

**RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 260
(MUUDETUD)***

INFOVAHETUS NENDEGA, KELLE ÜLESANDEKS ON VALITSEMINE

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

SISUKORD

	Lõik
Sissejuhatus	
Käesoleva ISA ulatus	1–3
Infovahetuse roll	4–7
Kehtima hakkamise kuupäev	8
Eesmärgid	9
Definitsioonid	10
Nõuded	
Isikud, kelle ülesandeks on valitsemine	11–13
Asjaolud, mille kohta tuleb infot vahetada	14–17
Infovahetuse protsess	18–22
Dokumentatsioon	23
Rakendus- ja muu selgitav materjal	
Isikud, kelle ülesandeks on valitsemine	A1–A8
Asjaolud, mille kohta tuleb infot vahetada	A9–A36
Infovahetuse protsess	A37–A53
Dokumentatsioon	A54
Lisa 1. Spetsiifilised nõuded ISQCs 1 ja muudes ISAdes, mis viitavad infovahetustele isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine	
Lisa 2. Arvestuspraktikate kvalitatiivsed aspektid	

Rahvusvahelist auditeerimise standardit ISA (EE) 260 (muudetud) „Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine” tuleks lugeda koos standardiga ISA (EE) 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 viitamiseks Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsiooni põhimõtete ja rahvusvaheliste standardite alusel koostatud ning audiitortevuse seaduse § 46 lõike 2 kohaselt järelevalvenõukogu poolt kinnitatud vandeaudiitori kutsetevuse 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 viitamiseks Eesti Audiitorkogule või tema asjakohasele organile, sh audiitortevuse järelevalve nõukogule.

Rahvusvahelise auditeerimise ja kindlustunnet andvate töövõtude standardite komitee (*International Auditing and Assurance Standards Board*, IAASB) poolt välja töötatud standard ISA 260 (muudetud) „Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine” originaalversioon on avaldatud jaanuaris 2015 ingliskeelsena Rahvusvahelise audiitorite föderatsiooni (*International Federation of Accountants*, IFAC) poolt ning tõlgitud IFAC-i loal eesti keelde Audiitorkogu poolt.

Standardi ISA (EE) 260 (muudetud) „Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine” tõlkimine on toimunud IFAC-i järelevalve all ning kooskõlas IFAC-i reglemendiga „IFAC-i standardite tõlkimise ja avaldamise kord.“ Standard ISA (EE) 260 (muudetud) „Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine” on vastavuses IFAC-i avaldatud originaalversiooniga.

Standardi ISA (EE) 260 (muudetud) „Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine” © 2015 ingliskeelse versiooni kõik autoriõigused kuuluvad IFAC-ile.

Standardi ISA (EE) 260 (muudetud) „Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine” © 2016 eestikeelse tõlke kõik autoriõigused kuuluvad IFAC-ile.

Originaali tiitel: *International Standard on Auditing (ISA) 260 (Revised), Communication with Those Charged with Governance* ISBN: 978-1-60815-202-5.

Sissejuhatus

Käesoleva ISA ulatus

1. Käesolevas rahvusvahelises auditeerimise standardis (International Standard on Auditing, ISA) käsitletakse audiitori kohustust vahetada finantsaruannete auditis infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Kuigi käesolevat ISA rakendatakse olenemata majandusüksuse valitsemisstruktuurist või suurusest, rakenduvad eriliselt arvessevõetavad asjaolud juhtudel, kui kõik isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on kaasatud majandusüksuse juhtimisse, ja börsinimekirja kantud majandusüksuste puhul. Käesolev ISA ei kehtesta nõudeid audiitori infovahetuse kohta majandusüksuse juhtkonna või omanikega, välja arvatud siis, kui nende ülesandeks on ka valitsemine.
2. Käesolev ISA on kirjutatud finantsaruannete auditi kontekstis, kuid vastavatele tingimustele kohandatud võib see olla kohaldatav ka muu möödunud perioodide finantsinformatsiooni auditite suhtes, kui isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustuseks on muu möödunud perioodide finantsinformatsiooni koostamise järelevalve.
3. Tunnustades tulemusliku kahepoolse infovahetuse tähtsust finantsaruannete auditis, annab käesolev ISA kõikehõlmava raamistiku audiitori infovahetusele isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja identifitseerib mõningad spetsiifilised asjaolud, mille kohta tuleb nendega infot vahetada. Täiendavad asjaolud, mille kohta tuleb infot vahetada ja mis täiendavad käesoleva ISA nõudeid, on määratud muudes ISAdes (vt Lisa 1). Lisaks kehtestab ISA 265¹ spetsiifilised nõuded seoses infovahetusega isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, märkimisväärsete sisekontrolli puuduste kohta, mida audiitor on auditi käigus tuvastanud. Infovahetust täiendavate asjaolude kohta, mida ei nõua käesolev ISA ega muud ISAd, võivad nõuda seadused või regulatsioonid, majandusüksusega sõlmitud leping või töövõtu puhul rakendatavad lisanõuded, näiteks riikliku arvestusekspertide kutseorganisatsiooni standardid. Mitte miski käesolevas ISAs ei takista audiitoril vahetada infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, mis tahes muude asjaolude kohta. (Vt lõik A33–A36)

Infovahetuse roll

4. Käesolev ISA keskendub peamiselt audiitori infovahetusele isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Siiski on tähtis tulemuslik kahepoolne infovahetus, mis aitab:
 - (a) audiitoril ja isikutel, kelle ülesandeks on valitsemine, aru saada kõnealuse auditiga seotud asjaoludest ja arendada konstruktiivset töösuhet. Seda suhet arendatakse, säilitades audiitori sõltumatus ja objektiivsus;
 - (b) audiitoril omandada isikutelt, kelle ülesandeks on valitsemine, auditi seisukohast relevantset infot. Näiteks võivad isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, aidata audiitoril majandusüksusest ja selle keskkonnast aru saada, identifitseerida auditi tõendusmaterjali asjakohased allikad ja anda informatsiooni spetsiifiliste tehingute või sündmuste kohta ja
 - (c) isikutel, kelle ülesandeks on valitsemine, täita nende vastutust finantsaruandluse protsessi järelevalve osas, vähendades sellega olulise väärkajastamise riske finantsaruannetes.
5. Kuigi audiitor vastutab infovahetuse eest käesolevas ISAs nõutud asjaolude kohta, on ka juhtkonnal kohustus vahetada infot valitsemise seisukohast huvipakkuvate asjaolude kohta isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Infovahetus audiitori poolt ei vabasta juhtkonda sellest kohustusest. Samamoodi ei vabasta infovahetus juhtkonna poolt isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, asjaolude kohta, mille kohta audiitor peab infot vahetama, audiitorit kohustusest samuti nende asjaolude kohta infot vahetada. Siiski võib infovahetus juhtkonna poolt selliste asjaolude kohta mõjutada audiitoripoolse infovahetuse vormi või ajastust isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.
6. Selge infovahetus spetsiifiliste asjaolude kohta, mille kohta ISAd infovahetust nõuavad, on iga auditi lahutamatu osa. Siiski ei nõuta ISAdes, et audiitor viiks läbi protseduurid spetsiifiliselt selleks, et tuvastada mis tahes muid asjaolusid infovahetuseks isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.

¹ ISA 265 „Infovahetus sisekontrolli puuduste kohta nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja juhtkonnaga”.

7. Teatud jurisdiktsioonides võib seadus või regulatsioon piirata audiitori infovahetust teatud asjaolude kohta nendega, kelle ülesandeks on valitsemine. Seadus või regulatsioon võib spetsiifiliselt keelata infovahetuse või muu tegevuse, mis võiks takistada tegeliku või kahtlustatava seadusvastase teo uurimist asjakohase ametiasutuse poolt, sealhulgas majandusüksuse hoiatamise, näiteks kui audiitor on kohustatud raporteerima tuvastatud või kahtlustatavast mittevastavusest asjakohasele ametivõimule vastavalt rahapesuvastast võitlust käsitlevatele õigusaktidele. Nendel juhtudel võivad audiitori kaalutavad küsimused olla keerulised ja audiitor võib pidada asjakohaseks hankida juriidilist nõu.

Kehtima hakkamise kuupäev

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

Eesmärgid

9. Audiitori eesmärkideks on:
- selge infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, audiitori kohustuste kohta seoses finantsaruande auditiga ja ülevaate andmiseks auditi planeeritava ulatuse ning ajastuse kohta;
 - omandada isikutelt, kelle ülesandeks on valitsemine, auditi seisukohast relevantne informatsioon;
 - edastada isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine, õigeaegselt auditist tulenevad tähelepanekud, mis on märkimisväärsed ja relevantssed seoses nende kohustusega teostada finantsaruandluse protsessi järelevalvet ja
 - soodustada tulemuslikku kahepoolset infovahetust audiitori ja isikute vahel, kelle ülesandeks on valitsemine.

Definitsioonid

10. ISAdes kasutamise otstarbel on järgmistel terminitel järgmine tähendus:
- isikud*, kelle ülesandeks on valitsemine – isik(ud) või organisatsioon(id) (nt ettevõtte usaldusisik), kelle vastutuseks on majandusüksuse strateegilise juhtimise ja majandusüksuse arvestuskohustusega seotud kohustuste järelevalve. See hõlmab ka finantsaruandluse protsessi järelevalvet. Mõnede majandusüksuste puhul mõnedes jurisdiktsioonides võib isikute hulka, kelle ülesandeks on valitsemine, kuuluda juhtivpersonal, näiteks era- või avaliku sektori majandusüksuse valitsemisorgani tegevliikmed, või omanik-juht. Valitsemisstruktuuride mitmekesisust on käsitletud lõikudes A1–A8.
 - juhtkond* – isik(ud) täidesaatva vastutusega majandusüksuse äritegevuse eest. Mõnede majandusüksuste puhul teatud jurisdiktsioonides hõlmab juhtkond kas mõned või kõik isikutest, kelle ülesandeks on valitsemine, näiteks valitsemisorgani tegevliikmed või omanik-juhi.

Nõuded

Isikud, kelle ülesandeks on valitsemine

11. Audiitor peab määrama kindlaks asjakohase(d) isiku(d) majandusüksuse valitsemisstruktuuris, kellega ta infot vahetab. (Vt lõigud A1–A4)

Infovahetus isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, alamgrupiga

12. Kui audiitor vahetab infot isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, alamgrupiga, näiteks auditikomiteega või üksikisikuga, peab audiitor kindlaks määrama, kas audiitoril tuleb vahetada infot ka valitsemisorganiga. (Vt lõigud A5–A7)

Kui kõik isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on kaasatud majandusüksuse juhtimisse

13. Mõningatel juhtudel on kõik isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, kaasatud majandusüksuse juhtimisse, näiteks väikeettevõttes, kus üksikomanik juhib majandusüksust ja keegi teine ei täida valitsemisrolli. Nendel juhtudel, kui infot käesolevas ISAs nõutud asjaolude kohta vahetatakse juhtimisvastutusega isiku(te)ga, ja sellel (nendel) isiku(te)l on ka valitsemisvastutus, ei pea infot nende samade asjaolude kohta uuesti vahetama selle (nende) sama(de) isiku(te)ga tema (nende) valitsemisrollis. Need asjaolud on ära märgitud lõigu 16 punktis c. Sellegipoolest peab audiitor saavutama rahulolu selles, et infovahetus juhtimisvastutusega isiku(te)ga informeerib adekvaatselt kõiki neid, kellega audiitor muul juhul vahetaks infot nende valitsemisrollis. (Vt lõik A8)

Asjaolud, mille kohta tuleb infot vahetada

Audiitori kohustused seoses finantsaruande auditiga

14. Audiitor peab vahetama infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, audiitori kohustuste kohta seoses finantsaruande auditiga, sealhulgas järgmise kohta:
- (a) audiitori kohustuseks on arvamuse kujundamine ja väljendamine finantsaruannete kohta, mille on koostanud juhtkond isikute järelevalve all, kelle ülesandeks on valitsemine ja
 - (b) finantsaruannete audit ei vabasta juhtkonda või isikuid, kelle ülesandeks on valitsemine, nende kohustustest (vt lõigud A9–A10).

Auditi planeeritud ulatus ja ajastus

15. Audiitor peab vahetama nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, infot ülevaate andmiseks auditi planeeritava ulatuse ja ajastuse kohta, sealhulgas esitama infot audiitori poolt kindlaks tehtud märkimisväärsete riskide kohta. (Vt lõigud A11–A16)

Auditist tulenevad märkimisväärsed tähelepanekud

16. Audiitor peab vahetama infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, järgmise kohta (vt lõik A17-A18):
- (a) audiitori vaadete kohta majandusüksuse arvestuspraktikate, sealhulgas arvestuspoliitikate, arvestushinnangute ja finantsaruandes avalikustatava informatsiooni märkimisväärsete kvalitatiivsete aspektide osas. Kui rakendatav, peab audiitor selgitama isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine, miks audiitor peab rakendatava finantsaruandluse raamistiku kohaselt aktsepteeritavat märkimisväärset arvestuspraktikat majandusüksuse konkreetsete tingimuste puhul mitte kõige asjakohasemaks (vt lõik A19-A20);
 - (b) auditi käigus ette tulnud märkimisväärsete raskuste kohta juhul, kui neid on (vt lõik A21);
 - (c) välja arvatud juhul, kui kõik isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on kaasatud majandusüksuse juhtimisse:
 - (i) auditi käigus ilmnevate märkimisväärsete asjaolude kohta, mida juhtkonnaga arutati või mis olid juhtkonnaga kirjavahetuse objektiks (vt lõik A22) ja
 - (ii) kirjalike esitiste kohta, mida audiitor taotleb;
 - (d) audiitori aruande vormi ja sisu mõjutavate tingimuste kohta, kui neid on, ja (vt lõigud A23–A25)
 - (e) mis tahes muude auditi käigus ilmnevate märkimisväärsete asjaolude kohta, mis audiitori kutsealase otsustuse kohaselt on asjasse puutuvad finantsaruandluse protsessi järelevalve seisukohast (vt lõik A26-A28).

Audiitori sõltumatus

17. Börsinimekirja kantud majandusüksuste puhul peab audiitor vahetama infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, järgmise kohta:

- (a) avalduse kohta, et töövõtumeeskond ja muud isikud ettevõttes nagu asjakohane, ettevõtte, ja kui rakendatav, võrgustikku kuuluvad ettevõtted on vastanud sõltumatust puudutavatele relevantsetele eetikanõuetele ja
 - (i) kõikide suhete ja muude asjaolude kohta ettevõtte, võrgustikku kuuluvate ettevõtete ja majandusüksuse vahel, mis audiitori kutsealase otsustuse kohaselt võivad põhjendatult puudutada sõltumatust. Siia kuuluvad kõik tasud, mille kohta on esitatud arved finantsaruannetega hõlmatava perioodi jooksul auditi- ja auditiväliste teenuste eest, mida ettevõtte ja võrgustikku kuuluvad ettevõtted on majandusüksusele ja majandusüksuse poolt kontrollitavatele komponentidele osutanud. Nimetatud summad jaotatakse kategooriatesse, mis on asjakohased aitamaks isikutel, kelle ülesandeks on valitsemine, hinnata teenuste mõju audiitori sõltumatusele ja
 - (ii) seotud kaitsemehhanismide kohta, mis on rakendatud kõrvaldamaks tuvastatud ohud sõltumatusele või vähendamaks neid aktsepteeritava tasemeni. (Vt lõigud A29–A32)

Infovahetuse protsess

Infovahetuse protsessi loomine

- 18. Audiitor peab vahetama infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, infovahetuste vormi, ajastuse ja eeldatava üldise sisu kohta. (Vt lõigud A37–A45)

Infovahetuse vormid

- 19. Audiitor peab vahetama kirjalikult infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, auditi käigus tehtud märkimisväärsete tähelepanekute kohta siis, kui audiitori kutsealase otsustuse kohaselt ei oleks suuline infovahetus adekvaatne. Kirjalik infovahetus ei pea hõlmama kõiki auditi käigus esilekerkinud asjaolusid. (Vt lõigud A46–A48)
- 20. Audiitor peab vahetama kirjalikult infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, seoses audiitori sõltumatusega, kui seda nõuab lõik 17.

Infovahetuste ajastus

- 21. Audiitor peab vahetama infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, õigeaegselt. (Vt lõigud A49–A50)

Infovahetuse protsessi adekvaatus

- 22. Audiitor peab hindama, kas kahepoolne infovahetus audiitori ja isikute vahel, kelle ülesandeks on valitsemine, on olnud adekvaatne auditi eesmärgi seisukohast. Juhul, kui ei ole, peab audiitor hindama mõju, kui seda on, audiitori hinnangutele olulise väärkajastamise riskide suhtes ja võimele saada piisav asjakohane auditi tõendusmaterjal, ning peab võtma asjakohased meetmed. (Vt lõigud A51–A53)

Dokumentatsioon

- 23. Kui asjaolude kohta, mille kohta käesolev ISA nõuab infovahetust, vahetatakse infot suuliselt, peab audiitor lisama auditi dokumentatsiooni hulka need asjaolud ning selle, millal ja kellega nende kohta info vahetati. Kui infot asjaolude kohta on vahetatud kirjalikult, peab audiitor säilitama koopia infovahetusest osana auditi dokumentatsioonist.² (Vt lõik A54)

² ISA 230 „Auditi dokumentatsioon”, lõigud 8–11 ja A6.

Rakendus- ja muu selgitav materjal

Isikud, kelle ülesandeks on valitsemine (vt lõik 11)

- A1. Valitsemisstruktuurid on erinevates jurisdiktsioonides, ja majandusüksustes erinevad, kajastades taolisi mõjureid nagu erinev kultuuriline ja õiguslik taust ning suurusele ja omandivormile vastavad tunnused. Näiteks:
- mõnedes jurisdiktsioonides eksisteerib järelevalvenõukogu (kas täielikult või enamasti mittetäidesaatev), mis on õiguslikult lahus täidesaatevast organist (juhatus) (nn „kaheastmelise juhtimise” struktuur). Teistes jurisdiktsioonides on nii järelevalve kui ka täidesaatevad funktsioonid ühe ehk unitaarse organi seadusest tulenev vastutus (nn „üheastmelise juhtimise” struktuur);
 - mõnedes majandusüksustes on isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, positsioonidel, mis on majandusüksuse juriidilise struktuuri lahutamatuks osaks, näiteks ettevõtte direktorid. Mujal, näiteks mõnedes riigi majandusüksustes, on valitsemine organi ülesanne, mis ei ole majandusüksuse osa;
 - mõnedel juhtudel on mõned või kõik isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, kaasatud majandusüksuse juhtimisse. Teistes kuuluvad juhtkonda ja isikute hulka, kelle ülesandeks on valitsemine, erinevad isikud;
 - mõnedel juhtudel on isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, kohustuseks majandusüksuse finantsaruannete heakskiitmine³ (muudel juhtudel on see kohustus juhtkonnal).
- A2. Enamikus majandusüksustes on valitsemine valitsemisorgani, nagu direktorite komitee, järelevalvenõukogu, partnerid, omanikud, juhtimiskomitee, valitsejate nõukogu, usaldusisikud või samaväärsed isikud, kollektiivne vastustus. Siiski võib mõnedes väiksemates majandusüksustes vastutada valitsemise eest üks isik, näiteks omanik-juht, kui pole teisi omanikke, või üks usaldusisik. Kui valitsemine on kollektiivne ülesanne, võivad alamgrupile nagu näiteks auditikomiteele või isegi üksikisikule olla antud spetsiifilised ülesanded, et aidata valitsemisorganil oma ülesandeid täita. Ja vastupidiselt võivad alamgrupil või üksikisikul olla spetsiifilised õigusaktidega määratud ülesanded, mis erinevad valitsemisorgani omadest.
- A3. Selline mitmekesisus tähendab, et käesolevas ISAs on võimatu üheselt kindlaks määrata kõikide auditite mõistes isikut(id), kellega audiitor peab konkreetsete asjaolude kohta infot vahetama. Samuti ei pruugi rakendatav õiguslik raamistik või töövõtu muud tingimused mõningatel juhtudel selgelt määrata asjakohast/asjakohaseid isikut/isikuid, kellega infot vahetada, näiteks majandusüksuste puhul, mille valitsemisstruktuur ei ole ametlikult defineeritud, nagu mõned perekonnale kuuluvad majandusüksused, mõned mittetulundusorganisatsioonid ja mõned riigi majandusüksused. Sellistel juhtudel võib audiitoril olla vaja töövõtu tellinud osapoolega arutada ja kokku leppida relevantne(sed) isik(ud), kellega infot vahetada. Otsuse tegemisel selles kohta, kellega infot vahetada, on relevantne audiitori arusaamine majandusüksuse valitsemisstruktuurist ja -protsessidest, mille ta on omandanud kooskõlas ISAg 315 (muudetud)⁴. Asjakohane(sed) isik(ud), kellega infot vahetada, võib(vad) olenevalt asjaolust, mille kohta info vahetatakse, olla erinev(ad).

³ Nagu on kirjeldatud ISA 700 (muudetud) „Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta” lõigus A68, tähendab heakskiitmise kohustus antud kontekstis kokkuvõtte tegemist, et kõik aruanded, mis moodustavad finantsaruanded, sealhulgas seotud lisad, on koostatud.

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

- A4. ISA 600 hõlmab spetsiifilisi asjaolusid, mille kohta grupi audiitorid peavad vahetama infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.⁵ Kui majandusüksus on grupi komponent, sõltub/sõltuvad asjakohane(sed) isik(ud), kellega komponendi audiitor infot vahetab, töövõtu tingimustest ja asjaolust, mille kohta tuleb info vahetada. Mõnedel juhtudel võib mitu komponenti tegeleda sama majandustegevusega sama sisekontrollisüsteemi piires ja kasutada samu arvestuspraktikaid. Kui isikud, kelle ülesandeks on nende komponentide valitsemine, on samad (nt ühine direktorite komitee), saab infovahetuse kordamist vältida, vahetades nende komponentide kohta infot samaaegselt.

Infovahetus isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, alamgrupiga (vt lõik 12)

- A5. Kui audiitor kaalub infovahetust isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, alamgrupiga, võib audiitor arvesse võtta selliseid asjaolusid nagu:
- alamgrupi ja valitsemisorgani vastav vastutus;
 - asjaolu olemus, mille kohta infot vahetatakse;
 - asjassepuutuvad seadusest või regulatsioonist tulenevad nõuded;
 - kas alamgrupil on volitused võtta kasutusele asjakohased abinõud seoses vahetatava infoga ja kas ta saab anda täiendavat informatsiooni ning selgitusi, mida audiitor võib vajada.
- A6. Selle üle otsustamisel, kas eksisteerib ka vajadus infovahetuseks täies mahus või kokkuvõtte vormis valitsemisorganiga, võib audiitorit mõjutada see, kui tulemuslikult ja asjakohaselt alamgrupp audiitori hinnangul valitsemisorganiga relevantset infot vahetab. Audiitor võib töövõtutingimuste kokkuleppimisel selgesõnaliselt väljendada, et välja arvatud juhul, kui see on keelatud seaduse või regulatsiooniga, jätab audiitor endale õiguse infovahetuseks otse valitsemisorganiga.
- A7. Auditikomiteed (või sarnased alamgrupid, millel on erinevad nimed) eksisteerivad paljudes jurisdiktsioonides. Kuigi nende spetsiifiline mõjuvõim ja funktsioonid võivad erineda, on infovahetusest auditikomiteega, kui viimane on olemas, saanud võtmelement audiitoripoolses infovahetuses isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Head valitsemisõhimõtted näevad ette, et:
- audiitor kutsutakse regulaarselt osalema auditikomitee koosolekutel;
 - auditikomitee juhataja ja, kui relevantne, teised auditikomitee liikmed peavad audiitoriga regulaarselt sidet;
 - auditikomitee kohtub audiitoriga ilma juhtkonna juuresolekuta vähemalt korra aastas.

Kui kõik isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on kaasatud majandusüksuse juhtimisse (vt lõik 13)

- A8. Mõnedel juhtudel on kõik isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, kaasatud majandusüksuse juhtimisse ja selle olukorra kajastamiseks modifitseeritakse infovahetuse nõuete rakendamist. Sellistel juhtudel ei pruugi infovahetus juhtimisvastutusega isiku(te)ga adekvaatselt informeerida kõiki neid, kellega audiitor muul juhul nende valitsemisrollis infot vahetaks. Näiteks ettevõttes, kus kõik direktorid on kaasatud majandusüksuse juhtimisse, ei pruugi mõni neist (nt turunduse eest vastutav direktor) olla teadlik märkimisväärtest asjaoludest, millest räägiti teise direktoriga (nt sellega, kes vastutab finantsaruannete koostamise eest).

Asjaolud, mille kohta tuleb infot vahetada

Audiitori kohustused seoses finantsaruande auditiga (vt lõik 14)

- A9. Audiitori kohustused seoses finantsaruande auditiga sisalduvad tihti töövõtukirjas või muus sobivas vormis kirjalikus kokkuleppes, millega fikseeritakse kokkulepitud töövõtutingimused.⁶ Seadus, regulatsioon või majandusüksuse juhtimisstruktuur võib ette näha, et need, kelle ülesandeks on valitsemine, peavad töövõtu tingimused audiitoriga kokku leppima. Vastasel juhul

⁵ ISA 600 „Spetsiaalselt arvesse võetavad asjaolud – grupi finantsaruannete auditid (sh komponendi audiitorite töö)”, lõik 49.

⁶ Vt ISA 210 „Audiiti töövõtu tingimuste kokkuleppimine”, lõik 10.

võib selle töövõtukirja või muus sobivas vormis kirjaliku kokkuleppe koopia andmine nendele, kelle ülesandeks on valitsemine, olla asjakohane viis infovahetuseks nendega järgmiste asjaolude kohta:

- audiitori kohustus viia läbi ISAdele vastav audit, mille eesmärk on avaldada arvamus finantsaruannete kohta. Seetõttu kuuluvad asjaolude hulka, mille kohta ISAd infovahetust nõuavad, finantsaruannete auditi käigus ilmnevad märkimisväärsed asjaolud, mis on isikute jaoks, kelle ülesandeks on valitsemine, relevantsete finantsaruandluse protsessi järelevalve seisukohast;
- fakt, et ISAd ei nõua audiitorilt protseduuride kavandamist eesmärgiga tuvastada täiendavaid asjaolusid infovahetuseks isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine;
- ISA 701⁷ rakendamise korral audiitori kohustus määrata kindlaks peamised auditi asjaolud ja esitada nende kohta informatsioon audiitori aruandes;
- audiitori kohustus, kui rakendatav, vahetada info konkreetsete asjaolude kohta, mida nõuab seadus või regulatsioon, leping majandusüksusega või töövõtu puhul täiendavalt rakenduvad nõuded, näiteks riikliku arvestusekspertide kutseorganisatsiooni standardid.

A10. Seadus või regulatsioon, leping majandusüksusega või töövõtu puhul rakendatavad täiendavad nõuded võivad ette näha ulatuslikumat infovahetust isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Näiteks (a) leping majandusüksusega võib ette näha spetsiifilised asjaolud, mille kohta tuleb infot vahetada siis, kui need ilmnevad ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt osutatud teenustest, mis on muud kui finantsaruande audit või (b) avaliku sektori audiitori mandaat võib ette näha asjaolud, mille kohta tuleb infot vahetada ja mida audiitor täheldab muu töö, nagu näiteks tulemusauditite tulemusena.

Auditi planeeritav ulatus ja ajastus (vt lõik 15)

A11. Infovahetus auditi planeeritava ulatuse ja ajastuse kohta võib:

- (a) aidata isikutel, kelle ülesandeks on valitsemine, paremini aru saada audiitori töö tagajärgedest, arutada audiitoriga riski ja olulisuse kontseptsiooniga seotud küsimusi ning tuvastada mis tahes valdkonnad, kus nad võivad taotleda audiitorilt täiendavate protseduuride ettevõtmist ja
- (b) aidata audiitoril paremini aru saada majandusüksusest ja selle keskkonnast.

A12. Infovahetus audiitori poolt kindlaks tehtud märkimisväärsede riskide kohta aitab nendel, kelle ülesandeks on valitsemine, aru saada neist asjaoludest ja sellest, miks neid on vaja auditi käigus eriliselt kaaluda. Infovahetus märkimisväärsede riskide kohta võib aidata nendel, kelle ülesandeks on valitsemine, täita oma kohustust teostada finantsaruandlusprotsessi järelevalvet.

A13. Asjaolude hulka, mille kohta infot vahetada, võib kuuluda järgmine:

- kuidas audiitor kavatseb käsitleda pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamise märkimisväärsed riske;
- kuidas audiitor kavatseb käsitleda valdkondi, kus on kõrgemad hinnatud olulise väärkajastamise riskid;
- audiitori lähenemine auditi seisukohast relevantsele sisekontrollile;
- olulisuse kontseptsiooni rakendamine auditi kontekstis.⁸
- planeeritud auditiprotseduuride teostamiseks või audititulemuste hindamiseks vajalike erioskuste või -teadmiste olemus ja ulatus, sealhulgas audiitori eksperdi kasutamine;⁹
- ISA 701 rakendamise korral audiitori esialgsed seisukohad asjaolude kohta, mis võivad vajada auditi käigus audiitori märkimisväärselt tähelepanu ja olla seetõttu peamised auditi asjaolud;

⁷ ISA 701 „Peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamine sõltumatu audiitori aruandes”.

⁸ ISA 320 „Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel”.

⁹ Vt ISA 620 „Audiitori eksperdi töö kasutamine”.

- audiitori planeeritud lähenemisviis, kuidas käsitleda konkreetsetele aruannetele avalduvaid mõjusid ning informatsiooni avalikustamist rakendatavas finantsaruandluse raamistikus või majandusüksuse keskkonnas, finantsolukorras või tegevuses toimunud märkimisväärsete muutuste kohta.

A14. Muude planeerimise asjaolude hulka, mida võib olla asjakohane arutada isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, kuulub järgmine:

- kui majandusüksusel on olemas siseauditi funktsioon, siis ulatus, milles audiitor kasutab siseauditi tööd, ning see, kuidas välis- ja siseaudiitorid saavad kõige paremini konstruktiivselt ja teineteist täiendavalt koos töötada; lisades siseauditi töö planeeritud kasutamise ja¹⁰otsest kaasabi osutavate siseaudiitorite töö olemuse ja ulatuse.
- isikute seisukohad, kelle ülesandeks on valitsemine, järgmise suhtes:
 - asjakohane(sed) isik(ud) majandusüksuse valitsemisstruktuuris, kellega infot vahetada;
 - vastutuse jaotus juhtkonna ja isikute vahel, kelle ülesandeks on valitsemine;
 - majandusüksuse eesmärgid ja strateegiad ning seotud äririskid, mille tulemuseks võivad olla olulised väärkajastamised;
 - asjaolud, mis isikute meelest, kelle ülesandeks on valitsemine, nõuavad õigustatult auditi käigus erilist tähelepanu, ja mis tahes valdkonnad, kus nad taotleavad täiendavate protseduuride ettevõtmist;
 - märkimisväärne infovahetus ettevõtte ja reguleerijate vahel.
 - muud asjaolud, mis isikute meelest, kelle ülesandeks on valitsemine, võivad mõjutada finantsaruannete auditit;
- isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, hoiakud, teadlikkus ja tegevused, mis puudutavad a) majandusüksuse sisekontrolli ja selle tähtsust majandusüksuses, kaasa arvatud see, kuidas isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, teostavad sisekontrolli tulemuslikkuse järelevalvet ja b) pettuste avastamist või võimalikkust;
- nende, kelle ülesandeks on valitsemine, tegevus vastuseks arvestusstandardite, ettevõtte valitsemistavade, börsinimekirja reeglite ja nendega seotud asjaolude arengule ning sellise arengu mõju näiteks finantsaruannete üldisele esitusviisile, struktuurile ja sisule, sealhulgas alljärgnevale:
 - finantsaruannetes esitatud informatsiooni asjassepuutuvus, usaldusväärsus, võrreldavus ja arusaadavus ning
 - kaalumise, kas finantsaruandeid kahjustab sellise informatsiooni lisamine, mis ei ole asjassepuutuv või takistab avalikustatud asjaoludest tõelist arusaamist;
- isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, vastused eelmistele infovahetustele audiitoriga.
- muud informatsiooni (nagu määratletud ISAs 720 (muudetud)) sisaldavad dokumendid ning selliste dokumentide väljaandmise planeeritus ja ajastamine. Kui audiitor eeldab, et ta saab muu informatsiooni pärast audiitori aruande kuupäeva, võivad arutelud nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, hõlmata ka meetmeid, mis võivad olla asjakohased või vajalikud, kui audiitor teeb järelduse, et pärast audiitori aruande kuupäeva saadud muus informatsioonis esineb oluline väärkajastamine.

A15. Kuigi infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, võib aidata audiitoril planeerida auditi ulatust ja ajastust, ei muuda see audiitori ainuisikulist vastutust üldise auditistrateegia ja auditi plaani, mille hulka kuuluvad ka piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali omandamiseks vajalike protseduuride olemus, ajastus ja ulatus, kehtestamise eest.

¹⁰ ISA 610 (muudetud) „Siseaudiitorite töö kasutamine“ lõik 18 ja ISA 610 (muudetud 2013) „Siseaudiitorite töö kasutamine“ lõik 31

A16. Vahetades auditi planeeritava ulatuse ja ajastuse kohta infot nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, tuleb olla hoolikas, et mitte kahjustada auditi tulemuslikkust, eriti kui mõned või kõik isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on kaasatud majandusüksuse juhtimisse. Näiteks võib infovahetus üksikasjalike auditiprotseduuride olemuse ja ajastuse kohta vähendada nende protseduuride tulemuslikkust, muutes need liiga ettearvatavaks.

Auditist tulenevad märkimisväärsed tähelepanekud (vt lõik 16)

A17. Infovahetus auditist tulenevate märkimisväärsede tähelepanekute kohta võib sisaldada täiendava informatsiooni küsimist isikutelt, kelle ülesandeks on valitsemine, et täiendada omandatud auditi tõendusmaterjali. Näiteks võib audiitor kinnitada, et isikutel, kelle ülesandeks on valitsemine, on samasugune arusaamine faktidest ja tingimustest, mis on relevantset spetsiifiliste tehingute või sündmuste seisukohast.

A18. ISA 701 rakendamise korral on lõigus 16 nõutud infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja lõigus 15 nõutud infovahetus audiitori poolt kindlaks tehtud märkimisväärsede riskide kohta eriti olulised, et audiitor saaks kindlaks määrata asjaolud, mis nõuavad audiitori märkimisväärsed tähelepanu ja võivad seetõttu olla peamised auditi asjaolud.¹¹

Arvestuspraktikate märkimisväärsed kvalitatiivsed aspektid (vt lõik 16 punkt a)

A19. Finantsaruandluse raamistikud lubavad tavaliselt majandusüksusel teha arvestushinnanguid ning otsustusi arvestuspoliitikate ja finantsaruandes avaldatava informatsiooni kohta, näiteks seoses põhieelduste kasutamisega selliste arvestushinnangute väljatöötamisel, mille puhul esineb märkimisväärne mõõtmisest tulenev ebakindlus. Lisaks võivad seadus, regulatsioon või finantsaruandluse raamistikud nõuda märkimisväärsede arvestuspoliitikate kokkuvõtte avalikustamist või viidata „kriitilise tähtsusega arvestushinnangutele” või „kriitilise tähtsusega arvestuspoliitikatele ja -tavadele”, et teha kindlaks ja esitada kasutajatele täiendav informatsioon kõige raskemate, subjektiivsemate või keerulisemate otsustuste kohta, mida juhtkond on teinud finantsaruannete koostamisel.

A20. Selle tulemusel võivad audiitori seisukohad finantsaruannete subjektiivsete aspektide kohta olla nendele, kelle ülesandeks on valitsemine, eriti olulised, et täita oma kohustust teostada finantsaruandlusprotsessi järelevalvet. Näiteks seoses lõigus A19 kirjeldatud asjaoludega võivad need, kelle ülesandeks on valitsemine, olla huvitatud audiitori hinnangust, kas märkimisväärsed riske põhjustavate arvestushinnangute ebakindluse kohta avalikustatud informatsioon on piisav. Avatud ja konstruktiivse infovahetuse hulka majandusüksuse arvestuspraktikate märkimisväärsede kvalitatiivsete aspektide kohta võib kuuluda ka märkimisväärsede arvestuspraktikate aktsepteeritavuse ja avalikustatud informatsiooni kvaliteedi kommenteerimine. Lisas 2 on määratud asjaolud, mida selline infovahetus võib sisaldada.

Auditi käigus ette tulnud märkimisväärsed raskused (vt lõik 16 punkt b)

A21. Auditi käigus ette tulnud märkimisväärsede raskuste hulka võivad kuuluda sellised asjaolud nagu:

- juhtkonnapoolsed märkimisväärsed viivitused, majandusüksuse personali mittekättesaadavus või juhtkonna soovimatus esitada audiitorile auditiprotseduuride teostamiseks vajalikku informatsiooni;
- asjatult lühike aeg, mille jooksul audit lõpuni teostada;
- ulatuslikud ettenägematud jõupingutused, mis on vajalikud piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali omandamiseks;
- eeldatud informatsiooni mittekättesaadavus;
- juhtkonna poolt audiitorile pealesunnitud piirangud;
- juhtkonna soovimatus anda oma hinnang või pikendada oma hinnangut majandusüksuse suutlikkuse kohta jätkata jätkuvalt tegutsevana, kui seda on taotletud.

¹¹ ISA 701, lõigud 9-10.

Mõnedel juhtudel võivad sellised raskused moodustada ulatuse piiratuse, mis viib audiitori arvamuse modifitseerimiseni.¹²

Märkimisväärsed asjaolud, mida juhtkonnaga arutati või mis olid juhtkonnaga kirjavahetuse objektiks (vt lõik 16 punkt c alapunkt i)

A22. Märkimisväärsete asjaolude hulka, mida juhtkonnaga arutati või mis olid juhtkonnaga kirjavahetuse objektiks, võivad kuuluda sellised asjaolud nagu:

- aasta jooksul toimunud märkimisväärsed sündmused või tehingud;
- majandusüksust mõjutavad äritingimused ning äriplaanid ja -strateegiad, mis võivad mõjutada olulise väärkajastamise riske;
- muret tekitavad asjaolud seoses juhtkonna konsultatsioonidega arvestuse või auditeerimise asjaolude kohta muude arvestuseksperitidega;
- arutelud või kirjavahetus seoses audiitori esmase või korduva määramisega, mis puudutab arvestuspraktikaid, auditeerimisstandardite rakendamist või seoses auditi või muude teenuste tasudega.
- märkimisväärsed asjaolud, mille suhtes oli juhtkonnaga lahkarvamusi, välja arvatud mittetäielikest faktidest või esialgsest informatsioonist tulenenud esialgne arvamuste erinevus, mille audiitor täiendavaid asjassepuutuvaid fakte või informatsiooni saades hiljem lahendab.

Audiitori aruande vormi ja sisu mõjutavad tingimused (vt lõigu 16 punkt d)

A23. ISAs 210 nõutakse, et audiitor peab leppima auditi töövõtu tingimused kokku juhtkonnaga või nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, nagu on asjakohane.¹³ Auditi töövõtu kokkulepitud tingimused tuleb esitada auditi töövõtukirjas või muus sobivas vormis kirjalikus kokkuleppes ning nendes tuleb muu hulgas viidata audiitori aruande eeldatavale vormile ja sisule.¹⁴ Nagu lõigus A9 selgitatud, kui töövõtu tingimusi ei lepita kokku nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, võib audiitor esitada nendele, kelle ülesandeks on valitsemine, töövõtukirja koopia, et edastada infot auditi puhul asjassepuutuvate asjaolude kohta. Lõigu 16 punktis d nõutud infovahetuse eesmärk on teavitada neid, kelle ülesandeks on valitsemine, tingimustest, mille korral audiitori aruanne võib erineda eeldatavast vormist ja sisust või sisaldada täiendavat informatsiooni tehtud auditi kohta.

A24. Tingimused, mille korral audiitor on kohustatud esitama või võib muidu pidada vajalikuks esitada audiitori aruandes täiendavat informatsiooni vastavalt ISADEle ja mille kohta on nõutav vahetada infot nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, hõlmavad seda, kui:

- audiitor eeldab audiitori aruandes esitatud arvamuse modifitseerimist vastavalt ISA-le 705 (muudetud);¹⁵
- teatatakse tegevuse jätkuvusega seotud olulisest ebakindlast asjaolust vastavalt ISA-le 570 (muudetud);¹⁶
- esitatakse informatsioon peamiste auditi asjaolude kohta vastavalt ISA-le 701;¹⁷
- audiitor peab vajalikuks lisada asjaolu rõhutava lõigu või muu asjaolu lõigu vastavalt ISA-le 706 (muudetud)¹⁸ või on muude ISADE kohaselt kohustatud seda tegema;

¹² ISA 705 (muudetud) „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes”.

¹³ ISA 210, lõik 9.

¹⁴ ISA 210, lõik 10.

¹⁵ ISA 705 (muudetud), lõik 30.

¹⁶ ISA 570 (muudetud) „Tegevuse jätkuvus”, lõigu 25 punkt d.

¹⁷ ISA 701, lõik 17.

¹⁸ ISA 706 (muudetud) „Asjaolu rõhutavad lõigud ja muu asjaolu lõigud sõltumatu audiitori aruandes”, lõik 12.

- audiitor on teinud järelduse, et muus informatsioonis esineb parandamata oluline väärkajastamine vastavalt ISA-le 720 (muudetud).¹⁹

Sellistes tingimustes võib audiitor pidada kasulikuks esitada nendele, kelle ülesandeks on valitsemine, audiitori aruande kavandi, et hõlbustada arutelu selle üle, kuidas selliseid asjaolusid audiitori aruandes käsitletakse.

- A25. Harvadel juhtudel, kui audiitor kavatab mitte lisada audiitori aruandesse töövõtupartneri nime vastavalt ISA-le 700 (muudetud), peab audiitor arutama seda kavatsust nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, et informeerida audiitori hinnangut märkimisväärse isikliku julgeolekuohu tõenäosusest ja tõsidusest.²⁰ Samuti võib audiitor vahetada nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, infot tingimustes, kus audiitor otsustab mitte lisada audiitori aruande põhiteksti audiitori kohustuste kirjeldust, nagu on lubatud ISAs 700 (muudetud).²¹

Muud finantsaruandluse protsessi seisukohast relevantset märkimisväärset asjaolud (vt lõik 16 punkt e)

- A26. ISAs 300²² märgitakse, et ootamatute sündmuste, tingimuste muutuste või auditiprotseduuride tulemusel omandatud auditi tõendusmaterjali tagajärjel võib audiitoril olla vaja modifitseerida auditi üldstrateegiat ja auditi plaani ning seega nendest tulenevalt planeeritud edasiste auditiprotseduuride olemust, ajastust ja ulatust, võttes aluseks hinnatud riskide läbivaadatud arvestuse. Audiitor võib vahetada selliste asjaolude kohta infot nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, näiteks eesmärgiga ajakohastada esialgset arutelu auditi planeeritud ulatuse ja ajastuse kohta.
- A27. Finantsaruandluse protsessi järelevalve seisukohast muude auditist tulenevate märkimisväärsete asjaolude hulka, mis on otseselt relevantset isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine, võivad kuuluda sellised asjaolud nagu oluline väärkajastamine muus informatsioonis, mis on korrigeeritud.
- A28. Niivõrd kui seda ei ole juba käsitletud lõigu 16 punktides a–d sätestatud nõuetes või seotud rakendusmaterjalides, võib audiitor kaaluda info edastamist vastavalt ISA-le 220 töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatajaga arutatud, kui kontrollülevaataja on määratud, või viimase poolt kaalutud muude asjaolude kohta.²³

Audiitori sõltumatus (vt lõik 17)

- A29. Audiitorilt nõutakse vastavust relevantsetele eetikanõuetele, sealhulgas nendele, mis puudutavad sõltumatust seoses finantsaruannete auditi töövõttudega.²⁴
- A30. Suhted ja muud asjaolud ning kaitsemehhanismid, mille kohta tuleb infot vahetada, varieeruvad vastavalt töövõtutingimustele, kuid käsitlevad üldiselt:
- ohtusid sõltumatusel, mida võib jagada sellistesse kategooriatesse nagu: omahuvi ohud, eneseülevaatuselise ohud, kaitse ohud, lähitutvuse ohud ja hirmutamise ohud ja
 - kutseala, seadusandluse või regulatsiooniga loodud kaitsemehhanismid, majandusüksusesisesed kaitsemehhanismid ning kaitsemehhanismid ettevõtte enda süsteemides ja protseduurides.
- A31. Asjassepuutuvad eetikanõuded või seadus või regulatsioon võivad ka ette näha konkreetse infovahetuse nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, tingimustes, kus on kindlaks tehtud sõltumatuselise nõuete rikkumine. Näiteks nõutakse rahvusvahelise arvestusekspertide eetikakoodeksite nõukogu kutseliste arvestusekspertide eetikakoodeksis (IESBA koodeks), et

¹⁹ ISA 720 (muudetud) „Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga”, lõigu 18 punkt a.

²⁰ ISA 700 (muudetud), lõigud 46 ja A63.

²¹ ISA 700 (muudetud), lõik 41.

²² ISA 300 „Finantsaruannete auditi planeerimine“ paragraph A13.

²³ Vt ISA 220 „Finantsaruannete auditi kvaliteedikontroll“ lõigud 19–22 ja A23–A32.

²⁴ ISA 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”, lõik 14.

audiitor peab pidama kirjalikku infovahetust nendega, kelle ülesandeks on valitsemine, iga rikkumise ja tegevuse kohta, mida ettevõtte on teinud või kavatses teha.²⁵

- A32. Audiitori sõltumatust käsitlevad infovahetuse nõuded, mida rakendatakse börsinimekirja kantud majandusüksuste suhtes, võivad olla asjakohased ka teatavate muude majandusüksuste puhul, sealhulgas nende, mis võivad olla märkimisväärse avaliku huvi objektid näiteks seetõttu, et neil on suur hulk väga erinevaid investoreid ning võttes arvesse nende äritegevuse olemust ja suurust. Sellised majandusüksused võivad olla finantsasutused (nt pangad, kindlustusseltsid ja pensionifondid) ja muud majandusüksused, nagu heategevusorganisatsioonid. Teisalt võivad eksisteerida olukorrad, kus sõltumatust puudutav infovahetus ei pruugi olla relevantne, näiteks kui kõik isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on relevantsetest faktidest informeeritud oma juhtimistoimingute kaudu. See on eriti tõenäoline siis, kui majandusüksust juhib omanik ning audiitorettevõtetel ja võrgustikku kuuluvatel ettevõtetel on peale finantsaruande auditi majandusüksusega vähe kokkupuudet.

Täiendavad asjaolud (vt lõik 3)

- A33. Järelevalve juhtkonna üle isikute poolt, kelle ülesandeks on valitsemine, hõlmab selle tagamist, et majandusüksus töötab välja, rakendab ja säilitab asjakohase sisekontrolli seoses finantsaruandluse usaldusväärsusega, majandustegevuse tulemuslikkuse ja tõhususega ning vastavusega kohaldatavate seaduste ja regulatsioonidega.
- A34. Audiitor võib saada teadlikuks täiendavatest asjaoludest, mis ei ole tingimata seotud finantsaruandluse protsessi järelevalvega, kuid on sellegipoolest tõenäoliselt märkimisväärset isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, vastutuse seisukohast majandusüksuse strateegilise suuna või majandusüksuse arvestuskohustusega seotud kohustuste järelevalve teostamisel. Selliste asjaolude hulka võivad näiteks kuuluda märkimisväärsed küsimused seoses valitsemisstruktuuride või -protsessidega ja tippjuhtkonna märkimisväärsed otsused või tegevused, millel puudub asjakohane heakskiit.
- A35. Selle üle otsustamisel, kas vahetada infot täiendavate asjaolude kohta isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, võib audiitor selliseid asjaolusid, millest ta on teadlikuks saanud, arutada asjakohasel juhtkonna tasemel, välja arvatud juhul, kui see ei ole antud tingimustes asjakohane.
- A36. Juhul, kui vahetatakse infot täiendava asjaolu kohta, võib audiitoril olla asjakohane teavitada isikuid, kelle ülesandeks on valitsemine, et:
- selliste asjaolude tuvastamine ja infovahetus nende kohta on auditi eesmärgi seisukohast, milleks on arvamuse kujundamine finantsaruannete kohta, juhuslikku laadi;
 - asjaoluga seoses ei viidud läbi mingisuguseid muid protseduure kui need mis tahes protseduurid, mis olid vajalikud arvamuse kujundamiseks finantsaruannete kohta ja
 - ei viidud läbi mingisuguseid protseduure, et kindlaks teha, kas eksisteerib muid selliseid asjaolusid.

Infovahetuse protsess

Infovahetuse protsessi loomine (vt lõik 18)

- A37. Selge infovahetus audiitori kohustuste, auditi planeeritava ulatuse ja ajastuse ning vahetatava info eeldatava üldise sisu kohta aitab luua aluse tulemuslikule kahepoolsele infovahetusele.
- A38. Asjaolude hulka, mis võivad samuti kaasa aidata tulemuslikule kahepoolsele infovahetusele, kuulub järgmise arutamine:
- infovahetuste otstarve. Kui otstarve on selge, on audiitoril ja isikutel, kelle ülesandeks on valitsemine, parem positsioon ühise arusaamise leidmiseks infovahetuse protsessist tulenevate relevantsete küsimuste ja eeldatavate tegevuste osas;
 - millises vormis infot vahetatakse;

²⁵ Vt IESBA koodeksi lõigud 290.39–49, mis adresseerivad sõltumatuse nõuete rikkumisi.

- isik(ud) auditimeeskonnas ja nende hulgas, kelle ülesandeks on valitsemine, kes konkreetsete asjaolude kohta infot vahetavad;
- audiitori ootus, et infovahetus kujuneb kahepoolseks ja et isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, vahetavad audiitoriga infot asjaolude kohta, mida nad peavad auditi seisukohast relevantseks, näiteks strateegilised otsused, mis võivad märkimisväärselt mõjutada auditiprotseduuride olemust, ajastust ja ulatust, pettuse avastamine või kahtlus ja murettekitavad asjaolud seoses tippjuhtkonna aususe või kompetentsusega;
- abinõude kasutuselevõtmise ja tagasiside protsess asjaolude osas, mille kohta audiitor infot vahetas;
- abinõude kasutuselevõtmise ja tagasiside protsess asjaolude osas, mille kohta isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, infot vahetasid.

A39. Infovahetuse protsess varieerub sõltuvalt tingimustest, sealhulgas majandusüksuse suuruselt ja valitsemisstruktuurist, sellest, kuidas toimivad isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, ja audiitori vaatenurgast asjaolude märkimisväärsuse osas, mille kohta tuleb infot vahetada. Raskused tulemusliku kahepoolse infovahetuse loomisel võivad viidata sellele, et infovahetus audiitori ja isikute vahel, kelle ülesandeks on valitsemine, ei ole auditi eesmärgi seisukohast adekvaatne (vt lõik A52).

Väiksemate majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvessevõetavad asjaolud

A40. Väiksemate majandusüksuste auditite puhul võib audiitor isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, vahetada infot vähem struktureeritud viisil kui börsinimekirja kantud või suuremate majandusüksuste puhul.

Infovahetus juhtkonnaga

A41. Paljusid asjaolusid võib juhtkonnaga arutada auditi tavapärasel käigus, sealhulgas neid, mille kohta käesolev ISA nõuab infovahetust isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Sellised arutelud tunnustavad juhtkonna vastutust majandusüksuse majandustegevuse täideviimise eest ja eriti juhtkonna vastutust finantsaruannete koostamise eest.

A42. Enne asjaolude kohta infovahetust isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, võib audiitor neid arutada juhtkonnaga, välja arvatud juhul, kui see ei ole asjakohane. Näiteks ei pruugi olla asjakohane arutada juhtkonnaga juhtkonna kompetentsuse või aususe küsimusi. Lisaks juhtkonna täitevvastutuse tunnustamisele võivad need esialgsed arutelud selgitada fakte ja küsimusi ning anda juhtkonnale võimaluse anda täiendavat informatsiooni ja seletusi. Samamoodi, kui majandusüksusel on olemas siseauditi funktsioon, võib audiitor arutada asjaolusid siseaudiitoriga enne infovahetust isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.

Infovahetus kolmandate osapooltega

A43. Need, kelle ülesandeks on valitsemine, võivad olla seaduse või regulatsiooni kohaselt kohustatud andma või võivad soovida anda kolmandatele osapooltele, näiteks pangale või teatavatele reguleerivatele asutustele, audiitori kirjaliku infovahetuse koopiaid. Mõnedel juhtudel võib informatsiooni avalikustamine kolmandatele osapooltele olla seadusvastane või muudmoodi mitteesjakohane. Kui kirjalik infovahetus, mis on koostatud isikute jaoks, kelle ülesandeks on valitsemine, antakse kolmandatele osapooltele, võib antud tingimustes olla tähtis, et kolmandaid osapooli informeeritaks sellest, et infovahetus ei olnud koostatud neid silmas pidades, näiteks avaldades kirjalikes infovahetustes isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine, järgmist:

- et infovahetus on koostatud ainult isikute, kelle ülesandeks on valitsemine ja, kus rakendatav, grupi juhtkonna ja grupi audiitori poolseks kasutamiseks ning kolmandad osapooled ei tohiks sellele tugineda;
- et audiitor ei võta enda peale mingit vastutust kolmandate osapoolte ees ja
- mis tahes piirangud kolmandatele osapooltele informatsiooni avalikustamise või edastamise osas.

A44. Mõnedes jurisdiktsioonides võivad seadused või regulatsioonid audiitorilt nõuda näiteks:

- reguleeriva või täitevasutuse teavitamist teatud asjaoludest, mille kohta on info vahetatud isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Näiteks mõnedes riikides on audiitoril kohustus raporteerida väärkajastamistest ametivõimudele, kui juhtkond ja isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, ebaõnnestuvad heastavate meetmete rakendamisel;
- teatud aruannetest, mis on koostatud isikute jaoks, kelle ülesandeks on valitsemine, koopiade esitamist relevantsetele reguleerivatele või finantseerimisasutustele või muudele organitele nagu näiteks keskvõimule mõnede avaliku sektori majandusüksuste puhul või
- isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, jaoks koostatud aruannete avalikult kättesaadavaks tegemist.

A45. Välja arvatud siis, kui seadused või regulatsioonid nõuavad kolmandatele osapooltele koopia andmist audiitori kirjalikest infovahetustest isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, võib audiitor enne koopia andmist vajada isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, eelnevat nõusolekut.

Infovahetuse vormid (vt lõigud 19)

A46. Tulemusliku infovahetuse hulka võivad kuuluda süstematiseeritud esitused ja kirjalikud aruanded, aga ka vähem süstematiseeritud infovahetus, sealhulgas arutelud. Audiitor võib vahetada kas suuliselt või kirjalikult infot asjaolude kohta, mis on muud kui need, mis on määratud lõikudes 19 - 20. Kirjalike infovahetuste hulka võib kuuluda töövõtukiri, mis antakse isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine.

A47. Lisaks sellele, kui märkimisväärne on konkreetne asjaolu, võivad infovahetuse vormi (nt kas vahetada infot suuliselt või kirjalikult, kui üksikasjalik või kokkuvõtlik on vahetatav info ja kas infot vahetada süstematiseeritud või vähem süstematiseeritud kujul) mõjutada sellised tegurid nagu:

- kas asjaolu käsitlev arutelu lisatakse audiitori aruandesse. Näiteks kui peamiste auditi asjaolude kohta esitatakse info audiitori aruandes, võib audiitor pidada vajalikuks edastada kirjalikult infot asjaolude kohta, mida peetakse peamisteks auditi asjaoludeks;
- kas asjaolu on rahuldavalt lahendatud;
- kas juhtkonnaga on asjaolu kohta eelnevalt infot vahetatud;
- majandusüksuse suurus, majandustegevuse struktuur, kontrollikeskkond ja juriidiline struktuur;
- eriotstarbeliste finantsaruannete auditi puhul see, kas audiitor auditeerib ka majandusüksuse üldotstarbelisi finantsaruandeid;
- seadusest tulenevad nõuded. Mõnedes jurisdiktsioonides nõutakse kirjalikku infovahetust isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, kohaliku seadusega kehtestatud vormis;
- isikute ootused, kelle ülesandeks on valitsemine, sealhulgas regulaarsete kohtumiste või audiitoriga infovahetuste korraldus;
- kui suurel määral on audiitor kontaktis ja dialoogis isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine;
- kas on toimunud märkimisväärseid muutusi valitsemisorgani liikmete seas.

A48. Kui märkimisväärset asjaolu arutatakse isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, ühe liikmega, näiteks auditikomitee juhatajaga, võib audiitoril olla asjakohane teha hilisemates infovahetustes asjaolust kokkuvõtte nii, et kõigil isikutel, kelle ülesandeks on valitsemine, oleks olemas täielik ja tasakaalustatud informatsioon.

Infovahetuste ajastus (vt lõik 21)

A49. Õigeaegne infovahetus auditi käigus aitab saavutada kindlat kahepoolset dialoogi nende, kelle ülesandeks on valitsemine, ja audiitori vahel. Infovahetuse asjakohane ajastus varieerub siiski olenevalt töövõtu tingimustest. Relevantsete tingimuste hulka kuuluvad asjaolu märkimisväärsus ja olemus ning meetmed, mida eeldatavasti peaksid rakendama isikud, kelle ülesandeks on valitsemine. Näiteks:

- infovahetus planeerimist puudutavate asjaolude kohta võib tihti toimuda auditi varajases staadiumis ja esmakordse töövõtu korral võib see toimuda osana töövõtu tingimuste kokkuleppimisest;
- võib olla asjakohane vahetada infot auditi käigus ette tulnud märkimisväärse raskuse kohta niipea, kui see on teostatav, juhul kui isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, suudavad aidata audiitoril sellest raskusest üle saada või juhul, kui see tõenäoliselt viib modifitseeritud arvamiseni. Samamoodi võib audiitor vahetada suuliselt infot isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, nii kiiresti, kui see on teostatav, nende märkimisväärsete puuduste kohta sisekontrollis, mida audiitor on tuvastanud, enne kui ta vahetab nende kohta infot kirjalikult, nii nagu nõutud ISAga 265.²⁶
- ISA 701 rakendamise korral võib audiitor edastada infot peamisi auditi asjaolusid puudutavate esialgsete seisukohtade kohta auditi planeeritud ulatust ja ajastust arutades (vt lõik A13) ja audiitor võib ka pidada sagedasemat infovahetust selliste asjaolude täiendavaks arutamiseks, kui ta edastab infot märkimisväärsete auditi tähelepanekute kohta;
- Infovahetus seoses sõltumatusega võib olla asjakohane iga kord, kui on tehtud märkimisväärseid otsustusi ohtude kohta sõltumatusele ja vastavate kaitsemehhanismide kohta, näiteks auditivälise teenuste osutamise töövõtu aktsepteerimisel, ja kokkuvõtval arutelul.
- infovahetus auditi käigus tehtud tähelepanekute kohta, sealhulgas majandusüksuse arvestustava kvalitatiivseid aspekte puudutavate audiitori seisukohtade kohta, võib toimuda ka kokkuvõtva arutelu raames;
- kui auditeeritakse nii üldotstarbelisi kui ka eriotstarbelisi finantsaruandeid, võib olla asjakohane koordineerida infovahetuste ajastust.

A50. Muude tegurite hulka, mis võivad olla relevantsete infovahetuste ajastuse seisukohast, kuuluvad järgmised:

- auditeeritava majandusüksuse suurus, majandustegevuse struktuur, kontrollikeskkond ja juriidiline struktuur;
- mis tahes seadusest tulenev kohustus vahetada infot teatud asjaolude kohta kindlaksmääratud aja jooksul;
- isikute ootused, kelle ülesandeks on valitsemine, sealhulgas regulaarsete kohtumiste või audiitoriga infovahetuste korraldus;
- aeg, millal audiitor tuvastab teatud asjaolud, näiteks ei pruugi audiitor konkreetset asjaolu (nt mittevastavust seadusele) tuvastada õigel ajal, selleks et võtta tarvitusele ennetavad abinõud, kuid infovahetus asjaolu kohta võib võimaldada võtta tarvitusele heastavad meetmed.

²⁶ ISA 265, lõigud 9 ja A14.

Infovahetuse protsessi adekvaatsus (vt lõik 22)

A51. Audiitor ei pea kavandama spetsiifilisi protseduure toetamaks hinnangut audiitori ja isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, vahelisele kahepoolsele infovahetusele; pigem võivad selle hinnangu aluseks olla muudel eesmärkidel teostatud auditiprotseduuridest tulenevad tähelepanekud. Selliste tähelepanekute hulka võivad kuuluda:

- meetmete asjakohasus ja õigeaegsus, mida isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, on rakendanud vastusena audiitori poolt tõstatatud asjaoludele. Kui eelnenud infovahetustes tõstatatud märkimisväärseid asjaolusid ei ole tulemuslikult käsitletud, võib audiitoril olla asjakohane teha järelepäring selle kohta, miks asjakohaseid meetmeid ei ole rakendatud, ja kaaluda teema uuesti tõstatamist. Sellega välditakse riski jätta mulje, et audiitor on rahul sellega, et asjaolu on adekvaatselt käsitletud või ei ole enam märkimisväärne;
- isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, ilmne avatus infovahetuses audiitoriga;
- isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, valmisolek ja võimalus kohtuda audiitoriga ilma juhtkonna juuresolekuta;
- isikute, kelle ülesandeks on valitsemine, ilmne suutlikkus täielikult aru saada audiitori poolt tõstatatud asjaoludest, näiteks ulatus, milles isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, uurivad probleeme ja esitavad küsimusi neile antud soovitude kohta;
- raskused ühise arusaamise leidmisel isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, infovahetuste vormi, ajastuse ja eeldatava üldise sisu osas;
- kui kõik või mõned isikutest, kelle ülesandeks on valitsemine, on kaasatud majandusüksuse juhtimisse, nende ilmne teadlikkus sellest, kuidas audiitoriga arutatud asjaolud mõjutavad nende valitsemisülesandeid laiemalt, nii nagu ka nende juhtimisülesandeid;
- kas kahepoolne infovahetus audiitori ja isikute vahel, kelle ülesandeks on valitsemine, vastab rakendatavatele õiguslikele ja reguleerivatele nõuetele.

A52. Nagu märgitud lõigus 4, on tulemuslik kahepoolne infovahetus abiks nii audiitorile kui ka isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine. Veelgi enam, ISA 315 määrab osalemise isikute poolt, kelle ülesandeks on valitsemine, sealhulgas nende suhtlemise siseauditiga juhul, kui see on olemas, ja välisaudiitoritega majandusüksuse kontrollikeskkonna elemendina.²⁷ Ebaadekvaatne kahepoolne infovahetus võib viidata ebarahuldavale kontrollikeskkonnale ja mõjutada audiitori hinnangut oluliste väärkajastamiste riskidele. Samuti eksisteerib risk, et audiitor ei pruugi olla omandanud piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali arvamuse kujundamiseks finantsaruannete kohta.

A53. Juhul, kui kahepoolne infovahetus audiitori ja isikute vahel, kelle ülesandeks on valitsemine, ei ole adekvaatne ja olukorda ei saa lahendada, võib audiitor rakendada selliseid meetmeid nagu:

- modifitseerida audiitori arvamust ulatuse piiratuse alusel;
- küsida õigusabi erinevate tegevuskavade tagajärgede kohta;
- suhelda kolmandate osapooltega (näit. reguleerija) või majandusüksusest väljaspool asuva valitsemisstruktuuri kõrgema organiga, nagu näiteks ettevõtte omanikud (nt aktsionärid üldkoosolekul), või vastutava valitsusministri või parlamendiga avaliku sektori puhul;
- taandama ennast töövõtust, kui taandamine on rakendatava seaduse või regulatsiooni alusel võimalik.

Dokumentatsioon (vt lõik 23)

A54. Suulise infovahetuse dokumentatsiooni hulka võib kuuluda majandusüksuse poolt koostatud protokoll, mida säilitatakse osana auditi dokumentatsioonist, kui see protokoll kajastab asjakohaselt infovahetust.

²⁷ ISA 315 (muudetud), lõik A77.

Lisa 1

(vt lõik 3)

Spetsiifilised nõuded ISQCs 1 ja muudes ISAdes, mis viitavad infovahetustele isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine

Käesolev lisa esitab lõigud ISQCs 1¹ ja muudes ISAdes, mis nõuavad infovahetust spetsiifiliste asjaolude kohta isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine. Loetelu ei asenda ISAdes toodud nõuete ja nende rakendus- ning muu selgitava materjali arvessevõtmist.

- ISQC 1 „Kvaliteedikontroll ettevõtete puhul, mis viivad läbi finantsaruannete auditeid ja ülevaatamisi ning muid kindlustandvaid ja seonduvaid teenuseid” – lõik 30 punkt a
- ISA 240 „Audiitori kohustused finantsaruannete auditeerimisel seoses pettusega” – lõik 21, lõigu 38 punkti c alapunkt i ja lõigud 40–42
- ISA 250 „Seaduste ja regulatsioonidega arvestamine finantsaruannete auditi puhul” – lõigud 14, 19 ja 22–24
- ISA 265 „Infovahetus sisekontrolli puuduste kohta isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja juhtkonnaga” – lõik 9
- ISA 450 „Auditi käigus tuvastatud väärkajastamiste hindamine” – lõigud 12–13
- ISA 505 „Välised kinnitused” – lõik 9
- ISA 510 „Esmakordsed auditi töövõttud – algsaldod” – lõik 7
- ISA 550 „Seotud osapooled” – lõik 27
- ISA 560 „Järgnevad sündmused” – lõigu 7 punktid b–c, lõigu 10 punkt a, lõigu 13 punkt b, lõigu 14 punkt a ja lõik 17
- ISA 570 (muudetud), „Tegevuse jätkuvus” – lõik 25
- ISA 600 „Spetsiaalselt arvessevõetavad asjaolud – grupi finantsaruannete auditid (sh komponentide audiitorite töö)” – lõik 49
- ISA 610 (muudetud), „Siseaudiitorite töö kasutamine” – lõik 18; ISA 610 (muudetud 2013), „Siseaudiitorite töö kasutamine” – lõigud 20 ja 31
- ISA 700 (muudetud), *Arvamuse kujundamine ja aruandlus finantsaruannete kohta* – lõik 46
- ISA 701, „Peamiste auditi asjaolude kohta informatsiooni esitamine sõltumatu audiitori aruandes” – lõik 17
- ISA 705 (muudetud) „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes” – lõigud 12, 14, lõigu 23 punkt a ja lõik 30
- ISA 706 (muudetud) „Asjaolu rõhutavad lõigud ja muu asjaolu lõigud sõltumatu audiitori aruandes” – lõik 12
- ISA 710 „Võrdlusinformatsioon – vastavad arvanded ja võrreldavad finantsaruanded” – lõik 18
- ISA 720 (muudetud) „Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga dokumentides, mis sisaldavad auditeeritud finantsaruandeid” – lõigud 17-19.

¹ ISQC 1 „Kvaliteedikontroll ettevõtete puhul, mis viivad läbi finantsaruannete auditeid ja ülevaatamisi ning muid kindlustandvaid ja seonduvaid teenuseid”.

Lisa 2

(vt lõik 16 punkt a, A19 – A20)

Arvestuspraktikate kvalitatiivsed aspektid

Lõigu 16 punktis a nõutud ja lõigus A19 – A20 käsitletud infovahetuse hulka võivad kuuluda sellised asjaolud nagu on järgmised.

Arvestuspoliitikad

- Arvestuspoliitikate asjakohasus majandusüksuse konkreetsete tingimuste puhul, pidades silmas vajadust tasakaalustada informatsiooni andmise kulusid ja tõenäolist kasu, mida saavad majandusüksuse finantsaruannete kasutajad. Kus eksisteerivad aktsepteeritavad alternatiivsed arvestuspoliitikad, võib infovahetuse hulka kuuluda ka finantsaruannete nende kirjade tuvastamine, mida märkimisväärsete arvestuspoliitikate valik mõjutab, nagu ka informatsioon sarnaste majandusüksuste poolt kasutatavate arvestuspoliitikate kohta.
- Esialgsest valitud märkimisväärsed arvestuspoliitikad ja muudatused nendes, sealhulgas uute arvestusalaste seisukohtade rakendamine. Vahetatava info hulka võib kuuluda: arvestuspoliitika muudatuse ajastuse ja kasutuselevõtu meetodi mõju majandusüksuse praegustele ja tulevastele tuludele ja arvestuspoliitikate muudatuse ajastus seoses eeldatavate uute arvestusalaste seisukohtadega.
- Märkimisväärsete arvestuspoliitikate mõju vaidlusalustes või tekkivates valdkondades (või nendes, mis on majandusharule ainuomased, eriti kui puuduvad autoriteetsed juhised või konsensus).
- Tehingute ajastuse mõju perioodi seisukohast, milles tehingud on kajastatud.

Arvestushinnangud

- Kirjete puhul, mille kohta hinnangud on märkimisväärsed, küsimused, mida on käsitletud ISAs 540,¹ kaasa arvatud näiteks:
 - kuidas juhtkond teeb kindlaks need tehingud, sündmused ja tingimused, mis võivad tekitada vajaduse arvestushinnangute kajastamiseks või avalikustamiseks finantsaruannetes;
 - muutused tingimustes, mis võivad põhjustada uued arvestushinnangud või tekitada vajaduse muuta olemasolevaid arvestushinnanguid;
 - kas juhtkonna otsus kajastada või mitte kajastada arvestushinnanguid finantsaruannetes on kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
 - kas eelmise perioodiga võrreldes on toimunud või oleks pidanud toimuma muutus arvestushinnangute tegemise meetodites ja kui on/oleks, siis miks, ning arvestushinnangute tulemus eelmistel perioodidel;
 - juhtkonna poolt arvestushinnangute koostamise protsess (nt kui juhtkond kasutas mudelit), sealhulgas kas arvestushinnangu jaoks valitud mõõtmisalus on kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
 - kas märkimisväärsed eeldused, mida juhtkond kasutas arvestushinnangu tegemisel, on põhjendatud;
 - juhtkonna kavatsus ja suutlikkus järgida konkreetseid tegevuskavu, kui see on asjasepuutuv seoses juhtkonna kasutatud märkimisväärsete eelduste põhjendatusega või rakendatava finantsaruandluse raamistiku asjakohase rakendamisega;
 - olulise väärkajastamise riskid;
 - juhtkonna võimaliku erapoolikuse indikaatorid;

¹ ISA 540 „Arvestushinnangute, sh õiglase väärtuse arvestushinnangute ja nendega seoses avalikustatu auditeerimine”.

- kuidas juhtkond on kaalunud alternatiivseid eeldusi või tulemusi ja miks ta on need kõrvale heitnud või kuidas juhtkond on muidu käsitletud hinnangu ebakindlust arvestushinnangu tegemisel;
- finantsaruannetes esineva hinnangu ebakindluse kohta avalikustatud informatsiooni piisavus.

Finantsaruandes avalikustatav info

- Finantsaruandes eriti tundliku avalikustatava info sõnastamisega kaasnenud küsimused ja nendega seoses tehtud otsustused (nt avalikustatav info tulu kajastamise, tasustamise, tegevuse jätkuvuse, järgnevat sündmuste ja tingimuslike asjaolude kohta).
- Finantsaruannetes avalikustatava info üldine neutraalsus, järjepidevus ja selgus.

Seotud asjaolud

- Märkimisväärsete riskide, riskidele avatuse ja ebakindlate asjaolude, nagu näiteks pooleliolev kohtuvaidlus, mille kohta on info avalikustatud finantsaruannetes, võimalik mõju finantsaruannetele.
- Ulatus, milles finantsaruandeid mõjutavad majandusüksuse tavapärasest äritegevusest väljaspool toimuvad märkimisväärsed tehingud või muidu ebaharilikuna tunduvad tehingud. See infovahetus võib esile tuua alljärgneva:
 - perioodi jooksul kajastatud ühekordsed summad;
 - selliste tehingute kohta finantsaruannetes eraldi avalikustatud info ulatus;
 - kas sellised tehingud tunduvad olevat kavandatud konkreetse arvestus- või maksualase kohtlemise või konkreetse seadusest või regulatsioonist tuleneva eesmärgi saavutamiseks;
 - kas selliste tehingute vorm tundub olevat liiga keeruline või kas tehingu struktureerimisega seoses on saadud ulatuslikku nõu;
 - kui juhtkond asetab rohkem rõhku konkreetse arvestusalase kohtlemise vajadusele kui tehingu tasuvusele.
- Varade ja kohustuste bilansilist jääkväärtust mõjutavad tegurid, sealhulgas see, mille alusel majandusüksus määrab materiaalsete ja mittemateriaalsete varade kasulikud eluead. Infovahetus võib selgitada, kuidas bilansilist jääkväärtust mõjutavad tegurid valiti ja kuidas alternatiivsed valikud oleksid finantsaruandeid mõjutanud.
- Väärkajastamiste selektiivne parandamine, näiteks nende väärkajastamiste parandamine, millel on raporteeritud sissetulekuid suurendav mõju, kuid nende parandamata jätmine, millel on raporteeritud sissetulekuid vähendav mõju.