

# KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)\*

## SISUKORD

---

	Lehekülg
<b>EESSÕNA .....</b>	3
<b>OSA A – KOODEKSI ÜLDINE RAKENDAMINE .....</b>	4
100 Sissejuhatus ja põhiprintsiibid .....	5
110 Ausus .....	12
120 Objektiivsus .....	13
130 Kutsealane kompetentsus ja nõutav hoolsus .....	14
140 Konfidentsiaalsus .....	15
150 Kutsealane käitumine .....	17
<b>OSA B – KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID AVALIKUS KUTSETEGEVUSES .....</b>	18
200 Sissejuhatus .....	19
210 Kutsealane töölemääramine .....	26
220 Huvide konfliktid .....	31
225 Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul .....	37
230 Teised arvamused .....	54
240 Teenustasud ja muud tasustamise tüübid .....	55
250 Kutsealaste teenuste turundus .....	58
260 Kingitused ja külalislahkus .....	59
270 Kliendi varade vastutav hoid .....	60
280 Objektiivsus – kõik teenused .....	61
290 Sõltumatus – auditi ja ülevaatus töövõttud .....	62
291 Sõltumatus – muud kindlustandvad töövõttud .....	123
Tõlgendus 2005-01 .....	154
<b>OSA C. KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID ÄRITEGEVUSES .....</b>	160
300 Sissejuhatus .....	161

310	Huvide konfliktid .....	165
320	Informatsiooni koostamine ja sellest raporteerimine .....	169
330	Tegutsemine piisavate eriteadmistega .....	170
340	Finantshuvid, kompensatsioon ja stiimulid, mis on seotud finantsaruandluse ja otsuste langetamisega.....	172
350	Mõjutusvahendid .....	174
360	Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul .....	176
	<b>DEFINITSIOONID .....</b>	<b>187</b>
	<b>JÕUSTUMISKUUPÄEV .....</b>	<b>196</b>

---

\* Käesolevas standardis rahvusvahelisele auditeerimise, ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedikontrolli standardile, samuti nimetatud standardite eessõnale, eetikakoodeksile ning kindlustandvate teenuste raamistikule tehtud viidet, olenemata selle vormist, käsitatakse edaspidi viitamisena Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsiooni põhimõtete ja rahvusvaheliste standardite alusel koostatud ning audiitortegevuse seaduse § 46 lõike 2 kohaselt järelevalvenõukogu poolt kinnitatud vandeaudiitori kutsetegevuse standardile, sh rahvusvahelisele auditeerimise standardile (Eesti), ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedikontrolli standardile (Eesti), samuti nimetatud standardite eessõnale (Eesti), eetikakoodeksile (Eesti) ning kindlustandvate teenuste raamistikule (Eesti).

Käesolevas standardis Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsioonile või tema organile või muule töövormile tehtud viidet, olenemata selle vormist, käsitatakse edaspidi viitamisena Eesti Audiitorkogule või tema asjakohasele organile, sh audiitortegevuse järelevalve nõukogule.

## **EESSÕNA**

IESBA töötab välja ja avaldab „Kutseliste arvestusekspertide eetikakoodeksi“ (edaspidi nimetatud „koodeks“), mida saavad kasutada kutselised arvestusekspertid kogu maailmas.

IFAC-i liikmesorganisatsioon või ettevõtte ei tohi rakendada vähem rangeid standardeid kui need, mis on sõnastatud käesolevas koodeksis. Siiski juhul, kui liikmesorganisatsioonidel või ettevõtetel on seaduse või regulatsioonidega takistatud vastavuses olemine käesoleva koodeksi teatud osadega, peavad nad olema vastavuses käesoleva koodeksi kõikide teiste osadega.

Mõnes jurisdiktsioonis võivad olla nõuded ja juhised, mis erinevad käesolevas koodeksis sisalduvatest. Kutselistel arvestusekspertidel nendes jurisdiktsioonides tuleb olla nendest erinevustest teadlik ja olla vastavuses rangemate nõuetega ja juhistega, välja arvatud juhul, kui seda takistab seadus või regulatsioon.

## **OSA A – KOODEKSI ÜLDINE RAKENDAMINE**

	Lehekülg
Peatükk 100 Sissejuhatus ja põhiprintsiibid .....	5
Peatükk 110 Ausus .....	12
Peatükk 120 Objektiivsus .....	13
Peatükk 130 Kutsealane kompetentsus ja nõutav hoolsus .....	15
Peatükk 140 Konfidentsiaalsus .....	19
Peatükk 150 Kutsealane käitumine .....	17

## PEATÜKK 100

### Sissejuhatus ja põhiprintsiibid

- 100.1 Arvestusekspertide kutseala eristavaks jooneks on kutseala poolt kohustuse aktsepteerimine tegutseda avalikkuse huvides. Seetõttu ei ole kutselise arvestuseksperti ainukohustuseks individuaalse kliendi või tööandja vajaduste rahuldamine. Avalikkuse huvides tegutsemisel peab kutseline arvestusekspert järgima käesolevat koodeksit ja olema sellega vastavuses. Juhul, kui kutselisel arvestusekspertil on seaduse või regulatsiooniga keelatud vastavuses olemine käesoleva koodeksi teatud osadega, peab kutseline arvestusekspert olema vastavuses käesoleva koodeksi kõikide teiste osadega.
- 100.2 Käesolev koodeks koosneb kolmest osast. Osas A kehtestatakse kutseliste arvestusekspertide kutse-eetika põhiprintsiibid ning esitatakse kontseptuaalne raamistik, mida kutselised arvestusekspertid peavad rakendama selleks, et:
- (a) tuvastada ohud vastavusele põhiprintsiipidega
  - (b) hinnata tuvastatud ohtude märkimisväärsust ja
  - (c) vajaduse korral rakendada kaitsemehhanisme, et ohud kõrvaldada või vähendada neid aktsepteeritava tasemeni. Kaitsemehhanismid on vajalikud siis, kui kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et ohud ei ole tasemel, mille puhul mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki kutselisele arvestusekspertile sel ajal kättesaadavaid spetsiifilisi fakte ja tingimusi, tõenäoliselt järeldaks, et vastavus põhiprintsiipidega ei ole rikutud.

Kutseline arvestusekspert peab käesoleva kontseptuaalse raamistiku rakendamisel kasutama kutsealast otsustust.

- 100.3 Osades B ja C kirjeldatakse, kuidas rakendub kontseptuaalne raamistik teatud olukordades. Nendes on toodud näited kaitsemehhanismide kohta, mis võivad olla asjakohased käsitlemaks ohtusid vastavuses olemisele põhiprintsiipidega. Nendes kirjeldatakse ka olukordi, kus kaitsemehhanismid ei ole kättesaadavad, et ohtusid käsitleda ja sellest tulenevalt peab ohtusid tekitavat tingimust või suhet vältima. Osa B kehtib kutseliste arvestusekspertide kohta avalikus kutsetegevuses. Osa C kehtib kutseliste arvestusekspertide kohta äritegevuses. Kutselised arvestusekspertid avalikus kutsetegevuses võivad leida, et ka osa C on relevantne nende konkreetsetes tingimustes.
- 100.4 Sõna „peab” kasutamine käesolevas koodeksis paneb kutselisele arvestusekspertile või ettevõttele peale nõude olla vastavuses spetsiifilise sättega, milles sõna „peab” on kasutatud. Vastavuses olemine on nõutav, välja arvatud juhul, kui erand on lubatud käesoleva koodeksiga.

*Põhiprintsiibid*

100.5 Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses järgmiste põhiprintsiipidega:

- (a) ausus – olla kõikides kutsealastes ja ärisuhetes otsekohene ja aus;
- (b) objektiivsus – mitte lubada, et erapoolikus, huvide konflikt või teiste isikute sobimatu mõjutus kaaluvad üles kutsealased või ärialased otsustused;
- (c) kutsealane kompetentsus ja nõutav hoolsus – hoida kutsealaseid teadmisi ja oskusi tasemel, mis on nõutav tagamaks, et klient või tööandja saab kompetentseid kutsealaseid teenuseid, mis põhinevad hetkeseisu arengusuundumustel praktikas, seadusandluses ja tehnikates, ning tegutseda hoolsalt ja kooskõlas rakendatavate tehniliste ja kutsealaste standarditega;
- (d) konfidentsiaalsus – austada kutsealaste ja ärisuhete tulemusel omandatud informatsiooni konfidentsiaalsust ja seetõttu mitte avalikustada mis tahes sellist informatsiooni kolmandatele osapooltele ilma nõuetekohase ja spetsiifilise volitusega, välja arvatud juhul, kui eksisteerib juriidiline või kutsealane õigus või kohustus informatsioon avalikustada, ega kasutada informatsiooni kutselise arvestuseksperti enda või kolmandate osapoolte isiklikuks kasuks;
- (e) kutsealane käitumine – olla vastavuses relevantsete seaduste ja regulatsioonidega ning vältida mis tahes tegevust, mis diskrediteerib kutseala.

Igähte nimetatud põhiprintsiipidest on üksikasjalikumalt käsitletud peatükkides 110–150.

*Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviis*

- 100.6 Tingimused, milles kutselised arvestusekspertid tegutsevad, võivad tekitada spetsiifilisi ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Ei ole võimalik defineerida iga olukorda, mis tekitab ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega ja täpselt määratleda kohast tegevust. Lisaks võib töövõtude ja tööülesannete olemus olla erinev ja sellest tulenevalt võivad tekkida erinevad ohud, mis nõuavad erinevate kaitsemehhanismide rakendamist. Seetõttu kehtestatakse käesoleva koodeksiga kontseptuaalne raamistik, millega nõutakse, et kutseline arvestusekspert tuvastaks, hindaks ja käsitleks ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviis aitab kutselisi arvestuseksperte käesoleva koodeksi eetikanõuetega vastavuses olemisel ja avalikkuse huvides tegutsemise kohustuse täitmisel. See hõlmab palju variante tingimustest, mis tekitavad ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega ja võivad pärssida kutselist arvestuseksperti järeldamast, et olukord on lubatud juhul, kui see ei ole spetsiifiliselt keelatud.
- 100.7 Kui kutseline arvestusekspert tuvastab ohud vastavusele põhiprintsiipidega ja nende ohtude hindamise põhjal määrab kindlaks, et need ei ole aktsepteeritaval tasemel, peab kutseline arvestusekspert kindlaks määrama, kas asjakohased kaitsemehhanismid on kättesaadavad ja kas neid saab rakendada ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selle määratluse tegemisel peab kutseline arvestusekspert rakendama kutsealast otsustust ja võtma arvesse, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki kutselisele arvestusekspertidele sel ajal kättesaadavaid spetsiifilisi fakte ja tingimusi, tõenäoliselt järelmaks, et kaitsemehhanismide rakendamisega saaks ohtusid kõrvaldada või vähendada aktsepteeritava tasemeni nii, et vastavust põhiprintsiipidega ei ole rikutud.
- 100.8 Kutseline arvestusekspert peab hindama mis tahes ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega siis, kui kutseline arvestusekspert teab, või võib põhjendatult eeldada, et ta teab tingimustest või suhetest, mis võivad rikkuda vastavust põhiprintsiipidele.
- 100.9 Ohu märkimisväärsuse hindamisel peab kutseline arvestusekspert võtma arvesse nii kvalitatiivseid kui kvantitatiivseid faktoreid. Kontseptuaalse raamistiku rakendamisel võib kutseline arvestusekspert kokku puutuda olukordadega, kus ohtusid ei saa kõrvaldada või vähendada aktsepteeritava tasemeni kas sellepärast, et oht on liiga märkimisväärne või sellepärast, et kohased kaitsemehhanismid ei ole kättesaadavad või neid ei saa rakendada. Sellistes olukordades peab kutseline arvestusekspert kõnealuselt spetsiifilisest kutsealasest tegevusest või teenusest keelduma või seda mitte jätkama, või, kui vajalik, töövõttust (kutselise arvestuseksperti puhul avalikus kutsetegevuses) või tööd andvast organisatsioonist (kutselise arvestuseksperti puhul äritegevuses) tagasi astuma.

- 100.10 Peatükid 290 ja 291 sisaldavad sätteid, mida kutseline arvestusekspert peab järgima, kui kutseline arvestusekspert tuvastab koodeksi sõltumatussätte rikkumise. Kui kutseline arvestusekspert tuvastab selle koodeksi mõne muu sätte rikkumise, hindab kutseline arvestusekspert selle rikkumise märkimisväärsust ja mõju arvestuseksperdi suutlikkusele vastata põhiprintsiipidele. Arvestusekspert võtab võimalikult kiiresti kasutusele kõik saadaolevad meetmed, millega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda. Arvestusekspert otsustab, kas rikkumisest teatada (näiteks neile, keda rikkumine võib mõjutada, liikmesorganisatsioonile, relevantsele reguleerijale või järelevalveasutusele).
- 100.11 Kui kutseline arvestusekspert puutub kokku tavapärasest erinevate tingimustega, mille puhul koodeksi mingi spetsiifilise nõude rakendamise tulemuseks oleks disproportsionaalne lõpptulemus või lõpptulemus, mis ei pruugi olla avalikkuse huvides, soovitatakse kutselisel arvestuseksperdil konsulteerida liikmesorganisatsiooni või relevantse reguleerijaga.

### *Ohud ja kaitsemehhanismid*

- 100.12 Ohtusid võib tekitada lai valik suhteid ja tingimusi. Kui suhe või tingimus tekitab ohu, võib selline oht rikkuda või tunduda rikkuvat kutselise arvestuseksperdi vastavust põhiprintsiipidele. Tingimus või suhe võib tekitada rohkem kui ühe ohu ja oht võib mõjutada vastavuses olemist rohkem kui ühe põhiprintsiibiga. Ohud jagunevad ühte või mitmesse järgmistest kategooriatest:
- (a) omahuvi oht – oht, et finants- või muu huvi mõjutab mitteasjakohaselt kutselise arvestuseksperdi otsustust või käitumist;
  - (b) eneseülevaatuse oht – oht, et kutseline arvestusekspert ei hinda asjakohaselt kutselise arvestuseksperdi või kutselise arvestuseksperdi ettevõttes või tööd andvas organisatsioonis töötava muu isiku poolt eelnevalt tehtud otsustuse või toimuva või osutatud teenuse tulemusi, millele arvestusekspert tugineb otsustuse kujundamisel käesoleva toimuva tegemise või käesoleva teenuse osutamise osana;
  - (c) kaitse oht – oht, et kutseline arvestusekspert propageerib kliendi või tööandja seisukohta sellise piirini, et kutselise arvestuseksperdi objektiivsus on rikutud;
  - (d) lähituvuse oht – oht, et pika või lähedase suhte tõttu kliendi või tööandjaga on kutseline arvestusekspert liiga osavõtlik nende huvide suhtes või liiga aktsepteeriv nende töö suhtes ja
  - (e) hirmutamise oht – oht, et kutselist arvestuseksperti pärsib objektiivselt tegutsemast tegelik või tajutav surve, sealhulgas katsed rakendada kutselise arvestuseksperdi suhtes sobimatut mõjutust.



Käesoleva koodeksi osades B ja C on selgitatud, kuidas nimetatud ohtude kategooriad võivad tekkida vastavalt kutseliste arvestusekspertide jaoks avalikus kutsetegevuses ja kutseliste arvestusekspertide jaoks äritegevuses. Kutselised arvestusekspertid avalikus kutsetegevuses võivad leida, et ka osa C on relevantne nende konkreetsetes tingimustes.

100.13 Kaitsemehhanismid on tegevused või muud meetmed, mis võivad ohtusid kõrvaldada või neid vähendada aktsepteeritava tasemeni. Need jagunevad kahte suurde kategooriasse:

- (a) kutseala, seaduste või regulatsiooni poolt loodud kaitsemehhanismid ja
- (b) töökeskkonnas olevad kaitsemehhanismid.

100.14 Kutseala, seaduste või regulatsiooni poolt loodud kaitsemehhanismide hulka kuuluvad:

- nõuded hariduse, koolituse ja kogemuse kohta kutsealaga liitumiseks;
- pideva kutsealase enesetäiendamise nõuded;
- ettevõtte valitsemise regulatsioonid;
- kutsestandardid;
- kutsealane või regulatiivne monitooring ja distsiplinaarmenetlused;
- kutselise arvestuseksperti poolt koostatud aruannete, deklaratsioonide, infoedastuste või informatsiooni väline ülevaatus seaduslikult volitatud kolmanda isiku poolt.

100.15 Käesoleva koodeksi osades B ja C käsitletakse kaitsemehhanisme töökeskkonnas vastavalt kutseliste arvestusekspertide puhul avalikus kutsetegevuses ja kutseliste arvestusekspertide puhul äritegevuses.

100.16 Teatud kaitsemehhanismid võivad suurendada ebaeetilise käitumise tuvastamise või ärahoidmise tõenäosust. Selliste kaitsemehhanismide hulka, mis võivad olla loodud arvestusekspertide kutseala, seaduste, regulatsiooni või tööd andva organisatsiooni poolt, kuuluvad:

- tulemuslikud, hästi avalikustatud kaebuste süsteemid, mida käitab tööd andev organisatsioon, kutseala või reguleerija ja mis võimaldavad kolleegidel, tööandjatel ja avalikkuse liikmetel juhtida tähelepanu ebaprofessionaalsele või ebaeetilisele käitumisele;
- selgesõnaliselt väljendatud kohustus raporteerida eetikanoorte rikkumistest.

- 100.17 Kutseline arvestusekspert võib kutsealase tegevuse käigus töövõtmisel kokku puutuda huvide konfliktiga. Huvide konflikt ohustab objektiivsust ja võib ohustada muid põhiprintsiipe. Sellised ohud tekivad järgmistel juhtudel:
- kutseline arvestusekspert võtab kutsealase tegevuse käigus teatud asjaoluga seotud töö kahelt või enamalt osapoolelt, kelle huvid on selle asjaolu suhtes konfliktis; või
  - kutselise arvestuseksperti huvid konkreetse asjaolu suhtes on konfliktis selle osapoolte huvidega, kellelt kutseline arvestusekspert võtab kutsealase tegevuse käigus selle asjaoluga seotud töö.
- 100.18 Käesoleva koodeksi osades B ja C käsitletakse huvide konflikte vastavalt kutseliste arvestusekspertide puhul avalikus kutsetegevuses ja kutseliste arvestusekspertide puhul äritegevuses.

### Eetilise konflikti lahendamine

- 100.19 Kutseliselt arvestusekspertilt võidakse nõuda, et konflikt põhiprintsiipidega vastavuses olemise suhtes lahendataks.
- 100.20 Konflikti lahendamise kas ametliku või mitteametliku protsessi alustamisel võivad järgmised tegurid kas üksikult või koos teistega olla relevantssed lahendamise protsessi seisukohast:
- (a) relevantssed faktid;
  - (b) asjassepuutuvad eetikaküsimused;
  - (c) kõnealuse asjaoluga seotud põhiprintsiibid;
  - (d) kehtestatud sisemised protseduurid ja
  - (e) alternatiivsed tegevuskavad.

Olles relevantssed faktorid arvesse võtnud, peab kutseline arvestusekspert kindlaks määrama asjakohase tegevuskava, kaaludes iga võimaliku tegevuskava tagajärgi. Juhul, kui küsimus jääb lahendamata, võib kutseline arvestusekspert abi saamiseks lahenduse leidmisel soovida konsulteerida teiste asjakohaste isikutega ettevõttes või tööd andvas organisatsioonis.

- 100.21 Kui probleem hõlmab organisatsioonisisest konflikti või konflikti organisatsiooniga, peab kutseline arvestusekspert kindlaks määrama, kas konsulteerida nendega, kelle ülesandeks on organisatsiooni valitsemine, nagu näiteks direktorite nõukogu või auditi komitee.
- 100.22 Kutselise arvestuseksperti parimates huvides võib olla probleemi põhiolemuse ja seda probleemi puudutavate mis tahes peetud arutluste üksikasjade ning vastuvõetud otsuste dokumenteerimine.

- 100.23 Juhul, kui märkimisväärset konflikti ei saa lahendada, võib kutseline arvestusekspert kaaluda kutsealase nõu küsimist relevantset kutseorganisatsioonilt või juriidilistelt nõustajatelt. Üldiselt saab kutseline arvestusekspert omandada juhiseid eetikaküsimustes ilma konfidentsiaalsuse põhiprintsiipi rikkumata juhul, kui küsimust arutatakse relevantse kutseorganisatsiooniga anonüümselt või juriidilise nõustajaga info juriidilise salastatuse kaitse all.
- 100.24 Juhul kui pärast kõikide relevantsete võimaluste ammendamist jääb eetilise konflikt lahendamata, peab kutseline arvestusekspert, kui see pole seadusega keelatud, keelduma konflikti tekitava asjaoluga seotuks jäämisest. Kutseline arvestusekspert peab kindlaks määrama, kas antud tingimustes on asjakohane taanduda töövõtumeeskonnast või spetsiifilisest tööülesandest, või töövõttust, ettevõttest või tööd andvast organisatsioonist sootuks tagasi astuma.

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

- 100.25 Informatsioonivahetuse korral isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, määrab kutseline arvestusekspert või -ettevõtte selle koodeksi sätete kohaselt, võttes arvesse konkreetsete asjaolude ja informatsioonivahetuse teema olemust ja tähtsust, majandusüksuse juhtimisstruktuuris asjakohase isiku või asjakohased isikud, kellega informatsiooni vahetada. Kui kutseline arvestusekspert või -ettevõtte vahetab informatsiooni nende alamgrupiga, kelle ülesandeks on valitsemine, näiteks auditikomitee liikme või üksikisikuga, määrab kutseline arvestusekspert või -ettevõtte, kas vajalik on informatsiooni vahetada ka kõigi nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, et nad oleksid asjakohaselt informeeritud.
- 100.26 Teatud juhtudel on kõik need, kelle ülesandeks on valitsemine, seotud majandusüksuse juhtimisega (näiteks väikeettevõtte puhul, kus ainuomanik juhhib kogu majandusüksust ja keegi teine ei täida valitsemisrolli). Nendel juhtudel, kui infot asjaolude kohta vahetatakse juhtimisvastutusega isiku(te)ga, ja sellel (nendel) isiku(t)el on ka valitsemiskohustus, ei pea infot nende samade asjaolud kohta uuesti vahetama selle (nende) sama(de) isiku(te)ga tema (nende) valitsemisrollis. Kutseline arvestusekspert või ettevõtte peab siiski saavutama rahulolu selles, et infovahetus juhtimiskohustusega isiku(te)ga informeerib adekvaatselt kõiki neid, kellega kutseline arvestusekspert või ettevõtte muul juhul nende valitsemisrollis infot vahetaks.

## PEATÜKK 110

### Ausus

- 110.1 Aususe printsiip paneb kõikidele kutselistele arvestusekspertidele kohustuse olla kõikides kutsealastes ja ärisuhetes otsekohene ja aus. Ausus tähendab ka õiglast kohtlemist ja tõepärasust.
- 110.2 Kutseline arvestusekspert ei tohi teadlikult olla seostatud aruannete, deklaratsioonide, infoedastuste või muu informatsiooniga, mille kohta kutseline arvestusekspert usub, et informatsioon:
- (a) sisaldab oluliselt väära või eksitavat avaldust;
  - (b) sisaldab avaldusi või informatsiooni, mis on esitatud järelemõtlematult või
  - (c) jätab välja või varjab informatsiooni, mille esitamine on nõutud, seal, kus selline väljajätmine või varjamine oleks eksitav.

Kui kutseline arvestusekspert saab teadlikuks sellest, et arvestusekspert on sellise informatsiooniga seostatud, peab arvestusekspert rakendama meetmeid, et mitte olla selle informatsiooniga seostatud.

- 110.3 Kutselist arvestuseksperti peetakse löiku 110.2 mitte rikkuvaks juhul, kui kutseline arvestusekspert esitab lõigus 110.2 sisalduva asjaolu suhtes modifitseeritud aruande.

## PEATÜKK 120

### Objektiivsus

- 120.1 Objektiivsuse printsiip paneb kõikidele kutselistele arvestusekspertidele kohustuse mitte rikkuda oma kutsealaseid või ärialaseid otsustusi erapoolikuse, huvide konflikti või teiste isikute sobimatu mõjutuse tõttu.
- 120.2 Kutseline arvestusekspert võib olla avatud olukordadele, mis võivad kahjustada objektiivsust. Kõiki selliseid olukordi on võimatu defineerida ja ette kirjutada. Kutseline arvestusekspert ei tohi teha kutsealast toimingut ega osutada kutsealast teenust juhul, kui tingimus või suhe tekitab eelarvamust või sobimatult mõjutab arvestuseksperti kutsealast otsustust selle teenuse kohta.

## PEATÜKK 130

### Kutsealane kompetentsus ja nõutav hoolsus

- 130.1 Kutsealase kompetentsuse ja nõutava hoolsuse printsiip paneb kõikidele kutsealistele arvestusekspertidele järgmised kohustused:
- (a) säilitada kutsealased teadmised ja oskused tasemel, mis on nõutav tagamaks, et kliendid või tööandjad saavad kompetentse kutsealase teenuse ja
  - (b) kutsealaste toimingute tegemisel või kutsealaste teenuste osutamisel tegutseda hoolsalt kooskõlas rakendatavate tehniliste ja kutsestandarditega.
- 130.2 Kompetentne kutsealane teenus nõuab sellise teenuse osutamisel kindla otsustuse kasutamist kutsealaste teadmiste ja oskuste rakendamisel. Kutsealast kompetentsust võib jagada kahte eraldi etappi:
- (a) kutsealase kompetentsuse saavutamine ja
  - (b) kutsealase kompetentsuse säilitamine.
- 130.3 Kutsealase kompetentsuse säilitamine nõuab jätkuvat teadlikkust ja arusaamist relevantsetest tehnilistest, kutsealastest ja ärialastest arengutest. Jätkuv erialane areng võimaldab kutselisel arvestusekspertil välja arendada ja säilitada suutlikkus kutsealases keskkonnas kompetentselt tegutseda.
- 130.4 Hoolsus hõlmab kohustust tegutseda kooskõlas tööülesande nõuetega, hoolikalt, põhjalikult ja õigeaegselt.
- 130.5 Kutseline arvestusekspert peab rakendama mõistlikke meetmeid tagamaks, et isikutel, kes töötavad kutsealaspetsialistidena kutselise arvestuseksperti käe all, on kohane koolitus ja järelevalve.
- 130.6 Kus asjakohane, peab kutseline arvestusekspert andma klientidele, tööandjatele või teistele arvestuseksperti kutsealaste teenuste või toimingute kasutajatele teada teenuste või toimingute olemuslikest piirangutest.

## PEATÜKK 140

### Konfidentsiaalsus

- 140.1 Konfidentsiaalsuse printsiip paneb kõikidele kutselistele arvestusekspertidele kohustuse hoiduda:
- (a) väljaspool ettevõtet või tööd andvat organisatsiooni konfidentsiaalse informatsiooni avalikustamisest, mis on omandatud kutsealaste ja ärisuhete tulemusena, ilma nõuetekohase ja eriomase volitusetähta või, välja arvatud juhul, kui eksisteerib juriidiline või kutsealane õigus või kohustus informatsioon avalikustada ja
  - (b) kutsealaste ja ärisuhete tulemusena omandatud konfidentsiaalse informatsiooni kasutamisest enda isiklikuks või kolmandate osapoolte kasuks.
- 140.2 Kutseline arvestusekspert peab säilitama konfidentsiaalsuse, kaasa arvatud sotsiaalses keskkonnas, olles valvas informatsiooni tahtmatu avalikustamise võimaluse suhtes, eriti just lähedasele äripartnerile või lähemale või lähemale pereliikmele.
- 140.3 Kutseline arvestusekspert peab säilitama potentsiaalse kliendi või tööandja poolt avalikustatud informatsiooni konfidentsiaalsuse.
- 140.4 Kutseline arvestusekspert peab säilitama informatsiooni konfidentsiaalsuse ettevõtte või tööd andva organisatsiooni siseselt.
- 140.5 Kutseline arvestusekspert peab rakendama mõistlikke meetmeid tagamaks, et kutselise arvestuseksperti kontrolli all olev töötajaskond ja isikud, kellelt saadakse nõu ja abi, austavad kutselise arvestuseksperti konfidentsiaalsuskohustust.
- 140.6 Vajadus olla vastavuses konfidentsiaalsuse printsiibiga jätkub isegi peale kutselise arvestuseksperti ja kliendi või tööandja vaheliste suhete lõppu. Kui kutseline arvestusekspert muudab töökohta või omandab uue kliendi, on kutselisel arvestusekspertil õigus kasutada eelnevat kogemust. Samas ei tohi kutseline arvestusekspert kasutada või avalikustada mis tahes konfidentsiaalset informatsiooni, mis on kas omandatud või saadud kutsealase või ärisuhte tulemusel.
- 140.7 Allpool on esitatud tingimused, mille puhul kutselistelt arvestusekspertidelt nõutakse või võidakse nõuda konfidentsiaalse informatsiooni avalikustamist või millal selline informatsiooni avalikustamine võib olla kohane:

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- (a) informatsiooni avalikustamist lubab seadus ja selleks annab volituse klient või tööandja;
- (b) informatsiooni avalikustamist nõuab seadus, näiteks:
  - (i) dokumentide esitamine või tõendusmaterjali muu andmine kohtumenetluse käigus või
  - (ii) asjakohastele ametivõimudele informatsiooni avalikustamine seaduserikkumiste kohta, mis avalikuks tulevad, ja
- (c) eksisteerib kutsealane kohustus või õigus informatsioon avalikustada siis, kui seda ei keela seadus, et:
  - (i) olla vastavuses liikmesorganisatsiooni või kutseorganisatsiooni kvaliteediülevaatusega;
  - (ii) vastata liikmesorganisatsiooni või reguleeriva asutuse poolsele järelepärimisele või uurimisele;
  - (iii) kaitsta kutselise arvestuseksperdi kutsealaseid huve kohtumenetluses või
  - (iv) olla vastavuses tehniliste standardite ja eetikanõuetega.

140.8 Selle otsustamisel, kas konfidentsiaalset informatsiooni avalikustada, kuuluvad relevantsete arvessevõetavate tegurite hulka:

- kas kõikide osapoolte huve, sealhulgas kolmandate osapoolte, kelle huve võidakse mõjutada, võidakse kahjustada juhul, kui klient või tööandja annab nõusoleku informatsiooni avalikustamiseks kutselise arvestuseksperdi poolt;
- kas kogu relevantne informatsioon on teada ja tõestatud ulatuses, millises see on teostatav; siis, kui olukorraga kaasnevad tõestamata faktid, mittetäielik informatsioon või põhjendamatud kokkuvõtted, peab kasutama kutsealast otsustust, et määrata kindlaks informatsiooni avalikustamise tüüp juhul, kui seda tehakse;
- eeldatava infoedastuse tüüp ja kellele see on adresseeritud;
- kas osapooled, kellele infoedastus suunatakse, on selle asjakohased saajad.



## PEATÜKK 150

### Kutsealane käitumine

- 150.1 Kutsealase käitumise printsiip paneb kõikidele kutselistele arvestuseksperidele kohustuse olla vastavuses relevantsete seaduste ja regulatsioonidega ning vältida mis tahes tegevusi, mille kohta kutsealine arvestusekspert teab või peaks teadma, et need võivad kutseala diskrediteerida. Siia hulka kuuluvad tegevused, mida mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki kutselisele arvestuseksperidile sel ajal kättesaadavaid spetsiifilisi fakte ja tingimusi, tõenäoliselt jäeldaks, et see kahjustab kutseala head mainet.
- 150.2 Enda ja oma töö turundamisel ja propageerimisel ei tohi kutselised arvestusekspertid kahjustada kutseala mainet. Kutselised arvestusekspertid peavad olema ausad ja tõepärased ning ei tohi:
- (a) esitada liialdatud väiteid teenuste kohta, mida nad on võimelised osutama, kvalifikatsiooni kohta, mida nad omavad, või kogemuste kohta, mille nad on omandanud või
  - (b) teha halvustavaid viiteid teiste tööle või põhjendamatuid võrdlusi sellega.

## **OSA B – KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID AVALIKUS KUTSETEGEVUSES**

	Lehekülg
Peatükk 200 Sissejuhatus .....	19
Peatükk 210 Kutsealane töölemääramine .....	26
Peatükk 220 Huvide konfliktid .....	31
Peatükk 225 Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul	37
Peatükk 230 Teised arvamused .....	55
Peatükk 240 Teenustasud ja muud tasustamise tüübid .....	57
Peatükk 250 Kutsealaste teenuste turundamine .....	58
Peatükk 260 Kingitused ja külalislahkus .....	59
Peatükk 270 Kliendi varade vastutav hoid .....	60
Peatükk 280 Objektiivsus – kõik teenused .....	61
Peatükk 290 Sõltumatus – auditi ja ülevaatuse töövõttud .....	62
Peatükk 291 Sõltumatus – muud kindlustandvad töövõttud .....	123
Tõlgendus 2005–1 .....	154

## PEATÜKK 200

### Sissejuhatus

- 200.1 Koodeksi käesolevas osas kirjeldatakse seda, kuidas osas A sisalduv kontseptuaalne raamistik rakendub teatud olukordades kutselistele arvestuseksperptidele avalikus kutsetegevuses. Käesolevas osas ei kirjeldata kõiki tingimusi ja suhteid, mis kutselisel arvestuseksperdil avalikus kutsetegevuses võivad ette tulla ja mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Seetõttu julgustatakse kutselist arvestuseksperti avalikus kutsetegevuses olema valvas selliste tingimuste ja suhete suhtes.
- 200.2 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses ei tohi teadlikult tegeleda mis tahes äritegevuse, ameti või tegevusega, mis kahjustab või võiks kahjustada ausust, objektiivsust või kutseala head mainet ja oleks selle tulemusel kokkusobimatu põhiprintsiipidega.

### *Ohud ja kaitsemehhanismid*

- 200.3 Põhiprintsiipidega vastavuses olemist võib potentsiaalselt ohustada terve rida tingimusi ja suhteid. Ohtude olemus ja märkimisväärsus võib erineda olenevalt sellest, kas need tekivad seoses teenuste osutamisega auditi kliendile ja kas see auditi klient on avaliku huvi üksus kindlustandva töövõtu kliendile, mis ei ole auditi klient, või kindlust mitteandva töövõtu kliendile.

Ohud jagunevad ühte või mitmesse järgmistest kategooriatest:

- (a) omahuvi oht;
- (b) eneseülevaatuse oht;
- (c) kaitse oht;
- (d) lähituvuse oht;
- (e) hirmutamise oht.

Nimetatud ohtusid käsitletakse põhjalikumalt käesoleva koodeksi osas A.

- 200.4 Näideteks tingimustest, mis tekitavad kutselise arvestuseksperdi jaoks avalikus kutsetegevuses omahuvi ohtusid, on:
- kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme otsene finantshuvi kindlustandva töövõtu kliendis;
  - ettevõtte liigne sõltuvus kliendilt saadavatest kogu teenustasudest;
  - kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme poolt märkimisväärse lähedase ärisuhte omamine kindlustandva töövõtu kliendiga;
  - ettevõtte mure märkimisväärse kliendi kaotamise võimaluse pärast;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- auditimeeskonna liikme asumine töölevõtu läbirääkimistesse auditi kliendiga;
- ettevõtte poolt tingimusliku teenustasu kokkuleppe sõlmimine seoses kindlustandva töövõtuga;
- kutselise arvestuseksperdi poolt märkimisväärse vea avastamine eelmise kutsealase teenuse tulemuste hindamisel, mida osutas kutselise arvestuseksperdi ettevõtte liige.

200.5 Näideteks tingimustest, mis tekitavad kutselise arvestuseksperdi jaoks avalikus kutsetegevuses eneseülevaatusohtusid, on:

- ettevõtte poolt kindlustandva töövõtu aruande väljaandmine finantssüsteemide toimimise tulemuslikkuse kohta peale nende süsteemide väljatöötamist või rakendamist;
- ettevõtte poolt algandmete koostamine, mida kasutati nende arvestusandmete genereerimiseks, mis on kindlustandva töövõtu objektiks;
- kindlustandva töövõtu meeskonnaliige on või on hiljuti olnud kliendi direktor või ametnik;
- kindlustandva töövõtu meeskonnaliige on või on hiljuti olnud kliendi töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju töövõtuga käsitletavale küsimusele;
- ettevõtte poolt kindlustandva töövõtu kliendile teenuse osutamine, mis otseselt mõjutab kindlustandva töövõtuga käsitletavat küsimust.

200.6 Näited tingimustest, mis tekitavad kutselise arvestuseksperdi jaoks avalikus kutsetegevuses kaitseohtusid, on:

- ettevõtte poolt auditi kliendi aktsiate propageerimine;
- kutselise arvestuseksperdi tegutsemine auditi kliendi nimel advokaadina kohtuasjas või vaidluste lahendamisel kolmandate osapooltega.

200.7 Näideteks tingimustest, mis tekitavad kutselise arvestuseksperdi jaoks avalikus kutsetegevuses lähituvuseohtusid, on:

- töövõtumeeskonna liikmel on lähem või lähim pereliige, kes on kliendi direktor või ametnik;
- töövõtumeeskonna liikmel on lähem või lähim pereliige, kes on kliendi töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju töövõtuga käsitletavale küsimusele;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- kliendi direktor või ametnik või töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju töövõtuga käsitletavale küsimusele, on hiljuti olnud teenistuses töövõtupartnerina;
- kutselise arvestuseksperdi poolt kingituste või eelistava kohtlemise aktsepteerimine kliendilt, välja arvatud juhul, kui nende väärtus on tühine või tähtsusetu;
- juhtivtöötajate pikaajaline seotus kindlustandva töövõtu kliendiga.

200.8 Näideteks tingimustest, mis tekitavad kutselise arvestuseksperdi jaoks avalikus kutsetegevuses hirmutamise ohtusid, on:

- ettevõtte ähvardamine kliendi töövõttust vallandamisega;
- auditi kliendi poolt viitamine sellele, et ta ei sõlmi ettevõttega planeeritud kindlust mitteandva töövõtu lepingut juhul, kui ettevõtte jätkuvalt ei nõustu kliendi arvestusalase käsitlemisega konkreetse tehingu kohta;
- ettevõtte ähvardamine kohtuprotsessiga kliendi poolt;
- ettevõttele surve avaldamine teostatud töö ulatuse mitteasjakohaseks vähendamiseks, et vähendada teenustasusid;
- kutselise arvestuseksperdi poolt enda tundmine surve all olevana nõustuda kliendi töötaja otsustusega, kuna töötajal on kõnealusel küsimuses suuremad eriteadmised;
- kutselise arvestuseksperdi informeerimine ettevõtte partneri poolt, et planeeritud edutamist ei toimu, välja arvatud juhul, kui arvestusekspert nõustub auditi kliendi mitteasjakohase arvestusalase käsitlemisega.

200.9 Kaitsemehhanismid, mis võivad ohud kõrvaldada või vähendada neid aktsepteeritava tasemeni, jagunevad kahte laia kategooriasse:

- (a) kutseala, seaduste või regulatsiooni poolt loodud kaitsemehhanismid ja
- (b) töökeskkonnas olevad kaitsemehhanismid.

Näiteid kutseala, seaduste või regulatsiooni poolt loodud kaitsemehhanismide kohta on kirjeldatud käesoleva koodeksi osa A lõigus 100.14.

- 200.10 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses peab rakendama otsustust kindlaks määramaks, kuidas ohtusid, mis ei ole aktsepteeritaval tasemel, kõige paremini käsitleda kas kaitsemehhanismide rakendamisega ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni või relevantse töövõtu lõpetamise või sellest keeldumisega. Seda otsustust rakendades peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses arvesse võtma, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki kutselisele arvestusekspertile sel ajal kättesaadavaid spetsiifilisi fakte ja tingimusi, tõenäoliselt järelmaks, et kaitsemehhanismide rakendamisega kõrvaldataks ohud või vähendataks neid aktsepteeritava tasemeni nii, et vastavus põhiprintsiipidega ei ole rikutud. Seda kaalutlust mõjutavad sellised asjaolud nagu ohu märkimisväärsus, töövõtu olemus ja ettevõtte struktuur.
- 200.11 Töökeskkonnas varieeruvad relevantset kaitsemehhanismid olenevalt tingimustest. Töökeskkonna kaitsemehhanismid sisaldavad kogu ettevõtet hõlmavaid kaitsemehhanisme ja töövõtuspetsiifilisi kaitsemehhanisme.

200.12 Näideteks kogu ettevõtet hõlmavatest kaitsemehhanismidest töökeskkonnas on:

- ettevõtte juhtimine, millega rõhutatakse põhiprintsiipidega vastavuses olemise tähtsust;
- ettevõtte juhtimine, millega kehtestatakse ootus, et kindlustandva töövõtu liikmed tegutsevad avalikkuse huvides;
- poliitikad ja protseduurid töövõtude kvaliteedikontrolli rakendamiseks ja monitoorimiseks;
- dokumenteeritud poliitikad seoses vajadusega tuvastada ohud vastavuses olemisele põhiprintsiipidega, hinnata nende ohtude märkimisväärsust ja rakendada kaitsemehhanisme nende ohtude kõrvaldamiseks või vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, või kui asjakohased kaitsemehhanismid ei ole kättesaadavad või neid ei saa rakendada, lõpetada relevantne töövõtt või sellest keelduda;
- dokumenteeritud ettevõttesisesed poliitikad ja protseduurid, millega nõutakse vastavuses olemist põhiprintsiipidega;
- poliitikad ja protseduurid, mis võimaldavad huvide või suhete tuvastamist ettevõtte või töövõtude meeskondade liikmete ja klientide vahel;
- poliitikad ja protseduurid selleks, et monitoorida ja juhul kui vaja, juhtida tuginemist tulule, mis saadakse üheltainsalt kliendilt;
- eraldi aruandlusliinidega erinevate partnerite ja töövõtumeeskondade kasutamine kindlust mitteandvate teenuste osutamiseks kindlustandva töövõtu kliendile;
- poliitikad ja protseduurid selleks, et takistada isikuid, kes ei ole töövõtumeeskonna liikmed, mitteasjakohaselt mõjutamast töövõtu lõpptulemust;
- kõikidele partneritele ja kutsealasele töötajaskonnale õigeaegne info edastamine ettevõtte poliitikate ja protseduuride, sealhulgas mis tahes muudatuste kohta nendes, ja asjakohane koolitamine ja haridus selliste poliitikate ja protseduuride suhtes;
- kõrgema astme juhtkonna liikme määramine vastutavaks järelevalve eest ettevõtte kvaliteedikontrollisüsteemi adekvaatse toimimise üle;
- partnerite ja kutsealase töötajaskonna nõustamine nende kindlustandvate töövõtude klientide ja seotud majandusüksuste suhtes, millest nad peavad olema sõltumatud;
- distsiplinaarmehhanism selleks, et aidata kaasa vastavuses olemisele poliitikate ja protseduuridega;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- avaldatud poliitika ja protseduurid, et julgustada ja volitada töötajaskonda edastama infot ettevõtte kõrgematele tasemetele mis tahes küsimuses seoses vastavuses olemisega põhiprintsiipidega, mis neile muret valmistab.



200.13 Töövõtuspetsiifiliste kaitsemehhanismide näideteks töökeskkonnas on:

- kutselise arvestuseksperdi, kes ei osalenud kindlust mitteandva teenuse osutamises, poolt teostatud kindlust mitteandva töö üle vaadata laskmine või muul viisil nõustamine vastavalt vajadusele;
- kutselise arvestuseksperdi, kes ei olnud kindlustandva töövõtu meeskonnaliige, poolt teostatud kindlustandva töö üle vaadata laskmine või muul viisil nõustamine vastavalt vajadusele;
- konsulteerimine sõltumatu kolmanda osapoolega, nagu näiteks sõltumatute direktorite komitee, kutsealane reguleeriv organisatsioon või teine kutseline arvestusekspert;
- eetikaküsimuste arutamine isikutega, kelle ülesandeks on klientettevõtte valitsemine;
- isikutele, kelle ülesandeks on klientettevõtte valitsemine, informatsiooni avalikustamine osutatud teenuste olemuse ja teenustasude ulatuse kohta;
- teise ettevõtte kaasamine selleks, et läbi viia või uuesti läbi viia osa töövõttust;
- kindlustandva töövõtu meeskonna juhtivtöötajate rotatsioon.

200.14 Sõltuvalt töövõtu olemusest võib kutselisel arvestuseksperdil avalikus kutsetegevuses olla ka võimalik tugineda kaitsemehhanismidele, mida klient on rakendanud. Siiski ei ole võimalik tugineda üksnes sellistele kaitsemehhanismidele ohtude vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

200.15 Kliendi süsteemide ja protseduuride siseste kaitsemehhanismide näideteks on:

- klient nõuab, et ettevõtte määramise töövõtu teostamiseks kinnitaksid ametlikult või kiidaksid heaks isikud, kes ei kuulu juhtkonna hulka;
- kliendil on juhtimisotsuste tegemiseks kompetentsed kogemuste ja staažiga töötajad;
- klient on rakendanud ettevõttesisesed protseduurid, mis tagavad objektiivsed valikud kindlust mitteandvate töövõttude ülesandeks tegemisel;
- kliendil on ettevõtte valitsemise struktuur, mis pakub asjakohast järelevalvet ja infoedastusi ettevõtte teenuste kohta.

## PEATÜKK 210

### Kutsealane töölemääramine

#### *Kliendi aktsepteerimine ja jätkamine*

- 210.1 Enne uue kliendisuhte aktsepteerimist peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kindlaks määrama, kas aktsepteerimine tekitaks mis tahes ohtusid vastavuses olemisele põhiprintsiipidega. Võimalikke ohte aususele või kutsealasele käitumisele võivad tekitada näiteks kliendiga (tema omanike, juhtkonna või tegevustega) seotud probleemid, mis (kui on teada) võivad ohustada põhiprintsiipide järgimist. Nendeks võivad olla näiteks kliendi seotus ebaseaduslike tegevustega (näiteks rahapesu), ebaausus, küsitavad finantsaruandluse praktikad või muu ebaeetiline käitumine.
- 210.2 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses peab hindama mis tahes ohtude märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme nende kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- teadmiste ja arusaamise omandamine kliendi, selle omanike, juhtide ja nende kohta, kes vastutavad kliendi valitsemise ja äritegevuste eest või
  - tagamine, et klient kohustub tegelema kahtlaste probleemidega näiteks ettevõtte valitsemispoliitikate või sisekontrolli tõhustamise teel.
- 210.3 Kui ohtusid ei ole võimalik vähendada aktsepteeritava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses keelduma kliendisuhtesse astumisest.
- 210.4 Võimalikud põhiprintsiipidele vastavust takistavad ohud võivad olla tekkinud pärast aktsepteerimist, mis oleks võinud panna kutselise arvestuseksperdi töövõttust keelduma, kui see informatsioon oleks saadaval olnud varem. Kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses peab seetõttu perioodiliselt üle vaatama, kas jätkata kliendiga korduvtöövõttu. Näiteks võib aluspõhimõtete järgimist takistav oht tekkida kliendi ebaeetilise tegutsemise tõttu, näiteks mittenõuetekohase kasumijuhtimise või bilansiliste hindamiste tõttu. Kui kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses tuvastab põhiprintsiipide järgimist takistava ohu, peab kutseline arvestusekspert hindama ohtude olulisust ning rakendama vajaduse korral kaitsemehhanisme, et need ohud kõrvaldada või vähendada neid aktsepteeritava tasemeni. Kui ohtu ei ole võimalik vähendada aktsepteeritava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kaaluma kliendisuhte lõpetamist, kui lõpetamine pole seaduse või regulatsiooniga keelatud.

#### *Töövõtu aktsepteerimine*

- 210.5 Kutsealase kompetentsuse ja nõutava hoolsuse põhiprintsiip paneb kutselisele arvestusekspertidele avalikus kutsetegevuses kohustuse osutada ainult neid teenuseid, mida kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses on kompetentne osutama. Enne spetsiifilise kliendi töövõtu aktsepteerimist peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kindlaks määrama, kas aktsepteerimine tekitaks mis tahes ohtusid vastavuses olemisele põhiprintsiipidega. Näiteks tekib kutsealase kompetentsuse ja nõutava hoolsuse suhtes omahuvi oht juhul, kui töövõtumeeskond ei oma või ei saa omandada kompetentse, mis on vajalikud töövõtu nõuetekohaseks läbiviimiseks.
- 210.6 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses peab hindama ohtude märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme nende kõrvaldamiseks või vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:
- asjakohase arusaamise omandamine kliendi äritegevuse olemusest, tema tegevuste keerukusest, töövõtu spetsiifilistest nõuetest ning teostatava töö eesmärgist, olemusest ja ulatusest;
  - teadmiste omandamine relevantsete tööstusharude või käsitletavate küsimuste kohta;
  - kogemuste omamine või omandamine relevantsete regulatiivsete või aruandluse nõuete kohta;
  - vajalike kompetentsidega piisava personali kaasamine;
  - ekspertide kasutamine, kus vajalik;
  - töövõtu teostamiseks realistlike ajaliste raamide suhtes kokkuleppimine;
  - vastavus kvaliteedikontrolli poliitikate ja protseduuridega, mis on välja töötatud andma põhjendatud kindlust selles, et spetsiifilisi töövõtte aktsepteeritakse ainult siis, kui need saab kompetentselt läbi viia.
- 210.7 Kui kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kavatab tugineda eksperdi nõuandele või tööle, peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kindlaks määrama, kas selline tuginemine on õigustatud. Arvessevõetavate tegurite hulka kuuluvad: maine, eriteadmised, kasutatavad ressursid ning rakendatavad kutse- ja eetikastandardid. Sellist informatsiooni võib omandada eelnevast seotusest eksperdiga või teistega konsulteerimisest.

### *Muutused kutsealases töölemääramises*

- 210.8 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses, kellel palutakse asendada teist kutselist arvestuseksperti avalikus kutsetegevuses, või kes kaalub pakkumise esitamist saamaks töövõttu, mida hetkel teostab teine kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses, peab kindlaks määrama, kas eksisteerib mis tahes kutsealaseid või muid põhjusi, miks seda töövõttu mitte aktsepteerida, nagu näiteks tingimused, mis tekitavad põhiprintsiipidega vastavuses olemisele ohtusid, mida ei saa kaitsemehhanismide rakendamisega kõrvaldada ega vähendada aktsepteeritava tasemeni. Näiteks võib eksisteerida oht kutsealasele kompetentsusele ja nõutavale hoolsusele juhul, kui kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses aktsepteerib töövõtu enne kõikide asjassepuutuvate faktide teadmist.
- 210.9 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses peab hindama mis tahes ohtude märkimisväärsust. Vajaduse korral peab rakendama kaitsemehhanisme, et mis tahes ohud kõrvaldada või vähendada neid aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on
- pakkumise esitamise taotlusele vastamisel pakkumises ütlemine, et enne töövõtu aktsepteerimist soovitakse kontakti olemasoleva või eelmise arvestusekspertiga nii, et võib teha järelepärimisi selle kohta, kas eksisteerib mis tahes kutsealaseid või muid põhjusi, miks seda töölemääramist ei tuleks aktsepteerida;
  - taotlus eelmisele arvestusekspertile andmaks teadaolevat informatsiooni mis tahes faktide või tingimuste kohta, millest järgmisel arvestusekspertil, kellele ettepanek tehti, tuleb eelmise arvestuseksperti arvates olla teadlik enne otsustamist, kas töövõttu aktsepteerida. Näiteks ei pruugi töövõtja vahetumise näilised põhjused fakte täiel määral kajastada ja võivad osutada eriarvamustele eelmise arvestusekspertiga, mis võivad mõjutada töölemääramise aktsepteerimise otsust;
  - vajaliku informatsiooni omandamine muudest allikatest.
- 210.10 Kui ohtusid ei saa kaitsemehhanismide rakendamisega kõrvaldada või vähendada vastuvõetava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses töövõttust keelduma, välja arvatud juhul, kui ta on vajalike faktide suhtes saavutanud rahulolu muude vahendite abil.

- 210.11 Kutselist arvestuseksperti avalikus kutsetegevuses võidakse paluda ette võtta tööd, mis on täienduseks või lisaks olemasoleva arvestuseksperti tööle. Sellised tingimused võivad tekitada ohtusid kutsealasele kompetentsusele ja nõutavale hoolsusele, mis tulenevad näiteks informatsiooni puudumisest või selle ebatäielikkusest. Mis tahes ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Sellise kaitsemehhanismi näide on olemasoleva arvestuseksperti teavitamine tööst, mille kohta ettepanek tehti, mis annaks olemasolevale arvestusekspertile võimaluse esitada mis tahes relevantne informatsioon, mis on vajalik töö nõuetekohaseks läbiviimiseks.
- 210.12 Olemasolev või eelmine arvestusekspert on seotud konfidentsiaalsusega. See, kas sellel kutselisel arvestusekspertil lubatakse või temalt nõutakse kliendi äriasjade arutamist kutselise arvestusekspertiga, kellele ettepanek tehti, oleneb töövõtu olemusest ja:
- (a) sellest, kas kliendi luba seda teha on saadud, või
  - (b) sellise infovahetuse ja informatsiooni avalikustamisega seotud juriidilistest või eetikanõuetest, mis võivad jurisdiktsiooniti erineda.

Tingimused, milles kutseliselt arvestusekspertilt nõutakse või võidakse nõuda konfidentsiaalse informatsiooni avalikustamist või kus selline avalikustamine võib olla muul viisil asjakohane, on esitatud käesoleva koodeksi osa A peatükis 140.

- 210.13 Üldiselt tuleb kutselisel arvestusekspertil avalikus kutsetegevuses arutelu algatamiseks olemasoleva või eelmise arvestusekspertiga saada kliendi luba, eelistatult kirjalikult. Kui luba on saadud, peab olemasolev või eelmine arvestusekspert olema vastavuses relevantsete seaduste ja regulatsioonidega, mis selliseid taotlusi reguleerivad. Kui olemasolev või eelmine arvestusekspert annab informatsiooni, peab ta seda tegema ausalt ja ühemõtteliselt. Juhul, kui arvestusekspertil, kellele ettepanek tehti, ei ole võimalik olemasoleva või eelmise arvestusekspertiga suhelda, peab arvestusekspert, kellele ettepanek tehti, rakendama põhjendatud meetmeid informatsiooni omandamiseks mis tahes võimalike ohtude kohta teiste vahendite abil, nagu näiteks järelepärimised kolmandatelt osapooltelt või kõrgema taseme juhtkonna või isikute taustauuringud, kelle ülesandeks on klientettevõtte valitsemine.

210.14 Finantsaruannete auditi korral peab kutseline arvestusekspert taotlema eelmiselt arvestuseksperdilt teadaolevat informatsiooni mis tahes faktide kohta või muud informatsiooni, millest järgmisel arvestuseksperdil, kellele ettepanek tehti, tuleb eelmise arvestuseksperti arvates olla teadlik enne otsustamist, kas töövõttu aktsepteerida. Välja arvatud asjaoludes, mis puudutavad tuvastatud või kahtlustatavat mittevastavust seadustele ja regulatsioonidele, mis on välja toodud lõigus 225.31:

(a) kui klient nõustub eelmise arvestusekspertiga mis tahes selliste faktide või muu informatsiooni avalikustamises, peab eelmine arvestusekspert andma informatsiooni ausalt ja ühemõtteliselt;

(b) kui kliendil ei õnnestu anda või kui klient keeldub andmast eelmisele arvestusekspertile luba arutada kliendi äriasju järgmise arvestusekspertiga, kellele ettepanek tehti, avalikustab eelmine arvestusekspert selle fakti järgmisele arvestusekspertile, kellele ettepanek tehti, ja tema peab hoolikalt kaaluma seda mitteõnnestumist või keeldumist, enne kui otsustab, kas aktsepteerida määramine.

## PEATÜKK 220

### Huvide konfliktid

220.1 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses võib kutsealase teenuse osutamise käigus kokku puutuda huvide konfliktiga. Huvide konflikt tekitab ohu objektiivsusele ja võib ohustada muid põhiprintsiipi. Sellised ohud võivad tekkida järgmistel juhtudel:

- kutseline arvestusekspert osutab kutsealast teenust, mille konkreetseid asjaolud on seotud kahe või enama kliendiga, kelle huvid selle asjaolu suhtes on konfliktis; või
- kutselise arvestuseksperdi huvid konkreetse asjaolu suhtes on konfliktis kliendi huvidega, kellele kutseline arvestusekspert osutab selle asjaoluga seotud kutsealast teenust.

Kutseline arvestusekspert ei tohi lasta huvide konfliktil kahjustada kutse- või ärialast otsustust.

Kui kutsealane teenus on kindlustandev teenus, eeldab vastavus objektiivsuse põhiprintsiibile ka sõltumatust kindlustandva töövõtu klientidest peatükkide 290 ja 291 kohaselt, nagu asjakohane.

220.2 Nende olukordade näited, kus võib tekkida huvide konflikt, on muu hulgas järgmised:

- kliendile, kes soovib omandada ettevõtte auditi klienti, tehingu kohta nõustamisteenuse pakkumine olukorras, kus ettevõtte on auditi käigus omandanud konfidentsiaalset infot, mis võib tehingu jaoks oluline olla;
- kahe kliendi samaaegne nõustamine olukorras, kus kliendid konkureerivad ühe ja sama ettevõtte omandamiseks ja nõuande võib olla osapooltele konkurentsieelise andmiseks olulise tähtsusega;
- teenuste osutamine nii tarnijale kui ka sama tehingu raames ostjale;
- varade väärtuse hinnangu koostamine kahele osapooltele, kui need kaks osapoolt on varade suhtes vastaspositsioonidel;
- kahe kliendi esindamine ühe ja sama asjaolu suhtes, kui nendel kahel kliendil on pooleli omavaheline juriidiline vaidlus, näiteks lahutusmenetlus või partnerluse lõpetamine;
- litsentsiandjale kindlustandva aruande esitamine litsentsilepingu põhjal võlgnetavate kasutustasude kohta ja samal ajal litsentsisaaja nõustamine tasumata summade kohta;
- kliendi nõustamine investeerimisel ärisse, mille suhtes on finantshuvi näiteks avalikus kutsealases tegevuses tegutseva kutselise arvestuseksperdi abikaasal;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- strateegilise nõu andmine kliendile tema konkurentsiseisundi kohta, omades kliendi peamise konkurendiga ühissettevõtet või sellesarnast huvi;
- kliendi nõustamine sellise äri omandamise kohta, mille omandamisest on huvitatud ka ettevõtte;
- kliendi nõustamine toote või teenuse ostmise kohta, omades selle toote või teenuse ühe võimaliku tarnija kasutustasu- või komisjonilepingut.

220.3 Nende huvide ja suhete tuvastamisel ja hindamisel, mis võivad tekitada huvide konflikti, ning vajaduse korral kaitsemeetmete rakendamisel, et kõrvaldada mis tahes oht vastavusele põhiprintsiipidega või vähendada seda aktsepteeritava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses kasutama kutsealast otsustust ning võtma arvesse, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki kutselisele arvestusekspertidele sel ajal saadaolevaid konkreetseid fakte ja asjaolusid, tõenäoliselt järeldaks, et need võivad kahjustada vastavust põhiprintsiipidele.

220.4 Huvide konfliktide käsitlemisel, sealhulgas info avalikustamisel või jagamisel ettevõttes või võrgustikus ning kolmandate isikute juhiseid küsides, peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses jääma valvsaks konfidentsiaalsusprintsipi suhtes.

220.5 Kui huvide konflikti tekitatud oht pole aktsepteeritaval tasemel, rakendab kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses kaitsemehhanisme, et oht kõrvaldada või vähendada seda aktsepteeritava tasemeni. Kui kaitsemehhanismidega ei saa ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert keelduma huvide konflikti põhjustava kutsetegevuse teostamisest või sellise teenuse osutamise katkestama; või peab lõpetama relevantsete suhete või vabanema relevantsetest huvidest, et oht kõrvaldada või vähendada seda aktsepteeritava tasemeni.

220.6 Enne uue kliendisuhete, töövõtu või ärisuhete aktsepteerimist peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses astuma põhjendatud sammud selliste asjaolude tuvastamiseks, mis võivad tekitada huvide konflikti, tuvastades muu hulgas järgmised asjaolud:

- relevantsete huvide ja asjaomaste osapoolte vaheliste suhete olemus;
- teenuse olemus ja selle mõju relevantsetele osapooltele.

Teenuste ja relevantsete huvide ning suhete olemus võib töövõtu jooksul muutuda. Eriti kehtib see juhul, kui kutseliselt arvestusekspertidelt küsitakse töösuhet olukorras, mis võib muutuda vastandlikuks, isegi kui osapoolte vahel, kes astuvad kutselise arvestusekspertidega töösuhtesse, pole esialgu



vaidlust. Kutseline arvestusekspert peab jääma selliste muutuste suhtes valvsaks, et tuvastada asjaolud, mis võiksid tekitada huvide konflikte.

220.7 Huvide konflikte tekitada võivate huvide ja suhete tuvastamiseks aitab tõhusa konfliktituvastamisprotsessi olemasolu kutselisel arvestusekspertil avalikus kutsealases tegevuses tuvastada võimalikud huvide konfliktid enne töövõtu aktsepteerimist ja kogu töösuhte vältel. See hõlmab väliste osapoolte, näiteks klientide või võimalike klientide tuvastatud asjaolusid. Mida varem huvide konflikti võimalus tuvastatakse, seda suurem on tõenäosus, et kutseline arvestusekspert saab rakendada kaitsemehhanisme, kus vajalik, et kõrvaldada oht objektiivsusele ja mis tahes oht muudele põhiprintsiipidele või vähendada see aktsepteeritava tasemele. Tegelike või võimalike huvide konfliktide tuvastamise protsess on järgmistest teguritest:

- osutatavate kutsealaste teenuste olemus;
- ettevõtte suurus;
- kliendibaasi suurus ja olemus;
- ettevõtte struktuur, näiteks kontorite arv ja geograafiline asukoht.

220.8 Kui ettevõtte kuulub võrgustikku, peab konfliktituvastamine sisaldama mis tahes huvide konflikte, mille olemasolu või tekkevõimalust on avalikus kutsealases tegevuses tegutseval kutselisel arvestusekspertil ettevõttevõrgustiku huvide ja suhete tõttu põhjust eeldada. Selliste võrgustikku kuuluvat ettevõtet puudutavate huvide ja suhete tuvastamise mõistlikud toimingud olenevad sellistest teguritest nagu osutatavad kutsealased teenused, võrgustiku teenindatavad kliendid ja kõigi relevantsete osapoolte geograafilised asukohad.

220.9 Huvide konflikti tuvastamisel peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses hindama järgmist:

- relevantsete huvide või suhete märkimisväärsus;
- kutsealase teenuse või kutsealaste teenuste osutamise tõttu tekkivate ohtude märkimisväärsus. Üldiselt on nii, et mida otsesem on seos kutsealase teenuse ja selle asjaolu vahel, mille puhul osapoolte huvid on konfliktis, seda märkimisväärssem on oht erapoolele ning vastavusele põhiprintsiipidele.

220.10 Vajaduse korral peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses rakendama kaitsemehhanisme, et kõrvaldada ohud vastavusele põhiprintsiipidega, mille on tekitanud huvide konflikt, või vähendada neid aktsepteeritava tasemeni. Kaitsemehhanismide näited hõlmavad järgmist:

- mehhanismide juurutamine konfidentsiaalse informatsiooni omavolilise avalikustamise ärahoidmiseks kindla asjaoluga seotud

kutsealaste teenuste osutamisel kahele või enamale kliendile, kelle huvid selle asjaolu suhtes on konfliktis. See võib hõlmata:

- eraldi töövõtumeeskondade kasutamist, kellel on olemas selged poliitikad ja protseduurid konfidentsiaalsuse säilitamiseks;
- ettevõttesiseselt erialafunktsioonidele eraldi tegevusvaldkondade loomist, mis võivad konfidentsiaalse kliendiinformatsiooni edastamisel ühest tegevusvaldkonnast teise tegevusvaldkonda toimida ettevõtte sisese barjäärina;
- poliitike ja protseduuride kehtestamist, mis piiravad juurdepääsu kliendi failidele, ettevõtte töötajate ja partnerite allkirjastatavate konfidentsiaalsuslepingute kasutamine ja/või konfidentsiaalse informatsiooni füüsiline ja elektrooniline eraldamine.
- kaitsemehhanismide rakendamise regulaarne ülevaatus kõrgema taseme töötaja poolt, kes ei ole kaasatud relevantsetesse kliendi töövõttudesse;
- kutselise arvestuseksperdi kasutamine, kes pole seotud selle teenuse pakkumisega ega muul moel konfliktist mõjutatud, et ta vaataks tehtud töö üle ja hindaks, kas võtmetähtsusega otsustused ja järeldused on asjakohased;
- konsulteerimine kolmandate isikutega, näiteks kutseorganisatsiooniga, õigusnõustajaga või teise kutselise arvestuseksperdiga.

220.11 Lisaks on üldiselt vajalik avalikustada huvide konflikti olemus ja seotud kaitsemehhanismid, kui neid on, klientidele, keda konflikt mõjutab, ja kui ohu vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni on nõutavad kaitsemehhanismid, siis hankima nende nõusoleku kutselisele arvestuseksperdile avalikus kutsealases tegevuses, kes osutab kutsealaseid teenuseid. Avalikustamisel ja nõusolekul võib olla eri vorme, näiteks

- selliste asjaolude üldine avalikustamine klientidele, kus kutseline arvestusekspert üldise äritegevuse raames ei osuta teenuseid eksklusiivselt mis tahes ühele kliendile (näiteks kindel teenus kindlas majandussektoris), et klient annaks vastavalt üldise nõusoleku. Selline avalikustamine võib toimuda näiteks kutselise arvestuseksperdi töövõtu standardtingimuste kohaselt;
- kindla konflikti asjaolude spetsiifiline avalikustamine mõjutatud klientidele, sealhulgas üksikasjalik olukorra kirjeldus ning põhjalik selgitus mis tahes plaanitavate kaitsemehhanismide ja asjassepuutuvate riskide kohta, mis on piisav selleks, et klient saaks

teha asjaolu kohta informeeritud otsuse ja anda vastavalt selgesõnalise nõusoleku.

- Teatud asjaoludel võib nõusolek tuleneda kliendi käitumisest, kui kutselisel arvestusekspertil on piisavalt tõendeid järeldamiseks, et kliendid teavad asjaolusid algusest peale ning on aktsepteerinud huvide konflikti, kui nad ei esita vastuväiteid konflikti olemasolu kohta.

Kutseline arvestusekspert peab määrama kindlaks, kas huvide konflikti olemus ja märkimisväärsus on selline, et spetsiifiline avalikustamine ja selgesõnaline nõusolek on vajalik. Selleks teeb arvestusekspert konflikti põhjustavate asjaolude kaalumiseega kutsealase otsustuse, võttes arvesse ka osapooli keda see võib mõjutada, tõusetuda võivate teemade olemust ja võimalust, et kõnealune teema areneb ootamatus suunas.

220.12 Juhul kui kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses on taotlenud kliendilt sõnaselget nõusolekut ja klient on sellest nõusolekust keeldunud, peab kutseline arvestusekspert keelduma selliste kutsealaste teenuste osutamisest, mis võivad lõppeda huvide konfliktiga, või lõpetama selliste kutsealaste teenuste osutamise või lõpetama relevantseid suhted või vabanema ohu kõrvaldamiseks või aktsepteeritavale tasemele vähendamiseks relevantsest huvist, nii et on võimalik hankida nõusolek, rakendades vajaduse korral mis tahes lisakaitsemehhanisme.

220.13 Kui avalikustamine on suusõnaline või kui nõusolek on suusõnaline või tulenev, julgustatakse kutselist arvestuseksperti avalikus kutsealases tegevuses, et ta dokumenteeriks huvide konflikti tekitavate asjaolude olemuse, kaitsemehhanismid, mida rakendatakse ohtude vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, ja saadud nõusoleku.

220.14 Konkreetsetel asjaoludel võib sõnaselge nõusoleku hankimise eesmärgil tehtud spetsiifilise avalikustamise tagajärjeks olla konfidentsiaalsusnõude rikkumine. Selliste asjaolude hulka võivad kuuluda järgmised:

- tehinguga seotud teenuse osutamine kliendile seoses ettevõtte teise kliendi vaenuliku ülevõtmisega;
- kohtuekspertiisi teostamine kliendile seoses kahtlustatava pettusega, kusjuures ettevõttel on konfidentsiaalset informatsiooni, mis on hangitud kutsealase teenuse osutamise teel teisele kliendile, kes võib olla pettusega seotud.

Ettevõtte ei tohi aktsepteerida ega jätkata sellistes tingimustes töövõttu, välja arvatud juhul, kui täidetud on järgmised tingimused:

- ettevõtte ei toimi ühe kliendi kaitsja rollis, kui see eeldab ettevõttelt teise kliendi suhtes sama asjaolu kohta vastaspositsiooni võtmist;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- olemas on spetsiifilised mehhanismid, mis hoiavad ära konfidentsiaalse informatsiooni avalikustamise neid kaht klienti teenindavate töövõtu meeskondade vahel;
- ettevõtte on saavutanud rahulolu selles, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kes kaalub kõiki sel ajal kutselisele arvestuseksperdile avalikus kutsealases tegevuses saadaolevaid spetsiifilisi fakte ja asjaolusid, järeldaks tõenäoliselt, et ettevõttele on töövõtu aktsepteerimine või jätkamine asjakohane, kuna piirangute seadmine ettevõtte võimalusele teenust pakkuda tekitaks klientidele või teistele relevantsetele kolmandatele osapooltele disproportsionaalse kahju.

Kutseline arvestusekspert peab dokumenteerima asjaolude olemuse, sealhulgas tema poolt võetava rolli, kaht klienti teenindavate töövõtumeeskondade vahel informatsiooni avalikustamist ära hoidvad spetsiifilised mehhanismid ja põhjenduse järeldusele, et töövõtu aktsepteerimine on asjakohane.

## PEATÜKK 225

### Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul

#### Eesmärk

- 225.1 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses võib kliendile kutsealast teenust osutades puutuda kokku mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega seadustele ja regulatsioonidele või saada sellest teadlikuks. Käesoleva peatüki eesmärk on sätestada, millised on kutselise arvestuseksperti kohustused sellise seadustele ja regulatsioonidele mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega kokkupuutumisel, ning anda kutselisele arvestusekspertile juhiseid asjaolu mõju hindamiseks ning võimalike meetmete võtmiseks sellele reageerimisel. Käesolev peatükk kehtib olenemata kliendi olemusest, sealhulgas sellest, kas ta on või ei ole avaliku huvi üksus.
- 225.2 Mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele („mittevastavus“) hõlmab selliseid tegevusi, tegematajätmissi või tegusid, tahtlikke või tahtmatuid, mille on toime pannud kas klient või isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, juhtkond või muud üksikisikud, kes töötavad kliendi heaks või kliendi alluvuses, mis lähevad vastuollu kehtivate seaduste ja õigusaktidega.
- 225.3 Mõnes jurisdiktsioonis on olemas seadusest tulenevad või õiguslikud sätted, millega reguleeritakse, kuidas kutselised arvestusekspertid peaksid käsitlema mittevastavust või kahtlustatavat mittevastavust; need võivad käesolevast peatükist erineda või kaugemale minna. Kui kutseline arvestusekspert puutub kokku sellise mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, on tal kohustus omandada nendest sätetest arusaamine ja täita neid sätteid, sealhulgas mis tahes nõudeid raporteerida asjaolust asjakohasele ametiasutusele, ning mis tahes keeldu kliendi hoiatamise kohta enne mis tahes avalikustamist, näiteks vastavalt rahapesuvastastele õigusaktidele.
- 225.4 Arvestusekspertide kutseala eristavaks jooneks on kutseala poolt kohustuse aktsepteerimine tegutseda avalikkuse huvides. Mittevastavusele või kahtlustatavale mittevastavusele reageerimisel on kutselisel arvestusekspertil järgmised eesmärgid:
- (a) järgida aususe ja kutsealase käitumise põhiprintsiipe;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- (b) püüda kliendi juhtkonna või asjakohasel juhul valitsemisülesandega isikute hoiatamise abil:
  - (i) võimaldada neil kõrvaldada, parandada või leevendada tuvastatud või kahtlustatava mittevastavuse tagajärgi;
  - (ii) otsida võimalusi mittevastavuse ärahoidmiseks, kui see pole veel toimunud; ja
- (c) võtta tarvitusele selliseid täiendavaid meetmeid, mis on see on avalikkuse huvides asjakohased.

### Ulatus

225.5 Käesolevas peatükis sätestatakse, millist lähenemisviisi peab kutseline arvestusekspert kasutama, kui ta puutub kokku mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega:

- (a) seadustele ja regulatsioonidele, millel on üldise arvamuse kohaselt otsene mõju kliendi finantsaruannete oluliste summade ja avalikustatud informatsiooni kindlaksmääramisele, ja
- (b) muudele seadustele ja regulatsioonidele, millel pole otsest mõju kliendi finantsaruannete oluliste summade ja avalikustatud informatsiooni kindlaksmääramisele, aga millele vastavus võib olla otsustav kliendi äritegevuse toimimise aspektidele, tema suutlikkusele jätkata oma äritegevust või oluliste karistuste vältimisele.

225.6 Näiteks käsitletakse käesolevas peatükis muuhulgas seadusi ja õigusakte, millega reguleeritakse järgmist:

- pettus, korruptsioon ja altkäemaksu andmine;
- rahapesu, terrorismi rahastamine ja kuritegelikul teel saadud tulu;
- väärtpaberiturud ja kauplemine;
- pangandus ning muud finantstooted ja -teenused;
- andmekaitse;
- maksud ning pensionikohustused ja -maksed;
- keskkonnakaitse;
- rahvatervis ja avalik turvalisus.

- 225.7 Mittevastavus võib tuua kliendile kaasa trahve, kohtuvaidlusi või muid tagajärgi, millel võib olla oluline mõju tema finantsaruannetele. Tähtis on ka see, et sellisel mittevastavusel võivad olla laiemad avaliku huviga seotud mõjud – see võib oluliselt kahjustada investoreid, võlausaldajaid, töötajaid või üldsust. Käesoleva peatüki tähenduses on tegu, mis põhjustab olulist kahju, selline tegu, mis põhjustab kellelegi neist osapooltest tõsiseid halbu rahalisi või mitterahalisi tagajärgi. Näited hõlmavad pettuse toimepanemist, mis põhjustab investoritele märkimisväärset rahalist kahju, ning keskkonnaalaste seaduste ja õigusaktide rikkumisi, mis ohustavad töötajate või üldsuse tervist või turvalisust.
- 225.8 Kutseline arvestusekspert, kes puutub kokku asjaoludega või kellele saavad teatavaks asjaolud, mis on nende olemuse ja mõju põhjal otsustades kliendile, tema sidusrühmadele ja üldsusele nii rahaliselt kui muul viisil selgelt tähtsusetud, ei pea selliste asjaolude puhul käesoleva peatüki nõudeid täitma.
- 225.9 Käesolevas peatükis ei käsitleta:
- (a) isiklikku väärkäitumist, mis pole seotud kliendi äritegevustega; ja
  - (b) mittevastavust, mis ei ole põhjustatud kliendi või nende poolt, kelle ülesandeks on valitsemine, või juhtkonna või muude isikute poolt, kes töötavad kliendi heaks või tema alluvuses. See hõlmab näiteks olukorda, kus klient on kaasanud kutselise arvestuseksperti üle vaatama kolmanda osapoole tööd ning tuvastatud või kahtlustatava mittevastavuse on toime pannud see kolmas osapool.

Kutseline arvestusekspert võib aga kaaludes, kuidas sellistes olukordades reageerida, pidada käesoleva peatüki juhiseid sellegipoolest kasulikeks.

### **Kliendi juhtkonna ja nende kohustused, kelle ülesandeks on valitsemine**

- 225.10 Kliendi juhtkonna vastutus nende isikute järelevaatamise all, kelle ülesandeks on valitsemine, on tagada, et kliendi äritegevused viiakse läbi kooskõlas seaduste ja regulatsioonidega. Juhtkond ja isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, vastutavad ka kliendi või isiku, kelle ülesandeks on majandusüksuse valitsemine, juhtkonna liikme või teiste isikute, kes töötavad kliendi heaks või alluvuses, mis tahes mittevastavuse tuvastamise ja käsitlemise eest.

### **Kutseliste arvestusekspertide kohustused avalikus kutsealases tegevuses**

225.11 Kui kutseline arvestusekspert saab teada asjaolust, millele seda peatükki kohaldatakse, peab kutseline arvestusekspert võtma õigeaegselt tarvitusele meetmed selle peatüki nõuete järgmiseks, arvestades kutselise arvestuseksperti arusaamist asjaolu olemusest ning võimalikku kahju majandusüksuse, investorite, võlausaldajate, töötajate või üldsuse huvidele.

### **Finantsaruannete auditid**

#### *Asjaolust arusaamise omandamine*

225.12 Kui finantsaruannete auditeerimisse kaasatud kutseline arvestusekspert saab kas töövõtu teostamise ajal või teiste osapoolte esitatud informatsiooni kaudu teadlikuks informatsioonist, mis on seotud mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, peab kutseline arvestusekspert omandama arusaamise asjaolust, sealhulgas teo olemusest ja tingimustest, mille tõttu see toimus või võis toimuda.

225.13 Kutseliselt arvestusekspertidelt oodatakse teadmiste, kutsealase otsustuse ja eriteadmiste rakendamist, kuid ei oodata seaduste ja regulatsioonide teadmist tasemel, mis on kõrgem töövõtu ettevõtmise jaoks nõutavast tasemest. Otsuse, kas tegu kujutab endast mittevastavust, teeb lõplikult kohus või muu asjakohane õigust mõistev organ. Asjaolu olemusest ja märkimisväärsusest olenevalt võib kutseline arvestusekspert konfidentsiaalsuspõhimõtet järgides konsulteerida teiste ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte või kutseorganisatsiooni töötajate või õigusnõustajaga.

225.14 Kui kutseline arvestusekspert tuvastab või kahtlustab, et mittevastavus on ilmnunud või võib ilmneda, arutab kutseline arvestusekspert seda küsimust asjakohase taseme juhtkonnaga ning asjakohasel juhul nendega, kelle ülesandeks on valitsemine.

225.15 Sellise arutelu eesmärk on parandada kutselise arvestuseksperti arusaamist faktidest ja asjaoludest, mis on küsimuse ja selle võimalike tagajärgede suhtes relevantssed. Samuti võib arutelu ajendada juhtkonda või neid, kelle ülesandeks on valitsemine, küsimust uurima.

225.16 Seda, millise taseme juhtkonnaga küsimust tuleks arutada, peab otsustama kutseline arvestusekspert. Relevantssed tegurid, mida kaaluda, on näiteks järgmised:

- küsimuse olemus ja tingimused;



## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- tegelikult või tõenäoliselt seotud isikud;
- kokkumängu tõenäosus;
- küsimuse võimalikud tagajärjed;
- kas selle taseme juhtkond on võimeline küsimust uurima ja asjakohaseid meetmeid tarvitusele võtma.

225.17 Üldiselt on asjakohase taseme juhtkond küsimusega seotud või tõenäoliselt seotud isikust või isikutest vähemalt üks tasand kõrgemal. Kui kutseline arvestusekspert arvab, et juhtkond on mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega seotud, peab kutseline arvestusekspert arutama küsimust nendega, kelle ülesandeks on valitsemine. Samuti võib kutseline arvestusekspert kaaluda küsimuse arutamist siseaudiitoritega, kui see on asjakohane. Grupi puhul võib asjakohane tase olla klienti kontrolliva majandusüksuse juhtkond.

### *Asjaolu käsitlemine*

225.18 Mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse arutamisel juhtkonnaga ja asjakohasel juhul nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, peab kutseline arvestusekspert andma neile nõu võtta asjakohaseid ja õigeaegseid meetmeid, kui nad pole seda veel teinud, et

- (a) kõrvaldada, parandada või leevendada mittevastavuse tagajärge;
- (b) otsida võimalusi mittevastavuse ärahoidmiseks, kui see pole veel toimunud; või
- (c) avalikustada asjaolud asjakohasele ametiasutusele, kui see on nõutav seadusega või õigusaktidega või kui seda peetakse avalikkuse huvides vajalikuks.

225.19 Kutseline arvestusekspert peab kaaluma, kas kliendi juhtkond ja isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, mõistavad mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega seoses oma seadusest tulenevaid või õiguslikke kohustusi. Kui nad ei mõista, võib kutseline arvestusekspert soovitada neile asjakohaseid infoallikaid või õigusnõu küsimist.

225.20 Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses kohaldatavate

- (a) seaduste ja regulatsioonidega, sealhulgas seadusest või regulatsioonidest tulenevate sätetega, mis reguleerivad mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest aruandmist

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

asjakohasele asutusele. Sellega seoses nähakse mõnedes seadustes ja õigusaktides ette periood, mille jooksul tuleb aru anda; ja

- (b) auditeerimisstandardite kohased nõuded, sealhulgas need, mis on seotud:
- mittevastavusega, sealhulgas pettuse tuvastamise ja sellele reageerimisega
  - informatsioonivahetusega isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine;
  - mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse mõjude kaalumise kohta audiitori aruande suhtes.

Informatsioonivahetus gruppide puhul

225.21 Kutseline arvestusekspert:

- (a) võidakse grupi finantsaruannete auditeerimise eesmärgil kaasata grupi töövõtu meeskonna poolt töötama grupi komponendiga seotud finantsinfoga; või
- (b) võidakse kaasata tegema komponendi finantsaruannete auditit muudel eesmärkidel kui grupi audit, näiteks kohaliku auditi eesmärgil.

Kui kutseline arvestusekspert saab komponendiga seoses kummaski olukorras teadlikuks mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest, peab kutseline arvestusekspert, lisaks asjaolule reageerimisele vastavalt käesoleva peatüki sätetele, teavitama sellest grupi töövõtu partnerit, välja arvatud juhul, kui see on seaduse või õigusaktiga keelatud. Selle eesmärk on võimaldada grupi töövõtu partneril olla asjaolust informeeritud ning selgitada grupi auditiga seoses välja, kas, ja kui jah, siis kuidas tuleks seda vastavalt käesoleva peatüki sätetele käsitleda.

225.22 Kui grupi töövõtu partner saab grupi finantsaruannete auditeerimisel teadlikuks mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest, sealhulgas kui teda teavitatakse sellest asjaolust vastavalt lõigule 225.15, peab grupi töövõtu partner, lisaks asjaolule reageerimisele seoses grupi auditiga vastavalt käesoleva peatüki sätetele, kaaluma, kas asjaolu võib olla relevantne ühe või mitme sellise komponendi suhtes:

- (a) kelle finantsinfoga töötatakse grupi finantsaruannete auditi eesmärgil;

- (b) kelle finantsaruandeid auditeeritakse muudel eesmärkidel kui grupi audit, näiteks kohaliku auditi eesmärgil.

Kui see on nii, peab grupi töövõtu partner astuma samme, et kui asjaolu võib olla relevantne, teavitada neid, kes töötavad komponentidega, mittevastavusest või kahtlustatavast mitteteatamisest, välja arvatud juhul, kui see on seaduse või õigusaktiga keelatud. Kui see on alalõiguga b seoses vajalik, tuleb teha asjakohased päringud (kas juhtkonnalt või avalikult saadaolevast infost) selle kohta, kas relevantne komponent/relevantset komponendid kuulub/kuuluvad auditeerimisele, ja kui kuulub/kuuluvad, siis teha teostatavas ulatuses kindlaks audiitori isik. Teavitamise eesmärk on võimaldada nendel, kes vastutavad komponentidega töötamise eest, olla asjaolust informeeritud ning selgitada välja, kas, ja kui jah, siis kuidas tuleks seda vastavalt käesoleva peatüki sätetele käsitleda.

*Selle kindlaksmääramine, kas edasine tegevus on vajalik*

225.23 Kutseline arvestusekspert peab hindama juhtkonna ja asjakohasel juhul nende, kelle ülesandeks on valitsemine, vastuse asjakohasust.

225.24 Relevantsete faktorid, millega arvestada juhtkonna ja asjakohasel juhul nende, kelle ülesandeks on valitsemine, vastuse asjakohasuse hindamisel, on järgmised:

- kas vastus oli õigeaegne;
- kas mittevastavust või kahtlustatavat mittevastavust on piisavalt uuritud;
- kas mis tahes mittevastavuse tagajärgede kõrvaldamiseks, parandamiseks või leevendamiseks on võetud või võetakse meetmeid;
- kui mittevastavust pole veel ilmnenu, siis kas selle toimepanemise ärahoidmiseks on võetud või võetakse meetmeid;
- kas selle kordumise riski vältimiseks on astunud või astutakse asjakohaseid samme, näiteks tehakse lisakontrolle või -koolitusi;
- kas mittevastavus või kahtlustatav mittevastavus on avalikustatud vajadusel asjakohasele asutusele ja kas sel juhul näib avalikustamisest piisavat.

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- 225.25 Juhtkonna ja asjakohasel juhul isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, vastust silmas pidades peab kutseline arvestusekspert kindlaks määrama, kas avalikkuse huvides on vajalik edasine tegevus.
- 225.26 Selle kindlaksmääramine, kas vajalik on edasine tegevus, ning milline on selle olemus ja ulatus, sõltub mitmesugustest faktoritest, sealhulgas järgmistest:
- seadusest ja regulatsioonidest tulenev raamistik;
  - asjaolu pakilisus;
  - asjaolu esinemise ulatus kliendis;
  - kas kutseline arvestusekspert usaldab jätkuvalt juhtkonna ja asjakohasel juhul isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, ausust;
  - kas on tõenäoline, et mittevastavus või kahtlustatav mittevastavus kordub;
  - kas on olemas usutav tõendusmaterjal, et majandusüksuse, investorite, võlausaldajate, töötajate ja avalikkuse huvid on saanud või võivad saada olulist kahju.
- 225.27 Näited tingimustest, mis võivad põhjustada seda, et kutseline arvestusekspert kaotab usalduse juhtkonna ja asjakohasel juhul isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, aususesse, on järgmised:
- kutselisel arvestusekspertil on kahtlus või tõend, et eespool nimetatud isikud on kaasatud mõnda mittevastavusse või on sellega seotud;
  - kutseline arvestusekspert on teadlik, et nad teavad sellest mittevastavusest ja vastupidiselt seadustest ja regulatsioonidest tulenevatele nõuetele pole asjaolust mõistliku perioodi jooksul asjakohasele ametiasutusele aru andnud ega ole kedagi volitanud sellest aru andma.
- 225.28 Kutseline arvestusekspert peab edasise tegevuse vajaduse olemuse ja ulatuse kindlaksmääramisel kasutama kutsealast otsustust ja võtma arvesse seda, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki kutselisele arvestusekspertile sel ajal kättesaadavaid konkreetseid fakte ja asjaolusid,

järeldaks, et kutseline arvestusekspert on tegutsenud asjakohaselt avalikkuse huvides.

- 225.29 Kutselise arvestuseksperti edasine tegevus võib hõlmata järgmisi tegevusi:
- asjaolu avalikustamine asjakohasele asutusele, isegi kui selleks pole seadusest või regulatsioonidest tulenevat kohustust;
  - töövõttust ja kutsealastest suhetest taandumine, kui see on seaduse või regulatsiooniga lubatud.
- 225.30 Kui kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et töövõttust ja kutsealastest suhetest taandumine oleks asjakohane, ei asendaks selline tegevus muude meetmete võtmist, mida võib olla vaja kutselise arvestuseksperti eesmärkide saavutamiseks vastavalt selle peatüki nõuetele. Mõnes jurisdiktsioonis võib kutselise arvestuseksperti võimalike edasiste tegevuste suhtes olla piiranguid ja taandumine võib olla ainuke võimalik tegutsemisviis.
- 225.31 Kui kutseline arvestusekspert on kutsealastest suhetest taandunud vastavalt lõikudele 225.25 ja 225.29, peab kutseline arvestusekspert järgmise arvestuseksperti taotlusel, kellele ettepanek tehti, esitama kõik need faktid ja muu info, mis puudutavad tuvastatud või kahtlustatavat mittevastavust, mis eelmise arvestuseksperti arvates peab järgmisele arvestusekspertile teada olema, enne kui ta otsustab, kas auditi töövõtt aktsepteerida. Eelmine arvestusekspert teeb seda lõigule 210.14 vaatamata, välja arvatud juhul, kui see on seaduse või regulatsiooniga keelatud. Kui järgmisel arvestusekspertil, kellele ettepanek tehti, ei ole võimalik eelmise arvestusekspertiga suhelda, peab järgmine arvestusekspert, kellele ettepanek tehti, rakendama põhjendatud meetmeid informatsiooni omandamiseks töövõtja vahetumise asjaolude kohta teiste vahendite abil, nagu näiteks järelepärimised kolmandatelt osapooltelt või juhtkonna või nende isikute taustauuringud, kelle ülesandeks on valitsemine.
- 225.32 Kuna asjaolu kaalumise võib kaasa tuua keerukaid analüüse ja otsustusi, võib kutseline arvestusekspert hankida organisatsioonisiselt õigusabi, et mõista kutselise arvestuseksperti võimalusi ning teatud tegutsemisviisiga seotud kutsealaseid või seadusest tulenevaid tagajärgi, või konsulteerida

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

konfidentsiaalsuspõhimõtet järgides reguleeriva asutuse või kutseorganisatsiooniga.

Selle kindlaksmääramine, kas asjaolu tuleb avalikustada asjakohasele asutusele

225.33 Asjaolu avalikustamine asjakohasele asutusele võidakse välistada, kui see läheks vastuollu seaduse või regulatsiooniga. Muul juhul on avalikustamise eesmärk võimaldada asjakohasel asutusel lasta asjaolu uurida ning võtta avalikkuse huvides vajalikud meetmed.

225.34 Sellise avalikustamise otsuse kindlaksmääramine sõltub eelkõige selle tegeliku või võimaliku kahju olemusest ja ulatusest, mis on põhjustatud või võidakse põhjustada investoritele, võlausaldajatele, töötajatele või üldsusele. Näiteks võib kutseline arvestusekspert kindlaks määrata, et asjaolu avalikustamine asjakohasele asutusele on asjakohane tegutsemisviis, kui:

- majandusüksus on seotud altkäemaksuga (näiteks kohalike või välisriigi valitsusametnikele suurlepingute kindlustamiseks);
- majandusüksus on reguleeritud majandusüksus ja asjaolu on nii märkimisväärne, et see ohustab majandusüksuse tegevusluba;
- majandusüksus on noteeritud väärtpaberibörsil ning asjaolu võib kaasa tuua negatiivsed tagajärjed majandusüksuse väärtpaberite õiglasele ja korrapärasele kauplemisele või põhjustada finantsturgudele süsteemse riski;
- majandusüksus võib müüa tooteid, mis kahjustavad avalikkuse tervist ja ohutust;
- majandusüksus soodustab oma klientide seas skeemi, mis aitab neil maksudest kõrvale hoida.

Sellise avalikustamise otsuse kindlaksmääramine sõltub ka välistest faktoritest, nagu:

- kas on olemas asjakohane asutus, mis saab informatsiooni vastu võtta ning tagada asjaolu uurimise ja meetmete võtmise; asjakohane asutus sõltub asjaolu olemusest, näiteks pettusliku finantsaruandluse korral väärtpaberite reguleerijast või keskkonnaseaduste ja -regulatsioonide rikkumise korral keskkonnakaitseasutusest;
- kas õigusaktid või regulatsioonid pakuvad kindlat ja usaldusväärset kaitset tsiviil-, kriminaal- või ametialase vastutuselevõtmise või

kättemaksu eest (näiteks rikkumisest teatamisega seotud õigusaktid või regulatsioonid);

- kas kutselise arvestuseksperti või teiste isikute füüsilist turvalisust ohustavad tegelikud või võimalikud ohud.

225.35 Kui kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse avalikustamine asjakohasele asutusele on nendel asjaoludel asjakohane tegutsemisviis, ei käsitleta seda käesoleva koodeksi peatüki 140 kohaselt konfidentsiaalsuskohustuse rikkumisena. Sellise avalikustamise korral peab kutseline arvestusekspert avalduste ja väidete tegemisel tegutsema heas usus ja ettevaatlikult. Samuti peab kutseline arvestusekspert kaaluma, kas on asjakohane klienti enne asjaolu avalikustamist kutselise arvestuseksperti kavatsustest teavitada.

225.36 Erandlikel asjaoludel võib kutseline arvestusekspert teada saada tegelikust või kavandatud tegutsemisest, mille puhul kutselisel arvestusekspertil on alust uskuda, et see võib põhjustada investoritele, võlausaldajatele, töötajatele või avalikkusele olulist kahju. Kui kutseline arvestusekspert on kaalunud, kas asjaolu oleks asjakohane arutada juhtkonnaga või nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, peab ta kasutama professionaalset otsustusvõimet ja võib asjaolu kohe avalikustada asjakohasele asutusele, et takistada sellise seaduse või regulatsiooni vahetut rikkumist või leevendada selle tagajärgi. Sellist avalikustamist ei peeta käesoleva koodeksi peatüki 140 kohaselt konfidentsiaalsuskohustuse rikkumiseks.

### *Dokumentatsioon*

225.37 Seoses tuvastatud või kahtlustatava mittevastavusega, mis kuulub käesoleva peatüki ulatusse, peab kutseline arvestusekspert lisaks kohaldatavate auditeerimisstandardite dokumenteerimisnõuete täitmisele dokumenteerima:

- kuidas juhtkond ja asjakohasel juhul isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on asjaolule reageerinud.
- kutselise arvestuseksperti kaalutud tegutsemisviisid, tehtud otsustused ja vastuvõetud otsused, võttes arvesse mõistliku ja informeeritud kolmanda osapoole vaatenurka;
- kuidas on kutseline arvestusekspert rahul, et kutseline arvestusekspert on täitnud lõigus 225.25 sätestatud kohustuse.

- 225.38 Rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISA-dega) nõutakse kutseliselt arvestuseksperdilt finantsaruannete auditeerimist, et
- koostada piisav dokumentatsioon, võimaldamaks arusaamist auditi käigus ilmnevatest märkimisväärsetest asjaoludest, nende kohta tehtud järeldustest ja nimetatud järeldusteni jõudmisel tehtud märkimisväärsetest kutsealastest otsustustest;
  - dokumenteerida juhtkonna, nende, kelle ülesandeks on valitsemine, ja teistega märkimisväärsete asjaolude üle peetud arutelud, kaasa arvatud arutatud märkimisväärsete asjaolude olemus ning see, millal ja kellega arutelud toimusid; ja
  - dokumenteerida tuvastatud või kahtlustatav mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele ning juhtkonna ja, kus rakendatav, isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, ning muude majandusüksuseväliste osapooltega peetud vestluse tulemused.

### **Muud kutsealased teenused peale finantsaruannete audite**

*Arusaamise omandamine asjaolust ning selle käsitlemine koos juhtkonnaga ja isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine*

- 225.39 Kui kutseline arvestusekspert, kes on kaasatud osutama muud kutsealast teenust kui finantsaruannete auditeerimine, saab kutsetegevuste teostamise käigus teadlikuks informatsioonist, mis on seotud mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, peab kutseline arvestusekspert omandama arusaamise asjaolust, sealhulgas teo olemusest ja tingimustest, mille tõttu see toimus või võib peagi toimuda.
- 225.40 Kutseliselt arvestuseksperdilt oodatakse teadmiste, kutsealase otsustuse ja eriteadmiste rakendamist, kuid ei oodata seaduste ja regulatsioonide mõistmist tasemel, mis on kõrgem selle kutsealase teenuse puhul nõutavast tasemest, mille teostamiseks arvestusekspert kaasati. Otsuse, kas tegu kujutab endast tegelikku mittevastavust, teeb lõplikult kohus või muu asjakohane õigust mõistev organ. Asjaolu olemusest ja märkimisväärsusest olenevalt võib kutseline arvestusekspert konfidentsiaalsuspõhimõtet järgides konsulteerida teiste ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte või kutseorganisatsiooni töötajate või õigusnõustajaga.
- 225.41 Kui kutseline arvestusekspert tuvastab või kahtlustab, et mittevastavus on ilmnunud või võib ilmned, arutab kutseline arvestusekspert seda küsimust



## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

asjakohase taseme juhtkonnaga ning asjakohasel juhul ja kui kutselisel arvestusekspertil on juurdepääs isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine, siis isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.

- 225.42 Sellise arutelu eesmärk on parandada kutselise arvestuseksperti arusaamist faktidest ja asjaoludest, mis on küsimuse ja selle võimalike tagajärgede suhtes relevantssed. Samuti võib arutelu ajendada juhtkonda või neid, kelle ülesandeks on valitsemine, küsimust uurima.
- 225.43 Seda, millise taseme juhtkonnaga küsimust tuleks arutada, peab otsustama kutseline arvestusekspert. Relevantssed tegurid, mida kaaluda, on näiteks järgmised:
- küsimuse olemus ja tingimused;
  - tegelikult või tõenäoliselt seotud isikud;
  - kokkumängu tõenäosus;
  - küsimuse võimalikud tagajärjed;
  - kas selle taseme juhtkond on võimeline küsimust uurima ja asjakohaseid meetmeid võtma.

### *Majandusüksuse välisaudiitori teavitamine asjaolust*

- 225.44 Kui kutseline arvestusekspert osutab ettevõtte auditi kliendile või ettevõtte auditi kliendi komponendile muud teenust kui auditeerimine, peab kutseline arvestusekspert ettevõttesiseselt teavitama mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest, välja arvatud juhul, kui see on seaduse või regulatsiooniga keelatud. Teavitada tuleb vastavalt ettevõtte protokollidele või protseduuridele või selliste protokollide ja protseduuride puudumisel tuleb teavitada otse auditi töövõtu partnerit.
- 225.45 Kui kutseline arvestusekspert osutab võrgustikku kuuluva ettevõtte auditi kliendile või võrgustikku kuuluva ettevõtte auditi kliendi komponendile muud teenust kui auditeerimine, peab kutseline arvestusekspert kaaluma, kas teavitada võrgustikku kuuluvat ettevõtet mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest. Kui sellest teavitatakse, tuleb seda teha vastavalt võrgustikku kuuluva ettevõtte protokollidele või protseduuridele või selliste protokollide ja protseduuride puudumisel tuleb teavitada otse auditi töövõtu partnerit.

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

225.46 Kui kutseline arvestusekspert osutab muud teenust kui audit kliendile, kes ei ole:

- (a) võrgustikku kuuluva ettevõtte auditi klient; või
- (b) võrgustikku kuuluva ettevõtte auditi kliendi komponent,

peab kutseline arvestusekspert kaaluma, kas teavitada mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest ettevõtet, mis on kliendi välisaudiitor (kui see on olemas).

225.47 Relevantsed faktorid, mida tuleb lõikude 225.45 ja 225.46 kohase teatamise puhul kaaluda, on muu hulgas järgmised:

- kas sel viisil toimimine läheks vastuollu seaduse või regulatsiooniga;
- kas prokuratuur või reguleeriv asutus on mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse käimasoleva uurimise käigus kehtestanud avalikustamisele piiranguid;
- kas töövõtu eesmärk on majandusüksusesiseselt uurida võimalikku mittevastavust või kahtlustatavat mittevastavust, et majandusüksus saaks võtta asjakohaseid meetmeid;
- kas juhtkond või isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on majandusüksuse välisaudiitorit asjaolust juba teavitanud;
- asjaolu tõenäoline olulisus kliendi finantsaruannete auditile või kui asjaolu on seotud grupi komponendiga, siis selle tõenäoline olulisus grupi finantsaruannete auditile.

225.48 Teavitamise eesmärk on kõigil juhtudel võimaldada auditi töövõtu partneril olla asjaolust, mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest informeeritud ning selgitada välja, kas, ja kui jah, siis kuidas tuleks seda vastavalt käesoleva peatüki sätetele käsitleda.

*Kaalumine, kas edasine tegevus on vajalik*

225.49 Samuti peab kutseline arvestusekspert kaaluma, kas avalikkuse huvides on vajalik edasine tegevus.

225.50 See, kas vajalik on edasine tegevus, ning milline on selle olemus ja ulatus, sõltub näiteks sellistest faktoritest:

- seadusest ja regulatsioonidest tulenev raamistik;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- juhtkonna ja asjakohasel juhul isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, vastuse asjakohasus ja õigeaegsus;
- asjaolu pakilisuus;
- juhtkonna või isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, kaasatus asjaolusse;
- kliendi, investorite, võlausaldajate, töötajate või üldsuse huvidele märkimisväärse kahju tekkimise tõenäosus.

225.51 Kutselise arvestuseksperti edasine tegevus võib hõlmata järgmisi tegevusi:

- asjaolu avalikustamine asjakohasele asutusele, isegi kui selleks pole seadusest või regulatsioonidest tulenevat kohustust;
- töövõttust ja kutsealastest suhetest taandumine, kui see on seaduse või regulatsiooniga lubatud.

225.52 Kaalumisel, kas info avalikustada asjakohasele ametiasutusele, tuleb muuhulgas arvesse võtta järgmisi relevantseid faktoreid:

- kas sel viisil toimimine läheks vastuollu seaduse või regulatsiooniga;
- kas prokuratuur või reguleeriv asutus on mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse käimasoleva uurimise käigus kehtestanud avalikustamisele piiranguid;
- kas töövõtu eesmärk on majandusüksusesiseselt uurida võimalikku mittevastavust või kahtlustatavat mittevastavust, et majandusüksus saaks võtta asjakohaseid meetmeid;

225.53 Kui kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse avalikustamine asjakohasele asutusele on nendel asjaoludel asjakohane tegutsemisviis, ei käsitleta seda käesoleva koodeksi peatüki 140 kohaselt konfidentsiaalsuskohustuse rikkumisena. Sellise avalikustamise korral peab kutseline arvestusekspert avalduste ja väidete tegemisel tegutsema heas usus ja ettevaatlikult. Samuti peab kutseline arvestusekspert kaaluma, kas on asjakohane klienti enne asjaolu avalikustamist kutselise arvestuseksperti kavatsustest teavitada.

225.54 Erandlikel asjaoludel võib kutseline arvestusekspert teada saada tegelikust või kavandatud tegutsemisest, mille puhul kutselisel arvestusekspertil on alust uskuda, et see võib põhjustada investoritele, võlausaldajatele, töötajatele või avalikkusele olulist kahju. Kui kutseline arvestusekspert on

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

kaalunud, kas asjaolu oleks asjakohane arutada juhtkonnaga või nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, peab ta kasutama professionaalset otsustusvõimet ja võib asjaolu kohe avalikustada asjakohasele asutusele, et takistada sellise seaduse või regulatsiooni vahetut rikkumist või leevendada selle tagajärgi. Sellist avalikustamist ei peeta käesoleva koodeksi peatüki 140 kohaselt konfidentsiaalsuskohustuse rikkumiseks.

225.55 Kutseline arvestusekspert võib hankida organisatsioonisiselt õigusabi, et mõista teatud tegutsemisviisiga seotud kutsealaseid või seadusest tulenevaid tagajärgi, või konfidentsiaalsuspõhimõtet järgides konsulteerida reguleeriva asutuse või kutseorganisatsiooniga.

### *Dokumentatsioon*

225.56 Seoses tuvastatud või kahtlustatava mittevastavusega, mis jääb selle peatükki ulatusse, soovitatakse kutselisel arvestusekspertil dokumenteerida:

- asjaolu;
- juhtkonnaga ja asjakohasel juhul isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja teiste osapooltega peetud arutelude tulemused;
- kuidas juhtkond ja asjakohasel juhul isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on asjaolule reageerinud.
- kutselise arvestuseksperti kaalutud tegutsemisviisid, tehtud otsustused ja vastuvõetud otsused;
- kuidas on kutseline arvestusekspert rahul, et kutseline arvestusekspert on täitnud lõigus 225.49 sätestatud kohustuse.

## PEATÜKK 230

### Teised arvamused

- 230.1 Olukorrad, kus ettevõtte või majandusüksus, mis ei ole olemasolev klient, poolt või nimel palutakse kutselisel arvestusekspertil avalikus kutsetegevuses anda teine arvamus arvestusalaste, auditeerimise, aruandlus- või muude standardite või printsiipide rakendamise kohta spetsiifiliste tingimuste või tehingute puhul, võivad tekitada ohtusid põhiprintsiipidega vastavuses olemisele. Näiteks võib eksisteerida oht kutsealasele kompetentsusele ja nõutavale hoolsusele tingimustes, kus teise arvamuse aluseks ei ole samad faktid, mis tehti kättesaadavaks olemasolevale arvestusekspertile, või selle aluseks on ebaadekvaatne tõendusmaterjal. Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub taotluse tingimusest ja kõikidest muudest kättesaadavatest faktidest ning eeldustest, mis on kutsealase otsustuse avaldamise seisukohast relevantset.
- 230.2 Kui palutakse anda selline arvamus, peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses hindama mis tahes ohtude märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme, et need kõrvaldada või vähendada neid aktsepteeritava tasemeni. Näidete hulka sellistest kaitsemehhanismidest kuuluvad kliendilt loa taotlemine kontakteerumiseks olemasoleva arvestusekspertiga, mis tahes arvamust ümbritsevate piirangute kirjeldamine infoedastustes kliendile ja arvamuse koopia andmine olemasolevale arvestusekspertile.
- 230.3 Juhul, kui arvamust küsiv ettevõtte või majandusüksus ei luba olemasoleva arvestusekspertiga suhelda, peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kõiki neid tingimusi arvesse võttes kindlaks määrama, kas on asjakohane anda küsitud arvamus.

**PEATÜKK 240****Teenustasud ja muud tasustamise tüübid**

- 240.1 Läbirääkimiste alustamisel kutsealaste teenuste üle võib kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses määrata ükskõik millise asjakohaseks peetava teenustasu. Fakt, et üks kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses võib määrata madalama teenustasu kui teine, ei ole iseenesest ebaeetiline. Sellegipoolest võivad eksisteerida ohud vastavuses olemisele põhiprintsiipidega, mis tulenevad määratud teenustasude tasemest. Näiteks tekib kutsealase kompetentsuse ja nõutava hoolsuse suhtes omahuvi oht juhul, kui määratud teenustasu on nii madal, et selle hinna eest võib olla raske teostada töövõtt kooskõlas rakendatavate tehniliste ja kutsestandarditega.
- 240.2 Mis tahes tekkinud ohtude olemasolu ja märkimisväärsus oleneb sellistest teguritest nagu määratud teenustasu tase ja teenused, millele see kehtib. Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:
- kliendi teavitamine töövõtutingimustest ja eriti teenustasude arvutamise alustest ning sellest, milliseid teenuseid määratud teenustasu hõlmab; või
  - tööülesandele kohase aja eraldamine ja kvalifitseeritud töötajaskonna määramine.
- 240.3 Tingimuslikud töötasud on kindlat tüüpi kindlustandvate töövõttude korral laialt kasutusel.<sup>1</sup> Need võivad aga teatud asjaoludel tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Need võivad tekitada omahuvi ohu objektiivsusele. Selliste ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sõltub teguritest, mille hulka kuuluvad:
- töövõtu olemus;
  - võimalike teenustasu summade vahemik;
  - teenustasu määramise alus;
  - asjaolu, kas tehingu tulemus või kokkuvõte vaadatakse üle sõltumatu kolmanda osapoole poolt.
- 240.4 Mis tahes selliste ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme, et need kõrvaldada või vähendada aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:
- eelnev kirjalik kokkulepe kliendiga tasustamise aluse kohta;

---

<sup>1</sup> Tingimuslikke teenustasusid auditi klientidele ja teistele kindlustandva töövõtu klientidele osutatud kindlust mitteandvate teenuste eest käsitletakse koodeksi peatükkides 290 ja 291.

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- informatsiooni avalikustamine ettenähtud kasutajatele kutselise arvestuseksperdi poolt avalikus kutsetegevuses teostatud töö kohta ja tasustamise aluse kohta;
- kvaliteedikontrolli poliitika ja protseduurid;
- kutselise arvestuseksperdi poolt avalikus kutsetegevuses teostatud töö ülevaatus sõltumatu kolmanda osapoolte poolt.

240.5 Teatud tingimustes võib kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses saada kliendiga seotud üleandmistasu või vahendustasu. Näiteks kui kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses ei osuta nõutud spetsiifilist teenust, võib teenustasu saada jätkuva kliendi üleandmise eest teisele kutselisele arvestuseksperdile avalikus kutsetegevuses või muule eksperdile. Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses võib saada vahendustasu kolmandalt osapoolelt (näiteks tarkvara müüjalt) kaupade või teenuste müügi eest kliendile. Sellise üleandmistasu või vahendustasu aktsepteerimine tekitab omahuvi ohu objektiivsusele ja kutsealasele kompetentsusele ning nõutavale hoolsusele.

240.6 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses võib ka maksta kliendi omandamiseks üleandmistasu, näiteks kui klient jätkab teise avalikus kutsetegevuses oleva kutselise arvestuseksperdi kliendina, kuid vajab spetsialisti teenuseid, mida olemasolev arvestusekspert ei osuta. Sellise üleandmistasu maksmine tekitab samuti omahuvi ohu objektiivsusele ja kutsealasele kompetentsusele ning nõutavale hoolsusele.

240.7 Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kliendile informatsiooni avalikustamine kokkulepete kohta maksta teisele kutselisele arvestuseksperdile üleantud töö eest üleandmistasu;
- kliendile informatsiooni avalikustamine kokkulepete kohta saada üleandmistasu kliendi üleandmise eest teisele kutselisele arvestuseksperdile avalikus kutsetegevuses; või
- kliendilt eelneva kokkuleppe omandamine korralduste suhtes komisjonitase kohta seoses kaupade ja teenuste müügiga kliendile kolmanda osapoolte poolt.

240.8 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses võib osta kogu teise ettevõtte või osa sellest, alusel, et maksed tehakse isikutele, kes varemalt ettevõtet omasid või nende pärijatele või päranditompudesse. Selliseid makseid ei peeta vahendustasudeks või üleandmistasudeks ülaltoodud lõikude 240.5–240.7 eesmärgil.

## PEATÜKK 250

### Kutsealaste teenuste turundus

- 250.1 Kui kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses teeb pakkumise uue töö saamiseks kas reklaamimise või muude turunduse vormide kaudu, võib eksisteerida oht vastavuses olemisele põhiprintsiipidega. Näiteks tekib omahuvi oht vastavuses olemisele kutsealase käitumise printsiibiga juhul, kui teenuseid, saavutusi või tooteid turundatakse viisil, mis ei ole järjepidev selle printsiibiga.
- 250.2 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses ei tohi kutsealaste teenuste turundamisel kahjustada kutseala mainet. Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses peab olema aus ja tõepärane ning ei tohi:
- (a) esitada liialdatud väiteid pakutavate teenuste kohta, omandatud kvalifikatsiooni kohta või saadud kogemuste kohta või
  - (b) teha halvustavaid viiteid või põhjendamatuid võrdlusi kellegi teise tööga.

Juhul, kui kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kahtleb, kas plaanitav reklaamimise või turundamise vorm on asjakohane, peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kaaluma konsulteerimist relevantse kutsealase organisatsiooniga.



## PEATÜKK 260

### Kingitused ja külalislahkus

- 260.1 Klient võib pakkuda kutselisele arvestuseksperdile avalikus kutsetegevuses või lähimale või lähemale pereliikmele kingitusi ja külalislahkust. Selline pakkumine võib tekitada ohtusid vastavuses olemisele põhiprintsiipidega. Näiteks võib tekkida omahuvi või lähitutvuse oht objektiivsusele juhul, kui aktsepteeritakse kingitus kliendilt; hirmutamise oht objektiivsusele võib tuleneda võimalusest, et sellised pakkumised tehakse avalikuks.
- 260.2 Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus oleneb pakkumise olemusest, väärtusest ja kavatsusest. Kui pakutakse kingitusi või külalislahkust, mida mõistlik ja informeeritud kolmas osapool kõiki fakte ja tingimusi kaaludes peaks tühiseks ja tähtsusetuks, võib kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses järeldada, et pakkumine tehakse äritegevuse tavapärase käigus ilma spetsiifilise kavatsuseta mõjutada otsuse tegemist või omandada informatsiooni. Sellistel juhtudel võib kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses üldiselt järeldada, et mis tahes oht vastavuses olemisele põhiprintsiipidega on aktsepteeritaval tasemel.
- 260.3 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses peab hindama mis tahes ohtude märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Kui ohtusid ei saa kaitsemehhanismide rakendamise abil kõrvaldada või vähendada aktsepteeritava tasemeni, ei tohi kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses sellist pakkumist aktsepteerida.

## PEATÜKK 270

### Kliendi varade vastutav hoid

- 270.1 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses ei tohi võtta vastutavale hoiule kliendi raha või muid varasid, välja arvatud juhul, kui seda lubab teha seadus ja juhul, kui see on nii, siis vastavuses mis tahes täiendavate seadusest tulenevate kohustustega, mis on kehtestatud selliseid varasid hoidvale kutselisele arvestusekspertidele avalikus kutsetegevuses.
- 270.2 Kliendi varade hoidmine tekitab ohtusid vastavuses olemisele põhiprintsiipidega; näiteks eksisteerib omahuvi oht kutsealasele käitumisele ja võib eksisteerida omahuvi oht objektiivsusele, mis tuleneb kliendi varade hoidmisest. Seetõttu peab kutseline arvestusekspert, kellele on usaldatud teistele kuuluv raha (või muud varad), avalikus kutsetegevuses:
- (a) hoidma selliseid varasid eraldi oma isiklikest või ettevõtte varadest;
  - (b) kasutama selliseid varasid ainult sellel eesmärgil, milleks need on ette nähtud;
  - (c) olema mis tahes ajal valmis nende varade ja mis tahes tekitatud sissetuleku, dividendide või kasude kohta aru andma mis tahes isikutele, kellel on õigus sellisele aruandlusele ja
  - (d) olema vastavuses kõikide relevantsete seaduste ja regulatsioonidega, mis on selliste varade hoidmise ja nende kohta aru andmise seisukohast olulised.
- 270.3 Osana kliendi ja töövõtu aktsepteerimise protseduuridest teenuste puhul, mis võivad hõlmata kliendi varade hoidmist, peab kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses tegema asjakohaseid järelepärimisi selliste varade allika kohta ja võtma arvesse seadusest ja regulatsioonidest tulenevaid kohustusi. Näiteks juhul, kui varad olid saadud seadusevastastest tegevustest nagu näiteks rahapesust, tekiks oht vastavuses olemisele põhiprintsiipidega. Sellises olukorras peab kutseline arvestusekspert vastama peatüki 225 sätetele.

## PEATÜKK 280

### Objektiivsus – kõik teenused

- 280.1 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses peab mis tahes kutsealaste teenuste osutamisel kindlaks määrama, kas eksisteerivad ohud vastavuses olemisele objektiivsuse põhiprintsiibiga, mis tulenevad huvide omamisest või suhetest kliendi või selle direktorite, ametnike või töötajatega. Näiteks võib perekondlikust või lähedasest isiklikust või ärisuhtest tekkida lähituvuse oht objektiivsusele.
- 280.2 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses, kes osutab kindlustandvat teenust, peab olema kindlustandva töövõtu kliendist sõltumatu. Mõtlemisviis ja näiline sõltumatus on vajalik võimaldamaks kutselisel arvestusekspertidel avalikus kutsetegevuses teha kokkuvõtte ja olla nähtud kokkuvõtet tegemas ilma erapoolikuse, huvide konflikti või sobimatu mõjutuseta teistelt isikutelt. Peatükkides 290 ja 291 antakse erijuhiseid sõltumatuse nõuete kohta kutseliste arvestusekspertide puhul avalikus kutsetegevuses kindlustandvate töövõtude teostamisel.
- 280.3 Ohtude eksisteerimine objektiivsusele mis tahes kutsealase teenuse osutamisel sõltub konkreetsetest töövõtutingimustest ja töö olemusest, mida kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses teostab.
- 280.4 Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses peab hindama mis tahes ohtude märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme nende kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:
- taandumine töövõtumeeskonnast;
  - järelevalve protseduurid;
  - ohtu tekitava finants- või ärisuhte lõpetamine;
  - küsimuse arutamine kõrgemate tasemetel juhtkonnaga ettevõttes;
  - küsimuse arutamine isikutega, kelle ülesandeks on kliendi valitsemine.

Juhul, kui kaitsemehhanismidega ei saa ohtu kõrvaldada või vähendada aktsepteeritava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert relevantsest töövõtust keelduma või selle lõpetama.

**SÕLTUMATUS – AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTUD****SISUKORD**

	Lõik
Peatüki struktuur .....	290.1
Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi sõltumatusele .....	290.4
Võrgustikud ja võrgustikku kuuluvad ettevõtted .....	290.13
Avaliku huvi üksused .....	290.25
Seotud majandusüksused .....	290.27
Isikud, kelle ülesandeks on valitsemine .....	290.28
Dokumentatsioon .....	290.29
Töövõtuperiood .....	290.30
Ühinemised ja omandamised .....	290.33
Käesoleva peatüki sätte rikkumine .....	290.39
Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi rakendamine sõltumatuse suhtes .....	290.100
Finantshuvid .....	290.102
Laenud ja garantiid .....	290.117
Ärisuhted .....	290.123
Perekondlikud ja isiklikud suhted .....	290.126
Töötamine auditi kliendi juures .....	290.132
Töötajaskonna ajutised töölesuunamised .....	290.140
Hiljutine teenistus auditi kliendi juures .....	290.141
Teenistus auditi kliendi direktori või ametnikuna .....	290.144
Juhtivtöötajate pikaajaline seotus (sealhulgas partnerite rotatsioon) auditi kliendiga .....	290.148
Kindlust mitteandvate teenuste osutamine auditi kliendile .....	290.154
Juhtkonna vastutus .....	290.159
Haldusteenused .....	290.163
Arvestusandmete ja finantsaruannete koostamine .....	290.164
Hindamisteenused .....	290.171

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

Maksuteenused .....	290.177
Siseauditi teenused .....	290.190
IT-süsteemide teenused .....	290.196
Kohtuprotsessis abistamise teenused .....	290.202
Juriidilised teenused .....	290.204
Värbamisteenused .....	290.209
Korporatiivse rahanduse (Corporate Finance) teenused .....	290.211
Teenustasud .....	290.215
Teenustasud – suhteline suurus .....	290.215
Teenustasud – tähtjaks laekumata .....	290.218
Tingimuslikud teenustasud .....	290.219
Hüvitamis- ja hindamispoliitika .....	290.223
Kingitused ja külalislahkus .....	290.225
Tegelik või ähvardav kohtuprotsess .....	290.226
Aruanded, mis sisaldavad kasutamise ja levitamise piirangut .....	290.500

---

## Peatüki struktuur

- 290.1 Käesolevas peatükis käsitletakse sõltumatuse nõudeid auditi töövõtude ja ülevaatuse töövõtude puhul, mis on kindlustandvad töövõttud, kus kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses teeb kokkuvõtte finantsaruannete kohta. Selliste töövõtude hulka kuuluvad auditi ja ülevaatuse töövõttud finantsaruannete tervikkomplekti või üksiku finantsaruande kohta aruandmiseks. Sõltumatuse nõudeid kindlustandvate töövõtude puhul, mis ei ole auditi või ülevaatuse töövõttud, käsitletakse peatükis 291.
- 290.2 Teatud tingimustes, mis puudutavad auditi töövõtte, kus auditi aruanne sisaldab kasutamise ja levitamise piirangut ja eeldusel, et teatud tingimused on täidetud, võib käesoleva peatüki sõltumatuse nõudeid modifitseerida nii nagu toodud lõikudes 290.500–290.514. Modifikatsioone ei lubata seaduse või regulatsiooniga nõutava finantsaruannete auditi puhul.
- 290.3 Käesolevas peatükis kuulub termini(te):
- (a) „audit”, „auditimeeskond”, „auditi töövõtt”, „auditi klient” ja „auditi aruanne” hulka ülevaatus, ülevaatuse meeskond, ülevaatuse töövõtt, ülevaatuse klient ja ülevaatuse aruanne ja
  - (b) „ettevõtte” hulka võrgustikku kuuluv ettevõtte, välja arvatud, kui on öeldud teisiti.

## Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviis sõltumatusele

- 290.4 Auditi töövõtude puhul on avalikkuse huvides ja seetõttu selle koodeksiga nõutav, et auditimeeskondade, ettevõtete ja võrgustikku kuuluvate ettevõtete liikmed peavad olema auditi klientidest sõltumatud.
- 290.5 Käesoleva peatüki eesmärgiks on aidata ettevõtteid ja auditimeeskondade liikmeid allpool kirjeldatud kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi rakendamisel sõltumatuse saavutamiseks ja säilitamiseks.
- 290.6 Sõltumatus koosneb
- (a) Mõtlemisviisi sõltumatusest  
Meeleseisund, mis võimaldab kokkuvõtte tegemist ilma, et seda mõjutaksid tegurid, mis rikuvad kutsealast otsustust, lastes seega isikul tegutseda ausalt ning rakendada objektiivsust ja kutsealast skeptitsismi.
  - (b) Näilisest sõltumatusest  
Faktide ja tingimuste vältimine, mis on nii märkimisväärsed, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki spetsiifilisi fakte ja tingimusi, tõenäoliselt järeldaks, et ettevõtte või auditimeeskonna liikme ausus, objektiivsus või kutsealane skeptitsism on rikutud.

290.7 Kutselised arvestusekspertid peavad kasutama kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi selleks, et:

- (a) tuvastada ohud sõltumatusele;
- (b) hinnata tuvastatud ohtude märkimisväärsust ja
- (c) vajaduse korral rakendada kaitsemehhanisme, et ohud kõrvaldada või vähendada neid aktsepteeritava tasemeni.

Kui kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et asjakohased kaitsemehhanismid ei ole kättesaadavad või neid ei saa rakendada ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert kõrvaldama ohtusid tekitava tingimuse või suhte või auditi töövõtust keelduma või selle lõpetama.

Kutseline arvestusekspert peab käesoleva kontseptuaalse raamistiku rakendamisel kasutama kutsealast otsustust.

290.8 Paljud erinevad tingimused või tingimuste kombinatsioonid võivad olla relevantseid ohtude hindamisel sõltumatusele. On võimatu defineerida igat olukorda, mis tekitab ohtusid sõltumatusele ja täpselt määratleda asjakohaseid meetmeid. Seetõttu kehtestatakse käesoleva eetikakoodeksiga kontseptuaalne raamistik, millega nõutakse, et ettevõtted ja auditimeeskondade liikmed tuvastaksid, hindaksid ja käsitleksid ohtusid sõltumatusele. Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviis aitab praktiseerivaid kutselisi arvestuseksperte käesoleva koodeksi eetikanõuetega vastavuses olemisel. See hõlmab mitmeid variante tingimustest, mis tekitavad ohtusid sõltumatusele ja võivad pärssida kutselist arvestuseksperti järeldamast, et olukord on lubatud juhul, kui see ei ole eraldi keelatud.

290.9 Alates lõigust 290.100 kirjeldatakse, kuidas tuleb kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi sõltumatusele rakendada. Nendes lõikudes ei käsitleta kõiki tingimusi ja suhteid, mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid sõltumatusele.

- 290.10 Selle otsustamisel, kas töövõtt aktsepteerida või seda jätkata, või kas konkreetne isik võib olla auditimeeskonna liige, peab ettevõtte tuvastama ja hindama ohtusid sõltumatusel. Juhul, kui ohud ei ole aktsepteeritaval tasemel ja otsustatakse seda, kas aktsepteerida töövõtt või kaasata konkreetne isik auditimeeskonda, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas on kättesaadavad kaitsemehhanismid ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Juhul, kui otsustatakse seda, kas töövõttu jätkata, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas mis tahes olemasolevad kaitsemehhanismid on jätkuvalt tulemuslikud ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, või kas tuleb rakendada teisi kaitsemehhanisme, või kas töövõtt tuleb lõpetada. Millal iganes saab ettevõttele töövõtu käigus teatavaks uus informatsioon ohu kohta sõltumatusel, peab ettevõtte hindama ohu märkimisväärsust kooskõlas kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisiga.
- 290.11 Käesolevas peatükis on läbivalt viidatud märkimisväärsetele ohtudele sõltumatusel. Ohu märkimisväärsuse hindamisel peab arvesse võtma nii kvalitatiivseid kui ka kvantitatiivseid tegureid.
- 290.12 Käesolevas peatükis ei kirjutata enamiku juhtude puhul ette isikute spetsiifilist vastutust ettevõttes sõltumatusel seotud tegevuste eest, kuna vastutus võib erineda olenevalt ettevõtte suurusest, struktuurist ja korraldusest. Rahvusvaheliste kvaliteedikontrolli standarditega (International Standards on Quality Control) nõutakse ettevõttelt poliitikate ja protseduuride kehtestamist andmaks ettevõttele põhjendatud kindlus selle kohta, et sõltumatus säilitatakse siis, kui seda nõutakse relevantsete eetikanõuetega. Lisaks nõutakse rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (International Standards on Auditing, ISA) töövõtupartnerilt kokkuvõtte kujundamist töövõtule kehtivate sõltumatusenõuetele vastavuse kohta.

### **Võrgustikud ja võrgustikku kuuluvad ettevõtted**

- 290.13 Juhul, kui ettevõtet peetakse võrgustikku kuuluvaks ettevõtteks, peab ettevõtte olema sõltumatu võrgustikus olevate teiste ettevõtete auditi klientidest (välja arvatud juhul, kui käesolevas koodexis on öeldud teisiti). Käesoleva peatüki sõltumatuse nõuded, mis kehtivad võrgustikku kuuluva ettevõtte puhul, kehtivad mis tahes majandusüksuse puhul nagu näiteks konsulteerimispraksis või kutseline juurapraksis, mis vastab võrgustikku kuuluva ettevõtte definitsioonile olenemata sellest, kas majandusüksus ise vastab ettevõtte definitsioonile.



- 290.14 Suurendamaks oma võimelisust osutada kutsealaseid teenuseid, moodustavad ettevõtted tihti koos teiste ettevõtete ja majandusüksustega suuremaid struktuure. See, kas need suuremad struktuurid tekitavad võrgustiku, sõltub konkreetsetest faktidest ja tingimustest ja ei sõltu sellest, kas ettevõtted ja majandusüksused on juriidiliselt eraldiseisvad ja eristatavad. Näiteks võib suurem struktuur olla suunatud ainult töö üleandmise hõlbustamisele, mis iseenesest ei täida võrgustiku moodustamiseks vajalikke kriteeriume. Alternatiivselt võib suurem struktuur olla suunatud koostööle ja ettevõtted jagavad ühist kaubamärgi nime, ühist kvaliteedikontrolli süsteemi või märkimisväärset osa kutsealastest ressurssidest ja seda peetakse järelikult võrgustikuks.
- 290.15 Otsustuse selle kohta, kas suurem struktuur on võrgustik, peab tegema selles valguses, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki spetsiifilisi fakte ja tingimusi, tõenäoliselt järeldaks, et ettevõtted on seotud sellisel viisil, et eksisteerib võrgustik. Seda otsustust peab rakendama järjepidevalt kogu võrgustikus.
- 290.16 Kui suurem struktuur on suunatud koostööle ja on selgelt suunatud kasumile või kulutuste jagamisele struktuuri kuuluvate ettevõtete vahel, peetakse seda võrgustikuks. Samas ebaoluliste kulude jagamine iseenesest ei tekita võrgustikku. Lisaks juhul, kui kulude jagamine piirdub ainult nende kuludega, mis on seotud auditi meetodikate, käsiraamatute või koolituskursuste väljatöötamisega, ei tekita see iseenesest võrgustikku. Samuti ei tekita iseenesest võrgustikku ettevõtte ja sellega midu mitteseotud majandusüksuse koostöö mingi teenuse osutamiseks või toote väljatöötamiseks.
- 290.17 Kui suurem struktuur on suunatud koostööle ja struktuuri kuuluvad ettevõtted jagavad ühist omandust, kontrolli või juhtkonda, peetakse seda võrgustikuks. Seda saab saavutada lepingu või muude vahendite kaudu.
- 290.18 Kui suurem struktuur on suunatud koostööle ja struktuuri kuuluvad majandusüksused jagavad ühiseid kvaliteedikontrolli poliitikaid ja protseduure, peetakse seda võrgustikuks. Sel eesmärgil on ühised kvaliteedikontrolli poliitikad ja protseduurid need, mis on välja töötatud, mida rakendatakse ja monitooritakse kogu suuremas struktuuris.
- 290.19 Kui suurem struktuur on suunatud koostööle ja struktuuri kuuluvad majandusüksused jagavad ühist äristrateegiat, peetakse seda võrgustikuks. Ühise äristrateegia jagamine hõlmab majandusüksuste kokkulepet ühiste strateegiliste eesmärkide saavutamiseks. Majandusüksust ei peeta võrgustikku kuuluvaks ettevõtteks üksnes seepärast, et see teeb koostööd teise majandusüksusega ainult selleks, et ühiselt vastata pakkumise küsimisele kutsealase teenuse osutamiseks.

- 290.20 Kui suurem struktuur on suunatud koostööle ja struktuuri kuuluvad majandusüksused jagavad ühise kaubamärgi nime kasutamist, peetakse seda võrgustikuks. Ühine kaubamärgi nimi hõlmab ühiseid initsiaale või ühist nime. Ettevõtet peetakse ühist kaubamärgi nime kasutavaks juhul, kui ta lisab näiteks ühise kaubamärgi nime kas oma ettevõtte nime osana või sellega koos siis, kui ettevõtte partner allkirjastab auditi aruande.
- 290.21 Kuigi ettevõtte ei kuulu võrgustikku ja ei kasuta ühist kaubamärgi nime oma ettevõtte nime osana, võib ettevõtte näida võrgustikku kuuluvana juhul, kui ettevõtte viitab oma kirjatarvetel või reklaammaterjalidel sellele, et on ettevõtete ühenduse liige. Seega, kui hoolsalt ei jälgita, kuidas ettevõtte selliseid liikmelisusi kirjeldab, võidakse tekitada ettekujutus, et ettevõtte kuulub võrgustikku.
- 290.22 Juhul, kui ettevõtte müüb oma praktilise komponendi, nähakse müügilepingus mõnikord ette, et piiratud perioodi jooksul võib komponent jätkata ettevõtte nime või nime elemendi kasutamist, kuigi komponent ei ole enam ettevõttega seotud. Sellistes tingimustes, mil kaks majandusüksust võivad tegutseda ühise nime all, on faktid sellised, et nad ei kuulu koostööle suunatud suuremasse struktuuri ja ei ole seetõttu võrgustikku kuuluvad ettevõtted. Need majandusüksused peavad kindlaks määrama, kuidas enese esitlemisel väliseid osapooli teavitada sellest, et nad ei ole võrgustikku kuuluvad ettevõtted.
- 290.23 Kui suurem struktuur on suunatud koostööle ja struktuuri kuuluvad majandusüksused jagavad märkimisväärset osa kutsealastest ressurssidest, peetakse seda võrgustikuks. Kutsealaste ressursside hulka kuuluvad:
- ühised süsteemid, mis võimaldavad ettevõtetel vahetada sellist informatsiooni nagu kliendiandmed, andmed arveldamise ja ajaarvestuse kohta;
  - partnerid ja töötajaskond;
  - tehnilised osakonnad, mis kindlustandvate töövõtude puhul konsulteerivad tehnilistes või tööstusharuspetsiifilistes küsimustes, tehingute või sündmuste kohta;
  - auditimetoodika või auditi käsiraamatud ja
  - koolituskursused ja -vahendid.

290.24 Selle kindlaksmääramine, kas jagatud kutsealased ressursid on märkimisväärsed ja seetõttu on ettevõtted võrgustikku kuuluvad ettevõtted, peab põhinema relevantsetel faktidel ja tingimustel. Kui jagatud ressursid on piiratud ühise auditimetoodika või auditi käsiraamatutega ja personali või kliendi- või turuinformatsiooni omavahel ei vahetata, on ebatõenäoline, et jagatud ressursid oleksid märkimisväärsed. Sama kehtib ühise koolituse taotlemise kohta. Samas, kui jagatud ressursid hõlmavad inimeste või informatsiooni vahetamist, nagu näiteks siis, kui töötajaskond pärineb ühiselt jagatavast töötajate reservist või suurema struktuuri siseselt luuakse ühine tehniline osakond andmaks osalevatele ettevõtetele tehnilisi nõuandeid, mille järgimist ettevõtetele nõutakse, järeldab mõistlik ja informeeritud kolmas osapool tõenäolisemalt, et jagatud ressursid on märkimisväärsed.

### **Avaliku huvi üksused**

290.25 Peatükk 290 sisaldab täiendavaid sätteid, mis kajastavad avaliku huvi ulatust teatud majandusüksustes. Käesoleva peatüki eesmärkidel on avaliku huvi üksused:

- (a) kõik börsinimekirja kantud majandusüksused ja
- (b) mis tahes majandusüksused
  - (i) mis on regulatsiooni või õigusaktidega määratletud kui avaliku huvi üksus või
  - (ii) mille audit tuleb regulatsiooni või õigusakti nõudel teha kooskõlas samade sõltumatusenõuetega, mis kehtivad börsinimekirja kantud majandusüksuse puhul. Sellise regulatsiooni võib kehtestada mis tahes relevantne reguleerija, sealhulgas auditi reguleerija.

290.26 Ettevõtteid ja liikmesorganisatsioone julgustatakse kindlaks määrama, kas käsitleda täiendavaid majandusüksusi või teatud majandusüksuste kategooriaid avaliku huvi üksustena seetõttu, et neil on suur hulk ja lai ring sidusrühmi Arvessevõetavate tegurite hulka kuuluvad:

- äritegevuse olemus, nagu näiteks varade vastutaval hoiul hoidmine suure hulga sidusrühmade jaoks. Näidete hulka võivad kuuluda finantsinstitutsioonid nagu pangad ja kindlustusfirmad, ja pensionifondid;
- suurus ja
- töötajate arv.

### **Seotud majandusüksused**

290.27 Auditi kliendi puhul, mis on börsinimekirja kantud majandusüksus, hõlmavad käesolevas peatükis viited auditi kliendile kliendiga seotud majandusüksusi (välja arvatud juhul, kui on öeldud teisiti). Kõikide teiste auditi klientide puhul hõlmavad käesolevas peatükis viited auditi kliendile seotud majandusüksusi, mille üle kliendil on otsene või kaudne kontroll. Kui auditimeeskond teab või on põhjust uskuda, et suhe või tingimus, mis puudutab kliendi teist seotud majandusüksust, on relevantne ettevõtte kliendist sõltumatuse hindamise seisukohast, peab auditimeeskond ohtude tuvastamisel ja hindamisel sõltumatusele ja asjakohaste kaitsemehhanismide rakendamisel kaasama selle seotud majandusüksuse.

### **Isikud, kelle ülesandeks on valitsemine**

290.28 Isegi kui seda ei nõua koodeks, rakendatavad auditeerimise standardid, seadus või regulatsioon, julgustatakse ettevõtte ja isikute, kelle ülesandeks on auditi kliendi valitsemine, vahelisele regulaarsele infovahetusele suhete ja muude asjaolude kohta, mis ettevõtte arvates võivad põhjendatult mõjutada sõltumatust. Selline infovahetus võimaldab nendel, kelle ülesandeks on valitsemine, teha järgmist:

- (a) kaaluda ettevõtte otsustusi sõltumatust ohustavate asjaolude tuvastamisel ja hindamisel;
- (b) kaaluda ohutunde elimineerimiseks või aktsepteeritavale tasemele vähendamiseks rakendatavate kaitsemehhanismide asjakohasust;
- (c) võtta tarvitusele asjakohased meetmed.

Selline lähenemine võib olla eriti abiks seoses hirmutamise ja lähituvuse ohtudega.

Selle peatüki nõuetele vastamiseks informatsioonivahetuse korral nende isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, määrab ettevõtte selle koodeksi sätete kohaselt, võttes arvesse konkreetsete asjaolude ja informatsioonivahetuse teema olemust ja tähtsust, majandusüksuse juhtimisstruktuuris asjakohase isiku või asjakohased isikud, kellega informatsiooni vahetada. Kui ettevõtte vahetab informatsiooni nende isikute alamgrupiga, kelle ülesandeks on valitsemine, näiteks auditikomitee liikme või üksikisikuga, määrab ettevõtte, kas informatsiooni on vaja vahetada ka kõikide nende isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, et nad oleksid asjakohaselt informeeritud.

### **Dokumentatsioon**

290.29 Dokumentatsioon annab tõendusmaterjali kutselise arvestuseksperdi otsustuste kohta kokkuvõtete kujundamisel vastavuse kohta sõltumatuse nõuetele. Dokumentatsiooni puudumine ei määra kindlaks, kas ettevõtte võttis konkreetse asjaolu arvesse, ega seda, kas ettevõtte on sõltumatu.

Kutseline arvestusekspert peab dokumenteerima kokkuvõtted seoses vastavusega sõltumatuse nõuetele ja neid kokkuvõtteid toetavate mis tahes relevantsete arutelude sisu. Seega:

- (a) kui ohtu tuleb vähendada aktsepteeritava tasemeni kaitsemehhanismidega, peab kutseline arvestusekspert dokumenteerima ohu olemuse ja paigasolevad või rakendatavad kaitsemehhanismid, mis vähendavad ohu aktsepteeritava tasemeni ja
- (b) kui oht nõudis märkimisväärset analüüsi, et kindlaks määrata, kas kaitsemehhanismid olid vajalikud ja kutseline arvestusekspert tegi kokkuvõtte, et ei olnud, kuna oht oli juba aktsepteeritaval tasemel, peab kutseline arvestusekspert dokumenteerima ohu olemuse ja kokkuvõtte aluseks oleva loogika.

### Töövõtuperiood

290.30 Sõltumatus auditi kliendist on nõutav nii töövõtuperioodi kui ka finantsaruannetega hõlmatud perioodi vältel. Töövõtuperiood algab siis, kui auditimeeskond alustab teenuste osutamist. Töövõtuperiood lõpeb siis, kui antakse välja auditi aruanne. Kui töövõtt on korduva iseloomuga, lõpeb see sellega, kui kumbki osapooltest teatab, et kutsealane suhe on lõppenud või lõpliku auditi aruande väljaandmisega, olenevalt sellest, kumb toimub hiljem.

290.31 Kui majandusüksusest saab auditi klient perioodi ajal, mida hõlmavad finantsaruanded, mille kohta ettevõtte arvamus avaldab, või pärast seda, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas sõltumatusele tekitavad mis tahes ohtusid:

- (a) finants- või ärisuhted auditi kliendiga finantsaruannetega hõlmatud perioodi jooksul või pärast seda, kuid enne auditi töövõtu aktsepteerimist või
- (b) auditi kliendile osutatud eelnevad teenused.

290.32 Juhul, kui kindlust mitteandvat teenust osutati auditi kliendile finantsaruannetega hõlmatud perioodi jooksul või pärast seda, kuid enne, kui auditimeeskond alustab audititeenuste osutamist ja see teenus ei oleks auditi töövõtuperioodi ajal lubatud, peab ettevõtte hindama mis tahes ohtu sõltumatusele, mida see teenus tekitab. Juhul, kui oht ei ole aktsepteeritaval tasemel, tuleb auditi töövõtt aktsepteerida ainult juhul, kui rakendatakse kaitsemehhanisme mis tahes ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kindlust mitteandvat teenust osutanud personali väljajätmine auditimeeskonna liikmete hulgast;

- auditi ja kindlust mitteandva töö ülevaatamine kutselise arvestuseksperdi poolt, nagu asjakohane või
- teise ettevõtte kaasamine kindlust mitteandva teenuse tulemuste hindamiseks või kindlust mitteandva teenuse uuesti osutamine teise ettevõtte poolt ulatuses, mis on vajalik, et võimaldada sel teisel ettevõttel võtta vastutus selle teenuse eest.

## Ühinemised ja omandamised

290.33 Kui majandusüksus muutub auditi kliendiga seotud majandusüksuseks ühinemise või omandamise tulemusel, peab ettevõtte tuvastama ja hindama eelnenud ja praeguseid huvisid ja suhteid seotud majandusüksusega, mis, võttes arvesse kättesaadavaid kaitsemehhanisme, võiksid mõjutada ettevõtte sõltumatust ja seetõttu tema suutelisust jätkata auditi töövõttu peale ühinemise või omandamise jõustumiskuupäeva.

290.34 Ettevõtte peab rakendama meetmeid, mis on vajalikud käesoleva koodeksiga keelatud mis tahes praeguste huvide või suhete lõpetamiseks ühinemise või omandamise jõustumiskuupäevaks. Samas juhul, kui sellist praegust huvi või suhet ei saa ühinemise või omandamise jõustumiskuupäevaks põhjendatult lõpetada, näiteks kuna seotud majandusüksus ei ole võimeline jõustumiskuupäevaks korralikult üle minema ettevõtte poolt osutatud kindlust mitteandva teenuse teisele osutajale, peab ettevõtte hindama ohtu, mida selline huvi või suhe tekitab. Mida märkimisväärsem on oht, seda tõenäolisem on, et ettevõtte sõltumatust rikutakse ja ettevõtte ei saa audiitorina jätkata. Ohu märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- huvi või suhte olemus ja märkimisväärsus;
- seotud majandusüksusega oleva suhte olemus ja märkimisväärsus (näiteks kas seotud majandusüksus on tütar- või ematettevõtte) ja
- kui pikk aeg on selleni, kuni huvi või suhte saab põhjendatult lõpetada.

Ettevõtte peab isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, arutama põhjuseid, miks ei saa huvi või suhet ühinemise või omandamise jõustumiskuupäevaks põhjendatult lõpetada, ja ohu märkimisväärsuse hindamist.

290.35 Juhul, kui isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, nõuavad ettevõtte jätkamist majandusüksuse audiitorina, peab ettevõtte seda tegema ainult juhul, kui:

- (a) huvi või suhe lõpetatakse niipea kui põhjendatult võimalik ja igal juhul kolme kuu jooksul alates ühinemise või omandamise jõustumiskuupäevast;
- (b) mis tahes isik, kellel on selline huvi või suhe, sealhulgas selline, mis on tekkinud sellise kindlust mitteandva teenuse osutamise kaudu, mida

käesolev koodeks ei lubaks, ei ole auditi töövõtumeeskonna liige ega töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatuse eest vastutav isik ja

- (c) vastavalt vajadusele rakendatakse ja arutatakse asjakohaseid üleminekumeetmeid isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Üleminekumeetmete näideteks on:
- lasta kutselisel arvestuseksperdil audit või kindlust mitteandev töö üle vaadata, nagu asjakohane;
  - lasta kutselisel arvestuseksperdil, kes ei ole finantsaruannete kohta arvamust avaldava ettevõtte liige, viia läbi ülevaatus, mis on samaväärne töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatusega või
  - teise ettevõtte kaasamine kindlust mitteandva teenuse tulemuste hindamiseks või kindlust mitteandva teenuse uuesti osutamine teise ettevõtte poolt ulatuses, mis on vajalik, et võimaldada sel teisel ettevõttel võtta vastutus selle teenuse eest.

290.36 Ettevõtte võib olla enne ühinemise või omandamise jõustumiskuupäeva lõpetanud märkimisväärse hulga audititööd ja võib olla võimeline lõpetama ülejäänud auditiprotseduurid lühikese aja jooksul. Sellistes tingimustes juhul, kui isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, nõuavad, et ettevõtte lõpetaks auditi, jätkates samal ajal lõigus 290.33 tuvastatud huvi või suhet, peab ettevõtte seda tegema ainult juhul, kui

- (a) on hinnanud sellise huvi või suhte tekitatud ohu märkimisväärsust ja arutanud hinnangut isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine;
- (b) on vastavuses lõigu 290.35 alapunktide (b)–(c) nõuetega ja
- (c) lakkab olemast majandusüksuse audiitor mitte hiljem kui auditi aruande väljaandmisel.

290.37 Lõikudes 290.33–290.36 käsitletud eelnenud ja praeguste huvide ja suhete käsitlemisel peab ettevõtte kindlaks määrama, kas isegi juhul, kui kõiki nõudeid saaks täita, tekitavad huvid ja suhted ohtusid, mis jääksid nii märkimisväärseks, et objektiivsus oleks rikutud ja juhul, kui nii on, peab ettevõtte lakkama olemast audiitor.

290.38 Kutseline arvestusekspert peab dokumenteerima lõikudes 290.34 ja 36 käsitletud mis tahes huvid või suhted, mida ühinemise või omandamise jõustumiskuupäevaks ei lõpetata ja nende mittelõpetamise põhjused, rakendatud üleminekumeetmed, isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, peetud arutelu tulemused ja selle aluseks oleva loogika, miks eelnenud ja praegused huvid ja suhted ei tekita ohtusid, mis võiksid jääda nii märkimisväärseks, et objektiivsus oleks rikutud.

## Käesoleva peatüki sätte rikkumine

- 290.39 Käesoleva peatüki sätte rikkumine võib toimuda sellest hoolimata, et ettevõttel on olemas poliitika ja protseduurid, mis on kavandatud mõistliku kindlusega sõltumatust säilitama. Rikkumise tagajärjeks võib olla auditi töövõtu lõpetamise vajadus.
- 290.40 Kui ettevõtte järeldeb, et toimunud on rikkumine, peab ettevõtte lõpetama, peatama või elimineerima huvi või suhte, mis rikkumise põhjustas, ning käsitlema rikkumise tagajärgi.
- 290.41 Rikkumise tuvastamise korral peab ettevõtte kaaluma, kas rikkumisele rakendatakse seadusest tulenevaid või regulatiivseid nõudeid, ning nende rakendumise korral nendele nõuetele vastama. Ettevõtte peab kaaluma rikkumisest raporteerimist liikmesorganisatsioonile, relevantsele reguleerijale või järelevalveasutusele, kui selline raporteerimine on üldine praktika või kui seda eeldatakse konkreetses jurisdiktsioonis.
- 290.42 Rikkumise tuvastamise korral peab ettevõtte oma poliitika ja protseduuride kohaselt viivitamata edastama rikkumise kohta info töövõtu partnerile, nendele, kes vastutavad sõltumatusega seotud poliitika ja protseduuride eest, ettevõtte ülejäänud relevantsele personalile ning, kus asjakohane, võrgustikule ja nendele, kes peavad seoses sõltumatusnõuetega võtma tarvitusele asjakohased meetmed. Ettevõtte peab hindama rikkumise märkimisväärsust ning selle mõju ettevõtte objektiivsusele ja võimelisusele väljastada auditiaruanne. Rikkumise märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest, nagu näiteks
- rikkumise olemus ja kestus;
  - mis tahes eelmiste rikkumiste arv ja olemus praeguse auditi töövõtu puhul;
  - kas auditimeeskonna liige oli teadlik huvist või suhtest, mis põhjustas rikkumise;
  - kas rikkumise põhjustanud isik on auditimeeskonna liige või teine üksikisik, kellele kehtivad sõltumatusnõuded;
  - juhul kui rikkumine seostub auditimeeskonna liikmega, selle isiku roll;
  - kui rikkumise põhjustas kutsealase teenuse osutamine, siis selle teenuse võimalik mõju arvestusandmetele või summadele, mis kajastuvad finantsaruannetes, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab;
  - rikkumise tekitatud omahuvi, kaitse, hirmutamise või muude ohtude ulatus.



290.43 Olenevalt rikkumise märkimisväärsusest võib osutada vajalikuks auditi töövõtu lõpetamine või rikkumise tagajärgedega tegelemiseks piisava meetme tarvituselevõtmine. Ettevõtte peab kindlaks määrama, kas sellise meetme saab tarvitusele võtta ja kas see on antud tingimustes asjakohane. Selle väljaselgitamisel peab ettevõtte rakendama kutsealast otsustust ja võtma arvesse, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes rikkumise olulisust, võetavat meetet ja kõiki kutselisele arvestuseksperdile sel ajal kättesaadavaid konkreetseid fakte ja tingimusi, tõenäoliselt järeldaks, et ettevõtte erapooletus oleks sedavõrd kahjustatud, et ettevõtte ei oleks võimeline väljastama auditiaruannet.

290.44 Meetmete hulka, mida ettevõtte võib kaaluda, kuuluvad näiteks järgmised:

- relevantse isiku eemaldamine auditimeeskonnast;
- mõjutatud audititöö lisaülevaatus või selle töö vajalikus ulatuses uuesti tegemine, kasutades emmal-kummal juhul teisi töötajaid;
- auditi kliendile mõjutatud audititöö ülevaatamiseks või vajalikus ulatuses uuesti tegemiseks teise ettevõtte töölevõtmise soovitamine;
- kui rikkumine on seotud kindlust mitteandva teenusega, mis mõjutab arvestusandmeid või finantsaruannetes kajastatavaid summasid, siis teise ettevõtte kaasamine kindlust mitteandva teenuse tulemuste hindamiseks või kindlust mitteandva teenuse uuesti osutamine teise ettevõtte poolt ulatuses, mis on vajalik, et võimaldada sel teisel ettevõttel võtta selle teenuse eest vastutus.

290.45 Kui ettevõtte selgitab välja, et ei saa võtta tarvitusele sellist meetet, millega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda, peab ettevõtte võimalikult kiiresti teavitama isikuid, kelle ülesandeks on valitsemine, ja astuma samme, mis on vajalikud auditi töövõtu lõpetamiseks kooskõlas mis tahes kehtivate õiguslike või regulatiivsete nõuetega, mis on seotud auditi töövõtu lõpetamisega. Kui seadus või regulatsioon ei luba lõpetamist, peab ettevõtte vastama mis tahes aruandlust või avalikustamist puudutavatele nõuetele.

290.46 Kui ettevõtte selgitab välja, et saab võtta tarvitusele meetme, millega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda, peab ettevõtte arutama rikkumist ja meetet, mille ta on tarvitusele võtnud või mille kohta ta teeb ettepaneku see meede tarvitusele võtta, isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Ettevõtte peab arutama rikkumist ja meetet võimalikult kiiresti, välja arvatud juhul, kui isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, ei ole määranud vähem märkimisväärsust rikkumistest raporteerimiseks alternatiivset ajastust. Arutatavad asjaolud peavad sisaldama järgmist:

- rikkumise märkimisväärsus, sealhulgas selle olemus ja kestus;
- kuidas rikkumine toimus ja kuidas see tuvastati;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- meede, mis võeti tarvitusele või mille tarvituselevõtmise kohta tehti ettepanek ning ettevõtte põhjendus, miks selle meetmega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda ja võimaldada auditiaruande väljastamine;
- järeldus, et ettevõtte kutsealase otsustuse kohaselt pole objektiivsus ohustatud, ning selle järelduse põhjendus;
- sammud, mida ettevõtte on astunud või mille astumiseks on tehtud ettepanek, et vähendada või ära hoida edasiste rikkumiste ilmnemise ohtu.

290.47 Ettevõtte peab suhtlema kõigi lõigus 290.46 käsitletud asjaolude teemal kirjalikult isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja hankima isikutelt, kelle ülesandeks on valitsemine, nõusoleku, et rikkumise tagajärgede reageerimiseks on tarvitusele võetud või võetakse tarvitusele tulemuslikud meetmed. Infovahetus peab sisaldama rikkumise jaoks relevantsete ettevõtte poliitikate ja protseduuride kirjeldust, mis on välja töötatud selleks, et kindlustada sõltumatuse säilimine, ja samme, mida ettevõtte on astunud või mille astumiseks on tehtud ettepanek, et vähendada või hoida ära edasiste rikkumiste toimumise ohtu. Kui isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, ei nõustu, et sellise meetmega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda, peab ettevõtte astuma samme, mis on vajalikud auditi töövõtu lõpetamiseks, kui see on seaduse või regulatsiooniga lubatud, kooskõlas mis tahes kehtivate õiguslike või regulatiivsete nõuetega, mis on seotud auditi töövõtu lõpetamisega. Kui seadus või regulatsioon ei luba lõpetamist, peab ettevõtte vastama mis tahes aruandlust või avalikustamist puudutavatele nõuetele.

290.48 Kui rikkumine toimus enne eelmise auditiaruande väljastamist, peab ettevõtte vastama selle peatüki nõuetele, hinnates rikkumise märkimisväärsust, mõju ettevõtte objektiivsusele ja suutlikkust väljastada auditiaruanne. Samuti peab ettevõtte kaaluma rikkumise võimalikku mõju ettevõtte objektiivsusele mis tahes varasemate väljastatud auditiaruannete suhtes ja võimalust sellised auditiaruanded tagasi võtta ning arutama asjaolusid isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.

290.49 Ettevõtte peab dokumenteerima rikkumise, tarvitusele võetud meetmed, vastu võetud võtmetähtsusega otsused ja kõik asjaolud, mida on arutatud isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, samuti kõik arutelud liikmesorganisatsiooniga, relevantse reguleerijaga või järelevalveasutusega. Kui ettevõtte jätkab auditi töövõttu, peavad dokumenteeritavad teemad hõlmama ka järeldust, et ettevõtte kutsealase otsustuse kohaselt ei ole erapooletust kahjustatud, ning põhjendust, miks võetud meetmega sai rahuldavalt käsitleda rikkumise tagajärgi, nii et ettevõtte saab väljastada auditiaruande.

**Lõigud 290.50–290.90 on tahtlikult tühjaks jäetud.**

## **Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi rakendamine sõltumatuse suhtes**

290.100 Lõikudes 290.102–290.226 kirjeldatakse spetsiifilisi tingimusi ja suhteid, mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid sõltumatusele. Nendes lõikudes kirjeldatakse võimalikke ohtusid ja kaitsemehhanismide tüüpe, mis võivad olla asjakohased ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni ning tuvastatakse teatud olukorrad, kus ükski kaitsemehhanism ei suudaks vähendada ohtusid aktsepteeritava tasemeni. Lõikudes ei kirjeldata kõiki tingimusi ja suhteid, mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid sõltumatusele. Ettevõtte ja auditimeeskonna liikmed peavad hindama sarnaste, kuid samas erinevate tingimuste ja suhete mõjusid ning määrama kindlaks, kas vajaduse korral saab rakendada kaitsemehhanisme, sealhulgas lõikudes 200.12–200.15 toodud kaitsemehhanisme, kõrvaldamaks ohud sõltumatusele või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

290.101 Lõigud 290.125–291.120 sisaldavad viiteid finantshuvi, laenu või garantii olulisusele või ärisuhte märkimisväärsusele. Selle kindlaksmääramise eesmärgil, kas selline huvi on isiku jaoks oluline, võidakse arvesse võtta isiku ja isiku lähimate pereliikmete netovara.

## **Finantshuvid**

290.102 Finantshuvi omamine auditi kliendis võib tekitada omahuvi ohu. Mis tahes tekkinud ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub järgmisest:

- (a) finantshuvi omava isiku roll,
- (b) kas finantshuvi on otsene või kaudne;
- (c) finantshuvi olulisus.

290.103 Finantshuve võib omada vahendaja kaudu (näiteks kollektiivne investeerimisvahend, -vara või -trust). Selle kindlaksmääramine, kas sellised finantshuvid on otsesed või kaudsed, oleneb sellest, kas kasusaaval omanikul on kontrolli investeerimisvahendi üle või võime selle investeerimisotsuseid mõjutada. Kui eksisteerib kontroll investeerimisvahendi üle või võime selle investeerimisotsuseid mõjutada, defineeritakse käesolevas koodeksis seda finantshuvi otsese finantshuvina. Vastupidiselt siis, kui kasusaaval omanikul ei ole kontrolli investeerimisvahendi üle või võimet selle investeerimisotsuseid mõjutada, defineeritakse käesolevas koodeksis seda finantshuvi kui kaudset finantshuvi.

290.104 Juhul, kui auditimeeskonna liikmel, selle isiku lähimal pereliikmel või ettevõttel on otsene finantshuvi või oluline kaudne finantshuvi auditi kliendis, oleks tekkinud omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks vähendada seda ohtu aktsepteeritava tasemeni. Seetõttu ei tohi ühelgi järgmistest olla kliendis otsesest finantshuvi või olulist kaudset finantshuvi: auditimeeskonna liige; selle isiku lähim pereliige või ettevõtte.

290.105 Kui auditimeeskonna liikmel on lähem pereliige, kelle kohta auditimeeskonna liige teab, et tal on auditi kliendis otsene finantshuvi või oluline kaudne finantshuvi, tekib omahuvi oht. Ohu märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- auditimeeskonna liikme ja tema lähema pereliikme vahelise suhte olemus ja
- finantshuvi olulisus lähema pereliikme jaoks.

Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- lähem pereliige vabaneb kogu finantshuvist niipea kui see on teostatav või vabaneb kaudse finantshuvi piisavast osast nii, et järelejääv huvi ei ole enam oluline;
- auditimeeskonna liikme töö ülevaatamine kutselise arvestuseksperdi poolt või
- isiku eemaldamine auditimeeskonnast.

290.106 Juhul, kui auditimeeskonna liikmel, selle isiku lähimal pereliikmel või ettevõttel on otsene finantshuvi või oluline kaudne finantshuvi majandusüksuses, millel on auditi kliendis kontrolliv huvi, ja klient on majandusüksuse jaoks oluline, oleks tekkinud omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks vähendada seda ohtu aktsepteeritava tasemeni. Seetõttu ei tohi ühelgi järgmistest olla sellist finantshuvi: auditimeeskonna liige; selle isiku lähim pereliige ja ettevõtte.

290.107 Otsese või olulise kaudse finantshuvi omamine auditi kliendis ettevõtte pensioniplaani kaudu tekitab omahuvi ohu. Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

290.108 Juhul, kui teistel partneritel kontoris, kus töövõtupartner seoses auditi töövõtuga praktiseerib, või nende lähimatel pereliikmetel on selles auditi kliendis otsene finantshuvi või oluline kaudne finantshuvi, oleks tekkinud omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks vähendada ohtu aksepteeritava tasemeni. Seetõttu ei tohi ei sellistel partneritel ega nende lähimatel pereliikmetel olla mis tahes sellist finantshuvi sellises auditi kliendis.

290.109 Kontor, kus töövõtupartner seoses auditi töövõtuga praktiseerib, ei ole tingimata see kontor, kuhu ta on ametisse määratud. Seega, kui töövõtupartner paikneb erinevas kontoris kui teised auditimeeskonna liikmed, peab kasutama kutsealast otsustust selleks, et kindlaks määrata, millises kontoris partner seoses selle töövõtuga praktiseerib.

290.110 Juhul, kui teised auditi kliendile kindlust mitteandvaid teenuseid osutavad partnerid ja juhtivtöötajad, välja arvatud need, kelle osalemine on minimaalne, või nende lähimad pereliikmed omavad otsest finantshuvi või olulist kaudset finantshuvi auditi kliendis, oleks tekkiv omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aksepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ei sellistel töötajatel ega nende lähimatel pereliikmetel olla mis tahes selliseid finantshuve sellises auditi kliendis.

290.111 Hoolimata lõikudest 290.108 ja 290.110, ei loeta juhtusid, kus auditi kliendi suhtes on finantshuvisid

- (a) sellises kontoris, kus töövõtu partner tegutseb seoses auditi töövõtuga, asuva partneri lähedasel pereliikmel või
- (b) auditi kliendile auditiga mitteseotud teenuseid osutava partneri või juhtivtöötaja lähedasel pereliikmel,

sõltumatust rikkuvaks juhul, kui finantshuvi tekkis seoses lähedase pereliikme töösuhteõigustega (näiteks pensioni- või aktsiaplaanidega) ja vajaduse korral rakendatakse sõltumatuse ohustamise elimineerimiseks või aksepteeritavale tasemele vähendamiseks kaitsemehhanisme.

Samas, kui lähim pereliige omab õigust või omandab õiguse finantshuvist vabaneda või aktsiaoptiooni puhul õiguse seda optiooni rakendada, peab ta finantshuvist vabanema või selle kaotama niipea, kui see on teostatav.

290.112 Omahuvi oht võib tekkida juhul, kui ettevõtte või auditimeeskonna liige või selle isiku lähim pereliige omab majandusüksuses finantshuvi ja ka auditi klient omab selles majandusüksuses finantshuvi. Samas ei peeta sõltumatust rikutuks juhul, kui need huvid on ebaolulised ja auditi klient ei saa avaldada majandusüksusele märkimisväärset mõju. Juhul, kui huvi on mis tahes osapoolle oluline ja auditi klient saab avaldada sellele teisele majandusüksusele märkimisväärset mõju, ei saa ükski kaitsemehhanism vähendada ohtu aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ettevõttel sellist huvi olla ja mis tahes isik, kellel selline huvi, peab enne auditimeeskonna liikmeks saamist kas:

- (a) huvist vabanema või
- (b) vabanema selle piisavast osast nii, et järelejääv huvi ei ole enam oluline.

290.113 Omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohud võivad tekkida juhul, kui auditimeeskonna liige või selle isiku lähim pereliige, või ettevõtte omab finantshuvi majandusüksuses siis, kui on teada, et auditi kliendi direktor, ametnik või kontrolliv omanik omab samuti selles majandusüksuses finantshuvi. Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltuvad sellistest teguritest nagu:

- kutsealaspetsialisti roll auditimeeskonnas;
- kas majandusüksuse omanikud sekkuvad aktiivselt selle juhtimistegevusse või mitte;
- kas huvi annab investorile võime majandusüksust kontrollida või märkimisväärselt mõjutada ja
- finantshuvi olulisus.

Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- finantshuvi omava auditimeeskonna liikme eemaldamine auditimeeskonnast või
- auditimeeskonna liikme töö ülevaatamine kutselise arvestuseksperdi poolt.

290.114 Ettevõtte või auditimeeskonna liikme või selle isiku lähima pereliikme poolt otsese finantshuvi või olulise kaudse finantshuvi omamine auditi kliendis usaldusisikuna tekitab omahuvi ohu. Samamoodi tekib omahuvi oht juhtudel, kui

- (a) partner kontoris, kus töövõtu partner tegutseb seoses auditiga, või

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- (b) teised partnerid ja juhtivtöötajad, kes osutavad auditi kliendile kindlust mitteandvaid teenuseid, välja arvatud need, kelle seotus on minimaalne; või
- (c) nende lähimad pereliikmed omavad usaldusisikuna auditi kliendi suhtes otsest finantshuvi või materiaalselt kaudset finantshuvi.

Sellist huvi ei tohi olla, välja arvatud juhul, kui:

- (a) usaldusisik ega usaldusisiku lähim pereliige ega ka ettevõtte ei ole usaldusfondi tulusaajad;
- (b) usaldusfondi huvi auditi kliendis ei ole usaldusfondi jaoks oluline;
- (c) usaldusfond ei ole võimeline avaldama auditi kliendile märkimisväärset mõju ja
- (d) usaldusisik, usaldusisiku lähim pereliige või ettevõtte ei saa märkimisväärselt mõjutada mis tahes investeerimisotsust, millega finantshuvi auditi kliendis on seotud.

290.115 Auditimeeskonna liikmed peavad kindlaks määrama, kas omahuvi ohtu tekitavad mis tahes teadaolevad finantshuvid auditi kliendis, mida omavad teised isikud, sealhulgas:

- (a) ettevõtte partnerid ja kutsealaspetsialistidest töötajad, kes on muud kui need, kellele viidati eespool, või nende lähimad pereliikmed ja
- (b) isikud, kellel on lähedane isiklik suhe auditimeeskonna liikmega.

See, kas need huvid tekitavad omahuvi ohtu, sõltub sellistest teguritest nagu:

- ettevõtte organisatsiooniline, toimimis- ja aruandlusstruktuur ja
- isiku ja auditimeeskonna liikme vahelise suhte olemus.

Mis tahes ohtu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- isiklikku suhet omava auditimeeskonna liikme eemaldamine auditimeeskonnast;
- auditimeeskonna liikme kõrvalejätmine mis tahes märkimisväärsete auditi töövõttu puudutavate otsuste tegemisest või
- auditimeeskonna liikme töö ülevaatamine kutselise arvestuseksperdi poolt.



290.116 Juhul, kui ettevõtte või partner või ettevõtte töötaja või selle isiku lähim pereliige omandab otsese finantshuvi või olulise kaudse finantshuvi auditi kliendis näiteks päranduse või kingituse teel või ettevõtete ühinemise tulemusel, ja sellise huvi omamine ei oleks käesoleva peatüki järgi lubatud, siis:

- (a) juhul, kui huvi omandab ettevõtte, peab finantshuvist otsekohe vabanema või vabanema kaudse finantshuvi piisavast osast nii, et järelejääv huvi ei ole enam oluline;
- (b) juhul, kui huvi omandab auditimeeskonna liige või selle isiku lähim pereliige, siis peab finantshuvi omandanud isik finantshuvist otsekohe vabanema või vabanema kaudse finantshuvi piisavast osast nii, et järelejääv huvi ei ole enam oluline või
- (c) juhul, kui huvi omandab isik, kes ei ole auditimeeskonna liige, või selle isiku lähim pereliige, peab finantshuvist vabanema niipea kui võimalik või vabanema kaudse finantshuvi piisavast osast nii, et järelejääv huvi ei ole enam oluline. Finantshuvist vabanemist oodates peab kindlaks määrama, kas mis tahes kaitsemehhanismid on vajalikud.

## **Laenuid ja garantiid**

290.117 Auditi kliendi, mis on pank või sarnane institutsioon, poolt auditimeeskonna liikmele või selle isiku lähimale pereliikmele või ettevõttele antud laenu või laenugarantii võib tekitada ohu sõltumatusele. Juhul, kui laenu või laenugarantii ei ole antud tavapärase laenuandmise protseduuride, tingimuste ja nõuete kohaselt, tekiks nii märkimisväärne omahuvi oht, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi auditimeeskonna liige, selle isiku lähim pereliige ega ettevõtte sellist laenu või laenugarantiiid vastu võtta.

290.118 Juhul, kui laenu on auditi kliendi poolt, mis on pank või sarnane institutsioon, ettevõttele antud tavapärase laenuandmise protseduuride, tingimuste ja nõuete kohaselt ja laenu on auditi kliendile või laenu saavale ettevõttele oluline, võib olla võimalik rakendada kaitsemehhanisme omahuvi ohu vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Näiteks selliste kaitsemehhanismide kohta on see, et lasta töö üle vaadata kutselisel arvestusekspertil võrgustikku kuuluvast ettevõttest, mis ei ole auditiga seotud ega ole saanud laenu.

290.119 Auditi kliendi, mis on pank või sarnane institutsioon, poolt auditimeeskonna liikmele või selle isiku lähimale pereliikmele antud laenu või laenugarantii ei tekita ohtu sõltumatusele juhul, kui laenu või laenugarantii on antud tavapärase laenuandmise protseduuride, tingimuste ja nõuete kohaselt. Selliste laenude näideteks on eluasemelaenu, panga arvelduskrediidid, autolaenuid ja krediitkaardisaldod.

- 290.120 Juhul, kui ettevõtte või auditimeeskonna liige või selle isiku lähim pereliige aktsepteerib laenu auditi kliendilt, mis ei ole pank või sarnane institutsioon, või tal on võetud sellise auditi kliendi poolt garanteeritud laen, oleks tekkinud omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni, välja arvatud juhul, kui laen või garantii on ebaoluline nii a) ettevõtte või auditimeeskonna liikme ja tema lähima pereliikme kui ka b) kliendi jaoks.
- 290.121 Samamoodi juhul, kui ettevõtte või auditimeeskonna liige või selle isiku lähim pereliige annab auditi kliendile laenu või garanteerib auditi kliendi võetud laenu, oleks tekkiv omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni, välja arvatud juhul, kui laen või garantii on ebaoluline nii a) ettevõtte või auditimeeskonna liikme ja tema lähima pereliikme kui ka b) kliendi jaoks.
- 290.122 Juhul, kui ettevõttel või auditimeeskonna liikmel või selle isiku lähimal pereliikmel on hoiused või maaklerkonto auditi kliendi juures, mis on pank, maaklerfirma või sarnane institutsioon, ei teki ohtu sõltumatusele juhul, kui hoiust või kontot hoitakse tavapäraste kommertstingimuste alusel.

## Ärisuhted

- 290.123 Lähedane ärisuhe ettevõtte või auditimeeskonna liikme või selle isiku lähima pereliikme ja auditi kliendi või selle juhtkonna vahel tekib kommertssuhtest või ühisest finantshuvist ja võib tekitada omahuvi või hirmutamise ohtusid. Selliste suhete näideteks on:
- olulise finantshuvi omamine ühissettevõttes kas koos kliendiga või kontrolliva omaniku, direktori, ametniku või muu isikuga, kes täidab kõrgema astme juhtimisfunktsioone selle kliendi jaoks;
  - kokkulepped kombineerimaks ettevõtte ühte või enamat teenust või toodet kliendi ühe või enama teenuse või tootega ning turustamiseks paketti viidates mõlemale osapoolale;
  - levitamise või turustamise korraldamine, mille kohaselt ettevõtte levitab või turustab kliendi tooteid või teenuseid, või klient levitab või turustab ettevõtte tooteid või teenuseid.

Välja arvatud juhul, kui mis tahes finantshuvi on ebaoluline ja ärisuhe on ettevõtte ja kliendi või selle juhtkonna jaoks mittemärkimisväärne, oleks tekkinud oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seetõttu, välja arvatud juhul, kui finantshuvi on ebaoluline ja ärisuhe on mittemärkimisväärne, ei tohi sellist ärisuhet sõlmida või peab suhet vähendama mittemärkimisväärse tasemeni või suhte lõpetama.

Auditimeeskonna liikme puhul, välja arvatud juhul, kui mis tahes selline finantshuvi on ebaoluline ja suhe on selle liikme jaoks mittemärkimisväärne, peab isiku auditimeeskonnast eemaldama.

Juhul, kui ärisuhe on auditimeeskonna liikme lähima pereliikme ja auditi kliendi või selle juhtkonna vaheline, peab mis tahes ohu märkimisväärset hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

290.124 Ärisuhe, millega on seotud ettevõtte või auditimeeskonna liikme või selle isiku lähima pereliikme omatav huvi majandusüksuses, kus omanikud sekkuvad aktiivselt selle juhtimistegevusse, kui auditi kliendile või auditi kliendi direktorile või ametnikule või mis tahes nende grupile kuulub samuti huvi selles majandusüksuses, ei tekita ohtusid sõltumatusele juhul, kui:

- (a) ärisuhe pole ettevõtte, auditimeeskonna liikme ja tema lähima pereliikme ning kliendi jaoks märkimisväärne;
- (b) finantshuvi on investori või investorite grupi jaoks ebaoluline ja
- (c) finantshuvi ei anna investorile või investorite grupile võimekust kontrollida seda majandusüksust, kus omanikud sekkuvad aktiivselt juhtimistegevusse.

290.125 Kaupade ja teenuste ostmise auditi kliendilt ettevõtte või auditimeeskonna liikme või selle isiku lähima pereliikme poolt ei tekita üldiselt ohu sõltumatusele juhul, kui tehing toimub tavapärase äritegevuse käigus ja sõltumatutel alustel. Siiski võivad sellised tehingud olla oma olemuselt või suurusjärgult sellised, et tekitavad omahuvi ohu. Mis tahes ohu märkimisväärset peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- tehingu tühistamine või selle suurusjärgu vähendamine või
- isiku eemaldamine auditimeeskonnast.

### **Perekondlikud ja isiklikud suhted**

290.126 Perekondlikud ja isiklikud suhted auditimeeskonna liikme ja auditi kliendi direktori või ametniku või teatud töötajate vahel (olenevalt nende rollist) võivad tekitada omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohtusid. Mis tahes ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sõltuvad hulgast teguritest, mille hulka kuuluvad isiku vastutusalad auditimeeskonnas, pereliikme või muu isiku roll kliendi juures ja suhte lähedus.

290.127 Kui auditimeeskonna liikme lähim pereliige on:

- (a) auditi kliendi direktor või ametnik või

- (b) töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

või oli sellisel ametikohal mis tahes perioodi jooksul, mida töövõtt või finantsaruanded hõlmavad, saab ohtusid sõltumatusel vähendada aktsepteeritava tasemeni ainult isiku eemaldamisega auditimeeskonnast. Suhte lähedus on selline, et mitte ükski teine kaitsemehhanism ei suudaks vähendada ohtu sõltumatusel aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ükski sellist suhet omav isik olla auditimeeskonna liige.

290.128 Ohud sõltumatusel tekivad siis, kui auditimeeskonna liikme lähim pereliige on töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kliendi finantsseisundile, finantstulemusele või rahavoogudele. Ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- lähima pereliikme ametikoht ja
- kutsealaspetsialisti roll auditimeeskonnas;

Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- isiku eemaldamine auditimeeskonnast või
- auditimeeskonna kohustuste struktureerimine nii, et kutsealaspetsialist ei tegele küsimustega, mis on tema lähima pereliikme vastutusel.

290.129 Ohud sõltumatusel tekivad siis, kui auditimeeskonna liikme lähem pereliige on:

- (a) auditi kliendi direktor või ametnik või
- (b) töötaja ametikohal, kus ta saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

Ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- auditimeeskonna liikme ja lähema pereliikme vahelise suhte olemus;
- lähema pereliikme ametikoht ja
- kutsealaspetsialisti roll auditimeeskonnas;

Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- isiku eemaldamine auditimeeskonnast või

- auditimeeskonna kohustuste struktureerimine nii, et kutsealaspetsialist ei tegele küsimustega, mis on tema lähema pereliikme vastutusel.

290.130 Ohud sõltumatusle tekivad siis, kui auditimeeskonna liikmel on lähedane suhe isikuga, kes ei ole tema lähim ega lähem pereliige, aga kes on direktor või ametnik või töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Auditimeeskonna liige, kellel on selline suhe, peab konsulteerima kooskõlas ettevõtte poliitikate ja protseduuridega. Ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- isiku ja auditimeeskonna liikme vahelise suhte olemus;
- isiku ametikoht kliendi juures ja
- kutsealaspetsialisti roll auditimeeskonnas;

Ohtude märkimisväärsus peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kutsealaspetsialisti eemaldamine auditimeeskonnast või
- auditimeeskonna kohustuste struktureerimine nii, et kutsealaspetsialist ei tegele küsimustega, mis on selle isiku vastutusel, kellega kutsealaspetsialistil on lähedane suhe.

290.131 Omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohtusid võib tekitada a) ettevõtte partneri või töötaja, kes ei ole auditimeeskonna liige ja b) auditi kliendi direktori või ametniku või töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, vaheline isiklik või perekondlik suhe. Ettevõtte partnerid ja töötajad, kes on teadlikud sellistest suhetest, peavad konsulteerima kooskõlas ettevõtte poliitikate ja protseduuridega. Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- ettevõtte partneri või töötaja ja kliendi direktori või ametniku või töötaja vahelise suhte olemus;
- ettevõtte partneri või töötaja ja auditimeeskonna vastastikune mõju;
- partneri või töötaja ametikoht ettevõttes ja
- isiku ametikoht kliendi juures.

Mis tahes ohu märkimisväärsus peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- partneri või töötaja kohustuste struktureerimine vähendamaks mis tahes potentsiaalset mõju auditi töövõtule või

- vastava teostatud töö ülevaatamine kutselise arvestuseksperdi poolt.

## Töötamine auditi kliendi juures

290.132 Lähituvuse või hirmutamise ohtud võivad tekkida juhul kui auditi kliendi direktor või ametnik, või töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, on olnud auditimeeskonna liige või ettevõtte partner.

290.133 Juhul, kui endine auditimeeskonna liige või ettevõtte partner on asunud tööle auditi kliendi juurde sellisel ametikohal ja säilivad märkimisväärsed sidemed ettevõtte ja selle isiku vahel, oleks oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seetõttu juhul, kui endine auditimeeskonna liige või partner asub kliendi juurde tööle direktori või ametnikuna, või töötajana ametikohal, kus avaldada otseselt ja märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, peetakse sõltumatust ohustatuks, välja arvatud juhul, kui:

- (a) isik ei ole õigust saada ettevõttelt mis tahes hüvitisi või makseid, välja arvatud juhul, kui neid tehakse kooskõlas eelnevalt kindlaksmääratud ja fikseeritud kokkulepetega, ja mis tahes summa, mis isikule võlgu ollakse, ei ole ettevõtte jaoks oluline ja
- (b) isik ei jätka osalemist või ei näi osalevat ettevõtte äri- või kutsealastes tegevustes.

290.134 Juhul, kui endine auditimeeskonna liige või ettevõtte partner on asunud tööle auditi kliendi juurde sellisel ametikohal ja märkimisväärsed sidemeid ettevõtte ja selle isiku vahel ei säili, sõltub mis tahes lähituvuse või hirmutamise ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sellistest teguritest nagu:

- ametikoht, millele isik on kliendi juures asunud;
- mis tahes seotus, mis isikul saab auditimeeskonnaga olema;
- perioodi pikkus, mis on möödunud sellest, kui isik oli auditimeeskonna liige või ettevõtte partner ja
- isiku endine positsioon auditimeeskonnas või ettevõttes, näiteks kas isik oli vastutav regulaarse kontakti alalhoidmise eest kliendi juhtkonnaga või isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.

Mis tahes tekkinud ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- auditi plaani modifitseerimine;
- selliste isikute määramine auditimeeskonda, kellel on piisavad eriteadmised seoses isikuga, kes on asunud tööle kliendi juurde või
- endise auditimeeskonna liikme töö ülevaatamine kutselise arvestuseksperdi poolt.

290.135 Juhul, kui endine ettevõtte partner on eelnevalt asunud tööle majandusüksusesse sellisel ametikohal ja pärast seda saab majandusüksusest ettevõtte auditi klient, peab hindama mis tahes ohu märkimisväärsust sõltumatusel ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

290.136 Omahuvi oht tekib siis, kui auditimeeskonna liige osaleb auditi töövõtus teades, et auditimeeskonna liige mingil ajal tulevikus asub või võib asuda tööle kliendi juurde. Ettevõtte poliitikate ja protseduuridega peab nõudma, et auditimeeskonna liikmed teavitaksid ettevõtet siis, kui asuvad kliendiga läbirääkimistesse töölevõtu üle. Sellise teate saamisel peab hindama ohu märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- isiku eemaldamine auditimeeskonnast või
- selle isiku poolt meeskonnas olemise ajal tehtud mis tahes märkimisväärsuste otsustuste ülevaatus.

### *Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

290.137 Lähituvuse või hirmutamise ohud tekivad siis, kui võtmetähtsusega auditipartner asub tööle auditi kliendi juurde, mis on avaliku huvi üksus:

- (a) majandusüksuse direktori või ametnikuna või
- (b) töötaja ametikohal, kus ta saab avaldada märkimisväärselt mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

Sõltumatust peetakse rikutuks, välja arvatud juhul, kui avaliku huvi üksus annab pärast partneri võtmetähtsusega partneri rolli lõppemist välja auditeeritud finantsaruanded, mis hõlmavad vähemalt kaheteistkümneme kuulist perioodi ja partner ei olnud nende finantsaruannete auditimeeskonna liige.

290.138 Hirmutamise oht tekib siis, kui isik, kes oli ettevõtte tipp- või juhtiv partner (tegevjuht või samaväärne) ühineb auditi kliendiga, mis on avaliku huvi üksus, kui:

- (a) töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärselt mõju majandusüksuse arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, või

- (b) majandusüksuse direktor või ametnik.

Sõltumatust peetakse rikutuks, välja arvatud juhul, kui on möödunud kaksteist kuud ajast, millal isik oli ettevõtte vanem- või juhtivpartner (tegevdirektor või sellega samaväärne).

290.139 Sõltumatust ei peeta rikutuks juhul, kui äriühenduse tulemusel on endine võtmetähtsusega auditipartner või isik, kes oli ettevõtte endine vanem- või juhtivpartner ametikohal, mida on kirjeldatud lõikudes 290.138 ja 290.140, ja:

- (a) ametikohta ei võetud vastu äriühendust silmas pidades;
- (b) ettevõtte poolt endisele partnerile võlgnetavad mis tahes hüvitised või maksed on täies ulatuses välja makstud, välja arvatud juhul, kui neid tehakse kooskõlas eelnevalt kindlaksmääratud ja fikseeritud kokkulepete alusel ja mis tahes summa, mis partnerile võlgu ollakse, ei ole ettevõtte jaoks oluline;
- (c) endine partner ei jätku osalemist või ei näi osalevat ettevõtte äri- või kutsealastes tegevustes ja
- (d) endise partneri ametikohta auditi kliendi juures arutatakse isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.

## **Töötajaskonna ajutised töölesuunamised**

290.140 Ettevõtte poolt töötajaskonna laenamine auditi kliendile võib tekitada eneseülevaatuse ohu. Sellist abi võib anda, kuid ainult lühiajaliselt ja ettevõtte personal ei tohi olla kaasatud:

- (a) kindlust mitteandvate teenuste osutamisse, mida käesoleva peatükiga ei lubataks või
- (b) juhtimisvastutuse endale võtmisse.

Kõikides tingimustes peab auditi klient vastutama laenatud töötajaskonna tegevuste juhendamise ja järelevalve eest.

Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- laenatud töötajaskonna poolt tehtud töö täiendava ülevaatuse läbiviimine;
- laenatud töötajaskonnale auditilase vastutuse mitteandmine mis tahes funktsiooni või tegevuse suhtes, mida nad oma ajutise töötajaskonna lähetuse käigus täitsid või
- laenatud töötajaskonna mitte kaasamine auditimeeskonna liikmetena.



## **Hiljutine teenistus auditi kliendi juures**

290.141 Omahuvi, eneseülevaatuse või lähitutvuse ohud võivad tekkida juhul, kui auditimeeskonna liige on hiljuti olnud teenistuses auditi kliendi direktori, ametniku või töötajana. See oleks nii siis, kui näiteks auditimeeskonna liige peab hindama finantsaruannete elemente, mille jaoks auditimeeskonna liige oli kliendi juures töötamise ajal arvestusandmeid koostanud.

290.142 Juhul, kui auditimeeskonna liige oli auditi aruandega hõlmatud perioodi jooksul olnud teenistuses auditi kliendi ametniku või direktorina, või oli töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, oleks tekkiv oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Järelikult ei tohi selliseid isikuid auditimeeskonda määrata.

290.143 Omahuvi, eneseülevaatuse või lähitutvuse ohud võivad tekkida juhul, kui enne auditi aruandega hõlmatud perioodi oli auditimeeskonna liige olnud teenistuses auditi kliendi direktori või ametnikuna, või oli töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Näiteks tekiksid sellised ohud juhul, kui isiku poolt eelnenud perioodil kliendi juures töötamise ajal tehtud otsust või teostatud tööd tuleb käesoleval perioodil hinnata kui osa käesolevast auditi töövõtust. Mis tahes ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- ametikoht, millel isik kliendi juures asus;
- kui pikk aeg on möödunud sellest, kui isik lahkus kliendi juurest ja
- kutsealaspetsialisti roll auditimeeskonnas;

Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Näiteks sellise kaitsemehhanismi kohta on isiku poolt auditimeeskonna liikmena tehtud töö ülevaatuse läbiviimine.

## **Teenistus auditi kliendi direktori või ametnikuna**

290.144 Juhul, kui ettevõtte partner või töötaja on teenistuses auditi kliendi direktori või ametnikuna, oleksid tekkinud eneseülevaatuse ja omahuvi ohud nii märkimisväärsed, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtusid vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ükski partner ega töötaja olla teenistuses auditi kliendi direktori või ametnikuna.

290.145 Ettevõtte peasekretäri (Company Secretary) ametikoht omab erinevates jurisdiktsioonides erinevaid tähendusi. Ametikohustused võivad varieeruda sellistest administratiivsetest ametikohustustest nagu personalijuhtimine ja ettevõtte arvestusandmete ja -registrite pidamine kuni ametikohustusteni, mis on nii mitmekesised nagu ettevõtte vastavuse tagamine regulatsioonidega, või nõu andmine ettevõtte valitsemise küsimustes. Üldiselt nähakse, et see ametikoht tähendab tihedat seotust majandusüksusega.

290.146 Juhul, kui ettevõtte partner või töötaja on auditi kliendi jaoks teenistuses ettevõtte peasekretärina, tekivad eneseülevaatuse ja kaitse ohud, mis oleksid üldiselt nii märkimisväärsed, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtusid vähendada aktsepteeritava tasemeni. Vaatamata lõigule 290.144, kui selline praktika on kohalike seaduste, kutsealaste reeglite või tavadega spetsiifiliselt lubatud ja eeldusel, et kõik relevantssed otsused teeb juhtkond, peavad ametikohustused ja -tegevused olema piiratud nendega, mis on rutiinse ja administratiivse olemusega, nagu näiteks protokollide ja seadusega ettenähtud deklaratsioonide koostamine. Nendes tingimustes peab hindama mis tahes ohtude märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

290.147 Ettevõtte peasekretäri funktsiooni toetavate rutiinsete administratiivsete teenuste osutamine või nõustamine seoses ettevõtte sekretariaadi administreerimisalaste küsimustega ei tekita üldiselt ohtusid sõltumatusesele niikaua kui kõik relevantssed otsused teeb kliendi juhtkond.

## **Juhtivtöötajate pikaajaline seotus (sealhulgas partnerite rotatsioon) auditi kliendiga**

### *Üldsätted*

290.148 Samade juhtivtöötajate kasutamine auditi töövõtus pika perioodi jooksul tekitab lähituvuse ja omahuvi ohtusid. Ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- kui kaua on isik olnud auditimeeskonna liige;
- isiku roll auditimeeskonnas;
- ettevõtte struktuur;
- auditi töövõtu olemus;
- kas kliendi juhtkond on muutunud ja
- kas kliendi arvestus- ja aruandlusalaste küsimuste olemus või keerukus on muutunud.

Ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- auditimeeskonna juhtivtöötajate rotatsioon;
- juhtivtöötajate poolt tehtud töö ülevaatamine kutselise arvestuseksperti poolt, kes ei olnud auditimeeskonna liige, või
- regulaarsed sõltumatud sisemised või välised töövõtu kvaliteedi ülevaatused.

### *Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

290.149 Avaliku huvi üksuse auditi puhul ei tohi isik olla võtmetähtsusega auditipartner rohkem kui seitse aastat. Pärast seda perioodi ei tohi isik olla kliendi jaoks töövõtumeeskonna liige või võtmetähtsusega auditipartner kaks aastat. Selle perioodi jooksul ei tohi isik osaleda majandusüksuse auditis, osutada töövõtu kvaliteedikontrolli, konsulteerida töövõtumeeskonna või kliendiga tehniliste või tööstusharuspetsiifiliste küsimuste, tehingute või sündmuste üle või muul viisil mõjutada töövõtu lõpptulemust.

290.150 Vaatamata lõigule 290.151 võidakse võtmetähtsusega auditipartneritel, kelle jätkamine on auditi kvaliteedi seisukohast erilise tähtsusega, harvadel juhtudel ettenägematute tingimuste tõttu, mis ei ole ettevõtte kontrolli all, lubada olla täiendav aasta auditimeeskonnas niikaua kui ohtu sõltumatusele saab kaitsemehhanismide rakendamise abil kõrvaldada või vähendada aktsepteeritava tasemeni. Näiteks võib võtmetähtsusega auditipartner jääda auditimeeskonda kuni üheks täiendavaks aastaks tingimustes, kus ettenägematute sündmuste tõttu ei olnud nõutav rotatsioon võimalik, nagu võiks juhtuda ettenähtud töövõtupartneri raske haiguse korral.

290.151 Teiste partnerite pikaajaline seotus auditi kliendiga, mis on avaliku huvi üksus, tekitab lähituvuse ja omahuvi ohtusid. Ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- kui kaua on mis tahes selline partner olnud seotud auditi kliendiga;
- isiku roll juhul, kui seda on, auditimeeskonnas ja
- isiku ja kliendi juhtkonna või isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, vastastikuse mõju olemus, sagedus ja ulatus.

Ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- auditimeeskonna partneri rotatsioon või muul viisil partneri seotuse lõpetamine kliendiga või

- regulaarsed sõltumatud sisemised või välised töövõtu kvaliteedi ülevaatused.

290.152 Kui auditi kliendist saab avaliku huvi üksus, peab rotatsiooni ajastuse määramisel arvesse võtma seda, kui pikka aega enne seda, kui auditi kliendist saab avaliku huvi üksus, on nimetatud isik olnud auditi kliendi teenistuses võtmetähtsusega auditipartnerina. Juhul, kui isik on olnud võtmetähtsusega auditipartnerina auditi kliendi teenistuses viis või vähem aastat ajaks, millal kliendist saab avaliku huvi üksus, on aastate arv, mille jooksul isik võib jätkata kliendi teenindamist samas rollis, enne kui ta rotatsiooni korras töövõtust lahkub, seitse, miinus juba teenistuses oldud aastate arv. Juhul, kui isik on olnud võtmetähtsusega auditipartnerina auditi kliendi teenistuses kuus või enam aastat ajaks, millal kliendist saab avaliku huvi üksus, võib partner jätkata teenindamist samas rollis maksimaalselt kaks täiendavat aastat, enne kui ta rotatsiooni korras töövõtust lahkub.

290.153 Kui ettevõttes on ainult mõned inimesed, kellel on vajalikud teadmised ja kogemused, et sobida avaliku huvi üksuse auditi puhul võtmetähtsusega auditipartneriks, ei pruugi rotatsioon olla kasutatav kaitsemehhanism. Juhul, kui sõltumatu reguleerija relevantses jurisdiktsioonis on sellistes tingimustes ette näinud erandi partneri rotatsioonile, võib isik jääda sellise regulatsiooniga kooskõlas võtmetähtsusega auditipartneriks rohkem kui seitsmeks aastaks eeldusel, et sõltumatu reguleerija on täpselt määratlenud alternatiivsed rakendatavad kaitsemehhanismid, nagu näiteks regulaarne sõltumatu väline ülevaatus.

### **Kindlust mitteandvate teenuste osutamine auditi kliendile**

290.154 Ettevõtted on traditsiooniliselt osutanud oma auditi klientidele tervet rida kindlust mitteandvaid teenuseid, mis vastavad nende oskustele ja eriteadmistele. Samas võib kindlust mitteandvate teenuste osutamine tekitada ohtusid ettevõtte või auditimeeskonna liikmete sõltumatusele. Tekkinud ohud on kõige sagedamini eneseülevaatuse, omahuvi ja kaitse ohud.

290.155 Uued arengud äritegevuses, finantsturgude arenemine ja muutused infotehnoloogias muudavad võimatuks kõikehaarava loetelu koostamise kõikidest kindlust mitteandvatest teenustest, mida võidakse auditi kliendile osutada. Kui käesolev peatükk ei sisalda spetsiifilisi juhiseid konkreetse kindlust mitteandva teenuse kohta, peab konkreetsete tingimuste hindamisel rakendama kontseptuaalset raamistikku.

290.156 Enne, kui ettevõtte aktsepteerib töövõtu kindlust mitteandva teenuse osutamiseks auditi kliendile, peab kindlaks määrama, kas sellise teenuse osutamine tekitab ohu sõltumatusele. Konkreetse kindlust mitteandva teenuse tekitatud mis tahes ohu märkimisväärsuse hindamisel peab kaaluma mis tahes ohtu, mille kohta auditimeeskonnal on põhjust uskuda, et seda tekitab muude seotud, kindlust mitteandvate teenuste osutamine. Juhul, kui tekib oht, mida ei saa kaitsemehhanismide rakendamisega aktsepteeritava tasemeni vähendada, ei tohi kindlust mitteandvat teenust osutada.

290.157 Ettevõtte võib järgmistele auditi kliendiga seotud majandusüksustele osutada kindlust mitteandvaid teenuseid, mis oleksid muidu käesoleva peatüki alusel piiratud:

- (a) majandusüksus, mis ei ole auditi klient, millel on auditi kliendi üle otsene või kaudne kontroll;
- (b) majandusüksus, mis ei ole auditi klient, millel on kliendis otsene finantshuvi juhul, kui sellel majandusüksusel on kliendile märkimisväärne mõju ja huvi kliendis on sellisele majandusüksusele oluline või
- (c) majandusüksus, mis ei ole auditi klient, mis on auditi kliendiga ühise kontrolli all;

Juhul kui on mõistlik järeldada, et a) teenused ei tekita eneseülevaatuse ohtu, kuna teenuste tulemused ei ole auditiprotseduuride objektiks ja b) mis tahes ohud, mida selliste teenuste osutamine tekitab, kõrvaldatakse või vähendatakse aktsepteeritava tasemeni kaitsemehhanismide rakendamisega.

290.158 Auditi kliendile osutatud kindlust mitteandev teenus ei riku ettevõtte sõltumatust juhul, kui kliendist saab avaliku huvi üksus siis, kui:

- (a) eelmine kindlust mitteandev teenus on vastavuses käesoleva peatüki sätetega nende auditi klientide kohta, mis ei ole avaliku huvi üksused;
- (b) teenused, mis ei ole käesoleva peatüki järgi lubatud auditi klientidele, mis on avaliku huvi üksused, lõpetatakse enne või niipea kui see on teostatav peale seda, kui kliendist saab avaliku huvi üksus ja
- (c) vajaduse korral rakendab ettevõtte kaitsemehhanisme, et kõrvaldada teenusest tulenevad mis tahes ohud sõltumatusele või vähendada neid aktsepteeritava tasemeni.

#### *Juhtkonna vastutus*

290.159 Juhtkonna vastutusalasse kuuluvad majandusüksuse kontrollimine, juhtimine ja suunamine, sealhulgas otsuste tegemine, inim-, finants-, tehnoloogiliste, füüsiliste ja immateriaalsete ressursside soetamise kasutuselevõtmise ja kontrollimise suhtes.

290.160 Kindlaksmääramine, kas tegevus on juhtkonna vastutusallas, sõltub tingimustest ja nõuab otsustuse tegemist. Näiteks peetakse juhtkonna vastutuseks järgmisi tegevusi:

- poliitikate kehtestamine ja strateegilise suuna määramine;
- töötajate värbamine või vallandamine;
- töötajate suunamine ja vastutuse võtmine nende tegude eest seoses töötajate tööga majandusüksuses;
- tehingute kinnitamine;
- pangakontode või investeeringute kontrollimine või haldamine;
- selle otsustamine, milliseid ettevõtte või muude kolmandate osapoolte soovitusi rakendada;
- juhtkonna nimel aruandmine isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine;
- vastutuse võtmine finantsaruannete koostamise ja õiglase esituse eest kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
- vastutuse võtmine sisekontrolli kavandamise, teostamise, järelevalve või alalhoidmise eest.

290.161 Ettevõtte ei tohi võtta auditi kliendi eest juhtkonna vastutust. Tekkinud ohud oleksid nii märkimisväärsed, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Näiteks selle otsustamine, milliseid ettevõtte soovitusi rakendada, tekitab eneseülevaatuse ja omahuvi ohtusid. Veelgi enam, juhtkonna vastutuse võtmine tekitab lähitutvuse ohu, sest ettevõtte saab liiga lähedaseks juhtkonna vaadete ja huvidega. Nõu ja soovitude andmine, et aidata juhtkonda tema kohustuste täideviimisel, ei ole juhtkonna vastutuse võtmine, tingimusel et järgitakse lõiku 290.162.

290.162 Et vältida auditi kliendile kindlust mitteandvate teenuste osutamisel juhtkonna vastutuse võtmise riski, peab ettevõtte saavutama rahulolu selles, et kõik juhtkonna vastutusel olevad otsustused ja otsused teeb kliendi juhtkond. See hõlmab ka tagamist, et kliendi juhtkond:

- määrab isiku, kellel on sobivad oskused, teadmised ja kogemused, et igal ajal vastutada kliendi otsuste eest ning vaadata üle teenused. See isik, eelistatavalt tippjuhtkonnast, mõistab teenuste eesmärgi, iseloomu ja tulemusi ning vastavat klienti ja ettevõtte kohustusi. Sellel isikul aga ei pea olema eriteadmisi teenuste teostamiseks või uuestiteostamiseks;
- annab teenustest ülevaate ja hindab kliendi soovitud otstarbel teostatud teenuste tulemuste asjakohasust ning

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- võtab vajaduse korral vastutuse meetmete eest, mida tuleb teenuste tulemuste tõttu tarvitusele võtta.

### *Haldusteenused*

290.163 Haldusteenused hõlmavad klientide abistamist nende rutiinsete või mehaaniliste ülesannete täitmisel tavapärase tegevuste käigus. Sellised teenused vajavad vähe või ei vaja üldse kutsealast otsustust ja on oma iseloomult ametnikutöö. Haldusteenuste näideteks on tekstitöötlusteenused, haldus- või kohustuslike vormide koostamine kliendipoolseks heakskiitmiseks, selliste vormide esitamine vastavalt kliendi juhistele, seadusekohaste esitamiskuupäevade jälgimine ning auditikliendi teavitamine neist kuupäevadest. Selliste teenuste osutamine üldiselt ei tekita ohu sõltumatusale. Mis tahes tekkinud ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

### *Arvestusandmete ja finantsaruannete koostamine*

#### Üldsätted

290.164 Juhtkond vastutab finantsaruannete koostamise ja õiglase esituse eest kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. Juhtkonna vastutusalasse kuuluvad:

- arvestuspoliitikate kindlaksmääramine ning raamatupidamise korraldamine vastavalt nendele põhimõtetele;
- tehingu toimumise kohta tõendusmaterjaliks olevate elektroonilises või muus vormis alusdokumentide või algandmete koostamine või muutmine

(näiteks ostutellimused, palgaarvestuse ajaaruanded ja klientide tellimused).

- päevaraamatukannete loomine või muutmine, või tehingu konteeringu klassifikatsiooni kindlaksmääramine või heakskiitmine.

290.165 Auditi kliendile arvestusalaste ja raamatupidamisteenuste osutamine, nagu näiteks arvestusandmete ja finantsaruannete koostamine, tekitab eneseülevaatuse ohu siis, kui ettevõtte järgnevalt neid finantsaruandeid auditeerib.

290.166 Auditiprotsessi puhul on aga vajalik ettevõtte ja auditi kliendi juhtkonna vaheline dialoog, mis võib hõlmata järgmist:

- raamatupidamisstandardite või -põhimõtete ja finantsaruandes avalikustamise nõuete rakendamine;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- finants- ja raamatupidamiskontrolli asjakohasus ning varade ja kohustuste kohta esitatud summade kindlaksmääramisel kasutatud meetodite asjakohasus; või
- ettepanekud päevaraamatu kannete parandamise kohta.

Neid tegevusi peetakse auditiprotsessi tavapäraseks osadeks ning üldiselt ei tekita need ohte sõltumatusele, kuni arvestusandmete ja finantsaruannete koostamisel vastutab otsuste tegemise eest klient.

290.167 Samamoodi võib klient taotleda ettevõttelt tehnilist abi küsimustes nagu kontode kooskõlastava võrdlemise probleemide lahendamine või informatsiooni analüüsimine ja kogumine regulatsioonidest tuleneva aruandluse jaoks. Lisaks võib klient taotleda tehnilist abi arvestusalastes küsimustes nagu olemasolevate finantsaruannete teisendamine ühest finantsaruandluse raamistikust teise (näiteks et olla vastavuses grupi arvestuspõhimõtetega või üleminekuks teisele finantsaruandluse raamistikule nagu rahvusvahelised finantsaruandluse standardid (International Financial Reporting Standards)). Sellised teenused ei tekita üldiselt ohtusid sõltumatusele eeldusel, et ettevõtte ei võta kliendi eest juhtkonna vastutust.

Auditi kliendid, mis ei ole avaliku huvi üksused

290.168 Ettevõtte võib osutada auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, arvestusandmete ja finantsaruannete koostamisega seonduvaid teenuseid, kui need teenused on rutiinse või mehhaanilise olemusega, niikaua kui mis tahes tekkinud eneseülevaatuse oht on vähendatud aktsepteeritava tasemeni. Rutiinse või mehhaanilise iseloomuga teenused vajavad vähe või ei vaja üldse kutselise arvestuseksperti kutsealast otsustust. Selliste teenuste näited on:

- kliendilt pärinevatel kliendipoolse kinnituse ja makse andmetel põhinevate palgaarvestuste või aruannete koostamine;
- selliste korduvate tehingute kajastamine, mille summad on kergesti kindlaksmääratavad algdokumentidest või algandmetest, näiteks kommunaalarvest, kus klient on kindlaks määranud või heaks kiitnud asjakohase konteeringu klassifikatsiooni;
- sellise tehingu kajastamine, mille puhul klient on kajastatava summa juba kindlaks määranud, isegi kui tehinguga kaasneb märkimisväärset määral subjektiivsust;
- põhivara kulumi arvutamine, kui klient määrab kindlaks arvestuspõhimõtted ning esitab hinnangu kasutusaja ja jääkväärtuse kohta;



## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- kliendi poolt heakskiidetud kannete kirjendamine saldoandmikku;
- kliendi heakskiidetud saldoandmikul põhinevate finantsaruannete koostamine ja kliendi heakskiidetud dokumentidel põhinevate seotud lisade koostamine;

Kõikidel juhtudel peab mis tahes tekkinud ohu märkimisväärsust hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- asjade korraldamine nii, et selliseid teenuseid osutab isik, kes ei ole auditimeeskonna liige või
- juhul, kui selliseid teenuseid osutab auditimeeskonna liige, siis asjakohaste eriteadmistega partneri või juhtivpersonal liikme, kes ei ole auditimeeskonna liige, kasutamine teostatud töö ülevaatuseks.

Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused

290.169 Ettevõtte ei tohi osutada auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, arvestusalaseid või raamatupidamisteenuseid, sealhulgas palgaarvestuse teenuseid, või koostada finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, või finantsaruannete aluseks olevat finantsinformatsiooni.

290.170 Vaatamata lõigule 290.172 võib ettevõtte osutada auditi kliendi, mis on avaliku huvi üksus, allüksusele või seotud majandusüksusele rutiinse või mehhaanilise olemusega arvestusalaseid või raamatupidamisteenuseid, sealhulgas palgaarvestuse teenuseid, ja koostada finantsaruandeid või muud finantsinformatsiooni juhul, kui neid teenuseid osutav personal ei ole auditimeeskonna liige ja:

- (a) allüksused või seotud majandusüksused, mille jaoks teenust osutatakse, on nende finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, ühiselt ebaolulised, või
- (b) teenused on seotud asjaoludega, mis on allüksuse või seotud majandusüksuse finantsaruannete seisukohast ühiselt ebaolulised.

### *Hindamisteenused*

#### Üldsätted

290.171 Hindamine hõlmab eelduste tegemist tulevaste arengute kohta, asjakohaste meetodikate ja tehnikate rakendamist ning nende mõlema kombinatsiooni selleks, et arvutada vara, kohustuse või äri kui terviku teatud väärtus või väärtuste vahemik.

290.172 Hindamisteenuste osutamine auditi kliendile võib tekitada eneseülevaatuse ohu. Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- kas hindamisel on oluline mõju finantsaruannetele;
- millisel määral on klient kaasatud hindamismetoodika ja muude märkimisväärsete otsustust nõudvate asjaolude kindlaksmääramisse ja heakskiitmisse;
- kehtestatud metoodikate ja kutsealaste juhiste kättesaadavus;
- standardseid või kehtestatud metoodikaid sisaldavate hindamiste puhul kõnealuse näitaja olemusliku subjektiivsuse määr;
- alusandmete usaldusväärsus ja ulatus;
- sõltuvuse määr sellise olemusega tulevastest sündmustest, mis võivad tekitada märkimisväärse volatiilsuse, mis on asjassepuutuvate summade puhul olemuslik;
- finantsaruannetes avalikustatud informatsiooni ulatus ja selgus.

Mis tahes tekkinud ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- teostatud auditi või hindamistöö üle vaadata laskmine kutsealaspetsialisti poolt, kes ei olnud kaasatud hindamisteenuse osutamisse või
- asjade korraldamine nii, et selliseid teenuseid osutav personal ei osale auditi töövõtus.

290.173 Teatud hindamistega ei kaasne märkimisväärsel määral subjektiivsust. See on tõenäoliselt nii, kui aluseks olevad eeldused on kas kehtestatud seaduse või regulatsiooniga, või on laiemalt aktsepteeritud ja kui kasutatavate tehnikate ja metoodikate aluseks on üldiselt aktsepteeritud standardid või need on ette kirjutatud seaduse või regulatsiooniga. Sellistes tingimustes ei ole kahe või enama osapoole teostatud hindamise tulemused tõenäoliselt oluliselt erinevad.

290.174 Juhul, kui ettevõttel palutakse läbi viia hindamine, et aidata auditi klienti tema maksuaruandluse kohustuste suhtes või maksude planeerimise eesmärgil ja hindamise tulemustel ei ole otsest mõju finantsaruannetele, kehtivad lõigus 290.191 esitatud sätted.

Auditi kliendid, mis ei ole avaliku huvi üksused

290.175 Auditi kliendi puhul, mis ei ole avaliku huvi üksus, kui hindamisteenusel on oluline mõju finantsaruannetele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, ja hindamisega kaasneb märkimisväärsel määral subjektiivsust, ei suuda ükski kaitsemehhanism vähendada eneseülevaatuse ohtu aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ettevõtte auditi kliendile sellist hindamisteenust osutada.

Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused

290.176 Ettevõtte ei tohi osutada hindamisteenuseid auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus juhul, kui hindamistel oleks eraldi või koos oluline mõju finantsaruannetele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

*Maksuteenused*

290.177 Maksuteenused hõlmavad terve rea mitmesuguseid teenuseid, sealhulgas:

- maksudeklaratsiooni koostamine;
- maksude arvutused kirjendamise eesmärgil;
- maksuplaneerimine ja muud maksunõustamise teenused ja
- abistamine maksuvaidluste lahendamisel

Kuigi ettevõtte poolt auditi kliendile osutatavaid maksuteenuseid käsitletakse iga alapealkirja all eraldi, siis praktikas on need tegevused tihtipeale omavahel seotud.

290.178 Teatud maksuteenuste osutamine tekitab eneseülevaatuse ja kaitse ohtusid. Mis tahes ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- süsteem, mille järgi maksuamet hindab ja administreerib kõnealust maksu, ja ettevõtte roll selles protsessis;
- relevantse maksurežiimi keerukus ja see, millisel määral on selle rakendamisel vajalik otsustus;
- töövõtu eriomadused ja
- kliendi töötajate maksualaste eriteadmiste tase.

## Maksudeklaratsiooni koostamine

290.179 Maksudeklaratsiooni koostamise teenused sisaldavad klientide abistamist nende maksuaruandluse kohustuste kohta informatsiooni (tavaliselt standardvormis) koostamise ja komplekteerimisega, mille hulka kuulub ka võlgnetav maksusumma, mis tuleb vastavatele maksuvõimudele esitada. Selliste teenuste hulka kuulub ka nõustamine minevikus tehtud tehingute käsitlemise kohta maksudeklaratsioonis ning auditi kliendi nimel maksuhalduri taotlustele vastamine täiendava informatsiooni ja analüüsi kohta (sealhulgas selgituste ja tehnilise toe andmine valitud lähenemisviisi kohta). Üldiselt on maksudeklaratsiooni koostamise teenuste aluseks möödunud perioodide informatsioon ja need sisaldavad peamiselt analüüsi ja sellise möödunud perioodide informatsiooni esitamist olemasoleva maksuseaduse, sealhulgas pretsedentide ja kehtestatud praktika alusel. Veelgi enam, maksudeklaratsioonid alluvad mis tahes ülevaatause või heakskiitmise protsessile, mida maksuhaldur asjakohaseks peab. Seega ei tekita selliste teenuste osutamine üldiselt ohtu sõltumatusele juhul, kui juhtkond võtab vastutuse deklaratsioonide, sealhulgas mis tahes tehtud märkimisväärsete otsustuste eest.

## Maksude arvutused arvestuskannete koostamise eesmärgil

### Auditi kliendid, mis ei ole avaliku huvi üksused

290.180 Praeguste ja edasilükkunud maksukohustuste (või varade) arvutuste koostamine auditi kliendi jaoks eesmärgiga koostada arvestuskanded, mida ettevõtte järgnevalt auditeerib, tekitab eneseülevaatause ohu. Ohu märkimisväärsus sõltub:

- (a) relevantse maksualase seaduse ja relevantsete maksualaste õigusaktide keerukusest ning sellest, millisel määral on nende rakendamisel vajalik otsustus;
- (b) kliendi töötajate maksualaste eriteadmiste tasemest ja
- (c) summade olulisusest finantsaruannete seisukohast.

Vajaduse korral peab rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kutsealaspetsialistide, kes ei ole auditimeeskonna liikmed, kasutamine teenuse osutamiseks;
- juhul, kui selliseid teenuseid osutab auditimeeskonna liige, asjakohaste eriteadmistega partneri või juhtivpersonali liikme, kes ei ole auditimeeskonna liige, kasutamine maksuarvutuste ülevaatauseks või
- teenuse kohta nõu küsimine väliselt maksuspetsialistilt.

Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused

290.181 Ettevõtte ei tohi auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, koostada praeguste ja edasilükkunud maksukohustuste (või varade) arvutusi eesmärgiga koostada arvestuskanded, mis on olulised finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

Maksuplaneerimine ja muud maksunõustamise teenused

290.182 Maksuplaneerimine või muud maksunõustamise teenused hõlmavad tervet rida mitmesuguseid teenuseid, nagu näiteks kliendi nõustamine selles, kuidas struktureerida oma äriasjad maksuefektiivsel viisil või nõustamine uue maksuseaduse või regulatsiooni rakendamise suhtes.

290.183 Eneseülevaatuse oht võib tekkida, kui nõuanded hakkavad mõjutama finantsaruannetes kajastatavaid asjaolusid. Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- millisel määral subjektiivsust kaasneb selle kindlaksmääramisega, milline on maksunõuannete asjakohane käsitlemine finantsaruannetes;
- millises ulatuses on maksunõuannete lõpptulemusel oluline mõju finantsaruannetele;
- kas maksunõuannete tulemuslikkus sõltub arvestusalasest käsitlusest või esitusest finantsaruannetes ja kas eksisteerib kahtlus arvestusalase käsitluse või esituse asjakohasuse kohta relevantse finantsaruandluse raamistiku kohaselt;
- kliendi töötajate maksualaste eriteadmiste tase;
- millises ulatuses toetab nõuandeid maksuseadus või -regulatsioon, muu pretsedent või loodud praktika ja
- kas maksukäsitlust toetab maksuhalduri poolt konkreetse juhtumi kohta tehtud otsus või on selle kohta muul viisil saadud nende luba enne finantsaruannete koostamist.

Näiteks maksuplaneerimise ja muude maksualase nõustamise teenuste osutamine, kui nõuandeid selgelt toetavad maksuhaldur või pretsedent, või loodud praktika, või on selle aluseks maksuseadus, mis tõenäoliselt on ülimaltlik, ei tekita üldiselt ohtu sõltumatusele.

290.184 Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kutsealaspetsialistide, kes ei ole auditimeeskonna liikmed, kasutamine teenuse osutamiseks;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- lasta maksuspetsialistil, kes ei olnud kaasatud maksualase teenuse osutamisse, nõustada auditimeeskonda teenuse suhtes ja finantsaruannete käsitus üle vaadata;
- väliselt maksuspetsialistilt teenuse kohta nõu saamine või
- eelneva loa või nõuannete saamine maksuhaldurilt.

290.185 Kui maksunõuannete tulemuslikkus sõltub konkreetsest arvestusalasest käsitlusest või esitusest finantsaruannetes ja

- (a) auditimeeskonnal on põhjendatud kahtlus vastava arvestusalase käsitluse või esituse asjakohasuse suhtes relevantse finantsaruandluse raamistiku kohaselt ja
- (b) maksunõuannete lõpptulemusel või tagajärgedel on oluline mõju finantsaruannetele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab,

oleks eneseülevaatuse oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ettevõtte selliseid maksunõuandeid auditi kliendile anda.

290.186 Maksuteenuste osutamisel auditi kliendile võidakse ettevõttelt taotleda hindamise läbiviimist, et aidata klienti tema maksuaruandluse kohustuste suhtes või maksude planeerimise eesmärgil. Kui hindamise tulemusel on otsene mõju finantsaruannetele, kehtivad lõikudes 290.171–290.176 hindamisteenuste kohta esitatud sätted. Kui hindamine tehakse ainult maksueesmärkidel ja hindamise tulemusel ei ole otsest mõju finantsaruannetele (st finantsaruandeid mõjutavad ainult maksuga seotud arvestuskanded), ei tekitaks see üldiselt ohte sõltumatusele juhul, kui selline mõju finantsaruannetele on ebaoluline, või juhul, kui hindamine kuulub välisele ülevaatusele maksuameti või sarnase reguleeriva asutuse poolt. Juhul, kui hindamine ei kuulu sellisele välisele ülevaatusele ja mõju finantsaruannetele on oluline, sõltub mis tahes tekkinud ohu olemasolu ja märkimisväärsus sellistest teguritest nagu:

- millises ulatuses toetab hindamismetoodikat maksuseadus või regulatsioon, muu pretsedent või loodud praktika ja hindamise olemusliku subjektiivsuse määr;
- alusandmete usaldusväärsus ja ulatus;

Mis tahes tekkinud ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kutsealaspetsialistide, kes ei ole auditimeeskonna liikmed, kasutamine teenuse osutamiseks;
- audititöö või maksualase teenuse tulemuse ülevaatamine kutsealaspetsialisti poolt või

- eelneva loa või nõuannete saamine maksuhaldurilt.

### Abistamine maksuvaidluste lahendamisel

290.187 Kaitse või eneseülevalvatus oht võib tekkida siis, kui ettevõtte esindab auditi klienti maksuvaidluse lahendamisel, kui maksuvõimud on teavitanud klienti sellest, et nad on kliendi argumendid konkreetses küsimuses tagasi lükanud, ja kui maksuhaldur või klient suunab küsimuse edasi otsustamiseks ametlikus menetluses, näiteks vahekohtus või kohtus. Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- kas neid nõuandeid, mis on maksuvaidluse objektiks, on andnud ettevõtte;
- millises ulatuses on vaidluse lõpptulemusel oluline mõju finantsaruannetele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab;
- millises ulatuses toetab küsimust maksuseadus või -regulatsioon, muu pretsedent või loodud praktika;
- kas menetlus viiakse läbi avalikult ja
- millist rolli mängib juhtkond vaidluse lahendamisel.

Mis tahes tekkinud ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kutsealaspetsialistide, kes ei ole auditimeeskonna liikmed, kasutamine teenuse osutamiseks;
- lasta maksuspetsialistil, kes ei olnud kaasatud maksualase teenuse osutamisse, nõustada auditimeeskonda nende teenuste kohta ja finantsaruannete käsitus üle vaadata või
- teenuse kohta nõu küsimine väliselt maksuspetsialistilt.

290.188 Kui maksuteenus sisaldavad tegutsemist auditi kliendi advokaadina maksuküsimuse lahendamisel avaliku vahekohtu või kohtu ees ja asjassepuutuvad summad on olulised finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, oleks tekkiv kaitse oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seetõttu ei tohi ettevõtte auditi kliendile seda tüüpi teenust osutada. Selle, mis moodustab „avaliku vahekohtu või kohtu”, peab kindlaks määrama vastavalt sellele, kuidas maksumenetlusi konkreetses jurisdiktsioonis läbi viiakse.

290.189 Samas ei takistata ettevõttel jätkuvalt täitmast auditi kliendi jaoks nõuandvat rolli (näiteks spetsiifilistele infopäringutele vastamine, faktiraportite või tunnistuste andmine tehtud töö kohta või kliendi abistamine maksuküsimuste analüüsimisel) seoses asjaoluga, mida menetletakse avalikus vahekohtus või kohtus.

### *Siseauditi teenused*

#### Üldsätted

290.190 Siseauditi tegevuste ulatus ja eesmärgid varieeruvad suuresti ning sõltuvad majandusüksuse suurusest ja struktuurist ning juhtkonna ja isikute nõuetest, kelle ülesandeks on valitsemine. Siseauditi tegevuste hulka võivad kuuluda:

- sisekontrolli monitooring – kontrollimehhanismide ülevaatus, nende toimimise monitoorimine ja soovitude andmine nende täiendamiseks;
- finants- ja tegevusinformatsiooni uurimine – meetmete ülevaatamine, mida kasutatakse finants- ja tegevusinformatsiooni kindlakstegemiseks, mõõtmiseks, klassifitseerimiseks ja sellest aruandmiseks ning spetsiifiliste järelepärimiste tegemine üksikute näitajate kohta, kaasa arvatud tehingute, saldode ja protseduuride üksikasjalik testimine;
- majandustegevuse, sealhulgas majandusüksuse muu kui finantstegevuse ökonoomsuse, tõhususe ja tulemuslikkuse ülevaatus ja
- seadustele, regulatsioonidele ja muudele välistele nõuetele ning juhtkonna poliitikatele ja käskkirjadele ning muudele sisestele nõuetele vastavuse ülevaatus.

290.191 Siseauditi teenused hõlmavad auditi kliendi aitamist tema siseauditi tegevuste läbiviimisel. Siseauditi teenuste osutamine auditi kliendile tekitab eneseülevaatusel ohu sõltumatusele juhul, kui ettevõtte kasutab siseauditi tööd järgneva välisauditi käigus. Kliendi siseauditi tegevustest märkimisväärse osa läbiviimine suurendab võimalust, et siseauditi teenuseid osutav personal võtab endale juhtkonna vastutuse. Juhul, kui ettevõtte personal võtab auditi kliendile siseauditi teenuste osutamisel endale juhtkonna vastutuse, oleks tekkiv oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ettevõtte personal võtta auditi kliendile siseauditi teenuste osutamisel endale juhtkonna vastutust.

290.192 Näited siseauditi teenustest, millega kaasneb juhtkonna vastutuse võtmine, on:

- (a) siseauditi poliitikate või siseauditi tegevuste strateegilise suuna määramine;



- (b) majandusüksuse siseauditi töötajate suunamine ja vastutuse võtmine nende tegevuste eest;
- (c) otsustamine, milliseid siseauditi tegevustest tulenevaid soovitusi peab rakendama;
- (d) juhtkonna nimel siseauditi tegevuste tulemustest aruandmine isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine
- (e) nende protseduuride tegemine, mis moodustavad osa sisekontrollist, nagu näiteks muudatuste ülevaatamine ja heakskiitmine töötajate juurdepääsuõiguste kohta andmetele;
- (f) vastutuse võtmine sisekontrolli kavandamise, teostamise ja alalhoidmise eest ja
- (g) sisseostetud siseauditi teenuste osutamine, mis moodustavad kogu siseauditi funktsiooni või suure osa sellest, kui ettevõtte vastutab siseauditi töö ulatuse kindlaksmääramise eest ja võib vastutada ühe või enama punktides a–f mainitud asjaolu eest.

290.193 Et vältida juhtkonna vastutuse võtmist, tohib ettevõtte osutada auditi kliendile siseauditi teenuseid ainult juhul, kui ta on saavutanud rahulolu selles, et:

- (a) klient määrab asjakohase ja kompetentse töötaja, soovitavalt kõrgema astme juhtkonna seast, igal ajal vastutama siseauditi tegevuste eest ja võtma vastutuse sisekontrolli kavandamise, teostamise ja alalhoidmise eest;
- (b) kliendi juhtkond või isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, vaatavad üle, hindavad ja kiidavad heaks siseauditi teenuste ulatuse, riski ja sageduse;
- (c) kliendi juhtkond hindab siseauditi teenuste adekvaatsust ja nende läbiviimisest tulenevaid tähelepanekuid;
- (d) kliendi juhtkond hindab ja määrab kindlaks, milliseid siseauditi teenustest tulenevaid soovitusi rakendada, ja juhhib rakendamisprotsessi ning
- (e) kliendi juhtkond annab isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine, aru siseauditi teenustest tulenevate märkimisväärsete tähelepanekute ja soovitude kohta.

290.194 Kui ettevõtte kasutab siseauditi funktsiooni tööd, nõutakse rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISAdega) protseduuride läbiviimist selle töö adekvaatsuse hindamiseks. Kui ettevõtte aktsepteerib auditi kliendile siseauditi teenuste osutamise töövõtu ja nende teenuste tulemusi kasutatakse välisauditi läbiviimisel, tekib eneseülevaatuse oht võimaluse tõttu, et auditimeeskond kasutab siseauditi teenuse tulemusi ilma neid tulemusi asjakohaselt hindamata või rakendamata samal tasemel kutsealast skeptitsismi nagu rakendataks siis, kui siseauditi töö viivad läbi isikud, kes ei ole ettevõtte liikmed. Ohu märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- seotud finantsaruannete summade olulisus;
- nende finantsaruannete summadega seotud väidete väärkajastamise risk ja
- siseauditi teenusele tuginemise määr.

Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Näiteks sellise kaitsemehhanismi kohta on kutsealaspetsialistide, kes ei ole auditimeeskonna liikmed, kasutamine siseauditi teenuse osutamiseks.

Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused

290.195 Auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, ei tohi ettevõtte osutada siseauditi teenuseid, mis on seotud:

- (a) märkimisväärse osaga sisekontroll(imehhanism)idest finantsaruandluse üle;
- (b) finantsarvestuse süsteemidega, mis tekitavad informatsiooni, mis on eraldi või koondina märkimisväärne kliendi arvestusandmete või finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab või
- (c) summade või avalikustatava informatsiooniga, mis on eraldi või koondina oluline finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

*IT-süsteemide alased teenused*

Üldsätted

- 290.196 Infotehnoloogia („IT”) süsteemidega seonduvate teenuste hulka kuulub riistvara- või tarkvarasüsteemide väljatöötamine või rakendamine. Süsteemid võivad koondada alusandmeid, moodustada osa sisekontrollist finantsaruandluse üle või luua informatsiooni, mis mõjutab arvestusandmeid või finantsaruandeid; süsteemid võivad olla mitteseotud auditi kliendi arvestusandmetega, sisekontrolliga finantsaruandluse üle või finantsaruannetega. Süsteemi teenuste osutamine võib olenevalt teenuste ja IT-süsteemide olemusest tekitada eneseülevaatuse ohu.
- 290.197 Järgmisi IT-süsteemide teenuseid ei peeta sõltumatusel ohtu tekitavateks seni, kuni ettevõtte personal ei võta endale juhtkonna vastutust:
- (a) IT-süsteemide väljatöötamine või rakendamine, mis ei ole seotud sisekontrolliga finantsaruandluse üle;
  - (b) IT-süsteemide väljatöötamine või rakendamine, kui sellega ei genereerita informatsiooni, mis moodustab märkimisväärse osa arvestusandmetest või finantsaruannetest;
  - (c) arvestus- või finantsinformatsiooni aruandluse „riiulitarkvara”, mida ei töötanud välja ettevõtte, rakendamine juhul, kui kliendi vajaduste vastamiseks nõutav kohandamine ei ole märkimisväärne ja
  - (d) teise teenuseosutaja poolt väljatöötatud, rakendatud või käitatava süsteemi hindamine ja selle suhtes soovitude tegemine.

Auditi kliendid, mis ei ole avaliku huvi üksused

- 290.198 Auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, teenuste osutamine, millega kaasneb IT-süsteemide väljatöötamine või rakendamine, mis a) moodustavad märkimisväärse osa sisekontrollist finantsaruandluse üle või b) genereerivad informatsiooni, mis on märkimisväärne kliendi arvestusandmete või finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, tekitab eneseülevaatuse ohu.
- 290.199 Eneseülevaatuse oht on liiga märkimisväärne lubamaks selliseid teenuseid, välja arvatud juhul, kui kehtestatakse asjakohased kaitsemehhanismid, mis tagavad, et:
- (a) klient kinnitab oma vastutust sisekontroll(imehhanismid)e süsteemi loomise ja monitoorimise eest;
  - (b) klient määrab vastutuse teha kõik juhtkonna kompetentsi kuuluvad otsused riistvara- või tarkvarasüsteemi väljatöötamise ja rakendamise kohta, kompetentsele töötajale, eelistatavalt kõrgema astme juhtkonna seast;

- (c) klient teeb kõik juhtkonna kompetentsi kuuluvad otsused väljatöötamise ja rakendamise protsessi kohta;
- (d) klient hindab süsteemi väljatöötamise ja rakendamise adekvaatsust ja tulemusi ning
- (e) klient vastutab süsteemi (riistvara või tarkvara) toimimise eest ja süsteemi poolt kasutatavate või loodavate andmete eest.

290.200 Olenevalt sellest, millisel määral tuginetakse konkreetsele IT-süsteemile osana auditist, peab kindlaks määrama, kas osutada selliseid kindlust mitteandvaid teenuseid ainult personaliga, kes ei ole auditimeeskonna liikmed ja kellel on ettevõttes erinevad aruandlusliinid. Mis tahes järelejäeva ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Sellise kaitsemehhanismi näide on lasta kutselisel arvestuseksperdil audit või kindlust mitteandev töö üle vaadata.

Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused

290.201 Auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, ei tohi ettevõtte osutada teenuseid, millega kaasneb IT-süsteemide väljatöötamine või rakendamine, mis a) moodustavad märkimisväärse osa sisekontrollist finantsaruandluse üle või b) genereerivad informatsiooni, mis on märkimisväärne kliendi arvestusandmete või finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

*Kohtuprotsessis abistamise teenused*

290.202 Kohtuprotsessis abistamise teenuste hulka võivad kuuluda sellised tegevused nagu tegutsemine eksperdist tunnistajana, hinnanguliste kahjude või muude summade arvutamine, mis võivad kohtuprotsessi või muu juriidilise vaidluse tulemusena kuuluda saamisele või tasumisele ning abistamine dokumentide haldamisel ja hankimisel seoses vaidluse või kohtuprotsessiga. Need teenused võivad tekitada eneseülevaatuse või kaitse ohu.

290.203 Juhul, kui ettevõtte osutab auditi kliendile kohtuprotsessis abistamise teenust ja teenus hõlmab kahjude või muude summade hindamist, mis mõjutavad finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, peab järgima lõikudes 290.176–290.180 esitatud sätteid hindamisteenuse kohta. Muude kohtuprotsessis abistamise teenuste puhul peab hindama mis tahes tekkinud ohu märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

*Juriidilised teenused*

290.204 Käesoleva peatüki eesmärkidel defineeritakse juriidilisi teenuseid kui mis tahes teenuseid, milleks neid teenuseid osutaval isikul peab olema kas lubatud praktiseerida juurat selle jurisdiktsiooni kohtutes, kus selliseid teenuseid osutatakse, või vajalik juriidiline koolitus juura praktiseerimiseks. Selliste juriidiliste teenuste hulka võib olenevalt jurisdiktsioonist kuuluda lai ja mitmekesine hulk valdkondi, sealhulgas korporatiivsed ja kommersteenused klientidele nagu näiteks lepingutugi, juriidiline nõu ja toetus kohtuprotsessis, ettevõtete ühinemistel ja omandamisel ning tugi ja abi klientide sisemistele juriidilistele osakondadele. Juriidiliste teenuste osutamine majandusüksusele, mis on auditi klient, võib tekitada nii eneseülevaatuse kui ka kaitse ohtusid.

290.205 Juriidilised teenused, mis toetavad auditi klienti tehingu täideviimisel (näiteks lepingutugi, juriidilised nõuanded, juriidiline hoolsuskohustus ja restruktureerimine) võivad tekitada eneseülevaatuse ohte. Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- teenuse olemus;
- kas teenust osutab auditimeeskonna liige ja
- mis tahes asjaolu olulisus seoses kliendi finantsaruannetega.

Mis tahes tekkinud ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kutsealaspetsialistide, kes ei ole auditimeeskonna liikmed, kasutamine teenuse osutamiseks või
- juriidilise teenuse osutamisse kaasamata kutsealaspetsialisti poolt auditimeeskonnale teenuse kohta nõuandmine ja finantsaruannete mis tahes käsitluse ülevaatamine.

290.206 Tegutsemine auditi klienti jaoks kaitsja rollis vaidluse lahendamisel või kohtuprotsessis siis, kui asjassepuutuvad summad on finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, olulised, tekitaks nii märkimisväärsed kaitse ja eneseülevaatuse ohtusid, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seetõttu ei tohi ettevõtte auditi kliendile seda tüüpi teenust osutada.

290.207 Kui ettevõttel palutakse tegutseda auditi klienti jaoks kaitsja rollis vaidluse lahendamisel või kohtuprotsessis siis, kui asjassepuutuvad summad ei ole finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, olulised, peab ettevõtte hindama mis tahes tekkinud kaitse ja eneseülevaatuse ohtude märkimisväärsust ja rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- kutsealaspetsialistide, kes ei ole auditimeeskonna liikmed, kasutamine teenuse osutamiseks või
- juriidiliste teenuste osutamisse kaasamata kutsealaspetsialisti poolt auditimeeskonnale teenuse kohta nõuandmine ja finantsaruannete mis tahes käsitluse ülevaatamine.

290.208 Ettevõtte partneri või töötaja ametisemääramine auditi kliendi juhtivnõunikuks (General Counsel) õigusküsimustes tekitaks eneseülevaatuse ja kaitse ohtusid, mis on nii märkimisväärsed, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks vähendada ohtusid aktsepteeritava tasemeni. Juhtivnõuniku ametikoht on üldiselt kõrgema astme juhtkonna ametikoht, millega kaasneb ulatuslik vastutus ettevõtte õigusküsimuste eest, ja järelikult ei tohi ükski ettevõtte liige võtta sellist ametit vastu auditi kliendi jaoks.

### *Värbamisteenused*

#### Üldsätted

290.209 Värbamisteenuste osutamine auditi kliendile võib tekitada omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohtusid. Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- palutud abi olemus ja
- värvatava isiku roll.

Mis tahes tekkinud ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Igal juhul ei tohi ettevõtte võtta endale juhtkonna vastutust, sealhulgas tegutsemist läbirääkijana kliendi nimel, ja värbamisotsus peab jääma kliendi teha.

Üldiselt võib ettevõtte osutada selliseid teenuseid nagu mingi hulga kandidaatide kutsealase kvalifikatsiooni ülevaatus ja nõustamine nende sobivuse suhtes ametikohale. Lisaks võib ettevõtte kandidaate intervjuerida ja nõustada kandidaadi kompetentsuse suhtes finantsarvestuse alaste, administratiivsete või kontrollialaste ametikohtade jaoks.

#### Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused

290.210 Ettevõtte ei tohi auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, osutada järgmisi värbamisteenuseid majandusüksuse direktori või ametniku või kõrgema astme juhtkonna osas, kes on ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab:

- kandidaatide otsimine ja väljalimine selliste ametikohtade jaoks ja

- selliste ametikohtade jaoks potentsiaalsetele kandidaatidele antud soovitude kontrollimise ettevõtmine.

### *Korporatiivse rahanduse (Corporate Finance) teenused*

290.211 Selliste korporatiivse rahanduse (Corporate Finance) teenuste osutamine, nagu näiteks:

- auditi kliendi abistamine korporatiivstrateegiate väljatöötamisel;
- võimalike sihttegevõtete tuvastamine omandamiseks auditi kliendi poolt;
- nõustamine võõrandamistingute juures;
- abistamine finantseerimise hankimise tehingute juures;
- struktureerimisalase nõu andmine,

võivad tekitada kaitse- ja omahuvi ohte. Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kutsealaspetsialistide, kes ei ole auditimeeskonna liikmed, kasutamine teenuste osutamiseks või
- korporatiivse rahanduse teenuste osutamise kaasamata kutsealaspetsialisti poolt auditimeeskonnale teenuse kohta nõuandmine ning arvestusalase käsitluse ja finantsaruannete mis tahes käsitluse ülevaatamine.

290.212 Korporatiivse rahanduse teenuse osutamine, näiteks nõustamine korporatiivse rahanduse tehingu struktureerimise suhtes või finantseerimise korraldamise suhtes, mis otseselt mõjutab summasid, millest antakse aru finantsaruannetes, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, võib tekitada enesetülevaatuse ohu. Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- millisel määral subjektiivsust kaasneb selle kindlaksmääramisega, milline on korporatiivse rahanduse alaste nõuannete lõpptulemus või tagajärgede asjakohane käsitlus finantsaruannetes;
- millises ulatuses korporatiivse rahanduse alaste nõuannete lõpptulemus otseselt mõjutab finantsaruannetes kajastatud summasid ja millises ulatuses on need summad finantsaruannete seisukohast olulised ja
- kas korporatiivse rahanduse alaste nõuannete tulemuslikkus sõltub konkreetsest arvestusalasest käsitlusest või esitusest finantsaruannetes

ja eksisteerib kahtlus seotud arvestusalase käsitluse või esituse asjakohasuse kohta relevantse finantsaruandluse raamistiku kohaselt.

Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kutsealaspetsialistide, kes ei ole auditimeeskonna liikmed, kasutamine teenuse osutamiseks või
- kliendile korporatiivse rahanduse teenuse osutamisse kaasamata kutsealaspetsialisti poolt auditimeeskonnale teenuse kohta nõuandmine ning arvestusalase käsitluse ja finantsaruannete mis tahes käsitluse ülevaatamine.

290.213 Kui korporatiivse rahanduse alaste nõuannete tulemuslikkus sõltub konkreetselt arvestusalasest käsitlusest või esitusest finantsaruannetes ja:

- (a) auditimeeskonnal on põhjendatud kahtlus vastava arvestusalase käsitluse või esituse asjakohasuse suhtes vastava finantsaruandluse raamistiku kohaselt ja
- (b) korporatiivse rahanduse alaste nõuannete lõpptulemusel või tagajärgedel on oluline mõju finantsaruannetele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab,

oleks eneseülevaatuse oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni, millisel juhul ei tohi korporatiivse rahanduse alaseid nõuandeid anda.

290.214 Korporatiivse rahanduse teenuste osutamine, millega kaasneb auditi kliendi aktsiate propageerimine, nendega kauplemine või nende käendamine, tekitaks kaitse või eneseülevaatuse ohu, mis on nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ettevõtte auditi kliendile selliseid teenuseid osutada.

## **Teenustasud**

### *Teenustasud–suhteline suurus*

290.215 Kui auditi kliendilt saadud teenustasud kokku moodustavad suure osa auditi arvamust avaldava ettevõtte kogu teenustasudest, võib sõltuvus sellest kliendist ja mure võimaluse pärast klient kaotada tekitada omahuvi või hirmutamise ohu. Ohu märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- ettevõtte tegutsemisstruktuur;
- kas ettevõtte on hästi ülesehitatud või uus ja
- kliendi märkimisväärsus ettevõtte jaoks kvalitatiivselt ja/või kvantitatiivselt.



Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kliendist sõltuvuse vähendamine;
- välised kvaliteedi kontrollülevaatused või
- võtmetähtsusega auditiotsustuste suhtes konsulteerimine kolmanda osapoollega, nagu näiteks kutsealase reguleeriva asutuse või kutselise arvestuseksperdiga.

290.216 Omahuvi või hirmutamise oht tekib ka siis, kui ühe auditi kliendilt teenitud teenustasud moodustavad suure osa konkreetse partneri klientidelt teenitavast tulust või suure osa ettevõtte konkreetse kontori tulust. Ohu märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- selle kliendi märkimisväärsus partneri või kontori jaoks kvalitatiivselt ja/või kvantitatiivselt ja
- millises ulatuses sõltub partneri või kontoris töötavate partnerite tasustamine sellelt kliendilt teenitud teenustasudest.

Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- sõltuvuse vähendamine auditi kliendist;
- töö ülevaatamine kutselise arvestuseksperdi poolt või muul viisil nõustamine vastavalt vajadusele või
- regulaarsed sõltumatud sisemised või välised töövõtu kvaliteedi ülevaatused.

Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused

290.217 Kui auditi klient on avaliku huvi üksus ja kahel järjestikusel aastal moodustavad kliendilt ja temaga seotud majandusüksustelt (vastavalt lõigus 290.27 toodud arvessevõetavatele asjaoludele) saadud teenustasud kokku rohkem kui 15% kliendi finantsaruannete kohta arvamust avaldava ettevõtte poolt saadud teenustasudest kokku, peab ettevõtte avalikustama isikutele, kelle ülesandeks on auditi kliendi valitsemine, informatsiooni fakti kohta, et sellised teenustasud kokku moodustavad rohkem kui 15% ettevõtte poolt saadud teenustasudest kokku ja arutama, millised kaitsemehhanismid sellest allapoole on rakendatavad, et vähendada ohtu aktsepteeritava tasemeni, ja rakendama valitud kaitsemehhanismi:

- enne auditi arvamuse väljastamist teise aasta finantsaruannete kohta, viib kutseline arvestusekspert, kes ei ole finantsaruannete kohta arvamust avaldava ettevõtte liige, läbi selle töövõtu kvaliteedi

kontrollülevaatusse või viib kutsealane reguleeriv asutus läbi selle töövõtu ülevaatusse, mis on samaväärne töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatusse („väljastamiseelne ülevaatus”) või

- pärast seda, kui on väljastatud auditi arvamus teise aasta finantsaruannete kohta, ja enne auditi arvamusel väljastamist kolmanda aasta finantsaruannete kohta viib kutseline arvestusekspert, kes ei ole finantsaruannete kohta arvamusel avaldava ettevõtte liige, või kutsealane reguleeriv asutus läbi teise aasta auditi ülevaatusse, mis on samaväärne töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatusse („väljastamisjärgne ülevaatus”).

Kui teenustasud kokku märkimisväärselt ületavad 15%, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas ohu märkimisväärsus on selline, et väljastamisjärgne ülevaatus ei vähendaks ohtu aktsepteeritava tasemeni ja seetõttu on nõutav väljastamiseelne ülevaatus. Sellistes tingimustes tuleb teha väljastamiseelne ülevaatus.

Pärast seda, siis, kui teenustasud jätkuvalt ületavad igal aastal 15%, peab toimuma informatsiooni avalikustamine isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine ja arutelu nendega, ja peab rakendama ühte eespool esitatud kaitsemehhanismidest. Juhul, kui teenustasud märkimisväärselt ületavad 15%, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas ohu märkimisväärsus on selline, et väljastamisjärgne ülevaatus ei vähendaks ohtu aktsepteeritava tasemeni ja seetõttu on nõutav väljastamiseelne ülevaatus. Sellistes tingimustes tuleb teha väljastamiseelne ülevaatus.

### *Teenustasud–tähtjaks laekumata*

290.218 Omahuvi oht võib tekkida juhul, kui auditi kliendilt laekumata teenustasud jäävad maksmata pikaks ajaks, eriti juhul, kui märkimisväärne osa on maksmata enne auditi aruande väljastamist järgmise aasta kohta. Üldiselt eeldatakse, et ettevõtte nõuab selliste teenustasude maksmist enne sellise auditi aruande väljastamist. Juhul, kui teenustasud jäävad maksmata peale aruande väljastamist, peab mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsust hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Sellise kaitsemehhanismi näide on lasta täiendaval kutselisel arvestusekspertil, kes auditi töövõtus ei osalenud, nõu anda või teostatud töö üle vaadata. Ettevõtte peab kindlaks määrama, kas tähtjaks laekumata teenustasusid võiks pidada samaväärseks kliendile antud laenuga ja kas tähtjaks laekumata teenustasude märkimisväärsuse tõttu on ettevõtte jaoks sobiv olla uuesti ametisse määratud või auditi töövõttu jätkata.

### *Tingimuslikud teenustasud*

290.219 Tingimuslikud teenustasud arvutatakse eelnevalt kindlaksmääratud alusel, mis on seotud tehingu lõpptulemusega või ettevõtte poolt osutatud teenuste tulemusega. Käesoleva peatüki eesmärkidel ei peeta teenustasu tingimuslikuks juhul, kui selle on kehtestanud kohus või muu avaliku võimu kandja.

290.220 Tingimuslik teenustasu, mille ettevõtte on auditi töövõtu eest otseselt või kaudselt tasuks küsinud, näiteks vahendaja kaudu, tekitab omahuvi ohu, mis on nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ettevõtte sõlmida mis tahes sellist kokkulepet teenustasude kohta.

290.221 Tingimuslik teenustasu, mille ettevõtte on auditi kliendile osutatava kindlust mitteandva teenuse eest otseselt või kaudselt tasuks küsinud, näiteks vahendaja kaudu, võib samuti tekitada omahuvi ohu. Tekkinud oht oleks nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni, juhul kui:

- (a) teenustasu küsib ettevõtte, mis avaldab arvamust finantsaruannete kohta ja teenustasu on või eeldatavalt on selle ettevõtte jaoks oluline;
- (b) teenustasu küsib võrgustikku kuuluv ettevõtte, mis osaleb märkimisväärse osas auditis ja teenustasu on või eeldatavalt on selle ettevõtte jaoks oluline või
- (c) kindlust mitteandva teenuse lõpptulemus ja seetõttu teenustasu summa sõltub tulevases või praeguses otsustusest, mis on seotud finantsaruannetes sisalduva olulise summa auditeerimisega.

Seega ei tohi selliseid kokkuleppeid aktsepteerida.

290.222 Muude kokkulepete puhul tingimuslike teenustasude kohta, mille ettevõtte on auditi kliendilt kindlust mitteandva teenuse eest tasuks küsinud, sõltub mis tahes ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sellistest teguritest nagu:

- võimalike teenustasu summade vahemik;
- kas asjaolu lõpptulemuse, mille järgi tingimuslik teenustasu kindlaks määratakse, vaatab üle asjakohane juht;
- teenuse olemus ja
- sündmuse või tehingu mõju finantsaruannetele.

Mis tahes ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kutselise arvestuseksperdi poolt relevantse audititöö ülevaatamine või muul viisil nõustamine vastavalt vajadusele või

- kutsealaspetsialistide, kes ei ole auditimeeskonna liikmed, kasutamine kindlust mitteandva teenuse osutamiseks.

### **Hüvitamis- ja hindamispoliitika**

290.223 Kui auditimeeskonna liiget hinnatakse kindlust mitteandvate teenuste müümise järgi selle auditi kliendile või makstakse talle selle eest hüvitist, tekib omahuvi oht. Ohu märkimisväärsus sõltub:

- isiku hüvitise või tegevuse hindamise, mille aluseks on selliste teenuste müük, proportsionaalne osa;
- isiku roll auditimeeskonnas ja
- kas selliste teenuste müük mõjutab edutamise otsuseid.

Ohu märkimisväärsust peab hindama, ja juhul, kui oht ei ole aktsepteeritaval tasemel, peab ettevõtte kas läbi vaatama selle isiku hüvitiste plaani või hindamisprotsessi, või rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- selliste liikmete eemaldamine auditimeeskonnast või
- auditi liikme töö ülevaatamine kutselise arvestuseksperdi poolt.

290.224 Võtmetähtsusega auditipartnerit ei tohi hinnata ega maksta talle hüvitist selle partneri edukuse alusel kindlust mitteandvate teenuste müümisel tema auditi kliendile. See ei ole mõeldud takistama tavapärase kasumijagamise kokkuleppeid ettevõtte partnerite vahel.

### **Kingitused ja külalislahkus**

290.225 Kingituste või külalislahkuse aktsepteerimine auditi kliendilt võib tekitada omahuvi ja lähituvuse ohtusid. Juhul, kui ettevõtte või auditimeeskonna liige aktsepteerib kingitusi või külalislahkust, siis, välja arvatud juhul, kui see väärtus on tühine ja tähtsusetu, oleks tekkivad ohud nii märkimisväärsed, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtusid vähendada aktsepteeritava tasemeni. Järelikult ei tohi ettevõtte või auditimeeskonna liige selliseid kingitusi või külalislahkust aktsepteerida.

## **Tegelik või ähvardav kohtuprotsess**

290.226 Kui kohtuprotsess ettevõtte või auditimeeskonna liikme ja auditi kliendi vahel toimub või näib tõenäoline, tekivad omahuvi ja hirmutamise ohud. Suhet kliendi juhtkonna ja auditimeeskonna liikmete vahel peab iseloomustama täielik avameelsus ja täielik informatsiooni avalikustamine kliendi äritegevuse operatsioonide kõikide aspektide suhtes. Kui tegelik või ähvardatav kohtuprotsess asetab ettevõtte ja kliendi juhtkonna vastaspositsioonidele, mõjutades juhtkonna valmidust informatsiooni täielikult avalikustada, tekivad omahuvi ja hirmutamise ohud. Tekkinud ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- kohtuprotsessi olulisus ja
- kas kohtuprotsess on seotud eelneva auditi töövõtuga.

Ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- juhul, kui kohtuprotsessiga on seotud auditimeeskonna liige, selle isiku eemaldamine auditimeeskonnast või
- lasta kutsealaspetsialistil tehtud töö üle vaadata.

Juhul, kui sellised kaitsemehhanismid ei vähenda ohtusid aktsepteeritava tasemeni, on ainsaks asjakohaseks sammuks auditi töövõtust taandumine või sellest keeldumine.

**Lõigud 290.227–290.499 on tahtlikult tühjaks jäetud.**

## **Aruanded, mis sisaldavad kasutamise ja levitamise piirangut**

### *Sissejuhatus*

- 290.500 Peatükis 290 esitatud sõltumatus nõuded kehtivad kõikide auditi töövõtude puhul. Samas võib teatud tingimustes, mis puudutavad auditi töövõtte, kus aruanne sisaldab kasutamise ja levitamise piirangut ja eeldusel, et lõikudes 290.501–290.502 kirjeldatud tingimused on täidetud, modifitseerida käesoleva peatüki sõltumatusnõudeid, nii nagu näidatud lõikudes 290.505–290.514. Need lõigud kehtivad ainult eriotstarbeliste finantsaruannete auditi töövõtu puhul, a) mis on ette nähtud andma positiivses või negatiivses vormis kokkuvõtte, et finantsaruanded on koostatud kõikides olulistes osades kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, sealhulgas õiglase esituse raamistiku puhul, et finantsaruanded annavad õige ja õiglase ülevaate või on kajastatud õiglaselt kõikides olulistes osades kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, ja b) kus auditi aruanne sisaldab kasutamise või levitamise piirangut. Modifikatsioone ei lubata seaduse või regulatsiooniga nõutava finantsaruannete auditi puhul.
- 290.501 Peatüki 290 nõuete modifitseerimist lubatakse juhul, kui aruande ettenähtud kasutajad on a) teadlikud aruande eesmärgist ja piirangutest ja b) sõnaselgelt nõustuvad modifitseeritud sõltumatus nõuete rakendamisega. Teadmisi aruande eesmärgi ja piirangute kohta võivad ettenähtud kasutajad omandada osalemise kaudu töövõtu olemuse ja ulatuse kehtestamisel kas otseselt või kaudselt esindaja kaudu, kellel on volitused tegutseda ettenähtud kasutajate jaoks. Selline osalemine suurendab ettevõtte suutlikkust suhelda ettenähtud kasutajatega sõltumatus küsimustes, sealhulgas tingimustes, mis on relevantset ohtude hindamisel sõltumatusle ja rakendatavate kaitsemehhanismide suhtes, mis on vajalikud ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, ja omandada nende nõusolek rakendatavate modifitseeritud sõltumatus nõuete kohta.
- 290.502 Ettevõtte peab edastama ettenähtud kasutajatele informatsiooni (näiteks töövõtukirjas) sõltumatus nõuete kohta, mida tuleb seoses auditi töövõtu teostamisega rakendada. Kui ettenähtud kasutajad on kasutajate klass (näiteks laenuandjad laenusündikaadis), kes ei ole töövõtutingimuste kehtestamise ajal nimeliselt spetsiifiliselt tuvastatavad, siis peab sellistele kasutajatele tegema tagantjärei teatavaks sõltumatus nõuded, millega esindaja nõustus (näiteks kui esindaja teeb ettevõtte töövõtukirja kättesaadavaks kõikidele kasutajatele).
- 290.503 Juhul, kui ettevõtte annab ka sama kliendi jaoks välja auditi aruande, mis ei sisalda kasutamise ja levitamise piirangut, ei muuda lõikude 290.500–290.514 sätteid nõuet rakendada selle auditi töövõtu puhul lõikude 290.1–290.226 sätteid.

290.504 Peatüki 290 nõuete modifikatsioone, mis on eespool esitatud tingimustes lubatud, kirjeldatakse lõikudes 290.505–290.514. Kõigis muudes suhtes on nõutav vastavus peatüki 290 sätetega.

*Avaliku huvi üksused*

290.505 Kui lõikudes 290.500–290.502 esitatud tingimused on täidetud, ei ole vajalik lõikudes 290.100–290.226 esitatud täiendavate nõuete rakendamine, mis kehtivad avaliku huvi üksuste auditi töövõtude puhul.

*Seotud majandusüksused*

290.506 Kui lõikudes 290.500–290.502 toodud tingimused on täidetud, ei hõlma viited auditi kliendile temaga seotud majandusüksuseid. Samas kui auditimeeskond teab või tal on põhjust uskuda, et tingimus või suhe, millesse on kaasatud kliendiga seotud majandusüksus, on relevantne ettevõtte poolt kliendi sõltumatuse hindamise seisukohast, peab auditimeeskond ohtude tuvastamisel ja hindamisel sõltumatusele ja asjakohaste kaitsemehhanismide rakendamisel selle seotud majandusüksuse kaasama.

*Võrgustikud ja võrgustikku kuuluvad ettevõtted*

290.507 Kui lõikudes 290.500–290.502 toodud tingimused on täidetud, ei hõlma viited ettevõttele võrgustikku kuuluvaid ettevõtteid. Samas kui ettevõtte teab või tal on põhjust uskuda, et ohtusid tekitavad võrgustikku kuuluva ettevõtte mis tahes huvid ja suhted, peavad need olema kaasatud ohtude hindamisse sõltumatusele.

*Finantshuvid, laenuid ja garantiid, lähedased suhted ning perekondlikud ja isiklikud suhted*

290.508 Kui lõikudes 290.500–290.502 toodud tingimused on täidetud, kehtivad lõikudes 290.102–290.143 toodud relevantssed sätted ainult töövõtumeeskonna liikmete, nende lähimate pereliikmete ja lähemate pereliikmete kohta.

290.509 Lisaks peab kindlaks määrama, kas ohtusid sõltumatusele tekitavad lõikudes 290.102–290.143 kirjeldatud huvid ja suhted auditi kliendi ja järgmiste auditimeeskonna liikmete vahel:

- (a) isikud, kes annavad konsultatsiooni seoses tehniliste või tööstusharuspetsiifiliste küsimuste, tehingute või sündmustega ja
- (b) isikud, kes viivad läbi töövõtu kvaliteedikontrolli, kaasa arvatud isikud, kes teostavad töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatusi.

Hindama peab mis tahes ohtude märkimisväärsust, mille kohta töövõtumeeskonnal on põhjust uskuda, et neid tekitavad huvid ja suhted auditi kliendi ja teiste vahel ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada auditi

töövõtu lõpptulemust, sealhulgas nende, kes soovivad auditi töövõtupartneri kompenseerimist või teostavad tema otsest järelevalvet, juhtimist või muud järelevalvamist seoses auditi töövõtu teostamisega (kaasa arvatud need, kes asuvad kõikidel järjestikku kõrgematel juhtkonna tasemetel töövõtupartnerist kõrgemal kuni isikuni, kes on ettevõtte vanem- või juhtivpartner (Senior or Managing Partner) (tegevdirektor (Chief Executive) või sellega samaväärne).

- 290.510 Samuti peab hindama mis tahes ohtude märkimisväärsust, mille kohta töövõtumeeskonnal on põhjust uskuda, et neid tekitavad isikute poolt omatavad finantshuvid auditi kliendis, nagu kirjeldatud lõikudes 290.108–290.111 ja lõikudes 290.113–290.115.
- 290.511 Kui oht sõltumatusel ei ole aktsepteeritaval tasemel, peab rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.
- 290.512 Lõikudes 290.106–290.115 esitatud sätete rakendamisel ettevõtte huvide suhtes juhul, kui ettevõttel on auditi kliendis oluline otsene või kaudne finantshuvi, oleks tekkiv omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ettevõtte sellist finantshuvi omada.

### *Töötamine auditi kliendi juures*

- 290.513 Hindama peab mis tahes tööalastest suhetest tulenevate mis tahes ohtude märkimisväärsust, nagu kirjeldatud lõikudes 290.132–290.136. Kui eksisteerib oht, mis ei ole aktsepteeritaval tasemel, peab rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Näited kaitsemehhanismidest, mis võiksid olla asjakohased, kuuluvad need, mis on esitatud lõigus 290.134.

### *Kindlust mitteandvate teenuste osutamine*

- 290.514 Juhul, kui ettevõtte viib läbi töövõtu andmaks auditi kliendi jaoks välja piiratud kasutuse ja levitamise aruannet ja osutab auditi kliendile kindlust mitteandvat teenust, peab ta olema vastavuses lõikude 290.154–290.226 sätetega, järgides lõikudes 290.504–290.507 sätestatut.



**PEATÜKK 291**  
**SÕLTUMATUS – MUUD KINDLUSTANDVAD TÖÖVÕTUD**  
**SISUKORD**

---

	Lõik
Peatüki struktuur .....	291.1
Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi sõltumatusele .....	291.4
Kindlustandvad töövõtud .....	291.12
Väitepõhised kindlustandvad töövõtud .....	291.17
Otsese aruandluse kindlustandvad töövõtud .....	291.20
Aruanded, mis sisaldavad kasutamise ja levitamise piirangut .....	291.21
Mitu vastutavat osapoolt .....	291.28
Dokumentatsioon .....	291.29
Töövõtuperiood .....	291.30
Käesoleva peatüki sätte rikkumine .....	291.33
Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi rakendamine sõltumatuse suhtes ....	291.100
Finantshuvid .....	291.104
Laenud ja garantiid .....	291.112
Ärisuhted .....	291.118
Perekondlikud ja isiklikud suhted .....	291.120
Töötamine kindlustandva töövõtu kliendi juures .....	291.126
Hiljutine teenistus kindlustandva töövõtu kliendi juures .....	291.130
Teenistus kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna .....	291.133
Juhtivtöötajate pikaajaline seotus kindlustandva töövõtu kliendiga .....	291.137
Kindlust mitteandvate teenuste osutamine kindlustandva töövõtu kliendile	291.138
Juhtkonna vastutus .....	291.141
Muud arvessevõetavad asjaolud .....	291.145
Teenustasud .....	291.148
Teenustasud – suhteline suurus .....	291.148
Teenustasud – tähtajaks laekumata .....	291.150
Tingimuslikud teenustasud .....	291.151

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

Kingitused ja külalislahkus .....	291.155
Tegelik või ähvardav kohtuprotsess .....	291.156

---

## Peatüki struktuur

- 291.1 Käesolevas peatükis käsitletakse sõltumatuse nõudeid nende kindlustandvate töövõtude puhul, mis ei ole auditi või ülevaatuse töövõttud. Sõltumatuse nõudeid auditi ja ülevaatuse töövõtude puhul käsitletakse peatükis 290. Juhul, kui kindlustandva töövõtu klient on ka auditi või ülevaatuse klient, kehtivad ettevõttele, võrgustikku kuuluvatele ettevõtetele ja auditi või ülevaatuse meeskonna liikmetele ka peatüki 290 nõuded. Teatud tingimustes, mis puudutavad kindlustandvaid töövõtte, kus kindlustandva töövõtu aruanne sisaldab kasutamise ja levitamise piirangut, ja eeldusel, et teatud tingimused on täidetud, võib käesoleva peatüki sõltumatuse nõudeid modifitseerida nii, nagu esitatud lõikudes 291.21–291.27.
- 291.2 Kindlustandvad töövõttud on välja töötatud suurendamiseks ettenähtud kasutajate usalduse määra käsitletava küsimuse kriteeriumite suhtes hindamise või mõõtmise lõpptulemuse suhtes. Rahvusvahelise Auditeerimise ja Kindlustandvate Töövõtude Standardite Komitee (International Auditing and Assurance Standards Board) poolt välja antud rahvusvahelises raamistikus kindlustandvate töövõtude jaoks (kindlustandvate töövõtude raamistik) (International Framework for Assurance Engagements) (Assurance Framework) kirjeldatakse kindlustandva töövõtu elemente ja eesmärgi ning tuvastatakse töövõttud, mille kohta kehtivad rahvusvahelised kindlustandvate töövõtude standardid (International Standards on Assurance Engagements, ISAEs). Kindlustandva töövõtu elementide ja eesmärkide kirjelduse leiab kindluse andmise raamistikust.
- 291.3 Vastavus objektiivsuse põhiprintsiibiga nõuab sõltumatust kindlustandva töövõtu klientidest. Kindlustandvate töövõtude puhul on avalikkuse huvides ja seetõttu nõutav käesoleva koodeksiga, et kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmetel ja ettevõtetele tuleb olla kindlustandva töövõtu klientidest sõltumatud ja et mis tahes ohtusid, mille kohta ettevõttele on põhjust uskuda, et neid tekitavad võrgustikku kuuluva ettevõtte huvid ja suhted, tuleb hinnata. Peale seda, kui kindlustandva töövõtu meeskond teab või tal on põhjust uskuda, et tingimus või suhe, millesse on kaasatud kindlustandva töövõtu kliendiga seotud majandusüksus, on relevantne kliendi sõltumatuse hindamise seisukohast ettevõtte poolt, peab kindlustandva töövõtu meeskond ohtude tuvastamisel ja hindamisel sõltumatusele ja asjakohaste kaitsemehhanismide rakendamisel kaasama selle seotud majandusüksuse.

## Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviis sõltumatusele

- 291.4 Käesoleva peatüki eesmärgiks on aidata ettevõtteid ja kindlustandva töövõtu meeskondade liikmeid allpool kirjeldatud kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi rakendamisel sõltumatuse saavutamisel ja säilitamisel.
- 291.5 Sõltumatus koosneb

(a) Mõtlemisviisi sõltumusest

Meeleseisund, mis võimaldab kokkuvõtte tegemist ilma, et seda mõjutaksid tegurid, mis rikuvad kutsealast otsustust, lastes seega isikul tegutseda ausalt ning rakendada objektiivsust ja kutsealast skeptitsismi.

(b) Näilisest sõltumusest

Faktide ja tingimuste vältimine, mis on nii märkimisväärsed, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki spetsiifilisi fakte ja tingimusi, tõenäoliselt järeldaks, et ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ausus, objektiivsus või kutsealane skeptitsism on rikutud.

291.6 Kutselised arvestusekspertid peavad kasutama kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi selleks, et:

(a) tuvastada ohud sõltumusele;

(b) hinnata tuvastatud ohtude märkimisväärsust ja

(c) vajaduse korral rakendada kaitsemehhanisme, et ohud kõrvaldada või vähendada neid aktsepteeritava tasemeni.

Kui kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et asjakohased kaitsemehhanismid ei ole kättesaadavad või neid ei saa rakendada ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert kõrvaldama ohtusid tekitava tingimuse või suhte, või kindlustandvast töövõtust keelduma või selle lõpetama.

Kutseline arvestusekspert peab käesoleva kontseptuaalse raamistiku rakendamisel kasutama kutsealast otsustust.

291.7 Paljud erinevad tingimused või tingimuste kombinatsioonid võivad olla relevantssed ohtude hindamisel sõltumusele. On võimatu defineerida igat olukorda, mis tekitab ohtusid sõltumusele ja täpselt määratleda asjakohaseid meetmeid. Seetõttu kehtestatakse käesolevas eetikakoodeksis kontseptuaalne raamistik, millega nõutakse, et ettevõtted ja kindlustandva töövõtu meeskondade liikmed tuvastaksid, hindaksid ja käsitleksid ohtusid sõltumusele. Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviis aitab kutselisi arvestuseksperte avalikus kutsetegevuses käesoleva koodeksi eetikanõuetega vastavuses olemisel. See hõlmab mitmeid variante tingimustest, mis tekitavad ohtusid sõltumusele ja võivad pärssida kutselist arvestuseksperti järeldamast, et olukord on lubatud juhul, kui see ei ole eraldi keelatud.

291.8 Alates lõigust 290.100 kirjeldatakse, kuidas tuleb kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi sõltumusele rakendada. Nendes lõikudes ei käsitleta kõiki tingimusi ja suhteid, mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid sõltumusele.

- 291.9 Otsustamisel, kas töövõtt aktsepteerida või seda jätkata, või kas konkreetne isik võib olla kindlustandva töövõtu meeskonnaliige, peab ettevõtte tuvastama ja hindama mis tahes ohtusid sõltumatusel. Juhul, kui ohud ei ole aktsepteeritaval tasemel ja otsustatakse seda, kas aktsepteerida töövõtt või kaasata konkreetne isik kindlustandva töövõtu meeskonda, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas on kättesaadavad kaitsemehhanismid ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Juhul, kui otsustatakse seda, kas töövõttu jätkata, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas mis tahes olemasolevad kaitsemehhanismid on jätkuvalt tulemuslikud ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, või kas tuleb rakendada teisi kaitsemehhanisme, või kas töövõtt tuleb lõpetada. Millal iganes saab ettevõttele töövõtu käigus teatavaks uus informatsioon ohu kohta sõltumatusel, peab ettevõtte hindama ohu märkimisväärsust kooskõlas kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisiga.
- 291.10 Käesolevas peatükis on läbivalt viidatud märkimisväärsetele ohtudele sõltumatusel. Ohu märkimisväärsuse hindamisel peab arvesse võtma nii kvalitatiivseid kui ka kvantitatiivseid tegureid.
- 291.11 Käesolevas peatükis ei kirjutata enamiku juhtude puhul ette isikute spetsiifilist vastutust ettevõttes sõltumatusel seotud tegevuste eest, kuna vastutus võib erineda olenevalt ettevõtte suurusest, struktuurist ja korraldusest. Rahvusvaheliste kvaliteedikontrolli standarditega (ISQC-dega) nõutakse ettevõttelt poliitikate ja protseduuride kehtestamist, mille väljatöötamise eesmärk on anda ettevõttele põhjendatud kindlus selles, et kui relevantsete eetikanouetega seda nõutakse, siis sõltumatus säilitatakse.

### **Kindlustandvad töövõttud**

- 291.12 Nagu kindlustandvate töövõttude raamistikus täiendavalt on selgitatud, teeb kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kindlustandva töövõtu puhul kokkuvõtte, mis on välja töötatud suurendamiseks ettenähtud kasutajate (kes on muud kui vastutav osapool) usalduse määra käsitletava küsimuse kriteeriumite suhtes hindamise või mõõtmise lõpptulemuse suhtes.
- 291.13 Käsitletava küsimuse hindamise või mõõtmise lõpptulemuseks on informatsioon, mis tuleneb kriteeriumite rakendamisest käsitletava küsimuse suhtes. Mõistet „käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioon” kasutatakse käsitletava küsimuse hindamise või mõõtmise lõpptulemuse tähistamiseks. Näiteks öeldakse raamistikus, et väide sisekontrolli tulemuslikkuse kohta (käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioon) tuleneb sisekontrolli tulemuslikkuse hindamist puudutava raamistiku, nagu

- näiteks COSO 1 või CoCo 2 (kriteeriumid), rakendamisest sisekontrolli protsessi (käsitleva küsimus) suhtes.
- 291.14 Kindlustandvad töövõttud võivad olla väitepõhised või otsese aruandluse töövõttud. Mõlemal juhul on nendesse kaasatud kolm eraldiseisvat osapoolt: kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses, vastutav osapool ja ettenähtud kasutajad.
- 291.15 Väitepõhise kindlustandva töövõtu puhul teostab käsitleva küsimuse hindamist või mõõtmist vastutav osapool, ja käsitleva küsimuse kohta esitatud informatsioon on vastutava osapoole väite kujul, mis on tehtud kättesaadavaks ettenähtud kasutajatele.
- 291.16 Otsese aruandluse kindlustandva töövõtu puhul kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kas teostab otseselt käsitleva küsimuse hindamist või mõõtmist, või omandab vastutavalt osapoolelt, kes on hindamise või mõõtmist teostanud, esituse, mis ei ole kättesaadav ettenähtud kasutajatele. Käsitleva küsimuse kohta esitatud informatsioon esitatakse ettenähtud kasutajatele aruandes kindlustandva töövõtu kohta.

### **Väitepõhised kindlustandvad töövõttud**

- 291.17 Väitepõhise kindlustandva töövõtu puhul peavad kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmed ja ettevõtte olema sõltumatud kindlustandva töövõtu kliendist (käsitleva küsimuse kohta esitatud informatsiooni eest vastutav osapool, mis võib olla vastutav käsitleva küsimuse eest). Selliste sõltumatuse nõuetega keelatakse teatud suhted kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmete ja a) kliendi direktorite või ametnike ja b) isikute vahel, kes on kliendi juures ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju käsitleva küsimuse kohta esitatud informatsioonile. Samuti peab kindlaks määrama, kas ohtusid sõltumatusele tekitavad suhted isikutega, kes on kliendi juures ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju töövõttuga käsitlevale küsimusele. Hindama peab mis tahes ohtude märkimisväärsust, mille kohta ettevõttel on põhjust uskuda, et neid tekitavad võrgustikku kuuluva ettevõtte<sup>3</sup> huvid ja suhted.
- 291.18 Enamiku väitepõhiste kindlustandvate töövõttude puhul on vastutav osapool vastutav nii käsitleva küsimuse kohta esitatud informatsiooni kui käsitleva küsimuse eest. Siiski mõningate töövõttude puhul ei pruugi vastutav osapool olla vastutav käsitleva küsimuse eest. Näiteks juhul, kui

---

<sup>1</sup> „Sisekontroll – integreeritud raamistik“ („Internal Control – Integrated Framework“) Treadway Komisjoni Sponsoreerivate Organisatsioonide Komitee (The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission).

<sup>2</sup> „Juhised kontrolli hindamiseks – CoCo printsiibid“ („Guidance on Assessing Control – The CoCo Principles“) Kanada vannutatud audiitorite instituut (The Canadian Institute of Chartered Accountants), kontrollikomitee kriteeriumid (Criteria of Control Board).

<sup>3</sup> Vt lõike 290.13–290.24 juhiste saamiseks selle kohta, mis moodustab võrgustikku kuuluva ettevõtte.

kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses on võetud teostama kindlustandvat töövõttu aruande suhtes, mille keskkonnakonsultant on koostanud ettevõtte säästmispraktikate kohta, et seda jagada ettenähtud kasutajatele, on käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni eest vastutavaks osapooliks keskkonnakonsultant, kuid käsitletava küsimuse eest (jätkusuutlikkuse praktikad) on vastutav klientettevõtte.

- 291.19 Nende väitepõhiste kindlustandvate töövõtude puhul, kus vastutav osapool on vastutav käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni eest, kuid mitte käsitletava küsimuse eest, peavad kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmed ja ettevõtte olema sõltumatud osapoolest, mis vastutab käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni eest (kindlustandva töövõtu kliendist). Peale selle peab hindama mis tahes ohtusid, mille kohta ettevõttel on põhjust uskuda, et neid tekitavad huvid ja suhted kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme, ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte ja käsitletava küsimuse eest vastutava osapooli vahel.

### **Otsese aruandluse kindlustandvad töövõttud**

- 291.20 Otsese aruandluse kindlustandva töövõtu puhul peavad kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmed ja ettevõtte olema sõltumatud kindlustandva töövõtu kliendist (käsitletava küsimuse eest vastutavast osapoolist). Hindama peab ka mis tahes ohtusid, mille kohta ettevõttel on põhjust uskuda, et neid tekitavad võrgustikku kuuluva ettevõtte huvid ja suhted.

### **Aruanded, mis sisaldavad kasutamise ja levitamise piirangut**

- 291.21 Teatud tingimustes, kus kindlustandva töövõtu aruanne sisaldab kasutamise ja levitamise piirangut, ja eeldusel, et käesolevas lõigus ja lõigus 291.22 esitatud tingimused on täidetud, võib käesoleva peatüki sõltumatuse nõudeid modifitseerida. Peatüki 291 nõuete modifitseerimist lubatakse juhul, kui aruande ettenähtud kasutajad on a) teadlikud aruande eesmärgist, käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonist ja aruande piirangutest ja b) sõnaselgelt nõustuvad modifitseeritud sõltumatuse nõuete rakendamisega. Teadmisi aruande eesmärgi, käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni ja aruande piirangute kohta võivad ettenähtud kasutajad omandada osalemise kaudu töövõtu olemuse ja ulatuse kehtestamisel kas otseselt või kaudselt esindaja kaudu, kellel on volitused tegutseda ettenähtud kasutajate jaoks. Selline osalemine suurendab ettevõtte suutlikkust suhelda ettenähtud kasutajatega sõltumatuse küsimustes, sealhulgas tingimustes, mis on relevantseid ohtude hindamisel sõltumatusele ja rakendatavate kaitsemehhanismide suhtes, mis on vajalikud ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, ja omandada nende nõusolek rakendatavate modifitseeritud sõltumatuse nõuete kohta.
- 291.22 Ettevõtte peab edastama ettenähtud kasutajatele informatsiooni (näiteks töövõtukirjas) seoses kindlustandva töövõtu teostamisega rakendatavate

sõltumatuse nõuete kohta. Kui ettenähtud kasutajad on kasutajate klass (näiteks laenuandjad laenusündikaadis), kes ei ole töövõtutingimuste kehtestamise ajal nimeliselt spetsiifiliselt tuvastatavad, siis peab sellistele kasutajatele tegema tagantjärei teatavaks sõltumatuse nõuded, millega esindaja nõustus (näiteks kui esindaja teeb ettevõtte töövõtukirja kättesaadavaks kõikidele kasutajatele).

291.23 Juhul, kui ettevõtte annab sama kliendi jaoks välja ka kindlustandva töövõtu aruande, mis ei sisalda kasutamise ja levitamise piirangut, ei muuda lõikude 291.25–291.27 sätteid nõuet rakendada selle kindlustandva töövõtu puhul lõikude 291.1–291.156 sätteid. Juhul, kui ettevõtte annab sama kliendi jaoks välja ka auditi aruande, olenemata sellest, kas see sisaldab või ei sisalda kasutamise ja levitamise piirangut, kehtivad selle auditi töövõtu suhtes peatüki 290 sätteid.

291.24 Peatüki 291 nõuete modifikatsioone, mis on eespool esitatud tingimustes lubatud, kirjeldatakse lõikudes 291.25–291.27. Igal muul juhul on nõutav vastavus peatüki 291 sätetega.

291.25 Kui lõikudes 291.21 ja 291.22 esitatud tingimused on täidetud, kehtivad lõikudes 291.104–291.132 esitatud relevantssed sätteid kõikide töövõtumeeskonna liikmete ja nende lähimate pereliikmete ja lähemate pereliikmete suhtes. Lisaks peab kindlaks määrama, kas huvid ja suhted kindlustandva töövõtu kliendi ja muude järgmiste kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmete vahel tekitavad ohtusid sõltumatusele:

- (a) isikud, kes annavad konsultatsiooni seoses tehniliste või tööstusharuspetsiifiliste küsimuste, tehingute või sündmustega ja
- (b) isikud, kes viivad läbi töövõtu kvaliteedikontrolli, kaasa arvatud isikud, kes teostavad töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatusi.

Samuti, viidates lõikudes 291.104–291.132 esitatud sätetele, peab hindama mis tahes ohtude märkimisväärsust, mille kohta töövõtumeeskonnal on põhjust uskuda, et neid tekitavad huvid ja suhted kindlustandva töövõtu kliendi ja teiste vahel ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada kindlustandva töövõtu lõpptulemust, sealhulgas need, kes soovivad kindlustandva töövõtupartneri kompenseerimist või teostavad tema otsest järelevalvet, juhtimist või muud järelevalvet seoses kindlustandva töövõtu teostamisega.

291.26 Isegi kui lõikudes 291.21–291.22 esitatud tingimused on täidetud, juhul, kui ettevõttel on kindlustandva töövõtu kliendis oluline otsene või kaudne finantshuvi, oleks tekkiv omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ettevõtte sellist finantshuvi omada. Lisaks peab ettevõtte olema vastavuses teiste käesoleva peatüki rakenduvate sätetega, mis on kirjeldatud lõikudes 291.112–291.156.



291.27 Hindama peab ka mis tahes ohtusid, mille kohta ettevõttel on põhjust uskuda, et neid tekitavad võrgustikku kuuluva ettevõtte huvid ja suhted.

### **Mitu vastutavat osapoolt**

291.28 Mõningate kindlustandvate kas väitepõhiste või otsese aruandluse töövõttude puhul võib eksisteerida mitu vastutavat osapoolt. Selle kindlaksmääramisel, kas käesoleva peatüki sätteid on vaja rakendada iga vastutava osapoole suhtes sellistes töövõttudes, võib ettevõtte arvesse võtta seda, kas huvi või suhe ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ja konkreetse vastutava osapoole vahel tekitaks ohu sõltumatusetele, mis ei ole käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni kontekstis tühine ja tähtsusetu. Arvesse võetakse selliseid faktoreid nagu:

- käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni (või käsitletava küsimuse) olulisus, mille eest konkreetne vastutav osapool vastutab ja
- töövõtuga seonduva avalikkuse huvi määr.

Juhul, kui ettevõtte määrab kindlaks, et oht sõltumatusetele, mille tekitas mis tahes selline huvi või suhe konkreetse vastutava osapoolega, oleks selgelt tühine ja tähtsusetu, ei pruugi olla vajalik käesoleva peatüki kõikide sätete rakendamine selle vastutava osapoole suhtes.

### **Dokumentatsioon**

291.29 Dokumentatsioon annab tõendusmaterjali kutselise arvestuseksperdi otsustuste kohta kokkuvõtete kujundamisel vastavuse kohta sõltumatusete nõuetele. Dokumentatsiooni puudumine ei määra kindlaks, kas ettevõtte võttis konkreetse asjaolu arvesse, ega seda, kas ettevõtte on sõltumatu.

Kutseline arvestusekspert peab dokumenteerima kokkuvõtted seoses vastavusega sõltumatusete nõuetele ja neid kokkuvõtteid toetavate mis tahes relevantsete arutelude sisu. Seega:

- (a) kui oht tuleb vähendada aktsepteeritava tasemeni kaitsemehhanismidega, peab kutseline arvestusekspert dokumenteerima ohu olemuse ja paigasolevad või rakendatavad kaitsemehhanismid, mis vähendavad ohu aktsepteeritava tasemeni ja
- (b) kui oht nõudis märkimisväärset analüüsi, et kindlaks määrata, kas kaitsemehhanismid olid vajalikud ja kutseline arvestusekspert tegi kokkuvõtte, et ei olnud, kuna oht oli juba aktsepteeritaval tasemel, peab kutseline arvestusekspert dokumenteerima ohu olemuse ja kokkuvõtte aluseks oleva loogika.

### **Töövõtuperiood**

291.30 Sõltumatus kindlustandva töövõtu kliendist on nõutav nii töövõtuperioodi kui ka käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooniga hõlmatud perioodi

välteel. Töövõtuperiood algab siis, kui kindlustandva töövõtu meeskond alustab teenuste osutamist seoses konkreetse töövõtuga. Töövõtuperiood lõpeb siis, kui antakse välja kindlustandva töövõtu aruanne. Kui töövõtt on korduva iseloomuga, lõpeb see sellega, kui kumbki osapool teatab, et kutsealane suhe on lõppenud või lõpliku kindlustandva töövõtu aruande väljaandmisega, olenevalt sellest, kumb toimub hiljem.

291.31 majandusüksusest saab kindlustandva töövõtu klient selle perioodi ajal, mida hõlmab käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioon, mille kohta ettevõtte kokkuvõtte teeb, või pärast seda perioodi, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas mis tahes ohtusid sõltumatusetele tekitavad:

- (a) finants- või ärisuhted kindlustandva töövõtu kliendiga perioodil, mis hõlmab käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni või pärast seda, kuid enne kindlustandva töövõtu aktsepteerimist või
- (b) kindlustandva töövõtu kliendile osutatud eelnevad teenused.

291.32 Juhul, kui kindlustandva töövõtu kliendile osutati kindlust mitteandvat teenust finantsaruannetega hõlmatud perioodi jooksul või pärast seda, kuid enne seda, kui kindlustandva töövõtu meeskond alustab kindlustandvate teenuste osutamist, ja see teenus ei oleks kindlustandva töövõtuperioodi ajal lubatud, peab ettevõtte hindama mis tahes ohtu sõltumatusetele, mida see teenus tekitab. Juhul, kui mis tahes oht ei ole aktsepteeritaval tasemel, tohib kindlustandva töövõtu aktsepteerida ainult juhul, kui rakendatakse kaitsemehhanisme mis tahes ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kindlust mitteandvat teenust osutanud personali kaasamata jätmine kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmeks;
- kindlustandva ja kindlust mitteandva töö ülevaatamine kutselise arvestuseksperdi poolt, nagu asjakohane, või
- teise ettevõtte kaasamine kindlust mitteandva teenuse tulemuste hindamiseks või kindlust mitteandva teenuse uuesti osutamine teise ettevõtte poolt ulatuses, mis on vajalik, et võimaldada ettevõttel võtta vastutus selle teenuse eest.

Samas juhul, kui kindlust mitteandev teenus ei ole lõpule viidud ja ei ole otstarbekas teenust lõpule viia või lõpetada enne kindlustandva töövõtuga seotud kutsealaste teenuste osutamise algust, peab ettevõtte aktsepteerima kindlustandva töövõtu ainult juhul, kui ta on saavutanud rahulolu selle suhtes, et:

- (a) kindlust mitteandev teenus viiakse lõpule lühikese aja jooksul või
- (b) klient on teinud lühikese aja jooksul korraldused teenuse üleminekuks teisele teenuseosutajale.

Teenuseperioodi jooksul peab vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme.  
Lisaks peab asjaolu arutama isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.

## **Käesoleva peatüki sätte rikkumine**

- 291.33 Kui tuvastatakse käesoleva peatüki sätte rikkumine, peab ettevõtte lõpetama, peatama või elimineerima huvi või suhte, mis rikkumise põhjustas, ning peab hindama rikkumise olulisust ja selle mõju ettevõtte erapooletusele ning võimele väljastada kindlustandva töövõtu aruanne. Ettevõtte peab selgitama välja, kas saab tarvitusele võtta sellise meetme, millega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda. Selle väljaselgitamisel peab ettevõtte rakendama kutsealast otsustust ja võtma arvesse, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes rikkumise olulisust, võetavat meetet ja kõiki kutselisele arvestuseksperdile sel ajal kättesaadavaid konkreetseid fakte ja tingimusi, tõenäoliselt järeldaks, et ettevõtte erapooletus oleks sedavõrd kahjustatud, et ettevõtte ei oleks võimeline väljastama kindlustandva töövõtu aruannet.
- 291.34 Kui ettevõtte selgitab välja, et ei saa võtta sellist meetet, millega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda, teavitab ettevõtte võimalikult kiiresti vastavalt kas osapoolt, kes ettevõtte kaasas, või isikuid, kelle ülesandeks on valitsemine, ja astub samme, mis on vajalikud kindlustandva töövõtu lõpetamiseks kooskõlas mis tahes kehtivate õiguslike või regulatiivsete nõuetega, mis on seotud kindlustandva töövõtu lõpetamisega.
- 291.35 Kui ettevõtte selgitab välja, et saab võtta meetme, millega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda, peab ettevõtte arutama rikkumist ja meetet, mida ta on võtnud või mille kohta ta teeb ettepaneku see meede võtta, vastavalt kas ettevõtte kaasanud osapoolega või isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Ettevõtte peab rikkumist ja kavandatavat meetet arutama aegsasti, võttes arvesse töövõtu ja rikkumise asjaolusid.
- 291.36 Kui vastavalt kas ettevõtte kaasanud osapool või isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, ei nõustu, et sellise meetmega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda, astub ettevõtte samme, mis on vajalikud kindlustandva töövõtu lõpetamiseks kooskõlas mis tahes kehtivate õiguslike või regulatiivsete nõuetega, mis on seotud kindlustandva töövõtu lõpetamisega.
- 291.37 Ettevõtte dokumenteerib rikkumise, tarvitusele võetud meetmed, olulised tehtud otsused ja kõik teemad, mida arutati ettevõtte kaasanud osapoolega või isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Kui ettevõtte jätkab kindlustandvat töövõttu, hõlmavad dokumenteeritavad teemad ka järeldust, et ettevõtte kutsealase otsustuse kohaselt ei ole erapooletust kahjustatud, ning põhjendust, miks võetud meetmega sai rahuldavalt käsitleda rikkumise tagajärgi, nii et ettevõtte saab väljastada kindlustandva töövõtu aruande.

**Lõigud 291.38–291.99 on tahtlikult tühjaks jäetud.**

## **Kontseptuaalse raamistiku lähenemisviisi rakendamine sõltumatuse suhtes**

- 291.100 Lõikudes 291.104–291.156 kirjeldatakse spetsiifilisi tingimusi ja suhteid, mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid sõltumatusel. Nendes lõikudes kirjeldatakse võimalikke ohtusid ja kaitsemehhanismide tüüpe, mis võivad olla asjakohased ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni ning tuvastatakse teatud olukorrad, kus ükski kaitsemehhanism ei suudaks vähendada ohtusid aktsepteeritava tasemeni. Lõikudes ei kirjeldata kõiki tingimusi ja suhteid, mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid sõltumatusel. Ettevõtte ja kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmed peavad hindama sarnaste, kuid erinevate tingimuste ja suhete mõjusid ning kindlaks määrama, kas vajaduse korral saab rakendada kaitsemehhanisme, sealhulgas lõikudes 200.11–200.14 esitatud kaitsemehhanisme, et kõrvaldada ohud sõltumatusel või vähendada need aktsepteeritava tasemeni.
- 291.101 Lõikudes näidatakse, kuidas kontseptuaalse lähenemisviisi raamistik rakendub kindlustandvate töövõtude puhul ja neid tuleb lugeda koos lõiguga 291.28, milles selgitatakse, et enamiku kindlustandvate töövõtude puhul eksisteerib üks vastutav osapool ja see vastutav osapool on kindlustandva töövõtu klient. Samas on mõningate kindlustandvate töövõtude puhul kaks või rohkem vastutavat osapoolt. Sellistes tingimustes peab hindama mis tahes ohtusid, mille kohta ettevõttel on põhjust uskuda, et neid tekitavad huvid ja suhted kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme, ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte ja käsitletava küsimuse eest vastutava osapool vahel. Kindlustandvate töövõtude aruannete puhul, mis sisaldavad kasutamise ja levitamise piirangut, tuleb neid lõike lugeda lõikude 291.21–291.27 kontekstis.
- 291.102 Tõlgenduses 2005–01 antakse edasisi juhiseid käesolevas peatükis sisalduvate sõltumatusel nõuete rakendamisel kindlustandvate töövõtude puhul.
- 291.103 Lõigud 291.104–291.119 sisaldavad viiteid finantshuvi, laenu või garantii olulisusele või ärisuhte märkimisväärsusele. Selle kindlaksmääramise eesmärgil, kas selline huvi on isiku jaoks oluline, võidakse arvesse võtta isiku ja isiku lähimate pereliikmete netovara.

## **Finantshuvid**

- 291.104 Finantshuvi omamine kindlustandva töövõtu kliendis võib tekitada omahuvi ohu. Mis tahes tekkinud ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub järgmisest:
- (a) finantshuvi omava isiku roll,
  - (b) kas finantshuvi on otsene või kaudne;
  - (c) finantshuvi olulisus.
- 291.105 Finantshuve võib omada vahendaja kaudu (näiteks kollektiivne investeerimisvahend, -vara või -usaldusfond. Selle kindlaksmääramine, kas

sellised finantshuvid on otsesed või kaudsed, oleneb sellest, kas kasusaaval omanikul on kontrolli investeerimisvahendi üle või võime selle investeerimisotsuseid mõjutada. Kui eksisteerib kontroll investeerimisvahendi üle või võime selle investeerimisotsuseid mõjutada, defineeritakse käesolevas koodeksis seda finantshuvi otsese finantshuvina. Vastupidiselt siis, kui kasusaaval omanikul ei ole kontrolli investeerimisvahendi üle või võimet selle investeerimisotsuseid mõjutada, defineeritakse käesolevas koodeksis seda finantshuvi kui kaudset finantshuvi.

291.106 Juhul, kui kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmel, selle isiku lähimal pereliikmel või ettevõttel on otsene finantshuvi või oluline kaudne finantshuvi kindlustandva töövõtu kliendis, oleks tekkinud omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seetõttu ei tohi ühelgi järgnevatest olla kliendis otsest finantshuvi või olulist kaudset finantshuvi: kindlustandva töövõtu meeskonnaliige, selle isiku lähim pereliige või ettevõtte.

291.107 Kui kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmel on lähem pereliige, kelle kohta kindlustandva töövõtu meeskonnaliige teab, et tal on kindlustandva töövõtu kliendis otsene finantshuvi või oluline kaudne finantshuvi, tekib omahuvi oht. Ohu märkimisväärsuse hindamisel peab arvesse võtma nii kvalitatiivseid kui kvantitatiivseid tegureid.

- kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ja tema lähema pereliikme vahelise suhte olemus ja
- finantshuvi olulisus lähema pereliikme jaoks.

Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- lähem pereliige vabaneb kogu finantshuvist niipea kui see on teostatav või vabaneb kaudse finantshuvi piisavast osast nii, et järelejääv huvi ei ole enam oluline;
- lasta kutselisel arvestuseksperdil kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme töö üle vaadata või
- isiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast.

291.108 Juhul, kui kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmel, selle isiku lähimal pereliikmel või ettevõttel on otsene finantshuvi või oluline kaudne finantshuvi majandusüksuses, millel on kindlustandva töövõtu kliendis kontrolliv huvi, ja klient on majandusüksusele oluline, oleks tekkinud omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seetõttu ei tohi ühelgi järgmistest olla sellist finantshuvi: kindlustandva töövõtu meeskonnaliige, selle isiku lähim pereliige ja ettevõtte.

291.109 Ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme või selle isiku lähima pereliikme poolt otsese finantshuvi või olulise kaudse finantshuvi olemasolu kindlustandva töövõtu kliendis usaldusisikuna tekitab omahuvi ohu. Sellist huvi ei tohi olla, välja arvatud juhul, kui:

- (a) usaldusisik ega usaldusisiku lähim pereliige ega ka ettevõtte ei ole usaldusfondi tulusaajad;
- (b) usaldusfondi huvi kindlustandva töövõtu kliendis ei ole usaldusfondile oluline;
- (c) usaldusfond ei ole võimeline avaldama kindlustandva töövõtu kliendile märkimisväärset mõju ja
- (d) usaldusisik, usaldusisiku lähim pereliige või ettevõtte ei saa märkimisväärselt mõjutada mis tahes investeerimisotsust, mis puudutab finantshuvi kindlustandva töövõtu kliendis.

291.110 Kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmed peavad kindlaks määrama, kas omahuvi ohtu tekitavad mis tahes teadaolevad finantshuvid kindlustandva töövõtu kliendis, mida omavad teised isikud, sealhulgas:

- ettevõtte partnerid ja kutsealaspetsialistidest töötajad, kes on muud kui need, kellele viidati eespool, või nende lähimad pereliikmed ja
- isikud, kellel on lähedane isiklik suhe kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmega.

See, kas need huvid tekitavad omahuvi ohu, sõltub sellistest teguritest nagu:

- ettevõtte organisatsiooniline, toimimis- ja aruandlusstruktuur ja
- kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ja selle isiku vahelise suhte olemus;

Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- isiklikku suhet omava kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast;
- kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme kõrvalejätmine mis tahes märkimisväärsete otsuste tegemisest, mis puudutavad kindlustandvat töövõttu ja
- kutselise arvestuseksperdi kasutamine kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme töö ülevaatamisel.

291.111 Juhul, kui ettevõtte, kindlustandva töövõtu meeskonnaliige või selle isiku lähim pereliige omandab otsese finantshuvi või olulise kaudse finantshuvi kindlustandva töövõtu kliendis näiteks päranduse või kingituse teel või

ettevõtete ühinemise tulemusel, ja sellise huvi olemasolu ei oleks käesoleva peatüki järgi lubatud, siis:

- (a) juhul, kui huvi omandab ettevõtte, peab finantshuvist otsekohe vabanema või peab vabanema kaudse finantshuvi piisavast osast nii, et järelejääv huvi ei ole enam oluline või
- (b) juhul, kui huvi omandab kindlustandva töövõtu meeskonnaliige või selle isiku lähim pereliige, siis isik, kes finantshuvi omandas, peab finantshuvist otsekohe vabanema või vabanema kaudse finantshuvi piisavast osast nii, et järelejääv huvi ei ole enam oluline.

### **Laenud ja garantiid**

291.112 Kindlustandva töövõtu kliendi, mis on pank või sarnane institutsioon, poolt antud laen või laenugarantii kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmele või selle isiku lähimale pereliikmele või ettevõttele võib tekitada ohu sõltumatusele. Juhul, kui laen või laenugarantii ei ole antud tavapäraste laenuandmise protseduuride, tingimuste ja nõuete kohaselt, tekiks nii märkimisväärne omahuvi oht, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ei kindlustandva töövõtu meeskonnaliige, ei selle isiku lähim pereliige ega ettevõtte sellist laenu või garantiid aktsepteerida.

291.113 Juhul, kui laen või garantii kindlustandva töövõtu kliendi poolt, mis on pank või sarnane institutsioon, on ettevõttele antud tavapäraste laenuandmise protseduuride, tingimuste ja nõuete kohaselt ja laen on kindlustandva töövõtu kliendile või laenu saavale ettevõttele oluline, võib olla võimalik rakendada kaitsemehhanisme omahuvi ohu vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Sellise kaitsemehhanismi näide on see, et lasta töö üle vaadata kutselisel arvestusekspertidil võrgustikku kuuluvast ettevõttest, mis ei ole ei kaasatud kindlustandvasse töövõttu ega saanud laenu.

291.114 Kindlustandva töövõtu kliendi, mis on pank või sarnane institutsioon, poolt antud laen või laenugarantii kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmele või selle isiku lähimale pereliikmele ei tekita ohtu sõltumatusele juhul, kui laen või laenugarantii on antud tavapäraste laenuandmise protseduuride, tingimuste ja nõuete kohaselt. Selliste laenude näideteks on eluasemelaenu, panga arvelduskrediidid, autolaenu ja krediitkaardisaldod.

291.115 Juhul, kui ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliige või selle isiku lähim pereliige aktsepteerib laenu kindlustandva töövõtu kliendilt, mis ei ole pank või sarnane institutsioon, või tal on võetud laen, millele on andnud garantii kindlustandva töövõtu klient, mis ei ole pank või sarnane institutsioon, oleks tekkinud omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni, välja arvatud juhul, kui laen või garantii on ebaoluline nii ettevõttele, või



kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ja tema lähima pereliikme kui ka kliendi jaoks.

291.116 Samamoodi juhul, kui ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliige või selle isiku lähim pereliige annab laenu kindlustandva töövõtu kliendile või garanteerib kindlustandva töövõtu kliendi poolt võetud laenu, oleks tekkinud omahuvi oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni, välja arvatud juhul, kui laen või garantii on ebaoluline nii ettevõtte, või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ja tema lähima pereliikme kui ka kliendi jaoks.

291.117 Juhul, kui ettevõttel või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmel või selle isiku lähimal pereliikmel on hoiused või maaklerkontod kindlustandva töövõtu kliendi juures, mis on pank, maaklerfirma või sarnane institutsioon, ei teki ohtu sõltumatusele juhul, kui hoiust või kontot hoitakse tavapärastel kommertstingimustel.

## Ärisuhted

291.118 Lähedane ärisuhe ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme või selle isiku lähima pereliikme ja kindlustandva töövõtu kliendi või selle juhtkonna vahel tekib kommertssuhtest või ühisest finantshuvist ja võib tekitada omahuvi või hirmutamise ohtusid. Selliste suhete näideteks on:

- finantshuvi omamine ühisettevõttes kas koos kliendiga või kontrolliva omaniku, direktori, ametniku või muu isikuga, kes täidab selle kliendi jaoks kõrgema astme juhtimisfunktsioone;
- kokkulepped kombineerimaks ettevõtte ühte või enamat teenust või toodet kliendi ühe või enama teenuse või tootega ning turustamaks paketti viidates mõlemale osapoolle;
- levitamise või turustamise korraldamine, mille kohaselt ettevõtte levitab või turustab kliendi tooteid või teenuseid, või klient levitab või turustab ettevõtte tooteid või teenuseid.

Välja arvatud juhul, kui mis tahes finantshuvi on ebaoluline ja ärisuhe on ettevõtte ja kliendi või selle juhtkonna jaoks mittemärkimisväärne, oleks tekkinud oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seetõttu, välja arvatud juhul, kui finantshuvi on ebaoluline ja ärisuhe on mittemärkimisväärne, ei tohi sellist ärisuhet sõlmida või peab suhet vähendama mittemärkimisväärse tasemeni või selle lõpetama.

Kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme puhul, välja arvatud juhul, kui mis tahes selline finantshuvi on ebaoluline ja suhe on selle liikme jaoks mittemärkimisväärne, peab isiku kindlustandva töövõtu meeskonnast eemaldama.

Juhul, kui ärisuhe on kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme lähima pereliikme ja kindlustandva töövõtu kliendi või selle juhtkonna vahel, peab mis tahes ohu märkimisväärsust hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

291.119 Kaupade ja teenuste ostmine kindlustandva töövõtu kliendilt ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme või selle isiku lähima pereliikme poolt ei tekita üldiselt ohu sõltumatusele juhul, kui tehing toimub tavapärase äritegevuse käigus ja sõltumatute poolte vahel. Siiski võivad sellised tehingud olla oma olemuselt või suurusjärgult sellised, et tekitavad omahuvi ohu. Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- tehingu tühistamine või selle suurusjärgu vähendamine või
- isiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast.

### **Perekondlikud ja isiklikud suhted**

291.120 Perekondlikud ja isiklikud suhted kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ja kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametniku või teatud töötajate vahel (olenevalt nende rollist) võivad tekitada omahuvi, lähitutuse või hirmutamise ohtusid. Mis tahes ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sõltuvad hulgast teguritest, mille hulka kuuluvad isiku kohustused kindlustandva töövõtu meeskonnas, pereliikme või muu isiku roll kliendi juures ja suhte lähedus.

291.121 Kui kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme lähim pereliige on:

- (a) kindlustandva töövõtu kliendi direktor või ametnik või
- (b) töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärsset mõju kindlustandva töövõttuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonile.

või oli sellisel ametikohal mis tahes perioodi jooksul, mida töövõtt või käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioon hõlmab, saab ohtusid sõltumatusele vähendada aktsepteeritava tasemeni ainult isiku eemaldamisega kindlustandva töövõtu meeskonnast. Suhte lähedus on selline, et mitte ükski teine kaitsemehhanism ei suudaks vähendada ohu sõltumatusele aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ükski sellist suhet omav isik olla kindlustandva töövõtu meeskonnaliige.

291.122 Ohud sõltumatusele tekivad siis, kui kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme lähim pereliige on töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärsset mõju töövõttuga käsitletavale küsimusele. Ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- lähima pereliikme ametikoht ja

- kutsealaspetsialisti roll kindlustandva töövõtu meeskonnas.

Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- isiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast või
- kindlustandva töövõtu meeskonna kohustuste struktureerimine nii, et kutsealaspetsialist ei tegele küsimustega, mis on tema lähima pereliikme vastutusel.

291.123 Ohud sõltumatusele tekivad siis, kui kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme lähem pereliige on:

- kindlustandva töövõtu kliendi direktor või ametnik või
- töötaja ametikohal, mis võimaldab avaldada märkimisväärset mõju kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonile.

Ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ja lähema pereliikme vahelise suhte olemus;
- lähema pereliikme ametikoht ja
- kutsealaspetsialisti roll kindlustandva töövõtu meeskonnas.

Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- isiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast või
- kindlustandva töövõtu meeskonna kohustuste struktureerimine nii, et kutsealaspetsialist ei tegele küsimustega, mis on tema lähema pereliikme vastutusel.

291.124 Ohud sõltumatusele tekivad siis, kui kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmel on lähedane suhe isikuga, kes ei ole lähim või lähem pereliige, aga kes on direktor või ametnik või töötaja ametikohal, kus on võimalik avaldada märkimisväärset mõju kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonile. Kindlustandva töövõtu meeskonnaliige, kellel on selline suhe, peab konsulteerima kooskõlas ettevõtte poliitika ja protseduuridega. Ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ja selle isiku vahelise suhte olemus;
- isiku ametikoht kliendi juures ja

- kutsealaspetsialisti roll kindlustandva töövõtu meeskonnas.

Ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kutsealaspetsialisti eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast või
- kindlustandva töövõtu meeskonna kohustuste struktureerimine nii, et kutsealaspetsialist ei tegele küsimustega, mis on selle isiku vastutusel, kellega kutsealaspetsialistil on lähedane suhe.

291.125 Omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohtusid võib tekitada isiklik või perekondlik suhe a) ettevõtte partneri või töötaja, kes ei ole kindlustandva töövõtu meeskonnaliige, ja b) kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametniku või töötaja ametikoha vahel, kus on võimalik avaldada märkimisväärset mõju kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonile. Mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- ettevõtte partneri või töötaja ja kliendi direktori või ametniku või töötaja vahelise suhte olemus;
- ettevõtte partneri või töötaja ja kindlustandva töövõtu meeskonna vastastikune mõju;
- partneri või töötaja ametikoht ettevõttes ja
- isiku ametikoht kliendi juures.

Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- partneri või töötaja kohustuste struktureerimine nii, et vähendada mis tahes potentsiaalset mõju kindlustandva töövõtu üle või
- lasta kutselisel arvestuseksperdil relevantne teostatud kindlustandev töö üle vaadata.

### **Töötamine kindlustandva töövõtu kliendi juures**

291.126 Lähitutvuse või hirmutamise ohud võivad tekkida juhul, kui kindlustandva töövõtu kliendi direktor või ametnik, või töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonile, on olnud kindlustandva töövõtu meeskonnaliige või ettevõtte partner.

291.127 Juhul, kui endine kindlustandva töövõtu meeskonnaliige või ettevõtte partner on asunud tööle kindlustandva töövõtu kliendi juurde sellisel ametikohal,

sõltub mis tahes lähituvuse või hirmutamise ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sellistest teguritest nagu:

- ametikoht, millele isik on kliendi juures asunud;
- mis tahes seotus, mis isikul hakkab kindlustandva töövõtu meeskonnaga olema;
- kui pikk aeg on möödunud sellest, kui isik oli kindlustandva töövõtu meeskonnaliige või ettevõtte partner, ja
- isiku endine ametikoht kindlustandva töövõtu meeskonnas või ettevõttes, näiteks kas isik vastutas regulaarse kontakti alalhoidmise eest kliendi juhtkonnaga või isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.

Ühelgi juhul ei tohi see isik jätkata osalemist ettevõtte äritegevuses või kutsetegevustes.

Mis tahes tekkinud ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- asjade korraldamine selliselt, et sellel isikul ei ole õigust saada ettevõttelt mis tahes hüvitisi või makseid, välja arvatud juhul, kui neid tehakse kooskõlas fikseeritud eelnevalt kindlaksmääratud korraldustega;
- asjade korraldamine selliselt, et mis tahes summa, mis sellele isikule võlgu ollakse, ei ole ettevõtte jaoks oluline;
- kindlustandva töövõtu plaani modifitseerimine;
- selliste isikute ametisemääramine kindlustandva töövõtu meeskonda, kellel on piisavad eriteadmised seoses isikuga, kes on asunud tööle kliendi juurde või
- lasta kutselisel arvestuseksperdil endise kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme töö üle vaadata.

291.128 Juhul, kui endine ettevõtte partner on eelnevalt asunud tööle majandusüksusesse sellisel ametikohal ja seejärel saab majandusüksusest ettevõtte kindlustandva töövõtu klient, peab hindama, kui märkimisväärsed on mis tahes ohud sõltumatusel ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

291.129 Omahuvi oht tekib siis, kui kindlustandva töövõtu meeskonnaliige osaleb kindlustandvas töövõtus, teades, et kindlustandva töövõtu meeskonnaliige mingil hetkel tulevikus asub või võib asuda tööle kliendi juurde. Ettevõtte poliitikad ja protseduurid peavad nõudma, et kindlustandva töövõtu

meeskonnaliikmed teavitaksid ettevõtet siis, kui astutakse kliendiga läbirääkimistesse töölevõtu üle. Sellise teate saamisel peab hindama ohu märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- isiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast või
- selle isiku poolt meeskonnas olemise ajal tehtud mis tahes märkimisväärsete otsustuste ülevaatus.

## **Hiljutine teenistus kindlustandva töövõtu kliendi juures**

291.130 Omahuvi, eneseülevaatuse või lähituvuse ohud võivad tekkida juhul, kui kindlustandva töövõtu meeskonnaliige on hiljuti olnud teenistuses kindlustandva töövõtu kliendi direktori, ametniku või töötajana. See oleks nii siis, kui näiteks kindlustandva töövõtu meeskonnaliige peab hindama käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni elemente, mida kindlustandva töövõtu meeskonnaliige oli kliendi juures töötamise ajal koostanud.

291.131 Juhul, kui kindlustandva töövõtu aruandega hõlmatud perioodi jooksul oli kindlustandva töövõtu meeskonnaliige olnud teenistuses kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna, või oli töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonile, oleks tekkinud oht nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Järelikult ei tohi selliseid isikuid määrata kindlustandva töövõtu meeskonda.

291.132 Omahuvi, eneseülevaatuse või lähituvuse ohud võivad tekkida juhul, kui enne kindlustandva töövõtu aruandega hõlmatud perioodi oli kindlustandva töövõtu meeskonnaliige olnud teenistuses kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna, või oli töötaja ametikohal, kus avaldada märkimisväärset mõju kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonile. Näiteks tekiksid sellised ohud juhul, kui isiku poolt kliendi juures töötamise ajal eelnenud perioodil tehtud otsust või teostatud tööd tuleb käesoleval perioodil hinnata osana käesolevast kindlustandvast töövõtust. Mis tahes ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- ametikoht, millel isik kliendi juures asus;
- kui pikk aeg on möödunud sellest, kui isik lahkus kliendi juurest ja
- kutsealaspetsialisti roll kindlustandva töövõtu meeskonnas.

Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Näiteks sellise kaitsemehhanismi kohta on isiku poolt kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmena tehtud töö ülevaatuse läbiviimine.

## **Teenistus kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna**

291.133 Juhul, kui ettevõtte partner või töötaja on teenistuses kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna, oleksid eneseülevaatuse ja omahuvi ohud nii märkimisväärsed, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks vähendada ohtusid aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ükski partner või töötaja olla teenistuses kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna.

- 291.134 Ettevõtte peasekretäri (Company Secretary) ametikoht omab erinevates jurisdiktsioonides erinevaid tähendusi. Ametikohustused võivad varieeruda sellistest administratiivsetest ametikohustustest nagu personalijuhtimine ja ettevõtte arvestusandmete ja registrite pidamine kuni ametikohustusteni, mis on nii mitmekesised nagu selle tagamine, et ettevõtte on vastavuses regulatsioonidega, või nõu andmine ettevõtte valitsemise küsimustes. Üldiselt nähakse, et see ametikoht tähendab tihedat seotust majandusüksusega.
- 291.135 Juhul, kui ettevõtte partner või töötaja on kindlustandva töövõtu kliendi jaoks teenistuses ettevõtte peasekretärina, tekivad eneseülevaatuse ja kaitse ohud, mis oleksid üldiselt nii märkimisväärsed, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtusid vähendada aktsepteeritava tasemeni. Vaatamata lõigule 291.133, kui selline praktika on kohalike seaduste, kutsealaste reeglite või tavade spetsiifiliselt lubatud ja eeldusel, et kõik relevantssed otsused teeb juhtkond, peavad ametikohustused ja -tegevused olema piiratud nendega, mis on rutiinse ja administratiivse olemusega, nagu näiteks protokollide ja seadusega ettenähtud deklaratsioonide koostamine. Nendes tingimustes peab hindama mis tahes ohtude märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.
- 291.136 Ettevõtte peasekretäri funktsiooni toetavate rutiinsete administratiivsete teenuste osutamine või nõustamine seoses ettevõtte sekretariaadi administreerimisalaste küsimustega ei tekita üldiselt ohtusid sõltumatusel niikaua kui kõik relevantssed otsused teeb kliendi juhtkond.

### **Juhtivtöötajate pikaajaline seotus kindlustandva töövõtu kliendiga**

- 291.137 Samade juhtivtöötajate kasutamine kindlustandvas töövõtus pika perioodi jooksul tekitab lähituvuse ja omahuvi ohtusid. Ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:
- kui kaua on isik olnud kindlustandva töövõtu meeskonnaliige;
  - isiku roll kindlustandva töövõtu meeskonnas;
  - ettevõtte struktuur;
  - kindlustandva töövõtu olemus;
  - kas kliendi juhtkond on muutunud ja
  - kas käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni olemus või keerukus on muutunud.

Ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:



## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- kindlustandva töövõtu meeskonna juhtivtöötajate rotatsioon;
- lasta kutselisel arvestuseksperdil, kes ei olnud kindlustandva töövõtu meeskonnaliige, juhtivtöötajate töö üle vaadata või
- regulaarsed sõltumatud sisemised või välised töövõtu kvaliteedi ülevaatused.

## **Kindlust mitteandvate teenuste osutamine kindlustandva töövõtu kliendile**

291.138 Ettevõtted on traditsiooniliselt osutanud oma kindlustandva töövõtu klientidele mitmesuguseid kindlust mitteandvaid teenuseid, mis vastavad nende oskustele ja eriteadmistele. Samas võib kindlust mitteandvate teenuste osutamine tekitada ohtusid ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmete sõltumatusele. Tekkinud ohud on kõige sagedamini eneseülevaatuse, omahuvi ja kaitse ohud.

291.139 Kui käesolev peatükk ei sisalda spetsiifilisi juhiseid konkreetse kindlust mitteandva teenuse kohta, peab konkreetsete tingimuste hindamisel rakendama kontseptuaalset raamistikku.

291.140 Enne, kui ettevõtte aktsepteerib töövõtu kindlust mitteandva teenuse osutamiseks kindlustandva töövõtu kliendile, peab kindlaks määrama, kas sellise teenuse osutamine tekitab ohu sõltumatusele. Konkreetse kindlust mitteandva teenuse poolt tekitatud mis tahes ohu märkimisväärsuse hindamisel peab kaaluma mis tahes ohtu, mille kohta kindlustandva töövõtu meeskonnal on põhjust uskuda, et seda tekitab teiste seotud kindlust mitteandvate teenuste osutamine. Juhul, kui tekib oht, mida ei saa kaitsemehhanismide rakendamisega vähendada aktsepteeritava tasemeni, ei tohi kindlust mitteandvat teenust osutada.

### *Juhtkonna vastutus*

291.141 Juhtkonna vastutusealasse kuuluvad majandusüksuse kontrollimine, juhtimine ja suunamine, sealhulgas otsuste tegemine, inim-, finants-, tehnoloogiliste, füüsiliste ja immateriaalsete ressursside soetamise kasutuselevõtmise ja kontrollimise suhtes.

291.142 Kindlaksmääramine, kas tegevus on juhtkonna vastutusallas, sõltub tingimustest ja nõuab otsustuse tegemist. Näiteks peetakse juhtkonna vastutuseks järgmisi tegevusi:

- poliitikate kehtestamine ja strateegilise suuna määramine;
- töötajate värbamine või vallandamine;
- töötajate suunamine ja vastutuse võtmine nende tegude eest seoses töötajate tööga majandusüksuses;
- tehingute kinnitamine;
- pangakontode või investeeringute kontrollimine või haldamine;
- selle otsustamine, milliseid ettevõtte või muude kolmandate osapoolte soovitusi rakendada;
- aruandmine isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine;

- vastutuse võtmine sisekontrolli kavandamise, teostamise, järelevalve või alalhoidmise eest.

291.143 Kindlustandva töövõtu kliendile kindlustandva teenuse osutamisel ei tohi ettevõtte võtta kindlustandva teenuse osana endale juhtkonna vastutust. Kui ettevõtte võtaks juhtkonna vastutuse kindlustandva teenuse osana, oleksid tekkivad ohud nii märkimisväärsed, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks vähendada ohte aktsepteeritava tasemeni. Kui ettevõtte võtab endale juhtkonna vastutuse kindlustandva töövõtu kliendile osutatava mis tahes muude teenuste osana, peab ettevõtte tagama, et vastutus ei ole seotud ettevõtte poolt osutatava kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimusega või käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooniga.

291.144 Kui ettevõtte osutab teenuseid, mis on seotud kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimusega või käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooniga, saavutab ta rahulolu selles, et kõik kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimusega või käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooniga seotud otsustused ja otsused, mis on juhtkonna vastutusel, teeb kliendi juhtkond. See hõlmab ka tagamist, et kliendi juhtkond:

- määrab isiku, kellel on sobivad oskused, teadmised ja kogemused, et igal ajal vastutada kliendi otsuste eest ning vaadata üle teenused. See isik, eelistatavalt tippjuhtkonnast, mõistab teenuste eesmärgi, iseloomu ja tulemusi ning vastavat klienti ja ettevõtte kohustusi. Sellel isikul aga ei pea olema eriteadmisi teenuste teostamiseks või uuestiteostamiseks;
- annab teenustest ülevaate ja hindab kliendi soovitud otstarbel teostatud teenuste tulemuste asjakohasust ning
- võtab vastutuse meetmete eest (kui neid on vaja võtta), mida tuleb teenuste tulemuste tõttu võtta.

### *Muud arvessevõetavad asjaolud*

291.145 Ohud sõltumatusele võivad tekkida siis, kui ettevõtte osutab kindlust mitteandvat teenust, mis on seotud kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooniga. Sellistel juhtudel peab hindama seda, kui märkimisväärselt osaleb ettevõtte töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonis, ja peab kindlaks määrama, kas mis tahes omahuvi ohtusid, mis ei ole aktsepteeritaval tasemel, saab kaitsemehhanismide rakendamisega vähendada aktsepteeritava tasemeni.

291.146 Omahuvi oht võib tekkida juhul, kui ettevõtte on kaasatud käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni koostamisse, mis on järgnevalt kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooniks. Näiteks võib eneseülevaatuse oht tekkida juhul, kui ettevõtte töötaks välja ja koostaks tulevikku suunatud finantsinformatsiooni ja

annaks järgnevalt selle informatsiooni kohta kindluse. Järelikult peab ettevõtte hindama mis tahes eneseülevaatuse ohu märkimisväärsust, mille tekitab selliste teenuste osutamine, ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

291.147 Kui ettevõtte viib läbi hindamise, mis moodustab osa kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonist, peab ettevõtte hindama mis tahes eneseülevaatuse ohu märkimisväärsust ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

### **Teenustasud**

#### *Teenustasud–suhteline suurus*

291.148 Kui kindlustandva töövõtu kliendilt saadud teenustasud kokku moodustavad suure osa kokkuvõtet tegeva ettevõtte kogu teenustasudest, võib sõltuvus sellest kliendist ja mure võimaluse pärast klient kaotada tekitada omahuvi või hirmutamise ohu. Ohu märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- ettevõtte tegutsemisstruktuur;
- kas ettevõtte on hästi üles ehitatud või uus ja
- kliendi märkimisväärsus ettevõtte jaoks kvalitatiivselt ja/või kvantitatiivselt.

Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- kliendist sõltuvuse vähendamine;
- välised kvaliteedi kontrollülevaatused või
- konsulteerimine kolmanda osapoolega, nagu näiteks kutsealase reguleeriva asutuse või kutselise arvestusekspertidiga, kindlustandva töövõtu võtmetähtsusega otsustuste üle.

291.149 Omahuvi või hirmutamise oht tekib ka siis, kui kindlustandva töövõtu kliendi teenustasud moodustavad suure osa konkreetse partneri klientide tulust. Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Näiteks sellise kaitsemehhanismi kohta on lasta täiendaval kutselisel arvestusekspertidil, kes ei olnud kindlustandva töövõtu meeskonnaliige, töö üle vaadata või vastavalt vajadusele muul viisil nõustada.

#### *Teenustasud – tähtajaks laekumata*

291.150 Omahuvi oht võib tekkida juhul, kui kindlustandva töövõtu kliendilt laekumata teenustasud jäävad maksmata pikaks ajaks, eriti juhul, kui märkimisväärne osa on maksmata enne kindlustandva töövõtu aruande väljastamist järgmise aasta kohta. Üldiselt eeldatakse, et ettevõtte nõuab selliste teenustasude maksmist enne mis tahes sellise aruande väljastamist. Juhul, kui teenustasud jäävad maksmata peale aruande väljastamist, peab mis tahes ohu olemasolu ja märkimisväärsust hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Näiteks sellise kaitsemehhanismi kohta on lasta teisel kutselisel arvestusekspertil, kes kindlustandvas töövõtus ei osalenud, nõu anda või teostatud töö üle vaadata. Ettevõtte peab kindlaks määrama, kas tähtjaks laekumata teenustasusid võiks pidada samaväärseks kliendile antud laenuga ja kas tähtjaks laekumata teenustasude märkimisväärsuse tõttu on ettevõtte jaoks asjakohane olla uuesti ametisse määratud või kindlustandvat töövõttu jätkata.

### *Tingimuslikud teenustasud*

291.151 Tingimuslikud teenustasud arvutatakse eelnevalt kindlaksmääratud alusel, mis on seotud tehingu lõpptulemusega või ettevõtte poolt osutatud teenuste tulemusega. Käesoleva peatüki eesmärgil ei peeta teenustasusid tingimuslikuks juhul, kui need on kehtestanud kohus või muu avaliku võimu kandja.

291.152 Tingimuslik teenustasu, mille ettevõtte on kindlustandva töövõtu eest otseselt või kaudselt tasuks küsinud, näiteks vahendaja kaudu, tekitab omahuvi ohu, mis on nii märkimisväärne, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi ettevõtte sõlmida mis tahes sellist kokkulepet teenustasude kohta.

291.153 Tingimuslik teenustasu, mille ettevõtte on kindlustandva töövõtu kliendile osutatud kindlust mitteandva teenuse eest otseselt või kaudselt tasuks küsinud, näiteks vahendaja kaudu, võib samuti tekitada omahuvi ohu. Juhul, kui kindlust mitteandva teenuse lõpptulemus ja seetõttu teenustasu summa sõltub tulevases või praeguses otsustusest, mis on seotud kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni seisukohast olulise asjaoluga, ei suudaks ükski kaitsemehhanism ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni. Seega ei tohi selliseid kokkuleppeid aktsepteerida.

291.154 Muude kokkulepete puhul tingimuslike teenustasude kohta, mille ettevõtte on kindlustandva töövõtu kliendilt kindlust mitteandva teenuse eest tasuks küsinud, sõltub mis tahes ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sellistest teguritest nagu:

- võimalike teenustasu summade vahemik;
- kas asjaolu lõpptulemuse, mille järgi tingimuslik teenustasu kindlaks määratakse, vaatab üle asjakohane juht;

- teenuse olemus ja
- sündmuse või teingu mõju käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonile.

Mis tahes ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

- lasta kutselisel arvestuseksperdil relevantne kindlustandev töö üle vaadata või muul viisil nõustada vastavalt vajadusele või
- kindlust mitteandva teenuse osutamiseks kasutada kutsealaspetsialiste, kes ei ole kindlustandva töövõtu meeskonna liikmed.

### **Kingitused ja külalislahkus**

291.155 Kingituste või külalislahkuse aktsepteerimine kindlustandva töövõtu kliendilt võib tekitada omahuvi ja lähituvuse ohtusid. Juhul, kui ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliige aktsepteerib kingitusi või külalislahkust, siis, välja arvatud juhul, kui nende väärtus on tühine ja tähtsusetu, oleks tekkinud ohud nii märkimisväärsed, et ükski kaitsemehhanism ei suudaks ohtusid vähendada aktsepteeritava tasemeni. Järelikult ei tohi ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliige selliseid kingitusi või külalislahkust aktsepteerida.

### **Tegelik või ähvardav kohtuprotsess**

291.156 Kui toimub või näib tõenäoline kohtuprotsess ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ja kindlustandva töövõtu kliendi vahel, tekivad omahuvi ja hirmutamise ohud. Suhet kliendi juhtkonna ja kindlustandva töövõtu meeskonnaliikmete vahel peab iseloomustama täielik avameelsus ja täielik informatsiooni avalikustamine kliendi äritegevuse operatsioonide kõikide aspektide suhtes. Kui tegelik või ähvardav kohtuprotsess asetab ettevõtte ja kliendi juhtkonna vastaspositsioonidele, mõjutades juhtkonna valmidust informatsioon täielikult avalikustada, tekivad omahuvi ja hirmutamise ohud. Tekkinud ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu:

- kohtuprotsessi olulisus ja
- kas kohtuprotsess on seotud eelneva kindlustandva töövõtuga.

Ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohtude kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- juhul, kui kohtuprotsessiga on seotud kindlustandva töövõtu meeskonnaliige, selle isiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast või
- lasta kutsealaspetsialistil tehtud töö üle vaadata.

Juhul, kui sellised kaitsemehhanismid ei vähenda ohtusid aktsepteeritava tasemeni, on ainsaks asjakohaseks sammuks kindlustandvast töövõtust taandumine või sellest keeldumine.

**Tõlgendus 2005–01 (läbi vaadatud juulis 2009, et viia kooskõlla muudatustega, mis tulenevad IESBA projektist parandada koodeksi selgust)**

*Peatüki 291 rakendamine kindlustandvate töövõtude puhul, mis ei ole finantsaruannete auditi töövõttud*

Käesolev tõlgendus annab juhiseid peatükis 291 sisalduvate sõltumatuse nõuete rakendamise kohta kindlustandvate töövõtude puhul, mis ei ole finantsaruannete auditi töövõttud.

Käesolev tõlgendus keskendub rakendamisküsimustele, mis on eriomased kindlustandvatele töövõtudele, mis ei ole finantsaruannete auditi töövõttud. Peatükis 291 on mainitud ka muid asjaolusid, mis on relevantssed sõltumatuse nõuete arvessevõtmise seisukohast kõikide kindlustandvate töövõtude puhul. Näiteks öeldakse lõigus 291.3, et hindama peab mis tahes ohtusid, mille kohta ettevõttel on põhjust uskuda, et neid tekitavad võrgustikku kuuluva ettevõtte huvid ja suhted. Samuti öeldakse seal, et kui kindlustandva töövõtu meeskonnal on põhjust uskuda, et sellise kindlustandva töövõtu kliendiga seotud majandusüksus on relevantne kliendi sõltumatuse hindamise seisukohast ettevõtte poolt, peab kindlustandva töövõtu meeskond ohtude hindamisel sõltumatusele ja vajaduse korral kaitsemehhanismide rakendamisel kaasama selle seotud majandusüksuse. Nimetatud asjaolusid ei ole käesolevas tõlgenduses spetsiifiliselt käsitletud.

Nagu on selgitatud Rahvusvahelise Auditeerimise ja Kindlustandvate Töövõtude Standardite Komitee (International Auditing and Assurance Standards Board) poolt välja antud rahvusvahelises raamistikus kindlustandvate töövõtude kohta (International Framework for Assurance Engagements), teeb kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kindlustandva töövõtu puhul kokkuvõtte, mis on välja töötatud suurendamiseks nende ettenähtud kasutajate, kes on muud kui vastutav osapool, usalduse määra käsitletava küsimuse kriteeriumite suhtes hindamise või mõõtmise lõpptulemus suhtes.

*Väitepõhised kindlustandvad töövõttud*

Väitepõhise kindlustandva töövõtu puhul teostab käsitletava küsimuse hindamist või mõõtmist vastutav osapool, ja käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioon on vastutava osapoole väite kujul, mis on tehtud kättesaadavaks ettenähtud kasutajatele.

Väitepõhise kindlustandva töövõtu puhul nõutakse sõltumatust vastutavast osapooldest, kes on vastutav käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni eest ja võib olla vastutav käsitletava küsimuse eest.

Nende väitepõhiste kindlustandvate töövõtude puhul, kus vastutav osapool on vastutav käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni eest, kuid mitte käsitletava küsimuse eest, nõutakse sõltumatust vastutavast osapooldest. Peale selle peab hindama mis tahes ohtusid, mille kohta ettevõttel on põhjust uskuda, et neid tekitavad huvid ja



suhted kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme, ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte ja käsitletava küsimuse eest vastutava osapoole vahel.

### *Otsese aruandluse kindlustandvad töövõttud*

Otsese aruandluse kindlustandva töövõtu puhul kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses kas teostab otseselt käsitletava küsimuse hindamise või mõõtmise, või omandab vastutavalt osapoolelt, kes on hindamise või mõõtmise teostanud, esituse, mis ei ole kättesaadav ettenähtud kasutajatele. Käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioon esitatakse ettenähtud kasutajatele aruandes kindlustandva töövõtu kohta.

Otsese aruandluse kindlustandva töövõtu puhul nõutakse sõltumatust vastutava osapoolte suhtes, kes on vastutav käsitletava küsimuse eest.

### *Mitu vastutavat osapoolt*

Nii väitepõhiste kindlustandvate töövõttude kui otsese aruandluse kindlustandvate töövõttude puhul võib eksisteerida mitu vastutavat osapoolt. Näiteks võidakse kutseliselt arvestusekspertidelt avalikus kutsetegevuses paluda kindluse andmist mõningate sõltumatus omandis olevate ajalehtede igakuise tiraaži statistika kohta. Tööülesanne võib olla väitepõhine kindlustandev töövõtt, kus iga ajaleht mõõdab oma tiraaži ja statistika esitatakse väites, mis on kättesaadav ettenähtud kasutajatele. Teise võimalusena võib tööülesanne olla otsese aruandluse kindlustandev töövõtt, kus väidet ei eksisteeri ja võib, kuid ei pruugi olemas olla kirjalik esitus ajalehtedelt.

Selliste töövõttude puhul võib ettevõtte selle kindlaksmääramisel, kas peatüki 291 sätteid on vaja rakendada iga vastutava osapoolte suhtes, võtta arvesse seda, kas huvi või suhe ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ja konkreetse vastutava osapoolte vahel tekitaks ohu sõltumatusele, mis ei ole käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni kontekstis tühine ja tähtsusetu. Arvesse võetakse:

- (a) käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni (või käsitletava küsimuse) olulisust, mille eest konkreetne vastutav osapool on vastutav ja
- (b) töövõttuga seonduva avalikkuse huvi määra.

Juhul, kui ettevõtte määrab kindlaks, et oht sõltumatusele, mille tekitasid mis tahes sellised suhted konkreetse vastutava osapooltega, oleks tühine ja tähtsusetu, ei pruugi olla vajalik käesoleva peatüki kõikide sätete rakendamine selle vastutava osapoolte suhtes.

### *Näide*

Alljärgnev näide on välja töötatud peatüki 291 rakendamise demonstreerimiseks. Eeldatakse, et klient ei ole ka ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte finantsaruannete auditi klient.

Ettevõtte on võetud andma kindlust 10 sõltumatu ettevõtte kogu tõendatud naftareservide kohta. Iga ettevõtte on läbi viinud geograafilised ja insener-tehnilised uuringud oma reservide (käsitletav küsimus) kindlaksmääramiseks. Selle kindlaksmääramiseks, millal saab reservi pidada tõendatuks, on kehtestatud kriteeriumid, mida kutseline

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

arvestusekspert avalikus kutsetegevuses määratleb töövõtu jaoks sobivate kriteeriumidena.

Tõendatud reservid iga ettevõtte kohta 31. detsembri 20X0. a seisuga olid järgmised:

	<b>Tõendatud naftareservid, barrelites</b>
Ettevõtte 1	5 200
Ettevõtte 2	725
Ettevõtte 3	3 260
Ettevõtte 4	15 000
Ettevõtte 5	6 700
Ettevõtte 6	39 126
Ettevõtte 7	345
Ettevõtte 8	175
Ettevõtte 9	24 135
Ettevõtte 10	9 635
<b>Kokku</b>	<b>104 301</b>

Töövõttu saab struktureerida erinevatel viisidel:

Väitepõhised töövõttud

- A1 Iga ettevõtte mõõdab oma reservid ning esitab väite ettevõttele ja ettenähtud kasutajatele.
- A2 Majandusüksus, mis on muu kui ettevõtte, mõõdab reservid ja esitab väite ettevõttele ja ettenähtud kasutajatele.

Otsese aruandluse töövõttud

- D1 Iga ettevõtte mõõdab oma reservid ja teeb ettevõttele kirjaliku esitise, milles mõõdetakse tema reserve tõendatud reservide mõõtmiseks kehtestatud kriteeriumide järgi. Esitus ei ole kättesaadav ettenähtud kasutajatele.
- D2 D2 Ettevõtte mõõdab mõningate ettevõtete reserve otse.

Läheneviisi rakendamine

- A1 Iga ettevõtte mõõdab oma reservid ning esitab väite ettevõttele ja ettenähtud kasutajatele.

Käesolevas töövõttus eksisteerib mitu vastutavat osapoolt (ettevõtted 1–10). Selle kindlaksmääramisel, kas sõltumatuse sätteid tuleb rakendada kõikide ettevõtete suhtes,

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

võib ettevõtte arvesse võtta seda, kas huvi või suhe konkreetse ettevõttega tekitaks ohu sõltumatusele, mis ei ole aktsepteeritaval tasemel. Arvesse võetakse selliseid faktoreid nagu:

- ettevõtte kontrollitud reservide olulisus kogureservide suhtes, mille kohta aru antakse ja
- töövõtuga seonduva avalikkuse huvi määr (lõik 291.28).

Näiteks ettevõttel 8 on 0,17% kogureservidest, seetõttu ärialane suhe ettevõttega 8 või huvi selles tekitaks väiksema ohu kui sarnane suhe ettevõttega 6, millel on ligikaudu 37,5% reservidest.

Olles kindlaks määranud need ettevõtted, mille suhtes sõltumatuse nõuded kehtivad, nõutakse, et kindlustandva töövõtu meeskond ja ettevõtte on sõltumatud nendest vastutavatest osapooltest, mida peetakse kindlustandva töövõtu kliendiks (lõik 291.28).

A2 Majandusüksus, mis on muu kui ettevõtted, mõõdab reservid ja esitab väite ettevõttele ja ettenähtud kasutajatele.

Ettevõtte peab olema sõltumatu majandusüksusest, mis mõõdab reserve ja esitab väite ettevõttele ja ettenähtud kasutajatele (lõik 291.19). See majandusüksus ei vastuta käsitletava küsimuse eest ja nii peab hindama mis tahes ohtusid, mille kohta ettevõttel on põhjust uskuda, et neid tekitavad huvid/suhted käsitletava küsimuse eest vastutava osapoollega (lõik 291.19). Käesolevas töövõtus eksisteerib mitu vastutavat osapoolt (ettevõtted 1–10). Nagu käsitletud eespool näites A1, võib ettevõtte võtta arvesse seda, kas huvi või suhe konkreetse ettevõttega tekitaks ohu sõltumatusele, mis ei ole aktsepteeritaval tasemel.

D1 Iga ettevõtte teeb ettevõttele esitise, milles mõõdetakse tema reserve tõendatud reservide mõõtmiseks kehtestatud kriteeriumide järgi. Esitus ei ole kättesaadav ettenähtud kasutajatele.

Käesolevas töövõtus eksisteerib mitu vastutavat osapoolt (ettevõtted 1–10). Selle kindlaksmääramisel, kas sõltumatuse sätteid tuleb rakendada kõikide ettevõtete suhtes, võib ettevõtte arvesse võtta seda, kas huvi või suhe konkreetse ettevõttega tekitaks ohu sõltumatusele, mis ei ole aktsepteeritaval tasemel. Arvesse võetakse selliseid faktoreid nagu:

- ettevõtte tõendatud reservide olulisus kogureservide suhtes, mille kohta aru antakse ja
- töövõtuga seonduva avalikkuse huvi määr (lõik 291.28).

Näiteks ettevõttel 8 on 0,17% kogureservidest, mistõttu ärialane suhe ettevõttega 8 või huvi selles tekitaks väiksema ohu kui sarnane suhe ettevõttega 6, millel on ligikaudu 37,5% reservidest.

Olles kindlaks määranud need ettevõtted, mille suhtes sõltumatuse nõuded kehtivad, nõutakse, et kindlustandva töövõtu meeskond ja ettevõtte on sõltumatud

nendest vastutavatest osapooltest, mida peetakse kindlustandva töövõtu kliendiks (lõik 291.28).

D2 D2 Ettevõtte mõõdab mõningate ettevõtete reserve otse.

Rakendamine on sama nagu näite D1 puhul.

## **OSA C. KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID ÄRITEGEVUSES**

	Lehekülg
Peatükk 300 Sissejuhatus .....	161
Peatükk 310 Huvide konfliktid .....	165
Peatükk 320 Informatsiooni koostamine ja sellest raporteerimine .....	169
Peatükk 330 Tegutsemine piisavate eriteadmistega .....	170
Peatükk 340 Finantshuvid, kompensatsioon ja stiimulid, mis on seotud finantsaruandluse ja otsuste langetamisega.....	172
Peatükk 350 Mõjutusvahendid .....	174
Peatükk 360 Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul	176

**PEATÜKK 300****Sissejuhatus**

- 300.1 Koodeksi käesolevas osas kirjeldatakse seda, kuidas osas A toodud kontseptuaalne raamistik rakendub teatud olukordades kutselistele arvestusekspertidele äritegevuses. Käesolevas osas ei kirjeldata kõiki tingimusi ja suhteid, mis kutselisel arvestuseksperdil äritegevuses võivad ette tulla ja mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Seetõttu julgustatakse kutselist arvestuseksperti äritegevuses olema valvas selliste tingimuste ja suhete suhtes.
- 300.2 Investorid, võlausaldajad, tööandjad ja teised äriühingukonna sektorid, nagu ka valitsused ja avalikkus üldiselt, võivad kõik tugineda kutseliste arvestusekspertide tööle äritegevuses. Kutselised arvestuseksperdid äritegevuses võivad üksi või ühiselt olla vastutavad finants- ja muu informatsiooni koostamise ja raporteerimise eest, millele võivad tugineda nii nendele tööd andvad organisatsioonid kui kolmandad osapooled. Nad võivad olla ka vastutavad tulemusliku finantsjuhtimise ja pädevate nõuannete andmise eest erinevates äriiga seonduvates küsimustes.
- 300.3 Kutseline arvestusekspert äritegevuses võib olla palgaline töötaja, partner, direktor (kas tegev või mittetegev), omanik-juht, vabatahtlik või keegi muu, kes töötab ühe või enama tööd andva organisatsiooni jaoks. Suhte juriidiline vorm tööd andva organisatsiooniga juhul, kui seda on, ei mõjuta eetilist vastutust, mis on äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperdi kohustuseks.
- 300.4 Äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperdi kohustuseks on edendada arvestuseksperdile tööd andva organisatsiooni õiguspäraseid sihte. Käesoleva koodeksi eesmärgiks ei ole äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperdi takistamine selle kohustuse nõuetekohasel täitmisel, kuid käsitletakse tingimusi, mille puhul vastavust põhiprintsiipidele võidakse rikkuda.
- 300.5 Kutselisel arvestuseksperdil äritegevuses võib organisatsioonis olla kõrgema astme ametikoht. Mida kõrgemal astmel ametikoht on, seda suurem on suutlikkus ja võimalus mõjutada sündmusi, tavasid ja hoiakuid. Seetõttu oodatakse kutseliselt arvestuseksperdilt äritegevuses eetikapõhise kultuuri edendamist tööd andvas organisatsioonis, millega rõhutatakse tähtsust, mida kõrgema astme juhtkond omistab eetilisele käitumisele.
- 300.6 Kutseline arvestusekspert äritegevuses ei tohi teadlikult tegeleda mis tahes äritegevuse, ameti või tegevusega, mis kahjustab või võib kahjustada ausust, objektiivsust või kutseala head mainet ja selle tulemusel ei sobiks kokku põhiprintsiipidega.

300.7 Põhiprintsiipidega vastavuses olemist võib potentsiaalselt ohustada terve rida tingimusi ja suhteid. Ohud jagunevad ühte või mitmesse järgmistest kategooriatest:

- (a) omahuvi oht;
- (b) eneseülevaatuse oht;
- (c) kaitse oht;
- (d) lähituvuse oht;
- (e) hirmutamise oht.

Nimetatud ohtusid käsitletakse põhjalikumalt käesoleva koodeksi osas A.

300.8 Näited tingimustest, mis võivad tekitada äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperdi jaoks omahuvi ohtusid, on:

- finantshuvi olemasolu või laenu või garantii saamine tööd andvalt organisatsioonilt;
- osalemine tööd andva organisatsiooni poolt pakutavates ergutava iseloomuga kompensatsiooni korraldustes;
- ettevõtte varade mitteamajakohane kasutamine isiklikuks otstarbeks;
- mure tööhõive turvalisuse pärast;
- ärialane surve väljastpoolt tööd andvat organisatsiooni.

300.9 Näiteks tingimuse kohta, mis tekitab äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperdi jaoks eneseülevaatuse ohu, on kohase arvestusalase käsitluse kindlaksmääramine äriühenduse jaoks peale teostatavusuuringu läbiviimist, mis toetas omandamise otsust.

300.10 Neile tööd andvate organisatsioonide õiguspäraste sihtide ja eesmärkide toetamisel võivad kutselised arvestuseksperdid äritegevuses propageerida organisatsiooni seisukohta eeldusel, et mis tahes tehtud avaldused ei ole väärad ega eksitavad. Üldiselt ei tekitaks sellised tegevused kaitse ohtu.

300.11 Näited tingimustest, mis võivad kutselise arvestuseksperdi jaoks äritegevuses tekitada lähituvuse ohtusid, on:

- vastutamine tööd andva organisatsiooni finantsaruandluse eest siis, kui majandusüksuse poolt palgatud lähim või lähem pereliige teeb otsuseid, mis mõjutavad majandusüksuse finantsaruandlust;
- äriotsuseid mõjutav pikaajaline seotus ärikontaktidega;
- kingituse või eelistava kohtlemise aktsepteerimine, välja arvatud juhul, kui selle väärtus on tühine ja tähtsusetu.



300.12 Näited tingimustest, mis võivad äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperdi jaoks tekitada hirmutamise ohtusid, on:

- äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperdi või tema lähema või lähima pereliikme vallandamise või asendamise oht eriarvamuse tõttu arvestusprintsibi rakendamise või viisi üle, kuidas tuleb finantsinformatsioonist raporteerida;
- domineeriv isiksus, kes püüab mõjutada otsustamisprotsessi näiteks lepingute sõlmimise või arvestusprintsibi rakendamise suhtes.

300.13 Kaitsemehhanismid, mis võivad ohud kõrvaldada või vähendada neid aktspteeritava tasemeni, jagunevad kahte laia kategooriasse:

- (a) kutseala, seaduste või regulatsiooni poolt loodud kaitsemehhanismid ja
- (b) töökeskkonnas olevad kaitsemehhanismid.

Näited kutseala, seaduste või regulatsiooni poolt loodud kaitsemehhanismide kohta on üksikasjalikult esitatud käesoleva koodeksi osa A lõigus 100.14.

300.14 Töökeskkonnas olevate kaitsemehhanismide hulka kuuluvad:

- tööd andva organisatsiooni korporatiivse järelevalve süsteemid või muud järelevalvestruktuurid;
- tööd andva organisatsiooni eetika- ja käitumisalased tegevuskavad;
- värbamisprotseduurid tööd andvas organisatsioonis, mis rõhutavad võimekate kompetentsete töötajate tööle võtmise tähtsust;
- tugevad sisekontroll(imehhanism)id;
- asjakohased distsiplinaarmenetlused;
- liidrid, kes rõhutavad eetilise käitumise tähtsust ja ootust, et töötajad tegutsevad eetiliselt;
- poliitika ja protseduurid töötajate tegevuse kvaliteedi rakendamiseks ja monitoorimiseks;
- kõikidele töötajatele õigeaegne info edastamine tööd andva organisatsiooni poliitikate ja protseduuride kohta, sealhulgas mis tahes muudatuste kohta nendes, ning selliste poliitikate ja protseduuride asjakohane väljaõpe ja koolitus;
- poliitika ja protseduurid selleks, et anda töötajatele õigus ja julgustada neid edastama tööd andvas organisatsioonis töötajaskonna kõrgematele astmetele infot mis tahes neile muret tekitavas eetikaküsimuses, ilma tagakiusamise hirmuta;
- konsultatsioon teise asjakohase kutselise arvestuseksperdiga.

- 300.15 Tingimustes, kus kutseline arvestusekspert äritegevuses usub, et teiste ebaeetilise käitumise või tegevuste esinemine tööd andvas organisatsioonis jätkub, võib kutseline arvestusekspert äritegevuses kaaluda õigusabi otsimist. Sellistes äärmuslikes olukordades, kus kõik kasutada olevad kaitsemehhanismid on ammendatud ja ohtu ei ole võimalik vähendada aktsepteeritava tasemeni, võib kutseline arvestusekspert äritegevuses järeltada, et asjakohane on tööd andvast organisatsioonist tagasi astuda.

## PEATÜKK 310

### Huvide konfliktid

310.1 Kutseline arvestusekspert äritegevuses võib kutsealase tegevuse käigus töövõtmisel kokku puutuda huvide konfliktiga. Huvide konflikt tekitab ohu objektiivsusele ja võib ohustada muid põhiprintsiipe. Sellised ohud võivad tekkida järgmistel juhtudel:

- kutseline arvestusekspert võtab kutsealase tegevuse käigus teatud asjaoluga seotud töö kahelt või enamalt osapoolelt, kelle huvid on selle asjaolu suhtes konfliktis; või
- kutselise arvestuseksperti huvid konkreetse asjaolu suhtes on konfliktis osapoolte huvidega, kellelt kutseline arvestusekspert võtab kutsealase tegevuse käigus selle asjaoluga seotud töö.

Osapool võib hõlmata tööd andvat organisatsiooni, müüjat, klienti, laenuandjat, aktsionäri või muud osapoolt.

Kutseline arvestusekspert ei tohi lasta huvide konfliktil kahjustada kutse- või äriala otsustust.

310.2 Nende olukordade näited, kus võib tekkida huvide konflikt, on muuhulgas järgmised:

- töötamine juhtival või valitseval ametikohal kahe tööd andva organisatsiooni heaks ning ühelt tööd andvalt organisatsioonilt sellise konfidentsiaalse info omandamine, mida kutseline arvestusekspert saaks kasutada teise tööd andva organisatsiooni kasuks või kahjuks;
- kutsetegevuse teostamine sellise partnerluse kummagi osapoolte heaks, kes on värvanud kutselise arvestuseksperti abiks nende partnerluse lõpetamisel;
- finantsinfo koostamine kutselise arvestuseksperti värvanud majandusüksuse juhtkonna teatavatele liikmetele, kes kavandavad juhtkonnapoolset väljaostu;
- vastutamine arvestuseksperti värvanud organisatsioonile hankija valimise eest olukorras, kus kutselise arvestuseksperti lähim pereliige võiks tehingust finantskasu saada;
- töötamine valitseval ametikohal tööd andvas organisatsioonis, mis kiidab ettevõtte nimel heaks teatavaid investeeringuid olukorras, kus üks nendest konkreetsetest investeeringutest suurendab kutselise arvestuseksperti või tema lähima pereliikme isiklikku investeeringuportfelli.

- 310.3 Nende huvide ja suhete tuvastamisel ja hindamisel, mis võivad tekitada huvide konflikti, ning vajadusel kaitsemehhanismide rakendamisel, et kõrvaldada mis tahes oht vastavusele põhiprintsiipidega või vähendada seda aktsepteeritava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert äritegevuses kasutama kutsealast otsustust ning olema valvas kõigi huvide ja suhete asjus, mille kohta mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki kutselisele arvestusekspertile sel ajal saadaolevaid konkreetseid fakte ja asjaolusid, tõenäoliselt järeldaks, et need võivad kahjustada vastavust põhiprintsiipidele.
- 310.4 Huvide konfliktiga tegelemisel julgustatakse kutselist arvestuseksperti äritegevuses küsima juhiseid tööd andvalt organisatsioonilt või teistelt, näiteks kutseorganisatsioonilt, õigusnõustajalt või teiselt kutseliselt arvestusekspertilt. Info avalikustamisel või jagamisel tööd andvas organisatsioonis ning kolmandate isikute juhiseid küsides peab kutseline arvestusekspert äritegevuses jääma valvsaks konfidentsiaalsuse põhiprintsiipidele.
- 310.5 Kui huvide konflikti tekitatud oht pole aktsepteeritaval tasemel, rakendab kutseline arvestusekspert äritegevuses kaitsemehhanisme, et oht kõrvaldada või vähendada seda aktsepteeritava tasemeni. Kui kaitsemehhanismidega ei saa ohtu vähendada aktsepteeritava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert keelduma kutsetegevuse teostamisest või katkestama kutsetegevuse, mis põhjustaks huvide konflikti; või peab lõpetama relevantset suhteid või vabanema relevantsetest huvidest, et oht kõrvaldada või vähendada seda aktsepteeritava tasemeni.
- 310.6 Tuvastades, kas esineb või võib tekkida huvide konflikt, astub kutseline arvestusekspert äritegevuses vajalikke samme, et selgitada välja:
- relevantsete huvide ja asjaomaste osapoolte vaheliste suhete olemus;
  - tegevuse olemus ja selle mõju relevantsetele osapooltele.
- Tegevuste ja relevantsete huvide ning suhete olemus võib aja jooksul muutuda. Kutseline arvestusekspert peab jääma selliste muutuste suhtes valvsaks, et tuvastada asjaolud, mis võiksid tekitada huvide konflikte.
- 310.7 Huvide konflikti tuvastamisel peab kutseline arvestusekspert äritegevuses hindama järgmist:
- relevantsete huvide või suhete märkimisväärsust; ja
  - kutsetegevuse või -tegevuste teostamise tõttu tekkivate ohtude märkimisväärsust. Üldiselt on nii, et mida otsesem on seos kutsetegevuse ja selle asjaolu vahel, mille puhul osapoolte huvid on konfliktis, seda märkimisväärsem on oht erapooletusele ning vastavusele põhiprintsiipidele.

310.8 Vajadusel rakendab kutseline arvestusekspert äritegevuses kaitsemehhanisme, et kõrvaldada ohud vastavusele põhiprintsiipidega, mille on tekitanud huvide konflikt, või et vähendada neid aktsepteeritava tasemeni. Olenevalt huvide konflikti tekitavatest tingimustest võib olla asjakohane ühe või mitme järgmise kaitsemehhanismi rakendamine:

- teatud kohustuste ja ülesannete ümberkorraldamine või eraldamine;
- asjakohase järelevalve hankimine, näiteks tegutsedes tegev- või mittetegevdirektori järelevalve all;
- enda taandamine otsustusprotsessist, mis on seotud huvide konflikti tekitava asjaoluga;
- konsulteerimine kolmandate isikutega, näiteks kutseorganisatsiooniga, õigusnõustajaga või teise kutselise arvestusekspertiga.

310.9 Lisaks on üldiselt vajalik avalikustada konflikti olemus relevantsetele osapooltele, sealhulgas tööd andva organisatsiooni asjakohastele tasemetele, ja kui ohu vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni on nõutavad kaitsemehhanismid, siis hankima nende nõusoleku kutselisele arvestusekspertile äritegevuses, kes teostab kutsetegevust. Teatud asjaoludel võib nõusolek tuleneda osapoole käitumisest, kui kutselisel arvestusekspertil on piisavalt tõendeid järeldamiseks, et osapooled teavad asjaolusid algusest peale ning on aktsepteerinud huvide konflikti, kui nad ei esita vastuväiteid konflikti olemasolu kohta.

310.10 Kui avalikustamine on suusõnaline või kui nõusolek on suusõnaline või tulenev, julgustatakse kutselist arvestuseksperti äritegevuses, et ta dokumenteeriks huvide konflikti tekitavate asjaolude olemuse, kaitsemehhanismid, mida rakendatakse ohtude vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, ja saadud nõusoleku.

310.11 Kutseline arvestusekspert äritegevuses võib puutuda kokku muude ohtudega vastavusele põhiprintsiipidele. See võib juhtuda näiteks siis, kui finantsinfot tuleb koostada või sellest aru anda tööd andvas organisatsioonis teiste poolt avaldatava sobimatu surve tõttu, või finants-, äri- või isiklike suhete tõttu, mis kutselise arvestuseksperti lähematel või lähimatel pereliikmetel on tööd andvas organisatsioonis. Selliste ohtudega toimetulemise juhiseid käsitletakse koodeksi peatükkides 320 ja 340.

## PEATÜKK 320

### Informatsiooni koostamine ja sellest raporteerimine

- 320.1 Kutselised arvestusekspertid äritegevuses on tihti kaasatud sellise informatsiooni koostamise ja sellest raporteerimise, mida võidakse kas teha avalikuks või kasutada teiste poolt tööd andva organisatsiooni siseselt või väliselt. Sellise informatsiooni hulka võib kuuluda finants- või juhtimisinformatsioon, näiteks prognoosid ja eelarved, finantsaruanded, juhtkonna käsitus ja analüüs, ja juhtkonna esitiskiri, mis antakse audiitoritele majandusüksuse finantsaruannete auditi käigus. Kutseline arvestusekspert äritegevuses peab koostama või esitama sellise informatsiooni õiglaselt, ausalt ja kooskõlas relevantsete kutsealaste standarditega nii, et informatsiooni on selle kontekstis arusaadav.
- 320.2 Kutseline arvestusekspert äritegevuses, kellel on vastutus tööd andva organisatsiooni üldotstarbeliste finantsaruannete koostamise või kinnitamise eest, peab saavutama rahulolu selle osas, et need finantsaruanded on esitatud kooskõlas rakendatavate finantsaruandluse standarditega.
- 320.3 Kutseline arvestusekspert äritegevuses peab rakendama mõistlikke meetmeid säilitamiseks informatsiooni, mille eest äritegevuses olev kutseline arvestusekspert vastutab, sellisel viisil, mis:
- (a) kirjeldab selgelt äritehingute, varade või kohustuste tegelikku olemust;
  - (b) klassifitseerib ja kajastab informatsiooni õigeaegselt ja nõuetekohaselt ja
  - (c) esitab fakte täpselt ja täielikult kõikides olulistes osades.
- 320.4 Ohud vastavusele põhiprintsiipidega, näiteks omahuvi või hirmutamise ohud aususe, objektiivsuse või kutsealase kompetentsuse ja nõutava hoole suhtes tekivad seal, kus kutselisele arvestusekspertidele äritegevuses avaldatakse survet (kas väljastpoolt või isikliku kasu saamise võimaluse kaudu) koostada infot või raporteerida sellest eksitava viisil või saada seotuks eksitava informatsiooniga teiste isikute tegude kaudu.
- 320.5 Selliste ohtude märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu surve allikas ja tööd andva organisatsiooni ettevõttekultuur. Kutseline arvestusekspert äritegevuses peab olema valvas aususe printsiibi suhtes, mis paneb kõikidele kutselistele arvestusekspertidele kohustuse olla kõikides kutsealastes ja ärisuhetes otsekohene ja aus. Kui ohud tulenevad kompensatsiooni- ja stiimulirežiimist, on relevantsete peatüki 340 juhised.

- 320.6 Mis tahes ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide hulka kuulub konsulteerimine ülemustega tööd andva organisatsiooni siseselt, auditi komiteega või isikutega, kelle ülesandeks on organisatsiooni valitsemine, või relevantse kutseorganisatsiooniga.
- 320.7 320.6 Kui ohtu ei ole võimalik vähendada aktsepteeritava tasemeni, peab kutseline arvestusekspert äritegevuses keelduma olemast seotud või jäämast seotuks informatsiooniga, mille kohta kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et see on või võib olla eksitav. Kutseline arvestusekspert äritegevuses võib olla teadmatult olnud seotud eksitava informatsiooniga. Sellest teadlikuks saades peab kutseline arvestusekspert äritegevuses rakendama meetmeid, et vabaneda seotusest selle informatsiooniga. Et selgitada välja, kas eksisteerib organisatsioonivälistest asjaoludest raporteerimise nõue, võib kutseline arvestusekspert äritegevuses kaaluda õigusabi otsimist. Lisaks võib kutseline arvestusekspert äritegevuses kaaluda, kas astuda tagasi.

## PEATÜKK 330

**Tegutsemine piisavate eriteadmistega**

- 330.1 Kutsealase kompetentsuse ja nõutava hoolsuse põhiprintsiip nõuab, et kutseline arvestusekspert äritegevuses kohustub täitma ainult neid märkimisväärseid ülesandeid, mille jaoks kutselisel arvestusekspertil äritegevuses on piisav spetsiifiline väljaõpe või kogemused, või ta saab need omandada. Kutseline arvestusekspert äritegevuses ei tohi tööandjat tahtlikult eksitada oma eriteadmiste taseme või omatavate kogemuste suhtes; samuti peab kutseline arvestusekspert äritegevuses suutma leida asjakohaseid ekspertnõuandeid ja abi siis, kui seda vaja on.
- 330.2 Tingimuste hulka, mis tekitavad äritegevuses olevale kutselisele arvestusekspertile ohu tema töökohustuste täitmise suhtes asjakohase määra kutsealase kompetentsuse ja nõutava hoolsusega, kuuluvad:
- ebapiisav aeg relevantsete töökohustuste nõuetekohaseks täitmiseks või lõpuleviimiseks;
  - ebatäielik, piiratud või muul viisil ebaadekvaatne informatsioon töökohustuste nõuetekohaseks täitmiseks;
  - ebapiisavad kogemused, väljaõpe ja/või koolitus;
  - ebaadekvaatsed ressursid töökohustuste nõuetekohaseks täitmiseks.
- 330.3 Sellise ohu märkimisväärsus sõltub sellistest teguritest nagu äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperti koostöö ulatus teistega, suhteline positsioon äritegevuses ning töö suhtes rakendatud järelevalve ja ülevaatuse tase. Ohu märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme, et oht kõrvaldada või vähendada seda aktsepteeritava tasemeni. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:
- täiendavate nõuannete või väljaõppe omandamine;
  - relevantsete töökohustuste teostamiseks adekvaatse aja kättesaadavuse tagamine;
  - abi saamine kelleltki, kellel on vajalikud eriteadmised;
  - konsulteerimine, kus asjakohane:
    - ülemustega tööd andvas organisatsioonis;
    - sõltumatute ekspertidega või
    - relevantse kutseorganisatsiooniga.



- 330.4 Kui ohtusid ei saa kõrvaldada või vähendada aktsepteeritava tasemeni, peavad kutselised arvestusekspertid äritegevuses kindlaks määrama, kas keelduda kõnealuste töökohustuste teostamisest. Juhul, kui kutseline arvestusekspert äritegevuses määrab kindlaks, et keeldumine on asjakohane, peab selgelt edastama informatsiooni selle põhjuste kohta.

**PEATÜKK 340****Finantshuvid, kompensatsioon ja stiimulid, mis on seotud finantsaruandluse ja otsuste langetamisega**

340.1 Kutselistel arvestusekspertidel äritegevuses võivad olla finantshuvid, sealhulgas need, mis tulenevad kompensatsiooni- või stiimulirežiimist, või nad võivad teada lähimate või lähemate pereliikmete finantshuvidest, mis teatud tingimustes võivad tekitada ohtusid vastavuses olemisele põhiprintsiipidega. Näiteks omahuvi ohtusid objektiivsuse või konfidentsiaalsuse suhtes võib tekitada motiivi ja võimaluse hinnatundliku informatsiooni manipuleerimiseks selleks, et saada finantskasu. Tingimuste näideteks, mis võivad tekitada omahuvi ohtusid, kuuluvad olukorrad, kus kutseline arvestusekspert äritegevuses või tema lähim või lähem pereliige:

- omab otseselt või kaudset finantshuvi tööd andvas organisatsioonis ja selle finantshuvi väärtust saaksid otseselt mõjutada äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperti poolt tehtud otsused;
- omab õigust kasumiga seotud lisatasu saamiseks ja selle lisatasu väärtust saaksid otseselt mõjutada äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperti poolt tehtud otsused;
- omab tööd andvas organisatsioonis kas otseselt või kaudselt edasilükatud aktsia eelisõigusi või aktsiaoptsiione, mille väärtust saaksid otseselt mõjutada äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperti poolt tehtud otsused;
- osaleb muul viisil kompensatsioonirežiimis, millega antakse stiimuleid tulemuseesmärkide saavutamiseks või jõupingutuste toetamiseks tööd andva organisatsiooni aktsiate väärtuse maksimeerimisel, näiteks osalemise kaudu pikaajalistes stiimulikavades, mis on seotud teatavate tulemustingimuste täitmisega.

340.2 Kompensatsiooni- või stiimulirežiimist tulenevaid omahuvi ohte võib veelgi suurendada surve kas ülemustelt või samas režiimis osalevatelt kolleegidelt tööd andvas organisatsioonis. Näiteks nähakse sellise režiimi puhul sageli ette, et osalejatele pakutakse tööd andva organisatsiooni aktsiaid kas väikese tasu eest või tasuta, eeldusel et teatavad tulemuskriteeriumid on täidetud. Mõnel juhul võib pakutavate aktsiate väärtus olla märkimisväärselt suurem kui põhipalk, mida saab kutseline arvestusekspert äritegevuses.

- 340.3 Kutseline arvestusekspert äritegevuses ei tohi ei informatsiooni manipuleerida ega kasutada konfidentsiaalset informatsiooni isikliku kasu saamiseks või teistele finantskasu saamiseks. Mida kõrgemal ametikohal kutseline arvestusekspert äritegevuses töötab, seda rohkem on tal võimet ja võimalusi mõjutada finantsaruandlust ja otsusetegemist ning seda suuremat survet manipuleerida informatsiooniga võivad avaldada ülemused ja kolleegid. Sellistes olukordades peab kutseline arvestusekspert äritegevuses olema eriti valvas aususe printsiibi suhtes, mis paneb kõikidele kutselistele arvestusekspertidele kohustuse olla kõikides kutsealastes ja ärisuhetes otsekohene ja aus.
- 340.4 Finantshuvide tõttu tekkinud mis tahes ohu märkimisväärsust tuleb hinnata ja vajaduse korral rakendada kaitsemehhanisme ohu kõrvaldamiseks või selle vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Mis tahes ohu märkimisväärsuse ja vajaduse korral asjakohaste rakendatavate kaitsemehhanismide kindlaksmääramisel peab kutseline arvestusekspert äritegevuses hindama huvi olemust. See hõlmab huvi märkimisväärsuse hindamist. See, mis kujutab endast märkimisväärsust huvi, oleneb isiklikest asjaoludest. Selliste kaitsemehhanismide näideteks on:
- poliitika ja protseduurid juhtkonnast sõltumatu komitee jaoks selleks, et määrata kindlaks kõrgema astme juhtkonna tasustamise tase või vorm;
  - kooskõlas mis tahes sisemiste poliitikatega informatsiooni avalikustamine nendele, kelle ülesandeks on tööd andva organisatsiooni valitsemine, kõikide relevantsete huvide ja mis tahes plaanide kohta kasutada õigusi või kaubelda relevantsete aktsiatega;
  - konsulteerimine ülemustega, kus asjakohane, tööd andva organisatsiooni siseselt;
  - konsulteerimine, kus asjakohane, nendega, kelle ülesandeks on tööd andva organisatsiooni valitsemine või relevantsete kutsealaste organisatsioonidega;
  - sise- ja välisauditi protseduurid;
  - asjakohane koolitus eetikaküsimustes ja juriidiliste piirangute ning muude regulatsioonide kohta, mis puudutavad võimalikku kauplemist kasutades siseinfot.

**PEATÜKK 350****Mõjutusvahendid***Pakkumiste saamine*

- 350.1 Kutselisele arvestuseksperdile äritegevuses või tema lähimale või lähemale pereliikmele võidakse pakkuda mõjutusvahendeid. Mõjutusvahendid võivad olla mitmesuguses vormis, sealhulgas kingitused, külalislahkus, eelistav kohtlemine ja asjakohatu ärgitamine sõprusele või lojaalsusele.
- 350.2 Mõjutusvahendite pakkumised võivad tekitada ohtusid vastavuses olemisele põhiprintsiipidega. Kui kutselisele arvestuseksperdile äritegevuses või tema lähimale või lähemale pereliikmele pakutakse mõjutusvahendit, peab olukorda hindama. Omahuvi ohud objektiivsuse või konfidentsiaalsuse suhtes tekivad siis, kui mõjutusvahendi pakkumine on katse ebakohaselt mõjutada tegevusi või otsuseid, õhutada seadusevastast või ebaausat käitumist või omandada konfidentsiaalset informatsiooni. Hirmutamise ohud objektiivsuse või konfidentsiaalsuse suhtes tekivad juhul, kui selline mõjutusvahend võetakse vastu ja sellele järgnevad ähvardused teha see pakkumine avalikuks ning kahjustada kas äritegevuses oleva kutselise arvestuseksperdi või tema lähima või lähema pereliikme mainet.
- 350.3 Mis tahes ohtude olemasolu ja märkimisväärsus sõltub pakkumise olemusest, väärtusest ja selle taga olevast kavatsusest. Juhul, kui mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki spetsiifilisi fakte ja tingimusi, peaks mõjutusvahendit mittemärkimisväärseks ja mitte mõelduks õhutama ebaeetilist käitumist, siis võib kutseline arvestusekspert äritegevuses järeldada, et pakkumine tehakse äritegevuse tavapärasel käigus ja võib üldiselt järeldada, et ei ole märkimisväärset ohtu vastavuses olemisele põhiprintsiipidega.
- 350.4 Mis tahes ohtude märkimisväärsust peab hindama ja vajaduse korral rakendama kaitsemehhanisme nende kõrvaldamiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni. Kui ohtusid ei saa kaitsemehhanismide rakendamise abil kõrvaldada või aktsepteeritava tasemeni vähendada, ei tohi kutseline arvestusekspert äritegevuses seda mõjutusvahendit vastu võtta. Kuna tegelikud või näilised ohud vastavuses olemisele põhiprintsiipidega ei tulene üksnes mõjutusvahendi aktsepteerimisest, vaid mõnikord üksnes faktist, et pakkumine on tehtud, peab tarvitusele võtma täiendavad kaitsemehhanismid. Kutseline arvestusekspert äritegevuses peab hindama kõiki selliste pakkumistega tekkivaid mis tahes ohte ja määrama kindlaks, kas rakendada üks või enam järgmistest meetmetest:
- (a) otsekohe informeerida tööd andva organisatsiooni juhtkonna kõrgemaid astmeid või isikuid, kelle ülesandeks on valitsemine, kui sellised pakkumised on tehtud;

- (b) informeerida pakkumisest kolmandaid osapooli – näiteks kutsealast organisatsiooni või pakkumise teinud isiku tööandjat; siiski võib kutseline arvestusekspert äritegevuses kaaluda õigusabi otsimist enne sellise meetme rakendamist ja
- (c) anda lähimatele või lähematele pereliikmetele nõu relevantsete ohtude ja kaitsemehhanismide kohta seal, kus nad potentsiaalselt on positsioonidel, mille tulemuseks võivad olla mõjutusvahendite pakkumised, näiteks nende töölase seisundi tulemusena ja
- (d) informeerida tööd andva organisatsiooni juhtkonna kõrgemaid astmeid või isikuid, kelle ülesandeks on valitsemine sellest, kui lähimad või lähemad pereliikmed töötavad selle organisatsiooni konkurentide või võimalike tarnijate juures.

*Pakkumiste tegemine*

- 350.5 Kutseline arvestusekspert äritegevuses võib olla olukorras, kus kutseliselt arvestusekspertilt äritegevuses oodatakse mõjutusvahendite pakkumist või ta on surve all seda teha, et mõjutada mingi isiku või organisatsiooni otsustust või otsuse tegemise protsessi või omandada konfidentsiaalset informatsiooni.
- 350.6 Selline surve võib tulla tööd andva organisatsiooni seest, näiteks kolleegilt või ülemuselt. See võib tulla ka väliselt isikult või organisatsioonilt, milline soovib tegusid või ärialaseid otsuseid, mis oleksid kasulikud tööd andvale organisatsioonile, kuid võimalik, et need mõjutaksid sobimatult kutselist arvestuseksperti äritegevuses.
- 350.7 Kutseline arvestusekspert äritegevuses ei tohi pakkuda mõjutusvahendit, et sobimatult mõjutada kolmanda osapoole kutsealast otsustust.
- 350.8 Kui surve pakkuda ebaeetilist mõjutusvahendit tuleb tööd andvast organisatsioonist, peab kutseline arvestusekspert järgima eetilise konflikti lahendamist puudutavaid printsiipe ja juhiseid, mis on esitatud käesoleva kodeksi osas A.

## **PEATÜKK 360**

### **Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul**

#### **Eesmärk**

- 360.1 Kutseline arvestusekspert äritegevuses võib kutsealast tegevust teostades puutuda kokku seadustele ja regulatsioonidele mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega või saada sellest teadlikuks. Käesoleva peatüki eesmärk on sätestada, millised on kutselise arvestuseksperti kohustused sellise seadustele ja regulatsioonidele mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega kokkupuutumisel, ning anda kutselisele arvestusekspertile juhiseid asjaolu mõju hindamiseks ning võimalike meetmete võtmiseks sellele reageerimisel. Käesolev peatükk kehtib olenemata tööd andva organisatsiooni olemusest, sealhulgas sellest, kas ta on või ei ole avaliku huvi üksus.
- 360.2 Seadustele ja regulatsioonidele mittevastavus („mittevastavus“) hõlmab selliseid tegevusi, tegematajätmissi või tegusid, tahtlikke või tahtmatuid, mille on toime pannud kas kutselisele arvestusekspertile tööd andev organisatsioon või isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, juhtkond või muud üksikisikud, kes töötavad tööd andva organisatsiooni heaks või selle alluvuses, mis lähevad vastuollu kehtivate seaduste ja regulatsioonidega.
- 360.3 Mõnes jurisdiktsioonis on olemas seadusest tulenevad või õiguslikud sätted, millega reguleeritakse, kuidas kutselised arvestusekspertid peaksid käsitleda mittevastavust või kahtlustatavat mittevastavust; need võivad käesolevast peatükist erineda või kaugemale minna. Kui kutseline arvestusekspert puutub kokku sellise mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, on tal kohustus omandada nendest sätetest arusaamine ja täita neid sätteid, sealhulgas mis tahes nõudeid raporteerida asjaolust asjakohasele ametiasutusele, ning mis tahes keeldu relevantse osapoole hoiatamise kohta enne mis tahes avalikustamist, näiteks vastavalt rahapesuvastastele õigusaktidele.
- 360.4 Arvestusekspertide kutseala eristavaks jooneks on kutseala poolt kohustuse aktsepteerimine tegutseda avalikkuse huvides. Mittevastavusele või kahtlustatavale mittevastavusele reageerimisel on kutselisel arvestusekspertil järgmised eesmärgid:
- (a) järgida aususe ja kutsealase käitumise põhiprintsiipe;

- (b) püüda tööd andva organisatsiooni juhtkonna või asjakohasel juhul valitsemisülesandega isikute hoiatamise abil:
  - (i) võimaldada neil kõrvaldada, parandada või leevendada tuvastatud või kahtlustatava mittevastavuse tagajärgi;
  - (ii) otsida võimalusi mittevastavuse ärahoidmiseks, kui see pole veel toimunud; ja
- (c) võtta selliseid täiendavaid meetmeid nagu on avalikkuse huvides asjakohane.

### Ulatus

360.5 Käesolevas peatükis sätestatakse, millist lähenemisviisi peab kutseline arvestusekspert kasutama, kui ta puutub kokku mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega:

- (a) seadustele ja regulatsioonidele, millel on üldise arvamuse kohaselt otsene mõju tööd andva organisatsiooni finantsaruannete oluliste summade ja avalikustatud informatsiooni kindlaksmääramisele, ja
- (b) muudele seadustele ja regulatsioonidele, millel pole otsest mõju tööd andva organisatsiooni finantsaruannete oluliste summade ja avalikustatud informatsiooni kindlaksmääramisele, aga millele vastavus võib olla otsustav tööd andva organisatsiooni äritegevuse toimimise aspektidele, tema suutlikkusele jätkata oma äritegevust või oluliste karistuste vältimisele.

360.6 Näiteks käsitletakse käesolevas peatükis muuhulgas seadusi ja õigusakte, millega reguleeritakse järgmist:

- pettus, korruptsioon ja altkäemaksu andmine;
- rahapesu, terrorismi rahastamine ja kuritegelikul teel saadud tulu;
- väärtpaberiturud ja kauplemine;
- pangandus ning muud finantstooted ja -teenused;
- andmekaitse;
- maksud ning pensionikohustused ja -maksed;
- keskkonnakaitse;
- rahvatervis ja avalik turvalisus.

- 360.7 Mittevastavus võib tuua tööd andvale organisatsioonile kaasa trahve, kohtuvaidlusi või muid tagajärgi, millel võib olla oluline mõju tema finantsaruannetele. Tähtis on ka see, et sellisel mittevastavusel võivad olla laiemad avaliku huviga seotud mõjud – see võib oluliselt kahjustada investoreid, võlausaldajaid, töötajaid või üldsust. Käesoleva peatüki tähenduses on tegu, mis põhjustab olulist kahju, selline tegu, mis põhjustab kellelegi neist osapooltest tõsiseid halbu rahalisi või mitterahalisi tagajärgi. Näited hõlmavad pettuse toimepanemist, mis põhjustab investoritele märkimisväärset rahalist kahju, ning keskkonnaalaste seaduste ja õigusaktide rikkumisi, mis ohustavad töötajate või üldsuse tervist või turvalisust.
- 360.8 Kutseline arvestusekspert, kes puutub kokku asjaoludega või kellele saavad teatavaks asjaolud, mis on nende olemuse ja mõju põhjal otsustades tööd andvale organisatsioonile, tema sidusrühmadele ja üldsusele nii rahaliselt kui muul viisil selgelt tähtsusetud, ei pea selliste asjaolude puhul käesoleva peatüki nõudeid täitma.
- 360.9 Käesolevas peatükis ei käsitleta:
- (a) isiklikku väärkäitumist, mis pole seotud tööd andva organisatsiooni äritegevustega; ja
  - (b) mittevastavust, mis ei ole põhjustatud tööd andva organisatsiooni või nende poolt, kelle ülesandeks on valitsemine, või juhtkonna või muude isikute poolt, kes töötavad tööd andva organisatsiooni heaks või tema alluvuses.

Kutseline arvestusekspert võib aga kaaludes, kuidas sellistes olukordades reageerida, pidada käesoleva peatüki juhiseid sellegipoolest kasulikeks.

### **Tööd andva organisatsiooni ja nende isikute kohustused, kelle ülesandeks on valitsemine**

- 360.10 Tööd andva organisatsiooni juhtkonna kohustus nende isikute järelevalvamise all, kelle ülesandeks on valitsemine, on tagada, et tööd andva organisatsiooni äritegevused viiakse läbi kooskõlas seaduste ja regulatsioonidega. Juhtkond ja isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, vastutavad ka tööd andva organisatsiooni või isiku, kelle ülesandeks on majandusüksuse valitsemine, juhtkonna liikme või teiste isikute, kes töötavad



tööd andva organisatsiooni alluvuses, mis tahes mittevastavuse tuvastamise ja käsitlemise eest.

### **Kutseliste arvestusekspertide kohustused muus äritegevuses**

- 360.11 Paljud tööd andvad organisatsioonid on kehtestanud protokollid ja protseduurid (nt eetikapõhimõtted või ettevõttesisese rikkumisest teatamise mehhanism) selle kohta, kuidas tuleks tööd andva organisatsiooni mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest organisatsioonisiselt teada anda. Sellised protokollid või protseduurid võivad lubada juhtumitest aru anda anonüümselt spetsiaalsete kanalite kaudu. Kui kutselise arvestuseksperti tööd andvas organisatsioonis on kehtestatud sellised protokollid ja protseduurid, peab kutseline arvestusekspert nende põhjal otsustama, kuidas sellisele mittevastavusele reageerida.
- 360.12 Kui kutseline arvestusekspert saab teada asjaolust, millele seda peatükki kohaldatakse, peab kutseline arvestusekspert selle peatüki nõuete järgimiseks võtma meetmed õigeaegselt, arvestades kutselise arvestuseksperti arusaamist asjaolu olemusest ning võimalikku kahju tööd andva organisatsiooni, investorite, võlausaldajate, töötajate või üldsuse huvidele.

### **Kogenud kutseliste arvestusekspertide kohustused muus äritegevuses**

- 360.13 Ettevõtte kogenud kutselised arvestusekspertid („kogenud kutselised arvestusekspertid“) on direktorid, ametnikud või juhtivtöötajad, kes avaldavad olulist mõju tööd andva organisatsiooni inim-, finants-, füüsiliste ja immateriaalsete ressursside soetamisele, rakendamisele ja juhtimisele ning suudavad teha nendega seotud otsuseid. Nende rollide, ametikohtade ja mõjuväljade tõttu tööd andvas organisatsioonis lasub neil tööd andva organisatsiooni muudest kutselistest arvestusekspertidest suurem ootus, et nad võtavad avalikkuse huvides mittevastavusele või kahtlustatavale mittevastavusele reageerimiseks mis tahes asjakohase meetme.

#### *Arusaamise omandamine asjaolu kohta*

- 360.14 Kui kogenud kutseline arvestusekspert saab kutsetegevuste teostamise käigus teadlikuks informatsioonist, mis on seotud mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, peab kutseline arvestusekspert omandama arusaamise asjaolust, sealhulgas:
- (a) teo olemusest ja tingimustest, milles see toimus või võib toimuda;

- (b) relevantsete seaduste ja regulatsioonide kohaldamisest tingimustele ja
- (c) võimalikest tagajärgedest tööd andvale organisatsioonile, investoritele, võlausaldajatele, töötajatele ja avalikkusele.

360.15 Kogenud kutseliselt arvestusekspertidelt oodatakse teadmiste, kutsealase otsustuse ja eriteadmiste rakendamist, kuid ei oodata seaduste ja regulatsioonide mõistmist tasemel, mis on kõrgem tööd andva organisatsiooni kutselise arvestuseksperti rolli jaoks nõutavast tasemest. Otsuse, kas tegu kujutab endast mittevastavust, teeb lõplikult kohus või muu asjakohane õigust mõistev organ. Asjaolu olemusest ja märkimisväärsusest olenevalt võib kutseline arvestusekspert algatada asjaolu sisejuurdluse või võtta selleks vajalikud meetmed. Kutseline arvestusekspert võib konfidentsiaalsuspõhimõtet järgides konsulteerida teiste tööd andva organisatsiooni või kutseorganisatsiooni töötajate või õigusnõustajaga.

### *Asjaolu käsitlemine*

360.16 Kui kogenud kutseline arvestusekspert tuvastab või kahtlustab, et mittevastavus on toimunud või võib toimuda, peab kutseline arvestusekspert vastavalt lõigule 360.11 arutama asjaolu kutselise arvestuseksperti otsese juhiga (kui on olemas), et võimaldada asjaolu käsitlemise viisiga seotud otsuse tegemine. Kui kutselise arvestuseksperti otsene juht tundub olevat asjaoluga seotud, peab kutseline arvestusekspert arutama asjaolu tööd andva organisatsiooni järgmise kõrgema taseme juhiga.

360.17 Kogenud kutseline arvestusekspert peab võtma asjakohased meetmed ka selleks, et:

- (a) infot asjaolust edastataks neile, kelle ülesandeks on valitsemine, et hankida nende nõusolek seoses asjaolule reageerimiseks asjakohaste sammude võtmisega ja võimaldada neil oma kohustuste täitmine;
- (b) järgida rakendatavaid seadusi ja regulatioone, sealhulgas seadusest või regulatsioonidest tulenevaid sätteid, mis reguleerivad mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest teatamist asjakohasele asutusele;
- (c) võimaldada mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse tagajärgede kõrvaldamine, parandamine või leevendamine;
- (d) vähendada uuesti toimumise ohtu ja

- (e) otsida võimalusi mittevastavuse ärahoidmiseks, kui see pole veel toimunud.

360.18 Lisaks asjaolule reageerimisele vastavalt selle peatüki sätetele peab kogenud kutseline arvestusekspert määrama kindlaks, kas asjaolu avalikustamine tööd andva organisatsiooni välisaudiitorile (kui on olemas) on vajalik lähtuvalt kutselise arvestuseksperti kohustusest või seadusest tulenevast kohustusest esitada kogu vajalik informatsioon, mida audiitoril on vaja auditi läbiviimiseks.

*Kindlaksmääramine, kas edasine tegevus on vajalik*

360.19 Kogenud kutseline arvestusekspert peab hindama kutselise arvestuseksperti ülemuste (kui on olemas) ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, vastuse asjakohasust.

360.20 Relevantsed faktorid, millega arvestada kogenud kutselise arvestuseksperti ülemuste (kui on olemas) ja nende isikute vastuse asjakohasuse hindamisel, kelle ülesandeks on valitsemine, on järgmised:

- kas vastus oli õigeaegne;
- kas nad on võtnud tarvitusele meetmed või volitanud meetmeid tarvitusele võtma mittevastavuse tagajärgede kõrvaldamiseks, parandamiseks või leevendamiseks või mittevastavuse ärahoidmiseks, kui see pole veel toimunud;
- kas asjaolu on avalikustatud vajadusel asjakohasele asutusele ja kas sel juhul näib avalikustamisest piisavat.

360.21 Kogenud kutselise arvestuseksperti ülemuste (kui on olemas) ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, vastust silmas pidades peab kutseline arvestusekspert kindlaks määrama, kas avalikkuse huvides on vajalik edasine tegevus.

360.22 Selle kindlaksmääramine, kas vajalik on edasine tegevus, ning milline on selle olemus ja ulatus, sõltub mitmesugustest faktoritest, sealhulgas järgmistest:

- seadusest ja regulatsioonidest tulenev raamistik;
- asjaolu pakilisus;
- asjaolu läbivus tööd andvas organisatsioonis;

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- kas kogenud kutseline arvestusekspert usaldab endiselt kutselise arvestuseksperti ülemuste ja nende isikute ausust, kelle ülesandeks on valitsemine;
- kas on tõenäoline, et mittevastavus või kahtlustatav mittevastavus kordub;
- kas on olemas usutav tõendusmaterjal tööd andva organisatsiooni, investorite, võlausaldajate, töötajate ja avalikkuse huvide tegelikust või võimalikust olulisest kahjust.

360.23 Näited tingimustest, mis võivad põhjustada seda, et kogenud kutseline arvestusekspert kaotab usalduse kutselise arvestuseksperti ülemuste ja nende, kelle ülesandeks on valitsemine, aususesse, on järgmised.

- Kutselisel arvestusekspertil on kahtlus või tõend, et eespool nimetatud isikud on kaasatud mõnda mittevastavusse või on sellega seotud.
- Vastupidiselt regulatsioonidest tulenevatele nõuetele pole nad mõistliku aja jooksul asjaolust asjakohasele asutusele teada andnud ega volitanud kedagi asjaolust teada andma.

360.24 Kogenud kutseline arvestusekspert peab edasise tegevuse vajaduse olemuse ja ulatuse kindlaksmääramisel kasutama kutsealast otsustusvõimet ja võtma arvesse seda, kas mõistlik ja teadlik kolmas isik kõiki kutselisele arvestusekspertile sel ajal kättesaadavaid konkreetseid fakte ja tingimusi kaaludes järeldaks, et kutseline arvestusekspert on tegutsenud asjakohaselt avalikkuse huvides.

360.25 Kutselise arvestuseksperti edasine tegevus võib hõlmata järgmisi tegevusi:

- emaettevõttest majandusüksuse juhtkonna teavitamine asjaolust, kui tööd andev organisatsioon on grupi liige;
- asjaolu avalikustamine asjakohasele asutusele, isegi kui selleks pole seadusest või regulatsioonidest tulenevat kohustust;
- tööd andvast organisatsioonist lahkumine.

360.26 Kui kogenud kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et tööd andvast organisatsioonist lahkumine oleks asjakohane, ei asendaks selline tegevus muude meetmete võtmist, mida võib olla vaja kutselise arvestuseksperti eesmärkide saavutamiseks selle peatüki nõuete alusel. Mõnes jurisdiktsioonis

võib kutselise arvestuseksperdi võimalike edasiste tegevuste suhtes olla piiranguid ja lahkumine võib olla ainuke võimalik tegutsemisviis.

360.27 Kuna asjaolu kaalutlemine võib kaasa tuua keerukaid analüüse ja otsustusi, võib kogenud kutseline arvestusekspert organisatsioonisiselt hankida õigusabi, et mõista kutselise arvestuseksperdi võimalusi ning teatud tegutsemisviisiga seotud kutsealaseid ja seadusest tulenevaid tagajärgi, või konsulteerida konfidentsiaalsuspõhimõtet järgides reguleeriva asutuse või kutseorganisatsiooniga.

Selle kindlaksmääramine, kas asjaolu tuleb avalikustada asjakohasele asutusele

360.28 Asjaolu avalikustamine asjakohasele asutusele võidakse välistada, kui see läheks vastuollu seaduse või regulatsiooniga. Muul juhul on avalikustamise eesmärk võimaldada asjakohasel asutusel lasta asjaolu uurida ning võtta avalikkuse huvides vajalikud meetmed.

360.29 Sellise avalikustamise otsuse kindlaksmääramine sõltub eelkõige selle tegeliku või võimaliku kahju olemusest ja ulatusest, mis on põhjustatud või võidakse põhjustada investoritele, võlausaldajatele, töötajatele või üldsusele. Näiteks võib kogenud kutseline arvestusekspert kindlaks määrata, et asjaolu avalikustamine asjakohasele asutusele on asjakohane tegutsemisviis, kui:

- tööd andev organisatsioon on seotud altkäemaksuga (näiteks kohalike või välisriigi valitsusametnikele suurlepingute kindlustamiseks);
- tööd andev organisatsioon on reguleeritud majandusüksus ja asjaolu on nii märkimisväärne, et see ohustab majandusüksuse tegevusluba;
- tööd andev organisatsioon on noteeritud väärtpaberibörsil ning asjaolu võib kaasa tuua negatiivsed tagajärjed tööd andva organisatsiooni väärtpaberite õiglasele ja korrapärasele kauplemisele või põhjustada finantsturgudele süsteemse riski;
- tööd andev organisatsioon võib müüa tooteid, mis kahjustavad avalikkuse tervist ja ohutust;
- tööd andev organisatsioon soodustab oma klientide seas skeemi, mis aitab neil maksudest kõrvale hoida.

Sellise avalikustamise otsuse kindlaksmääramine sõltub ka välistest faktoritest, nagu:

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- kas on olemas asjakohane asutus, mis saab informatsiooni vastu võtta ning tagada asjaolu uurimise ja meetmete tarvitusele võtmise. Asjakohane asutus sõltub asjaolu olemusest, näiteks pettusliku finantsaruandluse korral väärtpaberite reguleerijast või keskkonnaseaduste ja -regulatsioonide rikkumise korral keskkonnakaitseasutusest;
- kas õigusaktid või regulatsioonid pakuvad kindlat ja usaldusväärset kaitset tsiviil-, kriminaal- või ametialase vastutuselevõtmise või kättemaksu eest (näiteks rikkumisest teatamisega seotud õigusaktid või regulatsioonid);
- kas kutselise arvestuseksperdi või teiste isikute füüsilist turvalisust ohustavad tegelikud või võimalikud ohud.

360.30 Kui kogenud kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et asjaolu avalikustamine asjakohasele asutusele on antud tingimustes asjakohane tegutsemisviis, ei käsitleta seda käesoleva koodeksi peatüki 140 alusel konfidentsiaalsuskohustuse rikkumisena. Sellise avalikustamise korral peab kutseline arvestusekspert avalduste ja väidete tegemisel tegutsema heas usus ja ettevaatlikult.

360.31 Erandlikes tingimustes võib kogenud kutseline arvestusekspert teada saada tegelikust või kavandatud tegutsemisest, mille puhul kutselisel arvestuseksperdil on alust uskuda, et see võib põhjustada investoritele, võlausaldajatele, töötajatele või avalikkusele olulist kahju. Kui kutseline arvestusekspert on kaalunud, kas asjaolu oleks asjakohane arutada juhtkonnaga või nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, peab ta kasutama professionaalset otsustusvõimet ja võib asjaolu kohe avalikustada asjakohasele asutusele, et takistada sellise seaduse või regulatsiooni vahetat rikkumist või leevendada selle tagajärgi. Sellist avalikustamist ei peeta käesoleva koodeksi peatüki 140 kohaselt konfidentsiaalsuskohustuse rikkumiseks.

### *Dokumentatsioon*

360.32 Seoses tuvastatud või kahtlustatava mittevastavusega, mis jääb selle peatükki ulatusse, soovitatakse kogenud kutselisel arvestuseksperdil dokumenteerida järgmised asjaolud:

- asjaolu;

- kutselise arvestuseksperdi ülemustega (kui on olemas), nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja teiste osapooltega peetud arutelude tulemused;
- kuidas on kutselise arvestuseksperdi ülemused (kui on olemas) ja need, kelle ülesandeks on valitsemine, asjaolule reageerinud;
- kutselise arvestuseksperdi kaalutud tegutsemisviisid, tehtud otsustused ja vastuvõetud otsused;
- kuidas on kutseline arvestusekspert rahul, et kutseline arvestusekspert on täitnud lõigus 360.21 sätestatud kohustuse.

### **Nende kutseliste arvestusekspertide vastutus, kes pole kogenud kutselised arvestuseksperdid muus äritegevuses**

360.33 Kui kutseline arvestusekspert saab kutsetegevuste teostamise käigus teadlikuks informatsioonist, mis on seotud mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, peab kutseline arvestusekspert omandama arusaamise asjaolust, sealhulgas teo olemusest ja tingimustest, mille tõttu see toimus või võis toimuda.

360.34 Kutseliselt arvestuseksperdilt oodatakse teadmiste, kutsealase otsustuse ja eriteadmiste rakendamist, kuid ei oodata seaduste ja regulatsioonide mõistmist tasemel, mis on kõrgem tööd andva organisatsiooni kutselise arvestuseksperdi rolli jaoks nõutavast tasemest. Otsuse, kas tegu kujutab endast mittevastavust, teeb lõplikult kohus või muu asjakohane õigust mõistev organ. Asjaolu olemusest ja märkimisväärsusest olenevalt võib kutseline arvestusekspert konfidentsiaalsuspõhimõtet järgides konsulteerida teiste tööd andva organisatsiooni või kutseorganisatsiooni töötajate või õigusnõustajaga.

360.35 Kui kutseline arvestusekspert tuvastab või kahtlustab, et mittevastavus on toimunud või võib toimuda, peab kutseline arvestusekspert lõigu 360.11 kohaselt asjakohaste meetmete võtmiseks teavitama otsest juhti. Kui kutselise arvestuseksperdi otsene juht tundub olevat asjaoluga seotud, peab kutseline arvestusekspert teavitama asjaolust tööd andva organisatsiooni järgmist kõrgema taseme juhti.

360.36 Erandlikes tingimustes võib kogenud kutseline arvestusekspert otsustada, et asjaolu avalikustamine asjakohasele asutusele on asjakohane tegutsemisviis. Kui kutseline arvestusekspert järgib seda tehes lõigu 360.29 nõudeid, ei peeta

seda käesoleva koodeksi peatüki 140 alusel konfidentsiaalsuskohustuse rikkumiseks. Sellise avalikustamise korral peab kutseline arvestusekspert avalduste ja väidete tegemisel tegutsema heas usus ja ettevaatlikult.

### *Dokumentatsioon*

360.37 Seoses tuvastatud või kahtlustatava mittevastavusega, mis jääb selle peatükki ulatusse, soovitatakse kutselisel arvestusekspertil dokumenteerida järgmised asjaolud:

- asjaolu;
- kutselise arvestuseksperti ülemusega (kui on olemas), juhtkonnaga (vajaduse korral), nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja teiste osapooltega peetud arutelude tulemused;
- kuidas on kutseline arvestusekspert asjaolule reageerinud;
- kutselise arvestuseksperti kaalutud tegutsemisviisid, tehtud otsustused ja vastuvõetud otsused.



## DEFINITSIOONID

Käesolevas „Kutseliste arvestusekspertide eetikakoodeksis” on järgmistele väljenditele omistatud järgmised tähendused.

**Aktsepteeritav tase** Tase, mille puhul mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki kutselisele arvestusekspertidele sel ajal kättesaadavaid spetsiifilisi fakte ja tingimusi, tõenäoliselt järeldaks, et vastavuses olemist põhiprintsiipidega ei ole rikutud.

**Reklaamimine** Avalikkusele informatsiooni edastamine kutseliste arvestusekspertide poolt avalikus kutsetegevuses pakutavate teenuste või oskuste kohta, eesmärgiga hankida kutsealast tööd.

**Kindlustandva töövõtu klient** Vastutav osapool, milleks on isik (või isikud), kes:

- (a) otsese aruandluse töövõtu puhul vastutab käsitletava küsimuse eest või
- (b) väitepõhise töövõtu puhul vastutab käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni eest ja võib vastutada käsitletava küsimuse eest.

**Kindlustandev töövõtt** Töövõtt, mille puhul kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses teeb kokkuvõtte, mis on välja töötatud, et suurendada nende ettenähtud kasutajate, kes on muud kui vastutav osapool, usalduse määra käsitletava küsimuse kriteeriumite suhtes hindamise või mõõtmise lõpptulemuse kohta.

(Juhistena kindlustandvate töövõttude kohta vt kindlustandvate töövõttude rahvusvahelist raamistikku (International Framework for Assurance Engagements), mille on välja andnud Rahvusvaheline Auditeerimise ja Kindlustandvate Töövõttude Standardite Komitee (International Auditing and Assurance Standards Board), milles kirjeldatakse kindlustandva töövõtu elemente ja eesmärgid ning tuvastatakse töövõttud, mille kohta kehtivad rahvusvahelised auditeerimise standardid (International Standards on Auditing, ISA), rahvusvahelised ülevaatus töövõttude standardid (International Standards on Review Engagements, ISRE) ja rahvusvahelised kindlustandvate töövõttude standardid (International Standards on Assurance Engagements, ISAE).)

**Kindlustandva töövõtu meeskond**

- (a) Kõik kindlustandva töövõtu meeskonna liikmed;
- (b) kõik teised isikud ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada kindlustandva töövõtu lõpptulemust, sealhulgas:

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- (i) isikud, kes soovivad kindlustandva töövõtupartneri kompensatsiooni või teostavad tema suhtes otsest järelevalvet, juhtimist või muud järelevalvet seoses kindlustandva töövõtu teostamisega;
- (ii) isikud, kes annavad kindlustandva töövõtu raames nõu tehnilistes või tööstusharule eriomastes küsimustes või seoses tehingute või sündmustega, ja
- (iii) isikud, kes teevad kindlustandva töövõtu raames kvaliteedikontrolli, kaasa arvatud isikud, kes teevad kindlustandva töövõtu raames töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatusi.

Auditi klient                      Majandusüksus, kelle suhtes ettevõtte viib läbi auditi töövõtu. Kui klient on börsinimekirja kantud majandusüksus, hõlmab auditi klient alati temaga seotud majandusüksusi. Kui auditi klient ei ole börsinimekirja kantud majandusüksus, hõlmab auditi klient neid seotud majandusüksusi, mille üle kliendil on otsene või kaudne kontroll.

Auditi töövõtt                      Põhjendatud kindlust andev töövõtt, mille puhul kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses avaldab arvamust selle kohta, kas finantsaruanded on koostatud kõikides olulistes osades (või annavad õige ja õiglase ülevaate, või on esitatud õiglaselt kõikides olulistes osades) kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga nagu seda on rahvusvaheliste auditeerimise standarditega kooskõlas läbiviidud töövõtt. Siia hulka kuulub kohustuslik audit (Statutory Audit), mis on seaduste või muu regulatsiooniga nõutav audit.

Auditimeeskond                      (a) Kõik auditi töövõtumeeskonna liikmed;  
(b) kõik teised ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada auditi töövõtu lõpptulemust, kaasa arvatud:  
(i) isikud, kes soovivad töövõtupartneri kompensatsiooni või teostavad tema suhtes otsest järelevalvet, juhtimist või muud järelevalvet seoses auditi töövõtu teostamisega, kaasa arvatud isikud, kes asuvad kõikidel järjestikku kõrgematel juhtkonna tasemetel töövõtupartnerist kõrgemal kuni isikuni, kes on ettevõtte vanem- või juhtivpartner (Senior or Managing Partner) (tegevdirektor (Chief Executive)) või sellega samaväärne);

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

	<ul style="list-style-type: none"><li>(ii) isikud, kes annavad töövõtu kohta konsultatsioone seoses tehniliste või tööstusharuspetsiifiliste küsimuste, tehingute või sündmustega, ja</li><li>(iii) isikud, kes teevad töövõtu kvaliteedikontrolli, kaasa arvatud need, kes teostavad töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatust, ja</li></ul> <p>(c) kõik need võrgustikku kuuluvas ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada auditi töövõtu lõpptulemust.</p>
Lähemad pereliikmed	Vanem, laps või õde-vend, kes ei ole lähim pereliige.
Tingimuslik teenustasu	Teenustasu, mis on arvatud eelnevalt kindlaksmääratud alusel, mis on seotud tehingu lõpptulemusega või ettevõtte poolt osutatud teenuste tulemusega. Teenustasu, mille on kehtestanud kohus või muu avaliku võimu kandja, ei ole tingimuslik teenustasu.
Otsene finantshuvi	Finantshuvi: <ul style="list-style-type: none"><li>(a) mida isik või majandusüksus otseselt omab ja mis on tema kontrolli all (sealhulgas need, mida oma äranägemise järgi juhivad teised) või</li><li>(b) mida omatakse kasusaamise eesmärgil kollektiivse investeerimisvahendi, -vara, -usaldusfondi või muu vahendaja kaudu, kelle üle isik või majandusüksus omab kontrolli või võimet investeerimisotsuseid mõjutada.</li></ul>
Direktor või ametnik	Isikud, kelle ülesandeks on majandusüksuse valitsemine või kes täidavad samaväärset ülesannet, olenemata nende ametinimetusest, mis võib jurisdiktsiooniti olla erinev.
Töövõtupartner	Partner või muu isik ettevõttes, kes vastutab töövõtu ja selle läbiviimise eest ning ettevõtte nimel väljaantava aruande eest, ja kellel, kui nõutav, on asjakohased volitused kutsealaselt, juriidiliselt või reguleerivalt organisatsioonilt.
Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus	Protsess, mis on loodud eesmärgiga anda objektiivne hinnang aruande väljastamisel või enne seda töövõtumeeskonna poolt tehtud märkimisväärsete otsustustele ja järeldustele, millele nad aruande sõnastamisel jõudsid.

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

- Töövõtumeeskond** Kõik töövõttu teostavad partnerid, töötajaskond ja isikud, kelle ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte on seoses selle töövõtuga tööle rakendanud ja kes teostavad töövõtu kindlustandvaid protseduure. Siia hulka ei kuulu välisekspertid, kelle ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte on kaasanud.
- Mõiste „töövõtu meeskond“ ei hõlma ka kliendi siseauditi funktsiooni kuuluvaid isikuid, kes abistavad otseselt auditi töövõtu juures, juhul kui välisaudiitor vastab ISA 610 (muudetud 2013), *Siseaudiitorite töö kasutamine*, nõuetele.\*
- Olemasolev arvestusekspert** Kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses, kellel hetkel on auditalane tööülesanne või osutab kliendile arvestus-, maksustamis-, konsulteerimis- või sarnaseid kutsealaseid teenuseid.
- Välisekspert** Isik (kes ei ole ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partner või kutsealase töötajaskonna, sealhulgas ajutise töötajaskonna liige) või organisatsioon, kellel on oskused, teadmised ja kogemused alal, mis on muu kui arvestus või auditeerimine ja kelle tööd sellel alal kasutatakse kutselise arvestuseksperti abistamiseks piisava asjakohase tõendusmaterjali omandamisel.
- Finantshuvi** Huvi majandusüksuse omakapitalis või muus väärtpaperis, võlakirjas laenu- või muus võlainstrumendis, sealhulgas õigused ja kohustused omandada selline huvi ja tuletisinstrumentid, mis on sellise huviga otseselt seotud.
- Finantsaruanded** Mõõdunud perioodide finantsinformatsiooni, sealhulgas seotud lisade struktureeritud esitus, mis on ette nähtud edastama informatsiooni majandusüksuse majandusressursside või kohustuste kohta teatud ajahetkel või muutuste kohta teatud ajaperioodil kooskõlas finantsaruandluse raamistikuga. Seotud lisad hõlmavad tavaliselt märkimisväärsete arvestuspoliitikate kokkuvõtet ja muud selgitavat informatsiooni. Termin võib olla seotud finantsaruannete tervikkomplektiga, aga see võib viidata ka üksikule finantsaruandele nagu näiteks bilanss või tulude ja kulude aruanne, ja seotud selgitavatele lisadele.

---

\* Standardis ISA 610 (muudetud 2013) kehtestatakse piirangud otsese abi kasutamisele. Samuti mõõndakse selles, et välisaudiitoril võib olla seaduste ja regulatsioonidega keelatud siseaudiitorite otsese abi kasutamine. Seega on otsese abi kasutamine piiratud olukordadega, kus see on lubatud.

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

Finantsaruanded, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab	Üksiku majandusüksuse puhul selle majandusüksuse finantsaruanded. Konsolideeritud finantsaruannete puhul, millele viidatakse ka kui grupi finantsaruannetele, konsolideeritud finantsaruanded.
Ettevõtte	(a) Üksikpraktiseerija, kutseliste arvestusekspertide partnerlus või korporatsioon; (b) majandusüksus, millel on selliste osapoolte üle kontroll nende omamise, juhtimise või muude vahendite kaudu, ja (c) majandusüksus, mille üle on sellistel osapooltel kontroll selle omamise, juhtimise või muude vahendite kaudu.
Möödunud perioodide finantsinformatsioon	Konkreetse majandusüksusega seoses finantsterminites väljendatud ja peamiselt selle majandusüksuse arvestussüsteemist saadud informatsioon mineviku ajaperioodidel toimunud majandussündmuste kohta või majandustingimuste või -olukordade kohta mingil ajal minevikus.
Lähimad pereliikmed	Abikaasa (või temaga samaväärne isik) või ülalpeetav.
Sõltumatus	Sõltumatus on: (a) mõtlemisviisi sõltumatus – meeleseisund, mis võimaldab teha kokkuvõtte ilma, et sellele avaldaksid mõju faktorid, mis rikuvad kutsealast otsustust, lastes seega isikul tegutseda ausalt ning rakendada objektiivsust ja kutsealast skeptitsismi; (b) näiline sõltumatus – faktide ja asjaolude vältimine, mis on nii märkimisväärsed, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool, kaaludes kõiki spetsiifilisi fakte ja tingimusi, tõenäoliselt järeldaks, et ettevõtte või auditi või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ausus, objektiivsus või kutsealane skeptitsism on rikutud.
Kaudne finantshuvi	Finantshuvi, mis kasusaamise eesmärgil on kollektiivse investeerimisvahendi, -vara, -usaldusfondi või muu vahendaja kaudu, kelle üle isikul või majandusüksusel ei ole kontrolli või võimet mõjutada investeerimisotsuseid.

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

Võtmetähtsusega auditipartner	Töövõtupartner, töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus eest vastutav isik ja teised töövõtumeeskonna auditipartnerid (kui neid on), kes teevad võtmetähtsusega otsuseid või otsustusi märkimisväärtes küsimustes seoses finantsaruannete auditiga, mille kohta ettevõtte avaldab oma arvamuse. Sõltuvalt oludest ja auditis osalevate isikute rollist võivad „muude auditipartnerite” hulka kuuluda näiteks auditipartnerid, kes vastutavad märkimisväärtete tüarettevõtete või divisjonide eest.
Börsinimekirja kantud majandusüksus	Majandusüksus, mille osad, aktsiad või võlad on noteeritud või kantud tunnustatud börsi nimekirja või neid turustatakse tunnustatud börsi või muu sellega võrdväärse asutuse regulatsioonide kohaselt.
Võrgustik	Suurem struktuur: (a) mis on suunatud koostööle ja (b) mis on selgelt suunatud kasumi või kulude jagamisele või mis jagab ühist omandiõigust, kontrolli või juhtkonda, ühiseid kvaliteedikontrolli põhimõtteid ja protseduure, ühist äristrateegiat, ühise kaubamärgi kasutamist või märkimisväärt osa kutsealastest ressursidest.
Võrgustikku kuuluv ettevõtte	Ettevõtte või majandusüksus, mis kuulub võrgustikku.
Võrgustikku kuuluv ettevõtte Ettevõtte või majandusüksus, mis kuulub võrgustikku.	Kontor Selgelt eristatav alamgrupp, organiseerituna kas geograafiliselt või tegevusalade järgi.
Kutseline arvestusekspert	Isik, kes on IFAC-i liikmesorganisatsiooni liige.
Kutseline arvestusekspert äritegevuses	Kutseline arvestusekspert, kes on palgatud või võetud tööle juhtivale või mittejuhtivale ametikohale sellistes valdkondades nagu kaubandus, tööstus, teenindus, avalik sektor, haridus, mittetulundussektor, reguleerivad organisatsioonid või kutseorganisatsioonid, või kutseline arvestusekspert, kellega sellised majandusüksused on sõlminud lepingu.

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

Kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses	Kutseline arvestusekspert kutsealaseid teenuseid osutavas ettevõttes, sõltumata funktsionaalsest liigitusest (näiteks audit, maksud või konsulteerimine). Seda terminit kasutatakse ka viitamiseks kutseliste arvestusekspertide ettevõttele avalikus kutsetegevuses.
Kutsealane tegevus	Kutselise arvestuseksperti tegevus, mis nõuab arvestusalaste või sellega seotud oskuste kasutamist ja mis hõlmab arvestuse, auditeerimise, maksustamise, juhtimiskonsultatsioonide ja finantsjuhtimise alast tegevust.
Kutsealased teenused	Klientide heaks teostatavad kutsealased tegevused.
Avaliku huvi üksus	(a) Börsinimekirja kantud majandusüksus (b) majandusüksus, (i) mis on regulatsiooni või õigusaktidega määratletud kui avaliku huvi üksus või (ii) mille audit tuleb õigusakti nõudel teha kooskõlas samade sõltumatusenõuetega, mis kehtivad börsinimekirja kantud majandusüksuse puhul. Sellise regulatsiooni võib kehtestada mis tahes relevantne reguleerija, sealhulgas auditi reguleerija.

## KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)

Seotud majandusüksus	<p>Majandusüksus, millel on kliendiga mis tahes alljärgnev suhe:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>(a) majandusüksus, millel on otsene või kaudne kontroll kliendi üle juhul, kui klient on sellisele majandusüksusele oluline;</li><li>(b) majandusüksus, millel on kliendis otsene finantshuvi juhul, kui sellel majandusüksusel on kliendi üle märkimisväärne mõju ja huvi kliendis on sellisele majandusüksusele oluline;</li><li>(c) majandusüksus, mille üle kliendil on otsene või kaudne kontroll;</li><li>(d) majandusüksus, milles kliendil või kliendiga punkti c kohaselt seotud majandusüksusel on otsene finantshuvi, mis annab sellele märkimisväärse mõju sellise majandusüksuse üle ning huvi on oluline kliendile ja sellega punkti c kohaselt seotud majandusüksusele ja</li><li>(e) majandusüksus, mis on kliendiga ühise kontrolli all („sõsarmajandusüksus“) juhul, kui sõsarmajandusüksus ja klient on mõlemad olulised majandusüksusele, mis kontrollib nii klienti kui ka sõsarmajandusüksust.</li></ul>
Ülevaatuse klient	<p>Majandusüksus, mille suhtes ettevõtte viib läbi ülevaatuse töövõttu.</p>
Ülevaatuse töövõtt	<p>Kindlustandev töövõtt, mis on läbi viidud kooskõlas rahvusvaheliste ülevaatuse töövõttude standardite (International Standards on Review Engagement) või samaväärsetega ja mille puhul kutseline arvestusekspert avalikus kutsetegevuses teeb kokkuvõtte selle kohta, kas protseduuride põhjal, mis ei anna kogu tõendusmaterjali, mis oleks nõutav auditi puhul, on arvestusekspertidele saanud teatavaks midagi, mis paneb arvestuseksperti uskuma, et finantsaruanded ei ole koostatud kõigis olulistel osades kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.</p>
Ülevaatuse meeskond	<ul style="list-style-type: none"><li>(a) Kõik ülevaatuse töövõtumeeskonna liikmed ja</li><li>(b) kõik teised ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada ülevaatuse töövõtu lõpptulemust, sealhulgas:</li></ul>



- (i) isikud, kes soovivad töövõtupartneri kompensatsiooni või teostavad tema otsest järelevalvet, juhtimist või muud järelevalvet seoses ülevaatuses töövõtu teostamisega, kaasa arvatud need, kes asuvad kõikidel järjestikku kõrgemal juhtkonna tasemel töövõtupartnerist kõrgemal kuni isikuni, kes on ettevõtte vanem- või juhtivpartner (Senior or Managing Partner) või sellega samaväärne;
  - (ii) isikud, kes annavad töövõtu kohta konsultatsioone seoses tehniliste või tööstusharuspetsiifiliste küsimuste, tehingute või sündmustega ja
  - (iii) isikud, kes teevad töövõtu kvaliteedikontrolli, kaasa arvatud need, kes teostavad töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatusi, ja
- (c) kõik isikud võrgustikku kuuluvas ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada ülevaatuses töövõtu lõpptulemust.

Eriotstarbelised finantsaruanded

Finantsaruanded, mis on koostatud kooskõlas finantsaruandluse raamistikuga, mis on välja töötatud rahuldamiseks teatud kasutajate finantsinformatsiooni vajadusi.

Isikud, kelle ülesandeks on valitsemine

Majandusüksuse strateegilise suunamise ja majandusüksuse arvestuskohuselusega seotud kohustuste järelevalve eest vastutav(ad) isik(ud) või organisatsioon(id) (näiteks ettevõtte haldur). Siia hulka kuulub finantsaruandluse protsessi monitoorimine. Teatavates jurisdiktsioonides ja teatavates majandusüksuste puhul võivad valitsemisülesandega isikute hulka kuuluda ka juhtkonda kuuluvad isikud – näiteks era- või avaliku sektori majandusüksuse valitsemisorgani tegevliikmed või omanik-juht.

## **Jõustumiskuupäev**

Muudatused jõustuvad 1. juulil 2018. Varasem kasutuselevõtt on lubatud.

Punkti 290.35(a) muudatus jõustub 23. septembril 2019. Varasem kasutuselevõtt on lubatud.