

Ohje toimintakertomuksen tarkastamiseen

1. Johdanto

Toimintakertomus ei ole uuden tilintarkastuslain myötä enää tilintarkastuksen kohteena. Tilintarkastuskertomuksessa on kuitenkin annettava kaksi lausuntoa toimintakertomuksesta sekä todettava, onko tilintarkastaja havainnut olennaisia virheitä toimintakertomuksessa.

Suomen Tilintarkastajat ry on nähnyt tarpeelliseksi ohjeistaa jäseniään toimenpiteistä toimintakertomuksen suhteen uuden lainsäädännön johdosta.

Soveltamiskäytäntöä toimintakertomuksen tarkastamisesta muuttuneessa säädösympäristössä ei vielä ole, joten tässä ohjeessa esitetyt tulkinnot ja kannanotot perustuvat vain ohjeen laatineiden henkilöiden näkemyksiin, jotka voivat kehittyä ja muuttua ajan myötä. Tämä ohje ei ole jäseniä sitova, vaan se on tarkoitettu noudatettavaksi soveltuvin osin kunkin tarkastuksen erityispiirteet huomioiden.

2. Tilintarkastajan raportointivelvollisuudet:

Tilintarkastuslain 3:5 §:n mukaan tilintarkastuskertomuksessa on annettava lausunto siitä,

- i) onko toimintakertomus laadittu toimintakertomuksen laatimiseen sovellettavien säännösten mukaisesti; ja
- ii) ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia.

Tilintarkastuslain mukaan tilintarkastuskertomuksessa on lisäksi todettava, onko tilintarkastaja tilintarkastuksen yhteydessä saamiensa tietojen perusteella havainnut olennaisia virheellisyyksiä toimintakertomuksessa, sekä ilmoitettava näiden virheellisyksien luonteesta.

ISA 720 (uudistettu) käsittelee tilintarkastajan velvollisuuksia ”muun informaation” eli yhteisön vuosikertomukseen sisältyvän taloudellisen tai muun kuin taloudellisen informaation (muu kuin tilinpäätös ja sitä koskeva tilintarkastuskertomus) suhteen. Standardissa kuvataan tilintarkastajalta edellytetyt toimenpiteet ja raportointia muun informaation suhteen. Standardin määritelmistä seuraa, että myös kirjanpitolain mukainen toimintakertomus sisältää standardin mukaista ”muuta informaatiota”.

ISA 720:n (uudistettu) mukaan tilintarkastajan on mm. ratkaistava mitkä yhtiön asiakirjat ovat ”muuta informaatiota” ja luettava ja arvioitava tätä muuta informaatiota. Tilintarkastajan tavoitteena on

- (a) arvioida, onko muun informaation ja tilinpäätöksen välillä olennaista ristiriitaisuutta;
- (b) arvioida, onko muun informaation ja hänen tilintarkastuksen aikana hankkimansa tietämyksen välillä olennaista ristiriitaisuutta;
- (c) toimia asianmukaisella tavalla, kun hän toteaa, että tällaisia olennaisia ristiriitaisuuksia vaikuttaa esiintyvän, tai kun hänen tietoonsa muutoin tulee, että muu informaatio vaikuttaa olevan olennaisesti virheellistä; ja
- (d) raportoida ISA 720 (uudistettu) mukaisesti.

Tilintarkastajan raportointi muusta informaatiosta ISA 720:n (uudistettu) mukaisesti tapahtuu tilintarkastuskertomuksessa erillisessä Muu informaatio-osiossa. Osana raportointia tilintarkastajan on mm. mainittava, ettei ole mitään raportoitavaa tai kuvattava mahdolliset olennaiset virheellisydet.

Liitteessä 1 on ISA 720:n vaatimukset ja soveltamisohjeistus liittyen muun informaation lukemiseen ja tarkasteluun. Tilintarkastajan tulee lukea koko standardi ja perehtyä sen vaatimuksiin pystyäkseen toimimaan ja raportoimaan standardin mukaisesti.

Seuraavassa käsitellään tilintarkastajan tilintarkastuslain mukaista raportointia toimintakertomuksesta sekä tämän raportoinnin edellyttämiä toimenpiteitä.

3. Toimenpiteet toimintakertomusta koskevan raportoinnin perustaksi

Toimintakertomusta koskeva raportointi sekä raportoinnin perustaksi tehtävät toimenpiteet kohdistuvat kirjanpitolain mukaiseen toimintakertomukseen, jonka yhteisö tai säätö laatii joko lain velvoittamana tai vapaaehtoisesti ja jonka se julkaisee tilinpäätöksen yhteydessä siten, että tilinpäätös ja toimintakertomus muodostavat yhtenäisen kokonaisuuden. Jos

yhteisö tai säätiö laatii toimintakertomuksen vapaaehtoisesti, tulee sen noudattaa kaikkia kirjanpitolain ja muita toimintakertomuksen laatimista koskevia säännöksiä. Edellä luetellut tilintarkastajan raportointivelvollisuudet koskevat myös vapaaehtoisesti laadittua toimintakertomusta.

Jos yhteisö laatii vuosikertomuksen tapaisen dokumentin (esimerkiksi yhdistyksen laatima toimintaa kuvaava kertomus), jota ei julkaista yhdessä tilinpäätöksen ja tilintarkastuskertomuksen kanssa, on suositeltavaa nimetä tällainen dokumentti väärinkäsitysten välttämiseksi joksikin muuksi kuin toimintakertomukseksi.

Toimintakertomusta koskevia säännöksiä on mm. kirjanpitolaisissa, yhteisöainsäädännössä (esim. OYL, ASOYL), säätiölaissa sekä erityislainsäädännössä kuten arvopaperimarkkina- ja vakuutusyhtiölaissa ja laissa luottolaitostoiminnasta.

Listayhtiön on lisäksi ilmoitettava toimintakertomuksessa VMA 2:5 §:n edellyttämät tiedot sekä esitettävä toimintakertomuksessaan tai erillisessä kertomuksessa selvitys Hallinnointi- ja ohjausjärjestelmästä (AML 7:7 §). Selvityksen sisältöä on ohjeistettu tarkemmin valtiovarainministeriön asetuksessa (VMA 2.7 §) ja sitä täydentää Arvopaperimarkkinayhdistyksen uudistettu Suomen listayhtiöiden hallinnointikoodi (1.1.2016).

3.1. Onko toimintakertomus laadittu toimintakertomuksen laatimiseen sovellettavien säännösten mukaisesti

Lausunto siitä, onko toimintakertomus laadittu sitä koskevien säännösten mukaisesti, ei kuulu ISA 720:n (uudistettu) soveltamisalaan eivätkä ISA 720:n (uudistettu) mukaiset toimenpiteet todennäköisesti riitä tämän lausunnon antamisen perustaksi.

Lausunnon perustaksi tilintarkastajan tulee arvioida, puuttuuko toimintakertomuksesta sellaisia tietoja, jotka toimintakertomuksen laatimista koskevien säännösten mukaisesti tulisi olla toimintakertomuksessa. Käytännössä tämä arviointi voidaan tehdä käyttämällä tarkastuslistaa säännösten edellyttämistä tiedoista¹.

3.2. Ovatko tilikauden toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen tiedot yhdenmukaisia

ISA 720:n (uudistettu) vaatimukseen kuuluu, että tilintarkastaja arvioi, onko muun informaation ja tilinpäätöksen välillä olennaista ristiriitaisuutta (ks. liite 1). ISA 720:n (uudistettu) mukainen työ antaa kohtuullisen perustan tilintarkastuslain mukaiselle lausunnon toimintakertomuksen ja tilinpäätöksen yhdenmukaisuudesta.

Tilintarkastaja käyttää ammatillista harkintaa päättäessään mitä toimintakertomukseen sisältyviä lukuja tai muita tietoja hän vertaa tilinpäätökseen. Tässä harkinnassa relevantteja tekijöitä ovat esimerkiksi

- luvun tai muun tiedon merkittävyys siinä asiayhteydessä, jossa se esitetään, mikä voi vaikuttaa siihen, kuinka tärkeänä käyttäjät pitävät kyseistä lukua tai muuta tietoa (esimerkiksi keskeistä tunnuslukua tai muuta lukua)
- jos kyseessä on määrällinen tieto, luvun suhteellinen suuruus verrattuna tilinpäätökseen sisältyviin tileihin tai eriin tai muuhun informaatioon, johon ne liittyvät
- tietyn muuhun informaatioon sisältyvän luvun tai muun tiedon herkkäluonteisuus, esimerkiksi ylemmälle johdolle suoritettavat osakeperusteiset maksut.

Erityisesti asunto-osakeyhtiöissä on otettava huomioon, että asunto-osakeyhtiölain mukaan tiedot yhtiövästikkeen käytöstä sekä talousarviovertailu ovat osa toimintakertomusta. Näillä tiedoilla on erityinen merkitys tilinpäätöksen käyttäjänä oleville yhtiön osakkaille mm. heidän yhdenvertaisuutensa kannalta. Näin ollen tilintarkastajan tulisi kiinnittää erityistä huomiota näiden tietojen oikeellisuuteen, mm. siihen, että vastikejälkilaskelman pääomavastikkeista esitettävät tiedot eivät ole ristiriidassa kirjanpidon ja lainaosuuslaskennan tietojen kanssa.

3.3. Onko havaittu olennaisia virheellisyyksiä toimintakertomuksessa

Toimintakertomuksessa olevassa informaatiossa on virheellisyys, kun se on esitetty väärin tai informaatio on muutoin harhaanjohtavaa. Tämä sisältää myös tapaukset, joissa oleellista tietoa jätetään esittämättä tai se esitetään epäselvästi. Tilintarkastuslain raportointivaatimus on tältä osin käytännössä yhteneväinen ISA 720:n (uudistettu) vaatimusten kanssa. Näin ollen myös ISA 720:n (uudistettu) mukainen työ antaa kohtuullisen perustan johtopäätökselle siitä, onko tilintarkastaja

¹Omaa tarkastuslistaa laatiessa voi käyttää esimerkiksi ST-Akatemian julkaisemia tilinpäätösmaalleja osakeyhtiöille ja asunto- sekä kiinteistöyhtiöille ja niissä olevia toimintakertomusta koskevia osioita

havainnut toimintakertomuksessa olennaisia virheellisyksiä ja siten myös tilintarkastuslain 3 luvun 5 §:n 4 momentin mukaiselle raportoinnille.

Liite 1

Ote kansainvälisestä tilintarkastusstandardista ISA 720 (uudistettu) *Tilintarkastajan velvollisuudet muun informaation suhteen*

Muun informaation lukeminen ja tarkastelu

14. Tilintarkastajan on luettava muu informaatio ja tätä tehdessään (viittaus: kappaleet A23–A24)
 - (a) arvioitava, onko muun informaation ja tilinpäätöksen välillä olennaista ristiriitaisuutta. Tämän arvioinnin perustaksi hänen on arvioitava niiden yhdenmukaisuutta, verrattava joitakin muuhun informaatioon sisältyviä lukuja tai muita tietoja (joiden on tarkoitus olla samoja kuin tilinpäätökseen sisältyvät luvut tai muut tiedot tai olla näiden yhteen-
vetoja tai tarkempia erittelyjä) tilinpäätöksessä esitettyihin lukuihin tai muihin tietoihin; ja (viittaus: kappaleet A25–A29)
 - (b) arvioitava, onko muun informaation ja hänen tilintarkastusta suorittaessaan hankkimansa tietämyksen välillä olennaista ristiriitaisuutta, kun otetaan huomioon tilintarkastuksessa hankittu tilintarkastusevidenssi ja tehdyt johtopäätökset. (Viittaus: kappaleet A30–A36)
15. Lukiessaan muuta informaatiota kappaleen 14 mukaisesti tilintarkastajan on pysyttävä tarkkaavaisena sellaisten viitteiden varalta, joiden mukaan tilinpäätökseen liittymätön muu informaatio tai hänen tilintarkastusta suorittaessaan hankkimansa tietämys vaikuttaa olevan olennaisesti virheellistä. (Viittaus: kappaleet A24, A37–A38)

Muun informaation lukeminen ja tarkastelu (viittaus: kappaleet 14–15)

- A23 Tilintarkastajan on ISA 200:n⁹ mukaan suunniteltava ja suoritettava tilintarkastus ammatillista skeptisyyttä noudattaen. Ammatilliseen skeptisyyteen kuuluu muuta informaatiota luetaessa ja tarkasteltaessa esimerkiksi sen huomioon ottaminen, että johto voi olla ylioptimistinen suunnitelmien onnistumisen suhteen, sekä tarkkaavaisuus sellaisen informaation varalta, joka voi olla ristiriidassa
- (a) tilinpäätöksen; tai
 - (b) tilintarkastajan tilintarkastusta suorittaessaan hankkiman tietämyksen kanssa.
- A24 Toimeksiannosta vastuullisen henkilön on ISA 220:n¹⁰ mukaan otettava vastuu tilintarkastustoimeksiannon ohjaamisesta, valvonnasta ja suorittamisesta ammatillisten standardien sekä sovellettavien säädösten ja määräysten mukaisesti. Tätä standardia sovellettaessa voidaan ottaa huomioon esimerkiksi seuraavia tekijöitä, kun päätetään asianmukaisista toimeksiantotiimin jäsenistä kappaleisiin 14–15 sisältyvien vaatimusten täyttämiseksi:
- toimeksiantotiimin jäsenten suhteellinen kokemus
 - se, onko tehtäviin osoitettavilla toimeksiantotiimin jäsenillä relevantti tilintarkastusta suoritettaessa hankittu tietämys muun informaation ja kyseisen tietämyksen välisten ristiriitaisuuksien tunnistamiseksi
 - kappaleiden 14–15 mukaisten vaatimusten täyttämiseksi tarvittavan harkinnan määrä. Vähemmän kokeneet toimeksiantotiimin jäsenet voivat suorittaa esimerkiksi toimenpiteitä, joilla arvioidaan sellaisten muuhun informaatioon sisältyvien lukujen yhdenmukaisuutta, joiden on tarkoitus olla samoja kuin tilinpäätökseen sisältyvät luvut.
 - se, onko konsernin tilintarkastuksessa tarpeellista osoittaa tiedusteluja konsernin osan tilintarkastajalle kyseiseen osaan liittyvää muuta informaatiota käsiteltäessä.

Sen arvioiminen, onko muun informaation ja tilinpäätöksen välillä olennaista ristiriitaisuutta (viittaus: kappaleet 14(a))

- A25. Muuhun informaatioon voi sisältyä lukuja tai muita tietoja, joiden on tarkoitus olla samoja kuin tilinpäätöksessä esitetyt luvut tai muut tiedot tai olla näiden yhteenvedoja tai tarkempia erittelyjä. Tällaisia lukuja tai muita tietoja voivat olla esimerkiksi
- taulukot, kaaviot tai kuvat, jotka sisältävät otteita tilinpäätöksestä
 - tarkempi erittely tilinpäätöksessä esitetystä saldosta tai tilistä, kuten "Tilikauden 20X1

⁹ ISA 200, kappale 15

¹⁰ ISA 220 *Laadunvalvonta tilintarkastuksessa*, kappale 15(a)

liikevaihdosta XXX miljoonaa koostuu tuotteen X myynnistä ja YYY miljoonaa tuotteen Y myynnistä.”

- taloudellista tulosta koskevat kuvaukset, kuten “Tutkimus- ja kehittämiskulut tilikaudella 20X1 olivat yhteensä XXX.”

A26. Arvioidessaan valittujen muuhun informaatioon sisältyvien lukujen tai muiden tietojen yhdenmukaisuutta tilinpäätökseen nähden tilintarkastajan ei tarvitse verrata vastaaviin tilinpäätöksessä esitettäviin lukuihin tai muihin tietoihin kaikkia muuhun informaatioon sisältyviä lukuja tai muita tietoja, joiden on tarkoitus olla samoja kuin tilinpäätökseen sisältyvät luvut tai muut tiedot tai olla näiden yhteenvetoja tai tarkempia erittelyjä.

A27. Verrattavien lukujen tai muiden tietojen valinta perustuu ammatilliseen harkintaan. Tässä harkinnassa relevantteja tekijöitä ovat esimerkiksi

- luvun tai muun tiedon merkittävyys siinä asiayhteydessä, jossa se esitetään, mikä voi vaikuttaa siihen, kuinka tärkeänä käyttäjät pitävät kyseistä lukua tai muuta tietoa (esimerkiksi keskeistä tunnuslukua tai muuta lukua)
- jos kyseessä on määrällinen tieto, luvun suhteellinen suuruus verrattuna tilinpäätökseen sisältyviin tileihin tai eriin tai muuhun informaatioon, johon ne liittyvät
- tietyn muuhun informaatioon sisältyvän luvun tai muun tiedon herkkäluonteisuus, esimerkiksi ylemmälle johdolle suoritettavat osakeperusteiset maksut.

A28. Kappaleen 14(a) mukaisen vaatimuksen täyttämiseksi tarvittavien toimenpiteiden luonteen ja laajuuden määrittäminen perustuu ammatilliseen harkintaan ottaen huomioon, etteivät tilintarkastajan tämän standardin mukaiset velvollisuudet muodosta muuta informaatiota koskevaa varmennustoimeksiantoa eikä tilintarkastajalle synny velvollisuutta hankkia varmuutta muusta informaatiosta. Esimerkkejä tällaisista toimenpiteistä:

- Jos informaation on tarkoitus olla sama kuin tilinpäätökseen sisältyvä informaatio, verrataan informaatiota tilinpäätökseen.
- Jos informaation on tarkoitus välittää sama merkitys kuin tilinpäätökseen sisältyvien tietojen, verrataan käytettyjä sanoja ja arvioidaan käytettyjen sanamuotojen erojen merkittävyyttä ja sitä, viittaavatko erot erilaiseen merkitykseen.
- Hankitaan johdolta muuhun informaatioon sisältyvän luvun ja tilinpäätökseen sisältyvän luvun välinen täsmäytyslaskelma ja
 - verrataan täsmäytyslaskelman eriä tilinpäätöksen ja muuhun informaatioon; ja
 - tarkistetaan täsmäytyslaskelman aritmeettinen oikeellisuus.

A29. Arviointiin, joka koskee muuhun informaatioon sisältyvien valittujen lukujen tai muiden tietojen yhdenmukaisuutta tilinpäätökseen nähden, kuuluu relevanteissa tapauksissa muun informaation luonne huomioon ottaen, että arvioidaan niiden esittämistapaa tilinpäätökseen verrattuina.

Sen arvioiminen, onko muun informaation ja tilintarkastajan tilintarkastusta suorittaessaan hankinnan tietämyksen välillä olennaista ristiriitaisuutta (viittaus: kappale 14(b))

A30. Muuhun informaatioon voi sisältyä lukuja tai tietoja, jotka liittyvät tilintarkastajan tilintarkastusta suorittaessaan hankkimaan tietämykseen (muut kuin kappaleessa 14(a) tarkoitettut). Tällaisia lukuja tai tietoja voivat olla esimerkiksi

- tieto valmistettujen yksikköjen määrästä tai taulukko, jossa esitetään yhteenveto tuotannosta maantieteellisten alueiden mukaan
- toteamus, että "Yhtiö toi vuoden aikana markkinoille tuotteen X ja tuotteen Y."
- yhteenveto yhteisön keskeisten toimintojen sijaintipaikoista, kuten "yhteisön toiminnot keskittyvät pääasiassa maahan X, ja toimintoja on myös maissa Y ja Z".

- A31. Tilintarkastajan tilintarkastusta suorittaessaan hankkimaan tietämykseen kuuluu hänen ISA 315:n (uudistettu) mukaisesti muodostamansa käsitys yhteisöstä ja sen toimintaympäristöstä sekä sen sisäisestä valvonnasta¹¹. ISA 315:ssa (uudistettu) vaaditaan tilintarkastajaa muodostamaan käsitys esimerkiksi sellaisista seikoista kuin
- relevanteista toimialaan ja sääntelyyn liittyvistä ja muista ulkoisista tekijöistä;
 - yhteisön luonteesta;
 - yhteisön tilinpäätöksen laatimisperiaatteiden valinnasta ja soveltamisesta;
 - yhteisön tavoitteista ja strategioista;
 - siitä, miten yhteisössä mitataan ja tarkastellaan taloudellista tulosta; ja
 - yhteisön sisäisestä valvonnasta.
- A32. Tilintarkastajan tilintarkastusta suorittaessaan hankkimaan tietämykseen voi kuulua myös luonteeltaan tulevaisuuteen suuntautuvia seikkoja. Tällaisia seikkoja voivat olla esimerkiksi liiketoiminnan tulevaisuuden näkymät ja vastaiset rahavirrat, joita tilintarkastaja on tarkastellut arvioidessaan johdon käyttämiä oletuksia aineettomien hyödykkeiden, kuten liikearvon, arvonalentumistauksessa tai arvioidessaan johdon tekemää arviota yhteisön kyvystä jatkaa toimintaansa.
- A33. Arvioidessaan onko muun informaation ja hänen tilintarkastusta suorittaessaan hankkimansa tietämyksen välillä olennaista ristiriitaisuutta, tilintarkastaja voi keskittyä niihin muuhun informaatioon sisältyviin seikkoihin, jotka ovat niin tärkeitä, että muun informaation kyseiseen seikkaan liittyvä virheellisyys voisi olla olennainen.
- A34. Hankitun tilintarkastusevidenssin ja tilintarkastuksessa tehtyjen johtopäätösten palauttaminen mieleen voi monien muuhun informaatioon sisältyvien seikkojen osalta riittää sen arvioimiseksi, onko muun informaation ja tilintarkastajan tilintarkastusta suorittaessaan hankkiman tietämyksen välillä olennaista ristiriitaisuutta. Mitä kokeneempi tilintarkastaja on ja mitä paremmin hän tuntee tilintarkastukseen liittyviä keskeisiä näkökohtia, sitä todennäköisemmin riittää, että tilintarkastaja palauttaa mieleensä relevantteja seikkoja. Tilintarkastaja voi esimerkiksi pystyä arvioimaan, onko muun informaation ja hänen tilintarkastusta suorittaessaan hankkimansa tietämyksen välillä olennaista ristiriitaisuutta, palauttamalla mieleensä johdon tai hallintoelinten kanssa käymiään keskusteluja tai tilintarkastuksen aikaisten toimenpiteiden, kuten hallituksen pöytäkirjojen lukemisen, tuloksena tehtyjä havaintoja, ilman että hänen tarvitsee ryhtyä lisätoimenpiteisiin.
- A35. Tilintarkastaja voi päätyä siihen, että hänen on asianmukaista tarkistaa asia relevantista tilintarkastusdokumentaatiosta tai osoittaa tiedusteluja toimeksiantotiimin relevanteille jäsenille

¹¹ ISA 315 (uudistettu) *Olennaisen virheellisuuden riskien tunnistaminen ja arvioiminen yhteisöstä ja sen toimintaympäristöstä muodostetun käsityksen avulla*, kappaleet 11–12

tai relevanteille konsernin osien tilintarkastajille perustaksi harkinnalleen siitä, esiintyykö olennaista ristiriitaisuutta. Esimerkiksi:

- Kun muussa informaatiossa kuvataan keskeisen tuotelinjan lakkauttamista, tilintarkastaja voi, vaikka hän on tietoinen suunnitellusta lakkauttamisesta, osoittaa tiedustelija kyseisellä alueella tilintarkastustoimenpiteitä suorittaneelle toimeksiantotiimin jäsenelle tueksi harkinnalleen siitä, onko kyseinen kuvaus olennaisesti ristiriidassa hänen tilintarkastusta suorittaessaan hankkimansa tietämyksen kanssa.
- Kun muussa informaatiossa kuvataan tilintarkastuksessa käsitellyn oikeudenkäynnin tärkeitä yksityiskohtia mutta tilintarkastaja ei pysty palauttamaan niitä mieleensä riittävästi, hänen voi olla mieleen palauttamisen tueksi tarpeellista tarkistaa asia tilintarkastusdokumentaatiosta, johon sisältyy yhteenveto tällaisista yksityiskohdista.

A36. Se, tarkistaako tilintarkastaja asian relevantista tilintarkastusdokumentaatiosta tai osoittaako hän tiedustelija relevanteille toimeksiantotiimin jäsenille tai relevanteille konsernin osien tilintarkastajille ja missä määrin hän tekee näin, perustuu ammatilliseen harkintaan. Tilintarkastajan ei mahdollisesti kuitenkaan ole minkään muuhun informaatioon sisältyvän seikan osalta tarpeellista tarkistaa asiaa relevantista tilintarkastusdokumentaatiosta tai osoittaa tiedustelija relevanteille toimeksiantotiimin jäsenille tai relevanteille konsernin osien tilintarkastajille.

Pysyminen tarkkaavaisena muiden viitteiden varalta siitä, että muu informaatio vaikuttaa olevan olennaisesti virheellistä (viittaus: kappale 15)

A37. Muussa informaatiossa voidaan käsitellä tilinpäätöksen liittymättömiä seikkoja, ja se voi koskea tilintarkastajan tilintarkastusta suorittaessaan hankkiman tietämyksen ulkopuolelle jääviä asioita. Muuhun informaatioon voi sisältyä esimerkiksi mainintoja yhteisön kasvihuonekaasupäästöistä.

A38. Kun tilintarkastaja pysyy tarkkaavaisena sellaisten muiden viitteiden varalta, joiden mukaan tilinpäätökseen tai tilintarkastajan tilintarkastusta suorittaessaan hankkimaan tietämykseen liittymätön muu informaatio vaikuttaa olevan olennaisesti virheellistä, tämä auttaa häntä noudattamaan relevantteja eettisiä vaatimuksia, joiden mukaan hänen on vältettävä tulemasta tietoisesti yhdistetyksi sellaiseen muuhun informaatioon, jonka hän uskoo sisältävän olennaisesti virheellisen, harhaanjohtavan tai huolimattomasti tuotetun väitteen tai jonka hän ei usko sisältävän tarpeellista tietoa siten, että muu informaatio on harhaanjohtavaa.¹² Kun tilintarkastaja pysyy tarkkaavaisena sellaisten muiden viitteiden varalta, joiden mukaan muu informaatio vaikuttaa olevan olennaisesti virheellistä, hän voi tämän johdosta mahdollisesti tunnistaa sellaisia seikkoja kuin

- muun informaation ja muuta informaatiota lukeneen toimeksiantotiimin jäsenen yleisen, tilintarkastusta suoritettaessa hankittuun tietämykseen kuulumattoman tietämyksen välisiä eroavaisuuksia, joiden johdosta tilintarkastaja uskoo, että muu informaatio vaikuttaa olevan olennaisesti virheellistä; tai
- muun informaation sisäinen epäjohdonmukaisuus, jonka johdosta tilintarkastaja uskoo, että muu informaatio vaikuttaa olevan olennaisesti virheellistä.

¹² IESBAn eettiset säännöt, kappale 110.2