

RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 220*

FINANTSARUANNETE AUDITI KVALITEEDIKONTROLL

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

SISUKORD

	Lõik
Sissejuhatus	
Käesoleva ISA ulatus.....	1
Kvaliteedikontrolli süsteem ja töövõtumeeskondade roll.....	2–4
Kehtima hakkamise kuupäev	5
Eesmärk	6
Definitsioonid	7
Nõuded	
Liidrite vastutus auditite kvaliteedi eest	8
Relevantsed eetikanõuded.....	9–11
Kliendisuhete ja auditi töövõtude aktsepteerimine ja jätkamine .	12–13
Töövõtumeeskondade määramine	14
Töövõtu läbiviimine	15–22
Monitoorimine	23
Dokumentatsioon	24–25
Rakendus-ja muu selgitav materjal	
Kvaliteedikontrolli süsteem ja töövõtumeeskondade roll	A1–A2
Liidrite vastutus auditite kvaliteedi eest	A3
Relevantsed eetikanõuded.....	A4–A7
Kliendisuhete ja auditi töövõtude aktsepteerimine ja jätkamine	A8–A9
Töövõtumeeskondade määramine	A10–A12
Töövõtu läbiviimine	A13–A32
Monitoorimine	A33–A35
Dokumentatsioon	A36

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 220 „Finantsaruannete auditi kvaliteedikontroll” tuleks lugeda koos standardiga ISA 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 spetsiifilisi kohustusi kvaliteedikontrolli protseduuride suhtes finantsaruannete auditi puhul. Samuti käsitletakse selles, kus rakendatav, töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja kohustusi. Käesolevat ISA tuleb lugeda koos relevantsete eetikanõuetega.

Kvaliteedikontrolli süsteem ja töövõtumeeskondade roll

2. Kvaliteedikontrolli süsteemid, poliitikad ja protseduurid on audiitorettevõtte kohustus. ISQC 1 kohaselt on ettevõttel kohustus kehtestada ja hoida töös kvaliteedikontrolli süsteem, et saada põhjendatud kindlus järgmise kohta:
 - (a) ettevõtte ja selle personal järgivad kutsestandardeid ning kohaldatavaid regulatsioonidest ja seadustest tulenevaid nõudeid ja
 - (b) ettevõtte või töövõtupartnerite poolt väljaantud aruanded on antud tingimustes asjakohased.¹

Käesolev ISA tugineb alusele, et ettevõtte suhtes kehtib ISQC 1 või kehtivad siseriiklikud nõuded, mis on vähemalt sama nõudlikud. (vt lõik A1)
3. Ettevõtte kvaliteedikontrolli süsteemi kontekstis on töövõtumeeskondadel kohustus rakendada kvaliteedikontrolli protseduure, mis on rakendatavad auditi töövõtu suhtes ja annavad ettevõttele relevantset informatsiooni, et võimaldada ettevõtte kvaliteedikontrolli selle osa funktsioneerimist, mis on seotud sõltumatusiga.
4. Töövõtumeeskondadel on õigus toetuda ettevõtte kvaliteedikontrolli süsteemile, välja arvatud siis, kui ettevõtte või teiste isikute poolt esitatud informatsioonist tuleneb teisiti. (vt lõik A2)

Kehtima hakkamise kuupäev

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

Eesmärk

6. Audiitori eesmärgiks on rakendada töövõtu tasemel kvaliteedikontrolli protseduure, mis annavad audiitorile põhjendatud kindluse, et:
 - (a) audit on vastavuses kutsestandarditega ning kohaldatavate seadustest ja regulatsioonidest tulenevate nõuetega ja
 - (b) audiitori väljaantud aruanne on nendes tingimustes asjakohane.

¹ ISQC 1 „Kvaliteedikontroll ettevõtete puhul, mis viivad läbi finantsaruannete auditid ja ülevaatusi ning muid kindlustandvaid ja seotud teenuste töövõtte”, lõik 11.

Definitsioonid

7. ISAdes kasutamise otstarbel on järgmistel terminitel allpool antud tähendused:
- (a) töövõtupartner² – partner või muu isik ettevõttes, kes vastutab auditi töövõtu ja selle läbiviimise ning ettevõtte nimel väljaantava audiitori aruande eest ning kellel on, kui nõutav, kutseühenduse, seadusandliku või reguleeriva asutuse asjakohane volitus;
 - (b) töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus – protsess, mis on välja töötatud objektiivse hinnangu andmiseks audiitori aruande kuupäeval või enne seda töövõtumeeskonna poolt tehtud märkimisväärsete otsustuste ja kokkuvõtete kohta audiitori aruande formuleerimisel. Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus protsess on börsinimekirja kantud ettevõtete finantsaruannete auditite ja selliste muude auditi töövõttude kohta, kui neid on, mille puhul on ettevõtte määranud, et töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus on nõutav;
 - (c) töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja – partner, muu isik ettevõttes, sobiva kvalifikatsiooniga väline isik või sellistest üksikisikutest koosnev meeskond, kellest mitte ükski ei kuulu töövõtumeeskonda, kellel on piisavad ja asjakohased kogemused ja volitused, et hinnata objektiivselt töövõtumeeskonna poolt tehtud märkimisväärseid otsustusi ja kokkuvõtteid audiitori aruande formuleerimisel;
 - (d) töövõtumeeskond – kõik partnerid ja töötajaskond, kes viivad läbi töövõttu, ning ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt kaasatud kes tahes üksikisikud, kes viivad läbi töövõtu auditiprotseduure. Nende hulka ei kuulu audiitori välisekspert, kes on kaasatud ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt;³
 - (e) ettevõtte – üksikpraktiseerija, kutseliste arvestusekspertide partnerlus, korporatsioon või muu majandusüksus;
 - (f) inspekteerimine – lõpetatud töövõttude kohta välja töötatud protseduurid, et anda tõendusmaterjali töövõtumeeskondade vastavuse kohta ettevõtte kvaliteedikontrolli poliitikatele ja protseduuridele;
 - (g) börsinimekirja kantud majandusüksus – majandusüksus, mille aktsiad, osakud või võlakirjad on noteeritud või kantud börsinimekirja tunnustatud börsil või neid turustatakse tunnustatud börsi või muu sellega võrdväärse asutuse regulatsioonide kohaselt;
 - (h) monitoorimine – protsess, mis hõlmab ettevõtte kvaliteedikontrolli süsteemi pidevat arvessevõtmist ja hindamist, sealhulgas lõpetatud töövõttude valiku perioodilist inspekteerimist, mis on välja töötatud ettevõtte põhjendatud kindluse andmiseks, et selle kvaliteedikontrolli süsteem toimib tulemuslikult;
 - (i) võrgustikku kuuluv ettevõtte – ettevõtte või majandusüksus, mis kuulub võrgustikku;

² „Töövõtupartnerit”, „partnerit” ja „ettevõtet”, kui on relevantne, tuleb lugeda viidetena nende avaliku sektori ekvivalendile.

³ ISA 620 „Audiitori eksperdi töö kasutamine” lõigu 6 punktis a defineeritakse mõiste „audiitori ekspert”.

- (j) võrgustik – suurem struktuur:
 - (i) mis on suunatud koostööle ja
 - (ii) mis on selgelt suunatud kasumile või kulude jagamisele või mis jagab ühist omandiõigust, kontrolli või juhtkonda, kvaliteedikontrolli poliitikaid ja protseduure, ühist äristrateegiat, ühise kaubamärgi nime kasutamist või märkimisväärset osa kutsealastest ressurssidest;
- (k) partner – iga üksikisik, kellel on volitused siduda ettevõtte kutsealaste teenuste töövõtu läbiviimise suhtes;
- (l) personal – partnerid ja töötajaskond;
- (m) kutsestandardid – rahvusvahelised auditeerimise standardid (ISAd) ja relevantssed eetikanõuded;
- (n) relevantssed eetikanõuded – eetikanõuded, mis kehtivad töövõtumeeskonna ja töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja suhtes ning mis koosnevad tavaliselt Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsiooni „Kutseliste arvestusekspertide eetikakoodeksi” (IFACi koodeks) osadest A ja B, mis on seotud finantsaruannete auditiga, koos siseriiklike nõuetega, mis on piiravamad;
- (o) töötajaskond – professionaalid, kes on muud kui partnerid, sealhulgas ettevõtte poolt tööle võetud mis tahes eksperdid;
- (p) sobiva kvalifikatsiooniga väline isik – väljaspool ettevõtet olev üksikisik, kellel on kompetentsus ja võimekus tegutseda töövõtupartnerina, näiteks teise ettevõtte partner, või kas arvestusekspertide kutseühenduse, mille liikmed võivad läbi viia möödunud perioodide finantsinformatsiooni auditeid, liige või relevantseid kvaliteedikontrolli teenuseid osutava organisatsiooni töötaja (kellel on asjakohane kogemus).

Nõuded

Liidrite vastutus auditite kvaliteedi eest

8. Töövõtupartner peab võtma vastutuse iga talle määratud auditi töövõtu üldkvaliteedi eest. (vt lõik A3)

Relevantssed eetikanõuded

9. Kogu auditi töövõtu jooksul peab töövõtupartner jääma valvsaks tõendusmaterjali suhtes töövõtumeeskonna mittevastavuse kohta relevantsetele eetikanõuetele, tehes selleks vastavalt vajadusele vaatlusi ja järelepärimisi. (vt lõigud A4–A5)
10. Kui ettevõtte kvaliteedikontrolli süsteemi kaudu või muul viisil satuvad töövõtupartneri tähelepanu alla asjaolud, mis annavad märku, et töövõtumeeskonna liikmed ei ole järginud relevantseid eetikanõudeid, peab töövõtupartner, konsulteerides teistega ettevõttes, määrama kindlaks asjakohase tegevuskava. (vt lõik A5)

Sõltumatus

11. Töövõtupartner peab tegema kokkuvõtte auditi töövõtu suhtes rakendatavatele sõltumatusenõuetele vastavuse kohta. Selle tegemisel peab töövõtupartner: (vt lõik A5)
- (a) hankima relevantset informatsiooni ettevõttelt, ja, kus rakendatav, võrgustikku kuuluvatelt ettevõtetelt, et tuvastada ja hinnata olusid ja suhteid, mis tekitavad ohte sõltumatusele;
 - (b) hindama informatsiooni ettevõtte sõltumatuse poliitikate ja protseduuride tuvastatud rikkumiste kohta, kui neid esineb, et määrata kindlaks, kas need tekitavad ohtu auditi töövõtu sõltumatusele ja
 - (c) rakendama asjakohaseid meetmeid selliste ohtude elimineerimiseks või nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, rakendades kaitsemehhanisme või asjakohaseks peetavuse korral taanduma auditi töövõtust, kui taandumine on võimalik rakendatava seaduse või regulatsiooni alusel. Töövõtupartner peab viivitamata andma ettevõttele aru mis tahes võimetusest lahendada asjakohaste meetmete rakendamise küsimust. (vt lõigud A6–A7)

Kliendisuhete ja auditi töövõttude aktsepteerimine ja jätkamine

12. Töövõtupartner peab saavutama rahulolu, et kliendisuhete ja auditi töövõttude aktsepteerimises ja jätkamises on järgitud asjakohaseid protseduure, ning peab kindlaks määrama, et selle kohta tehtud kokkuvõtted on asjakohased. (vt lõigud A8–A9)
13. Kui töövõtupartner hangib informatsiooni, mis oleks tinginud ettevõttepoolse auditi töövõtust keeldumise, kui see informatsioon oleks olnud kättesaadav varem, peab töövõtupartner viivitamata edastama selle informatsiooni ettevõttele, et ettevõtte ja töövõtupartner saaksid rakendada vajalikke meetmeid. (vt lõik A9)

Töövõtumeeskondade määramine

14. Töövõtupartner peab saavutama rahulolu, et töövõtumeeskond ja kellel tahes audiitori eksperdil, kes ei kuulu töövõtumeeskonda, on kollektiivselt asjakohane kompetentsus ja võimekus:
- (a) viia läbi auditi töövõtt kooskõlas kutsestandardite ning kohaldatavate regulatsioonidest ja seadustest tulenevate nõuetega ja
 - (b) võimaldada nendes tingimustes asjakohase audiitori aruande väljaandmist. (vt lõigud A10–A12)

Töövõtu läbiviimine*Suunamine, järelevalve ja läbiviimine*

15. Töövõtupartner peab võtma vastutuse:

- (a) auditi töövõtu suunamise, järelevalve ja läbiviimise eest kooskõlas kutsestandarditega ning kohaldatavate seadustest ja regulatsioonidest tulenevate nõuetega ja (vt lõigud A13–A15, A20)
- (b) audiitori aruande asjakohasuse eest nendes tingimustes.

Ülevaatused

- 16. Töövõtupartner peab võtma vastutuse ülevaatuste eest, mis viiakse läbi kooskõlas ettevõtte ülevaatus poliitikate ja protseduuridega. (vt lõigud A16–A17, A20)
- 17. Audiitori aruande kuupäeval või enne seda peab töövõtupartner auditi dokumentatsiooni ülevaatamise ja töövõtumeeskonnaga arutelu kaudu saavutama rahulolu, et on hangitud piisav asjakohane auditi tõendusmaterjal tehtud kokkuvõtete toetamiseks ja väljaantava audiitori aruande jaoks. (vt lõigud A18–A20)

Konsultatsioon

- 18. Töövõtupartner peab:
 - (a) võtma vastutuse selle eest, et töövõtumeeskond konsulteerib asjakohaselt keerulistes või vaidlust tekitavates küsimustes;
 - (b) saavutama rahulolu, et töövõtumeeskonna liikmed on konsulteerinud asjakohaselt töövõtu jooksul nii töövõtumeeskonna siseselt kui ka töövõtumeeskonna ja teiste vahel asjakohasel tasemel ettevõtte sees või väljaspool ettevõtet;
 - (c) saavutama rahulolu, et selliste konsultatsioonide olemus ja ulatus ning neist tulenevad kokkuvõtted on konsulteeritud isikuga kokku lepitud ja
 - (d) määrama kindlaks, et sellistest konsultatsioonidest tulenevad kokkuvõtted on rakendatud. (vt lõigud A21–A22)

Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus

- 19. Börsinimekirja kantud majandusüksuste finantsaruannete auditite ja selliste muude auditi töövõttude puhul, kui neid on, mille osas on ettevõtte määranud kindlaks, et töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus on nõutav, peab töövõtupartner:
 - (a) tegema kindlaks, et töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja on määratud;
 - (b) arutama töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatajaga auditi töövõtu käigus esilekerkivaid märkimisväärseid asjaolusid, sealhulgas neid, mis on tuvastatud töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus käigus ja
 - (c) mitte kuupäevastama auditi aruannet enne töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus lõpetamist. (vt lõigud A23–A25)
- 20. Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja peab läbi viima objektiivse hindamise töövõtumeeskonna poolt tehtud märkimisväärsete otsustuste ja audiitori aruande formuleerimisel tehtud kokkuvõtete kohta. See hindamine peab hõlmama:
 - (a) märkimisväärsete asjaolude arutamist töövõtupartneriga;
 - (b) finantsaruannete ja väljapakutud audiitori aruande ülevaatus;

- (c) töövõtumeeskonna poolt tehtud märkimisväärsete otsustuste ja kokkuvõtete seotud valikulise auditi dokumentatsiooni ülevaatus ja
 - (d) audiitori aruande formuleerimisel tehtud kokkuvõtete hindamist ja selle kaalumist, kas väljapakutud audiitori aruanne on asjakohane. (vt lõigud A26–A28, A30–A32)
21. Börsinimekirja kantud majandusüksuste finantsaruannete auditite puhul peab töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus läbiviimisel võtma arvesse ka järgmist:
- (a) töövõtumeeskonna hinnang ettevõtte sõltumatusele seoses auditi töövõtuga;
 - (b) kas asjakohane konsultatsioon on aset leidnud arvamuste erinevusi hõlmavates küsimustes või muudes keerulistes või vaidlust tekitavates küsimustes ning sellistest konsultatsioonidest tulenevad kokkuvõtted ja
 - (c) kas ülevaatuses valitud auditi dokumentatsioon peegeldab tehtud märkimisväärsete otsustuste osas läbiviidud tööd ja toetab kokkuvõtteid. (vt lõigud A29–A32)

Arvamuste erinevused

22. Kui arvamuste erinevused kerkivad esile töövõtumeeskonna siseselt, nendega, kellega konsulteeritakse või rakendatavuse korral töövõtupartneri ja töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja vahel, peab töövõtumeeskond järgima ettevõtte poliitikaid ja protseduure arvamuste erinevuste käsitlemiseks ja lahendamiseks.

Monitoorimine

23. Kvaliteedikontrolli tulemuslik süsteem hõlmab monitoorimisprotsessi, mis on välja töötatud, andmaks ettevõttele põhjendatud kindlus, et tema kvaliteedikontrolli süsteemi poliitika ja protseduurid on relevantsete, adekvaatsed ja toimivad tulemuslikult. Töövõtupartner peab arvesse võtma ettevõtte monitoorimisprotsessi tulemused, mis on tõendatud viimases informatsioonis, mida on lehitatud ettevõtte ja rakendatavuse korral teiste võrgustikku kuuluvate ettevõtete poolt, ning kaaluma, kas selles informatsioonis täheldatud puudused võivad mõjutada auditi töövõttu. (vt lõigud A33–A35)

Dokumentatsioon

24. Audiitor peab lisama auditi dokumentatsiooni:⁴
- (a) küsimused, mis on kindlaks tehtud relevantsetele eetikanõuetele vastavuse suhtes ja kuidas need on lahendatud;
 - (b) kokkuvõtted auditi töövõtu suhtes kehtivate sõltumatuse nõuetele vastavuse kohta ja mis tahes relevantsete arutelude ettevõttega, mis toetavad neid kokkuvõtteid;
 - (c) kokkuvõtted, mis on tehtud kliendisuhete ja auditi töövõttude aktsepteerimise ja jätkamise kohta;

⁴ ISA 230 „Auditi dokumentatsioon”, lõigud 8– 11 ja A6.

- (d) auditi töövõtu jooksul võetud konsultatsioonide olemus ja ulatus ning neist tulenevad kokkuvõtted. (vt lõigud A36)
25. Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja peab dokumenteerima ülevaadatud auditi töövõtu kohta, et:
- (a) töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus käsitlevate ettevõtte poliitikate poolt nõutud protseduurid on läbi viidud;
 - (b) töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus on lõpetatud audiitori aruande kuupäeval või enne seda ja
 - (c) ülevaataja ei ole teadlik mis tahes lahendamata asjaoludest, mis sunnivad ülevaatajat uskuma, et töövõtumeeskonna poolt tehtud märkimisväärsed otsustused ja kokkuvõtted, milleni jõuti, ei olnud asjakohased.

Rakendus- ja muu selgitav materjal

Kvaliteedikontrolli süsteem ja töövõtumeeskondade roll (vt lõik 2)

A1. ISQC 1 või siseriiklikud nõuded, mis on vähemalt sama nõudlikud, käsitlevad ettevõtte kohustusi seada auditi töövõttude kohta sisse ja hoida töös oma kvaliteedikontrolli süsteem. Kvaliteedikontrolli süsteem hõlmab poliitikaid ja protseduure, mis käsitlevad kõiki järgmisi elemente:

- liidrite kohustused kvaliteedi osas ettevõttes;
- relevantsed eetikanõuded;
- kliendisuhete ja spetsiifiliste töövõttude aktsepteerimine ja jätkamine;
- inimressursid;
- töövõtu läbiviimine ja
- monitoorimine.

Siseriiklikud nõuded, mis käsitlevad ettevõtte kohustusi seada sisse ja hoida töös kvaliteedikontrolli süsteem, on vähemalt sama nõudlikud kui ISQC 1, kui need käsitlevad käesolevas lõigus viidatud kõiki elemente ja kehtestavad ettevõttele kohustusi, millega saavutatakse ISQCis 1 kehtestatud nõuete eesmärgid.

Toetumine ettevõtte kvaliteedikontrolli süsteemile (vt lõik 4)

A2. Välja arvatud juhul, kui ettevõtte või muude isikute poolt esitatud informatsioonist ei tulene teisiti, võib töövõtumeeskond toetuda ettevõtte kvaliteedikontrolli süsteemile seoses järgmisega, näiteks:

- personali kompetentsus nende värbamise ja ametliku koolituse kaudu;

- sõltumatus relevantse sõltumatusealase informatsiooni akumuleerimise ja infovahetuse kaudu;
- kliendisuhete säilitamine aktsepteerimise ja jätkamise süsteemide kaudu;
- regulatsioonidest ja seadustest tulenevate nõuete järgimine monitoorimisprotsessi kaudu.

Liidrite kohustused auditite kvaliteedi osas (vt lõik 8)

A3. Töövõtupartneri tegevused ja asjakohased sõnumid teistele töövõtumeeskonna liikmetele vastutuse võtmisel üldise kvaliteedi eest iga auditi töövõtu suhtes rõhutavad:

- (a) auditi kvaliteedi tähtsust järgmise suhtes:
 - (i) töö teostamine, mis on vastavuses kutsestandarditega ning rakendatavatest regulatsioonidest ja seadustest tulenevate nõuetega;
 - (ii) vastavuses olemine ettevõtte kvaliteedikontrolli poliitikate ja protseduuridega nii nagu rakendatav;
 - (iii) audiitori aruannete väljaandmine, mis on antud tingimustes asjakohased ja
 - (iv) töövõtumeeskonna võimelisus esile tõsta murettekitavaid asjaolusid ilma sanktsioonide hirmuta ja
- (b) asjaolu, et kvaliteet on auditi töövõttude teostamise põhialus.

Relevantset eetikanõuded

Vastavus relevantsetele eetikanõuetele (vt lõik 9)

A4. IESBA koodeks kehtestab kutse-eetika fundamentaalsed printsiibid, mis hõlmavad:

- (a) ausust;
- (b) objektiivsust;
- (c) kutsealast kompetentsust ja nõutavat hoolsust;
- (d) konfidentsiaalsust ja
- (e) kutsealast käitumist.

„Ettevõtte”, „võrgustiku” ja „võrgustikku kuuluva ettevõtte” definitsioon (vt lõigud 9–11)

A5. „Ettevõtte”, „võrgustiku”, ja „võrgustikku kuuluva ettevõtte” definitsioonid relevantsetes eetikanõuetes võivad erineda käesolevas ISAs sätestatud nõuetest. Näiteks IESBA koodeksis defineeritakse „ettevõtet” kui:

- (a) üksikpraktiseerijat, kutseliste arvestuseksperptide partnerlust või korporatsiooni;
- (b) majandusüksust, mis kontrollib selliseid osapooli omandiõiguse, juhtkonna või muude vahendite kaudu ja

- (c) majandusüksust, mida kontrollitakse selliste osapoolte poolt omandiõiguse, juhtkonna või muude vahendite kaudu.

IESBA koodeksis antakse samuti juhised mõistete „võrgustik” ja „võrgustikku kuuluv ettevõte” kohta.

Lõikudes 9–11 toodud nõuete järgimisel rakenduvad relevantsetes eetikanõuetes kasutatud definitsioonid niivõrd, kuivõrd see on vajalik selliste eetikanõuete tõlgendamiseks.

Ohud sõltumatusele (vt lõik 11 punkt c)

- A6. Töövõtupartner võib tuvastada ohu sõltumatusele auditi töövõtu suhtes, mida ei pruugi olla võimalik kaitsemehhanismidega elimineerida või vähendada aktsepteeritava tasemeni. Sel juhul, nagu on nõutav lõigu 11 punktis c, annab töövõtupartner aru relevantse(te)le isiku(te)le ettevõttes, et määrata kindlaks asjakohased tegevused, mis võivad hõlmata ohtu tekitava tegevuse või huvi elimineerimist või auditi töövõtust taandumist, kui taandumine on rakendatava seaduse või regulatsiooniga võimalik.

Avaliku sektori majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvesse võetavad asjaolud

- A7. Seadusejärgsed meetmed võivad anda avaliku sektori audiitorite sõltumatuse kaitsemehhanisme. Kuid avaliku sektori audiitoritel või kohustuslikku auditit läbiviiva audiitori nimel avaliku sektori auditeid läbiviivatel audiitorettevõtetel võib sõltuvalt mandaadi tingimustest konkreetsetes jurisdiktsioonides olla vajadus kohandada oma lähenemisviisi, et soodustada vastavust lõigu 11 vaimus. See võib hõlmata, kui avaliku sektori audiitori mandaat ei luba taandumist töövõtust, esilekerkinud asjaolude, mis oleksid erasektoris esinemise korral tinginud audiitori taandumise, avalikustamist avaliku aruande kaudu.

Kliendisuhete ja auditi töövõttude aktsepteerimine ja jätkamine (vt lõik 12)

- A8. ISQC 1 nõuab, et ettevõtte hangiks antud tingimustes vajalikuks peetud informatsiooni enne uue kliendiga töövõtu aktsepteerimist selle otsustamiseks, kas jätkata olemasolevat töövõttu ja siis, kui kaalutakse olemasoleva kliendiga uue töövõtu aktsepteerimist.⁵ Selline informatsioon, nagu on esitatud allpool, aitab töövõtupartneril kindlaks määrata, kas kliendisuhete ja auditi töövõttude aktsepteerimise ja jätkamise suhtes tehtud kokkuvõtted on asjakohased:

- põhiomanike, juhtkonna võtmeisikute ja isikute, kelle ülesandeks on majandusüksuse valitsemine, ausus;
- kas töövõtumeeskond on kompetentne viima läbi auditi töövõttu ja kas tal on vajalikud võimekused, sealhulgas aeg ja ressursid;
- kas ettevõtte ja töövõtumeeskond suudavad järgida relevantseid eetikanõudeid ja

⁵ ISQC 1, lõik 27 punkt a.

- märkimisväärsed asjaolud, mis on esile kerkinud käesoleva või eelmise auditi töövõtu käigus ja nende mõjutused suhte jätkamisele.

• **A8a.** Seadused, regulatsioonid või asjassepuutuvad eetikanõuded⁶ võivad ette näha, et audiitor on kohustatud enne töövõtu aktsepteerimist taotlema eelmiselt audiitorilt teada oleva info esitamist mis tahes faktide või asjaolude kohta, mida audiitor peab eelmise audiitori hinnangul teadma enne otsustamist, kas töövõtt aktsepteerida või mitte. Teatud juhtudel võib eelmine audiitor olla kohustatud esitama väljapakutud järgmise audiitori taotluse korral talle informatsiooni seoses tuvastatud või kahtlustatava mittevastavusega seadustele ja regulatsioonidele. Näiteks kui eelmine audiitor on seaduste ja regulatsioonidega seoses tuvastatud või kahtlustatava mittevastavuse tulemusena töövõttust taandunud, on IESBA koodeksis ette nähtud, et eelmine audiitor on kohustatud esitama väljapakutud järgmise audiitori taotluse korral kõik sellised faktid ja muu info sellise mittevastavuse kohta, mida väljapakutud järgmine audiitor peaks eelmise audiitori arvates teadma enne otsustamist, kas auditi määramine aktsepteerida või mitte.⁷

Avaliku sektori majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvesse võetavad asjaolud (vt lõigud 12–13)

A9. Avalikus sektoris võib audiitorid määrata kooskõlas seadustest tulenevate protseduuridega. Seega ei pruugi olla relevantset lõikudes 12, 13 ja A8 esitatud teatud nõuded ja kaalutlused kliendisuhete ja auditi töövõttude aktsepteerimise ja jätkamise kohta. Sellele vaatamata võib kirjeldatud protsessi tulemusena kogutud informatsioon olla väärtuslik avaliku sektori audiitoritele riskihindamise läbiviimisel ja aruandluskohustuste teostamisel.

Töövõtumeeskondade määramine (vt lõik 14)

A10. Töövõtumeeskonda kuulub arvestuse või auditeerimise spetsialiseeritud valdkonnas eriteadmisi kasutatav isik, kas siis kaasatuna või tööle võetuna ettevõtte poolt, kui selline isik on olemas, ning kes viib töövõttus läbi auditiprotseduure. Siiski ei ole selliste eriteadmistega isik töövõtumeeskonna liige juhul, kui see isik kaasatakse töövõttu vaid konsultatsiooniks. Konsultatsioone käsitletakse lõigus 18 ja lõikudes A21 ja A22.

A11. Kaaludes asjakohast kompetentsust ja võimekusi, mida oodatakse töövõtumeeskonnalt tervikuna, võib töövõtupartner arvesse võtta selliseid asjaolusid nagu meeskonna:

- arusaamine ja praktilised kogemused sarnase olemuse ja keerukusega auditi töövõttude kohta asjakohase koolituse ja osalemise kaudu;
- arusaamine kutsestandarditest ning rakendatavatest seadustest ja regulatsioonidest tulenevatest nõuetest;
- tehnilised eriteadmised, sealhulgas eriteadmised koos relevantse infotehnoloogiaga ja arvestuse või auditeerimise spetsialiseeritud valdkondadega;
- teadmised relevantsetest majandusharudest, milles klient tegutseb;

⁶ Vt näiteks IESBA koodeksi punkt 210.14.

⁷ Vt näiteks IESBA koodeksi punkt 225.31.

- võime rakendada kutsealast otsustust;
- arusaamine ettevõtte kvaliteedikontrolli poliitikatest ja protseduuridest.

Avaliku sektori majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvesse võetavad asjaolud

A12. Avalikus sektoris võib täiendav asjakohane kompetentsus hõlmata oskusi, mis on vajalikud auditi mandaadi tingimuste täitmiseks konkreetsetes jurisdiktsioonis. Selline kompetentsus võib hõlmata arusaamist rakendatavast aruandluse korraldusest, sealhulgas aruandlus seadusandlikule või muule valitsusasutusele või avalikes huvides. Avaliku sektori auditi laiem ulatus võib hõlmata näiteks tulemusauditeerimise mõningaid aspekte või põhjalikku hinnangut vastavusele seaduse, regulatsioonide või muude volitustega ning pettuse ja korruptsiooni ärahoidmist ja avastamist.

Töövõtu läbiviimine

Suunamine, järelevalve ja läbiviimine (vt lõik 15 punkt a)

A13. Töövõtumeeskonna suunamine hõlmab töövõtumeeskonna liikmete teavitamist sellistest asjaoludest nagu:

- nende kohustused, sealhulgas vajadus järgida relevantseid eetikanõudeid ning planeerida ja viia läbi audit kutsealase skeptitsismiga, nagu on nõutud ISAga 200;⁸
- vastavate partnerite kohustused, kui auditi töövõtu läbiviimisesse on kaasatud rohkem kui üks partner;
- läbiviidava töö eesmärgid;
- majandusüksuse äritegevuse olemus;
- riskiga seotud küsimused;
- esile kerkida võivad probleemid;
- detailne lähenemisviis töövõtu läbiviimisele.

Arutelu töövõtumeeskonna liikmete vahel võimaldab meeskonna vähem kogunud liikmetel esitada küsimusi meeskonna enam kogunud liikmetele, nii et töövõtumeeskonna siseselt saab toimuda asjakohane infovahetus.

A14. Asjakohane meeskonnatöö ja kooolitus aitavad töövõtumeeskonna vähem kogunud liikmetel saada selgelt aru määratud töö eesmärkidest.

A15. Järelevalve hõlmab selliseid küsimusi nagu:

- auditi töövõtu edenemise jälgimine;
- töövõtumeeskonna üksikute liikmete kompetentsuse ja suutlikkuse kaalumise, sealhulgas selle, kas neil on piisavalt aega oma töö teostamiseks, kas nad saavad aru neile antud juhustest ja kas töö teostatakse kooskõlas auditi töövõtule plaanitud lähenemise viisiga;

⁸ ISA 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”, lõik 15.

- auditi töövõtu käigus esilekerkivate märkimisväärsete asjaolude käsitlemine, nende märkimisväärsuse kaalumine ja plaanitud lähenemisviisi asjakohane modifitseerimine;
- asjaolude tuvastamine konsulteerimiseks või kaalumiseks töövõtumeeskonna enam kogunud liikmete poolt auditi töövõtu käigus.

Ülevaatused

Ülevaatamise kohustused (vt lõik 16)

A16. ISQC 1 kohaselt on ettevõtte ülevaatamise kohustuse poliitika ja protseduurid määratud kindlaks sellel alusel, et meeskonna vähem kogunud liikmete töö vaadatakse üle meeskonna enam kogunud liikmete poolt.⁹

A17. Ülevaatus koosneb selle arvessevõtmisest, kas näiteks:

- töö on teostatud kooskõlas kutsestandardite ning kohaldatavate seadustest ja regulatsioonidest tulenevate nõuetega;
- märkimisväärsed asjaolud on esile toodud edaspidiseks arvessevõtmiseks;
- asjakohased konsultatsioonid on aset leidnud ning neist tulenevad järeldused on dokumenteeritud ja rakendatud;
- on vajadus vaadata läbi teostatud töö olemus, ajastus ja ulatus;
- teostatud töö toetab tehtud järeldusi ja on asjakohaselt dokumenteeritud;
- hangitud tõendusmaterjal on piisav ja asjakohane toetamaks audiitori aruannet ja
- töövõtu protseduuride eesmärgid on saavutatud.

Teostatud töö töövõtupartneripoolne ülevaatus (vt lõik 17)

A18. Töövõtupartneripoolsed õigeaegsed järgmise ülevaatused asjakohastes etappides töövõtu jooksul võimaldavad märkimisväärsete asjaolude lahendamist õigeaegselt töövõtupartneri rahulolu saavutamiseks audiitori aruande kuupäeval või enne seda:

- otsustuse kriitilised valdkonnad, eelkõige need, mis puudutavad keerulisi või vaidlust tekitavaid asjaolusid, mis on töövõtu käigus tuvastatud;
- märkimisväärsed riskid ja
- muud valdkonnad, mida töövõtupartner peab tähtsaks.

Töövõtupartner ei pea üle vaatama kogu auditi dokumentatsiooni, kuid võib seda teha. Kuid nagu on nõutav ISAga 230, dokumenteerib partner ülevaatuste ulatuse ja ajastuse.¹⁰

A19. Töövõtu käigus auditit ülevõttev töövõtupartner võib rakendada lõigus A18 kirjeldatud ülevaatuse protseduure, et vaadata üle muudatuse kuupäevaks teostatud tööd, et võtta enda peale töövõtupartneri kohustused.

⁹ ISQC, lõik 33.

¹⁰ ISA 230, lõik 9 punkt c.

Arvessevõetavad asjaolud, mis on relevantset juhul, kui kasutatakse töövõtumeeskonna liiget, kellel on eriteadmised arvestuse või auditeerimise spetsialiseeritud valdkonnas (vt lõigud 15–17)

A20. Kui kasutatakse töövõtumeeskonna liiget, kellel on eriteadmised arvestuse või auditeerimise spetsialiseeritud valdkonnas, võib selle meeskonnaliikme töö suunamine, järelevalve ja ülevaatus hõlmata selliseid asjaolusid nagu:

- selle liikmega tema töö olemuse, ulatuse ja eesmärkide ning selle liikme ja töövõtumeeskonna teiste liikmete vastavate rollide ja nendevahelise infovahetuse olemuse, ajastuse ja ulatuse kokkuleppimine;
- kõnealuse liikme töö adekvaatsuse, sealhulgas tema tähelepanekute või järelduste relevanttsuse ja põhjendatuse ning nende muude auditi tõendusmaterjalidega järjepidevuse hindamine.

Konsultatsioon (vt lõik 18)

A21. Tulemuslikku konsultatsiooni märkimisväärses tehnilistes, eetilistes ja muudes asjaoludes ettevõtte sees või rakendatavuse korral väljaspool ettevõtet saab saavutada siis, kui need, kellega konsulteeritakse:

- on saanud kõik relevantset faktid, mis võimaldavad neil anda informeeritud nõuandeid ja
- omavad asjakohaseid teadmisi, tööstaaži ja kogemusi.

A22. Töövõtumeeskonnal võib olla asjakohane konsulteerida väljaspool ettevõtet, näiteks kui ettevõttel puuduvad asjakohased sisemised ressursid. Nad võivad kasutada teiste ettevõtete, kutsealaste ja reguleerivate asutuste või relevantset kvaliteedikontrolli teenuseid osutavate äriorganisatsioonide nõueandeteenuseid.

Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus

Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus lõpetamine enne audiitori aruande kuupäevastamist (vt lõik 19 punkt c)

A23. ISAs 700 nõutakse audiitori aruande kuupäevastamist mitte varem kui kuupäeval, mil audiitor on hankinud piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali, millele rajada audiitori arvamus finantsaruannete kohta.¹¹ Börsinimekirja kantud majandusüksuste finantsaruannete auditi korral või juhul, kui töövõtt vastab töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus kriteeriumitele, aitab selline ülevaatus audiitoril kindlaks määrata, kas on hangitud piisav asjakohane auditi tõendusmaterjal.

A24. Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus õigeaegne läbiviimine töövõtu käigus asjakohastes etappides võimaldab märkimisväärses asjaolude viivitusega lahendamist töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja rahulolu saavutamiseks audiitori aruande kuupäeval või enne seda.

¹¹ ISA 700 (muudetud) „Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta”, lõik 41.

A25. Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus lõpetamine tähendab töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja poolt lõikudes 20–21 esitatud nõuete täitmist ja rakendatavuse korral vastavust lõigule 22. Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus dokumentatsiooni võib lõpetada pärast audiitori aruande kuupäeva, lõpliku auditi faili kokkupanemise osana. Selle kohta kehtestatakse nõuded ja antakse juhiseid ISAs 230.¹²

Kvaliteedi kontrollülevaatus olemus, ajastus ja ulatus (vt lõik 20)

A26. Asjaolude muutumise suhtes valvsaks jäämine võimaldab töövõtupartneril tuvastada olukordi, kus töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus on vajalik, isegi kui töövõtu alguses ei olnud selline ülevaatus nõutav.

A27. Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus ulatus võib muude asjade hulgas sõltuda auditi töövõtu keerukusest, kas majandusüksus on börsinimekirja kantud majandusüksus ja riskist, et audiitori aruanne ei pruugi antud tingimustes olla asjakohane. Töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus läbiviimine ei vähenda töövõtupartneri vastutust auditi töövõtu ja selle läbiviimise eest.

A28. ISA 701¹³ rakendamise korral hõlmavad töövõtumeeskonna poolt audiitori aruande sõnastamisel tehtavad järeldused alljärgneva kindlaksmääramist:

- audiitori aruandesse lisatavad peamised auditi asjaolud;
- peamised auditi asjaolud, mille kohta ei esitata infot audiitori aruandes vastavalt ISA 701 lõigule 14 (kui on), ja
- audiitori aruandes käsitletavate peamiste auditi asjaolude puudumine, kui see on rakendatav olenevalt majandusüksuse ja auditi faktidest ja tingimustest.

Lisaks hõlmab väljapakutud audiitori aruande ülevaatus vastavalt lõigu 20 punktile b peamiste auditi asjaolude osa väljapakutud sõnastuse kaalumist.

Börsinimekirja kantud majandusüksuste töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus (vt lõik 21)

A29. Muud töövõtumeeskonna poolt tehtud märkimisväärsete otsustuste hindamise suhtes relevantset asjaolud, mida võib arvesse võtta börsinimekirja kantud majandusüksuse töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatuses, hõlmavad:

- märkimisväärseid riske, mis on tuvastatud töövõtu käigus kooskõlas ISAgaga 315 (muudetud)¹⁴ ja vastused nendele riskidele kooskõlas ISAgaga 330¹⁵, sealhulgas töövõtumeeskonna hinnang ja vastus pettuseriskile kooskõlas ISAgaga 240¹⁶.
- tehtud otsustusi, eelkõige olulisuse ja märkimisväärsete riskide kohta;

¹² ISA 230, lõigud 14–16.

¹³ ISA 701 „Peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamine sõltumatu audiitori aruandes“

¹⁴ ISA 315 (muudetud) Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise kaudu“.

¹⁵ ISA 330 „Audiitori vastused hinnatud riskidele“.

¹⁶ ISA 240 „Audiitori kohustused finantsaruannete auditeerimisel seoses pettusega“.

- korrigeeritud ja korrigeerimata väärkajastamiste, mis on tuvastatud auditi käigus, märkimisväärsust ja loomust;
- asjaolusid, mille kohta tuleb infot vahetada juhtkonna ja isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, ning rakendatavuse korral teiste isikutega, nagu näiteks reguleerivate asutustega.

Sõltuvalt tingimustest võivad need muud asjaolud olla rakendatavad ka töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatuste suhtes muude majandusüksuste finantsaruannete auditite kohta.

Väiksemate majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvesse võetavad asjaolud (vt lõigud 20–21)

A30. Lisaks börsinimekirja kantud majandusüksuste finantsaruannete audititele on töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus nõutav auditi töövõttude puhul, mis vastavad ettevõtte poolt kehtestatud kriteeriumitele, millega töövõttud allutatakse töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatusele. Mõnel juhul ei pruugi mitte ükski ettevõtte töövõttudest vastata kriteeriumitele, mis allutaksid neid sellisele ülevaatusele.

Avaliku sektori majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvesse võetavad asjaolud (vt lõigud 20–21)

A31. Avalikus sektoris võib seadusega määratud audiitor (näiteks riigikontrolör või muu sobivalt kvalifitseeritud isik, kes on määratud riigikontrolöri nimel) tegutseda rollis, mis on võrdväärne töövõtupartneri rolliga, omades üldist vastutust avaliku sektori auditite eest. Sellistes olukordades, kus rakendatav, hõlmab töövõtu kvaliteedi kontrollülevaataja valik auditeeritavast majandusüksusest sõltumatuse vajaduse ning kvaliteedi kontrollülevaataja poolt objektiivse hinnangu andmise suutlikkuse arvessevõtmist.

A32. Börsinimekirja kantud majandusüksused, millele on viidatud lõikudes 21 ja A29, ei ole avalikus sektoris tavapärased. Siiski võib esineda teisi avaliku sektori majandusüksuseid, mis on märkimisväärsed oma suuruse, keerukuse või avaliku huvi aspektide tõttu ning millel on sellest tulenevalt suur hulk huvirühmi. Näideteks on riigile kuuluvad korporatsioonid ja kommunaalettevõtted. Riiklikus sektoris toimuvad ümberkujundamised võivad samuti tingida märkimisväärsete majandusüksuste uusi tüüpe. Puuduvad fikseeritud objektiivsed kriteeriumid, millel märkimisväärsuse kindlaksmääramine põhineb. Sellele vaatamata hindavad avaliku sektori audiitorid, millised majandusüksused võivad olla piisava märkimisväärsusega, et õigustada töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus.

Monitoorimine (vt lõik 23)

A33. ISQCs 1 nõutakse, et ettevõtte kehtestaks monitoorimisprotsessi, mis on välja töötatud andmaks talle põhjendatud kindlust, et kvaliteedikontrolli süsteemi puudutavad poliitikad ja protseduurid on relevantssed, adekvaatsed ja toimivad tulemuslikult.¹⁷

A34. Puuduste kaalumisel, mis võivad mõjutada auditi töövõttu, võib töövõtupartner arvestada meetmeid, mida ettevõtte rakendas olukorra parandamiseks ja mis töövõtupartneri arvates on kõnealuse auditi kontekstis piisavad.

¹⁷ ISQC 1, lõik 48.

A35. Puudus ettevõtte kvaliteedikontrolli süsteemis ei anna ilmtingimata märku, et konkreetset auditi töövõttu ei viidud läbi kooskõlas kutsestandardite ning kohaldatavatest seadustest ja regulatsioonidest tulenevate nõuetega, või et audiitori aruanne ei olnud asjakohane.

Dokumentatsioon

Dokumentatsioon konsultatsioonide kohta (vt lõik 24 punkt d)

A36. Piisavalt põhjalik ja detailne dokumentatsioon muude professionaalidega toimunud konsultatsioonide kohta, mis hõlmavad keerulisi või vaidlust tekitavaid asjaolusid, aitab mõista

- probleemi, mille kohta konsultatsiooni sooviti ja
- konsultatsiooni tulemusi, sealhulgas mis tahes tehtud otsuseid, nende otsuse alust ja seda, kuidas neid rakendati.