

# RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 300\*

## FINANTSARUANNETE AUDITI PLANEERIMINE

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

### SISUKORD

	Lõik
<b>Sissejuhatus</b>	
Käesoleva ISA ulatus .....	1
Planeerimise roll ja ajastus .....	2
Kehtima hakkamise kuupäev.....	3
<b>Eesmärk</b> .....	4
<b>Nõuded</b>	
Töövõtumeeskonna võtmetähtsusega liikmete kaasamine.....	5
Töövõtu esmased tegevused .....	6
Planeerimistegevused.....	7–11
Dokumentatsioon .....	12
Esmakordsete audititöövõttude puhul täiendavalt arvesse võetavad asjaolud .....	13
<b>Rakendus- ja muu selgitav materjal</b>	
Planeerimise roll ja ajastus.....	A1–A3
Töövõtumeeskonna võtmetähtsusega liikmete kaasamine.....	A4
Töövõtu esmased tegevused.....	A5–A7
Planeerimistegevused.....	A8–A17
Dokumentatsioon .....	A18–A21
Esmakordsete audititöövõttude puhul täiendavalt arvesse võetavad asjaolud	A20
Lisa. Auditi üldstrateegia kehtestamisel arvesse võetavad asjaolud	

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 300 „Finantsaruannete auditi planeerimine” tuleks lugeda koos ISAg 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”.

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

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

## Sissejuhatus

### Käesoleva ISA ulatus

1. Käesolevas rahvusvahelises auditeerimise standardis (International Standard on Auditing, ISA) käsitletakse audiitori kohustust planeerida finantsaruannete auditit. Käesolev ISA on kirjutatud korduvauditite kontekstis. Esmakordsete audititöövõtude puhul täiendavalt arvesse võetavad asjaolud on identifitseeritud eraldi.

### Planeerimise roll ja ajastus

2. Auditi planeerimine hõlmab töövõtu jaoks auditi üldstrateegia kehtestamist ja auditi plaani väljatöötamist. Adekvaatne planeerimine toob finantsaruannete auditile kasu mitmel viisil, sealhulgas alljärgnevalt (vt lõigud A1–A3):
  - aitab audiitoril pühendada asjakohast tähelepanu tähtsatele auditivaldkondadele;
  - aitab audiitoril õigeaegselt tuvastada ja lahendada potentsiaalsed probleemid;
  - aitab audiitoril organiseerida ja juhtida auditi töövõttu nõuetekohaselt nii, et see viiakse läbi tulemuslikul ja tõhusal viisil;
  - aitab eeldatavatele riskidele vastamiseks valida asjakohase võimekus- ja kompetentsustasemetega töövõtumeeskonnaliikmeid ning nõuetekohaselt määrata neile töö;
  - hõlbustab töövõtumeeskonnaliikmete suunamist ja järelevalvet ning nende töö ülevaatamist;
  - aitab, kus rakendatav, komponentide audiitorite ja ekspertide poolt tehtava töö koordineerimisel.

### Kehtima hakkamise kuupäev

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

### Eesmärk

4. Audiitori eesmärk on planeerida audit nii, et see viiakse läbi tulemuslikul viisil.

### Nõuded

#### Töövõtumeeskonna võtmetähtsusega liikmete kaasamine

5. Töövõtupartner ja teised töövõtumeeskonna võtmetähtsusega liikmed peavad olema kaasatud auditi planeerimisse, sealhulgas töövõtumeeskonnaliikmete vahelise arutelu planeerimisse ja selles osalemisse. (vt lõik A4)

#### Töövõtu esmased tegevused

6. Käesoleva audititöövõtu alguses peab audiitor ette võtma järgmised tegevused:

- (a) läbi viima ISAs 220<sup>1</sup> nõutud protseduurid kliendisuhete ja spetsiifilise audititöövõtu jätkamise suhtes; hindama vastavust relevantsetele eetikanõuetele, sealhulgas sõltumatust, kooskõlas ISAga 220<sup>2</sup> ja
- (b) looma arusaamise töövõtu tingimustest, nagu nõutud ISAs 210<sup>3</sup> (vt lõigud A5–A7).

### Planeerimistegevused

7. Audiitor peab kehtestama auditi üldstrateegia, mis määratleb auditi ulatuse, ajastuse ja suunamise ja millest juhendatakse auditi plaani väljatöötamisel.
8. Auditi üldstrateegia kehtestamisel peab audiitor:
  - (a) tegema kindlaks töövõtu tunnusjooned, mis määratlevad selle ulatuse;
  - (b) tegema kindlaks töövõtu aruandluse eesmärgid, et planeerida auditi ajastust ja nõutava infovahetuse olemus;
  - (c) võtma arvesse tegureid, mis audiitori kutsealase otsustuse kohaselt on märkimisväärsed töövõtumeeskonna jõupingutuste suunamise seisukohast;
  - (d) võtma arvesse töövõtu esialgsete tegevuste tulemusi ja, kus rakendatav, seda, kas töövõtupartneri poolt majandusüksuse jaoks läbi viidud teistest töövõttudest saadud teadmised on relevantssed; ning
  - (e) tegema kindlaks töövõtu läbiviimiseks vajalike ressursside olemuse, ajastuse ja ulatuse. (vt lõigud A8–A11)
9. Audiitor peab välja töötama auditi plaani, mis hõlmab järgneva kirjeldust:
  - (a) planeeritud riskihindamise protseduuride olemus, ajastus ja ulatus, nagu see on kindlaks määratud ISAs 315 (muudetud)<sup>4</sup>
  - (b) edasiste väite tasandil auditiprotseduuride olemus, ajastus ja ulatus, nagu on kindlaks määratud ISAs 330<sup>5</sup>
  - (c) muud planeeritud auditiprotseduurid, mille teostamine on nõutav, et töövõtt oleks ISAdega kooskõlas (vt lõik A12–A14).
10. Audiitor peab vastavalt vajadusele auditi käigus uuendama ja muutma auditi üldstrateegiat ja auditi plaani. (vt lõik A15)
11. Audiitor peab planeerima töövõtumeeskonna liikmete suunamise ja järelevalve olemuse, ajastuse ja ulatuse ning nende töö ülevaatamise. (vt lõigud A16–A17)

### Dokumentatsioon

12. Audiitor peab lisama auditi dokumentatsiooni:<sup>6</sup>

<sup>1</sup> ISA 220 „Finantsaruannete auditi kvaliteedikontroll”, lõigud 12–13.

<sup>2</sup> ISA 220, lõigud 9–11.

<sup>3</sup> ISA 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine”, lõigud 9–13.

<sup>4</sup> ISA 315 (muudetud) „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise kaudu”.

<sup>5</sup> ISA 330 „Audiitori vastused hinnatud riskidele”.

<sup>6</sup> ISA 230 „Auditi dokumentatsioon”, lõigud 8–11 ja A6.

- (a) auditi üldstrateegia;
- (b) auditi plaani ja
- (c) audititöövõtu käigus tehtud auditi üldstrateegia või auditi plaani mis tahes märkimisväärsed muudatused ja nende põhjused. (vt lõigud A18–A21)

**Esmakordsete audititöövõtude puhul täiendavalt arvesse võetavad asjaolud**

13. Enne esmakordse auditi alustamist peab audiitor ette võtma järgmised tegevused:
- (a) viima läbi ISAs 220 nõutud protseduurid kliendisuhete ja spetsiifilise audititöövõtu aktsepteerimise suhtes <sup>7</sup> ja
  - (b) kui on toimunud audiitorite vahetus, suhtlema eelmise audiitoriga kooskõlas relevantsete eetikanõuetega. (vt lõik A22)

\*\*\*

**Rakendus- ja muu selgitav materjal**

**Planeerimise roll ja ajastus** (vt lõik 2)

- A1. Planeerimistegevuste olemus ja ulatus varieerub vastavalt majandusüksuse suurusele ja keerukusele, võtmetähtsusega töövõtumeeskonnaliikmete varasemale kogemusele majandusüksusega ja audititöövõtu käigus toimuvatele tingimuste muutustele.
- A2. Planeerimine ei ole eraldiseisev auditi faas, vaid pigem jätkuv ja korduv protsess, mis tihti algab peatselt pärast eelmise auditi lõpetamist (või sellega seoses) ja jätkub kuni käesoleva auditi töövõtu lõpetamiseni. Siiski kuulub planeerimise hulka teatud tegevuste ja auditiprotseduuride ajastuse arvessevõtmine, mis on vaja lõpetada enne edasiste auditiprotseduuride läbiviimist. Näiteks hõlmab planeerimine vajadust võtta enne audiitori poolt olulise väärkajastamise riskide tuvastamist ja hindamist arvesse sellised asjaolud nagu:
- riskihindamise protseduuridena rakendatavad analüütilised protseduurid;
  - üldise arusaamise omandamine majandusüksuse suhtes kehtivast õiguslikust ja regulatiivsest raamistikust ja sellest, kuidas majandusüksus on vastavuses selle raamistikuga;
  - olulisuse kindlaksmääramine;
  - ekspertide kaasamine;
  - muude riskihindamise protseduuride läbiviimine.
- A3. Audiitor võib otsustada arutada planeerimise elemente majandusüksuse juhtkonnaga, et hõlbustada auditi töövõtu läbiviimist ja juhtimist (näiteks et koordineerida mõningaid planeeritud auditiprotseduure majandusüksuse personali tööga). Kuigi need arutelud tihti toimuvad, jäävad auditi üldstrateegia ja auditi plaan audiitori vastutusele. Auditi üldstrateegias või auditi plaanis sisalduvate asjaolude arutamisel on nõutav hoolikus, et mitte ohustada auditi tulemuslikkust. Näiteks võib üksikasjalike auditiprotseduuride

---

<sup>7</sup> ISA 220, lõigud 12–13.

olemuse ja ajastuse arutamine juhtkonnaga seada ohtu auditi tulemuslikkuse, sest muudab auditiprotseduurid liiga ettearvatavaks.

#### **Võtmetähtsusega töövõtumeeskonnaliikmete kaasamine (vt lõik 5)**

A4. Töövõtupartneri ja töövõtumeeskonna võtmetähtsusega isikute auditi planeerimisse kaasamine tähendab nende kogemuste ja teadmiste kasutamist, tänu millele suureneb planeerimisprotsessi tulemuslikkus ja tõhusus<sup>8</sup>.

#### **Töövõtu esmased tegevused (vt lõik 6)**

A5. Lõigus 6 nimetatud töövõtu esmaste tegevuste läbiviimine käesoleva auditi alguses aitab audiitoril tuvastada ja hinnata sündmusi või tingimusi, mis võivad ebasoodsalt mõjutada audiitori võimet auditi töövõttu planeerida ja läbi viia.

A6. Nende töövõtu esmaste tegevuste läbiviimine aitab audiitoril planeerida auditi töövõttu, mille puhul näiteks:

- audiitor säilitab vajaliku sõltumatuse ja võime viia läbi töövõtt;
- juhtkonna aususe osas ei eksisteeri probleeme, mis võivad mõjutada audiitori valmisolekut töövõttu jätkata;
- töövõtu tingimuste osas ei eksisteeri arusaamatusi kliendiga.

A7. Audiitor võtab kliendiga jätkamist ja relevantseid eetikanõudeid, sealhulgas sõltumatust, arvesse kogu auditi töövõtu jooksul vastavalt sellele, kuidas tingimused ja muutused asjaoludes esinevad. Lähte protseduuride läbiviimine nii kliendiga jätkamise kui ka relevantsete eetikanõuete (sealhulgas sõltumatuse) hindamise osas käesoleva auditi alguses tähendab, et need on lõpetatud enne käesoleva auditi töövõtu muude märkimisväärsete tegevuste läbiviimist. Jätkuvate auditi töövõttude puhul toimuvad sellised lähte protseduurid tihti peatselt pärast eelmise auditi lõpetamist (või sellega seoses).

#### **Planeerimistegevused**

##### *Auditi üldstrateegia (vt lõigud 7–8)*

A8. Auditi üldstrateegia kehtestamise protsess aitab audiitoril, eeldusel et audiitori riskihindamise protseduurid on lõpetatud, kindlaks määrata sellised asjaolud nagu:

- ressursside laialijagamise spetsiifiliste auditivaldkondade vahel, nagu näiteks asjakohase kogemusega meeskonnaliikmete kasutamine kõrge riskiga valdkondades või ekspertide kaasamine keeruliste asjaolude puhul;
- spetsiifilistele auditivaldkondadele suunatavate ressursside hulk, nagu näiteks nende meeskonnaliikmete arv, kes on määratud vaatlema varude loendamist olulistest asukohtades, teiste audiitorite töö ülevaatamise ulatus grupi auditite puhul või auditi ajaelarve tundides, mis suunatakse kõrge riskiga valdkondadele;

<sup>8</sup> ISA 315 (muudetud) lõigus 10 kehtestatakse nõuded ja antakse juhised töövõtumeeskonna arutelude kohta majandusüksuse tundlikkusest finantsaruannete olulisele väärkajastamisele. ISA 240 „Audiitori kohustused finantsaruannete auditeerimise seoses pettusega” lõigus 15 antakse juhised selles osas, milline on selles arutelus rõhuasetus majandusüksuse tundlikkusele pettusest tulenevatele finantsaruannete olulistele väärkajastamistele.

- millal need ressursid tuleb laiali jagada, nagu näiteks kas vaheauditi staadiumis või võtmetähtsusega periodiseerimise kuupäevadel ja
  - kuidas selliseid ressursse juhitakse, suunatakse ja nende üle järelevalvet teostatakse, nagu näiteks millal toimuvad eeldatavalt meeskonna instrueerimise ja tagasiside koosolekud, kuidas eeldatavalt toimuvad töövõtupartneri ja juhi pooled ülevaatamised (näiteks kliendi juures või mitte) ning kas viia lõpule töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatused.
- A9. Lisas on loetletud näited asjaoludest, mida auditi üldstrateegia kehtestamisel arvesse võtta.
- A10. Kui auditi üldstrateegia on kehtestatud, saab välja töötada auditiplaani auditi üldstrateegias kindlaks määratud erinevate asjaolude käsitlemiseks, võttes arvesse vajadust saavutada auditi eesmärgid audiitori ressurside tulemusliku kasutamise kaudu. Auditi üldstrateegia ja üksikasjaliku auditiplaani kehtestamine ei ole tingimata eraldiseisvad või üksteisele järgnevad protsessid, vaid on teineteisega tihedalt seotud, kuna muutused ühes võivad tingida sellest tulenevad muutused teises.

Väiksemate majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvesse võetavad asjaolud

- A11. Väikeste majandusüksuste auditite puhul võib kogu auditi läbi viia väga väike auditimeeskond. Paljude väikeste majandusüksuste audititesse on kaasatud töövõtupartner (kes võib olla üksikpraktiseerija), töötades koos ühe töövõtumeeskonnaliikmaga (või ilma ühegi töövõtumeeskonnaliikmeta). Väiksema meeskonna puhul on koordineerimine ja infovahetus meeskonna liikmete vahel lihtsam. Väikese majandusüksuse auditi jaoks auditi üldstrateegia kehtestamine ei pea olema keeruline või ajakulukas ülesanne; see varieerub vastavalt majandusüksuse suurusele, auditi keerukusele ja töövõtu meeskonna suurusele. Näiteks võib eelmise auditi lõpetamisel koostatud lühike memorandum, mis tugineb tööpaberite ülevaatamisele ja milles tuuakse välja äsja lõpetatud auditi käigus tuvastatud küsimused, mida on käesoleval perioodil ajakohastatud arutelude põhjal omanik-juhiga, täita käesoleva audititöövõtu dokumenteeritud auditistrateegia otstarvet juhul, kui see hõlmab lõigus 8 märgitud asjaolud.

*Auditi plaan* (vt lõik 9)

- A12. Auditi plaan on üksikasjalikum kui auditi üldstrateegia, sest see hõlmab töövõtumeeskonna liikmete poolt läbi viidavate auditiprotseduuride olemust, ajastust ja ulatust. Nende auditiprotseduuride planeerimine toimub kogu auditi kestel vastavalt konkreetse töövõtu auditiplaani arenemisele. Näiteks audiitori riskihindamise protseduuride planeerimine toimub tavaliselt auditeerimisprotsessi varajases staadiumis. Siiski sõltub edasiste spetsiifiliste auditiprotseduuride olemuse, ajastuse ja ulatuse planeerimine nende riskihindamise protseduuride tulemustest. Lisaks võib audiitor alustada edasiste auditiprotseduuride täideviimist teatud tehinguklasside, kontosaldoade ja avalikustatu osas enne kõigi ülejäänud edasiste auditiprotseduuride planeerimist.
- A13. Planeeritud riskihindamise protseduuride ja edasiste auditiprotseduuride olemuse, ajastuse ja ulatuse kindlaksmääramine seoses avalikustatud informatsiooniga on oluline, võttes arvesse nii avalikustatud informatsiooni võimalikku laiaulatuslikkust kui ka üksikasjalikkust. Lisaks võib teatav avalikustatud informatsioon hõlmata mujalt kui

pearaamatust ja alamregistritest saadud informatsiooni, mis võib samuti mõjutada hinnatud riske ning nende käsitlemiseks ettenähtud auditiprotseduuride olemust, ajastust ja ulatust.

A14. Avalikustatud informatsiooni kaalumise auditi algetapis aitab audiitoril pöörata asjakohast tähelepanu avalikustatud informatsiooni käsitlemisele sarnaselt tehinguklasside, sündmuste ja kontosalldodega ning planeerida selleks piisavalt aega. Varajane kaalumise võib aidata audiitoril ka kindlaks määrata alljärgneva mõju auditile:

- märkimisväärne uus või muudetud avalikustatav informatsioon, mis on nõutav muutuste tõttu majandusüksuse keskkonnas, finantsolukorras või tegevuses (nt muudatus segmentide nõutavas tuvastamises ja segmentiaruandluses, mis tuleneb märkimisväärsest äriühendusest);
- rakendatavas finantsaruandluse raamistikus tehtud muudatustest tulenev märkimisväärne uus või muudetud avalikustatav informatsioon;
- audiitori eksperdi kaasamise vajadus, et abistada konkreetse avalikustatava informatsiooniga (nt pensioni- või muu pensionihüvitise kohustustega seoses avalikustatav informatsioon) seotud auditiprotseduuride läbiviimisel, ja
- avalikustatava informatsiooniga seotud asjaolud, mille üle audiitor võib soovida arutada nendega, kelle ülesandeks on valitsemine<sup>9</sup>.

*Auditi käigus tehtavad planeerimisotsuste muudatused (vt lõik 10)*

A15. Ootamatute sündmuste, tingimuste muutuste või auditiprotseduuride tulemusel omandatud auditi tõendusmaterjali tagajärjel võib audiitoril olla vaja modifitseerida auditi üldstrateegiat ja auditi plaani ning seega nendest tulenevalt planeeritud edasiste auditiprotseduuride olemust, ajastust ja ulatust, võttes aluseks hinnatud riskide läbivaadatud arvestuse. See võib juhtuda siis, kui audiitorile saab teatavaks informatsioon, mis erineb märkimisväärselt sellest informatsioonist, mis oli kättesaadav ajal, mil audiitor planeeris auditi protseduurid. Näiteks võib substantiivsete protseduuride läbiviimisel omandatud auditi tõendusmaterjal olla vastuolus kontroll(imehhanism)ide testide kaudu omandatud auditi tõendusmaterjaliga.

*Suunamine, järelevalve ja ülevaatamine (vt lõik 11)*

A16. Töövõtumeeskonna liikmete suunamise ja järelevalve ning nende töö ülevaatamise olemus, ajastus ja ulatus varieeruvad sõltuvalt paljudest teguritest, sealhulgas:

- majandusüksuse suurus ja keerukus;
- auditi valdkond;
- hinnatud olulise väärkajastamise riskid (näiteks hinnatud olulise väärkajastamise riski suurenemine auditi mingis valdkonnas nõuab tavaliselt töövõtumeeskonna liikmete suunamise ja järelevalve ulatuse ja õigeaegsuse vastavat suurendamist ning nende töö üksikasjalikumalt ülevaatamist);
- audititööd läbi viiva iga üksiku meeskonnaliikme võimed ja kompetentsus.

<sup>9</sup> ISA 260 (muudetud) „Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine“ lõik A13



ISA 220 sisaldab edasisi juhiseid audititöö suunamise, järelevalve ja ülevaatamise kohta<sup>10</sup>

Väiksemate majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvesse võetavad asjaolud

A17. Kui auditi viib tervikuna läbi töövõtupartner, ei teki küsimusi töövõtumeeskonna liikmete suunamise ja järelevalve ning nende töö ülevaatamise kohta. Sellistel juhtudel on töövõtupartner, olles kõik töö aspektid isiklikult läbi viinud, teadlik kõigist olulistest küsimustest. Objektivse vaatenurga kujundamine auditi käigus tehtud otsustuste asjakohasuse kohta võib tekitada praktilisi probleeme, kui sama isik viib läbi ka kogu auditi. Kui tegemist on eriti keeruliste või ebatavaliste küsimustega ja auditi viib läbi üksikpraktiseerija, võib olla soovitatav konsulteerida teiste sobivate kogemustega audiitoritega või audiitorite kutsealase organisatsiooniga.

**Dokumentatsioon** (vt lõik 12)

A18. Auditi üldstrateegia dokumentatsioon on nende võtmetähtsusega otsuste jäädvustus, mida peetakse vajalikuks auditi nõuetekohaseks planeerimiseks ja töövõtumeeskonnale märkimisväärsete asjaolude kohta info edastamiseks. Näiteks võib audiitor võtta auditi üldstrateegia kokku memorandumi kujul, mis sisaldab võtmetähtsusega otsuseid auditi üldise ulatuse, ajastuse ja läbiviimise kohta.

A19. Auditiplaani dokumentatsiooniga jäädvustatakse riskihindamise protseduuride planeeritud olemus, ajastus ja ulatus ning edasised väite tasandil auditiprotseduurid vastusena hinnatud riskidele. Lisaks kujutab see endast ka auditiprotseduuride nõuetekohase planeerimise jäädvustust, mida saab enne nende läbiviimist üle vaadata ja heaks kiita. Audiitor võib kasutada standardseid auditiprogramme või auditi lõpuleviimise kontrollnimekirju, mis on vastavalt vajadusele kohandatud kajastama konkreetse töövõtu tingimusi.

A20. Auditi üldstrateegiasse ja auditi plaani tehtud märkimisväärsete muudatuste ja nende tulemusel auditiprotseduuride planeeritud olemuse, ajastuse ja ulatuse muutmise jäädvustuses selgitatakse, miks märkimisväärsed muudatused tehti ning miks auditi üldstrateegia ja auditi plaan lõpuks auditi jaoks kasutusse võeti. Selles kajastatakse ka asjakohast vastust auditi käigus toimunud märkimisväärsetele muutustele.

*Väiksemate majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvesse võetavad asjaolud*

A21. Nagu öeldud lõigus A11, võib sobiv lühike memorandum täita väiksema majandusüksuse auditis dokumenteeritud auditistrateegia otstarvet. Auditi plaani jaoks võib kasutada standardseid auditiprogramme või kontrollnimekirju (vt lõik A19), mis on koostatud vähestes relevantsetes kontrollitegevustes eeldusel, mis on tõenäoline väiksema majandusüksuse puhul, tingimusel, et need on kohandatud töövõtu tingimustele, sealhulgas audiitori riskihinnangutele.

---

<sup>10</sup> ISA 220, lõigud 15–17.

**Esmakordsete auditi töövõtude puhul täiendavalt arvesse võetavad asjaolud (vt lõik 13)**

A22. Auditi planeerimise otstarve ja eesmärk on sama sõltumata sellest, kas auditi puhul on tegemist esmakordse või korduva töövõtuga. Siiski võib esmakordse auditi puhul olla audiitoril vaja planeerimistegevusi laiendada, kuna audiitoril tavaliselt pole konkreetse majandusüksusega eelnevat kogemust, mida võetakse arvesse korduvate töövõtude planeerimisel. Esmakordse audititöövõtu puhul kuuluvad täiendavate asjaolude hulka, mida audiitor võib auditi üldstrateegia ja auditi plaani väljatöötamisel arvesse võtta, alljärgnevad:

- eelmise audiitoriga tehtavad korralduslikud lepped, näiteks eelmise audiitori töödokumentide ülevaatamiseks, välja arvatud juhul, kui see on keelatud seaduse või regulatsiooniga;
- mis tahes peamised küsimused (sealhulgas arvestusprintsipiide või auditeerimis- või aruandlusstandardite rakendamine), mida on arutatud juhtkonnaga seoses esmakordse audiitoriks valimisega, infovahetus nende asjaolude osas isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja kuidas need asjaolud mõjutavad auditi üldstrateegiat ja auditi plaani;
- auditiprotseduurid, mis on vajalikud piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimiseks algsaldode osas.<sup>11</sup>
- Muud ettevõtte kvaliteedikontrollisüsteemiga esmakordsete auditi töövõtude korral nõutavad protseduurid (näiteks võidakse ettevõtte kvaliteedikontrollisüsteemiga nõuda, et teine partner või suuremate kogemustega isik vaataks üle auditi üldstrateegia enne märkimisväärsete auditiprotseduuride läbiviimist või aruanded enne nende väljastamist).

---

<sup>11</sup> ISA 510 „Esmakordsed auditi töövõttud– algsaldod”.

**Lisa**  
(vt lõigud 7–8, A8–A11)

## **Auditi üldstrateegia kehtestamisel arvesse võetavad asjaolud**

Käesolevas lisas esitatakse näiteid asjaoludest, mida audiitor võib arvesse võtta auditi üldstrateegia kehtestamisel. Paljud nendest asjaoludest mõjutavad ka audiitori üksikasjalikku auditiplaani. Esitatud näited hõlmavad hulga asjaolusid, mis on rakendatavad paljude töövõtude puhul. Kuigi mõnda neist asjaoludest, millele allpool on viidatud, võidakse nõuda muudes ISAdes, ei ole kõik asjaolud iga audititöövõtu puhul relevantssed ja esitatud loetelu ei ole tingimata täielik.

### **Töövõtu tunnused**

- Finantsaruandluse raamistik, millele vastavalt auditeeritav finantsinformatsioon on koostatud, sealhulgas mis tahes vajadus kooskõlastavate võrdluste järele teise finantsaruandluse raamistikuga.
- Majandusharuspetsiifilised aruandlusnõuded, nagu näiteks aruanded, mis on tehtud kohustuslikuks majandusharu reguleerijate poolt.
- Eeldatav auditiga kaetavus, sealhulgas hõlmataivate komponentide arv ja asukohad.
- Emaettevõtte ja selle komponentide vaheliste kontrollisuhete olemus, mis määrab kindlaks selle, kuidas gruppi tuleb konsolideerida.
- Ulatus, mil määral teised audiitorid komponente auditeerivad.
- Auditeeritavate ärisegmentide olemus, sealhulgas vajadus eriteadmiste järele.
- Kasutatav aruandlusvaluuta, sealhulgas mis tahes vajadus valuuta teisendamise järele seoses auditeeritava finantsinformatsiooniga.
- Vajadus eraldiseisvate finantsaruannete kohustusliku auditi järele lisaks konsolideerimise eesmärgil teostatavale auditile.
- Siseaudiitorite töö kättesaadavus ja ulatus, mil määral audiitor potentsiaalselt tugineb sellele tööle.
- Teenust osutavate organisatsioonide kasutamine majandusüksuse poolt ja see, kuidas audiitor võib hankida tõendusmaterjali seoses nende poolt läbiviidavate kontroll(imehhanism)ide ülesehituse või toimimisega.
- Eelnevatest audititest omandatud tõendusmaterjali eeldatav kasutamine, nagu näiteks auditi tõendusmaterjal, mis on seotud riskide hindamise protseduuridega ja kontroll(imehhanism)ide testidega.
- Infotehnoloogia mõju auditiprotseduuridele, sealhulgas andmete kättesaadavus ja arvuti abil teostatavate auditeerimistehnikate eeldatav kasutamine.
- Audititöö eeldatava kaetavuse ja ajastuse koordineerimine vahefinantsinformatsiooni mis tahes ülevaatamistega ja selliste ülevaatamiste käigus omandatud informatsiooni mõju auditile.
- Kliendi personali ja andmete kättesaadavus.

**Aruandluseesmärgid, auditi ajastus ja infovahetuse olemus**

- Majandusüksuse aruandluse ajakava, nagu näiteks vahe- ja lõppetapid.
- Koosolekute organiseerimine juhtkonnaga ja isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, et arutada audititöö olemust, ajastust ja ulatust.
- Arutelu juhtkonnaga ja isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, väljaantavate aruannete ja muu, nii suulise kui kirjaliku, infovahetuse oodatava tüübi ja ajastuse osas, sealhulgas audiitori aruanne, kirjad juhtkonnale ja infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.
- Arutelu juhtkonnaga seoses oodatava infovahetusega audititöö seisu kohta kogu töövõtu vältel.
- Infovahetus komponentide audiitoritega väljaantavate aruannete ja muu infovahetuse oodatava tüübi ja ajastuse osas seoses komponentide auditiga.
- Töövõtumeeskonna liikmete vahelise infovahetuse oodatav olemus ja ajastus, sealhulgas meeskonna koosolekute olemus ja ajastus ning tehtud töö ülevaatamise ajastus.
- Kas eksisteerib mis tahes muu oodatav infovahetus kolmandate osapooltega, sealhulgas mis tahes kohustuslikud või lepingulised auditist tulenevad aruandluskohustused.

**Märkimisväärsed tegurid, töövõtu esmased tegevused ja muudest töövõttudest saadud teadmised**

- Olulisuse kindlaksmääramine kooskõlas ISAga 320<sup>12</sup> ja kui rakendatav:
  - komponentide olulisuse kindlaksmääramine ja selle kohta info edastamine komponentide audiitoritele kooskõlas ISAga 600<sup>13</sup>
  - märkimisväärsete komponentide ja oluliste tehinguklasside, kontosaldode ja avalikustatava informatsiooni esialgne tuvastamine;
- nende valdkondade esialgne tuvastamine, kus võib eksisteerida kõrgem olulise väärkajastamise risk;
- üldisel finantsaruandetasandil hinnatud olulise väärkajastamise riski mõju suunamisele, järelevalvele ja ülevaatamisele;
- viis, kuidas audiitor rõhutab töövõtumeeskonna liikmetele vajadust säilitada küsiv suhtumine ja rakendada kutsealast skeptitsismi auditi tõendusmaterjali kogumisel ja hindamisel;
- eelmiste auditite tulemused, mis hõlmasid sisekontrollide toimimise tulemuslikkuse hindamist, sealhulgas tuvastatud puuduste olemus ja sammud, mis astuti nende käsitlemiseks;
- auditit mõjutada võivate asjaolude arutamine ettevõtte personaliga, kes vastutab majandusüksusele muude teenuste osutamise eest;

<sup>12</sup> ISA 320 „Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel”.

<sup>13</sup> ISA 600 „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – grupi finantsaruannete auditid (sh komponendi audiitorite töö)”, lõigud 21–23 ja lõik 40 punkt c.

- tõendusmaterjal selle kohta, et juhtkond on võtnud oma kohuseks kindla sisekontrolli kavandamise, teostamise ja alalhoidmise, sealhulgas tõendusmaterjal sellise sisekontrolli asjakohase dokumenteerimise kohta;
- rakendatavas finantsaruandluse raamistikus tehtud muudatused, nagu raamatupidamisstandardite muudatused, millega võib kaasneda märkimisväärne uus või muudetud avalikustatav informatsioon;
- tehingute maht, mis võib kindlaks määrata selle, kas audiitoril on tõhusam tugineda sisekontrollile;
- kogu majandusüksuses äritegevuse edukaks toimimiseks sisekontrollile omistatud tähtsus;
- protsess(id), mida juhtkond kasutab rakendatava finantsaruandluse raamistikuga nõutud avalikustatava informatsiooni, sealhulgas mujalt kui pearaamatust ja alamregistritest saadud infot sisaldava avalikustatava informatsiooni tuvastamiseks ja koostamiseks;
- märkimisväärsed majandusüksust mõjutavad ärialased arengud, sealhulgas muutused infotehnoloogias ja äriprotsessides, muutused võtmetähtsust omava juhtkonna hulgas ning omandamised, ühinemised ja võõrandamised;
- märkimisväärsed majandusharu arengud, nagu näiteks muudatused majandusharu regulatsioonides ja uued aruandlusnõuded;
- muud märkimisväärsed relevantset arengud, nagu näiteks muudatused majandusüksust mõjutavas juriidilises keskkonnas.

#### **Ressursside olemus, ajastus ja ulatus**

- Töövõtu meeskonna (sealhulgas, kus vajalik, töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja) valik ja audititöö määramine meeskonna liikmetele, sealhulgas asjakohaste kogemustega meeskonnaliikmete määramine valdkondadesse, kus võivad olla olulise väärkajastamise kõrgemad riskid.
- Töövõtu eelarvestamine, sealhulgas asjakohase ajahulga arvestamine, mis tuleks eraldada valdkondadele, kus võivad esineda olulise väärkajastamise kõrgemad riskid.