

# EETIKAKOODEKSI JUHEND

(Käesolev juhend on mittekohustuslik abimaterjal eetikakoodeksi kasutamiseks.)

## Eetikakoodeksi eesmärk

1. *Kutseliste arvestusekspertide rahvusvahelises eetikakoodeksis (sh rahvusvahelised sõltumatuse standardid)* (edaspidi „eetikakoodeks“) on sätestatud kutseliste arvestusekspertide eetika põhiprintsiibid, milles kajastub, et kutseala tunnistab oma avaliku huviga seotud vastutust. Need põhimõtted määravad kutselistelt arvestusekspertidelt oodatava käitumise standardi. Põhiprintsiibid on ausus, objektiivsus, kutsealane pädevus ja nõutav hoolsus, konfidentsiaalsus ning kutsealane käitumine.
2. Eetikakoodeksiga kehtestatakse kontseptuaalne raamistik, mida kutselised arvestusekspertid peavad rakendama, et kindlaks teha, hinnata ja käsitleda põhiprintsiipidele vastavust puudutavaid ohtusid. Eetikakoodeksis on sätestatud nõuded ja rakendusmaterjal erinevatel teemadel, et aidata arvestusekspertidel rakendada kontseptuaalset raamistikku nende teemade suhtes.
3. Seoses auditite, ülevaatuste ja muude kindlustandvate töövõttudega on eetikakoodeksis sätestatud *rahvusvahelised sõltumatuse standardid*, mis kehtestatakse kontseptuaalse raamistiku rakendamisega ohtude suhtes, mis ähvardavad nende töövõttudega seotud sõltumatust.

## Eetikakoodeksi struktuur

4. Eetikakoodeks sisaldab järgmist materjali:
  - 1. osa „*Eetikakoodeksiga vastavuses olemine, põhiprintsiibid ja kontseptuaalne raamistik*“, mis sisaldab põhiprintsiipe ja kontseptuaalset raamistikku ning mida rakendatakse kõigi kutseliste arvestusekspertide suhtes.
  - 2. osa „*Kutselised arvestusekspertid muus äritegevuses*“, milles esitatakse täiendav materjal, mida rakendatakse kutsetegevust teostavate kutseliste arvestusekspertide suhtes muus äritegevuses. Kutselised arvestusekspertid muus äritegevuses on arvestusekspertid, kes on palgatud või võetud töötajana või lepingu alusel tööle juhtivale või mittejuhtivale ametikohale näiteks järgmistes valdkondades:
    - kaubandus, tööstus või teenindus,
    - avalik sektor,
    - haridus,
    - mittetulundussektor,
    - reguleerivad asutused või kutseorganisatsioonid.
  - 2. osa rakendatakse ka üksikisikute suhtes, kes on kutselised arvestusekspertid avalikus kutsealases tegevuses, kui nad teostavad ettevõttega olemasoleva suhte alusel kutsetegevust töövõtja, töötaja või omanikuna.
  - 3. osa „*Kutselised arvestusekspertid avalikus kutsealases tegevuses*“, milles esitatakse täiendav materjal, mida rakendatakse kutsealaseid teenuseid osutavate kutseliste arvestusekspertide suhtes avalikus kutsealases tegevuses.

- *Rahvusvahelised sõltumatuse standardid*, milles esitatakse täiendav materjal, mida rakendatakse kindlustandvaid teenuseid osutavate kutseliste arvestuseksperide suhtes avalikus kutsealases tegevuses järgmiselt:
    - 4.A osa „*Sõltumatus auditi ja ülevaatus töövõttudes*“, mida rakendatakse auditi või ülevaatus töövõttude läbiviimisel;
    - 4.B osa „*Sõltumatus kindlustandvates töövõttudes, mis on muud kui auditi ja ülevaatus töövõttud*“, mida rakendatakse selliste kindlustandvate töövõttude läbiviimisel, mis ei ole auditi või ülevaatus töövõttud.
  - *Sõnastik*, mis sisaldab defineeritud mõisteid (vajaduse korral koos täiendavate selgitustega) ja kirjeldab mõisteid, millel on eetikakoodeksi teatavates osades konkreetne tähendus. Näiteks, nagu on märgitud sõnastikus, kohaldatakse 4.A osas mõistet „*auditi töövõtt*“ võrdselt nii auditi kui ka ülevaatus töövõttude suhtes. Sõnastik sisaldab ka eetikakoodeksis kasutatud lühendite nimekirja ja eetikakoodeksis viidatud muude standardite nimekirja.
5. Eetikakoodeks sisaldab konkreetseid teemasid käsitlevaid peatükke. Mõned peatükid sisaldavad alapeatükke, mis käsitlevad nende teemade konkreetseid aspekte. Eetikakoodeksi iga peatükk on struktureeritud (kus asjakohane) järgmiselt:
- Sissejuhatus – kirjeldab peatükis käsitletavaid küsimusi ning tutvustab kontseptuaalse raamistiku kontekstis nõudeid ja rakendusmaterjali. Sissejuhatav materjal sisaldab informatsiooni, sealhulgas kasutatud mõistete selgitust, mis on oluline iga osa ja selle peatükkide mõistmiseks ja rakendamiseks.
  - Nõuded – esitab üldised ja konkreetset kohustused seoses käsitletavate küsimustega.
  - Rakendusmaterjal – esitab konteksti, selgitused ja soovitusd tegevuste või asjaolude kaalumiseks ning illustratiivsed näited ja muud juhised, mis aitavad nõudeid täita.

## **Eetikakoodeksi kasutamine**

### *Põhiprintsiibid, sõltumatus ja kontseptuaalne raamistik*

6. Eetikakoodeksi kohaselt peavad kutselised arvestuseksperdid olema vastavuses eetika põhiprintsiipidega. Eetikakoodeksis nõutakse ka, et nad rakendaksid kontseptuaalset raamistikku, et kindlaks teha, hinnata ja käsitleda ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Kontseptuaalse raamistiku rakendamine eeldab uuriva mõtlemisviisi omamist, kutsealase otsustuse tegemist ning mõistliku ja informeeritud kolmanda osapoole testi kasutamist.
7. Kontseptuaalses raamistikus tunnistatakse, et kutseala, õigusakti, regulatsiooni, ettevõtte või tööd andva organisatsiooni poolt kehtestatud tingimuste, poliitikate ja protseduuride olemasolu võib mõjutada ohtude kindlakstegemist. Need tingimused, poliitikad ja protseduurid võivad olla ka asjassepuutuv tegur kutselise arvestuseksperdi hinnangus, kas oht on aktsepteeritaval tasemel. Kui oht ei ole aktsepteeritaval tasemel, nõuab kontseptuaalne raamistik arvestuseksperdit nende ohtude käsitlemist. Kaitsemehhanismide rakendamine on üks võimalik viis ohtude käsitlemiseks. Kaitsemehhanismid on toimingud, mida arvestuseksper teostab eraldi või kombineeritult ja mis vähendavad ohtu tulemuslikult aktsepteeritava tasemeni.
8. Lisaks nõutakse eetikakoodeksis, et kutselised arvestuseksperdid peavad olema auditi, ülevaatus ja muude kindlustandvate töövõttude läbiviimisel sõltumatud. Kontseptuaalset raamistikku rakendatakse ühtmoodi nii sõltumatust mõjutavate ohtude kui ka põhiprintsiipidele vastavust mõjutavate ohtude kindlakstegemise, hindamise ja käsitlemise suhtes.

9. Vastavus eetikakoodeksile eeldab järgmiste sätete teadmist, mõistmist ja rakendamist:

- kõik konkreetse peatüki asjassepuutuvad sätted 1. osa kontekstis koos täiendavate materjalidega, mis on esitatud vastavalt peatükkides 200, 300, 400 ja 900 (kui rakendatav);
- kõik konkreetse peatüki asjassepuutuvad sätted, näiteks sellised sätted, mis on esitatud alapealkirjade „Üldsätted“ ja „Kõik auditi kliendid“ all, koos täiendavate erisätetega, sealhulgas need, mis on sätestatud alapealkirja „Auditi kliendid, mis ei ole avaliku huvi üksused“ või „Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused“ all;
- kõik asjaomases peatükis esitatud asjassepuutuvad sätted koos mis tahes täiendavate sätetega, mis on esitatud mis tahes asjassepuutuvas alapeatükis.

#### *Nõuded ja rakendusmaterjal*

10. Nõudeid ja rakendusmaterjali tuleb lugeda ja rakendada eesmärgiga olla vastavuses põhiprintsiipidega, rakendada kontseptuaalset raamistikku ning olla auditi, ülevaatus ja muude kindlustandvate töövõtude läbiviimisel sõltumatu.

#### *Nõuded*

11. Nõuded on tähistatud tähega „R“ ja sisaldavad enamasti sõna „peab“/„peavad“. Sõna „peab“/„peavad“ paneb eetikakoodeksis kutselisele arvestuseksperdile või ettevõttele nõude olla vastavuses konkreetse sättega, milles sõna „peab“/„peavad“ on kasutatud.
12. Mõnes olukorras näeb koodeks ette erandi nõudest. Sellises olukorras on säte tähistatud tähega „R“, kuid kasutab väljendit „on lubatud“ või tingimuslikku sõnastust.
13. Kui koodeksis kasutatakse väljendit „on lubatud“, siis tähistab see luba teatava tegevuse teostamiseks teatavatel tingimustel, sealhulgas erandina nõudest. Seda ei kasutata võimaluse tähistamiseks.
14. Kui eetikakoodeksis kasutatakse sõna „võib“/„võivad“, siis tähistab see küsimuse tekkimise, sündmuse toimumise või tegevuse teostamise võimalust. Sõnaga „oht“ koos kasutades ei tähista see sõna mis tahes konkreetset võimaluse või tõenäosuse taset, sest ohu taseme hindamine sõltub mis tahes konkreetse küsimuse, sündmuse või tegevuse faktidest ja tingimustest.

#### *Rakendusmaterjal*

15. Lisaks nõuetele sisaldab eetikakoodeks rakendusmaterjali, mis pakub asjassepuutuva konteksti eetikakoodeksist nõuetekohaseks arusaamiseks. Eelkõige on rakendusmaterjal ette nähtud selleks, et aidata kutselisel arvestuseksperdil aru saada, kuidas kontseptuaalset raamistikku rakendada konkreetsete tingimuste suhtes, ning saada aru konkreetsest nõudest ja olla sellega vastavuses. Kuigi selline rakendusmaterjal ei kehtesta iseenesest nõuet, on materjali arvessevõtmine vajalik eetikakoodeksi nõuete õigeks rakendamiseks, sealhulgas kontseptuaalse raamistiku rakendamiseks. Rakendusmaterjal on tähistatud tähega „A“.
16. Kui rakendusmaterjal sisaldab näidete loetelusid, ei ole need loetelud ette nähtud olema ammendavad.

#### *Eetikakoodeksi juhendi lisa*

17. Käesoleva juhendi lisa on esitatud eetikakoodeksi ülevaade.

**EETIKAKOODEKSI ÜLEVAADE**

<b>1. OSA</b> <b>EETIKAKOODEKSIGA VASTAVUSES OLEMINE, PÕHIPRINTSIIBID JA KONTSEPTUAALNE RAAMISTIK</b> (KÕIK KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID – PEATÜKID 100–199)	
<b>2. OSA</b> <b>KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID MUUS ÄRITEGEVUSES</b> (PEATÜKID 200–299)  (2. OSA RAKENDATAKSE KA ÜKSIKISIKUTE SUHTES, KES ON KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID AVALIKUS KUTSEALASES TEGEVUSES, KUI NAD TEOSTAVAD ETTEVÕTTEGA OLEMASOLEVA SUHTE ALUSEL KUTSETEGEVUSI)	<b>3. OSA</b> <b>KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID AVALIKUS KUTSEALASES TEGEVUSES</b> (PEATÜKID 300–399)
	<b>RAHVUSVAHELISED SÕLTUMATUSE STANDARDID</b> (OSAD 4.A JA 4.B) <b>4.A OSA. SÕLTUMATUS AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTTES</b> (PEATÜKID 400–899) <b>4.B OSA. SÕLTUMATUS KINDLUSTANDVATES TÖÖVÕTTES, MIS ON MUUD KUI AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTUD</b> (PEATÜKID 900–999)
<b>SÕNASTIK</b> (KÕIK KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID)	

**KUTSELISTE ARVESTUSEKSPERTIDE EETIKAKOODEKS (EESTI)  
(SH SÖLTUMATUSE STANDARDID)**

**SISUKORD**

---

Lehekülg

<b>EESSÕNA</b> .....	8
<b>1. OSA. EETIKAKOODEKSIGA VASTAVUSES OLEMINE, PÕHIPRINTSIIBID JA KONTSEPTUAALNE RAAMISTIK</b> .....	10
100 Eetikakoodeksiga vastavuses olemine.....	10
110 Põhiprintsiibid .....	12
111 – Ausus.....	13
112 – Objektiivsus .....	13
113 – Kutsealane pädevus ja nõutav hoolsus.....	13
114 – Konfidentsiaalsus .....	13
115 – Kutsealane käitumine .....	16
120 Kontseptuaalne raamistik .....	17
<b>2. OSA. KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID MUUS ÄRITEGEVUSES</b>	26
200 Kontseptuaalse raamistiku rakendamine – kutselised arvestusekspertid muus äritegevuses .....	26
210 Huvide konfliktid .....	30
220 Informatsiooni koostamine ja esitamine .....	31
230 Tegutsemine piisavate eriteadmistega .....	36
240 Finantsuvid, kompensatsioon ja stiimulid, mis on seotud finantsaruandluse ja otsuste langetamisega.....	37
250 Mõjutusvahendid, sealhulgas kingitused ja külalislahkus .....	39
260 Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul.....	44
270 Surve põhiprintsiipide rikkumiseks.....	52
<b>3. OSA. KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID AVALIKUS KUTSEALASES TEGEVUSES</b> .....	56
300 Kontseptuaalse raamistiku rakendamine – Kutselised arvestusekspertid avalikus kutsealases tegevuses.....	56
310 Huvide konfliktid .....	62
320 Kutsealane määramine .....	67
321 Teised arvamused.....	71

325	Töövõtu kvaliteedi ülevaataja ja muude asjakohaste ülevaatajate objektiivsus .....	72
330	Teenustasud ja muud tasustamise tüübid.....	74
340	Mõjutusvahendid, sealhulgas kingitused ja külalislahkus .....	76
350	Kliendi varade vastutav hoid .....	81
360	Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul.....	82
<b>RAHVUSVAHELISED SÕLTUMATUSE STANDARDID</b>		
	<b>(OSAD 4A JA 4B) .....</b>	<b>95</b>
<b>4.A OSA. SÕLTUMATUS AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTTUDES.....</b>		<b>95</b>
400	Kontseptuaalse raamistiku rakendamine sõltumatuse suhtes auditi ja ülevaatuse töövõttes.....	95
410	Teenustasud .....	108
411	Kompensatsiooni- ja hindamispoliitika .....	119
420	Kingitused ja külalislahkus.....	120
430	Tegelik või ähvardav kohtumenetlus.....	121
510	Finantshuvid .....	122
511	Laenud ja garantiid.....	126
520	Ärisuhted .....	128
521	Perekondlikud ja isiklikud suhted .....	130
522	Hiljutine teenistus auditi kliendi juures .....	133
523	Teenistus auditi kliendi direktori või ametnikuna .....	134
524	Töötamine auditi kliendi juures .....	135
525	Personali ajutised töölesuunamised.....	138
540	Töötajate pikaajaline seotus (sealhulgas partnerite rotatsioon) auditi kliendiga .....	139
600	Kindlust mitteandvate teenuste osutamine auditi kliendile.....	144
	601 – Arvestus- ja raamatupidamisteenused .....	152
	602 – Haldusteenused .....	155
	603 – Hindamisteenused .....	155
	604 – Maksusteenused.....	157
	605 – Siseauditi teenused .....	164
	606 – IT-süsteemide teenused .....	167
	607 – Kohtumenetluses abistamise teenused.....	169
	608 – Juriidilised teenused .....	171
	609 – Värbamisteenused .....	173

610 – Ettevõttevahanduse teenused .....	175
800 Aruanded eriotstarbeliste finantsaruannete kohta, mis sisaldavad kasutamise ja levitamise piirangut (auditi ja ülevaatusetöövõttud) .....	178
<b>4.B OSA. SÕLTUMATUS KINDLUSTANDVATES TÖÖVÕTTUDES, MIS ON MUUD KUI AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTUD ....</b>	<b>182</b>
900 Kontseptuaalse raamistiku rakendamine sõltumatuse suhtes kindlustandvates töövõttudes, mis on muud kui auditi ja ülevaatusetöövõttud .....	182
905 Teenustasud .....	190
906 Kingitused ja külalislahkus .....	194
907 Tegelik või ähvardav kohtumenetlus .....	195
910 Finantshuvid .....	196
911 Laenud ja garantiid .....	199
920 Ärisuhted .....	201
921 Perekondlikud ja isiklikud suhted .....	203
922 Hiljutine teenistus kindlustandva töövõtu kliendi juures .....	206
923 Teenistus kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna .....	207
924 Töötamine kindlustandva töövõtu kliendi juures .....	208
940 Töötajate pikaajaline seotus kindlustandva töövõtu kliendiga .....	210
950 Kindlust mitteandvate teenuste osutamine kindlustandva töövõtu klientidele .....	212
990 Aruanded, mis sisaldavad kasutamise ja levitamise piirangut (kindlustandvad töövõttud, mis on muud kui auditi ja ülevaatusetöövõttud) .....	215
<b>SÕNASTIK, SEALHULGAS LÜHENDITE NIMEKIRJAD .....</b>	<b>217</b>
<b>JÕUSTUMISKUUPÄEV .....</b>	<b>232</b>

---

## **EESSÕNA**

IESBA koostab oma standardite kehtestamise volituse alusel *kutseliste arvestusekspertide rahvusvahelise eetikakoodeksi (sh rahvusvahelised sõltumatuse standardid)* (edaspidi „eetikakoodeks“) ja avaldab selle. Eetikakoodeks on mõeldud kasutamiseks kutselistele arvestusekspertidele kogu maailmas. IESBA kehtestab rahvusvaheliseks rakendamiseks ettenähtud eetikakoodeksi pärast nõuetekohast menetlust.

Rahvusvaheline Arvestusekspertide Föderatsioon (IFAC) kehtestab oma liikmesorganisatsioonidele eetikakoodeksiga seoses eraldi nõuded.



**1. OSA.**  
**EETIKAKOODEKSIGA VASTAVUSES OLEMINE, PÕHIPRINTSIIBID JA**  
**KONTSEPTUAALNE RAAMISTIK**

Lehekülg

Peatükk 100	Eetikakoodeksiga vastavuses olemine .....	10
Peatükk 110	Põhiprintsiibid .....	12
Alapeatükk 111	– Ausus.....	13
Alapeatükk 112	– Objektiivsus .....	13
Alapeatükk 113	– Kutsealane pädevus ja nõutav hoolsus .....	13
Alapeatükk 114	– Konfidentsiaalsus .....	13
Alapeatükk 115	– Kutsealane käitumine .....	16
Peatükk 120	Kontseptuaalne raamistik .....	17

## 1. OSA.

# EETIKAKOODEKSIGA VASTAVUSES OLEMINE, PÕHIPRINTSIIBID JA KONTSEPTUAALNE RAAMISTIK

## PEATÜKK 100

### EETIKAKOODEKSIGA VASTAVUSES OLEMINE

#### Sissejuhatus

100.1 Arvestusekspertide kutseala eristavaks jooneks on kutseala poolt avalikkuse huvides tegutsemise kohustuse aktsepteerimine.

100.2 Usaldus arvestusekspertide kutseala vastu on põhjus, miks ettevõtjad, valitsused ja muud organisatsioonid kaasavad kutselisi arvestuseksperte mitmesugustes valdkondades, sealhulgas finants- ja ettevõtete aruandluse, kindlusandvate töövõtude ja muude kutsetegevuste valdkonnas. Arvestusekspertid saavad aru ja tunnistavad, et selline usaldus põhineb oskustel ja väärtustel, mida arvestusekspertid pakuvad oma kutsetegevustes, sealhulgas järgmisel:

- a) eetikapõhimõtete ja kutsestandardite järgimine;
- b) ärivaistu kasutamine;
- c) tehniliste ja muude asjaoludega seotud eriteadmiste rakendamine ning
- d) kutsealase otsustuse tegemine.

Nende oskuste ja väärtuste rakendamine võimaldab arvestusekspertidel anda nõu või muud väljundit, mis vastab selle andmise eesmärgile ja millele võivad tugineda sellise väljundi ettenähtud kasutajad.

100.3 Eetikakoodeksis on sätestatud kutselistelt arvestusekspertidelt oodatava eetilise käitumise ranged kvaliteedistandardid, mille peaksid vastu võtma arvestusekspertide kutseorganisatsioonid, mis on Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsiooni (IFAC) liikmed, või mida need liikmed peaksid kasutama oma eetikakoodeksite alusena. Samuti on eetikakoodeksit lubatud kasutada või on see lubatud vastu võtta isikutel, kes vastutavad kutseliste arvestusekspertide eetikastandardite kehtestamise eest konkreetsetes sektorites või jurisdiktsioonides, ning ettevõtetel oma eetika- ja sõltumatuse poliitikate väljatöötamisel.

100.4 Eetikakoodeksis on kehtestatud viis põhiprintsiipi, millega peavad vastavuses olema kõik kutselised arvestusekspertid. See hõlmab ka kontseptuaalset raamistikku, milles on sätestatud lähenemisviis, mida tuleb rakendada selleks, et kindlaks teha, hinnata ja käsitleda põhiprintsiipidele vastavust puudutavaid ohtusid ning auditite ja muude kindlustandvate töövõtude korral sõltumatust puudutavaid ohtusid. Samuti kohaldatakse eetikakoodeksis põhiprintsiipe ja kontseptuaalset raamistikku mitmesuguste faktide ja tingimuste suhtes, millega arvestusekspertid võivad kokku puutuda kas muus äritegevuses või avalikus kutsealases tegevuses.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

100.5 A1 Eetikakoodeksi nõuded, mis on tähistatud tähega „R“, seavad kohustused.

100.5 A2 Rakendusmaterjal, mis on tähistatud tähega „A“, sisaldab konteksti, selgitusi ja soovitusi tegevuste või asjaolude kaalumiseks ning illustratiivseid näiteid ja muid juhiseid, mis on

asjassepuutuvad eetikakoodeksist nõuetekohaselt arusaamiseks. Eelkõige on rakendusmaterjal ette nähtud selleks, et aidata kutselisel arvestusekspertidel aru saada, kuidas kontseptuaalset raamistikku rakendada konkreetsete tingimuste suhtes, ning saada aru konkreetsest nõuetest ja olla sellega vastavuses. Kuigi selline rakendusmaterjal ei kehtesta iseenesest nõuet, on materjali arvessevõtmine vajalik eetikakoodeksi nõuete õigeks rakendamiseks, sealhulgas kontseptuaalse raamistiku rakendamiseks.

**R100.6** Kutseline arvestusekspert peab olema eetikakoodeksiga vastavuses.

100.6 A1 Eetikakoodeksi põhiprintsiipide ja spetsiifiliste nõuetega vastavuses olemise toetamine võimaldab kutselistel arvestusekspertidel täita oma kohustust tegutseda avalikkuse huvides.

100.6 A2 Eetikakoodeksiga vastavuses olemine hõlmab spetsiifiliste nõuete eesmärgi ja kavatsuse asjakohast arvessevõtmist.

100.6 A3 Eetikakoodeksi nõuetega vastavuses olemine ei tähenda, et kutselised arvestusekspertid täidavad alati oma kohustust tegutseda avalikkuse huvides. Esineda võib ebatavalisi või erandlikke tingimusi, mille puhul arvestusekspert usub, et eetikakoodeksi nõude või nõuetega vastavuses olemine ei pruugi olla avalikkuse huvides või tooks kaasa ebaproportsionaalse väljundi. Nende tingimuste korral soovitatakse arvestusekspertidel konsulteerida asjakohase asutusega, näiteks kutsealase või reguleeriva asutusega.

100.6 A4 Avalikkuse huvides tegutsedes ei võta kutseline arvestusekspert kutsetegevuste teostamisel arvesse üksnes individuaalse kliendi või tööd andva organisatsiooni eelistusi või nõudeid, vaid võtab arvesse ka muude huvigruppide huve.

**R100.7** Kui esineb olukordi, kus seadused või regulatsioonid takistavad kutselisel arvestusekspertidel olla vastavuses eetikakoodeksi teatavate osadega, on need seadused ja regulatsioonid ülimuslikud ning arvestusekspert peab olema vastavuses kõigi teiste eetikakoodeksi osadega.

100.7 A1 Kutsealase käitumise põhimõtte nõuab, et kutseline arvestusekspert oleks vastavuses asjassepuutuvate seaduste ja regulatsioonidega. Mõnes jurisdiktsioonis võivad olla sätted, mis erinevad eetikakoodeksis sätestatust või lähevad neist kaugemale. Arvestusekspertidel nendes jurisdiktsioonides tuleb olla nendest erinevustest teadlik ja olla vastavuses rangemate sätetega, välja arvatud juhul, kui seda keelab seadus või regulatsioon.

### **Eetikakoodeksi rikkumine**

**R100.8** Lõiked R400.80 kuni R400.89 ja R900.50 kuni R900.55 käsitlevad *rahvusvaheliste sõltumatuse standardite* rikkumist. Kutseline arvestusekspert, kes tuvastab eetikakoodeksi mis tahes muu sätte rikkumise, peab hindama selle rikkumise märkimisväärsust ja mõju arvestuseksperti suutlikkusele olla vastavuses põhiprintsiipidega. Arvestusekspert peab tegema ka järgmist:

a) astuma kiiresti samme, mis on võimalikud, et rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda, ja

b) otsustama, kas anda rikkumisest aru asjassepuutuvatele isikutele.

100.8 A1 Asjassepuutuvad isikud, kellele sellisest rikkumisest võib aru anda, on isikud, keda see võib olla mõjutanud, kutseorganisatsioon või reguleeriv või järelevalveasutus.

## PEATÜKK 110

### PÕHIPRINTSIIBID

#### Üldsätted

110.1 A1 Kutseliste arvestusekspertide eetika põhiprintsiipe on viis:

- a) ausus – olla kõikides kutsealastes ja ärisuhetes otsekohene ja aus;
- b) objektiivsus – rakendada kutse- või ärialast otsustust ilma, et seda kahjustaks:
  - i) erapoolikus;
  - ii) huvide konflikt või
  - iii) üksikisikute, organisatsioonide, tehnoloogia või muude tegurite sobimatu mõjutus või liigne tuginemine neile;
- c) kutsealane pädevus ja nõutav hoolsus –
  - i) saavutada ja säilitada kutsealased teadmised ja oskused tasemel, mis on nõutav tagamaks, et klient või tööd andev organisatsioon saab pädevaid kutsealaseid teenuseid, mis põhinevad kehtival tehnilistel ja kutsestandarditel ning asjassepuutuvatel õigusaktidel, ja
  - ii) tegutseda hoolikalt ja kooskõlas kehtivate tehniliste ja kutsestandarditega;
- d) konfidentsiaalsus – austada kutsealaste ja ärisuhete tulemusel omandatud informatsiooni konfidentsiaalsust;
- e) kutsealane käitumine –
  - i) olla vastavuses asjassepuutuvate seaduste ja regulatsioonidega;
  - ii) käituda viisil, mis on kooskõlas kutseala kohustusega tegutseda avalikkuse huvides kõikides kutsetegevustes ja ärisuhetes, ning
  - iii) vältida mis tahes tegevust, mille puhul kutseline arvestusekspert teab või peaks teadma, et see võib kutseala diskrediteerida.

**R110.2** Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses iga põhiprintsiibiga.

110.2 A1 Eetika põhiprintsiibid määravad kutselistelt arvestusekspertidelt oodatava käitumise standardi. Kontseptuaalne raamistik määrab lähenemisviisi, mida arvestusekspert peab rakendama, et olla vastavuses nende põhiprintsiipidega. Alapeatükkides 111–115 on esitatud iga põhiprintsiibiga seotud nõuded ja rakendusmaterjal.

110.2 A2 Kutseline arvestusekspert võib seista silmitsi olukorraga, kus vastavus ühele põhiprintsiibile on vastuolus vastavusega ühele või enamale muule põhiprintsiibile. Sellises olukorras võib arvestusekspert vajaduse korral kaaluda anonüümset konsulteerimist järgmiste isikutega:

- teised isikud ettevõttes või tööd andvas organisatsioonis,
- valitsemisülesandega isikud,
- kutseorganisatsioon,
- reguleeriv asutus,

- õigusnõustaja.

Selline konsulteerimine ei vabasta aga arvestuseksperdi kohustusest rakendada kutsealast otsustust konflikti lahendamiseks või, kui see on vajalik ja kui see ei ole seaduse või regulatsiooniga keelatud, lõpetada seotus konflikti tekitava küsimusega.

110.2 A3 Kutselisel arvestuseksperdil soovitatakse dokumenteerida küsimuse sisu, mis tahes arutelude üksikasjad, tehtud otsused ja nende otsuste põhjendused.

## ALAPEATÜKK 111 – AUSUS

**R111.1** Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses aususe põhimõttega, mis nõuab, et arvestusekspert oleks kõikides kutsealastes ja ärisuhetes otsekohene ja aus.

111.1 A1 Ausus hõlmab õiglast kohtlemist, tõepärasust ja iseloomukindlust tegutseda asjakohaselt, isegi kui avaldatakse survet tegutseda muul viisil või kui selline tegutsemine võib tekitada potentsiaalseid negatiivseid isiklikke või organisatsioonilisi tagajärgi.

111.1 A2 Asjakohane tegutsemine hõlmab:

- dilemmadesse ja keerulistesse olukordadesse sattudes endale kindlaks jäämist või
  - muude isikute seisukohtade vaidlustamist, kui olukord seda nõuab,
- selles olukorras asjakohasel viisil.

**R111.2** Kutseline arvestusekspert ei tohi teadlikult olla seotud aruannete, deklaratsioonide, infovahetuse või muu informatsiooniga, mille kohta arvestusekspert usub, et informatsioon:

- sisaldab oluliselt väärä või eksitavat avaldust;
- sisaldab avaldusi või informatsiooni, mis on esitatud järelemõtlematult, või
- jätab välja või varjab nõutavat informatsiooni, kui selline väljajätmine või varjamine oleks eksitav.

111.2 A1 Kui kutseline arvestusekspert esitab sellise aruande, deklaratsiooni, infovahetuse või muu informatsiooni kohta modifitseeritud aruande, ei riku arvestusekspert lõiget R111.2.

**R111.3** Kui kutseline arvestusekspert saab teadlikuks sellest, et ta on olnud lõikes R111.2 kirjeldatud informatsiooniga seotud, peab arvestusekspert rakendama meetmeid, et mitte olla selle informatsiooniga seotud.

## ALAPEATÜKK 112 – OBJEKTIVSUS

**R112.1** Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses objektiivsuse põhimõttega, mis nõuab, et arvestusekspert rakendaks kutse- või ärialast otsustust ilma, et seda kahjustaks:

- erapoolikus;
- huvide konflikt või
- üksikisikute, organisatsioonide, tehnoloogia või muude tegurite sobimatu mõjutus või liigne tuginemine neile.

**R112.2** Kutseline arvestusekspert ei tohi teostada kutsetegevust, kui tingimus või suhe mõjutab sobimatult arvestuseksperdi kutsealast otsustust selle tegevuse kohta.

## ALAPEATÜKK 113 – KUTSEALANE PÄDEVUS JA NÕUTAV HOOLSUS

- R113.1 Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega, mis nõuab, et arvestusekspert:
- a) saavutaks ja säilitaks kutsealased teadmised ja oskused tasemel, mis on nõutav tagamaks, et klient või tööd andev organisatsioon saab pädevaid kutsealaseid teenuseid, mis põhinevad kehtival tehnilistel ja kutsestandarditel ning asjassepuutuvatel õigusaktidel, ja
  - b) tegutses hoolikalt ja kooskõlas kehtivate tehniliste ja kutsestandarditega.
- 113.1 A1 Klientide ja tööd andvate organisatsioonide teenindamine kutsealase pädevusega nõuab kutsetegevuse teostamisel põhjendatud otsustuse tegemist kutsealaste teadmiste ja oskuste rakendamisel.
- 113.1 A2 Kutsealase pädevuse säilitamine nõuab jätkuvat teadlikkust ja arusaamist asjassepuutuvatest tehnilistest, kutsealastest, ärioludest ja tehnoloogilistest arengutest. Jätkuv kutsealane areng võimaldab kutselisel arvestusekspertil arendada ja säilitada suutlikkust tegutseda pädevalt kutsealases keskkonnas.
- 113.1 A3 Hoolsus hõlmab kohustust tegutseda kooskõlas tööülesande nõuetega, hoolikalt, põhjalikult ja õigeaegselt.
- R113.2** Kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega vastavuses olles peab kutseline arvestusekspert rakendama mõistlikke meetmeid tagamaks, et isikutel, kes töötavad kutsealaspetsialistidena arvestuseksperti käe all, on asjakohane koolitus ja järelevalve.
- R113.3** Kus asjakohane, peab kutseline arvestusekspert andma klientidele, tööd andvatele organisatsioonidele või teistele arvestuseksperti kutsealaste teenuste või toimingute kasutajatele teada teenuste või toimingute olemuslikest piirangutest.

## ALAPEATÜKK 114 – KONFIDENTSIAALSUS

- R114.1** Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses konfidentsiaalsuse põhimõttega, mis nõuab, et arvestusekspert austaks kutsealaste ja ärisuhete tulemusel omandatud informatsiooni konfidentsiaalsust. Arvestusekspert peab:
- a) olema valvas informatsiooni tahtmatu avalikustamise võimaluse suhtes, kaasa arvatud sotsiaalses keskkonnas, eriti just lähedasele äripartnerile või lähemale või lähimale pereliikmele;
  - b) säilitama informatsiooni konfidentsiaalsuse ettevõtte või tööd andva organisatsiooni siseselt;
  - c) säilitama eeldatava kliendi või tööd andva organisatsiooni poolt avalikustatud informatsiooni konfidentsiaalsuse;
  - d) mitte avalikustama ilma nõuetekohase ja konkreetse volitusega väljaspool ettevõtet või tööd andvat organisatsiooni konfidentsiaalset informatsiooni, mis on omandatud kutsealaste ja ärisuhete tulemusena, välja arvatud juhul, kui tal on juriidiline või kutsealane kohustus või õigus informatsioon avalikustada;
  - e) mitte kasutama kutsealaste ja ärisuhete tulemusena omandatud konfidentsiaalset informatsiooni arvestuseksperti isiklikuks kasuks või mõne kolmanda osapoole kasuks;
  - f) mitte kasutama või avalikustama kutsealase või ärisuhete tulemusena omandatud või saadud mis tahes konfidentsiaalset informatsiooni pärast selle suhte lõppu ja

- g) rakendada mõistlikke meetmeid tagamaks, et arvestuseksperdi kontrolli all olev personal ja üksikisikud, kellelt saadakse nõu ja abi, austavad arvestuseksperdi konfidentsiaalsuskohustust.

114.1 A1

Konfidentsiaalsus teenib avalikku huvi, sest see hõlbustab informatsiooni vaba liikumist kutselise arvestuseksperdi kliendilt või tööd andvalt organisatsioonilt arvestuseksperdile teadmisega, et informatsiooni ei avalikustata kolmandale osapoolle. Allpool on siiski esitatud olukorrad, mil kutselistelt arvestuseksperditelt nõutakse või võidakse nõuda konfidentsiaalse informatsiooni avalikustamist või mil selline informatsiooni avalikustamine võib olla asjakohane:

- a) informatsiooni avalikustamist nõuab seadus, näiteks:
- i) dokumentide esitamine või tõendusmaterjali muu andmine kohtumenetluse käigus või
  - ii) asjakohastele ametiasutustele informatsiooni avalikustamine ilmsiks tulnud seaduserikkumiste kohta;
- b) informatsiooni avalikustamine on seaduse kohaselt lubatud ja selleks annab volituse klient või tööd andev organisatsioon ja
- c) eksisteerib kutsealane kohustus või õigus informatsioon avalikustada, kui see ei ole seaduse kohaselt keelatud, et:
- i) olla vastavuses kutseorganisatsiooni kvaliteediülevaatuslega;
  - ii) vastata kutseorganisatsiooni või reguleeriva asutuse järelepärimisele või uurimisele;
  - iii) kaitsta kutselise arvestuseksperdi kutsealaseid huve kohtumenetluses või
  - iv) olla vastavuses tehniliste ja kutsestandarditega, kaasa arvatud eetikanõuetega.

114.1 A2

Otsuse tegemisel selle kohta, kas avalikustada konfidentsiaalne informatsioon, tuleb olenevalt tingimustest kaaluda järgmisi tegureid:

- kas see võib kahjustada mis tahes osapoolte, sealhulgas nende kolmandate osapoolte huve, kelle huve võidakse mõjutada, kui klient või tööd andev organisatsioon annab nõusoleku informatsiooni avalikustamiseks kutselise arvestuseksperdi poolt;
- kas kogu asjassepuutuv informatsioon on teada ja tõestatud ulatuses, millises see on teostatav. Informatsiooni avalikustamise otsust mõjutavad tegurid on järgmised:
  - tõestamata faktid;
  - mittetäielik informatsioon;
  - tõestamata järeldused;
- väljapakutud infoedastuse tüüp ja kellele see on suunatud;
- kas osapooled, kellele infoedastus suunatakse, on selle asjakohased saajad.

**R114.2**

Kutseline arvestusekspert peab jätkuvalt olema vastavuses konfidentsiaalsuse põhimõttega isegi pärast arvestuseksperdi ja kliendi või tööd andva organisatsiooni vaheliste suhete lõppemist. Tööandja vahetamisel või uue kliendi omandamisel on arvestuseksperdil õigus kasutada eelnevat kogemust, kuid ta ei tohi kasutada ega avalikustada mis tahes konfidentsiaalset informatsiooni, mis on omandatud või saadud kutsealase või ärisuhte tulemusena.

## **ALAPEATÜKK 115 – KUTSEALANE KÄITUMINE**

**R115.1** Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses kutsealase käitumise põhimõttega, mis nõuab, et arvestusekspert:

- a) oleks vastavuses asjassepuutuvate seaduste ja regulatsioonidega;
- b) käituks viisil, mis on kooskõlas kutseala kohustusega tegutseda avalikkuse huvides kõikides kutsetegevustes ja ärisuhetes, ning
- c) väldiks mis tahes tegevust, mille puhul arvestusekspert teab või peaks teadma, et see võib kutseala diskrediteerida.

Kutseline arvestusekspert ei tohi teadlikult tegeleda mis tahes äritegevuse, ameti või tegevusega, mis kahjustab või võib kahjustada ausust, objektiivsust või kutseala head mainet ja ei oleks selle tulemusel vastavuses põhiprintsiipidega.

115.1 A1 Tegevus, mis võib kutseala diskrediteerida, hõlmab käitumist, mille kohta mõistlik ja informeeritud kolmas osapool tõenäoliselt järeldaks, et see kahjustab kutseala head mainet.

**R115.2** Kutseline arvestusekspert ei tohi turundus- või reklaamitegevuse teostamisel kahjustada kutseala mainet. Kutseline arvestusekspert peab olema aus ja tõepärane ning ei tohi:

- a) esitada liialdatud väiteid arvestuseksperdi pakutavate teenuste, omandatud kvalifikatsiooni või saadud kogemuste kohta või
- b) teha halvustavaid viiteid teiste tööle või põhjendamatuid võrdlusi sellega.

115.2 A1 Kui kutseline arvestusekspert kahtleb, kas reklaamimise või turundamise vorm on asjakohane, on arvestuseksperdil soovitatav konsulteerida asjassepuutuva kutseorganisatsiooniga.



## PEATÜKK 120

### KONTSEPTUAALNE RAAMISTIK

#### Sissejuhatus

- 120.1 Tingimused, milles kutselised arvestusekspertid tegutsevad, võivad tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Peatükis 120 on esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, sealhulgas kontseptuaalne raamistik, mis aitavad arvestusekspertidel olla põhiprintsiipidega vastavuses ja täita oma kohustust tegutseda avalikkuse huvides. Nendes nõuetes ja rakendusmaterjalis võetakse arvesse väga erinevaid fakte ja tingimusi, sealhulgas mitmesuguseid kutsealaseid toiminguid, huve ja suhteid, mis tekitavad ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Lisaks takistavad need arvestuseksperte järeldamast, et mõni olukord on lubatud üksnes seetõttu, et see ei ole eetikakoodeksis konkreetselt keelatud.
- 120.2 Kontseptuaalne raamistik määrab kindlaks kutselise arvestuseksperti lähenemisviisi, et:
- tuvastada ohud vastavusele põhiprintsiipidega;
  - hinnata tuvastatud ohtusid ja
  - käsitleda ohtusid, kõrvaldades need või vähendades neid aktsepteeritava tasemeni.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- R120.3** Kutseline arvestusekspert rakendab kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega, mis on sätestatud peatükis 110.
- 120.3 A1 Täiendavad nõuded ja rakendusmaterjal, mis on kontseptuaalse raamistiku rakendamisel asjassepuutuvad, on esitatud järgmistes osades:
2. osa „*Kutselised arvestusekspertid muus äritegevuses*“;
  3. osa „*Kutselised arvestusekspertid avalikus kutsealases tegevuses*“ ja
  - rahvusvahelised sõltumatuse standardid järgmiselt:*
    - 4.A osa „*Sõltumatus auditi ja ülevaatus töövõttudes*“ ja
    - 4.B osa „*Sõltumatus kindlustandvates töövõttudes, mis on muud kui auditi ja ülevaatus töövõttud*“.
- R120.4** Eetikaalase küsimusega tegelemisel peab kutseline arvestusekspert võtma arvesse konteksti, milles see küsimus on tekkinud või võib tekkida. Kui üksikisik, kes on kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses, teostab ettevõttega olemasoleva suhte alusel kutsetegevusi töövõtja, töötaja või omanikuna, peab see isik olema vastavuses 2. osa sätetega, mis kehtivad nendele olukordadele.
- R120.5** Kontseptuaalse raamistiku rakendamisel peab kutseline arvestusekspert:
- olema uuriva mõtlemisviisiga;
  - tegema kutsealaseid otsustusi ja
  - kasutama mõistliku ja informeeritud kolmanda osapoolse testi, mida kirjeldatakse lõikes 120.5 A6.

### *Uuriv mõtlemisviis*

- 120.5 A1 Uuriv mõtlemisviis on vajalik teadaolevatest faktidest ja tingimustest arusaamise omandamisel, et rakendada nõuetekohaselt kontseptuaalset raamistikku. Uuriva mõtlemisviisiga kaasneb:
- hangitud informatsiooni allika, asjassepuutuvuse ja piisavuse arvessevõtmine, arvestades teostatava kutsetegevuse olemust, ulatust ja väljundeid, ning
  - avatus ja valvsus edasise uurimise või muu sammu vajaduse suhtes.
- 120.5 A2 Hangitud informatsiooni allika, asjassepuutuvuse ja piisavuse arvessevõtmisel võib kutseline arvestusekspert muu hulgas kaaluda, kas:
- on ilmnunud uus informatsioon või on toimunud faktide ja tingimuste muutus;
  - informatsiooni või selle allikat võib olla mõjutanud erapoolikus või omahuvi;
  - on põhjust muretseda, et arvestusekspertidele teadaolevatest faktidest ja tingimustest võib puududa potentsiaalselt asjassepuutuv informatsioon;
  - teadaolevate faktide ja tingimuste ning arvestuseksperti ootuste vahel on lahknevus;
  - informatsioon annab põhjendatud aluse järelduse tegemiseks;
  - võib olla muid põhjendatud järeldusi, mida võiks hangitud informatsiooni põhjal teha.
- 120.5 A3 Lõik R120.5 eeldab, et kõik kutselised arvestusekspertid kasutavad põhiprintsiipidele vastavust puudutavaid ohte tuvastades, hinnates ja käsitledes uurivat mõtlemisviisi. See kontseptuaalse raamistiku rakendamise eeltingimus kehtib kõikidele arvestusekspertidele, olenemata teostatavast kutsetegevusest. Auditeerimise, ülevaatuse ja muude kindlustandvate töövõtude standardite, kaasa arvatud IAASB väljaantud standardite kohaselt peavad arvestusekspertid rakendama ka kutsealast skeptitsismi, mis hõlmab tõendusmaterjali kriitilist hindamist.

### *Kutsealase otsustuse tegemine*

- 120.5 A4 Kutsealane otsustus hõlmab asjassepuutuva väljaõppe, kutsealaste teadmiste, oskuste ja kogemuste rakendamist vastavalt faktidele ja tingimustele, võttes arvesse konkreetsete kutsetegevuste olemust ja ulatust ning seotud huve ja suhteid.
- 120.5 A5 Kutsealane otsustus on nõutav siis, kui kutseline arvestusekspert rakendab kontseptuaalset raamistikku, et teha informeeritud otsuseid võimalike tegutsemisviiside kohta ning määrata kindlaks, kas sellised otsused on antud tingimustes asjakohased. Selle kindlaksmääramisel võib arvestusekspert kaaluda selliseid asjaolusid nagu kas:
- arvestuseksperti eriteadmised ja kogemused on järelduse tegemiseks piisavad;
  - on vaja konsulteerida teistega, kellel on asjassepuutuvad eriteadmised või kogemused;
  - arvestuseksperti enda ettekujutus või eelarvamus võib mõjutada arvestuseksperti kutsealase otsustuse tegemist.

### *Mõistlik ja informeeritud kolmas osapool*

- 120.5 A6 Mõistliku ja informeeritud kolmanda osapool test tähendab seda, et kutseline arvestusekspert kaalub, kas mõni teine osapool teeks tõenäoliselt samad järeldused. Selline kaalumine toimub mõistliku ja informeeritud kolmanda osapool vaatenurgast, kes kaalub kõiki asjassepuutuvaid fakte ja tingimusi, mis on järelduste tegemise ajal arvestusekspertidele teada või mille kohta võib põhjendatult eeldada, et need on talle teada.

Mõistlik ja informeeritud kolmas osapool ei pea olema arvestusekspert, vaid peab omama asjassepuutuvaid teadmisi ja kogemusi, et erapooletul viisil mõista ja hinnata arvestuseksperti järelduste asjakohasust.

### Ohtude tuvastamine

**R120.6** Kutseline arvestusekspert peab tuvastama ohud vastavusele põhiprintsiipidega.

120.6 A1 Arusaamine faktidest ja tingimustest, sealhulgas mis tahes kutsetegevusest, huvidest ja suhetest, mis võivad kahjustada vastavust põhiprintsiipidele, on eeltingimus, et kutseline arvestusekspert tuvastaks ohud sellisele vastavusele. Teatavate kutseala, õigusakti, regulatsiooni, ettevõtte või tööd andva organisatsiooni poolt kehtestatud tingimuste, poliitikate ja protseduuride olemasolu, mis suudavad edendada arvestuseksperti eetilist tegutsemist, võivad samuti aidata tuvastada ohtusid vastavusele põhiprintsiibiga. Lõige 120.8 A2 sisaldab üldisi näiteid selliste tingimuste, poliitikate ja protseduuride kohta, mis on ka ohtude taseme hindamisel asjassepuutuvad tegurid.

120.6 A2 Ohud vastavusele põhiprintsiipidega võivad tuleneda paljudest faktidest ja tingimustest. Igat ohtu tekitavat olukorda ei ole võimalik defineerida. Lisaks võib töövõtude ja tööülesannete olemus olla erinev ning seega võivad tekkida erinevat tüüpi ohud.

120.6 A3 Ohud vastavusele põhiprintsiipidega kuuluvad ühte või enamasse järgmistest kategooriatest:

- a) omahuvi oht – oht, et finants- või muu huvi mõjutab mitteasjakohaselt kutselise arvestuseksperti otsustust või käitumist;
- b) eneseülevaatus oht – oht, et kutseline arvestusekspert ei hinda asjakohaselt arvestuseksperti enda või arvestuseksperti ettevõttes või tööd andvas organisatsioonis töötava muu isiku poolt eelnevalt tehtud otsustuse või teostatud toimingu tulemusi, millele arvestusekspert tugineb otsustuse kujundamisel käesoleva toimingu tegemise osana;
- c) kaitse oht – oht, et kutseline arvestusekspert propageerib kliendi või tööd andva organisatsiooni seisukohta sellise piirini, et arvestuseksperti objektiivsus on rikutud;
- d) lähituvuse oht – oht, et pika või lähedase suhte tõttu kliendi või tööd andva organisatsiooniga on kutseline arvestusekspert liiga osavõtlis nende huvide suhtes või liiga aktsepteeriv nende töö suhtes, ja
- e) hirmutamise oht – oht, et kutselist arvestuseksperti pärsib objektiivselt tegutsemast tegelik või tajutav surve, sealhulgas katsed rakendada arvestuseksperti suhtes sobimatut mõjutust.

120.6 A4 Üks tingimus võib tekitada rohkem kui ühe ohu ja üks oht võib mõjutada vastavust rohkem kui ühele põhiprintsiibile.

### Ohtude hindamine

**R120.7** Kui kutseline arvestusekspert tuvastab ohu vastavusele põhiprintsiipidega, peab arvestusekspert hindama, kas selline oht on aktsepteeritaval tasemel.

### *Aktsepteeritav tase*

120.7 A1 Aktsepteeritav tase on tase, mille puhul mõistliku ja informeeritud kolmanda osapoole testi kasutatav kutseline arvestusekspert järeldab tõenäoliselt, et arvestusekspert on vastavuses põhiprintsiipidega.

### *Ohtude taseme hindamisel asjassepuutuvad tegurid*

120.8 A1 Kutselise arvestuseksperti teostataval ohtude hindamisel on asjassepuutuv nii kvalitatiivsete kui ka kvantitatiivsete tegurite kaalumise, nagu ka mitme ohu kombineeritud mõju arvesse võtmine, kui rakendatav.

120.8 A2 Lõigus 120.6 A1 kirjeldatud tingimuste, poliitike ja protseduuride olemasolu võib samuti olla asjassepuutuv tegur, hinnates ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Sellised tingimused, poliitikad ja protseduurid hõlmavad näiteks järgmist:

- ettevõtte valitsemise nõuded;
- kutseala nõuded haridusele, koostisele ja kogemusele;
- tulemuslikud kaebuste esitamise süsteemid, mis võimaldavad kutselisel arvestusekspertil ja üldsusel juhtida tähelepanu ebaeetilisele käitumisele;
- sõnaselgelt väljendatud kohustus anda aru eetikanõuete rikkumisest;
- kutsealane või regulatiivne monitoorimine ja distsiplinaarmenetlused.

### *Uue informatsiooni või faktide ja tingimuste muutumise arvesse võtmine*

**R120.9** Kui kutseline arvestusekspert saab teada uuest informatsioonist või faktide ja tingimuste muutumisest, mis võib mõjutada seda, kas oht on kõrvaldatud või vähendatud aktsepteeritava tasemeni, peab arvestusekspert seda ohtu vastavalt uuesti hindama ja käsitlema.

120.9 A1 Valysaks jäämine kogu kutsetegevuse ajal aitab kutselisel arvestusekspertil kindlaks määrata, kas on ilmnunud uus informatsioon või on toimunud faktide ja tingimuste muutus, mis:

- a) mõjutab ohu taset või
- b) mõjutab arvestuseksperti järeldusi selle kohta, kas rakendatud kaitsemehhanismid on tuvastatud ohtude käsitlemiseks jätkuvalt asjakohased.

120.9 A2 Kui uue informatsiooni tulemusena tuvastatakse uus oht, on kutseline arvestusekspert kohustatud seda ohtu hindama ja, kus asjakohane, käsitlema. (Vt lõiked R120.7 ja R120.10)

### **Ohtude käsitlemine**

**R120.10** Kui kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et tuvastatud ohud vastavusele põhiprintsiipidega ei ole aktsepteeritaval tasemel, peab arvestusekspert ohtusid käsitlema, kõrvaldades need või vähendades neid aktsepteeritava tasemeni. Arvestusekspert peab seda tegema järgmiselt:

- a) kõrvaldades tingimused, kaasa arvatud huvid või suhted, mis tekitavad ohtusid;
- b) rakendades kaitsemehhanisme, kui need on kättesaadavad ja kui neid on võimalik rakendada, et vähendada ohtusid aktsepteeritava tasemeni, või
- c) keeldudes konkreetsest kutsetegevusest või lõpetades selle.

### *Ohtude kõrvaldamise meetmed*

120.10 A1 Sõltuvalt faktidest ja tingimustest võib ohtu käsitleda, kõrvaldades ohtu tekitava tingimuse. Siiski on mõningaid olukordi, kus ohtusid saab käsitleda ainult konkreetsest kutsetegevusest keeldumise või selle lõpetamisega. Seda seetõttu, et ei saa kõrvaldada ohtusid tekitavaid tingimusi ja ei saa rakendada kaitsemehhanisme ohtu vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

### *Kaitsemehhanismid*

120.10 A2 Kaitsemehhanismid on meede, mida kutseline arvestusekspert rakendab eraldi või kombineeritult ja mis vähendavad ohud, mis mõjutavad põhiprintsiipidele vastavust, tulemuslikult aktsepteeritava tasemeni.

### *Tehtud märkimisväärsete otsustuste ja üldiste järeldustega seotud kaalutus*

**R120.11** Kutseline arvestusekspert peab tegema üldise järelduse selle kohta, kas meetmed, mida arvestusekspert võtab või kavatsseb võtta tekitatud ohtude käsitlemiseks, kõrvaldavad need ohud või vähendavad neid aktsepteeritava tasemeni. Üldise järelduse tegemisel peab arvestusekspert:

- a) vaatama üle mis tahes tehtud märkimisväärsed otsustused või järeldused ja
- b) kasutama mõistliku ja informeeritud kolmanda osapoole testi.

### **Muud kontseptuaalse raamistiku rakendamisel arvessevõetavad asjaolud**

#### *Erapoolikus*

120.12 A1 Teadlik või mitteteadlik erapoolikus mõjutab põhiprintsiipidele vastavust puudutavate ohtude tuvastamisel, hindamisel ja käsitlemisel kutsealase otsustuse rakendamist.

120.12 A2 Näited potentsiaalse erapoolikuse kohta, millest tuleb kutsealase otsustuse rakendamisel teadlik olla, hõlmavad:

- ankurdamisega seotud erapoolikust, mis on kalduvus kasutada n-õ ankruna esialgset informatsiooni, mille suhtes hinnatakse järgnevat informatsiooni ebaadekvaatselt;
- automatiseerimisega seotud erapoolikust, mis on kalduvus eelistada automatiseeritud süsteemide loodud väljundit isegi siis, kui inimlik arutluskäik või vastuoluline informatsioon tekitab küsimusi selle kohta, kas selline väljund on usaldusväärne või otstarbekohane;
- kättesaadavusega seotud erapoolikust, mis on kalduvus omistada rohkem kaalu neile sündmustele või kogemustele, mis meenuvad esimesena või on kergesti kättesaadavad, kui neile, mille puhul see nii ei ole;
- kinnitusega seotud erapoolikust, mis on kalduvus omistada rohkem kaalu olemasolevat veendumust kinnitavale informatsioonile kui informatsioonile, mis on selle veendumusega vastuolus või seab selle kahtluse alla;
- grupimõtlemist, mis on üksikisikute grupi kalduvus pärssida individuaalset loovust ja kohustust ning jõuda selle tagajärjel otsuseni ilma kriitilise arutluskäiguta või alternatiive kaalumata;
- liigse enesekindlusega seotud erapoolikust, mis on kalduvus hinnata üle oma suutlikkust anda täpseid hinnanguid riski kohta või teha muid otsustusi või otsuseid;
- representatiivsusega seotud erapoolikust, mis on kalduvus tugineda oma arusaamise representatiivseks peetavate kogemuste, sündmuste või veendumuste muustrile;

- valikulist taju, mis on kalduvus, mille puhul isiku ootused mõjutavad seda, kuidas see isik konkreetset asjaolu või isikut vaatleb.

120.12 A3 Sammud, mis võivad vähendada erapoolikuse mõju, hõlmavad:

- ekspertidelt nõu küsimist, et saada lisisisend;
- teistega konsulteerimist, et tagada asjakohane vaidlustamine osana hindamisprotsessist;
- erapoolikuse tuvastamisega seotud väljaõppe saamist osana kutsealasest arengust.

#### *Organisatsiooniline töökultuur*

120.13 A1 Kontseptuaalse raamistiku tulemuslikku rakendamist kutselise arvestuseksperdi poolt tugevdab eetikakoodeksis esitatud põhiprintsiipidega ja muude sätetega kooskõlas olevate eetiliste väärtuste tähtsuse edendamine arvestuseksperdi organisatsiooni sisemise töökultuuri kaudu.

120.13 A2 Eetilise töökultuuri edendamine organisatsioonis on kõige tulemuslikum, kui:

- a) liidrid ja juhtimisrolliga isikud edendavad organisatsiooni eetiliste väärtuste tähtsust ning tagavad endi ja teiste vastutuse nende demonstreerimise eest;
- b) kasutusel on asjakohased haridus- ja koolitusprogrammid, juhtimisprotsessid ning tööalase tegevuse hindamise ja premeerimise kriteeriumid, mis edendavad eetilist töökultuuri;
- c) kehtestatud on tulemuslikud poliitikad ja protseduurid, mis julgustavad ja kaitsevad neid, kes teatavad tegelikust või kahtlustatavast ebaseaduslikust või ebaeetilisest käitumisest, sealhulgas rikkumisest teatajaid, ja
- d) organisatsioon järgib eetilisi väärtusi suhtlemises kolmandate osapooltega.

120.13 A3 Kutselistelt arvestuseksperditelt oodatakse nende organisatsioonis eetikapõhise töökultuuri soodustamist ja edendamist, võttes arvesse nende positsiooni ja ametis oldud aega.

#### **Auditite, ülevaatuste ning muude kindlustandvate ja seonduvate teenuste töövõtude puhul arvessevõetavad asjaolud**

##### *Ettevõtte töökultuur*

120.14 A1 ISQM 1 sätestab nõuded ja rakendusmaterjali ettevõtte töökultuuri kohta seoses ettevõtte kohustustega töötada välja kvaliteedijuhtimise süsteem finantsaruannete auditite või ülevaatuste jaoks või muude kindlustandvate või seonduvate teenuste töövõtude jaoks ning rakendada ja kasutada seda süsteemi.

##### *Sõltumatus*

120.15 A1 Kutselised arvestuseksperdid avalikus kutsealases tegevuses peavad *rahvusvaheliste sõltumatuse standardite* kohaselt olema auditite, ülevaatuste või muude kindlustandvate töövõtude läbiviimisel sõltumatud. Sõltumatus on seotud objektiivsuse ja aususe põhiprintsiipidega. See hõlmab järgmist:

- a) mõtlemisviisi sõltumatus – meeleseisund, mis võimaldab teha järelduse ilma, et sellele avaldaksid mõju tegurid, mis kahjustavad kutsealast otsustust, lastes seega isikul tegutseda ausalt ning rakendada objektiivsust ja kutsealast skeptitsismi;

- b) näiline sõltumatus – faktide ja tingimuste vältimine, mis on nii märkimisväärsed, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool teeks tõenäoliselt järelduse, et ettevõtte või auditi või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ausus, objektiivsus või kutsealane skeptitsism on kahjustatud.

120.15 A2 *Rahvusvahelistes sõltumatuse standardites* on esitatud nõuded ja rakendusmaterjal selle kohta, kuidas rakendada kontseptuaalset raamistikku, et säilitada sõltumatus auditite, ülevaatuste või muude kindlustandvate töövõtude läbiviimisel. Kutselised arvestusekspertid ja ettevõtted on kohustatud olema nende standarditega vastavuses, selleks et nad oleksid selliste töövõtude läbiviimisel sõltumatud. Kontseptuaalset raamistikku, mille alusel tuvastatakse, hinnatakse ja käsitletakse ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega, rakendatakse samamoodi sõltumatuse nõuetega vastavuses olemisele. Lõikes 120.6 A3 kirjeldatud ohtude kategooriad põhiprintsiipidega vastavuses olemisele on ka sõltumatuse nõudega vastavuses olemise ohtude kategooriad.

120.15 A3 Lõikudes 120.6 A1 ja 120.8 A2 kirjeldatud tingimused, poliitikad ja protseduurid, mis võivad abistada tuvastada ja hinnata põhiprintsiipidele vastavust ähvardavaid ohte, võivad olla asjassepuutuvad tegurid ka sõltumatust ähvardavate ohtude tuvastamisel ja hindamisel. Auditite, ülevaatuste ja muude kindlustandvate töövõtude kontekstis on ettevõtte poolt kooskõlas IAASB väljaantud kvaliteedijuhtimise standarditega välja töötatud, rakendatud ja kasutatav kvaliteedijuhtimise süsteem näide sellistest tingimustest, poliitikatest ja protseduuridest.

#### *Kutsealane skeptitsism*

120.16 A1 Auditeerimise, ülevaatuse ja muude kindlustandvate töövõtude standardite, kaasa arvatud IAASB väljaantud standardite kohaselt peavad kutselised arvestusekspertid avalikus kutsealases tegevuses rakendama auditite, ülevaatuste ja muude kindlustandvate töövõtude planeerimisel ja läbiviimisel kutsealast skeptitsismi. Kutsealane skeptitsism ja peatükis 110 kirjeldatud põhiprintsiibid on omavahel seotud kontseptsioonid.

120.16 A2 Finantsaruannete auditis toetab põhiprintsiipidele vastavus eraldi ja koos kutsealase skeptitsismi rakendamist, nagu on näidatud järgmistes näidetes:

- *Ausus* nõuab, et kutseline arvestusekspert oleks otsekohene ja aus. Arvestusekspert on aususe põhimõttega vastavuses näiteks järgmiselt:
  - olles kliendi võetud seisukoha kohta muret väljendades otsekohene ja aus;
  - tehes järelepärimisi lahkneva informatsiooni kohta ja otsides täiendavat auditi tõendusmaterjali, et käsitleda muret seoses avaldustega, mis võivad olla oluliselt väärad või eksitavad, eesmärgiga teha informeeritud otsused asjakohase tegutsemisviisi kohta nendes tingimustes;
  - olles iseloomukindel tegutsemaks asjakohaselt, isegi kui avaldatakse survet tegutseda muul viisil või kui selline tegutsemine võib tekitada potentsiaalseid negatiivseid isiklike või organisatsioonilisi tagajärgi. Asjakohane tegutsemine hõlmab:
    - a) dilemmadesse ja keerulistesse olukordadesse sattudes endale kindlaks jäämist või
    - b) muude isikute seisukohtade vaidlustamist, kui olukord seda nõuab, selles olukorras asjakohasel viisil.

Seda tehes demonstreerib arvestusekspert auditi tõendusmaterjali kriitilist hindamist, mis aitab kaasa kutsealase skeptitsismi rakendamisele.

- *Objektiivsus* nõuab, et kutseline arvestusekspert rakendaks kutse- või ärialast otsustust ilma, et seda kahjustaks:
  - a) erapoolikus;
  - b) huvide konflikt või
  - c) üksikisikute, organisatsioonide, tehnoloogia või muude tegurite sobimatu mõjutus või liigne tuginemine neile.

Arvestusekspert on objektiivsuse põhimõttega vastavuses näiteks järgmiselt:

- a) tunnustades tingimusi või suhteid, nagu lähitutvust kliendiga, mis võivad kahjustada arvestuseksperdi kutse- või ärialast otsustust, ja
- b) võttes arvesse selliste tingimuste ja suhete mõju arvestuseksperdi otsustusele, kui ta hindab kliendi finantsaruannete seisukohast olulise küsimusega seotud auditi tõendusmaterjali piisavust ja asjakohasust.

Seda tehes käitub arvestusekspert viisil, mis aitab kaasa kutsealase skeptitsismi rakendamisele.

- *Kutsealane pädevus ja nõutav hoolsus* nõuab, et kutseline arvestusekspert omaks kutsealaseid teadmisi ja oskusi tasemel, mis on nõutav, et tagada pädevate kutsealaste teenuste osutamine, ning tegutseks hoolsalt kooskõlas rakendatavate standardite, seaduste ja regulatsioonidega. Arvestusekspert on kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega vastavuses näiteks järgmiselt:
  - a) rakendades konkreetse kliendi tööstus- ja äritegevuse seisukohalt asjassepuutuvaid teadmisi, et nõuetekohaselt tuvastada olulise väärkajastamise riske;
  - b) kavandades ja teostades asjakohaseid auditi protseduure ja
  - c) rakendades asjassepuutuvaid teadmisi, hinnates kriitiliselt, kas auditi tõendusmaterjal on piisav ja asjakohane nendes tingimustes.

Seda tehes käitub arvestusekspert viisil, mis aitab kaasa kutsealase skeptitsismi rakendamisele.



## 2. OSA. KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID MUUS ÄRITEGEVUSES

Lehekülg

Peatükk 200	Kontseptuaalse raamistiku rakendamine – Kutselised arvestusekspertid muus äritegevuses.....	26
Peatükk 210	Huvid konfliktid .....	30
Peatükk 220	Informatsiooni koostamine ja esitamine .....	31
Peatükk 230	Tegutsemise piisavate eriteadmistega .....	36
Peatükk 240	Finantshuvid, kompensatsioon ja stiimulid, mis on seotud finantsaruandluse ja otsuste langetamisega .....	37
Peatükk 250	Mõjutusvahendid, sealhulgas kingitused ja külalislahkus .....	39
Peatükk 260	Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul	44
Peatükk 270	Surve põhiprintsiipide rikkumiseks .....	52

## **2. OSA. KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID MUUS ÄRITEGEVUSES**

### **PEATÜKK 200**

#### **KONTSEPTUAALSE RAAMISTIKU RAKENDAMINE – KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID MUUS ÄRITEGEVUSES**

##### **Sissejuhatus**

- 200.1 Eetikakoodeksi selles osas esitatakse nõuded ja rakendusmaterjal, mida kutselised arvestusekspertid muus äritegevuses kasutavad peatükis 120 sätestatud kontseptuaalse raamistiku rakendamisel. Selles ei kirjeldata kõiki fakte ja tingimusi, sealhulgas kutsetegevust, huvisid ja suhteid, mis võivad kutselistel arvestusekspertidel muus äritegevuses ette tulla ja mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Seetõttu nõuab kontseptuaalne raamistik, et kutselised arvestusekspertid muus äritegevuses oleksid valvsad selliste faktide ja tingimuste suhtes.
- 200.2 Investorid, võlausaldajad, tööd andvad organisatsioonid ja teised äriühingute sektorid, aga ka valitsused ja üldsus võivad tugineda kutseliste arvestusekspertide tööle muus äritegevuses. Kutselised arvestusekspertid muus äritegevuses võivad üksi või ühiselt olla vastutavad sellise finants- ja muu informatsiooni koostamise ja aruandluse eest, millele võivad tugineda nii nendele tööd andvad organisatsioonid kui ka kolmandad osapooled. Nad võivad olla ka vastutavad tulemusliku finantsjuhtimise ja pädevate nõuannete andmise eest erinevates äri- ja seonduvates küsimustes.
- 200.3 Kutseline arvestusekspert muus äritegevuses võib olla tööd andva organisatsiooni töötaja, töövõtja, partner, direktor (tegev või mittegev), omanik-juht või vabatahtlik. Arvestuseksperti ja tööd andva organisatsiooni suhte juriidiline vorm ei mõjuta arvestusekspertidele pandud eetikaalaseid kohustusi.
- 200.4 Selles osas viitab mõiste „kutseline arvestusekspert“ järgmisele:
- a) kutseline arvestusekspert muus äritegevuses ja
  - b) üksikisik, kes on kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses, kui ta teostab arvestuseksperti ja arvestuseksperti ettevõtte vahelise olemasoleva suhte alusel kutsetegevust töövõtja, töötaja või omanikuna. Lõigetes R120.4, R300.5 ja 300.5 A1 on esitatud rohkem informatsiooni selle kohta, millal 2. osa on rakendatav kutselistele arvestusekspertidele avalikus kutsealases tegevuses.

##### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

###### **Üldsätted**

- R200.5** Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses peatükis 110 sätestatud põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega.
- 200.5 A1 Kutselistel arvestusekspertidel on kohustus on edendada arvestusekspertidele tööd andva organisatsiooni õiguspäraseid eesmärke. Eetikakoodeksi eesmärk ei ole takistada arvestuseksperte selle kohustuse täitmisel, vaid selles käsitletakse tingimusi, mille korral võib vastavus põhiprintsiipidele olla kahjustatud.
- 200.5 A2 Kutselistel arvestusekspertidel on lubatud neile tööd andva organisatsiooni õiguspäraseid sihte ja eesmärke edendades propageerida tööd andva organisatsiooni seisukohta, tingimusel et mis tahes tehtud avaldused ei ole väärad ega eksitavad. Tavaliselt ei tekitaks sellised tegevused kaitse ohtu.

200.5 A3 Mida kõrgem on kutselise arvestuseksperti positsioon, seda suurem on tema võime ja võimalus pääseda juurde informatsioonile ning mõjutada poliitikaid, teiste tööd andvasse organisatsiooni kaasatud isikute otsuseid ja meetmeid. Kooskõlas lõiguga 120.13 A3 oodatakse arvestusekspertidelt organisatsioonis eetikapõhise töökultuuri soodustamist ja edendamist ulatuses, milles nad suudavad seda teha, võttes arvesse nende positsiooni ja ametis olnud aega organisatsioonis. Kasutusele võib võtta näiteks meetmeid, mis hõlmavad alljärgneva kehtestamist, rakendamist ja järelevalvet:

- eetikaalased haridus- ja koolitusprogrammid;
- juhtimisprotsessid ning tööalase tegevuse hindamise ja premeerimise kriteeriumid, mis edendavad eetilist töökultuuri;
- eetikaalased ja rikkumistest teatamise poliitikad;
- poliitikad ja protseduurid, mis on välja töötatud vältimaks mittevastavust seadustele ja regulatsioonidele.

### Ohtude tuvastamine

200.6 A1 Ohud vastavusele põhiprintsiipidega võivad tuleneda paljudest faktidest ja tingimustest. Ohtude kategooriad kirjeldatakse lõikes 120.6 A3. Järgnevalt on toodud iga sellise kategooria raames näited faktidest ja tingimustest, mis võivad tekitada kutselisele arvestusekspertile kutsetegevuse teostamisel ohtusid:

a) omahuvi ohud:

- kutseline arvestusekspert omab tööd andvas organisatsioonis finantshuvi või saab sellelt organisatsioonilt laenu või garantii;
- kutseline arvestusekspert osaleb tööd andva organisatsiooni poolt pakutavates stimuleerivates kompensatsioonikorraldustes;
- kutselisel arvestusekspertil on juurdepääs ettevõtte varadele, et kasutada neid isiklikuks otstarbeks;
- tööd andva organisatsiooni tarnija pakub kutselisele arvestusekspertile kingitust või erikohtlemist;

b) eneseülevaatuse ohud:

- kutseline arvestusekspert määrab asjakohase arvestusalase käsitluse äriühenduse jaoks pärast teostatavusuuringu läbiviimist, mis toetab otsuotsust;

c) kaitse ohud:

- kutselisel arvestusekspertil on võimalus manipuleerida prospektis esitatava informatsiooniga, et saada soodsat rahastamist;

d) lähituvuse ohud:

- kutseline arvestusekspert vastutab tööd andva organisatsiooni finantsaruandluse eest, samal ajal kui selles organisatsioonis töötav lähim või lähem pereliige võtab vastu otsuseid, mis mõjutavad organisatsiooni finantsaruandlust;
- kutselisel arvestusekspertil on pikaajaline seotus äriotsuseid mõjutavate isikutega;

e) hirmutamise ohud:

- kutseline arvestusekspert või lähim või lähem pereliige seisab silmitsi vallandamise või asendamise ohuga, kuna on eriarvamusel:  
arvestuspõhimõtte rakendamise suhtes;  
  
finantsinformatsioonist aruandmise viisi suhtes;
- mõni isik püüab mõjutada kutselise arvestuseksperti otsustusprotsessi, mis puudutab näiteks lepingute sõlmimist või arvestuspõhimõtte rakendamist.

### Ohtude hindamine

- 200.7 A1 Lõigetes 120.6 A1 ja 120.8 A2 kirjeldatud tingimused, poliitikad ja protseduurid võivad mõjutada hinnangut, kas oht vastavusele põhiprintsiipidega on aktsepteeritaval tasemel.
- 200.7 A2 Kutselise arvestuseksperti hinnangut ohu taseme kohta mõjutavad ka kutsetegevuse olemus ja ulatus.
- 200.7 A3 Kutselise arvestuseksperti hinnangut ohu taseme kohta võivad mõjutada tööd andva organisatsiooni töökeskkond ja selle organisatsiooni tegevuskeskkond. Näiteks:
- liidrid, kes rõhutavad eetilise käitumise tähtsust ja ootust, et töötajad tegutsevad eetiliselt;
  - poliitikad ja protseduurid, mis võimestavad ja julgustavad töötajaid edastama ilma tagakiusamise hirmuta infot neile muret tekitavate eetikaalaste küsimuste kohta kõrgematele juhtimistasanditele;
  - poliitikad ja protseduurid töötajate tegevuse kvaliteedi rakendamiseks ja monitoorimiseks;
  - ettevõtte järelevalve süsteemid või muud järelevalvestruktuurid ja tugevad sisekontroll(imehhanism)id;
  - värbamisprotseduurid, mis rõhutavad võimekate pädevate töötajate töölevõtmise tähtsust;
  - kõikidele töötajatele õigeaegne info edastamine poliitikate ja protseduuride kohta, sealhulgas mis tahes muudatuste kohta nendes, ning selliseid poliitikaid ja protseduure käsitlev asjakohane väljaõpe ja koolitus;
  - eetika- ja käitumiselased poliitikad.
- 200.7 A4 Kutselised arvestusekspertid võivad kaaluda õigusabi hankimist, kui nad usuvad, et teiste isikute käitumine või tegevus tööd andvas organisatsioonis on olnud või on jätkuvalt ebaetiline.

### Ohtude käsitlemine

- 200.8 A1 Peatükkides 210–270 kirjeldatakse teatavaid ohtusid, mis võivad tekkida kutsetegevuse teostamise käigus, ning esitatakse näited meetmetest, mida võib võtta nende ohtude käsitlemiseks.
- 200.8 A2 Äärmuslikes olukordades, kui ohtusid tekitavaid asjaolusid ei saa kõrvaldada ja kaitsemehhanismid ei ole kättesaadavad või neid ei saa rakendada ohtude vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, võib olla asjakohane, et kutseline arvestusekspert astub tööd andvast organisatsioonist tagasi.

## **Infovahetus valitsemisülesandega isikutega**

- R200.9** Vahetades eetikakoodeksi kohaselt infot valitsemisülesandega isikutega, määrab kutseline arvestusekspert tööd andva organisatsiooni juhtimisstruktuuris kindlaks asjakohase(d) isiku(d), kellega infot vahetada. Kui arvestusekspert vahetab infot valitsemisülesandega isikute alamgrupiga, määrab arvestusekspert kindlaks, kas infot on vajalik vahetada ka kõikide valitsemisülesandega isikutega, et nad oleksid asjakohaselt informeeritud.
- 200.9 A1 Määrates kindlaks isikud, kellega infot vahetada, võib kutseline arvestusekspert võtta arvesse järgmist:
- a) tingimuste olemus ja tähtsus ja
  - b) infovahetuse teema.
- 200.9 A2 Valitsemisülesandega isikute alamgrupi näited hõlmavad auditikomiteed või valitsemisülesandega isikute grupi üksikud liikmeid.
- R200.10** Kui kutseline arvestusekspert vahetab infot isikutega, kellel on nii juhtkonna kohustused kui ka valitsemiskohustused, peab arvestusekspert saavutama rahulolu, et infovahetus nende isikutega informeerib piisavalt kõiki valitsemisrollis olevaid isikuid, kellega arvestusekspert muidu infot vahetaks.
- 200.10 A1 Teatud olukordades on kõik valitsemisülesandega isikud seotud tööd andva organisatsiooni juhtimisega, näiteks väikeettevõtte puhul, kus ainuomanik juhib kogu organisatsiooni ja keegi teine ei täida valitsemisrolli. Nendel juhtudel, kui infot asjaolude kohta vahetatakse juhtkonna kohustustega isiku(te)ga ja sellel isikul (nendel isikutel) on ka valitsemiskohustused, on kutseline arvestusekspert täitnud nõude vahetada infot valitsemisülesandega isikutega.

## PEATÜKK 210

### HUVIDE KONFLIKTID

#### Sissejuhatus

- 210.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 210.2 Huvide konflikt ohustab objektiivsuse põhimõttega vastavuses olemist ja võib ohustada vastavust teistele põhiprintsiipidele. Sellised ohud võivad tekkida järgmistel juhtudel:
- kutseline arvestusekspert teostab teatava asjaoluga seotud kutsetegevust kahele või enamale osapooltele, kelle huvid on selle asjaolu suhtes konfliktis, või
  - kutselise arvestuseksperti huvi konkreetse asjaolu suhtes on konfliktis osapoolte huvidega, kelle jaoks arvestusekspert teostab selle asjaoluga seotud kutsetegevust.
- See osapool võib olla tööd andev organisatsioon, tarnija, klient, laenuandja, aktsionär või muu osapool.
- 210.3 Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsete nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel huvide konfliktide suhtes.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- R210.4** Kutseline arvestusekspert ei tohi lasta huvide konfliktil kahjustada kutse- või äriala otsustust.
- 210.4 A1 Huvide konflikti võivad tekitada näiteks järgmised olukorrad:
- töötamine juhtival või valitseval ametikohal kahe tööd andva organisatsiooni heaks ning ühelt organisatsioonilt sellise konfidentsiaalse info omandamine, mida kutseline arvestusekspert võib kasutada teise organisatsiooni kasuks või kahjuks;
  - kutsetegevuse teostamine partnerluse mõlema osapoolte heaks, kes on värvanud kutselise arvestuseksperti abiks nende partnerluse lõpetamisel;
  - finantsinfo koostamine arvestusekspertidele tööd andva organisatsiooni juhtkonna teatavatele liikmetele, kes kavandavad juhtkonnapoolset väljaostu;
  - vastutamine tööd andvale organisatsioonile tarnija valimise eest olukorras, kus arvestuseksperti lähim pereliige võib tehingust finantskasu saada;
  - töötamine valitseval ametikohal tööd andvas organisatsioonis, mis kiidab ettevõtte nimel heaks teatavaid investeeringuid olukorras, kus üks nendest investeeringutest suurendab arvestuseksperti või tema lähima pereliikme investeeringuportfelli väärtust.

##### Konflikti tuvastamine

- R210.5** Kutseline arvestusekspert peab rakendama mõistlikke meetmeid, et teha kindlaks tingimused, mis võivad tekitada huvide konflikti ning seega ohustada vastavust ühele või enamale põhiprintsiibile. Sellised meetmed peavad hõlmama alljärgnevat kindlakstegemist:
- asjassepuutuvate huvide ja kaasatud osapoolte vaheliste suhete olemus ning
  - tegevus ja selle mõju asjassepuutuvatele osapooltele.

**R210.6** Kutseline arvestusekspert peab säilitama valvsuse tegevuste, huvide ja suhete olemuses aja jooksul toimuvate muutuste suhtes, mis võivad tekitada kutsetegevuse teostamise käigus huvide konflikti.

### **Huvide konfliktide tekitatavad ohud**

210.7 A1 Üldiselt on nii, et mida otsesem on seos kutsetegevuse ja selle asjaolu vahel, mille puhul osapoolte huvid on konfliktis, seda tõenäolisemalt ei ole ohu tase aktsepteeritaval tasemel.

210.7 A2 Meede, mis võib kõrvaldada huvide konflikti tõttu tekkinud ohud, on näiteks enda taandamine otsustusprotsessist, mis on seotud huvide konflikti tekitava asjaoluga.

210.7 A3 Huvide konflikti tõttu tekkinud ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- teatavate kohustuste ja ülesannete ümberkorraldamine või eraldamine;
- asjakohase järelevalve tagamine, näiteks tegutsedes tegev- või mittetegevdirektori järelevalve all.

### **Informatsiooni avalikustamine ja nõusolek**

#### *Üldsätted*

210.8 A1 Üldjuhul on vajalik:

- a) avalikustada huvide konflikti olemus ja see, kuidas mis tahes tekitatud ohud on adresseeritud asjassepuutuvatele osapooltele, sealhulgas konfliktist mõjutatud tööd andva organisatsiooni asjakohastele tasanditele, ja
- b) hankida asjassepuutuvate osapoolte nõusolek, et kutseline arvestusekspert saaks teostada kutsetegevust, kui ohu käsitlemiseks rakendatakse kaitsemehhanisme.

210.8 A2 Nõusolek võib tuleneda osapoole käitumisest olukorras, kus kutselisel arvestusekspertil on piisavalt tõendeid järeldamiseks, et osapooled teavad tingimusi algusest peale ning on aktsepteerinud huvide konflikti, kui nad ei esita vastuväiteid konflikti olemasolu kohta.

210.8 A3 Kui selline informatsiooni avalikustamine või nõusolek ei ole kirjalik, on kutselisel arvestusekspertil soovitatav dokumenteerida:

- a) huvide konflikti tekitanud tingimuste olemus;
- b) kui rakendatav, ohtude käsitlemiseks rakendatud kaitsemehhanismid ja
- c) hangitud nõusolek.

#### *Muud arvesse võetavad asjaolud*

210.9 A1 Huvide konflikti käsitlemisel on kutselisel arvestusekspertil soovitatav küsida juhiseid tööd andvalt organisatsioonilt või teistelt, näiteks kutseorganisatsioonilt, õigusnõustajalt või teiselt arvestusekspertilt. Sellise informatsiooni avalikustamisel või info jagamisel tööd andva organisatsiooni sees ja kolmandatelt osapooltelt juhiste küsimisel rakendatakse konfidentsiaalsuse põhimõtet.

## PEATÜKK 220

### INFORMATSIOONI KOOSTAMINE JA ESITAMINE

#### Sissejuhatus

- 220.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 220.2 Informatsiooni koostamine või esitamine võib tekitada omahuvi, hirmutamise või muid ohtusid vastavusele ühe või enama põhiprintsiibiga. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- 220.3 A1 Kutselised arvestusekspertid tööd andva organisatsiooni kõikidel tasanditel on seotud informatsiooni koostamise või esitamisega nii organisatsioonis kui ka väljaspool seda.
- 220.3 A2 Huvigrupid, kellele või kelle jaoks sellist informatsiooni koostatakse või esitatakse, on järgmised:
- juhtkond ja valitsemisülesandega isikud;
  - investorid ja laenuandjad või muud võlausaldajad;
  - reguleerivad asutused.

See informatsioon võib aidata huvigruppidel aru saada tööd andva organisatsiooni olukorra aspektidest ja neid hinnata ning teha organisatsiooni puudutavaid otsuseid. Informatsioon võib sisaldada finantsinformatsiooni ja mittefinantsinformatsiooni, mida võidakse avalikustada või kasutada sisemistel eesmärkidel.

Näiteks:

- tegevus- ja tulemusaruanded;
- otsuste tegemist toetavad analüüsid;
- eelarved ja prognoosid;
- sise- ja välisaudiitoritele esitatav informatsioon;
- riskianalüüsid;
- üld- ja eriotstarbelised finantsaruanded;
- maksudeklaratsioonid;
- reguleerivatele asutustele seadusest tulenevatel ja vastavusega seotud eesmärkidel esitatavad aruanded.

- 220.3 A3 Käesoleva peatüki tähenduses hõlmab informatsiooni koostamine või esitamine informatsiooni kajastamist, säilitamist ja heakskiitmist.

- R220.4** Informatsiooni koostamisel või esitamisel peab kutseline arvestusekspert tegema järgmist:

- a) kui rakendatav, koostama või esitama informatsiooni kooskõlas asjassepuutuva aruandlusraamistikuga;



- b) koostama või esitama informatsiooni viisil, mis kavatselt ei eksitaks ega mõjutaks mitteasjakohaselt lepingulisi või regulatiivseid tulemusi;
- c) tegema kutsealaseid otsustusi, et:
  - i) esitada fakte täpselt ja täielikult kõikides olulistest osades;
  - ii) kirjeldada selgelt äritehingute või -tegevuse tegelikku olemust ja
  - iii) klassifitseerida ja kajastada informatsiooni õigeaegselt ja nõuetekohaselt;
- d) mitte jätma midagi välja eesmärgiga muuta informatsioon eksitavaks või mõjutada mitteasjakohaselt lepingulisi või regulatiivseid tulemusi;
- e) hoiduma üksikisikute, organisatsioonide või tehnoloogia sobimatust mõjutusest või liigsest tuginemisest neile ja
- f) olema teadlik erapoolikuse riskist.

220.4 A1 Lepingulise või regulatiivse tulemuse mitteasjakohase mõjutamise näide on ebarealistliku hinnangu kasutamine eesmärgiga vältida lepingulise nõude (näiteks võlaklausli) või regulatsioonidest tuleneva nõude (näiteks finantsasutuse kapitalinõude) rikkumist.

### **Kaalutusõiguse kasutamine informatsiooni koostamisel või esitamisel**

**R220.5** Informatsiooni koostamine või esitamine võib nõuda kaalutusõiguse kasutamist kutsealaste otsustuste tegemisel. Kutseline arvestusekspert ei tohi kasutada seda kaalutusõigust kavatsusega teisi eksitada või mõjutada mitteasjakohaselt lepingulisi või regulatiivseid tulemusi.

220.5 A1 Kaalutusõigust võib väärkasutada mitteasjakohaste tulemuste saavutamiseks näiteks järgmisel viisil:

- hinnangute kindlaksmääramine, näiteks õiglase väärtuse hinnangute kindlaksmääramine eesmärgiga teha vääresitis kasumi või kahjumi kohta;
- arvestuspoliitika või -meetodi valimine või muutmine kahe või enama alternatiivi vahel, mis on rakendatava finantsaruandluse raamistiku kohaselt lubatud, näiteks pikaajaliste lepingute arvestuspoliitika valimine eesmärgiga teha vääresitis kasumi või kahjumi kohta;
- tehingute ajastuse kindlaksmääramine, näiteks eksitamise eesmärgil vara müügi ajastamine eelarveaasta lõpus;
- tehingute struktureerimise kindlaksmääramine, näiteks finantseerimistehingute struktureerimine eesmärgiga teha vääresitis varade ja kohustuste kohta või rahavoogude klassifitseerimiseks;
- avalikustatava info valimine, näiteks eksitamise eesmärgil finants- või tegevusriskiga seotud informatsiooni väljajätmine või varjamine.

**R220.6** Teostades kutsetegevust, eriti toiminguid, mis ei nõua vastavust asjassepuutuvale aruandlusraamistikule, peab kutseline arvestusekspert rakendama kutsealast otsustust, et tuvastada ja kaaluda järgmist:

- a) otstarve, milleks informatsiooni kasutatakse;
- b) kontekst, milles informatsiooni antakse ja
- c) sihtrühm, kellele informatsioon on adresseeritud.

- 220.6 A1 Näiteks võimaldaks *pro forma* aruannete, eelarvete või prognooside koostamisel või esitamisel asjakohaste hinnangute, lähenduste ja eelduste lisamine, kus asjakohane, isikutel, kes võivad sellisele informatsioonile tugineda, kujundada oma otsustusi.
- 220.6 A2 Kutseline arvestusekspert võib kaaluda ka esitatava informatsiooni sihtrühma, konteksti ja otstarbe täpsustamist.

### **Tuginemine teiste tööle**

**R220.7** Kutseline arvestusekspert, kes kavatab tugineda tööd andvas organisatsioonis või väljaspool seda või muudes organisatsioonides teiste üksikisikute tööle, peab tegema kutsealase otsustuse, et määrata kindlaks meetmed, mida on vaja (kui on vaja) rakendada lõigus R220.4 sätestatud kohustuste täitmiseks.

220.7 A1 Teiste tööle tuginemise mõistlikkuse kindlaksmääramisel tuleb kaaluda muu hulgas järgmisi tegureid:

- teise isiku või organisatsiooni maine ja eriteadmised ning kättesaadavad ressursid;
- kas teisele isikule kehtivad rakendatavad kutse- ja eetikastandardid.

Selline informatsioon võib olla saadud varasemast seotusest teise isiku või organisatsiooniga või nendega konsulteerimisest.

### **Sellise informatsiooni käsitlemine, mis on või võib olla eksitav**

**R220.8** Kui kutseline arvestusekspert teab või tal on põhjust uskuda, et informatsioon, millega arvestusekspert on seotud, on eksitav, peab arvestusekspert rakendama asjakohased meetmed probleemi lahendamiseks.

220.8 A1 Meetmed, mis võivad olla asjakohased, hõlmavad:

- arutamist murettekitavate asjaolude üle, et informatsioon on eksitav, kutselise arvestuseksperti ülemusega ja/või juhtkonna asjakohase tasandiga (asjakohaste tasanditega) arvestusekspertidele tööd andvas organisatsioonis või valitsemisülesandega isikutega, ja palumist, et sellised isikud rakendaksid probleemi lahendamiseks asjakohaseid meetmeid. Need meetmed võivad hõlmata järgmist:
  - informatsiooni korrigeerida laskmine;
  - kui informatsioon on ettenähtud kasutajatele juba avalikustatud, siis nende informeerimine õigest infost;
- tutvumist tööd andva organisatsiooni poliitikate ja protseduuridega (näiteks eetikaalase või rikkumistest teatamise poliitikaga) selle kohta, kuidas selliseid probleeme sisemiselt käsitleda.

220.8 A2 Kutseline arvestusekspert võib kindlaks määrata, et tööd andev organisatsioon ei ole rakendanud asjakohaseid meetmeid. Kui arvestusekspertil on jätkuvalt põhjust uskuda, et informatsioon on eksitav, võivad järgmised edasised meetmed olla asjakohased, eeldusel et arvestusekspert säilitab valvsuse konfidentsiaalsuse põhimõtte suhtes:

- konsulteerimine:
  - asjassepuutuva kutseorganisatsiooniga;
  - tööd andva organisatsiooni sise- või välisaudiitoriga;
  - õigusnõustajaga;

- kindlaksmääramine, ka.27s on olemas mis tahes nõudeid, mis näevad ette info esitamist:
  - kolmandatele osapooltele, kaasa arvatud informatsiooni kasutajatele;
  - reguleerivatele ja järelevalveasutustele.

**R220.9** Kui kutseline arvestusekspert määrab pärast kõigi võimalike variantide ammendamist kindlaks, et asjakohaseid meetmeid ei ole rakendatud ja on põhjust arvata, et informatsioon on endiselt eksitav, peab arvestusekspert keelduma olemast seotud või jäämast seotuks selle informatsiooniga.

220.9 A1 Sellises olukorras võib olla asjakohane, et kutseline arvestusekspert astub tööd andvast organisatsioonist tagasi.

### **Dokumentatsioon**

220.10 A1 Kutselisel arvestusekspertil on soovitatav dokumenteerida järgmist:

- faktid;
- arvestuspõhimõtted või muud asjassepuutuvad kutsestandardid;
- infovahetus ja osapooled, kellega asjaolude üle arutati;
- kaalutud tegutsemisviisid;
- kuidas arvestusekspert püüdis asjaolu(sid) käsitleda.

### **Muud arvesse võetavad asjaolud**

220.11 A1 Kui ohud vastavusele informatsiooni koostamise või esitamisega seotud põhiprintsiipidega tulenevad finantshuvist, sealhulgas finantsaruandluse ja otsuste langetamisega seotud kompensatsioonist ja stiimulitest, rakendatakse peatükis 240 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

220.11 A2 Kui eksitav informatsioon võib kaasa tuua mittevastavuse seadustele ja regulatsioonidele, rakendatakse peatükis 260 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

220.11 A3 Kui ohud vastavusele informatsiooni koostamise või esitamisega seotud põhiprintsiipidega tulenevad survest, rakendatakse peatükis 270 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

## PEATÜKK 230

### TEGUTSEMINE PIISAVATE ERITEADMISTEGA

#### Sissejuhatus

- 230.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 230.2 Tegutsemine piisavate eriteadmisteta tekitab omahuvi ohu vastavusele kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetset nõudeid ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- R230.3** Kutseline arvestusekspert ei tohi tahtlikult eksitada tööd andvat organisatsiooni omandatud eriteadmiste või kogemuste taseme osas.
- 230.3 A1 Kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõtte nõuab, et kutseline arvestusekspert kohustub täitma ainult neid märkimisväärseid ülesandeid, mille jaoks arvestusekspertil on piisav väljaõpe või kogemused või ta saab need omandada.
- 230.3 A2 Omahuvi oht vastavusele kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega võib tekkida siis, kui kutselisel arvestusekspertil on:
- ebapiisav aeg asjassepuutuvate töökohustuste täitmiseks või lõpuleviimiseks;
  - ebataäielik, piiratud või muul viisil ebapiisav informatsioon töökohustuste täitmiseks;
  - ebapiisavad kogemused, väljaõpe ja/või koolitus;
  - ebapiisavad ressursid töökohustuste täitmiseks.
- 230.3 A3 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- see, millises ulatuses teeb kutseline arvestusekspert teistega koostööd;
  - arvestuseksperti suhteline positsioon äritegevuses;
  - töö suhtes rakendatud järelevalve ja ülevaatusetase.
- 230.3 A4 Sellise omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- abi või väljaõppe saamine kelleltki, kellel on vajalikud eriteadmised;
  - asjassepuutuvate töökohustuste täitmiseks piisava aja kättesaadavuse tagamine.
- R230.4** Kui ohtu kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega vastavuses olemisele ei saa käsitleda, peab kutseline arvestusekspert kindlaks määrama, kas kõnealuste tööülesannete täitmisest tuleks keelduda. Kui arvestusekspert määrab kindlaks, et keeldumine on asjakohane, peab arvestusekspert edastama informatsiooni selle põhjuste kohta.

##### Muud arvesse võetavad asjaolud

- 230.5 A1 Peatükis 270 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali rakendatakse siis, kui kutseline arvestusekspert on sunnitud tegutsema viisil, mis võib viia kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõtte rikkumiseni.

## **PEATÜKK 240**

### **FINANTSHUVID, KOMPENSATSIOON JA STIIMULID, MIS ON SEOTUD FINANTSARUANDLUSE JA OTSUSTE LANGETAMISEGA**

#### **Sissejuhatus**

- 240.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 240.2 Finantshuvi omamine või teadmine, et lähim või lähem pereliige omab finantshuvi, võib tekitada omahuvi ohu vastavusele objektiivsuse või konfidentsiaalsuse põhimõttega. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- R240.3** Kutseline arvestusekspert ei tohi manipuleerida informatsiooniga ega kasutada konfidentsiaalset informatsiooni isikliku kasu saamiseks või teistele finantskasu toomiseks.
- 240.3 A1 Kutselistel arvestusekspertidel võivad olla finantshuvid või nad võivad teada lähimate või lähimate pereliikmete finantshuvidest, mis võivad teatud tingimustes tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Finantshuvide hulka kuuluvad kompensatsiooni- või stiimulikorraldused, mis on seotud finantsaruandluse ja otsuste langetamisega st.
- 240.3 A2 Omahuvi ohtu tekitada võivad tingimused hõlmavad näiteks olukordi, kus kutseline arvestusekspert või tema lähim või lähem pereliige:
- omab motiivi või võimalust manipuleerida finantskasu saamiseks hinnatundliku informatsiooniga;
  - omab otset või kaudset finantshuvi tööd andvas organisatsioonis ja arvestuseksperti tehtud otsused võivad selle finantshuvi väärtust otseselt mõjutada;
  - omab õigust kasumiga seotud lisatasu saamiseks ja arvestuseksperti tehtud otsused võivad selle lisatasu suurust otseselt mõjutada;
  - omab tööd andvas organisatsioonis kas otseselt või kaudselt edasilükatud õigust fondi emissiooni käigus väljalastavatele aktsiatele või aktsiaoptioone, mille väärtust võivad arvestuseksperti tehtud otsused otseselt mõjutada;
  - osaleb kompensatsioonikorraldustes, mis pakuvad stiimuleid eesmärkide saavutamiseks või jõupingutuste toetamiseks, et maksimeerida tööd andva organisatsiooni aktsiate väärtust. Selline korraldus võib olla näiteks osalemine stimuleerimiskavades, mis on seotud teatavate tulemustingimuste täitmisega.
- 240.3 A3 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- finantshuvi märkimisväärsus. See, mis on märkimisväärne finantshuvi, sõltub isiklikest asjaoludest ja finantshuvi olulisusest üksikisikule;
  - juhtkonnast sõltumatu komitee poliitika ja protseduurid, et määrata kindlaks tippjuhtkonna tasustamise tase või vorm;

- mis tahes sise poliitika kohaselt järgmise informatsiooni avalikustamine valitsemisülesandega isikutele:
  - kõik asjassepuutuvad huvid;
  - mis tahes kavad kasutada õigusi või kaubelda asjassepuutuvate aktsiatega;
- sise- ja välisauditi protseduurid, mis käsitlevad konkreetselt finantshuvidega seotud küsimusi.

240.3 A4

Ülemuste või kolleegide avaldatav otsene või kaudne surve võib kompensatsiooni- või stiimulikorralduste tekitatud ohtusid veelgi suurendada. Vt peatükk 270 „Surve põhiprintsiipide rikkumiseks“.

## **PEATÜKK 250**

### **MÕJUTUSVAHENDID, SEALHULGAS KINGITUSED JA KÜLALISLAHKUS**

#### **Sissejuhatus**

- 250.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 250.2 Mõjutusvahendite pakkumine või vastuvõtmine võib tekitada omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu vastavusele põhiprintsiipidega, eelkõige aususe, objektiivsuse ja kutsealase käitumise põhimõttega.
- 250.3 Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel seoses kutsetegevuse teostamisel mõjutusvahendite pakkumise ja vastuvõtmisega, mis ei kujuta endast mittevastavust seadustele ja regulatsioonidele. Selles peatükis nõutakse ka, et kutseline arvestusekspert oleks mõjutusvahendite pakkumisel või vastuvõtmisel vastavuses asjassepuutuvate seaduste ja regulatsioonidega.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 250.4 A1 Mõjutusvahend on ese, olukord või tegevus, mida kasutatakse teise isiku käitumise mõjutamiseks, kuid mitte tingimata kavatsusega sobimatult mõjutada selle isiku käitumist. Mõjutusvahendid võivad ulatuda väikesest külalislahkusest ärialaste kolleegide vahel kuni tegudeni, mille tulemuseks on mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele. Mõjutusvahend võib esineda paljudes eri vormides, näiteks:
- kingitused;
  - külalislahkus;
  - meelelahutus;
  - poliitilised või heategevuslikud annetused;
  - ärgitamine sõprusele ja lojaalsusele;
  - töökoht või muud ärilised võimalused;
  - eeliskohtlemine, -õigused või privileegid.

##### **Seaduste ja regulatsioonidega keelatud mõjutusvahendid**

- R250.5** Paljudes jurisdiktsioonides on seadused ja regulatsioonid (nagu need, mis käsitlevad altkäemaksu ja korrupsiooni), mis keelavad teatud asjaoludel mõjutusvahendite pakkumise või vastuvõtmise. Kutseline arvestusekspert peab omandama arusaamise asjassepuutuvatest seadustest ja regulatsioonidest ning olema nendega vastavuses juhul, kui arvestusekspert puutub kokku selliste tingimustega.

##### **Seaduste ja regulatsioonidega mitte keelatud mõjutusvahendid**

- 250.6 A1 Selliste mõjutusvahendite pakkumine või vastuvõtmine, mis ei ole seaduste ja regulatsioonidega keelatud, võib siiski tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega.

*Mõjutusvahendid, mille puhul on kavatsus sobimatult mõjutada käitumist*

**R250.7** Kutseline arvestusekspert ei tohi pakkuda ega julgustada teisi pakkuma mis tahes mõjutusvahendeid, mida pakutakse või mille puhul arvestusekspert leiab, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool järeldaks tõenäoliselt, et seda pakutakse kavatsusega sobimatult mõjutada saaja või mõne teise isiku käitumist.

**R250.8** Kutseline arvestusekspert ei tohi vastu võtta ega julgustada teisi vastu võtma mis tahes mõjutusvahendeid, mida arvestuseksperti arvates pakutakse või mille puhul ta leiab, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool järeldaks tõenäoliselt, et seda pakutakse kavatsusega sobimatult mõjutada saaja või mõne teise isiku käitumist.

250.9 A1 Mõjutusvahendit peetakse isiku käitumist sobimatult mõjutavaks, kui see põhjustab selle isiku käitumise ebaetiliselt viisil. Selline sobimatu mõju võib olla suunatud kas saajale või mõnele teisele isikule, kellel on saajaga mõningane suhe. Põhiprintsiibid on kutselise arvestuseksperti jaoks asjakohane viiteraamistik kaalumisel, mida kujutab endast arvestuseksperti ja, kui analoogia põhjal vajalik, teiste isikute ebaetiline käitumine.

250.9 A2 Aususe põhiprintsiibi rikkumine tekib siis, kui kutseline arvestusekspert pakub või võtab vastu või julgustab teisi pakkuma või vastu võtma mõjutusvahendeid, mille puhul on kavatsus sobimatult mõjutada saaja või mõne teise isiku käitumist.

250.9 A3 Selle kindlaksmääramine, kas tegemist on tegeliku või tajutava kavatsusega sobimatult mõjutada käitumist, nõuab kutsealase otsustuse tegemist. Asjassepuutuvad tegurid, mida kaaluda, võivad olla järgmised:

- mõjutusvahendi olemus, sagedus, väärtus ja kumulatiivne mõju;
- mõjutusvahendi pakkumise ajastus seoses mis tahes tegevuse või otsusega, mida see võib mõjutada;
- kas mõjutusvahend on tavapärane või kultuuriline praktika, näiteks kingituse andmine usupüha või pulmade korral;
- kas mõjutusvahend on kutsetegevust abistav, näiteks ärikoosolekuga seoses lõunasöögi pakkumine või vastuvõtmine;
- kas mõjutusvahendi pakkumine piirdub individuaalse saajaga või on kättesaadav laiemale grupile. Laiem grupp võib olla tööd andva organisatsiooni sees või sellest väljas, nagu teised kliendid või tarnijad;
- nende isikute roll ja ametikoht, kes mõjutusvahendit pakuvad või kellele seda pakutakse;
- kas kutseline arvestusekspert teab või kas tal on põhjust uskuda, et mõjutusvahendi vastuvõtmine rikuks vastaspoolele tööd andva organisatsiooni poliitikaid ja protseduure;
- mõjutusvahendi pakkumise läbipaistvusaste;
- kas saaja nõudis või taotles mõjutusvahendit;
- pakkuja teadaolev varasem käitumine või maine.

Edasiste meetmete kaalumine

250.10 A1 Kui kutseline arvestusekspert saab teada mõjutusvahendist, mida pakutakse tegeliku või tajutava kavatsusega sobimatult mõjutada käitumist, võivad tekkida ohud vastavusele põhiprintsiipidega isegi siis, kui lõigetes R250.7 ja R250.8 sätestatud nõuded on täidetud.



250.10 A2 Selliste ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- kutselisele arvestuseksperdile või pakkujale tööd andva organisatsiooni tippjuhtkonna või valitsemisülesandega isikute informeerimine pakkumisest;
- pakkujaga olemasoleva ärisuhte muutmine või lõpetamine.

*Mõjutusvahendid, mille puhul ei ole kavatsust sobimatult mõjutada käitumist*

250.11 A1 Kui kutseline arvestusekspert on teinud järelduse, et puudub tegelik või tajutav kavatsus sobimatult mõjutada saaja või mõne teise isiku käitumist, rakendatakse kontseptuaalses raamistikus sätestatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

250.11 A2 Kui selline mõjutusvahend on triviaalne ja tähtsusetu, on mis tahes tekkinud ohud aktsepteeritaval tasemel.

250.11 A3 Olukorrad, kus sellise mõjutusvahendi pakkumine või vastuvõtmine võib tekitada ohtusid isegi siis, kui kutseline arvestusekspert on teinud järelduse, et puudub tegelik või tajutav kavatsus sobimatult mõjutada käitumist, on näiteks järgmised:

- omahuvi ohud:
  - tarnija pakub kutselisele arvestuseksperdile osalise tööajaga tööd;
- lähitutvuse ohud:
  - kutseline arvestusekspert võtab kliendi või tarnija regulaarselt kaasa spordiüritustele;
- hirmutamise ohud:
  - kutseline arvestusekspert võtab vastu külalislahkuse, mille olemust võiks pidada asjakohatuks, kui selle kohta avalikustatakse informatsioon üldsusele.

250.11 A4 Sellise mõjutusvahendi pakkumise või vastuvõtmisega tekitatavate ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad samad tegurid, mis on sätestatud lõikes 250.9 A3 seoses kavatsuse kindlaksmääramisega.

250.11 A5 Sellise mõjutusvahendi pakkumise või vastuvõtmisega tekitatavad ohud võib kõrvaldada näiteks järgmiste meetmetega:

- mõjutusvahendist keeldumine või selle mitte pakkumine;
- vastaspoolt puudutava mis tahes äritegevusega seotud otsuse eest vastutuse loovutamine teisele isikule, kelle puhul kutselisel arvestuseksperdil ei ole põhjust uskuda, et teda tegelikult või tajutavalt mõjutatakse sobimatult otsuse tegemisel.

250.11 A6 Sellise mõjutusvahendi pakkumise või vastuvõtmisega tekitatavate ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- kutselisele arvestuseksperdile või vastaspoolele tööd andva organisatsiooni tippjuhtkonna või valitsemisülesandega isikute ees läbipaistvalt käitumine seoses mõjutusvahendi pakkumise või vastuvõtmisega;
- mõjutusvahendi kandmine arvestuseksperdile või vastaspoolele tööd andva organisatsiooni hallatavasse registrisse;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine, kes ei tegele muul viisil kutsetegevusega, et vaadata üle arvestuseksperdi tehtud mis tahes töö või langetatud otsused selle isiku või organisatsiooni suhtes, kellelt arvestusekspert võttis vastu mõjutusvahendi;

- pärast mõjutusvahendi saamist selle annetamine heategevuseks ja annetuse kohta asjakohaselt informatsiooni avalikustamine näiteks valitsemisülesandega isikutele või isikule, kes pakkus mõjutusvahendit;
- saadud mõjutusvahendi, näiteks külalislahkuse maksumuse hüvitamine;
- mõjutusvahendi, näiteks kingituse tagastamine võimalikult kiiresti pärast selle esialgset vastuvõtmist.

### **Lähimad või lähemad pereliikmed**

**R250.12** Kutseline arvestusekspert peab säilitama valvsuse võimalike ohtude suhtes, mis puudutavad arvestuseksperdi vastavust põhiprintsiipidele ja mille tekitab mõjutusvahendi pakkumine:

- a) arvestuseksperdi lähima või lähema pereliikme poolt vastaspoolele, kellega arvestuseksperdil on kutsealane suhe, või
- b) arvestuseksperdi lähimale või lähemale pereliikmele vastaspoole poolt, kellega arvestuseksperdil on kutsealane suhe.

**R250.13** Kui kutseline arvestusekspert saab teada lähimale või lähemale pereliikmele pakutud või tema poolt pakutavast mõjutusvahendist ja teeb järelduse, et on olemas kavatsus sobimatult mõjutada arvestuseksperdi või vastaspoole käitumist, või leiab, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool järeldaks tõenäoliselt, et selline kavatsus on olemas, peab arvestusekspert andma lähimale või lähemale pereliikmele nõu seda mõjutusvahendit mitte pakkuda või vastu võtta.

250.13 A1 Lõikes 250.9 A3 sätestatud tegurid on asjassepuutuvad selle kindlaksmääramisel, kas on olemas tegelik või tajutav kavatsus mõjutada sobimatult kutselise arvestuseksperdi või vastaspoole käitumist. Teine asjassepuutuv tegur on see, millise olemusega või kui lähedane on suhe:

- a) arvestuseksperdi ja lähima või lähema pereliikme vahel;
- b) lähima või lähema pereliikme ja vastaspoole vahel ja
- c) arvestuseksperdi ja vastaspoole vahel.

Näiteks võib sellisele kavatsusele viidata see, kui vastaspool, kellega arvestusekspert peab läbirääkimisi märkimisväärse lepingu üle, teeb tavapärasest värbamisprotsessist väljaspool tööpakkumise arvestuseksperdi abikaasale.

250.13 A2 Lõikes 250.10 A2 esitatud rakendusmaterjal on asjassepuutuv ka ohtude käsitlemisel, mis võivad tekkida, kui on olemas tegelik või tajutav kavatsus mõjutada sobimatult kutselise arvestuseksperdi või vastaspoole käitumist, isegi kui lähim või lähem pereliige on järginud vastavalt lõikele R250.13 antud nõuannet.

### *Kontseptuaalse raamistiku rakendamine*

250.14 A1 Kui kutseline arvestusekspert saab teada mõjutusvahendi pakkumisest lõikes R250.12 käsitletud asjaoludel, võivad järgmistel juhtudel tekkida ohud vastavusele põhiprintsiipidega:

- a) lähim või lähem pereliige pakub mõjutusvahendit või võtab selle vastu, eirates lõike R250.13 kohaselt arvestuseksperdi poolt antud nõuannet, või
- b) arvestuseksperdil ei ole põhjust uskuda, et on olemas tegelik või tajutav kavatsus sobimatult mõjutada arvestuseksperdi või vastaspoole käitumist.

250.14 A2 Lõigetes 250.11 A1 kuni 250.11 A6 esitatud rakendusmaterjal on asjassepuutuv selliste ohtude tuvastamise, hindamise ja käsitlemise eesmärgil. Ohtude taseme hindamisel asjassepuutuvad tegurid sellistes tingimustes hõlmavad ka lõikes 250.13 A1 sätestatud suhete olemust või lähedust.

#### **Muud arvesse võetavad asjaolud**

250.15 A1 Kui tööd andev organisatsioon pakub kutselisele arvestuseksperdile mõjutusvahendit, mis on seotud tulemuspõhiste finantshuvide, kompensatsiooni ja stiimulitega, rakendatakse peatükis 240 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

250.15 A2 Kui kutseline arvestusekspert puutub kokku mõjutusvahenditega või saab teada mõjutusvahenditest, mis võivad viia selleni, et tööd andva organisatsiooni heaks või selle juhtimisel töötavad teised isikud on mittevastavuses või kahtlustatavas mittevastavuses seaduste ja regulatsioonidega, rakendatakse peatükis 260 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

250.15 A3 Kui kutseline arvestusekspert kogeb survet pakkuda või vastu võtta mõjutusvahendeid, mis võivad tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega, rakendatakse peatükis 270 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

## **PEATÜKK 260**

### **REAGEERIMINE SEADUSTELE JA REGULATSIOONIDELE MITTEVASTAVUSE PUHUL**

#### **Sissejuhatus**

- 260.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 260.2 Kui kutseline arvestusekspert saab teada mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest seadustele ja regulatsioonidele, tekib omahuvi või hirmutamise oht vastavusele aususe ja kutsealase käitumise põhimõttega.
- 260.3 Kutseline arvestusekspert võib kutsetegevust teostades puutuda kokku mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega või saada sellest teada. Käesolevas peatükis antakse arvestusekspertidele juhiseid asjaolu mõju hindamiseks ning võimalike meetmete võtmiseks, kui ta reageerib mittevastavusele või kahtlustatavale mittevastavusele seoses:
- a) seaduste ja regulatsioonidega, millel on üldise arvamuse kohaselt otsene mõju tööd andva organisatsiooni finantsaruannetes esitatud oluliste summade ja avalikustatud informatsiooni kindlaksmääramisele, ja
  - b) muude seaduste ja regulatsioonidega, millel ei ole otsest mõju tööd andva organisatsiooni finantsaruannetes esitatud oluliste summade ja avalikustatud informatsiooni kindlaksmääramisele, kuid millele vastavus võib olla otsustav tööd andva organisatsiooni äritegevuse toimimise aspektidele, tema suutlikkusele jätkata oma äritegevust või oluliste karistuste vältimiseks.

#### **Kutselise arvestuseksperti eesmärgid seoses mittevastavusega seadustele ja regulatsioonidele**

- 260.4 Arvestusekspertide kutseala eristavaks jooneks on kutseala poolt avalikkuse huvides tegutsemise kohustuse aktsepteerimine. Mittevastavusele või kahtlustatavale mittevastavusele reageerimisel on kutselisel arvestusekspertil järgmised eesmärgid:
- a) olla vastavuses aususe ja kutsealase käitumise põhimõttega;
  - b) püüda tööd andva organisatsiooni juhtkonna või, kus asjakohane, valitsemisülesandega isikute hoiatamise abil:
    - i) võimaldada neil kõrvaldada, parandada või leevendada tuvastatud või kahtlustatava mittevastavuse tagajärgi või
    - ii) hoida ära mittevastavust, kui see ei ole veel toimunud, ja
  - c) rakendada edasisi asjakohaseid meetmeid, mis on avalikkuse huvides.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 260.5 A1 Mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele („mittevastavus“) hõlmab tahtlikke või tahtmatuid tegematajätmisi või tegusid, mis on vastuolus kehtivate seaduste või regulatsioonidega ja mille panevad toime järgmised osapooled:
- a) kutselisele arvestusekspertidele tööd andev organisatsioon;
  - b) valitsemisülesandega isikud tööd andvas organisatsioonis;

- c) tööd andva organisatsiooni juhtkond või
- d) tööd andva organisatsiooni heaks või selle juhtimisel töötavad teised isikud.

260.5 A2 Käesolevas peatükis käsitletakse muu hulgas seadusi ja regulatsioone, millega reguleeritakse näiteks järgmist:

- pettus, korruptsioon ja altkäemaksu andmine ja/või võtmine;
- rahapesu, terrorismi rahastamine ja kriminaaltulu;
- väärtpaberiturud ja kauplemine;
- pangandus ning muud finantstooted ja -teenused;
- andmekaitse;
- maksud ning pensionikohustused ja -maksed;
- keskkonnakaitse;
- rahvatervis ja ohutus.

260.5 A3 Mittevastavus võib tuua tööd andvale organisatsioonile kaasa trahve, kohtumenetlusi või muid tagajärgi, millel on potentsiaalselt oluline mõju tema finantsaruannetele. Tähtis on ka see, et sellisel mittevastavusel võivad olla laiemad avaliku huviga seotud mõjud – see võib oluliselt kahjustada investoreid, võlausaldajaid, töötajaid või üldsust. Käesoleva peatüki tähenduses on mittevastavus, mis põhjustab olulist kahju, selline mittevastavus, mis põhjustab kellelegi neist osapooltest tõsiseid halbu rahalisi või mitterahalisi tagajärgi. Näited hõlmavad pettuse toimepanemist, mis põhjustab investoritele märkimisväärset rahalist kahju, ning keskkonnaalaste seaduste ja regulatsioonide rikkumisi, mis ohustavad töötajate või üldsuse tervist või ohutust.

**R260.6** Mõnedes jurisdiktsioonides on olemas seaduste või regulatsioonide sätted, mis reguleerivad seda, kuidas kutselised arvestusekspertid on kohustatud käsitlema mittevastavust või kahtlustavat mittevastavust. Need seaduste või regulatsioonide sätted võivad käesoleva peatüki sätetest erineda või minna neist kaugemale. Kui arvestusekspert puutub kokku sellise mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, peab ta omandama arusaamise nendest seaduste või regulatsioonide sätetest ja olema nendega vastavuses, sealhulgas:

- a) mis tahes nõudega anda asjaolust aru asjakohasele ametiasutusele ja
- b) mis tahes keeluga hoiatada asjassepuutuvat osapoolt.

260.6 A1 Asjassepuutuva osapoole hoiatamise keeld võib tekkida näiteks rahapesuvastaste õigusaktide alusel.

260.7 A1 Käesolev peatükk kehtib olenemata tööd andva organisatsiooni olemusest, sealhulgas sellest, kas see on või ei ole avaliku huvi üksus.

260.7 A2 Kutseline arvestusekspert, kes puutub kokku asjaoludega või saab teadlikuks asjaoludest, mis on selgelt tagajärjetud, ei pea käesolevat peatükki järgima. Selle hindamisel, kas asjaolu on selgelt tagajärjetu, tuleb arvesse võtta selle olemust ja rahalist või muud mõju tööd andvale organisatsioonile, selle huvigruppidele ja üldsusele.

260.7 A3 Käesolevas peatükis ei käsitleta:

- a) isiklikku väärkäitumist, mis ei ole seotud tööd andva organisatsiooni äritegevustega, ja

- b) muude osapoolte poolset mittevastavust peale nende, kes on täpsustatud lõikes 260.5 A1.

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

### **Tööd andva organisatsiooni juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute kohustused**

260.8 A1 Tööd andva organisatsiooni juhtkond, kelle üle teostavad järelevalvet valitsemisülesandega isikud, on kohustatud tagama, et tööd andva organisatsiooni äritegevusi viiakse läbi kooskõlas seaduste ja regulatsioonidega. Juhtkond ja valitsemisülesandega isikud on ka kohustatud tuvastama ja käsitlema mis tahes mittevastavust järgmiste isikute poolt:

- a) tööd andev organisatsioon;
- b) valitsemisülesandega isik tööd andvas organisatsioonis;
- c) juhtkonna liige või
- d) tööd andva organisatsiooni heaks või selle juhtimisel töötavad teised isikud.

### **Kõikide kutseliste arvestusekspertide kohustused**

**R260.9** Kui kutselisele arvestusekspertile tööd andvas organisatsioonis on kehtestatud protokollid ja protseduurid mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse käsitlemiseks, peab arvestusekspert neid arvesse võtma selle kindlaksmääramisel, kuidas sellisele mittevastavusele reageerida.

260.9 A1 Paljud tööd andvad organisatsioonid on kehtestanud protokollid ja protseduurid selle kohta, kuidas juhtida sisemiselt tähelepanu mittevastavusele või kahtlustatavale mittevastavusele. Need protokollid ja protseduurid hõlmavad näiteks eetikapoliitikat või sisemist rikkumistest teatamise mehhanismi. Sellised protokollid või protseduurid võivad lubada asjaoludest aru anda anonüümselt spetsiaalsete kanalite kaudu.

**R260.10** Kui kutseline arvestusekspert saab teada asjaolust, mille suhtes rakendatakse käesolevat peatükki, peab arvestusekspert rakendama käesoleva peatükiga vastavuses olemiseks kasutusele võetavaid meetmeid õigeaegselt. Meetmete õigeaegseks rakendamiseks peab arvestusekspert võtma arvesse asjaolu olemust ja potentsiaalset kahju tööd andva organisatsiooni, investorite, võlausaldajate, töötajate või üldsuse huvidele.

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

260.11 A1 Kogenud kutselised arvestusekspertid muus äritegevuses („kogenud kutselised arvestusekspertid“) on direktorid, ametnikud või juhtivtöötajad, kes avaldavad märkimisväärset mõju tööd andva organisatsiooni inim-, finants-, tehniliste, füüsiliste ja immateriaalsete ressursside soetamisele, rakendamisele ja juhtimisele ning saavad teha nendega seotud otsuseid. Neil lasub tööd andva organisatsiooni teiste kutseliste arvestusekspertidega võrreldes suurem ootus, et nad võtavad mittevastavusele või kahtlustatavale mittevastavusele reageerimiseks avalikkuse huvides mis tahes asjakohaseid meetmeid. Selle põhjuseks on kogenud kutseliste arvestusekspertide roll, ametikoht ja mõjuala tööd andvas organisatsioonis.

#### *Arusaamise omandamine asjaolu kohta*

**R260.12** Kui kogenud kutseline arvestusekspert saab kutsetegevuse teostamise käigus teadlikuks mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega seotud informatsioonist, peab arvestusekspert omandama arusaamise asjaolust. Arusaamine tuleb omandada järgmisest:

- a) mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse olemus ja tingimused, milles see toimus või võib toimuda;
- b) asjassepuutuvate seaduste ja regulatsioonide rakendamine tingimuste suhtes ja
- c) hinnang võimalike tagajärgede kohta tööd andvale organisatsioonile, investoritele, võlausaldajatele, töötajatele ja üldsusele.

260.12 A1 Kogenud kutseliselt arvestuseksperdilt oodatakse, et ta rakendab üldisi ja eriteadmisi ning teeb kutsealaseid otsustusi. Arvestuseksperdilt ei oodata siiski arusaamist seadustest ja regulatsioonidest tasemel, mis on kõrgem tööd andva organisatsiooni arvestuseksperdi rolli jaoks nõutavast tasemest. Otsuse, kas tegu kujutab endast mittevastavust, teeb lõplikult kohus või muu asjakohane õigust mõistev organ.

260.12 A2 Asjaolu olemusest ja märkimisväärsusest olenevalt võib kogenud kutseline arvestuseksperdi algatada asjaolu sisejuurdluste või rakendada selleks vajalikud meetmed. Arvestuseksperdi võib konfidentsiaalsuse põhimõtet järgides konsulteerida teiste tööd andva organisatsiooni või kutseorganisatsiooni töötajate või õigusnõustajaga.

#### *Asjaolu käsitlemine*

**R260.13** Kui kogenud kutseline arvestuseksperdi tuvastab või kahtlustab, et mittevastavus on toimunud või võib toimuda, peab arvestuseksperdi vastavalt lõikele R260.9 arutama asjaolu kutselise arvestuseksperdi otsese ülemusega (kui on olemas). Kui arvestuseksperdi otsene ülemus tundub olevat asjaoluga seotud, peab arvestuseksperdi arutama asjaolu tööd andva organisatsiooni järgmise kõrgema taseme juhiga.

260.13 A1 Arutelu eesmärk on võimaldada kindlaks määrata, kuidas asjaolu käsitleda.

**R260.14** Kogenud kutseline arvestuseksperdi peab astuma asjakohaseid samme ka selleks, et:

- a) edastada asjaolu kohta informatsioon valitsemisülesandega isikutele;
- b) järgida rakendatavaid seadusi ja regulatsioone, sealhulgas seaduste või regulatsioonide sätteid, mis reguleerivad mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest aruandmist asjakohasele asutusele;
- c) võimaldada mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse tagajärgede kõrvaldamine, parandamine või leevendamine;
- d) vähendada uuesti toimumise ohtu ja
- e) otsida võimalusi mittevastavuse ärahoidmiseks, kui see ei ole veel toimunud.

260.14 A1 Valitsemisülesandega isikutele edastatakse asjaolu kohta informatsioon eesmärgiga hankida nende nõusolek seoses asjaolule reageerimiseks asjakohaste meetmete rakendamisega ja võimaldada neil täita oma kohustusi.

260.14 A2 Mõnes seaduses ja regulatsioonis võib olla ette nähtud ajavahemik, mille jooksul tuleb mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse kohta anda aru asjakohasele ametiasutusele.

**R260.15** Lisaks asjaolule reageerimisele kooskõlas käesoleva peatüki sätetega peab kogenud kutseline arvestuseksperdi kindlaks määrama, kas asjaolu on vaja avalikustada tööd andva organisatsiooni välisaudiitorile (kui on olemas).

260.15 A1 Sellise informatsiooni avalikustamine oleks kooskõlas kogenud kutselise arvestuseksperdi kohustuse või õigusliku kohustusega esitada kogu informatsioon, mida audiitor vajab auditi läbiviimiseks.

*Kindlaksmääramine, kas edasised meetmed on vajalikud*

- R260.16** Kogenud kutseline arvestusekspert peab hindama arvestuseksperti ülemuste (kui on olemas) ja valitsemisülesandega isikute vastuse asjakohasust.
- 260.16 A1 Asjassepuutuvad tegurid, millega arvestada kogenud kutselise arvestuseksperti ülemuste (kui on olemas) ja valitsemisülesandega isikute vastuse asjakohasuse hindamisel, on järgmised:
- kas vastus oli õigeaegne;
  - kas nad on võtnud või volitanud võtma kasutusele asjakohaseid meetmeid mittevastavuse tagajärgede kõrvaldamiseks, parandamiseks või leevendamiseks või mittevastavuse ärahoidmiseks, kui see ei ole veel toimunud;
  - kas asjaolu on avalikustatud (kus asjakohane) asjakohasele ametiasutusele ja kui on, siis kas avalikustatud informatsioon näib olevat piisav.
- R260.17** Kogenud kutselise arvestuseksperti ülemuste (kui on olemas) ja valitsemisülesandega isikute vastust silmas pidades peab arvestusekspert kindlaks määrama, kas avalikkuse huvides on vaja rakendada edasisi meetmeid.
- 260.17 A1 Selle kindlaksmääramine, kas on vaja rakendada edasisi meetmeid ning milline on nende olemus ja ulatus, sõltub mitmesugustest teguritest, sealhulgas järgmistest:
- seadusest ja regulatsioonidest tulenev raamistik;
  - olukorra pakilisus;
  - asjaolu läbivus tööd andvas organisatsioonis;
  - kas kogenud kutseline arvestusekspert usaldab endiselt arvestuseksperti ülemuste ja valitsemisülesandega isikute ausust;
  - kas on tõenäoline, et mittevastavus või kahtlustatav mittevastavus kordub;
  - kas on olemas usutav tõendusmaterjal tööd andva organisatsiooni, investorite, võlausaldajate, töötajate ja üldsuse huvide tegelikust või võimalikust olulisest kahjustamisest.
- 260.17 A2 Tingimused, mis võivad põhjustada seda, et kogenud kutseline arvestusekspert kaotab usalduse arvestuseksperti ülemuste ja valitsemisülesandega isikute aususesse, on näiteks järgmised:
- arvestusekspert kahtlustab või omab tõendeid, et nad on kaasatud või kavatsevad olla kaasatud mis tahes mittevastavuse toimepanekusse;
  - vastupidiselt seadustest või regulatsioonidest tulenevatele nõuetele ei ole nad mõistliku aja jooksul asjaolust asjakohasele ametiasutusele aru andnud ega volitanud kedagi asjaolust aru andma.
- R260.18** Kogenud kutseline arvestusekspert peab rakendama kutsealast otsustust edasiste meetmete vajaduse ja olemuse ning ulatuse kindlaksmääramisel. Selle kindlaksmääramisel peab arvestusekspert arvesse võtma, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool järeldaks tõenäoliselt, et arvestusekspert on tegutsenud asjakohaselt avalikkuse huvides.



- 260.18 A1 Edasised meetmed, mida kogenud kutseline arvestusekspert võib võtta, on järgmised:
- emattevõttest majandusüksuse juhtkonna teavitamine asjaolust, kui tööd andev organisatsioon on grupi liige;
  - asjaolu avalikustamine asjakohasele ametiasutusele, isegi kui selleks ei ole seadustest või regulatsioonidest tulenevat kohustust;
  - tööd andvast organisatsioonist tagasi astumine.
- 260.18 A2 Tööd andvast organisatsioonist tagasi astumine ei asenda muude meetmete võtmist, mida võib olla vaja kogenud kutselise arvestuseksperti eesmärkide saavutamiseks vastavalt sellele peatükile. Mõnes jurisdiktsioonis võib siiski arvestuseksperti võimalike edasiste meetmete suhtes olla piiranguid. Sellises olukorras võib tagasiastumine olla ainus võimalik tegutsemisviis.

#### Nõu küsimine

- 260.19 A1 Kuna asjaolu hindamine võib hõlmata keerukat analüüsi ja otsustusi, võib kogenud kutseline arvestusekspert kaaluda:
- sisemist konsulteerimist;
  - õiguslase nõu küsimist, et saada aru arvestuseksperti valikuvariantidest ja mis tahes konkreetse tegutsemisviisi valimise kutsealastest või juriidilistest tagajärgedest;
  - konsulteerimist reguleeriva asutuse või kutseorganisatsiooniga, järgides konfidentsiaalsuspõhimõtet.

#### Kindlaksmääramine, kas asjaolu tuleb avalikustada asjakohasele ametiasutusele

- 260.20 A1 Asjaolu avalikustamine asjakohasele ametiasutusele võidakse välistada, kui see läheks vastuollu seaduse või regulatsiooniga. Muul juhul on informatsiooni avalikustamise eesmärk võimaldada asjakohasel ametiasutusel lasta asjaolu uurida ning rakendada meetmeid avalikkuse huvides.
- 260.20 A2 Kindlaksmääramine, kas avalikustada selline informatsioon, sõltub eelkõige tegeliku või potentsiaalse kahju olemusest ja ulatusest, mida asjaolu on põhjustatud või võib põhjustada investoritele, võlausaldajatele, töötajatele või üldsusele. Näiteks võib kogenud kutseline arvestusekspert kindlaks määrata, et asjaolu avalikustamine asjakohasele ametiasutusele on asjakohane tegutsemisviis, kui:
- tööd andev organisatsioon on seotud altkäemaksu andmisega (näiteks kohalike või välisriigi valitsusametnikele suurlepingute kindlustamiseks);
  - tööd andev organisatsioon on reguleeritud ja asjaolu on nii märkimisväärne, et see ohustab tema tegevusluba;
  - tööd andev organisatsioon on kantud väärtpaberibörsi nimekirja ning asjaolu võib kaasa tuua negatiivsed tagajärjed tööd andva organisatsiooni väärtpaberite õiglasele ja korrapärasele kauplemisele või põhjustada finantsturgudele süsteemse riski;
  - on tõenäoline, et tööd andev organisatsioon müüks tooteid, mis kahjustavad rahvatervist või ohutust;
  - tööd andev organisatsioon soodustab oma klientide seas skeemi, mis aitab neil maksudest kõrvale hoida.

260.20 A3 Kindlaksmääramine, kas avalikustada selline informatsioon, sõltub ka välistest teguritest, nagu:

- kas on olemas asjakohane ametiasutus, mis saab informatsiooni vastu võtta ning lasta asjaolu uurida ja meetmeid rakendada. Asjakohane ametiasutus sõltub asjaolu olemusest. Asjakohane ametiasutus oleks näiteks väärtpaberiturgu reguleeriv asutus pettusliku finantsaruandluse korral või keskkonnakaitseasutus keskkonnaseaduste ja -regulatsioonide rikkumise korral;
- kas õigusakt või regulatsioon pakub kindlat ja usaldusväärset kaitset tsiviil-, kriminaal- või kutsealase vastutuselevõtmise või kättemaksu eest (näiteks rikkumisest teatamist käsitlev õigusakt või regulatsioon);
- kas kogenud kutselise arvestuseksperdi või teiste isikute füüsilist turvalisust ohustavad tegelikud või potentsiaalsed ohud.

**R260.21** Kui kogenud kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et asjaolu avalikustamine asjakohasele ametiasutusele on nendes tingimustes asjakohane tegutsemisviis, on eetikakoodeksi lõike R114.1 punkti d kohaselt sellise informatsiooni avalikustamine lubatud. Sellise informatsiooni avalikustamise korral peab arvestusekspert avalduste ja väidete tegemisel tegutsema heas usus ja ettevaatlikult.

#### *Ähvardav rikkumine*

**R260.22** Erandlikes tingimustes võib kogenud kutseline arvestusekspert teada saada tegelikust või kavandatud tegutsemisest, mille puhul arvestuseksperdil on põhjust uskuda, et see kujutaks endast seaduse või regulatsiooni otsest rikkumist, mis põhjustaks investoritele, võlausaldajatele, töötajatele või üldsusele olulist kahju. Pärast kaalumist, kas asjaolu oleks asjakohane arutada tööd andva organisatsiooni juhtkonnaga või valitsemisülesandega isikutega, peab arvestusekspert rakendama kutsealast otsustust ja määrama kindlaks, kas avalikustada asjaolu kohe asjakohasele ametiasutusele, et takistada sellist otsest rikkumist või leevendada selle tagajärge. Kui informatsioon avalikustatakse, on see avalikustamine lubatud eetikakoodeksi lõike R114.1 punkti d kohaselt.

#### *Dokumentatsioon*

260.23 A1 Seoses mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, mis kuulub selle peatüki kohaldamisalasse, soovitatakse kogenud kutselisel arvestuseksperdil dokumenteerida järgmised asjaolud:

- asjaolu;
- arvestuseksperdi ülemustega (kui on olemas) ja valitsemisülesandega isikutega ning teiste osapooltega peetud arutelude tulemused;
- kuidas on arvestuseksperdi ülemused (kui on olemas) ja valitsemisülesandega isikud asjaolule reageerinud;
- arvestuseksperdi kaalutud tegutsemisviisid, tehtud otsustused ja langetatud otsused;
- kuidas on arvestusekspert rahul, et arvestusekspert on täitnud lõikes R260.17 sätestatud kohustuse.

#### **Nende kutseliste arvestuseksperptide vastutus, kes ei ole kogenud kutselised arvestuseksperdid**

**R260.24** Kui kutseline arvestusekspert saab kutsetegevuste teostamise käigus teadlikuks mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega seotud informatsioonist, peab arvestusekspert omandama arusaamise asjaolust. Arusaamine peab hõlmama

mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse olemust ja tingimusi, milles see toimus või võib toimuda.

260.24 A1 Kutseliselt arvestuseksperdit oodatakse, et ta rakendab üldisi ja eriteadmisi ning teeb kutsealaseid otsustusi. Arvestuseksperdit ei oodata siiski arusaamist seadustest ja regulatsioonidest tasemel, mis on kõrgem tööd andva organisatsiooni arvestuseksperdi rolli jaoks nõutavast tasemest. Otsuse, kas tegu kujutab endast mittevastavust, teeb lõplikult kohus või muu asjakohane õigust mõistev organ.

260.24 A2 Asjaolu olemusest ja märkimisväärsusest olenevalt võib kutseline arvestuseksperdi konfidentsiaalsuspõhimõtet järgides konsulteerida teiste tööd andva organisatsiooni või kutseorganisatsiooni töötajate või õigusnõustajaga.

**R260.25** Kui kutseline arvestuseksperdi tuvastab või kahtlustab, et mittevastavus on toimunud või võib toimuda, peab arvestuseksperdi vastavalt lõikele R260.9 informeerima otsest ülemust, et võimaldada ülemusel rakendada asjakohaseid meetmeid. Kui arvestuseksperdi otsene ülemus tundub olevat asjaoluga seotud, peab kutseline arvestuseksperdi informeerima tööd andva organisatsiooni järgmist kõrgema taseme juhti.

**R260.26** Erandlikes tingimustes võib kutseline arvestuseksperdi kindlaks määrata, et asjaolu avalikustamine asjakohasele ametiasutusele on asjakohane tegutsemisviis. Kui arvestuseksperdi teeb nii vastavalt lõigetele 260.20 A2 ja A3, on see avalikustamine lubatud eetikakoodeksi lõike R114.1 punkti d kohaselt. Sellise informatsiooni avalikustamise korral peab arvestuseksperdi avalduste ja väidete tegemisel tegutsema heas usus ja ettevaatlikult.

## **Dokumentatsioon**

260.27 A1 Seoses mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, mis kuulub selle peatüki kohaldamisalasse, soovitatakse kutseliselt arvestuseksperdil dokumenteerida järgmised asjaolud:

- asjaolu;
- arvestuseksperdi ülemusega, juhtkonnaga ja valitsemisülesandega isikutega (kui rakendatav) ning teiste osapooltega peetud arutelude tulemused;
- kuidas on arvestuseksperdi ülemus asjaolule reageerinud;
- arvestuseksperdi kaalutud tegutsemisviisid, tehtud otsustused ja langetatud otsused.

## PEATÜKK 270

### SURVE PÕHIPRINTSIIPIDE RIKKUMISEKS

#### Sissejuhatus

- 270.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 270.2 Surve, mida avaldatakse kutselisele arvestusekspertile või mida ta ise avaldab, võib tekitada hirmutamise või muid ohtusid vastavusele ühe või enama põhiprintsiibiga. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

**R270.3** Kutseline arvestusekspert ei tohi:

- a) lubada, et teiste avaldatud surve tulemusena rikutakse vastavust põhiprintsiipidele, või
- b) avaldada teistele survet, mille puhul arvestusekspert teab või mille kohta tal on põhjust uskuda, et selle tagajärjel rikuksid teised üksikisikud põhiprintsiipe.

270.3 A1 Kutseline arvestusekspert võib seista kutsetegevust teostades silmitsi survega, mis tekitab ohtusid (näiteks hirmutamise ohtu) vastavusele põhiprintsiipidega. Surve võib olla otsene või kaudne ja võib tuleneda:

- tööd andva organisatsiooni seest, näiteks kolleegilt või ülemuselt;
- väliselt isikult või organisatsioonilt, näiteks tarnijalt, kliendilt või laenuandjalt;
- sisemistest või välistest eesmärkidest ja ootustest.

270.3 A2 Surve, mis võib tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega, hõlmab näiteks järgmist:

- huvide konfliktidega seotud surve:
  - pereliikme poolt, kes teeb pakkumise tegutseda kutselisele arvestusekspertile tööd andva organisatsiooni heaks tarnijana, avaldatav surve valida teise eeldatava tarnija asemel pereliige.

Vt ka peatükk 210 „*Huvide konfliktid*“;

- surve mõjutada informatsiooni koostamist või esitamist:
  - surve esitada eksitavaid finantstulemusi, et vastata investorite, analüütikute või laenuandjate ootustele;
  - valitud ametnike avaldatav surve avaliku sektori arvestusekspertidele, et nad teeksid valijatele vääresitisi programmide või projektide kohta;
  - kolleegide avaldatav surve tulude, kulude või tootluse väärkajastamiseks, et teha erapoolikuid otsuseid investeerimisprojektide ja omandamiste kohta;
  - ülemuste avaldatav surve selliste kulude heakskiitmiseks või töötlemiseks, mis ei ole põhjendatud äritegevuse kulud;

- surve negatiivseid järeldusi sisaldavate siseauditi aruannete kõrvaldamiseks.

Vt ka peatükk 220 „*Informatsiooni koostamine ja esitamine*“;

- surve tegutsemiseks piisavate eriteadmisteta või nõutava hoolsuseta:
  - ülemuste avaldatav surve teostatava töö ulatuse mitteasjakohaseks vähendamiseks;
  - ülemuste avaldatav surve täita ülesandeid piisavate oskuste või väljaõppeta või ebarealistlike tähtaegadega.

Vt ka peatükk 230 „*Tegutsemine piisavate eriteadmistega*“;

- finantshuvidega seotud surve:
  - surve, mida avaldavad ülemused, kolleegid või teised, näiteks need, kes võivad kasu saada osalemisest kompensatsiooni- või stiimulikorraldustest, et manipuleerida tulemuslikkuse näitajatega.

Vt ka peatükk 240 „*Finantshuvid, kompensatsioon ja stiimulid, mis on seotud finantsaruandluse ja otsuste langetamisega*“;

- mõjutusvahenditega seotud surve:
  - surve, mida avaldavad teised isikud kas tööd andva organisatsiooni sees või sellest väljaspool mõjutusvahendite pakkumiseks, et mõjutada sobimatult üksikisiku või organisatsiooni otsustust või otsuste langetamise protsessi;
  - kolleegide avaldatav surve altkäemaksu või muu mõjutusvahendi vastuvõtmiseks, näiteks mitteasjakohaste kingituste või meelelahutuse vastuvõtmiseks potentsiaalsetelt tarnijalt pakkumisprotsessis.

Vt ka peatükk 250 „*Mõjutusvahendid, sealhulgas kingitused ja külalislahkus*“;

- seadustele ja regulatsioonidele mittevastavusega seotud surve:
  - surve tehingu struktureerimiseks eesmärgiga vältida maksu.

Vt ka peatükk 260 „*Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul*“;

- teenustasude tasemega seotud surve:
  - surve, mida kutseline arvestuseksperit avaldab teisele kutselisele arvestuseksperdile kutsealaste teenuste osutamiseks sellise tasemega teenustasu eest, mis ei võimalda kasutada piisavaid ja asjakohaseid ressursse (sealhulgas inim-, tehnoloogilisi ja intellektuaalseid ressursse), et osutada teenuseid kooskõlas tehniliste ja kutsestandarditega.

Vt ka peatükk 330 „*Teenustasud ja muud tasustamise tüübid*“.

270.3 A3

Surve tekitatava ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- survet avaldava isiku kavatsus ning surve olemus ja ulatus;
- seaduste, regulatsioonide ja kutsestandardite rakendamine tingimuste suhtes;
- tööd andva organisatsiooni kultuur ja liidrid, sealhulgas see, mil määral nad peegeldavad või rõhutavad eetilise käitumise tähtsust ja ootust, et töötajad tegutsevad eetilisel. Näiteks võib ebaetilist käitumist salliv ettevõtte kultuur suurendada tõenäosust, et surve toob kaasa ohu vastavusele põhiprintsiipidega;

- poliitika ja protseduurid (kui on), mille tööd andev organisatsioon on kehtestanud, näiteks survet käsitlevad eetika- või inimressursside poliitika.

270.3 A4

Survet tekitavate tingimuste arutamine ja teistega nende tingimuste osas konsulteerimine võib aidata kutselisel arvestuseksperdil hinnata ohu taset. Selline arutamine ja konsulteerimine, mis nõuavad valvsust konfidentsiaalsuse põhimõtte suhtes, võivad hõlmata järgmist:

- asjaolu arutamine survet avaldava isikuga, et püüda see lahendada;
- asjaolu arutamine arvestuseksperdi ülemusega, kui ülemus ei ole survet avaldav isik;
- asjaolu edasine arutamine tööd andva organisatsiooni sees näiteks järgmiste isikutega, sealhulgas (kui asjakohane) neile organisatsioonile tekitavate riskide selgitamine:
  - juhtkonna kõrgemad tasandid;
  - sise- ja välisaudiitorid;
  - valitsemisülesandega isikud;
- asjaolu avalikustamine kooskõlas tööd andva organisatsiooni poliitikatega, sealhulgas eetikaalaste ja rikkumistest teatamise poliitikatega, kasutades mis tahes kehtestatud mehhanisme, nagu konfidentsiaalne eetikaküsimuste vihjeliin;
- konsulteerimine:
  - kolleegi, ülemuse, personalitöötaja või teise kutselise arvestuseksperdiga;
  - asjassepuutuva kutseorganisatsiooni või reguleeriva asutuse või tööstusliiduga või
  - õigusnõustajaga.

270.3 A5

Meede, mis võib kõrvaldada surve tekitavad ohud, on näiteks kutselise arvestuseksperdi nõudmine, et teatavad vastutused ja kohustused ümber korraldataks või lahutataks, nii et arvestuseksperdi ei ole enam seotud survet avaldava üksikisiku või majandusüksusega.

## Dokumentatsioon

270.4 A1

Kutselisel arvestuseksperdil on soovitatav dokumenteerida järgmist:

- faktid;
- infovahetus ja osapooled, kellega nende asjaolude üle arutati;
- kaalutud tegutsemisviisid;
- kuidas asjaolu käsitleti.

### **3. OSA. KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID AVALIKUS KUTSEALASES TEGEVUSES**

Lehekülg

Peatükk 300	Kontseptuaalse raamistiku rakendamine – Kutselised arvestuseksperdid avalikus kutsealases tegevuses.....	56
Peatükk 310	Huvide konfliktid .....	62
Peatükk 320	Kutsealane töölemääramine .....	67
Peatükk 321	Teised arvamused .....	71
Peatükk 325	Töövõtu kvaliteedi ülevaataja ja muude asjakohaste ülevaatajate objektiivsus.....	72
Peatükk 330	Teenustasud ja muud tasustamise tüübid .....	74
Peatükk 340	Mõjutusvahendid, sealhulgas kingitused ja külalislahkus .....	76
Peatükk 350	Kliendi varade vastutav hoid.....	81
Peatükk 360	Reageerimine seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse puhul ....	82

### **3. OSA. KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID AVALIKUS KUTSEALASES TEGEVUSES**

#### **PEATÜKK 300**

#### **KONTSEPTUAALSE RAAMISTIKU RAKENDAMINE – KUTSELISED ARVESTUSEKSPERDID AVALIKUS KUTSEALASES TEGEVUSES**

##### **Sissejuhatus**

- 300.1 Eetikakoodeksi selles osas esitatakse nõuded ja rakendusmaterjal, mida kutselised arvestusekspertid avalikus kutsealases tegevuses kasutavad peatükis 120 sätestatud kontseptuaalse raamistiku rakendamisel. Selles ei kirjeldata kõiki fakte ja tingimusi, sealhulgas kutsetegevust, huvisid ja suhteid, mis võivad kutselistel arvestusekspertidel avalikus kutsealases tegevuses ette tulla ja mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega. Seetõttu nõuab kontseptuaalne raamistik, et kutselised arvestusekspertid avalikus kutsealases tegevuses oleksid valvsad selliste faktide ja tingimuste suhtes.
- 300.2 Nõuded ja rakendusmaterjal, mis kehtivad kutselistele arvestusekspertidele avalikus kutsealases tegevuses, on esitatud järgmistes osades:
- 3. osa „*Kutselised arvestusekspertid avalikus kutsealases tegevuses*“ (peatükid 300–399), mis kehtib kõikidele kutselistele arvestusekspertidele avalikus kutsealases tegevuses olenemata sellest, kas nad osutavad kindlustandvaid teenuseid või mitte;
  - *rahvusvahelised sõltumatuse standardid* järgmiselt:
    - 4.A osa „*Sõltumatus auditi ja ülevaatus*“ (peatükid 400–899), mis kehtivad kutselistele arvestusekspertidele avalikus kutsealases tegevuses, kui nad viivad läbi auditeid ja ülevaatus
    - 4.B osa „*Sõltumatus kindlustandvates töövõttes, mis on muud kui auditi ja ülevaatus*“ (peatükid 900–999), mis kehtivad kutselistele arvestusekspertidele avalikus kutsealases tegevuses, kui nad viivad läbi kindlustandvaid töövõtte, mis ei ole auditi või ülevaatus
- 300.3 Käesolevas osas viitab mõiste „kutseline arvestusekspert“ üksikutele kutselistele arvestusekspertidele avalikus kutsealases tegevuses ja nende ettevõtetele.

##### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

###### **Üldsätted**

- R300.4** Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses peatükis 110 sätestatud põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega.
- R300.5** Eetikaalase küsimusega tegelemisel peab kutseline arvestusekspert võtma arvesse konteksti, milles see küsimus on tekkinud või võib tekkida. Kui üksikisik, kes on kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses, teostab ettevõttega olemasoleva suhte alusel kutsetegevusi töövõtja, töötaja või omanikuna, peab see isik olema vastavuses 2. osa sätetega, mis kehtivad nendele olukordadele.



300.5 A1 2. osa sätteid rakendatakse kutselisele arvestuseksperdile avalikus kutsealases tegevuses näiteks järgmistes olukordades:

- kui ta seisab silmitsi huvide konfliktiga, olles vastutav ettevõttele tarnija valimise eest olukorras, kus arvestuseksperdi lähim pereliige võib saada lepingust finantskasu. Nendes olukordades rakendatakse peatükis 210 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali;
- kui ta koostab või esitab finantsinformatsiooni arvestuseksperdi kliendile või ettevõttele. Nendes olukordades rakendatakse peatükis 220 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali;
- kui talle pakutakse mõjutusvahendit, näiteks kui ettevõtte tarnija pakub talle regulaarselt tasuta pileteid spordiürituste külastamiseks. Nendes olukordades rakendatakse peatükis 250 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali;
- kui töövõtu partner avaldab survet anda seoses kliendi töövõtuga ebatäpselt aru tasustavate tundide kohta. Nendes olukordades rakendatakse peatükis 270 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

### Ohtude tuvastamine

300.6 A1 Ohud vastavusele põhiprintsiipidega võivad tuleneda paljudest faktidest ja tingimustest. Ohtude kategooriad kirjeldatakse lõikes 120.6 A3. Järgnevalt on toodud iga sellise ohtude kategooria raames näited faktidest ja tingimustest, mis võivad tekitada kutselisele arvestuseksperdile kutsetegevuse teostamisel ohtusid:

a) omahuvi ohud:

- kutselisel arvestuseksperdil on kliendiga seoses otsene finantshuvi;
- kutseline arvestuseksperdi küsib madalat teenustasu uue töövõtu saamiseks ja tasu on nii madal, et selle hinna eest võib olla keeruline osutada kutsealast teenust kooskõlas rakendatavate tehniliste ja kutsestandarditega;
- kutselisel arvestuseksperdil on kliendiga lähedane ärisuhe;
- kutselisel arvestuseksperdil on juurdepääs konfidentsiaalsele informatsioonile, mida võib kasutada isikliku kasu saamiseks;
- kutseline arvestuseksperdi avastab märkimisväärse vea eelmise kutsealase teenuse tulemuste hindamisel, mida osutas mõni arvestuseksperdi ettevõtte liige;

b) eneseülevaatuse ohud:

- kutseline arvestuseksperdi annab välja kindlustandva töövõtu aruande finantssüsteemide toimimise tulemuslikkuse kohta pärast nende süsteemide rakendamist;
- kutseline arvestuseksperdi on koostanud algandmed, mida kasutati nende arvestusandmete genereerimiseks, mis on kindlustandva töövõtu käsitletavaks küsimuseks;

c) kaitse ohud:

- kutseline arvestuseksperdi propageerib kliendi huve või aktsiaid;
- kutseline arvestuseksperdi tegutseb kliendi nimel advokaadina kohtumenetluses või vaidluste lahendamisel kolmandate osapooltega;
- kutseline arvestuseksperdi teeb kliendi nimel lobitööd õigusakti toetamiseks;

d) lähitutvuse ohud:

- kutselisel arvestuseksperdil on lähem või lähim pereliige, kes on kliendi direktor või ametnik;
- kliendi direktor või ametnik või töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju töövõtu raames käsitletavale küsimusele, on hiljuti olnud teenistuses töövõtu partnerina;
- auditi meeskonna liikmel on pikaajaline seotus auditi kliendiga;
- üksikisikul, kelle tegutsemist asjakohase ülevaatajana kaalutakse kui kaitsemehhanismi selle ohu käsitlemiseks, on lähedane suhe töö teinud üksikisikuga;

e) hirmutamise ohud:

- kutselist arvestuseksperti ähvardatakse kutsealases küsimuses eriarvamusel olemise tõttu kliendi töösuhtest või ettevõttest vallandamisega;
- kutseline arvestusekspert tunneb, et talle avaldatakse survet nõustuda kliendi otsustusega, kuna kliendil on kõnealuses küsimuses suuremad eriteadmised;
- kutselist arvestuseksperti informeeritakse, et planeeritud edutamist ei toimu, välja arvatud juhul, kui arvestusekspert nõustub mitteamajakohase arvestusalase käsitlusega;
- kutseline arvestusekspert on kliendilt vastu võtnud märkimisväärse kingituse ja teda ähvardatakse, et selle kingituse vastuvõtmine tehakse avalikuks.

### Ohtude hindamine

- 300.7 A1 Lõigetes 120.6 A1 ja 120.8 A2 kirjeldatud tingimused, poliitikad ja protseduurid võivad mõjutada hinnangut, kas oht vastavusele põhiprintsiipidega on aktsepteeritaval tasemel. Sellised tingimused, poliitikad ja protseduurid võivad olla seotud:
- a) kliendiga ja tema tegevuskeskkonnaga ja
  - b) ettevõttega ja tema tegevuskeskkonnaga.
- 300.7 A2 Kutselise arvestuseksperdi hinnangut ohu taseme kohta mõjutavad ka kutsealase teenuse olemus ja ulatus.

#### *Klient ja tema tegevuskeskkond*

- 300.7 A3 Kutselise arvestuseksperdi hinnangut ohu taseme kohta võib mõjutada see, kas klient on:
- a) auditi klient ja kas see auditi klient on avaliku huvi üksus;
  - b) kindlustandva töövõtu klient, kes ei ole auditi klient, või
  - c) kindlust mitteandva töövõtu klient.

Näiteks võidakse tajuda, et kindlust mitteandva teenuse osutamine auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, toob seoses auditiga kaasa kõrgemal tasemel ohu vastavusele objektiivsuse põhimõttega.

- 300.7 A4 Põhiprintsiipidega vastavuses olemisele võib kaasa aidata kliendi ettevõtte valitsemisstruktuur, sealhulgas liidrid. Seega võib kutselise arvestuseksperdi hinnangut ohu taseme kohta mõjutada ka kliendi tegevuskeskkond. Näiteks:
- klient nõuab, et ettevõtte määramise töövõtu teostamiseks kinnitaksid ametlikult või kiidaksid heaks asjakohased isikud, kes ei kuulu juhtkonna hulka;
  - kliendil on juhtimisotsuste tegemiseks pädevad kogemuste ja staažiga töötajad;
  - klient on rakendanud sisemised protseduurid, mis hõlbustavad objektiivsete valikute tegemist kindlust mitteandvate töövõttude pakkumismenetlustes;
  - kliendil on ettevõtte valitsemisstruktuur, mis pakub asjakohast järelevalvet ja infoedastust ettevõtte teenuste kohta.

*Ettevõtte ja tema tegevuskeskkond*

- 300.7 A5 Kutselise arvestuseksperdi hinnangut ohu taseme kohta võivad mõjutada arvestuseksperdi ettevõtte töökeskkond ja tegevuskeskkond. Näiteks:
- ettevõttes on liidrid, kes soodustavad vastavust põhiprintsiipidele ja määravad ootuse, et kindlustandva töövõtu meeskonna liikmed tegutsevad avalikkuse huvides;
  - poliitikad või protseduurid, et kindlustada kõigi töötajate vastavus põhiprintsiipidele ja monitoorida seda;
  - kompensatsiooni, tulemuste hindamist ja distsiplinaarküsimusi käsitlevad poliitikad ja protseduurid, mis soodustavad vastavust põhiprintsiipidele;
  - ühelt kliendilt saadavatele tuludele tuginemise juhtimine;
  - töövõtu partneril on volitused teha ettevõttes otsuseid, mis puudutavad vastavust põhiprintsiipidele, sealhulgas mis tahes otsuseid kliendi aktsepteerimise või kliendile teenuste osutamise kohta;
  - nõuded haridusele, koolitusele ja kogemusele;
  - protsessid lihtsustamaks ja käsitlemaks sisemisi ja välimisi probleeme või kaebusi.

*Uue informatsiooni või faktide ja tingimuste muutumise arvesse võtmine*

- 300.7 A6 Uus informatsioon või faktide ja tingimuste muutumine võib:
- a) mõjutada ohu taset või
  - b) mõjutada kutselise arvestuseksperdi järeltõlget selle kohta, kas rakendatud kaitsemehhanismid käsitlevad tuvastatud ohtusid jätkuvalt vastavalt kavatsusele.

Nendes olukordades kaitsemehhanismidena juba rakendatud meetmed ei pruugi enam olla ohtude käsitlemisel tulemuslikud. Seepärast nõuab kontseptuaalse raamistiku rakendamine, et kutseline arvestuseksperdi hindaks ohtusid uuesti ja käsitleks neid vastavalt. (Vt lõiked R120.9 ja R120.10)

- 300.7 A7 Uus informatsioon või faktide ja tingimuste muutumine, mis võib mõjutada ohu taset, hõlmab näiteks järgmist:
- kui laiendatakse kutsealase teenuse ulatust;
  - kui klient muutub börsinimekirja kantud majandusüksuseks või omandab teise äriüksuse;
  - kui ettevõtte ühineb teise ettevõttega;

- kui kutselise arvestuseksperdi on kaasanud ühiselt kaks klienti ja nende kahe kliendi vahel tekib vaidlus;
- kui kutselise arvestuseksperdi personal või lähimad peresuhted muutuvad.

### Ohtude käsitlemine

300.8 A1 Lõigetes R120.10 kuni 120.10 A2 on esitatud nõuded ja rakendusmaterjal selliste ohtude käsitlemiseks, mis ei ole aktsepteeritaval tasemel.

#### *Kaitsemehhanismide näited*

300.8 A2 Kaitsemehhanismid on faktidest ja asjaoludest olenevalt erinevad. Meetmed, mis võivad teataval tingimusel olla kaitsemehhanismid ohtude käsitlemiseks, on näiteks järgmised:

- täiendava aja ja kvalifitseeritud personali määramine nõutavate ülesannete täitmiseks, kui töövõtt on aktsepteeritud, võib käsitleda omahuvi ohtu;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine, kes ei olnud meeskonna liige, tehtud töö ülevaatamiseks või vajaduse korral nõu andmiseks, võib käsitleda eneseülevaatus ohtu;
- eraldi aruandlusliinidega erinevate partnerite ja töövõtu meeskondade kasutamine kindlust mitteandvate teenuste osutamiseks kindlustandva töövõtu kliendile võib käsitleda eneseülevaatus, kaitse või lähitutvuse ohtu;
- teise ettevõtte kaasamine töövõtu läbiviimisesse või uuesti läbiviimisesse võib käsitleda omahuvi, eneseülevaatus, kaitse, lähitutvuse või hirmutamise ohtu;
- teenuste või toodete soovitamise eest saadud mis tahes üleandmistasude või vahendustasude avalikustamine klientidele võib käsitleda omahuvi ohtu;
- meeskondade lahutamine konfidentsiaalsete küsimustega tegelemisel võib käsitleda omahuvi ohtu.

300.8 A3 3. osa ülejäänud peatükkides ja *rahvusvahelistes sõltumatuse standardites* kirjeldatakse teatavaid ohtusid, mis võivad tekkida kutsealaste teenuste teostamise käigus, ning esitatakse näited meetmetest, mida võib võtta nende ohtude käsitlemiseks.

#### Asjakohane ülevaataja

300.8 A4 Asjakohane ülevaataja on kutseline isik, kellel on vajalikud teadmised, oskused, kogemused ja volitused, et vaadata objektiivselt üle asjassepuutuv tehtud töö või osutatud teenus. Selline isik võib olla kutseline arvestusekspert.

### Infovahetus valitsemisülesandega isikutega

**R300.9** Vahetades eetikakoodeksi kohaselt infot valitsemisülesandega isikutega, määrab kutseline arvestusekspert majandusüksuse juhtimisstruktuuris kindlaks asjakohase(d) isiku(d), kellega infot vahetada. Kui arvestusekspert vahetab infot valitsemisülesandega isikute alamgrupiga, määrab arvestusekspert kindlaks, kas infot on vajalik vahetada ka kõikide valitsemisülesandega isikutega, et nad oleksid asjakohaselt informeeritud.

300.9 A1 Määrates kindlaks isikud, kellega infot vahetada, võib kutseline arvestusekspert võtta arvesse järgmist:

- a) tingimuste olemus ja tähtsus ja
- b) infovahetuse teema.

300.9 A2 Valitsemisülesandega isikute alamgrupi näited hõlmavad auditikomiteed või valitsemisülesandega isikute grupi üksikud liikmeid.

**R300.10** Kui kutseline arvestusekspert vahetab infot isikutega, kellel on nii juhtkonna kohustused kui ka valitsemiskohustused, peab arvestusekspert saavutama rahulolu, et infovahetus nende isikutega informeerib piisavalt kõiki valitsemisrollis olevaid isikuid, kellega arvestusekspert muidu infot vahetaks.

300.10 A1 Teatud olukordades on kõik valitsemisülesandega isikud seotud majandusüksuse juhtimisega, näiteks väikeettevõtte puhul, kus ainuomanik juhib kogu majandusüksust ja keegi teine ei täida valitsemisrolli. Nendel juhtudel, kui infot asjaolude kohta vahetatakse juhtkonna kohustustega isiku(te)ga ja sellel isikul (nendel isikutel) on ka valitsemiskohustused, on kutseline arvestusekspert täitnud nõude vahetada infot valitsemisülesandega isikutega.

## PEATÜKK 310

### HUVIDE KONFLIKTID

#### Sissejuhatus

- 310.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 310.2 Huvide konflikt ohustab objektiivsuse põhimõttega vastavuses olemist ja võib tekitada ohtusid vastavusele teiste põhiprintsiipidega. Sellised ohud võivad tekkida järgmistel juhtudel:
- a) kutseline arvestusekspert osutab teatava asjaoluga seotud kutsealast teenust kahele või enamale kliendile, kelle huvid on selle asjaolu suhtes konfliktis, või
  - b) kutselise arvestuseksperti huvid konkreetse asjaolu suhtes on konfliktis kliendi huvidega, kelle jaoks arvestusekspert osutab selle asjaoluga seotud kutsealast teenust.
- 310.3 Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel huvide konfliktide suhtes. Kui kutseline arvestusekspert osutab auditi, ülevaatuse või muud kindlustustandvat teenust, on kooskõlas *rahvusvaheliste sõltumatus standarditega* nõutav ka sõltumatus.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- R310.4** Kutseline arvestusekspert ei tohi lasta huvide konfliktil kahjustada kutse- või ärialaotsustust.
- 310.4 A1 Huvide konflikti võivad tekitada näiteks järgmised olukorrad:
- tehingu kohta nõustamisteenuse osutamine auditi klienti omandada soovivale kliendile olukorras, kus ettevõtte on auditi käigus omandanud konfidentsiaalse informatsiooni, mis võib olla tehingu jaoks asjassepuutuv;
  - kahe kliendi samaaegne nõustamine olukorras, kus kliendid konkureerivad ühe ja sama ettevõtte omandamiseks ja nõuanne võib olla osapoolte konkurentsipositsiooni jaoks asjassepuutuv;
  - sama tehinguga seoses teenuste osutamine nii müüjale kui ka ostjale;
  - varade väärtuse hinnangu koostamine kahele osapooltele, kes on varade suhtes vastaspositsioonidel;
  - kahe kliendi esindamine seoses ühe ja sama asjaoluga, kui neil on käsil omavahel juriidiline vaidlus, näiteks lahutusmenetlus või partnerluse lõpetamine;
  - litsentsilepinguga seoses litsentsiandjale kindlustandva töövõtu aruande esitamine tasumisele kuuluvate litsentsitasude kohta, andes samal ajal litsentsisaajale nõu makstavate summade kohta;
  - kliendi nõustamine investeerimisel äritegevusse, mille suhtes on finantshuvi näiteks kutselise arvestuseksperti abikaasal;
  - strateegilise nõu andmine kliendile tema konkurentsipositsiooni kohta, omades kliendi peamise konkurendiga ühisettevõtet või sarnast huvi;

- kliendi nõustamine sellise äritegevuse omandamise kohta, mille omandamisest on huvitatud ka ettevõtte;
- kliendi nõustamine toote või teenuse ostmise kohta, omades selle toote või teenuse potentsiaalse müüjaga kasutustasu- või komisjonilepingut.

## Konflikti tuvastamine

### Üldsätted

**R310.5** Kutseline arvestusekspert peab enne uue kliendisuhete, töövõtu või ärisuhete aktsepteerimist rakendama mõistlikke meetmeid, et teha kindlaks asjaolud, mis võivad tekitada huvide konflikti ning seega ohtu vastavusele ühe või enama põhiprintsiibiga. Sellised meetmed peavad hõlmama alljärgneva kindlakstegemist:

- a) asjassepuutuvate huvide ja kaasatud osapoolte vaheliste suhete olemus ja
- b) teenus ja selle mõju asjassepuutuvatele osapooltele.

310.5 A1 Tulemuslik konfliktide tuvastamise protsess aitab kutselisel arvestusekspertil rakendada mõistlikke meetmeid nende huvide ja suhete tuvastamiseks, mis võivad tekitada tegeliku või potentsiaalse huvide konflikti, nii enne töövõtu aktsepteerimist kui ka kogu töövõtu ajal. See protsess hõlmab väliste osapoolte, näiteks klientide või potentsiaalsete klientide poolt tuvastatud asjaolude kaalumist. Mida varem tegelik või potentsiaalne huvide konflikt tuvastatakse, seda suurem on tõenäosus, et arvestusekspert suudab käsitleda huvide konfliktist tulenevaid ohtusid.

310.5 A2 Tegelike või potentsiaalsete huvide konfliktide tuvastamise tulemuslik protsess võtab arvesse järgmisi tegureid:

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

310.5 A3 Rohkem informatsiooni kliendi aktsepteerimise kohta on esitatud peatükis 320 „Kutsealane töölemääramine“.

### Tingimuste muutumine

**R310.6** Kutseline arvestusekspert peab säilitama valvsuse teenuste, huvide ja suhete olemuses aja jooksul toimuvate muutuste suhtes, mis võivad tekitada töövõtu läbiviimise käigus huvide konflikti.

310.6 A1 Teenuste, huvide ja suhete olemus võib töövõtu jooksul muutuda. Eriti kehtib see juhul, kui kutselisel arvestusekspertil palutakse töövõtt läbi viia olukorras, mis võib muutuda vastandlikuks, isegi kui osapoolte vahel, kes kaasavad arvestuseksperti, pole esialgu vaidlust.

### Võrgustikku kuuluvad ettevõtted

**R310.7** Kui ettevõtte kuulub võrgustikku, peab kutseline arvestusekspert kaaluma huvide konflikte, mille puhul arvestusekspertil on põhjust uskuda, et need võivad olemas olla või tekkida võrgustikku kuuluva ettevõtte huvide või suhete tõttu.

310.7 A1 Võrgustikku kuuluva ettevõttega seotud huvide ja suhete tuvastamisel tuleb kaaluda järgmisi tegureid:

- osutatavate kutsealaste teenuste olemus;
- võrgustiku teenindatavad kliendid;
- kõigi asjassepuutuvate osapoolte geograafiline asukoht.

### **Huvide konfliktide tekitatavad ohud**

310.8 A1 Üldiselt on nii, et mida otsesem on seos kutsealase teenuse ja selle asjaolu vahel, mille puhul osapoolte huvid on konfliktis, seda tõenäolisemalt ei ole oht aktsepteeritaval tasemel.

310.8 A2 Huvide konflikti tekitatava ohu taseme hindamisel asjassepuutuvad tegurid hõlmavad meetmeid, mis takistavad konfidentsiaalse informatsiooni loata avalikustamist olukorras, kus osutatakse konkreetse asjaoluga seotud kutsealaseid teenuseid kahele või enamale kliendile, kelle huvid selle asjaolu suhtes on konfliktis. Need meetmed hõlmavad järgmist:

- eraldi tegevuse asukohtade olemasolu erialafunktsioonidele ettevõttesiseselt, mis võivad toimida barjäärina konfidentsiaalse kliendiinformatsiooni edastamisel tegevusvaldkondade vahel;
- poliitikad ja protseduurid, mis piiravad juurdepääsu kliendi failidele;
- ettevõtte personali ja partnerite allkirjastatud konfidentsiaalsuslepingud;
- konfidentsiaalse informatsiooni füüsiline ja elektrooniline eraldamine;
- konkreetne ja spetsiaalne väljaõpe ja infoedastus.

310.8 A3 Huvide konflikti tekitatud ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- eraldi töövõtu meeskondade kasutamine, kellel on olemas selged poliitikad ja protseduurid konfidentsiaalsuse säilitamiseks;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine, kes ei ole seotud selle teenuse pakkumisega ega muul moel konfliktist mõjutatud, et ta vaataks tehtud töö üle ja hindaks, kas võtmetähtsusega otsustused ja järeldused on asjakohased.

### **Informatsiooni avalikustamine ja nõusolek**

#### *Üldsätted*

**R310.9** Kutseline arvestusekspert peab rakendama kutsealast otsustust selle kindlaksmääramiseks, kas huvide konflikti olemus ja märkimisväärsus on sellised, et huvide konflikti tekitatud ohu käsitlemisel on vajalik konkreetse informatsiooni avalikustamine ja sõnaselge nõusolek.

310.9 A1 Selle kindlaksmääramisel, kas on vajalik konkreetse informatsiooni avalikustamine ja sõnaselge nõusolek, tuleb kaaluda järgmisi tegureid:

- huvide konflikti tekitavad asjaolud;
- osapooled, kes võivad olla mõjutatud;
- tekkida võivate probleemide olemus;



- konkreetse asjaolu potentsiaal areneda ootamatul viisil.

310.9 A2 Informatsiooni avalikustamisel ja nõusolekul võib olla eri vorme, näiteks:

- selliste asjaolude üldine avalikustamine klientidele, kus kutseline arvestusekspert üldise äritegevuse raames ei osuta kutsealaseid teenuseid eksklusiivselt mis tahes ühele kliendile (näiteks konkreetne kutsealane teenus ja turusektor). See võimaldab kliendil anda vastavalt üldise nõusoleku. Näiteks võib arvestusekspert avalikustada üldist informatsiooni töövõtu standardtingimustes;
- teatava konflikti asjaolude piisavalt üksikasjalik konkreetne avalikustamine mõjutatud klientidele, et klient saaks teha asjaolu kohta informeeritud otsuse ja anda vastavalt sõnaselge nõusoleku. Selline avalikustamine võib hõlmata asjaolude üksikasjalikku esitamist ning põhjaliku selgituse andmist mis tahes planeeritavate kaitsemehhanismide ja seotud riskide kohta;
- nõusolek võib tuleneda klientide käitumisest olukorras, kus kutselisel arvestusekspertil on piisavalt tõendeid järeldamiseks, et kliendid teavad asjaolusid algusest peale ning on aktsepteerinud huvide konflikti, kui nad ei esita vastuväiteid konflikti olemasolu kohta.

310.9 A3 Üldjuhul on vajalik:

- a) avalikustada huvide konflikti olemus ja see, kuidas mis tahes tekitatud ohud on adresseeritud huvide konfliktist mõjutatud klientidele, ja
- b) hankida mõjutatud klientide nõusolek kutsealaste teenuste osutamiseks, kui ohu käsitlemiseks rakendatakse kaitsemehhanisme.

310.9 A4 Kui selline informatsiooni avalikustamine või nõusolek ei ole kirjalik, on kutselisel arvestusekspertil soovitatav dokumenteerida:

- a) huvide konflikti tekitanud tingimuste olemus;
- b) kui rakendatav, ohtude käsitlemiseks rakendatud kaitsemehhanismid ja
- c) hangitud nõusolek.

*Sõnaselge nõusoleku andmisest keeldumine*

**R310.10** Kui kutseline arvestusekspert on kindlaks määranud, et vastavalt lõikele R310.9 on vajalik sõnaselge nõusolek ja klient on keeldunud nõusolekut andmast, peab arvestusekspert kas:

- a) lõpetama selliste kutsealaste teenuste osutamise, mis tooksid kaasa huvide konflikti, või keelduma neid osutamast või
- b) lõpetama asjassepuutuvad suhted või asjassepuutuvad huvid, et kõrvaldada oht või vähendada seda aktsepteeritava tasemeni.

## **Konfidentsiaalsus**

*Üldsätted*

**R310.11** Kutseline arvestusekspert peab säilitama valvsuse konfidentsiaalsuse põhimõtte suhtes, sealhulgas informatsiooni avalikustamisel või jagamisel ettevõtte või võrgustiku sees ja kolmandatelt osapooltelt juhiste küsimisel.

310.11 A1 Alapeatükis 114 on esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad olukordades, mis võivad tekitada ohu vastavusele konfidentsiaalsuse põhimõttega.

*Kui informatsiooni avalikustamine nõusoleku saamiseks rikuks konfidentsiaalsust*

**R310.12** Kui konkreetse informatsiooni avalikustamine eesmärgiga hankida sõnaselge nõusolek rikuks konfidentsiaalsust ja seda nõusolekut ei saa seetõttu hankida, peab ettevõtte aktsepteerima või jätkama töövõttu ainult siis, kui:

- a) ettevõtte ei tegutse ühe kliendi kaitsja rollis, võttes sama asjaolu puhul teise kliendi suhtes vastaspositsiooni;
- b) olemas on konkreetsed mehhanismid, mis hoiavad ära konfidentsiaalse informatsiooni avalikustamise neid kaht klienti teenindavate töövõtu meeskondade vahel, ja
- c) ettevõtte on saavutanud rahulolu selles, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool järeldaks tõenäoliselt, et ettevõtte jaoks on asjakohane töövõtt aktsepteerida või seda jätkata, kuna piirangute seadmine ettevõtte võimalusele osutada kutsealast teenust tekitaks klientidele või teistele asjassepuutuvatele kolmandatele osapooltele ebaproportsionaalset kahju.

310.12 A1 Konfidentsiaalsuse rikkumine võib toimuda näiteks siis, kui küsitakse nõusolekut selleks, et:

- osutada kliendile tehinguga seotud teenust seoses ettevõtte teise kliendi vaenuliku ülevõtmisega;
- teha kliendi jaoks kohtuekspertiisi seoses kahtlustatava pettusega, kui ettevõttel on konfidentsiaalset informatsiooni, mis on hangitud töö teostamisel teisele kliendile, kes võib olla pettusega seotud.

**Dokumentatsioon**

**R310.13** Lõikes R310.12 sätestatud tingimuste korral peab kutseline arvestusekspert dokumenteerima järgmist:

- a) asjaolude olemus, sealhulgas roll, mida arvestusekspert peab täitma;
- b) sisseseatud konkreetsed mehhanismid, mis hoiavad ära konfidentsiaalse informatsiooni avalikustamise kaht klienti teenindavate töövõtu meeskondade vahel, ja
- c) miks on asjakohane töövõtt aktsepteerida või seda jätkata.

## PEATÜKK 320

### KUTSEALANE TÖÖLEMÄÄRAMINE

#### Sissejuhatus

- 320.1 Kutselised arvestuseksperdid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 320.2 Uue kliendisuhete aktsepteerimine või olemasoleva töövõtu muutmine võib tekitada ohtu vastavusele ühe või enama põhiprintsiibiga. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Kliendi ja töövõtu aktsepteerimine

###### *Üldsätted*

- 320.3 A1 Ohud aususe või kutsealase käitumise põhimõttega vastavuses olemisele võivad tekkida näiteks kliendiga (selle omanike, juhtkonna või tegevustega) seotud kaheldavatest asjaoludest. Asjaolud (kui need on teada), mis võivad sellist ohtu tekitada, hõlmavad kliendi osalemist ebaseaduslikus tegevuses, ebaausust, küsitavaid finantsaruandluse tavasid või muud ebaeetilist käitumist.
- 320.3 A2 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- teadmiste ja arusaamise omandamine kliendi, selle omanike, juhtkonna, valitsemisülesandega isikute ja äritegevuse eest vastutavate isikute kohta;
  - kliendi kohustumine tegeleda kaheldavate asjaoludega näiteks ettevõtte valitsemistavade või sisekontrollide parandamise kaudu.
- 320.3 A3 Omahuvi oht vastavusele kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega tekib siis, kui töövõtu meeskond ei oma või ei saa omandada pädevusi kutsealaste teenuste osutamiseks.
- 320.3 A4 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- asjakohane arusaamine:
    - kliendi äritegevuse olemusest;
    - tema tegevuste keerukusest;
    - töövõtu nõuetest ja
    - teostatava töö eesmärgist, olemusest ja ulatusest;
  - teadmised asjassepuutuvate tööstusharude või käsitletava küsimuse kohta;
  - kogemused asjassepuutuvate regulatiivsete või aruandluse nõuetega;
  - poliitikad ja protseduurid, mida ettevõtte on rakendanud osana kvaliteedijuhtimise süsteemist selliste kvaliteedijuhtimise standardite kohaselt nagu ISQM 1, mis vastavad kvaliteediriskidele, mis on seotud ettevõtte suutlikkusega viia töövõtt läbi kooskõlas kutsestandardite ning rakendatavate seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuetega;

- teenustasude tase ja ulatus, milles nende puhul arvestatakse nõutavate ressurssidega, võttes arvesse kutselise arvestuseksperdi äri- ja turuprioriteete.

320.3 A5 Omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- vajalike pädevustega piisava töövõtu personali kaasamine;
- töövõtu teostamiseks realistliku ajakava kokkuleppimine;
- ekspertide kasutamine, kus vajalik.

## Muutused kutsealases töölemääramises

### Üldsätted

**R320.4** Kutseline arvestusekspert peab kindlaks määrama, kas on mingeid põhjusi töövõtu mitteaktsepteerimiseks, kui:

- a) potentsiaalne klient palub arvestuseksperdilt, et ta asendaks teist arvestuseksperti;
- b) arvestusekspert kaalub pakkumise tegemist seoses töövõtuga, mida viib läbi teine arvestusekspert, või
- c) arvestusekspert kaalub sellise töö teostamist, mis on täienduseks või lisaks teise arvestuseksperdi tööle.

320.4 A1 Võib olla põhjuseid töövõtu mitteaktsepteerimiseks. Üks selline põhjus võib olla kui faktide ja tingimuste poolt tekitatud ohtu ei saa käsitleda kaitsemehhanisme rakendades. Näiteks kui kutsealane arvestusekspert aktsepteerib töövõtu enne kõigi asjakohaste faktide teadmist, võib esineda omahuvi oht vastavusele kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega.

320.4 A2 Kui kutselisel arvestuseksperdil palutakse teha tööd, mis on täienduseks või lisaks olemasoleva või eelmise arvestuseksperdi tööle, võib näiteks mittetäieliku informatsiooni tulemusena tekkida omahuvi oht vastavusele kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega.

320.4 A3 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuv tegur see, kas pakkumistes öeldakse, et enne töövõtu aktsepteerimist soovitakse saada kontakti olemasoleva või eelmise arvestuseksperdiga. See kontakt annab väljapakutud arvestuseksperdile võimaluse küsida, kas on olemas mis tahes põhjusi, miks töövõttu ei tohiks aktsepteerida.

320.4 A4 Sellise omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- olemasolevalt või eelmiselt arvestuseksperdilt sellise teadaoleva informatsiooni küsimine, millest väljapakutud arvestusekspert peaks olemasoleva või eelmise arvestuseksperdi arvates olema teadlik enne otsuse tegemist selle kohta, kas töövõtt aktsepteerida. Näiteks võib järelepärimine paljastada varem avalikustamata kohased faktid ja võib osutada eriarvamustele olemasoleva või eelmise arvestuseksperdiga, mis võib mõjutada töövõtu aktsepteerimise otsust;
- informatsiooni hankimine muudest allikatest, näiteks kolmandatele osapooltele tehtavate järelepärimiste kaudu või kliendiettevõtte tippjuhtkonna või valitsemisülesandega isikute taustauuringute kaudu.

### *Infovahetus olemasoleva või eelmise arvestuseksperdiga*

320.5 A1 Väljapakutud arvestuseksperdil on tavaliselt vaja saada kliendi luba, eelistatult kirjalikult, arutelu algatamiseks olemasoleva või eelmise arvestuseksperdiga.

**R320.6** Kui olemasoleva või eelmise arvestuseksperdiga ei ole võimalik infot vahetada, peab väljapakutud arvestuseksperdi rakendama muid mõistlikke meetmeid, et hankida informatsiooni mis tahes võimalike ohtude kohta.

### *Infovahetus väljapakutud arvestuseksperdiga*

**R320.7** Kui olemasoleval või eelmisel arvestuseksperdil palutakse reageerida väljapakutud arvestuseksperdi infoedastusele, peab olemasolev või eelmine arvestuseksperdi:

- a) olema vastavuses taotlust reguleerivate asjassepuutuvate seaduste ja regulatsioonidega ja
- b) esitama mis tahes informatsiooni ausalt ja ühemõtteliselt.

320.7 A1 Olemasolev või eelmine arvestuseksperdi on seotud konfidentsiaalsusega. See, kas olemasoleval või eelmisel arvestuseksperdil lubatakse või temalt nõutakse kliendi äriasjade arutamist väljapakutud arvestuseksperdiga, oleneb töövõtu olemusest ja:

- a) sellest, kas olemasolev või eelmine arvestuseksperdi on saanud kliendilt aruteluks loa, ja
- b) sellise infovahetuse ja informatsiooni avalikustamisega seotud juriidilistest või eetikanouetest, mis võivad jurisdiktsiooniti erineda.

320.7 A2 Olukorrad, kus kutseliselt arvestuseksperdilt nõutakse või võib nõuda konfidentsiaalse informatsiooni avalikustamist või kus selline informatsiooni avalikustamine võib olla muul viisil asjakohane, on sätestatud eetikakoodeksi lõikes 114.1 A1.

### *Muudatused auditi või ülevaatusena seotud töölemääramistes*

**R320.8** Finantsaruannete auditi või ülevaatusena korraldab kutseline arvestuseksperdi taotlema olemasolevalt või eelmiselt arvestuseksperdilt teadaolevat informatsiooni mis tahes faktide kohta või muud informatsiooni, millest väljapakutud arvestuseksperdi peaks olemasoleva või eelmise arvestuseksperdi arvates olema teadlik enne otsuse tegemist selle kohta, kas töövõtt aktsepteerida. Välja arvatud olukordades, mis puudutavad lõigetes R360.21 ja R360.22 sätestatud mittevastavust või kahtlustatavat mittevastavust seadustele ja regulatsioonidele:

- a) kui klient nõustub olemasolevale või eelmisele arvestuseksperdile n mis tahes selliste faktide või muu informatsiooni avalikustamisega, peab olemasolev või eelmine arvestuseksperdi andma informatsiooni ausalt ja ühemõtteliselt, ja;
- b) kui kliendil ei õnnestu anda või kui klient keeldub andmast olemasolevale või eelmisele arvestuseksperdile luba arutada kliendi äriasju väljapakutud arvestuseksperdiga, peab olemasolev või eelmine arvestuseksperdi avalikustama selle fakti väljapakutud arvestuseksperdile, kes peab hoolikalt kaaluma sellist mitteõnnestumist või keeldumist selle kindlaksmääramisel, kas töölemääramine aktsepteerida.

### **Kliendisuhete ja töövõtu jätkamine**

**R320.9** Kliendiga seotud korduvtöövõtu korraldab kutseline arvestuseksperdi korrapäraselt üle vaatama, kas jätkata töövõtuga.

320.9 A1 Pärast aktsepteerimist võivad tekkida potentsiaalsed ohud vastavusele põhiprintsiipidega, mis oleksid pannud kutselise arvestuseksperti töövõttust keelduma, kui ta oleks neist ohtudest varem teadnud. Näiteks võib tekkida omahuvi oht aususe põhimõttega vastavuses olemisele seoses mittenõuetekohase kasumijuhtimise või bilansiliste hindamistega.

### **Eksperti töö kasutamine**

**R320.10** Kui kutseline arvestusekspert kavatses kasutada mõne eksperti tööd, peab arvestusekspert kindlaks määrama, kas see kasutamine on õigustatud.

320.10 A1 Kui kutseline arvestusekspert kavatses kasutada mõne eksperti tööd, peab ta kaaluma selliseid tegureid nagu eksperti maine ja eriteadmised, ekspertidele kättesaadavad ressursid ning eksperti suhtes rakendatavad kutse- ja eetikastandardid. Sellist informatsiooni võib omandada eelnevast seotusest ekspertiga või teistega konsulteerimisest.

## PEATÜKK 321

### TEINE ARVAMUS

#### Sissejuhatus

- 321.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 321.2 Teise arvamuse esitamine majandusüksusele, mis ei ole olemasolev klient, võib tekitada omahuvi või muu ohu vastavusele ühe või enama põhiprintsiibiga. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- 321.3 A1 Ettevõtte või majandusüksus, mis ei ole olemasolev klient, võib paluda või tema nimel võidakse paluda kutselisel arvestusekspertil anda teine arvamus arvestusalaste, auditeerimise, aruandlus- või muude standardite või põhimõtete rakendamise kohta a) konkreetsete tingimuste või b) tehingute puhul. Kui teine arvamus ei põhine samadel faktidel, millele tugines olemasolev või eelmine arvestusekspert, või põhineb ebapiisaval tõendusmaterjalil, võib tekkida oht, näiteks omahuvi oht, vastavusele kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega.
- 321.3 A2 Sellise omahuvi ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvaks teguriks taotluse tingimused ja kõik muud kättesaadavad faktid ja eeldused, mis on kutsealase otsustuse avaldamisel asjassepuutuvad.
- 321.3 A3 Sellise omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- kliendi nõusolekul informatsiooni hankimine olemasolevalt või eelmiselt arvestusekspertilt;
  - mis tahes arvamuslega seotud piirangute kirjeldamine infovahetuses kliendiga;
  - arvamuse koopia esitamine olemasolevale või eelmisele arvestusekspertile.

*Kui infovahetuse luba ei anta*

- R321.4** Kui majandusüksus, kes küsib kutseliselt arvestusekspertilt teist arvamust, ei luba arvestusekspertil vahetada informatsiooni olemasoleva või eelmise arvestusekspertiga, peab arvestusekspert kindlaks määrama, kas arvestusekspert võib anda taotletud teist arvamust.

## **PEATÜKK 325**

# **TÖÖVÕTU KVALITEEDI ÜLEVAATAJA JA MUUDE ASJAKOHASTE ÜLEVAATAJATE OBJEKTIIVSUS**

### **Sissejuhatus**

- 325.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 325.2 Sellise töövõtu kvaliteedi ülevaataja määramine, kes on seotud ülevaadatava tööga või kellel on lähedased suhted selle töö tegemise eest vastutavate isikutega, võib tekitada ohtusid vastavusele objektiivsuse põhimõttega.
- 325.3 Käesolevas peatükis on esitatud spetsiifiline rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuv kontseptuaalse raamistiku rakendamisel seoses töövõtu kvaliteedi ülevaataja objektiivsusega.
- 325.4 Samuti on töövõtu kvaliteedi ülevaataja asjakohane ülevaataja, nagu on kirjeldatud lõigus 300.8 A4 esitatud näites. Seepärast võib käesolevas peatükis esitatud rakendusmaterjali kohaldada tingimustes, kus kutseline arvestusekspert määrab asjakohase ülevaataja tehtud töö ülevaatamiseks kaitsemehhanismina tuvastatud ohtude käsitlemiseks.

### **Rakendusmaterjal**

#### **Üldsätted**

- 325.5 A1 Kvaliteetsed töövõttud saavutatakse tövõttude planeerimise ja läbiviimise ning nendest aruandmise teel kooskõlas kutsestandardite ning rakendatavate seadusest ja regulatsioonist tulenevate nõuetega. ISQM 1 kehtestab ettevõtte kohustused seoses kvaliteedijuhtimise süsteemiga ning nõuab, et ettevõtte töötaks välja vastused töövõtu läbiviimisega seotud kvaliteediriskide käsitlemiseks ja rakendaks neid. Need vastused hõlmavad selliste poliitikate või protseduuride kehtestamist, mis käsitlevad töövõtu kvaliteedi ülevaatusi kooskõlas standardiga ISQM 2.
- 325.5 A2 Töövõtu kvaliteedi ülevaataja on partner, muu üksikisik ettevõttes või väline üksikisik, kelle ettevõtte on määranud läbi viima töövõtu kvaliteedi ülevaatusi.

#### **Ohtude tuvastamine**

- 325.6 A1 Järgnevalt on toodud näited tingimuste kohta, mille puhul võivad tekkida ohud töövõtu kvaliteedi ülevaatajaks määratud kutselise arvestuseksperti objektiivsusele:
- a) omahuvi oht:
- kaks töövõtu partnerit, kes tegutsevad töövõtu kvaliteedi ülevaatajana üksteise töövõtu puhul;
- b) enda ülevaatus oht:
- arvestusekspert, kes tegutseb auditi töövõtu puhul töövõtu kvaliteedi ülevaatajana pärast eelnevat tegutsemist töövõtu partnerina;



- c) lähituvuse oht:
  - töövõtu kvaliteedi ülevaatajana tegutseval arvestuseksperdil on lähedane suhe töövõttu kaasatud teise üksikisikuga või ta on teise üksikisiku lähim pereliige;
- d) hirmutamise oht:
  - arvestusekspert, kes tegutseb töövõtu puhul töövõtu kvaliteedi ülevaatajana, annab otse aru selle töövõtu eest vastutavale partnerile.

### Ohtude hindamine

- 325.7 A1 Töövõtu kvaliteedi ülevaatajaks määratud üksikisiku objektiivsust ähvardavate ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- üksikisiku roll ja ametis olnud aeg;
  - üksikisiku ja töövõttu kaasatud teiste isikute vahelise suhte olemus;
  - ajavahemik, mis on möödunud sellest, kui üksikisik oli eelnevalt töövõtuga seotud, ja üksikisiku roll;
  - millal oli üksikisik enne töövõtu kvaliteedi ülevaatajaks määramist viimati seotud töövõtuga ja mis tahes järgnevate asjassepuutuvate muutustega töövõtu tingimustes;
  - nende küsimuste olemus ja keerukus, mis nõudsid üksikisikult märkimisväärset otsustust seoses mis tahes eelneva kaasatusega töövõttu.

### Ohtude käsitlemine

- 325.8 A1 Meede, mis võib kõrvaldada hirmutamise ohu, on näiteks aruandluskohustuste ümbermääramine ettevõttes.
- 325.8 A2 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism enda ülevaatuselise ohu käsitlemiseks, on näiteks piisava kestusega perioodi (eemaloleku perioodi) rakendamine enne seda, kui töövõtuga tegelenud üksikisik määratakse töövõtu kvaliteedi ülevaatajaks.

### Ooteaeg

- 325.8 A3 ISQM 2 nõuab, et ettevõtte kehtestaks poliitikad või protseduurid, mis määratlevad sobivuse tingimusena kaheaastase eemaloleku perioodi, enne kui töövõtu partner saab asuda töövõtu kvaliteedi ülevaataja rolli. Selle eesmärk on võimaldada objektiivsuse põhimõttega vastavuses olemine ja kvaliteetsete töövõttude järjepidev läbiviimine.
- 325.8 A4 Standardis ISQM 2 nõutav eemaloleku periood eristub peatükis 540 esitatud partnerite rotatsiooni nõuetest, mis on välja töötatud käsitlemaks sõltumatust ähvardavaid ohtusid, mille tekitab pikaajaline seotus auditi kliendiga, ning see periood ei muuda nimetatud nõudeid.

## **PEATÜKK 330**

### **TEENUSTASUD JA MUUD TASUSTAMISE TÜÜBID**

#### **Sissejuhatus**

- 330.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 330.2 Teenustasu- ja muude tasustamiskorralduste tase ja olemus võivad tekitada omahuvi ohtu vastavusele ühe või enama põhiprintsiibiga. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetne rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuv kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Rakendusmaterjal**

##### **Teenustasude tase**

- 330.3 A1 Teenustasude tase võib mõjutada kutselise arvestuseksperti suutlikkust osutada kutsealaseid teenuseid kooskõlas tehniliste ja kutsestandarditega.
- 330.3 A2 Kutseline arvestusekspert võib määrata asjakohaseks peetava teenustasu. Teise arvestusekspertiga võrreldes madalama teenustasu määramine ei ole iseenesest ebaetiline. Kuid määratud teenustasude tase tekitab omahuvi ohtu vastavusele kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega, kui määratud teenustasu on nii madal, et töövõtu läbiviimine kooskõlas rakendatavate tehniliste ja kutsestandarditega võib olla keeruline.
- 330.3 A3 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- kas klient on teadlik töövõtu tingimustest ja eriti teenustasude kindlaksmääramise alusest ning sellest, millised kutsealased teenused on hõlmatud;
  - kas teenustasu taseme kehtestab sõltumatu kolmas osapool, nagu reguleeriv asutus.
- 330.3 A4 Sellise omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- teenustasude taseme või töövõtu ulatuse kohandamine;
  - asjakohase ülevaataja kasutamine tehtud töö ülevaatamiseks.

##### **Tingimuslikud teenustasud**

- 330.4 A1 Tingimuslikke teenustasusid kasutatakse teatavat tüüpi kindlust mitteandvate teenuste puhul. Tingimuslikud teenustasud võivad siiski tekitada teatavates olukordades ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega, eriti omahuvi ohtu vastavusele objektiivsuse põhimõttega.
- 330.4 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- töövõtu olemus;
  - võimalike teenustasusummade vahemik;
  - teenustasu kindlaksmääramise alus;
  - informatsiooni avalikustamine ettenähtud kasutajatele kutselise arvestuseksperti poolt teostatud töö ja tasustamise aluse kohta;

- kvaliteedijuhtimise poliitika ja protseduurid;
- kas sõltumatu kolmas osapool peab tehingu väljundi või tulemuse üle vaatama;
- kas teenustasu taseme kehtestab sõltumatu kolmas osapool, nagu reguleeriv asutus.

330.4 A3 Sellise omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine kutselise arvestuseksperdi teostatud töö ülevaatamiseks, kes ei olnud kindlust mitteandva teenuse osutamisega seotud;
- eelneva kirjaliku kokkuleppe sõlmimine kliendiga tasustamise aluse kohta.

330.4 A4 Nõuded ja rakendusmaterjal, mis on seotud tingimuslike teenustasudega auditi või ülevaatause klientidele ja muude kindlustandvate töövõtude klientidele osutatavate teenuste eest, on esitatud *rahvusvahelistes sõltumatuse standardites*.

### **Üleandmis- või vahendustasud**

330.5 A1 Kui kutseline arvestusekspert maksab või saab üleandmistasu või saab vahendustasu seoses kliendiga, tekib omahuvi oht vastavusele objektiivsuse ning kutsealase pädevuse ja nõutava hoolsuse põhimõttega. Sellised üleandmis- või vahendustasud hõlmavad näiteks järgmist:

- tasu, mida makstakse teisele kutselisele arvestuseksperdile uue klienditöö saamiseks, kui klient jätkab olemasoleva arvestuseksperdi kliendina, kuid nõuab spetsialisti teenuseid, mida see arvestusekspert ei paku;
- tasu, mida saadakse jätkuva kliendi üleandmise eest teisele kutselisele arvestuseksperdile või muule eksperdile, kui olemasolev arvestusekspert ei osuta kliendi nõutud konkreetset kutsealast teenust;
- vahendustasu, mida saadakse kolmandalt osapoolelt (näiteks tarkvara tarnijalt) seoses kaupade või teenuste müügiga kliendile.

330.5 A2 Sellise omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- kliendiga eelneva kokkuleppe sõlmimine, mis puudutab komisjonitasu korraldust seoses kaupade ja teenuste müügiga kliendile kolmanda osapoolte poolt, võib käsitleda omahuvi ohtu;
- teenuste või toodete soovitamise eest teisele kutselisele arvestuseksperdile või kolmandale osapoolle makstud või temalt saadud mis tahes üleandmistasude või vahendustasude avalikustamine klientidele võib käsitleda omahuvi ohtu.

### **Ettevõtte ost või müük**

330.6 A1 Kutseline arvestusekspert võib osta kogu teise ettevõtte või osa sellest, alusel, et maksed tehakse varem ettevõtet omanud isikutele või nende pärijatele või pärandvarasse. Käesoleva peatüki tähenduses ei ole sellised maksed üleandmis- või vahendustasud.

## **PEATÜKK 340**

### **MÕJUTUSVAHENDID, SEALHULGAS KINGITUSED JA KÜLALISLAHKUS**

#### **Sissejuhatus**

- 340.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 340.2 Mõjutusvahendite pakkumine või vastuvõtmine võib tekitada omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu vastavusele põhiprintsiipidega, eelkõige aususe, objektiivsuse ja kutsealase käitumise põhimõttega.
- 340.3 Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel seoses kutsealaste teenuste osutamisel mõjutusvahendite pakkumise ja vastuvõtmisega, mis ei kujuta endast mittevastavust seadustele ja regulatsioonidele. Selles peatükis nõutakse ka, et kutseline arvestusekspert oleks mõjutusvahendite pakkumisel või vastuvõtmisel vastavuses asjassepuutuvate seaduste ja regulatsioonidega.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

340.4 A1 Mõjutusvahend on ese, olukord või tegevus, mida kasutatakse teise isiku käitumise mõjutamiseks, kuid mitte tingimata kavatsusega sobimatult mõjutada selle isiku käitumist. Mõjutusvahendid võivad ulatuda väikesest külalislahkusest kutseliste arvestusekspertide ning olemasolevate või eeldatavate klientide vahel kuni tegudeni, mille tulemuseks on mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele. Mõjutusvahend võib esineda paljudes eri vormides, näiteks:

- kingitused;
- külalislahkus;
- meelelahutus;
- poliitilised või heategevuslikud annetused;
- ärgitamine sõprusele ja lojaalsusele;
- töökoht või muud ärilised võimalused;
- eeliskohtlemine, -õigused või privileegid.

##### **Seaduste ja regulatsioonidega keelatud mõjutusvahendid**

**R340.5** Paljudes jurisdiktsioonides on seadused ja regulatsioonid (nagu need, mis käsitlevad altkäemaksu ja korruptsiooni), mis keelavad teatud asjaoludel mõjutusvahendite pakkumise või vastuvõtmise. Kutseline arvestusekspert peab omandama arusaamise asjassepuutuvatest seadustest ja regulatsioonidest ning olema nendega vastavuses juhul, kui arvestusekspert puutub kokku selliste tingimustega.

##### **Seaduste ja regulatsioonidega mitte keelatud mõjutusvahendid**

340.6 A1 Selliste mõjutusvahendite pakkumine või vastuvõtmine, mis ei ole seaduste ja regulatsioonidega keelatud, võib siiski tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega.

*Mõjutusvahendid, mille puhul on kavatsus sobimatult mõjutada käitumist*

- R340.7** Kutseline arvestusekspert ei tohi pakkuda ega julgustada teisi pakkuma mis tahes mõjutusvahendeid, mida pakutakse või mille puhul arvestusekspert leiab, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool järelmaks tõenäoliselt, et seda pakutakse kavatsusega sobimatult mõjutada saaja või mõne teise isiku käitumist.
- R340.8** Kutseline arvestusekspert ei tohi vastu võtta ega julgustada teisi vastu võtma mis tahes mõjutusvahendeid, mida arvestuseksperdi arvates pakutakse või mille puhul ta leiab, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool järelmaks tõenäoliselt, et seda pakutakse kavatsusega sobimatult mõjutada saaja või mõne teise isiku käitumist.
- 340.9 A1 Mõjutusvahendit peetakse isiku käitumist sobimatult mõjutavaks, kui see põhjustab selle isiku käitumise ebaeetilisel viisil. Selline sobimatu mõju võib olla suunatud kas saajale või mõnele teisele isikule, kellel on saajaga mõningane suhe. Põhiprintsiibid on kutselise arvestuseksperdi jaoks asjakohane viiteraamistik kaalumisel, mida kujutab endast arvestuseksperdi ja, kui analoogia põhjal vajalik, teiste isikute ebaeetiline käitumine.
- 340.9 A2 Aususe põhiprintsiibi rikkumine tekib siis, kui kutseline arvestusekspert pakub või võtab vastu või julgustab teisi pakkuma või vastu võtma mõjutusvahendeid, mille puhul on kavatsus sobimatult mõjutada saaja või mõne teise isiku käitumist.
- 340.9 A3 Selle kindlaksmääramine, kas tegemist on tegeliku või tajutava kavatsusega sobimatult mõjutada käitumist, nõuab kutsealase otsustuse tegemist. Asjassepuutuvad tegurid, mida kaaluda, võivad olla järgmised:
- mõjutusvahendi olemus, sagedus, väärtus ja kumulatiivne mõju;
  - mõjutusvahendi pakkumise ajastus seoses mis tahes tegevuse või otsusega, mida see võib mõjutada;
  - kas mõjutusvahend on tavapärane või kultuuriline praktika, näiteks kingituse andmine usupüha või pulmade korral;
  - kas mõjutusvahend on kutsealast teenust abistav, näiteks ärikoosolekuga seoses lõunasöögi pakkumine või vastuvõtmine;
  - kas mõjutusvahendi pakkumine piirdub individuaalse saajaga või on kättesaadav laiemale grupile. Laiem grupp võib olla ettevõtte sees või sellest väljas, nagu kliendi teised tarnijad;
  - nende ettevõtte või kliendiga seotud isikute roll ja ametikoht, kes mõjutusvahendit pakuvad või kellele seda pakutakse;
  - kas kutseline arvestusekspert teab või kas tal on põhjust uskuda, et mõjutusvahendi vastuvõtmine rikuks kliendi poliitikaid ja protseduure;
  - mõjutusvahendi pakkumise läbipaistvusaste;
  - kas saaja nõudis või taotles mõjutusvahendit;
  - pakkuja teadaolev varasem käitumine või maine.

Edasiste meetmete kaalumine

- 340.10 A1 Kui kutseline arvestusekspert saab teada mõjutusvahendist, mida pakutakse tegeliku või tajutava kavatsusega sobimatult mõjutada käitumist, võivad tekkida ohud vastavusele põhiprintsiipidega isegi siis, kui lõigetes R340.7 ja R340.8 sätestatud nõuded on täidetud.

340.10 A2 Selliste ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- ettevõtte tippjuhtkonna või kliendi ettevõtte valitsemisülesandega isikute informeerimine pakkumisest;
- kliendiga olemasoleva ärisuhte muutmine või lõpetamine.

*Mõjutusvahendid, mille puhul ei ole kavatsust sobimatult mõjutada käitumist*

340.11 A1 Kui kutseline arvestusekspert on teinud järelduse, et puudub tegelik või tajutav kavatsus sobimatult mõjutada saaja või mõne teise isiku käitumist, rakendatakse kontseptuaalses raamistikus sätestatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

340.11 A2 Kui selline mõjutusvahend on triviaalne ja tähtsusetu, on mis tahes tekkinud ohud aktsepteeritaval tasemel.

340.11 A3 Olukorrad, kus sellise mõjutusvahendi pakkumine või vastuvõtmine võib tekitada ohtusid isegi siis, kui kutseline arvestusekspert on teinud järelduse, et puudub tegelik või tajutav kavatsus sobimatult mõjutada käitumist, on näiteks järgmised:

- omahuvi ohud:
  - kliendi eeldatav omandaja pakub kutselisele arvestusekspertile külalislahkust, kui ta osutab kliendile ettevõtterahanduse teenuseid;
- lähitutvuse ohud:
  - kutseline arvestusekspert võtab olemasoleva või eeldatava kliendi regulaarselt kaasa spordiüritustele;
- hirmutamise ohud:
  - kutseline arvestusekspert võtab kliendilt vastu külalislahkuse, mille olemust võiks pidada asjakohatuks, kui selle kohta avalikustatakse info üldsusele.

340.11 A4 Sellise mõjutusvahendi pakkumise või vastuvõtmisega tekitatavate ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad samad tegurid, mis on sätestatud lõikes 340.9 A3 seoses kavatsuse kindlaksmääramisega.

340.11 A5 Sellise mõjutusvahendi pakkumise või vastuvõtmisega tekitatavad ohud võib kõrvaldada näiteks järgmiste meetmetega:

- mõjutusvahendist keeldumine või selle mitte pakkumine;
- kliendile mis tahes kutsealaste teenuste osutamise eest vastutuse loovutamine teisele isikule, kelle puhul kutselisel arvestusekspertil ei ole põhjust uskuda, et teda tegelikult või tajutavalt mõjutatakse sobimatult teenuste osutamisel.

340.11 A6 Sellise mõjutusvahendi pakkumise või vastuvõtmisega tekitatavate ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- ettevõtte tippjuhtkonna või kliendi ettevõtte valitsemisülesandega isikute ees läbipaistvalt käitumine seoses mõjutusvahendi pakkumise või vastuvõtmisega;
- mõjutusvahendi kandmine registrisse, mida monitorib ettevõtte tippjuhtkond või muu isik, kes vastutab ettevõtte vastavuse eest eetikanõuetele, või mida haldab klient;

- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine, kes ei osuta muul viisil kutsealaseid teenuseid, et vaadata üle arvestuseksperdi tehtud mis tahes töö või langetatud otsused selle kliendi suhtes, kellelt arvestuseksperdi võttis vastu mõjutusvahendi;
- pärast mõjutusvahendi saamist selle annetamine heategevuseks ja annetuse kohta asjakohaselt informatsiooni avalikustamine näiteks ettevõtte tippjuhtkonna liikmele või isikule, kes pakkus mõjutusvahendit;
- saadud mõjutusvahendi, näiteks külalislahkuse maksumuse hüvitamine;
- mõjutusvahendi, näiteks kingituse tagastamine võimalikult kiiresti pärast selle esialgset vastuvõtmist.

### **Lähimad või lähemad pereliikmed**

**R340.12** Kutseline arvestuseksperdi peab säilitama valvsuse võimalike ohtude suhtes, mis puudutavad arvestuseksperdi vastavust põhiprintsiipidele ja mille tekitab mõjutusvahendi pakkumine:

- a) arvestuseksperdi lähima või lähema pereliikme poolt arvestuseksperdi olemasolevale või eeldatavale kliendile;
- b) arvestuseksperdi lähimale või lähemale pereliikmele arvestuseksperdi olemasoleva või eeldatava kliendi poolt.

**R340.13** Kui kutseline arvestuseksperdi saab teada lähimale või lähemale pereliikmele pakutud või tema poolt pakutavast mõjutusvahendist ja teeb järelduse, et on olemas kavatsus sobimatult mõjutada arvestuseksperdi enda või arvestuseksperdi olemasoleva või eeldatava kliendi käitumist, või leiab, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool järeldaks tõenäoliselt, et selline kavatsus on olemas, peab arvestuseksperdi andma lähimale või lähemale pereliikmele nõu seda mõjutusvahendit mitte pakkuda või vastu võtta.

340.13 A1 Lõikes 340.9 A3 sätestatud tegurid on asjassepuutuvad selle kindlaksmääramisel, kas on olemas tegelik või tajutav kavatsus mõjutada sobimatult kutselise arvestuseksperdi või olemasoleva või eeldatava kliendi käitumist. Teine asjassepuutuv tegur on see, millise olemusega või kui lähedane on suhe:

- a) arvestuseksperdi ja lähima või lähema pereliikme vahel;
- b) lähima või lähema pereliikme ja olemasoleva või eeldatava kliendi vahel ja
- c) arvestuseksperdi ja olemasoleva või eeldatava kliendi vahel.

Näiteks võib sellisele kavatsusele viidata see, kui klient, kelle jaoks arvestuseksperdi teostab seoses eeldatava müügiga äritegevuse hindamist, teeb tavapärasest värbamisprotsessist väljaspool tööpakkumise arvestuseksperdi abikaasale.

340.13 A2 Lõikes 340.10 A2 esitatud rakendusmaterjal on asjassepuutuv ka ohtude käsitlemisel, mis võivad tekkida, kui on olemas tegelik või tajutav kavatsus mõjutada sobimatult kutselise arvestuseksperdi või olemasoleva või eeldatava kliendi käitumist, isegi kui lähim või lähem pereliige on järginud vastavalt lõikele R340.13 antud nõuannet.

### *Kontseptuaalse raamistiku rakendamine*

340.14 A1 Kui kutseline arvestuseksperdi saab teada mõjutusvahendi pakkumisest lõikes R340.12 käsitletud asjaoludel, võivad järgmistel juhtudel tekkida ohud vastavusele põhiprintsiipidega:

- a) lähim või lähem pereliige pakub mõjutusvahendit või võtab selle vastu, eirates lõike R340.13 kohaselt arvestuseksperdi poolt antud nõuannet, või
- b) arvestuseksperdil ei ole põhjust uskuda, et on olemas tegelik või tajutav kavatsus sobimatult mõjutada arvestuseksperdi või olemasoleva või eeldatava kliendi käitumist.

340.14 A2 Lõigetes 340.11 A1 kuni 340.11 A6 esitatud rakendusmaterjal on asjassepuutuv selliste ohtude tuvastamise, hindamise ja käsitlemise eesmärgil. Ohtude taseme hindamisel asjassepuutuvad tegurid sellistes tingimustes hõlmavad ka lõikes 340.13 A1 sätestatud suhete olemust või lähedust.

### **Muud arvesse võetavad asjaolud**

340.15 A1 Kui kutseline arvestusekspert puutub kokku mõjutusvahenditega või saab teada mõjutusvahenditest, mis võivad viia selleni, et klient või kliendi heaks või tema juhtimisel töötavad isikud on mittevastavuses või kahtlustatavas mittevastavuses seaduste ja regulatsioonidega, rakendatakse peatükis 360 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

340.15 A2 Kui auditi klient pakub ettevõttele, võrgustikku kuuluvale ettevõttele või auditi meeskonna liikmele kingitusi või külalislahkust, rakendatakse peatükis 420 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali.

340.15 A3 Kui kindlustandva töövõtu klient pakub ettevõttele või kindlustandva töövõtu meeskonna liikmele kingitusi või külalislahkust, rakendatakse peatükis 906 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali.



## **PEATÜKK 350**

### **KLIENDI VARADE VASTUTAV HOID**

#### **Sissejuhatus**

- 350.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 350.2 Kliendi varade hoidmine tekitab omahuvi või muid ohtusid vastavusele kutsealase käitumise ja objektiivsuse põhimõttega. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Enne vastutavale hoiule võtmist**

- R350.3** Kutseline arvestusekspert ei tohi võtta vastutavale hoiule kliendi raha või muid varasid, välja arvatud juhul, kui seda lubab teha seadus ja kooskõlas tingimustega, mille alusel võib selliselt vastutavale hoiule võtta.
- R350.4** Kliendi ja töövõtu aktsepteerimise protseduuride osana, mis on seotud kliendi raha või varade võtmisega vastutavale hoiule, peab kutseline arvestusekspert:
- a) tegema järelepärimisi varade allika kohta ja
  - b) võtma arvesse seadustest ja regulatsioonidest tulenevaid seotud kohustusi.
- 350.4 A1 Järelepärimised kliendi varade allika kohta võivad näiteks paljastada, et varad on saadud ebaseaduslikust tegevusest, näiteks rahapesust. Sellistes olukordades tekiks oht ja rakendataks peatüki 360 sätteid.

##### **Pärast vastutavale hoiule võtmist**

- R350.5** Kutseline arvestusekspert, kellele on usaldatud teistele kuuluv raha või muud varad, peab:
- a) olema vastavuses seaduste ja regulatsioonidega, mis on selliste varade hoidmise ja arvestuse seisukohast asjassepuutuvad;
  - b) hoidma varasid eraldi oma isiklikest või ettevõtte varadest;
  - c) kasutama varasid ainult sellel eesmärgil, milleks need on ette nähtud, ja
  - d) olema igal ajal valmis nende varade ja mis tahes tekitatud sissetuleku, dividendide või kasude kohta aru andma mis tahes isikutele, kellel on õigus sellisele arvestusele.

## **PEATÜKK 360**

### **REAGEERIMINE SEADUSTELE JA REGULATSIOONIDELE MITTEVASTAVUSE PUHUL**

#### **Sissejuhatus**

- 360.1 Kutselised arvestusekspertid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid.
- 360.2 Kui kutseline arvestusekspert saab teada mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest seadustele ja regulatsioonidele, tekib omahuvi või hirmutamise oht vastavusele aususe ja kutsealase käitumise põhimõttega.
- 360.3 Kutseline arvestusekspert võib kliendile kutsealast teenust osutades puutuda kokku mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega või saada sellest teada. Käesolevas peatükis antakse arvestusekspertidele juhiseid asjaolu mõju hindamiseks ning võimalike meetmete võtmiseks, kui ta reageerib mittevastavusele või kahtlustatavale mittevastavusele seoses:
- a) seaduste ja regulatsioonidega, millel on üldise arvamuse kohaselt otsene mõju kliendi finantsaruannetes esitatud oluliste summade ja avalikustatud informatsiooni kindlaksmääramisele, ja
  - b) muude seaduste ja regulatsioonidega, millel ei ole otsest mõju kliendi finantsaruannetes esitatud oluliste summade ja avalikustatud informatsiooni kindlaksmääramisele, kuid millele vastavus võib olla otsustav kliendi äritegevuse toimimise aspektidele, tema suutlikkusele jätkata oma äritegevust või oluliste karistuste vältimiseks.

#### **Kutselise arvestuseksperti eesmärgid seoses mittevastavusega seadustele ja regulatsioonidele**

- 360.4 Arvestusekspertide kutseala eristavaks jooneks on kutseala poolt avalikkuse huvides tegutsemise kohustuse aktsepteerimine. Mittevastavusele või kahtlustatavale mittevastavusele reageerimisel on kutselisel arvestusekspertil järgmised eesmärgid:
- a) olla vastavuses aususe ja kutsealase käitumise põhimõttega;
  - b) püüda kliendiettevõtte juhtkonna või, kus asjakohane, valitsemisülesandega isikute hoiatamise abil:
    - i) võimaldada neil kõrvaldada, parandada või leevendada tuvastatud või kahtlustatava mittevastavuse tagajärgi või
    - ii) hoida ära mittevastavust, kui see ei ole veel toimunud, ja
  - c) rakendada edasisi asjakohaseid meetmeid, mis on avalikkuse huvides.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 360.5 A1 Mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele („mittevastavus“) hõlmab tahtlikke või tahtmatuid tegematajätmissi või tegusid, mis on vastuolus kehtivate seaduste või regulatsioonidega ja mille panevad toime järgmised osapooled:
- a) klient;

- b) valitsemisülesandega isikud kliendiettevõttes;
- c) kliendiettevõtte juhtkond või
- d) kliendi heaks või tema juhtimisel töötavad teised isikud.

360.5 A2 Käesolevas peatükis käsitletakse muu hulgas seadusi ja regulatsioone, millega reguleeritakse näiteks järgmist:

- pettus, korruptsioon ja altkäemaksu andmine ja/või võtmine;
- rahapesu, terrorismi rahastamine ja kriminaaltulu;
- väärtpaberiturud ja kauplemine;
- pangandus ning muud finantstooted ja -teenused;
- andmekaitse;
- maksud ning pensionikohustused ja -maksed;
- keskkonnakaitse;
- rahvatervis ja ohutus.

360.5 A3 Mittevastavus võib tuua kliendile kaasa trahve, kohtumenetlusi või muid tagajärgi, millel on potentsiaalselt oluline mõju tema finantsaruannetele. Tähtis on ka see, et sellisel mittevastavusel võivad olla laiemad avaliku huviga seotud mõjud – see võib oluliselt kahjustada investoreid, võlausaldajaid, töötajaid või üldsust. Käesoleva peatüki tähenduses on tegu, mis põhjustab olulist kahju, selline tegu, mis põhjustab kellelegi neist osapooltest tõsisemid halbu rahalisi või mitterahalisi tagajärgi. Näited hõlmavad pettuse toimepanemist, mis põhjustab investoritele märkimisväärset rahalist kahju, ning keskkonnaalaste seaduste ja regulatsioonide rikkumisi, mis ohustavad töötajate või üldsuse tervist või ohutust.

**R360.6** Mõnedes jurisdiktsioonides on olemas seaduste või regulatsioonide sätted, mis reguleerivad seda, kuidas kutselised arvestusekspertid peaksid käsitlema mittevastavust või kahtlustavat mittevastavust. Need seaduste või regulatsioonide sätted võivad käesoleva peatüki sätetest erineda või minna neist kaugemale. Kui arvestusekspert puutub kokku sellise mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, peab ta omandama arusaamise nendest seaduste või regulatsioonide sätetest ja olema nendega vastavuses, sealhulgas:

- a) mis tahes nõudega anda asjaolust aru asjakohasele ametiasutusele ja
- b) mis tahes keeluga hoiatada klienti.

360.6 A1 Kliendi hoiatamise keeld võib tekkida näiteks rahapesuvastaste õigusaktide alusel.

360.7 A1 Käesolev peatükk kehtib olenemata kliendi ettevõtte olemusest, sealhulgas sellest, kas see on või ei ole avaliku huvi üksus.

360.7 A2 Kutseline arvestusekspert, kes puutub kokku asjaoludega või saab teadlikuks asjaoludest, mis on selgelt tagajärjetud, ei pea käesolevat peatükki järgima. Selle hindamisel, kas asjaolu on selgelt tagajärjetud, tuleb arvesse võtta asjaolu olemust ja rahalist või muud mõju kliendi ettevõttele, selle huvigruppidele ja üldsusele.

360.7 A3 Käesolevas peatükis ei käsitleta:

- a) isiklikku väärkäitumist, mis ei ole seotud kliendi äritegevustega, ja

- b) muude osapoolte poolset mittevastavust peale nende, kes on täpsustatud lõikes 360.5 A1. See hõlmab näiteks olukorda, kus klient on kaasanud kutselise arvestuseksperdi üle vaatama kolmanda osapoolte tööd ning tuvastatud või kahtlustatava mittevastavuse on toime pannud see kolmas osapool.

Arvestusekspert võib kaaludes, kuidas sellistes olukordades reageerida, pidada käesoleva peatüki juhiseid sellegipoolest kasulikeks.

### **Juhtkonna ja valitsemisülesandega isikute kohustused**

- 360.8 A1 Juhtkond, kelle üle teostavad järelevalvet valitsemisülesandega isikud, on kohustatud tagama, et kliendi äritegevust viiakse läbi kooskõlas seaduste ja regulatsioonidega. Juhtkond ja valitsemisülesandega isikud on ka kohustatud tuvastama ja käsitlema mis tahes mittevastavust järgmiste isikute poolt:
- a) klient;
  - b) valitsemisülesandega isik majandusüksuses;
  - c) juhtkonna liige või
  - d) kliendi heaks või tema juhtimisel töötavad teised isikud.

### **Kõikide kutseliste arvestuseksperptide kohustused**

- R360.9** Kui kutseline arvestusekspert saab teada asjaolust, mille suhtes rakendatakse käesolevat peatükki, peab arvestusekspert rakendama käesoleva peatükiga vastavuses olemiseks kasutusele võetavaid meetmeid õigeaegselt. Meetmete õigeaegsel rakendamisel peab arvestusekspert võtma arvesse asjaolu olemust ja potentsiaalset kahju majandusüksuse, investorite, võlausaldajate, töötajate või üldsuse huvidele.

### **Finantsaruannete auditid**

*Arusaamise omandamine asjaolu kohta*

- R360.10** Kui finantsaruannete auditeerimisse kaasatud kutseline arvestusekspert saab teadlikuks mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega seotud informatsioonist, peab arvestusekspert omandama arusaamise asjaolust. Arusaamine peab hõlmama mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse olemust ja tingimusi, milles see toimus või võib toimuda.
- 360.10 A1 Kutseline arvestusekspert võib saada mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest teadlikuks töövõtu läbiviimise käigus või teiste osapoolte esitatud informatsiooni kaudu.
- 360.10 A2 Kutseliselt arvestuseksperdilt oodatakse, et ta rakendab üldisi ja eriteadmisi ning teeb kutsealaseid otsustusi. Arvestuseksperdilt ei oodata siiski seaduste ja regulatsioonide teadmist tasemel, mis on kõrgem töövõtu läbiviimiseks nõutavast tasemest. Otsuse, kas tegu kujutab endast mittevastavust, teeb lõplikult kohus või muu asjakohane õigust mõistev organ.
- 360.10 A3 Asjaolu olemusest ja märkimisväärsusest olenevalt võib kutseline arvestusekspert konfidentsiaalsuspõhimõtet järgides konsulteerida ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte või kutseorganisatsiooni teiste töötajate või õigusnõustajaga.
- R360.11** Kui kutseline arvestusekspert tuvastab või kahtlustab, et mittevastavus on toimunud või võib toimuda, peab arvestusekspert arutama seda asjaolu asjakohase taseme juhtkonnaga ning, kus asjakohane, valitsemisülesandega isikutega.

- 360.11 A1 Arutelu eesmärk on parandada kutselise arvestuseksperdi arusaamist faktidest ja asjaoludest, mis on asjaolu ja selle võimalike tagajärgede suhtes asjassepuutuvad. Samuti võib arutelu ajendada juhtkonda või valitsemisülesandega isikuid asjaolu uurima.
- 360.11 A2 See, milline juhtkonna tasand on asjaolu arutamiseks asjakohane, on kutsealase otsustuse küsimus. Asjassepuutuvad tegurid, mida kaaluda, on näiteks järgmised:
- asjaolu olemus ja tingimused;
  - tegelikult või potentsiaalselt seotud isikud;
  - kokkumängu tõenäosus;
  - asjaolu võimalikud tagajärjed;
  - kas selle tasandi juhtkond on võimeline asjaolu uurima ja rakendama asjakohaseid meetmeid.
- 360.11 A3 Tavaliselt on asjakohase tasandi juhtkond asjaoluga seotud või potentsiaalselt seotud isikust või isikutest vähemalt üks tasand kõrgemal. Grupi puhul võib asjakohane tasand olla klienti kontrolliva majandusüksuse juhtkond.
- 360.11 A4 Samuti võib kutseline arvestusekspert kaaluda asjaolu arutamist siseaudiitoritega, kus rakendatav.
- R360.12** Kui kutseline arvestusekspert arvab, et juhtkond on mittevastavusega või kahtlustatava mittevastavusega seotud, peab arvestusekspert arutama küsimust valitsemisülesandega isikutega.

#### *Asjaolu käsitlemine*

- R360.13** Mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse arutamisel juhtkonnaga ja, kus asjakohane, valitsemisülesandega isikutega, peab kutseline arvestusekspert andma neile nõu võtta asjakohaseid ja õigeaegseid meetmeid, kui nad ei ole seda juba teinud, et:
- a) kõrvaldada, parandada või leevendada mittevastavuse tagajärgi;
  - b) hoida ära mittevastavust, kui see ei ole veel toimunud, või
  - c) avalikustada asjaolu asjakohasele ametiasutusele, kui see on seaduse või regulatsiooni kohaselt nõutav või kui seda peetakse avalikkuse huvides vajalikuks.
- R360.14** Kutseline arvestusekspert peab kaaluma, kas juhtkond ja valitsemisülesandega isikud saavad mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega seoses aru oma seadusest või regulatsioonist tulenevatest kohustustest.
- 360.14 A1 Kui juhtkond või valitsemisülesandega isikud ei saa aru oma seadusest või regulatsioonist tulenevatest kohustustest seoses asjaoluga, võib kutseline arvestusekspert soovitada asjakohaseid informatsiooniallikaid või teha ettepaneku, et nad küsiks id õigusabi.
- R360.15** Kutseline arvestusekspert peab olema vastavuses rakendatavate:
- a) seaduste ja regulatsioonidega, sealhulgas seaduste või regulatsioonide sätetega, mis reguleerivad mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest aruandmist asjakohasele ametiasutusele, ja
  - b) auditeerimisstandardite kohaste nõuetega, sealhulgas nendega, mis puudutavad:
    - mittevastavuse, sealhulgas pettuse tuvastamist ja sellele reageerimist;
    - infovahetust valitsemisülesandega isikutega;

- audiitori aruande puhul mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse mõjude kaalumist.

360.15 A1 Mõnes seaduses ja regulatsioonis võib olla ette nähtud ajavahemik, mille jooksul tuleb mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse kohta anda aru asjakohasele ametiasutusele.

Infovahetus gruppide puhul

**R360.16** Kui kutseline arvestusekspert saab järgmisest kahest olukorrast emma-kumma puhul teadlikuks grupi mõne komponendiga seotud mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest, peab arvestusekspert edastama asjaolu kohta informatsiooni grupi töövõtu partnerile, välja arvatud juhul, kui see on seaduse või regulatsiooniga keelatud:

- a) grupi töövõtu meeskond on palunud arvestusekspertil grupi finantsaruannete auditeerimise eesmärgil teha tööd komponendiga seotud finantsinfoga või
- b) arvestusekspert on kaasatud tegema komponendi finantsaruannete auditit muudel eesmärkidel kui grupi audit, näiteks kohustusliku auditi eesmärgil.

Infoedastus grupi töövõtu partnerile peab toimuma lisaks asjaolule reageerimisele kooskõlas käesoleva peatüki sätetega.

360.16 A1 Infoedastuse eesmärk on võimaldada grupi töövõtu partneril olla asjaolust informeeritud ning määrata seoses grupi auditiga kindlaks, kas ja kui jah, siis kuidas tuleks seda kooskõlas käesoleva peatüki sätetega käsitleda. Lõikes R360.16 sätestatud infoedastuse nõue kehtib olenemata sellest, kas grupi töövõtu partneri ettevõtte või võrgustik on sama mis kutselise arvestuseksperti ettevõtte või võrgustik või sellest erinev.

**R360.17** Kui grupi töövõtu partner saab grupi finantsaruannete auditeerimise käigus teadlikuks mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest, peab grupi töövõtu partner kaaluma, kas asjaolu võib olla asjassepuutuv ühe või enama komponendi puhul:

- a) mille finantsinfo suhtes tehakse grupi finantsaruannete auditi eesmärgil tööd või
- b) mille finantsaruandeid auditeeritakse muudel eesmärkidel kui grupi audit, näiteks kohustusliku auditi eesmärgil.

Selline kaalumine peab toimuma lisaks grupi auditi kontekstis asjaolule reageerimisele kooskõlas käesoleva peatüki sätetega.

**R360.18** Kui mittevastavus või kahtlustatav mittevastavus võib olla asjassepuutuv ühe või enama lõike R360.17 punktides a ja b nimetatud komponendi puhul, peab grupi töövõtu partner rakendama meetmeid, et asjaolu kohta edastataks informatsioon neile, kes töötavad komponentidega, välja arvatud juhul, kui see on seaduse või regulatsiooniga keelatud. Vajaduse korral peab grupi töövõtu partner tegema asjakohased järelepärimised (kas juhtkonnalt või avalikult kättesaadavast infost) selle kohta, kas lõike R360.17 punktis b nimetatud asjassepuutuv komponent/asjassepuutuvad komponendid kuulub/kuuluvad auditeerimisele, ja kui kuulub/kuuluvad, siis tegema teostatavas ulatuses kindlaks audiitori isiku.

360.18 A1 Infoedastuse eesmärk on võimaldada nendel, kes vastutavad komponentides töö eest, olla asjaolust informeeritud ning määrata kindlaks, kas ja kui jah, siis kuidas tuleks seda kooskõlas käesoleva peatüki sätetega käsitleda. Infoedastuse nõue kehtib olenemata sellest, kas grupi töövõtu partneri ettevõtte või võrgustik on sama mis komponentides töös teostavate isikute ettevõtted või võrgustikud või neist erinev.

*Kindlaksmääramine, kas edasised meetmed on vajalikud*

- R360.19** Kutseline arvestusekspert peab hindama juhtkonna ja, kus rakendatav, valitsemisülesandega isikute vastuse asjakohasust.
- 360.19 A1 Asjassepuutuvad tegurid, millega arvestada juhtkonna ja, kus rakendatav, valitsemisülesandega isikute vastuse asjakohasuse hindamisel, on järgmised:
- kas vastus oli õigeaegne;
  - kas mittevastavust või kahtlustatavat mittevastavust on piisavalt uuritud;
  - kas mis tahes mittevastavuse tagajärgede kõrvaldamiseks, parandamiseks või leevendamiseks on rakendatud või rakendatakse meetmeid;
  - kui mittevastavust ei ole veel ilmnenud, siis kas selle toimepanemise ärahoidmiseks on rakendatud või rakendatakse meetmeid;
  - kas selle kordumise riski vältimiseks on rakendatud või rakendatakse asjakohaseid meetmeid, näiteks tehakse lisakontrolle või -koolitusi;
  - kas mittevastavus või kahtlustatav mittevastavus on avalikustatud (kus asjakohane) asjakohasele ametiasutusele ja kui on, siis kas avalikustatud informatsioon näib olevat piisav.
- R360.20** Juhtkonna ja, kus rakendatav, valitsemisülesandega isikute vastust silmas pidades peab kutseline arvestusekspert kindlaks määrama, kas avalikkuse huvides on vaja rakendada edasisi meetmeid.
- 360.20 A1 Selle kindlaksmääramine, kas on vaja rakendada edasisi meetmeid ning milline on nende olemus ja ulatus, sõltub mitmesugustest teguritest, sealhulgas järgmistest:
- seadusest ja regulatsioonidest tulenev raamistik;
  - olukorra pakilisus;
  - asjaolu läbivus kliendi ettevõttes;
  - kas kutseline arvestusekspert usaldab endiselt juhtkonna ja, kus rakendatav, valitsemisülesandega isikute ausust;
  - kas on tõenäoline, et mittevastavus või kahtlustatav mittevastavus kordub;
  - kas on olemas usutav tõendusmaterjal majandusüksuse, investorite, võlausaldajate, töötajate ja üldsuse huvide tegelikust või võimalikust olulisest kahjustamisest.
- 360.20 A2 Tingimused, mis võivad põhjustada seda, et kutseline arvestusekspert kaotab usalduse juhtkonna ja, kus rakendatav, valitsemisülesandega isikute aususesse, on näiteks järgmised:
- arvestusekspert kahtlustab või omab tõendeid, et nad on kaasatud või kavatsevad olla kaasatud mis tahes mittevastavuse toimepanekusse;
  - arvestusekspert on teadlik, et nad teavad sellest mittevastavusest ja ei ole vastupidiselt seadustest ja regulatsioonidest tulenevatele nõuetele asjaolust mõistliku perioodi jooksul asjakohasele ametiasutusele aru andnud ega ole kedagi volitanud sellest aru andma.
- R360.21** Kutseline arvestusekspert peab rakendama kutsealast otsustust edasiste meetmete vajaduse ja olemuse ning ulatuse kindlaksmääramisel. Selle kindlaksmääramisel peab

arvestusekspert arvesse võtma, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool järeldaks tõenäoliselt, et arvestusekspert on tegutsenud asjakohaselt avalikkuse huvides.

- 360.21 A1 Edasised meetmed, mida kutseline arvestusekspert võib võtta, on järgmised:
- asjaolu avalikustamine asjakohasele ametiasutusele, isegi kui selleks ei ole seadustest või regulatsioonidest tulenevat kohustust;
  - töövõttust ja kutsealasest suhtest taandumine, kui see on seaduse või regulatsiooniga lubatud.

- 360.21 A2 Töövõttust ja kutsealasest suhtest taandumine ei asenda muude meetmete võtmist, mida võib olla vaja kutselise arvestuseksperti eesmärkide saavutamiseks vastavalt sellele peatükile. Mõnes jurisdiktsioonis võib siiski arvestuseksperti võimalike edasiste meetmete suhtes olla piiranguid. Sellises olukorras võib taandumine olla ainus võimalik tegutsemisviis.

**R360.22** Kui kutseline arvestusekspert on lõigete R360.20 ja 360.21 A1 kohaselt taandunud kutsealasest suhtest, peab arvestusekspert esitama väljapakutud arvestuseksperti taotlusel vastavalt lõikele R320.8 väljapakutud arvestusekspertidele kõik asjakohased faktid ja muu informatsiooni tuvastatud või kahtlustatava mittevastavuse kohta. Eelmine arvestusekspert peab seda tegema isegi lõike R320.8 punktis b käsitletud juhtudel, kui kliendil ei õnnestu anda või kui klient keeldub andmast eelmisele arvestusekspertidele luba arutada kliendi äriasju väljapakutud arvestusekspertidega, välja arvatud juhul, kui see on seaduse või regulatsiooniga keelatud.

- 360.22 A1 Faktid ja muu informatsioon, mis tuleb esitada, on need, millest väljapakutud arvestusekspert peab eelmise arvestuseksperti arvates olema teadlik enne otsustamist, kas auditiga seotud töölemääramine aktsepteerida. Peatükis 320 käsitletakse väljapakutud arvestusekspertide poolset infoedastust.

**R360.23** Kui väljapakutud arvestusekspertil ei ole võimalik vahetada infot eelmise arvestusekspertidega, peab väljapakutud arvestusekspert rakendama mõistlikke meetmeid informatsiooni hankimiseks töölemääramise muutumise asjaolude kohta teiste vahendite abil.

- 360.23 A1 Teised vahendid informatsiooni hankimiseks töölemääramise muutumise asjaolude kohta hõlmavad järelepärimiste tegemist kolmandatele osapooltele või juhtkonna või valitsemisülesandega isikute taustauuringuid.

- 360.24 A1 Kuna asjaolu hindamine võib hõlmata keerukat analüüsi ja otsustusi, võib kutseline arvestusekspert kaaluda:
- sisemist konsulteerimist;
  - õigusalase nõu küsimist, et saada aru arvestuseksperti valikuvariantidest ja mis tahes konkreetse tegutsemisviisi valimise kutsealastest või juriidilistest tagajärgedest;
  - konsulteerimist reguleeriva asutuse või kutseorganisatsiooniga, järgides konfidentsiaalsuspõhimõtet.

Kindlaksmääramine, kas asjaolu tuleb avalikustada asjakohasele ametiasutusele

- 360.25 A1 Asjaolu avalikustamine asjakohasele ametiasutusele võidakse välistada, kui see läheks vastuollu seaduse või regulatsiooniga. Muul juhul on informatsiooni avalikustamise eesmärk võimaldada asjakohasel ametiasutusel lasta asjaolu uurida ning rakendada meetmeid avalikkuse huvides.



360.25 A2 Kindlaksmääramine, kas avalikustada selline informatsioon, sõltub eelkõige tegeliku või potentsiaalse kahju olemusest ja ulatusest, mida asjaolu on põhjustatud või võib põhjustada investoritele, võlausaldajatele, töötajatele või üldsusele. Näiteks võib kutseline arvestusekspert kindlaks määrata, et asjaolu avalikustamine asjakohasele ametiasutusele on asjakohane tegutsemisviis, kui:

- majandusüksus on seotud altkäemaksu andmisega (näiteks kohalike või välisriigi valitsusametnikele suurlepingute kindlustamiseks);
- majandusüksus on reguleeritud ja asjaolu on nii märkimisväärne, et see ohustab tema tegevusluba;
- majandusüksus on kantud väärtpaberibörsi nimekirja ning asjaolu võib kaasa tuua negatiivsed tagajärjed majandusüksuse väärtpaberite õiglasele ja korrapärasele kauplemisele või põhjustada finantsturgudele süsteemse riski;
- on tõenäoline, et majandusüksus müüks tooteid, mis kahjustavad rahvatervist või ohutust;
- majandusüksus soodustab oma klientide seas skeemi, mis aitab neil maksudest kõrvale hoida.

360.25 A3 Kindlaksmääramine, kas avalikustada selline informatsioon, sõltub ka välistest teguritest, nagu:

- kas on olemas asjakohane ametiasutus, mis saab informatsiooni vastu võtta ning lasta asjaolu uurida ja meetmeid rakendada. Asjakohane ametiasutus sõltub asjaolu olemusest. Asjakohane ametiasutus oleks näiteks väärtpaberiturgu reguleeriv asutus pettusliku finantsaruandluse korral või keskkonnakaitseasutus keskkonnaseaduste ja -regulatsioonide rikkumise korral;
- kas õigusakt või regulatsioon pakub kindlat ja usaldusväärset kaitset tsiviil-, kriminaal- või kutsealase vastutuselevõtmise või kättemaksu eest (näiteks rikkumisest teatamist käsitlev õigusakt või regulatsioon);
- kas kutselise arvestuseksperti või teiste isikute füüsilist turvalisust ohustavad tegelikud või potentsiaalsed ohud.

**R360.26** Kui kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse avalikustamine asjakohasele ametiasutusele on nendes tingimustes asjakohane tegutsemisviis, on eetikakoodeksi lõike R114.1 punkti d kohaselt sellise informatsiooni avalikustamine lubatud. Sellise informatsiooni avalikustamise korral peab arvestusekspert avalduste ja väidete tegemisel tegutsema heas usus ja ettevaatlikult. Samuti peab arvestusekspert kaaluma, kas on asjakohane informeerida klienti arvestuseksperti kavatsustest enne asjaolu avalikustamist.

#### *Ähvardav rikkumine*

**R360.27** Erandlikes tingimustes võib kutseline arvestusekspert teada saada tegelikust või kavandatud tegutsemisest, mille puhul arvestusekspertil on põhjust uskuda, et see kujutaks endast seaduse või regulatsiooni otsest rikkumist, mis põhjustaks investoritele, võlausaldajatele, töötajatele või üldsusele olulist kahju. Pärast kaalumist, kas asjaolu oleks asjakohane arutada majandusüksuse juhtkonnaga või valitsemisülesandega isikutega, peab arvestusekspert rakendama kutsealast otsustust ja määrama kindlaks, kas avalikustada asjaolu kohe asjakohasele ametiasutusele, et takistada sellist otsest rikkumist

või leevendada selle tagajärgi. Kui informatsioon avalikustatakse, on see avalikustamine lubatud eetikakoodeksi lõike R114.1 punkti d kohaselt.

#### *Dokumentatsioon*

**R360.28** Seoses mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, mis kuulub selle peatüki kohaldamisalasse, peab kutseline arvestusekspert dokumenteerima järgmised asjaolud:

- kuidas on juhtkond ja, kus rakendatav, valitsemisülesandega isikud asjaolule reageerinud;
- arvestuseksperti kaalutud tegutsemisviisid, tehtud otsustused ja langetatud otsused, võttes arvesse mõistliku ja informeeritud kolmanda osapoole testi;
- kuidas on arvestusekspert rahul, et arvestusekspert on täitnud lõikes R360.20 sätestatud kohustuse.

360.28 A1 See dokumentatsioon on lisaks vastavuses olemisele rakendatavate auditeerimise standardite dokumentatsiooninõuetega. ISA-dega näiteks nõutakse kutseliselt arvestusekspertilt finantsaruannete auditeerimist, et:

- koostada piisav dokumentatsioon, mis võimaldab aru saada auditi käigus ilmnevatest märkimisväärsetest asjaoludest, nende kohta tehtud järeldustest ja nimetatud järeldusteni jõudmisel tehtud märkimisväärsetest kutsealastest otsustustest;
- dokumenteerida juhtkonna, valitsemisülesandega isikutega ja teistega märkimisväärsete asjaolude üle peetud arutelud, kaasa arvatud arutatud märkimisväärsete asjaolude olemus ning see, millal ja kellega arutelud toimusid, ja
- dokumenteerida tuvastatud või kahtlustatav mittevastavus ning juhtkonna ja, kus rakendatav, valitsemisülesandega isikute ning muude majandusüksuseväliste osapooltega peetud arutelude tulemused.

#### **Muud kutsealased teenused peale finantsaruannete auditite**

*Arusaamise omandamine asjaolust ning selle käsitlemine koos juhtkonnaga ja valitsemisülesandega isikutega*

**R360.29** Kui peale finantsaruannete auditi muu kutsealase teenuse osutamisse kaasatud kutseline arvestusekspert saab teadlikuks mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega seotud informatsioonist, peab arvestusekspert püüdma omandada arusaamise asjaolust. Arusaamine peab hõlmama mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse olemust ja tingimusi, milles see toimus või võib toimuda.

360.29 A1 Kutseliselt arvestusekspertilt oodatakse, et ta rakendab üldisi ja eriteadmisi ning teeb kutsealaseid otsustusi. Arvestusekspertilt ei oodata siiski arusaamist seadustest ja regulatsioonidest tasemel, mis ületab selle kutsealase teenuse jaoks nõutavat taset, mille osutamisse arvestusekspert kaasati. Otsuse, kas tegu kujutab endast tegelikku mittevastavust, teeb lõplikult kohus või muu asjakohane õigust mõistev organ.

360.29 A2 Asjaolu olemusest ja märkimisväärsusest olenevalt võib kutseline arvestusekspert konfidentsiaalsuspõhimõtet järgides konsulteerida ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte või kutseorganisatsiooni teiste töötajate või õigusnõustajaga.

**R360.30** Kui kutseline arvestusekspert tuvastab või kahtlustab, et mittevastavus on toimunud või võib toimuda, peab arvestusekspert arutama seda asjaolu asjakohase taseme juhtkonnaga. Kui arvestusekspertil on juurdepääs valitsemisülesandega isikutele, peab arvestusekspert arutama asjaolu ka nendega, kus asjakohane.

- 360.30 A1 Arutelu eesmärk on parandada kutselise arvestuseksperdi arusaamist faktidest ja asjaoludest, mis on asjaolu ja selle võimalike tagajärgede suhtes asjassepuutuvad. Samuti võib arutelu ajendada juhtkonda või valitsemisülesandega isikuid asjaolu uurima.
- 360.30 A2 See, milline juhtkonna tasand on asjaolu arutamiseks asjakohane, on kutsealase otsustuse küsimus. Asjassepuutuvad tegurid, mida kaaluda, on näiteks järgmised:
- asjaolu olemus ja tingimused;
  - tegelikult või potentsiaalselt seotud isikud;
  - kokkumängu tõenäosus;
  - asjaolu võimalikud tagajärjed;
  - kas selle tasandi juhtkond on võimeline asjaolu uurima ja rakendama asjakohaseid meetmeid.

*Asjaolu kohta informatsiooni edastamine majandusüksuse välisaudiitorile*

**R360.31** Kui kutseline arvestusekspert osutab muud teenust peale auditi

- a) ettevõtte auditi kliendile või
- b) ettevõtte auditi kliendi komponendile,

peab arvestusekspert edastama ettevõtte sees infot mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse kohta, välja arvatud juhul, kui see on seaduse või regulatsiooniga keelatud. See infoedastus tuleb teha kooskõlas ettevõtte protokollide või protseduuridega. Selliste protokollide ja protseduuride puudumisel tuleb infoedastus teha otse auditi töövõtu partnerile.

**R360.32** Kui kutseline arvestusekspert osutab muud teenust peale auditi

- a) võrgustikku kuuluva ettevõtte auditi kliendile või
- b) võrgustikku kuuluva ettevõtte auditi kliendi komponendile,

peab arvestusekspert kaaluma, kas edastada info mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse kohta võrgustikku kuuluvale ettevõttele. Kui infoedastus tehakse, tuleb see teha kooskõlas võrgustiku protokollide või protseduuridega. Selliste protokollide ja protseduuride puudumisel tuleb infoedastus teha otse auditi töövõtu partnerile.

**R360.33** Kui kutseline arvestusekspert osutab muud teenust kui audit kliendile, kes ei ole

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

peab kutseline arvestusekspert kaaluma, kas edastada info mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse kohta ettevõttele, mis on kliendi välisaudiitor (kui on olemas).

Asjassepuutuvad tegurid, mida kaaluda

- 360.34 A1 Asjassepuutuvad tegurid, mida tuleb lõigete R360.31 kuni R360.33 kohase infoedastuse korral kaaluda, hõlmavad järgmist:
- kas sel viisil toimimine läheks vastuollu seaduse või regulatsiooniga;

- kas reguleeriv asutus või prokuratuur on mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse käimasoleva uurimise käigus kehtestanud informatsiooni avalikustamisele piiranguid;
- kas töövõtu eesmärk on majandusüksusesiseselt uurida potentsiaalset mittevastavust, et majandusüksus saaks rakendada asjakohaseid meetmeid;
- kas juhtkond või valitsemisülesandega isikud on majandusüksuse välisaudiitorit asjaolust juba informeerinud;
- asjaolu tõenäoline olulisus kliendi finantsaruannete auditile või kui asjaolu on seotud grupi komponendiga, siis selle tõenäoline olulisus grupi finantsaruannete auditile.

Infoedastuse eesmärk

360.35 A1 Lõigetes R360.31 kuni R360.33 käsitletud olukordades on infoedastuse eesmärk võimaldada auditi töövõtu partneril olla mittevastavusest või kahtlustatavast mittevastavusest informeeritud ning määrata kindlaks, kas ja kui jah, siis kuidas tuleks seda kooskõlas käesoleva peatüki sätetega käsitleda.

*Kaalumine, kas edasised meetmed on vajalikud*

**R360.36** Kutseline arvestusekspert peab ka kaaluma, kas avalikkuse huvides on vaja rakendada edasisi meetmeid.

360.36 A1 See, kas on vaja rakendada edasisi meetmeid ning milline on nende olemus ja ulatus, sõltub näiteks järgmistest teguritest:

- seadusest ja regulatsioonidest tulenev raamistik;
- juhtkonna ja, kus rakendatav, valitsemisülesandega isikute vastuse asjakohasus ja õigeaegsus;
- olukorra pakilisus;
- juhtkonna või valitsemisülesandega isikute kaasatus asjaolusse;
- kliendi, investorite, võlausaldajate, töötajate või üldsuse huvidele märkimisväärse kahju tekkimise tõenäosus.

360.36 A2 Kutselise arvestuseksperdi rakendatavad edasised meetmed võivad hõlmata järgmist:

- asjaolu avalikustamine asjakohasele ametiasutusele, isegi kui selleks ei ole seadustest või regulatsioonidest tulenevat kohustust;
- töövõtust ja kutsealasest suhtest taandumine, kui see on seaduse või regulatsiooniga lubatud.

360.36 A3 Kaalumisel, kas informatsiooni avalikustada asjakohasele ametiasutusele, tuleb muu hulgas arvesse võtta järgmisi asjassepuutuvaid tegureid:

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

**R360.37** Kui kutseline arvestusekspert määrab kindlaks, et mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse avalikustamine asjakohasele ametiasutusele on nendes tingimustes asjakohane tegutsemisviis, on eetikakoodeksi lõike R114.1 punkti d kohaselt sellise informatsiooni avalikustamine lubatud. Sellise informatsiooni avalikustamise korral peab arvestusekspert avalduste ja väidete tegemisel tegutsema heas usus ja ettevaatlikult. Samuti peab arvestusekspert kaaluma, kas on asjakohane informeerida klienti arvestuseksperdi kavatsustest enne asjaolu avalikustamist.

#### *Ähvardav rikkumine*

**R360.38** Erandlikes tingimustes võib kutseline arvestusekspert teada saada tegelikust või kavandatud tegutsemisest, mille puhul arvestuseksperdil on põhjust uskuda, et see kujutaks endast seaduse või regulatsiooni otsest rikkumist, mis põhjustaks investoritele, võlausaldajatele, töötajatele või üldsusele olulist kahju. Pärast kaalumist, kas asjaolu oleks asjakohane arutada majandusüksuse juhtkonnaga või valitsemisülesandega isikutega, peab arvestusekspert rakendama kutsealast otsustust ja määrama kindlaks, kas avalikustada asjaolu kohe asjakohasele ametiasutusele, et takistada sellist seaduse või regulatsiooni otsest rikkumist või leevendada selle tagajärgi. Kui informatsioon avalikustatakse, on see avalikustamine lubatud eetikakoodeksi lõike R114.1 punkti d kohaselt.

#### *Nõu küsimine*

360.39 A1 Kutseline arvestusekspert võib kaaluda:

- sisemist konsulteerimist;
- õigusalase nõu küsimist, et saada aru mis tahes konkreetse tegutsemisviisi valimise kutsealastest või juriidilistest tagajärgedest;
- konsulteerimist reguleeriva asutuse või kutseorganisatsiooniga, järgides konfidentsiaalsuspõhimõtet.

#### *Dokumentatsioon*

360.40 A1 Seoses mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavusega, mis kuulub selle peatüki kohaldamisalasse, soovitatakse kutselisel arvestuseksperdil dokumenteerida:

- asjaolu;
- juhtkonnaga ja, kus rakendatav, valitsemisülesandega isikutega ning teiste osapooltega peetud arutelude tulemused;
- kuidas on juhtkond ja, kus rakendatav, valitsemisülesandega isikud asjaolule reageerinud;
- arvestuseksperdi kaalutud tegutsemisviisid, tehtud otsustused ja langetatud otsused;
- kuidas on arvestusekspert rahul, et arvestusekspert on täitnud lõikes R360.36 sätestatud kohustuse.

## 4.A OSA. SÕLTUMATUS AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTTUDES

Lehekülg

Peatükk 400	Kontseptuaalse raamistiku rakendamine sõltumatuse suhtes auditi ja ülevaatuse töövõttudes .....	95
Peatükk 410	Teenustasud .....	108
Peatükk 411	Kompensatsiooni- ja hindamispoliitika.....	119
Peatükk 420	Kingitused ja külalislahkus .....	120
Peatükk 430	Tegelik või ähvardav kohtumenetlus.....	121
Peatükk 510	Finantshuvid.....	122
Peatükk 511	Laenud ja garantiid.....	126
Peatükk 520	Ärisuhted.....	128
Peatükk 521	Perekondlikud ja isiklikud suhted.....	130
Peatükk 522	Hiljutine teenistus auditi kliendi juures.....	133
Peatükk 523	Teenistus auditi kliendi direktori või ametnikuna.....	134
Peatükk 524	Töötamine auditi kliendi juures.....	135
Peatükk 525	Personali ajutised töölesuunamised .....	138
Peatükk 540	Töötajate pikaajaline seotus (sealhulgas partnerite rotatsioon) auditi kliendiga .....	139
Peatükk 600	Kindlust mitteandvate teenuste osutamine auditi kliendile .....	144
	Alapeatükk 601 – Arvestus- ja raamatupidamisteenused .....	152
	Alapeatükk 602 – Haldusteenused .....	155
	Alapeatükk 603 – Hindamisteenused .....	155
	Alapeatükk 604 – Maksuteenused .....	157
	Alapeatükk 605 – Siseauditi teenused.....	164
	Alapeatükk 606 – IT-süsteemide teenused.....	167
	Alapeatükk 607 – Kohtumenetluses abistamise teenused .....	169
	Alapeatükk 608 – Juriidilised teenused .....	171
	Alapeatükk 609 – Värbamisteenused.....	173
	Alapeatükk 610 – Ettevõtterahanduse teenused .....	175
Peatükk 800	Aruanded eriotstarbeliste finantsaruannete kohta, mis sisaldavad kasutamise ja levitamise piirangut (auditi ja ülevaatuse töövõttud) .....	178

# RAHVUSVAHELISED SÕLTUMATUSE STANDARDID (OSAD 4A JA 4B)

## 4.A OSA. SÕLTUMATUS AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTTUDES PEATÜKK 400

### KONTSEPTUAALSE RAAMISTIKU RAKENDAMINE SÕLTUMATUSE SUHTES AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTTUDES

#### Sissejuhatus

##### Üldsätted

- 400.1 Vastavalt avalikkuse huvile ja eetikakoodeksi nõuetele peavad kutselised arvestuseksperdid avalikus kutsealases tegevuses olema auditi või ülevaatuse töövõtude läbiviimisel sõltumatud.
- 400.2 Käesolevat osa rakendatakse nii auditi kui ka ülevaatuse töövõtude suhtes, kui ei ole märgitud teisiti. Mõisteid „audit“, „auditi meeskond“, „auditi töövõtt“, „auditi klient“ ja „auditiaruanne“ rakendatakse võrdselt ülevaatuse, ülevaatuse meeskonna, ülevaatuse töövõtu, ülevaatuse kliendi ja ülevaatuse aruande suhtes.
- 400.3 Käesolevas osas viitab mõiste „kutseline arvestusekspert“ üksikutele kutselistele arvestusekspertidele avalikus kutsealases tegevuses ja nende ettevõtetele.
- 400.4 ISQM 1 nõuab, et ettevõtte töötaks välja kvaliteedijuhtimise süsteemi ettevõtte läbi viidavate finantsaruannete auditite või ülevaatuste jaoks ning rakendaks ja kasutaks seda süsteemi. ISQM 1 nõuab, et ettevõtte kehtestaks osana kvaliteedijuhtimise süsteemist kvaliteedieesmärgid, mis käsitlevad kohustuste täitmist kooskõlas asjassepuutuvate eetikanõuetega, sealhulgas sõltumatusega seotud nõuetega. Standardi ISQM 1 alusel on asjassepuutuvad eetikanõuded need, mis on seotud ettevõtte, selle personali ja, kui rakendatav, muude isikutega, kellele kehtivad sõltumatuse nõuded, mida ettevõtte ja ettevõtte töövõtude suhtes kohaldatakse. ISAd ja ISREdega kehtestatakse töövõtu partnerite ja töövõtu meeskondade kohustused vastavalt auditi ja ülevaatuse töövõtude tasandil. Kohustuste jaotus ettevõtte sees sõltub selle suurusest, struktuurist ja korraldusest. Paljud käesoleva osa sätted ei näe ette üksikisikute konkreetset vastutust sõltumatusega seotud meetmete eest ettevõttes, vaid osutavad viidete lihtsustamiseks „ettevõttele“. Ettevõtte määrab tegevuspõhise kohustuse seoses sõltumatuse nõuetega vastavuses olemisega üksikisiku(te)le kooskõlas standardiga ISQM 1. Lisaks jääb üksik kutseline arvestusekspert vastutavaks selle eest, et ta on vastavuses mis tahes sätetega, mida rakendatakse selle arvestuseksperdi tegevuse, huvide või suhete suhtes.
- 400.5 Sõltumatus on seotud objektiivsuse ja aususe põhimõttega. See hõlmab järgmist:
- mõtlemisviisi sõltumatus – meeleseisund, mis võimaldab teha järelduse ilma, et sellele avaldaksid mõju tegurid, mis kahjustavad kutsealast otsustust, lastes seega isikul tegutseda ausalt ning rakendada objektiivsust ja kutsealast skeptitsismi;
  - näiline sõltumatus – faktide ja asjaolude vältimine, mis on nii märkimisväärsed, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool teeks tõenäoliselt järelduse, et ettevõtte või auditi meeskonna liikme ausus, objektiivsus või kutsealane skeptitsism on kahjustatud.

Käesolevas osas tähendab viide üksikisikule või ettevõttele, mis on „sõltumatu“, seda, et üksikisik või ettevõtte on vastavuses käesoleva osa sätetega.

400.6 Etikakoodeksi kohaselt peavad ettevõtted olema auditi töövõtude läbiviimisel vastavuses põhiprintsiipidega ja sõltumatud. Käesolevas osas on esitatud spetsiifilised nõuded ja rakendusmaterjal selle kohta, kuidas rakendada kontseptuaalset raamistikku, et säilitada sõltumatus selliseid töövõtte läbi viies. Peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku rakendatakse nii sõltumatuse kui ka peatükis 110 sätestatud põhiprintsiipide suhtes.

400.7 Käesolevas osas kirjeldatakse järgmist:

- a) faktid ja tingimused, sealhulgas kutsealane tegevus, huvid ja suhted, mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid sõltumatusele;
- b) potentsiaalsed meetmed, kaasa arvatud kaitsemehhanismid, mis võivad olla mis tahes selliste ohtude käsitlemisel asjakohased, ja
- c) mõningad olukorrad, kus ei saa ohtusid kõrvaldada või kus ei saa rakendada kaitsemehhanisme nende vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

### **Avaliku huvi üksused**

400.8 Teatud käesolevas osas sätestatud nõuded ja rakendusmaterjal kajastavad avaliku huvi ulatust teatavates majandusüksustes, mida defineeritakse avaliku huvi üksustena. Ettevõteteid julgustatakse kindlaks määrama, kas käsitleda täiendavaid majandusüksusi või teatavaid majandusüksuste kategooriaid avaliku huvi üksustena seetõttu, et neil on suur hulk väga mitmesuguseid huvigruppe. Tegurid, mida kaaluda, hõlmavad järgmist:

- äritegevuse olemus, nagu usaldusisikuna varade vastutaval hoiul hoidmine suure hulga huvigruppide jaoks. Näidete hulka võivad kuuluda finantsasutused, nagu pangad ja kindlustusseltsid, ja pensionifondid;
- suurus;
- töötajate arv.

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

400.9 Auditiaruanne võib sisaldada kasutamise ja levitamise piirangut. Kui see on nii ja kui peatükis 800 sätestatud tingimused on täidetud, võib käesolevas osas esitatud sõltumatuse nõudeid modifitseerida vastavalt peatükile 800.

### **Kindlustandvad töövõttud, mis on muud kui auditi ja ülevaatusse töövõttud**

400.10 Sõltumatuse standardid seoses kindlustandvate töövõttudega, mis ei ole auditi või ülevaatusse töövõttud, on sätestatud 4.B osas „*Sõltumatus kindlustandvates töövõttudes, mis on muud kui auditi ja ülevaatusse töövõttud*“.

## **Nõuded ja rakendusmaterjal**

### **Üldsätted**

**R400.11** Auditi töövõttu läbi viiv ettevõtte peab olema sõltumatu.

**R400.12** Ettevõtte peab rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda auditi töövõttuga seotud ohtusid sõltumatusele.



## Juhtkonna kohustuste võtmise keeld

- R400.13** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi võtta endale auditi kliendi eest juhtkonna kohustust.
- 400.13 A1 Juhtkonna kohustuste alla kuuluvad majandusüksuse kontrollimine, juhtimine ja suunamine, sealhulgas otsuste tegemine inim-, finants-, tehnoloogiliste, füüsiliste ja immateriaalsete ressursside soetamise, rakendamise ja kontrollimise kohta.
- 400.13 A2 Kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte võtab endale auditi kliendi eest juhtkonna kohustuse, tekivad enda ülevaatuse, omahuvi ja lähitutvuse ohud. Juhtkonna kohustuse võtmine võib tekitada ka kaitse ohtu, sest ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte saab liiga lähedaseks juhtkonna vaadete ja huvidega.
- 400.13 A3 Kindlaksmääramine, kas tegevus kuulub juhtkonna kohustuse alla, sõltub tingimustest ja nõuab kutsealase otsustuse tegemist. Juhtkonna kohustuse alla kuuluvateks peetakse näiteks järgmisi tegevusi:
- poliitikate kehtestamine ja strateegilise suuna määramine;
  - töötajate värbamine või vallandamine;
  - töötajate suunamine ja vastutuse võtmine nende tegude eest seoses töötajate tööga majandusüksuses;
  - tehingute kinnitamine;
  - pangakontode või investeeringute kontrollimine või haldamine;
  - selle otsustamine, milliseid ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte või muude kolmandate osapoolte soovitusi rakendada;
  - juhtkonna nimel aruandmine valitsemisülesandega isikutele;
  - vastutuse võtmine järgmise eest:
    - finantsaruannete koostamine ja õiglane esitus kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga;
    - sisekontrolli kavandamine, teostamine, järelevalve või alalhoidmine.
- 400.13 A4 Kui ollakse vastavuses lõiguga R400.14, ei ole nõustamine ja soovitude andmine, et aidata auditi kliendi juhtkonnal nende kohustusi täita, juhtkonna kohustuse võtmine. Nõuannete ja soovitude andmine auditi kliendile võib tekitada enda ülevaatuse ohtu ning seda on käsitletud peatükis 600.
- R400.14** Auditi kliendi jaoks kutsetegevuse teostamisel peab ettevõtte saavutama rahulolu selles, et kõik nõuetekohaselt juhtkonna kohustuseks olevad otsustused ja otsused teeb kliendi juhtkond. See hõlmab tagamist, et kliendi juhtkond:
- a) määrab üksikisiku, kellel on sobivad oskused, teadmised ja kogemused, et vastutada igal ajal kliendi otsuste eest ning teha tegevuste üle järelevalvet. Selline isik, kes kuulub eelistatavalt tippjuhtkonda, omaks arusaamist alljärgnevast:
    - i) tegevuste eesmärgid, olemus ja tulemused ning
    - ii) kliendi ja ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte vastavad kohustused.Sellel üksikisikul ei pea siiski olema eriteadmisi tegevuste teostamiseks või uuesti teostamiseks;

- b) teeb tegevuste üle järelevalvet ja hindab kliendi soovitud otstarbel teostatud tegevuste tulemuste adekvaatsust;
- c) võtab kohustuse seoses meetmetega (kui on), mida tuleb rakendada tegevuste tulemustest lähtuvalt.

**[Lõigud 400.15–400.19 on tahtlikult tühjaks jäetud]**

**Seotud majandusüksused**

**R400.20** Nagu defineeritud, hõlmab auditi klient, kes on börsinimekirja kantud majandusüksus, kõiki temaga seotud majandusüksusi. Kõikide teiste majandusüksuste puhul hõlmavad käesolevas osas esitatud viited auditi kliendile seotud majandusüksusi, mille üle kliendil on otsene või kaudne kontroll. Kui auditi meeskond teab või kui tal on põhjust uskuda, et suhe või asjaolu, mis puudutab kliendi mis tahes teist seotud majandusüksust, on asjassepuutuv hindamisel, kas ettevõtte on kliendist sõltumatu, peab auditi meeskond kaasama selle seotud majandusüksuse, kui ta tuvastab, hindab ja käsitleb ohtusid sõltumatusele.

**[Lõiked 400.21–400.29 on tahtlikult tühjaks jäetud]**

**Periood, mille jooksul nõutakse sõltumatust**

**R400.30** Käesolevas osas nõutud sõltumatus tuleb säilitada nii:

- a) töövõtu perioodi jooksul kui ka
- b) finantsaruannetega hõlmatud perioodi jooksul.

400.30 A1 Töövõtu periood algab siis, kui auditi meeskond alustab auditi läbiviimist. Töövõtu periood lõpeb siis, kui antakse välja auditoriaruanne. Kui töövõtt on korduva olemusega, lõpeb see sellega, kui kumbki osapooltest teatab, et kutsealane suhe on lõppenud, või lõpliku auditoriaruande väljaandmisega, olenevalt sellest, kumb toimub hiljem.

**R400.31** Kui majandusüksusest saab auditi klient perioodi jooksul, mida hõlmavad finantsaruanded, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, või pärast seda, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas sõltumatusele tekitavad mis tahes ohtusid:

- a) finants- või ärisuhted auditi kliendiga finantsaruannetega hõlmatud perioodi jooksul või pärast seda, kuid enne auditi töövõtu aktsepteerimist, või
- b) teenused, mida ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte on osutanud auditi kliendile eelnevatel finantsaruannete perioodidel.

400.31 A1 Ohud sõltumatusele tekivad siis, kui kindlust mitteandvat teenust osutati auditi kliendile finantsaruannetega hõlmatud perioodi jooksul või pärast seda, kuid enne, kui auditi meeskond alustas auditi läbiviimist, ja see teenus ei oleks töövõtu perioodi ajal lubatud.

400.31 A2 Tegur, mida sellistes tingimustes tuleb kaaluda, on see, kas osutatud teenuse tulemused võivad moodustada osa arvestusandmetest, sisekontrollidest finantsaruandluse üle või finantsaruannetest, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, või neid mõjutada.

400.31 A3 Sõltumatust ähvardavate ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- kindlust mitteandvat teenust osutanud kutsealaspetsialistide määramata jätmise töövõtu meeskonna liikmeteks;

- asjakohase ülevaataja kasutamine audititöö või kindlust mitteandva teenuse ülevaatamiseks, nagu asjakohane;
- teise võrgustikku mittekuuluva ettevõtte kaasamine kindlust mitteandva teenuse tulemuste hindamiseks või kindlust mitteandva teenuse uuesti osutamine teise võrgustikku mittekuuluva ettevõtte poolt ulatuses, mis on vajalik, et võimaldada sel teisel ettevõttel võtta teenuse eest vastutus.

400.31 A4 Sõltumatust ähvardav oht, mille tekitab kindlust mitteandva teenuse osutamine ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt enne auditi töövõtu perioodi või enne perioodi, mida hõlmavad finantsaruanded, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, kõrvaldatakse või seda vähendatakse aktsepteeritava tasemeni, kui sellise teenuse tulemusi on kasutatud või rakendatud perioodil, mida on auditeerinud teine ettevõtte.

*Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

**R400.32** Ettevõtte ei tohi aktsepteerida enda nimetamist audiitoriks avaliku huvi üksuse puhul, millele ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte on osutanud enne sellist nimetamist kindlust mitteandvat teenust, mis võib tekitada enda ülevaatuses ohtu seoses finantsaruannetega, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, välja arvatud juhul, kui:

- a) sellise teenuse osutamine lõpeb enne auditi töövõtu perioodi algust;
- b) ettevõtte astub sammu, et käsitleda mis tahes ohtusid tema sõltumatusele, ja
- c) ettevõtte määrab kindlaks, et mõistliku ja informeeritud kolmanda osapoole vaatenurgast on mis tahes ohtude ettevõtte sõltumatusele kõrvaldatud või vähendatud aktsepteeritava tasemeni või need kõrvaldatakse või neid vähendatakse aktsepteeritava tasemeni.

400.32 A1 Sammud, mida mõistlik ja informeeritud kolmas osapool võib pidada mis tahes selliste sõltumatust ähvardavate ohtude kõrvaldamiseks või vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, mille on tekitanud kindlust mitteandvate teenuste osutamine avaliku huvi üksusele enne ettevõtte nimetamist selle üksuse audiitoriks, hõlmavad järgmist:

- eelneva aasta finantsaruannete auditi käigus kohaldas teenuse tulemuste suhtes auditeerimisprotseduure eelmine ettevõtte;
- ettevõtte kaasab kutselise arvestuseksperdi, kes ei ole finantsaruannete kohta arvamust avaldava ettevõtte liige, et viia läbi enda ülevaatuses ohtude mõjutatud esimese auditi töövõtu ülevaatus, mis on kooskõlas töövõtu kvaliteedi ülevaatuses eesmärgiga;
- avaliku huvi üksus kaasab teise võrgustikku mittekuuluva ettevõtte, et:
  - i) hinnata kindlust mitteandva teenuse tulemusi või
  - ii) osutada teenust uuesti

ulatuses, mis on vajalik, et võimaldada sel teisel ettevõttel võtta kohustus seoses teenuse tulemusega.

**[Lõigud 400.33–400.39 on tahtlikult tühjaks jäetud]**

**Infovahetus valitsemisülesandega isikutega**

400.40 A1 Lõigetes R300.9 ja R300.10 on sätestatud nõuded, mis puudutavad infovahetust valitsemisülesandega isikutega.

400.40 A2 Isegi kui seda ei nõua eetikakoodeks, rakendatavad auditeerimise standardid, seadused või regulatsioonid, julgustatakse ettevõtte ja kliendiettevõtte valitsemisülesandega isikute vahelist regulaarset infovahetust suhete ja muude asjaolude kohta, mis ettevõtte arvates võivad põhjendatult mõjutada sõltumatust. Selline infovahetus võimaldab valitsemisülesandega isikutel:

- a) kaaluda ettevõtte otsustusi ohtude tuvastamisel ja hindamisel;
- b) kaaluda, kuidas on ohtusid käsitletud, sealhulgas kaitsemehhanismide asjakohasust, kui need on kättesaadavad ja neid saab rakendada, ning
- c) rakendada asjakohaseid meetmeid.

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

**[Lõiked 400.41–400.49 on tahtlikult tühjaks jäetud]**

### **Võrgustikku kuuluvad ettevõtted**

400.50 A1 Ettevõtted moodustavad sageli suuremaid struktuure teiste ettevõtete ja majandusüksustega, et suurendada oma suutlikkust osutada kutsealaseid teenuseid. See, kas need suuremad struktuurid tekitavad võrgustiku, sõltub konkreetsetest faktidest ja tingimustest. See ei sõltu sellest, kas ettevõtted ja majandusüksused on juriidiliselt eraldiseisvad ja eristatavad.

**R400.51** Võrgustikku kuuluv ettevõtte peab olema sõltumatu teiste võrgustikku kuuluvate ettevõtete auditi klientidest, nagu on nõutud käesolevas osas.

400.51 A1 Käesolevas osas sätestatud sõltumatuse nõudeid, mida rakendatakse võrgustikku kuuluva ettevõtte suhtes, rakendatakse mis tahes majandusüksuse suhtes, mis vastab võrgustikku kuuluva ettevõtte definitsioonile. Selleks ei ole vajalik, et majandusüksus vastaks ka ettevõtte definitsioonile. Näiteks võib konsulteerimispraksis või kutseline juurapraksis olla võrgustikku kuuluv ettevõtte, kuid mitte ettevõtte.

**R400.52** Kui ettevõtte on seotud teiste ettevõtete ja majandusüksuste suurema struktuuriga, peab ta:

- a) rakendama kutsealast otsustust selle kindlaksmääramiseks, kas sellise suurema struktuuriga tekitatakse võrgustik;
- b) kaaluma, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool järeldaks tõenäoliselt, et suuremasse struktuuri kuuluvad teised ettevõtted ja majandusüksused on seotud sellisel viisil, et on olemas võrgustik, ja
- c) rakendama sellist otsustust järjepidevalt kogu sellise suurema struktuuri suhtes.

**R400.53** Selle kindlaksmääramisel, kas ettevõtete ja teiste majandusüksuste suurema struktuuriga tekitatakse võrgustik, peab ettevõtte järeldama, et võrgustik on olemas siis, kui selline suurem struktuur on suunatud koostööle ja:

- a) selle selge eesmärk on jaotada kasum või kulud struktuuri kuuluvate majandusüksuste vahel (vt lõige 400.53 A2);
- b) struktuuri kuuluvatel majandusüksustel on ühised omanikud, ühine kontroll või ühine juhtkond (vt lõige 400.53 A3);
- c) struktuuri kuuluvatel majandusüksustel on ühised kvaliteedijuhtimise poliitikad ja protseduurid (vt lõik 400.53 A4);

- d) struktuuri kuuluvatel majandusüksustel on ühine äristrateegia (vt lõik 400.53 A5);
- e) struktuuri kuuluvad majandusüksused kasutavad ühist kaubamärgi nimetust (vt lõigud 400.53 A6, 400.53 A7) või
- f) struktuuri kuuluvad majandusüksused kasutavad ühiselt märkimisväärset osa kutsealastest ressurssidest (vt lõigud 400.53 A8, 400.53 A9).

- 400.53 A1 Lisaks lõikes R400.53 kirjeldatud korraldusele võib olla muid korraldusi selliste suuremasse struktuuri kuuluvate ettevõtete ja majandusüksuste vahel, mis moodustavad võrgustiku. Suurem struktuur võib siiski olla suunatud ainult töö üleandmise hõlbustamisele, mis iseenesest ei vasta võrgustiku moodustamiseks vajalikele kriteeriumidele.
- 400.53 A2 Ebaoluliste kulude jagamine iseenesest ei tekita võrgustikku. Lisaks kui kulude jagamine piirdub ainult nende kuludega, mis on seotud auditi meetodikate, käsiraamatute või koolituskursuste väljatöötamisega, ei tekita see iseenesest võrgustikku. Samuti ei tekita iseenesest võrgustikku ettevõtte ja sellega muidu mitteseotud majandusüksuse koostöö mingi teenuse osutamiseks või toote väljatöötamiseks. (Vt lõike R400.53 punkt a)
- 400.53 A3 Ühised omanikud, ühise kontrolli või ühise juhtkonna võib saavutada lepingu abil või muul viisil. (Vt lõike R400.53 punkt b)
- 400.53 A4 Ühised kvaliteedijuhtimise poliitikad ja protseduurid on need, mis on välja töötatud ning mida rakendatakse ja kasutatakse kogu suuremas struktuuris. (Vt lõike R400.53 punkt c)
- 400.53 A5 Ühise äristrateegia jagamine hõlmab majandusüksuste kokkulepet ühiste strateegiliste eesmärkide saavutamiseks. Majandusüksus ei ole võrgustikku kuuluv ettevõtte üksnes seepärast, et see teeb koostööd teise majandusüksusega ainult selleks, et ühiselt vastata pakumise küsimisele kutsealase teenuse osutamiseks. (Vt lõike R400.53 punkt d)
- 400.53 A6 Ühine kaubamärgi nimetus hõlmab ühiseid initsiaale või ühist nime. Ettevõtte on ühist kaubamärgi nimetust kasutav, kui ta lisab näiteks ühise kaubamärgi nimetuse kas oma ettevõtte nime osana või sellega koos siis, kui ettevõtte partner allkirjastab auditaruande. (Vt lõike R400.53 punkt e)
- 400.53 A7 Isegi kui ettevõtte ei kuulu võrgustikku ja ei kasuta ühist kaubamärgi nimetust oma ettevõtte nime osana, võib ettevõtte näida võrgustikku kuuluvana juhul, kui kirjatarvetel või reklaammaterjalidel viidatakse sellele, et ettevõtte on ettevõtete ühenduse liige. Seega, kui hoolikalt ei jälgita, kuidas ettevõtte sellist liikmelisust kirjeldab, võib see tekitada ettekujutuse, et ettevõtte kuulub võrgustikku. (Vt lõike R400.53 punkt e)
- 400.53 A8 Kutsealased ressursid hõlmavad järgmist:
- ühised süsteemid, mis võimaldavad ettevõtetel vahetada sellist informatsiooni nagu kliendianndmed, andmed arveldamise ja ajaarvestuse kohta;
  - partnerid ja muu personal;
  - tehnilised osakonnad, mis kindlustandvate töövõtude korral konsulteerivad tehnilistes või tööstusharuspetsiifilistes küsimustes, tehingute või sündmuste kohta;
  - auditimetoodika või auditi käsiraamatud;
  - koolituskursused ja -vahendid. (Vt lõike R400.53 punkt f)
- 400.53 A9 See, kas jagatud kutsealased ressursid on märkimisväärsed, sõltub asjaoludest. Näiteks:

- Jagatud ressursid võivad olla piiratud ühise auditimetoodika või auditi käsiraamatutega ning personali või kliendi- või turuinformatsiooni ei vahetata omavahel. Sellistes olukordades on ebatõenäoline, et jagatud ressursid oleksid märkimisväärsed. Sama kehtib ühise koolituse taotlemise kohta.
- Jagatud ressursid võivad hõlmata personali või informatsiooni vahetamist, nagu siis, kui personal saadakse ühisest reservist või kui suurema struktuuri sees luuakse ühine tehniline osakond, mis annab osalevatele ettevõtetele tehnilisi nõuandeid, mille järgimist ettevõtetele nõutakse. Sellistes olukordades järelmaks mõistlik ja informeeritud kolmas osapool tõenäolisemalt, et jagatud ressursid on märkimisväärsed. (Vt lõike R400.53 punkt f)

**R400.54** Kui ettevõtte või võrgustik müüb oma praktilise komponendi ja komponent kasutab piiratud aja jooksul jätkuvalt ettevõtte või võrgustiku kogu nime või selle osa, peavad asjaomased majandusüksused kindlaks määrama, kuidas avalikustada välistele osapooltele end tutvustades infot, et nad ei ole võrgustikku kuuluvad ettevõtted.

400.54 A1 Praktilise komponendi müügi kokkulepe võib ette näha, et müüdüd komponent võib piiratud aja jooksul jätkuvalt kasutada ettevõtte või võrgustiku kogu nime või selle osa, isegi kui ta ei ole ettevõtte või võrgustikuga enam seotud. Sellistes olukordades, mil kaks majandusüksust võivad tegutseda ühise nime all, on faktid sellised, et nad ei kuulu koostööle suunatud suuremasse struktuuri. Need kaks majandusüksust ei ole seetõttu võrgustikku kuuluvad ettevõtted.

**[Lõiked 400.55–400.59 on tahtlikult tühjaks jäetud]**

#### **Sõltumatust auditi ja ülevaatusete töövõttes käsitlev üldine dokumentatsioon**

**R400.60** Ettevõtte peab dokumenteerima käesoleva osaga vastavuse kohta tehtud järeldused ja neid järeldusi toetavate mis tahes asjasepuutuvate arutelude sisu. Eelkõige:

- a) kui ohtu käsitlemiseks on rakendatud kaitsemehhanisme, peab ettevõtte dokumenteerima ohtu olemuse ja sisseseatud või rakendatud kaitsemehhanismid, ja
- b) kui oht nõudis märkimisväärset analüüsi ja ettevõtte tegi järelduse, et oht on juba aktsepteeritaval tasemel, peab ettevõtte dokumenteerima ohtu olemuse ja põhjenduse selliseks järelduseks.

400.60 A1 Dokumentatsioon annab tõendusmaterjali ettevõtte otsustuste kohta järelduste kujundamisel vastavuse kohta käesolevale osale. Dokumentatsiooni puudumine ei määra siiski kindlaks seda, kas ettevõtte võttis konkreetse asjaolu arvesse või kas ettevõtte on sõltumatu.

**[Lõiked 400.61–400.69 on tahtlikult tühjaks jäetud]**

#### **Ühinemised ja omandamised**

*Kui kliendi ühinemine tekitab ohtu*

400.70 A1 Majandusüksus võib ühinemise või omandamise tulemusel muutuda auditi kliendiga seotud majandusüksuseks. Ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte ja sellise seotud majandusüksuse vaheliste varasemate või praeguste huvide või suhete tõttu võib tekkida oht sõltumatusele ja seetõttu ettevõtte suutlikkusele jätkata auditi töövõttu.

**R400.71** Lõikes 400.70 A1 sätestatud olukordades:

- a) ettevõtte peab tuvastama ja hindama varasemaid ja praeguseid huve ning suhteid seotud majandusüksusega, mis võivad ohu kõrvaldamiseks rakendatud mis tahes meetmeid arvesse võttes mõjutada tema sõltumatust ja seetõttu tema suutlikkust jätkata auditi töövõttu pärast ühinemise või omandamise jõustumiskuupäeva, ja
- b) kui lõikest R400.72 ei tulene teisiti, peab ettevõtte rakendama meetmeid, et lõpetada eetikakoodeksi kohaselt mis tahes lubamatud huvid ja suhted ühinemise või omandamise jõustumiskuupäevaks.

**R400.72** Erandina lõike R400.71 punktist b, kui huvi või suhet ei saa ühinemise või omandamise jõustumiskuupäevaks põhjendatult lõpetada, peab ettevõtte:

- a) hindama huvi või suhte tekitatud ohtu ja
- b) arutama valitsemisülesandega isikutega põhjuseid, miks ei saa huvi või suhet ühinemise või omandamise jõustumiskuupäevaks põhjendatult lõpetada, ja ohu taseme hinnangut.

400.72 A1 Mõnes olukorras võib juhtuda, et ohtu tekitava huvi või suhte lõpetamine ühinemise või omandamise jõustumiskuupäevaks ei ole põhjendatult võimalik. See võib olla tingitud asjaolust, et ettevõtte osutab seotud majandusüksusele kindlust mitteandvat teenust, mille puhul majandusüksus ei saa selleks kuupäevaks korrektselt üle minna teise teenuseosutaja kasutamisele.

400.72 A2 Tegurid, mis on asjassepuutuvad ühinemiste ja omandamiste tekitatud ohu taseme hindamisel, kui on olemas huvid ja suhted, mida ei saa põhjendatult lõpetada, hõlmavad järgmist:

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

**R400.73** Kui valitsemisülesandega isikud nõuavad pärast lõike R400.72 punkti b kohast arutelu ettevõtte jätkamist audiitorina, peab ettevõtte seda tegema ainult juhul, kui:

- a) huvi või suhte lõpetatakse niipea kui põhjendatult võimalik ja igal juhul hiljemalt kolm kuud pärast ühinemise või omandamise jõustumiskuupäeva;
- b) Mis tahes isik, kellel on selline huvi või suhte, sealhulgas selline, mis on tekkinud sellise kindlust mitteandva teenuse osutamise kaudu, mida peatükk 600 ja selle alapeatükid ei lubaks, ei ole auditi töövõtu meeskonna liige ega töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatuse eest vastutav isik ja
- c) vastavalt vajadusele rakendatakse üleminekumeetmeid ja arutatakse neid valitsemisülesandega isikutega.

400.73 A1 Sellised üleminekumeetmed on näiteks järgmised:

- kutselise arvestuseksperdi kasutamine auditi või kindlust mitteandva töö ülevaatamiseks, nagu asjakohane;
- sellise kutselise arvestuseksperdi kasutamine, kes ei ole finantsaruannete kohta arvamust avaldava ettevõtte liige, et viia läbi ülevaatus, mis on kooskõlas töövõtu kvaliteedi ülevaatus eesmärgiga;

- teise ettevõtte kaasamine kindlust mitteandva teenuse tulemuste hindamiseks või kindlust mitteandva teenuse uuesti osutamise teise ettevõtte poolt ulatuses, mis on vajalik, et võimaldada sel teisel ettevõttel võtta vastutus teenuse eest.

**R400.74** Ettevõtte võib olla enne ühinemise või omandamise jõustumiskuupäeva lõpetanud märkimisväärse hulga audititööd ja võib olla võimeline lõpetama ülejäänud auditi protseduurid lühikese aja jooksul. Sellistes olukordades, kui valitsemisülesandega isikud nõuavad, et ettevõtte viiks auditi lõpule, jätkates samal ajal lõikes 400.70 A1 nimetatud huvi või suhet, peab ettevõtte seda tegema ainult juhul, kui ta:

- a) on hinnanud ohu taset ja arutanud tulemusi valitsemisülesandega isikuga;
- b) on vastavuses lõigu R400.73 punktide b–c nõuetega ja
- c) lakkab olemast audiitor mitte hiljem kui auditaruande väljaandmise kuupäeval.

*Kui objektiivsus jääb kahjustatuks*

**R400.75** Isegi kui kõik lõigetes R400.71 kuni R400.74 sätestatud nõuded saaks täita, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas lõikes 400.70 A1 sätestatud asjaolud tekitavad ohu, mida ei saa käsitleda, seega oleks objektiivsus kahjustatud. Kui nii on, peab ettevõtte lakkama olemast audiitor.

*Dokumentatsioon*

**R400.76** Ettevõtte peab dokumenteerima järgmist:

- a) lõikes 400.70 A1 nimetatud mis tahes huvid või suhted, mida ei lõpetata ühinemise või omandamise jõustumiskuupäevaks, ning põhjused, miks neid ei lõpetata;
- b) rakendatud üleminekumeetmed;
- c) valitsemisülesandega isikutega peetud arutelu tulemused ja
- d) põhjused, miks varasemad ja praegused huvid ja suhted ei tekita ohtu, nii et objektiivsus oleks kahjustatud.

**[Lõiked 400.77–400.79 on tahtlikult tühjaks jäetud]**

## **Auditi ja ülevaatuse töövõtte puudutava sõltumatuse sätte rikkumine**

*Kui ettevõtte tuvastab rikkumise*

**R400.80** Kui ettevõtte teeb järelduse, et käesolevas osas sätestatud nõuet on rikutud, peab ettevõtte:

- a) lõpetama, peatama või kõrvaldama rikkumise tekitanud huvi või suhte ja käsitlema rikkumise tagajärge;
- b) kaaluma, kas rikkumise suhtes rakendatakse mis tahes seadusest või regulatsioonist tulenevaid nõudeid, ja kui rakendatakse, siis:
  - i) olema nende nõuetega vastavuses ja
  - ii) kaaluma rikkumisest aruandmist kutseorganisatsioonile või reguleerivale või järelevalveasutusele, kui selline aruandmine on üldine praktika või kui seda eeldatakse asjassepuutivas jurisdiktsioonis;
- c) edastama kohe rikkumise kohta informatsiooni kooskõlas oma poliitikate ja protseduuridega järgmistele isikutele:
  - i) töövõtu partner;



- ii) üksikisik, kellel on tegevuspõhine kohustus seoses sõltumatuse nõuetega vastavuses olemisega;
  - iii) muu asjassepuutuv personal ettevõttes ja, kus asjakohane, võrgustikus ja
  - iv) kelle suhtes kohaldatakse 4.A osas sätestatud sõltumatuse nõudeid ja kes peavad rakendama asjakohaseid meetmeid;
- d) hindama rikkumise märkimisväärsust ning selle mõju ettevõtte objektiivsusele ja suutlikkusele anda välja auditaruanne ja
- e) määrama sõltuvalt rikkumise märkimisväärsusest kindlaks:
- i) kas auditi töövõtt lõpetada või
  - ii) kas on võimalik rakendada meetmeid, mis rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleksid, ja kas selliseid meetmeid saab rakendada ning kas need on nendes tingimustes asjakohased.

Selle kindlaksmääramisel peab ettevõtte rakendama kutsealast otsustust ja võtma arvesse, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool tõenäoliselt järeldaks, et ettevõtte objektiivsus on kahjustatud ja seetõttu ei ole ettevõtte suuteline välja andma auditaruannet.

400.80 A1 Käesoleva osa sätte rikkumine võib esineda sellest hoolimata, et ettevõttel on kvaliteedijuhtimise süsteem, mis on välja töötatud sõltumatuse nõuete käsitlemiseks. Rikkumise tõttu võib osutuda vajalikuks auditi töövõtt lõpetada.

400.80 A2 Rikkumise märkimisväärsus ja selle mõju ettevõtte objektiivsusele ja suutlikkusele anda välja auditaruanne sõltub sellistest teguritest nagu:

- rikkumise olemus ja kestus;
- mis tahes varasemate rikkumiste arv ja olemus seoses praeguse auditi töövõtuga;
- kas auditi meeskonna liige oli teadlik huvist või suhtest, mis tekitas rikkumise;
- kas rikkumise tekitanud üksikisik on auditi meeskonna liige või teine üksikisik, kellele kehtivad sõltumatuse nõuded;
- kui rikkumine seondub auditi meeskonna liikmega, siis selle isiku roll;
- kui rikkumise tekitas kutsealase teenuse osutamine, siis selle teenuse mõju (kui on) arvestusandmetele või summadele, mis kajastuvad finantsaruannetes, mille kohta ettevõtte avaldab arvamust;
- rikkumisega tekitatud omahuvi, kaitse, hirmutamise või muude ohtude ulatus.

400.80 A3 Sõltuvalt rikkumise märkimisväärsusest võib ettevõtte kaaluda rikkumise rahuldavaks käsitlemiseks näiteks järgmiste meetmete võtmist:

- asjassepuutuva isiku eemaldamine auditi meeskonnast;
- erinevate isikute kasutamine mõjutatud audititöö lisaülevaatuse läbiviimiseks või selle töö vajalikus ulatuses uuesti tegemiseks;
- auditi kliendile mõjutatud audititöö ülevaatamiseks või vajalikus ulatuses uuesti tegemiseks teise ettevõtte kaasamise soovitamine;
- kui rikkumine on seotud kindlust mitteandva teenusega, mis mõjutab arvestusandmeid või finantsaruannetes kajastatud summat, siis teise ettevõtte kaasamine kindlust

mitteandva teenuse tulemuste hindamiseks või kindlust mitteandva teenuse uuesti osutamine teise ettevõtte poolt ulatuses, mis on vajalik, et võimaldada sel teisel ettevõttel võtta vastutus teenuse eest.

**R400.81** Kui ettevõtte määrab kindlaks, et rikkumise tagajärgede rahuldavaks käsitlemiseks ei saa rakendada meetmeid, peab ettevõtte võimalikult kiiresti informeerima valitsemisülesandega isikuid ja astuma samme, mis on vajalikud auditi töövõtu lõpetamiseks vastavuses mis tahes rakendatavate seadusest või regulatsioonist tulenevate nõuetega. Kui töövõtu lõpetamine ei ole seaduse või regulatsiooniga lubatud, peab ettevõtte olema vastavuses mis tahes aruandlus- või avalikustamislõuetega.

**R400.82** Kui ettevõtte määrab kindlaks, et rikkumise tagajärgede rahuldavaks käsitlemiseks saab rakendada meetmeid, peab ettevõtte arutama valitsemisülesandega isikutega järgmisi küsimusi:

- a) rikkumise märkimisväärsus, sealhulgas selle olemus ja kestus;
- b) kuidas rikkumine toimus ja kuidas see tuvastati;
- c) väljapakutud või rakendatud meede ning miks selle meetmega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda ja võimaldada auditiaruande väljaandmine;
- d) järeldus, et ettevõtte kutsealase otsustuse kohaselt ei ole objektiivsus kahjustatud, ning selle järelduse põhjendus ja
- e) mis tahes sammud, mida ettevõtte on välja pakkunud või astunud, et vähendada või vältida edasiste rikkumiste toimumise riski.

Selline arutelu peab toimuma niipea kui võimalik, välja arvatud juhul, kui valitsemisülesandega isikud on määranud vähem märkimisväärsetest rikkumistest aruandmiseks alternatiivse ajastuse.

#### *Rikkumiste kohta info edastamine valitsemisülesandega isikutele*

400.83 A1 Lõigetes R300.9 ja R300.10 on sätestatud nõuded, mis puudutavad infovahetust valitsemisülesandega isikutega.

**R400.84** Ettevõtte peab seoses rikkumistega edastama valitsemisülesandega isikutele kirjalikult:

- a) kõik lõike R400.82 kohaselt arutatud asjaolud ja hankima valitsemisülesandega isikutelt nõusoleku, et rikkumise tagajärgede rahuldavaks käsitlemiseks saab rakendada või on rakendatud meetmeid, ja
- b) alljärgneva kirjelduse:
  - i) ettevõtte poliitika ja protseduurid, mis on rikkumise puhul asjassepuutuvad ja mis on välja töötatud andma talle põhjendatud kindlust, et sõltumatus säilitatakse, ja
  - ii) mis tahes sammud, mida ettevõtte on astunud või mida ta välja pakub, et vähendada või vältida edasiste rikkumiste tekkimise riski.

**R400.85** Kui valitsemisülesandega isikud ei nõustu sellega, et ettevõtte poolt kooskõlas lõike R400.80 punkti e alapunktiga ii pakutud meetmed käsitlevad rahuldavalt rikkumise tagajärgi, peab ettevõtte astuma vajalikud sammud, et lõpetada auditi töövõtt kooskõlas lõikega R400.81.

#### *Rikkumised enne eelmise auditiaruande väljaandmist*

**R400.86** Kui rikkumine toimus enne eelmise auditiaruande väljaandmist, peab ettevõtte olema vastavuses 4.A osa sätetega, hinnates rikkumise märkimisväärsust ning selle mõju ettevõtte objektiivsusele ja suutlikkusele välja anda auditiaruanne.

**R400.87** Ettevõtte peab ka:

- a) kaaluma rikkumise võimalikku mõju ettevõtte objektiivsusele mis tahes varem väljaantud auditiaruannete suhtes ja võimalust sellised auditiaruanded tagasi võtta ning
- b) arutama asjaolu valitsemisülesandega isikutega.

*Dokumentatsioon*

**R400.88** Olles vastavuses lõigetes R400.80 kuni R400.87 sätestatud nõuetega, peab ettevõtte dokumenteerima järgmist:

- a) rikkumine;
- b) rakendatud meetmed;
- c) langetatud võtmetähtsusega otsused;
- d) kõik asjaolud, mida arutati valitsemisülesandega isikutega, ja
- e) mis tahes arutelud kutseorganisatsiooni või reguleeriva või järelevalveasutusega.

**R400.89** Kui ettevõtte jätkab auditi töövõttu, peab ta dokumenteerima järgmist:

- a) järeldus, et ettevõtte kutsealase otsustuse kohaselt ei ole objektiivsus kahjustatud, ja
- b) põhjendus, miks rakendatud meede käsitles rahuldavalt rikkumise tagajärgi, nii et ettevõttel oli võimalik anda välja auditiaruanne.

## **PEATÜKK 410**

### **TEENUSTASUD**

#### **Sissejuhatus**

- 410.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 410.2 Peatükis 330 on esitatud rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuv kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui teenustasu- ja muude tasustamiskorralduste tase ja olemus võivad tekitada omahuvi ohtu vastavusele ühe või enama põhiprintsiibiga. Käesolevas peatükis on esitatud spetsiifilised nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, et tuvastada, hinnata ja käsitleda auditi klientidelt küsitavatest teenustasudest tulenevaid ohte sõltumatusele.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 410.3 A1 Teenustasud kutsealaste teenuste eest räägitakse tavaliselt auditi kliendiga läbi, need maksab auditi klient ning need võivad tekitada ohte sõltumatusele. See tava on finantsaruannete ettenähtud kasutajate poolt üldtunnustatud ja aktsepteeritud.
- 410.3 A2 Kui auditi klient on avaliku huvi üksus, on huvigruppidel kõrgendatud ootused ettevõtte sõltumatuse suhtes. Et läbipaistvusega võib kaasnedä rohkem informatsiooni valitsemisülesandega isikute ja mitmesuguste huvigruppide vaadete kujunemiseks ja otsuste tegemiseks, nähakse selles peatükis ette teenustasusid käsitleva informatsiooni avalikustamine auditi klientide kohta, mis on avaliku huvi üksused, nii valitsemisülesandega isikutele kui ka huvigruppidele üldisemalt.
- 410.3 A3 Käesoleva peatüki tähenduses hõlmavad auditi teenustasud finantsaruannete auditi või ülevaatuse eest makstavaid teenustasusid või muid tasustamise tüüpe. Kui viidatakse teenustasule finantsaruannete auditi eest, ei hõlma see mis tahes teenustasu eriotstarbeliste finantsaruannete auditi või finantsaruannete ülevaatuse eest. (Vt lõigu R410.23 punkt a, lõik 410.25 A1 ja lõigu R410.31 punkt a)

##### *Auditi kliendi makstavad teenustasud*

- 410.4 A1 Kui teenustasud räägitakse läbi auditi kliendiga ja need maksab auditi klient, tekitab see omahuvi ohtu ja võib tekitada hirmutamise ohtu sõltumatusele.
- 410.4 A2 Kontseptuaalse raamistiku rakendamine nõuab, et enne kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte aktsepteerib auditi kliendi puhul auditi või mis tahes muu töövõtu, määrab ettevõtte kindlaks, kas sõltumatust ähvardavad ohud, mille tekitavad kliendile väljapakutud teenustasud, on aktsepteeritaval tasemel. Samuti nõuab kontseptuaalse raamistiku rakendamine, et ettevõtte hindaks selliseid ohte uuesti, kui faktid ja tingimused auditi töövõtu perioodi jooksul muutuvad.
- 410.4 A3 Auditi kliendi poolt auditi või mis tahes muu töövõtu eest teenustasude maksmisel tekkinud ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- teenustasude tase ja ulatus, milles nende puhul arvestatakse nõutavate ressurssidega, võttes arvesse ettevõtte äri- ja turuprioriteete;

- mis tahes seos auditi eest ja muude teenuste kui auditi eest makstavate teenustasude vahel ning mõlema elemendi suhteline suurus;
- teenuse eest makstava teenustasu taseme ja teenuse lõpptulemuse vahelise mis tahes sõltuvuse ulatus;
- kas teenustasu makstakse ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte osutatavate teenuste eest;
- teenustasu tase ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte osutatava teenuse kontekstis;
- ettevõtte ja võrgustikku kuuluvate ettevõtete tegutsemisstruktuur ja kompensatsioonikorraldused;
- kliendi või klienti vahendava kolmanda osapoole märkimisväärsus ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte, partneri või kontori jaoks;
- kliendi olemus, näiteks kas klient on avaliku huvi üksus;
- kliendi suhe seotud majandusüksustega, millele osutatakse muid teenuseid kui audit, näiteks kui seotud majandusüksus on sõsarmajandusüksus;
- valitsemisülesandega isikute kaasamine audiitori määramisse ja teenustasude kokkuleppimisse ning ilmne rõhk, mille nemad ja kliendi juhtkond panevad auditi kvaliteedile ja teenustasude üldisele tasemele;
- kas teenustasu taseme kehtestab sõltumatu kolmas osapool, nagu reguleeriv asutus;
- kas ettevõtte audititöö kvaliteedi vaatab üle sõltumatu kolmas osapool, näiteks järelevalveasutus.

410.4 A4 Samuti võivad lõigus 120.15 A3 kirjeldatud tingimused, poliitikad ja protseduurid (eelkõige ettevõtte poolt kooskõlas IAASB väljaantud kvaliteedijuhtimise standarditega välja töötatud ja rakendatud kvaliteedijuhtimise süsteem) mõjutada hinnangut, kas ohud sõltumatusele on aktsepteeritaval tasemel.

410.4 A5 Järgnevad nõuded ja rakendusmaterjal sätestavad tingimused, mida võib olla vaja täiendavalt hinnata, kui määratakse kindlaks, kas ohud on aktsepteeritaval tasemel. Selliste tingimustega seoses sisaldab rakendusmaterjal näiteid täiendavatest teguritest, mis võivad olla asjaspepuutuvad ohtude hindamisel.

### **Auditi teenustasude tase**

410.5 A1 Auditi kliendilt kas auditi või muude teenuste eest küsitavate teenustasude kindlaksmääramine on ettevõtte äriotsus, mille tegemisel võetakse arvesse spetsiifilise töövõtu puhul asjaspepuutuvaid fakte ja tingimusi, sealhulgas tehniliste ja kutsestandardite nõudeid.

410.5 A2 Auditi kliendi makstava auditi teenustasu taseme tekitatud omahuvi ja hirmutamise ohtude taseme hindamisel on asjaspepuutuvad järgmised tegurid:

- ettevõtte äriiline põhjendus auditi teenustasu kohta;
- kas klient on rakendanud või rakendab auditi teenustasu vähendamiseks liigset survet.

410.5 A3 Selliste ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- auditi töövõtus mitteosaleva asjakohase ülevaataja kasutamine väljapakutud teenustasu põhjendatuse hindamiseks, võttes arvesse töövõtu ulatust ja keerukust;

- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine tehtud töö ülevaatamiseks, kes ei osalenud auditi töövõtus.

#### *Auditi kliendile osutatud muude teenuste mõju*

**R410.6** Kui lõigust R410.7 ei tulene teisiti, ei tohi ettevõtte lubada, et auditi teenustasule avaldab mõju ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt muude teenuste kui auditi osutamine auditi kliendile.

410.6 A1 Auditi teenustasu kajastab tavaliselt kombinatsiooni asjaoludest, näiteks nendest, mis on tuvastatud lõigus 410.23 A1. Siiski ei ole muude teenuste osutamine auditi kliendile auditi teenustasu kindlaksmääramisel asjakohane kaalutus.

**R410.7** Erandina lõigust R410.6 on ettevõttel lubatud auditi teenustasu kindlaksmääramisel võtta arvesse kulude kokkuvõtteid, mis on saavutatud tänu kogemusele, mis on omandatud muude teenuste kui auditi osutamisest auditi kliendile.

#### **Tingimuslikud teenustasud**

410.8 A1 Tingimuslikud teenustasud on tasud, mis arvutatakse eelnevalt kindlaksmääratud alusel, mis on seotud tehingu lõpptulemusega või osutatud teenuste tulemusega. Kaudse tingimusliku teenustasu näiteks on vahendaja kaudu makstav tingimuslik teenustasu. Käesolevas peatükis ei peeta teenustasu tingimuslikuks, kui selle on kehtestanud kohus või muu ametiasutus.

**R410.9** Ettevõtte ei tohi küsida auditi töövõttu eest otseselt ega kaudselt tingimuslikku teenustasu.

**R410.10** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi küsida auditi kliendile osutatud kindlust mitteandva teenuse eest otseselt ega kaudselt tingimuslikku teenustasu, kui:

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

410.10 A1 Lõigud R410.9 ja R410.10 välistavad võimaluse, et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte sõlmib auditi kliendiga teatavad tingimusliku teenustasu korraldused. Isegi kui tingimusliku teenustasu korraldus ei ole auditi kliendile kindlust mitteandva teenuse osutamisel välistatud, võib see ikkagi mõjutada omahuvi ohu taset.

410.10 A2 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- võimalike teenustasusummade vahemik;
- kas asjakohane ametiasutus määrab kindlaks lõpptulemuse, millest sõltub tingimuslik teenustasu;
- informatsiooni avalikustamine ettenähtud kasutajatele ettevõtte teostatud töö ja tasustamise aluse kohta;
- teenuse olemus;
- sündmuse või tehingu mõju finantsaruannetele.

410.10 A3 Sellise omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud töö ülevaatamiseks, kes ei olnud kindlust mitteandva teenuse osutamiseiga seotud;
- eelneva kirjaliku kokkuleppe sõlmimine kliendiga tasustamise aluse kohta.

#### **Teenustasude kogusumma – muude teenuste kui auditi eest makstavate teenustasude suhe auditi teenustasusse**

410.11 A1 Omahuvi ohu taset võib mõjutada see, kui suur osa teenustasudest, mida ettevõtte või võrgustikku kuuluvad ettevõtted auditi kliendilt küsivad, saadakse muude teenuste kui auditi osutamisest kliendile kas auditi töövõtu või muude teenuste potentsiaalse kaotamisega seotud murettekitavate asjaolude tõttu. Sellised tingimused võivad tekitada ka hirmutamise ohtu. Veel üks arvessevõetav asjaolu on arusaam, et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte keskendub auditiga mitteseotud suhtele, mis võib tekitada ohtu audiitori sõltumatusele.

410.11 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- muude teenuste kui auditi eest makstavate teenustasude suhe auditi teenustasusse;
- ajavahemik, mille jooksul on muude teenuste kui auditi eest makstavate teenustasude osakaal olnud võrreldes auditi teenustasuga suur;
- muude teenuste kui auditi olemus, ulatus ja eesmärgid, sealhulgas:
  - kas teenused on korduvad;
  - kas seadus või regulatsioon annab ettevõttele teenuste osutamiseks mandaadi.

410.11 A3 Sellise omahuvi või hirmutamise ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine asjassepuutuva audititöö ülevaatamiseks, kes ei olnud seotud auditiga või muu teenusega kui audit;
- auditi kliendile osutatavate muude teenuste kui auditi ulatuse vähendamine.

#### **Teenustasude kogusumma – tähtpäevaks tasumata teenustasud**

410.12 A1 Omahuvi ohu taset võib mõjutada see, kui auditi kliendi poolt auditi või muude teenuste kui auditi eest makstavate teenustasud on auditi töövõtu perioodil tähtpäevaks tasumata.

410.12 A2 Üldiselt eeldatakse, et ettevõtte saab selliste teenustasude makse enne auditiaruande väljaandmist.

410.12 A3 Sellise omahuvi ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- tähtpäevaks tasumata teenustasude märkimisväärsus ettevõtte jaoks;
- ajavahemik, mille jooksul on teenustasud olnud tähtpäevaks tasumata;
- ettevõtte hinnang auditi kliendi suutlikkuse ja valmisoleku kohta maksta tähtpäevaks tasumata teenustasud.

410.12 A4 Sellise ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- tähtjaks tasumata teenustasude osalise maksmise nõudmine;

- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine audititöö ülevaatamiseks, kes ei osalenud auditi töövõtus.

**R410.13** Kui märkimisväärne osa auditi kliendi makstavatest teenustasudest jääb pikemaks ajaks tasumata, peab ettevõtte kindlaks määrama:

- a) kas tähtpäevaks tasumata teenustasud võivad olla samaväärsed kliendile antava laenuga, millisel juhul rakendatakse peatükis 511 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali, ning
- b) kas ettevõtte jaoks on asjakohane olla uuesti ametisse määratud või auditi töövõttu jätkata.

### **Teenustasude kogusumma – sõltuvus teenustasudest**

#### *Kõik auditi kliendid*

- 410.14 A1 Kui teenustasude kogusumma, mida auditiarvamust avaldav ettevõtte saab auditi kliendilt, moodustab suure osa selle ettevõtte teenustasude kogusummast, mõjutavad sõltuvus selle kliendi poolt auditi ja muude teenuste eest makstavatest teenustasudest ning selliste teenustasude potentsiaalse kaotamisega seotud murettekitav asjaolu omahuvi ohu taset ning tekitavad hirmutamise ohtu.
- 410.14 A2 Ettevõtte teenustasude kogusumma arvutamisel võib ettevõtte kasutada eelmise majandusaasta kohta olemasolevat finantsinformatsiooni ja hinnata osakaalu selle informatsiooni alusel, kui asjakohane.
- 410.14 A3 Selliste omahuvi ja hirmutamise ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- ettevõtte tegutsemisstruktuur;
  - kas ettevõtte peaks eelduste kohaselt oma tegevust mitmekesistama selliselt, et mis tahes sõltuvus auditi kliendist väheneks.
- 410.14 A4 Selliste ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine audititöö ülevaatamiseks, kes ei ole ettevõtte liige;
  - auditi kliendile osutatavate muude teenuste kui auditi ulatuse vähendamine;
  - ettevõtte kliendibaasi suurendamine, et vähendada sõltuvust kliendist;
  - muudele klientidele osutatavate teenuste ulatuse suurendamine.
- 410.14 A5 Omahuvi või hirmutamise oht tekib siis, kui teenustasud, mida ettevõtte saab auditi kliendilt, moodustavad suure osa ühe partneri või ettevõtte ühe kontori tulust.
- 410.14 A6 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- auditi kliendi kvalitatiivne ja kvantitatiivne märkimisväärsus partneri või kontori jaoks;
  - millises ulatuses sõltub partneri või kontoris töötavate partnerite kompensatsioon sellelt kliendilt saadud teenustasudest.
- 410.14 A7 Sellise omahuvi või hirmutamise ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:



- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine audititöö ülevaatamiseks, kes ei olnud auditi töövõtuga seotud;
- tagamine, et sellelt kliendilt saadud teenustasud ei avalda märkimisväärset mõju partneri kompensatsioonile;
- partneri või kontori poolt auditi kliendile osutatavate muude teenuste kui auditi ulatuse vähendamine;
- partneri või kontori kliendibaasi suurendamine, et vähendada sõltuvust kliendist;
- partneri või kontori poolt muudele klientidele osutatavate teenuste ulatuse suurendamine.

Auditi kliendid, mis ei ole avaliku huvi üksused

**R410.15** Kui auditi kliendilt, mis ei ole avaliku huvi üksus, saadavate teenustasude kogusumma moodustab või tõenäoliselt moodustab iga viie järjestikuse aasta puhul rohkem kui 30% ettevõtte saadavate teenustasude kogusummast, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas kumbki järgmistest meetmetest võib olla kaitsemehhanism tekkinud ohtude vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, ja kui on, siis rakendama seda:

- a) enne viienda aasta finantsaruannete kohta auditiarvamuse väljastamist sellise kutselise arvestuseksperdi kasutamine viienda aasta audititöö ülevaatamiseks, kes ei ole finantsaruannete kohta arvamust avaldava ettevõtte liige, või
- b) pärast viienda aasta finantsaruannete kohta auditiarvamuse väljastamist ja enne kuuenda aasta finantsaruannete kohta auditiarvamuse väljastamist sellise kutselise arvestuseksperdi, kes ei ole finantsaruannete kohta arvamust avaldava ettevõtte liige, või kutsealase asutuse kasutamine viienda aasta audititöö ülevaatamiseks.

**R410.16** Kui lõigus R410.15 kirjeldatud teenustasude kogusumma ületab jätkuvalt 30%, peab ettevõtte määrama igal aastal kindlaks, kas kumbki lõigus R410.15 sisalduv meede, mida on rakendatud asjassepuutuva aasta töövõtu puhul, võib olla kaitsemehhanism ettevõtte poolt kliendilt saadud teenustasude kogusumma tekitatud ohtude käsitlemiseks, ja kui on, siis rakendama seda.

**R410.17** Kui kliendi finantsaruannete auditi läbiviimisse on kaasatud kaks või enam ettevõtet, on teise ettevõtte seotust auditiga lubatud käsitleda igal aastal meetmena, mis on samaväärne lõigu R410.15 punktis a esitatud meetmega, kui:

- a) lõigus R410.15 käsitletud tingimused kehtivad üksnes ühe auditiarvamust avaldava ettevõtte kohta ja
- b) iga ettevõtte teeb piisavat tööd, et võtta täielik individuaalne kohustus seoses auditiarvamusega.

Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused

**R410.18** Kui auditi kliendilt, mis on avaliku huvi üksus, saadavate teenustasude kogusumma moodustab või tõenäoliselt moodustab iga kahe järjestikuse aasta puhul rohkem kui 15% ettevõtte saadavate teenustasude kogusummast, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas enne teise aasta finantsaruannete kohta auditiarvamuse väljastamist sellise kutselise arvestuseksperdi, kes ei ole finantsaruannete kohta arvamust avaldava ettevõtte liige, läbiviidav ja töövõtu kvaliteedi ülevaatus eesmärgiga kooskõlas olev ülevaatus („väljastamiseelne ülevaatus“) võib olla kaitsemehhanism ohtude vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni, ja kui on, siis rakendama seda.

**R410.19** Kui kliendi finantsaruannete auditi läbiviimisse on kaasatud kaks või enam ettevõtet, on teise ettevõtte seotust auditiga lubatud käsitleda igal aastal meetmena, mis on samaväärne lõigus R410.18 esitatud meetmega, kui:

- a) lõigus R410.18 käsitletud tingimused kehtivad üksnes ühe auditiarvamust avaldava ettevõtte kohta ja
- b) iga ettevõtte teeb piisavat tööd, et võtta täielik individuaalne kohustus seoses auditiarvamusega.

**R410.20** Kui lõigust R410.21 ei tulene teisiti ja kui lõigus R410.18 kirjeldatud tingimused kestavad viis järjestikust aastat, peab ettevõtte pärast viienda aasta kohta auditiarvamuse väljastamist lakkama olemast (selle ettevõtte) audiitor.

**R410.21** Erandina lõigust R410.20 on ettevõttel lubatud jätkata audiitorina pärast viie järjestikuse aasta möödumist, kui selleks on avalikku huvi arvestades kaalukas põhjus, tingimusel et:

- a) ettevõtte konsulteerib reguleeriva või kutsealase asutusega asjassepuutivas jurisdiktsioonis ja see nõustub, et ettevõtte jätkamine audiitorina oleks avalikkuse huvides, ning
- b) enne kuuenda ja mis tahes järgneva aasta finantsaruannete kohta auditiarvamuse väljastamist kaasab ettevõtte väljastamiseelse ülevaatus läbiviimiseks kutselise arvestuseksperdi, kes ei ole finantsaruannete kohta arvamust avaldava ettevõtte liige.

410.21 A1 Kaalukat põhjust tingida võiv tegur on sobivate alternatiivsete ettevõtete puudumine auditi töövõtu läbiviimiseks, võttes arvesse kliendi äritegevuse olemust ja asukohta.

### **Teenustasusid käsitleva informatsiooni läbipaistvus auditi klientide puhul, mis on avaliku huvi üksused**

*Teenustasusid käsitleva informatsiooniga seotud infovahetus valitsemisülesandega isikutega*

410.22 A1 Ettevõtte infovahetus valitsemisülesandega isikutega teenustasusid käsitleva informatsiooni kohta (nii auditi kui ka muude teenuste kui auditi puhul) on neile abiks ettevõtte sõltumatuse hindamisel. Sellega seonduv tulemuslik infovahetus võimaldab ka vaadete ja informatsiooni kahepoolset avatud vahetamist näiteks ootuste kohta, mis võivad valitsemisülesandega isikutel olla audititöö kohaldamisala ja ulatuse ning auditi teenustasule avalduva mõju suhtes.

Teenustasud finantsaruannete auditi eest

**R410.23** Kui lõigust R410.24 ei tulene teisiti, peab ettevõtte vahetama õigel ajal infot sellise auditi kliendi valitsemisülesandega isikutega, mis on avaliku huvi üksus:

- a) teenustasude kohta, mis on makstud või mis makstakse ettevõttele või võrgustikku kuuluvatele ettevõtetele nende finantsaruannete auditi eest, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, ja
- b) selle kohta, kas nende teenustasude taseme tekitatud ohud on aktsepteeritaval tasemel, ning kui ei ole, siis mis tahes sammude kohta, mida ettevõtte on astunud või mida ta välja pakub, et vähendada sellised ohud aktsepteeritava tasemeni.

410.23 A1 Sellise infovahetuse eesmärk on pakkuda nende finantsaruannete auditi eest, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, makstavate teenustasude tausta ja konteksti, et võimaldada valitsemisülesandega isikutel kaaluda ettevõtte sõltumatust. Nende asjaolude olemus ja

ulatus, mille kohta tuleb infot vahetada, olenevad faktidest ja tingimustest ning võivad hõlmata näiteks:

- selliseid teenustasude taset mõjutavaid arvessevõetavaid asjaolusid nagu:
  - auditi kliendi tegevuse ulatus, keerukus ja geograafiline levik;
  - kulutatud või eeldatavasti kulutatav aeg, mis vastab auditi ulatusele ja keerukusele;
  - auditi läbiviimisel kasutatavate või kulutatavate muude ressursside maksumus;
  - arvepidamise ja finantsaruannete koostamise protsesside kvaliteet;
- auditi perioodi vältel määratud või küsitud teenustasude korrigeerimisi ja selliste mis tahes korrigeerimiste põhjuseid;
- auditi puhul asjassepuutuvate seaduste ja regulatsioonide ning kutsestandardite muudatusi, mis mõjutasid teenustasusid.

410.23 A2 Ettevõttel soovitatakse anda sellist informatsiooni niipea kui teostatav ja vahetada infot väljapakutud paranduskannete kohta, kui asjakohane.

**R410.24** Erandina lõigust R410.23 on ettevõttel lubatud määrata kindlaks, et ta ei vaheta lõigus R410.23 sätestatud infot sellise üksuse valitsemisülesandega isikutega, mis on (otseselt või kaudselt) teise avaliku huvi üksuse täielikus omanduses, tingimusel et:

- a) üksus konsolideeritakse selle teise avaliku huvi üksuse koostatud grupi finantsaruannetes ja
- b) ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte avaldab arvamust nende grupi finantsaruannete kohta.

Teenustasud muude teenuste eest

**R410.25** Kui lõigust R410.27 ei tulene teisiti, peab ettevõtte vahetama õigel ajal infot sellise auditi kliendi valitsemisülesandega isikutega, mis on avaliku huvi üksus:

- a) teenustasude kohta, mis on muud kui lõigu R410.23 punkti a alusel avalikustatud teenustasud ja mida küsitakse kliendilt ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt teenuste osutamise eest perioodil, mis on hõlmatud finantsaruannetega, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Selleks peavad sellised teenustasud hõlmama üksnes teenustasusid, mida küsitakse kliendilt ja temaga seotud majandusüksustelt, mille üle kliendil on otsene või kaudne valitsev mõju ja mis konsolideeritakse finantsaruannetes, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, ning
- b) nagu on sätestatud lõigus 410.11 A1, kui ettevõtte on tuvastanud, et tekkinud on mõju omahuvi ohu tasemele või esineb sõltumatust ähvardav hirmutamise oht, mille on tekitanud muude teenuste kui auditi eest makstavate teenustasude suhe auditi teenustasusse:
  - i) selle kohta, kas sellised ohud on aktsepteeritaval tasemel, ja
  - ii) kui ei ole, siis mis tahes sammude kohta, mida ettevõtte on astunud või mida ta välja pakub, et vähendada sellised ohud aktsepteeritava tasemeni.

410.25 A1 Sellise infovahetuse eesmärk on tagada muude teenuste eest makstavate teenustasude taust ja kontekst, et võimaldada valitsemisülesandega isikutel kaaluda ettevõtte sõltumatust. Nende asjaolude olemus ja ulatus, mille kohta tuleb infot vahetada, olenevad faktidest ja tingimustest ning võivad hõlmata näiteks:

- seaduse või regulatsiooni alusel nõutavate muude teenuste eest makstavate teenustasude summat;
- muude osutatud teenuste olemust ja nendega seotud teenustasusid;
- informatsiooni nende teenuste olemuse kohta, mida osutatakse valitsemisülesandega isikute heakskiidetud üldise poliitika alusel, ja nendega seotud teenustasude kohta;
- lõigu R410.25 punktis a viidatud teenustasude suhet nende teenustasude kogusummasse, mida ettevõtte ja võrgustikku kuuluvad ettevõtted küsivad nende finantsaruannete auditi eest, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

**R410.26** Ettevõtte peab lõigu R410.25 punktis a nõutavas infovahetuses hõlmama teenustasusid, mis on muud kui lõigu R410.23 punkti a alusel avalikustatud teenustasud ja mida küsitakse mis tahes muudelt seotud majandusüksustelt, mille üle auditi kliendil on otsene või kaudne valitsev mõju, ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt teenuste osutamise eest, kui ettevõtte teab või kui tal on põhjust uskuda, et sellised teenustasud on ettevõtte sõltumatuse hindamisel asjassepuutuvad.

410.26 A1 Tegurid, mida ettevõtte võib kaaluda, kui ta määrab kindlaks, kas teenustasud, mis on muud kui lõigu R410.23 punkti a alusel avalikustatud teenustasud ja mida küsitakse üksikult või kogusummas sellistelt muudelt seotud majandusüksustelt ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt teenuste osutamise eest, on ettevõtte sõltumatuse hindamisel asjassepuutuvad, hõlmavad:

- ulatust, milles auditi klient on seotud ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte määramisega selliste teenuste osutamiseks, sealhulgas teenustasude üle peetud läbirääkimistega;
- nende teenustasude märkimisväärsust, mille on ettevõttele või võrgustikku kuuluvale ettevõttele maksanud muud seotud majandusüksused;
- muudelt seotud majandusüksustelt saadud teenustasude suhet kliendi makstud teenustasudesse.

**R410.27** Erandina lõigust R410.25 on ettevõttel lubatud määrata kindlaks, et ta ei vaheta lõigus R410.25 sätestatud infot sellise üksuse valitsemisülesandega isikutega, mis on (otseselt või kaudselt) teise avaliku huvi üksuse täielikus omanduses, tingimusel et:

- a) üksus konsolideeritakse selle teise avaliku huvi üksuse koostatud grupi finantsaruannetes ja
- b) ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte avaldab arvamust nende grupi finantsaruannete kohta.

Sõltuvus teenustasudest

**R410.28** Kui auditi kliendilt, mis on avaliku huvi üksus, saadavate teenustasude kogusumma moodustab või tõenäoliselt moodustab rohkem kui 15% ettevõtte saadavate teenustasude kogusummast, peab ettevõtte vahetama infot valitsemisülesandega isikutega:

- a) selle fakti kohta ja selle kohta, kas selline olukord tõenäoliselt jätkub;
- b) tekkinud ohtude käsitlemiseks rakendatud kaitsemehhanismide kohta, sealhulgas, kui on asjassepuutuv, väljastamiseelse ülevaatuse kasutamise kohta (vt lõik R410.18) ning
- c) mis tahes ettepaneku kohta jätkata audiitorina lõigu R410.21 alusel.

### *Teenustasusid käsitleva informatsiooni avalikustamine*

410.29 A1 Pidades silmas avalikku huvi avaliku huvi üksuste auditite vastu, on huvigruppidel kasulik näha ettevõtte ja auditi kliendi vahelisi kutsealaseid suhteid, mille puhul võib põhjendatult arvata, et need on ettevõtte sõltumatuse hindamisel asjassepuutuvad. Paljudes jurisdiktsioonides kehtivad juba nõuded auditi kliendi poolt nende teenustasude avalikustamise kohta, mis on makstud ja mis makstakse nii auditi kui ka muude teenuste kui auditi eest ettevõttele ja võrgustikku kuuluvatele ettevõtetele. Selliseks avalikustamiseks on muude teenuste kui auditi eest makstavad teenustasud vaja sageli jaotada erinevatesse kategooriatesse.

**R410.30** Kui seadused ja regulatsioonid ei nõua auditi kliendilt auditi teenustasude, ettevõttele ja võrgustikku kuuluvatele ettevõtetele muude teenuste kui auditi eest makstud või makstavate teenustasude ning teenustasudega seotud sõltuvust käsitleva informatsiooni avalikustamist, peab ettevõtte arutama sellise auditi kliendi valitsemisülesandega isikutega, mis on avaliku huvi üksus:

- a) selle kasu kliendi huvigruppidele, et klient avalikustab asjakohaseks peetaval viisil sellise informatsiooni, mis ei ole seaduste ja regulatsioonidega nõutav, võttes arvesse informatsiooni ajastust ja juurdepääsetavust, ning
- b) informatsiooni, mis võib täiendada kasutajate arusaamist makstud või makstavatest teenustasudest ja nende mõjust ettevõtte sõltumatusele.

410.30 A1 Teenustasusid käsitlev informatsioon, mis võib täiendada kasutajate arusaamist makstud või makstavatest teenustasudest ja nende mõjust ettevõtte sõltumatusele, hõlmab näiteks järgmist:

- võrreldav informatsioon eelneva aasta teenustasude kohta auditi ja muude teenuste kui auditi eest;
- teenuste olemus ja nendega seotud teenustasud, mis avalikustatakse lõigu R410.31 punkti b alusel;
- kaitsemehhanismid, mida rakendatakse, kui kliendilt saadavate teenustasude kogusumma moodustab või tõenäoliselt moodustab rohkem kui 15% ettevõtte saadavate teenustasude kogusummast.

**R410.31** Pärast lõigus R410.30 sätestatud arutelu valitsemisülesandega isikutega peab ettevõtte ulatuses, milles avaliku huvi üksusest auditi klient asjassepuutuvat informatsiooni ei avalikusta, ja kui lõigust R410.32 ei tulene teisiti, avalikustama:

- a) teenustasud, mis on makstud või mis makstakse ettevõttele ja võrgustikku kuuluvatele ettevõtetele nende finantsaruannete auditi eest, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab;
- b) teenustasud, mis on muud kui punkti a alusel avalikustatud teenustasud ja mida küsitakse kliendilt ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt teenuste osutamise eest perioodil, mis on hõlmatud finantsaruannetega, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Selleks peavad sellised teenustasud hõlmama üksnes teenustasusid, mida küsitakse kliendilt ja temaga seotud majandusüksustelt, mille üle kliendil on otsene või kaudne valitsev mõju ja mis konsolideeritakse finantsaruannetes, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab;
- c) mis tahes teenustasud, mis on muud kui punktide a ja b alusel avalikustatud teenustasud ja mida küsitakse mis tahes muudelt seotud majandusüksustelt, mille

üle auditi kliendil on otsene või kaudne valitsev mõju, ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt teenuste osutamise eest, kui ettevõtte teab või kui tal on põhjust uskuda, et sellised teenustasud on ettevõtte sõltumatuse hindamisel asjassepuutuvad, ja

- d) rakendatavuse korral fakti, et ettevõtte poolt auditi kliendilt saadavate teenustasude kogusumma moodustab või tõenäoliselt moodustab rohkem kui 15% ettevõtte poolt kahe järjestikuse aasta eest saadavate teenustasude kogusummast, ja aasta, mil see olukord esmakordselt tekkis.

410.31 A1 Samuti võib ettevõtte avalikustada teenustasusid käsitlevat muud informatsiooni, mis täiendab kasutajate arusaamist makstud või makstavatest teenustasudest ja ettevõtte sõltumatusest, nagu on märgitud lõigus 410.30 A1 kirjeldatud näidetes.

410.31 A2 Tegurid, mida ettevõtte võib kaaluda lõigu R410.31 punktis c nõutu kindlaksmääramisel, on sätestatud lõigus 410.26 A1.

410.31 A3 Teenustasusid käsitleva informatsiooni avalikustamisel vastavuses lõiguga R410.31 võib ettevõtte avalikustada informatsiooni asjakohaseks peetaval viisil, võttes arvesse informatsiooni ajastust ja huvigruppide juurdepääsetavust sellele, näiteks:

- ettevõtte veebisaidil;
- ettevõtte läbipaistvusaruandes;
- auditi kvaliteedi aruandes;
- spetsiifilistele huvigruppidele suunatud infoedastuse teel, näiteks kiri omanikele;
- audiitori aruandes.

**R410.32** Erandina lõigust R410.31 on ettevõttel lubatud määrata kindlaks, et ta ei avalikusta lõigus R410.31 sätestatud informatsiooni:

- a) emaettevõttest majandusüksuse kohta, mis koostab ka grupi finantsaruanded, tingimusel et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte avaldab arvamust grupi finantsaruannete kohta, või
- b) üksuse kohta, mis on (otseselt või kaudselt) teise avaliku huvi üksuse täielikus omanduses, tingimusel et:
- i) üksus konsolideeritakse selle teise avaliku huvi üksuse koostatud grupi finantsaruannetes ja
  - ii) ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte avaldab arvamust nende grupi finantsaruannete kohta.

#### *Ülevaatus klientide puhul arvessevõetavad asjaolud*

**R410.33** Käesolevas peatükis on sätestatud nõuded, mille kohaselt peab ettevõtte vahetama teenustasusid käsitlevat informatsiooni auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, ning avalikustama teenustasusid käsitlevat informatsiooni ulatuses, milles klient sellist informatsiooni ei avalikusta. Erandina nendest nõuetest on ettevõttel lubatud määrata kindlaks, et ta ei vaheta sellist informatsiooni ega ürita seda avalikustada, kui ülevaatus klient ei ole ühtlasi auditi klient.

## **PEATÜKK 411**

### **KOMPENSATSIOONI- JA HINDAMISPOLIITIKAD**

#### **Sissejuhatus**

- 411.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 411.2 Ettevõtte hindamis- või kompensatsioonipoliitikad võivad tekitada omahuvi ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 411.3 A1 Kui teatava auditi kliendiga seotud auditi meeskonna liiget hinnatakse või kompenseeritakse sellele auditi kliendile kindlust mitteandvate teenuste müügi eest, sõltub omahuvi ohu tase järgmisest:
- milline osa kompensatsioonist või hinnangust põhineb selliste teenuste müügil;
  - isiku roll auditi meeskonnas ja
  - kas selliste kindlust mitteandvate teenuste müük mõjutab edutamise otsuseid.
- 411.3 A2 Sellise omahuvi ohu võivad kõrvaldada näiteks järgmised meetmed:
- selle isiku kompensatsiooniplaani või hindamisprotsessi läbivaatamine;
  - selle isiku eemaldamine auditi meeskonnast.
- 411.3 A3 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi ohu käsitlemiseks, on näiteks asjakohase ülevaataja kasutamine auditi meeskonna liikme töö ülevaatamiseks.
- R411.4** Ettevõtte ei tohi hinnata või kompenseerida võtmetähtsusega auditipartnerit selle alusel, kui edukas on see partner kindlust mitteandvate teenuste müümisel partneri auditi kliendile. See nõue ei välista tavapäraseid kasumijagamise kokkuleppeid ettevõtte partnerite vahel.

## **PEATÜKK 420**

### **KINGITUSED JA KÜLALISLAHKUS**

#### **Sissejuhatus**

- 420.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 420.2 Kingituste või külalislahkuse vastuvõtmine auditi kliendilt võib tekitada omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetne nõue ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõue ja rakendusmaterjal**

- R420.3** Ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte või auditi meeskonna liige ei tohi võtta auditi kliendilt vastu kingitusi ega külalislahkust, välja arvatud juhul, kui selle väärtus on triviaalne ja tähtsusetu.
- 420.3 A1 Kui ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte või auditi meeskonna liige pakub auditi kliendile või võtab temalt vastu mõjutusvahendeid, siis rakendatakse peatükis 340 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali ning mittevastavus nendele nõuetele võib tekitada ohtu sõltumatusele.
- 420.3 A2 Peatükis 340 sätestatud nõuded, mis on seotud mõjutusvahendite pakkumise või vastuvõtmisega, ei luba ettevõttel, võrgustikku kuuluval ettevõttel või auditi meeskonna liikmel vastu võtta kingitusi ega külalislahkust, mille kavatsus on sobimatult mõjutada käitumist, isegi siis, kui selle väärtus on triviaalne ja tähtsusetu.



## **PEATÜKK 430**

### **TEGELIK VÕI ÄHVARDAV KOHTUMENETLUS**

#### **Sissejuhatus**

- 430.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 430.2 Kui toimub kohtumenetlus auditi kliendiga või kui selline kohtumenetlus tundub olevat tõenäoline, tekivad omahuvi ja hirmutamise ohud. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetne rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuv kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 430.3 A1 Suhet kliendi juhtkonna ja auditi meeskonna liikmete vahel peab iseloomustama täielik avameelsus ja täielik informatsiooni avalikustamine kliendi toimingute kõikide aspektide suhtes. Vastaspositsioonid võivad tuleneda tegelikust või ähvardavast kohtumenetlusest auditi kliendi ja ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte või auditi meeskonna liikme vahel. Sellised vastaspositsioonid võivad mõjutada juhtkonna valmisolekut informatsiooni täielikult avalikustada ning tekitada omahuvi ja hirmutamise ohtu.
- 430.3 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- kohtumenetluse olulisus;
  - kas kohtumenetlus on seotud eelneva auditi töövõtuga.
- 430.3 A3 Kui kohtumenetlusega on seotud auditi meeskonna liige, võib näiteks selline meede nagu selle üksikisiku eemaldamine auditi meeskonnast sellise omahuvi ja hirmutamise ohu kõrvaldada.
- 430.3 A4 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi ja hirmutamise ohu käsitlemiseks, on näiteks asjakohase ülevaataja kasutamine tehtud töö ülevaatamiseks.

## PEATÜKK 510

### FINANTSHUVID

#### Sissejuhatus

- 510.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 510.2 Finantshuvi omamine auditi kliendis võib tekitada omahuvi ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetset nõudeid ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- 510.3 A1 Finantshuvi võib omada otse või kaudselt vahendaja, näiteks investeerimisfondi, pärandvara või usaldusfondi kaudu. Kui tegelik tulusaaja omab kontrolli vahendaja üle või võimet mõjutada vahendaja investeerimisotsuseid, on eetikakoodeksi definitsiooni kohaselt tegemist otsese finantshuviga. Kui seevastu tegelikul tulusaajal puudub kontroll vahendaja üle või võime mõjutada vahendaja investeerimisotsuseid, on eetikakoodeksi definitsiooni kohaselt tegemist kaudse finantshuviga.
- 510.3 A2 Käesolev peatükk sisaldab viiteid finantshuvi „olulisusele“. Selle kindlaksmääramisel, kas selline huvi on isiku jaoks oluline, on lubatud arvesse võtta isiku ja tema lähimate pereliikmete netovara.
- 510.3 A3 Auditi kliendis finantshuvi omamisega tekitatud omahuvi ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- finantshuvi omava isiku roll;
  - kas finantshuvi on otsene või kaudne;
  - finantshuvi olulisus.

#### Ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte, auditi meeskonna liikme ja teiste omatavad finantshuvid

**R510.4** Kui lõikest R510.5 ei tulene teisiti, ei tohi auditi kliendis otsest finantshuvi või olulist kaudset finantshuvi omada:

- a) ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte;
- b) auditi meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähimad pereliikmed;
- c) mis tahes muu partner kontoris, kus töövõtu partner praktiseerib seoses auditi töövõtuga, või selle partneri mis tahes lähimad pereliikmed või
- d) mis tahes muu partner või juhtivtöötaja, kes osutab auditi kliendile muid teenuseid peale auditi teenuste, välja arvatud mis tahes isikud, kelle kaasatus on minimaalne, või selle isiku mis tahes lähimad pereliikmed.

510.4 A1 Kontor, kus töövõtu partner seoses auditi töövõtuga, praktiseerib ei ole tingimata see kontor, kuhu see partner on tööle suunatud. Kui töövõtu partner paikneb erinevas kontoris kui teised auditi meeskonna liikmed, on vaja rakendada kutsealast otsustust selle kindlaksmääramiseks, millises kontoris partner seoses selle töövõtuga praktiseerib.

**R510.5** Erandina lõikest R510.4 võib lõike R510.4 punktis c või punktis d nimetatud lähim pereliige omada otsest või olulist kaudset finantshuvi auditi kliendis, tingimusel et:

- a) pereliige sai finantshuvi töösuhetest tulenevatest õigustest, näiteks pensioni- või aktsiaoptsooniplaanide kaudu, ning vajaduse korral käsitleb ettevõtte selle finantshuvi tekitatavat ohtu ja
- b) pereliige loobub või vabaneb finantshuvist niipea kui teostatav, kui pereliikmel on õigus või kui ta saab õiguse seda teha, või aktsiaoptiooni puhul, kui pereliige saab õiguse optiooni kasutada.

### **Finantshuvid auditi klienti kontrollivas majandusüksuses**

**R510.6** Kui majandusüksusel on auditi kliendis kontrolliv huvi ja klient on majandusüksuse jaoks oluline, ei tohi ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte, auditi meeskonna liige ega selle isiku mis tahes lähim pereliige omada otsest või olulist kaudset finantshuvi selles majandusüksuses.

### **Usaldusisikuna omatavad finantshuvid**

**R510.7** Lõiget R510.4 rakendatakse ka finantshuvide suhtes, mida auditi kliendis omab usaldusfond, mille puhul ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte või üksikisik tegutseb eestkostjana, välja arvatud juhul, kui:

- a) ükski järgmistest ei ole usaldusfondi tulusaaja: usaldusisik, auditi meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige, ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte;
- b) usaldusfondi omatav huvi auditi kliendis ei ole usaldusfondi jaoks oluline;
- c) usaldusfond ei ole võimeline avaldama auditi kliendile märkimisväärset mõju ja
- d) keegi järgmistest ei saa märkimisväärselt mõjutada auditi kliendis oleva finantshuviga seotud investeerimisotsuseid: usaldusisik, auditi meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige, ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte;

### **Auditi kliendiga ühised finantshuvid**

- R510.8**
- a) Ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte, auditi meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige ei tohi omada finantshuvi majandusüksuses, kui auditi kliendil on samuti finantshuvi selles majandusüksuses, välja arvatud juhul, kui:
    - i) finantshuvid on ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte, auditi meeskonna liikme ja selle isiku lähimate pereliikmete ning auditi kliendi jaoks ebaolulised või
    - ii) auditi klient ei saa avaldada majandusüksusele märkimisväärset mõju.
  - b) Enne kui isik, kellel on lõike R510.8 punktis a kirjeldatud finantshuvi, võib saada auditi meeskonna liikmeks, peab see isik või tema lähim pereliige:
    - i) vabanema huvist või
    - ii) vabanema huvist piisavas ulatuses, nii et järelejääv huvi ei ole enam oluline.

### **Tahtmatult saadud finantshuvid**

**R510.9** Kui ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte või ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partner või töötaja või selle isiku mis tahes lähim pereliige saab otsese finantshuvi või olulise kaudse finantshuvi auditi kliendis päranduse, kingituse või ettevõtete ühinemise tulemusena või sarnastel asjaoludel ja sellise huvi omamine ei oleks käesoleva peatüki kohaselt muidu lubatud, siis:

- a) kui huvi saab ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte, auditi meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige, peab ta finantshuvist otsekohe vabanema või ta peab vabanema kaudsest finantshuvist piisavas ulatuses, nii et järelejääv huvi ei ole enam oluline, või
- b) i) kui huvi saab isik, kes ei ole auditi meeskonna liige, või selle isiku mis tahes lähim pereliige, peab ta finantshuvist võimalikult kiiresti vabanema või ta peab vabanema kaudsest finantshuvist piisavas ulatuses, nii et järelejääv huvi ei ole enam oluline, ja
- ii) kuni finantshuvist vabanemiseni peab ettevõtte vajaduse korral käsitlema tekitatud ohtu.

## **Finantshuvid – muud olukorrad**

### *Lähimad pereliikmed*

- 510.10 A1 Kui auditi meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige või ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte omab finantshuvi majandusüksuses siis, kui on teada, et auditi kliendi direktor, ametnik või tegelik tulusaaja omab samuti selles majandusüksuses finantshuvi, võib tekkida omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise oht.
- 510.10 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- isiku roll auditi meeskonnas;
  - kas majandusüksuse omanikud sekkuvad aktiivselt selle juhtimistegevusse või mitte;
  - kas huvi võimaldab investoril majandusüksust kontrollida või märkimisväärselt mõjutada;
  - finantshuvi olulisus.
- 510.10 A3 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu, on näiteks finantshuvi omava auditi meeskonna liikme eemaldamine auditi meeskonnast.
- 510.10 A4 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi ohu käsitlemiseks, on näiteks asjakohase ülevaataja kasutamine auditi meeskonna liikme töö ülevaatamiseks.

### *Lähemad pereliikmed*

- 510.10 A5 Kui auditi meeskonna liige teab, et lähemal pereliikmel on auditi kliendis otsene finantshuvi või oluline kaudne finantshuvi, võib tekkida omahuvi oht.
- 510.10 A6 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- auditi meeskonna liikme ja lähema pereliikme vahelise suhte olemus;
  - kas finantshuvi on otsene või kaudne;
  - finantshuvi olulisus lähema pereliikme jaoks.
- 510.10 A7 Sellise omahuvi ohu võivad kõrvaldada näiteks järgmised meetmed:
- lähem pereliige vabaneb kogu finantshuvist niipea kui teostatav või vabaneb kaudsest finantshuvist piisavas ulatuses, nii et järelejääv huvi ei ole enam oluline;
  - isiku eemaldamine auditi meeskonnast.
- 510.10 A8 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi ohu käsitlemiseks, on näiteks asjakohase ülevaataja kasutamine auditi meeskonna liikme töö ülevaatamiseks.

### *Muud isikud*

- 510.10 A9 Omahuvi oht võib tekkida siis, kui auditi meeskonna liige teab, et auditi kliendis omavad finantshuvi järgmised isikud:
- ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partnerid ja kutselised töötajad, välja arvatud need, kellel on lõike R510.4 kohaselt konkreetselt keelatud selliseid finantshuve omada, või nende lähimad pereliikmed;
  - isikud, kellel on lähedane isiklik suhe auditi meeskonna liikmega.
- 510.10 A10 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- ettevõtte organisatsiooniline, tegevus- ja aruandlusstruktuur;
  - isiku ja auditi meeskonna liikme vahelise suhte olemus.
- 510.10 A11 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi ohu, on näiteks isiklikku suhet omava auditi meeskonna liikme eemaldamine auditi meeskonnast.
- 510.10 A12 Sellise omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- auditi meeskonna liikme väljajätmine auditi töövõttu puudutavate märkimisväärsete otsuste tegemisest;
  - asjakohase ülevaataja kasutamine auditi meeskonna liikme töö ülevaatamiseks.

### *Ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte pensioniplaan*

- 510.10 A13 Kui ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte pensioniplaanil on auditi kliendis otsene finantshuvi või oluline kaudne finantshuvi, võib tekkida omahuvi oht.

## PEATÜKK 511

### LAENUD JA GARANTIID

#### Sissejuhatus

- 511.1 Ettevõtteid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 511.2 Auditi kliendile antud laen või laenu garantii võib tekitada omahuvi ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- 511.3 A1 Käesolev peatükk sisaldab viiteid laenu või garantii „olulisusele“. Selle kindlaksmääramisel, kas selline laen või garantii on isiku jaoks oluline, on lubatud arvesse võtta isiku ja tema lähimate pereliikmete netovara.

##### Auditi kliendiga seotud laenud ja garantiid

- R511.4** Ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte, auditi meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige ei tohi anda auditi kliendile laenu ega laenu garantiid, välja arvatud juhul, kui laen või garantii on ebaoluline:
- a) laenu või laenu garantiid andva ettevõtte, võrgustikku kuuluvad ettevõtte või üksikisiku jaoks ja
  - b) kliendi jaoks.

##### Auditi kliendiga, mis on pank või sarnane asutus, seotud laenud ja garantiid

- R511.5** Ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte, auditi meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige ei tohi vastu võtta laenu ega laenu garantiid auditi kliendilt, mis on pank või sarnane asutus, välja arvatud juhul, kui laenu või garantii andmine toimub tavapäraste laenamisprotseduuride ja -tingimuste kohaselt.
- 511.5 A1 Sellised laenud on näiteks hüpoteeklaenud, arvelduslaenud, autolaenud ja krediitkaardisaldod.
- 511.5 A2 Isegi kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte saab laenu auditi kliendilt, mis on pank või sarnane asutus, tavapäraste laenamisprotseduuride ja -tingimuste kohaselt, võib laen tekitada omahuvi ohu, kui see on auditi kliendi või laenu saava ettevõtte jaoks oluline.
- 511.5 A3 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi ohu käsitlemiseks, on näiteks töö läbivaatamine asjakohase ülevaataja poolt, kes ei ole auditi meeskonna liige ja kes on pärit võrgustikku kuuluvast ettevõttest, mis ei ole selle laenu saaja.

##### Hoiused või maaklerkontod

- R511.6** Ettevõttel, võrgustikku kuuluval ettevõttel, auditi meeskonna liikmel või selle isiku mis tahes lähimal pereliikmel ei tohi olla hoiuseid või maaklerkontot auditi kliendi juures, mis on pank, maakler või sarnane asutus, välja arvatud juhul, kui hoiust või kontot hoitakse tavapärastel äritingimustel.

## **Auditi kliendiga, mis ei ole pank või sarnane asutus, seotud laenud ja garantiid**

**R511.7** Ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte, auditi meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige ei tohi vastu võtta laenu ega laenu garantiid auditi kliendilt, mis ei ole pank või sarnane asutus, välja arvatud juhul, kui laen või garantii on ebaoluline:

- a) laenu või laenu garantiid saava ettevõtte, võrgustikku kuuluvad ettevõtte või üksikisiku jaoks ja
- b) kliendi jaoks.

## PEATÜKK 520

### ÄRISUHTED

#### Sissejuhatus

- 520.1 Ettevõtted peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 520.2 Lähedane ärisuhe auditi kliendiga või tema juhtkonnaga võib tekitada omahuvi või hirmutamise ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetset nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjaspuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- 520.3 A1 Käesolev peatükk sisaldab viiteid finantshuvi „olulisusele“ ja ärisuhte „märkimisväärsusele“. Selle kindlaksmääramisel, kas selline finantshuvi on isiku jaoks oluline, on lubatud arvesse võtta isiku ja tema lähimate pereliikmete netovara.
- 520.3 A2 Kommertssuhtest või ühisest finantshuvist tulenev lähedane ärisuhe hõlmab näiteks järgmist:
- finantshuvi omamine ühissettevõttes kas koos kliendiga või kontrolliva omaniku, direktori, ametniku või muu isikuga, kes täidab selle kliendi jaoks kõrgema astme juhtimisfunktsioone;
  - korraldused, et kombineerida ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte ühte või enamat teenust või toodet kliendi ühe või enama teenuse või tootega ning turustada paketti, viidates mõlemale osapoolele;
  - levitamise või turustamise korraldused, mille kohaselt ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte levitab või turustab kliendi tooteid või teenuseid või klient levitab või turustab ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte tooteid või teenuseid.

#### Ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte, auditi meeskonna liikme või lähimate pereliikmete ärisuhted

- R520.4** Ettevõttel, võrgustikku kuuluval ettevõttel või auditi meeskonna liikmel ei tohi olla lähedast ärisuhet auditi kliendiga või tema juhtkonnaga, välja arvatud juhul, kui mis tahes finantshuvi on ebaoluline ja ärisuhe on mittemärkimisväärne kliendi või tema juhtkonna ja ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte või auditi meeskonna liikme jaoks, nagu rakendatav.
- 520.4 A1 Kui auditi kliendi või tema juhtkonna ja auditi meeskonna liikme lähima pereliikme vahel on lähedane ärisuhe, võib tekkida omahuvi või hirmutamise oht.

#### Ühised huvid majandusüksustes, kus omanikud sekkuvad aktiivselt juhtimistegevusse

- R520.5** Ettevõttel, võrgustikku kuuluval ettevõttel, auditi meeskonna liikmel või selle isiku mis tahes lähimal pereliikmel ei tohi olla ärisuhet, mis hõlmab osaluse omamist majandusüksuses, kus omanikud sekkuvad aktiivselt juhtimistegevusse, kui auditi klient



või kliendi direktor või ametnik või mis tahes nende grupp omab samuti huvi selles majandusüksuses, välja arvatud juhul, kui:

- a) ärisuhe on ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte või üksikisiku (nagu rakendatav) ja kliendi jaoks mittemärkimisväärne;
- b) finantshuvi on investori või investorite grupi jaoks ebaoluline ja
- c) finantshuvi ei anna investorile või investorite grupile võimekust kontrollida seda majandusüksust, kus omanikud sekkuvad aktiivselt juhtimistegevusse.

### **Kaupade või teenuste ostmine**

520.6 A1 Kui ettevõtte, võrgustikku kuuluv ettevõtte, auditi meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige ostab kaupu ja teenuseid auditi kliendilt, ei tekita see tavaliselt ohtu sõltumatusele siis, kui tehing toimub tavapärase äritegevuse käigus ja sõltumatutel alustel. Siiski võivad sellised tehingud olla oma olemuselt või suurusjärgult sellised, et tekitavad omahuvi ohtu.

520.6 A2 Sellise omahuvi ohu võivad kõrvaldada näiteks järgmised meetmed:

- tehingu tühistamine või selle suurusjärgu vähendamine;
- isiku eemaldamine auditi meeskonnast.

## PEATÜKK 521

### PEREKONDLIKUD JA ISIKLIKUD SUHTED

#### Sissejuhatus

- 521.1 Ettevõtted peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 521.2 Perekondlikud või isiklikud suhted kliendi personaliga võivad tekitada omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetset nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- 521.3 A1 Perekondlikud ja isiklikud suhted auditi meeskonna liikme ja auditi kliendi direktori või ametniku või, sõltuvalt nende rollist, teatavate töötajate vahel, võivad tekitada omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu.
- 521.3 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- isiku kohustused auditi meeskonnas;
  - pereliikme või teise üksikisiku roll kliendiettevõttes ja suhte lähedus.

##### Auditi meeskonna liikme lähimad pereliikmed

- 521.4 A1 Kui auditi meeskonna liikme lähim pereliige on töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi finantsseisundile, finantstulemusele või rahavoogudele, tekib omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise oht.
- 521.4 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- lähima pereliikme ametikoht;
  - auditi meeskonna liikme roll.
- 521.4 A3 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu, on näiteks isiku eemaldamine auditi meeskonnast.
- 521.4 A4 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks, on näiteks auditi meeskonna kohustuste struktureerimine nii, et auditi meeskonna liige ei tegeleks lähima pereliikme vastutusalasse kuuluvate küsimustega.
- R521.5** Üksikisik ei tohi osaleda auditi meeskonnas liikmena, kui selle isiku mis tahes lähim pereliige:
- a) on auditi kliendi direktor või ametnik;
  - b) on töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, või
  - c) oli sellisel ametikohal töövõtuga või finantsaruannetega hõlmatud mis tahes perioodi jooksul.

### **Auditi meeskonna liikme lähemad pereliikmed**

- 521.6 A1 Omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise oht tekib siis, kui auditi meeskonna liikme lähem pereliige on:
- a) auditi kliendi direktor või ametnik või
  - b) töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.
- 521.6 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- auditi meeskonna liikme ja lähema pereliikme vahelise suhte olemus;
  - lähema pereliikme ametikoht;
  - auditi meeskonna liikme roll.
- 521.6 A3 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu, on näiteks isiku eemaldamine auditi meeskonnast.
- 521.6 A4 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks, on näiteks auditi meeskonna kohustuste struktureerimine nii, et auditi meeskonna liige ei tegeleks lähema pereliikme vastutusalasse kuuluvate küsimustega.

### **Auditi meeskonna liikme muud lähedased suhted**

- R521.7** Auditi meeskonna liige peab konsulteerima kooskõlas ettevõtte poliitikate ja protseduuridega, kui auditi meeskonna liikmel on lähedane suhe isikuga, kes ei ole lähim või lähem pereliige, kuid kes on:
- a) auditi kliendi direktor või ametnik või
  - b) töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.
- 521.7 A1 Sellise suhte tekitatud omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- isiku ja auditi meeskonna liikme vahelise suhte olemus.
  - isiku ametikoht kliendiettevõttes;
  - auditi meeskonna liikme roll.
- 521.7 A2 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu, on näiteks isiku eemaldamine auditi meeskonnast.
- 521.7 A3 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks, on näiteks auditi meeskonna kohustuste struktureerimine nii, et auditi meeskonna liige ei tegeleks selle isiku vastutusalasse kuuluvate küsimustega, kellega auditi meeskonna liikmel on lähedane suhe.

## Ettevõtte partnerite ja töötajate suhted

**R521.8** Ettevõtte partnerid ja töötajad peavad kooskõlas ettevõtte poliitikate ja protseduuridega konsulteerima, kui nad on teadlikud isiklikust või perekondlikust suhtest järgmiste isikute vahel:

- a) ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partner või töötaja, kes ei ole auditi meeskonna liige, ja
- b) auditi kliendi direktor või ametnik või auditi kliendi töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

521.8 A1 Sellise suhte tekitatud omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- ettevõtte partneri või töötaja ja kliendi direktori või ametniku või töötaja vahelise suhte olemus;
- ettevõtte partneri või töötaja ja auditi meeskonna vastastikuse mõju aste;
- partneri või töötaja ametikoht ettevõttes;
- isiku ametikoht kliendiettevõttes;

521.8 A2 Sellise omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- partneri või töötaja kohustuste struktureerimine, et vähendada mis tahes potentsiaalset mõju auditi töövõtule;
- asjakohase ülevaataja kasutamine tehtud asjassepuutuva audititöö ülevaatamiseks.

## PEATÜKK 522

### HILJUTINE TEENISTUS AUDITI KLIENDI JUURES

#### Sissejuhatus

- 522.1 Ettevõtted peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 522.2 Kui auditi meeskonna liige on olnud hiljuti teenistuses auditi kliendi direktori või ametniku või töötajana, võib tekkida omahuvi, eneseülevaatuse või lähituvuse oht. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Teenistus auditiaruandega hõlmatud perioodi vältel

- R522.3** Auditi meeskonda ei tohi kuuluda isik, kes oli auditiaruandega hõlmatud perioodi vältel:
- teenistuses auditi kliendi direktori või ametnikuna või
  - töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

##### Teenistus enne auditiaruandega hõlmatud perioodi

- 522.4 A1 Omahuvi, eneseülevaatuse või lähituvuse oht võib tekkida siis, kui auditi meeskonna liige oli enne auditiaruandega hõlmatud perioodi:
- teenistuses auditi kliendi direktori või ametnikuna või
  - töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.
- Näiteks tekiks oht juhul, kui isiku poolt eelneval perioodil kliendi juures töötamise ajal tehtud otsust või teostatud tööd tuleb käesoleval perioodil hinnata käesoleva auditi töövõtu osana.
- 522.4 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- isiku ametikoht kliendiettevõttes;
  - kui pikk aeg on möödunud sellest, kui isik lahkus kliendi juurest;
  - auditi meeskonna liikme roll.
- 522.4 A3 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi, eneseülevaatuse või lähituvuse ohu käsitlemiseks, on näiteks asjakohase ülevaataja kasutamine auditi meeskonna liikme töö ülevaatamiseks.

## PEATÜKK 523

### TEENISTUS AUDITI KLIENDI DIREKTORI VÕI AMETNIKUNA

#### Sissejuhatus

- 523.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 523.2 Teenistus auditi kliendi direktori või ametnikuna tekitab eneseülevaatuse ja omahuvi ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Teenistus direktori või ametnikuna

- R523.3** Ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partner või töötaja ei tohi olla teenistuses ettevõtte auditi kliendi direktori või ametnikuna.

##### Teenistus ettevõtte peasekretärina

- R523.4** Ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partner või töötaja ei tohi olla teenistuses ettevõtte auditi kliendi ettevõtte peasekretärina, välja arvatud juhul, kui:

- a) see praktika on kohaliku seaduse, kutsealaste reeglite või tavade kohaselt konkreetselt lubatud;
- b) juhtkond teeb kõik asjassepuutuvad otsused ja
- c) täidetavad ametikohustused ja -tegevused on piiratud nendega, mis on rutiinse ja administratiivse olemusega, nagu protokollide ja seadusega ettenähtud deklaratsioonide koostamine.

- 523.4 A1 Ettevõtte peasekretäri ametikoht omab erinevates jurisdiktsioonides erinevaid tähendusi. Ametikohustused võivad varieeruda administratiivsetest ametikohustustest (nagu personalijuhtimine ja ettevõtte arvestusandmete ja registreeritud pidamine) kuni väga mitmekesiste ametikohustusteni, nagu tagamine, et ettevõtte on vastavuses regulatsioonidega, või nõu andmine ettevõtte valitsemise küsimustes. Tavaliselt leitakse, et see ametikoht tähendab tihedat seotust majandusüksusega. Seetõttu tekib oht, kui ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partner või töötaja on teenistuses auditi kliendi ettevõtte peasekretärina. (Rohkem informatsiooni auditi kliendile kindlust mitteandvate teenuste osutamise kohta on esitatud peatükis 600 „*Kindlust mitteandvate teenuste osutamine auditi kliendile*“.)

## PEATÜKK 524

### TÖÖTAMINE AUDITI KLIENDI JUURES

#### Sissejuhatus

- 524.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 524.2 Tööalased suhted auditi kliendiga võivad tekitada omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Kõik auditi kliendid

- 524.3 A1 Lähitutvuse või hirmutamise oht võib tekkida siis, kui mis tahes järgmine isik on olnud auditi meeskonna liige või ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partner:
- auditi kliendi direktor või ametnik;
  - töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

##### *Piirangud endise partneri või auditi meeskonna liikme suhtes*

- R524.4** Ettevõtte peab tagama, et ei säiliks märkimisväärseid sidemeid ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte ja
- a) ettevõtte auditi kliendi juurde tööle asunud endise partneri või
  - b) auditi kliendi juurde tööle asunud auditi meeskonna endise liikme vahel, kui kumbki neist on asunud auditi kliendi juurde tööle kui:
    - i) direktor või ametnik või
    - ii) töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

Ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte ja isiku vahel säilivad märkimisväärsed sidemed, välja arvatud juhul, kui:

- a) sellel isikul ei ole õigust saada ettevõttelt või võrgustikku kuuluvalt ettevõttelt mis tahes hüvitisi või makseid, mida ei maksta kooskõlas eelnevalt kindlaksmääratud fikseeritud korraldustega;
  - b) mis tahes summa, mis sellele isikule võlgnetakse, ei ole ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte jaoks oluline ja
  - c) see isik ei jätku osalemist või ei näi osalevat ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte äri- või kutsealastes tegevustes.
- 524.4 A1 Isegi kui lõike R524.4 nõuded on täidetud, võib siiski tekkida lähitutvuse või hirmutamise oht.
- 524.4 A2 Lähitutvuse või hirmutamise oht võib tekkida ka siis, kui ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte endine partner on asunud majandusüksuses tööle ühel lõikes 524.3 A1 kirjeldatud ametikohtadest ja majandusüksusest saab seejärel ettevõtte auditi klient.

- 524.4 A3 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- ametikoht, mille isik on kliendi juures vastu võtnud;
  - mis tahes seotus, mis isikul on edaspidi auditi meeskonnaga;
  - kui pikk aeg on möödunud sellest, kui isik oli auditi meeskonna liige või ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partner;
  - isiku endine ametikoht auditi meeskonnas, ettevõttes või võrgustikku kuuluvas ettevõttes. Näiteks on see, kas isik oli vastutav kliendi juhtkonnaga või valitsemisülesandega isikutega regulaarse kontakti pidamise eest.
- 524.4 A4 Sellise lähituvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- auditi plaani modifitseerimine;
  - selliste isikute määramine auditi meeskonda, kellel on piisavad eriteadmised seoses isikuga, kes on asunud tööle kliendi juurde;
  - asjakohase ülevaataja kasutamine auditi meeskonna endise liikme töö ülevaatamiseks.

*Auditi meeskonna liikmed, kes asuvad tööle kliendi juures*

- R524.5** Ettevõttel või võrgustikku kuuluval ettevõttel peavad olema poliitikad ja protseduurid, mis nõuavad auditi meeskonna liikmetelt, et nad teataksid ettevõttele või võrgustikku kuuluvale ettevõttele, kui nad alustavad auditi kliendiga tööalaseid läbirääkimisi.
- 524.5 A1 Omahuvi oht tekib siis, kui auditi meeskonna liige osaleb auditi töövõtus, teades, et auditi meeskonna liige asub või võib mingil ajal tulevikus asuda tööle kliendi juurde.
- 524.5 A2 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi ohu, on näiteks isiku eemaldamine auditi meeskonnast.
- 524.5 A3 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi ohu käsitlemiseks, on näiteks asjakohase ülevaataja kasutamine mis tahes märkimisväärsete otsustuste ülevaatamiseks, mida isik tegi meeskonna liikmena.

*Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

Võtmetähtsusega auditipartnerid

- R524.6** Kui lõikest R524.8 ei tulene teisiti, siis juhul, kui isik, kes oli võtmetähtsusega auditi partner auditi kliendis, mis on avaliku huvi üksus, asub kliendi juurde tööle
- a) direktori või ametnikuna või
  - b) töötajana ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab,
- on sõltumatus kahjustatud, välja arvatud juhul, kui pärast seda, kui isik lakkas olemast võtmetähtsusega auditi partner,
- i) andis auditi klient välja auditeeritud finantsaruanded, mis hõlmavad vähemalt 12-kuulist perioodi, ja
  - ii) see isik ei olnud auditi meeskonna liige nende finantsaruannete auditiga seoses.



Ettevõtte vanem- või juhtivpartner (tegevjuht või samaväärne)

**R524.7** Kui lõikest R524.8 ei tulene teisiti, siis juhul, kui isik, kes oli ettevõtte vanem- või juhtiv partner (tegevjuht või samaväärne), asub auditi kliendi juures, mis on avaliku huvi üksus, tööle

- a) direktori või ametnikuna või
- b) töötajana ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab,

on sõltumatus kahjustatud, välja arvatud juhul, kui on möödunud 12 kuud ajast, mil see isik oli ettevõtte vanem- või juhtivpartner (tegevdirektor või samaväärne).

Äriühendused

**R524.8** Erandina lõigetest R524.6 ja R524.7 ei ole sõltumatus kahjustatud, kui nendes lõigetes sätestatud asjaolud tekivad äriühenduse tulemusena ja kui:

- a) ametikohta ei võetud vastu äriühendust silmas pidades;
- b) ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt endisele partnerile võlgnetavad mis tahes hüvitised või maksed on täies ulatuses välja makstud, välja arvatud juhul, kui need maksti kooskõlas eelnevalt kindlaksmääratud fikseeritud korralduste alusel ja mis tahes summa, mis partnerile võlgnetakse, ei ole ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte jaoks (nagu rakendatav) oluline;
- c) endine partner ei jätku osalemist või ei näi osalevat ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte äri- või kutsealastes tegevustes ja
- d) ettevõtte arutab endise partneri ametikohta auditi kliendi juures valitsemisülesandega isikutega.

## PEATÜKK 525

### PERSONALI AJUTISED TÖÖLESUUNAMISED

#### Sissejuhatus

- 525.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 525.2 Personali andmine laenuks auditi kliendile võib tekitada omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetset nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- 525.3 A1 Ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt auditi kliendile personali laenuks andmisega tekitatud ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- laenuks antud personali tehtud töö täiendav ülevaatamine võib käsitleda eneseülevaatuse ohtu;
  - laenuks antud personali mittekaasamine auditi meeskonna liikmena võib käsitleda lähitutvuse või kaitse ohtu;
  - laenuks antud personalile auditilase vastutuse mitteandmine mis tahes funktsiooni või tegevuse suhtes, mida see personal teostas laenuks antud personali töölesuunamise ajal, võib käsitleda eneseülevaatuse ohtu.
- 525.3 A2 Kui ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt auditi kliendile personali laenuks andmine tekitab lähitutvuse ja kaitse ohtu selliselt, et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte saab liiga lähedaseks juhtkonna vaadete ja huvidega, ei ole kaitsemehhanismid sageli kättesaadavad.
- R525.4** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi anda personali laenuks auditi kliendile, välja arvatud juhul, kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte on saavutanud rahulolu selles, et:
- a) sellist abi antakse ainult lühikeseks ajaperioodiks;
  - b) selline personal ei võta endale juhtkonna kohustusi ning auditi klient vastutab personali tegevuste juhtimise ja järelevalve eest;
  - c) sellise personali osutatavatest kutsealastest teenustest tulenev mis tahes oht ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte sõltumatusele kõrvaldatakse või sellise ohtu vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni rakendatakse kaitsemehhanisme ja
  - d) selline personal ei osuta kutsealaseid teenuseid, mida ettevõttel või võrgustikku kuuluval ettevõttel on eetikakoodeksi alusel keelatud osutada, ega ole seotud selliste kutsealaste teenustega.

## **PEATÜKK 540**

### **TÖÖTAJATE PIKAAJALINE SEOTUS (SEALHULGAS PARTNERITE ROTATSIOON) AUDITI KLIENDIGA**

#### **Sissejuhatus**

- 540.1 Ettevõtteid peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 540.2 Kui isik on pika ajaperioodi vältel kaasatud auditi töövõttu, võivad tekkida lähitutvuse ja omahuvi ohud. Käesolevas peatükis on esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Kõik auditi kliendid**

- 540.3 A1 Ehkki arusaamine auditi kliendist ja tema keskkonnast on auditi kvaliteedi seisukohast ülilooline, võib tekkida lähitutvuse oht, kui üksikisikul on auditi meeskonna liikmena pikaajaline seotus:
- auditi kliendi ja tema tegevusega;
  - auditi kliendi tippjuhtkonnaga või
  - finantsaruannetega, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, või finantsaruannete aluseks oleva finantsinformatsiooniga.
- 540.3 A2 Omahuvi oht võib tekkida selle tulemusena, et isik on mures pikaajalise kliendi kaotamise pärast või on huvitatud lähedase isikliku suhte säilitamisest tippjuhtkonna liikmega või valitsemisülesandega isikutega. Selline oht võib mitteasjakohaselt mõjutada isiku otsustust.
- 540.3 A3 Sellise lähitutvuse või omahuvi ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- seoses isikuga:
    - kliendiga oleva isikliku suhte üldine kestus, kaasa arvatud see, kas selline suhe oli olemas siis, kui isik oli eelnevas ettevõttes;
    - kui kaua on isik olnud töövõtu meeskonna liige ja milline on olnud täidetud rollide olemus;
    - millises ulatuses on kogenum personal juhtinud ja üle vaadanud isiku tööd ja selle üle järelevalvet teostanud;
    - mil määral on isikul oma positsiooni tõttu võimalik mõjutada auditi lõpptulemust, näiteks tehes võtmetähtsusega otsuseid või juhtides teiste töövõtu meeskonna liikmete tööd;
    - kui lähedane on isiku isiklik suhe tippjuhtkonnaga või valitsemisülesandega isikutega;
    - isiku ja tippjuhtkonna või valitsemisülesandega isikute vahelise suhtluse olemus, sagedus ja ulatus;

b) seoses auditi kliendiga:

- milline on kliendi arvestus- ja finantsaruandlusalaste küsimuste olemus või keerukus ning kas see on muutunud;
- kas tippjuhtkonnas või valitsemisülesandega isikute seas on hiljuti tehtud mis tahes muudatusi;
- kas kliendi organisatsioonis on tehtud mis tahes struktuurilisi muudatusi, mis mõjutavad isiku ja tippjuhtkonna või valitsemisülesandega isikute võimaliku suhtluse olemust, sagedust ja ulatust.

540.3 A4 Kahe või enama teguri kombinatsioon võib suurendada või vähendada ohtude taset. Näiteks vähendaks lähitutvuse ohtusid, mille on aja jooksul tekitanud üha lähedasem suhe isiku ja kliendi tippjuhtkonna liikme vahel, selle kliendi tippjuhtkonna liikme lahkumine.

540.3 A5 Meede, mis võib kõrvaldada sellised lähitutvuse ja omahuvi ohud, mille on tekitanud isiku osalemine auditi töövõtus pika ajaperioodi vältel, oleks näiteks isiku rotatsioon auditi meeskonnast välja.

540.3 A6 Sellise lähitutvuse või omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- isiku rolli muutmine auditi meeskonnas või selle isiku täidetavate ülesannete olemuse ja ulatuse muutmine;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine isiku tehtud töö ülevaatamiseks, kes ei olnud auditi meeskonna liige;
- regulaarselt sõltumatute sisemiste või väliste töövõtu kvaliteedi ülevaatuste läbiviimine.

**R540.4** Kui ettevõtte otsustab, et tekkinud ohtude taset saab käsitleda ainult isiku auditi meeskonnast välja roteerumisega, peab ettevõtte määrama kindlaks asjakohase perioodi, mille jooksul see isik ei tohi:

- a) olla auditi töövõtu puhul töövõtu meeskonna liige;
- b) viia läbi auditi töövõtu kvaliteedikontrolli või
- c) avaldada otsest mõju auditi töövõtu lõpptulemusele.

See periood peab olema piisava kestusega, et võimaldada käsitleda lähitutvuse ja omahuvi ohtusid. Avaliku huvi üksuse korral rakendatakse ka lõikeid R540.5 kuni R540.20.

*Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

**R540.5** Kui lõigetest R540.7 kuni R540.9 ei tulene teisiti, ei tohi isik tegutseda avaliku huvi üksuse auditi puhul üheski järgmistest rollidest või nende rollide kombinatsioonis kauem kui seitse kumulatiivset aastat („töövõtuga seotuse“ periood):

- a) töövõtu partner;
- b) töövõtu kvaliteedi ülevaatuse läbiviimise eest vastutavaks määratud üksikisik või
- c) võtmetähtsusega auditi partneri mis tahes muu roll.

Pärast töövõtuga seotuse perioodi möödumist peab isik läbima „emaloleku perioodi“ kooskõlas lõigete R540.11 kuni R540.19 sätetega.

- R540.6** Töövõtuga seotuse perioodi arvutamisel ei tohi aastate arvestust uuesti alustada, välja arvatud juhul, kui isik lakkab miinimumperioodi jooksul tegutsemast mis tahes rollis, mis on sätestatud lõike R540.5 punktides a–c. See miinimumperiood on järjestikune periood, mis võrdub vähemalt lõigete R540.11 kuni R540.13 kohaselt kindlaksmääratud eemaloleku perioodiga, mida kohaldatakse rolli suhtes, mida isik täitis vahetult enne sellises töövõtus osalemise lõpetamist.
- 540.6 A1 Näiteks võib isik, kes tegutses neli aastat töövõtu partnerina, millele järgnes kolm aastat eemalolekut, tegutseda pärast seda sama auditi töövõtu puhul võtmetähtsusega auditi partnerina veel kolm aastat (kokku seitse kumulatiivset aastat). Pärast seda on see isik kohustatud läbima eemaloleku perioodi kooskõlas lõikega R540.14.
- R540.7** Erandina lõikest R540.5 võib võtmetähtsusega auditi partneritel, kelle jätkamine on auditi kvaliteedi seisukohast eriti tähtis, lubada harvadel juhtudel ettenägematute tingimuste tõttu, mis ei ole ettevõtte kontrolli all, tegutseda ühe täiendava aasta võtmetähtsusega auditi partnerina, kuni ohu sõltumatusele saab kõrvaldada või selle saab vähendada aktsepteeritava tasemeni.
- 540.7 A1 Näiteks võib võtmetähtsusega auditi partner jääda auditi meeskonnas sellesse rolli kuni üheks täiendavaks aastaks olukorras, kus nõutav rotatsioon ei olnud ettenägematute sündmuste tõttu võimalik, nagu võiks juhtuda ettenähtud töövõtu partneri raske haiguse korral. Sellises olukorras arutab ettevõtte valitsemisülesandega isikutega põhjuseid, miks planeeritud rotatsioon ei saa toimuda, ja vajadust rakendada mis tahes tekitatud ohu vähendamiseks mis tahes kaitsemehhanisme.
- R540.8** Kui auditi kliendist saab avaliku huvi üksus, peab ettevõtte võtma rotatsiooni ajastuse määramisel arvesse seda, kui pikka aega on isik olnud auditi kliendi teenistuses võtmetähtsusega auditi partnerina enne seda, kui kliendist saab avaliku huvi üksus. Kui isik on olnud võtmetähtsusega auditi partnerina auditi kliendi teenistuses viis või vähem kumulatiivset aastat ajaks, mil kliendist saab avaliku huvi üksus, võib see isik enne rotatsiooni korras töövõtust lahkumist jätkata kliendi teenindamist samas rollis seitse aastat, millest lahutatakse juba teenistuses oldud aastate arv. Erandina lõikest R540.5, kui isik on olnud võtmetähtsusega auditi partnerina auditi kliendi teenistuses kuus või enam kumulatiivset aastat ajaks, mil kliendist saab avaliku huvi üksus, võib see isik enne rotatsiooni korras töövõtust lahkumist jätkata valitsemisülesandega isikute nõusolekul teenindamist samas rollis maksimaalselt kaks täiendavat aastat.
- R540.9** Kui ettevõttes on ainult mõned inimesed, kellel on vajalikud teadmised ja kogemused, et tegutseda avaliku huvi üksuse auditi puhul võtmetähtsusega auditi partnerina, ei pruugi võtmetähtsusega auditi partnerite rotatsioon olla võimalik. Erandina lõikest R540.5, kui sõltumatu reguleeriv asutus asjassepuutuvas jurisdiktsioonis on sellistes tingimustes teinud partnerite rotatsioonist erandi, võib isik kooskõlas sellise erandiga tegutseda võtmetähtsusega auditi partnerina rohkem kui seitse aastat. See on tingimusel, et sõltumatu reguleeriv asutus on sätestanud muud rakendatavad nõuded, näiteks ajavahemiku, mille vältel võib võtmetähtsusega auditi partner olla rotatsioonist vabastatud, või regulaarse sõltumatu välise ülevaatuse.

Muud arvessevõetavad asjaolud seoses töövõtuga seotuse perioodiga

**R540.10** Hinnates ohtusid, mille tekitab isiku pikaajaline seotus auditi töövõtuga, peab ettevõtte pöörama erilist tähelepanu täidetavatele rollidele ja sellele, kui pikalt oli see isik auditi töövõtuga seotud enne, kui isikust saab võtmetähtsusega auditi partner.

540.10 A1 Võib esineda olukordi, kus ettevõtte teeb kontseptuaalse raamistiku rakendamisel järelduse, et võtmetähtsusega auditi partnerina tegutseva isiku jätkamine selles rollis ei ole asjakohane, kuigi ta on võtmetähtsusega auditi partnerina tegutsenud vähem kui seitse aastat.

Ooteaeg

**R540.11** Kui isik tegutses töövõtu partnerina seitse kumulatiivset aastat, peab ooteaeg olema viis järjestikust aastat.

**R540.12** Kui üksikisik on määratud töövõtu kvaliteedi ülevaatus eest vastutajaks ja ta on tegutsenud selles rollis seitse kumulatiivset aastat, peab eemaloleku periood olema kolm järjestikust aastat.

**R540.13** Kui isik on tegutsenud võtmetähtsusega auditi partnerina muus rollis peale lõigetes R540.11 ja R540.12 sätestatud rollide seitse kumulatiivset aastat, peab ooteaeg olema kaks järjestikust aastat.

540.13 A1 Selles peatükis esitatud partnerite rotatsiooni nõuded eristuvad standardis ISQM 2 nõutavast eemaloleku perioodist kui sobivuse tingimusest, enne kui töövõtu partner saab asuda töövõtu kvaliteedi ülevaataja rolli, ning need nõuded ei muuda nimetatud perioodi (vt lõik 325.8 A4).

Teenistus võtmetähtsusega auditi partneri rollide kombinatsioonis

**R540.14** Kui isik tegutses võtmetähtsusega auditi partneri rollide kombinatsioonis ja oli töövõtu partner neli või enam kumulatiivset aastat, peab ooteaeg olema viis järjestikust aastat.

**R540.15** Kui lõigu R540.16 punktist a ei tulene teisiti ja kui üksikisik tegutses võtmetähtsusega auditipartneri rollide kombinatsioonis ja oli töövõtu kvaliteedi ülevaatus eest vastutav võtmetähtsusega auditipartner neli või enam kumulatiivset aastat, peab eemaloleku periood olema kolm järjestikust aastat.

**R540.16** Kui üksikisik on tegutsenud töövõtu partneri ja töövõtu kvaliteedi ülevaataja rollide kombinatsioonis neli või enam kumulatiivset aastat töövõtuga seotuse perioodi jooksul, peab eemaloleku periood olema:

- a) erandina lõikest R540.15 viis järjestikust aastat, kui isik on olnud töövõtu partner kolm või enam aastat, või
- b) kolm järjestikust aastat mis tahes muu kombinatsiooni korral.

**R540.17** Kui isik tegutses võtmetähtsusega auditi partneri rollide mis tahes kombinatsioonis peale lõigetes R540.14 kuni R540.16 käsitletud kombinatsioonide, peab ooteaeg olema kaks järjestikust aastat.

Teenistus eelnevas ettevõttes

**R540.18** Määrates kindlaks aastate arvu, mille vältel on isik olnud lõikes R540.5 sätestatud võtmetähtsusega auditi partner, peab suhte kestus hõlmama (kus asjassepuutuv) aega, mil see isik oli eelnevas ettevõttes selle töövõtuga seotud võtmetähtsusega auditipartner.

Seaduse või regulatsiooniga kehtestatud lühem ooteaeg

**R540.19** Kui seadusandlik või reguleeriv asutus (või sellise seadusandliku või reguleeriva asutuse poolt volitatud või tunnustatud organisatsioon) on kehtestanud töövõtu partnerile eemaloleku perioodi, mille kestus on vähem kui viis järjestikust aastat, võib lõigetes R540.11 ja R540.14 ning lõike R540.16 punktis a sätestatud viie järjestikuse aasta pikkuse eemaloleku perioodi asendada selle perioodiga või kolmeaastase perioodiga, olenevalt sellest, kumb periood on pikem, tingimusel et kohaldatav töövõtuga seotuse periood ei ületa seitset aastat.

Tegevuste piirangud eemaloleku perioodil

**R540.20** Isik ei tohi asjassepuutuva eemaloleku perioodi kestuse vältel:

- a) olla töövõtu meeskonna liige või teha auditi töövõtu puhul kvaliteedikontrolli;
- b) konsulteerida töövõtu meeskonnaga või kliendiga seoses tehniliste või tööstusharuspetsiifiliste küsimuste, tehingute või sündmustega, mis mõjutavad auditi töövõttu (välja arvatud arutelud töövõtu meeskonnaga, mis piirduvad töö või järeldustega, mis on tehtud isiku töövõtuga seotuse perioodi viimasel aastal, kui see on auditi seisukohast asjassepuutuv);
- c) vastutada ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt auditi kliendile osutatavate kutsealaste teenuste juhtimise või koordineerimise eest või teha järelevalvet ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte ja auditi kliendi vahelise suhte üle või
- d) täita mis tahes muud rolli või teostada tegevust, mida ei ole auditi kliendiga seoses eespool nimetatud, sealhulgas kindlust mitteandvate teenuste osutamine, mille tulemusena:
  - i) isikul oleks märkimisväärne või sagedane suhtlus tippjuhtkonnaga või valitsemisülesandega isikutega või
  - ii) isik avaldaks otsest mõju auditi töövõtu lõpptulemusele.

540.20 A1 Lõike R540.20 sätteid ei ole ette nähtud selleks, et takistada isikut võtmast ettevõttes või võrgustikku kuuluvas ettevõttes liidri rolli, nagu vanem- või juhtivpartner (tegevjuht või samaväärne).

## **PEATÜKK 600**

### **KINDLUST MITTEANDVATE TEENUSTE OSUTAMINE AUDITI KLIENDILE**

#### **Sissejuhatus**

- 600.1 Ettevõtted peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 600.2 Ettevõtted ja võrgustikku kuuluvad ettevõtted võivad osutada oma auditi klientidele mitmesuguseid kindlust mitteandvaid teenuseid, mis vastavad nende oskustele ja eriteadmistele. Kindlust mitteandvate teenuste osutamine auditi klientidele võib tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega ja ohtusid sõltumatusele.
- 600.3 Käesolevas peatükis on esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, et auditi klientidele kindlust mitteandvate teenuste osutamisel tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele. Järgnevates alapeatükkides on esitatud spetsiifilised nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad siis, kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte osutab auditi klientidele teatavat tüüpi kindlust mitteandvaid teenuseid, ning kirjeldatud ohtude tüüpe, mis selle tulemusena võivad tekkida.
- 600.4 Mõned alapeatükid sisaldavad nõudeid, mis selgelt keelavad ettevõttel või võrgustikku kuulaval ettevõttel osutada auditi kliendile teatavaid teenuseid, sest tekitatavaid ohtusid ei saa kõrvaldada ja kaitsemehhanismid ohtude vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni ei ole rakendatavad.
- 600.5 Uued äritavad, finantsturgude arenemine ja muutused tehnoloogias on mõned arengud, mis muudavad võimatuks kõikehõlmava loetelu koostamise kindlust mitteandvatest teenustest, mida ettevõtted ja võrgustikku kuuluvad ettevõtted võiksid auditi kliendile osutada. Käesolevas peatükis esitatud kontseptuaalset raamistikku ja üldsätteid rakendatakse siis, kui ettevõtte pakub kliendile välja sellise kindlust mitteandva teenuse osutamise, mille kohta spetsiifilisi nõudeid ja rakendusmaterjali ei ole.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

*Kindlust mitteandvate teenuste sätted seadustes või regulatsioonides*

- 600.6 A1 Lõikudes R100.6 kuni 100.7 A1 on esitatud nõuded ja rakendusmaterjal eetikakoodeksiga vastavuses olemise kohta. Kui jurisdiktsioonis kehtivad auditi klientidele kindlust mitteandvate teenuste osutamise kohta seadused ja regulatsioonid, mis erinevad selles peatükis sätestatust või on sellest rangemad, tuleb ettevõtetel, mis osutavad kindlust mitteandvaid teenuseid, mille suhtes selliseid sätteid rakendatakse, olla nendest erinevustest teadlik ja olla vastavuses rangemate sätetega.

*Kindlust mitteandva teenuse osutamisel tekkiv juhtkonna kohustuste võtmise risk*

- 600.7 A1 Kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte osutab auditi kliendile kindlust mitteandvat teenust, esineb risk, et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte võtab juhtkonna kohustuse, välja arvatud juhul, kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte on saavutanud rahulolu selles, et lõigu R400.14 nõuetega ollakse vastavuses.



*Kindlust mitteandva teenuse osutamise töövõtu aktsepteerimine*

**R600.8** Enne kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte aktsepteerib töövõtu, et osutada auditi kliendile kindlust mitteandvat teenust, peab ettevõtte rakendama kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda selle teenuse osutamise tekkida võivat mis tahes ohtu sõltumatusel.

*Ohtude tuvastamine ja hindamine*

Kõik auditi kliendid

600.9 A1 Nende ohtude kategooriate kirjeldus, mis võivad tekkida, kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte osutab auditi kliendile kindlust mitteandvat teenust, on esitatud lõigus 120.6 A3.

600.9 A2 Auditi kliendile kindlust mitteandva teenuse osutamisega tekkida võivate erinevate ohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel on asjaspepuutuvad järgmised tegurid:

- teenuse olemus, ulatus, ettenähtud kasutus ja eesmärk;
- teenuse osutamise viis, näiteks kaasatav personal ja selle asukoht;
- juriidiline ja regulatiivne keskkond, milles teenust osutatakse;
- kas klient on avaliku huvi üksus;
- kliendi juhtkonna või töötajate eriteadmiste tase seoses osutatava teenuse tüübiga;
- millisel määral määrab klient kindlaks otsustust nõudvad märkimisväärsed asjaolud (vt lõigud R400.13–R400.14);
- kas teenuse lõpptulemus mõjutab arvestusandmeid või asjaolusid, mida kajastatakse finantsaruannetes, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, ja kui jah, siis:
  - millises ulatuses on teenuse lõpptulemusel oluline mõju finantsaruannetele;
  - millisel määral subjektiivsust kaasneb selle kindlaksmääramisega, millised on asjakohased summad või finantsaruannetes kajastatud asjaolude asjakohane käsitlemine;
- teenuse poolt sellistele süsteemidele avaldatava mõju (kui on) olemus ja ulatus, mis genereerivad informatsiooni, mis moodustab märkimisväärse osa kliendi:
  - arvestusandmetest või finantsaruannetest, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab;
  - sisekontrollidest finantsaruandluse üle;
- millises ulatuses tuginetakse auditi raames teenuse lõpptulemusele;
- kindlust mitteandva teenuse osutamisega seotud teenustasu.

600.9 A3 Alapeatükid 601–610 sisaldavad näiteid täiendavatest teguritest, mis on asjaspepuutuvad teatavate kindlust mitteandvate teenuste osutamisega tekitatud sõltumatust ähvardavate ohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel.

## Olulisus seoses finantsaruannetega

- 600.10 A1 Olulisus on auditi kliendile kindlust mitteandva teenuse osutamise tekitatud ohtude hindamisel asjassepuutuv tegur. Alapeatükkides 601–610 viidatakse olulisusele seoses auditi kliendi finantsaruannetega. Olulisuse kontseptsiooni käsitletakse seoses auditiga ISAs 320 „*Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel*“ ja seoses ülevaatuses ISREs 2400 (muudetud) „*Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatamise teenus*“. Olulisuse kindlaksmääramine hõlmab kutsealase otsustuse rakendamist ning seda mõjutavad nii kvantitatiivsed kui ka kvalitatiivsed tegurid. Seda mõjutab ka arusaam kasutajate finantsinformatsiooni vajadustest.
- 600.10 A2 Kui eetikakoodeksis on kindlust mitteandva teenuse osutamine auditi kliendile sõnaselgelt keelatud, ei ole ettevõttel või võrgustikku kuuluval ettevõttel lubatud seda teenust osutada, olenemata kindlust mitteandva teenuse väljundi või tulemuste olulisusest seoses finantsaruannetega, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

## Nõustamine ja soovitude andmine

- 600.11 A1 Nõustamine ja soovitude andmine võib tekitada enda ülevaatuses ohtu. See, kas nõustamine ja soovitude andmine tekitab enda ülevaatuses ohtu, hõlmab lõigus R600.14 sätestatu kindlaksmääramist. Kui auditi klient ei ole avaliku huvi üksus ja kui tuvastatakse enda ülevaatuses oht, peab ettevõtte rakendama ohu hindamiseks ja käsitlemiseks kontseptuaalset raamistikku. Kui auditi klient on avaliku huvi üksus, rakendatakse lõike R600.16 ja R600.17.

## Mitme kindlust mitteandva teenuse osutamine samale auditi kliendile

- R600.12** Kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte osutab auditi kliendile mitut kindlust mitteandvat teenust, peab ettevõtte kaaluma, kas peale ohtude, mille tekitab iga teenus eraldi, tekitab või mõjutab selliste teenuste kombineeritud mõju ohte sõltumatusel.
- 600.12 A1 Lisaks lõigule 600.9 A2 võivad tegurid, mis on asjassepuutuvad sõltumatust ähvardavate tekkinud ohtude taseme hindamisel ettevõtte poolt, kui auditi kliendile osutatakse mitut kindlust mitteandvat teenust, hõlmata seda, kas:
- mitme teenuse osutamise kombineeritud mõju suurendab iga eraldi hinnatud teenuse tekitatud ohu taset;
  - mitme teenuse osutamise kombineeritud mõju suurendab sellise mis tahes ohu taset, mis tuleneb üldisest suhtest auditi kliendiga.

## Enda ülevaatuses oht

- 600.13 A1 Kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte osutab auditi kliendile kindlust mitteandvat teenust, võib esineda risk, et ettevõtte auditeerib oma või võrgustikku kuuluva ettevõtte tööd, tekitades seeläbi enda ülevaatuses ohtu. Enda ülevaatuses oht on oht, et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei hinda asjakohaselt ettevõttes või võrgustikku kuuluvas ettevõttes töötava üksikisiku poolt osana kindlust mitteandvast teenusest eelnevalt tehtud otsustuse või teostatud toimingute tulemusi, millele auditi meeskond tugineb otsustuse kujundamisel auditi osana.

**R600.14** Enne auditi kliendile kindlust mitteandva teenuse osutamist peab ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte kindlaks määrama, kas selle teenuse osutamine võib tekitada enda ülevaatusohtu, hinnates, kas esineb risk, et:

- a) teenuse tulemused moodustavad osa arvestusandmetest, sisekontrollidest finantsaruandluse üle või finantsaruannetest, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, või mõjutavad neid ja
- b) auditi meeskond hindab nende finantsaruannete auditi käigus, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte tehtud mis tahes otsustusi või teostatud toiminguid või tugineb nendele teenuse osutamise ajal.

Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused

600.15 A1 Kui auditi klient on avaliku huvi üksus, on huvigruppidel kõrgendatud ootused ettevõtte sõltumatuses. Need kõrgendatud ootused on asjassepuutuvad mõistliku ja informeeritud kolmanda osapoolse testi puhul, mida kasutatakse sellise enda ülevaatusohtu hindamiseks, mis on tekitatud kindlust mitteandva teenuse osutamisega auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus.

600.15 A2 Kui kindlust mitteandva teenuse osutamine auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, tekitab enda ülevaatusohtu, ei saa seda ohtu kõrvaldada ja kaitsemehhanismid selle ohtu vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni ei ole rakendatavad.

Enda ülevaatusohtud

**R600.16** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada kindlust mitteandvat teenust auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, kui selle teenuse osutamine võib tekitada enda ülevaatusohtu seoses nende finantsaruannete auditiga, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab (vt lõigud 600.13 A1 ja R600.14).

Nõustamine ja soovitusete andmine

**R600.17** Erandina lõigust R600.16 on ettevõttel või võrgustikku kuuluval ettevõttel lubatud anda auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, nõuandeid ja soovitusi seoses auditi käigus tekkiva informatsiooni või asjaoludega, tingimusel et ettevõtte:

- a) ei võta endale juhtkonna kohustust (vt lõigud R400.13 ja R400.14) ning
- b) rakendab kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda selliste nõuannete andmisega tekkida võivaid sõltumatust ähvardavaid ohte, mis on muud kui enda ülevaatusohtud.

600.17A1 Näited nõuannete ja soovitusete kohta, mida võib anda seoses auditi käigus tekkiva informatsiooni või asjaoludega, hõlmavad:

- nõuandeid arvestusalaste ja finantsaruandluse standardite või poliitikate ning finantsaruandes informatsiooni avalikustamise nõuete kohta;
- nõuandeid finants- ja arvestuskontrolli asjakohasuse ning finantsaruannetes ja nendega seoses avalikustatud informatsioonis esitatud summade kindlaksmääramisel kasutatud meetodite kohta;
- ettepanekuid auditi tähelepanekutest tulenevate reguleerimiskannete kohta;
- arutelu tähelepanekute kohta seoses sisekontrollidega finantsaruandluse ja protsesside üle ning soovitusi nende täiendamiseks;
- arutelu selle üle, kuidas lahendada kontode kooskõlastava võrdlemise probleeme;

- nõuandeid grupi arvestuspoliitikatega vastavuses olemise kohta.

#### *Ohtude käsitlemine*

##### Kõik auditi kliendid

- 600.18 A1 Lõigud R120.10 kuni 120.10 A2 sisaldavad nõuet ja rakendusmaterjali, mis on asjassepuutuvad, kui käsitletakse ohtusid sõltumatusel, sealhulgas kaitsemehhanismide kirjeldust.
- 600.18 A2 Auditi kliendile kindlust mitteandva teenuse või mitme teenuse osutamisega tekitatud ohud sõltumatusel varieeruvad, olenevalt auditi töövõtu faktidest ja tingimustest ning teenuse olemusest. Selliseid ohte võib käsitleda kaitsemehhanismide rakendamise või väljapakutud teenuse ulatuse kohandamise teel.
- 600.18 A3 Selliste ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed;
  - sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud audititöö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamise seotud;
  - asjakohaselt asutuselt (näiteks maksuhaldurilt) teenuse lõpptulemusega seotud eelneva loa hankimine.
- 600.18 A4 Kaitsemehhanismid auditi kliendile kindlust mitteandva teenuse osutamisega tekitatud ohtude vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni ei pruugi olla kättesaadavad. Sellises olukorras nõutakse kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte:
- a) kohandaks väljapakutud teenuse ulatust, et kõrvaldada tingimused, mis tekitavad ohtusid;
  - b) keelduks teenusest, mis tekitab ohtusid, mida ei saa kõrvaldada või vähendada aktsepteeritava tasemeni, või lõpetaks selle või
  - c) lõpetaks auditi töövõtu.

#### *Infovahetus valitsemisülesandega isikutega kindlust mitteandvate teenuste kohta*

##### Kõik auditi kliendid

- 600.19 A1 Lõigud 400.40 A1 ja 400.40 A2 on asjassepuutuvad ettevõtte infovahetuse puhul valitsemisülesandega isikutega kindlust mitteandvate teenuste osutamise kohta.

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

- 600.20 A1 Lõikudes R600.21–R600.23 nõutakse ettevõttelt info vahetamist avaliku huvi üksuse valitsemisülesandega isikutega, enne kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte osutab sellisesse ettevõttestruktuuri kuuluvatele üksustele, mille osa see avaliku huvi üksus moodustab, kindlust mitteandvaid teenuseid, mis võivad tekitada ohtusid ettevõtte sõltumatusel sellest avaliku huvi üksusest. Infovahetuse eesmärk on võimaldada avaliku huvi üksuse valitsemisülesandega isikutel teha tulemuslikku järelevalvet selle ettevõtte sõltumatuse üle, mis auditeerib selle avaliku huvi üksuse finantsaruandeid.

600.20 A2 Selliste nõuetega vastavuses olemise soodustamiseks võib ettevõtte leppida avaliku huvi üksuse valitsemisülesandega isikutega kokku protsessis, mis käsitleb seda, millal ja kellega ettevõtte infot vahetab. Sellise protsessiga võib:

- kehtestada väljapakutud kindlust mitteandva teenusega seotud informatsiooni esitamiseks protseduuri, mis võib puudutada üksikut töövõttu, põhineda üldisel poliitikal või mis tahes muul kokkulepitud alusel;
- tuvastada üksused, mille suhtes protsessi rakendatakse ja mis võivad hõlmata ettevõttestruktuuri kuuluvaid muid avaliku huvi üksusi;
- teha kindlaks mis tahes teenused, mida võib osutada lõigus R600.21 tuvastatud üksustele ilma valitsemisülesandega isikute spetsiifilise heakskiitmiseta, kui nad nõustuvad üldise poliitikana sellega, et need teenused ei ole käesoleva peatüki alusel keelatud ja ei tekita ohtusid ettevõtte sõltumatusele või mis tahes selliste ohtude tekitamise korral on need aktsepteeritaval tasemel;
- kehtestada, kuidas samasse ettevõttestruktuuri kuuluva mitme avaliku huvi üksuse valitsemisülesandega isikud on määranud kindlaks, et jaotada tuleb teenuste heakskiitmise volitused;
- kehtestada protseduuri, mida tuleb järgida, kui sellise informatsiooni esitamine, mis on vajalik valitsemisülesandega isikutele, et hinnata, kas väljapakutud teenus võib tekitada ohtu ettevõtte sõltumatusele, on keelatud või piiratud kutsestandardite, seaduste või regulatsioonidega või kui see võib päädida tundliku või konfidentsiaalse informatsiooni avalikustamisega;
- täpsustada, kuidas võib lahendada mis tahes küsimusi, mis ei ole protsessiga hõlmatud.

**R600.21** Enne kui ettevõtte, mis auditeerib avaliku huvi üksuse finantsaruandeid, või võrgustikku kuuluv ettevõtte aktsepteerib töövõtu, et osutada kindlust mitteandvat teenust:

- A) sellele avaliku huvi üksusele;
- B) mis tahes üksusele, millel on otsene või kaudne valitsev mõju selle avaliku huvi üksuse üle, või
- C) mis tahes üksusele, mis kuulub selle avaliku huvi üksuse otsese või kaudse valitseva mõju alla, peab ettevõtte tegema järgmist, välja arvatud juhul, kui seda on juba käsitletud valitsemisülesandega isikutega kokkulepitud protsessi kehtestamisel:
  - a) informeerima avaliku huvi üksuse valitsemisülesandega isikuid sellest, et ettevõtte on määranud kindlaks, et teenuse osutamine:
    - i) ei ole keelatud ja
    - ii) ei tekita ohtu ettevõtte kui avaliku huvi üksuse audiitori sõltumatusele või et mis tahes tuvastatud oht on aktsepteeritaval tasemel või kui see nii ei ole, kõrvaldatakse see või vähendatakse seda aktsepteeritava tasemeni, ning
  - b) esitama avaliku huvi üksuse valitsemisülesandega isikutele informatsiooni, et võimaldada neil anda informeeritud hinnang teenuse osutamise mõju kohta ettevõtte sõltumatusele.

600.21 A1 Informatsioon, mida võidakse esitada avaliku huvi üksuse valitsemisülesandega isikutele seoses konkreetse kindlust mitteandva teenusega, hõlmab näiteks järgmist:

- osutatava teenuse olemus ja ulatus;

- väljapakutud teenustasu alus ja summa;
- kui ettevõtte on tuvastanud sõltumatust ähvardavad mis tahes ohud, mille võib tekitada väljapakutud teenuse osutamine, siis ettevõtte selle hinnangu alus, et ohud on aktsepteeritaval tasemel, või kui see nii ei ole, siis sammud, mida ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte astub, et kõrvaldada mis tahes ohud sõltumatusele või vähendada need aktsepteeritava tasemeni;
- kas mitme teenuse osutamise kombineeritud mõju tekitab ohtusid sõltumatusele või muudab eelnevalt tuvastatud ohtude taset.

#### **R600.22**

Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada kindlust mitteandvat teenust lõigus R600.21 viidatud mis tahes üksustele, välja arvatud juhul, kui avaliku huvi üksuse valitsemisülesandega isikud on nõustunud kas valitsemisülesandega isikutega kokkulepitud protsessi alusel või spetsiifilise teenuse puhul:

- a) ettevõtte järelusega, et teenuse osutamine ei tekita ohtu ettevõtte kui avaliku huvi üksuse audiitori sõltumatusele või et mis tahes tuvastatud oht on aktsepteeritaval tasemel või kui see nii ei ole, kõrvaldatakse see või vähendatakse seda aktsepteeritava tasemeni, ning
- b) selle teenuse osutamisega.

#### **R600.23**

Erandina lõikudest R600.21 ja R600.22, kui ettevõttel on rakendatavate kutsestandardite, seaduste või regulatsioonide alusel keelatud esitada informatsiooni väljapakutud kindlust mitteandva teenuse kohta avaliku huvi üksuse valitsemisülesandega isikutele või kui sellise informatsiooni esitamine päädiks tundliku või konfidentsiaalse informatsiooni avalikustamisega, on ettevõttel lubatud osutada väljapakutud teenust, tingimusel et:

- a) ettevõtte esitab sellist informatsiooni, mida tal on võimalik esitada oma seaduslikke või kutsealaseid kohustusi rikkumata;
- b) ettevõtte informeerib avaliku huvi üksuse valitsemisülesandega isikuid sellest, et teenuse osutamine ei tekita ohtu ettevõtte sõltumatusele avaliku huvi üksusest või et mis tahes tuvastatud oht on aktsepteeritaval tasemel või kui see nii ei ole, kõrvaldatakse see või vähendatakse seda aktsepteeritava tasemeni, ning
- c) valitsemisülesandega isikud ei ole eriarvamusel punktis b nimetatud ettevõtte järelusega.

#### **R600.24**

Olles võtnud arvesse mis tahes asjaolud, mille on tõstatanud sellise auditi kliendi valitsemisülesandega isikud, mis on avaliku huvi üksus, või lõigus R600.21 viidatud üksus, mis on väljapakutud teenuse saaja, peab ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte keelduma kindlust mitteandvast teenusest või peab ettevõtte lõpetama auditi töövõtu, kui:

- a) ettevõttel või võrgustikku kuuluval ettevõttel ei ole lubatud esitada mis tahes informatsiooni sellise auditi kliendi valitsemisülesandega isikutele, mis on avaliku huvi üksus, välja arvatud juhul, kui sellist olukorda käsitletakse valitsemisülesandega isikutega eelnevalt kokkulepitud protsessis, või
- b) sellise auditi kliendi valitsemisülesandega isikud, mis on avaliku huvi üksus, on eriarvamusel ettevõtte järelusega, et teenuse osutamine ei tekita ohtu ettevõtte sõltumatusele kliendist või et mis tahes tuvastatud oht on aktsepteeritaval tasemel või kui see nii ei ole, kõrvaldatakse see või vähendatakse seda aktsepteeritava tasemeni.

*Auditi klient, mis muutub hiljem avaliku huvi üksuseks*

**R600.25** Kindlust mitteandev teenus, mida ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte osutab või varem osutas auditi kliendile, kahjustab ettevõtte sõltumatust, kui kliendist saab avaliku huvi üksus, välja arvatud juhul, kui:

- a) varasem kindlust mitteandev teenus on vastavuses käesoleva peatüki sätetega nende auditi klientide kohta, mis ei ole avaliku huvi üksused;
- b) praegu osutatavad kindlust mitteandvad teenused, mida ei ole käesoleva peatüki kohaselt lubatud osutada auditi klientidele, mis on avaliku huvi üksused, lõpetatakse enne või, kui see ei ole võimalik, niipea kui teostatav, pärast seda, kui kliendist saab avaliku huvi üksus, ja
- c) ettevõtte ja selle kliendi valitsemistülesandega isikud, mis muutub avaliku huvi üksuseks, lepivad kokku edasistes sammudes, et käsitleda sõltumatust ähvardavaid mis tahes ohte, mis ei ole aktsepteeritaval tasemel, ja astuvad need sammud.

600.25 A1 Näited sammude kohta, mida ettevõtte võib auditi kliendile soovitada, hõlmavad teise ettevõtte kaasamist:

- mõjutatud audititöö ülevaatamiseks või vajalikus ulatuses uuesti tegemiseks;
- kindlust mitteandva teenuse tulemuste hindamiseks või kindlust mitteandva teenuse uuesti osutamiseks ulatuses, mis on vajalik, et võimaldada sel teisel ettevõttel võtta kohustus seoses teenusega.

*Teatavate seotud majandusüksuste puhul arvessevõetavad asjaolud*

**R600.26** Käesolev peatükk sisaldab nõudeid, mis keelavad ettevõtetel ja võrgustikku kuuluvatel ettevõtetel osutada auditi klientidele teatavaid kindlust mitteandvaid teenuseid. Erandina nendest nõuetest ja lõigus R400.13 esitatud nõudest on ettevõttel või võrgustikku kuuluval ettevõttel lubatud võtta endale juhtkonna kohustused või osutada teatavaid kindlust mitteandvaid teenuseid, mida muidu oleks keelatud osutada, järgmistele kliendiga seotud majandusüksustele, kelle finantsaruannete kohta ettevõtte arvamust avaldab:

- a) majandusüksus, mis omab kliendi üle otsest või kaudset kontrolli;
- b) majandusüksus, millel on kliendis otsene finantshuvi, kui sellel majandusüksusel on kliendi üle märkimisväärne mõju ja huvi kliendis on sellisele majandusüksusele oluline, või
- c) majandusüksus, mis on kliendiga ühise valitseva mõju all, eeldusel et täidetud on kõik järgmised tingimused:
  - i) ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei avalda arvamust seotud majandusüksuse finantsaruannete kohta;
  - ii) ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei võta endale kaudselt või otseselt juhtkonna kohustust selle majandusüksuse eest, mille finantsaruannete kohta ettevõtte arvamust avaldab;
  - iii) teenused ei tekita enda ülevaatuse ohtu ja
  - iv) ettevõtte käsitleb selliste teenuste osutamisega tekitatud muid ohte, mis ei ole aktsepteeritaval tasemel.

*Dokumentatsioon*

- 600.27 A1 Dokumentatsioon selle peatükiga vastavuses olemist käsitlevate ettevõtte järelduste kohta kooskõlas lõikudega R400.60 ja 400.60 A1 võib hõlmata:
- võtmetähtsusega elemente ettevõtte arusaamise kohta osutatava kindlust mitteandva teenuse olemusest ning seda, kas ja kuidas teenus võib mõjutada finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab;
  - auditi kliendile teenuse osutamise tekitatud sõltumatust ähvardava mis tahes ohu olemust, sealhulgas seda, kas teenuse tulemuste suhtes rakendatakse auditiprotseduure;
  - ulatust, milles juhtkond on seotud väljapakutud kindlust mitteandva teenuse osutamise ja järelevalvega;
  - mis tahes rakendatavaid kaitsemehhanisme või muid meetmeid, mida võetakse sõltumatust ähvardava ohu käsitlemiseks;
  - ettevõtte põhjendust selle kindlaksmääramise kohta, et teenus ei ole keelatud ja et mis tahes tuvastatud oht sõltumatusele on aktsepteeritaval tasemel;
  - seoses väljapakutud kindlust mitteandva teenuse osutamise löiguga R600.21 viidatud üksustele meetmeid, mida võetakse lõikudega R600.21–R600.23 vastavuses olemiseks.

## **ALAPEATÜKK 601 – ARVESTUS- JA RAAMATUPIDAMISTEENUSED**

### **Sissejuhatus**

- 601.1 Lisaks käesolevas alapeatükis esitatud spetsiifilistele nõuetele ja rakendusmaterjalile on lõikudes 600.1 kuni 600.27 A1 esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui auditi kliendile osutatakse arvestus- ja raamatupidamisteenuseid.

### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

#### **Üldsätted**

- 601.2 A1 Juhtkond vastutab finantsaruannete koostamise ja õiglase esituse eest kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga. Juhtkonna vastutusalasse kuuluvad:
- arvestuspoliitikate kindlaksmääramine ning raamatupidamise korraldamine kooskõlas nende poliitikatega;
  - tehingu toimumist tõendavate alusdokumentide või algandmete koostamine või muutmine elektroonilisel või muul kujul. Näiteks:
    - ostutellimused;
    - palgaarvestuse ajaaruanded;
    - klientide tellimused;
  - päevaraamatukannete loomine või muutmine;
  - tehingute konteeringu klassifikatsiooni kindlaksmääramine või heakskiitmine.



## Teenuse kirjeldus

601.3 A1 Arvestus- ja raamatupidamisteenused hõlmavad väga mitmesuguseid teenuseid, sealhulgas:

- arvestusandmete või finantsaruannete koostamine;
- tehingute kajastamine;
- töötasude arvestamine;
- kontode kooskõlastava võrdlemise probleemide lahendamine;
- olemasolevate finantsaruannete teisendamine ühest finantsaruandluse raamistikust teise.

## Arvestus- ja raamatupidamisteenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud

### *Kõik auditi kliendid*

601.4 A1 Arvestus- ja raamatupidamisteenuste osutamine auditi kliendile tekitab enda ülevaatuses ohtu, kui esineb risk, et teenuste tulemused mõjutavad arvestusandmeid või finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

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

**R601.5** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, arvestus- ja raamatupidamisteenuseid, sealhulgas koostada finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte avaldab arvamust, või selliste finantsaruannete aluseks olevat finantsinformatsiooni, välja arvatud juhul, kui:

- a) teenused on olemuselt rutiinsed või mehaanilised ja
- b) ettevõtte käsitleb mis tahes ohte, mis ei ole aktsepteeritaval tasemel.

601.5 A1 Rutiinsed või mehaanilised arvestus- ja raamatupidamisteenused:

- a) hõlmavad informatsiooni, andmeid või materjali, mille suhtes klient on teinud mis tahes otsustusi või otsuseid, mis võivad olla vajalikud, ning
- b) nõuavad vähesel määral või üldse mitte kutsealase otsustuse tegemist.

601.5 A2 Teenused, mida võib pidada rutiinseks või mehaaniliseks, on näiteks järgmised:

- kliendilt pärinevatel kliendipoolse kinnituse ja makse andmetel põhinevate töötasu arvestuste või aruannete koostamine;
- selliste korduvate tehingute kajastamine, mille summad on kergesti kindlaks määratavad alusdokumentidest või algandmetest, näiteks kommunaalarvest, mille puhul klient on kindlaks määranud või heaks kiitnud asjakohase konteringi klassifikatsiooni;
- põhivara kulumi arvutamine, kui klient määrab kindlaks arvestuspoliitika ning esitab hinnangu kasutusaja ja jääkväärtuse kohta;
- kliendi poolt kodeeritud tehingute kandmine pearaamatusse;
- kliendi poolt heakskiidetud kannete kirjendamine saldoandmikku;
- kliendi poolt heakskiidetud saldoandmikul põhinevate finantsaruannete koostamine ja kliendi poolt heakskiidetud dokumentidel põhinevate seotud lisade koostamine.

Ettevõttel või võrgustikku kuuluval ettevõttel on lubatud osutada selliseid teenuseid auditi klientidele, mis ei ole avaliku huvi üksused, tingimusel et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte on vastavuses lõigu R400.14 nõuetega tagamaks, et ta ei võta juhtkonna kohustust seoses teenusega, ja lõigu R601.5 punktis b esitatud nõudega.

601.5 A3 Sellise enda ülevaatus- ja raamatupidamisteenuste osutamisega auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud audititöö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamisega seotud.

*Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

**R601.6** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada arvestus- ja raamatupidamisteenuseid auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus.

**R601.7** Erandina lõigust R601.6 on ettevõttel või võrgustikku kuuluval ettevõttel lubatud koostada kohustuslikke finantsaruandeid avaliku huvi üksusest auditi kliendi seotud majandusüksuse jaoks, mis on hõlmatud seotud majandusüksuse definitsiooni punktides c või d, tingimusel et:

- a) avaliku huvi üksuse grupi finantsaruannete kohta on välja antud auditaruanne;
- b) ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei võta juhtkonna kohustust ning rakendab kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusel;
- c) ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei koosta seotud majandusüksuse kohustuslike finantsaruannete aluseks olevaid arvestusandmeid ja need finantsaruanded põhinevad kliendi heakskiidetud informatsioonil ning
- d) seotud majandusüksuse kohustuslikud finantsaruanded ei moodusta selle avaliku huvi üksuse tulevaste grupi finantsaruannete alust.

## **ALAPEATÜKK 602 – HALDUSTEENUSED**

### **Sissejuhatus**

602.1 Lisaks käesolevas alapeatükis esitatud spetsiifilisele rakendusmaterjalile on lõikudes 600.1 kuni 600.27 A1 esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui osutatakse haldusteenuseid.

### **Rakendusmaterjal**

#### **Teenuse kirjeldus**

602.2 A1 Haldusteenused hõlmavad klientide abistamist nende rutiinsete või mehaaniliste ülesannete täitmisel tavapärase tegevuste käigus.

602.2 A2 Haldusteenused on näiteks järgmised:

- tekstitöötlus või dokumentide vormindamine;
- haldus- või kohustuslike vormide koostamine kliendipoolseks heakskiitmiseks;
- selliste vormide esitamine vastavalt kliendi juhistele;
- seadusekohaste esitamiskuupäevade jälgimine ning auditi kliendi teavitamine neist kuupäevadest.

#### **Haldusteenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

##### *Kõik auditi kliendid*

602.3 A1 Haldusteenuste osutamine auditi kliendile ei tekita tavaliselt ohtu, kui sellised teenused on oma olemuselt sekretäritöö laadsed ja nõuavad vähesel määral või üldse mitte kutsealaste otsustuste tegemist.

## **ALAPEATÜKK 603 – HINDAMISTEENUSED**

### **Sissejuhatus**

603. 1 Lisaks käesolevas alapeatükis esitatud spetsiifilistele nõuetele ja rakendusmaterjalile on lõikudes 600.1 kuni 600.27 A1 esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui auditi kliendile osutatakse hindamisteenuseid.

### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

#### **Teenuse kirjeldus**

603.2 A1 Hindamine hõlmab eelduste tegemist tulevaste arengute kohta, asjakohaste meetodikate ja tehnikate rakendamist ning nende mõlema kombinatsiooni selleks, et arvutada vara, kohustise või kogu majandusüksuse või selle osa teatud väärtus või väärtuste vahemik.

603.2 A2 Kui ettevõttel või võrgustikku kuuluval ettevõttel palutakse läbi viia hindamine, et aidata auditi klienti seoses tema maksuaruandluse kohustustega või maksude planeerimise eesmärgil, ja hindamise tulemustel ei ole mõju arvestusandmetele või finantsaruannetele, välja arvatud maksudega seotud arvestuskannete kaudu, rakendatakse lõikudes 604.17 A1 kuni 604.19 A1 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali, mis puudutab selliseid teenuseid.

## Hindamisteenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud

### *Kõik auditi kliendid*

603.3 A1 Hindamisteenuse osutamine auditi kliendile võib tekitada enda ülevaatuse ohtu, kui esineb risk, et teenuse tulemused mõjutavad arvestusandmeid või finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Selline teenus võib tekitada ka kaitse ohtu.

603.3 A2 Auditi kliendile hindamisteenuste osutamisega tekitatud enda ülevaatuse või kaitse ohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel on asjasepuutuvad järgmised tegurid:

- hindamisaruande kasutamine ja eesmärk;
- kas hindamisaruanne avalikustatakse;
- millises ulatuses toetab hindamismetoodikat seadus või regulatsioon, muu pretsedent või väljakujunenud praktika;
- mil määral on klient kaasatud hindamismetoodika ja muude otsustust nõudvate märkimisväärsete asjaolude kindlaksmääramisse ja heakskiitmisesse;
- olemusliku subjektiivsuse määr kõnealuse näitaja puhul, mille hindamisel kasutatakse standardseid või väljakujunenud meetodikaid;
- kas hindamisel on oluline mõju finantsaruannetele;
- finantsaruannetes hindamisega seoses avalikustatud informatsiooni ulatus;
- asjaomaste summade volatiilsus, mis tuleneb sõltuvusest tulevatest sündmustest;

Kui on tuvastatud enda ülevaatuse oht auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, rakendatakse lõiku R603.5.

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

603.3 A3 Selliste enda ülevaatuse või kaitse ohtude käsitlemiseks, mis on tekitatud hindamisteenuse osutamisega auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed, võib käsitleda eneseülevaatuse või kaitse ohtu;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud audititöö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamisega seotud, võib käsitleda enda ülevaatuse ohtu.

**R603.4** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, hindamisteenuseid, kui:

- a) hindamisega kaasneb märkimisväärsel määral subjektiivsust ja
- b) hindamisel on oluline mõju finantsaruannetele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

603.4 A1 Teatud hindamisega ei kaasne märkimisväärsel määral subjektiivsust. See on tõenäoliselt nii, kui aluseks olevad eeldused on kehtestatud seaduse või regulatsiooniga või kui kasutatavate tehnikate ja meetodikate aluseks on üldiselt aktsepteeritud standardid või need on ette kirjutatud seaduse või regulatsiooniga. Sellistes tingimustes ei ole kahe või enama osapoole teostatud hindamise tulemused tõenäoliselt oluliselt erinevad.

*Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

Enda ülevaatusoht

**R603.5** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada hindamisteenust auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, kui sellise hindamisteenuse osutamine võib tekitada enda ülevaatusohtu (vt lõigud R600.14 ja R600.16).

Kaitseoht

603.5 A1 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise kaitseohtu käsitlemiseks, mis on tekitatud hindamisteenuse osutamisega auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, on näiteks teenuse osutamiseks selliste kutsealaspetsialistide kasutamine, kes ei ole auditi meeskonna liikmed.

## **ALAPEATÜKK 604 – MAKSUTEENUSED**

### **Sissejuhatus**

604.1 Lisaks käesolevas alapeatükis esitatud spetsiifilistele nõuetele ja rakendusmaterjalile on lõikudes 600.1 kuni 600.27 A1 esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui auditi kliendile osutatakse maksuteenust.

### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

#### **Teenuse kirjeldus**

604.2 A1 Maksuteenused hõlmavad mitmesuguseid teenuseid. Selles alapeatükis käsitletakse spetsiifiliselt järgmist:

- maksudeklaratsiooni koostamine;
- maksude arvutused arvestuskannete koostamise eesmärgil;
- maksunõustamise teenused;
- maksuplaneerimise teenused;
- maksuteenused, millega kaasneb hindamine;
- abistamine maksuvaidluste lahendamisel.

604.2 A2 Maksuteenuseid on võimalik käsitleda laiemate pealkirjade all, näiteks maksuplaneerimine või -kuulekuse tagamine. Praktikas on sellised teenused siiski sageli omavahel seotud ja neid võib kombineerida ettevõtte osutatavate muud tüüpi kindlust mitteandvate teenustega, näiteks ettevõtterahanduse teenustega. Seepärast on võimatu liigitada üldiselt ohte, mida spetsiifilised maksuteenused tekitavad.

#### **Maksuteenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohtud**

604.3 A1 Maksuteenuste osutamine auditi kliendile võib tekitada enda ülevaatusohtu, kui esineb risk, et teenuste tulemused mõjutavad arvestusandmeid või finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Sellised teenused võivad tekitada ka kaitseohtu.

604.3 A2 Auditi kliendile mis tahes maksuteenuse osutamisega tekitatud enda ülevaatusohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- töövõtu eriomadused;

- kliendi töötajate maksualaste eriteadmiste tase;
- süsteem, mille järgi maksuhaldur hindab ja administreerib kõnealust maksu, ja ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte roll selles protsessis;
- asjassepuutuva maksurežiimi keerukus ja see, millisel määral on selle rakendamisel vajalik otsustus.

#### *Kõik auditi kliendid*

**R604.4** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada auditi kliendile maksuteenust ega soovitada talle tehingut, kui teenus või tehing on seotud turundusega, planeerimisega või arvamuse avaldamisega sellise maksukäsitluse toetamiseks, mida ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte esialgu otseselt või kaudselt soovitas, ning selle maksukäsitluse või tehingu märkimisväärne eesmärk on maksustamise vältimine, välja arvatud juhul, kui ettevõtte on veendunud, et väljapakutud käsitlus tugineb rakendatavale maksuseadusele või -regulatsioonile, mis on tõenäoliselt ülimuslik.

604.4 A1 Kui maksukäsitlus ei tugine rakendatavale maksuseadusele või -regulatsioonile, mis on ettevõtte veendumuse kohaselt tõenäoliselt ülimuslik, tekitab lõigus R604.4 kirjeldatud kindlust mitteandva teenuse osutamine omahuvi, enda ülevaatuse ja kaitse ohtusid, mida ei saa kõrvaldada ning mille puhul ei ole kaitsemehhanismid selliste ohtude vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni rakendatavad.

## **A. Maksudeklaratsiooni koostamine**

### **Teenuse kirjeldus**

604.5 A1 Maksudeklaratsiooni koostamise teenused hõlmavad järgmist:

- klientide abistamine nende maksuaruandluse kohustuste täitmisel sellise informatsiooni, sealhulgas võlgnetava maksusumma koostamise ja komplekteerimisega (tavaliselt standardvormidel), mis tuleb esitada asjaomastele maksuhalduritele;
- nõustamine minevikus tehtud tehingute käsitlemise kohta maksudeklaratsioonis;
- auditi kliendi nimel maksuhalduri taotlustele vastamine täiendava informatsiooni ja analüüsi kohta (näiteks selgituste ja tehnilise toe andmine valitud lähenemisviisi kohta).

### **Maksudeklaratsiooni koostamise teenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

#### *Kõik auditi kliendid*

604.6 A1 Maksudeklaratsiooni koostamise teenuste osutamine ei tekita tavaliselt ohtu, sest:

- a) maksudeklaratsiooni koostamise teenuste aluseks on möödunud perioodide informatsioon ja need hõlmavad peamiselt sellise möödunud perioodide informatsiooni analüüsi ja esitamist olemasoleva maksuseaduse, sealhulgas pretsedentide ja väljakujunenud praktika alusel, ning
- b) maksudeklaratsioonide suhtes rakendatakse mis tahes ülevaatuse või heakskiitmise protsessi, mida maksuhaldur peab asjakohaseks.

## **B. Maksude arvutused arvestuskannete koostamise eesmärgil**

### **Teenuse kirjeldus**

604.7 A1 Maksude arvutuse teenused on seotud praeguste ja edasilükkunud maksukohustiste või -varade arvutuste tegemisega eesmärgiga koostada arvestuskanded, mis toetavad maksuvarasid või -kohustusi auditi kliendi finantsaruannetes.

### **Maksude arvutuse teenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

#### *Kõik auditi kliendid*

604.8 A1 Praeguste ja edasilükkunud maksukohustistega (või -varadega) seotud maksude arvutuste tegemine auditi kliendi jaoks eesmärgiga koostada selliseid saldosisid toetavad arvestuskanded tekitab enda ülevaatusohtu.

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

604.9 A1 Lisaks lõigus 604.3 A2 sätestatud teguritele on auditi kliendile selliste arvutuste tegemisega tekitatud enda ülevaatusohtu taseme hindamisel asjassepuutuv tegur see, kas arvutus võib avaldada olulist mõju finantsaruannetele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

604.9 A2 Sellise eneseülevaatusohtu käsitlemiseks auditi kliendi puhul, mis ei ole avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud audititöö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamisega seotud.

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

**R604.10** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi teha praeguste ja edasilükkunud maksukohustistega (või -varadega) seotud maksude arvutusi auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus (vt lõigud R600.14 ja R600.16).

## **C. Maksunõustamise ja maksuplaneerimise teenused**

### **Teenuse kirjeldus**

604.11 A1 Maksunõustamise ja maksuplaneerimise teenused hõlmavad mitmesuguseid teenuseid, nagu auditi kliendi nõustamine selles, kuidas struktureerida oma äriasju maksutõhusal viisil, või nõustamine seoses maksuseaduse või -regulatsiooni rakendamisega.

### **Maksunõustamise ja maksuplaneerimise teenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

#### *Kõik auditi kliendid*

604.12 A1 Maksunõustamise ja maksuplaneerimise teenuste osutamine auditi kliendile võib tekitada enda ülevaatusohtu, kui esineb risk, et teenuste tulemused mõjutavad arvestusandmeid või finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Sellised teenused võivad tekitada ka kaitse ohtu.

604.12 A2 Maksunõustamise ja maksuplaneerimise teenuste osutamine ei tekita enda ülevaatusohtu, kui sellised teenused:

- a) on maksuhalduri või muu pretsedendi poolt toetatud;

- b) põhinevad väljakujunenud praktikal (mis on praktika, mida on tavaliselt kasutatud ja mida asjassepuutuv maksuhaldur ei ole vaidlustanud) või
- c) tuginevad maksuseadusele, mis on ettevõtte veendumuse kohaselt tõenäoliselt ülimuslik.

604.12 A3 Lisaks lõigule 604.3 A2 on auditi klientidele maksunõustamise ja maksuplaneerimise teenuste osutamisega tekitatud enda ülevaatuse või kaitse ohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- millisel määral subjektiivsust kaasneb selle kindlaksmääramisega, milline on maksunõuannete asjakohane käsitlemine finantsaruannetes;
- kas maksukäsitlust toetab maksuhalduri tehtud otsus või on selle kohta muul viisil saadud maksuhalduri luba enne finantsaruannete koostamist;
- millises ulatuses võib maksunõuannete lõpptulemusel olla oluline mõju finantsaruannetele.

Kui on tuvastatud enda ülevaatuse oht auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, rakendatakse lõiku R604.15.

Kui maksunõuannete tulemuslikkus sõltub konkreetsest arvestusalasest käsitlusest või esitusest

**R604.13** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada auditi kliendile maksunõustamise ja maksuplaneerimise teenuseid, kui:

- a) maksunõuannete tulemuslikkus sõltub konkreetsest arvestusalasest käsitlusest või esitusest finantsaruannetes ja
- b) auditi meeskonnal on kahtlus, kas seotud arvestusalane käsitlus või esitus on asjakohane asjassepuutuva finantsaruandluse raamistiku kohaselt.

*Auditi kliendid, mis ei ole avaliku huvi üksused*

604.14 A1 Selliste enda ülevaatuse või kaitse ohtude käsitlemiseks, mis on tekitatud maksunõustamise ja maksuplaneerimise teenuste osutamisega auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed, võib käsitleda eneseülevaatuse või kaitse ohtu;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud audititöö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamisega seotud, võib käsitleda eneseülevaatuse ohtu;
- eelneva loa hankimine maksuhaldurilt võib käsitleda eneseülevaatuse või kaitse ohtu.

*Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

Enda ülevaatuse ohud

**R604.15** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada maksunõustamise ja maksuplaneerimise teenuseid auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, kui selliste teenuste osutamine võib tekitada enda ülevaatuse ohtu (vt lõigud R600.14, R600.16, 604.12 A2).



Kaitse ohud

- 604.15 A1 Sellise kaitse ohu käsitlemiseks, mis on tekitatud maksunõustamise ja maksuplaneerimise teenuste osutamisega auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed;
  - eelneva loa hankimine maksuhaldurilt.

## **D. Maksuteenused, millega kaasneb hindamine**

### **Teenuse kirjeldus**

- 604.16 A1 Selliste maksuteenuste osutamine, millega kaasneb hindamine, võib toimuda mitmesugustes olukordades, sealhulgas:
- ühinemis- ja omandamistehingute korral;
  - grupi restruktureerimise ja ettevõtte saneerimise korral;
  - siirdehindade analüüsi korral;
  - aktsiapõhiste kompensatsioonikorralduste korral.

### **Selliste maksuteenuste osutamisest, millega kaasneb hindamine, tulenevad potentsiaalsed ohud**

#### *Kõik auditi kliendid*

- 604.17 A1 Maksueesmärkidel hindamise tegemine auditi kliendi jaoks võib tekitada enda ülevaatuse ohtu, kui esineb risk, et teenuse tulemused mõjutavad arvestusandmeid või finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Selline teenus võib tekitada ka kaitse ohtu.
- 604.17 A2 Kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte teeb maksueesmärkidel hindamise, et aidata auditi klienti seoses tema maksuaruandluse kohustustega või maksude planeerimise eesmärgil, võib hindamise tulemusel:
- a) puududa mõju arvestusandmetele või finantsaruannetele, välja arvatud maksudega seotud arvestuskannete kaudu. Sellises olukorras rakendatakse käesolevas alapeatükis sätestatud nõudeid ja rakendusmaterjali;
  - b) olla mõju arvestusandmetele või finantsaruannetele viisidel, mis ei piirdu maksudega seotud arvestuskannetega, näiteks kui hindamine toob kaasa varade väärtuse ümberhindamise. Sellises olukorras rakendatakse alapeatükis 603 sätestatud nõudeid ja rakendusmaterjali, mis puudutavad hindamisteenuseid.
- 604.17 A3 Maksueesmärkidel hindamise läbiviimine auditi kliendi jaoks ei tekita enda ülevaatuse ohtu, kui:
- a) aluseks olevad eeldused on kehtestatud kas seaduse või regulatsiooniga või on laiemalt aktsepteeritud või
  - b) kasutatavate tehnikate ja meetodikate aluseks on üldiselt aktsepteeritud standardid või need on ette kirjutatud seaduse või regulatsiooniga ning maksuhaldur või sarnane reguleeriv asutus viib hindamise suhtes läbi välise ülevaatuse.

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

- 604.18 A1 Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte võib teha maksueesmärkidel hindamise auditi kliendi jaoks, mis ei ole avaliku huvi üksus, kui hindamise tulemus mõjutab üksnes arvestusandmeid või finantsaruandeid maksudega seotud arvestuskannete kaudu. See ei tekita tavaliselt ohtusid, kui mõju finantsaruannetele on ebaoluline või kui maksuhaldur või sarnane reguleeriv asutus viib maksudeklaratsioonis või muus dokumendis sisalduva hindamise suhtes läbi välise ülevaatus.
- 604.18 A2 Kui maksueesmärkidel tehtud hindamise suhtes ei viida läbi välist ülevaatus ja mõju finantsaruannetele on oluline, on lisaks lõigule 604.3 A2 auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, nende teenuste osutamise tekitatud enda ülevaatus või kaitse ohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- millises ulatuses toetab hindamismetoodikat maksuseadus või -regulatsioon, muu pretsedent või väljakujunenud praktika;
  - mil määral on hindamine olemuslikult subjektiivne;
  - alusandmete usaldusväärsus ja ulatus.
- 604.18 A3 Selliste ohtude käsitlemiseks auditi kliendi puhul, mis ei ole avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed, võib käsitleda eneseülevaatus või kaitse ohtu;
  - sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud audititöö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamise seotud, võib käsitleda enda ülevaatus ohtu;
  - eelneva loa hankimine maksuhaldurilt võib käsitleda eneseülevaatus või kaitse ohtu.

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

#### Enda ülevaatus ohtud

- R604.19** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi teha maksueesmärkidel hindamist auditi kliendi jaoks, mis on avaliku huvi üksus, kui selle teenuse osutamine võib tekitada enda ülevaatus ohtu (vt lõigud R600.14, R600.16, 604.17 A3).

#### Kaitse ohtud

- 604.19 A1 Sellise kaitse ohu käsitlemiseks, mis on tekitatud maksueesmärkidel hindamise tegemisega auditi kliendi jaoks, mis on avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed;
  - eelneva loa hankimine maksuhaldurilt.

## **E. Abistamine maksuvaidluste lahendamisel**

### **Teenuse kirjeldus**

- 604.20 A1 Kindlust mitteandev teenus maksuvaidluste lahendamisel auditi kliendile abi osutamiseks võib tuleneda maksuhalduri kaalutlusest seoses maksude arvutuste ja maksukäsitlustega. Selline teenus võib hõlmata näiteks abi osutamist, kui maksuhaldurid on teatanud

kliendile, et konkreetse küsimuse kohta esitatud argumendid on tagasi lükatud, ja kas maksuhaldur või klient suunab küsimuse ametlikus menetluses edasi vahekohtule või kohtule.

## **Maksuvaidluste lahendamisel abi osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

### *Kõik auditi kliendid*

604.21 A1 Maksuvaidluse lahendamisel abi osutamine auditi kliendile võib tekitada enda ülevaatuse ohtu, kui esineb risk, et teenuse tulemused mõjutavad arvestusandmeid või finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Selline teenus võib tekitada ka kaitse ohtu.

604.22 A1 Lisaks lõigus 604.3 A2 kindlaks tehtud teguritele on auditi kliendi abistamisega maksuvaidluste lahendamisel tekitatud enda ülevaatuse või kaitse ohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- milline roll on juhtkonnal vaidluse lahendamisel;
- millises ulatuses on vaidluse lõpptulemusel oluline mõju finantsaruannetele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab;
- kas maksuvaidluse objektiks oleva nõuande andis ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte;
- millises ulatuses toetab küsimust maksuseadus või -regulatsioon, muu pretsedent või väljakujunenud praktika;
- kas menetlus viiakse läbi avalikult.

Kui on tuvastatud enda ülevaatuse oht auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, rakendatakse lõiku R604.24.

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

604.23 A1 Selliste enda ülevaatuse või kaitse ohtude käsitlemiseks, mis on tekitatud sellise auditi kliendi abistamisega maksuvaidluste lahendamisel, mis ei ole avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed, võib käsitleda eneseülevaatuse või kaitse ohtu;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud audititöö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamisega seotud, võib käsitleda eneseülevaatuse ohtu.

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

#### Enda ülevaatuse ohud

**R604.24** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada abi maksuvaidluste lahendamisel auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, kui selle abi osutamine võib tekitada enda ülevaatuse ohtu (vt lõigud R600.14 ja R600.16).

#### Kaitse ohud

604.24 A1 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism kaitse ohu käsitlemiseks auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, on näiteks teenuse osutamiseks selliste kutsealaspetsialistide kasutamine, kes ei ole auditi meeskonna liikmed.

## **Maksuküsimuste lahendamine, sealhulgas vahekohtus või kohtus advokaadina tegutsemine**

*Auditi kliendid, mis ei ole avaliku huvi üksused*

- R604.25** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada maksuteenuseid, mis hõlmavad sellise auditi kliendi abistamist maksuvaidluste lahendamisel, mis ei ole avaliku huvi üksus, kui:
- a) teenustega kaasneb auditi kliendi heaks advokaadina tegutsemine vahekohtus või kohtus maksuküsimuse lahendamisel ja
  - b) asjaomased summad on olulised finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

*Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

- R604.26** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada maksuteenuseid, mis hõlmavad sellise auditi kliendi abistamist maksuvaidluste lahendamisel, mis on avaliku huvi üksus, kui teenustega kaasneb auditi kliendi heaks advokaadina tegutsemine vahekohtus või kohtus.

604.27 A1 Lõigud R604.25 ja R604.26 ei välista, et ettevõttel või võrgustikku kuuluval ettevõttel on pidev nõuandev roll seoses küsimusega, mida arutatakse vahekohtus või kohtus, näiteks:

- vastates konkreetsetele infopäringutele;
- andes faktilisi tõendeid ja tunnistusi tehtud töö kohta;
- abistades klienti asjaoluga seotud maksuküsimuste analüüsimisel.

604.27 A2 See, mis on „vahekohus või kohus“, sõltub sellest, kuidas maksumenetlusi konkreetsetes jurisdiktsioonides läbi viiakse.

## **ALAPEATÜKK 605 – SISEAUDITI TEENUSED**

### **Sissejuhatus**

605.1 Lisaks käesolevas alapeatükis esitatud spetsiifilistele nõuetele ja rakendusmaterjalile on lõikudes 600.1 kuni 600.27 A1 esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui auditi kliendile osutatakse siseauditi teenust.

### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

#### **Teenuse kirjeldus**

605.2 A1 Siseauditi teenused koosnevad mitmesugustest tegevustest ja võivad hõlmata auditi kliendi abistamist tema siseauditi tegevuste ühe või mitme aspekti läbiviimisel. Siseauditi tegevuste hulka võivad kuuluda:

- sisekontrolli monitoorimine – kontrollimehhanismide ülevaatus, nende toimimise monitoorimine ja soovitude andmine nende täiendamiseks;
- finants- ja tegevusinformatsiooni uurimine:
  - vaadates üle meetmed, mida kasutatakse finants- ja tegevusinformatsiooni kindlakstegemiseks, mõõtmiseks, klassifitseerimiseks ja sellest aruandmiseks;
  - tehes konkreetseid järelepärimisi üksikute näitajate kohta, sealhulgas testides üksikasjalikult tehinguid, saldosisid ja protseduure;

- majandusüksuse majandustegevuse, sealhulgas muu kui finantstegevuse ökonoomsuse, tõhususe ja tulemuslikkuse ülevaatus;
- alljärgnevale vastavuse ülevaatus:
  - seadused, regulatsioonid ja muud välised nõuded;
  - juhtkonna poliitikad, käskkirjad ja muud sisemised nõuded.

605.2 A2 Siseauditi tegevuste ulatus ja eesmärgid varieeruvad suuresti ning sõltuvad majandusüksuse suuruselt ja struktuurist ning valitsemisülesandega isikute nõuetest, aga ka juhtkonna vajadustest ja ootustest. Et need võivad hõlmata asjaolusid, mis on oma olemuselt tegevuspõhised, ei ole need ilmtingimata seotud asjaoludega, mida võetakse arvesse finantsaruannete auditi puhul.

### **Siseauditi teenuse osutamisel tekkiv juhtkonna kohustuse võtmise risk**

**R605.3** Lõik R400.13 välistab võimaluse, et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte võtab endale juhtkonna kohustuse. Osutades auditi kliendile siseauditi teenust, peab ettevõtte saavutama rahulolu selles, et:

- a) klient määrab asjakohase ja pädeva töötaja, kes annab valitsemisülesandega isikutele aru selle kohta, et ta:
  - i) vastutab igal ajal siseauditi tegevuste eest ja
  - ii) võtab kohustuse seoses sisekontrolli väljatöötamise, rakendamise, monitoorimise ja alalhoidmisega;
- b) klient vaatab üle siseauditi teenuste ulatuse, riski ja sageduse, hindab neid ning kiidab need heaks;
- c) klient hindab siseauditi teenuste adekvaatsust ja nende läbiviimisest tulenevaid tähelepanekuid;
- d) klient hindab ja määrab kindlaks, milliseid siseauditi teenustest tulenevaid soovitusi rakendada, ja juhib rakendamisprotsessi ning
- e) klient annab valitsemisülesandega isikutele aru siseauditi teenustest tulenevate märkimisväärsete tähelepanekute ja soovitude kohta.

605.3 A1 Kliendi siseauditi tegevustest osa läbiviimine suurendab võimalust, et siseauditi teenuseid osutavad üksikisikud ettevõttes või võrgustikku kuuluvas ettevõttes võtavad endale juhtkonna kohustuse.

605.3 A2 Siseauditi teenused, millega kaasneb juhtkonna kohustuste võtmine, on näiteks järgmised:

- siseauditi poliitikate või siseauditi tegevuste strateegilise suuna määramine;
- majandusüksuse siseauditi töötajate suunamine ja vastutuse võtmine nende tegevuste eest;
- otsustamine, milliseid siseauditi tegevustest tulenevaid soovitusi peab rakendama;
- juhtkonna nimel siseauditi tegevuste tulemustest aruandmine valitsemisülesandega isikutele;
- sisekontrolli osaks olevate protseduuride teostamine, näiteks selliste muudatuste ülevaatamine ja heakskiitmine, mis puudutavad töötajate juurdepääsuõigusi andmetele;

- vastutuse võtmine sisekontrolli kavandamise, teostamise, monitoorimise ja alalhoidmise eest;
- sisseostetud siseauditi teenuste osutamine, mis moodustavad kogu siseauditi funktsiooni või suure osa sellest, kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte vastutab siseauditi töö ulatuse kindlaksmääramise eest ja võib vastutada ühe või enama eespool nimetatud asjaolu eest.

### **Siseauditi teenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

#### *Kõik auditi kliendid*

605.4 A1 Siseauditi teenuste osutamine auditi kliendile võib tekitada enda ülevaatusse ohtu, kui esineb risk, et teenuste tulemused mõjutavad nende finantsaruannete auditit, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

605.4 A2 Kui ettevõtte kasutab auditi töövõtus siseauditi funktsiooni tööd, nõutakse rahvusvaheliste auditeerimise standarditega (ISAdega) protseduuride läbiviimist selle töö adekvaatsuse hindamiseks. Samamoodi, kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte aktsepteerib auditi kliendile siseauditi teenuste osutamise töövõtu, võib nende teenuste tulemusi kasutada välisauditi läbiviimisel. See võib tekitada enda ülevaatusse ohtu, kuna on võimalik, et auditi meeskond kasutab siseauditi teenuse tulemusi auditi töövõtu eesmärkidel:

- a) neid tulemusi asjakohaselt hindamata või
- b) rakendamata samal tasemel kutsealast skeptitsismi nagu rakendataks siis, kui siseauditi töö viivad läbi isikud, kes ei ole ettevõtte liikmed.

605.4 A3 Auditi kliendile siseauditi teenuste osutamisega tekitatud enda ülevaatusse ohu tuvastamisel ja sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- seotud finantsaruannete summade olulisus;
- nende finantsaruannete summadega seotud väidete väärkajastamise risk;
- millises ulatuses tugineb auditi meeskond siseauditi teenuse tööle.

Kui on tuvastatud enda ülevaatusse oht auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, rakendatakse lõiku R605.6.

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

605.5 A1 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise enda ülevaatusse ohu käsitlemiseks, mis on tekitatud siseauditi teenuse osutamisega auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, on näiteks teenuse osutamiseks selliste kutsealaspetsialistide kasutamine, kes ei ole auditi meeskonna liikmed.

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

**R605.6** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada siseauditi teenuseid auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, kui selliste teenuste osutamine võib tekitada enda ülevaatusse ohtu (vt lõigud R600.14 ja R600.16).

605.6 A1 Näited lõigu R605.6 alusel keelatud teenuste kohta hõlmavad siseauditi teenuseid, mis on seotud:

- sisekontrollidega finantsaruandluse üle;

- finantsarvestuse süsteemidega, mis genereerivad informatsiooni kliendi arvestusandmete või finantsaruannete jaoks, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab;
- summadega või avalikustatud informatsiooniga, mis puudutavad finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte avaldab arvamust.

## **ALAPEATÜKK 606 – IT-SÜSTEEMIDE TEENUSED**

### **Sissejuhatus**

606.1 Lisaks käesolevas alapeatükis esitatud spetsiifilistele nõuetele ja rakendusmaterjalile on lõikudes 600.1 kuni 600.27 A1 esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui auditi kliendile osutatakse infotehnoloogia (IT) süsteemidega seotud teenust.

### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

#### **Teenuse kirjeldus**

606.2 A1 IT-süsteemidega seotud teenuste hulka kuulub riistvara- või tarkvarasüsteemide väljatöötamine või rakendamine. IT-süsteemid võivad:

- a) koondada alusandmeid;
- b) moodustada osa finantsaruandlust puudutavast sisekontrollist või
- c) genereerida informatsiooni, mis mõjutab arvestusandmeid või finantsaruandeid, sealhulgas sellega seoses avalikustatavat informatsiooni.

IT-süsteemid võivad aga puudutada ka küsimusi, mis ei ole seotud auditi kliendi arvestusandmetega, sisekontrolliga finantsaruandluse üle või finantsaruannetega.

#### **IT-süsteemidega seotud teenuse osutamisel tekkiv juhtkonna kohustuse võtmise risk**

**R606.3** Lõik R400.13 välistab võimaluse, et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte võtab endale juhtkonna kohustuse. Osutades auditi kliendile IT-süsteemidega seotud teenust, peab ettevõtte või võrgustikku kuuluv saavutama rahulolu selles, et:

- a) klient kinnitab oma vastutust sisekontrollisüsteemi loomise ja monitoorimise eest;
- b) klient määrab vastutuse seoses kõigi juhtkonna pädevusse kuuluvate otsuste tegemisega riistvara- või tarkvarasüsteemi väljatöötamise ja rakendamise kohta pädevale töötajale, eelistatavalt tippjuhtkonna seast;
- c) klient teeb kõik juhtkonna pädevusse kuuluvad otsused väljatöötamise ja rakendamise protsessi kohta;
- d) klient hindab süsteemi väljatöötamise ja rakendamise adekvaatsust ja tulemusi ning
- e) klient vastutab süsteemi (riistvara või tarkvara) toimimise eest ja süsteemi poolt kasutatavate või genereeritavate andmete eest.

## **IT-süsteemidega seotud teenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

### *Kõik auditi kliendid*

- 606.4 A1 IT-süsteemidega seotud teenuste osutamine auditi kliendile võib tekitada enda ülevaatuse ohtu, kui esineb risk, et teenuste tulemused mõjutavad nende finantsaruannete auditit, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.
- 606.4 A2 Järgmiste IT-süsteemidega seotud teenuste osutamine auditi kliendile ei tekita tavaliselt ohtu seni, kuni üksikisikud ettevõttes või võrgustikku kuuluvates ettevõttes ei võta endale juhtkonna kohustust:
- selliste IT-süsteemide väljatöötamine või rakendamine, mis ei ole seotud sisekontrolliga finantsaruandluse üle;
  - selliste IT-süsteemide väljatöötamine või rakendamine, mis ei genereeri informatsiooni, mis moodustab osa arvestusandmetest või finantsaruannetest, ja
  - sellise arvestus- või finantsinformatsiooni aruandluse „riiulitarkvara“ rakendamine, mida ei töötanud välja ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte, juhul kui kliendi vajadustele vastamiseks nõutav kohandamine ei ole märkimisväärne.
- 606.4 A3 Auditi kliendile IT-süsteemidega seotud teenuse osutamisega tekitatud enda ülevaatuse ohu tuvastamisel ja sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- teenuse olemus;
  - kliendi IT-süsteemide olemus ja mil määral IT-süsteemidega seotud teenus mõjutab kliendi arvestusandmeid, sisekontrolle finantsaruandluse üle või finantsaruandeid või suhtleb nendega;
  - millises ulatuses tuginetakse auditi raames konkreetsetele IT-süsteemidele.

Kui on tuvastatud enda ülevaatuse oht auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, rakendatakse lõiku R606.6.

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

- 606.5 A1 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise enda ülevaatuse ohu käsitlemiseks, mis on tekitatud IT-süsteemidega seotud teenuse osutamisega auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, on näiteks teenuse osutamiseks selliste kutsealaspetsialistide kasutamine, kes ei ole auditi meeskonna liikmed.

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

- R606.6** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada IT-süsteemidega seotud teenuseid auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, kui selliste teenuste osutamine võib tekitada enda ülevaatuse ohtu (vt lõigud R600.14 ja R600.16).
- 606.6 A1 Näited teenuste kohta, mis on keelatud, sest need tekitavad enda ülevaatuse ohtu, hõlmavad neid, mis on seotud selliste IT-süsteemide väljatöötamise või rakendamisega, mis:
- moodustavad osa finantsaruandlust puudutavast sisekontrollist või
  - genereerivad informatsiooni kliendi arvestusandmete või finantsaruannete jaoks, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.



## **ALAPEATÜKK 607 – KOHTUMENETLUSES ABISTAMISE TEENUSED**

### **Sissejuhatus**

607.1 Lisaks käesolevas alapeatükis esitatud spetsiifilistele nõuetele ja rakendusmaterjalile on lõikudes 600.1 kuni 600.27 A1 esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui auditi kliendile osutatakse kohtumenetluses abistamise teenust.

### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

#### **Teenuse kirjeldus**

607.2 A1 Kohtumenetluses abistamise teenused võivad hõlmata järgmisi tegevusi:

- abistamine dokumentide haldamisel ja hankimisel;
- tegutsemine tunnistajana, sealhulgas eksperdist tunnistajana;
- hinnanguliste kahjude või muude summade arvutamine, mis võivad kohtumenetluse või muu juriidilise vaidluse tulemusena kuuluda saamisele või tasumisele;
- kohtuekspertiisi- või uurimisteenused.

#### **Kohtumenetluses abistamise teenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

##### *Kõik auditi kliendid*

607.3 A1 Kohtumenetluses abistamise teenuste osutamine auditi kliendile võib tekitada enda ülevaatusohtu, kui esineb risk, et teenuste tulemused mõjutavad arvestusandmeid või finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Sellised teenused võivad tekitada ka kaitseohtu.

607.4 A1 Auditi kliendile kohtumenetluses abistamise teenuste osutamisega tekitatud enda ülevaatusohtude või kaitseohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- juriidiline ja regulatiivne keskkond, milles teenust osutatakse;
- teenuse olemus ja tunnused;
- millises ulatuses võib kohtumenetluses abistamise teenuse lõpptulemus hõlmata või mõjutada selliste kahjude või muude summade hindamist, millel võib olla oluline mõju finantsaruannetele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

Kui on tuvastatud enda ülevaatusoht auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, rakendatakse lõiku R607.6.

607.4 A2 Kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte osutab auditi kliendile kohtumenetluses abistamise teenust ja see teenus võib hõlmata või mõjutada selliste kahjude või muude summade hindamist, mis mõjutavad finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, rakendatakse alapeatükis 603 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali, mis puudutavad hindamisteenuseid.

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

607.5 A1 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise enda ülevaatusohtude või kaitseohtude käsitlemiseks, mis on tekitatud kohtumenetluses abistamise teenuse osutamisega auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, on näiteks teenuse osutamiseks sellise kutsealaspetsialisti kasutamine, kes ei olnud auditi meeskonna liige.

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

### Enda ülevaatusoht

- R607.6** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada kohtumenetluses abistamise teenuseid auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, kui selliste teenuste osutamine võib tekitada enda ülevaatusohtu (vt lõigud R600.14 ja R600.16).
- 607.6 A1 Näide teenuse kohta, mis on keelatud, sest see võib tekitada enda ülevaatusohtu, on nõustamine seoses kohtumenetlusega, kui esineb risk, et teenuse lõpptulemus mõjutab mis tahes eraldise või muu summa suuruse väljatoomist finantsaruannetes, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

### Kaitse oht

- 607.6 A2 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise kaitse ohu käsitlemiseks, mis on tekitatud kohtumenetluses abistamise teenuse osutamisega auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, on näiteks teenuse osutamiseks sellise kutsealaspetsialisti kasutamine, kes ei olnud auditi meeskonna liige.

## **Tegutsemine tunnistajana**

### *Kõik auditi kliendid*

- 607.7 A1 Kutsealaspetsialist ettevõttes või võrgustikku kuuluvas ettevõttes võib esitada vahekohtule või kohtule tõendusmaterjali asjaolu tunnistajana või eksperdist tunnistajana.
- Asjaolu tunnistaja on üksikisik, kes esitab vahekohtule või kohtule tõendusmaterjali oma otseste teadmiste põhjal asjaolude või sündmuste kohta.
  - Ekspertdist tunnistaja on üksikisik, kes esitab vahekohtule või kohtule tõendusmaterjali, sealhulgas küsimustega seotud arvamusi, selle üksikisiku eriteadmiste põhjal.
- 607.7 A2 Ohtu sõltumatusel ei teki, kui üksikisik tegutseb auditi klienti hõlmava küsimusega seoses asjaolu tunnistajana ja avaldab selle käigus arvamust selle üksikisiku eriteadmiste valdkonnas vastuseks küsimusele, mis on esitatud faktilise tõendusmaterjali andmise käigus.
- 607.7 A3 Auditi klienti nimel eksperdist tunnistajana tegutsemisega tekitatud kaitse oht on aktsepteeritaval tasemel, kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte on:
- määratud vahekohtu või kohtu poolt tegutsema eksperdist tunnistajana klienti hõlmavas küsimuses või
  - kaasatud nõu andma või tegutsema eksperdist tunnistajana kollektiivhagis (või samaväärses gruppi esindavas hagis), tingimusel et:
    - ettevõtte auditi kliendid moodustavad vähem kui 20% selle kollektiivi või grupi liikmetest (arvude ja väärtuse poolest);
    - ühtki auditi klienti ei ole määratud kollektiivi või gruppi juhtima ning
    - kollektiiv või grupp ei ole volitanud ühtki auditi klienti määrama kindlaks ettevõtte osutatavate teenuste olemust ja ulatust või tingimusi, mille alusel selliseid teenuseid osutatakse.

*Auditi kliendid, mis ei ole avaliku huvi üksused*

606.8 A1 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism kaitse ohu käsitlemiseks auditi kliendi puhul, mis ei ole avaliku huvi üksus, on näiteks teenuse osutamiseks sellise kutsealaspetsialisti kasutamine, kes ei ole ega ole olnud auditi meeskonna liige.

*Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

**R607.9** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte või üksikisik ettevõttes või võrgustikku kuuluvas ettevõttes ei tohi mingis küsimuses tegutseda eksperdist tunnistajana auditi kliendi nimel, mis on avaliku huvi üksus, välja arvatud juhul, kui kehtivad lõigus 607.7 A3 sätestatud tingimused.

## **ALAPEATÜKK 608 – JURIIDILISED TEENUSED**

### **Sissejuhatus**

608.1 Lisaks käesolevas alapeatükis esitatud spetsiifilistele nõuetele ja rakendusmaterjalile on lõikudes 600.1 kuni 600.27 A1 esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui auditi kliendile osutatakse juriidilist teenust.

### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

#### **Teenuse kirjeldus**

608.2 A1 Juriidilised teenused on defineeritud kui mis tahes teenused, milleks neid teenuseid osutaval isikul peab olema kas:

- a) nõutav juriidiline koolitus õigusosalal praktiseerimiseks või
- b) lubatud praktiseerida õigusosalal selle jurisdiktsiooni kohtutes, kus selliseid teenuseid osutatakse.

608.2 A2 Selles alapeatükis käsitletakse spetsiifiliselt järgmist:

- õigusnõu andmine;
- tegutsemine juhtivnõunikuna;
- tegutsemine kaitsja rollis.

#### **Juriidiliste teenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

*Kõik auditi kliendid*

608.3 A1 Juriidiliste teenuste osutamine auditi kliendile võib tekitada enda ülevaatusohtu, kui esineb risk, et teenuste tulemused mõjutavad arvestusandmeid või finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Sellised teenused võivad tekitada ka kaitse ohtu.

## A. Õigusnõu andmine

### Teenuse kirjeldus

608.4 A1 Olenevalt jurisdiktsioonist võib õigusnõu andmine hõlmata laia ja mitmekesist valikut teenusevaldkondi, sealhulgas nii korporatiivseid kui ka äriteenuseid auditi klientidele, näiteks:

- lepingutugi;
- tugi auditi kliendile tehingu tegemisel;
- ühinemised ja omandamised;
- tugi ja abi auditi kliendi sisemisele juriidilisele osakonnale;
- juriidiline hoolsuskohustus ja restruktureerimine.

### Õigusnõu andmisest tulenevad potentsiaalsed ohud

#### *Kõik auditi kliendid*

608.5 A1 Auditi kliendile õigusnõu andmisega tekitatud enda ülevaatusse või kaitse ohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- konkreetse küsimuse olulisus seoses kliendi finantsaruannetega;
- juriidilise küsimuse keerukus ja see, mil määral on teenuse osutamisel vajalik rakendada otsustust.

Kui on tuvastatud enda ülevaatusse oht auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, rakendatakse lõiku R608.7.

608.5 A2 Õigusnõu, mis võib tekitada enda ülevaatusse ohtu, on näiteks:

- kohtuprotsessist tuleneva võimaliku kahju hindamine eesmärgiga kajastada eraldist kliendi finantsaruannetes;
- lepingutes sisalduvate selliste sätete tõlgendamine, mis võivad põhjustada kliendi finantsaruannetes kajastatavaid kohustisi.

608.5 A3 Läbirääkimiste pidamine auditi kliendi nimel võib tekitada kaitse ohtu või võib päädida juhtkonna kohustuse võtmisega ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte poolt.

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

608.6 A1 Selliste enda ülevaatusse või kaitse ohtude käsitlemiseks, mis on tekitatud õigusnõu andmisega auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed, võib käsitleda eneseülevaatusse või kaitse ohtu;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud audititöö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamise seotud, võib käsitleda eneseülevaatusse ohtu.

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

#### Enda ülevaatusse ohud

**R608.7** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi anda õigusnõu auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, kui sellise teenuse osutamine võib tekitada enda ülevaatusse ohtu (vt lõigud R600.14 ja R600.16).

Kaitse ohud

608.8 A1 Lõikudes 608.5 A1 ning 608.5 A3 kuni 608.6 A1 sisalduvad arvessevõetavad asjaolud on asjassepuutuvad ka selliste kaitse ohtude hindamisel ja käsitlemisel, mille võib tekitada õiguspõhine andmine auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus.

## **B. Tegutsemine juhtivnõunikuna**

### **Kõik auditi kliendid**

**R608.9** Ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partner või töötaja ei tohi olla auditi kliendi teenistuses juhtivnõunikuna.

608.9 A1 Juhtivnõuniku ametikoht on tavaliselt tippjuhtkonna ametikoht ja juhtivnõunikul on laiaulatuslik vastutus ettevõtte juriidiliste küsimuste eest.

## **C. Tegutsemine kaitsja rollis**

### **Vahekohtus või kohtus kaitsja rollis tegutsemisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

*Auditi kliendid, mis ei ole avaliku huvi üksused*

**R608.10** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi tegutseda vahekohtus või kohtus vaidluse lahendamisel või kohtumenetluses kaitsja rollis auditi kliendi jaoks, mis ei ole avaliku huvi üksus, kui asjaomased summad on olulised finantsaruannete seisukohast, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

608.10 A1 Sellise enda ülevaatusel või kaitse ohu käsitlemiseks, mis on tekitatud kaitsja rollis tegutsemisega auditi kliendi jaoks, mis ei ole avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud audititöö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamise seotud.

*Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

**R608.11** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi tegutseda vahekohtus või kohtus vaidluse lahendamisel või kohtumenetluses kaitsja rollis auditi kliendi jaoks, mis on avaliku huvi üksus.

## **ALAPEATÜKK 609 – VÄRBAMISTEENUSED**

### **Sissejuhatus**

609.1 Lisaks käesolevas alapeatükis esitatud spetsiifilistele nõuetele ja rakendusmaterjalile on lõikudes 600.1 kuni 600.27 A1 esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui auditi kliendile osutatakse värbamisteenust.

### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

#### **Teenuse kirjeldus**

609.2 A1 Värbamisteenused võivad hõlmata järgmisi tegevusi:

- ametikoha kirjelduse väljatöötamine;

- potentsiaalsete kandidaatide kindlakstegemise ja valimise protsessi väljatöötamine;
- kandidaatide otsimine või väljaselgitamine;
- potentsiaalsete kandidaatide hindamine rolli jaoks:
  - vaadates läbi taotlejate kutsekvalifikatsioonid või pädevuse ja määrates kindlaks nende sobivuse ametikohale;
  - eeldatavate kandidaatide soovitude kontrollimine;
  - sobivate kandidaatide intervjuerimine ja valimine ning nõuandmine seoses kandidaatide pädevusega;
- töötingimuste ja läbirääkimiste üksikasjade, nagu töötasu, töötundide ja muude hüvitiste kindlaksmääramine.

### Värbamisteenuse osutamisel tekkiv juhtkonna kohustuse võtmise risk

**R609.3** Lõik R400.13 välistab võimaluse, et ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte võtab endale juhtkonna kohustuse. Osutades auditi kliendile värbamisteenust, peab ettevõtte saavutama rahulolu selles, et:

- a) klient määrab vastutuse seoses kõigi juhtkonna pädevusse kuuluvate otsuste tegemisega ametikohale kandidaadi värbamise kohta pädevale töötajale, eelistatavalt tippjuhtkonna seast, ja
- b) klient teeb kõik juhtkonna pädevusse kuuluvad otsused värbamisprotsessi kohta, sealhulgas:
  - eeldatavate kandidaatide sobivuse kindlaksmääramine ja ametikohale sobivate kandidaatide valimine;
  - töötingimuste ja läbirääkimiste üksikasjade, nagu töötasu, töötundide ja muude hüvitiste kindlaksmääramine.

### Värbamisteenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud

#### *Kõik auditi kliendid*

- 609.4 A1 Värbamisteenuste osutamine auditi kliendile võib tekitada omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohtu.
- 609.4 A2 Järgmiste teenuste osutamine ei tekita tavaliselt ohtu seni, kuni üksikisikud ettevõttes või võrgustikku kuulavas ettevõttes ei võta endale juhtkonna kohustust:
- mingi hulga taotlejate kutsekvalifikatsioonide läbivaatamine ja nõustamine seoses nende sobivusega ametikohale;
  - kandidaatide intervjuerimine ja nõustamine seoses kandidaadi pädevusega finantsarvestusealaste, administratiivsete või kontrollialaste ametikohtade jaoks.
- 609.4 A3 Auditi kliendile värbamisteenuste osutamisega tekitatud omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel on asjaspepuutuvad järgmised tegurid:
- palutud abi olemus;
  - värvatava isiku roll;
  - mis tahes huvide konfliktid või suhted, mis võivad esineda kandidaatide ja nõustamist või teenust pakkuva ettevõtte vahel.

609.4 A4 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks, on näiteks teenuse osutamiseks kutsealaspetsialistide kasutamine, kes ei ole auditi meeskonna liikmed.

Keelatud värbamisteenused

**R609.5** Kui ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte osutab auditi kliendile värbamisteenuseid, ei tohi ta tegutseda läbirääkijana kliendi nimel.

**R609.6** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada auditi kliendile värbamisteenust, kui teenus on seotud:

- a) kandidaatide otsimise või väljaselgitamisega;
- b) eeldatavate kandidaatide soovitude kontrollimisega;
- c) määratava isiku soovitamise või
- d) nõustamisega konkreetse kandidaadi töötingimuste, tasustamise või seonduvate hüvitiste asjus

seoses järgmiste ametikohtadega:

- i) majandusüksuse direktor või ametnik või
- ii) tippjuhtkonna liige ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kliendi arvestusandmete või nende finantsaruannete koostamisele, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab.

## **ALAPEATÜKK 610 – ETTEVÕTTERAHANDUSE TEENUSED**

### **Sissejuhatus**

610.1 Lisaks käesolevas alapeatükis esitatud konkreetsetele nõuetele ja rakendusmaterjalile on lõigetes 600.1 kuni R600.10 esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, kui auditi kliendile osutatakse ettevõtterahanduse teenust.

### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

#### **Teenuse kirjeldus**

610.2 A1 Ettevõtterahanduse teenused on näiteks:

- auditi kliendi abistamine ettevõtte strateegiate väljatöötamisel;
- võimalike sihtettevõtete tuvastamine, mida auditi klient saaks omandada;
- nõustamine vara potentsiaalse ostu- või võõrandamishinna asjus;
- abistamine rahastamise hankimise tehingutes;
- struktureerimisalase nõu andmine;
- nõustamine ettevõtterahanduse tehingu struktureerimise asjus või rahastamiskorralduse suhtes.

## **Ettevõtteerahanduse teenuste osutamisest tulenevad potentsiaalsed ohud**

### *Kõik auditi kliendid*

- 610.3 A1 Ettevõtteerahanduse teenuste osutamine auditi kliendile võib tekitada enda ülevaatuse ohtu, kui esineb risk, et teenuste tulemused mõjutavad arvestusandmeid või finantsaruandeid, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab. Sellised teenused võivad tekitada ka kaitse ohtu.
- 610.4 A1 Auditi kliendile ettevõtteerahanduse teenuste osutamisega tekitatud enda ülevaatuse või kaitse ohtude tuvastamisel ja selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- millisel määral subjektiivsust kaasneb selle kindlaksmääramisega, milline on ettevõtteerahanduse alaste nõuannete lõpptulemuse või tagajärgede asjakohane käsitus finantsaruannetes;
  - millises ulatuses:
    - ettevõtteerahanduse alaste nõuannete lõpptulemus otseselt mõjutab finantsaruannetes kajastatud summasid;
    - võib ettevõtteerahanduse teenuse lõpptulemusel olla oluline mõju finantsaruannetele.

Kui on tuvastatud enda ülevaatuse oht auditi kliendi puhul, mis on avaliku huvi üksus, rakendatakse lõiku R610.8.

### Keelatud ettevõtteerahanduse teenused

- R610.5** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada ettevõtteerahanduse teenuseid, mis hõlmavad auditi kliendi emiteeritavate aktsiate, võlgade või muude finantsinstrumentide reklaamimist, nendega kauplemist või nende emissiooni tagamist või nõustamist sellistesse aktsiatesse, võlgadesse või muudesse finantsinstrumentidesse investeerimise asjus.
- R610.6** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi anda auditi kliendile nõu seoses ettevõtteerahanduse teenustega, kui:
- a) selliste nõuannete tulemuslikkus sõltub konkreetsest arvestusalasest käsitlusest või esitusest finantsaruannetes, mille kohta ettevõtte arvamust avaldab, ja
  - b) auditi meeskonnal on kahtlus, kas seotud arvestusalane käsitus või esitus on asjakohane asjassepuutuva finantsaruandluse raamistiku kohaselt.

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

- 610.7 A1 Selliste enda ülevaatuse või kaitse ohtude käsitlemiseks, mis on tekitatud ettevõtteerahanduse teenuste osutamisega auditi kliendile, mis ei ole avaliku huvi üksus, võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole auditi meeskonna liikmed, võib käsitleda eneseülevaatuse või kaitse ohtu;
  - sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud audititöö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamisega seotud, võib käsitleda enda ülevaatuse ohtu.



*Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused*

Enda ülevaatusohud

**R610.8** Ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte ei tohi osutada ettevõtterahanduse teenuseid auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, kui selliste teenuste osutamine võib tekitada enda ülevaatusohu (vt lõigud R600.14 ja R600.16).

Kaitseohud

610.8 A1 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism selliste kaitse ohtude käsitlemiseks, mis on tekitatud ettevõtterahanduse teenuste osutamisega auditi kliendile, mis on avaliku huvi üksus, on näiteks teenuse osutamiseks selliste kutsealaspetsialistide kasutamine, kes ei ole auditi meeskonna liikmed.

## PEATÜKK 800

### ARUANDED ERIOTSTARBELISTE FINANTSARUANNETE KOHTA, MIS SISALDAVAD KASUTAMISE JA LEVITAMISE PIIRANGUT (AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTUD)

#### Sissejuhatus

- 800.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 800.2 Käesolevas peatükis on sätestatud 4.A osa teatavad modifikatsioonid, mis on lubatud teatavatel asjaoludel seoses eriotstarbeliste finantsaruannete audititega, kui aruanne sisaldab kasutamise ja levitamise piirangut. Selles peatükis viidatakse töövõtule, mille eesmärk on anda lõikes R800.3 sätestatud asjaoludel välja kasutamise ja levitamise piiranguga aruanne, kui „kõlblikule auditi töövõtule“.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- R800.3** Kui ettevõtte kavatses välja anda auditi aruande eriotstarbeliste finantsaruannete kohta, mis sisaldab kasutamise ja levitamise piirangut, peavad 4.A osas sätestatud sõltumatuse nõuded olema kõlblikud käesolevas peatükis lubatud modifikatsioonide tegemiseks, kuid ainult juhul, kui:
- ettevõtte vahetab aruande ettenähtud kasutajatega infot modifitseeritud sõltumatuse nõuete kohta, mida tuleb teenuse osutamisel rakendada, ja
  - aruande ettenähtud kasutajad saavad aru aruande eesmärgist ja piirangutest ning nõustuvad sõnaselgelt modifikatsioonide rakendamisega.
- 800.3 A1 Aruande ettenähtud kasutajad võivad omandada arusaamise aruande eesmärgist ja piirangutest, osaledes kas otseselt või kaudselt esindaja kaudu, kellel on volitus tegutseda ettenähtud kasutajate nimel, töövõtu olemuse ja ulatuse kindlaksmääramises. Mõlemal juhul aitab see osalemine ettevõttel vahetada ettenähtud kasutajatega infot sõltumatuse küsimustes, sealhulgas kontseptuaalse raamistiku rakendamisel asjaspuutuvate asjaolude kohta. Samuti võimaldab see ettevõttel saavutada ettenähtud kasutajatega kokkuleppe modifitseeritud sõltumatuse nõuete rakendamiseks.
- R800.4** Kui ettenähtud kasutajad on kasutajate klass, kes ei ole töövõtu tingimuste kehtestamise ajal nimeliselt konkreetselt tuvastatavad, peab ettevõtte tegema sellistele kasutajatele hiljem teatavaks modifitseeritud sõltumatuse nõuded, milles nende esindaja kokku leppis.
- 800.4 A1 Näiteks kui ettenähtud kasutajad kuuluvad sellisesse kasutajate klassi nagu laenuandjad laenusündikaadis, võib ettevõtte kirjeldada modifitseeritud sõltumatuse nõudeid laenuandjate esindajale suunatud töövõtukirjas. Esindaja võib seejärel teha ettevõtte töövõtukirja kättesaadavaks laenuandjate grupi liikmetele, et täita nõue, et ettevõtte peab tegema sellistele kasutajatele teatavaks modifitseeritud sõltumatuse nõuded, milles esindaja kokku leppis.
- R800.5** Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku auditi töövõttu, peavad 4.A osa mis tahes modifikatsioonid olema piiratud lõigetes R800.7 kuni R800.14 sätestatud

modifikatsioonidega. Ettevõtte ei tohi neid modifikatsioone rakendada, kui finantsaruannete audit on nõutav seaduse või regulatsiooniga.

**R800.6** Kui ettevõtte annab sama kliendi jaoks välja ka auditaruande, mis ei sisalda kasutamise ja levitamise piirangut, peab ettevõtte rakendama selle auditi töövõtu suhtes 4.A osa sätteid.

#### **Avaliku huvi üksused**

**R800.7** Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku auditi töövõttu, ei pea ettevõtte rakendama 4.A osas sätestatud sõltumatuse nõudeid, mis kehtivad ainult avaliku huvi üksuste auditi töövõttude suhtes.

#### **Seotud majandusüksused**

**R800.8** Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku auditi töövõttu, ei pea viited „auditi kliendile“ 4.A osas hõlmama temaga seotud majandusüksusi. Kui aga auditi meeskond teab või kui tal on põhjust uskuda, et suhe või asjaolu, mis puudutab kliendiga seotud majandusüksust, on asjassepuutuv hindamisel, kas ettevõtte on kliendist sõltumatu, peab auditi meeskond kaasama selle seotud majandusüksuse, kui ta tuvastab, hindab ja käsitleb ohtusid sõltumatusele.

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

**R800.9** Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku auditi töövõttu, ei tule rakendada 4.A osas sätestatud konkreetseid nõudeid, mis puudutavad võrgustikku kuuluvaid ettevõtteid. Kui aga ettevõtte teab või kui tal on põhjust uskuda, et võrgustikku kuuluva ettevõtte mis tahes huvid ja suhted tekitavad ohtusid sõltumatusele, peab ettevõtte mis tahes sellist ohtu hindama ja käsitlema.

#### **Finantshuvid, laenud ja garantiid, lähedased ärisuhted ning perekondlikud ja isiklikud suhted**

**R800.10** Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku auditi töövõttu:

- a) tuleb peatükkides 510, 511, 520, 521, 522, 524 ja 525 sätestatud asjassepuutuvaid sätteid rakendada ainult töövõtu meeskonna liikmete, nende lähimate pereliikmete ja, kus rakendatav, lähemate pereliikmete suhtes;
- b) peab ettevõtte tuvastama, hindama ja käsitlema mis tahes ohtusid sõltumatusele, mille on tekitanud auditi kliendi ja järgmiste auditi meeskonna liikmete vahelised huvid ja suhted, mis on sätestatud peatükkides 510, 511, 520, 521, 522, 524 ja 525:
  - i) isikud, kes annavad nõu tehnilistes või tööstusharuspetsiifilistes küsimustes seoses tehingute või sündmustega, ja
  - ii) isikud, kes viivad töövõtu raames läbi kvaliteedikontrolli, kaasa arvatud isikud, kes teostavad töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatuse, ja
- c) peab ettevõtte hindama ja käsitlema mis tahes ohtusid, mille puhul töövõtu meeskonnal on põhjust uskuda, et neid tekitavad huvid või suhted auditi kliendi ja teiste selliste ettevõttes olevate isikute vahel, kes võivad otseselt mõjutada auditi töövõtu lõpptulemust.

800.10 A1 Teised ettevõttes olevad isikud, kes võivad otseselt mõjutada auditi töövõtu lõpptulemust, on need, kes esitavad soovitusi auditi töövõtu partneri kompensatsiooni kohta või teostavad tema suhtes otsest järelevalvet, juhtimist või muud järelevalvet seoses auditi töövõtu läbiviimisega, kaasa arvatud isikud, kes asuvad kõikidel järjestikku kõrgematel

juhtkonna tasemetel töövõtu partnerist kõrgemal kuni isikuni, kes on ettevõtte vanem- või juhtiv partner (tegevdirektor või sellega samaväärne).

- R800.11** Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku auditi töövõttu, peab ettevõtte hindama ja käsitlema mis tahes ohtusid, mille puhul töövõtu meeskonnal on põhjust uskuda, et neid tekitavad finantshuvid, mida isikud omavad auditi kliendis, nagu on sätestatud lõike R510.4 punktides c ja d ning lõigetes R510.5, R510.7 ja 510.10 A5 ja A9.
- R800.12** Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku auditi töövõttu, ei tohi ettevõtte lõike R510.4 punkti a ja lõigete R510.6 ja R510.7 sätete rakendamisel ettevõtte huvides omada otsest või kaudset olulist finantshuvi auditi kliendis.

#### **Töötamine auditi kliendi juures**

- R800.13** Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku auditi töövõttu, peab ettevõtte hindama ja käsitlema mis tahes ohtusid, mille tekitavad mis tahes tööalased suhted, mis on sätestatud lõigetes 524.3 A1 kuni 524.5 A3.

#### **Kindlust mitteandvate teenuste osutamine**

- R800.14** Kui ettevõtte viib lõigete R800.7 kuni R800.9 kohaselt läbi kõlblikku auditi töövõttu ja osutab auditi kliendile kindlust mitteandvat teenust, peab ettevõtte olema vastavuses peatükkidega 410–430 ja peatükiga 600, kaasa arvatud selle alapeatükkidega.

## 4.B OSA. SÕLTUMATUS KINDLUSTANDVATES TÖÖVÕTTUDES, MIS ON MUUD KUI AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTUD

	Lehekülg
Peatükk 900 Kontseptuaalse raamistiku rakendamine sõltumatuse suhtes kindlustandvates töövõttudes, mis on muud kui auditi ja ülevaatuse töövõttud .....	182
Peatükk 905 Teenustasud.....	190
Peatükk 906 Kingitused ja külalislahkus .....	194
Peatükk 907 Tegelik või ähvardav kohtumenetlus .....	195
Peatükk 910 Finantshuvid.....	196
Peatükk 911 Laenud ja garantiid.....	199
Peatükk 920 Ärisuhted.....	201
Peatükk 921 Perekondlikud ja isiklikud suhted.....	203
Peatükk 922 Hiljutine teenistus kindlustandva töövõtu kliendi juures .....	206
Peatükk 923 Teenistus kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna .....	207
Peatükk 924 Töötamine kindlustandva töövõtu kliendi juures.....	208
Peatükk 940 Töötajate pikaajaline seotus kindlustandva töövõtu kliendiga .....	210
Peatükk 950 Kindlust mitteandvate teenuste osutamine kindlustandva töövõtu klientidele	212
Peatükk 990 Aruanded, mis sisaldavad kasutamise ja levitamise piirangut (kindlustandvad töövõttud, mis on muud kui auditi ja ülevaatuse töövõttud).....	215

## **4.B OSA. SÕLTUMATUS KINDLUSTANDVATES TÖÖVÕTTUDES, MIS ON MUUD KUI AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTUD**

### **PEATÜKK 900**

#### **KONTSEPTUAALSE RAAMISTIKU RAKENDAMINE SÕLTUMATUSE SUHTES KINDLUSTANDVATES TÖÖVÕTTUDES, MIS ON MUUD KUI AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTUD**

##### **Sissejuhatus**

##### **Üldsätted**

- 900.1 Käesolevat osa rakendatakse kindlustandvate töövõtude suhtes, mis on muud kui auditi töövõttud ja ülevaatuse töövõttud. Sellised töövõttud on näiteks järgmised:
- kindluse andmine majandusüksuse võtmetähtsusega tulemuslikkuse põhinäitajate kohta;
  - kindluse andmine majandusüksuse vastavuse kohta seadusele või regulatsioonile;
  - kindluse andmine tulemuslikkuse kriteeriumide kohta, näiteks hinna ja kvaliteedi suhte kohta, mille on saavutanud avaliku sektori asutus;
  - kindluse andmine majandusüksuse sisekontrollisüsteemi tulemuslikkuse kohta;
  - kindluse andmine majandusüksuse kasvuhoonegaaside aruande kohta;
  - finantsaruande konkreetsete elementide, kontode või kirjete audit.
- 900.2 Käesolevas osas viitab mõiste „kutseline arvestusekspert“ üksikutele kutselistele arvestusekspertidele avalikus kutsealases tegevuses ja nende ettevõtetele.
- 900.3 ISQM 1 nõuab, et ettevõtte töötaks välja kvaliteedijuhtimise süsteemi ettevõtte läbi viidavate kindlustandvate töövõtude jaoks ning rakendaks ja kasutaks seda süsteemi. ISQM 1 nõuab, et ettevõtte kehtestaks osana kvaliteedijuhtimise süsteemist kvaliteedieesmärgid, mis käsitlevad kohustuste täitmist kooskõlas asjassepuutuvate eetikanõuetega, sealhulgas sõltumatuslega seotud nõuetega. Standardi ISQM 1 alusel on asjassepuutuvad eetikanõuded need, mis on seotud ettevõtte, selle personali ja, kui rakendatav, muude isikutega, kellele kehtivad sõltumatus nõuded, mida ettevõtte ja ettevõtte töövõtude suhtes kohaldatakse. Peale selle kehtestatakse ISAEde ja ISAdega töövõtu partnerite ja töövõtu meeskondade kohustused töövõtu tasandil. Kohustuste jaotus ettevõtte sees sõltub selle suurusest, struktuurist ja korraldusest. Paljud 4.B osa sätted ei näe ette üksikisikute konkreetset vastutust sõltumatuslega seotud meetmete eest ettevõttes, vaid osutavad viidete lihtsustamiseks „ettevõttele“. Ettevõtte määrab tegevuspõhise kohustuse seoses sõltumatus nõuetega vastavuses olemisega üksikisiku(te)le kooskõlas standardiga ISQM 1. Lisaks jääb üksik kutseline arvestusekspert vastutavaks selle eest, et ta on vastavuses mis tahes sätetega, mida rakendatakse selle arvestuseksperti tegevuste, huvide või suhete suhtes.
- 900.4 Sõltumatus on seotud objektiivsuse ja aususe põhimõttega. See hõlmab järgmist:
- a) mõtlemisviisi sõltumatus – meeleseisund, mis võimaldab teha järelduse ilma, et sellele avaldaksid mõju tegurid, mis kahjustavad kutsealast otsustust, lastes seega isikul tegutseda ausalt ning rakendada objektiivsust ja kutsealast skeptitsismi;
  - b) näiline sõltumatus – faktide ja asjaolude vältimine, mis on nii märkimisväärsed, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool teeks tõenäoliselt järelduse, et ettevõtte

või kindlustandva töövõtu meeskonna liikme ausus, objektiivsus või kutsealane skeptitsism on kahjustatud.

Käesolevas osas tähendab viide üksikisikule või ettevõttele, mis on „sõltumatu“, seda, et üksikisik või ettevõtte on vastavuses käesoleva osa sätetega.

900.5 Eetikakoodeksi kohaselt peavad ettevõtted olema kindlustandvate töövõtude läbiviimisel vastavuses põhiprintsiipidega ja sõltumatud. Käesolevas osas on esitatud spetsiifilised nõuded ja rakendusmaterjal selle kohta, kuidas rakendada kontseptuaalset raamistikku, et säilitada sõltumatus selliste kindlustandvate töövõtude läbiviimisel, mis ei ole auditi või ülevaatusse töövõttud. Peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku rakendatakse nii sõltumatuse kui ka peatükis 110 sätestatud põhiprintsiipide suhtes.

900.6 Käesolevas osas kirjeldatakse järgmist:

- a) faktid ja tingimused, sealhulgas kutsealane tegevus, huvid ja suhted, mis tekitavad või võivad tekitada ohtusid sõltumatusele;
- b) potentsiaalsed meetmed, kaasa arvatud kaitsemehhanismid, mis võivad olla mis tahes selliste ohtude käsitlemisel asjakohased, ja
- c) mõningad olukorrad, kus ei saa ohtusid kõrvaldada või kus ei saa rakendada kaitsemehhanisme ohtude vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni.

### **Kindlustandvate töövõtude kirjeldus**

900.7 Kindlustandva töövõtu puhul püüab ettevõtte koguda piisavat asjakohast tõendusmaterjali, et esitada järeldus, mille eesmärk on suurendada vastutavast osapooldest erinevate ettenähtud kasutajate usaldust käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooni suhtes. Standardis ISAE 3000 (muudetud) kirjeldatakse selle standardi alusel läbiviidava kindlustandva töövõtu elemente ja eesmarke ning kindlustandvate töövõtude raamistikus esitatakse kindlustandvate töövõtude üldkirjeldus. Kindlustandev töövõtt võib olla kas atesteerimistöövõtt või otsene töövõtt.

900.8 Käesolevas osas viitab mõiste „kindlustandev töövõtt“ kindlustandvatele töövõttudele, mis on muud kui auditi töövõttud ja ülevaatusse töövõttud.

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

900.9 Kindlustandva töövõtu aruanne võib sisaldada kasutamise ja levitamise piirangut. Kui see on nii ja kui peatükis 990 sätestatud tingimused on täidetud, võib käesolevas osas esitatud sõltumatuse nõudeid modifitseerida vastavalt peatükile 990.

### **Auditi ja ülevaatusse töövõttud**

900.10 Sõltumatuse standardid auditi ja ülevaatusse töövõtude jaoks on esitatud 4.A osas „Sõltumatus auditi ja ülevaatusse töövõttudes“. Kui ettevõtte viib sama kliendi jaoks läbi nii kindlustandvat töövõttu kui ka auditi või ülevaatusse töövõttu, rakendatakse ettevõtte, võrgustikku kuuluva ettevõtte ja auditi või ülevaatusse meeskonna liikmete suhtes jätkuvalt 4.A osa nõudeid.

### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

#### **Üldsätted**

**R900.11** Kindlustandvat töövõttu läbiviiv ettevõtte peab olema kindlustandva töövõtu kliendist sõltumatu.

- 900.11 A1 Käesoleva osa tähenduses on kindlustandva töövõtu klient kindlustandva töövõtu puhul vastutav osapool ning atesteerimistöövõtu puhul ka osapool, kes võtab kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga (kes võib olla sama kui vastutav osapool).
- 900.11 A2 Kindlustandvasse töövõttu kaasatud osapoolte rollid võivad erineda ja mõjutada selle osa sõltumatuse sätete rakendamist. Enamiku atesteerimistöövõttude puhul on vastutav osapool ja osapool, kes võtab kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga, sama. See hõlmab selliseid olukordi, mille korral vastutav osapool kaasab teise osapoole mõõtma või hindama aluseks olevat käsitletavat küsimust kriteeriumide alusel (mõõtja või hindaja), ning seejuures võtab vastutav osapool kohustuse seoses nii käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga kui ka aluseks oleva käsitletava küsimusega. Siiski võib vastutav osapool või kaasav osapool määrata teise osapoole koostama käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooni alusel, et see osapool peab võtma kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga. Sellises olukorras on nii vastutav osapool kui ka osapool, kes võtab kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga, käesoleva osa tähenduses kindlustandva töövõtu kliendid.
- 900.11 A3 Lisaks vastutavale osapoolele ja atesteerimistöövõtu puhul osapoolele, kes võtab kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga, võivad töövõtuga olla seotud muud osapooled. Näiteks võib nendeks olla eraldiseisev kaasav osapool või mõõtjast või hindajast osapool, kes ei ole osapool, kes võtab kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga. Sellistes olukordades nõuab kontseptuaalse raamistiku rakendamine, et kutseline arvestusekspert tuvastaks ja hindaks põhiprintsiipe ähvardavaid ohte, mille tekitavad mis tahes huvid või suhted selliste osapooltega, sealhulgas seda, kas võib esineda peatükis 310 kirjeldatud mis tahes huvide konflikte.
- R900.12** Ettevõtte peab rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda kindlustandva töövõtuga seotud ohtusid sõltumatusele.

### **Juhtkonna kohustuste võtmise keeld**

- R900.13** Ettevõtte ei tohi võtta juhtkonna kohustust seoses ettevõtte läbiviidavas kindlustandvas töövõtus aluseks oleva käsitletava küsimusega ega ka atesteerimistöövõtu puhul käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga. Kui ettevõtte võtab endale juhtkonna kohustuse kindlustandva töövõtu kliendile osutatava mis tahes muu teenuse osana, peab ettevõtte tagama, et see kohustus ei ole seotud ettevõtte läbiviidavas kindlustandvas töövõtus aluseks oleva käsitletava küsimusega ega ka atesteerimistöövõtu puhul käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga.
- 900.13 A1 Juhtkonna kohustuste alla kuuluvad majandusüksuse kontrollimine, juhtimine ja suunamine, sealhulgas otsuste tegemine inim-, finants-, tehnoloogiliste, füüsiliste ja immateriaalsete ressursside soetamise, rakendamise ja kontrollimise kohta.
- 900.13 A2 Kui ettevõtte võtab juhtkonna kohustuse seoses kindlustandvas töövõtus aluseks oleva käsitletava küsimusega ja ka atesteerimistöövõtu puhul käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga, tekivad enda ülevaatuse, omahuvi ja lähituvuse ohud. Juhtkonna kohustuse võtmine võib tekitada kaitse ohtu, sest ettevõtte saab liiga lähedaseks juhtkonna vaadete ja huvidega.



900.13 A3 Kindlaksmääramine, kas tegevus kuulub juhtkonna kohustuse alla, sõltub tingimustest ja nõuab kutsealase otsustuse tegemist. Juhtkonna kohustuse alla kuuluvateks peetakse näiteks järgmisi tegevusi:

- poliitikate kehtestamine ja strateegilise suuna määramine;
- töötajate värbamine või vallandamine;
- töötajate suunamine ja vastutuse võtmine nende tegude eest seoses töötajate tööga majandusüksuses;
- tehingute kinnitamine;
- pangakontode või investeeringute kontrollimine või haldamine;
- selle otsustamine, milliseid ettevõtte või muude kolmandate osapoolte soovitusi rakendada;
- juhtkonna nimel aruandmine valitsemisülesandega isikutele;
- vastutuse võtmine sisekontrolli kavandamise, teostamise, monitoorimise ja alalhoidmise eest;

900.13 A4 Kui ollakse vastavuses lõiguga R900.14, ei ole nõustamine ja soovitude andmine, et aidata kindlustandva töövõtu kliendi juhtkonnal nende kohustusi täita, juhtkonna kohustuse võtmine.

**R900.14** Kindlustandva töövõtu kliendi jaoks sellise kutsetegevuse teostamisel, mis on seotud kindlustandvas töövõtus aluseks oleva käsitletava küsimusega ja ka atesteerimistöövõtu puhul käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga, peab ettevõtte saavutama rahulolu selles, et kõik nõuetekohaselt juhtkonna kohustuseks olevad seotud otsustused ja otsused teeb kliendi juhtkond. See hõlmab tagamist, et kliendi juhtkond:

a) määrab üksikisiku, kellel on sobivad oskused, teadmised ja kogemused, et vastutada igal ajal kliendi otsuste eest ning teha tegevuste üle järelevalvet. Selline isik, kes kuulub eelistatavalt tippjuhtkonda, omaks arusaamist alljärgnevast:

i) tegevuste eesmärgid, olemus ja tulemused ning

ii) kliendi ja ettevõtte vastavad kohustused.

Sellel üksikisikul ei pea siiski olema eriteadmisi tegevuste teostamiseks või uuesti teostamiseks;

b) teeb tegevuste üle järelevalvet ja hindab kliendi soovitud otstarbel teostatud tegevuse tulemuste adekvaatsust ning

c) võtab kohustuse seoses meetmetega (kui on), mida tuleb rakendada tegevuste tulemustest lähtuvalt.

*Mitu vastutavat osapoolt ja osapooled, kes võtavad kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga*

900.15 A1 Mõne kindlustandva töövõtu puhul – olenemata sellest, kas see on atesteerimistöövõtt või otsene töövõtt – võib olla mitu vastutavat osapoolt või atesteerimistöövõtu puhul mitu osapoolt, kes võtavad kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga. Selle kindlaksmääramisel, kas käesoleva osa sätteid on sellistes töövõttudes vaja rakendada iga üksiku vastutava osapoole suhtes või iga üksiku osapoole suhtes, kes võtab kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga, on ettevõttel lubatud arvesse võtta teatavaid asjaolusid. Need asjaolud hõlmavad seda,

kas huvi või suhe ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonna liikme ja konkreetse vastutava osapoole või osapoole, kes võtab kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga, vahel tekitaks sõltumatust ähvardavat ohtu, mis ei ole käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooni kontekstis triviaalne ja tähtsusetu. Seda kindlaks määrates võetakse arvesse järgmisi tegureid:

- a) kui oluline on aluseks olev käsitletav küsimus või käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioon, mille eest konkreetne osapool üldise kindlustandva töövõtu kontekstis vastutab;
- b) kindlustandva töövõtuga seonduva avaliku huvi määr.

Kui ettevõtte määrab kindlaks, et oht, mille tekitab mis tahes selline huvi või suhe konkreetse osapoolega, oleks triviaalne ja tähtsusetu, ei pruugi olla vajalik rakendada käesoleva peatüki kõiki sätteid selle osapoole suhtes.

### **Võrgustikku kuuluvad ettevõtted**

**R900.16** Kui ettevõtte teab või kui tal on põhjust uskuda, et võrgustikku kuuluva ettevõtte huvid ja suhted tekitavad ohtu ettevõtte sõltumatusele, peab ettevõtte hindama ja käsitlema mis tahes sellist ohtu.

900.16 A1 Võrgustikku kuuluvaid ettevõtteid käsitletakse lõigetes 400.50 A1 kuni 400.54 A1.

### **Seotud majandusüksused**

**R900.17** Kui kindlustandva töövõtu meeskond teab või kui tal on põhjust uskuda, et suhe või asjaolu, mis puudutab kindlustandva töövõtu kliendiga seotud majandusüksust, on asjassepuutuv kliendi sõltumatuse hindamise seisukohast ettevõtte poolt, peab kindlustandva töövõtu meeskond ohtude tuvastamisel, hindamisel ja käsitlemisel kaasama selle seotud majandusüksuse.

**[Lõigud 900.18–900.29 on tahtlikult tühjaks jäetud]**

### **Periood, mille jooksul nõutakse sõltumatust**

**R900.30** Käesolevas osas nõutud sõltumatus tuleb säilitada nii:

- a) töövõtu perioodi jooksul kui ka
- b) käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga hõlmatud perioodi jooksul.

900.30 A1 Töövõtu periood algab siis, kui kindlustandva töövõtu meeskond alustab kindlustandvate teenuste osutamist seoses konkreetse töövõtuga. Töövõtu periood lõpeb siis, kui antakse välja kindlustandva töövõtu aruanne. Kui töövõtt on korduva olemusega, lõpeb see sellega, kui kumbki osapool teatab, et kutsealane suhe on lõppenud, või lõpliku kindlustandva töövõtu aruande väljaandmisega, olenevalt sellest, kumb toimub hiljem.

**R900.31** Kui majandusüksusest saab kindlustandva töövõtu klient selle perioodi ajal, mida hõlmab käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioon, mille kohta ettevõtte teeb järelduse, või pärast seda perioodi, peab ettevõtte kindlaks määrama, kas mis tahes ohtusid sõltumatusele tekitavad:

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

**R900.32** Ohud sõltumatusele tekivad siis, kui kindlustandva töövõtu kliendile osutati kindlust mitteandvat teenust käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooniga hõlmatud perioodi jooksul või pärast seda, kuid enne, kui kindlustandva töövõtu meeskond alustab kindlustandvate teenuste osutamist, ja see teenus ei oleks töövõtu perioodi ajal lubatud. Sellistes olukordades peab ettevõtte hindama ja käsitlema mis tahes ohtu sõltumatusele, mida see teenus tekitab. Kui ohud ei ole aktsepteeritaval tasemel, peab ettevõtte aktsepteerima kindlustandva töövõtu ainult juhul, kui ohud vähendatakse aktsepteeritava tasemeni.

900.32 A1 Selliste ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole kindlustandva töövõtu meeskonna liikmed;
- asjakohase ülevaataja kasutamine kindlustandva või kindlust mitteandva töö ülevaatamiseks, nagu asjakohane.

**R900.33** Kui kindlust mitteandev teenus, mis ei oleks töövõtu perioodi ajal lubatud, ei ole lõpule viidud ja seda teenust ei ole otstarbekas lõpule viia või lõpetada enne kindlustandva töövõtuga seotud kutsealaste teenuste osutamise algust, peab ettevõtte aktsepteerima kindlustandva töövõtu ainult juhul, kui:

- a) ettevõtte on saavutanud rahulolu selle suhtes, et:
  - i) kindlust mitteandev teenus viiakse lõpule lühikese aja jooksul või
  - ii) klient on teinud lühikese aja jooksul korraldused teenuse üleminekuks teisele teenuseosutajale;
- b) ettevõtte rakendab vajaduse korral teenuse perioodi jooksul kaitsemehhanisme, ja
- c) ettevõtte arutab asjaolu ettevõtte kaasanud osapoolega või kindlustandva töövõtu kliendi valitsemisülesandega isikutega.

#### **Infovahetus valitsemisülesandega isikutega**

900.34 A1 Lõikudes R300.9 kuni 300.9 A2 on esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad infovahetuse puhul ettevõtte kaasanud osapoolega või kindlustandva töövõtu kliendi valitsemisülesandega isikutega.

900.34 A2 Infovahetus ettevõtte kaasanud osapoolega või kindlustandva töövõtu kliendi valitsemisülesandega isikutega võib olla asjakohane, kui tehakse märkimisväärseid otsustusi ja järeldusi, et käsitleda kindlustandva töövõtuga seotud ohtusid sõltumatusele, sest selles töövõtus käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioon on varem osutatud kindlust mitteandva teenuse lõpptulemus.

**[Lõigud 900.35–900.39 on tahtlikult tühjaks jäetud]**

#### **Sõltumatust käsitlev üldine dokumentatsioon kindlustandvates töövõttudes**

**R900.40** Ettevõtte peab dokumenteerima käesoleva osaga vastavuse kohta tehtud järeldused ja neid järeldusi toetavate mis tahes asjassepuutuvate arutelude sisu. Eelkõige:

- a) kui ohu käsitlemiseks on rakendatud kaitsemehhanisme, peab ettevõtte dokumenteerima ohu olemuse ja sisseseatud või rakendatud kaitsemehhanismid, ja

- b) kui oht nõudis märkimisväärset analüüsi ja ettevõtte tegi järelduse, et oht on juba aktsepteeritaval tasemel, peab ettevõtte dokumenteerima ohu olemuse ja põhjenduse selliseks järelduseks.

900.40 A1 Dokumentatsioon annab tõendusmaterjali ettevõtte otsustuste kohta järelduste kujundamisel vastavuse kohta käesolevale osale. Dokumentatsiooni puudumine ei määra siiski kindlaks seda, kas ettevõtte võttis konkreetse asjaolu arvesse või kas ettevõtte on sõltumatu.

### [Lõiked 900.41–900.49 on tahtlikult tühjaks jäetud]

#### **Kindlustandvaid töövõtte puudutava sõltumatuse sätte rikkumine**

##### *Kui ettevõtte tuvastab rikkumise*

**R900.50** Kui ettevõtte teeb järelduse, et käesolevas osas sätestatud nõuet on rikutud, peab ettevõtte:

- a) lõpetama, peatama või kõrvaldama rikkumise tekitanud huvi või suhte;
- b) hindama rikkumise märkimisväärsust ning selle mõju ettevõtte objektiivsusele ja suutlikkusele anda välja kindlustandva töövõtu aruanne ja
- c) määrama kindlaks, kas saab rakendada meetet, millega saab rahuldavalt käsitleda rikkumise tagajärgi.

Selle kindlaksmääramisel peab ettevõtte rakendama kutsealast otsustust ja võtma arvesse, kas mõistlik ja informeeritud kolmas osapool tõenäoliselt järeldaks, et ettevõtte objektiivsus on kahjustatud ja seetõttu ei ole ettevõtte suuteline välja andma kindlustandva töövõtu aruannet.

**R900.51** Kui ettevõtte määrab kindlaks, et rikkumise tagajärgede rahuldavalt käsitlemiseks ei saa rakendada meetet, peab ettevõtte võimalikult kiiresti informeerima osapoolt, kes ettevõtte kaasas, või valitsemisülesandega isikuid, kui asjakohane. Ettevõtte peab ka astuma samme, mis on vajalikud kindlustandva töövõtu lõpetamiseks kooskõlas mis tahes rakendatavate seadusest või regulatsioonist tulenevate nõuetega, mis on asjassepuutuvad kindlustandva töövõtu lõpetamise puhul.

**R900.52** Kui ettevõtte määrab kindlaks, et rikkumise tagajärgede rahuldavalt käsitlemiseks saab rakendada meetet, peab ettevõtte arutama rikkumist ja meetet, mida ta on rakendanud või mida ta pakub välja rakendada, ettevõtte kaasanud osapoolega või valitsemisülesandega isikutega, kui asjakohane. Ettevõtte peab rikkumist ja kavandatavat meetet arutama aegsasti, võttes arvesse töövõtu ja rikkumise asjaolusid.

**R900.53** Kui ettevõtte kaasanud osapool või valitsemisülesandega isikud ei nõustu, et ettevõtte poolt vastavalt lõike R900.50 punktile c välja pakutud meetmega saab rikkumise tagajärgi rahuldavalt käsitleda, peab ettevõtte astuma samme, mis on vajalikud kindlustandva töövõtu lõpetamiseks vastavuses mis tahes rakendatavate seadusest või regulatsioonist tulenevate nõuetega, mis on asjassepuutuvad kindlustandva töövõtu lõpetamise puhul.

##### *Dokumentatsioon*

**R900.54** Olles vastavuses lõigetes R900.50 kuni R900.53 sätestatud nõuetega, peab ettevõtte dokumenteerima järgmist:

- a) rikkumine;
- b) rakendatud meetmed;

- c) langetatud võtmetähtsusega otsused ja
- d) kõik asjaolud, mida arutati ettevõtte kaasanud osapoolega või valitsemisülesandega isikutega.

**R900.55**

Kui ettevõtte jätkab kindlustandvat töövõttu, peab ta dokumenteerima järgmist:

- a) järeldus, et ettevõtte kutsealase otsustuse kohaselt ei ole objektiivsus kahjustatud, ja
- b) põhjendus, miks rakendatud meede käsitles rahuldavalt rikkumise tagajärgi, nii et ettevõttel on võimalik anda välja kindlustandva töövõtu aruanne.

## PEATÜKK 905

### TEENUSTASUD

#### Sissejuhatus

- 905.1 Ettevõtted peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 905.2 Teenustasud või muud tüüpi tasustamine võib tekitada omahuvi või hirmutamise ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud spetsiifilised nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, et tuvastada, hinnata ja käsitleda kindlustandva töövõtu klientidelt küsitavatest teenustasudest tulenevaid ohte sõltumatusele.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### *Kindlustandva töövõtu kliendi makstavad teenustasud*

- 905.3 A1 Kui teenustasud räägitakse läbi kindlustandva töövõtu kliendiga ja need maksab kindlustandva töövõtu klient, tekitab see omahuvi ohtu ja võib tekitada hirmutamise ohtu sõltumatusele.
- 905.3 A2 Kontseptuaalse raamistiku rakendamine nõuab, et enne kui ettevõtte aktsepteerib kindlustandva töövõtu kliendi puhul kindlustandva töövõtu, määrab ettevõtte kindlaks, kas sõltumatust ähvardavad ohud, mille tekitavad kliendile väljapakutud teenustasud, on aktsepteeritaval tasemel. Samuti nõuab kontseptuaalse raamistiku rakendamine, et ettevõtte hindaks selliseid ohte uuesti, kui faktid ja tingimused töövõtu perioodi jooksul muutuvad.
- 905.3 A3 Kindlustandva töövõtu kliendi poolt teenustasude maksmisel tekkinud ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- kindlustandva töövõtu eest makstavate teenustasude tase ja ulatus, milles nende puhul arvestatakse nõutavate ressurssidega, võttes arvesse ettevõtte äri- ja turuprioriteete;
  - teenuse eest makstava teenustasu taseme ja teenuse lõpptulemuse vahelise mis tahes sõltuvuse ulatus;
  - teenustasu tase ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte osutatava teenuse kontekstis;
  - kliendi märkimisväärsus ettevõtte või partneri jaoks;
  - kliendi olemus;
  - kindlustandva töövõtu olemus;
  - valitsemisülesandega isikute kaasatus teenustasude kokkuleppimisse;
  - kas teenustasu taseme kehtestab sõltumatu kolmas osapool, nagu reguleeriv asutus.
- 905.3 A4 Samuti võivad lõigus 120.15 A3 kirjeldatud tingimused, poliitikad ja protseduurid (eelkõige ettevõtte poolt kooskõlas IAASB väljaantud kvaliteedijuhtimise standarditega välja töötatud ja rakendatud kvaliteedijuhtimise süsteemi olemasolu) mõjutada hinnangut, kas ohud sõltumatusele on aktsepteeritaval tasemel.
- 905.3 A5 Järgnevad nõuded ja rakendusmaterjal sätestavad tingimused, mida võib olla vaja täiendavalt hinnata, kui määratakse kindlaks, kas ohud on aktsepteeritaval tasemel.

Selliste tingimustega seoses sisaldab rakendusmaterjal näiteid täiendavatest teguritest, mis võivad olla asjassepuutuvad ohtude hindamisel.

### **Kindlustandvate töövõtude eest makstavate teenustasude tase**

- 905.4 A1 Kindlustandva töövõtu kliendilt kas kindlustandva või muude teenuste eest küsitavate teenustasude kindlaksmääramine on ettevõtte äriotsus, mille tegemisel võetakse arvesse spetsiifilise töövõtu puhul asjassepuutuvaid fakte ja tingimusi, sealhulgas tehniliste ja kutsestandardite nõudeid.
- 905.4 A2 Kindlustandva töövõtu kliendi poolt kindlustandva töövõtu eest makstava teenustasu taseme tekitatud omahuvi ja hirmutamise ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- ettevõtte äriiline põhjendus kindlustandva töövõtu eest küsitava teenustasu kohta;
  - kas klient on rakendanud või rakendab kindlustandva töövõtu eest küsitava teenustasu vähendamiseks liigset survet.
- 905.4 A3 Selliste ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- kindlustandvas töövõtus mitteosaleva asjakohase ülevaataja kasutamine väljapakutud teenustasu põhjendatuse hindamiseks, võttes arvesse töövõtu ulatust ja keerukust;
  - sellise asjakohase ülevaataja kasutamine tehtud töö ülevaatamiseks, kes ei osalenud kindlustandvas töövõtus.

### **Tingimuslikud teenustasud**

- 905.5 A1 Tingimuslikud teenustasud on tasud, mis arvutatakse eelnevalt kindlaksmääratud alusel, mis on seotud tehingu lõpptulemusega või osutatud teenuste tulemusega. Kaudse tingimusliku teenustasu näiteks on vahendaja kaudu makstav tingimuslik teenustasu. Käesolevas peatükis ei peeta teenustasu tingimuslikuks, kui selle on kehtestanud kohus või muu ametiasutus.
- R905.6** Ettevõtte ei tohi küsida kindlustandva töövõttu eest otseselt ega kaudselt tingimuslikku teenustasu.
- R905.7** Ettevõtte ei tohi küsida otseselt ega kaudselt tingimuslikku teenustasu kindlustandva töövõtu kliendile osutatud kindlust mitteandva teenuse eest, kui kindlust mitteandva teenuse lõpptulemus ja seega ka teenustasu summa sõltuvad tulevasest või praegusest otsustusest, mis on seotud kindlustandva töövõtuga käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooni seisukohast olulise asjaoluga.
- 905.7 A1 Lõigud R905.6 ja R905.7 välistavad võimaluse, et ettevõtte sõlmib kindlustandva töövõtu kliendiga teatavad tingimusliku teenustasu korraldused. Isegi kui tingimusliku teenustasu korraldus ei ole kindlustandva töövõtu kliendile kindlust mitteandva teenuse osutamisel välistatud, võib see ikkagi mõjutada omahuvi ohu taset.
- 905.7 A2 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- võimalike teenustasusummade vahemik;
  - kas asjakohane ametiasutus määrab kindlaks lõpptulemuse, millest sõltub tingimuslik teenustasu;
  - informatsiooni avalikustamine ettenähtud kasutajatele ettevõtte teostatud töö ja tasustamise aluse kohta;
  - teenuse olemus;

- sündmuse või teingu mõju käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile.

905.7 A3 Sellise omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine asjassepuutuva kindlustandva töö ülevaatamiseks, kes ei olnud kindlust mitteandva teenuse osutamise seotud;
- eelneva kirjaliku kokkuleppe sõlmimine kliendiga tasustamise aluse kohta.

### **Teenustasude kogusumma – tähtpäevaks tasumata teenustasud**

905.8 A1 Omahuvi ohu taset võib mõjutada see, kui kindlustandva töövõtu kliendi poolt kindlustandva töövõtu või muude teenuste eest makstavad teenustasud on kindlustandva töövõtu perioodil tähtpäevaks tasumata.

905.8 A2 Üldiselt eeldatakse, et ettevõtte saab selliste teenustasude makse enne kindlustandva töövõtu aruande väljaandmist.

905.8 A3 Sellise omahuvi ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

- tähtpäevaks tasumata teenustasude märkimisväärsus ettevõtte jaoks;
- ajavahemik, mille jooksul on teenustasud olnud tähtpäevaks tasumata;
- ettevõtte hinnang kliendi või muu asjassepuutuva osapoole suutlikkuse ja valmisoleku kohta maksta tähtpäevaks tasumata teenustasu.

905.8 A4 Sellise ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- tähtajaks tasumata teenustasude osalise maksmise nõudmine;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine tehtud töö ülevaatamiseks, kes ei osalenud kindlustandvas töövõtus.

**R905.9** Kui märkimisväärne osa kindlustandva töövõtu kliendi makstavatest teenustasudest jääb pikemaks ajaks tasumata, peab ettevõtte kindlaks määrama:

- a) kas tähtpäevaks tasumata teenustasud võivad olla samaväärsed kliendile antava laenuga, millisel juhul rakendatakse peatükis 911 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali, ning
- b) kas ettevõtte jaoks on asjakohane olla uuesti ametisse määratud või kindlustandvat töövõttu jätkata.

### **Teenustasude kogusumma – sõltuvus teenustasudest**

905.10 A1 Kui teenustasude kogusumma, mida kindlustandvas töövõtus järel dust tegev ettevõtte saab kindlustandva töövõtu kliendilt, moodustab suure osa selle ettevõtte teenustasude kogusummast, mõjutavad sõltuvus selle kliendi poolt makstavatest teenustasudest ning selliste teenustasude potentsiaalse kaotamisega seotud murettekitav asjaolu omahuvi ohu taset ning tekitavad hirmutamise ohtu.

905.10 A2 Omahuvi ja hirmutamise oht tekib lõigus 905.10 A1 kirjeldatud tingimustel isegi siis, kui kindlustandva töövõtu klient ei vastuta kindlustandva töövõtu eest makstavate teenustasude läbirääkimise või maksmise eest.

905.10 A3 Ettevõtte teenustasude kogusumma arvutamisel võib ettevõtte kasutada eelmise majandusaasta kohta olemasolevat finantsinformatsiooni ja hinnata osakaalu selle informatsiooni alusel, kui asjakohane.



- 905.10 A4 Selliste omahuvi ja hirmutamise ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- ettevõtte tegutsemisstruktuur;
  - kas ettevõttelt oodatakse oma tegevuse mitmekesistamist selliselt, et mis tahes sõltuvus kindlustandva töövõtu kliendist väheneb.
- 905.10 A5 Selliste ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- kliendile osutatavate muude teenuste kui kindlustandvate töövõtude ulatuse vähendamine;
  - ettevõtte kliendibaasi suurendamine, et vähendada sõltuvust sellest kindlustandva töövõtu kliendist.
- 905.10 A6 Omahuvi või hirmutamise oht tekib siis, kui teenustasud, mida ettevõtte saab kindlustandva töövõtu kliendilt, moodustavad suure osa ühe partneri klientidelt saadavast tulust.
- 905.10 A7 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- kindlustandva töövõtu kliendi kvalitatiivne ja kvantitatiivne märkimisväärsus partneri jaoks;
  - millises ulatuses sõltub partneri kompensatsioon sellelt kliendilt saadud teenustasudest.
- 905.10 A8 Sellise omahuvi või hirmutamise ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine töö ülevaatomiseks, kes ei olnud kindlustandva töövõtu meeskonna liige;
  - tagamine, et sellelt kindlustandva töövõtu kliendilt saadud teenustasud ei avalda märkimisväärset mõju partneri kompensatsioonile;
  - partneri kliendibaasi suurendamine, et vähendada sõltuvust kliendist.

## **PEATÜKK 906**

### **KINGITUSED JA KÜLALISLAHKUS**

#### **Sissejuhatus**

- 906.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 906.2 Kingituste või külalislahkuse vastuvõtmine kindlustandva töövõtu kliendilt võib tekitada omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetne nõue ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõue ja rakendusmaterjal**

- R906.3** Ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonna liige ei tohi võtta kindlustandva töövõtu kliendilt vastu kingitusi ega külalislahkust, välja arvatud juhul, kui selle väärtus on triviaalne ja tähtsusetu.
- 906.3 A1 Kui ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonna liige pakub kindlustandva töövõtu kliendile või võtab temalt vastu mõjutusvahendeid, siis rakendatakse peatükis 340 esitatud nõudeid ja rakendusmaterjali ning mittevastavus nendele nõuetele võib tekitada ohtu sõltumatusele.
- 906.3 A2 Peatükis 340 sätestatud nõuded, mis on seotud mõjutusvahendite pakkumise või vastuvõtmisega, ei luba ettevõttel või kindlustandva töövõtu meeskonna liikmel vastu võtta kingitusi ega külalislahkust, mille kavatsus on sobimatult mõjutada käitumist, isegi siis, kui selle väärtus on triviaalne ja tähtsusetu.

## **PEATÜKK 907**

### **TEGELIK VÕI ÄHVARDAV KOHTUMENETLUS**

#### **Sissejuhatus**

- 907.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 907.2 Kui toimub kohtumenetlus kindlustandva töövõtu kliendiga või kui selline kohtumenetlus tundub olevat tõenäoline, tekivad omahuvi ja hirmutamise ohud. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetne rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuv kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 907.3 A1 Suhet kliendi juhtkonna ja kindlustandva töövõtu meeskonna liikmete vahel peab iseloomustama täielik avameelsus ja täielik informatsiooni avalikustamine kliendi toimingute kõikide aspektide suhtes. Vastaspositsioonid võivad tuleneda tegelikust või ähvardavast kohtumenetlusest kindlustandva töövõtu kliendi ja ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonna liikme vahel. Sellised vastaspositsioonid võivad mõjutada juhtkonna valmisolekut informatsiooni täielikult avalikustada ning tekitada omahuvi ja hirmutamise ohtu.
- 907.3 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- kohtumenetluse olulisus;
  - kas kohtumenetlus on seotud eelneva kindlustandva töövõtuga.
- 907.3 A3 Kui kohtumenetlusega on seotud kindlustandva töövõtu meeskonna liige, võib näiteks selline meede nagu selle üksikisiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast sellise omahuvi ja hirmutamise ohu kõrvaldada.
- 907.3 A4 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi ja hirmutamise ohu käsitlemiseks, on näiteks asjakohase ülevaataja kasutamine tehtud töö ülevaatamiseks.

## **PEATÜKK 910**

### **FINANTSHUVID**

#### **Sissejuhatus**

- 910.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 910.2 Finantshuvi omamine kindlustandva töövõtu kliendis võib tekitada omahuvi ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 910.3 A1 Finantshuvi võib omada otse või kaudselt vahendaja, näiteks investeerimisfondi, pärandvara või usaldusfondi kaudu. Kui tegelik tulusaaja omab kontrolli vahendaja üle või võimet mõjutada vahendaja investeerimisotsuseid, on eetikakoodeksi definitsiooni kohaselt tegemist otsese finantshuviga. Kui seevastu tegelikul tulusaajal puudub kontroll vahendaja üle või võime mõjutada vahendaja investeerimisotsuseid, on eetikakoodeksi definitsiooni kohaselt tegemist kaudse finantshuviga.
- 910.3 A2 Käesolev peatükk sisaldab viiteid finantshuvi „olulisusele“. Selle kindlaksmääramisel, kas selline huvi on isiku jaoks oluline, on lubatud arvesse võtta isiku ja tema lähimate pereliikmete netovara.
- 910.3 A3 Kindlustandva töövõtu kliendis finantshuvi omamisega tekitatud omahuvi ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- finantshuvi omava isiku roll;
  - kas finantshuvi on otsene või kaudne;
  - finantshuvi olulisus.

#### **Ettevõtte, kindlustandva töövõtu meeskonna liikmete ja lähimate pereliikmete omavad finantshuvid**

- R910.4** Kindlustandva töövõtu kliendis ei tohi otsest finantshuvi või olulist kaudset finantshuvi omada järgmised isikud:
- a) ettevõtte või
  - b) kindlustandva töövõtu meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähimad pereliikmed.

#### **Finantshuvid kindlustandva töövõtu klienti kontrollivas majandusüksuses**

- R910.5** Kui majandusüksusel on kindlustandva töövõtu kliendis kontrolliv huvi ja klient on majandusüksuse jaoks oluline, ei tohi ettevõtte, kindlustandva töövõtu meeskonna liige ega selle isiku mis tahes lähim pereliige omada otsest või olulist kaudset finantshuvi selles majandusüksuses.

## Usaldusisikuna omatavad finantshuvid

- R910.6** Lõiget R910.4 rakendatakse ka finantshuvide suhtes, mida kindlustandva töövõtu kliendis omab usaldusfond, mille puhul ettevõtte või üksikisik tegutseb eestkostjana, välja arvatud juhul, kui:
- ükski järgmistest ei ole usaldusfondi tulusaaja: usaldusisik, kindlustandva töövõtu meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige või ettevõtte;
  - usaldusfondi omatav huvi kindlustandva töövõtu kliendis ei ole usaldusfondi jaoks oluline;
  - usaldusfond ei ole võimeline avaldama kindlustandva töövõtu kliendile märkimisväärset mõju ja
  - keegi järgmistest ei saa märkimisväärselt mõjutada kindlustandva töövõtu kliendis oleva finantshuviga seotud investeerimisotsuseid: usaldusisik, kindlustandva töövõtu meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige või ettevõtte.

## Tahtmatult saadud finantshuvid

- R910.7** Kui ettevõtte, kindlustandva töövõtu meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige saab otsese finantshuvi või olulise kaudse finantshuvi kindlustandva töövõtu kliendis päranduse, kingituse või ettevõtete ühinemise tulemusena või sarnastel asjaoludel ja sellise huvi omamine ei oleks käesoleva peatüki kohaselt muidu lubatud, siis:
- kui huvi saab ettevõtte, peab ta finantshuvist otsekohe vabanema või ta peab vabanema kaudsest finantshuvist piisavas ulatuses, nii et järelejääv huvi ei ole enam oluline, või
  - kui huvi saab kindlustandva töövõtu meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige, siis peab finantshuvi saanud isik finantshuvist otsekohe vabanema või ta peab vabanema kaudsest finantshuvist piisavas ulatuses, nii et järelejääv huvi ei ole enam oluline.

## Finantshuvid – muud olukorrad

### *Lähemad pereliikmed*

- 910.8 A1 Kui kindlustandva töövõtu meeskonna liige teab, et lähemal pereliikmel on kindlustandva töövõtu kliendis otsene finantshuvi või oluline kaudne finantshuvi, võib tekkida omahuvi oht.
- 910.8 A2 Sellise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- kindlustandva töövõtu meeskonna liikme ja lähema pereliikme vahelise suhte olemus;
  - kas finantshuvi on otsene või kaudne;
  - finantshuvi olulisus lähema pereliikme jaoks.
- 910.8 A3 Sellise omahuvi ohu võivad kõrvaldada näiteks järgmised meetmed:
- lähem pereliige vabaneb kogu finantshuvist niipea kui teostatav või vabaneb kaudsest finantshuvist piisavas ulatuses, nii et järelejääv huvi ei ole enam oluline;
  - isiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast.

910.8 A4 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi ohu käsitlemiseks, on näiteks asjakohase ülevaataja kasutamine kindlustandva töövõtu meeskonna liikme töö ülevaatamiseks.

*Muud isikud*

910.8 A5 Omahuvi oht võib tekkida siis, kui kindlustandva töövõtu meeskonna liige teab, et kindlustandva töövõtu kliendis omavad finantshuvi järgmised isikud:

- ettevõtte partnerid ja kutselised töötajad, välja arvatud need, kellel on lõike R910.4 kohaselt konkreetselt keelatud selliseid finantshuve omada, või nende lähimad pereliikmed;
- isikud, kellel on lähedane isiklik suhe kindlustandva töövõtu meeskonna liikmega.

910.8 A6 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi ohu, on näiteks isikliku suhet omava kindlustandva töövõtu meeskonna liikme eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast.

910.8 A7 Sellise omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- kindlustandva töövõtu meeskonna liikme väljajätmine kindlustandvat töövõttu puudutavate märkimisväärsete otsuste tegemisest;
- asjakohase ülevaataja kasutamine kindlustandva töövõtu meeskonna liikme töö ülevaatamiseks.

## **PEATÜKK 911**

### **LAENUD JA GARANTIID**

#### **Sissejuhatus**

- 911.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 911.2 Kindlustandva töövõtu kliendile antud laen või laenu garantii võib tekitada omahuvi ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 911.3 A1 Käesolev peatükk sisaldab viiteid laenu või garantii „olulisusele“. Selle kindlaksmääramisel, kas selline laen või garantii on isiku jaoks oluline, on lubatud arvesse võtta isiku ja tema lähimate pereliikmete netovara.

##### **Kindlustandva töövõtu kliendiga seotud laenud ja garantiid**

- R911.4** Ettevõtte, kindlustandva töövõtu meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige ei tohi anda kindlustandva töövõtu kliendile laenu ega laenu garantiid, välja arvatud juhul, kui laen või garantii on ebaoluline nii:
- a) laenu või laenu garantiid andva ettevõtte või üksikisiku jaoks kui ka
  - b) kliendi jaoks.

##### **Kindlustandva töövõtu kliendiga, mis on pank või sarnane asutus, seotud laenud ja garantiid**

- R911.5** Ettevõtte, kindlustandva töövõtu meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige ei tohi vastu võtta laenu ega laenu garantiid kindlustandva töövõtu kliendilt, mis on pank või sarnane asutus, välja arvatud juhul, kui laenu või garantii andmine toimub tavapäraste laenamisprotseduuride ja -tingimuste kohaselt.
- 911.5 A1 Sellised laenud on näiteks hüpoteklaenud, arvelduslaenud, autolaenud ja krediitkaardisaldod.
- 911.5 A2 Isegi kui ettevõtte saab laenu kindlustandva töövõtu kliendilt, mis on pank või sarnane asutus, tavapäraste laenamisprotseduuride ja -tingimuste kohaselt, võib laen tekitada omahuvi ohtu, kui see on kindlustandva töövõtu kliendi või laenu saava ettevõtte jaoks oluline.
- 911.5 A3 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi ohu käsitlemiseks, on näiteks töö läbivaatamine asjakohase ülevaataja poolt, kes ei ole kindlustandva töövõtu meeskonna liige ja kes on pärit võrgustikku kuuluvast ettevõttest, mis ei ole selle laenu saaja.

##### **Hoiused või maaklerkontod**

- R911.6** Ettevõttel, kindlustandva töövõtu meeskonna liikmel või selle isiku mis tahes lähimal pereliikmel ei tohi olla hoiuseid või maaklerkontot kindlustandva töövõtu kliendi juures, mis on pank, maakler või sarnane asutus, välja arvatud juhul, kui hoiust või kontot hoitakse tavapärastel äritingimustel.

**Kindlustandva töövõtu kliendiga, mis ei ole pank või sarnane asutus, seotud laenud ja garantiid**

**R911.7** Ettevõtte, kindlustandva töövõtu meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige ei tohi vastu võtta laenu ega laenu garantiid kindlustandva töövõtu kliendilt, mis ei ole pank või sarnane asutus, välja arvatud juhul, kui laen või garantii on ebaoluline nii:

- a) laenu või laenu garantiid saava ettevõtte või üksikisiku jaoks kui ka
- b) kliendi jaoks.



## PEATÜKK 920

### ÄRISUHTED

#### Sissejuhatus

- 920.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 920.2 Lähedane ärisuhe kindlustandva töövõtu kliendiga või tema juhtkonnaga võib tekitada omahuvi või hirmutamise ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- 920.3 A1 Käesolev peatükk sisaldab viiteid finantshuvi „olulisusele“ ja ärisuhte „märkimisväärsusele“. Selle kindlaksmääramisel, kas selline finantshuvi on isiku jaoks oluline, on lubatud arvesse võtta isiku ja tema lähimate pereliikmete netovara.
- 920.3 A2 Kommertssuhtest või ühisest finantshuvist tulenev lähedane ärisuhe hõlmab näiteks järgmist:
- finantshuvi omamine ühissettevõttes kas koos kindlustandva töövõtu kliendiga või valitsevat mõju omava omaniku, direktori või ametniku või muu üksikisikuga, kes täidab selle kliendi jaoks kõrgema astme juhtimisfunktsioone;
  - korraldused, et kombineerida ettevõtte ühte või enamat teenust või toodet kliendi ühe või enama teenuse või tootega ning turustada paketti, viidates mõlemale osapoolale;
  - levitamise või turustamise korraldused, mille kohaselt ettevõtte levitab või turustab kliendi tooteid või teenuseid või klient levitab või turustab ettevõtte tooteid või teenuseid.

#### Ettevõtte, kindlustandva töövõtu meeskonna liikme või lähimate pereliikmete ärisuhted

- R920.4** Ettevõttel või kindlustandva töövõtu meeskonna liikmel ei tohi olla lähedast ärisuhet kindlustandva töövõtu kliendiga või tema juhtkonnaga, välja arvatud juhul, kui mis tahes finantshuvi on ebaoluline ja ärisuhe on mittemärkimisväärne kliendi või tema juhtkonna ja ettevõtte või kindlustandva töövõtu meeskonna liikme jaoks, nagu rakendatav.
- 920.4 A1 Kui kindlustandva töövõtu kliendi või tema juhtkonna ja kindlustandva töövõtu meeskonna liikme lähima pereliikme vahel on lähedane ärisuhe, võib tekkida omahuvi või hirmutamise oht.

#### Kaupade või teenuste ostmine

- 920.5 A1 Kui ettevõtte, kindlustandva töövõtu meeskonna liige või selle isiku mis tahes lähim pereliige ostab kaupu ja teenuseid kindlustandva töövõtu kliendilt, ei tekita see tavaliselt ohtu sõltumatusele siis, kui tehing toimub tavapärase äritegevuse käigus ja sõltumatutel alustel. Siiski võivad sellised tehingud olla oma olemuselt või suurusjärgult sellised, et tekitavad omahuvi ohtu.

920.5 A2 Sellise omahuvi ohu võivad kõrvaldada näiteks järgmised meetmed:

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

## **PEATÜKK 921**

### **PEREKONDLIKUD JA ISIKLIKUD SUHTED**

#### **Sissejuhatus**

- 921.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 921.2 Perekondlikud või isiklikud suhted kliendi personaliga võivad tekitada omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 921.3 A1 Perekondlikud ja isiklikud suhted kindlustandva töövõtu meeskonna liikme ja kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametniku või, sõltuvalt nende rollist, teatavate töötajate vahel võivad tekitada omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohtu.
- 921.3 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- isiku kohustused kindlustandva töövõtu meeskonnas;
  - pereliikme või teise üksikisiku roll kindlustandva töövõtu kliendi ettevõttes ja suhte lähedus.

##### **Kindlustandva töövõtu meeskonna liikme lähimad pereliikmed**

- 921.4 A1 Kui kindlustandva töövõtu meeskonna liikme lähim pereliige on töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kindlustandvas töövõtus aluseks olevale käsitletavale küsimusele, tekib omahuvi, lähituvuse või hirmutamise oht.
- 921.4 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- lähima pereliikme ametikoht;
  - kindlustandva töövõtu meeskonna liikme roll.
- 921.4 A3 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohu, on näiteks isiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast.
- 921.4 A4 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi, lähituvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks, on näiteks kindlustandva töövõtu meeskonna kohustuste struktureerimine nii, et kindlustandva töövõtu meeskonna liige ei tegeleks lähima pereliikme vastutusalasse kuuluvate küsimustega.
- R921.5** Üksikisik ei tohi osaleda kindlustandva töövõtu meeskonnas liikmena, kui selle isiku mis tahes lähim pereliige:
- a) on kindlustandva töövõtu kliendi direktor või ametnik;
  - b) on atesteerimistöövõtu puhul töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kindlustandvas töövõtus käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile, või

- c) oli sellisel ametikohal töövõtuga või käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga hõlmatud mis tahes perioodil.

### **Kindlustandva töövõtu meeskonna liikme lähemad pereliikmed**

- 921.6 A1 Omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise oht tekib siis, kui kindlustandva töövõtu meeskonna liikme lähem pereliige on:
- a) kindlustandva töövõtu kliendi direktor või ametnik või
  - b) töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kindlustandvas töövõtus aluseks olevale käsitletavale küsimusele, või ka atesteerimistöövõtu puhul töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile.
- 921.6 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- kindlustandva töövõtu meeskonna liikme ja lähema pereliikme vahelise suhte olemus;
  - lähema pereliikme ametikoht;
  - kindlustandva töövõtu meeskonna liikme roll.
- 921.6 A3 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu, on näiteks isiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast.
- 921.6 A4 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks, on näiteks kindlustandva töövõtu meeskonna kohustuste struktureerimine nii, et kindlustandva töövõtu meeskonna liige ei tegeleks lähema pereliikme vastutusalasse kuuluvate küsimustega.

### **Kindlustandva töövõtu meeskonna liikme muud lähedased suhted**

- 921.7** Kindlustandva töövõtu meeskonna liige peab konsulteerima kooskõlas ettevõtte poliitika ja protseduuridega, kui kindlustandva töövõtu meeskonna liikmel on lähedane suhe isikuga, kes ei ole lähim või lähem pereliige, kuid kes on:
- a) kindlustandva töövõtu kliendi direktor või ametnik või
  - b) töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kindlustandvas töövõtus aluseks olevale käsitletavale küsimusele, või ka atesteerimistöövõtu puhul töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile.
- 921.7 A1 Selliste suhete tekitatud omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- isiku ja kindlustandva töövõtu meeskonna liikme vahelise suhte olemus;
  - isiku ametikoht kliendiettevõttes;
  - kindlustandva töövõtu meeskonna liikme roll.
- 921.7 A2 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu, on näiteks isiku eemaldamine kindlustandva töövõtu meeskonnast.
- 921.7 A3 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks, on näiteks kindlustandva töövõtu meeskonna kohustuste struktureerimine nii, et kindlustandva töövõtu meeskonna liige ei tegeleks selle isiku vastutusalasse kuuluvate küsimustega, kellega kindlustandva töövõtu meeskonna liikmel on lähedane suhe.

## Ettevõtte partnerite ja töötajate suhted

921.8 A1 Omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu võivad tekitada isiklikud või perekondlikud suhted järgmiste isikute vahel:

- a) ettevõtte partner või töötaja, kes ei ole kindlustandva töövõtu meeskonna liige, ja
- b) mis tahes järgmised üksikisikud kindlustandva töövõtu kliendi ettevõttes:
  - i) direktor või ametnik;
  - ii) töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kindlustandvas töövõtus aluseks olevale käsitletavale küsimusele, või ka atesteerimistöövõtu puhul töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile.

921.8 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:

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

921.8 A3 Sellise omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- partneri või töötaja kohustuste struktureerimine, et vähendada mis tahes potentsiaalset mõju kindlustandvale töövõtule;
- asjakohase ülevaataja kasutamine tehtud asjassepuutuva kindlustandva töö ülevaatamiseks.

## **PEATÜKK 922**

### **HILJUTINE TEENISTUS KINDLUSTANDVA TÖÖVÕTU KLIENDI JUURES**

#### **Sissejuhatus**

- 922.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 922.2 Kui kindlustandva töövõtu meeskonna liige on olnud hiljuti teenistuses kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametniku või töötajana, võib tekkida omahuvi, eneseülevaatuse või lähitutvuse oht. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Teenistus kindlustandva töövõtu aruandega hõlmatud perioodi vältel**

- R922.3 Kindlustandva töövõtu meeskonda ei tohi kuuluda isik, kes oli kindlustandva töövõtu aruandega hõlmatud perioodi vältel:
- a) teenistuses kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna või
  - b) töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kindlustandvas töövõtus aluseks olevale käsitletavale küsimusele, või ka atesteerimistöövõtu puhul töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile.

##### **Teenistus enne kindlustandva töövõtu aruandega hõlmatud perioodi**

- 922.4 A1 Omahuvi, eneseülevaatuse või lähitutvuse oht võib tekkida siis, kui kindlustandva töövõtu meeskonna liige oli enne kindlustandva töövõtu aruandega hõlmatud perioodi:
- a) teenistuses kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna või
  - b) töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kindlustandvas töövõtus aluseks olevale käsitletavale küsimusele, või ka atesteerimistöövõtu puhul töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile.
- Näiteks tekiks oht juhul, kui isiku poolt eelneval perioodil kliendi juures töötamise ajal tehtud otsust või teostatud tööd tuleb käesoleval perioodil hinnata käesoleva kindlustandva töövõtu osana.
- 922.4 A2 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- isiku ametikoht kliendiettevõttes;
  - kui pikk aeg on möödunud sellest, kui isik lahkus kliendi juurest;
  - kindlustandva töövõtu meeskonna liikme roll.
- 922.4 A3 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi, eneseülevaatuse või lähitutvuse ohu käsitlemiseks, on näiteks asjakohase ülevaataja kasutamine kindlustandva töövõtu meeskonna liikme töö ülevaatamiseks.

## **PEATÜKK 923**

### **TEENISTUS KINDLUSTANDVA TÖÖVÕTU KLIENDI DIREKTORI VÕI AMETNIKUNA**

#### **Sissejuhatus**

- 923.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 923.2 Teenistus kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna tekitab eneseülevaatuse ja omahuvi ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Teenistus direktori või ametnikuna**

- R923.3 Ettevõtte partner või töötaja ei tohi olla teenistuses ettevõtte kindlustandva töövõtu kliendi direktori või ametnikuna.

##### **Teenistus ettevõtte peasekretärina**

- R923.4** Ettevõtte partner või töötaja ei tohi olla teenistuses ettevõtte kindlustandva töövõtu kliendi ettevõtte peasekretärina, välja arvatud juhul, kui:

- a) see praktika on kohaliku seaduse, kutsealaste reeglite või tavade kohaselt konkreetselt lubatud;
- b) juhtkond teeb kõik otsused ja
- c) täidetavad ametikohustused ja -tegevused on piiratud nendega, mis on rutiinse ja administratiivse olemusega, nagu protokollide ja seadusega ettenähtud deklaratsioonide koostamine.

- 923.4 A1 Ettevõtte peasekretäri ametikoht omab erinevates jurisdiktsioonides erinevaid tähendusi. Ametikohustused võivad varieeruda administratiivsetest ametikohustustest (nagu personalijuhtimine ja ettevõtte arvestusandmete ja registreeritud pidamine) kuni väga mitmekesiste ametikohustusteni, nagu tagamine, et ettevõtte on vastavuses regulatsioonidega, või nõu andmine ettevõtte valitsemise küsimustes. Tavaliselt leitakse, et see ametikoht tähendab tihedat seotust majandusüksusega. Seetõttu tekib oht, kui ettevõtte partner või töötaja on teenistuses kindlustandva töövõtu kliendi ettevõtte peasekretärina. (Rohkem informatsiooni kindlustandva töövõtu kliendile kindlust mitteandvate teenuste osutamise kohta on esitatud peatükis 950 „Kindlust mitteandvate teenuste osutamine kindlustandva töövõtu kliendile“.)

## PEATÜKK 924

### TÖÖTAMINE KINDLUSTANDVA TÖÖVÕTU KLIENDI JUURES

#### Sissejuhatus

- 924.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 924.2 Töölased suhted kindlustandva töövõtu kliendiga võivad tekitada omahuvi, lähitutvuse või hirmutamise ohtu. Käesolevas peatükis on esitatud konkreetsed nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

- 924.3 A1 Lähitutvuse või hirmutamise oht võib tekkida siis, kui mis tahes järgmine isik on olnud kindlustandva töövõtu meeskonna liige või ettevõtte partner:
- kindlustandva töövõtu kliendi direktor või ametnik;
  - töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kindlustandvas töövõtus aluseks olevale käsitletavale küsimusele, või ka atesteerimistöövõtu puhul töötaja ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile.

##### *Piirangud endise partneri või kindlustandva töövõtu meeskonna liikme suhtes*

**R924.4** Kui endine partner on asunud tööle ettevõtte kindlustandva töövõtu kliendi juurde või endine kindlustandva töövõtu meeskonna liige on asunud tööle kindlustandva töövõtu kliendi juurde:

- a) direktori või ametnikuna või
  - b) töötajana ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju kindlustandvas töövõtus aluseks olevale käsitletavale küsimusele, või ka atesteerimistöövõtu puhul töötajana ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile, ei tohi see üksikisik jätkata osalemist ettevõtte äritegevustes või kutsetevõttes.
- 924.4 A1 Isegi kui üks lõikes R924.4 kirjeldatud isikutest on asunud kindlustandva töövõtu kliendi juures tööle sellisel ametikohal ja ei jätka osalemist ettevõtte äritegevuses või kutsetevõttes, võib siiski tekkida lähitutvuse või hirmutamise oht.
- 924.4 A2 Lähitutvuse või hirmutamise oht võib tekkida ka siis, kui ettevõtte endine partner on asunud majandusüksuses tööle ühel lõikes 924.3 A1 kirjeldatud ametikohtadest ja majandusüksusest saab seejärel ettevõtte kindlustandva töövõtu klient.
- 924.4 A3 Selliste ohtude taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- a) ametikoht, mille isik on kliendi juures vastu võtnud;
  - b) mis tahes seotus, mis isikul on edaspidi kindlustandva töövõtu meeskonnaga;
  - c) kui pikk aeg on möödunud sellest, kui isik oli kindlustandva töövõtu meeskonna liige või ettevõtte partner;



- d) isiku endine ametikoht kindlustandva töövõtu meeskonnas või ettevõttes. Näiteks on see, kas isik oli vastutav kliendi juhtkonnaga või valitsemisülesandega isikutega regulaarse kontakti pidamise eest.

924.4 A4 Sellise lähituvuse või hirmutamise ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

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

*Kindlustandva töövõtu meeskonna liikmed, kes asuvad töövõtu läbirääkimistesse kliendiga*

**R924.5** Ettevõttel peavad olema poliitikad ja protseduurid, mis nõuavad kindlustandva töövõtu meeskonna liikmetelt, et nad teataksid ettevõttele, kui nad alustavad kindlustandva töövõtu kliendiga tööalaseid läbirääkimisi.

924.5 A1 Omahuvi oht tekib siis, kui kindlustandva töövõtu meeskonna liige osaleb kindlustandvas töövõtus, teades, et kindlustandva töövõtu meeskonna liige asub või võib mingil ajal tulevikus asuda tööle kliendi juurde.

924.5 A2 Meede, mis võib kõrvaldada sellise omahuvi ohu, on näiteks isiku eemaldamine kindlustandvast töövõtust.

924.5 A3 Meede, mis võib olla kaitsemehhanism sellise omahuvi ohu käsitlemiseks, on näiteks asjakohase ülevaataja kasutamine mis tahes märkimisväärsete otsustuste ülevaatomiseks, mida see kindlustandva töövõtu meeskonna liige tegi meeskonna liikmena.

## **PEATÜKK 940**

### **TÖÖTAJATE PIKAAJALINE SEOTUS KINDLUSTANDVA TÖÖVÕTU KLIENDIGA PEATÜKK 940**

#### **Sissejuhatus**

- 940.1 Ettevõtte peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 940.2 Kui isik on pika ajaperioodi vältel kaasatud korduva olemusega kindlustandvasse töövõttu, võivad tekkida lähitutvuse ja omahuvi ohud. Käesolevas peatükis on esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel sellistes olukordades.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- 940.3 A1 Lähitutvuse oht võib tekkida selle tulemusena, kui isikul on pikaajaline seotus:
- a) kindlustandva töövõtu kliendiga;
  - b) kindlustandva töövõtu kliendi tippjuhtkonnaga või
  - c) kindlustandvas töövõtus aluseks oleva käsitletava küsimusega või ka atesteerimistöövõtu puhul käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga.
- 940.3 A2 Omahuvi oht võib tekkida selle tulemusena, et isik on mures pikaajalise kindlustandva töövõtu kliendi kaotamise pärast või on huvitatud lähedase isikliku suhte säilitamisest tippjuhtkonna liikmega või valitsemisülesandega isikutega. Selline oht võib mitteasjakohaselt mõjutada isiku otsustust.
- 940.3 A3 Sellise lähitutvuse või omahuvi ohu taseme hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- kindlustandva töövõtu olemus;
  - kui kaua on isik olnud kindlustandva töövõtu meeskonna liige, milline on isiku positsioon meeskonnas ja täidetud rollide olemus, kaasa arvatud, kas selline suhe oli olemas siis, kui isik oli eelnevas ettevõttes;
  - millises ulatuses on kogenum personal juhtinud ja üle vaadanud isiku tööd ja selle üle järelevalvet teostanud;
  - mil määral on isikul oma positsiooni tõttu võimalik mõjutada kindlustandva töövõtu lõpptulemust, näiteks tehes võtmetähtsusega otsuseid või juhtides teiste töövõtu meeskonna liikmete tööd;
  - kui lähedane on isiku isiklik suhe kindlustandva töövõtu kliendiga või, kui asjassepuutuv, tippjuhtkonnaga;
  - isiku ja kindlustandva töövõtu kliendi vahelise suhtluse olemus, sagedus ja ulatus;
  - kas aluseks oleva käsitletava küsimuse enda või käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooni olemus või keerukus on muutunud;
  - kas kindlustandva töövõtu kliendi ettevõttes tegutseva üksikisiku või üksikisikute seas, kes vastutavad aluseks oleva käsitletava küsimuse eest või ka atesteerimistöövõtu

puhul käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooni eest, või, kui asjassepuutuv, tippjuhtkonna seas on hiljuti toimunud mis tahes muutusi.

940.3 A4 Kahe või enama teguri kombinatsioon võib suurendada või vähendada ohtude taset. Näiteks vähendaks lähitutvuse ohtusid, mille on aja jooksul tekitanud üha lähedasem suhe kindlustandva töövõtu meeskonna liikme ja kindlustandva töövõtu kliendi ettevõttes tegutseva sellise üksikisiku vahel, kes on ametikohal, kus saab avaldada märkimisväärset mõju aluseks olevale käsitletavale küsimusele või ka atesteerimistöövõtu puhul käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile, selle üksikisiku lahkumine kliendi ettevõttest.

940.3 A5 Meede, mis võib kõrvaldada konkreetse töövõtuga seoses tekkinud lähitutvuse ja omahuvi ohud, oleks näiteks isiku rotatsioon kindlustandva töövõtu meeskonnast välja.

940.3 A6 Sellise lähitutvuse või omahuvi ohu käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- isiku rolli muutmine kindlustandva töövõtu meeskonnas või selle isiku täidetavate ülesannete olemuse ja ulatuse muutmine;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine isiku tehtud töö ülevaatamiseks, kes ei olnud kindlustandva töövõtu meeskonna liige;
- regulaarselt sõltumatute sisemiste või väliste töövõtu kvaliteedi ülevaatuste läbiviimine.

**R940.4** Kui ettevõtte otsustab, et tekkinud ohtude taset saab käsitleda ainult isiku kindlustandva töövõtu meeskonnast välja roteerumisega, peab ettevõtte määrama kindlaks asjakohase perioodi, mille jooksul see isik ei tohi:

- a) olla kindlustandva töövõtu puhul kindlustandva töövõtu meeskonna liige;
- b) viia läbi kindlustandva töövõtu kvaliteedikontrolli või
- c) avaldada otsest mõju kindlustandva töövõtu lõpptulemusele.

See periood peab olema piisava kestusega, et võimaldada käsitleda lähitutvuse ja omahuvi ohtusid.

## PEATÜKK 950

### KINDLUST MITTEANDVATE TEENUSTE OSUTAMINE KINDLUSTANDVA TÖÖVÖTU KLIENTIDELE

#### Sissejuhatus

- 950.1 Ettevõtted peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 950.2 Ettevõtted võivad osutada oma kindlustandva töövõtu klientidele mitmesuguseid kindlust mitteandvaid teenuseid, mis vastavad nende oskustele ja eriteadmistele. Teatavate kindlust mitteandvate teenuste osutamine kindlustandva töövõtu klientidele võib tekitada ohtusid vastavusele põhiprintsiipidega ja ohtusid sõltumatusele.
- 950.3 Käesolevas peatükis on esitatud nõuded ja rakendusmaterjal, mis on asjassepuutuvad kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, et kindlustandva töövõtu klientidele kindlust mitteandvate teenuste osutamisel tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 950.4 Uued äritavad, finantsturgude arenemine ja muutused tehnoloogias on mõned arengud, mis muudavad võimatuks kõikehõlmava loetelu koostamise kindlust mitteandvatest teenustest, mida ettevõtted võiksid kindlustandva töövõtu kliendile osutada. Käesolevas peatükis esitatud kontseptuaalset raamistikku ja üldsätteid rakendatakse siis, kui ettevõtte pakub kliendile välja sellise kindlust mitteandva teenuse osutamise, mille kohta spetsiifilisi nõudeid ja rakendusmaterjali ei ole.

#### Nõuded ja rakendusmaterjal

##### Üldsätted

*Kindlust mitteandva teenuse osutamisel tekkiv juhtkonna kohustuste võtmise risk*

- 950.5 A1 Kui ettevõtte osutab kindlustandva töövõtu kliendile kindlust mitteandvat teenust, esineb risk, et ettevõtte võtab juhtkonna kohustuse seoses kindlustandvas töövõtus aluseks oleva käsitletava küsimusega ja ka atesteerimistöövõtu puhul käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga, välja arvatud juhul, kui ettevõtte on saavutanud rahulolu selles, et lõikude R900.13 ja R900.14 nõuetega ollakse vastavuses.

*Kindlust mitteandva teenuse osutamise töövõtu aktsepteerimine*

- R950.6** Enne kui ettevõtte aktsepteerib töövõtu, et osutada kindlustandva töövõtu kliendile kindlust mitteandvat teenust, peab ettevõtte rakendama kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda selle teenuse osutamise tekkida võivat mis tahes ohtu sõltumatusele.

*Ohtude tuvastamine ja hindamine*

- 950.7 A1 Nende ohtude kategooriate kirjeldus, mis võivad tekkida, kui ettevõtte osutab kindlustandva töövõtu kliendile kindlust mitteandvat teenust, on esitatud lõigus 120.6 A3.
- 950.7 A2 Kindlustandva töövõtu kliendile kindlust mitteandva teenuse osutamisega tekkida võivate erinevate ohtude tuvastamisel ja hindamisel on asjassepuutuvad järgmised tegurid:
- teenuse olemus, ulatus, ettenähtud kasutus ja eesmärk;
  - teenuse osutamise viis, näiteks kaasatav personal ja selle asukoht;

- juriidiline ja regulatiivne keskkond, milles teenust osutatakse;
- kas klient on avaliku huvi üksus;
- kliendi juhtkonna või töötajate eriteadmiste tase seoses osutatava teenuse tüübiga;
- kas teenuse lõpptulemus mõjutab kindlustandvas töövõtus aluseks olevat käsitletavat küsimust ja ka atesteerimistöövõtu puhul asjaolusid, mida kajastatakse käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonis, ja kui jah, siis:
  - millises ulatuses on teenuse lõpptulemusel oluline mõju kindlustandvas töövõtus aluseks olevale käsitletavale küsimusele ja ka atesteerimistöövõtu puhul käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioonile;
  - millisel määral määrab kindlustandva töövõtu klient kindlaks otsustust nõudvad märkimisväärsed asjaolud (vt lõigud R900.13–R900.14);
- millises ulatuses tuginetakse kindlustandva töövõtu raames teenuse lõpptulemusel;
- kindlust mitteandva teenuse osutamise seotud teenustasu.

Olulisus seoses kindlustandva töövõtu kliendi informatsiooniga

950.8 A1 Olulisus on tegur, mis on asjassepuutuv kindlustandva töövõtu kliendile kindlust mitteandva teenuse osutamisega tekitatud ohtude hindamisel. Olulisuse kontseptsiooni seoses kindlustandva töövõtu kliendi käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga käsitletakse *rahvusvahelises kindlustandvate töövõttude standardis (ISAE) 3000 (muudetud)* „Kindlustandvad töövõttud, mis on muud kui möödunud perioodide finantsinformatsiooni auditid või ülevaatused“. Olulisuse kindlaksmääramine hõlmab kutsealase otsustuse rakendamist ning seda mõjutavad nii kvantitatiivsed kui ka kvalitatiivsed tegurid. Seda mõjutab ka arusaam kasutajate finants- ja muu informatsiooni vajadustest.

Mitme kindlust mitteandva teenuse osutamine samale kindlustandva töövõtu kliendile

950.9 A1 Ettevõtte võib osutada kindlustandva töövõtu kliendile mitut kindlust mitteandvat teenust. Nendes tingimustes on ettevõtte poolset ohtude hindamisel asjassepuutuv arvesse võtta nende teenuste osutamisega tekitatud ohtude kombineeritud mõju.

Enda ülevaatused ohud

950.10 A1 Enda ülevaatused oht võib tekkida juhul, kui ettevõtte on atesteerimistöövõtu puhul kaasatud käsitletava küsimuse osas esitatud sellise informatsiooni koostamisse, mis muutub hiljem kindlustandvas töövõtus käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniks. Kindlustandva töövõtu raames käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsiooniga seotud teenuste osutamisel võivad selliseid eneseülevaatused ohtusid tekitada näiteks järgmised kindlust mitteandvad teenused:

- a) tulevikku suunatud informatsiooni väljatöötamine ja koostamine ning seejärel selle informatsiooni kohta kindlustandva töövõtu aruande väljaandmine;
- b) kindlustandvas töövõtus käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga seotud või selle osaks oleva hindamise läbiviimine.

Auditi kliendid, mis on avaliku huvi üksused

950.11 A1 Ootused ettevõtte sõltumatuse suhtes on kõrgendatud, kui ettevõtte viib kindlustandva töövõtu läbi avaliku huvi üksuse jaoks ja selle töövõtu tulemused:

- a) tehakse kättesaadavaks avalikult, sealhulgas omanikele ja muudele huvigruppidele, või
- b) esitatakse majandusüksusele või organisatsioonile, mis on seaduse või regulatsiooni alusel asutatud ärisektori või -tegevuse toimimise üle järelevalve tegemiseks.

Nende ootuste arvessevõtmine moodustab osa mõistliku ja informeeritud kolmanda osapoolse testist, mida rakendatakse selle kindlaksmääramisel, kas osutada kindlustandva töövõtu kliendile kindlust mitteandvat teenust.

950.11 A2 Kui seoses lõigu 950.11 A1 punktis b kirjeldatud tingimustel läbiviidud töövõtuga esineb enda ülevaatus oht, julgustatakse ettevõtet avalikustama selle enda ülevaatus ohtu olemasolu ja selle käsitlemiseks astunud samme ettevõtte kaasanud osapoolsele või kindlustandva töövõtu kliendi valitsemisülesandega isikutele ja majandusüksusele või organisatsioonile, mis on seaduse või regulatsiooni alusel asutatud ärisektori või -tegevuse toimimise üle järelevalve tegemiseks ning millele esitatakse töövõtu tulemused.

#### *Ohtude käsitlemine*

950.12 A1 Lõigud R120.10 kuni 120.10 A2 sisaldavad nõuet ja rakendusmaterjali, mis on asjassepuutuvad, kui käsitletakse ohtusid sõltumatusele, sealhulgas kaitsemehhanismide kirjeldust.

950.12 A2 Kindlustandva töövõtu kliendile kindlust mitteandva teenuse või mitme teenuse osutamisega tekitatud ohud sõltumatusele varieeruvad, olenevalt kindlustandva töövõtu faktidest ja tingimustest ning teenuse olemusest. Selliseid ohte võib käsitleda kaitsemehhanismide rakendamise või väljapakutud teenuse ulatuse kohandamise teel.

950.12 A3 Selliste ohtude käsitlemiseks võib kaitsemehhanismina rakendada näiteks järgmisi meetmeid:

- selliste kutsealaspetsialistide kasutamine teenuse osutamiseks, kes ei ole kindlustandva töövõtu meeskonna liikmed;
- sellise asjakohase ülevaataja kasutamine teostatud kindlustandva töö või teenuse ülevaatamiseks, kes ei olnud teenuse osutamisega seotud.

950.12 A4 Kaitsemehhanismid kindlustandva töövõtu kliendile kindlust mitteandva teenuse osutamisega tekitatud ohtu vähendamiseks aktsepteeritava tasemeni ei pruugi olla kättesaadavad. Sellises olukorras nõutakse kontseptuaalse raamistiku rakendamisel, et ettevõtte:

- a) kohandaks väljapakutud teenuse ulatust, et kõrvaldada tingimused, mis tekitavad ohtu;
- b) keelduks teenusest, mis tekitab ohtu, mida ei saa kõrvaldada või vähendada aktsepteeritava tasemeni, lõpetaks selle või
- c) lõpetaks kindlustandva töövõtu.

## **PEATÜKK 990**

### **ARUANDED, MIS SISALDAVAD KASUTAMISE JA LEVITAMISE PIIRANGUT (KINDLUSTANDVAD TÖÖVÕTUD, MIS ON MUUD KUI AUDITI JA ÜLEVAATUSE TÖÖVÕTUD)**

#### **Sissejuhatus**

- 990.1 Ettevõtted peavad olema vastavuses põhiprintsiipidega, olema sõltumatud ja rakendama peatükis 120 sätestatud kontseptuaalset raamistikku, et tuvastada, hinnata ja käsitleda ohtusid sõltumatusele.
- 990.2 Käesolevas peatükis on sätestatud 4.B osa teatavad modifikatsioonid, mis on lubatud teatavatel asjaoludel seoses kindlustandvate töövõttudega, kui aruanne sisaldab kasutamise ja levitamise piirangut. Selles peatükis viidatakse töövõtule, mille eesmärk on anda lõikes R990.3 sätestatud asjaoludel välja kasutamise ja levitamise piiranguga kindlustandva töövõtu aruanne, kui „kõlblikule kindlustandvale töövõtule“.

#### **Nõuded ja rakendusmaterjal**

##### **Üldsätted**

- R990.3 Kui ettevõtte kavatseb välja anda aruande kindlustandva töövõtu kohta, mis sisaldab kasutamise ja levitamise piirangut, peavad 4.B osas sätestatud sõltumatuse nõuded olema kõlblikud käesolevas peatükis lubatud modifikatsioonide tegemiseks, kuid ainult juhul, kui:
- a) ettevõtte vahetab aruande ettenähtud kasutajatega infot modifitseeritud sõltumatuse nõuete kohta, mida tuleb teenuse osutamisel rakendada, ja
  - b) aruande ettenähtud kasutajad saavad aru aruande eesmärgist, käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonist ja piirangutest ning nõustuvad sõnaselgelt modifikatsioonide rakendamisega.
- 990.3 A1 Aruande ettenähtud kasutajad võivad omandada arusaamise aruande eesmärgist, käsitletava küsimuse kohta esitatud informatsioonist ja piirangutest, osaledes kas otseselt või kaudselt esindaja kaudu, kellel on volitus tegutseda ettenähtud kasutajate nimel, töövõtu olemuse ja ulatuse kindlaksmääramises. Mõlemal juhul aitab see osalemine ettevõttel vahetada ettenähtud kasutajatega infot sõltumatuse küsimustes, sealhulgas kontseptuaalse raamistiku rakendamisel asjassepuutuvate asjaolude kohta. Samuti võimaldab see ettevõttel saavutada ettenähtud kasutajatega kokkuleppe modifitseeritud sõltumatuse nõuete rakendamiseks.
- R990.4** Kui ettenähtud kasutajad on kasutajate klass, kes ei ole töövõtu tingimuste kehtestamise ajal nimeliselt konkreetselt tuvastatavad, peab ettevõtte tegema sellistele kasutajatele hiljem teatavaks modifitseeritud sõltumatuse nõuded, milles nende esindaja kokku leppis.
- 990.4 A1 Näiteks kui ettenähtud kasutajad kuuluvad sellisesse kasutajate klassi nagu laenuandjad laenusündikaadis, võib ettevõtte kirjeldada modifitseeritud sõltumatuse nõudeid laenuandjate esindajale suunatud töövõtukirjas. Esindaja võib seejärel teha ettevõtte töövõtukirja kättesaadavaks laenuandjate grupi liikmetele, et täita nõue, et ettevõtte peab tegema sellistele kasutajatele teatavaks modifitseeritud sõltumatuse nõuded, milles esindaja kokku leppis.

**R990.5** Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku kindlustandvat töövõttu, peavad 4.B osa mis tahes modifikatsioonid olema piiratud lõigetes R990.7 ja R990.8 sätestatud modifikatsioonidega.

**R990.6** Kui ettevõtte annab sama kliendi jaoks välja ka kindlustandva töövõtu aruande, mis ei sisalda kasutamise ja levitamise piirangut, peab ettevõtte rakendama selle kindlustandva töövõtu suhtes 4.B osa sätteid.

### **Finantshuvid, laenud ja garantiid, lähedased äri-, perekondlikud ja isiklikud suhted**

R990.7 Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku kindlustandvat töövõttu:

- a) tuleb peatükkides 910, 911, 920, 921, 922 ja 924 sätestatud asjassepuutuvaid sätteid rakendada ainult töövõtu meeskonna liikmete ning nende lähimate ja lähemate pereliikmete suhtes;
- b) peab ettevõtte tuvastama, hindama ja käsitlema mis tahes ohtusid sõltumatusel, mille on tekitanud kindlustandva töövõtu kliendi ja järgmiste kindlustandva töövõtu meeskonna liikmete vahelised huvid ja suhted, mis on sätestatud peatükkides 910, 911, 920, 921, 922 ja 924:
  - i) isikud, kes annavad nõu tehnilistes või tööstusharuspetsiifilistes küsimustes seoses tehingute või sündmustega, ja
  - ii) isikud, kes viivad töövõtu raames läbi kvaliteedikontrolli, kaasa arvatud isikud, kes teostavad töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatuse, ja
- c) peab ettevõtte hindama ja käsitlema mis tahes ohtusid, mille puhul töövõtu meeskonnal on põhjust uskuda, et neid tekitavad huvid või suhted kindlustandva töövõtu kliendi ja teiste selliste ettevõttes olevate isikute vahel, kes võivad otseselt mõjutada kindlustandva töövõtu lõpptulemust, nagu on sätestatud peatükkides 910, 911, 920, 921, 922 ja 924.

990.7 A1 Teised ettevõttes olevad isikud, kes võivad otseselt mõjutada kindlustandva töövõtu lõpptulemust, on need, kes esitavad soovitusi kindlustandva töövõtu partneri kompensatsiooni kohta või teostavad tema suhtes otsest järelevalvet, juhtimist või muud järelevalvet seoses kindlustandva töövõtu läbiviimisega.

**R990.8** Kui ettevõtte viib läbi kõlblikku kindlustandvat töövõttu, ei tohi ettevõtte omada kindlustandva töövõtu kliendis olulist otsest või olulist kaudset finantshuvi.



## SÕNASTIK, SEALHULGAS LÜHENDITE NIMEKIRJAD

*Kutseliste arvestusekspertide rahvusvahelises eetikakoodeksis (sh rahvusvahelised sõltumatuse standardid)* tõlgendatakse ainsust nii, et see hõlmab ka mitmust ja vastupidi, ning allpool toodud mõisted omavad neile järgnevalt antud tähendust.

Käesolevas sõnastikus on defineeritud mõistete selgitused esitatud tavalises kirjas; kaldkirja kasutatakse nende kirjeldatud mõistete selgitamiseks, millel on eetikakoodeksi teatavates osades eritähendus, või defineeritud mõistete täiendavaks selgitamiseks. Samuti esitatakse viited eetikakoodeksis kirjeldatud mõistetele.

Aktsepteeritav tase	Tase, mille puhul mõistliku ja informeeritud kolmanda osapoolte testi kasutatav kutseline arvestusekspert tõenäoliselt järeldeb, et arvestusekspert on vastavuses põhiprintsiipidega.
Reklaamimine	Avalikkusele informatsiooni edastamine kutseliste arvestusekspertide poolt avalikus kutsealases tegevuses pakutavate teenuste või oskuste kohta, eesmärgiga hankida kutsealast tööd.
Asjakohane ülevaataja	<i>Asjakohane ülevaataja on kutseline isik, kellel on vajalikud teadmised, oskused, kogemused ja volitused, et vaadata objektiivselt üle asjassepuutuv tehtud töö või osutatud teenus. Selline isik võib olla kutseline arvestusekspert. Seda mõistet kirjeldatakse lõikes 300.8 A4.</i>
Kindlustandva töövõtu klient	Vastutav osapool ning atesteerimistöövõtu puhul ka osapool, kes võtab kohustuse seoses käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooniga (kes võib olla sama kui vastutav osapool).
Kindlustandev töövõtt	Töövõtt, mille puhul kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses püüab koguda piisavat asjakohast tõendusmaterjali, et esitada järeldus, mille eesmärk on suurendada vastutavast osapooldest erinevate ettenähtud kasutajate usaldust käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooni suhtes.  (Standardis ISAE 3000 (muudetud) kirjeldatakse selle standardi alusel läbiviidava kindlustandva töövõtu elemente ja eesmärke ning kindlustandvate töövõttude raamistikus esitatakse selliste kindlustandvate töövõttude üldkirjeldus, mille kohta kehtivad rahvusvahelised auditeerimise standardid (ISAd), rahvusvahelised ülevaatusetöövõttude standardid (ISRED) ja rahvusvahelised kindlustandvate töövõttude standardid (ISAEEd).)  <i>4.B osas käsitleb mõiste „kindlustandev töövõtt“ kindlustandvaid töövõtte, mis on muud kui auditi töövõttud või ülevaatusetöövõttud.</i>

<p>Kindlustandva töövõtu meeskond</p>	<p>a) Kõik kindlustandva töövõtu meeskonna liikmed;</p> <p>b) kõik teised isikud ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada kindlustandva töövõtu lõpptulemust, sealhulgas:</p> <p>i) isikud, kes soovivad kindlustandva töövõtu partneri kompensatsiooni või teostavad tema suhtes otseselt järelevalvet, juhtimist või muud järelevalvet seoses kindlustandva töövõtu läbiviimisega;</p> <p>ii) isikud, kes annavad kindlustandva töövõtu korral nõu tehnilistes või tööstusharuspetsiifilistes küsimustes seoses tehingute või sündmustega, ja</p> <p>iii) isikud, kes viivad kindlustandva töövõtu raames läbi kvaliteedikontrolli, kaasa arvatud isikud, kes teostavad kindlustandva töövõtu raames töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus.</p>
<p>Atesteerimistöövõtt</p>	<p>Kindlustandev töövõtt, mille puhul aluseks olevat käsitletavat küsimust mõeldakse või hindab kriteeriumide alusel osapool, kes ei ole kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses.</p> <p>Käsitletava küsimuse osas esitatud informatsiooni puudutava aruande või avalduse esitab sageli samuti osapool, kes ei ole arvestusekspert. Mõnel juhul on aga käsitletava küsimuse osas informatsiooni lubatud esitada arvestusekspertil oma kindlustandva töövõtu aruandes. Arvestuseksperti järelduses keskendutakse atesteerimistöövõtu puhul sellele, ega käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioon ei sisalda olulist väärkajastamist.</p> <p>Arvestuseksperti järeldust on lubatud sõnastada järgmisel viisil:</p> <p>i) aluseks olev käsitletav küsimus ja rakendatavad kriteeriumid;</p> <p>ii) käsitletava küsimuse osas esitatud informatsioon ja rakendatavad kriteeriumid või</p> <p>iii) asjakohase osapoole avaldus.</p>
<p>Audit</p>	<p><i>4.A osas kehtib mõiste „audit“ võrdselt mõistega „ülevaatus“.</i></p>
<p>Auditi klient</p>	<p>Majandusüksus, kelle suhtes ettevõtte viib läbi auditi töövõtu. Kui klient on börsinimekirja kantud majandusüksus, hõlmab auditi klient alati temaga seotud majandusüksusi. Kui auditi klient ei ole börsinimekirja kantud majandusüksus, hõlmab auditi klient neid seotud majandusüksusi, mille üle kliendil on otsene või kaudne kontroll. (Vt ka lõige R400.20)</p> <p><i>4.A osas kehtib mõiste „auditi klient“ võrdselt mõistega „ülevaatus klient“.</i></p>

Auditi töövõtt	<p>Põhjendatud kindlust andev töövõtt, mille puhul kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses avaldab arvamust selle kohta, kas finantsaruanded on koostatud kõikides olulistes osades (või annavad õige ja õiglase ülevaate või on esitatud õiglaselt kõikides olulistes osades) kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, nagu seda on <i>rahvusvaheliste auditeerimise standarditega</i> kooskõlas läbiviidud töövõtt. Siia hulka kuulub kohustuslik audit, mis on seaduste või muu regulatsiooniga nõutav audit.</p> <p><i>4.A osas kehtib mõiste „auditi töövõtt“ võrdselt mõistega „ülevaatus töövõtt“.</i></p>
Auditiaruanne	<p><i>4.A osas kehtib mõiste „auditiaruanne“ võrdselt mõistega „ülevaatus aruanne“.</i></p>
Auditi meeskond	<p>a) Kõik auditi töövõtu meeskonna liikmed;</p> <p>b) kõik teised isikud ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada auditi töövõtu lõpptulemust, sealhulgas:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>i) isikud, kes esitavad soovitatav töövõtu partneri kompensatsiooni või teostavad tema suhtes otsest järelevalvet, juhtimist või muud järelevalvet seoses auditi töövõtu läbiviimisega, kaasa arvatud isikud, kes asuvad kõikidel järjestikku kõrgematel juhtkonna tasemetel töövõtu partnerist kõrgemal kuni isikuni, kes on ettevõtte vanem- või juhtivpartner (tegevdirektor või sellega samaväärne);</li> <li>ii) isikud, kes annavad töövõtu korral nõu tehnilistes või tööstusharuspetsiifilistes küsimustes seoses tehingute või sündmustega, ja</li> <li>iii) isikud, kes viivad töövõtu raames läbi kvaliteedikontrolli, kaasa arvatud need, kes teostavad töövõtu raames töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatus, ja</li> </ul>
	<p>kõik need isikud võrgustikku kuulavas ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada auditi töövõtu lõpptulemust.</p> <p><i>4.A osas kehtib mõiste „auditi meeskond“ võrdselt mõistega „ülevaatus meeskond“.</i></p>
Lähemad pereliikmed	<p>Vanem, laps või õde-vend, kes ei ole lähim pereliige.</p>
Kontseptuaalne raamistik	<p><i>Seda mõistet kirjeldatakse peatükis 120.</i></p>

Tingimuslik teenustasu	Teenustasu, mis on arvatud eelnevalt kindlaksmääratud alusel, mis on seotud tehingu lõpptulemusega või ettevõtte poolt osutatud teenuste tulemusega. Teenustasu, mille on kehtestanud kohus või muu ametiasutus, ei ole tingimuslik teenustasu.
Ooteaeg	<i>Seda mõistet kirjeldatakse lõikes R540.5 lõigete R540.11 kuni R540.19 otstarbel.</i>
Kriteeriumid	Kindlustandva töövõtu puhul võrdlusalused, mida kasutatakse aluseks oleva käsitletava küsimuse mõõtmiseks või hindamiseks. „Rakendatavad kriteeriumid” on konkreetse töövõtu puhul kasutatavad kriteeriumid.
Otsene töövõtt	Kindlustandev töövõtt, mille puhul kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses mõõdab või hindab aluseks olevat käsitletavat küsimust rakendatavate kriteeriumide alusel ning arvestusekspert esitab tuleneva informatsiooni käsitletava küsimuse osas kindlustandva töövõtu aruande osana või sellele lisatuna. Arvestuseksperti järelduses keskendutakse otsese töövõtu puhul aruandes esitatud tulemusele, mille andis aluseks oleva käsitletava küsimuse mõõtmine või hindamine kriteeriumide alusel.
Otsene finantshuvi	Finantshuvi: a) mida isik või majandusüksus otseselt omab ja mis on tema kontrolli all (sealhulgas need, mida oma äranägemise järgi juhivad teised) või b) mida omatakse kasusaamise eesmärgil investeerimisfondi, pärandvara, usaldusfondi või muu vahendaja kaudu, mille üle isik või majandusüksus omab kontrolli või võimet investeerimisotsuseid mõjutada.
Direktor või ametnik	Isikud, kelle ülesandeks on majandusüksuse valitsemine või kes täidavad samaväärset ülesannet, olenemata nende ametinimetusest, mis võib jurisdiktsiooniti olla erinev.
Kõlblik auditi töövõtt	<i>Seda mõistet kirjeldatakse lõikes 800.2 peatüki 800 otstarbel.</i>
Kõlblik kindlustandev töövõtt	<i>Seda mõistet kirjeldatakse lõikes 990.2 peatüki 990 otstarbel.</i>
Töövõtu partner	Partner või muu isik ettevõttes, kes vastutab töövõtu ja selle läbiviimise eest ning ettevõtte nimel väljaantava aruande eest ja

	<p>kellel (kui nõutav) on asjakohased volitused kutseorganisatsioonilt või juriidiliselt või reguleerivalt asutuselt.</p>
<p>Töövõtu periood (auditi ja ülevaatuse töövõttud)</p>	<p>Töövõtu periood algab siis, kui auditi meeskond alustab auditi läbiviimist. Töövõtu periood lõpeb siis, kui antakse välja auditiaruanne. Kui töövõtt on korduva olemusega, lõpeb see sellega, kui kumbki osapooltest teatab, et kutsealane suhe on lõppenud, või lõpliku auditiaruande väljaandmisega, olenevalt sellest, kumb toimub hiljem.</p>
<p>Töövõtu periood (kindlustandvad töövõttud, mis on muud kui auditi ja ülevaatuse töövõttud)</p>	<p>Töövõtu periood algab siis, kui kindlustandva töövõtu meeskond alustab kindlustandvate teenuste osutamist seoses konkreetse töövõttuga. Töövõtu periood lõpeb siis, kui antakse välja kindlustandva töövõtu aruanne. Kui töövõtt on korduva olemusega, lõpeb see sellega, kui kumbki osapool teatab, et kutsealane suhe on lõppenud, või lõpliku kindlustandva töövõtu aruande väljaandmisega, olenevalt sellest, kumb toimub hiljem.</p>
<p>Töövõtu kvaliteedi ülevaatus</p>	<p>Töövõtu meeskonna tehtud märkimisväärseid otsustusi ja nendega seotud kokkuvõtteid käsitlev objektiivne hinnang, mille annab töövõtu kvaliteedi ülevaataja ja mis on lõpetatud töövõtuaruande kuupäeval või enne seda.</p>
<p>Töövõtu kvaliteedi ülevaataja</p>	<p>Partner, muu üksikisik ettevõttes või väline üksikisik, kelle ettevõtte on määranud läbi viima töövõtu kvaliteedi ülevaatus.</p>
<p>Töövõtu meeskond</p>	<p>Kõik töövõttu teostavad partnerid, töötajaskond ja isikud, kelle ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte on kaasanud ja kes teostavad töövõtu kindlustandvaid protseduure. Siia hulka ei kuulu väliseksperdid, kelle ettevõtte või võrgustikku kuuluv ettevõtte on kaasanud.</p> <p>Mõiste „töövõtu meeskond“ ei hõlma ka kliendi siseauditi funktsiooni kuuluvaid isikuid, kes abistavad otseselt auditi töövõtu juures, juhul kui välisaudiitor on vastavuses ISA 610 (muudetud 2013) „Siseaudiitorite töö kasutamine“ nõuetega.</p>
<p>Olemasolev arvestusekspert</p>	<p>Kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses, kellel hetkel on auditialane tööülesanne või kes osutab kliendile arvestus-, maksu-, konsulteerimis- või sarnaseid kutsealaseid teenuseid.</p>
<p>Välisekspert</p>	<p>Isik (kes ei ole ettevõtte või võrgustikku kuuluva ettevõtte partner või kutsealase töötajaskonna, sealhulgas ajutise töötajaskonna liige) või organisatsioon, kellel on oskused, teadmised ja kogemused alal, mis on muu kui arvestus või auditeerimine, ja</p>

	kelle tööd sellel alal kasutatakse kutselise arvestuseksperdi abistamiseks piisava asjakohase tõendusmaterjali omandamisel.	
Finantshuvi	Huvi majandusüksuse omakapitalis või muus väärtpaberis, võlakirjas, laenu- või muus võlainstrumendis, sealhulgas õigused ja kohustused omandada selline huvi ja tuletisinstrumendid, mis on sellise huviga otseselt seotud.	
Finantsaruanded	Möödunud perioodide finantsinformatsiooni, sealhulgas seotud lisade struktureeritud esitus, mis on ette nähtud edastama informatsiooni majandusüksuse majandusressursside või kohustuste kohta teatud ajahetkel või muutuste kohta teatud ajaperioodil kooskõlas finantsaruandluse raamistikuga. Seotud lisad hõlmavad tavaliselt märkimisväärsete arvestuspoliitika kokkuvõtet ja muud selgitavat informatsiooni. See mõiste võib puudutada finantsaruannete tervikkomplekti, aga see võib viidata ka üksikule finantsaruandele, nagu bilanss või tulude ja kulude aruanne, ja seotud selgitavatele lisadele. <i>See mõiste ei viita finantsaruande spetsiifilistele elementidele, kontodele või kirjetele.</i>	
Finantsaruanded, mille kohta ettevõtte avaldab arvamust	Üksiku majandusüksuse puhul selle majandusüksuse finantsaruanded. Konsolideeritud finantsaruannete puhul, millele viidatakse ka kui grupi finantsaruannetele, konsolideeritud finantsaruanded.	
Ettevõtte	a) Üksikpraktiseerija, kutseliste arvestuseksperptide partnerlus või korporatsioon; b) majandusüksus, millel on selliste osapoolte üle kontroll nende omamise, juhtimise või muude vahendite kaudu, ja c) majandusüksus, mille üle on sellistel osapooltel kontroll selle omamise, juhtimise või muude vahendite kaudu.  <i>Lõigetes 400.4 ja 900.3 selgitatakse, kuidas mõistet „ettevõtte“ kasutatakse kutseliste arvestuseksperptide ja ettevõtete vastutuse käsitlemiseks, et tagada vastavus vastavalt 4.A ja 4.B osale.</i>	
Põhiprintsiibid	<i>Seda mõistet kirjeldatakse lõigus 110.1 A1. Põhiprintsiipe kirjeldatakse omakorda järgmistes lõikudes:</i>	
	<i>Ausus</i>	<i>R111.1</i>
	<i>Objektiivsus</i>	<i>R112.1</i>
	<i>Kutsealane pädevus ja nõutav hoolsus</i>	<i>R113.1</i>
	<i>Konfidentsiaalsus</i>	<i>R114.1</i>
	<i>Kutsealane käitumine</i>	<i>R115.1</i>

Möödunud perioodide finantsinformatsioon	Konkreetse majandusüksusega seoses finantsterminites väljendatud ja peamiselt selle majandusüksuse arvestussüsteemist saadud informatsioon mineviku ajaperioodidel toimunud majandussündmuste kohta või majandustingimuste või -olukordade kohta mingil ajal minevikus.
Lähimad pereliikmed	Abikaasa (või temaga samaväärne isik) või ülalpeetav.
Sõltumatus	<p>Sõltumatus hõlmab järgmist:</p> <p>a) mõtlemisviisi sõltumatus – meeleseisund, mis võimaldab teha järelduse ilma, et sellele avaldaksid mõju tegurid, mis kahjustavad kutsealast otsustust, lastes seega isikul tegutseda ausalt ning rakendada objektiivsust ja kutsealast skeptitsismi;</p> <p>b) näiline sõltumatus – faktide ja asjaolude vältimine, mis on nii märkimisväärsed, et mõistlik ja informeeritud kolmas osapool teeks tõenäoliselt järelduse, et ettevõtte või auditi või kindlustandva töövõtu meeskonnaliikme ausus, objektiivsus või kutsealane skeptitsism on kahjustatud.</p> <p><i>Nagu on sätestatud lõigetes 400.5 ja 900.4, tähendab viide isikule või ettevõttele, mis on „sõltumatu“, seda, et isik või ettevõtte on vastavuses vastavalt 4.A ja 4.B osaga.</i></p>
Kaudne finantshuvi	Finantshuvi, mida omatakse kasusaamise eesmärgil investeerimisfondi, pärandvara, usaldusfondi või muu vahendaja kaudu, mille üle isik või majandusüksus ei oma kontrolli või võimet investeerimisotsuseid mõjutada.
Mõjutusvahend	<p>Ese, olukord või tegevus, mida kasutatakse teise isiku käitumise mõjutamiseks, kuid mitte tingimata kavatsusega sobimatult mõjutada selle isiku käitumist.</p> <p><i>Mõjutusvahendid võivad ulatuda väikesest külalislahkusest ärialaste kolleegide vahel (kutselised arvestuseksperdid muus äritegevuses) või kutseliste arvestuseksperptide ning olemasolevate või eeldatavate klientide vahel (st kutselised arvestuseksperdid avalikus kutsealases tegevuses) kuni tegudeni, mille tulemuseks on mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele. Mõjutusvahend võib esineda paljudes eri vormides, näiteks:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• kingitused;</li> <li>• külalislahkus;</li> <li>• meelelahutus;</li> <li>• poliitilised või heategevuslikud annetused;</li> </ul>

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• ärgitamine sõprusele ja lojaalsusele;</li> <li>• töökoht või muud ärilised võimalused;</li> <li>• eeliskohtlemine, -õigused või privileegid.</li> </ul>
Võtmetähtsusega auditipartner	Töövõtu partner, töövõtu kvaliteedi ülevaatuse eest vastutav üksikisik ja teised töövõtu meeskonna auditipartnerid (kui neid on), kes teevad võtmetähtsusega otsuseid või otsustusi märkimisväärtetes asjaoludes seoses finantsaruannete auditiga, mille kohta ettevõtte avaldab oma arvamuse. Sõltuvalt olukorrast ja auditis osalevate isikute rollist võivad „muude auditipartnerite“ hulka kuuluda näiteks auditipartnerid, kes vastutavad märkimisväärtete tüarettevõtete või allüksuste eest.
Börsinimekirja kantud majandusüksus	Majandusüksus, mille osad, aktsiad või võlad on noteeritud või kantud tunnustatud börsi nimekirja või neid turustatakse tunnustatud börsi või muu sellega võrdväärse asutuse regulatsioonide kohaselt.
On lubatud	<i>Koodeksis kasutatakse seda väljendit, et tähistada luba teatava tegevuse teostamiseks teatavatel tingimustel, sealhulgas erandina nõudest. Seda ei kasutata võimaluse tähistamiseks.</i>
Võib (võivad)	<i>Koodeksis kasutatakse seda sõna, et tähistada küsimuse tekkimise, sündmus toimumise või tegevuse teostamise võimalust. Sõnaga „oht“ koos kasutades ei tähista see sõna mingit konkreetset võimaluse või tõenäosuse taset, sest ohu taseme hindamine sõltub mis tahes konkreetse küsimuse, sündmuse või tegevuse faktidest ja tingimustest.</i>
Võrgustik	Suurem struktuur: a) mis on suunatud koostööle ja b) mis on selgelt suunatud kasumi või kulude jagamisele või mis jagab ühist omandiõigust, valitsevat mõju või juhtkonda, ühiseid kvaliteedijuhtimise poliitikaid ja protseduure, ühist äristrateegiat, ühise kaubamärgi kasutamist või märkimisväärt osa kutsealastest ressurssidest.
Võrgustikku kuuluv ettevõte	Ettevõtte või majandusüksus, mis kuulub võrgustikku. <i>Täiendava informatsiooni saamiseks vt lõiked 400.50 A1 kuni 400.54 A1.</i>
Mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele	<i>Mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele („mittevastavus“) hõlmab tahtlikke või tahtmatuid tegematajätmissi või tegusid, mis</i>



<p>(kutselised arvestusekspertid muus äritegevuses)</p>	<p><i>on vastuolus kehtivate seaduste või regulatsioonidega ja mille panevad toime järgmised osapooled:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) <i>kutselisele arvestusekspertidele tööd andev organisatsioon;</i></li> <li>b) <i>valitsemisülesandega isikud tööd andvas organisatsioonis;</i></li> <li>c) <i>tööd andva organisatsiooni juhtkond või</i></li> <li>d) <i>tööd andva organisatsiooni heaks või selle juhtimisel töötavad teised isikud.</i></li> </ul> <p><i>Seda mõistet kirjeldatakse lõikes 260.5 A1.</i></p>
<p>Mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele (kutselised arvestusekspertid avalikus kutsealases tegevuses)</p>	<p><i>Mittevastavus seadustele ja regulatsioonidele („mittevastavus“) hõlmab tahtlikke või tahtmatuid tegematajätmissi või tegusid, mis on vastuolus kehtivate seaduste või regulatsioonidega ja mille panevad toime järgmised osapooled:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) <i>klient;</i></li> <li>b) <i>valitsemisülesandega isikud kliendi ettevõttes;</i></li> <li>c) <i>kliendi ettevõtte juhtkond või</i></li> <li>d) <i>kliendi heaks või tema juhtimisel töötavad teised isikud.</i></li> <li>e) <i>Seda mõistet kirjeldatakse lõikes 360.5 A1.</i></li> </ul>
<p>Kontor</p>	<p>Selgelt eristatav alamgrupp, mis on organiseeritud kas geograafiliselt või tegevusalade järgi.</p>
<p>Eelmine arvestusekspert</p>	<p>Kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses, kes viimati oli auditis tööle määratud või kes osutas kliendile arvestus-, maksu-, konsulteerimis- või sarnaseid kutsealaseid teenuseid, juhul kui puudub olemasolev arvestusekspert.</p>
<p>Kutseline arvestusekspert</p>	<p>Isik, kes on IFACi liikmesorganisatsiooni liige.</p> <p><i>1. osas viitab mõiste „kutseline arvestusekspert“ üksikutele kutselistele arvestusekspertidele muus äritegevuses ja kutselistele arvestusekspertidele avalikus kutsealases tegevuses ja nende ettevõtetele.</i></p> <p><i>2. osas viitab mõiste „kutseline arvestusekspert“ kutselistele arvestusekspertidele muus äritegevuses.</i></p> <p><i>3., 4.A ja 4.B osas viitab mõiste „kutseline arvestusekspert“ kutselistele arvestusekspertidele avalikus kutsealases tegevuses ja nende ettevõtetele.</i></p>
<p>Kutseline arvestusekspert muus äritegevuses</p>	<p>Kutseline arvestusekspert, kes töötab sellistes valdkondades nagu kaubandus, tööstus, teenindus, avalik sektor, haridus, mittetulundussektor või reguleerivas asutuses või</p>

	<p>kutseorganisatsioonis ja kes võib olla töötaja, töövõtja, partner, direktor (tegev või mittetegev), omanik-juht või vabatahtlik.</p>
<p>Kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses</p>	<p>Kutseline arvestusekspert kutsealaseid teenuseid osutavas ettevõttes, sõltumata funktsionaalsest liigitusest (näiteks audit, maksud või konsulteerimine).</p> <p><i>Mõistet „kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses“ kasutatakse ka viitamiseks avalikku kutsealast tegevust teostavate kutseliste arvestusekspertide ettevõttele.</i></p>
<p>Kutsetegevus</p>	<p>Kutselise arvestuseksperti tegevus, mis nõuab arvestusalaste või sellega seotud oskuste kasutamist ja mis hõlmab arvestuse, auditeerimise, maksu, juhtimiskonsultatsioonide ja finantsjuhtimise alast tegevust.</p>
<p>Kutsealane otsustus</p>	<p><i>Kutsealane otsustus hõlmab asjassepuutuva koolituse, kutsealaste teadmiste, oskuste ja kogemuste rakendamist vastavalt faktidele ja tingimustele, kaasa arvatud konkreetse kutsetegevuse olemusele ja ulatusele ning seotud huvidele ja suhetele.</i></p> <p><i>Seda mõistet kirjeldatakse lõikes 120.5 A4.</i></p>
<p>Kutsealased teenused</p>	<p>Klientide heaks teostatavad kutsealased tegevused.</p>
<p>Väljapakutud arvestusekspert</p>	<p>Kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses, kes kaalub auditalase tööülesande või eeldatavale kliendile (või mõnikord olemasolevale kliendile) arvestus-, maksu-, konsulteerimis- või sarnaste kutsealaste teenuste osutamise töövõtu aktsepteerimist.</p>
<p>Avaliku huvi üksus</p>	<p>a) Börsinimekirja kantud majandusüksus või</p> <p>b) majandusüksus:</p> <p>i) mis on regulatsiooni või seadusega defineeritud kui avaliku huvi üksus või</p> <p>ii) mille audit tuleb regulatsiooni või seaduse nõudel teha vastavuses samade sõltumatuse nõuetega, mis kehtivad börsinimekirja kantud majandusüksuse auditi puhul. Sellise regulatsiooni võib kehtestada mis tahes asjassepuutuv reguleerija, sealhulgas auditi reguleerija.</p> <p><i>Muid majandusüksusi võib samuti pidada avaliku huvi üksusteks, nagu on sätestatud lõikes 400.8.</i></p>

<p>Mõistlik ja informeeritud kolmas osapool</p> <p>Mõistliku ja informeeritud kolmanda osapool test</p>	<p><i>Mõistliku ja informeeritud kolmanda osapool test tähendab seda, et kutseline arvestusekspert kaalub, kas mõni teine osapool teeks tõenäoliselt samad järeldused. Selline kaalumine toimub mõistliku ja informeeritud kolmanda osapool vaatenurgast, kes kaalub kõiki asjassepuutuvaid fakte ja tingimusi, mis on järelduste tegemise ajal arvestuseksperdile teada või mille kohta võib põhjendatult eeldada, et need on talle teada. Mõistlik ja informeeritud kolmas osapool ei pea olema arvestusekspert, vaid omama asjassepuutuvaid teadmisi ja kogemusi, et erapooletul viisil mõista ja hinnata arvestuseksperdi järelduste asjakohasust. Neid mõisteid kirjeldatakse lõigus 120.5 A6.</i></p>
<p>Seotud majandusüksus</p>	<p>Majandusüksus, millel on kliendiga mis tahes alljärgnev suhe:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a) majandusüksus, millel on otsene või kaudne kontroll kliendi üle juhul, kui klient on sellisele majandusüksusele oluline;</li> <li>b) majandusüksus, millel on kliendis otsene finantshuvi juhul, kui sellel majandusüksusel on kliendi üle märkimisväärne mõju ja huvi kliendis on sellisele majandusüksusele oluline;</li> <li>c) majandusüksus, mille üle kliendil on otsene või kaudne kontroll;</li> <li>d) majandusüksus, milles kliendil või kliendiga punkti c kohaselt seotud majandusüksusel on otsene finantshuvi, mis annab sellele märkimisväärse mõju sellise majandusüksuse üle, ning huvi on oluline kliendile ja sellega punkti c kohaselt seotud majandusüksusele ja</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>e) majandusüksus, mis on kliendiga ühise kontrolli all („sõsarmajandusüksus“) juhul, kui sõsarmajandusüksus ja klient on mõlemad olulised majandusüksusele, mis kontrollib nii klienti kui ka sõsarmajandusüksust.</li> </ul>
<p>Vastutav osapool</p>	<p>Kindlustandva töövõtu puhul osapool, kes vastutab aluseks oleva käsitletava küsimuse eest.</p>
<p>Ülevaatuse klient</p>	<p>Majandusüksus, mille suhtes ettevõtte viib läbi ülevaatuse töövõttu.</p>
<p>Ülevaatuse töövõtt</p>	<p>Kindlustandev töövõtt, mis viiakse läbi kooskõlas <i>rahvusvaheliste ülevaatuse töövõttude standarditega</i> või samaväärsete standarditega ja mille puhul kutseline arvestusekspert avalikus kutsealases tegevuses teeb kokkuvõtte selle kohta, kas protseduuride põhjal, mis ei anna kogu tõendusmaterjali, mis oleks nõutav auditi puhul, on arvestuseksperdile saanud teatavaks midagi, mis paneb arvestuseksperdi uskuma, et finantsaruanded ei ole koostatud</p>

	kõigis olulistest osades kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.
Ülevaatuse meeskond	<p>a) Kõik ülevaatuse töövõtu meeskonna liikmed ja</p> <p>b) kõik teised isikud ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada ülevaatuse töövõtu lõpptulemust, sealhulgas:</p> <p>i) isikud, kes esitavad soovivad töövõtu partneri kompensatsiooni või teostavad tema suhtes otsust järelevalvet, juhtimist või muud järelevalvet seoses ülevaatuse töövõtu läbiviimisega, kaasa arvatud isikud, kes asuvad kõikidel järjestikku kõrgematel juhtkonna tasemetel töövõtu partnerist kõrgemal kuni isikuni, kes on ettevõtte vanem- või juhtivpartner (tegevdirektor või sellega samaväärne);</p> <p>ii) isikud, kes annavad töövõtu korral nõu tehnilistes või tööstusharuspetsiifilistes küsimustes seoses tehingute või sündmustega, ja</p> <p>iii) isikud, kes viivad töövõtu raames läbi kvaliteedikontrolli, kaasa arvatud need, kes teostavad töövõtu raames töövõtu kvaliteedi kontrollülevaatuse, ja</p> <p>kõik isikud võrgustikku kuuluvas ettevõttes, kes saavad otseselt mõjutada ülevaatuse töövõtu lõpptulemust.</p>
Kaitsemehhanismid	<p><i>Kaitsemehhanismid on kutselise arvestuseksperdi poolt astutavad sammud, mis eraldi või kombineeritult vähendavad ohud, mis mõjutavad põhiprintsiipidele vastavust, tulemuslikult aktsepteeritava tasemeni.</i></p> <p><i>Seda mõistet kirjeldatakse lõikes 120.10 A2.</i></p>
Kogenud kutseline arvestuseksperdi muus äritegevuses	<p><i>Kogenud kutselised arvestuseksperdid muus äritegevuses on direktorid, ametnikud või juhtivtöötajad, kes avaldavad olulist mõju tööd andva organisatsiooni inim-, finants-, füüsiliste ja immateriaalsete ressursside soetamisele, rakendamisele ja juhtimisele ning saavad teha nendega seotud otsuseid.</i></p> <p><i>Seda mõistet kirjeldatakse lõikes 260.11 A1.</i></p>
Eriotstarbelised finantsaruanded	Finantsaruanded, mis on koostatud kooskõlas finantsaruandluse raamistikuga, mis on välja töötatud rahuldamiseks teatud kasutajate finantsinformatsiooni vajadusi.
Käsitletava küsimuse osas	Aluseks oleva käsitletava küsimuse kriteeriumide alusel mõtmise või hindamise tulemus, st informatsioon, mis saadakse

esitatud informatsioon	kriteeriumide kohaldamisel aluseks oleva käsitletava küsimuse suhtes.										
Oluline kahju	<i>Seda mõistet kirjeldatakse lõigetes 260.5 A3 ja 360.5 A3.</i>										
Valitsemisülesandega isikud	Majandusüksuse strateegilise suunamise ja majandusüksuse arvestuskohustusega seotud kohustuste järelevalve eest vastutav(ad) isik(ud) või organisatsioon(id) (näiteks ettevõtte usaldusisik). Siia hulka kuulub finantsaruandluse protsessi monitoorimine. Teatavates jurisdiktsioonides ja teatavate majandusüksuste puhul võivad valitsemisülesandega isikute hulka kuuluda ka juhtkonda kuuluvad isikud – näiteks era- või avaliku sektori majandusüksuse valitsemisorgani tegevliikmed või omanik-juht.										
Ohud	<i>Seda mõistet kirjeldatakse lõikes 120.6 A3 ja see hõlmab järgmisi kategooriaid:</i>										
	<table border="0"> <tr> <td><i>omahuvi</i></td> <td><i>120.6 A3a)</i></td> </tr> <tr> <td><i>eneseülevaatatus</i></td> <td><i>120.6 A3b)</i></td> </tr> <tr> <td><i>kaitse</i></td> <td><i>120.6 A3c)</i></td> </tr> <tr> <td><i>lähitutvus</i></td> <td><i>120.6 A3d)</i></td> </tr> <tr> <td><i>hirmutamine</i></td> <td><i>120.6 A3e)</i></td> </tr> </table>	<i>omahuvi</i>	<i>120.6 A3a)</i>	<i>eneseülevaatatus</i>	<i>120.6 A3b)</i>	<i>kaitse</i>	<i>120.6 A3c)</i>	<i>lähitutvus</i>	<i>120.6 A3d)</i>	<i>hirmutamine</i>	<i>120.6 A3e)</i>
<i>omahuvi</i>	<i>120.6 A3a)</i>										
<i>eneseülevaatatus</i>	<i>120.6 A3b)</i>										
<i>kaitse</i>	<i>120.6 A3c)</i>										
<i>lähitutvus</i>	<i>120.6 A3d)</i>										
<i>hirmutamine</i>	<i>120.6 A3e)</i>										
Töövõtuga seotuse periood	<i>Seda mõistet kirjeldatakse lõikes R540.5.</i>										
Aluseks olev käsitletav küsimus	Nähtus, mida mõõdetakse või hinnatakse kriteeriumide abil.										

## LÜHENDITE JA EETIKAKOODEKSIS VIIDATUD STANDARDITE LOETELUD

### LÜHENDITE LOETELU

Lühend	Selgitus
Kindlustandvate töövõtude raamistik	Kindlustandvate töövõtude rahvusvaheline raamistik
CoCo	Kanada Kontrollikriteeriumide Volitatud Kutselised Arvestusekspertid (Chartered Professional Accountants of Canada Criteria of Control)
COSO	Treadway Komisjoni Sponsoreerivate Organisatsioonide Komitee (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)
IAASB	Rahvusvaheline Auditeerimise ja Kindlustandvate Töövõtude Standardite Komitee
IESBA	Rahvusvaheline Arvestusekspertide Eetikastandardite Komitee
IFAC	Rahvusvaheline Arvestusekspertide Föderatsioon
ISAd	Rahvusvahelised auditeerimise standardid
ISAEd	Rahvusvahelised kindlustandvate töövõtude standardid
ISQMid	Rahvusvahelised kvaliteedijuhtimise standardid
ISREd	Rahvusvahelised kindlustandvate töövõtude standardid

## EETIKAKOODEKSIS VIIDATUD STANDARDITE LOETELU

<b>Standard</b>	<b>Täispealkiri</b>
ISA 320	Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel
ISA 610 (muudetud 2013)	Siseaudiitorite töö kasutamine
ISAE 3000 (muudetud)	Kindlustandvad töövõttud, mis on muud kui möödunud perioodide finantsinformatsiooni auditid või ülevaatused
ISQM 1	Kvaliteedijuhtimine ettevõtete puhul, mis viivad läbi finantsaruannete auditeid või ülevaatusi või muid kindlustandvaid või seonduvate teenuste töövõtte
ISQM 2	Töövõtu kvaliteedi ülevaatused
ISRE 2400 (muudetud)	Möödunud perioodide finantsaruannete ülevaatamise teenus

## JÕUSTUMISKUUPÄEV

1. Eetikakoodeksi 1. Osa; 2. Osa ja 3. Osa kehtivad alates 1.01.2024.
2. Eetikakoodeksi Rahvusvahelised sõltumatuse standardid 4.A Osa kehtib 1.01.2024 või pärast seda algavate perioodide raamatupidamise aastaaruannete auditite ja ülevaatuste kohta.
3. Eetikakoodeksi Rahvusvahelised sõltumatuse standardid 4.B Osa kehtib 1.01.2024 või pärast seda algava perioodiga hõlmatud käsitletavate küsimuste kindlustandva audiitorkontrolli teenuste kohta.
4. Enne punktis 2 ja 3 nimetatud perioodide kohta koostatud raamatupidamise aastaaruannete või käsitletavate küsimuste audiitorkontrollide puhul tuleb lähtuda Eetikakoodeksi varasema versiooni vastavatest osadest 4.A ja 4.B
5. Audiitorettevõtjate poliitikad ja protseduurid peavad olema kooskõlas muudetud standardiga hilisemalt ajaks, mil alustatakse 01.01.2024 ja hiljem algavate perioodide töövõtte.
6. Eetikakoodeksi kõikide osade varasem kasutuselevõtt on lubatud.