

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Kristel Vist

AUDIITORARUANNETE ANALÜÜS AASTATEL 2012–2017

JA NENDE KASUTAJATE OOTUSED

Magistritöö

Õppekava TARM, peeriala majandusarvestus

Juhendaja: lektor Iivi Maspanov, MSc

Tallinn 2019

Deklareerin, et olen koostanud töö iseseisvalt ja olen viidanud kõikidele töö koostamisel kasutatud teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele, ning ei ole esitanud sama tööd varasemalt ainepunktide saamiseks. Töö pikkuseks on 12 694 sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Kristel Vist

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 163344TARM

Üliõpilase e-posti aadress: kristelvist1994@gmail.com

Juhendaja: Iivi Maspanov, MSc:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

LÜHIKOKKUVÕTE	5
SISSEJUHATUS	6
1. AUDIITORTEGEVUSE ARENG	8
1.1. Lühikävaade rahvusvaheliste audiitortevuse standardite arengust	8
1.2. Ülevaade Eesti audiitortevuse arengust	10
1.3. Varasemad uuringud audiitortevusele seatud ootustest	12
1.4. Ootuste lahknevus finantsauditis	15
2. EESTI AUDIITORARUANNETE ANALÜÜS	18
2.1. Audiitoraruannete areng Eestis	18
2.2. Ülevaatus aruannete areng Eestis	24
2.3. 2012.-2017. aasta audiitoraruannete analüüs	25
3. UURING: AUDIITORARUANDE KASUTAJATE OOTUSED AUDIITORARUANDELE NING AUDIITORARUANDE OLULISUS EESTIS	32
3.1. Uuringu metoodika ja valimi kirjeldus	32
3.2. Uuringu tulemuste analüüs	34
3.3. Hüpoteeside kontrollimine ja järeldused	53
KOKKUVÕTE	58
SUMMARY	61
KASUTATUD KIRJANDUS	64
LISAD	68
Lisa 1. Auditeerimiskohustuse kriteeriumid Eestis alates aastast 1995	68
Lisa 2. Ülevaatus kohustuse kriteeriumid Eestis alates aastast 2010	69
Lisa 3. AS Merko Ehitus 31.12.1997 lõppenud majandusaasta audiitoraruanne	70
Lisa 4. AS Merko Ehitus 31.12.2006 lõppenud majandusaasta audiitoraruanne	71
Lisa 5. AS Maag Grupp 31.12.2016 lõppenud majandusaasta audiitoraruanne	72
Lisa 6. AS Merko Ehitus 31.12.2016 lõppenud majandusaasta audiitoraruanne	73
Lisa 7. Laeva 2 OÜ 31.12.2011 lõppenud majandusaasta ülevaatus aruanne	80
Lisa 8. Paepargi Estate OÜ 31.12.2017 lõppenud majandusaasta ülevaatus aruanne	81
Lisa 9. Audiitoraruannete ja ülevaatus aruannete arv Eestis aastatel 2012–2017	82
Lisa 10. Ettevõtjate koguarv aastatel 2012–2017	83

Lisa 11. Auditeeritud ettevõtjate audiitoraruannetes olevad audiitori arvamused aastatel 2012–2017	84
Lisa 12. Ülevaatusel läbinud ettevõtjate ülevaatusaruannetes olevad kokkuvõtted aastatel 2012–2017	91
Lisa 13. Küsimustik.....	99
Lisa 14. Tulemused. Küsimused 1–2	110
Lisa 15. Tulemused. Küsimused 3–9	111
Lisa 16. Tulemused. Küsimused 10–14	119
Lisa 17. Tulemused. Küsimused 15–25	122
Lisa 18. Tulemused. Küsimused 16–28	132

LÜHIKOKKUVÕTE

Magistritöö eesmärk on selgitada välja audiitoraruandes esitatud informatsiooni olulisus Eestis ning audiitoraruande kasutajate ootused sellele. Ühtlasi on eesmärk selgitada välja, kuidas suhtuvad audiitoraruande kasutajad raamatupidamisdirektiivi 2013/34/EL. Tulenevalt eesmärgist on uurimisküsimus „Millist informatsiooni peavad audiitoraruande kasutajad audiitoraruandes oluliseks ning millised on ootused audiitoraruandele?“. Töö eesmärgi saavutamiseks koostati internetiküsitlus, millele saadi 84 vastust. Uurimisobjektiks olid auditeeritud majandusaasta aruannete audiitoraruanded ning nende kasutajad.

Audiitoraruannete analüüsi tulemusena selgus, et 2016. aastal kehtima hakanud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivil 2013/34/EL, mille kohaselt tõusid kohustusliku auditeerimise piirmäärad, oli negatiivne mõju Eesti finantsaruannete kvaliteedile ja audiitoraruande kasutajatele. Osa majandusaasta aruandeid, mis oli varasemalt auditeeritud, on edaspidi läbinud ülevaatus, mis annab audiitoraruande kasutajatele väiksema kindluse ning vähendab finantsaruannete läbipaistvust. Samas selgus uuringutulemustest, et audiitoraruande kasutajate huvi nende väikeettevõtjate audiitoraruannete vastu, kelle üle kontroll vähenes, ei ole väga suur. Autor arvab, et audiitoraruande kasutajad suhtuvad positiivselt raamatupidamisdirektiivi 2013/34/EL, sest on rahul uute kohustuslike auditeerimise piirmääradega.

Magistritöö uuringust selgus, et audiitoraruannetes esitatud audiitori arvamus, tähelepanekud ning leitud vead ja puudused on audiitoraruande kasutajate jaoks oluline informatsioon. Audiitoraruande kasutajad teevad märkuste põhjal korrekture auditeeritud ettevõtete kohta koostatud finantsprognosides, investeerimisotsustes ja koostööplaanides. Uuringu tulemusena selgus, et ootused audiitoraruannetes esitatud informatsioonile on suuremad, kui on audiitorite seadusjärgne kohustus audiitoraruannetes esitada. Kõige enam ootavad audiitoraruande kasutajad, et audiitoraruannetes täiendataks audiitori tähelepanekuid, k.a leitud vigade ja erandite kirjeldust.

Võtmesõnad: audiitoraruanne, audiitori arvamus, audit, finantsaruanded

SISSEJUHATUS

Finantsaudit ehk ettevõtte finantsaruannete auditeerimine on teenus, mille eesmärk on anda sõltumatu hinnang ja põhjendatud kindlus selle kohta, kas finantsaruanded tervikuna on vabad kaspettusest või veast tingitud olulisest väärkajastamisest. 2016. aastal hakkas kehtima Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2013/34/EL, mille kohaselt vähenesid mikro- ja väikeettevõtjate nõuded majandusaasta aruannetes esitatavale infole. Lisaks tõusid kohustusliku auditeerimise piirmäärad, mis mõjutavad auditeeritud ettevõtjate hulka. Sellest tekkis töö autoril huvi selgitada välja kuivõrd finantsaruannete kasutajad audiitoraruannetele toetuvad ja mida nad sealt ootavad. Autori arvates on oluline mõista, kas audiitoraruanne vastab audiitoraruande kasutajate asjakohastele ootustele.

Magistritöö eesmärk on selgitada välja audiitoraruandes esitatud informatsiooni olulisus Eestis ning audiitoraruande kasutajate ootused sellele. Autor analüüsib audiitoraruannetes esitatud informatsiooni olulisust üksnes audiitoraruande kasutajate seisukohast. Ühtlasi on eesmärk selgitada välja, kuidas suhtuvad audiitoraruande kasutajad raamatupidamisdirektiivi 2013/34/EL. Uurimisobjektiks on auditeeritud majandusaasta aruannete audiitoraruanded ning nende kasutajad (nt finantsistid, investorid, laenuhaldurid, krediidianalüütikud, revidendid ja pankrotihaldurid). Magistritöö uurimisküsimus on „Millist informatsiooni peavad audiitoraruande kasutajad audiitoraruandes oluliseks ning millised on ootused audiitoraruandele?“. Töö eesmärgi täitmiseks on püstitatud järgmised hüpoteesid:

Hüpotees 1: Audiitoraruande kasutajad tuginevad oma otsuste tegemisel audiitoraruandes esitatud audiitori arvamusele, sest see annab kindlustunde, kas majandusaasta aruandes esitatud finantsandmed on usaldusväärsed ning tehingud ja sündmused korrektselt kajastatud.

Hüpotees 2: Audiitoraruande kasutajate ootused audiitoraruandest saadavale informatsioonile on suuremad kui auditeerimisstandardid ette näevad.

Hüpotees 3: Audiitoraruande kasutajad peavad muudetud ISA 700 ja uue ISA 701 täiendusi audiitoraruandes oluliseks.

Hüpotees 4: Audiitoraruande kasutajad peavad audiitoraruande väljastanud audiitorettevõtte tausta

oluliseks.

Hüpotees 5: Audiitoraruande kasutajad on rahul kohustusliku auditi ja ülevaatuse piirmääradega.

Eesmärgi täitmiseks koostati uuring Eesti audiitoraruannete kasutajate seas ning analüüsiti aastatel 2012–2017 auditeeritud majandusaasta aruannete audiitoraruandeid.

Magistritöö koosneb kolmest peatükist. Esimene peatükk annab lühiülevaate rahvusvaheliste audiitortegevuse standardite arengust ning Eesti audiitortegevuse arengust. Seejärel keskendub peatükk varasemalt koostatud uuringutele, mis selgitavad, kellele on majandusaasta aruannete auditeerimine oluline ning millist informatsiooni soovivad audiitoraruande kasutajad audiitoraruandest saada. Lisaks selgitatakse, kuidas tekib ootuste lahknevus finantsauditis ehk erinevus audiitorite tehtud töö ning neile seatud ootuste vahel.

Teine peatükk analüüsib majandusaasta aruannete audiitoraruandeid. Peatükk keskendub ajaperioodile 2012–2017, kuid annab lühiülevaate ka varasematest audiitoraruannetest. Peatükk annab ülevaate audiitoraruandeid reguleerivatest õigusaktidest ja audiitoraruannete kujunemisest. Analüüsitakse, kuidas on rahvusvahelised audiitortegevuse standardid muutnud audiitoraruandeid Eestis. Lisaks uuritakse 2010. aasta audiitortegevuse seadusega lisandunud ülevaatuse aruandeid. Peatükis võrreldakse, mis liiki audiitori arvamusi ja kokkuvõtteid audiitoraruannetes ja ülevaatuse aruannetes perioodil 2012–2017 esitati. Seejärel selgitakse välja raamatupidamisdirektiivi 2013/34/EL mõju audiitoraruande kasutajatele Eestis.

Magistritöö kolmas peatükk annab ülevaate autori koostatud uuringust audiitoraruande kasutajate ootustest audiitoraruannetele ning audiitoraruannete olulisusest Eestis. Peatükis selgitatakse uuringu meetodikat ja valimit. Seejärel keskendutakse läbiviidud küsimustiku tulemuste analüüsimisele, järelduste ja kokkuvõtete tegemisele. Magistritöö kasutab mittetõenäosuslikku valimit ning ei laienda saadud vastuseid tervele populatsioonile.

Magistritöö paremaks mõistmiseks selgitab autor, et kuigi äriseadustikus (vastu võetud 15.02.1995) kasutatakse sõna „ettevõtja“, siis magistritöös on kasutuses nii „ettevõtja“ kui ka „ettevõtte“.

Magistritöö uuringutulemused võiksid huvi pakkuda audiitoritele ja audiitoraruande kasutajatele.

1. AUDIITORTEGEVUSE ARENG

Esimene peatükk annab ülevaate rahvusvaheliste audiitortegevuse standardite arengust ja Eesti audiitortegevuse arengust. Lisaks esitatakse teemakohased uuringud audiitortegevusega kaasnevatest ootustest.

1.1. Lühiülevaade rahvusvaheliste audiitortegevuse standardite arengust

Audiitori kutsetegevuse vajadus tekkis, kui ettevõtte omanikud eemaldasid ettevõtte igapäevasest juhtimisest. Suurenes vajadus sõltumatu eksperdi hinnangu järele. Sooviti teada, kas ettevõtet juhitakse omaniku huvidest lähtuvalt, ilma pettusteta ning kas avalikustatav finantsinformatsioon on õige. Ajaga on auditeerimise tähelepanu liikunud omanikuhuvi kaitselt laiemale ringile isikute kaitsesele, nagu äripartnerid, investorid ja laenuandjad. (Ajao *et al.* 2016)

Audiitortegevus on arenenud riigiti erinevalt. Ettevõtete globaliseerumine tõi kaasa vajaduse ühtsete raamatupidamisstandardite järele ning tekitas vajaduse ühtlustada audiitortegevust. 1977. aastal asutati Rahvusvaheline Arvestusekspertide Föderatsioon (IFAC – *International Federation of Accountants*) ning 1978. aastal Rahvusvahelise Auditeerimise ja Kindlustandvate Töövõtude Standardite Komitee (IAASB – *International Auditing and Assurance Standards Board*). 1983. aasta oktoobris ilmus rahvusvaheline auditeerimisjuhend IAG 13 (IAG – *International Auditing Guideline*), mille eesmärk oli anda audiitoraruande koostamise soovitusi. Selle väljaandmine oli suunatud auditi lähenemisviiside ja tulemuste esitlusviisi ühtlustamiseks. IAG 13 soovitatav standardne audiitoraruanne oli lühike ning koosnes audiitori arvamusel. IAG 13 oli rahvusvahelise auditeerimisstandardi ISA 700 (ISA – *International Standards on Auditing*) eelkäija. 1991. aastal koostati rahvusvahelisest auditeerimisjuhendist (IAG) rahvusvaheline auditeerimise standard (ISA). Standardid andsid juhiseid, kuid ei tühistanud riikide seniseid regulatsioone. (Hay *et al.* 2014, Gangolly *et al.* 1998, 4–6)

2000. aastate alguses seati auditite kvaliteet kahtluse alla pärast mitut suurt finantsskandaali, nagu Enron ja WorldCom, kus moonutati finantsinformatsiooni, et näidata ettevõtte omanikele tegelikkusest paremaid tulemusi. Enroni pankrotistumine 2001. aastal ja sellele järgnenud audiitorettevõtte Arthur Andersen'i kokkuvarisemine 2002. aastal seadis kahtluse alla suurte audiitorettevõtete (Big4) auditi kvaliteedi. Paljudel USA-s tegutsenud audiitorettevõtetel ületasid konsultatsiooniteenusega teenitud tulud auditeerimistulud. Ühiskonnas tekkis arutelu, kas audiitorid jäävad audiitorteenust pakkudes sõltumatuks, kui suur osa nende müügitulust on seotud nende auditiklientidele osutatud konsultatsiooniteenustega. (Ajao *et al.* 2016; Francis 2004, 346)

Pärast mitut finantsskandaali ja korporatsioonide kokkuvarisemist võeti USA-s 2002. aastal vastu *Sarbanes-Oxley* akt (SOX). SOX-i eesmärk oli paranda auditi kvaliteeti, taastada usaldus audiitorite vastu ning seada juhised huvide konflikti lahendamiseks. USA-s loodi avaliku sektori raamatupidamise järelevalve nõukogu (PCAOB – *Public Company Accounting Oversight Board*), mis hakkas tegelema auditeerimisfirmade registreerimise ja järelevalvega. SOX-iga keelati ära teatud konsultatsiooniteenuste osutamine auditiklientidele, et hoida ära audiitorite oma töö ülevaatamine. Kehtestati kohustusliku auditipartnerite rotatsiooninõue, mis vähendas audiitori ja kliendi vahelise huvide konflikti tekkimist ning suurendas audiitori sõltumatust ettevõtte juhtimisest. Suunati suuremat tähelepanu pettuste ja vigade ennetamisele, tuvastamisele, uurimisele ja vähendamisele. Lisaks määrati SOX-iga selgemalt juhtkonna vastutus raamatupidamise aastaaruande koostamisel. (Gupta 2018, 204–207)

Audiitorite usalduse taastamiseks võeti nii rahvusvahelisel, regionaalsel kui ka riiklikul tasandil vastu uusi regulatsioone ning alustati ISA-de uuendamist. Euroopa Liidu tasandil kehtestati rangemad auditieeskirjad. Euroopa Komisjon koostas auditi kvaliteedi ajakohastamiseks ja parendamiseks roheline raamatu „Auditi poliitikavaldkond: kriisi õppetunnid“. Rohelise raamatuga algatati liikmesriikides avalik konsultatsiooniring. Dokumendiga selgitati audiitorite rolli olulisust ühiskonnas ning rõhutati muuhulgas audiitori sõltumatust ja usaldusväärse arvamuse esitamist auditeeritavate üksuste finantsaruannete kohta. 17. mail 2006 võeti vastu Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2006/43/EÜ, mille eesmärk oli ühtlustada kohustusliku auditi nõuded Euroopa Liidus. (Florin *et al.* 2013; Eilifsen *et al.* 2010, 4–5)

2014. aastal võeti vastu uus Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2014/56/EL ning määrus nr 537/2014. Uus direktiiv käsitleb raamatupidamise aastaaruannete ja konsolideeritud raamatupidamise aastaaruannete kohustuslikku auditit ning määrus avaliku huvi üksuste

kohustusliku auditi erinõudeid. Direktiiv 2014/56/EL ja määrus nr 537/2014 seadsid audiitoraruandele täiendavad sisulised nõuded. Direktiiv suurendas aruandluskohustusi auditi käigus ning määrus kohustas audiitorit aru andma avaliku huvi üksuse auditikomiteele ja järelevalveasutusele. Lisaks kohustas määrus audiitorit esitama iga-aastase läbipaistvusaruande audiitori järelevalveasutusele. (Botez 2017)

Kokkuvõttes võib öelda, et suuremad muutused audiitortevuses toimusid 2000. aastatel, mil tuli avalikuks mitu finantsskandaali, millega seati auditi kvaliteet kahtluse alla. Audiitorite usalduse taastamiseks võeti vastu uusi regulatsioone ning alustati rahvusvaheliste auditeerimisstandardite uuendamist.

1.2. Ülevaade Eesti audiitortevuse arengust

Esimene Eesti audiitoreid (arveasjanduse revidente) koondav ühing loodi ülemaailmse majanduskriisi (1929–1933) ajal. Aastatel 1931–1937 ühendas audiitoreid Eestis Arveasjanduse Revidentide Ühing (ARÜ). Eesti taasiseseisvumise järel kujunes audiitortevus Eestis välja koos rahvusvaheliste ettevõtete tekkimisega, sest välisomanikud nõudsid majandusaasta aruande auditeerimist. (Maspanov, Rämmel 2013)

Kuni esimese audiitortevuse seaduse jõustumiseni reguleeris Eestis audiitortevust Eesti NSV valitsuse 1990. aastal vastu võetud määrus „Eesti NSV-s audiitortevuse korraldamise esmaste abinõude kohta“. Eesti NSV valitsuse määrusega pandi alus audiitori kutsele Eestis. Määrus kaotas kehtivuse 1999. aastal, mil Riigikogu võttis vastu Eesti esimese audiitortevuse seaduse (AudS 10.02.1999). Võrreldes Eesti NSV audiitortevuse määrusega toodi uues seaduses märksa detailsemalt välja audiitortevusega seotud põhilised mõisted ning nõuded audiitorile ja audiitorieksamile. 1999. aastal loodi Audiitorkogu, mille eesmärgiks sai korraldada arvestusala audiitortevust era- ja avalikes huvides ning kaitsta oma liikmete kutsealaseid õiguseid. Audiitorkogu liikmeteks on Eestis tegevusluba omavad vandeaudiitorid ja audiitorettevõtjad. (Veersalu 2016, 6)

Audiitortevuse seadust täiendasid auditeerimiseeskirjad, mis võeti vastu 1994. aastal ning mis kujundasid audiitortevust. Esimene auditeerimiseeskiri tugines rahvusvahelistele

auditeerimisstandarditele ja andis oma 40 leheküljega edasi nende põhisõnumi (Kann, Root 2010). Auditeerimiseeskiri selgitas auditeerimise eetilisi põhimõtteid, audiitori rolli ja eesmärke ning auditi põhiolemust. Lisaks määratles auditeerimiseeskiri audiitori ja kliendi suhte. Auditeerimiseeskiri andis juhiseid, kuidas planeerida ja lõpetada auditit, ning tutvustas auditi dokumentatsiooni ja audiitoraruande nõudeid. Auditeerimiseeskiri oli lühendatud kujul ISA asendaja Eestis. (PricewaterhouseCoopers AS 2016)

2004.–2009. aastal ei tehtud audiitortegevuse seadusse olulisi muudatusi. 2010. aastal võeti Eestis vastu uus audiitortegevuse seadus, mis põhines Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivil 2006/43/EÜ. Selle seadusega sätestati, et kõik auditid ja audiitoraruanded peavad vastama Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsiooni (IFAC) koostatud Rahvusvaheliste Auditeerimise Standarditele (ISA). Seadusega kehtestati vandeaudiitori jaoks kvalifikatsiooninõuded, lahendati audiitorite töö kvaliteediga seotud probleeme ning täiustati kvaliteedikontrolli mehhanisme. (*Ibid.*)

Uue audiitortegevuse seaduse kohaselt lisandus 2010. aastal majandusaasta aruande ülevaatus (inglise keeles *review*), mis osutatakse kooskõlas Rahvusvaheliste Ülevaatamise Teenuse Standardiga (ISRE). Ülevaatus eesmärk on teada anda, kas protseduuride põhjal, mis ei sisalda kõiki tõendusmaterjale, mis oleks nõutavad auditi puhul, on vandeaudiitor täheldanud midagi, mis sunnib uskuma, et raamatupidamise aastaaruanne ei ole koostatud kõigis olulistel osades kooskõlas raampõhimõtetega. Lisas 1 on välja toodud auditikohustuse kriteeriumid ning lisas 2 kriteeriumid kohustuslikuks ülevaatusesks.

2010. aastal loodi audiitortegevuse järelevalve nõukogu, mille ülesanne oli hakata korraldama järelevalvet avalikes huvides ning võtta vastu meetmeid audiitortegevuse arengu eelduste loomiseks, vandeaudiitori kutsetegevuse kvaliteedi saavutamiseks ja kaitsmiseks. (Audiitortegevuse portaal 2018; Maspanov, Rämmel 2013)

Audiitortegevuse seadust on alates 2010. aastast kuni 2018. aasta lõpuni muudetud 15 korda. Kõige suuremad muudatused tehti 2015. ja 2017. aastal. 2015. aasta audiitortegevuse seaduse muudatus hõlmas järgmiseid valdkondi (AudS 27.01.2010; PricewaterhouseCoopers AS 2016):

- 1) selgitas kolmandate riikide vandeaudiitoritele esitatavaid nõudeid;
- 2) muutis vandeaudiitori täiendusõppe kohustust;
- 3) selgitas, millistel juhtudel võib audiitorettevõtja oma tegevuse vabatahtlikult lõpetada;

4) lisas täiendava informatsiooni kvaliteedikontrolli ja kvaliteedikontrolli järelevalve kohta.

Viimane audiitortevuse seaduse muudatus võeti vastu 14. juunil 2017. Uue audiitortevuse seadusega kohaldatai Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2014/56/EL ning määrus nr 537/2014. Direktiiviga sooviti ühtlustada kohustuslikku auditit teostavate isikute tunnustamise ja registreerimise tingimusi ning varasemast enam ühtlustada kohustuslike auditite läbiviimise aluseks olevaid auditeerimisstandardeid. Lisaks sooviti tugevdada avalikku järelevalvet vannutatud audiitorite ja audiitorühingute üle ning tugevdada avaliku huvi üksuste auditeeritud raamatupidamise aruannete usaldusväärsust. Suurimad muudatused audiitortevuse seaduses 2017. aastal (AudS 27.01.2010) olid järgmistes valdkondades:

- 1) vandeaudiitori kohustuslik rotatsioon;
- 2) avaliku huvi üksuse definitsioon;
- 3) avaliku huvi üksusele lisateenuste osutamise keeld.

Audiitortevuse seadus täieneb pidevalt. Eesti audiitortevust on mõjutanud rahvusvahelised audiitortevuse standardid ning Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivid 2006/43/EÜ ja 2014/56/EL.

1.3. Varasemad uuringud audiitortevusele seatud ootustest

Audiitoraruande kasutajate ootustest audiitortevusele on tehtud mitmesuguseid uuringuid. ACCA (2013) uuringust selgus, et globaliseerumine, nutiseadmed ja uued meediakanalid mõjutavad järgmise kümnendi vajadust raamatupidaja elukutse järele. Sarnaselt uue tehnoloogia kasutamisega raamatupidamises (automatiseerimine, paberivaba raamatupidamine jne) oodatakse uue tehnoloogia kasutamist ka auditis. Audiitoraruande kasutajad ootavad audiitoritelt uusi meetodeid auditi läbiviimisel. Loodetakse efektiivsemat auditit, protsessi lühenemist ning auditi ja audiitoraruande kvaliteedi paranemist. (ACCA 2013)

ACCA ja Grand Thornton (2016) viisid läbi auditi tuleviku teemalise uuringu erinevates Euroopa Liidu riikides, Hiinas, Singapuris, Lõuna-Aafrikas ja Araabia Ühendemiraatides. Tulemustest selgus, et arenenud riikides annavad ettevõtted investoritele regulaarselt mitmesugust auditeerimata finantsinformatsiooni. Seetõttu pidasid investorid majandusaasta aruannet koos

audiitoraruandega aegunud informatsiooniks, mis üksnes kinnitab eelnevalt saadud informatsiooni õigsust. Lisaks leidsid investorid, et audiitoritel on informatsiooni, mis võiks olla investoritele otsuste tegemisel kasulik, kuid mida audiitoraruandes ei avalikustata. Uuringust selgus, et investorid soovivad audiitoriga suuremat dialoogi ning varajasi hoiatusi ettevõtte tegevusega seotud probleemidest. (ACCA, Grand Thornton 2016)

ACCA ja Grand Thornton (2016) uuringust ilmnes, et audiitoraruande kasutajad soovivad saada audiitoraruandest informatsiooni, mis selgitaks, kuidas audiitor oma arvamuseni jõudis. Soovitakse teada, millele finantsauditi käigus tähelepanu pööratakse. Vaatamata sellele, et audiitoraruannete vormi ja sisu muudetakse sageli, leidsid uuringus osalejad, et need ei muutu piisavalt kiiresti ning tehtud muudatused ei anna soovitud informatsiooni. Tulemustest selgus, et audiitoraruande kasutajad soovivad, et audiitoraruanded annaks edasi audiitori hinnangut ka mittefinantsilisele informatsioonile, nagu näiteks ettevõtte jätkusuutlikkus ja tulevikku suunatud teave. (*Ibid.*)

Deumes *et al.* uurisid 2010. aastal finantsjuhtide ja auditikomiteede liikmete arvamust finantsauditi kohta. Uuring põhines intervjuudel, mis tehti börsil noteeritud ettevõtete finantsjuhtide ja auditikomiteede liikmetega Belgias, Prantsusmaal, Saksamaal, Hollandis ja Suurbritannias. Tulemustest selgus, et finantsjuhid ootavad, et audiitor avaldaks arvamust kriitiliste ja keerulisemate tehingute kajastamise kohta ning hindaks finantsandmete korrektsust. Auditikomitee ootab, et finantsaudit hindaks sisemiste kontrollisüsteemide toimimist ning annaks nõu kuidas parandada või täiustada sisemisi kontrollisüsteeme. Samas jõuti järeldusele, et finantsaudit on finantsjuhtide ja auditikomitee liikmete arvates kasulik, sest annab uusi teadmisi ning kindlust, et ettevõtte on finantsinformatsiooni kajastanud korrektselt. Uuringust selgus, et finantsjuhid peavad finantsauditi ajal saadud audiitori arvamust kasulikuks, sest audiitor annab nõu raamatupidamisküsimustes ja on kui „teine paar silmi“. Finantsjuhid peavad oluliseks audiitori märkuseid ja parandusi. (Deumes *et al.* 2010)

Deumes *et al.* (2010) uuringust selgus, et finantsjuhid peavad vajalikuks avatud, asjalikku ja läbipaistvat infovahetust audiitoriga. Oluliseks peetakse ettevõtte juhtkonnale antavat tagasisidet ettevõtte puuduste kohta ning soovitusi puuduste kõrvaldamiseks ja vältimiseks. Juhtkonnale esitatud kirjalike tähelepanekute (inglise keeles *management letter*) puhul on oluline, et see sisaldaks sisekontrollisüsteemi toimimise hinnangut, auditi leide koos audiitori pakutavate lahendustega, IT-turvalisuse probleemide hinnangut ja ettevõtte riskijuhtimissüsteemi

parendamise kohti. Uuringust selgus, et audiitori tähelepanekud muutuvad igal aastal lühemaks ja arutelud on pigem formaalsed kui informatiivsed. Finantsjuhid täheldasid puudulikku infovahetust seoses keeruliste finantsaruandluse probleemidega. Kuigi enamikul ettevõtetel on oma IFRS-i spetsialistid, on audiitori teadmised keerukates IFRS-i küsimustes kõrgelt hinnatud. Finantsjuhid leidsid, et dialoog audiitoriga finantsaruandluse küsimuste üle on kasulik. (Deumes *et al.* 2010)

Deumes *et al.* uuringus koostati lisaks küsitlus 171 finantsanalüütiku seas, kes jälgivad börsil noteeritud ettevõtteid Saksamaal, Hollandis ja Suurbritannias. Tulemustest selgus, et audiitori arvamus suurendab finantsanalüütikute julgust tugineda otsuste tegemisel finantsaruannetele. Samas täheldasid finantsanalüütikud, et sisekontrolli, pettuste ja riskijuhtimise valdkonnas võiks finantsauditit ja audiitoraruannet parandada. (*Ibid.*)

Fontaine *et al.* (2013) uuringus selgitati välja, mis väärtust tajuvad auditikliendid finantsauditist. Uuringus intervjueriti finantsjuhte, siseauditi üksuse juhte ning kontrollereid. Tulemustest selgus, et finantsauditi väärtust loob audiitori poolt pakutav finantsnõu ning parandusettepanekud. Kuigi finantsauditi kliendid soovivad saada finantsauditi käigus finantsnõu, on audiitortegevuse regulatsioonid seadnud piirangu finantsnõu pakkumisele. Finantsnõustamine võib seada ohtu audiitori sõltumatuse, sest audiitor peab auditeerima neid samu süsteeme ja tehinguid, mida on nõustatud. (Fontaine *et al.* 2013)

1994. aastal uurisid Epstein ja Geiger investorite ootuseid audiitoraruandes toodud informatsioonile. Uuringus osales 246 investorit, kel oli 100 või rohkem New Yorgi börsil noteeritud aktsiat. Selgus, et investorid soovivad saada audiitoraruandest enam informatsiooni leitud vigade ja pettuste kohta. Lisaks selgus, et investorid soovivad saada audiitorilt suuremat kindlust pettuste ja vigade tuvastamisel, kui audiitor suudab pakkuda. Ka Köse ja Erdoğan-i (2015) uuringust selgus, et audiitoraruande kasutajad soovivad, et audiitorid tuvastaks pettused ning teavitaks neist. Audiitorid väidavad, et audiitoraruande kasutajad saavad nende rollist valesti aru, sest pettuste tuvastamine ja teavitamine ei ole audiitori töö olulisim eesmärk (Köse, Erdoğan 2015). Uuringute põhjal võib väita, et 21 aasta jooksul (1994–2015) pole muutunud investorite ootused saada audiitoraruandest informatsiooni, mis pole seal ette nähtud.

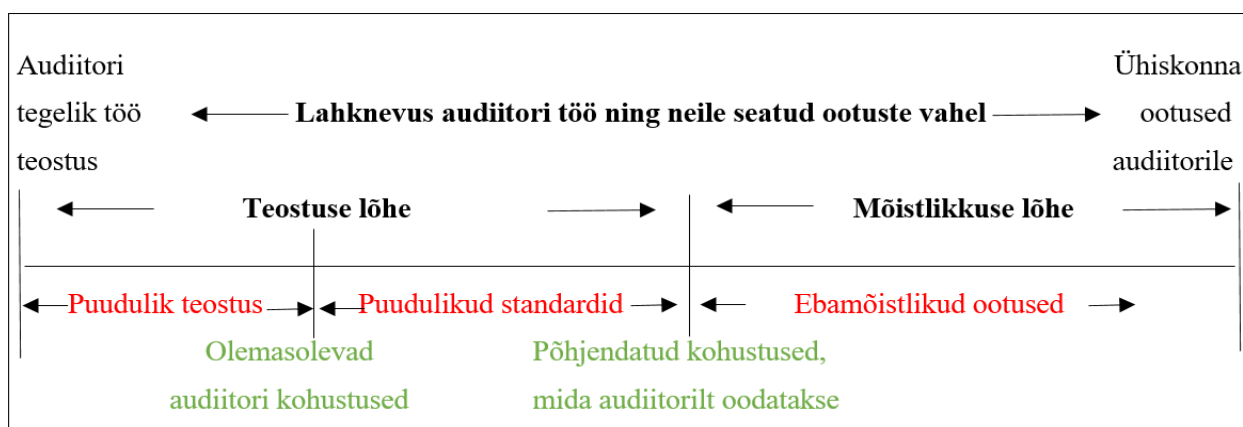
Eeltoodud uuringud näitavad, et audiitoraruanne ei anna kõigile huvigruppidele vajalikku informatsiooni ega paku sellist lisandväärtust, mida soovitakse saada. Audiitoraruande kasutajatel on mitmesugused ootused audiitortegevusele ning need ootused võivad erineda sellest, millised on

audiitori tegelikud kohustused. Järgmine alapeatükk selgitab, millest ootuste erinevused finantsauditis tekivad ning kuidas on neid võimalik vähendada.

1.4. Ootuste lahknevus finantsauditis

Enamik audiitoraruande kasutajaid, kelleks on näiteks finantsistid, investorid, laenuhaldurid, krediidianalüütikud jne ootavad audiitoritelt erialast pädevust, ausust, sõltumatust, objektiivsust ja suutlikkust tuvastada finantsauditi käigus olulisi väärkajastamisi, olgu need tahtlikud või tahtmatud. Osa audiitoraruande kasutajaid leiavad, et neid ootuseid ei täideta. Mitmed autorid on teemat põhjalikumalt uurinud ning väitnud, et eksisteerib ootuste lahknevus finantsauditis (inglise keeles *audit expectation gap*) ehk erinevus audiitorite tehtud töö ning neile seatud ootuste vahel. (Weaver 2005, Shikdar *et al.* 2018)

Sõnaühendit ootuste lahknevus finantsauditis (inglise keeles *audit expectation gap*) tutvustati kirjanduses üle 40 aasta tagasi, mil Liggio (1974) kirjutas finantsauditi ootuste teemalise artikli. Ootuste lahknevus finantsauditis koosneb kahest komponendist: mõistlikkuse lõhe (inglise keeles *reasonableness gap*) ja teostuse lõhe (inglise keeles *performance gap*). Joonis 1 selgitab audiitori töö ning neile seatud ootuste lahknevuse struktuuri. (Porter 1993; Köse, Erdoğan 2015)



Joonis 1. Lahknevus audiitori töö ning neile seatud ootuste vahel
Allikas: Porter (1993, 50)

Mõistlikkuse lõhe on lahknevus selle vahel, mida ühiskond audiitorist eeldab ning mida audiitorilt võiks põhjendatult oodata. Teostuse lõhe on lahknevus selle vahel, mida auditist kasusaajad

audiitorilt põhjendatult ootavad ning kuidas audiitorid tegelikult oma tööd teostavad (inglise keeles *perceived performance of auditors*). Teostuse lõhe jaguneb kaheks: puudulike standardite lõhe (inglise keeles *deficient standards gap*) ning puuduliku teostuse lõhe (inglise keeles *deficient performance gap*). Puudulike standardite lõhe viitab lahknevusele selle vahel, milliseid ülesandeid ühiskond põhjendatult eeldab, et audiitorid peavad täitma, ning audiitorite tegelik kohustus, mis on kindlaks määratud standardites. Puuduliku teostuse lõhe viitab lahknevusele selle vahel, milline on audiitoritelt eeldatav tulemuslikkus (auditi kvaliteet) ja tegelik tulemuslikkus. (Köse, Erdoğan 2015)

Ootuste lahknevuse vähendamiseks finantsauditis on mitu võimalust. Köse ja Erdoğan (2015) leiavad, et ootusi finantsauditile on võimalik vähendada, täiendades audiitoraruannet, suurendades audiitori kohustusi ning parandades inimeste teadmisi audiitori tööst ja eesmärkidest.

Humphrey *et al.* (1993), Monroe ja Woodliff (1993), Pierce ja Kilcommins (1997), Ferguson *et al.* (2000) on oma uuringutes leidnud, et finantsauditilane haridus vähendab finantsauditile seatud ebamõistlikke ootusi. Rohkem kui 20. aastat hiljem jõudis Masoud (2017) oma uuringus samale tulemusele. Masoud (2017) selgitas, et finantsauditi ootuste lahknevust on võimalik vähendada, parandades inimeste teadlikkust audiitori rollist ja vastutusest. Masoud korraldas finantsauditi ootuste uuringu nii finantsauditi lühikursuse läbinud kui ka mitteläbinud bakalaureusetudengite seas. Tulemustest selgus, et finantsauditi lühikursus vähendas tudengite vaele arusaama audiitori kohustustest, vastutustest ja rollist. (Köse, Erdoğan 2015)

Mõned uuringud selgitavad, et ootuste lahknevust finantsauditis ei ole võimalik vähendada audiitoraruande täiendamisega. Näiteks uurisid Gold *et al.* (2012) ootuste lahknevust finantsauditis Saksamaal, et selgitada välja, kas audiitoraruandes esitatud ISA 700 selgitused audiitori arvamusele vähendavad ootuste lahknevust finantsauditis. Uuringus osalenud audiitoritel ning audiitoraruande kasutajal paluti lugeda auditeeritud majandusaasta aruannet koos audiitori arvamusel. Audiitori arvamus esitati nii ISA 700 selgitustega audiitori arvamusele kui ka ilma selgitusteta. Uuringust selgus, et ISA 700 selgitused audiitori arvamusel ei vähendanud lahknevust audiitoraruande kasutajate ootustes audiitori tööle ja audiitori tegeliku töö vahel. Uuringus osalenud audiitoraruande kasutajad seadsid audiitorile suuremad kohustused, kui on audiitorile seaduse järgi määratud. Samas olid audiitorid ja audiitoraruande kasutajad üksmeelel juhtkonna kohustustes ja finantsaruannete usaldusvärsuses. (Gold *et al.* 2012)

Auditeerimisreeglite koostajad peaksid leidma tasakaalu auditi kvaliteedi, audiitoraruande informatsiooni vajalikkuse ja arusaadavuse vahel. Ootuste lahknevust finantsauditis on võimalik vähendada, kuid mitte täielikult kaotada. Finantsauditi ootuste lahknevust on võimalik vähendada, suurendades teadlikkust audiitori rollist, täiendades audiitoraruandes esitatavat informatsiooni või suurendades audiitori kohustusi.

2. EESTI AUDIITORARUANNETE ANALÜÜS

Teine peatükk annab ülevaate audiitoraruandeid reguleerivatest õigusaktidest ning majandusaasta aruannete audiitoraruannete kujunemisest Eestis. Uuritakse 2010. aasta audiitortevuse seadusega lisandunud ülevaatus aruannete kujunemist. Lisaks leitakse, kui palju ettevõtjaid Eestis aastatel 2012–2017 auditeeriti ning kui palju läbis ülevaatus. Tuuakse välja, mis liiki audiitori arvamusi ja kokkuvõtteid audiitoraruannetes ja ülevaatus aruannetes esitati aastatel 2012–2017 eesmärgiga välja selgitada raamatupidamisdirektiivi 2013/34/EL mõju audiitoraruande kasutajatele Eestis.

2.1. Audiitoraruannete areng Eestis

Ühtne audiitoraruande vorm kehtestati 1994. aastal, kui kinnitati esimene Eesti auditeerimiseeskiri (Kann, Root 2010). 1994.–2005. majandusaasta aruannete audiitoraruanded (audiitori järeldusotsused) olid lühikesed. Audiitoraruanded algasid pöördumisega ettevõtte aktsionäride poole. Sissejuhatuses oli kirjas auditeeritud ettevõtte nimi ja majandusaasta. Lisatud oli ettevõtte juhtkonna vastutus aastaaruande koostamisel ja auditeerimise eesmärk. Välja oli toodud, milliste seadustega on audit vastavuses. Lühidalt kirjeldati, mida on auditi käigus kontrollitud. Audiitoraruannetes toodi välja audiitori arvamus majandustegevuse tulemi (kasumi või kahjumi) ning finantsseisundi õigsuse kohta. Audiitoraruanded lõppesid audiitoraruande esitamise kuupäevaga. Lisatud oli vandeaudiitori nimi ja allkiri. Lisas 3 on näitena esitatud 31.12.1997 lõppenud majandusaasta audiitoraruanne.

2006. aastal vastuvõetud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2006/43/EÜ mõjutas audiitoraruandeid Eestis. Nimetatud direktiiv muutis audiitoraruanded Eestis detailsemaks. 2006. majandusaasta audiitoraruannetes toodi selgemalt välja audiitori ja juhatuse kohustused raamatupidamise aastaaruande koostamisel. 2006. aastal lisati audiitoraruannete juhatuse kohustuste kirjeldusse raamatupidamise aastaaruande koostamine ning raamatupidamise

aastaaruande õige ja õiglane esitamine. 2006. majandusaasta audiitoraruannetes mainiti esimest korda juhtkonna kohustust kujundada ja töös hoida ettevõtte sisekontrollisüsteemi. Juhtkonna vastutuse kirjeldusse lisati vastutus valida ja rakendada asjakohased rakenduspõhimõtted ning vastutus teha põhjendatud raamatupidamishinnanguid. Lisas 4 on esitatud näide 31.12.2006 lõppenud majandusaasta audiitoraruandest.

2006. majandusaasta audiitoraruannetes lisandus audiitori kohustustesse auditi vastavus audiitori kutsetegevuse eetikanõuetega. Audiitoraruannetes selgitati, et auditi protseduuride hulk ja sisu sõltub audiitori hinnangust ettevõtte riskidele. Audiitoraruannetes kirjeldati, et riskihinnangute tegemisel võetakse arvesse sisekontrollisüsteemi. Audiitoraruannetes muutus audiitori arvamuse sõnastus. Kui enne 2006. aastat kirjeldati, et aastaaruanne kajastab õigesti ja õiglaselt ettevõtte finantsseisundit, siis uutes audiitoraruannetes lisati, et aastaaruanne kajastab „olulises osas“ õigesti ja õiglaselt ettevõtte finantsseisundit. 2010. majandusaasta audiitoraruannetes lisandus vandeaudiitori litsentsi number. Audiitoraruanded püsisid muutusteta kuni aastani 2016. (Lisa 4)

Alates 2006. aastast andsid audiitoraruanded lisaks audiitori arvamusele ülevaate, mida on auditeeritud ning mis on arvamuse aluseks. Audiitoraruanne koosnes viiest põhiosast (Taylor, Osborne 2013, 226–229; lisa 4):

- 1) Sissejuhatus, mis selgitas, milliseid finantsaruandeid on auditeeritud ning milliste raamatupidamisstandarditega on need kooskõlas.
- 2) Juhtkonna vastutus raamatupidamisaruannete koostamisel.
- 3) Audiitori vastutus ja auditi ulatus. Selles jaotises toodi välja, kas auditi käigus kogutud tõendusmaterjalid on piisavalt asjakohased, et avaldada arvamust ning anda põhjendatud kindlus.
- 4) Audiitori arvamus, millega anti hinnang finantsaruannete vastavusele finantsaruandluse nõuete suhtes.
- 5) Muud aruandluskohustused, mille vorm ja sisu varieerusid sõltuvalt kohaliku seaduse, regulatsiooni või riiklike auditeerimisstandarditega ette nähtud audiitori muude aruandluskohustuste olemusest.

Alates 2010. aastast peavad Eestis kõik auditid ja audiitoraruanded olema kooskõlas ISA-dega. Auditeerimiseeskirjas muudeti audiitori järeldusotsus ümber arvamuseks ning arvamuse liigid viidi vastavusse ISA 705-ga. Tabel 1 selgitab, kuidas on muutunud audiitori arvamuse liigid aastatel 2000–2010.

Tabel 1. Auditeerimiseeskirjas esitatud audiitori arvamuse liigid aastatel 2000–2010

Tunnus		Auditeerimiseeskiri vastu võetud 15.06.2000	Auditeerimiseeskiri vastu võetud 03.03.2010
Audiitori arvamuse liigid	Modifitseerimata arvamus	1) puhas järeldusotsus	1) märkuseta arvamus
			2) märkuseta arvamus koos teatud asjaolu rõhutamisega
	Modifitseeritud arvamus	2) märkustega järeldusotsus	3) märkusega arvamus
		3) eitav järeldusotsus	4) vastupidine arvamus
	4) hinnangu andmata jätmine	5) arvamuse avaldamisest loobumine	

Allikas: Auditeerimiseeskiri (RT I, 1999, 24, 360); Auditeerimiseeskiri (RT I, 2010, 10, 21); autori koostatud

2010. aastal vastuvõetud auditeerimiseeskirjaga lisandus uus audiitori arvamuse liik: märkuseta arvamus koos teatud asjaolu rõhutamisega (vt tabel 1). Märkuseta arvamus koos teatud asjaolu rõhutamisega avaldatakse, kui soovitakse viidata mingile infole, mis on küll majandusaasta aruandes kirjas, aga mis on audiitori hinnangul sedavõrd oluline, et ei tohi lugejal märkamata jääda.

Erinevalt auditeerimiseeskirjast (RT I, 2010, 10, 21) ei sõnasta ISA 705 eraldi audiitori arvamuse liigiks „märkuseta arvamust koos teatud asjaolu rõhutamisega“ (inglise keeles *unqualified opinion with emphasis of matter paragraph*). Oma loomult on „märkuseta arvamus koos teatud asjaolu rõhutamisega“ märkuseta arvamus koos lõiguga „teatud asjaolu rõhutamine“, mida tavaline märkuseta arvamus endas ei sisalda. ISA 705 selgitab, et audiitoraruandes esitatakse teatud asjaolu rõhutamise lõik vaid juhul, kui aruandes avalikustatud informatsioon ei ole eksitav, aga on audiitori otsustuse kohaselt sellise tähtsusega, et see on fundamentaalne finantsaruannete kasutajate poolseks mõistmiseks. Lõik teatud asjaolu rõhutamisest võib olla nii modifitseeritud arvamusega kui ka modifitseerimata arvamusega audiitoraruandes.

ISA 705 kohaselt võib audiitoraruandes esitatud audiitori arvamus olla üks neljast liigist:

- 1) **Märkuseta arvamus** (inglise keeles *unqualified opinion*), mis annab suurima usaldusvääruse ettevõtte finantsinformatsioonile ja mis esitatakse siis, kui finantsaruannetes ei ole olulisi väärkajastamisi.
- 2) **Märkus(t)ega arvamus** (inglise keeles *qualified opinion*), mis esitatakse siis, kui väärkajastamised finantsaruannetes on olulised, kuid mitte läbivad.

- 3) **Vastupidine arvamus** (inglise keeles *adverse opinion*), mis esitatakse siis, kui väärkajastamised finantsaruannetes on nii olulised kui ka läbivad.
- 4) **Arvamuse avaldamisest loobumine** (inglise keeles *disclaimer of opinion*) juhul, kui audiitor ei suuda hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali, mille põhjal kujundada arvamust.

Mitmed uuringud on näidanud, et audiitoraruanded ei vasta audiitoraruande kasutajate ootustele. 2013. aasta ACCA uuring näitas, et audiitoraruande kasutajad ootasid audiitoraruannetes esitatud informatsiooni täiendamist. Simnett ja Hugginsi uuringust (2014) selgus, et standardiseeritud audiitoraruanne annab kindluse finantsaruannete usaldusvärsusele, kuid ei lisa täiendavat ettevõttespetsiifilist informatsiooni, mida auditi käigus kogutakse ja mida audiitoraruande kasutajad sooviksid saada. Selleks, et audiitoraruanded vastaksid audiitoraruande kasutajate mitmesugustele ootustele, on alates 2013. aastast pööratud tähelepanu standardiseeritud audiitoraruandes esitatud informatsiooni täiustamisele. *Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)*, *Audit and Assurance Standards Board (IAASB)* ja *Financial Reporting Council (FRC)* on tegelenud sellega, et aruanne kajastaks paremini auditi käigus tehtud tööd ja omandatud teadmisi. 2013. aastal esitas IAASB eelnõu rahvusvahelise auditeerimisstandardi ISA 700 muutmiseks. Jaanuaris 2015 andis IAASB välja uue standardi ISA 701 ning muutis vana ISA 700 standardit. 2015. aastal vastu võetud standardid kohaldati audititele, mis on teostatud majandusaasta aruannetele, mille aruandeaasta lõppeb 2016. aasta 15. detsembril või hiljem.

2016. ja hilisemate majandusaasta aruannete audiitoraruanded on Eestis koostatud uute muudetud ISA standardite järgi. Standardite eesmärgiks oli vähendada ootuste lahknevust finantsauditis, sooviti parandada audiitorite ja investorite vahelise infovahetust ning suurendada avalikkuse usaldust nii auditeeritavate ettevõtete kui ka auditi protsessi vastu. Audiitoraruannetes täiendati audiitori kohustuste kirjeldust ning lisati mitmed uued kohustuslikud lõigud. Muudatustest parema ülevaate saamiseks on lisa 5 näitena esitatud AS Maag Grupp 31.12.2016 lõppenud majandusaasta audiitoraruanne.

Alates 2016. aastast on audiitoraruannete struktuur järgmine (ISA 700, lisa 5):

- 1) Pealkiri;
- 2) Adressaat;
- 3) Audiitori arvamus;
- 4) Arvamuse alus;
- 5) Tegevuse jätkuvus;

- 6) Peamised auditi asjaolud;
- 7) Muu informatsioon;
- 8) Juhtkonna kohustused seoses raamatupidamise aastaaruandega;
- 9) Audiitori kohustused seoses raamatupidamise aastaaruande auditiga;
- 10) Muud aruandluskohustused;
- 11) Töövõtupartneri nimi;
- 12) Audiitori allkiri;
- 13) Audiitori aadress;
- 14) Audiitoraruande kuupäev.

Võrreldes varasemaga muutusid audiitoraruanded pikemaks, sest lisandusid mitmed uued kohustuslikud lõigud. Lisaks muutus ka audiitori arvamuse lõigu asukoht. Kui varasemalt asetses audiitori arvamuse lõik aruande lõpus, pärast audiitori ja juhtkonna vastutust, siis nüüd on audiitori arvamuse lõik aruandes esimene, mis tähendab, et kõige tähtsam informatsioon on esitatud esimesena. Autor peab muudatust oluliseks, sest audiitori arvamust ei pea audiitoraruandest taga otsima, vaid see informatsiooni esitatakse esimesena. Samas arvab autor, et ülejäänud audiitoraruanne võib seetõttu jääda suurema tõenäosusega lugemata.

Uutes audiitoraruannetes tuuakse välja pärast audiitori arvamuse esitamise lõiku arvamuse alus, mis oli varem nõutud vaid märkusega arvamustel. Audiitori arvamuse aluse olulisuse audiitoraruande kasutajate jaoks selgitasid välja ACCA ja Grand Thornton (2016). Nende uuringust selgus, et audiitoraruande kasutajad soovivad saada audiitoraruannetest informatsiooni, mis selgitaks, kuidas audiitor oma arvamuseni jõudis. Seetõttu arvab autor, et arvamuse aluse lisandumist võib pidada oluliseks muutuseks uutes audiitoraruannetes. (ISA 700)

Muudetud ISA 700 laiendas Eesti audiitoraruannetes audiitorite kohustuste kirjeldust. Audiitoraruannetes selgitatakse auditi riskipõhist kontseptsiooni ja auditi terminite tähendust. Kirjeldatakse audiitori kohustust tuvastada pettuseid ja vigu. Selgitatakse audiitori kohustust omandada arusaam ettevõtte sisekontrollisüsteemist selleks, et kujundada auditiprotseduure sobivalt. Lisaks tuuakse audiitoraruannetes välja audiitori kohustus hinnata kasutatud arvestuspõhimõtete asjakohasust, finantsaruannetes avalikustatud andmete esitlusviisi, struktuuri ja sisu. Audiitoraruannetes kirjeldatakse audiitori kohustust anda hinnang juhatuse tehtud raamatupidamislikele hinnangutele. Lisaks kinnitab audiitor uutes audiitoraruannetes oma sõltumatust ja kutsealaste eetikanõuete täitmist. Aruannetes peab olema kirjeldatud audiitori

kohustus anda hinnang ettevõtte tegevuse jätkusuutlikkusele. (Ernst & Young Baltic AS 2016; ISA 700)

Uue teemana audiitoraruannetes käsitletakse ettevõtte tegevuse jätkuvust. Uuendatud audiitoraruannetes on kirjas juhtkonna vastutus ettevõtte tegevuse jätkusuutlikkuse kohta. Aruannetes on sõnastatud juhtkonna kohustus avalikustada vajaduse korral infot tegevuse jätkuvusega seotud asjaolude kohta. Kui majandusaasta aruande lisades on avalikustatud oluline ebakindlus ettevõtte tegevuse jätkuvuses, lisatakse audiitoraruandesse eraldi lõik „Tegevuse jätkuvusega seotud oluline ebakindlus”. Kui tegevuse jätkuvuse suhtes olulist ebakindlust ei ole, siis sellist lõiku audiitoraruandes ei esitata. Autori arvates võib uut audiitoraruande lõiku pidada oluliseks täienduseks, sest informatsiooni ettevõtte tegevuse jätkuvuse kohta soovivad audiitoraruande kasutajad saada. Näiteks väljendasid ACCA ja Grand Thornton-i (2016) uuringus audiitoraruande kasutajad oma soovi saada audiitoraruandest informatsiooni ettevõtte jätkusuutlikkusest. (ISA 700, ISA 570)

Uutes audiitoraruannetes muutus asjaolu rõhutava lõigu asukoht. Juhul kui audiitoraruandes esitatakse peamiste auditi asjaolude osa, võib asjaolu rõhutava lõigu esitada kas vahetult enne või pärast peamiste auditi asjaolude osa. Eelnevalt pidi asjaolu rõhutav lõik olema pärast audiitori arvamuse lõiku. (ISA 700, ISA 706)

Lisaks eelnevalt välja toodud muudatustele on alates 2016. aastast kehtestatud avaliku huvi üksuste audiitoraruannetele erinõuded. Uus ISA 701 muutis Eesti börsiettevõtjate, krediitiasutuste ja kindlustusfirmade (ehk avaliku huvi üksuste) audiitoraruanded informatiivsemaks. Avaliku huvi üksuste 2016. ja hilisemate majandusaasta aruannete audiitoraruannetes lisandusid audiitori selgitused, milliste teemadega ja kuidas tegeleti auditi käigus enim. See on vajalik selleks, et audiitoraruande kasutajad oleksid kursis teemadega, mida audiitorid on pidanud vajalikuks lähemalt uurida. Uus ISA 701 täiendas avaliku huvi üksuste audiitoraruannetes esitatud audiitori selgitusi auditi protseduuride, riskide ja olulisuse valiku kohta. Lisaks selgitati esimest korda avaliku huvi üksuste audiitoraruannetes, milline on auditi olulisus ning kuidas audiitor auditi olulisuse valis. Lisaks toodi välja auditi ulatus. Uute nõuete eesmärgiks oli suurendada audiitoraruannete informatiivset väärtust, tagades auditi suurema läbipaistvuse. Varem ei eristatud Eestis avaliku huvi üksuste audiitoraruandeid teistest. Audiitoraruanded olid standardsed ega erinenud auditeeritava ettevõtte suuruselt või sellest, kas ettevõtte on börsil noteeritud. Lisas 6 on näitena esitatud Eesti börsiettevõtja 2016. majandusaasta audiitoraruanne.

Viimastel aastatel (2016–2017) on audiitoraruannetes toimunud märkimisväärne areng. Üha enam pööratakse tähelepanu sellele, et need annaks lisaks kindlusele ka muud olulist ettevõttespetsiifilist informatsiooni ning vastaksid audiitoraruande kasutajate ootustele. 2016. ja hilisemate majandusaasta aruannete audiitoraruanded on Eestis koostatud uute muudetud ISA standardite järgi. Uue ISA 701 ja muudetud ISA 700 eesmärk on suurendada auditi läbipaistvust ning anda kvaliteetset lisainformatsiooni audiitoraruande kasutajatele. Audiitoraruannete täiendamisega soovitakse vähendada ootuste lahknevust finantsauditis.

2.2. Ülevaatus aruannete areng Eestis

2010. aastal võeti Eestis vastu uus audiitortevuse seadus, mis põhines Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivil 2006/43/EÜ. Uue audiitortevuse seaduse kohaselt lisandus 2010. aastal majandusaasta aruande ülevaatus, mis osutatakse Eestis kooskõlas Rahvusvaheliste Ülevaatamise Teenuse Standardiga (ISRE).

2010.–2013. majandusaasta aruannete ülevaatus aruanded olid Eestis lühikesed. Sissejuhatuses oli kirjas ülevaatus läbinud ettevõtte nimi, majandusaasta ning üle vaadatud finantsaruanded. Lisatud oli ettevõtte juhtkonna vastutus finantsaruannete koostamisel ja praktiseerija kohustus koostada ülevaatus aruanne finantsaruannete kohta. Välja oli toodud, milliste seadustega on ülevaatus vastavuses ning mida nende seadustega praktiseerijalt nõutakse. Praktiseerijaks nimetatakse isikut, kes ülevaatus teostab (tavaliselt kas töövõtu partner, teised töövõtu meeskonna liikmed) (ISAE 3000). Lisaks selgitati ülevaatus aruannetes, et ülevaatus annab väiksema kindluse kui audit. Viimase lõiguna ülevaatus aruannetes toodi välja kokkuvõtte finantsaruannete õigsuse kohta. Ülevaatus aruanded lõppesid aruande esitamise kuupäeva, praktiseerija aadressi ning allkirjaga. Lisas 7 on esitatud näide 31.12.2011 lõppenud majandusaasta ülevaatus aruandest.

2014. aastal muudeti põhjalikult ISRE-t ning sealhulgas ka ülevaatus aruandeid Eestis. Alates 2014. aastast on ülevaatus aruanded oluliselt põhjalikumad. Selgemalt on sõnastatud juhtkonna vastutus finantsaruannete koostamisel. Muuhulgas selgitatakse, et juhtkond on vastutav sisekontrolli eest. Alates 2014. aastast muutus detailsemaks aruannetes sõnastatud praktiseerija vastutus ning lisandus praktiseerija kohustus järgida asjassepuutuvaid eetikanõudeid. Lisaks muutusid ülevaatus aruannetes kokkuvõtte sõnastused. Kokkuvõtte alus esitatakse ülevaatus

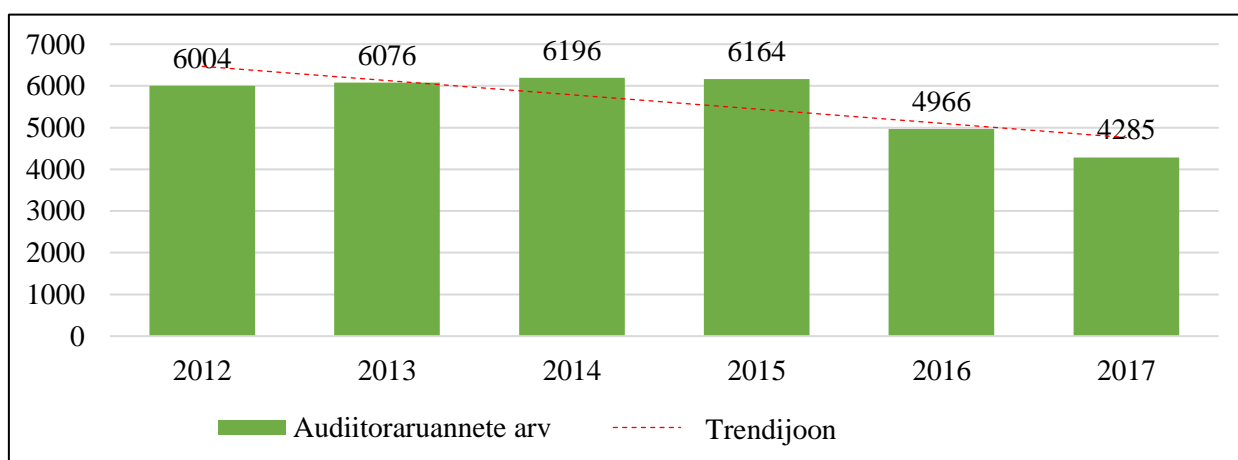
aruannetes vaid juhul, kui praktiseerija esitab modifitseeritud kokkuvõtte. Lisas 8 on esitatud näide 31.12.2017 lõppenud majandusaasta ülevaatus aruandest.

Ülevaatus aruannetes esitatud praktiseerija kokkuvõtte liigid on sarnased audiitori arvamuse liikidega: märkuseta kokkuvõte, märkus(t)ega kokkuvõte, vastupidine kokkuvõte ja kokkuvõtte avaldamisest loobumine. Praktiseerija võib lisada ülevaatus aruandesse asjaolu rõhutava lõigu või muu asjaolu käsitleva lõigu (tegu ei ole märkusega), milles juhitakse tähelepanu mingile olulisele asjaolule, mis on aruande kasutajate jaoks oluline informatsioon finantsaruannetest arusaamiseks (ISRE 2400).

2.3. 2012.-2017. aasta audiitoraruannete analüüs

2016. aastal hakkas kehtima Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2013/34/EL, mille kohaselt tõusid kohustusliku auditeerimise piirmäärad. Käesolevas alapeatükis analüüsitakse, mis mõju avaldas see direktiiv finantsaruannetele ja audiitoraruande kasutajatele Eestis. Analüüs tugineb Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt (RIK) 29. jaanuaril 2019 saadud materjalidele.

Viimase kümne aasta jooksul on Eestis korduvalt täiendatud audiitoraruannete vormi ja kohustuslikku sisu, kuid samaaegselt tõstetud kohustusliku auditeerimise piirmäärasid (vt lisa 1 ja 2), mis on vähendanud audiitoraruannete koguarvu. Joonis 2 iseloomustab, kui palju audiitoraruandeid esitati aastatel 2012–2017. Joonisele on lisatud trendijoon.

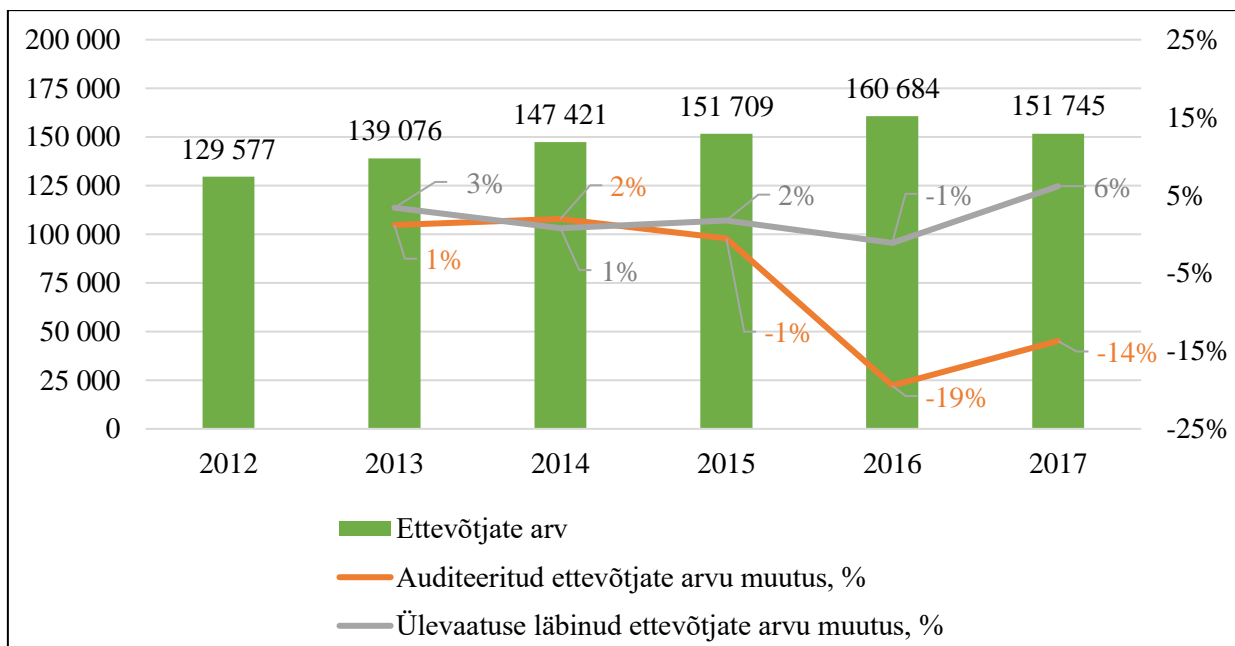


Joonis 2. Audiitoraruannete arv aastatel 2012–2017
Allikas: Lisa 9

Jooniselt 2 ilmneb, et aastatel 2016 ja 2017 on audiitoraruannete arv võrreldes aastatega 2012–2015 langenud. Kuna 2016. aastal hakkasid kehtima kõrgemad auditeerimise piirmäärad, langesid osa ettevõtjaid auditi kohustuse nõude alt välja ja seetõttu vähenes audiitoraruannete koguarv. 2016. aastal esitati audiitoraruandeid võrreldes 2015. aastaga 19% (1198) vähem ning 2017. aastal võrreldes 2016. aastaga 14% (681) vähem. 2017. aasta langus võis tuleneda sellest, et osad ettevõtjad reageerisid piirmäärade tõstmisele viitega (nt audiitorteenuse pikemaajalise lepingu olemasolul) ning mõju audiitoraruannete koguarvule avaldus hiljem. Perioodil 2016–2017 esitati audiitoraruandeid 25% (3 109) vähem kui perioodil 2014–2015. Kuna majandusaasta aruannete auditeerimine on vähenenud, arvab autor, et on vähenenud ka üleüldine kindlustunne finantsaruannete suhtes. Piirmäärade tõstmine mõjutas audiitoraruande kasutajate kindlustunnet, sest suurenes ettevõtjate arv, kelle majandusaasta aruandeid ei kontrollita.

Lisas 9 on esitatud ülevaatus aruannete arv aastatel 2012–2017. Viimastel aastatel (2016–2017) on ülevaatus aruannete osakaal audiitoraruannete ja ülevaatus aruannete koguarvust kasvanud. Kui aastatel 2012–2015 moodustasid ülevaatus aruanded 28% audiitoraruannete ja ülevaatus aruannete koguarvust siis 2016. aastal tõusis see osakaal 33%-ni ja 2017. aastal 38%-ni. Osa ettevõtjad, kes langesid 2016. aastal kõrgemate auditi piirmäärade tõttu auditi kohustuse nõudest välja, pidid läbima kohustusliku ülevaatus, mis suurendas ülevaatus aruannete osakaalu. Piirmäärade tõstmine säilitas kohustusliku auditi nõude suuremate ettevõtjate üle, kuid vähendas väiksemate auditeeritavate ettevõtjate koguarvu.

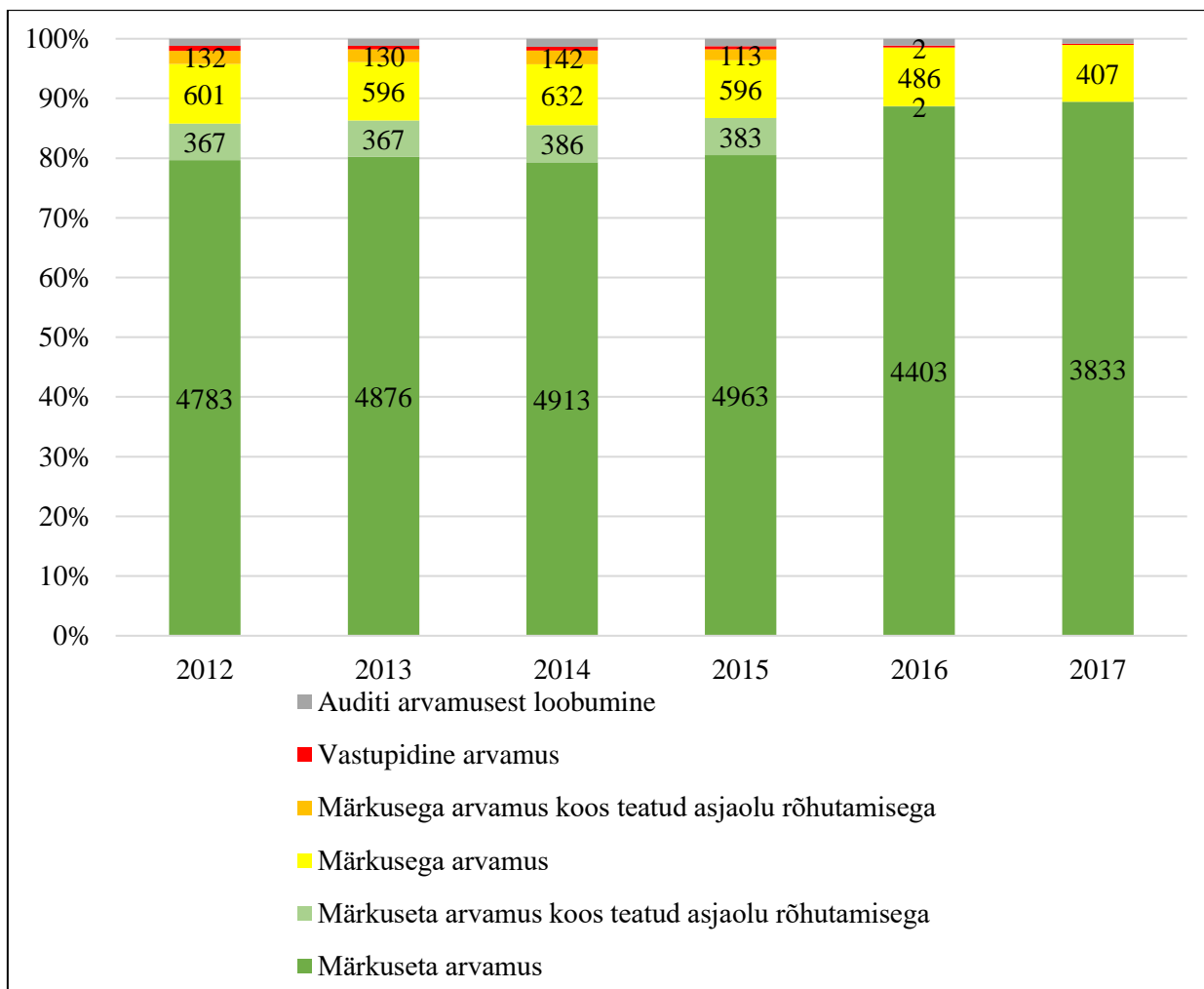
Autor võrdles ettevõtjate koguarvu aastatel 2012–2017, et selgitada välja, kas ettevõtjate koguarvu muutumisel võis olla mõju audiitoraruannete vähenemisele. Joonisel 3 on esitatud ettevõtjate arv koos auditeeritud ja ülevaatus läbinud ettevõtjate arvu muutuse %-dega. Autor arvab, et ettevõtjate arv ei saanud oluliselt mõjutada audiitoraruannete vähenemist, sest aastatel 2016 ja 2017 on ettevõtjate arv võrreldes aastatega 2012–2015 kasvanud.



Joonis 3. Ettevõtjate arv aastatel 2012–2017

Allikas: Lisa 10

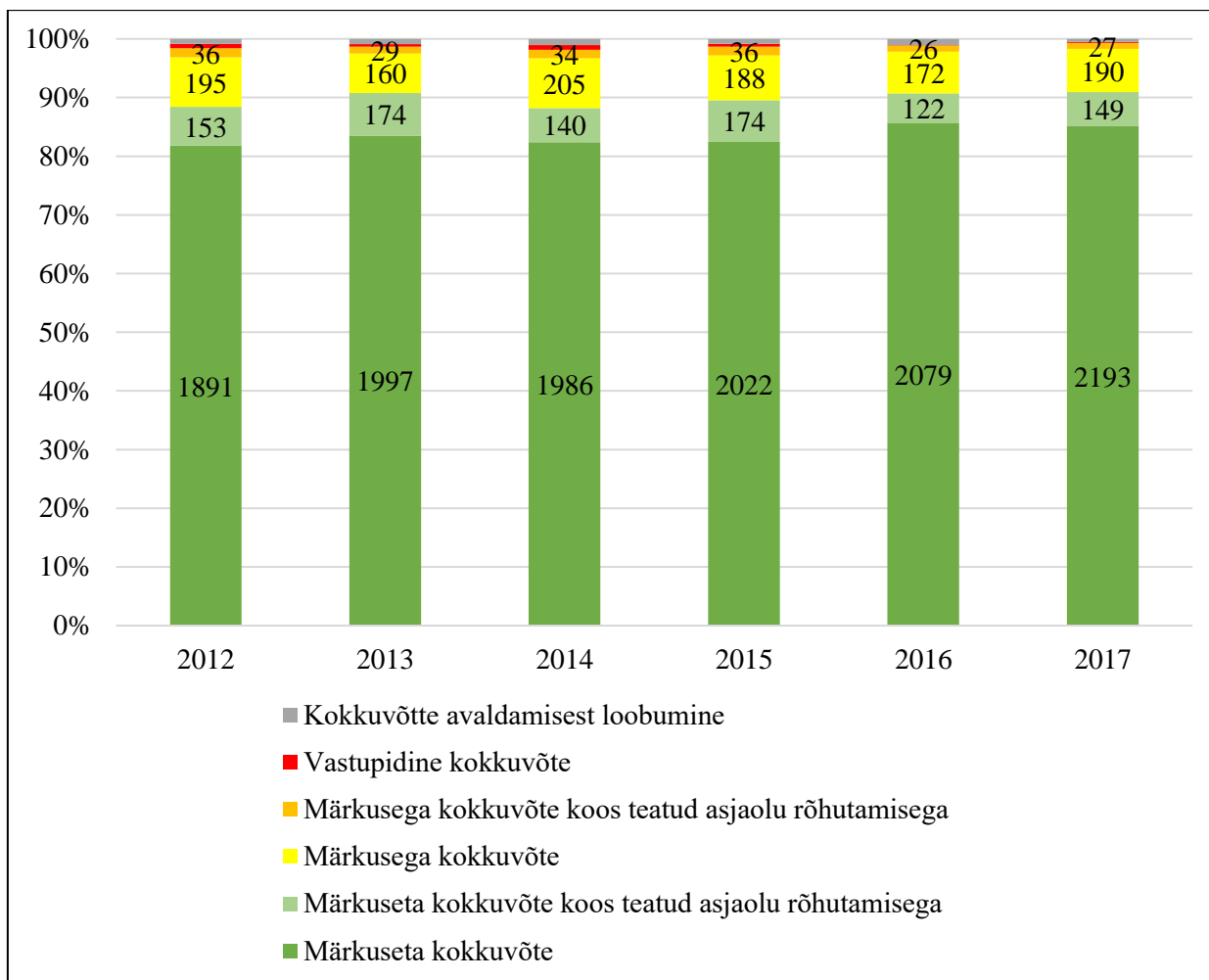
Järgnevalt analüüsitakse, kuidas mõjutas kohustusliku auditeerimise piirmäärade tõstmise audiitoraruannetes olevaid audiitori arvamuste liike (vt joonis 4). Jooniselt 4 selgub, et 2016. aastal kadus asjaolude rõhutamine audiitoraruannetes peaaegu täielikult ning seetõttu suurenes ka märkuseta arvamuste osakaal. Tegelikult on asjaolude rõhutamine audiitoraruannetes olemas, kuid RIK ei erista seda enam teistest arvamuste liikidest. Mõju avaldas 2016. aastal asjaolu rõhutava lõigu asukoha muutus audiitoraruannetes. Juhul kui audiitoraruandes esitatakse peamiste auditi asjaolude osa, võib asjaolu rõhutava lõigu esitada kas vahetult enne või pärast peamiste auditi asjaolude osa. Eelnevalt pidi asjaolu rõhutav lõik olema pärast audiitori arvamuse lõiku. Kui vaadelda koos märkuseta arvamust ning märkuseta arvamust koos teatud asjaolu rõhutamisega, siis suurenes nende osakaal 2016. aastal 2%.



Joonis 4. Audiitori arvamusel auditiaruannetes aastatel 2012–2017

Allikas: Lisa 11

Kuna aastatel 2016–2017 auditiaruannetes modifitseeritud arvamuste osakaal vähenes, siis võiks arvata, et ülevaatusaruannetes modifitseeritud kokkuvõtete osakaal kasvas. Ülevaatusaruannete analüüsist selgus aga vastupidine (vt joonis 5): modifitseeritud kokkuvõtete osakaal ülevaatusaruannetes vähenes 2016. aastal 1% võrra. Autor arvab, et mida suuremad on ettevõtte, seda vähemtõhusad on ülevaatusaruannete protseduurid vigade tuvastamisel (seda kinnitab ka lisa 11-s esitatud tabel modifitseeritud kokkuvõtete kohta) ja seetõttu jäi suuremate ettevõtete lisandumisel rohkem vigu tuvastamata.



Joonis 5. Kokkuvõtted ülevaatuses aruannetes aastatel 2012–2017
Allikas: Lisa 12

Väiksemate ettevõtjate majandusaasta aruannetes tuvastatakse auditi käigus rohkem vigu (vt tabel 2). Aastatel 2012–2017 on väiksema suurusega ettevõtjate modifitseeritud arvamuste osakaal kõige suurem. Sama trend esineb ka ülevaatuses: väiksema suurusega ettevõtjate modifitseeritud kokkuvõtete osakaal on kõige suurem (vt lisa 12). Autor arvab, et 2016. aastal muutunud auditi ja ülevaatuses piirmäärad vähendasid modifitseeritud arvamuste ja kokkuvõtete osakaalu, sest väiksemad ettevõtjad, kelle majandusaasta aruannetes tuvastatakse rohkem vigu (vt tabel 2 ja lisa 11, mis näitavad, et väikeettevõtjate modifitseeritud arvamuste ja kokkuvõtete osakaal on kõige suurem), langesid auditi ja ülevaatuses kohustuse nõude alt välja. Autor arvab, et väiksemate ettevõtjate auditi ja ülevaatuses kohustuse nõude vähendamisel oli negatiivne mõju finantsaruannete kvaliteedile. Seda tõestab ka Rootsis juhtunu, kus muudeti kümme aastat tagasi väikeste OÜ-de auditeerimine vabatahtlikuks ning nüüd on märgatud selle muudatuse majanduslikku kahju ning tehtud ettepanekuid vastava nõude taastamiseks (Arenu 2018).

Tabel 2: Modifitseeritud arvamused audiitoraruannetes aastatel 2012–2017

Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	769 (16%)	54 (9%)	6 (7%)	25 (6%)	854 (14%)
2013	0 (0%)	764 (16%)	56 (9%)	5 (5%)	8 (2%)	833 (14%)
2014	0 (0%)	810 (16%)	67 (10%)	7 (7%)	13 (3%)	897 (14%)
2015	0 (0%)	720 (14%)	76 (11%)	9 (9%)	13 (3%)	818 (13%)
2016	0 (0%)	455 (12%)	76 (12%)	9 (9%)	21 (5%)	561 (11%)
2017	4 (21%)	358 (11%)	73 (11%)	5 (5%)	12 (3%)	452 (11%)

Allikas: Lisa 11

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab modifitseeritud arvamuste osakaalu audiitoraruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisas 9.

Kokkuvõttes arvab autor, et 2016. aastal kehtima hakanud Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivil 2013/34/EL, mille kohaselt tõusid kohustusliku auditeerimise piirmäärad, oli negatiivne mõju Eesti finantsaruannete kvaliteedile ja audiitoraruande kasutajatele. Eelneva põhjal võib autori hinnangul välja tuua neli olulisemat aspekti, miks direktiivil oli negatiivne mõju:

- 1) Osa majandusaasta aruandeid, mis oli varasemalt auditeeritud, on nüüd läbinud ülevaatuse, mis annab audiitoraruande kasutajatele väiksema kindluse finantsandmete usaldusväärsusest ning vähendab finantsaruannete läbipaistvust.
- 2) Ülevaatuse protseduurid tuvastavad majandusaasta aruannetes vähem vigu ja sellel on negatiivne mõju finantsaruannete kvaliteedile.
- 3) Üleüldine finantsaruannete kvaliteet võis langeda, sest väiksemad ettevõtjad, kelle majandusaasta aruannetes tuvastatakse rohkem vigu, langesid auditi ja ülevaatuse kohustuse nõude alt välja.
- 4) Kuigi alates 2016. aastast on Eestis muutunud audiitoraruanded oluliselt põhjalikumaks, siis on uue direktiivi tõttu vähenenud audiitoraruannete arv ning suurenenud ülevaatuse aruannete arv. Autor arvab, et see võis suurendada ootuste lahknevust finantsauditis, sest ülevaatuse aruanne on võrreldes audiitoraruandega oluliselt lühem ning annab oma lugejale vähem informatsiooni.

Samas võib spekuloida, et audiitoraruande kasutajate huvi nende väikeettevõtjate audiitoraruannete vastu, kelle üle kontroll vähenes, ei ole väga suur ning seega on direktiivi mõju audiitoraruande kasutajate jaoks ebaoluline. Sageli juhivad väikeettevõtjate omanikud oma ettevõtet ise ning audiitori arvamus ei ole nende omanikele niivõrd oluline. Lisaks on enamasti väikeettevõtjatel vähe või puuduvad üldse kreditorid ja/või investorid, kelle jaoks võiks audiitori arvamus olla oluline. Audiitoraruanne muutub oluliseks kui ettevõttes on omanikke palju, ettevõtet juhib palgaline juhtkond, on arvestatav hulk kreditore ja/või investoreid.

Autori arvates peaks auditi ja ülevaatuse piirmäärade muutmise taga olema põhjalikum analüüs selgitamiseks välja, milline on mõju Eesti majanduskeskkonnale ja audiitoraruande kasutajatele. Eesti audiitorteenuste turgu mõjutavad seadusmuudatused ei ole ainulaadsed, ka naaberriikides on muutusi toimunud. Autor nõustub Audiitorkogu presidendi Märt-Martin Arengu (2018) väitega, et kuna audiitorteenuste profiil on Eestis muutunud, võib kätte jõuda aeg, kui peaks hindama ümbruskonna riikide otsuseid ning mõtlema, mis on Eesti ettevõtjate, riigi ja majanduskasvu pikaajase edu õiged lähtekohad.

3. UURING: AUDIITORARUANDE KASUTAJATE OOTUSED AUDIITORARUANDELE NING AUDIITORARUANDE OLULISUS EESTIS

Magistritöö kolmandas peatükis on autori uuring, mille eesmärk on selgitada välja audiitoraruannetes esitatud informatsiooni olulisus Eestis ning audiitoraruande kasutajate ootused sellele. Ühtlasi on eesmärk selgitada välja, kas audiitoraruande kasutajad on rahul hetkel kehtivate auditi ja ülevaatusse piirmääradega. Peatükis on esitatud uuringu metoodika koos valimi kirjeldusega, uuringutulemused ning järeldused ja ettepanekud.

3.1. Uuringu metoodika ja valimi kirjeldus

Uurimisobjektiks olid auditeeritud majandusaasta aruannete audiitoraruanded ning audiitoraruande kasutajad (nt finantsistid, investorid, laenuhaldurid, krediidianalüütikud, revidendid ja pankrotihaldurid). Uuringu läbiviimiseks kasutas autor kvantitatiivset uurimismeetodit ehk korraldati internetiküsitlus keskkonnas *Google Forms*. Internetiküsitluse eelis oli võimalus jõuda suure hulga vastajateni. Internetiküsitluse puudused võivad olla küsimuste valesti tõlgendamine ja/või ebaausad vastused.

Küsimustiku link avaldati raamatupidamis- ja maksuinfoportaalis (www.rmp.ee) ning sotsiaalmeedias investoreid ja finantsiste koondavates gruppides (www.facebook.com). Lisaks saadeti meilid Eesti Maksu- ja Tolliametile, Ettevõtluse Arendamise Sihtasutusele, Kohtutäiturite ja Pankrotihaldurite Kojale ning ettevõtetele, kes tegelevad finantsandmete analüüsiga. Finantsandmete analüüsiga tegelevate ettevõtete meiliaadressid saadi Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt (RIK). RIK-ist saadi 1500 meiliaadressi: 44 fondide valitsemisega, 365 finantsnõustamisega, 18 väärtpaberite ja kaubalepingute maaklerlusega, 27 finantsturgude haldamisega, 1025 võlakirjadesse ja väärtpaberitesse investeerimisega ja 21 rahaloomega seotud finantsvahendusega tegeleva ettevõtte meiliaadressi. Lisaks saatis autor meilid 2017. aasta

Äripäeva Investorite Top50-le. Investorite meiliaadressid saadi Google'i otsingumootorit kasutades. Küsitlus viidi läbi ajavahemikul 10. juulist 30. septembrini 2018. Küsimustik saadeti meiliaadressidele kaks korda. Kokku laekus 84 vastust. Magistritöös on kasutatud mittetõenäosuslikku valimimeetodit, mis tähendab, et valim ei ole esinduslik ning seega ei püüta töö käigus laiendada saadud vastuseid tervele populatsioonile. Uuringutulemuste töötlemiseks kasutas autor programmi MS Excel.

Küsimustik koosnes 28 küsimusest (lisa 13) ning jagunes viieks osaks. Esimene osa keskendus vastajat iseloomustavatele küsimustele (küsimused 1–2), kus uuriti vastaja ametit ja tööstaaži.

Küsimustiku teine osa keskendus audiitori arvamusele (küsimused 3–9) ja selles uuriti, kas audiitori arvamus on oluline ning kas vastaja tugineb oma töös audiitori arvamusele. Küsimustik oli seadistatud nii, et need, kes vastasid, et audiitori arvamus on oluline, tuli vastata ka täpsustavale küsimusele selle kohta, mille jaoks vajatakse audiitori arvamust. Neil, kes tuginevad oma töös audiitori arvamusele, paluti selgitada, kuidas audiitori arvamus nende otsuseid mõjutab. Lisaks uuriti, kas tehakse vahet audiitori eri liiki arvamustel ning kas arvamuste kohta vajatakse täiendavat informatsiooni. Teises osas uuriti, kuidas mõjutavad audiitori eri liiki arvamused auditeeritavat ettevõtet.

Kolmas osa keskendus vandeaudiitorile (küsimused 10–14) ja selles uuriti, mida peetakse vandeaudiitori juures oluliseks ning kas uuritakse vandeaudiitori tausta. Neile, kes uurivad vandeaudiitori tausta, esitati täpsustavad küsimused, kust informatsiooni otsitakse ning kas leitav informatsioon on piisav. Neil, kelle jaoks informatsioon ei ole piisav, paluti selgitada, milline informatsioon vandeaudiitori kohta võiks olla täiendavalt kättesaadav.

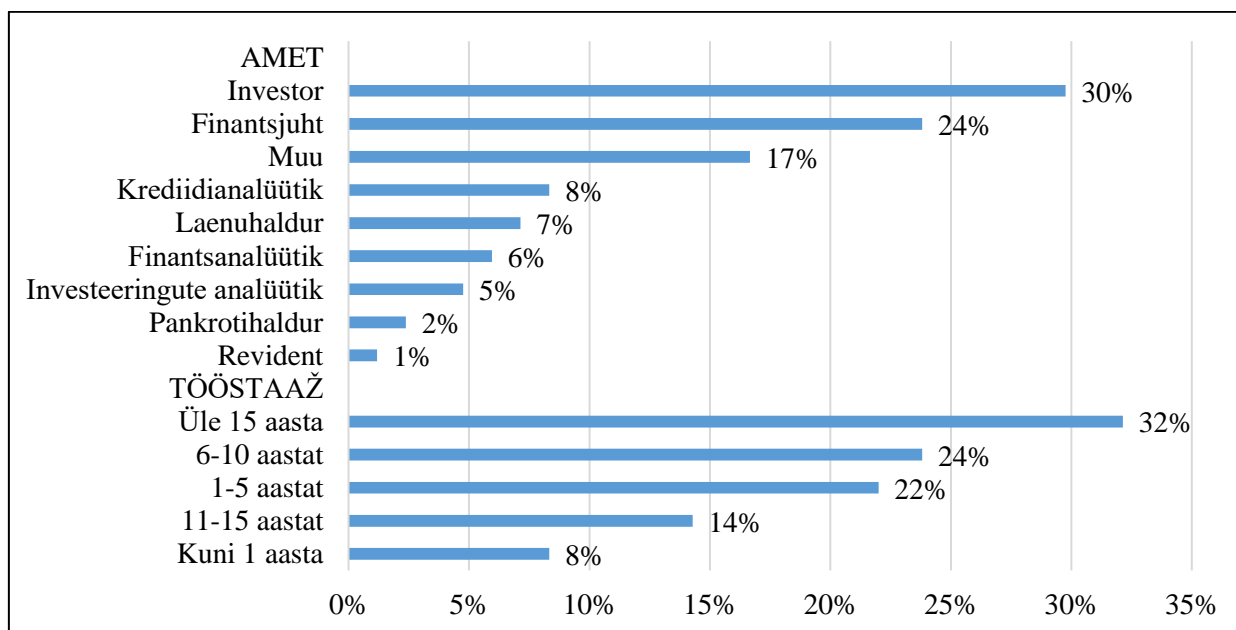
Küsimustiku neljas osa keskendus audiitoraruandele (küsimused 15–25) ja selles uuriti, kas audiitoraruandeid loetakse ning kas audiitoraruande informatsiooni peetakse oluliseks ja kasulikuks. Autor tõi välja uue ISA 701 ja muudetud ISA 700 täiendused ning palus neid vastajatel hinnata. Uuriti, kas ISA täiendused tagavad auditi suurema läbipaistvuse ja suurendavad aruande informatiivset väärtust. Uuriti ka seda, millist informatsiooni võiks audiitoraruanne lisaks olemasolevale edasi anda ning mis informatsioon võiks olla auditeeritud. Uuriti, kas peetakse vajalikuks, et ettevõtte B-kaardil ja/või äriregistris oleks eraldi märge selle kohta, kas ettevõtte on auditeeritud ja/või mis on auditeeritud ettevõtte audiitori arvamus.

Viies osa keskendus kohustusliku auditi ja ülevaatuse kriteeriumitele (küsimused 26–28) ning uuris, kuivõrd rahuldavad piirmäärad vastajaid ning millised tegevusvaldkonnad peaksid olema auditeeritud. Piirmäärad ja tegevusvaldkonnad olid vastajatele ette antud.

Küsimustikus paluti vastajatel valida kas üksainus sobiv vastus, märkida üks või mitu õiget vastust või anda hinnang Likerti skaalal. Likerti skaala oli viieballine, millele autor lisas valikuvõimaluse „ei oska öelda“. Autor lisas valikuvõimaluse „ei oska öelda“, et vähendada vastajate sunnitud vastamist ja seega valeinformatsiooni andvat vastust. Mõned küsimused sisaldasid vastusevarianti „muu“ koos võimalusega lisada täpsustav vastus. Lisaks olid mõned avatud küsimused.

3.2. Uuringu tulemuste analüüs

Järgnevalt esitatakse magistritöö uuringu tulemused. Küsimustiku esimene osa keskendus vastajate taustainformatsioonile. Küsimustikule vastanute struktuuri iseloomustab joonis 6.

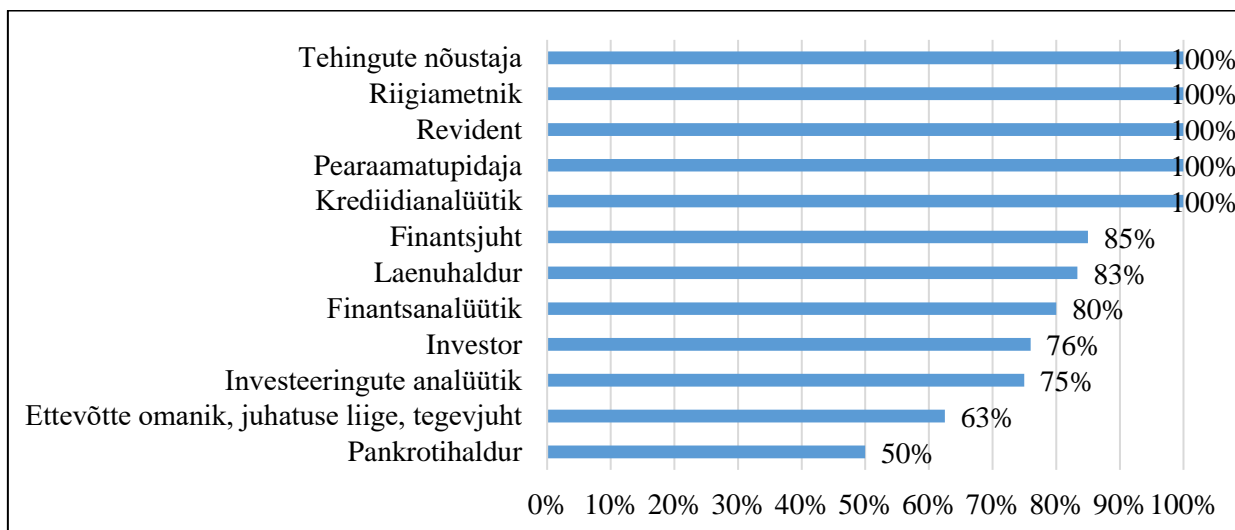


Joonis 6. Vastajate jagunemine ameti ja tööstaaži järgi
Allikas: Autori koostatud lisa 14 alusel

Uuringutulemused esindavad rohkem investorite ja finantsjuhtide arvamust (54%, 45). Palju oli neid, kes valisid ametikohaks vastusevariandi „muu“ (17%, 14). „Muu“ all märgiti ametiks nt pearaamatupidaja, ettevõttejüht ja/või omanik, tehingute nõustaja ja riigiametnik (vt lisa 14). Kuna

enamus vastajate tööstaaž eelnimetatud ametis on üle 6 aasta (70%, 59), võib järeldada, et vastajad on oma ametis kogenenud ning see tõstab autori arvates vastuste usaldusväarsust.

Küsitluse teine osa keskendus audiitori arvamusele. Esmalt uuriti, kas vastajate jaoks on oluline audiitori otsus. Väga suur osa (81%, 68) küsitletutest vastas, et nende jaoks on audiitori otsus oluline. Autor peab heaks tulemuseks seda, et kõikide uuringus osalenud ametkohtade esindajatest vähemalt pooled peavad audiitori otsust oluliseks. Küsitluse tulemused on toodud välja joonisel 7. Kõige vähem oluliseks peavad audiitori otsust pankrotihaldurid. Autor arvab, et pankrotihalduri usku audiitori otsusse võib vähendada asjaolu, et ta on näinud pankrotistunud ettevõtteid, kes on saanud märkusteta otsuseid ning keda on hinnatud jätkusuutlikeks.



Joonis 7. Uuringus osalejad, kes peavad audiitori otsust oluliseks
Allikas: Autori koostatud lisa 15 alusel

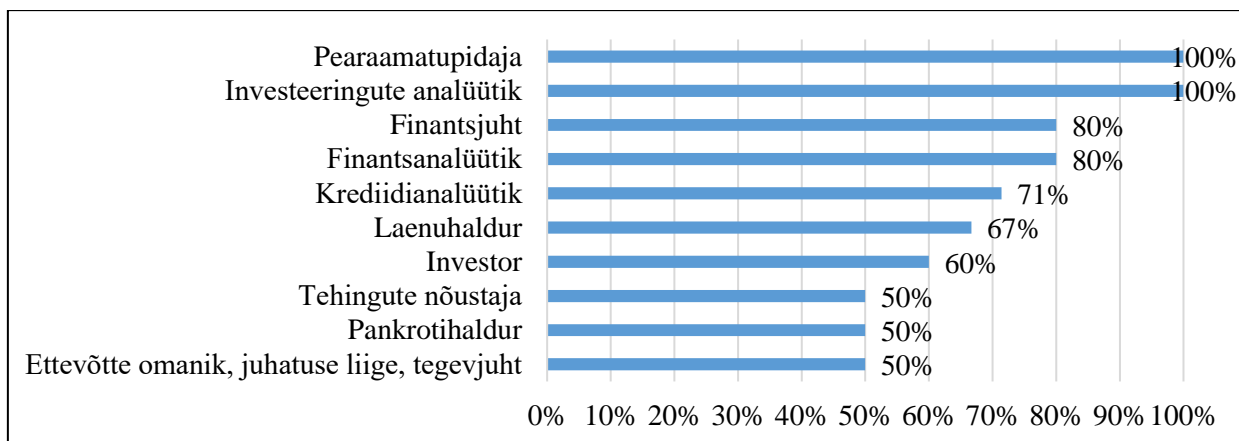
Neil, kelle jaoks on audiitori otsus oluline, paluti selgitada, mille jaoks on otsus oluline. Vastused on välja toodud lisa 15. Valdav enamus uuringus osalejatest peavad audiitori otsust oluliseks, sest audiitori otsus suurendab usaldusväarsust ettevõtte vastu ning annab kindluse, kas aruandes kajastatud informatsioon on õige. Näiteks peavad uuringus osalenud finantsjuhid auditi otsust oluliseks veendumaks, et võimalik koostööpartner oleks võimeline oma kohustusi täitma. Uuringus osalenud pearaamatupidajad selgitasid, et audiitori otsus tõstab usaldusväärust äripartnerite silmis. Uuringus osalenud tehingute nõustajate arvates suurendab ettevõtte usaldusväarsust, kui audiitori otsuse on väljastanud suuraudiitor (Big4), kelleks on PwC, KPMG, EY ja Deloitte.

Audiitori otsus on uuringus osalejate jaoks oluline, sest on üks aruandluse kvaliteedi indikaatoreid. Näiteks selgitasid uuringus osalenud krediidianalüütikud, et auditeeritud majandusaasta aruanded selgitavad paremini majandusaasta jooksul aset leidnud finantstehinguid, mis tõstab majandusaasta aruande kvaliteeti. Uuringus osalenud investorite arvates on audiitori otsusel oluline kontrollifunktsiooni osa.

Uuringu tulemustest saab järeldada, et vastajad peavad audiitori otsust oluliseks, sest lisab usaldusväärust (21%, 14) ja kindlustunnet (47%, 32), et esitatud finantsinformatsioon on korrektne (vt lisa 15). Auditi otsus suurendab vastajate arvates finantsandmete kvaliteeti (6%, 4). Autor peab uuringus osalejate vastuseid ootuspäraseks, sest kõik eelnimetatud põhjused, miks on audiitori otsus oluline, vastavad auditi põhieesmärkidele. Auditi eesmärk on anda sõltumatu hinnang ja põhjendatud kindlus, kas finantsaruanded tervikuna sisaldavad veast tulenevalt olulist väärkajastamist. Tulemused näitavad, et autori uuringus osalenud audiitoraruande kasutajad saavad auditi eesmärkidest õigesti aru ning audiitori otsus täidab oma eesmärgi. Magistritöö uuringutulemusi kinnitab ka Deumes *et al.* (2010) uuring. Deumes *et al.* järeldasid, et audiitoraruande kasutajate jaoks on audiitori otsus oluline, saamaks kindlust, kas ettevõtte finantsandmed on korrektsed.

Audiitori arvamuse suhtes küsiti, kas vastajad teevad vahet audiitori arvamuse liikide vahel. Suur osa vastanutest arvab, et teeb vahet audiitori arvamuse liikide vahel (88%, 74). Seetõttu võib oletada, et audiitoraruandes sõnastatud audiitori arvamus on aruande lugejale arusaadav. Samas vajab märkimisväärne osa vastajatest (40%, 34) rohkem informatsiooni audiitori arvamuse liikide kohta. Autor arvab, et rohkem informatsiooni audiitori arvamuse liikide kohta vajatakse, sest viimastel aastatel on ISA-de täiendused muutnud audiitoraruanded pikemaks ning lisandunud on mitmed uued kohustuslikud lõigud. Autori arvates peaks senisest enam tegema selgitustööd eri liiki audiitori arvamuste tähenduste ja uute audiitoraruande lõikude kohta.

Uuringus osalenud ametite esindajatest vähemalt pooled (68%, 57) (v.a revident ja riigiametnik) tuginevad oma töös audiitori arvamusele (vt joonis 8). Selleks, et teada saada, kas vastused audiitori otsuse olulisuse ja audiitori arvamusele tuginemise vahel on omavahel korrelatsioonis, on autor viinud vastuste vahel läbi korrelatsioonianalüüsi. Korrelatsioonikordaja väärtus oli 0,57, mis tähendab, et on keskmise tugevusega positiivne seos kahe näitaja vahel. See tähendab, et audiitori arvamusele tuginetakse, kui audiitori otsust peetakse oluliseks.



Joonis 8. Uuringus osalejad, kes tuginevad oma töös audiitori arvamusele
Allikas: Autori koostatud lisa 15 alusel

Neil, kes tuginevad oma töös audiitori arvamusele, paluti selgitada, kuidas audiitori arvamus nende otsuseid mõjutab. Vastused on välja toodud lisa 15.

Üks pearaamatupidaja selgitas, et võtab audiitori arvamuse põhjal vastu otsuseid, kuidas kajastada ettevõtte varasid ja kohustisi (nt kas tuleks nõudeid alla hinnata või kas kinnisvara investeering vastab turuhinnale). Teine pearaamatupidaja tõi välja, et audiitori arvamus annab kindluse, et finantsaruandes kajastatu vastab reeglitele ning vajaduse korral tehakse vastavalt audiitori märkustele korrekture. Autor peab ootuspäraseks tulemuseks, et pearaamatupidajad tuginevad oma töös audiitori arvamusele, sest neil on sageli vahetu kontakt audiitoriga ning võimalus saada tagasisidet ja nõu keerulisemate tehingute üle.

Uuringus osalenud finantsanalüütik selgitas, et peab ostuanalüüsi koostamisel oluliseks, et ettevõtte on saanud modifitseerimata arvamuse ning oleks auditeeritud Big4 ettevõtte poolt. Uuringus osalenud finantsjuht tõi välja, et kui audiitori arvamus on märkuseta, ei ole vaja teha nii palju tööd ostuanalüüsi (inglise keeles *due diligence*) käigus. Lisaks toodi finantsjuhtide seas välja, et audiitori arvamus annab ülevaate finantsinformatsiooni korrektsusest ja usaldusväärsusest ning võimaldab paremini hinnata finantsriske. Uuringus osalenud laenuhaldurite ja krediidianalüütikute arvates mõjutab audiitori arvamus finantsriski hinnangut ja finantsanalüüsi modelleerimiseks kasutatavate eelduste koostamist. Uuringus osalejate vastustest selgus, et audiitori arvamus juhib uuringus osalejate tähelepanu finantsaruandluse võimalikele kitsaskohtadele ning annab suuna täiendavaks infovahetuseks ettevõttega. Tulemustest järeldeb autor, et audiitori arvamusel on kindlustandev ja usaldusväärsust loov roll otsuste vastuvõtmisel ning mõju auditeeritud ettevõtte kohta koostavate analüüside (nt ostuanalüüsi, krediidianalüüsi, riskianalüüsi) mahule.

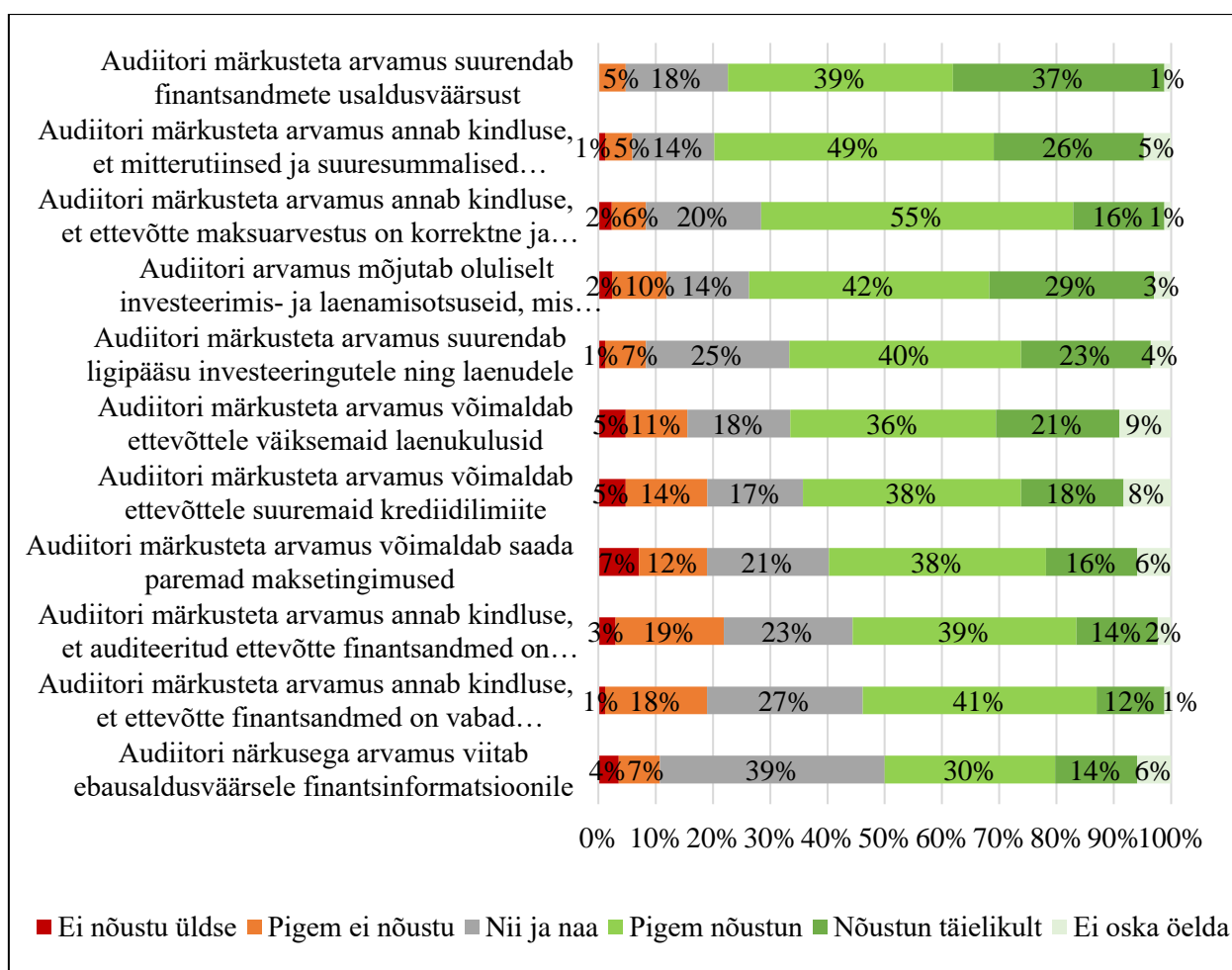
60% vastajatest (34 vastajat), kes tuginevad oma töös audiitori arvamusele leidis, et märkused, tähelepanekud, vastupidine arvamus või audiitori arvamusest loobumine mõjutavad nende otsuseid. Näiteks leidsid uuringus osalenud krediidianalüütikud ja laenuhaldurid, et märkusega otsus mõjutab ettevõttega ärisuhte jätkamist ning juhib tähelepanu finantsseisust tulenevatele võimalikele negatiivsetele tulevikumõjudele (nt mõne laenu lõppemine, mille tasumiseks puudub raha). Märkused audiitoraruandes võivad välistada laenuhaldurite ja krediidianalüütikute koostööd kliendiga (ehk auditeeritud ettevõttega) ning suurendada riski, et laenu ei maksta tagasi. Kui audiitori arvamus on märkusega, siis hindavad uuringus osalenud krediidianalüütikud ja laenuhaldurid, kui suurt mõju see märkus kliendi finantsidele avaldab, ning selle alusel vaadatakse, kas saadakse väljastada kliendile soovitud laenu või mitte. Ka uuringus osalenud pearaamatupidajad tõdesid, et märkused audiitoraruandes mõjutavad laenu saamist. Tulemustest võib järeldada, et audiitori arvamus mõjutab laenamisosuseid.

Uuringus osalenud tehingute nõustaja selgitas, et märkustega otsus juhib tähelepanu probleemidele ettevõttes, vähendab aruandluse usaldusväarsust ja mõjub kokkuvõttes negatiivselt ettevõtte väärtusele. Lisaks võivad tehingute nõustaja arvates märkused vähendada ettevõtte atraktiivsust võimalike ostjate/investorite silmis, teha ettevõtte müüki / kapitali kaasamist raskemaks või üldse võimatuks. Tehingute nõustaja peab võimalikuks, et märkuste korral projekti töösse ei võeta. Üks finantsjuht tõi välja, et ettemakseid tehakse ainult firmadele, kes on maksejõulised, ning seda toetab audiitori arvamus. Kolm finantsjuhti selgitasid, et modifitseeritud arvamus võib välistada koostööd partneriga ja investeringu tegemist. Tulemustest võib järeldada, et märkusega arvamus mõjutab ettevõttega koostöö alustamist ja/või jätkamist. Vastustest järeldub, et märkused audiitoraruandes pööravad audiitoraruande kasutajate tähelepanu potentsiaalsetele probleemidele ja/või arutamiskohtadele.

Uuringus osalenud investorite ning investeerimisanalüütikute arvates suurendavad audiitori märkused nende investeerimisriski. Seejuures pidasid uuringus osalenud investorid ja investeerimisanalüütikud võimalikuks jätta audiitori modifitseeritud arvamuse korral ettevõttesse investeerimata. Uuringus osalenud investeringute analüütik tõi muuhulgas välja, et kui ettevõtte majandusaasta aruanne on raskesti loetav või vigane, aga audiitoraruanne on märkuseta, viitab see ettevõtte soovile midagi varjata ja asjaolule, et audiitor ei ole teinud oma tööd kvaliteetselt. Tulemustest järeldub, et märkuste korral tehakse korrekture auditeeritud ettevõtte kohta koostatud finantsproгноosis ning investeerimisotsustes.

Kokkuvõtlikult võib öelda, et üksnes audiitori arvamuse põhjal otsuseid vastu ei võeta. Audiitori arvamusel on kindlustandev ja usaldusväärne roll otsuste vastuvõtmisel. Uuringu tulemused kinnitavad magistritöös püstitatud hüpoteesi 1, mis väitis, et audiitoraruande kasutajad tuginevad oma otsuste tegemisel audiitoraruandes esitatud audiitori arvamusele, sest see annab kindlustunde, kas majandusaasta aruandes esitatud finantsandmed on usaldusväärsed ning tehingud ja sündmused korrektselt kajastatud. Tulemustest selgus, et uuringus osalejad peavad märkuseid audiitoraruandes oluliseks informatsiooniks. Samale järeldusele jõudis ka Deumes et al. (2010), kes uurisid finantsanalüütikute, finantsjuhtide ja auditi komiteede arvamust finantsauditist. Deumes et al. uuringust selgus, et audiitoraruande kasutajad peavad audiitori märkuseid oluliseks.

Viimasena paluti audiitori arvamuse osas Likerti viiepallisel skaalal hinnata erinevaid audiitori märkuseid ja märkusteta arvamuse väiteid. Tulemused on toodud välja joonisel 9.



Joonis 9. Uuringus osalejate nõusolek audiitori märkusega ja märkusteta arvamust puudutavate väidetega

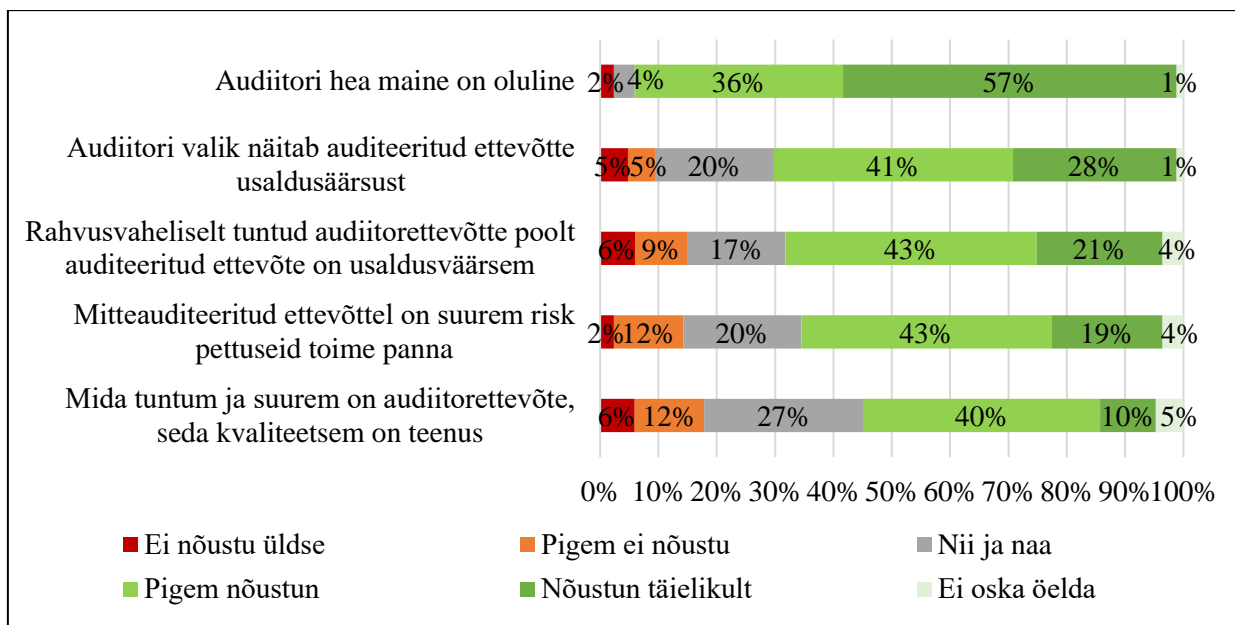
Allikas: Autori koostatud lisa 15 alusel

Peaaegu kõigi audiitori arvamust puudutavate väidetega olid enamik vastanutest täiesti nõus või pigem nõus. Tulemused audiitori arvamuse osas on sarnased, eelmise küsimuse „Kuidas audiitori arvamus uuringus osalejate otsuseid mõjutab?“ vabas vormis esitatud vastustele. Kõige rohkem nõustusid uuringus osalejad väitega, et audiitori märkusteta arvamus suurendab finantsandmete usaldusväarsust (76%, 64 nõustusid). Sellele järgnes väide, et audiitori märkusteta arvamus annab kindluse, et mitterutiinsed ja suuresummalised tehingud on kajastatud korrektselt (75%, 63 nõustusid) ning audiitori märkusteta arvamus annab kindluse, et ettevõtte maksuarvestus on korrektne ja vastab seadustele (71%, 59 nõustusid). Tulemuste põhjal võib väita, et audiitori märkusteta arvamus on uuringus osalejate jaoks oluline, sest lisab usaldusväarsust ja annab kindlust. Uuringu tulemused kinnitavad magistritöös püstitatud hüpoteesi 1.

Enamus uuringus osalejatest (71%, 59) nõustus, et audiitori arvamus mõjutab oluliselt investeerimis- ja laenamisosuseid, mis tehakse auditeeritud ettevõtte kohta. Audiitori märkusteta arvamus suurendab ligipääsu investeeringutele ja laenudele (63%, 53 nõustusid). Tulemuste põhjal võib järeldada, et audiitori arvamus mõjutab audiitoraruande kasutajate investeerimis- ja laenamisosuseid.

Uuringus osalejate arvates ei viita märkused audiitoraruandes alati finantsandmete ebausaldusväarsusele. Kõige vähem nõustuti väitega „audiitori märkusega arvamus viitab ebausaldusväärsele finantsinformatsioonile“ (44%, 37 nõustusid). Näiteks selgitas üks uuringus osaleja küsimustikule tagasisidet andes, et audiitorid ütlevad sageli seal kus probleemi pole, et on halvasti ja vastupidi. See näitab, et uuringus osalejad suhtuvad audiitori arvamusse teatud kriitilisusega.

Küsimustiku kolmandas osas uuriti audiitori valikuga seotud aspekte. Uuringus osalejate nõusolekut audiitori valikut puudutavate väidetega kirjeldab joonis 10. Kuna uuringus osalejad peavad oluliseks audiitori head mainet, võib väita, et audiitori valik on uuringus osalejate jaoks oluline. Seejuures näitab audiitori valik auditeeritud ettevõtte usaldusväarsust. Selgelt on erinevalt vastatud väidetele, et „Audiitori hea maine on oluline“ ning „Mida tuntum ja suurem on audiitorettevõtte, seda kvaliteetsem on teenus“. Korrelatsioonikordaja väärtus nende kahe väite vahel oli 0,28, mis tähendab, et on nõrk seos kahe väite vahel. Autor arvab, et audiitori hea maine ei sõltu audiitorettevõtte tuntusest ja suuruselt. Uuringu tulemused kinnitavad magistritöös püstitatud hüpoteesi 4, mis väitis, et audiitoraruande kasutajad peavad audiitoraruande väljastanud audiitorettevõtte tausta oluliseks.



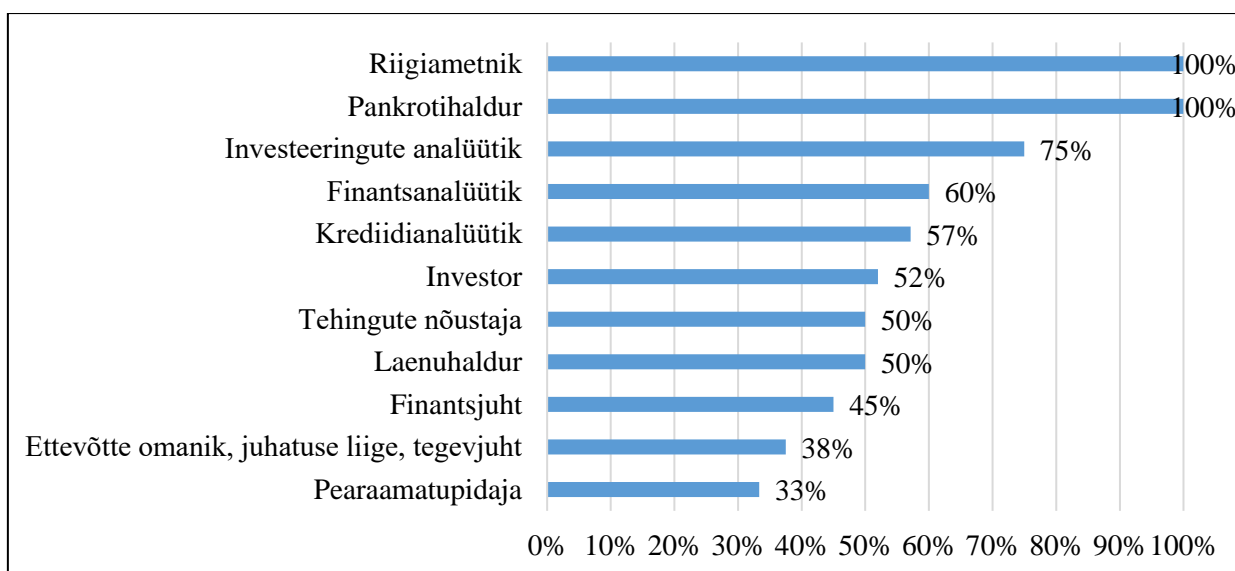
Joonis 10. Uuringus osalejate nõusolek audiitori valikut puudutavate väidetega
Allikas: Autori koostatud lisa 16 alusel

Audiitoraruande kasutajad eelistavad rahvusvaheliselt tuntud audiitorettevõtteid, sest nende poolt auditeeritud ettevõtted on usaldusväärsemad (vt joonis 10). Autor peab „rahvusvahelist tuntust“ peagu samaks, mis „tuntum ja suurem“. Selleks, et teada saada, kas need vastajad, kes arvavad, et rahvusvaheliselt tuntud audiitorettevõtete poolt auditeeritud ettevõtted on usaldusväärsemad, arvavad ka, et mida tuntum ja suurem on audiitorettevõtte, seda kvaliteetsem on teenus, on autor viinud vastuste vahel läbi korrelatsioonianalüüsi. Korrelatsioonikordaja väärtus oli 0,83, mis tähendab, et on tugev positiivne seos kahe väite vahel. See tähendab, et rahvusvaheliselt tuntud audiitorettevõtete poolt auditeeritud ettevõtted on usaldusväärsemad, sest nende poolt pakutav teenus on kvaliteetsem. Samas on vastanute hulgas ka neid, kellel vastused lahku läksid (ehk ühele väitele vastati nõustun ning teisele väitele ei nõustu). Kaks pearaamatupidajat, üks investor ja üks finantsanalüütik vastasid nendele väidetele erinevalt. Autor arvab, et pearaamatupidajad on kokku puutunud nii rahvusvaheliselt tuntud kui ka vähem tuntud audiitorettevõtetega ning seetõttu leiavad, et audiitorteenuse kvaliteet ja usaldusväärsus ei sõltu alati audiitorettevõtte tuntusest ja suurusest.

Eshleman ja Guo (2014) uuringutulemused sarnanevad magistritöö uuringus osalejate arvamusega, et mida tuntum ja suurem on audiitorettevõtte, seda kvaliteetsem on teenus. Eshleman ja Guo uurisid, kas audiitorteenuse kvaliteet sõltub audiitorettevõtte suurusest. Nad jõudsid järeldusele, et mitte Big4-i poolt auditeeritud ettevõtted peavad sagedamini tagant järgi esitama

majandusaasta aruande parandusi ning seega on Big4 töö kvaliteetsem, kuna ei ole vaja paranduste tegemist juba auditeeritud majandusaasta aruandesse. Lisaks jõudsid Eshleman ja Guo järeldusele, et erineva suurusega audiitorettevõtete töö kvaliteedis on hierarhia: suured audiitorettevõtted pakuvad oma tööga kõige kõrgemat kvaliteeti, üksik- ja väikeaudiitorettevõtted kõige nõrgemat kvaliteeti ning keskmise suurusega audiitorettevõtte kvaliteedi tase jääb nende kahe vahele.

Pooled uuringus osalejad (51%, 43) uurivad audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta. Tulemused on toodud välja joonisel 11.

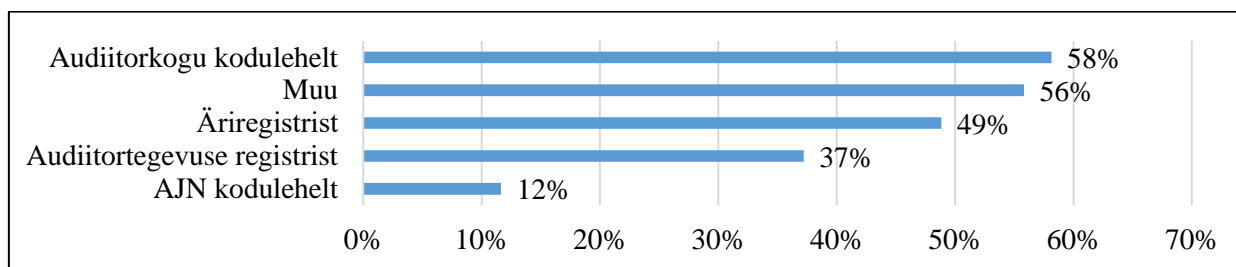


Joonis 11. Uuringus osalejad, kes uurivad audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta
Allikas: Autori koostatud lisa 16 alusel

Autor soovis teada, et kas need vastajad, kes peavad audiitori head mainet oluliseks uurivad ka audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta. Korrelatsioonikordaja väärtus oli 0,10, mis tähendab, et seos on väga nõrk. Kuna küsimustiku eelmises osas tõid vastajad välja, et tuntud audiitorettevõtete poolt auditeeritud ettevõtted on usaldusväärsemad ning mida tuntum ja suurem on audiitorettevõtte, seda kvaliteetsem on teenus, arvab autor, et audiitori hea maine kujundab pigem audiitorettevõtte, mille alt audiitor tegutseb ning seetõttu ei peeta oluliseks uurida eraldi audiitori tausta. Uuringu tulemused kinnitavad magistritöö hüpoteesi 4, mis väitis, et audiitoraruande kasutajad peavad audiitoraruande väljastanud audiitorettevõtte tausta oluliseks.

Lisaks paluti uuringus osalejatel, kes uurivad audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta, vastata küsimusele „Kust saate informatsiooni vandeaudiitori kohta?“. Selle küsimuse puhul sai

valida ühe või mitu vastusevarianti. Saadud vastuseid kirjeldab joonis 12.



Joonis 12. Vastused küsimusele „Kust saate informatsiooni vandeaudiitori kohta?”

Allikas: Autori koostatud lisa 16 alusel

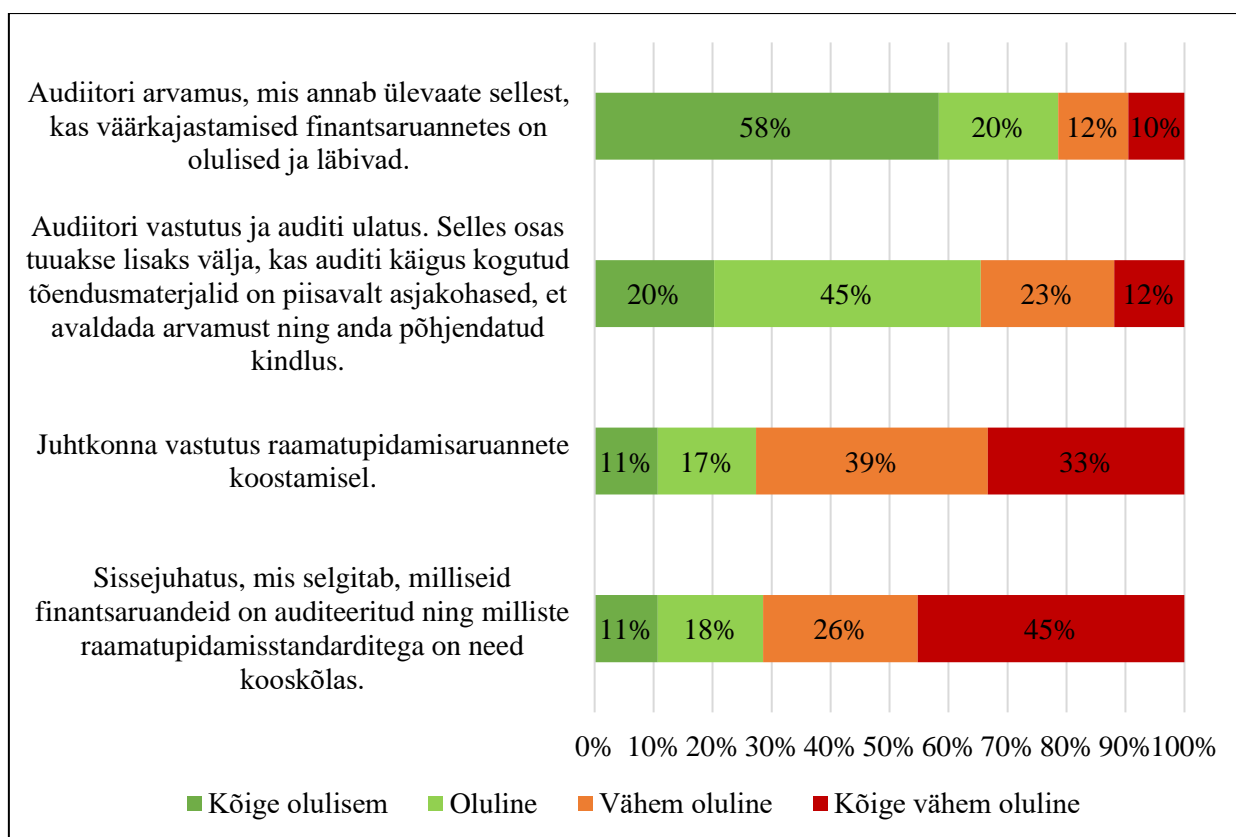
Rohkem kui pooled vastajatest (58%, 25) saavad informatsiooni vandeaudiitori kohta Audiitorkogu kodulehelt, kust leiab vandeaudiitori üldandmed (pilt vandeaudiitorist, tegevusloa nr, haridus, kutsetasemed, liikmelisus organisatsioonides), kontaktandmed ning info audiitorettevõttest, mille alt vandeaudiitor tegutseb. Autor arvab, et mõned vastajad võisid vastusevarianti „Audiitorkogu koduleht“ valida, sest nii tundus sobiv vastata. Seda arvamust kinnitab asjaolu, et Audiitorkogu kodulehel ei ole vandeaudiitori tausta kohta põhjalikku informatsiooni. Suur osa (56%, 24) märkisid vastuseks „muu”. Muu allikana toodi välja näiteks Google'i otsingumootor, meedia, inforegistri koduleht (www.inforegister.ee), vandeaudiitori koduleht. Lisaks kogutakse informatsiooni tuttavate ja isiklike suhete või kogemuste põhjal või uuritakse, kas vandeaudiitor on tuntud audiitorettevõttest.

Neilt, kes uurivad vandeaudiitori tausta, küsiti, kas saadav informatsioon vandeaudiitori kohta on piisav. Autor peab heaks tulemuseks, et pooled uuringus osalejad (47%, 20) märkisid, et informatsioon on piisav. 16% (7) arvas, et informatsioon ei ole piisav ja 37% (16) ei osanud öelda. Neilt, kes arvasid, et informatsioon ei ole piisav, küsiti, missugune informatsioon vandeaudiitori kohta võiks olla veel kättesaadav. Näiteks soovitakse informatsiooni vandeaudiitori poolt auditeeritud ettevõtete ja nende otsuste kohta. Lisaks võiks vastajate arvates olla koondatud informatsioon audiitorite kohta, kes on hinnanud pankrotistunud ettevõtteid jätkusuutlikuks. Vastused on toodud välja lisa 16.

Küsimustiku neljas osa keskendus audiitoraruannetele. Selles osas küsiti, kas uuringus osalejad loevad audiitoraruandeid, kui tutvuvad auditeeritud ettevõtte majandusaasta aruandega. Autor peab heaks tulemuseks, et enamus vastajatest (83%, 70) loeb audiitoraruandeid. See näitab, et

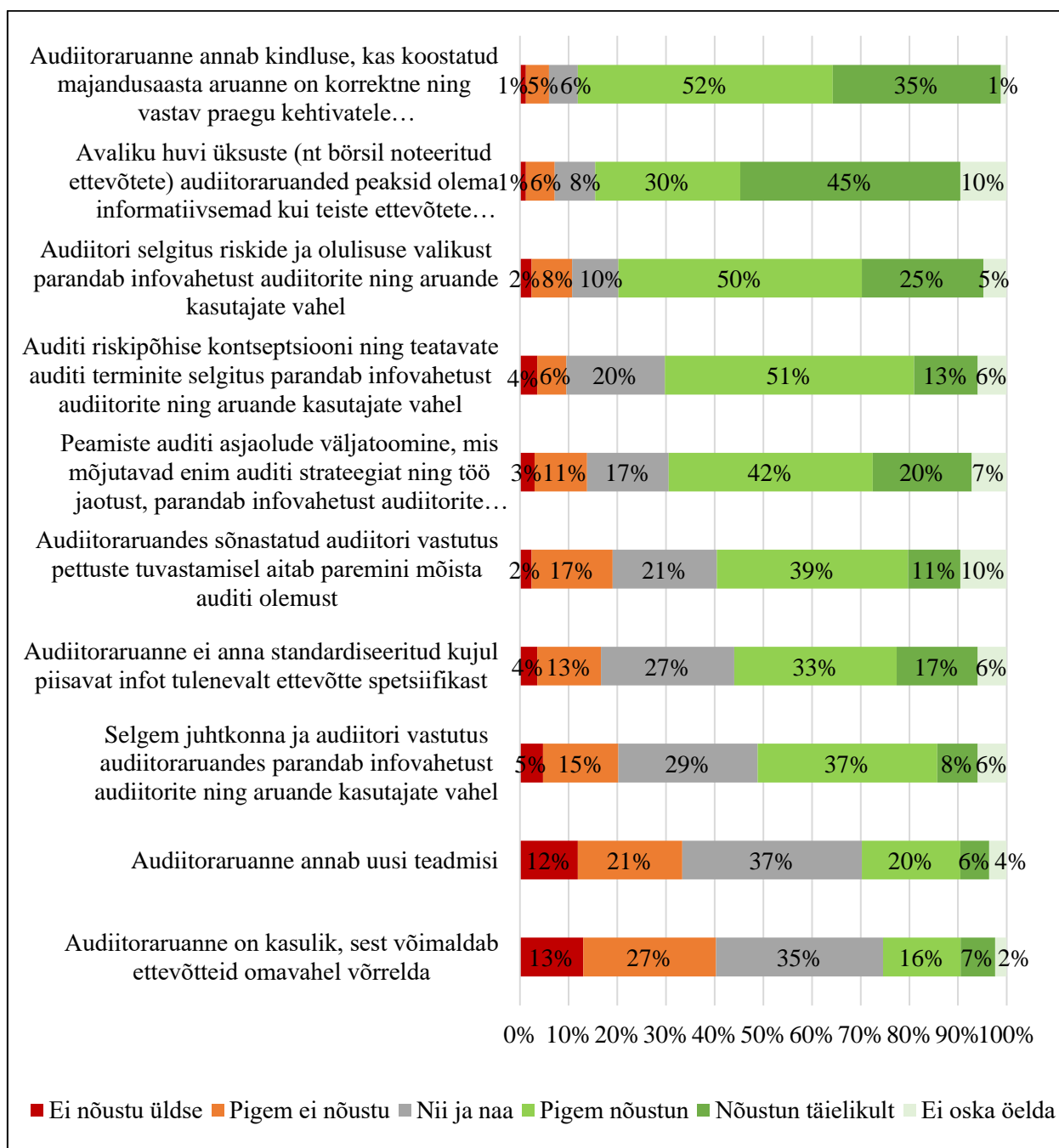
audiitoraruandes esitatud informatsioon on vastajate jaoks vajalik ning seda peetakse oluliseks lugeda.

Lisaks paluti vastajatel järjestada olulisuse järgi audiitoraruande põhiosad, kus „1 – kõige olulisem” ja „4 – kõige vähem oluline”. Iga numbrit sai valida vaid üks kord. Audiitoraruande osade olulisust kirjeldab joonis 13. Autor peab ootuspäraseks tulemust, et kõige olulisem osa audiitoraruandest on audiitori arvamus, sest see annab ülevaate finantsandmete korrektsusest, mis on vastajate jaoks oluline.



Joonis 13. Audiitoraruande osade olulisus
Allikas: Autori koostatud lisa 17 alusel

Järgmisena paluti uuringus osalejatel hinnata audiitoraruannetega seotud väiteid. Uuringus osalejate nõusolekut audiitoraruande väidetega kirjeldab joonis 14.



Joonis 14. Uuringus osalejate nõusolek audiitoraruande väidetega
Allikas: Autori koostatud lisa 17 alusel

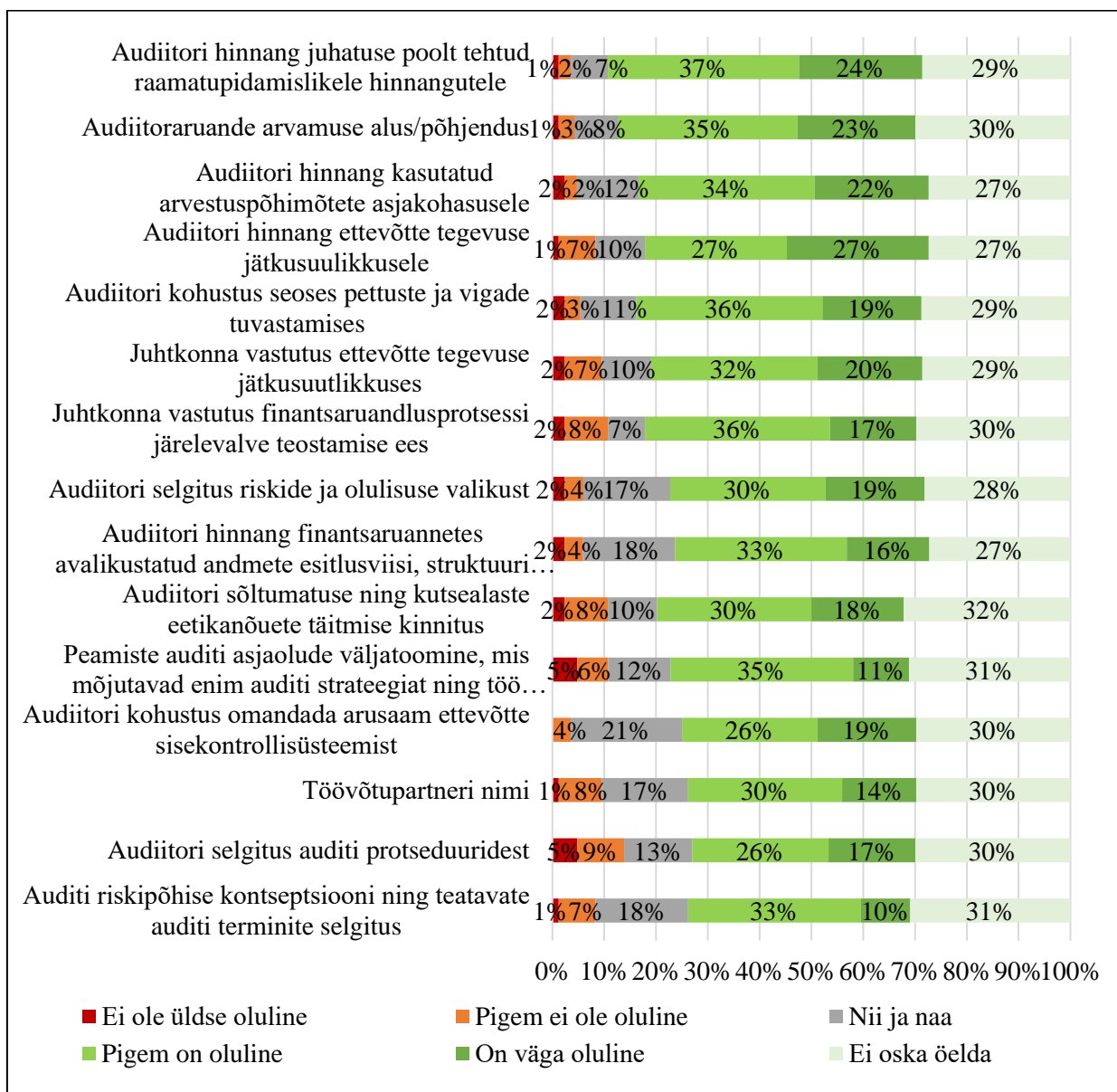
Kõige rohkem nõustuti väitega, et audiitoraruanne annab kindluse, kas koostatud majandusaasta aruanne on korrektne ning vastab kehtivatele raamatupidamisstandarditele (87%, 73 nõustusid). Kõige vähem oldi nõus väidetega, et audiitoraruanne on kasulik, sest võimaldab ettevõtteid

omavahel võrrelda (23%, 19 nõustusid) ja audiitoraruanne annab uusi teadmisi (26%, 22 nõustusid). Pooled uuringus osalejad (50%, 42) leiavad, et audiitoraruanne ei anna piisavalt ettevõttespetsiifilist informatsiooni. Tulemuste põhjal võib väita, et audiitoraruanne annab oma lugejatele kindlust mitte uusi teadmisi. Lisaks võib tulemuste põhjal väita, et uuringus osalejad soovivad saada audiitoraruandest rohkem ettevõttespetsiifilist informatsiooni. Magistritöö autor nõustub Simnetti ja Hugginsi (2014) uuringutulemustega, et standardne audiitoraruanne ei anna ettevõttespetsiifilist infot.

ISA täiendused on muutnud viimastel aastatel (2016-2017) avaliku huvi üksuste audiitoraruandeid oluliselt informatiivsemaks. Varem ei eristatud avaliku huvi üksuste audiitoraruandeid teistest. Autor arvab, et ISA täiendused, mis on muutnud avaliku huvi üksuste audiitoraruanded informatiivsemaks, on olnud vajalikud. Seda kinnitab asjaolu, et audiitoraruande kasutajad peavad oluliseks, et avaliku huvi üksuste audiitoraruanded oleksid informatiivsemad kui teiste ettevõtete audiitoraruanded (75%, 63 nõustusid). Magistritöö uuringutulemused sarnanevad ACCA ja Grand Thornton (2016) uuringutulemustega, kes uurisid, kas audiitoraruanne peaks erinema tulenevalt ettevõtte suurusest ning sellest, kas ettevõtte on börsil noteeritud või mitte. Nad jõudsid järeldusele, et börsil noteeritud (ehk avaliku huvi üksuste) ning suurte ettevõtete audiitoraruanded peaksid olema informatiivsemad.

Enamus (75%, 63 nõustusid) uuringus osalejatest nõustusid väitega, et audiitori selgitus riskide ja olulisuse valikust parandab infovahetust audiitorite ja aruande kasutajate vahel. Enam kui pooled olid nõus väitega (64%, 54 nõustusid), et auditi riskipõhise kontseptsiooni ja teatavate auditi terminite selgitus parandab infovahetust audiitorite ja aruande kasutajate vahel. Lisaks nõustus suur osa (62%, 52) väitega, et peamiste auditi asjaolude väljatoomine parandab infovahetust audiitorite ja aruande kasutajate vahel. Uus ISA 701 täiendas börsiettevõtete audiitoraruannetes esitatud audiitori selgitusi auditi protseduuride, riskide ja olulisuse valiku kohta, eesmärgiga suurendada audiitoraruannete informatiivset väärtust, tagades auditi suurema läbipaistvuse. Kuna, enamus uuringus osalejatest vastas, et eelnimetatud ISA 701 täiendused parandavad infovahetust audiitorite ja aruande kasutajate vahel, võib autori arvates ISA 701 täiendusi pidada olulisteks ning vajalikeks muutusteks.

ISA 701 ja muudetud ISA 700 täienduste olulisust kirjeldab joonis 15.



Joonis 15. ISA 701 ja muudetud ISA 700 täienduste olulisus

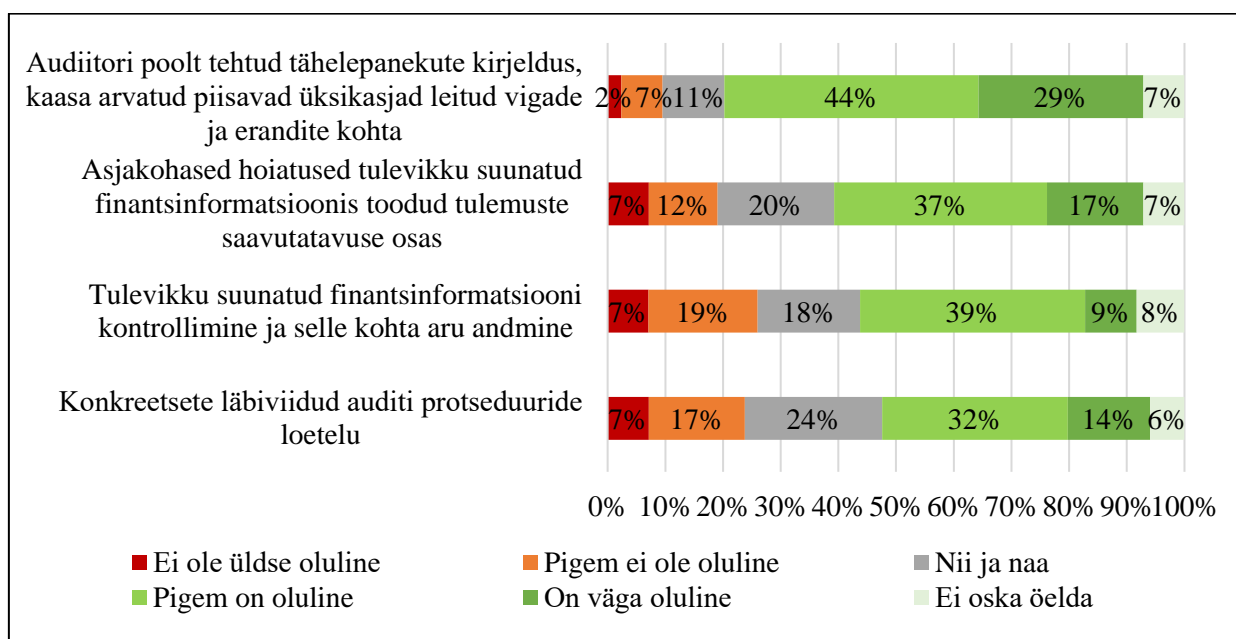
Allikas: Autori koostatud lisa 17 alusel

Kõikidele autori esitatud ISA 701 ja muudetud ISA 700 täiendustele vastas keskmiselt 50% (42), et täiendus on oluline. Keskmiselt 30% (25) ei oska öelda, kas täiendus on oluline. Kui elimineerida vastustest „ei oska öelda“ vastused, siis keskmiselt 71% (42) uuringus osalejatest vastas, et täiendused on olulised. Kõik täiendused, mis autor hinnangute kogumiseks ISA-dest küsimustikku välja valis ei olnud vastajate jaoks olulised. Tulemused kinnitavad osaliselt magistritöös püstitatud hüpoteesi 3, mis väitis, et audiitoraruande kasutajad peavad muudetud ISA 700 ja uue ISA 701 täiendusi audiitoraruandes oluliseks. Tulemustest järeldab autor, et kõige

olulisemaks peetakse ISA täiendusi, mis on seotud audiitori arvamuse ja hinnangutega. Vähem olulisemad on erinevad selgitused audiitori tööst ja kohustustest. Võib oletada, et uuringus osalejad on kursis auditi protseduuridega ega pea lisaselgitusi seetõttu oluliseks. Samas palju tõenäolisem on, et selgitused audiitori tööst ja kohustustest on audiitoraruandes liiga spetsiifilised ja seetõttu ei huvita aruande kasutajaid.

Lisaks uuriti, kas eelnimetatud ISA täiendused (vt joonis 15) tagavad auditi suurema läbipaistvuse ja suurendavad audiitoraruande informatiivset väärtust. 45% (38) arvas, et ISA täiendused tagavad auditi suurema läbipaistvuse ning 39% (33) arvas, et ISA täiendused suurendavad audiitoraruande informatiivset väärtust. Ligikaudu 40% uuringus osalejatest ei osanud küsimustele vastata. Kui elimineerida vastustest „ei oska öelda“ vastused, võib tulemustest järeldada, et ISA täiendused on taganud oma eesmärgi: suurendanud auditi läbipaistvust ja audiitoraruande informatiivset väärtust.

Neljandas osas küsiti, millist täiendavat informatsiooni võiks audiitoraruanne edasi anda. Küsitluse tulemused on toodud välja joonisel 16.



Joonis 16. Audiitoraruande täienduste olulisus
Allikas: Autori koostatud lisa 17 alusel

Uuringus osalejad soovivad, et audiitoraruannetes täiendataks audiitori tehtud tähelepanekuid, k.a leitud vigade ja erandite kirjeldust (vt joonist 16). Magistritöö uuringutulemused ühtivad teiste teadlaste uuringutega. Näiteks leidsid Köse ja Erdoğan (2015) oma uuringus, et audiitoraruanne

peaks andma edasi leitud vead seoses pettustega. Autori arvates nõuab selliste ootuste täitmine audiitorilt lisatööd. Lisaks võib leitud vigade ja erandite täiendamine audiitoraruandes suurendada riski, et avalikustatakse ettevõtte jaoks tundlikku informatsiooni. Audiitorid tegutsevad olulisuse raamides ning ei esita audiitoraruandes vigu, mis ei ületa olulisuse piire. Audiitori roll ei ole teavitada aruande lugejaid kõikvõimalikest vigadest. Uuringu tulemused kinnitavad magistritöös püstitatud hüpoteesi 2, mis väitis, et audiitoraruande kasutajate ootused audiitoraruandest saadavale informatsioonile on suuremad kui auditeerimisstandardid ette näevad.

Tulemustest selgus, et audiitoraruande kasutajad soovivad, et audiitoraruanne annaks asjakohaseid hoiatusi tulevikku suunatud finantsinformatsioonis toodud tulemuste saavutatavuse kohta (54%, 45 peavad oluliseks). Lisaks soovitakse, et audiitor kontrolliks tulevikku suunatud finantsinformatsiooni ning annaks selle kohta aru (48%, 40 peavad oluliseks). ACCA ja Grand Thorntoni (2016) uuringu tulemused ühtivad magistritööga. Ka nende uuringust selgus, et audiitoraruande kasutajad soovivad, et audiitoraruanne annaks edasi audiitori hinnangut ka mittefinantsilisele informatsioonile, nagu näiteks ettevõtte tulevikku suunatud teave. Lisaks selgus ACCA ja Grand Thorntoni uuringust, et investorid soovivad audiitoriga suuremat dialoogi ning varajasi hoiatusi ettevõtte tegevusega seotud probleemidest. Autori arvates on selliste ootuste täitmine ebarealistlik, sest ennustuste ja hoiatuste tegemine ei ole audiitori kohustus ning neid ootusi täites suureneks oluliselt audiitori töö maht. Lisaks võib selliste hoiatuste ja ennustuste tegemisel olla vastupidine mõju ettevõtte tegevuse jätkusuutlikkusele, võides kaasa tuua põhjendamatu paanika investorite, kreditoride ja teiste huvigruppide seas. Audiitori kohustus on hinnata ettevõtte jätkusuutlikust ning majandusaasta aruande õigsust. Järelduste tegemine peaks autori arvates jääma audiitoraruande kasutajatele.

Autor palus uuringus osalejatel vastata vabas vormis küsimusele, millist täiendavat informatsiooni võiks audiitoraruanne edasi anda. Lisas 17 on välja toodud kõik vastused. Tulemustest selgub, et uuringus osalejate seas oli nii neid, kes arvasid, et praegusel kujul audiitoraruanne ei vaja täiendusi (8, 10%), kui ka neid, kes täiendusi soovivad (31, 37%). 27% (23) ei osanud küsimusele vastata, 17% (14) jättis küsimusele vastamata ning 4 (5%) ei ole selle peale mõelnud või ei ole neil ettepanekuid lisada.

Uuringus osalenud finantsanalüütikute arvates võiks audiitoraruanne anda edasi juhtkonnale mõeldud soovitusi ja nõuandeid. Näiteks selgitati, et juhtkonnale esitatud kirjalikud tähelepanekud (inglise keeles *management letter*) võiksid olla ka audiitoraruandes. Finantsjuhid sooviksid

audiitori hinnangus täiendusi ettevõtte jätkusuutlikkusele ja usaldusväarsusele. Lisaks võiks vastajate arvates audiitoraruanne sisaldada juhatuse liikmete seost teiste ettevõtetega, täiendavat informatsiooni läbiviidud kontrollide ja võimalike riskide kohta. Üks finantsjuht selgitas, et majandusaasta aruanne ja audiitoraruanne ei oma piisavat tähtsust, sest riigihankemenetluses pole märkustele tuginemisel pakkuja kõrvaldamine võimalik. Uuringutulemuste põhjal võib väita, et soovitakse veelgi enam ettevõttespetsiifilist informatsiooni.

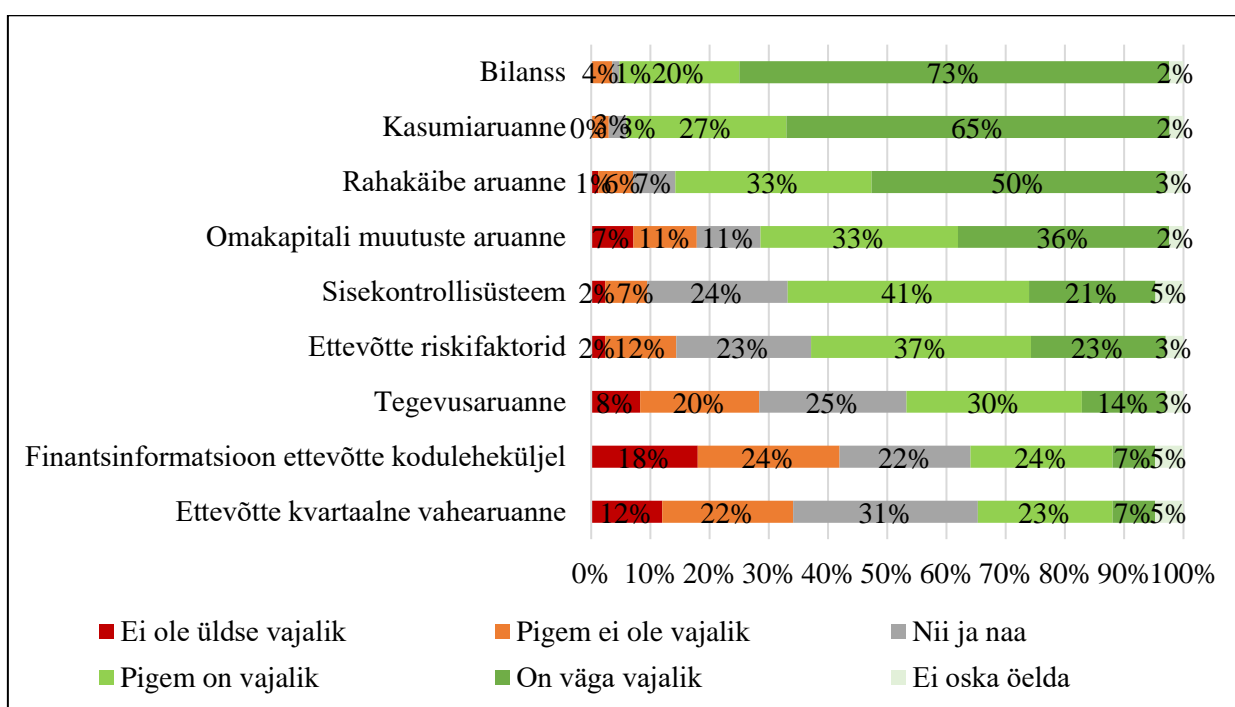
Investeeringute analüütikud peavad oluliseks, et audiitor väljendaks audiitoraruandes rohkem oma seisukohti ega kopeeriks standardset audiitoraruannet. Ka investorid tõdesid, et audiitorid keskenduvad rohkem reeglite järgimisele kui lisandväärtuse loomisele. Investorid soovivad audiitori hinnangus täiendusi ettevõtte jätkusuutlikkusele, finantsriskidele, tulevikku suunatud finantsinformatsioonile ning suurtele muudatustele finantsaruannetes. Muuhulgas peavad investorid oluliseks, et audiitor tooks aruandes välja, kui juhtkond soovib näidata ettevõtte finantsseisundit tegelikust paremana. Uuringus osalenud krediidianalüütikud sooviksid rohkem informatsiooni majandusaasta aruande puudustest ja ettevõtte riskidest. Tulemustest järeldub, et uuringus osalejate ootused audiitoraruandes esitatud informatsioonile on suuremad, kui on kohustuslik audiitoraruandes esitada.

Uuringus osalenud ettevõtte omanik / juhatuse liige / tegevjuht soovib audiitoraruandes täiendavat informatsiooni auditi käigus tehtud protseduuride kohta. Näiteks võiks audiitoraruanne sisaldada auditeerimisele kulunud aega, mida kontrolliti ja testiti ning auditeerimise käigus finantsaruannetes tehtud parandusi. Lisaks selgitas üks krediidianalüütik, et audiitoraruandes võiks olla informatsioon, milliseid kontrole auditi käigus teostati ning informatsioon läbiviidud inventuuridest. Informatsioon auditi protseduuridest on hetkel olemas avaliku huvi üksuste audiitoraruannetes, kuid puudu teistes. Viimastel aastatel on enim täiendatud avaliku huvi üksuste audiitoraruandeid. Täiendatud on audiitori selgitusi auditi protseduuride, riskide ja olulisuse valiku kohta. Lisaks on avaliku huvi üksuste audiitoraruannetes selgitused, milliste teemadega ja kuidas tegeleti auditi käigus enim ning milline on auditi olulisus. Kuna Eestis on vähe avaliku huvi üksuseid (Audiitorkogu 2019. aasta andmetel on Eestis 34 avaliku huvi üksust), võiks autori arvates uurida lähemalt, kas peaks ka mitte avaliku huvi üksuste audiitoraruandeid täiendama.

Tulemustest võib järeldada, et vastajate ootus audiitoraruandes esitatud informatsioonile on suurem, kui tegelikkuses auditeerimisstandarditega kohustatud audiitoraruandes esitada. Uuringu tulemused kinnitavad töö sissejuhatuses püstitatud hüpoteesi 2. Uuringu tulemusest selgus, et

soovitakse täiendusi audiitori hinnangus ettevõtte jätkusuutlikkusele, finantsriskidele ning tulevikku suunatud finantsinformatsioonile (4, 13%, osakaal võetud täiendusi soovinud vastajate koguarvust). Soovitakse, et audiitoraruanne tooks enam välja ettevõtte finantsandmete puudused ja vead (5, 16%). Lisaks soovitakse, et audiitoraruandes täiendataks audiitori hinnangut juhtkonna tegevusele (3, 10%). Soovitakse täiendusi auditi protseduuride kohta ning täiendusi auditi olulisuse kirjelduses (3, 10%).

Autor uuris, milline finantsinformatsioon peaks uuringus osalejate arvates olema auditeeritud. Finantsinformatsiooni auditeerimisvajalikkust kirjeldab joonis 17.



Joonis 17. Finantsinformatsiooni auditeerimisvajalikkus

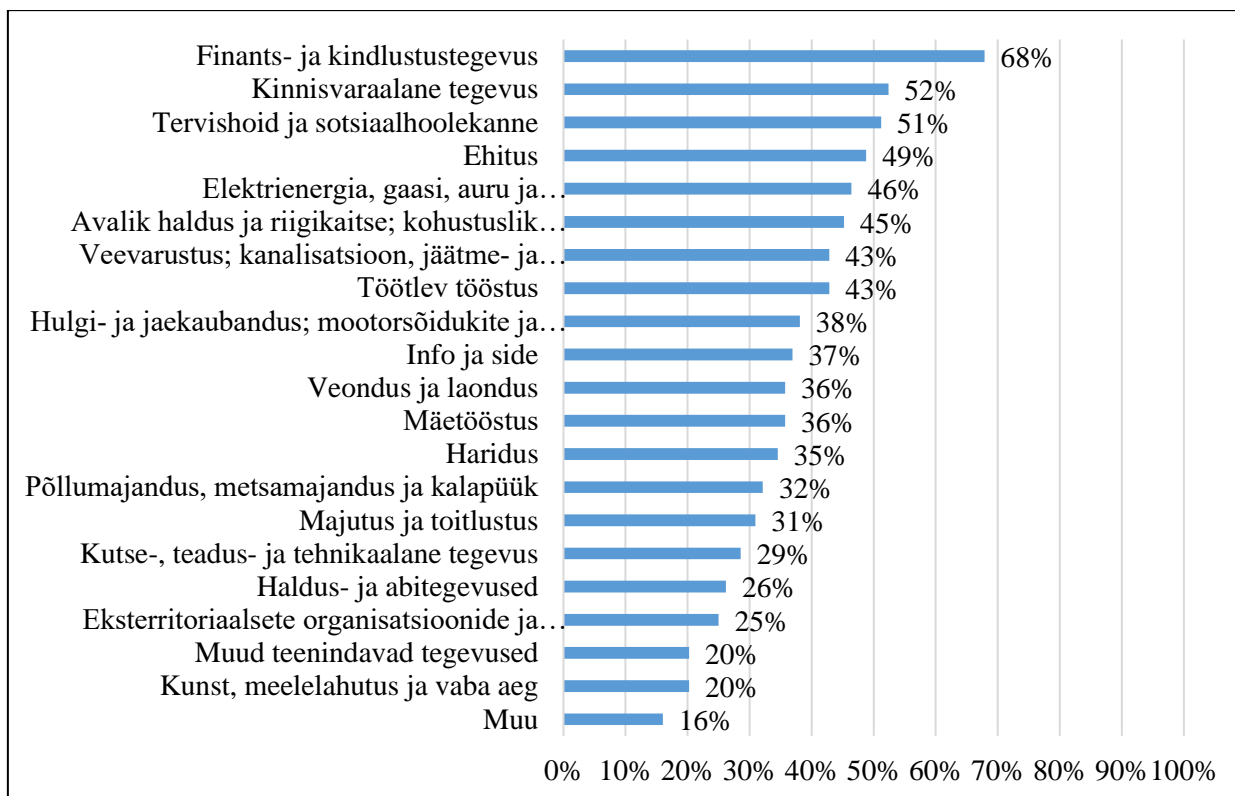
Allikas: Autori koostatud lisa 17 alusel

Tulemused näitavad, et uuringus osalejad peavad oluliseks, et majandusaasta aruande põhjaruanded oleksid auditeeritud. Kõige vähem oluline on kvartaalse vahearuande (30%, 25 peavad vajalikuks) ja koduleheküljel oleva finantsinformatsiooni auditeerimine (31%, 26 peavad vajalikuks). Samas on ligikaudu veerand uuringus osalejatest vastanud „nii ja naa“ ettevõtte kvartaalse vahearuande ja ettevõtte koduleheküljel oleva finantsinformatsiooni auditeerimisvajalikkuse suhtes. Mis tähendab, et vastajatel ei ole midagi selle vastu, kui see oleks auditeeritud.

Neljandas osas küsiti, kas peetakse vajalikuks, et ettevõtte B-kaardil ja/või äriregistris oleks eraldi mäрге selle kohta, kas ettevõtte on auditeeritud ning mis on audiitori arvamus. 62% (52) peavad vajalikuks, et ettevõtte B-kaardil ja/või äriregistris oleks eraldi mäрге auditeerimise kohta ning 45% (38) peavad vajalikuks, et ettevõtte B-kaardil ja/või äriregistris oleks mäрге audiitori arvamusest. Tulemused näitavad, et mäрге, kas ettevõtte on auditeeritud, on vajalikum kui mäрге mis audiitori arvamuse on ettevõtte saanud.

Küsimustiku viies ning viimane osa keskendus kohustusliku auditi ja ülevaatuse kriteeriumitele. Töö autor tõi küsimustikus välja hetkel kehtivad auditi ja ülevaatuse kriteeriumid ning uuris, kas need rahuldavad audiitoraruande kasutajaid. Enamus uuringus osalejatest (70%, 59) vastas, et hetkel kehtivad kriteeriumid rahuldavad neid. 23% (19) vastas, et kriteeriumid ei rahulda neid ning 7% (6) ei osanud vastata. Neilt, kes vastasid, et hetkel kehtivad kriteeriumid neid ei rahulda, uuriti, kas oleks õigem piirmäärasid vähendada (ehk auditi ja ülevaatuse kohustus suureneks). Vastused jagunesid enam-vähem pooleks: 53% (10) leidis, et ei oleks õige piirmäärasid vähendada, ning 47% (9) arvas, et piirmäärasid peaks vähendama. Kuigi auditi ja ülevaatuse piirmäärasid on viimastel aastatel tõstetud ning seetõttu on oluliselt vähenenud auditeeritud ettevõtjate arv, on vastajad hetkel kehtivate piirmääradega üldiselt rahul. Autor järeldab tulemustest, et audiitoraruande kasutajate huvi nende väikeettevõtjate audiitoraruannete vastu, kelle üle piirmäärade tõstmisel kontroll vähenes, ei ole väga suur. Tulemused kinnitavad magistritöös püstitatud hüpoteesi 5, mis väitis, et audiitoraruande kasutajad on rahul kohustusliku auditi ja ülevaatuse piirmääradega. (Lisa 18)

Lisaks paluti uuringus osalejatel vastata küsimusele „Millised ettevõtete tegevusvaldkonnad peaksid Teie arvates olema auditeeritud?“. Selle küsimuse puhul sai valida ühe või mitu vastusevarianti. Saadud vastuseid kirjeldab joonis 18.



Joonis 18. Tegevusvaldkonnad, mis peaksid olema auditeeritud

Allikas: Autori koostatud lisa 18 alusel

Kõige enam soovitakse, et oleksid auditeeritud valdkonnad, millel on mõju inimeste heaolule ning sissetulekutele. Selgelt on väljendatud, et olulisem oleks auditeerida valdkondi, mis mõjutavad rohkem inimeste igapäevaelu. Autor järeldab uuringutulemustest, et avaliku huvi üksuste (nagu nt finants- ja kindlustusettevõtete) auditeerimine on vastajate jaoks oluline. 16% (14) märkisid vastuseks „muu”. Muu tegevusvaldkonnana toodi välja näiteks avalik sektor. Viis uuringus osalejat (6%) vastas, et auditeerimisnõue ei tohiks sõltuda tegevusvaldkonnast. Neli (5%) vastas, et kõik tegevusvaldkonnad peaksid olema auditeeritud. Autor nõustub nende uuringus osalejatega, kes arvavad, et ainuüksi tegevusvaldkonna järgi ei peaks ettevõtteid auditeerima. Lisaks tegevusvaldkonnale peaks vaatama ettevõtja suurust (bilansimahtu, töötajate arvu ja müügikäivet).

3.3. Hüpoteeside kontrollimine ja järeldused

Järgnevalt vastatakse magistritöö sissejuhatuses püstitatud uurimisküsimusele „Millist informatsiooni peavad audiitoraruande kasutajad audiitoraruandes oluliseks ning millised on ootused audiitoraruandele?”. Töö eesmärgi täitmiseks püstitati viis hüpoteesi.

Hüpotees 1: Audiitoraruande kasutajad tuginevad oma otsuste tegemisel audiitoraruandes esitatud audiitori arvamusele, sest see annab kindlustunde, kas majandusaasta aruandes esitatud finantsandmed on usaldusväärsed ning tehingud ja sündmused korrektselt kajastatud.

Hüpoteesi tõendamiseks küsiti uuringus osalejatelt mitmesuguseid küsimusi audiitori arvamuse kohta. Suur osa (68%, 57) audiitoraruande kasutajatest tugineb oma töös audiitori arvamusele. Tulemustest selgus, et audiitori arvamusel on kindlustandev ja usaldusväärsust loov roll otsuste vastuvõtmisel (vt joonis 9). Uuringus osalejate arvates suurendab märkusteta arvamus finantsandmete usaldusväärsust ning annab kindluse, et mitterutiinsed ja suuresummalised tehingud on kajastatud korrektselt. Lisaks annab vastajate arvates audiitori märkusteta arvamus kindluse, et ettevõtte maksuarvestus on korrektne ja vastab seadustele. Seega hüpotees leidis kinnitust.

Hüpotees 2: Audiitoraruande kasutajate ootused audiitoraruandest saadavale informatsioonile on suuremad kui auditeerimisstandardid ette näevad.

Vastustest selgus, et uuringus osalejate ootused ületavad mitmes valdkonnas seda, mis on tegelikkuses vastavalt auditeerimisstandarditega kohustatud audiitoraruandes esitada. Kõige enam ootavad uuringus osalejad, et audiitoraruandes täiendataks audiitori tehtud tähelepanekuid, k.a leitud vigade ja erandite kirjeldust (vt joonist 16). Soovitakse, et audiitoraruanne tooks enam välja ettevõtte finantsandmete puudused ja vead. Tulemustest selgus, et audiitoraruande kasutajad ootavad, et audiitoraruanne annaks rohkem edasi uut informatsiooni ja lisandväärtust. Soovitakse, et audiitor väljendaks audiitoraruandes oma seisukohti ega kopeeriks standardites esitatud standardset audiitoraruannet. Mõned vastajad on seisukohal, et audiitoraruanded võiksid edasi anda audiitori soovitusi ja nõuandeid juhtkonnale. Lisaks soovitakse, et audiitoraruanne annaks edasi asjakohaseid hoiatusi tulevikku suunatud finantsinformatsioonis toodud tulemuste saavutatavuse kohta (vt joonist 16). Seega saab väita, et eksisteerib erinevus selle vahel, millist informatsiooni audiitoraruande kasutajad ootavad audiitoraruandest saada ning mis on vastavalt auditeerimisstandarditele kohustuslik audiitoraruandes esitada. Hüpotees nr 2 kehtib.

Hüpotees 3: Audiitoraruande kasutajad peavad muudetud ISA 700 ja uue ISA 701 täiendusi audiitoraruandes oluliseks.

Kõik täiendused, mis autor hinnangute kogumiseks ISA-dest küsimustikku välja valis ei olnud vastajate jaoks olulised. Keskmiselt 50% (42) uuringus osalejatest vastas, et need ISA 700 ja 701 täiendused, mis autor oma uuringus esitas, on olulised (vt joonis 15). Uuringu tulemustest selgus, et kõige olulisemaks peetakse ISA täiendusi, mis on seotud audiitori arvamuse ja hinnangutega (ca 60%, 50 peavad oluliseks). Vähem olulisemad on erinevad selgitused audiitori tööst ja kohustustest nt nagu auditi riskipõhise kontseptsiooni ning teatavate auditi terminite ja auditi protseduuride selgitus (ca 40%, 34 peavad oluliseks). Vastajad peavad olulisemaks audiitori arvamust ja hinnanguid kui seda, kuidas ja milliste auditi protseduuridega arvamuseni jõuti. Hüpotees 3 leidis osaliselt kinnitust.

Hüpotees 4: Audiitoraruande kasutajad peavad audiitoraruande väljastanud audiitorettevõtte tausta oluliseks.

Uuringutulemustest selgus, et audiitori valik näitab auditeeritud ettevõtte usaldusväarsust (69%, 58 nõustusid väitega). Enamus uuringus osalenute jaoks on oluline audiitori hea maine (93%, 78 peavad oluliseks). Samas ei sõltu audiitori hea maine audiitorettevõtte tuntusest ja suuruselt. Uuringust selgus, et vaid pooled audiitoraruande kasutajad uurivad audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta. Vandeaudiitorist olulisemaks peetakse audiitorettevõtet, mille alt vandeaudiitor tegutseb, ning seejuures eelistatakse rahvusvaheliselt tuntud audiitorettevõtteid. Seega võib öelda, et audiitoraruande kasutajad peavad audiitorettevõtte tausta oluliseks ning hüpotees 4 leidis kinnitust.

Hüpotees 5: Audiitoraruande kasutajad on rahul kohustusliku auditi ja ülevaatuse piirmääradega. Tulemustest selgus, et vastajad on valdavalt rahul hetkel kehtivate (2019. aasta) kohustusliku auditi ja ülevaatuse piirmääradega. 70% (59) vastas, et auditi ja ülevaatuse kehtivad piirmäärad rahuldavad neid. Seega hüpotees leidis kinnitust.

Lisaks hüpoteesidele saab läbiviidud uuringu tulemuste põhjal väita järgmist:

- 1) Kuna enamus (81%, 68) uuringus osalejatest peab audiitori otsust oluliseks ning (83%, 70) loeb audiitoraruandeid võib audiitoraruandes esitatud informatsiooni pidada audiitoraruande kasutaja jaoks oluliseks.
- 2) Uuringu tulemustest saab järeldada, et audiitoraruande kasutajad peavad audiitori otsust oluliseks, sest lisab usaldusväarsust ja kindlustunnet, et esitatud finantsinformatsioon on korrektne (vt joonis 9).

- 3) Audiitoraruande kasutajad tuginevad audiitori arvamusele, kui audiitori otsust peetakse oluliseks (korrelatsioonkordaja on 0,57, vt joonis 7 ja 8).
- 4) Audiitoraruandes olev audiitori arvamus, tähelepanekud ning leitud vead ja puudused on audiitoraruande kasutajate jaoks oluline informatsioon. Seda tõestavad vabas vormis esitatud vastused audiitori arvamuse küsimustele ning joonis 9 tulemused. Tulemustest selgus, et märkusetu arvamus suurendab audiitoraruande kasutajate kindlustunnet, et auditeeritud ettevõtte finantsandmed on usaldusväärsed ning neile võib erinevate analüüside koostamisel tugineda. Märkused audiitoraruandes pööravad audiitoraruande kasutajate tähelepanu potentsiaalsetele probleemidele ja/või arutamiskohtadele. Lisaks tehakse märkuste põhjal korrekture auditeeritud ettevõtete kohta koostatud finantsprognosides, investeerimisotsustes, laenamisosustes ja koostööplaanides.
- 5) Audiitoraruande kasutajad peavad oluliseks audiitori arvamust juhatuse poolt tehtud raamatupidamislikele hinnangutele ning arvestuspõhimõtete asjakohasusele (vt joonis 15).
- 6) Audiitoraruande kasutajad peavad kõige olulisemaks ISA 700 ja 701 täiendusi, mis on seotud audiitori arvamuse ja hinnangutega (vt joonis 15).
- 7) Audiitoraruande kasutajate arvates suurendavad ettevõtte usaldusväärsust rahvusvaheliselt tuntud audiitorettevõtted, sest nende poolt pakutav teenus on kvaliteetsem (korrelatsioonkordaja on 0,83, vt joonis 10).
- 8) Tulemustest selgus, et audiitoraruanne annab oma lugejatele kindluse, kas majandusaasta aruandes esitatud finantsandmed on usaldusväärsed (vt joonis 14). Audiitoraruanne ei anna oma lugejatele edasi uusi teadmisi (vt joonis 14). Pooled uuringus osalejad (50%, 42) leiavad, et audiitoraruanne ei anna piisavalt ettevõttespetsiifilist informatsiooni. Autor järeldab vabas vormis esitatud vastusest audiitoraruande täienduste küsimustele ja joonis 16 põhjal, et audiitoraruande kasutajad soovivad enam informatsiooni leitud vigade ja puuduste kohta. Lisaks võiks audiitoraruanne anda audiitoraruande kasutajate arvates edasi audiitori hinnangut ettevõtte jätkusuutlikkusele, finantsriskidele ja tulevikku suunatud finantsinformatsioonile.
- 9) Kuigi auditi ja ülevaatuse piirmäärasid on viimastel aastatel tõstetud ning seetõttu on oluliselt vähenenud auditeeritud ettevõtjate arv, on vastajad hetkel kehtivate piirmääradega rahul (70%, 59 on rahul). Tulemustest võib järeldada, et audiitoraruande kasutajate huvi nende väikeettevõtjate audiitoraruannete vastu, kelle üle piirmäärade tõstmisel kontroll vähenes, ei ole väga suur. Autor arvab, et audiitoraruande kasutajad suhtuvad positiivselt raamatupidamisdirektiivi 2013/34/EL, sest on rahul uute kohustuslike auditeerimise piirmääradega.

Vaatamata sellele, et audiitoraruannete vormi ja kohustuslikku sisu täiendatakse sageli, leiavad audiitoraruande kasutajad, et täiendused ei anna soovitud informatsiooni. Et vähendada audiitorile seatud ebamõistlikke ootusi, soovitab autor järgmist:

- 1) Viimastel aastatel on enim täiendatud avaliku huvi üksuste audiitoraruandeid. Kuna Eestis on avaliku huvi üksuseid vähe, võiks uurida, kas peaks tähelepanu pöörama ka teiste ettevõtjate audiitoraruannete informatsiooni täiendamisele. Näiteks on mitmed teadlased selgitanud välja, et täiendades audiitoraruandes audiitori kohustuste kirjeldust võivad väheneda audiitoraruande kasutajate ebamõistlikud ootused audiitorile (Köse, Erdoğan 2015).
- 2) Viia läbi finantsauditiaalne lühikursus majanduseriala õppivatele bakalaureusetudengitele, mis annaks ülevaate audiitori kohustusest ja rollist ning auditeerimise põhimõtetest. Näiteks on tehtud mitmeid uuringuid selle kohta, kuidas finantsauditiaalne haridus vähendab audiitorile seatud ebamõistlikke ootusi (Masoud 2017).

Magistritöö teema edasisel uurimisel oleks mõistlik viia läbi intervjuusid audiitoraruande kasutajatega, et koguda nende põhjalikumat arvamust audiitoraruannete kohta. Lisaks võiks kaasata järgmisesse uuringusse ka audiitoreid, kes hindaksid kuivõrd saaksid nad erinevate audiitoraruande kasutajate ootustele vastata ning milliseid riske see endaga kaasa tooks.

KOKKUVÕTE

Magistritöö eesmärk oli selgitada välja audiitoraruandes esitatud informatsiooni olulisus Eestis ning audiitoraruande kasutajate ootused sellele. Ühtlasi oli eesmärk selgitada välja, kuidas suhtuvad audiitoraruande kasutajad raamatupidamisdirektiivi 2013/34/EL. Uurimisobjektiks olid auditeeritud majandusaasta aruannete audiitoraruanded ning nende kasutajad. Eesmärgi saavutamiseks analüüsiti audiitoraruannete kujunemist, selgitati välja, kui palju majandusaasta aruandeid Eestis aastatel 2012–2017 auditeeriti ning kui palju läbis ülevaatus. Lisaks võrreldi aastatel 2012–2017 audiitoraruannetes olevaid audiitori arvamusi ja kokkuvõtteid. Korraldati uuring audiitoraruande kasutajate ootustest audiitoraruandele ning audiitoraruande olulisusest Eestis. Lisaks analüüsiti uuringu tulemusi ning tehti järeldused ja ettepanekud.

Suuremad muutused audiitortegevuses toimusid 2000. aastatel, mil tuli avalikuks mitu finantsskandaali. Audiitorite usalduse taastamiseks võeti vastu uusi regulatsioone. Eesti audiitortegevust on mõjutanud rahvusvahelised audiitortegevuse standardid ning Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivid 2006/43/EÜ ja 2014/56/EL. Viimastel aastatel on audiitoraruannetes toimunud märkimisväärne areng ning senisest enam pööratakse tähelepanu audiitoraruandes esitatava informatsiooni täiendamisele. Enim on muudetud avaliku huvi üksuste audiitoraruannete vormi ja kohustuslikku sisu.

Audiitoraruannete analüüsi tulemusena selgus, et 2016. aastal kehtima hakanud direktiivil 2013/34/EL, mille kohaselt tõusid kohustusliku auditeerimise piirmäärad, oli negatiivne mõju Eesti finantsaruannete kvaliteedile ja audiitoraruande kasutajatele. Osa majandusaasta aruandeid, mis oli varasemalt auditeeritud, on edaspidi läbinud ülevaatus, mis annab audiitoraruande kasutajatele väiksema kindluse ning vähendab finantsaruannete läbipaistvust. Üleüldine finantsaruannete kvaliteet võis langeda, sest väiksemad ettevõtjad, kelle majandusaasta aruannetes tuvastatakse rohkem vigu, langesid auditi ja ülevaatus kohustuse nõude alt välja. Kuigi auditi ja ülevaatus piirmäärasid on viimastel aastatel tõstetud ning seetõttu on oluliselt vähenenud auditeeritud ettevõtjate arv, selgus magistritöö uuringust, et audiitoraruande kasutajad on rahul

hetkel kehtivate piirmääradega. Tulemustest võib järeldada, et audiitoraruande kasutajate huvi nende väikeettevõtjate audiitoraruannete vastu, kelle üle piirmäärade tõstmisel kontroll vähenes, ei ole väga suur. Autor arvab, et audiitoraruande kasutajad suhtuvad positiivselt raamatupidamisdirektiivi 2013/34/EL, sest on rahul uute kohustuslike auditeerimise piirmääradega.

Selgitamaks välja audiitoraruandes esitatud informatsiooni olulisus Eestis ning audiitoraruande kasutajate ootused sellele, koostas autor ankeetküsimustiku. Küsimustikule saadi 84 vastust. Enamus vastajatest olid investorid ja finantsjuhid (54%, 45). Töö käigus said vastuse sissejuhatuses püstitatud viis hüpoteesi. Sealjuures leidsid kõik hüpoteesid kinnistust va hüpotees 3, mis leidis osalist kinnitust. Magistritöös püstitatud hüpotees 1 väitis, et audiitoraruande kasutajad tuginevad oma otsuste tegemisel audiitoraruandes esitatud audiitori arvamusele, sest see annab kindlustunde, kas majandusaasta aruandes esitatud finantsandmed on usaldusväärsed ning tehingud ja sündmused korrektselt kajastatud. Suur osa (68%, 57) audiitoraruande kasutajatest tugineb oma töös audiitori arvamusele. Tulemustest selgus, et audiitori arvamusel on kindlustandev ja usaldusväärset loov roll otsuste vastuvõtmisel. Uuringus osalejate arvates suurendab märkusteta arvamus finantsandmete usaldusväärset (76%, 64) ning annab kindluse, et mitterutiinsed ja suuresummalised tehingud on kajastatud korrektselt (75%, 63 nõustused).

Magistritöös püstitatud hüpotees 2 väitis, et audiitoraruande kasutajate ootused audiitoraruandest saadavale informatsioonile on suuremad kui auditeerimisstandardid ette näevad. Uuringu tulemustest selgus, et audiitoraruande kasutajate ootused ületavad mitmes valdkonnas seda, mis on tegelikkuses vastavalt auditeerimisstandarditega kohustatud audiitoraruandes esitada. Kõige enam ootavad uuringus osalejad, et audiitoraruandes täiendataks audiitori tehtud tähelepanekuid, k.a leitud vigade ja erandite kirjeldust. Tulemustest selgus, et audiitoraruande kasutajad ootavad, et audiitoraruanne annaks rohkem edasi uut informatsiooni ja lisandväärtust. Mõned vastajad on seisukohal, et audiitoraruanded võiksid edasi anda audiitori soovitusi ja nõuandeid juhtkonnale. Lisaks soovitakse, et audiitoraruanne annaks edasi asjakohaseid hoiatusi tulevikku suunatud finantsinformatsioonis toodud tulemuste saavutatavuse kohta. Seega saab väita, et eksisteerib erinevus selle vahel, millist informatsiooni audiitoraruande kasutajad ootavad audiitoraruandest saada ning mis on vastavalt auditeerimisstandarditele kohustuslik audiitoraruandes esitada

Hüpotees 3 väitis, et audiitoraruande kasutajad peavad muudetud ISA 700 ja uue ISA 701 täiendusi audiitoraruandes oluliseks. Kõik täiendused, mis autor hinnangute kogumiseks ISA-dest

küsimustikku välja valis ei olnud uuringus osalejate jaoks olulised. Kõige olulisemaks peetakse täiendusi, mis on seotud audiitori arvamuse ja hinnangutega (ca 60%, 50 peavad oluliseks).

Magistritöös püstitati hüpotees 4: audiitoraruande kasutajad peavad audiitoraruande väljastanud audiitorettevõtte tausta oluliseks. Audiitoraruande kasutajate jaoks on oluline audiitori hea maine (93%, 78 peavad oluliseks). Rahvusvaheliselt tuntud audiitorettevõtte poolt auditeeritud ettevõtte on usaldusväärsem (69%, 58 nõustusid väitega). Vandeaudiitorist olulisemaks peetakse ettevõtet, mille alt vandeaudiitor tegutseb, ning seejuures eelistatakse rahvusvaheliselt tuntud audiitorettevõtteid. Võib väita, et audiitoraruande kasutajad peavad audiitoraruande väljastanud audiitorettevõtte tausta oluliseks.

Magistritöös püstitati hüpotees 5: audiitoraruande kasutajad on rahul kohustusliku auditi ja ülevaatuse piirmääradega. Enamik uuringus osalenutest (70%, 59) vastas, et on rahul hetkel kehtivate (2019. aasta) auditi ja ülevaatuse piirmääradega.

Magistritöö uuringu tulemuste põhjal võib järeldada, et audiitoraruandes olev audiitori arvamus, tähelepanekud ning leitud vead ja puudused on audiitoraruande kasutajate jaoks oluline informatsioon. Audiitoraruande kasutajad peavad oluliseks audiitori hinnangut juhatuse poolt tehtud raamatupidamislikele hinnangutele ja arvestuspõhimõtete asjakohasusele. Kõige enam ootavad audiitoraruande kasutajad, et audiitoraruanded annaks edasi audiitori tehtud tähelepanekuid, k.a leitud vigade ja erandite kirjeldust. Audiitoraruande kasutajad teevad märkuste põhjal korrekture auditeeritud ettevõtete kohta koostatud finantsprognosis, laenamisosustes, investeerimisosustes ja koostööplaanides. Vaatamata sellele, et audiitoraruannete vormi ja kohustuslikku sisu täiendatakse sageli, leiavad audiitoraruande kasutajad, et täiendused ei anna soovitud informatsiooni. Autori arvates põhjustab see ootuste lahknevuse finantsauditis. Et vähendada audiitorile seatud ebamõistlike ootusi, soovib autor järgmist: 1) täiendada audiitoraruandes audiitori kohustuste kirjeldust; 2) viia läbi finantsauditalane lühikursus majanduseriala õppivatele bakalaureusetudengitele.

Autori hinnangul sai magistritöö eesmärk saavutatud ning vastused uurimisküsimusele ja hüpoteesidele leitud. Magistritöö uuringutulemused võiksid huvi pakkuda audiitoritele ja audiitoraruande kasutajatele. Ühe teema võimaliku edasiarendusena pakub autor uurida audiitoritelt, kuivõrd saaksid nad erinevate audiitoraruande kasutajate ootustele vastata ning milliseid riske see endaga kaasa tooks.

SUMMARY

ANALYSIS OF AUDITOR'S REPORTS IN 2012–2017 AND THEIR USERS' EXPECTATIONS

Kristel Vist

The European Parliament and Council Directive 2013/34/EU applied in 2016, whereby the threshold of mandatory auditing increased. The author of the Master's thesis got interested in the importance of the auditor's report and the necessity of the information in the report for its user.

The aim of the Master's thesis was to find out the importance of the information in the auditor's report in Estonia and the expectations of the users. Moreover, the aim was to find out what the users of the auditor's report are thinking about the Accounting Directive 2013/34/EU. The research question was „What type of information in auditor's report is important for the users and what are their expectations on the auditor's report?”

To achieve the aim there was analysed how many financial year reports have been audited and reviewed in Estonia and what type of auditor's opinions and conclusions were adduced in auditor's reports in 2012–2017. A research was carried out on expectations of users of the auditor's report and importance of the auditor's report in Estonia. In order to create such overview, the users of the auditor's report were asked to complete an online-questionnaire. The author used nonprobability sampling method and thus doesn't extend the results to the whole population. The number of the answers was 84. Most of the respondents were investors and financial managers (54%, 45).

Larger changings in auditing took place in the 2000s, when several financial scandals got out. New regulations were acclaimed to restore the auditors' confidence. The auditing in Estonia has been influenced by international auditing standards and European Parliament and Council directives 2006/43/EÜ and 2014/56/EL. During the last years a considerable progress in auditor's reports has

occurred and more attention is given to extend the information in auditor's reports.

The result of the auditor's reports analysis was that the European Parliament and Council Directive 2013/34/EL had a negative impact on the quality of Estonian financial statements and the users of the auditor's report. Some of the annual reports that were previously audited have now reviewed that gives the users less assurance about the reliability of the financial data and reduces the transparency of financial statements. The overall quality of the financial statements may have decreased as smaller entities, whose annual reports are detected more errors, fell outside the requirement of audit and review obligation. Although the threshold of mandatory audit and review has increased, and the number of audited businesses has dropped significantly, the study found that the users of the auditor's report are content with the thresholds of the mandatory audit and review. It can be said that the auditor's report users' interest in the auditor's reports of those small entities over which the threshold was lowered is not very big. The author believes that the auditor's report users' are positive about the Accounting Directive 2013/34/EL because they are content with the thresholds of the mandatory audit and review.

The five hypotheses got the answer. All hypotheses were confirmed except hypothesis 3, which was partly confirmed. In the Master's thesis, hypothesis 1: the users of the auditor's report rely on auditor's opinion when making their decisions, because it provides assurance that the financial data presented in the annual report are reliable and transactions and events are correctly recorded. A large part (68%, 57) of the users of the auditor's report rely on auditor's opinion when making their decisions. Unqualified opinion provides assurance that the financial data presented in the annual report are reliable (76%, 64 agreed) and non-routine and significant transactions are correctly recorded (75%, 63 agreed).

In the Master's thesis, hypothesis 2: the users of the auditor's report expectations for the information presented in the auditor's report are higher than actually required in accordance with auditing standards. The study found that the users of the auditor's report want the auditor's report extend the description of auditor's observations, including the description of errors and exceptions found. Some of the users of the auditor's report want the auditor's report convey the auditor's recommendations and advice to management. Moreover, the users of the auditor's report want information related to early warning signals. Thus, it can be said that there is a difference between what information the users of the audit report expect from the audit report and what is actually required in the audit report.

In the Master's thesis, hypothesis 3: the users of the auditor's report consider important the complements in modified ISA 700 and new ISA 701 in auditor's report. Not all the complements were important for the users of the auditor's report. The most important complements were related to auditor's opinion and assessments.

In the Master's thesis, hypothesis 4: the users of the auditor's report consider important the background of the audit firm. The good reputation of the auditor is important to the user of the auditor's report (93%, 78 consider important). The company is more reliable when audited by an audit firm that is known internationally (69%, 58 agreed). The company, the auditor works for, is considered more important than the auditor himself and therefore the internationally-known companies are preferred. It can be claimed that the users of the auditor's report consider the background of the audit firms important.

In the Master's thesis, hypothesis 5: the users of the auditor's report are content with the limits of the obligatory audit and review. Most of the participants of the research (70%, 59) answered that they are content with the valid (2019) limits of audit and review.

The analysis of the research results indicated that the auditor's opinion, observations and detected mistakes are important for the users of the auditor's report. The users consider the auditor's assessments of accounting estimations and principles made by the board important. The users are mostly interested in the auditor's observations in auditor's reports, including the description of the mistakes and exceptions. According to the observations, the users make corrections in financial forecasts, investment decisions and cooperation plans of the audited companies. Despite the auditor's reports are often renewed, the users find the complements don't convey the requested information. The expectations on the information in the auditor's report are higher than actually required in accordance with auditing standards to present in the auditor's report. The author thinks it causes the audit expectation gap. So author suggests to take further steps to reduce unreasonable expectations set for the auditors: 1) extend the description of the auditor's obligations in the auditor's report; 2) implement audit education for bachelor's students studying economics.

In the opinion of the author, the aim of the Master's thesis is succeeded and the answers to the research question and the hypotheses are found. The results of the Master's thesis could be valuable for auditors as well as users of auditor's report.

KASUTATUD KIRJANDUS

- ACCA. (2013). *Technology trends: their impact on the global accountancy profession*. Kättesaadav: <https://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/PDF-technical/futures/pol-af-ttti.pdf> , 20. november 2018.
- ACCA, Grand Thornton. (2016). *The Future of Audit*. Kättesaadav: https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/audit/ea-future-of-audit.pdf , 20. november 2018.
- Ajao, O. S., Olamide, J. O., Ayodeji, T. A. (2016). Evolution and development of auditing. – *Unique Journal of Business Management Research*, Vol. 3, No. 1, 32–40.
- AS Maag Grupp majandusaasta aruanne 2016.
- AS Merko Ehitus majandusaasta aruanne 1997.
- AS Merko Ehitus majandusaasta aruanne 2006.
- AS Merko Ehitus majandusaasta aruanne 2016.
- Audiitorkogu portaal. (2019). *Avaliku huvi üksused*. Kättesaadav: <https://audiitorkogu.ee/est/avaliku-huvi-üksused>, 15. aprill 2019.
- Audiitortegevuse portaal. (2018). *Audiitortegevuse järelevalve nõukogu*. Kättesaadav: <https://www.auditortegevus.ee/lr1/web/guest/jarelevalvenoukogu> , 29. aprill 2018.
- Audiitortegevuse seadus. RT I, 1999, 24, 360.
- Audiitortegevuse seadus. RT I, 2010, 9, 41.
- Auditeerimiseeskiri. RT I, 1999, 24, 360.
- Auditeerimiseeskiri. RT I, 2010, 10, 21.
- Botez, D. (2017). European requirements regarding the auditor's reporting. – *Studies and Scientific Researches*, No. 25, 65–70.
- Deumes, R., Meuwissen R., Peek, E., Schelleman, C., Vanstraelen, A. (2010). *The Value of Audit*. Kättesaadav: <https://www.thecaq.org/sites/default/files/the-value-of-the-audit-report.pdf> , 24. november 2018.

- Eilifsen, A., Messier Jr, W. F., Glover, S. M., Prawitt, D. F. (2010). *Auditing & Assurance Services*, 2nd ed. New York: McGraw-Hill.
- Epstein, M. J., Geiger, M. A. (1994). Investor views of audit assurance: recent evidence of the expectation gap. – *Journal of Accountancy*, Vol. 177, No. 1, 60–66.
- Ernst & Young Baltic AS. (2016). *Enhanced auditor's reporting. Assurance – Special edition*. Kättesaadav: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-enhanced-auditors-reporting/\\$FILE/EY-enhanced-auditors-reporting.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-enhanced-auditors-reporting/$FILE/EY-enhanced-auditors-reporting.pdf) , 29. aprill 2018.
- Eshleman, J. D., Guo, P. (2014). Do Big 4 Auditors Provide Higher Audit Quality After Controlling for the Endogenous Choice of Auditor? – *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, Vol. 33, No. 1, 197–219.
- Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv 2013/34/EL teatavat liiki ettevõtjate aruandeaasta finantsaruannete, konsolideeritud finantsaruannete ja nendega seotud aruannete kohta ja millega muudetakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2006/43/EÜ ning tunnistatakse kehtetuks nõukogu direktiivid 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ, 26. juuni 2013 – ELT, L 182, 29. juuni 2013.
- Ferguson, B. C., Gordon D. R., Wines, G. (2000). Audit Education and Training: The Effect of Formal Studies and Work Experience. – *Accounting Horizons*, Vol. 14, Issue 2, 137–168.
- Florin, D., Florina, P. A., Brad, L. (2013). Briefing in History of Audit and Financial Reporting. – *Ovidius University annals*, Vol. 13, No. 1, 1204–1209.
- Fontaine, R., Letaifa, S.B., Herda, D. (2013). An Interview Study to Understand the Reasons Clients Change Audit Firms and the Client's Perceived Value of the Audit Service. – *Current Issues in Auditing*, Vol. 7, No. 1, 1-14.
- Francis, J. R. (2004). What do we know about audit quality? – *The British Accounting review*, Vol. 36, 345–368.
- Gangolly, J. S., Hussein, M. E. Seow, G. S, Tam, K. (1998). Harmonization of the auditor's report. – *International Journal of Accounting*, Vol. 37, 329–346.
- Gold, A., Gronewold, U., Pott, C. (2012). The ISA 700 Auditor's Report and the Audit Expectation Gap – Do Explanations Matter? – *International Journal of Auditing*, Vol. 16, Issue 3, 286–307.
- Gupta, P. P., Sami, H., Zhou, H. (2018). Do Companies With Effective Internal Controls Over Financial Reporting Benefit From Sarbanes–Oxley Sections 302 and 404? – *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, Vol. 33, No. 2, 200–227.
- Hay, D., Knechel, R. W., Willekens, M. (2014). *The Routledge Companion to Auditing*. New York: Taylor & Francis Books.

- Humphrey, C., Moizer, P., Turley, S. (1993). The Audit Expectations Gap in Britain: An Empirical Investigation. – *Accounting and Business Research (Wolters Kluwer UK)*, Vol. 23, Issue 91A, 395–411.
- ISAE 3000 (Eesti). Eesti Audiitorkogu. – [E-andmebaas]:
<https://www.audiitorkogu.ee/uploads/Standardid%20alates%2001.09.2018/ISAE%203000%20%28EE%29%20muudetud.pdf> (5. aprill 2019).
- ISA 570 (Eesti). Eesti Audiitorkogu. – [E-andmebaas]:
<https://www.audiitorkogu.ee/uploads/ISA-d%20alates%202016-12-15%20koos%20copyright%20notice-ga/ISA%20570%20%28EE%29%20muudetud.pdf> (29. aprill 2019).
- ISA 700 (Eesti). Eesti Audiitorkogu. – [E-andmebaas]:
<https://www.audiitorkogu.ee/uploads/ISA-d%20alates%202016-12-15%20koos%20copyright%20notice-ga/ISA%20700%20%28EE%29%20muudetud.pdf> (29. aprill 2019).
- ISA 701 (Eesti). Eesti Audiitorkogu. – [E-andmebaas]:
<https://www.audiitorkogu.ee/uploads/ISA-d%20alates%202016-12-15%20koos%20copyright%20notice-ga/ISA%20701%20%28EE%29.pdf> (29. aprill 2019).
- ISA 705 (Eesti). Eesti Audiitorkogu. – [E-andmebaas]:
<https://www.audiitorkogu.ee/uploads/ISA-d%20alates%202016-12-15%20koos%20copyright%20notice-ga/ISA%20706%20%28EE%29%20muudetud.pdf> (17. märts 2019).
- ISA 706 (Eesti). Eesti Audiitorkogu. – [E-andmebaas]:
<https://www.audiitorkogu.ee/uploads/ISA-d%20alates%202016-12-15%20koos%20copyright%20notice-ga/ISA%20705%20%28EE%29%20muudetud.pdf> (17. märts 2019).
- ISRE 2400 (Eesti). Eesti Audiitorkogu. – [E-andmebaas]:
<https://www.audiitorkogu.ee/uploads/Standardid%20kuni%202016/ISRE%20%28EE%29%202400%20%28muudetud%29.pdf> (24. november 2018).
- Kann, L., Root, A. (2010). *Audiitorluse sünnilugu*. Kättesaadav:
<http://www.raamatupidaja.ee/uudised/2010/02/19/audiitorluse-sunnilugu> , 30. august 2018.
- Köse, Y., Erdoğan, S. (2015). The Audit Expectations Gap in Turkey. – *Journal of Accounting & Finance*, 193–213.
- Laeva 2 OÜ majandusaasta aruanne 2011.
- Liggio, C. D. (1974). The Expectation Gap: The Accountant's Legal Waterloo. – *Journal of Contemporary Business*, Vol. 31, 27–44.

- Masoud, N. (2017). Audit Expectation Gap among Undergraduate Accounting Students at Jordanian Universities. – *Journal of Private Equity*, Vol. 20, Issue 2, 73–89.
- Maspanov, I., Rämmel, M. (2013). Audiitortegevuse areng Eestis aastatel 2003–2013. *International Conference on Accounting, Auditing and Taxation (ICAAT2014)*. CD-rom, 2014, 277–287.
- Monroe, G. S., Woodliff, D. R. (1993). The Effect of Education on the Audit Expectation Gap. – *Accounting and Finance*, 61–78.
- Paepargi Estate OÜ majandusaasta aruanne 2017.
- Pierce, B., Kilcommins, M. (1997). The Audit Expectations Gap: The Role of Auditing Education. – *DCUBS Research Papers*, No 13.
- Porter, B. (1993). An Empirical Study of the Audit Expectation-Performance Gap. – *Accounting & Business Research (Wolters Kluwer UK)*, Vol. 24, Issue 93, 49–68.
- PricewaterhouseCoopers AS. (2016). *Changes in Estonian Legal Framework and Practices of Accounting and Auditing during 2004-2014*. Kättesaadav: https://www.rahendusministeerium.ee/et/system/files_force/document_files/changes_in_estonian_legal_framework_and_practices_of_accounting_and_auditing_during_2004-2014_v2.pdf?download=1 , 26. juuni 2018.
- Raamatupidamise seadus. RT I 1994, 48, 790.
- Raamatupidamise seadus. RT I 2002, 102, 600.
- Shikdar, M. A.; Faruk, O.; Chowdhury, M. M. H. (2018). Reducing the Audit Expectation Gap: A model for Bangladesh Perspective. – *International Journal of Management, Accounting & Economics*, Vol. 5, Issue 3, 169–180.
- Simnett, R., Huggins, A. (2014). Enhancing the Auditor's Report: To What Extent is There Support for the IAASB's Proposed Changes? – *Accounting Horizons*, Vol. 28, 719–747.
- Taylor, J., Osborne, J. (2013). *Auditing Tutorial*. London: Osborne Books Limited.
- Veersalu, T. (2016). Eesti audiitortegevuse seaduse kohaldamine auditi määruse 537/2014 ja direktiiviga 2014/56/EL. (Lõputöö). TTÜ Tallinna Kolledž. Tallinn.
- Weaver, S. P. (2005). Fraud in a Financial Statement Audit. – *Benefits & Compensation Digest*, Vol. 42, Issue 4, 24–27.
- Äriseadustik. RT I, 1995, 26, 355.

LISAD

Lisa 1. Auditeerimiskohustuse kriteeriumid Eestis alates aastast 1995

Kehtivusperiood	Auditeerimiskohustuse kriteeriumid		
	müügitulu või tulu (€)	bilansipäeva seisuga varad kokku (€)	keskmine töötajate arv
01.01.1995 - 31.12.2002*	31 956	-	-
01.01.2003 - 31.12.2004**	383 470	191 735	5
01.01.2005 - 08.03.2010**	639 116	319 558	10
08.03.2010- 15.11.2010	Alates 08.03.2010 on audit kohustuslik igale aktsiaseltsile, riigiraamatu- pidamiskohustuslasele, kohaliku omavalitsuse üksusele, avalik-õiguslikule juriidilisele isikule, sihtasutusele ja riigieelarvest eraldist saavale erakonnale.		
08.03.2010 - 31.12.2015**	2 000 000	1 000 000	30
08.03.2010 - 31.12.2015*	6 000 000	3 000 000	90
15.11.2010- 01.09.2017	Alates 15.11.2010 on audit kohustuslik igale aktsiaseltsile, riigiraamatu- pidamiskohustuslasele, kohaliku omavalitsuse üksusele, avalik-õiguslikule juriidilisele isikule, sihtasutusele, riigieelarvest eraldist saavale erakonnale ja äriühingule, milles riigil on vähemalt otsustusõigus riigivaraseaduse tähenduses.		
01.01.2011- ...	Alates 01.01.2011 on audit kohustuslik sihtasutusele: 1) mille asutajaks on riik, avalik-õiguslik juriidiline isik, kohalik omavalitsus, erakond või äriühing, milles riigil on vähemalt otsustusõigus riigivaraseaduse tähenduses; 2) mille audiitorkontrolli kohustus tuleneb põhikirjast või nõukogu otsusest või, 2) mis vastab auditeerimiskohustuste tingimustele.		
01.01.2016 - ...**	4 000 000	2 000 000	60
01.01.2016 - ...*	12 000 000	6 000 000	180
01.09.2017- ...	Alates 01.09.2017 on audit kohustuslik: 1) igale aktsiaseltsile, millel on enam kui kaks aktsionäri; 2) igale aktsiaseltsile, riigiraamatupidamiskohustuslasele, kohaliku omavalitsuse üksusele, avalik-õiguslikule juriidilisele isikule, riigieelarvest eraldist saavale erakonnale ja äriühingule, milles riigil on vähemalt otsustusõigus riigivaraseaduse tähenduses.		

Allikas: Raamatupidamise seadus 1994 (§2 lg 4, § 22 lg 2 p 3); Raamatupidamise seadus 2002 (§ 14); 2010. a audiitortegevuse seadus (§ 91); autori koostatud

Märkused:

* - täidetud peab olema vähemalt üks kriteerium

** - täidetud peab olema kaks kriteeriumit kolmest

Lisa 2. Ülevaatuskohustuse kriteeriumid Eestis alates aastast 2010

Kehtivusperiood	Ülevaatuskohustuse kriteeriumid		
	müügitulu või tulu (€)	bilansipäeva seisuga varad kokku (€)	keskmine töötajate arv
08.03.2010 - 31.12.2015**	1 000 000	500 000	15
08.03.2010 - 31.12.2015*	3 000 000	1 500 000	45
01.01.2011 - ...***	15 000	15 000	-
01.01.2016 - ...**	1 600 000	800 000	24
01.01.2016 - ...*	4 800 000	2 400 000	72

Allikas: 2010. a audiitortegevuse seadus (§ 92); autori koostatud

Märkused:

* - täidetud peab olema vähemalt üks kriteerium

** - täidetud peab olema kaks kriteeriumit kolmest

***- kehtib sihtasutusele, täidetud peab olema vähemalt üks kriteerium

Lisa 3. AS Merko Ehitus 31.12.1997 lõppenud majandusaasta audiitoraruanne

Audiitori järeldusotsus AS MERKO EHITUS aktsionäridele

Oleme kontrollinud AS MERKO EHITUS ja AS MERKO EHITUS kontserni 31.12.1997 lõppenud majandusaasta kohta koostatud raamatupidamise aastaaruannet. Raamatupidamise aastaaruande koostamine on ettevõtte juhtkonna kohustus. Meie ülesanne on anda auditi tulemustele tuginedes omapoolne hinnang raamatupidamise aastaaruande kohta.

Sooritasime auditi kooskõlas audiitorkontrolli hea tavaga. See nõuab, et audit planeeritaks ja sooritataks viisil, mis võimaldaks piisava kindlus-tundega otsustada, et raamatupidamise aastaaruanne ei sisalda olulisi vigu ja ebatäpsusi. Auditi käigus oleme väljavõtteliselt kontrollinud tõendusmaterjale, millel põhinevad raamatupidamise aastaaruandes esitatud näitajad. Meie audit hõlmas ka raamatupidamise aastaaruande koostamisel kasutatud arvestuspõhimõtete ja juhtkonnapoolsete raamatupidamislike hinnangute kriitilist analüüsi ning seisukohavõttu raamatupidamise aastaaruande esituslaadi suhtes tervikuna. Arvame, et meie audit annab piisava aluse arvamuse avaldamiseks raamatupidamise aastaaruande kohta.

Emaettevõte

Oleme seisukohal, et vastavalt Rahvusvaheliste Raamatupidamise Standarditele koostatud raamatupidamise aastaaruanne kajastab õigesti ja õiglaselt AS MERKO EHITUS finantsseisundit seisuga 31.12.1997 ja aruandeperioodi tulemit.

Kontsern

Oleme seisukohal, et vastavalt Rahvusvaheliste Raamatupidamise Standarditele koostatud kontserniaruanne kajastab õigesti ja õiglaselt AS MERKO EHITUS kontserni finantsseisundit seisuga 31.12.1997 ja aruandeperioodi tulemit.

Tallinnas, 16.veebruaril 1998

Audit EA

Malle Rannik
Vannutatud audiitor

Allikas: AS Merko Ehitus majandusaasta aruanne 1997

Lisa 4. AS Merko Ehitus 31.12.2006 lõppenud majandusaasta audiitoraruanne



AS PricewaterhouseCoopers

Pärnu mnt. 15

10141 Tallinn

Telefon 614 1800

Faks 614 1900

www.pwc.ee

sõltumatu audiitori aruanne

AS Merko Ehitus aktsionäridele

Oleme auditeerinud kaasnevat AS Merko Ehitus ja selle tütarettevõtete (kontsern) konsolideeritud raamatupidamise aastaaruannet, mis sisaldab konsolideeritud bilanssi seisuga 31. detsember 2006, konsolideeritud kasumiaruannet, konsolideeritud omakapitali muutuste aruannet ja konsolideeritud rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud majandusaasta kohta, aastaaruande koostamisel kasutatud oluliste arvestuspõhimõtete kokkuvõtet ning muid selgitavaid lisasid.

Juhatuse kohustused raamatupidamise aastaaruande osas

Juhatuse kohustuseks on konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande koostamine ning õige ja õiglane esitamine kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite, nagu need on vastu võetud Euroopa Liidu poolt, nõuetega. Selle kohustuse hulka kuulub asjakohase sisekontrollisüsteemi kujundamine ja töös hoidmine, mis tagab raamatupidamise aastaaruande korrektse koostamise ja esitamise ilma pettustest või vigadest tulenevate oluliste väärkajastamiseta; asjakohaste arvestuspõhimõtete valimine ja rakendamine; ning antud tingimustes põhjendatud raamatupidamishinnangute tegemine.

Audiitori kohustused

Meie kohustuseks on avaldada auditi põhjal arvamust konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande kohta. Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimisstandarditega. Need standardid nõuavad, et me oleme vastavuses eetikanõuetega ning et me planeerime ja viime auditi läbi omandamaks põhjendatud kindlustunnet, et raamatupidamise aastaaruanne ei sisalda olulisi väärkajastamisi.

Audit hõlmab raamatupidamise aastaaruandes esitatud arvnaõtjate ja avalikustatud informatsiooni kohta auditi tõendusmaterjali kogumiseks vajalike protseduuride läbiviimist. Nende protseduuride hulk ja sisu sõltuvad audiitori otsustustest, sealhulgas hinnangust riskidele, et raamatupidamise aastaaruanne võib sisaldada pettustest või vigadest tulenevaid olulisi väärkajastamisi. Asjakohaste auditi protseduuride kavandamiseks võtab audiitor nende riskihinnangute tegemisel arvesse õige ja õiglase raamatupidamise aastaaruande koostamiseks ning esitamiseks juurutatud sisekontrollisüsteemi, kuid mitte selleks, et avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta. Audit hõlmab ka kasutatud arvestuspõhimõtete asjakohasuse, juhatuse poolt tehtud raamatupidamislike hinnangute põhjendatuse ja raamatupidamise aastaaruande üldise esituslaadi hindamist.

Usume, et kogutud auditi tõendusmaterjal on piisav ja asjakohane meie arvamuse avaldamiseks.

Arvamus

Meie arvates kajastab kaasnev konsolideeritud raamatupidamise aastaaruanne olulises osas õigesti ja õiglaselt kontserni finantsseisundit seisuga 31. detsember 2006 ning sellel kuupäeval lõppenud majandusaasta finantstulemust ja rahavoogusid kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega, nagu need on vastu võetud Euroopa Liidu poolt.

Urmas Kaarlep
AS PricewaterhouseCoopers

Tiit Raimla
Vannutatud audiitor

12. aprill 2007

Allikas: AS Merko Ehitus majandusaasta aruanne 2006

Lisa 5. AS Maag Grupp 31.12.2016 lõppenud majandusaasta audiitoraruanne

SÕLTUMATU VANDEAUDIITORI ARUANNE

AS Maag Grupp aktsionäridele

Arvamus

Oleme auditeerinud AS Maag Grupp ja tema tütarettevõtjate (kontsern) konsolideeritud raamatupidamise aastaaruannet, mis sisaldab konsolideeritud bilanssi seisuga 31. detsember 2016 ning eeltoodud kuupäeval lõppenud majandusaasta konsolideeritud kasumiaruannet, konsolideeritud koondkasumiaruannet, konsolideeritud omakapitali muutuste aruannet, konsolideeritud rahavoogude aruannet ja konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande lisasid ning konsolideeritud aastaaruande koostamisel kasutatud peamiste arvestuspõhimõtete kokkuvõtet.

Meie arvates kajastab kaasnev konsolideeritud raamatupidamise aastaaruanne kõigis olulistel osades õiglaselt kontserni finantsseisundit seisuga 31. detsember 2016 ning sellel kuupäeval lõppenud majandusaasta konsolideeritud finants tulemust ja konsolideeritud rahavoogusid kooskõlas Eesti hea raamatupidamistavaga.

Arvamuse alus

Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (Eesti). Meie kohustusi vastavalt nendele standarditele kirjeldatakse täiendavalt meie aruande osas „Vandeauditori kohustused seoses konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande auditiga“. Me oleme kontsernist sõltumatud kooskõlas kutsetelise arvestusekspertide eetikakoodeksiga (Eesti), ja oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt eetikakoodeksi nõuetele.

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

Muu informatsioon

Juhtkond vastutab muu informatsiooni eest. Muu informatsioon hõlmab tegevusaruannet, kuid ei hõlma konsolideeritud raamatupidamise aastaaruannet ega meie asjaomast vandeauditori aruannet.

Meie arvamus konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande kohta ei hõlma muud informatsiooni ja me ei tee selle kohta mingis vormis kindlustandvat järeldust.

Seoses meie konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande auditiga on meie kohustus lugeda muud informatsiooni ja kaaluda seda tehes, kas muu informatsioon oluliselt lahknub konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandest või meie poolt auditi käigus saadud teadmistest või tundub muul viisil olevat oluliselt väärkajastatud.

Kui me teeme tehtud töö põhjal järelduse, et muu informatsioon on oluliselt väärkajastatud, oleme kohustatud sellest faktist aru andma. Meil ei ole sellega seoses millegi kohta aru anda.

Juhtkonna ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustused seoses konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandega

Juhtkond vastutab konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande koostamise ning õiglase esitamise eest kooskõlas Eesti hea raamatupidamistavaga ning sellise sisekontrollisüsteemi eest nagu juhtkond peab vajalikuks, võimaldamaks konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande korrektset koostamist ja esitamist ilma pettustest või vigadest tulenevate oluliste väärkajastamiseta.

Konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande koostamisel on juhtkond kohustatud hindama kontserni suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana, esitama infot, kui see on asjakohane, tegevuse jätkuvusega seotud asjaolude kohta ja kasutama tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi, välja arvatud juhul, kui juhtkond katseb kas kontserni likvideerida või tegevuse lõpetada või tal puudub sellele realistlik alternatiiv.

Need, kelle ülesandeks on valitsemine, vastutavad kontserni raamatupidamise aruandlusprotsessi üle järelevalve teostamise eest.

Vandeauditori kohustused seoses konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande auditiga

Meie eesmärk on saada põhjendatud kindlus selle kohta, kas konsolideeritud raamatupidamise aastaaruanne tervikuna on kas pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamiseta, ja anda välja vandeauditori aruanne, mis sisaldab meie arvamus. Põhjendatud kindlus on kõrgetasemeline kindlus, kuid see ei taga, et olulise väärkajastamise eksisteerimisel see kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (Eesti) 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 konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande alusel teevad.

Kasutame auditeerides vastavalt rahvusvaheliste auditeerimise standarditele (Eesti) kutsealast otsustust ja säilitame kutsealase skeptitsismi kogu auditi käigus. Me teeme ka järgmist:

- teeme kindlaks ja hindame konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande kas pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamise riskid, kavandame ja teostame auditiprotseduuri vastuseks nendele riskidele ning hangime piisava ja asjakohase auditi tõendusmaterjali, mis on aluseks meie arvamusel. Pettusest tuleneva olulise väärkajastamise mitteavastamise risk on suurem kui veast tuleneva väärkajastamise puhul, sest pettus võib tähendada salakokkulepet, võltsimist, info esitamata jätmist, väärseliste tegemist või sisekontrolli eiramist;
- omandame arusaamise auditi puhul asjassepuutuvast sisekontrollist, et kavandada nendes tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamus avaldamiseks kontserni sisekontrolli tulemuslikkuse kohta;
- hindame kasutatud arvestuspõhimõtete 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 kontserni suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Kui me teeme järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus, oleme kohustatud juhtima vandeauditori aruandes tähelepanu konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandes selle kohta avalikustatud infole või kui avalikustatud info on ebapiisav, siis modifitseerima oma arvamus. Meie järeldused põhinevad vandeauditori aruande kuupäevani saadud auditi tõendusmaterjalil. Tulevased sündmused või tingimused võivad siiski kahjustada kontserni suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana;
- hindame konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande üldist esitusviisi, struktuuri ja sisu, sealhulgas avalikustatud informatsiooni, ning seda, kas konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande esitab aluseks olevaid tehinguid ja sündmusi viisil, millega saavutatakse õiglane esitusviis;
- hangime kontserni majandusüksuste või äritegevuste finantssteabe kohta piisava asjakohase tõendusmaterjali, et avaldada arvamus kontserni konsolideeritud finantsaruannete kohta. Me vastutame kontserniauditi juhtimise, järelevalve ja läbiviimise eest. Me oleme ainuvastutavad oma auditiarvamuse eest.

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

/allkirjastatud digitaalselt/
Ivar Kiigemägi
Vandeauditori number 527
Ernst & Young Baltic AS
Auditoritevõtja tegevusloa number 58
Rävala pst 4, 10143 Tallinn

Erik Oja
Vandeauditori number 600

10. juuli 2017

Allikas: AS Maag Grupp majandusaasta aruanne 2016

Lisa 6. AS Merko Ehitus 31.12.2016 lõppenud majandusaasta audiitoraruanne



Sõltumatu vandeaudiitori aruanne *AS Merko Ehitus aktsionäridele*

Meie arvamus

Meie arvates kajastab konsolideeritud raamatupidamise aastaaruanne kõigis olulistes osades õiglaselt AS Merko Ehitus ja selle tütarettevõtete (koos Kontsern) konsolideeritud finantsseisundit seisuga 31. detsember 2016 ning sellel kuupäeval lõppenud majandusaasta konsolideeritud finantstulemust ja konsolideeritud rahavoogusid kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega, nagu need on vastu võetud Euroopa Liidu poolt (IFRS).

Mida me auditeerisime

Kontserni konsolideeritud raamatupidamise aastaaruanne sisaldab:

- Konsolideeritud koondkasumiaruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud majandusaasta kohta;
- konsolideeritud finantsseisundi aruannet seisuga 31. detsember 2016;
- konsolideeritud rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud majandusaasta kohta;
- konsolideeritud omakapitali muutuste aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud majandusaasta kohta; ja
- konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande lisasid, mis sisaldavad oluliste arvestuspõhimõtete kokkuvõtet ja muud selgitavat infot.

Arvamuse alus

Viisime auditi läbi kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimisstandarditega (ISA-d). Meie kohustused vastavalt nendele standarditele on täiendavalt kirjeldatud meie aruande osas „Audiitori kohustused seoses konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande auditiga“.

Usume, et kogutud auditi tõendusmaterjal on piisav ja asjakohane meie arvamuse avaldamiseks.

Sõltumatus

Oleme Kontsernist sõltumatud kooskõlas Rahvusvaheliste Arvestusekspertide Eetikakoodeksite Nõukogu (IESBA) poolt välja antud kutseliste arvestusekspertide eetikakoodeksiga (IESBA koodiks) ja Eesti Vabariigi audiitortegevuse seaduses sätestatud eetikanõuetega. Oleme täitnud oma muud eetikaalased kohustused vastavalt IESBA koodeksile ja Eesti Vabariigi audiitortegevuse seaduse eetikanõuetele.



Ülevaade meie auditist

Kokkuvõte



Olulisus

Kontserni auditi olulisus on 2,5 miljonit eurot, mis on määratud kui ligikaudu 1% müügitulust

Auditi ulatus

Täismahus audit viidi läbi kas meie poolt või meie juhendamisel teiste PwC võrgustiku või muude audiitorfirmade poolt Kontserni ettevõtetes, mis kokku katavad 95% Kontserni müügitulust ja 98% varadest. Ülejäänud saldode osas viisime läbi valikulisi auditi protseduure, saamaks piisavat asjakohast tõendusmaterjali, et väljastada audiitori aruanne Kontserni raamatupidamise aastaaruandele tervikuna.

Peamised auditi teemad

- Ehituslepingute tulu arvestus
- Kinnisvaraarendusega seotud varade hindamine

Oma auditi kujundamisel määrasime me olulisuse ja hindasime olulise väärkajastamise riske konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandes. Erilist tähelepanu pöörasime valdkondadele, kus juhatuse on kasutanud subjektiivseid hinnanguid, näiteks oluliste raamatupidamislike hinnangute puhul, mis tuginesid eeldustele ja tulevikusündmustele, mis on oma olemuselt ebakindlad. Nagu kõikides oma auditites, tegelesime riskiga, et juhtkond eirab sisekontrollisüsteemi, hinnates muu hulgas seda, kas on asjaolusid, mis viitavad pettusest tuleneda võivale olulise väärkajastamise riskile.

Olulisus

Meie auditi ulatust mõjutas meie poolt määratud olulisus. Auditi eesmärgiks on omandada põhjendatud kindlustunne selle kohta, et konsolideeritud raamatupidamise aastaaruanne ei sisalda olulisi väärkajastamisi. Väärkajastamised võivad tuleneda pettusest või veast. Neid loetakse oluliseks siis, kui võib põhjendatult eeldada, et need võivad kas üksikult või koos mõjutada kasutajate poolt konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande alusel tehtavaid majanduslikke otsuseid.

Tuginedes oma professionaalsele hinnangule määrasime olulisusele, sealhulgas konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande kui terviku olulisusele, teatud numbrilised piirmäärad, mis on toodud alljärgnevas tabelis. Need numbrilised piirmäärad koos kvalitatiivsete kaalutlustega aitasid meil määrata meie auditi ulatust ja meie auditiprotseduuride olemust, ajastust ja mahtu ning hinnata väärkajastamiste mõju raamatupidamise aastaaruandele kui tervikule nii eraldiseisvalt kui summeerituna.

Kontserni olulisus	2,5 miljonit eurot
Kuidas me selle määrasime	1% müügitulust
Rakendatud olulisuse kriteeriumi põhjendus	Arvutasime olulisuse lähtudes müügitulust, mitte kasumist, kuna müügitulu on stabiilsem mõõdik, mida jälgivad nii juhtkond, kui meie arvates ka aktsionärid, hindamaks Kontserni tulemusi. Kontserni kasum on möödunud aastate jooksul märkimisväärselt kõikunud vastavalt ehitus- ja kinnisvaraturu tsüklile ja suuremahuliste arendusprojektide realiseerumisele.

AS PricewaterhouseCoopers, Pärnu mnt 15, 10141 Tallinn; tegevusluba nr 6; registrikood: 10142876
T: 614 1800, F: 614 1900, www.pwc.ee



Peamised auditi teemad

Peamised auditi teemad on valdkonnad, mis olid meie professionaalse hinnangu kohaselt käesoleva perioodi konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande auditis kõige olulisemad. Neid valdkondi käsitleti konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande kui terviku auditeerimise ja sellele arvamuse avaldamise kontekstis ning me ei avalda nende valdkondade kohta eraldi arvamust.

Peamised auditi teemad	Kuidas me tegelesime peamiste auditi teemadega oma auditis
<p>Ehituslepingute tulu arvestus (täiendav info Lisa 1 'Raamatupidamise aastaaruande koostamisel kasutatud arvestuspõhimõtted' alapunktides 1.20 'Müügitulu' ja 1.21 'Lõpetamata ehituslepingud' ja Lisas 3 'Tegevussegmendid').</p> <p>2016. aastal kajastas Kontsern 252,0 miljonit eurot müügitulu, millest 173,2 miljonit on seotud ehitusteenustega.</p> <p>Kontserni ehitusteenuste osutamise aluseks on suur hulk ehituslepinguid, mille tingimused erinevad üksteisest nii teenustasu, allhankijate või koostööpartnerite kaasamise kui kasumi jagamise osas. Tulu ehituslepingutelt kajastatakse valmidusastme meetodil. Valmidusastme meetodi rakendamisel peab juhtkond igal bilansipäeval hindama nii lepingu täitmiseks vajalikke kulutusi kui võimalikke lepingutasu muudatusi.</p> <p>Raamatupidamislikud hinnangud on oma olemuselt subjektiivsed ning ehituslepingute täitmisega kaasneva tulemuse prognoosimisel tuginetakse paljudele, nii Kontserni sisestele kui välistele infoallikatele. Hindamise keerukus, mis tuleneb nii suurest hulgast erinevatest lepingutingimustest kui prognoosimisega seotud ebakindlusest, võib põhjustada kogumina olulisi vigu.</p> <p>Eeltoodu tõttu nõuab ehituslepingute müügitulu auditeerimine märkimisväärse osa auditi ajast ja ressurssidest ning on seetõttu üks peamistest auditi teemadest.</p>	<p>Ehituslepingute müügitulu auditeerimisel testisime nii juhtkonna poolseid kontrollisüsteeme kui viisime läbi detailseid teste.</p> <p>Me testisime ehituslepingute tingimuste analüüsimist, asjakohaste arvestusmeetodite valikut ja valmidusastme hindamist toetavate kontsernisiseste kontrolliprotseduuride ülesehitust, nende rakendamist ja tõhusust. Me ei tuvastanud puudusi, mis oleksid mõjutanud meie auditi lähenemist.</p> <p>Lisaks kontrollide testimisele viisime läbi detailseid auditi protseduure. Me moodustasime valimi ehituslepingutest, mille osas viisime läbi detailseid teste, mis sisaldasid muu hulgas järgmist:</p> <ul style="list-style-type: none"> • valmidusastme meetodil arvestatud tulu arvutusel kasutatud lepingulise tasu võrdlemine aluseks oleva lepinguga; • müügitulu arvestust mõjutavate ehituslepingute täitmiseks tehtud kulude võrdlemine raamatupidamise alusandmetega ja kulude korrektse ehituslepingutele jagamise testimine; • ehituslepingute täitmiseks tehtud kulude korrektse periodiseerimise testimine; • valmidusastme meetodil tulu arvestamiseks kasutatava valemi õigsuse kontroll; • tulu arvestusel kasutatud kasumimarginaali võrdlust konkreetsete lepingute osas aruandeaastal ja varasematel aastatel tuvastamaks võimalikku juhatuse hinnangute kallutatust. <p>Lisaks hindasime ehituslepingute kohta aastaaruandes avaldatud informatsiooni korrektsust. Me ei tuvastanud oma töö tulemusena olulisi puudujääke.</p>



Kinnisvaraarendustega seotud varude hindamine (täiendav info Lisa 1

'Raamatupidamise aastaaruande koostamisel kasutatud arvestuspõhimõtted' alapunktis 1.11 'Varud' ja Lisa 35 'Riskide juhtimine' alapunktis 'Varade väärtus').

Seisuga 31. detsember 2016 on Kontserni bilansis kajastatud varusid kokku summas 123,4 miljonit eurot, millest 18,9 miljonit moodustavad valmis korterid, 39,5 miljonit eurot lõpetamata korterid ja 63,2 miljonit eurot arendamise ja edasimüügi otstarbel (peamiselt elukondliku kinnisvara arenduse eesmärgil) soetatud maa.

Varusid kajastatakse madalamas soetusmaksumusel ja neto realiseerimismaksumusest.

Kuna kinnisvara, eriti elukondliku kinnisvara hinnad järgivad majandustsüklit ning kõiguvad aja jooksul suures ulatuses, tuleb varudes kajastatud valmis ja lõpetamata korterite ning edasimüügi otstarbel soetatud kinnisasjade neto realiseerimismaksumust hoolikalt võrrelda nende bilansilise maksumusega. Kui kinnisvara neto realiseerimismaksumus peaks langema allapoole selle bilansilist maksumust, tuleb varu alla hinnata neto realiseerimismaksumuseni. Varu neto realiseerimismaksumuse määramine vajab hinnangut eeldatava müügihinna kohta ning võib vajada hinnangut arendusprojekti lõpetamiseks vajalike kulutuste kohta.

Summa olulisuse ning hindamisega kaasneva ebakindluse tõttu on valmis ja lõpetamata korterite ning arendamise ja edasimüügi otstarbel soetatud maa väärtuse hindamine üks peamistest auditi teemadest.

Hindasime juhtkonna kompetentsi kinnisvara väärtuse hindamiseks. Juhtkond on kinnisvara väärtuse hindamisel kogenud ja seni lõppenud arendusprojektide tulemus on tavapäraselt olnud kooskõlas juhtkonna varasemate hinnangutega nende eeldatavale kasumlikkusele.

Analüüsisime juhatuse poolt koostatud neto realiseerimismaksumuse ja vajaliku allahindluse suuruse hindamise mudelit. Me veendusime, et hindamismudel on vastavuses IFRSi nõuetega.

Testisime hindamismudeli sisendeid. Keskendusime oma töös suurema riskiastmega kinnisvaraobjektidele, lähtudes vara asukohast, bilansilisest maksumusest ja muudest konkreetse varaga seotus asjaoludest. Hinnangutel põhinevate sisendite, nagu müügihind ja ehituse lõpetamiseks vajalik kulu ühiku kohta, mõistlikkuse hindamiseks võrdlesime neid lõppenud projektide tegelike andmetega ning saadaoleva turuinfo, nagu näiteks ehitushinna indeksitega. Hinnangulisi müügihindu võrdlesime võimaluse korral võrreldavate turutehingutega.

Oma töö käigus veendusime, et hindamisel on piisavalt arvesse võetud iga konkreetse varaobjekti eripära, sealhulgas ehituse kvaliteeti, asukohta ning võimalikke õiguslikke või lepingulisi piiranguid.

Me lugesime ka varude neto realiseerimismaksumuse kohta avalikustatud informatsiooni, sealhulgas tundlikkuse analüüsi, ning leidsime, et see on vastavuses IFRSi nõuetega.

Me jõudsime järeldusele, et juhtkonna poolt varude hindamisel kasutatud eeldused on põhjendatud nii konkreetset vara puudutava kui üldise turuinfo valguses. Oma töö tulemusena ei leidnud me olulisi puudujääke.

Kuidas me kujundasime oma auditi ulatuse

Kujundasime oma auditi ulatuse eesmärgiga teha piisavalt tööd, võimaldamaks meil avaldada arvamust konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande kui terviku kohta, võttes arvesse Kontserni struktuuri, raamatupidamisprotsesse ja kontrollprotseduure, ning tööstusharu, milles Kontsern tegutseb.

Kontsern hõlmab suure hulga tütarettevõtteid, mida on täpsemalt kirjeldatud aastaaruande lisa 18. Täismahus audit viidi läbi kas meie või meie juhendamisel teiste PwC võrgustiku firmade poolt Kontserni ettevõtetes, mis kokku katavad 94% Kontserni varadest ja 92% müügitulust, ning teise sõltumatu audiitorfirma poolt ettevõtetes, mis kokku katavad 4% Kontserni varadest ja 3% müügitulust. Ülejäänud Kontserni ettevõtted olid ebaolulise suurusega, mistõttu viisime läbi üksnes valikulised auditi protseduurid nende ettevõtete teatud saldode või avalikustatud informatsiooni osas.

AS PricewaterhouseCoopers, Pärnu mnt 15, 10141 Tallinn; tegevusluba nr 6; registrikood: 10142876
T: 614 1800, F: 614 1900, www.pwc.ee



Seal, kus töö oli teostatud teiste PwC võrgustiku firmade või muude audiitorfirmade poolt, hindasime, kas ja millises mahus on vajalik meie osalemine nende ettevõtete auditites saamaks veendumust piisava ja sobiva auditi tõendusmaterjali olemasolu osas, et anda audiitori aruanne Kontserni raamatupidamise aastaaruandele tervikuna. Kontserni audiitori aruande andmise seisukohalt olulise töö sisu, ajastus ja ulatus seatakse ja seda jälgitakse Eestist, kaasates sisendit välisriikides asuvatelt meeskondadelt riskide hindamise faasis.

Kontserni tasemel kontrollisime konsolideerimist ning teostasime täiendavad analüütilised protseduurid nende Kontserni ettevõtete osas, mida eespool nimetatud protseduurid ei hõlmanud, et veenduda konsolideeritud finantsaruandlust mõjutavate väärtkajastamiste puudumises.

Muu informatsioon

Juhatus vastutab muu informatsiooni eest, mis sisaldub Kontserni 2016. a konsolideeritud majandusaasta aruandes lisaks konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandele ja meie audiitori aruandele.

Meie arvamus konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande kohta ei hõlma muud informatsiooni ja me ei avalda muu informatsiooni kohta kindlustandvat arvamust.

Konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande auditeerimise käigus on meie kohustus lugeda muud informatsiooni ja kaaluda seda tehes, kas muu informatsioon sisaldab olulisi vasturääkivusi konsolideeritud raamatupidamise aruandega või meie poolt auditi käigus saadud teadmistega või tundub muul viisil olevat oluliselt väärtkajastatud. Kui me teeme tehtud töö põhjal järelduse, et muu informatsioon on oluliselt väärtkajastatud, oleme kohustatud selle info oma aruandes välja tooma. Meil ei ole sellega seoses midagi välja tuua.

Juhatus ja nende, kelle ülesandeks on Kontserni valitsemine, kohustused seoses konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandega

Juhatus vastutab konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande koostamise ja õiglase esitamise eest kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega, nagu need on vastu võetud Euroopa Liidu poolt, ja sellise sisekontrollisüsteemi rakendamise eest, nagu juhatus peab vajalikuks, võimaldamaks pettusest või veast tulenevate oluliste väärtkajastamisteta konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande koostamist.

Konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande koostamisel on juhatus kohustatud hindama Kontserni jätkusuutlikkust, avalikustama vajadusel infot tegevuse jätkuvusega seotud asjaolude kohta ja kasutama tegevuse jätkuvuse printsiipi, välja arvatud juhul, kui juhatus kavatseb Kontserni likvideerida või tegevuse lõpetada või tal puudub realistlik alternatiiv eelnimetatud tegevustele.

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



Audiitori kohustused seoses konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande auditiga

Meie eesmärk on saada põhjendatud kindlus selle kohta, kas konsolideeritud raamatupidamise aastaaruanne tervikuna on pettusest või veast tulenevate oluliste väärkajastamisteta, ja anda välja audiitori aruanne, mis sisaldab meie arvamust. Kuigi põhjendatud kindlus on kõrgetasemeline kindlus, ei anna ISA-dega kooskõlas läbiviidud audit garantiid, et oluline väärkajastamine alati avastatakse. Väärkajastamised võivad tuleneda pettusest või veast ja neid peetakse oluliseks siis, kui võib põhjendatult eeldada, et need võivad kas üksikult või koos mõjutada kasutajate poolt konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande alusel tehtavaid majanduslikke otsuseid.

Kooskõlas ISA-dega läbiviidud auditi käigus kasutame me kutsealast otsustust ja säilitame kutsealase skeptitsismi. Samuti me:

- tuvastame ja hindame riske, et konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandes võib olla olulisi väärkajastamisi tulenevalt pettusest või veast, kavandame ja teostame auditiprotseduure vastavalt tuvastatud riskidele ning kogume piisava ja asjakohase auditi tõendusmaterjali meie arvamuse avaldamiseks. Pettusest tuleneva olulise väärkajastamise mitteavastamise risk on suurem kui veast tuleneva väärkajastamise puhul, sest pettus võib tähendada varjatud kokkuleppeid, võltsimist, tahtlikku tegevusetust, vääresitiste tegemist või sisekontrollisüsteemi eiramist;
- omandame arusaama auditi kontekstis asjakohasest sisekontrollisüsteemist, selleks, et kujundada auditiprotseduure sobivalt antud olukorrale, kuid mitte selleks, et avaldada arvamust Kontserni sisekontrollisüsteemi tõhususe kohta;
- hindame kasutatud arvestuspõhimõtete asjakohasust ning juhatuse poolt tehtud raamatupidamislike hinnangute ja nende kohta avalikustatud info põhjendatust;
- otsustame, kas juhatuse poolt kasutatud tegevuse jätkuvuse printsiip on asjakohane ning kas kogutud auditi tõendusmaterjali põhjal on olulist ebakindlust põhjustavaid sündmusi või tingimusi, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust Kontserni jätkusuutlikkuses. Kui me järeldame, et eksisteerib oluline ebakindlus, oleme kohustatud oma audiitori aruandes juhtima tähelepanu infole, mis on selle kohta avalikustatud konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandes, või kui avalikustatud info on ebapiisav, siis modifitseerima oma arvamust. Meie järeldused tuginevad audiitori aruande kuupäevani kogutud auditi tõendusmaterjalil. Tulevased sündmused või tingimused võivad süüsi põhjustada Kontserni tegevuse jätkumise lõppemist;
- hindame konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande üldist esitusviisi, struktuuri ja sisu, sealhulgas avalikustatud informatsiooni, ning seda, kas konsolideeritud raamatupidamise aastaaruanne esitab toimunud tehinguid ja sündmusi viisil, millega saavutatakse õiglane esitusviis;
- hangime piisava asjakohase tõendusmaterjali Kontserni kuuluvate majandusüksuste või äritegevuste finantsinformatsiooni kohta, avaldamaks arvamust konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande kui terviku kohta. Me vastutame Kontserni auditi juhtimise, järelevalve ja läbiviimise eest ja oleme ainuvastutavad oma auditiarvamuse eest.

Me vahetame infot nendega, kelle ülesandeks on Kontserni valitsemine, muu hulgas auditi planeeritud ulatuse ja ajastuse ning oluliste auditi tähelepanekute kohta, sealhulgas auditi käigus tuvastatud oluliste sisekontrollisüsteemi puuduste kohta.

Samuti kinnitame neile, kelle ülesandeks on valitsemine, et oleme järginud sõltumatust puudutavaid eetikanõudeid ning edastame neile info kõikide suhete ja muude asjaolude kohta, mis võivad tekitada põhjendatud kahtlust meie sõltumatuse riivamise kohta, ja vajadusel vastavate kaitsemehhanismide kohta.

Neile, kelle ülesandeks on valitsemine, edastatud auditiga seotud teemade seast valime välja need teemad, mis olid käesoleva perioodi konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande auditi kontekstis kõige



olulisemad ja on seega peamised auditi teemad. Me kirjeldame neid teemasid audiitori aruandes, välja arvatud juhul, kui seaduse või regulatsiooni kohaselt on keelatud antud teema kohta infot avalikustada või kui me äärmiselt erandlikel juhtudel otsustame, et antud teema kohta ei peaks meie aruandes infot esitama, kuna võib põhjendatult eeldada, et antud info esitamisega kaasnevad kahjulikud tagajärjed ületavad avaliku huvi rahuldamisest saadava kasu.

AS PricewaterhouseCoopers

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Ago Vilu', is written over a faint, light blue circular stamp.

Ago Vilu
Vastutav vandeaudiitor, litsents nr 325

28. märts 2017

Allikas: AS Merko Ehitus majandusaasta aruanne 2016

Lisa 7. Laeva 2 OÜ 31.12.2011 lõppenud majandusaasta ülevaatusaruanne

SÕLTUMATU VANDEAUDIITORI ARUANNE

Laeva 2 OÜ osanikele

Oleme üle vaadanud kaasneva Laeva 2 OÜ raamatupidamise aastaaruande, mis sisaldab bilanssi seisuga 31.12.2011, kasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud majandusaasta kohta, aastaaruande koostamisel kasutatud oluliste arvestuspõhimõtete kokkuvõtet ning muid selgitavaid lisasid. Selle raamatupidamise aastaaruande eest on vastutav majandusüksuse juhtkond. Meie kohustuseks on anda aruanne selle raamatupidamise aastaaruande kohta tuginedes meiepoolsele ülevaatusle.

Me viisime oma ülevaatusle läbi kooskõlas rahvusvahelise ülevaatusle teenuse standardiga (Eesti) 2400. Selle standardiga nõutakse, et me planeerime ja teostame ülevaatusle omandamiseks mõeldud kindluse selles osas, et raamatupidamise aastaaruandes ei esine olulist väärkajastamist. Ülevaatusle piirdub peamiselt järelepäringutega majandusüksuse 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.

Kokkuvõte

Tuginedes meiepoolsele ülevaatusle, ei ole meile teatavaks saanud midagi, mis sunniks meid uskuma, et kaasatud raamatupidamise aastaaruanne ei kajasta õiglaselt kõigis olulistes osades Laeva 2 OÜ finantsseisundit seisuga 31.12.2011 ning sellel kuupäeval lõppenud majandusaasta finantstulemust ja rahavoogusid kooskõlas Eesti hea raamatupidamistavaga.

/allkirjastatud digitaalselt/

Ivar Kiigemägi

Vandeauditori number 527

Ernst & Young Baltic AS

Auditiorettevõtja tegevusloa number 58

Rävala pst 4, 10143 Tallinn

Urmo Kallakas

Vandeauditori number 542

29. juuni 2012

Allikas: Laeva 2 OÜ majandusaasta aruanne 2011

Lisa 8. Paepargi Estate OÜ 31.12.2017 lõppenud majandusaasta ülevaatusaruanne



Ernst & Young Baltic AS
Rävala 4
10143 Tallinn
Eesti

Tel: +372 611 4610
Faks: +372 611 4611
Tallinn@ee.ey.com
www.ey.com

Äriregistri kood: 10877299
KMKR: EE 100770654

Ernst & Young Baltic AS
Rävala 4
10143 Tallinn
Estonia

Phone: +372 611 4610
Fax: +372 611 4611
Tallinn@ee.ey.com
www.ey.com

Code of legal entity: 10877299
VAT payer code: EE 100770654

SÕLTUMATU VANDEAUDIITORI ARUANNE

Paepargi Estate OÜ osanikule

Oleme üle vaadanud kaasneva Paepargi Estate OÜ raamatupidamise aastaaruande, mis sisaldab bilanssi seisuga 31. detsember 2017 ning eeltoodud kuupäeval lõppenud majandusaasta kasumiaruannet, aastaaruande koostamisel kasutatud peamiste arvestuspõhimõtete kokkuvõtet ning muud selgitavat informatsiooni.

Juhtkonna vastutus raamatupidamise aastaaruande eest

Juhtkond vastutab raamatupidamise aastaaruande koostamise ja õiglase esitamise eest kooskõlas Eesti finantsaruandluse standardiga, ning sellise sisekontrolli eest, mida juhatus peab vajalikuks, et võimaldada pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamiseta raamatupidamise aastaaruande koostamist.

Vandeauditori kohustus

Meie kohustuseks on avaldada kokkuvõtte raamatupidamise aastaaruande kohta. Ülevaatus viidi läbi kooskõlas ülevaatusse töövõtte rahvusvahelise standardiga ISRE (Eesti) 2400 (muudetud) „Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatamise teenus“. ISRE (Eesti) 2400 (muudetud) nõuab meilt kokkuvõtte tegemist selle kohta, kas me oleme saanud teadlikuks millestki, mis paneks meid uskuma, et raamatupidamise aastaaruanne tervikuna ei ole kõigis olulistes osades koostatud kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. Selle standardi kohaselt oleme ka kohustatud järgima asjassepuutuvaid eetikanõudeid.

Raamatupidamise aastaaruande ülevaatus kooskõlas ISRE (Eesti) 2400ga (muudetud) on piiratud kindlust andev töövõtt. Ülevaatus käigus viiakse läbi protseduurid, mis eelkõige tähendab järelepäringute tegemist juhtkonnale ja teistele isikutele majandusüksuses (nagu asjakohane) ja analüütiliste protseduuride rakendamist, ning hangitud tõendusmaterjali hindamist.

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

Kokkuvõtte

Ülevaatus põhjal ei saanud me teadlikuks millestki sellisest, mis paneks meid uskuma, et kaasnev raamatupidamise aastaaruanne ei esita kõigis olulistes osades õiglaselt Paepargi Estate OÜ finantsseisundit seisuga 31. detsember 2017 ning sellel kuupäeval lõppenud majandusaasta finantstulemust kooskõlas Eesti finantsaruandluse standardiga.

Tallinn, 30. oktoober 2018


Stan Nahkor
Vandeauditori number 508
Ernst & Young Baltic AS
Audiitorettevõtja tegevusloa number 58


Remo Kuldkepp
Vandeauditori number 662

Allikas: Paepargi Estate OÜ majandusaasta aruanne 2017

Lisa 9. Audiitoraruannete ja ülevaatuse aruannete arv Eestis aastatel 2012–2017

Aasta	Audiitoraruannete ja ülevaatuse aruannete arv												Kokku
	Mikroettevõtja		Väikeettevõtja		Keskmise suurusega ettevõtja		Suurettevõtja		MTÜ/SA		Kokku		
	üle-vaatus	audit	üle-vaatus	audit	üle-vaatus	audit	üle-vaatus	audit	üle-vaatus	audit	üle-vaatus	audit	
2012	0	4	2077	4870	2	611	1	89	232	430	2312	6004	8316
2013	0	4	2159	4902	3	635	0	99	229	436	2391	6076	8467
2014	1	3	2177	5020	0	657	0	99	232	417	2410	6196	8606
2015	0	5	2216	4984	0	662	0	100	237	413	2453	6164	8617
2016	12	18	2118	3750	1	658	0	97	295	443	2426	4966	7392
2017	17	19	2312	3123	0	675	0	103	247	365	2576	4285	6861

Allikas: Autori koostatud Registrite ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkused:

* - Ettevõtja kategooriad on esitatud vastavalt raamatupidamise seadusele (vastu võetud 20.11.2002, muudatus 10.12.2015).

Lisa 10. Ettevõtjate koguarv aastatel 2012–2017

Aasta	Ettevõtjate arv	Auditeeritud ettevõtjate arv ja auditeeritud ettevõtjate arvu muutuse %	Ülevaatusel läbinud ettevõtjate arv ja ülevaatusel läbinud ettevõtjate arvu muutuse %
2012	129 577	6004	2312
2013	139 076	6076 (1%)	2391 (3%)
2014	147 421	6196 (2%)	2410 (1%)
2015	151 709	6164 (-1%)	2453 (2%)
2016	160 684	4966 (-19%)	2426 (-1%)
2017	151 745	4285 (-14%)	2576 (6%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Lisa 11. Auditeeritud ettevõtjate audiitoraruannetes olevad audiitori arvamused aastatel 2012–2017

Aasta	Märkusea arvamus	Märkusea arvamus koos teatud asjaolu rõhutamisega	Märkusega arvamus	Märkusega arvamus koos teatud asjaolu rõhutamisega	Vastupidine arvamus	Auditi arvamusel loobumine	Kokku
2012	4783 (80%)	367 (6%)	601 (10%)	132 (2%)	50 (1%)	71 (1%)	6004 (100%)
2013	4876 (80%)	367 (6%)	596 (10%)	130 (2%)	34 (1%)	73 (1%)	6076 (100%)
2014	4913 (80%)	386 (6%)	632 (10%)	142 (2%)	40 (1%)	83 (1%)	6196 (100%)
2015	4963 (80%)	383 (6%)	596 (10%)	113 (2%)	32 (1%)	77 (1%)	6164 (100%)
2016	4403 (89%)	2 (0%)	486 (10%)	2 (0%)	17 (0%)	56 (1%)	4966 (100%)
2017	3833 (89%)	0 (0%)	407 (10%)	0 (0%)	9 (0%)	36 (1%)	4285 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrite ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu audiitoraruannete koguarvust.

Arvamusel loobumine auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	68 (96%)	2 (3%)	0 (0%)	1 (1%)	71 (100%)
2013	0 (0%)	70 (96%)	3 (4%)	0 (0%)	0 (0%)	73 (100%)
2014	0 (0%)	77 (93%)	5 (6%)	0 (0%)	1 (1%)	83 (100%)
2015	0 (0%)	74 (96%)	3 (4%)	0 (0%)	0 (0%)	77 (100%)
2016	0 (0%)	50 (89%)	3 (5%)	2 (4%)	1 (2%)	56 (100%)
2017	0 (0%)	34 (94%)	2 (6%)	0 (0%)	0 (0%)	36 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrite ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu auditi arvamusel loobumiste koguarvust.

lisa 11 järg

Arvamusest loobumine auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	68 (1%)	2 (0%)	0 (0%)	1 (0%)	71 (1%)
2013	0 (0%)	70 (1%)	3 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	73 (1%)
2014	0 (0%)	77 (2%)	5 (1%)	0 (0%)	1 (0%)	83 (1%)
2015	0 (0%)	74 (1%)	3 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	77 (1%)
2016	0 (0%)	50 (1%)	3 (0%)	2 (2%)	1 (0%)	56 (1%)
2017	0 (0%)	34 (1%)	2 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	36 (1%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab auditi arvamusest loobumiste osakaalu audiitoraruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisa 9.

Vastupidine arvamus auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	49 (98%)	1 (2%)	0 (0%)	0 (0%)	50 (100%)
2013	0 (0%)	31 (91%)	1 (3%)	0 (0%)	2 (6%)	34 (100%)
2014	0 (0%)	39 (98%)	0 (0%)	1 (2%)	0 (0%)	40 (100%)
2015	0 (0%)	31 (97%)	0 (0%)	1 (3%)	0 (0%)	32 (100%)
2016	0 (0%)	16 (94%)	0 (0%)	1 (6%)	0 (0%)	17 (100%)
2017	0 (0%)	8 (89%)	0 (0%)	1 (11%)	0 (0%)	9 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu vastupidiste arvamuste koguarvust.

lisa 11 järg

Vastupidine arvamus auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	49 (1%)	1 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	50 (1%)
2013	0 (0%)	31 (1%)	1 (0%)	0 (0%)	2 (0%)	34 (1%)
2014	0 (0%)	39 (1%)	0 (0%)	1 (1%)	0 (0%)	40 (1%)
2015	0 (0%)	31 (1%)	0 (0%)	1 (1%)	0 (0%)	32 (1%)
2016	0 (0%)	16 (0%)	0 (0%)	1 (1%)	0 (0%)	17 (0%)
2017	0 (0%)	8 (0%)	0 (0%)	1 (1%)	0 (0%)	9 (0%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab vastupidiste arvamuste osakaalu audiitoraruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisis 9.

Märkusega arvamus koos teatud asjaolu rõhutamisega auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	124 (94%)	6 (4%)	0 (0%)	2 (2%)	132 (100%)
2013	0 (0%)	123 (95%)	6 (4%)	0 (0%)	1 (1%)	130 (100%)
2014	0 (0%)	132 (93%)	6 (4%)	0 (0%)	4 (3%)	142 (100%)
2015	0 (0%)	103 (92%)	5 (4%)	0 (0%)	5 (4%)	113 (100%)
2016	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	2 (100%)	2 (100%)
2017	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu märkusega arvamuste koos teatud asjaolu rõhutamisega koguarvust.

lisa 11 järg

Märkusega arvamus koos teatud asjaolu rõhutamisega auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	124 (3%)	6 (1%)	0 (0%)	2 (0%)	132 (2%)
2013	0 (0%)	123 (3%)	6 (1%)	0 (0%)	1 (0%)	130 (2%)
2014	0 (0%)	132 (3%)	6 (1%)	0 (0%)	4 (1%)	142 (2%)
2015	0 (0%)	103 (2%)	5 (1%)	0 (0%)	5 (1%)	113 (2%)
2016	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	2 (0%)	2 (0%)
2017	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab märkusega arvamuste koos teatud asjaolu rõhutamisega osakaalu audiitoraruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisas 9.

Märkusega arvamus auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	528 (88%)	45 (7%)	6 (1%)	22 (4%)	601 (100%)
2013	0 (0%)	540 (90%)	46 (8%)	5 (1%)	5 (1%)	596 (100%)
2014	0 (0%)	562 (89%)	56 (9%)	6 (1%)	8 (1%)	632 (100%)
2015	0 (0%)	512 (86%)	68 (12%)	8 (1%)	8 (1%)	596 (100%)
2016	0 (0%)	389 (80%)	73 (15%)	6 (1%)	18 (4%)	486 (100%)
2017	4 (1%)	316 (78%)	71 (17%)	4 (1%)	12 (3%)	407 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu märkusega arvamuste koguarvust.

lisa 11 järg

Märkusega arvamus auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	528 (11%)	45 (7%)	6 (7%)	22 (5%)	601 (10%)
2013	0 (0%)	540 (11%)	46 (7%)	5 (5%)	5 (1%)	596 (10%)
2014	0 (0%)	562 (11%)	56 (9%)	6 (6%)	8 (2%)	632 (10%)
2015	0 (0%)	512 (10%)	68 (10%)	8 (8%)	8 (2%)	596 (10%)
2016	0 (0%)	389 (10%)	73 (11%)	6 (6%)	18 (4%)	486 (10%)
2017	4 (21%)	316 (10%)	71 (11%)	4 (4%)	12 (3%)	407 (9%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab märkusega arvamuste osakaalu audiitoraruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisas 9.

Märkusetu arvamus koos teatud asjaolu rõhutamisega auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	323 (88%)	17 (5%)	3 (1%)	24 (6%)	367 (100%)
2013	0 (0%)	305 (83%)	31 (8%)	6 (2%)	25 (7%)	367 (100%)
2014	0 (0%)	337 (87%)	20 (5%)	2 (1%)	27 (7%)	386 (100%)
2015	0 (0%)	340 (89%)	22 (6%)	3 (1%)	18 (4%)	383 (100%)
2016	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	2 (100%)	2 (100%)
2017	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu märkusetu arvamuste koos teatud asjaolu rõhutamisega koguarvust.

lisa 11 järg

Märkuseta arvamus koos teatud asjaolu rõhutamisega auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	323 (7%)	17 (3%)	3 (3%)	24 (6%)	367 (6%)
2013	0 (0%)	305 (6%)	31 (5%)	6 (6%)	25 (6%)	367 (6%)
2014	0 (0%)	337 (7%)	20 (3%)	2 (2%)	27 (6%)	386 (6%)
2015	0 (0%)	340 (7%)	22 (3%)	3 (3%)	18 (4%)	383 (6%)
2016	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	2 (0%)	2 (0%)
2017	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab märkuseta arvamuste koos teatud asjaolu rõhutamisega osakaalu audiitoraruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisas 9.

Märkuseta arvamus auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	4 (0%)	3778 (79%)	540 (11%)	80 (2%)	381 (8%)	4783 (100%)
2013	4 (0%)	3833 (79%)	548 (11%)	88 (2%)	403 (8%)	4876 (100%)
2014	3 (0%)	3873 (79%)	570 (11%)	90 (2%)	377 (8%)	4913 (100%)
2015	5 (0%)	3924 (79%)	564 (11%)	88 (2%)	382 (8%)	4963 (100%)
2016	18 (0%)	3295 (75%)	582 (13%)	88 (2%)	420 (9%)	4403 (100%)
2017	15 (0%)	2765 (72%)	602 (16%)	98 (3%)	353 (9%)	3833 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu märkuseta arvamuste koguarvust.

lisa 11 järg

Märkuseta arvamus auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	4 (100%)	3778 (78%)	540 (88%)	80 (90%)	381 (89%)	4783 (80%)
2013	4 (100%)	3833 (78%)	548 (86%)	88 (89%)	403 (92%)	4876 (80%)
2014	3 (100%)	3873 (77%)	570 (87%)	90 (91%)	377 (90%)	4913 (79%)
2015	5 (100%)	3924 (79%)	564 (85%)	88 (88%)	382 (92%)	4963 (81%)
2016	18 (100%)	3295 (88%)	582 (88%)	88 (91%)	420 (95%)	4403 (89%)
2017	15 (79%)	2765 (89%)	602 (89%)	98 (95%)	353 (97%)	3833 (89%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab märkuseta arvamuste osakaalu audiitoraruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisas 9.

Modifitseeritud arvamus auditis aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	769 (90%)	54 (6%)	6 (1%)	25 (3%)	854 (100%)
2013	0 (0%)	764 (92%)	56 (7%)	5 (0%)	8 (1%)	833 (100%)
2014	0 (0%)	810 (90%)	67 (8%)	7 (1%)	13 (1%)	897 (100%)
2015	0 (0%)	720 (88%)	76 (9%)	9 (1%)	13 (2%)	818 (100%)
2016	0 (0%)	455 (81%)	76 (13%)	9 (2%)	21 (4%)	561 (100%)
2017	4 (1%)	358 (79%)	73 (16%)	5 (1%)	12 (3%)	452 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu modifitseeritud arvamuste koguarvust.

Lisa 12. Ülevaatusel läbinud ettevõtjate ülevaatus aruannetes olevad kokkuvõtted aastatel 2012–2017

Aasta	Märkusetä kokkuvõte	Märkusetä kokkuvõte koos teatud asjaolu rõhutamisega	Märkusega kokkuvõte	Märkusega kokkuvõte koos teatud asjaolu rõhutamisega	Vastupidine kokkuvõte	Kokkuvõtte avaldamisest loobumine	Kokku
2012	1891 (82%)	153 (7%)	195 (8%)	36 (1%)	17 (1%)	20 (1%)	2312 (100%)
2013	1997 (84%)	174 (7%)	160 (7%)	29 (1%)	10 (0%)	21 (1%)	2391 (100%)
2014	1986 (82%)	140 (6%)	205 (9%)	34 (1%)	19 (1%)	26 (1%)	2410 (100%)
2015	2022 (82%)	174 (7%)	188 (8%)	36 (1%)	13 (1%)	20 (1%)	2453 (100%)
2016	2079 (86%)	122 (5%)	172 (7%)	26 (1%)	2 (0%)	25 (1%)	2426 (100%)
2017	2193 (85%)	149 (6%)	190 (7%)	27 (1%)	4 (0%)	13 (1%)	2576 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu ülevaatus aruannete koguarvust.

Kokkuvõtte avaldamisest loobumine ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	20 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	20 (100%)
2013	0 (0%)	21 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	21 (100%)
2014	0 (0%)	25 (96%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (4%)	26 (100%)
2015	0 (0%)	20 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	20 (100%)
2016	0 (0%)	21 (84%)	0 (0%)	0 (0%)	4 (16%)	25 (100%)
2017	0 (0%)	11 (85%)	0 (0%)	0 (0%)	2 (15%)	13 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu kokkuvõtte avaldamisest loobumiste koguarvust.

lisa 12 järg

Kokkuvõtte avaldamisest loobumine ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	20 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	20 (1%)
2013	0 (0%)	21 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	21 (1%)
2014	0 (0%)	25 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (0%)	26 (1%)
2015	0 (0%)	20 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	20 (1%)
2016	0 (0%)	21 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	4 (1%)	25 (1%)
2017	0 (0%)	11 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	2 (1%)	13 (1%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab kokkuvõtte avaldamisest loobumiste osakaalu ülevaatuses aruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisa 9.

Vastupidine kokkuvõtte ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	17 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	17 (100%)
2013	0 (0%)	10 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	10 (100%)
2014	0 (0%)	19 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	19 (100%)
2015	0 (0%)	12 (92%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (8%)	13 (100%)
2016	0 (0%)	2 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	2 (100%)
2017	0 (0%)	4 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	4 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu vastupidiste kokkuvõtete koguarvust.

lisa 12 järg

Vastupidine kokkuvõte ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	17 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	17 (1%)
2013	0 (0%)	10 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	10 (0%)
2014	0 (0%)	19 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	19 (1%)
2015	0 (0%)	12 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (0%)	13 (1%)
2016	0 (0%)	2 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	2 (0%)
2017	0 (0%)	4 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	4 (0%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab vastupidiste kokkuvõtete osakaalu ülevaatuses aruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisa 9.

Märkusega kokkuvõte koos teatud asjaolu rõhutamisega ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	33 (92%)	0 (0%)	0 (0%)	3 (8%)	36 (100%)
2013	0 (0%)	28 (97%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (3%)	29 (100%)
2014	0 (0%)	33 (97%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (3%)	34 (100%)
2015	0 (0%)	35 (97%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (3%)	36 (100%)
2016	0 (0%)	26 (100%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	26 (100%)
2017	0 (0%)	26 (96%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (4%)	27 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu märkusega kokkuvõtete koos teatud asjaolu rõhutamisega koguarvust.

lisa 12 järg

Märkusega kokkuvõtte koos teatud asjaolu rõhutamisega ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	33 (2%)	0 (0%)	0 (0%)	3 (1%)	36 (2%)
2013	0 (0%)	28 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (0%)	29 (1%)
2014	0 (0%)	33 (2%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (0%)	34 (1%)
2015	0 (0%)	35 (2%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (0%)	36 (1%)
2016	0 (0%)	26 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	0 (0%)	26 (1%)
2017	0 (0%)	26 (1%)	0 (0%)	0 (0%)	1 (0%)	27 (1%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab märkusega kokkuvõtete koos teatud asjaolu rõhutamisega osakaalu ülevaatuses aruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisan 9.

Märkusega kokkuvõtte ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	187 (96%)	0 (0%)	0 (0%)	8 (4%)	195 (100%)
2013	0 (0%)	154 (96%)	1 (1%)	0 (0%)	5 (3%)	160 (100%)
2014	0 (0%)	202 (99%)	0 (0%)	0 (0%)	3 (1%)	205 (100%)
2015	0 (0%)	183 (97%)	0 (0%)	0 (0%)	5 (3%)	188 (100%)
2016	0 (0%)	166 (97%)	0 (0%)	0 (0%)	6 (3%)	172 (100%)
2017	1 (1%)	183 (96%)	0 (0%)	0 (0%)	6 (3%)	190 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu märkusega kokkuvõtete koguarvust.

lisa 12 järg

Märkusega kokkuvõtte ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	187 (9%)	0 (0%)	0 (0%)	8 (3%)	195 (8%)
2013	0 (0%)	154 (7%)	1 (33%)	0 (0%)	5 (2%)	160 (7%)
2014	0 (0%)	202 (9%)	0 (0%)	0 (0%)	3 (1%)	205 (9%)
2015	0 (0%)	183 (8%)	0 (0%)	0 (0%)	5 (2%)	188 (8%)
2016	0 (0%)	166 (8%)	0 (0%)	0 (0%)	6 (2%)	172 (7%)
2017	1 (6%)	183 (8%)	0 (0%)	0 (0%)	6 (2%)	190 (2%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab märkusega kokkuvõtete osakaalu ülevaatuses aruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisas 9.

Märkuseta kokkuvõtte koos teatud asjaolu rõhutamisega ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	143 (93%)	0 (0%)	0 (0%)	10 (7%)	153 (100%)
2013	0 (0%)	158 (91%)	0 (0%)	0 (0%)	16 (9%)	174 (100%)
2014	0 (0%)	124 (89%)	0 (0%)	0 (0%)	16 (11%)	140 (100%)
2015	0 (0%)	157 (90%)	0 (0%)	0 (0%)	17 (10%)	174 (100%)
2016	1 (1%)	103 (88%)	0 (0%)	0 (0%)	18 (11%)	122 (100%)
2017	1 (1%)	133 (90%)	0 (0%)	0 (0%)	15 (9%)	149 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu märkuseta kokkuvõtete koos teatud asjaolu rõhutamisega koguarvust.

lisa 12 järg

Märkuseta kokkuvõte koos teatud asjaolu rõhutamisega ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	143 (7%)	0 (0%)	0 (0%)	10 (4%)	153 (7%)
2013	0 (0%)	158 (7%)	0 (0%)	0 (0%)	16 (7%)	174 (7%)
2014	0 (0%)	124 (6%)	0 (0%)	0 (0%)	16 (7%)	140 (6%)
2015	0 (0%)	157 (7%)	0 (0%)	0 (0%)	17 (7%)	174 (7%)
2016	1 (8%)	103 (5%)	0 (0%)	0 (0%)	18 (6%)	122 (5%)
2017	1 (6%)	133 (6%)	0 (0%)	0 (0%)	15 (6%)	149 (6%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab märkuseta kokkuvõtete koos teatud asjaolu rõhutamisega osakaalu ülevaatuses aruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisis 9.

Märkuseta kokkuvõte ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	1677 (89%)	2 (0%)	1 (0%)	211 (11%)	1891 (100%)
2013	0 (0%)	1788 (90%)	2 (0%)	0 (0%)	207 (10%)	1997 (100%)
2014	1 (100%)	1774 (89%)	0 (0%)	0 (0%)	211 (11%)	1986 (100%)
2015	0 (0%)	1809 (89%)	0 (0%)	0 (0%)	213 (11%)	2022 (100%)
2016	11 (0%)	1800 (87%)	1 (0%)	0 (0%)	267 (13%)	2079 (100%)
2017	15 (1%)	1955 (89%)	0 (0%)	0 (0%)	223 (10%)	2193 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu märkuseta kokkuvõtete koguarvust.

lisa 12 järg

Märkuseta kokkuvõtte ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	1677 (81%)	2 (100%)	1 (100%)	211 (91%)	1891 (82%)
2013	0 (0%)	1788 (83%)	2 (67%)	0 (0%)	207 (90%)	1997 (84%)
2014	1 (0%)	1774 (81%)	0 (0%)	0 (0%)	211 (91%)	1986 (82%)
2015	0 (0%)	1809 (82%)	0 (0%)	0 (0%)	213 (90%)	2022 (82%)
2016	11 (92%)	1800 (85%)	1 (100%)	0 (0%)	267 (91%)	2079 (86%)
2017	15 (88%)	1955 (85%)	0 (0%)	0 (0%)	223 (90%)	2193 (85%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab märkusetu kokkuvõtete osakaalu ülevaatuses aruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisan 9.

Modifitseeritud kokkuvõtted ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	257 (96%)	0 (0%)	0 (0%)	11 (4%)	268 (100%)
2013	0 (0%)	213 (97%)	1 (0%)	0 (0%)	6 (3%)	220 (100%)
2014	0 (0%)	279 (98%)	0 (0%)	0 (0%)	5 (2%)	284 (100%)
2015	0 (0%)	250 (97%)	0 (0%)	0 (0%)	7 (3%)	257 (100%)
2016	0 (0%)	215 (96%)	0 (0%)	0 (0%)	10 (4%)	225 (100%)
2017	1 (0%)	224 (96%)	0 (0%)	0 (0%)	9 (4%)	234 (100%)

Allikas: Autori koostatud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab osakaalu modifitseeritud kokkuvõtete koguarvust.

lisa 12 järg

Modifitseeritud kokkuvõtted ülevaatuses aastatel 2012–2017						
Aasta	Mikroettevõtja	Väikeettevõtja	Keskmise suurusega ettevõtja	Suurettevõtja	MTÜ/SA	Kokku
2012	0 (0%)	257 (12%)	0 (0%)	0 (0%)	11 (5%)	268 (12%)
2013	0 (0%)	213 (10%)	1 (33%)	0 (0%)	6 (3%)	220 (9%)
2014	0 (0%)	279 (13%)	0 (0%)	0 (0%)	5 (2%)	284 (12%)
2015	0 (0%)	250 (11%)	0 (0%)	0 (0%)	7 (3%)	257 (10%)
2016	0 (0%)	215 (10%)	0 (0%)	0 (0%)	10 (3%)	225 (9%)
2017	1 (6%)	224 (10%)	0 (0%)	0 (0%)	9 (4%)	234 (9%)

Allikas: Autori koostatud Registrite ja Infosüsteemide Keskuselt saadud materjalide põhjal

Märkus:

* - Tabelis esitatud % näitab modifitseeritud kokkuvõtete osakaalu ülevaatuses aruannetes (vastavalt ettevõtja kategooriale), mis on toodud välja lisis 9.

Lisa 13. Küsimustik

Lugupeetud küsimustikule vastaja!

Uuring on koostatud Tallinna Tehnikaülikooli tudengi - Kristel Vist - poolt magistritöö raames. Magistritöö eesmärk on selgitada välja audiitoraruandes esitatud informatsiooni olulisus Eestis ning audiitoraruande kasutajate ootused sellele. Küsimustikule vastates aitate ka Audiitorkogu, kellega koostöös magistritöö valmib.

Küsimustik on anonüümne ja selle täitmine võtab aega maksimaalselt 20 minutit. Vastuseid kasutatakse magistritöös statistika tegemiseks. Olen tänulik, kui vastate ausalt ja väljendate vastamisel enda isiklikku arvamust. Kõigi vastajate panus on väga oluline!

Olen väga tänulik, kui jõuate vastata hiljemalt 30.09.2018. Lisainfot küsimustiku kohta on võimalik küsida kirjutades e-posti aadressile kristelvist1994@gmail.com.

Küsimustiku täitmiseks palun klikkige "Järgmine".

Esimene osa: Vastajat iseloomustavad küsimused

1) Teie amet*

- Finantsjuht
- Investor
- Laenuhaldur
- Finantsanalüütik
- Krediidianalüütik
- Investeeringute analüütik
- Pankrotihaldur
- Revident
- Muu: _____

2) Teie tööstaaž eespool nimetatud ametis:*

- Kuni 1 aasta
- 1–5 aastat
- 6–10 aastat
- 11–15 aastat
- Üle 15 aasta

Teine osa: Audiitori arvamuse küsimused

3) Kas Teie jaoks on oluline audiitori otsus?*

- Jah
- Ei

4) Kui „Jah“, siis palun selgitage, mille jaoks on audiitori otsus oluline?*

5) Audiitori arvamus võib olla viite liiki: märkuseta arvamus, märkuseta arvamuses teatud asjaolu rõhutamine, märkus(t)ega arvamus, vastupidine arvamus, arvamuse avaldamisest loobumine. Kas oskate teha vahet erinevate audiitori arvamuse liikide vahel?*

- Jah
- Ei

6) Kas vajaksite rohkem informatsiooni audiitori arvamuse liikidest?*

- Jah
- Ei

7) Kas tuginete oma töös audiitori arvamusele?*

- Jah
- Ei

8) Kui „Jah“, siis palun selgitage, kuidas audiitori arvamus Teie otsuseid mõjutab?*

9) Palun märkige, kuivõrd nõustuste järgnevate väidetega:*

	(1) Ei nõustu üldse	(2) Pigem ei nõustu	(3) Nii ja naa	(4) Pigem nõustun	(5) Nõustun täielikult	(0) Ei oska öelda
Audiitori arvamus mõjutab oluliselt investeerimis- ja laenamisoskuseid, mis tehakse auditeeritud ettevõtte kohta	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Märkusteta audiitori arvamus võimaldab ettevõttele väiksemaid laenukulusid	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Märkusteta audiitori arvamus võimaldab ettevõttele suuremaid krediidi limite	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Märkusteta audiitori arvamus on ettevõttele kasulik, sest võimaldab saada paremaid maksetingimused	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Märkusteta audiitori arvamus suurendab finantsandmete usaldusvärsust	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Märkusteta audiitori arvamus suurendab ligipääsu investeeringutele ning laenudele	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Märkusteta audiitori arvamus annab kindluse, et ettevõtte maksuarvestus on korrektne ja vastab seadustele	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Märkusteta audiitori arvamus annab kindluse, et ettevõtte finantsandmed on vabad tahtlikust pettusest tuleneda võivast väärkajastamisest	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Märkusteta audiitori arvamus annab kindluse, et auditeeritud ettevõtte finantsandmed on vabad tahtmatutest vigadest ja eksimustest tuleneda võivast väärkajastamisest	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Märkusteta audiitori arvamus annab kindluse, et mitterutiinsed ja suuresummalised tehingud on kajastatud korrektset	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Märkusega audiitori arvamus viitab ebausaldusväärsele finantsinformatsioonile	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Kolmas osa: Vandeaudiitori küsimused

10) Palun hinda järgmiseid audiitori valikuga seotud aspekte:*

	(1) Ei nõustu üldse	(2) Pigem ei nõustu	(3) Nii ja naa	(4) Pigem nõustun	(5) Nõustun täielikult	(0) Ei oska öelda
Audiitori valik näitab auditeeritud ettevõtte usaldusäärsust	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mida tuntum ja suurem on audiitorettevõtte, seda kvaliteetsem on teenus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rahvusvaheliselt tuntud audiitorettevõtte poolt auditeeritud ettevõtte on usaldusväärsem	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mitteauditeeritud ettevõttel on suurem risk pettuseid toime panna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

11) Kas uurite audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta?*

- Jah
- Ei

12) Kui „Jah“, siis kust saate informatsiooni vandeaudiitori kohta?*

(Märkige üks või mitu)

- Audiitorkogu kodulehelt: www.auditorkogu.ee
- Audiitortevõtte registrist: www.auditortevõtte.ee
- AJN kodulehelt: www.ajn.ee
- Äriregistrist: www.rik.ee
- Muu: _____

13) Kas saadav informatsioon vandeaudiitori kohta on piisav? Palun hinda eelmises küsimuses valitud vastusevarianti.*

- Jah
- Ei
- Ei oska öelda

14) Kui „Ei“, siis missugune informatsioon vandeaudiitori kohta võiks olla veel kättesaadav?*

Neljas osa: Audiitoraruande küsimused

15) Kas loete audiitoraruandeid, kui tutvute auditeeritud ettevõtte majandusaasta aruandega?*

- Jah
- Ei

16) Mis osa audiitoraruandest on Teie arvates kõige olulisem? Järjesta alates kõige olulisemast. 1 on kõige olulisem. Igat numbrit saab valida vaid üks kord.*

	(1) Kõige olulisem	(2) Oluline	(3) Vähem oluline	(4) Kõige vähem oluline
Sissejuhatus, mis selgitab, milliseid finantsaruandeid on auditeeritud ning milliste raamatupidamisstandarditega on need kooskõlas.	○	○	○	○
Juhtkonna vastutus raamatupidamisaruannete koostamisel.	○	○	○	○
Audiitori vastutus ja auditi ulatus. Selles jaotises tuuakse välja, kas auditi käigus kogutud tõendusmaterjalid on piisavalt asjakohased, et avaldada arvamust ning anda põhjendatud kindlus.	○	○	○	○
Audiitori arvamus, millega antakse hinnang finantsaruannete vastavusele finantsaruandluse nõuete suhtes.	○	○	○	○

17) Palun hinnake järgmiseid audiitoraruande väiteid:*

	(1) Ei nõustu üldse	(2) Pigem ei nõustu	(3) Nii ja naa	(4) Pigem nõustun	(5) Nõustun täielikult	(0) Ei oska öelda
Audiitoraruanne annab kindluse, kas koostatud majandusaasta aruanne on korrektne ning vastav praegu kehtivatele raamatupidamisstandarditele	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitoraruanne annab uusi teadmisi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitoraruanne on kasulik, sest võimaldab ettevõtteid omavahel võrrelda	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitoraruanne ei anna standardiseeritud kujul piisavat infot tulenevalt ettevõtte spetsiifikast	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Avaliku huvi üksuste (nt börsil noteeritud ettevõtete) audiitoraruanded peaksid olema informatiivsemad kui teiste ettevõtete audiitoraruanded	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitoraruandes sõnastatud audiitori vastutus pettuste tuvastamisel aitab paremini mõista auditi olemust	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Selgem juhtkonna ja audiitori vastutus audiitoraruandes parandab infovahetust audiitorite ning aruande kasutajate vahel	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Auditi riskipõhise kontseptsiooni ning teatavate auditi terminite selgitus parandab infovahetust audiitorite ning aruande kasutajate vahel	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitori selgitus riskide ja olulisuse valikust parandab infovahetust audiitorite ning aruande kasutajate vahel	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Peamiste auditi asjaolude väljatoomine, mis mõjutavad enim auditi strateegiat ning töö jaotust, parandab infovahetust audiitorite ning aruande kasutajate vahel	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

lisa 13 järg

18) Jaanuaris 2015 võeti vastu uus rahvusvaheline audiitoraruandeid reguleeriv standard ISA 701 ning muudeti vana ISA 700. Palun hindada uute standardite täiendusi audiitoraruandes.*

	(1) Ei ole üldse oluline	(2) Pigem ei ole oluline	(3) Nii ja naa	(4) Pigem on oluline	(5) On väga oluline	(0) Ei oska öelda
Audiitori sõltumatus ning kutsealaste eetikanoüete täitmise kinnitus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitoraruande arvamuse alus/põhjendus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Töövõtupartneri nimi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Juhtkonna vastutus ettevõtte tegevuse jätkusuutlikkuses	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Juhtkonna vastutus finantsaruandlusprotsessi järelevalve teostamise ees	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Auditi riskipõhise kontseptsiooni ning teatavate auditi terminite selgitus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitori kohustus seoses pettuste ja vigade tuvastamises	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitori kohustus omandada arusaam ettevõtte sisekontrollisüsteemist	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitori hinnang kasutatud arvestuspõhimõtete asjakohasusele	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitori hinnang finantsaruannetes avalikustatud andmete esitlusviisi, struktuuri ja sisule	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitori hinnang juhatuse poolt tehtud raamatupidamislikele hinnangutele	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitori hinnang ettevõtte tegevuse jätkusuutlikkusele	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitori selgitus auditi protseduuridest	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitori selgitus riskide ja olulisuse valikust	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Peamiste auditi asjaolude väljatoomine, mis mõjutavad enim auditi strateegiat ning töö jaotust	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

19) Kas eelnimetatud ISA täiendused tagavad auditi suurema läbipaistvuse?*

- Jah
- Ei
- Ei oska öelda

20) Kas eelnimetatud ISA täiendused suurendavad aruande informatiivset väärtust?*

- Jah
- Ei
- Ei oska öelda

21) Millist täiendavat informatsiooni võiks audiitoraruanne edasi anda?

22) Palun hinnake järgmise informatsiooni auditeerimisvajalikkust:*

	(1) Ei ole üldse vajalik	(2) Pigem ei ole vajalik	(3) Nii ja naa	(4) Pigem on vajalik	(5) On väga vajalik	(0) Ei oska öelda
Bilanss	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Kasumiaruanne	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rahakäibe aruanne	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Omakapitali muutuste aruanne	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sisekontrollisüsteem	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Tegevusaruanne	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ettevõtte riskifaktorid	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ettevõtte kvartaalne vahearuanne	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Finantsinformatsioon ettevõtte koduleheküljel	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

23) Palun hinnake järgmiste täienduste olulisust audiitoraruandes*

	(1) Ei ole üldse oluline	(2) Pigem ei ole oluline	(3) Nii ja naa	(4) Pigem on oluline	(5) On väga oluline	(6) Ei oska öelda
Tulevikku suunatud finantsinformatsiooni kontrollimine ja selle kohta aru andmine	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Asjakohased hoiatused tulevikku suunatud finantsinformatsioonis toodud tulemuste saavutatavuse osas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Konkreetsete läbiviidud auditi protseduuride loetelu	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Audiitori poolt tehtud tähelepanekute kirjeldus, kaasa arvatud piisavad üksikasjad leitud vigade ja erandite kohta	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

24) Kas peaksite vajalikuks, et ettevõtte B-kaardil ja/või äriregistris oleks eraldi märge selle kohta, kas ettevõtte on auditeeritud?*

- Jah
- Ei
- Ei oska öelda

25) Kas peaksite vajalikuks, et ettevõtte B-kaardil ja/või äriregistris oleks eraldi väljatoodud, mis on auditeeritud ettevõtte audiitori arvamus?*

- Jah
- Ei
- Ei oska öelda

Viies osa: Auditi ja ülevaatus kohustusega seotud küsimused

26) Kas Teid rahuldavad praegused auditi ja ülevaatus piirmäärad?*

	Audit		Ülevaatus	
	Vähemalt 2 näitajat ületavad	Vähemalt 1 näitaja ületab	Vähemalt 2 näitajat ületavad	Vähemalt 1 näitaja ületab
Müügitulu või tulu	4 000 000 EUR	12 000 000 EUR	1 600 000 EUR	4 800 000 EUR
Varad bilansipäeva seisuga	2 000 000 EUR	6 000 000 EUR	800 000 EUR	2 400 000 EUR
Keskmine töötajate arv	60 inimest	180 inimest	24 inimest	72 inimest

- Jah
- Ei
- Ei oska öelda

27) Kui „Ei“, siis kas oleks õigem piirmäärasid vähendada (ehk auditi ja ülevaatus kohustus suureneks)?*

- Jah
- Ei

28) Millised ettevõtete tegevusvaldkonnad peaksid Teie arvates olema auditeeritud?*

(Märkige üks või mitu)

- Põllumajandus, metsamajandus ja kalapüük
- Mäetööstus
- Töötlev tööstus
- Elektrienergia, gaasi, auru ja konditsioneeritud õhuga varustamine
- Veevarustus; kanalisatsioon, jäätme- ja saastekäitlus
- Ehitus
- Hulgi- ja jaekaubandus; mootorsõidukite ja mootorrataste remont
- Veondus ja laondus
- Majutus ja toitlustus
- Info ja side
- Finants- ja kindlustustegevus
- Kinnisvaraalaane tegevus
- Kutse-, teadus- ja tehnikaalaane tegevus
- Haldus- ja abitegevused
- Avalik haldus ja riigikaitse; kohustuslik sotsiaalkindlustus
- Haridus
- Tervishoid ja sotsiaalhoolekanne
- Kunst, meelelahutus ja vaba aeg
- Muud teenindavad tegevused

lisa 13 järg

- Kodumajapidamiste kui tööandjate tegevus; kodumajapidamiste oma tarbeks mõeldud eristamata kaupade tootmine ja teenuste osutamine
- Eksterritoriaalsete organisatsioonide ja üksuste tegevus
- Muu: _____

Tänan Teid vastamise eest!

Kui soovite midagi veel lisada:

Vastuse salvestamiseks palun klõpsake "Saada ära".

Lisa 14. Tulemused. Küsimused 1–2

Vastusevariant	Vastanute arv (n=84)	Vastanute osatähtsus
1. Teie amet:		
Finantsjuht	20	24%
Investor	25	30%
Laenuhaldur	6	7%
Finantsanalüütik	5	6%
Krediidianalüütik	7	8%
Investeeringute analüütik	4	5%
Pankrotihaldur	2	2%
Revident	1	1%
Muu:	14	17%
<i>Tegevjuht, juhatuse liige, ettevõtte omanik</i>	8	10%
<i>Pearaamatupidaja</i>	3	4%
<i>Tehingute nõustaja</i>	2	2%
<i>Riigiametnik</i>	1	1%
2. Teie tööstaaž eespool nimetatud ametis:		
Kuni 1 aasta	7	8%
1–5 aastat	18	22%
6–10 aastat	20	24%
11–15 aastat	12	14%
Üle 15 aasta	27	32%

Allikas: autori koostatud

Lisa 15. Tulemused. Küsimused 3–9

Vastusevariant	Vastanute arv (n=84)	Vastanute osatähtsus
3. Kas Teie jaoks on oluline audiitori otsus?		
Jah	68	81%
Ei	16	19%

Allikas: autori koostatud

3. Kas Teie jaoks on oluline audiitori otsus?	Vastanute arv (n=84)			
	Jah		Ei	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Ettevõtte omanik, juhatuse liige, tegevjuht	5	7%	3	19%
Finantsanalüütik	4	6%	1	6%
Finantsjuht	17	25%	3	19%
Investeeringute analüütik	3	4%	1	6%
Investor	19	28%	6	38%
Krediidialüütik	7	10%	0	0%
Laenuhaldur	5	7%	1	6%
Pankrotihaldur	1	2%	1	6%
Pearaamatupidaja	3	4%	0	0%
Revident	1	2%	0	0%
Riigiametnik	1	2%	0	0%
Tehingute nõustaja	2	3%	0	0%
KOKKU	68	100%	16	100%

Allikas: autori koostatud

3. Kas Teie jaoks on oluline audiitori otsus?	Audiitori otsus on oluline	
	Vastanute arv (n=68)	Vastanute osatähtsus (vastavalt koguarvust ametite lõikes)
Ettevõtte omanik, juhatuse liige, tegevjuht	5	63%
Finantsanalüütik	4	80%
Finantsjuht	17	85%
Investeeringute analüütik	3	75%
Investor	19	76%
Krediidialüütik	7	100%
Laenuhaldur	5	83%
Pankrotihaldur	1	50%
Pearaamatupidaja	3	100%
Revident	1	100%
Riigiametnik	1	100%
Tehingute nõustaja	2	100%
KOKKU	68	81%

Allikas: autori koostatud

4. Kui Teie jaoks on oluline audiitori otsus, siis palun selgitage, mille jaoks on audiitori otsus oluline?	
Amet	Vastanute arv (n=68)
Tehingute nõustaja	Audiitori otsus lisab mõnevõrra usaldusväarsust, eriti kui otsuse on väljastanud üks suurauditoreid. Küll aga on see ainult taustainformatsioon ja ei mõjuta teostatava analüüsi mahtu.
	Märkustega audit juhib tähelepanu potentsiaalsetel probleemidel ettevõttes; võib vähendada aruandluse usaldusväarsust ja kokkuvõttes negatiivselt mõjuda ettevõtte väärtusele.
Riigiametnik	Teine arvamus on alati abiks.
Revident	Audiitori otsus on eelkõige vajalik ettevõtjale, pakub kindlustunnet finantsaruannete vastavuse osas.
Peraamatu-pidaja	Saame kindluse, et arvestust on peetud korrektselt ning finantsaruanne sisaldab infot, mis on oluline välisele tarbijale.
	1. Auditeerimine on meile kohustuslik. 2. Positiivne audiitori otsus on tähtis laenude saamisel. 3. Usaldusväarsus äripartnerite silmis.
	Ettevõtte suurus juba tingib seda, ka aruandluskohustus FI-le, omanikele.
Pankrotihaldur	Annab kindluse aruandes kajastatud informatsiooni õigsuses.
Laenuhaldur	Kontrollorganit on alati vaja.
	Märkuste olemasolu võib juhtida tähelepanu probleemidele firma tegevuses.
	Annab kommentaare, näitab bilansis nõrgad kohad.
	Finantside analüüsiks, turvatunne et pole joonistatud finantsid.
Krediidi-analüütik	Korrigeerimiste tegemiseks (õiglasem pilt ettevõtte finantsseisundist).
	Eelkõige annab teatud kindluse finantsandmete kvaliteedi kohta; pöörab tähelepanu potentsiaalsetele probleemidele ja/või arutamiskohtadele; tihti peale auditeeritud finantsid on lihtsalt informatiivsemad.
	Keskendumine märkustele, mille alusel saame teha enda analüüsides korrigeerimisi, mida ettevõtte oma finantsides ei ole teinud ja vastavalt korrektuuridele hindame kliendi finantside tugevust.
	Finantsaruannete usaldusväarsuse ja korrektsuse hindamiseks.
	AO on üks aruandluse kvaliteedi indikaatoreid.
	Oluline hinnang ettevõtte äritegevuse jätkusuutlikkusele, nõuete kohustuste kvaliteedi hindamisele, tähelepanu juhtimine ebakõladele raamatupidamispraktikas, esitatava info vastavuses või täielikkuses, tähelepanu juhtimine finantsseisust tulenevatele võimalikele negatiivsetele tulevikumõjudele (näiteks mõne laenu lõppemine, mille tasumiseks puudub vajalik kapital jne). Negatiivne/märkusega arvamus mõjutab ühtlasi ettevõtte tarnijate ja klientide soovi hinnatava ettevõttega ärisuhete jätkamisel.
	Finantsandmete usaldusväarsuse kinnituseks.
Investor	Saada kindlust, et ettevõtte finantsnäitajad on õiged.
	Eksperti hinnang maksunduse ja rmt pidamis süsteemiga vastavuseks.
	Piisav kindlus raamatupidamisandmete õigsuse osas.
	Antud informatsiooni õigsuses veendumiseks.
	Investeeringisotsuste jaoks.
	Börsil kaubeldava ettevõtte puhul *võib* mõnikord audiitori arvamus välja tuua juhtkonna soovi näidata olukorda tegelikust paremana. Samas enda ettevõtete puhul pole audiitori arvamus üldse oluline, kuna audiitorid keskenduvad pigem reeglite järgimisele kui majanduslikule loogikale.
	Kas aruanded kajastavad korrektseid ettevõtte finantsandmeid.
	See tuleneb juba börsil noteerimise nõuetest.
Annab kindlust bilansi jt. aruannete numbrite usaldusväarsusest.	

lisa 15 järg

Investor	Investeeringisotsuste tegemiseks.
	Investorina tõstab aruande usaldust, kui korralik audiitor lsbi vaadanud.
	On oluline ettevõtte osas seisukoha kujundamisel, et oleks märkusetu järeldusotsus.
	Kindlustunne finantsandmete õigsuse osas.
	Selleks, et hinnata, kas ettevõtte esitab usaldusväärsed andmed finantsseisu kohta.
	Kindlustunne.
	Sõltumatut kinnitust, et aruanne on koostatud vastavalt seadustele ja kui on märkusi, et millised need on.
	Oluline kontrollifunktsiooni osa, et vaadata kas ettevõttes kasutatud arusaamad ja praktikad on kooskõlas üldise praktikaga.
	Et finantsaruanded oleks usaldusväärsed.
	Otsus on vajalik kindluse tagamiseks, et kolmas osapool on ettevõtte finantsolukorraga tutvunud ja arvamust avaldanud.
Investeeringute analüütik	Sõltumatu kinnitusena ettevõtte finantsaruannetele.
	Veendumaks, et investeeringuvarad on õiglaselt väärtuses kajastatud ja tegelik finantspositsioon vastab raamatupidamise raportitele.
	Kui vaja, siis juhib tähelepanu nõrkadele kohtadele.
Finantsjuht	Veendumaks, et võimalik koostööpartner oleks võimeline normaalselt majandama.
	Oma otsuste õigsuses.
	Enda ettevõtte aruande osas - see on aruande kohustuslik osa, teise ettevõtte aruande osas - kui on märkusi annab see ühe suundadest aruande täpsemaks uurimiseks.
	Kvaliteedimärk.
	Aruandes toodud andmete usaldusväärseuse tõestuseks.
	Audiitor kinnitab, et minu poolt tehtud otsused on õiged.
	kõrvalpilk enda kontrolliks, lisaks on ettevõtte börsil noteeritud.
	Audiitori otsust arvesse võttes on tulnud teha ümberkorraldusi ettevõtte töös.
	Majandusaasta aruande kinnitamiseks ja arusaamiseks kas ettevõtte finantsarvestus on korras.
	Et olla kindel, et numbrid aruandes ei ole välja mõeldud.
	Kindlustunne ettevõtte finantsseisundi kohta.
	Erapooletu süsteemne hinnang.
	Aruande usaldatavuse määramiseks.
	Kindlustunne, et tehtu on kooskõlas seadustega.
	Finantsandmed on tõepärasemad.
Lisab kindlust otsuste õigsuses.	
Ettevõtte usaldusväärseuse hindamiseks ja esitatud andmete kvaliteedi kinnituseks.	
Finantsanalüütik	Seadus nõuab otsust.
	Kindlus, et aruandes esitatud info on kontrollitud ning põhineb korrektsetel andmetel.
	Lihtsamad petturid ja vead.
	Et saada esmane hinnang ettevõtte finantsandmete usaldusväärseusele. See annab hea informatsiooni ka ettevõtte raamatupidamise korrektsuse kohta - kas on eeldada, et tegemist on korraliku ettevõttega või mitte. Investorite jaoks on see väga oluline, keda ma ka esindan.
Ettevõtte omanik, juhatuseliige, tegevjuht	Lisab teatud kindlust ettevõtte finantsnäitajate osas.
	Et olla kindel raamatupidamise ja finantsaruandluse korrektsuses ning tuvastada võimalikke vigu.
	Veendumaks, et raamatupidamis- ja finantsandmed on õiged.
	How to make company in Estonia.
	Majandusaasta aruande jaoks.

Allikas: autori koostatud

lisa 15 järg

Vastusevariant	Vastanute arv (n=84)	Vastanute osatähtsus
5. Audiitori arvamus võib olla viite liiki: märkuseta arvamus, märkuseta arvamuses teatud asjaolu rõhutamine, märkus(t)ega arvamus, vastupidine arvamus, arvamuse avaldamisest loobumine. Kas oskate teha vahet erinevate audiitori arvamuse liikide vahel?		
Jah	74	88%
Ei	10	12%
6. Kas vajaksite rohkem informatsiooni audiitori arvamuse liikidest?		
Jah	34	40%
Ei	50	60%
7. Kas tuginete oma töös audiitori arvamusele?		
Jah	57	68%
Ei	27	32%

Allikas: autori koostatud

7. Kas tuginete oma töös audiitori arvamusele?	Vastanute arv (n=84)			
	Jah		Ei	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Ettevõtte omanik, juhatuse liige, tegevjuht	4	7%	4	15%
Finantsanalüütik	4	7%	1	4%
Finantsjuht	16	28%	4	15%
Investeeringute analüütik	4	7%	0	0%
Investor	15	26%	10	37%
Krediidianalüütik	5	9%	2	7%
Laenuhaldur	4	7%	2	7%
Pankrotihaldur	1	2%	1	4%
Pearaamatupidaja	3	5%	0	0%
Revident	0	0%	1	4%
Riigiametnik	0	0%	1	4%
Tehingute nõustaja	1	2%	1	4%
KOKKU	57	100%	27	100%

Allikas: autori koostatud

lisa 15 järg

7. Kas tuginete oma töös audiitori arvamusele?	Tugineb oma töös audiitori arvamusele	
	Vastanute arv (n=57)	Vastanute osatähtsus (vastavalt koguarvust ametite lõikes)
Ettevõtte omanik, juhatuse liige, tegevjuht	4	50%
Finantsanalüütik	4	80%
Finantsjuht	16	80%
Investeeringute analüütik	4	100%
Investor	15	60%
Krediidialüütik	5	71%
Laenuhaldur	4	67%
Pankrotihaldur	1	50%
Pearaamatupidaja	3	100%
Revident	0	0%
Riigiametnik	0	0%
Tehingute nõustaja	1	50%
KOKKU	57	68%

Allikas: autori koostatud

8. Kui tuginete oma töös audiitori arvamusele, siis palun selgitage, kuidas audiitori arvamus Teie otsuseid mõjutab?	
Amet	Vastanute arv (n=57)
Pearaamatupidaja	Audiitori otsus annab kindluse, et finantsaruandes kajastatu vastab reeglitele, kuid otsuseid selle pealt veel ei tehta.
	Kui audiitori arvamisel aruandes kajastatud vara ei ole usaldusväärne, võib oodata kas * "õhku" firma kassas ja/või laos, * vähetõenäoliseid nõudeid (antud laenu, laekumata arved jne), mis ei ole allahinnatud, *kinnisvara investeeringuid, mille väärtus ei vasta turuhindadele jne.
	Parem on aruanne ja lisade pakett korrigeerida, kui märkused sisse jätta. Sõltub muidugi märgete sisust.
Pankrotihaldur	Märkus annab alust algdokumentide üksikasjalikumaks uurimiseks justament märkuses viidatud lõigus.
Tehingute nõustaja	Negatiivsed märkused võivad vähendada ettevõtte atraktiivsust võimalike ostjate/investorite silmis, teha ettevõtte müüki/kapitali kaasamist raskemaks või üldse võimatuks. V-o me üldse ei võta sellist projekti töösse.
Laenuhaldur	Märkustega aruanne võib välistada koostöö laenukliendiga.
	Sõltub ka audiitori taustast, kui põhimõtteliselt on kommentaar kirjutatud, millele tuleb tähelepanu pöörata.
	Märkused ja muud negatiivne (potentsiaalselt negatiivne) mõjutab minu riske. Kui märkustega, siis oluliselt.
Krediidialüütik	Teen vajalikud muudatused.
	Kui otsus on märkusega, siis me hindame kui suurt mõju see märkus kliendi finantsidele avaldab ja selle alusel me vaatame, kas saame väljastada neile soovitud laenu või mitte.
	Märkusega audiitori arvamus mõjutab hinnangut ettevõttele negatiivselt ja võib tingida vajaduse finantsaruannete täiendavaks korrigeerimiseks.
	Audiitori arvamus juhib tähelepanu finantsaruandluse võimalikele kitsaskohtadele, võib anda suuna täiendavaks detailsemaks infovahetuseks ettevõttega.
	Mõjutab finantsrisiki hinnangut kas positiivselt või negatiivselt. Mõjutab finantsanalüüsi/modelleerimiseks kasutatavate eelduste koostamist.

lisa 15 järg

Investor	Finantsplaneerimisel parem ülevaade.
	Negatiivse otsuse korral ei usalda aruande numbraid.
	Mõjutab investeerimisotsust.
	Kui audiitori järeldusotsus on märkusega, siis võtan seda arvesse ning teen vastavad korrektuurid finantsprognoosides. Kuna ma olen varasemalt töötanud EY-s vandeaudiitorina üle 5 aasta, siis oskan audiitori järeldusotsuse tagamaid paremini mõista.
	Kui audiitor puhtalt aruannet ei kinnita, siis selgitan välja selle põhjuse enne edasise DD tegemist.
	Võimaldab ettevõtte kvaliteeti paremini hinnata.
	Üldiselt on positiivsed arvamused. Negatiivse arvamuse korral loomulikult tekivad kahtlused esitatud majandusnumbrite usutavuse osas.
	Tugevalt mõjutab. Audiitori poolt märkused on riskifaktoriks.
	Võin jätta investeerimata või korrigeerida tuleviku otsuseid.
	On oluline, et oleks märkuseta arvamus. Tõsisemat huvi arvamuse vastu eriti ei ole.
	Märkus või arvamuse puudumine viitab probleemidele, millest vaja rohkem teada.
	Märkustega arvamuse, vastupidise arvamuse, arvamusest loobumise korral teeksime oluliselt sügavama analüüsi / DD.
	Märkusega kirjeid tuleb korrigeerida õige tulemuse saamiseks.
	Annab kindlustu ettevõtte finantsnäitajatest. Märkuste sisu on oluline.
Tekitab suuremat usaldust ja kindlustunnet investeerimisel.	
Investeeringute analüütik	Kui arvamus juhib tähelepanu mingile raamatuidamislikule ebakõlale.
	Märkuseta otsus annab teada, et ettevõtte finantsaruandlus on korras. See on üldjuhul näha ka aruannetest endist. Juhul kui ettevõttel on finantsaruandluses küsitavusi, siis annab märkus teada nende sisust või ulatusest. Märkusest olulisem on isegi audiitorite poolne surve ettevõttele oma majandustehinguid seletada aruannete lisades. Samas on ka nii, et kui ettevõtte aruanne on raskesti loetav või viitab probleemidele aga audiitori aruanne on märkuseta, siis võib see viidata soovile midagi varjata, või siis asjaolule, et audiitor pole suutnud aruannete sisu enese jaoks avada.
	Kui arvamus ei ole märkuseta, siis tuleb finantsarvestust puudutavad ettevõtte sisemised protsessid üle vaadata ning investeerimisobjekti puhul on tegu ohumärgi ja sageli välistava asjaoluga.
	Ta ei mõjuta otseselt, aga kaalun veelkord läbi tema märkuse/ soovitus.
Finantsjuht	Teeme ettemakseid ainult nendele firmadele, kes on maksejõulised ning seda toetab audiitori seisukoht.
	Lõpliku otsuse teen ise
	Arvamus otseselt ei mõjuta kuid arvamuse tulemusel vaatan aruannet selles osas suurema tähelepanuga. Otsust mõjutab selle vaatamise tulemus.
	Otseselt ei mõjuta.
	Kui on puhas arvamus siis annab suurema kindlustunde.
	Iga otsus, mis on erandiga, näitab probleemi olemasolu.
	See ei mõjuta minu otsuseid, vaid aitab mind minu töös, see on tööriist.
	Annab ülevaate investeerimisobjekti, koostööpartneri või muu organisatsiooni finantsarvestuse korrektsusest ja seoses sellega ka vastava isiku usaldusvärsusest.
	Kui arvamus on märkusteta, ei ole vaja teha nii palju tööd näiteks due diligence käigus.
Annab võimaluse paremini hinnata riske ettevõtte finantsseisundi analüüsimisel.	

Finantsjuht	Annab rohkem infot.
	Määrab millises ulatuses aruannet otsustamisel aluseks võtta.
	Võtan teadmiseks.
	Firmade auditeeritud aruannete järgi saab otsustada milliseid aktsiaid osta.
	Analüüsin oma otsuseid.
	Ettevõtte, mille aruandes on audiitori hinnang negatiivse kaaluga, ei saa olla meie teenuseosutajad.
Finantsanalüütik	Juhib mu tähelepanu teatud aspektidele kui need on välja toodud. Juhul kui otsus on puhas, lisab kindlustunnet ja usaldusväarsust.
	Alusandmete usaldusväarsus mõjutab ka erinevate analüüside tulemusi.
	Kui negatiivne ostus siis ettevõtet edasi ei vaata.
	Ma tegelen ettevõtete due diligence koostamisega ning kohe, kui ettevõtte pole auditeeritud, otsus ei ole puhas või ettevõtet on auditeerinud väiketegija ehk väljastpoolt Big4 ning BDO-d ja Grant Thorntonit, läheb see automaatselt suure riskiga põhi findingutesse kirja.
Ettevõtte omanik, juhatause liige, tegevjuht	Märkusega arvamus tekitab kindlasti suuri küsimärke ettevõtte osas.
	It was less risk an we did not make money and the company.
	Oluliselt.
	Ettevõtte sisese aruandluse ja kuluarvestuse korraldamist.

Allikas: autori koostatud

9. Palun märkige, kuivõrd nõustuste järgnevate väidetega:	Vastanute arv (n=84)											
	Ei nõustu üldse		Pigem ei nõustu		Nii ja naa		Pigem nõustun		Nõustun täielikult		Ei oska öelda	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Audiitori arvamus mõjutab oluliselt investeerimis- ja laenamisosuseid, mis tehakse auditeeritud ettevõtte kohta	2	2%	8	10%	12	14%	35	42%	24	29%	3	3%
Audiitori märkusteta arvamus võimaldab ettevõttele väiksemaid laenukulusid	4	5%	9	11%	15	18%	30	36%	18	21%	8	9%
Audiitori märkusteta arvamus võimaldab ettevõttele suuremaid krediidilimiite	4	5%	12	14%	14	17%	32	38%	15	18%	7	8%
Audiitori märkusteta arvamus võimaldab saada paremad maksetingimused	6	7%	10	12%	18	21%	32	38%	13	16%	5	6%
Audiitori märkusteta arvamus suurendab finantsandmete usaldusväarsust	0	0%	4	5%	15	18%	33	39%	31	37%	1	1%

lisa 15 järg

Audiitori märkusteta arvamus suurendab ligipääsu investeeringutele ning laenudele	1	1%	6	7%	21	25%	34	40%	19	23%	3	4%
Audiitori märkusteta arvamus suurendab ligipääsu investeeringutele ning laenudele	1	1%	6	7%	21	25%	34	40%	19	23%	3	4%
Audiitori märkusteta arvamus annab kindluse, et ettevõtte maksuarvestus on korrektne ja vastab seadustele	2	2%	5	6%	17	20%	46	55%	13	16%	1	1%
Audiitori märkusteta arvamus annab kindluse, et ettevõtte finantsandmed on vabad tahtlikust pettusest tuleneda võivast väärkajastamisest	1	1%	15	18%	23	27%	34	41%	10	12%	1	1%
Audiitori märkusteta arvamus annab kindluse, et auditeeritud ettevõtte finantsandmed on vabad tahtmatustest vigadest ja eksimustest tuleneda võivast väärkajastamisest	2	3%	16	19%	19	23%	33	39%	12	14%	2	2%
Audiitori märkusteta arvamus annab kindluse, et mitterutiinsed ja suuresummalised tehingud on kajastatud korrektset	1	1%	4	5%	12	14%	41	49%	22	26%	4	5%
Audiitori märkusega arvamus viitab ebausaldusväärsele finantsinformatsioonile	3	4%	6	7%	33	39%	25	30%	12	14%	5	6%

Allikas: autori koostatud

Lisa 16. Tulemused. Küsimused 10–14

10. Palun hinda järgmiseid audiitori valikuga seotud aspekte:	Vastanute arv (n=84)											
	Ei nõustu üldse		Pigem ei nõustu		Nii ja naa		Pigem nõustun		Nõustun täielikult		Ei oska öelda	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Audiitori hea maine on oluline	2	2%	0	0%	3	4%	30	36%	48	57%	1	1%
Audiitori valik näitab auditeeritud ettevõtte usaldusäärsust	4	5%	4	5%	17	20%	35	41%	23	28%	1	1%
Mida tuntum ja suurem on audiitorettevõtte, seda kvaliteetsem on teenus	5	6%	10	12%	23	27%	34	40%	8	10%	4	5%
Rahvusvaheliselt tuntud audiitorettevõtte poolt auditeeritud ettevõtte on usaldusväärsem	5	6%	8	9%	14	17%	36	43%	18	21%	3	4%
Mitteauditeeritud ettevõtetel on suurem risk pettuseid toime panna	2	2%	10	12%	17	20%	36	43%	16	19%	3	4%

Allikas: autori koostatud

Vastusevariant	Vastanute arv (n=84)	Vastanute osatähtsus
11. Kas uurite audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta?		
Jah	43	51%
Ei	41	49%

Allikas: autori koostatud

11. Kas uurite audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta?	Vastanute arv (n=84)			
	Jah		Ei	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Ettevõtte omanik, juhatuse liige, tegevjuht	3	7%	5	12%
Finantsanalüütik	3	7%	2	5%
Finantsjuht	9	21%	11	27%
Investeeringute analüütik	3	7%	1	2%
Investor	13	30%	12	29%
Krediidialüütik	4	10%	3	8%
Laenuhaldur	3	7%	3	8%
Pankrotihaldur	2	5%	0	0%
Pearaamatupidaja	1	2%	2	5%
Revident	0	0%	1	2%

lisa 16 järg

Riigiametnik	1	2%	0	0%
Tehingute nõustaja	1	2%	1	2%
KOKKU	43	100%	41	100%

Allikas: autori koostatud

11. Kas uurite audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta?	Uurib audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta	
	Vastanute arv (n=43)	Vastanute osatähtsus (vastavalt koguarvust ametite lõikes)
Ettevõtte omanik, juhatuse liige, tegevjuht	3	38%
Finantsanalüütik	3	60%
Finantsjuht	9	45%
Investeeringute analüütik	3	75%
Investor	13	52%
Krediidianalüütik	4	57%
Laenuhaldur	3	50%
Pankrotihaldur	2	100%
Pearaamatupidaja	1	33%
Revident	0	0%
Riigiametnik	1	100%
Tehingute nõustaja	1	50%
KOKKU	43	51%

Allikas: autori koostatud

Vastusevariant	Vastanute arv (n=43)	Vastanute osatähtsus
12. Kui uurite audiitoraruande esitanud vandeaudiitori tausta, siis kust saate informatsiooni vandeaudiitori kohta? (Märkige üks või mitu)		
Audiitorkogu kodulehelt: www.auditorkogu.ee	25	58%
Audiitortegevuse registrist: www.auditortegevus.ee	16	37%
AJN kodulehelt: www.ajn.ee	5	12%
Äriregistrist: www.rik.ee	21	49%
Muu	24	56%
<i>Google, info veebis</i>	10	24%
<i>Tuttavate ja isiklike suhete/kogemuse põhjal</i>	5	12%
<i>Inforegistri kodulehelt: www.inforegister.ee</i>	2	5%
<i>Teistelt audiitoritelt</i>	2	5%
<i>Audiitorite kodulehtedelt</i>	1	2%
<i>Meedia</i>	1	2%
<i>Vaatan kas audiitor on Big4 või mitte. Teatud ettevõtte suurusest alates tahaks pigem näha Big4</i>	1	2%
<i>Tavaliselt tuntud büroo nimi aitab</i>	1	2%
<i>Veendun kas on tegu Big4 audiitoriga, kohaliku audiitorbürooga või üksikaudiitoriga</i>	1	2%

13. Kas saadav informatsioon vandeauditiiri kohta on piisav? Palun hinda eelmises küsimuses valitud vastusevarianti.		
Jah	20	47%
Ei	7	16%
Ei oska öelda	16	37%

Allikas: autori koostatud

14. Kui „Ei“, siis missugune informatsioon vandeauditiiri kohta võiks olla veel kättesaadav?	
Amet	Vastanute arv (n=7)
Investor	Kõigi varasemate auditite ajalugu.
Investor	Auditiiri poolt kõik auditeeritavad ettevõtted ja nende otsused.
Pankrotihaldur	Keegi võiks koondada pankrotistunud ettevõtete aastaaruannete põhjal andmeid auditiiride kohta, kes aastaid on neidsamu ettevõtteid hinnanud jätkusuutlikuks, märkides arvamuse a'la, et arvamus on koostatud auditiiridele esitatud andmete/dokumentide põhjal, jne. No aga paber kannatab kõike ja pole midagi kuulnud auditiiride vastutusest nende pealiskaudsuse eest, jne.
Krediidianalüütik	Ettevõtete nimekiri, keda on auditiir auditeerinud. Jm andmeid mis peegeldaks auditiiri kvaliteeti.
Finantsjuht	Klientide arvulised näitajad - arv, kogukäive, varade maht, asukoht riikide lõikes.
Investor	Kõigi auditite register koos kuupäevaga ja erinevate auditiirettevõtjate lõikes. põhjalikum selgitus auditi läbiviimise protsessist.
Investor	Referentsid.

Allikas: autori koostatud

Lisa 17. Tulemused. Küsimused 15–25

Vastusevariant	Vastanute arv (n=84)	Vastanute osatähtsus
15. Kas loete audiitoraruandeid, kui tutvute auditeeritud ettevõtte majandusaasta aruandega?		
Jah	70	83%
Ei	14	17%

Allikas: autori koostatud

16. Mis osa audiitoraruandest on Teie arvates kõige olulisem? Järjesta alates kõige olulisemast. 1 on kõige olulisem. Igat numbrit saab valida vaid üks kord.	Vastanute arv (n=84)							
	(1) Kõige olulisem		(2) Oluline		(3) Vähem oluline		(4) Kõige vähem oluline	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Sissejuhatus, mis selgitab, milliseid finantsaruandeid on auditeeritud ning milliste raamatupidamisstandarditega on need kooskõlas.	9	11%	15	18%	22	26%	38	45%
Juhtkonna vastutus raamatupidamisaruannete koostamisel.	9	11%	14	17%	33	39%	28	33%
Audiitori vastutus ja auditi ulatus. Selles jaotises tuuakse välja, kas auditi käigus kogutud tõendusmaterjalid on piisavalt asjakohased, et avaldada arvamust ning anda põhjendatud kindlus.	17	20%	38	45%	19	23%	10	12%
Audiitori arvamus, millega antakse hinnang finantsaruannete vastavusele finantsaruandluse nõuete suhtes.	49	58%	17	20%	10	12%	8	10%

Allikas: autori koostatud

17. Palun hinnake järgmiseid audiitoraruande väiteid:	Vastanute arv (n=84)											
	Ei nõustu üldse		Pigem ei nõustu		Nii ja naa		Pigem nõustun		Nõustun täielikult		Ei oska öelda	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Audiitoraruanne annab kindluse, kas koostatud majandusaasta aruanne on korrektne ning vastav praegu kehtivatele raamatupidamisstandarditele	1	1%	4	5%	5	6%	44	52%	29	35%	1	1%
Audiitoraruanne annab uusi teadmisi	10	12%	18	21%	31	37%	17	20%	5	6%	3	4%

lisa 17 järg

Audiitoraruanne on kasulik, sest võimaldab ettevõtteid omavahel võrrelda	11	13%	23	27%	29	35%	13	16%	6	7%	2	2%
Audiitoraruanne ei anna standardiseeritud kujul piisavat infot tulenevalt ettevõtte spetsiifikast	3	4%	11	13%	23	27%	28	33%	14	17%	5	6%
Avaliku huvi üksuste (nt börsil noteeritud ettevõtete) audiitoraruanded peaksid olema informatiivsemad kui teiste ettevõtete audiitoraruanded	1	1%	5	6%	7	8%	25	30%	38	45%	8	10%
Audiitoraruandes sõnastatud audiitori vastutus pettuste tuvastamisel aitab paremini mõista auditi olemust	2	2%	14	17%	18	21%	33	39%	9	11%	8	10%
Selgem juhtkonna ja audiitori vastutus audiitoraruandes parandab infovahetust audiitorite ning aruande kasutajate vahel	4	5%	13	15%	24	29%	31	37%	7	8%	5	6%
Auditi riskipõhise kontseptsiooni ning teatavate auditi terminite selgitus parandab infovahetust audiitorite ning aruande kasutajate vahel	3	4%	5	6%	17	20%	43	51%	11	13%	5	6%
Audiitori selgitus riskide ja olulisuse valikust parandab infovahetust audiitorite ning aruande kasutajate vahel	2	2%	7	8%	8	10%	42	50%	21	25%	4	5%
Peamiste auditi asjaolude väljatoomine, mis mõjutavad enim auditi strateegiat ning töö jaotust, parandab infovahetust audiitorite ning aruande kasutajate vahel	3	3%	9	11%	14	17%	35	42%	17	20%	6	7%

Allikas: autori koostatud

18. Jaanuaris 2015 võeti vastu uus rahvusvaheline audiitoraruandeid reguleeriv standard ISA 701 ning muudeti vana ISA 700. Palun hinda uute standardite täiendusi audiitoraruandes:	Vastanute arv (n=84)											
	Ei ole üldse oluline		Pigem ei ole oluline		Nii ja naa		Pigem on oluline		On väga oluline		Ei oska öelda	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Audiitori sõltumatus ning kutsealaste eetikanõuete täitmise kinnitus	2	2%	7	8%	8	10%	25	30%	15	18%	27	32%
Audiitoraruande arvamuse alus/põhjendus	1	1%	3	3%	7	8%	29	35%	19	23%	25	30%
Töövõtupartneri nimi	1	1%	7	8%	14	17%	25	30%	12	14%	25	30%
Juhtkonna vastutus ettevõtte tegevuse jätkusuutlikkuses	2	2%	6	7%	8	10%	27	32%	17	20%	24	29%
Juhtkonna vastutus finantsaruandlusprotsessi järelevalve teostamise ees	2	2%	7	8%	6	7%	30	36%	14	17%	25	30%
Auditi riskipõhise kontseptsiooni ning teatavate auditi terminite selgitus	1	1%	6	7%	15	18%	28	33%	8	10%	26	31%
Audiitori kohustus seoses pettuste ja vigade tuvastamises	2	2%	3	3%	9	11%	30	36%	16	19%	24	29%
Audiitori kohustus omandada arusaam ettevõtte sisekontrollisüsteemist	0	0%	3	4%	18	21%	22	26%	16	19%	25	30%
Audiitori hinnang kasutatud arvestuspõhimõtete asjakohasusele	2	2%	2	2%	10	12%	29	35%	18	22%	23	27%
Audiitori hinnang finantsaruannetes avalikustatud andmete esitlusviisi, struktuuri ja sisule	2	2%	3	4%	15	18%	28	33%	13	16%	23	27%

lisa 17 järg

Audiitori hinnang juhataste poolt tehtud raamatupidamislikele hinnangutele	1	1%	2	2%	6	7%	31	37%	20	24%	24	29%
Audiitori hinnang ettevõtte tegevuse jätkusuutlikkusele	1	1%	6	7%	8	10%	23	27%	23	27%	23	27%
Audiitori selgitus auditi protseduuridest	4	5%	8	9%	11	13%	22	26%	14	17%	25	30%
Audiitori selgitus riskide ja olulisuse valikust	2	2%	3	4%	14	17%	25	30%	16	19%	24	28%
Peamiste auditi asjaolude väljatoomine, mis mõjutavad enim auditi strateegiat ning töö jaotust	4	5%	5	6%	10	12%	30	35%	9	11%	26	31%

Allikas: autori koostatud

Vastusevariant	Vastanute arv (n=84)	Vastanute osatähtsus
19. Kas eelnimetatud ISA täiendused tagavad auditi suurema läbipaistvuse?		
Jah	38	45%
Ei	9	11%
Ei oska öelda	37	44%
20. Kas eelnimetatud ISA täiendused suurendavad aruande informatiivset väärtust?		
Jah	33	39%
Ei	16	19%
Ei oska öelda	35	42%

Allikas: autori koostatud

Vastusevariant	Vastanute arv (n=84)
21. Millist täiendavat informatsiooni võiks audiitoraruande edasi anda?	
Finantsanalüütik	
Ei oska öelda.	1
Juhtkonna motivatsiooni ja selle sõna suhestumine aktsionärina/laenuandjaga.	1
Juhtkonnale soovitusi, nõuandeid.	1
Lisaks audiitori hinnangule annavad audiitorid välja ka management letteri. Tegelikult võiks neid asju näidata audiitoraruandes - siis oleks sellest kõigile päriselt ka väga suur väärtus ning ettevõtte peavad oma raamatupidamist korras hoidma. Meie alati leiame sealt huvitavat lisainformatsiooni.	1
Praegusel kujul aruanne on piisav.	1
Finantsjuht	
Audiitori hinnang ettevõtte jätkusuutlikkusest.	1
Ei ole ettepanekuid.	1
Ei ole sellele mõelnud.	1
Ei oska öelda.	5
Ei pea vajalikuks aruannet veel mahukamaks muuta.	1

lisa 17 järg

Ettevõtte usaldusväärst.	1
Juhatuse liikmete tausta kohta, seotuses teiste ettevõtetega.	1
Kindlust et ettevõtte finantsnumbrites ei ole olulisi kõrvalekaldeid kehtivast seadusandlusest.	1
Küsimusele jäeti vastamata.	2
Küsimus on pigem selles, et majandusaasta aruanne ja audiitoraruanne ei oma piisavat tähtsust. Näiteks nendes väljatoodud märkustele tuginemisel riigihankemenetluses pakkuja kõrvaldamine pole võimalik.	1
Läbiviidud kontrollid ja võimalikud hoiatused riskidest.	1
Pigem võiks infot vähem olla.	2
Praegusel kujul aruanne on piisav.	2
Investeeringute analüütik	
Audiitori tähelepanekud nn pikaajalise finantsolukorra kohta.	1
Küsimusele jäeti vastamata.	1
Ma arvan, et paremad aruanded on juba väga head ja sisukad. Olulisem oleks rõhuda sellele, et ka laiem ring aruandeid jõuab parematele järele. Anda võimalus pigem audiitoritele väljendada oma seisukohti ja isiksust, selle asemel, et liikuda juriidilise copy-paste kantseliidi suunas.	1
Praegusel kujul aruanne on piisav.	1
Investor	
Audiitori hinnang ettevõtte jätkusuutlikkusest.	2
Audiitori poolt tehtud tähelepanekud eriti tuleviku vaatega.	1
Auditi asjakohasus kehtiva maksu ja rmt pidamis süsteemis.	1
Avalike ettevõtete puhul võiks audiitoraruanne öelda, et kas aruandes avaldatakse piisavalt infot (isegi kui selle avaldamine pole kohustuslik), et ettevõtte väärtust hinnata.	1
Bilansi jm. selgitused lisades sageli ebainformatiivsed ja ei selgita muutuste olemust või mõju ettevõtte tegevusele. Võiks olla suurem mõjude kirjeldamise kohustus, aga siis võib ka tundlikku informatsiooni välja tilkuda.	1
Ei oska öelda.	9
Et ettevõtte bilanss ja kasumiaruanne ei sisaldaks nn õhku ega kunstlikult suurendatud numbreid.	1
Infot riskide kohta.	1
Küsimusele jäeti vastamata.	4
Praegusel kujul aruanne on piisav.	1
Prognoosimetoodikate kirjeldus juhul kui esitatakse prognoose või hinnanguid järgmiste aastate kohta. / täpsem segmenteerimine ja jaotus faktorite lõikes erinevatel bilansi kirjetel (kliendigruppide, geograafiliste piirkondade vmt lõikes kasum, kahjum jmt lahti lõigatud).	1
Riskid on peamised ja aruande korrektsus.	1
Võiks piirduda hinnanguga, kas andmed on OK.	1
Krediidianalüütik	
Audiitori hinnang ettevõtte jätkusuutlikkusest.	1
Detailsem tähelepanu juhtimine võimalikele riskidele, mis tulenevad võimalikest negatiivsetest avastustest.	1
Ei oska öelda.	2
Info läbiviidud inventuuride jm oluliste kontrolltegevuste kohta.	1
Praegusel kujul aruanne on piisav.	1
Veel rohkem puudujääkide väljatoomist.	1

lisa 17 järg

Laenuhaldur	
Ei oska öelda	1
Hinnang ettevõtte juhtkonna tegevusele.	1
Küsimusele jäeti vastamata.	4
Pankrotihaldur	
Ei oska öelda.	1
Küsimusele jäeti vastamata.	1
Pearaamatupidaja	
Ei ole sellele mõelnud.	1
Praegusel kujul aruanne on piisav.	1
Praegusel kujul on kõik OK. Täiendava informatsiooni kogumine mõjutab auditi hinda ning aega.	1
Revident	
Tuleviku suunitlusega märkused, soovitusel.	1
Riigiametnik	
Küsimusele jäeti vastamata.	1
Tegevjuht, juhatuse liige, ettevõtte omanik	
All kind to run the busines.	1
Ei ole ettepanekuid.	1
Ei oska täiendada peale IFRS-i nõuete.	1
Ei oska öelda.	3
Ettevõtte finantsolukorda.	1
Näiteks auditeerimisele kulunud aeg; töö sisuline jaotus tuginemisel kontrollisüsteemidele, analüütilistele testidele ja detailsetele testidele, auditeerimise käigus raamatupidamise aruannetesse tehtud paranduste maht jms.	1
Tehingute nõustaja	
Küsimusele jäeti vastamata.	1
Olulisuse piir ja teostatud olulisemad protseduurid.	1

Allikas: autori koostatud

21. Millist täiendavat informatsiooni võiks audiitoraruanne edasi anda?	Kas aruanne vajab täiendust? (autori täiendus)	Täienduse valdkond lühidalt (autori täiendus)	Vastanute arv (n=84)	Vastanute osatähtsus
Ei oska öelda/Ei oska täiendada peale IFRS-i nõuete.	-	-	23	27%
Küsimusele jäeti vastamata.	-	-	14	17%
Praegusel kujul aruanne on piisav/Praegusel kujul on kõik OK. Täiendava informatsiooni kogumine mõjutab auditi hinda ning aega.		-	8	10%
Audiitori hinnang ettevõtte jätkusuutlikkusest.	Vajab täiendust	Jätkusuutlikkus	4	5%
Pigem võiks infot vähem olla/Ei pea vajalikuks aruannet veel mahukamaks muuta/Võiks piirduda hinnanguga, kas andmed on OK.	-	-	4	5%
Ei ole ettepanekuid.	-	-	2	2%
Ei ole sellele mõelnud.	-	-	2	2%
All kind to run the busines.	Vajab täiendust	Muu	1	1%

lisa 17 järg

Audiitori poolt tehtud tähelepanekud eriti tuleviku vaatega.	Vajab täiendust	Tulevikku suunatud finantsinformatsioon	1	1%
Audiitori tähelepanekud nn pikaajalise finantsolukorra kohta.	Vajab täiendust	Tulevikku suunatud finantsinformatsioon	1	1%
Auditi asjakohasus kehtiva maksu ja rmt pidamis süsteemis.	Vajab täiendust	Muu	1	1%
Avalike ettevõtete puhul võiks audiitoraruanne öelda, et kas aruandes avaldatakse piisavalt infot (isegi kui selle avaldamine pole kohustuslik), et ettevõtte väärtust hinnata.	Vajab täiendust	Puudujäägid majandusaasta aruandes	1	1%
Bilansi jm. selgitused lisades sageli ebainformatiivsed ja ei selgita muutuste olemust või mõju ettevõtte tegevusele. Võiks olla suurem mõjude kirjeldamise kohustus, aga siis võib ka tundlikku informatsiooni välja tilkuda.	Vajab täiendust	Puudujäägid majandusaasta aruandes	1	1%
Detailsem tähelepanu juhtimine võimalikele riskidele, mis tulenevad võimalikest negatiivsetest avastustest.	Vajab täiendust	Finantsriskid	1	1%
Et ettevõtte bilanss ja kasumiaruanne ei sisaldaks nn õhku ega kunstlikult suurendatud numbreid.	Vajab täiendust	Puudujäägid majandusaasta aruandes	1	1%
Ettevõtte finantsolukorda.	Vajab täiendust	Muu	1	1%
Ettevõtte usaldusväarsust.	Vajab täiendust	Muu	1	1%
Hinnang ettevõtte juhtkonna tegevusele.	Vajab täiendust	Juhtkonna tegevus, motivatsioon	1	1%
Info läbiviidud inventuuride jm oluliste kontrolltegevuste kohta.	Vajab täiendust	Info auditi protseduuridest, olulisusest	1	1%
Infot riskide kohta.	Vajab täiendust	Finantsriskid	1	1%
Juhatuse liikmete tausta kohta, seotuses teiste ettevõtetega.	Vajab täiendust	Juhtkonna tegevus, motivatsioon	1	1%
Juhtkonna motivatsiooni ja selle sõna suhestumine aktsionärina/laenuandjaga.	Vajab täiendust	Juhtkonna tegevus, motivatsioon	1	1%
Juhtkonnale soovitusi, nõuandeid.	Vajab täiendust	Muu	1	1%
Kindlust ettevõtte finantsnumbrites ei ole olulisi kõrvalekaldeid kehtivast seadusandlusest.	Vajab täiendust	Puudujäägid majandusaasta aruandes	1	1%
Küsimus on pigem selles, et majandusaasta aruanne ja audiitoraruanne ei oma piisavat tähtsust. Näiteks nendes väljatoodud märkustele tuginemisel riigihankemenetluses pakkuja kõrvaldamine pole võimalik.	Vajab täiendust	Muu	1	1%
Lisaks audiitori hinnangule annavad audiitorid välja ka management letteri. Tegelikult võiks neid asju näidata audiitoriaruandes - siis oleks sellest kõigile päriselt ka väga suur väärtus ning ettevõtted peavad oma raamatupidamist korras hoidma. Meie alati leiame sealt huvitavat lisainformatsiooni.	Vajab täiendust	Muu	1	1%
Läbiviidud kontrollid ja võimalikud hoiatused riskidest.	Vajab täiendust	Finantsriskid	1	1%

lisa 17 järg

Ma arvan, et paremad aruanded on juba väga head ja sisukad. Olulisem oleks rõhuda sellele, et ka laiem ring aruandeid jõuab parematele järele. Anda võimalus pigem audiitoritele väljendada oma seisukohti ja isiksust, selle asemel, et liikuda juriidilise copy-paste kantseliidi suunas.	Vajab täiendust	Muu	1	1%
Näiteks auditeerimisele kulunud aeg; töö sisuline jaotus tuginemisel kontrollisüsteemidele, analüütilistele testidele ja detailsetele testidele, auditeerimise käigus raamatupidamise aruannetesse tehtud paranduste maht jms.	Vajab täiendust	Info auditi protseduuridest, olulisusest	1	1%
Olulisuse piir ja teostatud olulisemad protseduurid.	Vajab täiendust	Info auditi protseduuridest, olulisusest	1	1%
Proгноosimethodikate kirjeldus juhul kui esitatakse prognoose või hinnanguid järgmiste aastate kohta. / täpsem segmenteerimine ja jaotus faktorite lõikes erinevatel bilansi kirjetel (kliendigruppide, geograafiliste piirkondade vms lõikes kasum, kahjum jmt lahti lõigatud).	Vajab täiendust	Tulevikku suunatud finantsinformatsioon	1	1%
Riskid on peamised ja aruande korrektsus.	Vajab täiendust	Finantsriskid	1	1%
Tuleviku suunitlusega märkused, soovitusel.	Vajab täiendust	Tulevikku suunatud finantsinformatsioon	1	1%
Veel rohkem puudujääkide väljatoomist.	Vajab täiendust	Puudujäägid majandusaasta aruandes	1	1%

Allikas: autori koostatud

21. Millist täiendavat informatsiooni võiks audiitoraruanne edasi anda?	Vajavad täiendusi	
	Vastanute arv (n=31)	Vastanute osatähtsus
Puudujäägid majandusaasta aruandes	5	16%
Finantsriskid	4	13%
Jätkusuutlikkus	4	13%
Tulevikku suunatud finantsinformatsioon	4	13%
Juhtkonna tegevus, motivatsioon	3	10%
Info auditi protseduuridest, olulisusest	3	10%
Muu	8	25%
<i>All kind to run the busines</i>	1	3%
<i>Auditi asjakohasus kehtiva maksu ja rmt pidamis süsteemis</i>	1	3%
<i>Ettevõtte finantsolukorda</i>	1	3%
<i>Küsimus on pigem selles, et majandusaasta aruanne ja audiitoraruanne ei oma piisavat tähtsust. Näiteks nendes väljatoodud märkustele tuginemisel riigihankemenetluses pakkuja kõrvaldamine pole võimalik.</i>	1	3%
<i>Lisaks audiitori hinnangule annavad audiitorid välja ka management letteri. Tegelikult võiks neid asju näidata audiitoriaruandes - siis oleks sellest kõigile päriselt ka väga suur väärtus ning ettevõtted peavad oma raamatupidamist korras hoidma. Meie alati leiame sealt huvitavat lisainformatsiooni</i>	1	3%

lisa 17 järg

<i>Ettevõtte usaldusväärsus</i>	1	3%
<i>Juhtkonnale soovitusi, nõuandeid</i>	1	3%
<i>Ma arvan, et paremad aruanded on juba väga head ja sisukad. Olulisem oleks rõhuda sellele, et ka laiem ring aruandeid jõuab parematele järele. Anda võimalus pigem auditiiritele väljendada oma seisukohti ja isiksust, selle asemel, et liikuda juriidilise copy-paste kantseliidi suunas.</i>	1	3%

Allikas: autori koostatud

21. Millist täiendavat informatsiooni võiks auditiiraruanne edasi anda?	Vastused, mis ei andnud edasi infot aruande täiendamise kohta	
	Vastuste arv	Osatähtsus (võetud vastajate koguarvust, n=84)
Ei oska öelda/Ei oska täiendada peale IFRS-i nõuete.	23	27%
Küsimusele jäeti vastamata.	14	17%
Praegusel kujul aruanne on piisav/Praegusel kujul on kõik OK. Täiendava informatsiooni kogumine mõjutab auditi hinda ning aega.	8	10%
Pigem võiks infot vähem olla/Ei pea vajalikuks aruannet veel mahukamaks muuta/Võiks piirduda hinnanguga, kas andmed on OK.	4	5%
Ei ole ettepanekuid.	2	2%
Ei ole sellele mõelnud.	2	2%

Allikas: autori koostatud

22. Palun hinnake järgmise informatsiooni auditeerimisvajalikkust:	Vastanute arv (n=84)											
	Ei ole üldse vajalik		Pigem ei ole vajalik		Nii ja naa		Pigem on vajalik		On väga vajalik		Ei oska öelda	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Bilanss	0	0%	3	4%	1	1%	17	20%	61	73%	2	2%
Kasumiaruanne	0	0%	2	3%	2	3%	23	27%	55	65%	2	2%
Rahakäibe aruanne	1	1%	5	6%	6	7%	28	33%	42	50%	2	3%
Omakapitali muutuste aruanne	6	7%	9	11%	9	11%	28	33%	30	36%	2	2%
Sisekontrollisüsteem	2	2%	6	7%	20	24%	34	41%	18	21%	4	5%
Tegevusaruanne	7	8%	17	20%	21	25%	25	30%	12	14%	2	3%
Ettevõtte riskifaktorid	2	2%	10	12%	19	23%	31	37%	19	23%	3	3%
Ettevõtte kvartaalne vahearuanne	10	12%	19	22%	26	31%	19	23%	6	7%	4	5%
Finantsinformatsioon ettevõtte koduleheküljel	15	18%	20	24%	19	22%	20	24%	6	7%	4	5%

Allikas: autori koostatud

23. Palun hinnake järgmiste täienduste olulisust audiitoraruandes:	Vastanute arv (n=84)											
	Ei ole üldse oluline		Pigem ei ole oluline		Nii ja naa		Pigem on oluline		On väga oluline		Ei oska öelda	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Tulevikku suunatud finantsinformatsiooni kontrollimine ja selle kohta aru andmine	6	7%	16	19%	15	18%	33	39%	7	9%	7	8%
Asjakohased hoiatused tulevikku suunatud finantsinformatsioonis toodud tulemuste saavutatavuse osas	6	7%	10	12%	17	20%	31	37%	14	17%	6	7%
Konkreetsete läbiviidud auditi protseduuride loetelu	6	7%	14	17%	20	24%	27	32%	12	14%	5	6%
Audiitori poolt tehtud tähelepanekute kirjeldus, kaasa arvatud piisavad üksikasjad leitud vigade ja erandite kohta	2	2%	6	7%	9	11%	37	44%	24	29%	6	7%

Allikas: autori koostatud

Vastusevariant	Vastanute arv (n=84)	Vastanute osatähtsus
24. Kas peaksite vajalikuks, et ettevõtte B-kaardil ja/või äriregistris oleks eraldi märge selle kohta, kas ettevõtte on auditeeritud?		
Jah	52	62%
Ei	26	31%
Ei oska öelda	6	7%
25. Kas peaksite vajalikuks, et ettevõtte B-kaardil ja/või äriregistris oleks eraldi väljatoodud, mis on auditeeritud ettevõtte audiitori arvamus?		
Jah	38	45%
Ei	39	47%
Ei oska öelda	7	8%

Allikas: autori koostatud

Lisa 18. Tulemused. Küsimused 16–28

Vastusevariant	Vastanute arv (n=84)	Vastanute osatähtsus
26. Kas Teid rahuldavad praegused auditi ja ülevaatuse piirmäärad?		
Jah	59	70%
Ei	19	23%
Ei oska öelda	6	7%

Allikas: autori koostatud

Vastusevariant	Vastanute arv (n=19)	Vastanute osatähtsus
27. Kui „Ei“, siis kas oleks õigem piirmäärasid vähendada (ehk auditi ja ülevaatuse kohustus suureneks)?		
Jah	9	47%
Ei	10	53%

Allikas: autori koostatud

27. Kui „Ei“, siis kas oleks õigem piirmäärasid vähendada (ehk auditi ja ülevaatuse kohustus suureneks)?	Vastanute arv (n=19)			
	Jah		Ei	
	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus	Vastanute arv	Vastanute osatähtsus
Finantsanalüütik	0	0%	1	10%
Finantsjuht	1	11%	4	40%
Investeeringute analüütik	1	11%	0	0%
Investor	2	22%	3	30%
Krediidianalüütik	2	22%	1	10%
Laenuhaldur	2	22%	0	0%
Revident	1	11%	0	0%
Tegevjuht, juhatuse liige, ettevõtte omanik	0	0%	1	10%
KOKKU	9	100%	10	100%

Allikas: autori koostatud

28. Millised ettevõtete tegevusvaldkonnad peaksid Teie arvates olema auditeeritud? (Märkige üks või mitu)	Vastanute arv (n=84)	Vastanute osatähtsus
Põllumajandus, metsamajandus ja kalapüük	27	32%
Mäetööstus	30	36%
Töötlev tööstus	36	43%
Elektrienergia, gaasi, auru ja konditsioneeritud õhuga varustamine	39	46%
Veevarustus; kanalisatsioon, jäätme- ja saastekäitlus	36	43%
Ehitus	41	49%
Hulgi- ja jaekaubandus; mootorsõidukite ja mootorrataste remont	32	38%
Veondus ja laondus	30	36%
Majutus ja toitlustus	26	31%
Info ja side	31	37%
Finants- ja kindlustustegevus	57	68%

lisa 18 järg

Kinnisvaraalane tegevus	44	52%
Kutse-, teadus- ja tehnikaalane tegevus	24	29%
Haldus- ja abitegevused	22	26%
Avalik haldus ja riigikaitse; kohustuslik sotsiaalkindlustus	38	45%
Haridus	29	35%
Tervishoid ja sotsiaalhoolekanne	43	51%
Kunst, meelelahutus ja vaba aeg	17	20%
Muud teenindavad tegevused	17	20%
Kodumajapidamiste kui tööandjate tegevus; kodumajapidamiste oma tarbeks mõeldud eristamata kaupade tootmine ja teenuste osutamine	10	12%
Eksterritoriaalsete organisatsioonide ja üksuste tegevus	21	25%
Muu:	14	16%
<i>Auditi nõue ei tohiks olla tegevusvaldkonnaga seotud</i>	5	6%
<i>Kõik</i>	4	5%
<i>Ülevaatus ja auditeerimise piirmäärasid peaks 2-3 korda tõstma, kuna praegu lähevad auditeerimisele väga paljud pisifirmad, kel on näiteks 1 objekt kinnisvara.</i>	1	1%
<i>Peaks olema kohustuslik ainult avalikult kauplevad ettevõtted sõltumata tegevusalast</i>	1	1%
<i>Riigiettevõtted</i>	1	1%
<i>Kõik mis vähegi suurem. Isegi kunst</i>	1	1%
<i>Avalik sektor</i>	1	1%

Allikas: autori koostatud