt tingimustes, kus audiitoril on koos finantsaruannete auditiga ka kohustus avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.

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

Me määrame nendele, kelle ülesandeks on valitsemine, esitatud asjaolude seast kindlaks asjaolud, mis olid käesoleva perioodi finantsaruannete auditis kõige märkimisväärsamad ja on seega peamised auditi asjaolud. Me kirjeldame neid asjaolusid audiitori aruandes, välja arvatud juhul, kui seaduse või regulatsiooni kohaselt on keelatud avalikustada asjaolu kohta infot või kui me äärmisel erandlikel juhtudel otsustame, et asjaolu kohta ei tohiks meie aruandes infot esitada, sest põhjendatult võib eeldada, et selle kahjulikud tagajärjed kaaluvad üles sellise info esitamise kasu avalikes huvides.

omandame arusaamise auditi puhul asjassepuutuvast sisekontrollist, et kavandada nendes tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamiseks partnerluse sisekontrolli tulemuslikkuse Käesoleva sõltumatu audiitori aruande aluseks olnud auditi töövõtupartner on [nimi].

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

[Audiitori aadress]

[Kuupäev]