

# RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 210\*

## AUDITI TÖÖVÕTU TINGIMUSTE KOKKULEPPIMINE

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

### SISUKORD

	Lõik
<b>Sissejuhatus</b>	
Käesoleva ISA ulatus .....	1
Kehtima hakkamise kuupäev .....	2
<b>Eesmärk</b> .....	3
<b>Definitsioonid</b> .....	4–5
<b>Nõuded</b>	
Auditi eeltingimused .....	6–8
Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine .....	9–12
Korduvauditid .....	13
Auditi töövõtu tingimuste muutuse aktsepteerimine .....	14–17
Täiendavalt arvesse võetavad asjaolud töövõtu aktsepteerimisel .....	18–21
<b>Rakendus- ja muu selgitav materjal</b>	
Käesoleva ISA ulatus .....	A1
Auditi eeltingimused .....	A2–A21
Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine .....	A22–A29
Korduvauditid .....	A30
Auditi töövõtu tingimuste muutuse aktsepteerimine .....	A31–A35
Täiendavalt arvesse võetavad asjaolud töövõtu aktsepteerimisel .....	A36–A39
Lisa 1. Auditi töövõtukirja näidis	
Lisa 2. Üldotstarbeliste raamistike aktsepteeritavuse kindlaksmääramine	

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine” 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 kohustusi auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimisel juhtkonnaga ja, kus asjakohane, isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. See hõlmab selle kindlakstegemist, et on olemas auditi teatud eeltingimused, mille osas lasub vastutus juhtkonnal ja, kus asjakohane, isikutel, kelle ülesandeks on valitsemine. ISAs 220<sup>1</sup> käsitletakse töövõtu aktsepteerimise neid aspekte, mis on audiitori kontrolli all. (vt lõik A1)

### Kehtima hakkamise kuupäev

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

### Eesmärk

3. Audiitori eesmärk on aktsepteerida või jätkata auditi töövõttu ainult juhul, kui selle läbiviimise alus on kokku lepitud, läbi:
  - (a) selle kindlakstegemise, kas auditi eeltingimused on olemas ja
  - (b) selle kinnitamise, et audiitor ja juhtkond ning, kus asjakohane, need, kelle ülesandeks on valitsemine, mõistavad auditi töövõtutingimusi ühtmoodi.

### Definitsioonid

4. ISAdes kasutamise otstarbel on järgnevatel terminitel järgmised tähendused:  
auditi eeltingimused – aktsepteeritava finantsaruandluse raamistiku kasutamine juhtkonna poolt finantsaruannete koostamisel ning juhtkonna ja, kus asjakohane, nende, kelle ülesandeks on valitsemine, nõustumine eeldusega<sup>2</sup>, mille põhjal audit läbi viiakse.
5. Käesolevas ISAs kasutamise otstarbel tuleb edaspidi lugeda viiteid „juhtkond“ viidetena „juhtkond ja, kus asjakohane, isikud, kelle ülesandeks on valitsemine“.

### Nõuded

#### Auditi eeltingimused

6. Audiitor peab auditi eeltingimuste olemasolu kindlakstegemiseks:
  - (a) määrama kindlaks, kas finantsaruannete koostamisel rakendatav finantsaruandluse raamistik on aktsepteeritav ja (vt lõigud A2–A10)
  - (b) hankima juhtkonna nõusoleku, et ta tunnustab ja mõistab oma kohustust: (vt lõigud A11–A14, A21)
    - (i) finantsaruannete koostamise osas kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, sealhulgas, kus relevantne, nende õiglase esituse osas (vt lõik A15);

<sup>1</sup> ISA 220 „Finantsaruannete auditi kvaliteedikontroll“.

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

- (ii) sellise sisekontrolli osas, mida juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada finantsaruannete koostamist ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta (vt lõigud A16–A19) ja
- (iii) anda audiitorile:
  - a. juurdepääsu kogu informatsioonile, millest juhtkond on teadlik ja mis on relevantne finantsaruannete koostamiseks, nagu näiteks andmed, dokumentatsioon ja muud asjaolud;
  - b. täiendava informatsiooni, mida audiitor võib juhtkonna käest taotleda auditi otstarbel ja
  - c. piiranguteta juurdepääsu isikutele majandusüksuses, kellelt audiitor peab vajalikuks auditi tõendusmaterjali hankida.

*Ulatuse piiratus enne auditi töövõtu aktsepteerimist*

7. Kui juhtkond või isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, kehtestavad sellise piirangu audiitori töö ulatusele väljapakutud auditi töövõtu tingimustes, et audiitori usub, et sellise piirangu tulemuseks on audiitori poolt finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest loobumine, ei tohi audiitor aktsepteerida sellist piiratud töövõttu auditi töövõttuna, välja arvatud juhul, kui seda nõutakse seaduse või regulatsiooniga.

*Auditi töövõtu aktsepteerimist mõjutavad muud tegurid*

8. Kui auditi eeltingimusi ei ole olemas, peab audiitor seda asjaolu juhtkonnaga arutama. Audiitor ei tohi aktsepteerida pakutud auditi töövõttu, välja arvatud juhul, kui seda nõutakse seaduse või regulatsiooniga:
  - (a) kui audiitor on määranud kindlaks, et finantsaruannete koostamisel rakendatav finantsaruandluse raamistik ei ole aktsepteeritav, välja arvatud lõigus 19 sätestatu suhtes, või
  - (b) lõigu 6 punktis b viidatud nõusolekut ei ole saadud.

**Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine**

9. Audiitor peab kokku leppima auditi töövõtu tingimused juhtkonnaga või nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, nagu on asjakohane. (vt lõik A22)
10. Lõigu 11 kohaselt peab auditi töövõtu tingimused kajastama auditi töövõtukirjas või muus sobiliku vormiga kirjalikus kokkuleppes ja need peavad sisaldama (vt lõigud A23–A27):
  - (a) finantsaruannete auditi eesmärki ja ulatust;
  - (b) audiitori kohustusi;
  - (c) juhtkonna kohustusi;
  - (d) finantsaruannete koostamiseks rakendatava finantsaruandluse raamistiku identifitseerimist ja
  - (e) viidet audiitori poolt väljaantavate mis tahes aruannete eeldatavale vormile ja sisule ning (vt lõik A24)
  - (f) avaldust, et võib esineda tingimusi, mille korral võib aruanne erineda selle eeldatavast vormist ja sisust.
11. Kui seaduse või regulatsiooniga kirjutatakse piisavalt üksikasjalikult ette lõigus 10

viidatud auditi töövõtu tingimused, ei pea audiitor kajastama neid kirjalikus kokkuleppes, välja arvatud tõsiasja, et kohaldub selline seadus või regulatsioon ning et juhtkond tunnustab ja mõistab oma kohustusi, mis on sätestatud lõigu 6 punktis b. (vt lõigud A23, A28–A29)

12. Kui seaduse või regulatsiooniga sätestatakse lõigu 6 punktis b kirjeldatud juhtkonna kohustustega sarnased kohustused, võib audiitor määrata kindlaks, et seadus või regulatsioon hõlmab kohustusi, mis audiitori otsustuse kohaselt on oma mõjult kõnealuses lõigus sätestatud kohustustega võrdväärsed. Selliste kohustuste puhul, mis on võrdväärsed, võib audiitor kasutada seaduse või regulatsiooni sõnastust nende kirjeldamiseks kirjalikus kokkuleppes. Nende kohustuste puhul, mis ei ole seaduse või regulatsiooniga selliselt ette kirjutatud, et nende mõju on võrdväärne, peab kirjalikus kokkuleppes kasutama lõigu 6 punktis b esitatud kirjeldust. (vt lõik A28)

### **Korduvauditid**

13. Korduvauditite puhul peab audiitor hindama, kas olud nõuavad auditi töövõtu tingimuste läbivaatamist ja kas on vajadus tuletada majandusüksusele meelde auditi töövõtu olemasolevaid tingimusi. (vt lõik A30)

### **Auditi töövõtu tingimuste muutuse aktsepteerimine**

14. Audiitor ei tohi nõustuda auditi töövõtu tingimuste muutusega, kui selleks ei ole mõistlikku põhjendust. (vt lõigud A31–A33)
15. Kui enne auditi töövõtu lõpetamist nõutakse audiitorilt auditi töövõtu muutmist töövõtuks, mis annab madalama tasemega kindlust, peab audiitor määrama kindlaks, kas selleks on mõistlik põhjendus. (vt lõigud A34–A35)
16. Auditi töövõtu tingimuste muutmise korral peavad audiitor ja juhtkond leppima kokku ja kajastama töövõtu uued tingimused töövõtukirjas või muus sobiva vormiga kirjalikus kokkuleppes.
17. Kui audiitoril ei ole võimalik nõustuda auditi töövõtu tingimuste muutusega ja juhtkond ei luba tal jätkata esialgset auditi töövõttu, peab audiitor:
  - (a) taandama ennast auditi töövõtust, kui see on võimalik kohaldatava seaduse või regulatsiooni kohaselt, ja
  - (b) määrama kindlaks, kas on mis tahes lepingulisi või muid kohustusi asjaoludest aruandmiseks teistele isikutele, nagu näiteks isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine, omanikele või reguleerijatele.

### **Täiendavalt arvesse võetavad asjaolud töövõtu aktsepteerimisel**

Seaduse või regulatsiooniga täiendatud finantsaruandluse standardid

18. Kui volitatud või tunnustatud standardeid kehtestava organisatsiooni poolt kehtestatud finantsaruandluse standardeid täiendatakse seaduse või määrusega, peab audiitor määrama kindlaks, kas finantsaruandluse standardite ja täiendavate nõuete vahel on mis tahes vastuolusid. Selliste vastuolude olemasolu korral peab audiitor arutama juhtkonnaga täiendavate nõuete olemust ja leppima kokku, kas:
  - (a) täiendavaid nõudeid saab täita finantsaruannetes täiendavalt avalikustatava info abil või

- (b) finantsaruannetes toodud rakendatava finantsaruandluse raamistiku kirjeldust saab vastavalt muuta.

Kui mitte ükski eespool nimetatud toimingutest ei ole võimalik, peab audiitor määrama kindlaks, kas on vajalik muuta audiitori arvamust kooskõlas ISAga 705.<sup>3</sup> (vt lõik A36)

Seaduse või regulatsiooniga sätestatud finantsaruandluse raamistik – aktsepteerimist mõjutavad muud asjaolud

19. Kui audiitor on määranud kindlaks, et seaduse või regulatsiooniga sätestatud finantsaruandluse raamistik ei ole aktsepteeritav, aga tulenevalt sellest, et raamistik on seaduse või regulatsiooniga sätestatud, peab audiitor aktsepteerima auditi töövõtu ainult järgmiste tingimuste olemasolu korral: (Vt lõik A37)
  - (a) juhtkond nõustub esitama finantsaruannetes täiendavalt avalikustatavat infot, mis on nõutav vältimaks seda, et finantsaruanded on eksitavad ja
  - (b) auditi töövõtu tingimustes on kajastatud, et:
    - (i) audiitori aruanne finantsaruannete kohta sisaldab asjaolu rõhutavat lõiku, juhtides kasutajate tähelepanu täiendavalt avalikustatavale infole, kooskõlas ISAga 706<sup>4</sup> ja
    - (ii) välja arvatud juhul, kui audiitor on seaduse või regulatsiooniga kohustatud avaldama audiitori arvamust finantsaruannete kohta, kasutades väljendeid „kajastab õiglaselt kõikides olulistest osades” või „annavad õige ja õiglase ülevaate” kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, ei sisalda audiitori arvamuse finantsaruannete kohta selliseid väljendeid.
20. Kui lõigus 19 toodud tingimusi pole olemas ja audiitor on seaduse või regulatsiooniga kohustatud võtma ette auditi töövõtu, peab audiitor:
  - (a) hindama finantsaruannete eksitava olemuse mõju audiitori aruandele ja
  - (b) lisama asjakohase viite sellele asjaolule auditi töövõtu tingimustes.

Seaduse või regulatsiooniga sätestatud audiitori aruanne

21. Mõnedel juhtudel sätestatakse relevantse jurisdiktsiooni seaduse või regulatsiooniga audiitori aruande kujundus või sõnastus vormis või terminites, mis erineb märkimisväärselt ISAde nõuetest. Selliste asjaolude korral peab audiitor hindama:
  - (a) kas kasutajad võiksid valesti aru saada kindlusest, mis on saadud finantsaruannete auditist, ja kui see on nii, siis
  - (b) kas audiitori aruandes toodud täiendav selgitus võib vähendada võimalikku valesti mõistmist.<sup>5</sup>

Kui audiitor järeldab, et täiendav selgitus audiitori aruandes ei saa vähendada võimalikku valesti mõistmist, ei tohi audiitor aktsepteerida auditi töövõttu, kui seda ei nõuta seaduse või regulatsiooniga. Sellise seaduse või regulatsiooniga kooskõlas läbi viidud audit ei ole

<sup>3</sup> ISA 705 „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes”.

<sup>4</sup> ISA 706 (muudetud) „Asjaolu rõhutavad lõigud ja muu asjaolu lõigud sõltumatu audiitori aruandes”.

<sup>5</sup> ISA 706 (muudetud).

vastavuses ISAdega. Seega ei tohi audiitor lisada audiitori aruandesse viidet selle kohta, et audit on viidud läbi kooskõlas ISAdega.<sup>6</sup> (vt lõigud A38–A39)

\*\*\*

## Rakendamise ja muu selgitav materjal

### Käesoleva ISA ulatus (vt lõik 1)

- A1. Kindlustandvaid töövõtte, mis hõlmavad auditi töövõtte, võib aktsepteerida ainult juhul, kui praktiseerija leiab, et relevantset eetikanõudeid, nagu sõltumatus ja kutsealane kompetentsus, saavad täidetud ning kui töövõtul esinevad teatud tunnused.<sup>7</sup> Audiitori kohustusi eetikaalaste nõuete osas auditi töövõtu aktsepteerimise kontekstis ja niivõrd, kui võrd need on audiitori kontrolli all, käsitletakse ISAs 220.<sup>8</sup> Käesolev ISA käsitleb nimetatud asjaolusid (või eeltingimusi), mis on majandusüksuse kontrolli all ja mille osas peavad audiitor ja majandusüksuse juhtkond kokku leppima.

### Auditi eeltingimused

#### *Finantsaruandluse raamistik* (vt lõik 6 punkt a)

- A2. Tingimus kindlustandva töövõtu aktsepteerimiseks on see, et kindlustandva töövõtu definitsioonis viidatud kriteeriumid on sobivad ja kättesaadavad ettenähtud kasutajatele.<sup>9</sup> Kriteeriumid on võrdlusalused, mida kasutatakse käsitletava küsimuse hindamiseks või mõõtmiseks, sealhulgas, kus relevantne, esitamise ja avalikustamise võrdlusalused. Sobivad kriteeriumid võimaldavad käsitletava küsimuse põhjendatult järjepidevat hindamist või mõõtmist kutsealase otsustuse kontekstis. ISAdes kasutamise otstarbel annab rakendatav finantsaruandluse raamistik kriteeriumid, mida audiitor kasutab finantsaruannete auditeerimisel, sealhulgas, kus relevantne, nende õiglasel esitamisel.
- A3. Ilma aktsepteeritava finantsaruandluse raamistikuta ei ole juhtkonnal asjakohast alust finantsaruannete koostamiseks ja audiitoril ei ole sobivaid kriteeriume finantsaruannete auditeerimiseks. Paljudel juhtudel võib audiitor eeldada, et rakendatav finantsaruandluse raamistik on aktsepteeritav, nagu on kirjeldatud lõikudes A8–A9.

#### Finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavuse kindlaksmääramine

- A4. Asjaolud, mis on relevantset finantsaruannete koostamisel rakendatava finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavuse kindlaksmääramisel audiitori poolt, hõlmavad:
- majandusüksuse olemust (näiteks kas on tegemist äriettevõtte, avaliku sektori majandusüksuse või mittetulundusorganisatsiooniga);
  - finantsaruannete eesmärki (näiteks kas need on koostatud selleks, et täita laia kasutajateringi ühiseid finantsinformatsiooni vajadusi või spetsiifiliste kasutajate finantsinformatsiooni vajadusi);

<sup>6</sup> Vt ka ISA 700 (muudetud) „Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta”, lõik 43.

<sup>7</sup> „Kindlustunnet andvate töövõttude rahvusvaheline raamistik”, lõik 17.

<sup>8</sup> ISA 220, lõigud 9–11.

<sup>9</sup> „Kindlustunnet andvate töövõttude rahvusvaheline raamistik”, lõik 17 punkt b alapunkt ii.

- finantsaruannete olemust (näiteks kas finantsaruanded on finantsaruannete tervikkomplekt või üksik finantsaruanne) ja
  - kas seaduse või regulatsiooniga sätestatakse rakendatav finantsaruandluse raamistik.
- A5. Paljudel finantsaruannete kasutajatel pole õigust nõuda, et finantsaruanded oleks kohandatud vastama nende spetsiifilistele informatsioonivajadustele. Kuigi spetsiifiliste kasutajate kõiki informatsioonivajadusi ei ole võimalik täita, on selliseid finantsinformatsioonivajadusi, mis on ühised laiale kasutajateringile. Finantsaruandeid, mis on koostatud kooskõlas finantsaruandluse raamistikuga, mis on mõeldud täitma laia kasutajateringi ühiseid finantsinformatsioonivajadusi, nimetatakse üldotstarbelisteks finantsaruanneteks.
- A6. Teatud juhtudel koostatakse finantsaruanded vastavalt sellisele finantsaruandluse raamistikule, mis on mõeldud täitma spetsiifiliste kasutajate finantsinformatsiooni vajadusi. Sellistele finantsaruannetele viidatakse kui eriotstarbelistele finantsaruannetele. Ettenähtud kasutajate finantsinformatsioonivajadused määravad kindlaks neis tingimustes rakendatava finantsaruandluse raamistiku. ISAs 800 käsitletakse selliste finantsaruandluse raamistike aktsepteeritavust, mis on mõeldud täitma spetsiifiliste kasutajate finantsinformatsioonivajadusi.<sup>10</sup>
- A7. Rakendatava finantsaruandluse raamistiku puudused, mis viitavad sellele, et raamistik ei ole aktsepteeritav, võivad ilmuda pärast auditi töövõtu aktsepteerimist. Kui selle raamistiku kasutamine on sätestatud seaduse või regulatsiooniga, kohaldatakse lõikude 19–20 nõudeid. Kui selle raamistiku kasutamine ei ole seaduse või regulatsiooniga sätestatud, võib juhtkond otsustada võtta kasutusele muu aktsepteeritava raamistiku. Kui juhtkond seda teeb, nagu on nõutud lõigus 16, lepatakse kokku auditi töövõtu uued tingimused, et kajastada raamistiku muutust, sest eelnevalt kokkulepitud tingimused ei ole enam täpsed.

#### Üldotstarbelised raamistikud

- A8. Praegu ei ole ühtegi ülemaailmselt üldtunnustatud objektiivset ja autoriteetset alust, mille põhjal saab otsustada üldotstarbeliste raamistike aktsepteeritavuse üle. Sellise aluse puudumisel loetakse majandusüksuste koostatavate üldotstarbeliste finantsaruannete alusena aktsepteeritavateks finantsaruandluse standardid, mille on kehtestanud organisatsioonid, kes on volitatud või tunnustatud avaldama standardeid teatud tüüpi majandusüksuste poolt kasutamiseks, tingimusel, et organisatsioonid järgivad kehtestatud ja läbipaistvat protsessi, mis hõlmab laia huvigruppide ringi vaadete kaalumist ja arvessevõtmist. Selliste finantsaruandluse standardite näideteks on:
- rahvusvahelised finantsaruandluse standardid (IFRSid), mille on avaldanud Rahvusvaheline Arvestusstandardite Nõukogu;
  - rahvusvahelised avaliku sektori arvestusstandardid (IPSASid), mille on avaldanud Rahvusvaheline Avaliku Sektori Arvestusstandardite Komitee ja
  - arvestusprintsiibid, mille on avaldanud volitatud või tunnustatud standardeid kehtestav organisatsioon teatud jurisdiktsioonis, tingimusel, et organisatsioon järgib kehtestatud ja läbipaistvat protsessi, mis hõlmab laia huvigruppide ringi vaadete kaalumist ja arvessevõtmist.

<sup>10</sup> ISA 800 (muudetud) „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – eriotstarbeliste raamistikega kooskõlas koostatud finantsaruannete auditid”, lõik 8.



Need finantsaruandluse standardid on sageli identifitseeritud seaduses või regulatsioonis rakendatava finantsaruandluse raamistikuna, mis reguleerib üldotstarbeliste finantsaruannete koostamist.

Seaduse või regulatsiooniga sätestatud finantsaruandluse raamistikud

- A9. Lõigu 6 punkti a kohaselt peab audiitor määrama kindlaks, kas finantsaruannete koostamisel rakendatav finantsaruandluse raamistik on aktsepteeritav. Teatud jurisdiktsioonides võib seaduse või regulatsiooniga sätestada finantsaruandluse raamistiku, mida tuleb kasutada üldotstarbeliste finantsaruannete koostamisel teatud liiki majandusüksuste puhul. Kui mitte miski ei viita vastupidisele, siis loetakse selline finantsaruandluse raamistik aktsepteeritavaks selliste majandusüksuste poolt koostatud üldotstarbeliste finantsaruannete jaoks. Kui raamistikku ei loeta aktsepteeritavaks, kohaldatakse lõike 19–20.

Jurisdiktsioonid, milles ei ole standardeid kehtestavaid organisatsioone või sätestatud finantsaruandluse raamistikke

- A10. Kui majandusüksus on registreeritud või tegutseb jurisdiktsioonis, milles ei ole volitatud või tunnustatud standardeid kehtestavat organisatsiooni või kus finantsaruandluse raamistiku kasutamine ei ole sätestatud seaduse või regulatsiooniga, identifitseerib juhtkond finantsaruannete koostamisel rakendatava finantsaruandluse raamistiku. Lisa 2 sisaldab juhiseid finantsaruandluse raamistike aktsepteeritavuse kindlaksmääramise kohta sellistes tingimustes.

Kokkulepe *juhtkonna kohustuste osas* (vt lõik 6 punkt b)

- A11. ISAdega kooskõlas olev audit viiakse läbi eeldusel, et juhtkond on tunnustanud ja saab aru, et tal on lõigu 6 punktis b sätestatud kohustused.<sup>11</sup> Teatud jurisdiktsioonides võivad sellised kohustused olla määratletud seaduse või regulatsiooniga. Mõnes jurisdiktsioonis võivad sellised kohustused olla õiguslikult või regulatiivselt vähe või üldse defineerimata. ISAd ei ole sellistes küsimustes seaduse või regulatsiooni suhtes ülimuslikud. Kuid sõltumatu auditi kontseptsioon nõuab, et audiitori roll ei hõlma kohustuse võtmist finantsaruannete koostamise või majandusüksuse sellega seotud sisekontrolli osas ning et audiitoril on põhjendatud ootus saamaks auditi jaoks vajaliku informatsiooni (sh informatsioon, mis on saadud mujalt kui pearaamatust ja alamregistritest) kuni sinnamaani, mil juhtkond on võimeline seda andma või kätte saama. Seega on see eeldus fundamentaalne sõltumatu auditi läbiviimise suhtes. Valesti mõistmise vältimiseks jõutakse juhtkonnaga kokkuleppele, et see tunnustab ja saab aru, et tal on sellised kohustused lõikudes 9–12 toodud auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimisel ja kajastamisel.
- A12. Juhtkonna ja isikute vahel, kelle ülesandeks on valitsemine, erineb finantsaruandluse kohustuste jagunemise viis vastavalt majandusüksuse ressursidele ja struktuurile ning mis tahes relevantsele seadusele või regulatsioonile, ning juhtkonna ja isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, vastavatele rollidele majandusüksuses. Enamikul juhtudel on juhtkond vastutav täideviimise eest, samas isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, teostavad järelevalvet juhtkonna üle. Teatud juhtudel isikutel, kelle ülesandeks on valitsemine, on või nad võtavad kohustuse finantsaruannete heakskiitmise osas või finantsaruandlusega seotud majandusüksuse sisekontrolli monitoorimise osas. Suuremates või avalikes

<sup>11</sup> ISA 200, lõik A4.

majandusüksustes võivad teatud järele vaatamiskohustused lasuda isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, alamrühmal, nagu näiteks auditikomiteel.

- A13. Vastavalt ISAle 580 peab audiitor nõudma juhtkonnalt kirjalike esitiste andmist selle kohta, et juhtkond on täitnud oma teatud kohustused.<sup>12</sup> Seetõttu võib olla asjakohane teavitada juhtkonda, et oodatakse selliste kirjalike esitiste saamist koos muude ISAdega nõutud kirjalike esitistega ja, kus vajalik, koos kirjalike esitistega toetamiseks muud auditi tõendusmaterjali, mis on relevantne finantsaruannete suhtes või ühe või mitme spetsiifilise finantsaruannetes sisalduva väite suhtes.
- A14. Kui juhtkond ei tunnusta oma kohustusi või ei nõustu andma kirjalikke esitisi, siis ei ole audiitor võimeline hankima piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali.<sup>13</sup> Sellistes tingimustes ei ole audiitoril asjakohane aktsepteerida auditi töövõttu, välja arvatud juhul, kui audiitorilt nõutakse seda seaduse või regulatsiooniga. Juhtudel, kui audiitor on kohustatud aktsepteerima auditi töövõttu, võib audiitoril olla vaja selgitada juhtkonnale nende asjaolude tähtsust ja tagajärgi audiitori aruandele.

#### Finantsaruannete koostamine (vt lõik 6 punkt b alapunkt i)

- A15. Enamik finantsaruandluse raamistikke sisaldab nõudeid finantsaruannete esitusviisi kohta; selliste raamistike puhul hõlmab finantsaruannete koostamine kooskõlas finantsaruandluse raamistikuga esitusviisi. Õiglase esitusviisi raamistiku puhul on õiglase esitusviisi aruandluseesmärgi tähtsus selline, et juhtkonnaga kokku lepitud eeldus sisaldab spetsiifilist viidet õiglasele esitusviisile või kohustusele tagada, et finantsaruanded „annavad õige ja õiglase ülevaate” kooskõlas finantsaruandluse raamistikuga.

#### Sisekontroll (vt lõik 6 punkt b alapunkt (ii))

- A16. Juhtkond hoiab töös sellist sisekontrolli, nagu ta peab vajalikuks selleks, et võimaldada finantsaruannete koostamist ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta. Sisekontroll, ükskõik kui tulemuslik, saab sisekontrolli olemuslike piirangute tõttu anda majandusüksusele üksnes põhjendatud kindluse majandusüksuse finantsaruandluse eesmärkide saavutamise kohta.<sup>14</sup>
- A17. ISAdega kooskõlas läbi viidud sõltumatu audit ei asenda juhtkonna poolt sellise sisekontrolli töös hoidmist, mis on vajalik finantsaruannete koostamiseks. Seega on audiitor kohustatud hankima juhtkonna nõusoleku, et ta tunnustab ja saab aru oma kohustusest sisekontrolli osas. Kuid lõigu 6 punkti b alapunktis (ii) nõutud nõusolek ei tähenda, et audiitor leiab, et juhtkonna poolt töös hoitud sisekontroll on saavutanud oma eesmärgi või on puudusteta.
- A18. Juhtkonna ülesanne on otsustada, milline sisekontroll on vajalik selleks, et võimaldada finantsaruannete koostamist. Termin „sisekontroll” hõlmab laia valikut tegevusi komponentides, mida võib kirjeldada kui kontrollikeskkonda; majandusüksuse riskide hindamise protsess; informatsioonisüsteem, sealhulgas sellega seotud äriprotsessid, mis on relevantset finantsaruandluse suhtes, ja infovahetus; kontrollitegevused; ja kontroll(imehhanism)ide monitoorimine. See jaotus ei pruugi tingimata peegeldada seda,

<sup>12</sup> ISA 580 „Kirjalikud esitised”, lõigud 10– 11.

<sup>13</sup> ISA 580, lõik A26.

<sup>14</sup> ISA 315 (muudetud) „Olulise väärkajastamise riskide identifitseerimine ja hindamine läbi majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise”, lõik A54.

kuidas konkreetne majandusüksus võib välja töötada, rakendada ja hoida töös oma sisekontrolli või kuidas ta võib liigitada mis tahes konkreetset komponenti.<sup>15</sup> Majandusüksuse sisekontroll (eelkõige selle arvestusraamatud ja -andmed või arvestussüsteemid) peegeldab juhtkonna vajadusi, äritegevuse keerukust, majandusüksuse suhtes esinevate riskide olemust ning relevantseid seadusi või regulatsioone.

- A19. Mõnes jurisdiktsioonis võidakse seaduse või regulatsiooniga viidata juhtkonna kohustusele arvestusraamatute ja -andmete või arvestussüsteemide adekvaatsuse osas. Teatud juhtudel võib üldine praktika eeldada vahetegemist ühelt poolt arvestusraamatute ja -dokumentide või arvestussüsteemide ja teiselt poolt sisekontrolli või kontroll(imehhanism)ide vahel. Kuna arvestusraamatud ja -andmed või arvestussüsteemid on sisekontrolli lahutamatu osa, nagu on viidatud lõigus A18, ei ole neile lõigu 6 punkti b alapunktis (ii) tehtud ühtegi eraldi viidet juhtkonna kohustuse kirjelduse osas. Valestimõistmise vältimiseks võib audiitori selgitada juhtkonnale selle vastutuse ulatust.

Täiendav informatsioon (vt lõigu 6 punkti b alapunkt (iii)b)

- A20. Täiendav informatsioon, mida audiitor võib juhtkonnalt auditi otstarbel nõuda, võib hõlmata muu informatsiooniga seotud asjaolusid vastavalt ISA-le 720 (muudetud), kui see on rakendatav. Kui audiitor eeldab muu informatsiooni saamist pärast audiitori aruande kuupäeva, võidakse ka auditi töövõtu tingimustes tunnistada audiitori kohustusi seoses sellise muu informatsiooniga, sealhulgas (kui see on rakendatav) meetmeid, mis võivad olla asjakohased või vajalikud, kui audiitor teeb järelduse, et pärast audiitori aruande kuupäeva saadud muu informatsioon on oluliselt väärkajastatud.

Väiksemate majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvessevõetavad asjaolud (vt lõik 6 punkt b)

- A21. Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimise üheks eesmärgiks on vältida juhtkonna ja audiitori vastavate kohustuste valesti mõistmist. Näiteks kui kolmas isik on aidanud finantsaruannete koostamisel, võib olla kasulik tuletada juhtkonnale meelde, et finantsaruannete koostamine kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga jääb tema kohustuseks.

## **Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine**

*Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine* (vt lõik 9)

- A22. Juhtkonna ja isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, rollid auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimisel majandusüksuse jaoks sõltuvad majandusüksuse valitsemisstruktuurist ja relevantsest seadusest või regulatsioonist.

*Auditi töövõtukiri või kirjaliku kokkuleppe muu vorm*<sup>16</sup> (vt lõigud 10–11)

- A23. Nii majandusüksuse kui ka audiitori huvides on, et audiitor saadab auditi töövõtukirja enne auditi alustamist, et aidata vältida valestimõistmist auditi osas. Mõnes riigis võivad siiski auditi eesmärk ja ulatus ning juhtkonna ja audiitori kohustused olla piisavalt kehtestatud seadusega, see tähendab, et lõigus 10 kirjeldatud asjaolud on seadusega sätestatud. Kuigi nendes tingimustes lubatakse lõiguga 11 audiitoril lisada töövõtukirja ainult viide fakte, et rakendub relevantne seadus või regulatsioon ning et juhtkond

<sup>15</sup> ISA 315 (muudetud), lõik A59 ja lisa 1.

<sup>16</sup> Järgnevates lõikudes tuleb viidet töövõtukirjale vaadelda viitena auditi töövõtukirjale või muule sobiva vormiga kirjalikule kokkuleppele.

tunnustab ja saab aru oma lõigu 6 punktis b sätestatud kohustustest, võib audiitor sellele vaatamata pidada asjakohaseks lisada töövõtukirja lõigus 10 kirjeldatud asjaolud informatsiooniks juhtkonnale.

#### Auditi töövõtukirja vorm ja sisu

A24. Auditi töövõtukirja vorm ja sisu võivad iga majandusüksuse puhul olla erinevad. Auditi töövõtukirjas sisalduv informatsioon audiitori kohustuste kohta võib põhineda ISAI 200.<sup>17</sup> Nimetatud ISA lõigu 6 punkt b ja lõik 12 käsitlevad juhtkonna kohustuste kirjeldust. Lisaks lõiguga 10 nõutud asjaolude hõlmamisele võib auditi töövõtukiri viidata näiteks alljärgnevale:

- auditi ulatuse täpsustamine, sealhulgas viide kohaldatavatele õigusaktidele, regulatsioonidele, ISAdele ning nende kutsealaste asutuste, kuhu audiitor kuulub, eetikaalastele ja muudele avaldatud seisukohtadele;
- auditi töövõtu tulemuste osas mis tahes muu info vahetamise vorm; nõue, et audiitor peab esitama peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni audiitori aruandes vastavalt ISA-le 701<sup>18</sup>;
- fakt, et tingituna auditi olemuslikest piirangutest, koos sisekontrolli olemuslike piirangutega, on olemas vältimatu risk, et mõned olulised väärkajastamised võivad jääda avastamata, kuigi audit on nõuetekohaselt planeeritud ja läbi viidud kooskõlas ISAdega;
- auditi planeerimise ja läbiviimise korraldus, sealhulgas auditi meeskonna koosseis.
- ootus, et juhtkond annab kirjalikud esitised (vt ka lõik A13);
- eeldus, et juhtkond annab juurdepääsu kogu juhtkonnale teadaolevale informatsioonile, mis on finantsaruannete koostamisel asjassepuutuv, sealhulgas selgitus, et juhtkond annab juurdepääsu avalikustatud informatsiooni puhul asjassepuutuvale infole;
- juhtkonna nõusolek teha audiitorile õigeaegselt kättesaadavaks finantsaruannete kavand, sealhulgas kogu nende koostamise puhul asjassepuutuv informatsioon, mis on saadud pearaamatust ja alamregistritest või mujalt (sh kogu informatsioon, mis on avalikustatud informatsiooni puhul asjassepuutuv) ja muu informatsioon<sup>19</sup> (kui on), et võimaldada audiitoril viia audit läbi kooskõlas väljapakutud ajagraafikuga;
- juhtkonna nõusolek teavitada audiitorit finantsaruandeid mõjutada võivatest faktidest, millest juhtkond võib saada teadlikuks audiitori aruande kuupäeva ja finantsaruannete väljaandmise kuupäeva vahelisel ajavahemikul;
- tasude arvutamise alus ja mis tahes arveldamiste korraldus;
- taotlus juhtkonnale tunnustada auditi töövõtukirja kättesaamist ja nõustuda selles toodud töövõtu tingimustega.

A25. Kui audiitor ei ole kohustatud esitama infot peamiste auditi asjaolude kohta, võib audiitorile olla abiks viidata auditi töövõtu tingimustes võimalusele esitada peamiste

<sup>17</sup> ISA 200, lõigud 3–9.

<sup>18</sup> ISA 701 „Peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamine sõltumatu audiitori aruandes“

<sup>19</sup> Nagu määratletud ISAs 720 (muudetud) „Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga“

auditi asjaolude kohta infot audiitori aruandes ja teatavates jurisdiktsioonides võib selle võimaluse säilimiseks olla audiitoril vajalik lisada viide selle kohta.

**A26. Kui asjassepuutuv, võib auditi töövõtukirja lisada ka järgmisi punkte:**

- korralduslikud kokkulepped teiste audiitorite ja ekspertide kaasamise kohta mõnede auditi aspektide osas;
- korralduslikud kokkulepped majandusüksuse siseaudiitorite ja muude töötajate kaasamise kohta;
- eelmise audiitoriga (kui on) tehtavad korralduslikud kokkulepped esmakordse auditi korral;
- viide seaduse, regulatsiooni või asjassepuutuvate eetikanõuete kohastele audiitori kohustustele, mis käsitlevad raporteerimist seaduste ja regulatsioonidega seoses tuvastatud või kahtlustatavast mittevastavusest asjakohasele ametivõimule väljaspool majandusüksust, ja nende kohustuste kirjeldus;
- audiitori vastutuse piirang sellise võimaluse olemasolu korral;
- viide mis tahes täiendavatele kokkulepetele audiitori ja majandusüksuse vahel;
- mis tahes kohustused anda auditi tööpabereid teistele isikutele.

**Auditi töövõtukirja näidis on toodud lisas 1.**

#### Komponentide auditid

A27. Kui emaettevõttest majandusüksuse audiitor on ka komponendi audiitor, siis tegurid, mis võivad mõjutada otsust, kas saata eraldi auditi töövõtukiri komponendile, hõlmavad alljärgnevat:

- kes määrab komponendi audiitori;
- kas komponendi kohta tuleb anda välja eraldi audiitori aruanne;
- seaduste nõuded auditi määramisega seoses;
- emaettevõtte omanduse määr ja
- komponendi juhtkonna emaettevõttest majandusüksusest sõltumatuse määr.

Seaduse või regulatsiooniga sätestatud juhtkonna kohustused (vt lõigud 11–12)

A28. Kui lõikudes A23 ja A29 kirjeldatud tingimuste korral audiitor järeldeb, et auditi töövõtukirjas ei ole vaja kajastada teatud auditi töövõtu tingimusi, on audiitor siiski lõigu 11 kohaselt kohustatud taotlema juhtkonna kirjalikku nõusolekut, et juhtkond tunnustab ja saab aru, et tal on lõigu 6 punktis b sätestatud kohustused. Kuid lõigu 12 kohaselt võidakse sellises kirjalikus kokkuleppes kasutada seaduse või regulatsiooni sõnastust, kui sellise seaduse või regulatsiooniga kehtestatakse juhtkonnale kohustused, mis on mõjult võrdväärased lõigu 6 punktis b kirjeldatud kohustustega. Arvestuseksptertide profession, auditi standardite kehtestaja või auditi reguleerija võivad oma jurisdiktsioonis olla andnud juhiseid selle kohta, kas seaduses või regulatsioonis toodud kirjeldus on võrdväärne.

Avaliku sektori majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvessevõetavad asjaolud

A29. Avaliku sektori auditite toiminguid reguleeriv seadus või regulatsioon annab üldiselt mandaadi avaliku sektori audiitori nimetamiseks ning sätestab tavaliselt avaliku sektori audiitori kohustused ja õigused, sealhulgas õiguse omada juurdepääsu majandusüksuse andmetele ja muule informatsioonile. Kui seaduse või regulatsiooniga sätestatakse piisavalt detailselt auditi töövõtu tingimused, võib avaliku sektori audiitor sellele

vaatamata leida, et põhjalikuma kui lõiguga 11 lubatud auditi töövõtukirja väljaandmine on kasulik.

Korduvauditid (vt lõik 13)

A30. Audiitor võib otsustada mitte saata uut auditi töövõtukirja või muud kirjalikku kokkulepet igal perioodil. Siiski võivad alljärgnevad tegurid muuta asjakohaseks auditi töövõtu tingimuste ülevaatamise või tuletada majandusüksusele meelde olemas olevaid tingimusi:

- mis tahes tundemärk, et majandusüksus saab auditi eesmärgist ja ulatusest valesti aru;
- mis tahes ülevaadatud või spetsiaalsed auditi töövõtu tingimused;
- tippjuhtkonna hiljutine muutus;
- omandi märkimisväärtne muutus;
- majandusüksuse äritegevuse olemuse või suuruse märkimisväärtne muutus;
- seaduste või regulatsioonide nõuete muutus;
- finantsaruannete koostamisel kasutusele võetud finantsaruandluse raamistiku muutus;
- muude aruandlusnõuete muutus.

### **Auditi töövõtu tingimuste muutuse aktsepteerimine**

Taotlus muuta auditi töövõtu tingimusi (vt lõik 14)

A31. Majandusüksuse taotlus audiitorile muuta auditi töövõtu tingimusi võib tuleneda teenuse vajadust mõjutavate tingimuste muutusest, algselt taotletud auditi olemuse valesti mõistmisest või auditi töövõtu ulatuse piirangust, mille on kehtestanud kas juhtkond või mis on põhjustatud muudest asjaoludest. Vastavalt lõigule 14 kaalub audiitor taotlusele antud põhjendust, eelkõige auditi töövõtu ulatuse piirangu tagajärgi.

A32. Majandusüksuse nõudeid mõjutavate tingimuste muutust või algselt taotletud teenuse olemuse valesti mõistmist võib lugeda auditi töövõtu muutuse taotlemise põhjendatud aluseks.

A33. Seevastu ei pruugi muutust lugeda põhjendatuks, kui ilmneb, et muutus puudutab informatsiooni, mis on ebakorrektn, mittetäielik või muul viisil mitterahuldav. Selle näiteks võib olla olukord, kus audiitoril ei ole võimalik hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali debitoorse võlgnevuse kohta ja majandusüksus palub auditi töövõtu muuta ülevaatuse töövõtuks, et vältida märkus(t)ega arvamust või arvamuse avaldamisest loobumist.

Taotlus ülevaatuse või sellega seotud teenuse muutmiseks (vt lõik 15)

A34. Enne nõustumist auditi töövõtu muutmise ülevaatuseks või seotud teenuseks, võib audiitoril, kes kaasati auditi läbiviimiseks kooskõlas ISAdega, olla vajadus lisaks lõikudes A31–A33 toodud asjaoludele hinnata muutuse mis tahes juriidilisi või lepingulisi tagajärgi.

A35. Kui audiitor järeldab, et on olemas mõistlik põhjendus muuta auditi töövõtt ülevaatuseks või seotud teenuseks, võib enne muutuse kuupäeva läbi viidud auditi töö olla muudetud töövõtu suhtes relevantne, kuid läbiviidav töö ja väljaantav aruanne peavad olema muudetud töövõtuga kooskõlas. Lugeja eksitamise vältimiseks ei tohi seotud teenuse aruanne viidata alljärgnevale:

- (a) esialgne auditi töövõtt või
- (b) mis tahes protseduurid, mis võivad olla läbi viidud algses auditi töövõtus, välja arvatud juhul, kui auditi töövõtt on muudetud töövõtuks viia läbi kokkuleppelised toimingud ja seega viide läbiviidud protseduuridele on aruande tavapärase osa.

### **Täiendavalt arvesse võetavad asjaolud töövõtu aktsepteerimisel**

*Seaduse või regulatsiooniga täiendatud finantsaruandluse standardid* (vt lõik 18)

A36. Mõnes jurisdiktsioonis võidakse seaduse või regulatsiooniga täiendada standardeid, mille on kehtestanud volitatud või tunnustatud standardeid kehtestav organisatsioon, finantsaruannete koostamise täiendavate nõuetega. Nendes jurisdiktsioonides hõlmab finantsaruandluse raamistik ISAd rakendamise otstarbel nii identifitseeritud finantsaruandluse raamistikku kui ka selliseid täiendavaid nõudeid, tingimusel, et need ei ole vastuolus identifitseeritud finantsaruandluse raamistikuga. Sellega võib olla näiteks tegemist, kui seaduse või regulatsiooniga sätestatakse avalikustatav informatsioon lisaks finantsaruandluse standarditega nõutavale informatsioonile või kui need kitsendavad aktsepteeritavate valikute hulka, mida saab teha finantsaruandluse standardite raames.<sup>20</sup>

*Seaduse või regulatsiooniga sätestatud finantsaruandluse raamistik – aktsepteerimist mõjutavad muud asjaolud* (vt lõik 19)

A37. Seaduse või regulatsiooniga võidakse sätestada, et audiitori arvamuse sõnastuses kasutatakse väljendeid „kajastavad õiglaselt kõikides olulistest osades” või „annavad õige ja õiglase ülevaate” juhul, kui audiitor järeldab, et seaduse või regulatsiooniga sätestatud finantsaruandluse raamistik poleks muidu olnud aktsepteeritav. Sellisel juhul on audiitori aruande ettekirjutatud sõnastuse tingimused ISAd nõuetest märkimisväärselt erinevad (vt lõik 21).

*Seaduse või regulatsiooniga sätestatud audiitori aruanne* (vt lõik 21)

A38. ISAd kohaselt on nõutav, et audiitor ei tohi väita audiitori aruandes, et audit on läbi viidud vastavuses ISAd nõuetega, välja arvatud juhul, kui audiitor on järginud kõiki auditi suhtes relevantseid ISAsid.<sup>21</sup> Kui seaduse või regulatsiooniga nähakse ette audiitori aruande kujundus või sõnastus vormis või terminites, mis erinevad märkimisväärselt ISAd nõuetest ja audiitor järeldab, et täiendav selgitus audiitori aruandes ei saa vähendada võimalikku valesti mõistmist, võib audiitor kaaluda võimalust lisada audiitori aruandesse avaldus, et audit ei ole läbi viidud kooskõlas ISAdega. Audiitoril soovitatakse rakendada ISAsid, sealhulgas audiitori aruannet käsitlevaid ISAsid, otstarbekas ulatuses, vaatamata sellele, et audiitoril ei ole lubatud väita, et audit on läbi viidud kooskõlas ISAd nõuetega.

*Avaliku sektori majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvessevõetavad asjaolud*

A39. Avalikus sektoris võivad olemas olla spetsiifilised nõuded auditi mandaati reguleerivates õigusaktides; näiteks võib audiitor olla kohustatud andma otse aru ministrile, seadusandlikule kogule või avalikkusele, kui majandusüksus püüab piirata auditi ulatust.

<sup>20</sup> ISA 700 (muudetud) lõik 15 sisaldab nõuet selle hindamise suhtes, kas finantsaruanded viitavad adekvaatselt rakendatavale finantsaruandluse raamistikule või kirjeldavad seda adekvaatselt.

<sup>21</sup> ISA 200, lõik 20.

**Lisa 1**

(vt lõigud A24–A26)

**Auditi töövõtukirja näidis**

Alljärgnevalt on toodud auditi töövõtukirja näidis üldotstarbeliste finantsaruannete kohta, mis on koostatud kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega. See kiri ei ole kohustav, vaid on mõeldud üksnes juhiseks, mida võib kasutada seoses käesolevas ISAs toodud kaalutlustega. Seda tuleb muuta vastavalt konkreetsetele nõuetele ja tingimustele. See on koostatud viitamiseks üheainsa aruandlusperioodi finantsaruannete auditile ja seda tuleks kohandada, kui seda kavatakse rakendada või eeldatakse selle rakendamist korduvauditite puhul (vt käesoleva ISA lõik 13). Iga väljapakutud kirja sobivuse osas võib olla asjakohane otsida õigusabiteenust.

\*\*\*

ABC Ettevõtte juhtkonna asjakohasele esindajale või isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine:<sup>22</sup>

[Auditi eesmärk ja ulatus]

Te<sup>23</sup> olete palunud, et me auditeerime ABC Ettevõtte finantsaruandeid, mis sisaldavad finantsseisundi aruannet seisuga 31. detsember 20X1, koondkasumiaruannet, omakapitali muutuste aruannet ja rahavoogude aruannet eeltoodud kuupäeval lõppenud aasta kohta, ja finantsaruannete lisasid, sealhulgas märkimisväärsete arvestuspõhimõtete kokkuvõtet. Meil on hea meel kinnitada käesoleva kirjaga meie aktsepti ja meie arusaamist selle auditi töövõtu osas. Meie audit viiakse läbi eesmärgiga, et me avaldame arvamust finantsaruannete kohta.

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

[Audiitori kohustused]

Me viime oma auditi läbi kooskõlas ISAdega. Nende standardite kohaselt on nõutav, et me oleme vastavuses eetikanõuetega. Me kasutame auditi osana vastavalt ISAdele kutsealast otsustust ja säilitame kutsealase skeptitsismi kogu auditi käigus. Me teeme ka järgmist:

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

<sup>22</sup> Kirjas toodud adressaadid ja viited on sellised, mis on asjakohased antud töövõtu asjaolude, s.h relevantse jurisdiktsiooni korral. Oluline on viidata asjakohastele isikutele – vt lõik A22.

<sup>23</sup> Kogu selles kirjas kasutatakse või muudetakse viiteid sõnadele „teie”, „meie”, „mind”, „juhtkond”, „need, kelle ülesandeks on valitsemine” ja „audiitor” nii, nagu on asjakohane vastavate olude korral.



- omandame arusaamise sisekontrollist, mis on auditi puhul asjassepuutuv, et kavandada nendes tingimustes asjakohaseid auditiprotseduure, kuid mitte arvamuse avaldamiseks majandusüksuse sisekontrolli tulemuslikkuse kohta;<sup>24</sup> Kuid me teavitame Teid kirjalikult igast meie poolt auditi käigus identifitseeritud märkimisväärsest puudusest sisekontrollis, mis on relevantne finantsaruannete auditi suhtes;
- hindame kasutatud arvestuspõhimõtete asjakohasust ning juhtkonna arvestushinnangute ja nendega seoses avalikustatud info põhjendatust;
- teeme järelduse juhtkonna poolt tegevuse jätkuvuse arvestuse alusprintsipi kasutamise asjakohasuse kohta ja saadud auditi tõendusmaterjali põhjal selle kohta, kas esineb olulist ebakindlust sündmuste või tingimuste suhtes, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana. Kui me teeme järelduse, et eksisteerib oluline ebakindlus, oleme kohustatud juhtima audiitori aruandes tähelepanu sellega seoses avalikustatud infole finantsaruannetes või kui avalikustatud info on ebapiisav, siis modifitseerima oma arvamust. Meie järeldused põhinevad audiitori aruande kuupäevani saadud auditi tõendusmaterjalil. Tulevased sündmused või tingimused võivad siiski kahjustada ettevõtte suutlikkust jätkata jätkuvalt tegutsevana;
- hindame finantsaruannete üldist esitusviisi, struktuuri ja sisu, sealhulgas avalikustatud informatsiooni, ning seda, kas finantsaruanded esitavad aluseks olevaid tehinguid ja sündmusi viisil, millega saavutatakse õiglane esitusviis.

Tingituna auditi olemuslikest piirangutest, koos sisekontrolli olemuslike piirangutega, on vältimatu risk, et mõned väärkajastamised võivad jääda avastamata, ehkki audit on nõuetekohaselt planeeritud ja läbi viidud kooskõlas ISAde nõuetega.

*[Juhtkonna kohustused ja rakendatava finantsaruandluse raamistiku identifitseerimine (käesoleva näite otstarbel eeldatakse, et audiitor ei ole määranud kindlaks, et seaduse või regulatsiooniga sätestatakse need kohustused asjakohases mõttes; seetõttu kasutatakse käesoleva ISA lõigu 6 punktis b toodud kirjeldusi).]*

Meie audit viiakse läbi alusel, et [juhtkond ja, kui asjakohane, isikud, kelle ülesandeks on valitsemine]<sup>25</sup> tunnustavad ja saavad aru, et neil on kohustus:

- finantsaruannete koostamise ja õiglase esitusviisi suhtes kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega;<sup>26</sup>
- sellise sisekontrolli suhtes, mida [juhtkond] peab vajalikuks, et võimaldada finantsaruannete koostamist ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta ja
- anda meile<sup>27</sup>:

<sup>24</sup> Seda lauset muudetakse asjakohaselt tingimustes, kus audiitoril on koos finantsaruannete auditiga ka kohustus avaldada arvamust sisekontrolli tulemuslikkuse kohta.

<sup>25</sup> Kasutage terminoloogiat, nagu on asjakohane antud asjaolude korral.

<sup>26</sup> Või kui on asjakohane: „Selliste finantsaruannete koostamise suhtes, mis annavad õige ja õiglase ülevaate kooskõlas rahvusvaheliste aruandlusstandarditega”.

<sup>27</sup> Vt lõigus A24 esitatud näited juhtkonna kohustustega seotud muude asjaolude kohta, mis võib lisada.

- (i) juurdepääs kogu informatsioonile, millest juhtkond on teadlik ja mis on relevantne finantsaruannete koostamise suhtes, nagu näiteks andmed, dokumentatsioon ja muud asjaolud;
- (ii) täiendavat informatsiooni, mida me võime taotleda [juhtkonnalt] auditi otstarbel ja
- (iii) piiramatu juurdepääs isikutele majandusüksuses, kellelt me peame vajalikuks hankida auditi tõendusmaterjali.

Oma auditi protsessi osana nõuame me [juhtkonnalt ja, kus asjakohane, isikutelt, kelle ülesandeks on valitsemine], kirjalikku kinnitust seoses esitistega, mis on meile tehtud seoses auditiga.

Me ootame Teie töötajaskonnalt täielikku koostööd meie auditi käigus.

*[Muu relevantne informatsioon]*

*[Sisestage muu informatsioon, nagu näiteks tasustamise korraldus, arveldamised ja spetsiifilised tingimused.]*

***[Aruandlus]***

*[Sisestage asjakohane viide audiitori aruande eeldatavale vormile ja sisule, sealhulgas muud informatsiooni käsitlevale aruandlusele vastavalt ISA-le 720 (muudetud), kui see on rakendatav.]*

Meie aruande vormi ja sisu võib olla vaja muuta meie auditi tähelepanekute valguses.

*Palun allkirjastage ja tagastage käesoleva kirja koopia, et anda märku teiepoolsest teatavaks võtmisest ja nõusolekust meiepoolse finantsaruannete auditi korraldusega, sealhulgas meie vastavate kohustustega.*

XYZ & Co.

Teatavaks võetud ja nõustatud ABC Ettevõtte nimel

(allkirjastatud)

.....

Nimi ja amet

Kuupäev

## Üldotstarbeliste raamistike aktsepteeritavuse kindlaksmääramine

**Jurisdiktsioonid, milles ei ole volitatud või tunnustatud standardeid kehtestavaid organisatsioone või finantsaruandluse raamistikke, mis on sätestatud seaduse või regulatsiooniga**

1. Nagu on selgitatud käesoleva ISA lõigus A10, kui majandusüksus on registreeritud või tegutseb jurisdiktsioonis, milles ei ole volitatud või tunnustatud standardeid kehtestavat organisatsiooni või kus finantsaruandluse raamistiku kasutamine ei ole sätestatud seaduse või regulatsiooniga, identifitseerib juhtkond rakendatava finantsaruandluse raamistiku. Sellistes jurisdiktsioonides on sageli tavaks kasutada finantsaruandluse standardeid, mille on kehtestanud üks käesoleva ISA lõigus 8 kirjeldatud organisatsioonidest.
2. Alternatiivselt võib konkreetses jurisdiktsioonis olla kehtestatud arvestusalaseid kokkuleppeid, mis on üldtunnustatud finantsaruandluse raamistikuna üldotstarbeliste finantsaruannete puhul, mille on koostanud selles jurisdiktsioonis tegutsevad teatud määratletud majandusüksused. Sellise finantsaruandluse raamistiku kasutuselevõtmise korral on audiitor käesoleva ISA lõigu 6 punkti a kohaselt kohustatud määrama kindlaks, kas arvestusalaseid kokkuleppeid saab ühiselt pidada üldotstarbeliste finantsaruannete aktsepteeritavat finantsaruandluse raamistikku moodustavaks. Kui arvestusalaseid kokkuleppeid kasutatakse laialdaselt konkreetses jurisdiktsioonis, siis võib arvestusekspertide profession selles jurisdiktsioonis olla audiitorite eest kaalunud finantsaruandluse raamistiku aktsepteeritavust. Alternatiivselt võib audiitor teha selle kindlaksmääramise, kaaludes, kas arvestusalaste kokkulepete puhul ilmnevad tunnused, mis tavaliselt ilmnevad finantsaruandluse raamistike puhul (vt lõik 3 allpool) või võrreldes arvestusalaseid kokkuleppeid aktsepteeritavaks peetud olemasoleva finantsaruandluse raamistiku nõuetega (vt lõik 4 allpool).
3. Aktsepteeritavate finantsaruandluse raamistike puhul ilmnevad tavaliselt järgmised tunnused, millest tulenevalt on finantsaruannetes esitatud informatsioon kasulik ettenähtud kasutajatele.
  - (a) Relevantsus, mis seisneb selles, et finantsaruannetes esitatud informatsioon on relevantne majandusüksuse olemuse ja finantsaruannete otstarbe suhtes. Näiteks üldotstarbelisi finantsaruandeid koostava äriettevõtte puhul hinnatakse relevantsust selle informatsiooni mõistes, mis on vajalik laia kasutajateringi ühiste informatsioonivajaduste täitmiseks majandusotsuste tegemisel. Neid vajadusi täidetakse tavaliselt äriettevõtte finantsseisundi, finantstulemuse ja rahavoogude esitamisega.
  - (b) Täielikkus, mis seisneb selles, et tehingud ja sündmused, kontosaladod ja avalikustatav informatsioon, mis võiks mõjutada finantsaruannetel põhinevaid kokkuvõtteid, ei ole välja jäänud.
  - (c) Usaldusväarsus, mis seisneb selles, et finantsaruannetes esitatud informatsioon:
    - (i) kus rakendatav, peegeldab sündmuste ja tehingute majanduslikku sisu, mitte üksnes nende juriidilist vormi ja
    - (ii) annab tulemuseks põhjendatult järjepideva hindamise, mõõtmise, esitamise ja avalikustamise sarnastes tingimustes kasutamise korral.

- (d) Neutraalsus, mis seisneb kaasa aitamises sellele, et finantsaruannetes sisalduv informatsioon oleks erapooletu.
  - (e) Arusaadavus, mis seisneb selles, et finantsaruannetes sisalduv informatsioon on selge ja kõikehõlmav ning seda ei saa märkimisväärselt erinevalt tõlgendada.
4. Audiitor võib otsustada võrrelda arvestusalaseid kokkuleppeid aktsepteeritavaks peetava finantsaruandluse raamistiku nõuetega. Näiteks võib audiitor võrrelda arvestusalaseid kokkuleppeid IFRSidega. Väikese majandusüksuse auditi puhul võib audiitor otsustada võrrelda arvestusalaseid kokkuleppeid finantsaruandluse raamistikuga, mille on selliste majandusüksuste jaoks eraldi välja töötanud volitatud või tunnustatud standardeid kehtestav organisatsioon. Kui audiitor teeb sellise võrdluse ja tuvastatakse erinevused, siis otsustamine, kas finantsaruannete koostamisel kasutatud arvestusalased kokkulepped moodustavad aktsepteeritava finantsaruandluse raamistiku, hõlmab erinevuste põhjuste kaalumist ja seda, kas arvestusalaste kokkulepete rakendamine või finantsaruandluse raamistiku kirjeldus finantsaruannetes võiks põhjustada eksitavad finantsaruanded.
  5. Arvestusalaste kokkulepete kogum, mis on töötatud välja individuaalsetele eelistustele vastamiseks, ei ole aktsepteeritav finantsaruandluse raamistik üldotstarbeliste finantsaruannete puhul. Samamoodi ei ole vastavuse raamistik aktsepteeritav finantsaruandluse raamistik, välja arvatud juhul kui see ei ole teatud jurisdiktsioonides koostajate ja kasutajate poolt üldiselt aktsepteeritud.