

| | |
|------------------------------|----------------------|
| Väljaandja: | Rahandusminister |
| Akti liik: | määrus |
| Teksti liik: | algtekst-terviktekst |
| Redaktsiooni jõustumise kp: | 01.06.2002 |
| Redaktsiooni kehtivuse lõpp: | 15.08.2008 |
| Avaldamismärge: | RTL 2000, 69, 1050 |

Auditeerimiseeskiri¹

Vastu võetud 15.06.2000 nr 50

Määrus kehtestatakse «[Audiitortegevuse seaduse](#)» (RT I 1999, 24, 360) paragrahvi 2 lõike 5 alusel.

1. peatükk AUDITEERIMISE EETILISED PÕHIMÕTTED

§ 1. Eeskirjad

- (1) Audiitor peab osutama oma teenuseid kooskõlas käesoleva eeskirja ja Rahvusvahelise Audiitorite Föderatsiooni standarditega (tehnilised eeskirjad).
- (2) Audiitor peab täpselt ja hoolikalt järgima kliendi soove või tööandja juhiseid, kui need on kooskõlas aususe, objektiivsuse ja sõltumatuse põhimõtetega.

§ 2. Ausus

Audiitor peab professionaalsete teenuste osutamisel olema otsekohene ja aus.

§ 3. Objektiivsus

Audiitor peab olema õiglane ning vaba eelarvamustest ega tohi teistel lasta mõjutada oma objektiivsust.

§ 4. Ametialane kompetentsus

- (1) Audiitor peab olema audiitorteenuste osutamisel kompetentne. Audiitoril tuleb keelduda tööst, mille sooritamiseks tal ei ole piisavalt teadmisi ja oskusi.
- (2) Audiitor on kohustatud end pidevalt täiendama, et tagada audiitorteenuste osutamisel kõrge professionaalsus.

§ 5. Konfidentsiaalsus

Auditeerimisel saadud informatsioon peab olema rangelt konfidentsiaalne. Audiitor ei tohi avaldada ega kasutada sellist informatsiooni ilma vastava volitusega, välja arvatud juhtudel, kui seda nõuab seadus.

§ 6. Professionaalne käitumine

- (1) Audiitor peab käituma nõnda, et see ei kahjustaks tema ameti head mainet, ning hoiduma tegudest, mis võiksid seda teha.
- (2) Audiitor ei tohi sooritada audiitori kutset diskrediteerivat tegu.

§ 7. Sõltumatus

- (1) Suhtes kliendiga peab audiitor säilitama täieliku sõltumatuse.
- (2) Olulisemad olukorrad, mille puhul on piisav põhjus väita, et audiitor ei ole sõltumatu, on:
 - 1) rahalised seosed (otsene või kaudne olulises suuruses osalus kliendis; laenu andmine kliendile või tema juhtkonna liikmele või olulist osalust omavale aktsionärile või osanikule või laenu võtmine neilt; kliendi või tema juhtkonna liikmega ühises tulu taotlevas koostööprojekti osalemine);
 - 2) ametialased seosed – kui audiitor on või oli kontrollitaval perioodil või vahetult enne seda (kahe aasta jooksul; juhatuse liikme puhul viie aasta jooksul) kliendi juhatuse liige või töötaja või juhatuse liikme või töötaja koostööpartner või tema palgal, käsitletakse seda olukorrana, kus audiitor ei ole piisavalt sõltumatu selle kliendi kohta järeldusotsust tegema;

3) isiklikud ja peresuhted – audiitor peab olema auditeerimisel kindel, et isiklikud või peresuhted ei mõjuta tema sõltumatust;

4) kaubad ja teenused – audiitor, tema abikaasa ning ülalpeetavad võivad kliendilt kaupu ja teenuseid vastu võtta ainult teiste ostjatega võrdsetel tingimustel. Audiitor ei tohi vastu võtta külalislahkust ja kingitusi, mis võiksid mõjutada tema sõltumatust või seada selle kahtluse alla.

(3) Kui audiitor osutab kliendile peale audiitorkontrolli muid teenuseid, tuleb hoiduda juhtkonna funktsioonide ülevõtmisest või juhtkonna kompetentsi kuuluvate otsuste tegemisest. Teenuste osutamisel kliendile tuleb meeles pidada järgmisi reegleid:

1) audiitor, kes vastutab auditeerimise eest, ei saa osutada raamatupidamisteenuseid;

2) klient peab vastutama oma raamatupidamise korraldamise eest ja olema piisavalt teadlik tegevusest, majanduslikust olukorrast ja kasutatavatest raamatupidamisvahenditest;

3) audiitor ei tohi võtta endale kliendi töötaja või juhi rolli, ei tohi ise läbi viia majandusoperatsioone ega kasutada kliendi aktiivaid. Klient peab koostama kogu algdokumentatsiooni;

4) auditeerimisel peab audiitor sooritama kõiki samu teste ja protseduure, mis iga teise kliendi puhul.

§ 8. Tasu

(1) Auditeerimise eest võetav tasu ei tohi sõltuda töö lõpptulemusest. Tasu arvestamisel lähtutakse:

1) audiitori oskustest ja teadmistest;

2) auditeerimisel osalevate isikute koolituse tasemest ja kogemustest;

3) iga spetsialisti poolt ülesande täitmiseks kuluvast ajast;

4) tööga kaasneva vastutuse suurusel.

(2) Kõigi kliendile teenust osutavate spetsialistide tasu arvestatakse tavaliselt nende tunni- või päevatasude alusel.

§ 9. Suhtumine teistesse audiitoritesse

Audiitor ei tohi mingil moel halvustada või põhjendamatult kritiseerida teist audiitorit. Erandina võib teise audiitori tegevust arvustada uurimisel või küsitlusel audiitorkogu juhatuses või uurimisasutuses, kus arutatakse konkreetse töövõtu tulemust.

§ 10. Reklaam

Audiitor ei tohi oma teenuste tutvustamisel kasutada pealetükkivat või eksitavat reklaami.

2. peatükk

AUDITEERIMINE JA AUDIITORI MUUD FUNKTSIOONID

§ 11. Auditeerimine

(1) Auditeerimise eesmärk on luua audiitorile vajalikud eeldused hinnangu tegemiseks raamatupidamise aastaaruannete (edaspidi raamatupidamisaruannete) või nendega seotud informatsiooni kohta. Audiitori hinnang tõstab finantsinformatsiooni usaldatavust. Informatsiooni kasutaja ei tohiks siiski järeldada, et audiitori hinnang annab kliendi elujõulisuse või selle juhtkonna tegevuse tõhususe suhtes garantiid.

(2) Audiitori ülesanne on anda hinnang raamatupidamisaruannete kohta. Vastutus nende aruannete koostamise eest lasub kliendi juhtkonnal. Juhtkond peab tagama vajalike raamatupidamisregistrite koostamise ja säilitamise, sobivate arvestuspõhimõtete ning hindamismeetodite valiku, tõhusa sisekontrollisüsteemi kujundamise, arvestuse sise-eeskirjade väljatöötamise ja vara säilimise. Raamatupidamisaruannete auditeerimine ei vabasta juhtkonda vastutusest ega siirda kogu vastutust informatsiooni tõepärasuse eest audiitorile.

(3) Olgugi et audiitori on valinud kliendi omanikud, peab audiitor oma tegevuses ja otsustes arvestama ka kõigi teiste infokasutajate vajaduste ning huvidega, kes teevad kliendi kohta järeldusi raamatupidamisaruannetele tuginedes ja kes eeldavad, et auditeeritud raamatupidamisaruanded kajastavad finantsseisundit õigesti ja õiglaselt.

(4) Auditeerimine tuleb korraldada nii, et see hõlmaks adekvaatselt kliendi kõiki raamatupidamisaruannete seisukohalt olulisi tegevusaspekte. Audiitor peab jõudma veendumusele, kas raamatupidamise algandmed ja muu lähteinformatsioon on usaldusväärsed ja piisavad raamatupidamisaruannete koostamiseks. Audiitor peab sooritama vajalikud kontrolliprotseduurid, saavutamaks piisava kindluse, et raamatupidamisaruanded kajastavad kliendi finantsmajanduslikku seisundit seaduste, raamatupidamise hea tava ja sise-eeskirjade kontekstis kõigis olulistest aspektides õigesti ja õiglaselt.

(5) Auditeerimise testiiseloost ja sisekontrollisüsteemi võimaluste suhtelisest piiratusest tulenevalt säilib risk, et auditeerimise käigus ei avastata olulisi vigu.

§ 12. Audiitori auditeerimisvälised funktsioonid

(1) Lisaks seadustega kehtestatud korralisele raamatupidamisaruannete auditeerimisele võib audiitor kliendi soovil täita muid ülesandeid, mis oma eesmärkide, iseloomu, sooritatavate protseduuride ja järelduste kindluse poolest erinevad auditeerimisest. Eristatakse järgmisi audiitori sagedamini täidetavaid funktsioone:

- 1) finantsinformatsiooni ülevaate koostamine;
- 2) kokkuleppelised toimingud;
- 3) aruannete koostamine (aruannete koostamisel on audiitor finantsraamatupidamise asjatundja rollis).

(2) Finantsinformatsiooni ülevaate koostamise puhul sooritab audiitor kontrolliprotseduure, mis on vähem põhjalikud ja vähem aega nõudvad kui korraline auditeerimine. Auditeerimisega taotletakse positiivse järelduseni jõudmist, st audiitor tõdeb, et raamatupidamisaruanded on kooskõlas seadustega, ei sisalda olulisi vigu ja seega kajastavad kliendi finantsseisundit õigesti ja õiglaselt. Finantsinformatsiooni ülevaate soovitud tulemus seisneb lõppjärelduses, et läbitud kontrolliprotseduuride tulemusena ei ole audiitor täheldanud olulisi vigu, mis seaksid raamatupidamisaruannete õigsuse kahtluse alla. Olgugi et ka ülevaate käigus taotleb audiitor kõigi oluliste asjaolude väljaselgitamist, on selle eesmärgi saavutamine vähempõhjalike kontrolliprotseduuride tõttu väiksema tõenäosusega kui auditeerimise puhul. Ülevaate tulemusena tehtavad järeldused on madalama usaldatavusega kui auditeerimise tulemused ning võimalus, et raamatupidamisaruannetes sisaldub olulisi vigu, on suurem.

(3) Kokkuleppeliste toimingute all mõistetakse kliendi ja audiitori vahel kokku lepitud auditeerimise iseloomuga toiminguid mingis kitsamas, kliendis erihuvi äratanud raamatupidamisarvestuse valdkonnas, andmaks kliendile professionaalset abi. Kokkuleppeliste toimingute objektiks võib olla mingi finantsinformatsiooni kitsalt piiritletud valdkond (nõuded ostjate vastu, võlad hankijatele, varud vms), üks raamatupidamisaruanne eraldi (bilanss) või ka finantsaruanded koos sinna juurde kuuluvate lisadega. Kokkuleppelised toimingud võivad oma sisult olla erinevad. Kokkuleppeliste toimingute iseloomulikuks tunnuseks on, et audiitor ei anna üldjuhul finantsinformatsiooni kohta hinnangut, vaid üksnes esitab oma tähelepanekud kliendile, jättes järelduste tegemise kliendi juhtkonnale.

(4) Kui audiitor teeb finantsinformatsiooni ülevaate või kokkuleppelisi toiminguid, peavad täidetavate ülesannete eesmärgid, sooritatavad protseduurid ja tulemuste suhteline piiratus auditeerimisega võrreldes olema hilisemate võimalike väärarusaamade ja lahkkelide ärahoidmiseks selgelt fikseeritud kliendiga sõlmitavas lepingus.

(5) Vaatamata sellele et finantsinformatsiooni ülevaate ja kokkuleppelised toimingud erinevad oma olemuselt auditeerimisest, peab audiitor ka neid funktsioone täites järgima kõiki audiitorile esitatavaid eetilisi põhimõtteid.

§ 13. Muu informatsioon auditeeritud raamatupidamisaruandeid sisaldavates dokumentides

(1) Kliendid võivad lisaks ametlikule raamatupidamisaruandele avaldada ka laiale majandusüldsusele adresseeritud aastaraamatu. Aastaraamat võib lisaks auditeeritud finantsinformatsioonile sisaldada ka audiitori poolt kontrollimata finants- ja muud informatsiooni.

(2) Audiitoril võib olla kas seadustest tulenev või lepingujärgne kohustus anda hinnang ka muu informatsiooni kohta. Audiitor peab arvestama raamatupidamisaruannete kohta järeldusotsuse koostamisel kogu kättesaadava informatsiooniga, sest võimalikud vastuolud raamatupidamisaruannete ja muu informatsiooni vahel võivad kahandada auditeerimise tulemuste usaldatavust tervikuna. Kui audiitoril pole kohustust anda hinnangut muu informatsiooni kohta, peaks ta sellega siiski tutvuma, et selgitada, kas see ei hälbi oluliselt raamatupidamisaruannetes sisalduvast informatsioonist.

(3) Kui audiitor avastab raamatupidamisaruannete ja muu informatsiooni vahel olulisi hälbeid, peab ta selgitama, kas raamatupidamisaruannetes sisalduv või muu informatsioon vajab korrigeerimist, ja operatiivselt informeerima kliendi juhtkonda oma tähelepanekutest. Kui raamatupidamisaruanded vajavad korrigeerimist ja kliendi juhtkond ei soostu seda tegema, peaks audiitor sõltuvalt konkreetsetest tingimustest andma kas märkustega või eitava järeldusotsuse. Kui korrigeerimist vajab muu informatsioon ja kliendi juhtkond ei soostu seda tegema, peab audiitor kaaluma vastava selgituse lülitamist oma järeldusotsusesse või muid abinõusid, nagu keeldumist auditeerimise järeldusotsuse lülitamisest aastaaruandesse või isegi koostöösuhte lõpetamist kliendiga.

§ 14. Hinnangud perspektiivse finantsinformatsiooni kohta

(1) Perspektiivne finantsinformatsioon tugineb mitmesugustele oletustele tulevikus aset leida võivate sündmuste ja kliendi juhtkonna käitumise suhtes. Perspektiivne finantsinformatsioon on oma olemuselt subjektiivne ja selle ettevalmistamine nõuab paljude probleemide kaalutlevat lahendamist. Perspektiivne finantsinformatsioon võib olla lihtsalt analüütiline abivahend juhtkonnale, ent see võib olla adresseeritud ka kolmandale osapoolele.

(2) Perspektiivse finantsinformatsiooni ettevalmistamise eest vastutab kliendi juhtkond. Audiitorilt võidakse paluda selle informatsiooni kohta hinnangut, et tõsta informatsiooni usaldatavust selle kasutajate silmis.

(3) Erinevalt tagasivaatelse finantsinformatsiooni auditeerimisest on perspektiivsele finantsinformatsioonile hinnangu andmisel lõppjäreluste kõrget usaldatavust märksa raskem saavutada. Realistlik eesmärk, mille audiitor enesele seada saab, on anda perspektiivse finantsinformatsiooni ettevalmistamise käiguga tutvumise järel hinnang sellele, kas tema arvates tugineb perspektiivne finantsinformatsioon realistlikele eeldustele ja kas andmeid on töödeldud nendest eeldustest lähtudes korrektselt. Audiitor peab vältima arvamus avaldamist selle kohta, kas perspektiivses finantsinformatsioonis esitatud tulemused saavutatakse või mitte.

(4) Kui audiitor annab hinnangu kliendi perspektiivsele finantsinformatsioonile, millega tal on pikaajalised koostöösuhted, tunneb audiitor kliendi majandustegevuse olemust, raamatupidamisarvestuse süsteemi ning arvestuspõhimõtteid jms piisavalt. Juhul kui tegemist on audiitorile varasemast tundmatu kliendiga, peab ta esmalt hankima piisavalt tutvustavat taustinformatsiooni, et mõista perspektiivse finantsinformatsiooni ettevalmistamise lähte-kohti ja käiku. Kliendi finantsinformatsiooni iseloomustavate üldist laadi tunnuste kõrval tuleb tähelepanu pöörata järgmistele asjaoludele:

- 1) perspektiivset finantsinformatsiooni ette valmistanud inimeste oskused ja kogemused;
- 2) kas tagasivaateline finantsinformatsioon lubab loogiliselt eeldada sellist arengut, nagu juhtkond prognoosib;
- 3) kas informatsioon (nii lähte- kui perspektiivne finantsinformatsioon) tugineb õigusaktides sätestatud;
- 4) kas varasemate perioodide finantsaruanded ja raamatupidamine on auditeeritud;
- 5) milliseid statistilisi, matemaatilisi või arvutipõhiseid tehnikaid on kasutatud informatsiooni töötlemisel.

(5) Juhul kui audiitori arvates ei põhine perspektiivne finantsinformatsioon realistlikel eeldustel või on audiitor täheldanud selle ettevalmistamisel muid olulisi puudusi, tuleb see audiitori otsuses selgelt fikseerida. Kui audiitori arvates on perspektiivne finantsinformatsioon valmistatud ette korrektselt, tuleks otsuses siiski viidata, et tegelikud tulemused võivad kujuneda prognoositavatest oluliselt erinevaks.

3. peatükk AUDITEERIMISE PÕHIMÕISTED

§ 15. Riskitüübid

(1) Tegevusrisk – arvestuses tekivad kas tahtmatult või tahtlikult vead, mis moonutavad kliendi tegelikku finantsseisundit või perioodi tulemust. Peale kliendisisesete asjaolude sõltub tegevusrisk üldisest majanduslikust konjunktuurist, kliendi tegevusvaldkonnast (olles tegevusalati erinev) ja muudest teguritest. Tegevusriski hindamisel peab audiitor kriitiliselt analüüsima mitmesuguseid asjaolusid:

- 1) tegevjuhtkonna oskused ja tegevuse motivatsioon;
- 2) kliendi majandustegevuse iseloom;
- 3) arvestussüsteemi ülesehitus ja keerukus.

(2) Sisekontrolli risk – kliendi sisekontrollisüsteem ei ole piisavalt tõhus ega too olulisi vigu esile. Sisekontroll peab tagama järgmiste põhieesmärkide saavutamise:

- 1) majandustehingud sooritatakse vastavuses kehtestatud protseduurireeglitega;
- 2) kõik tehingud kajastatakse õiges väärtuses, õigetele kontodele ja tekkepõhiselt perioodil, mil need aset leidsid;
- 3) arvestusandmeid võrreldakse perioodiliselt tegelikult olemasolevate varadega ja hälvete ilmnedes reageeritakse adekvaatselt.

Sisekontrolli tase võib varieeruda suurtes piirides, kuid alati säilib teatav oht, et sisekontroll ei kõrvalda olulisi vigu. Sisekontrolli tõhususe hindamisel peab audiitor selgitama, kui võrd juhtkond mõistab sisekontrolli tähtsust, väärtustab selle tegevust ja kuidas reageerib sisekontrolli tehtud tähelepanekutele. Mida tõhusam on audiitori arvates kliendi sisekontrolli süsteem, seda suuremal määral võib ta oma tegevuses tugineda sisekontrolli tulemustele. Siiski tuleb sisekontrolli tegevusse alati suhtuda kriitiliselt, pidades silmas, et kui tahes tõhus sisekontroll ei asenda kunagi sõltumatu audiitori tähelepanekuid ja järeldusi ning oma töö kvaliteedi eest vastutab audiitor.

Sisekontrolli tõhususe hindamiseks on mitmesuguseid meetodeid, nagu kontrolliprotseduuride kirjeldamine ja analüüs, tähtsamate infovoogude kaardistamine jms. Infovoogudeks nimetatakse audiitorkontrolli seisukohalt selliseid majandustehingutest tulenevaid andmevoogusid, mille lõpptulemusena peaks tehtama kanne pearaamatusse. Infovoogude kaardistamisega õpib audiitor tundma kliendi arvestussüsteemi ning infovoogusid kriitiliselt analüüsides loob eeldused sisekontrolli tõhususe hindamiseks.

Kui audiitor avastab arvestuse või sisekontrolli süsteemis olulisi puudusi, peab ta sellest asjakohasel viisil informeerima kliendi juhtkonda, et too saaks astuda vajalikke samme puuduste kõrvaldamiseks. Eelistatav on, et sellised tähelepanekud fikseeritaks kirjalikult ja adresseeritaks kliendi sobivale juhtimistasandile. Juhul kui audiitori arvates on piisav teatada avastatud puudustest suuliselt, peab audiitor selle siiski fikseerima oma dokumentides.

(3) Avastamisrisk – audiitor ei avasta oma kontrolliprotseduuride puudulikkuse tõttu olulisi vigu. Audiitor suudab vahetult mõjutada vaid avastamisriski.

(4) Auditeerimisrisk ehk kogurisk – kujuneb mainitud osariskide koosmõju tulemusena. Mida kõrgemaks audiitor hindab tegevusriski ja sisekontrolli riski, seda põhjalikuma kontrolli peab ta sooritama, et viia kogurisk mõistlikule tasemele.

Auditeerimisel võib ilmned, et audiitor on tegevusriski või sisekontrolli riski esialgsel hindamisel eksinud. Sellisel juhul tuleb teha auditeerimisplaanis vastavad muudatused, fikseerides vajalike kontrolliprotseduuride mahu ja sisu.

§ 16. Auditeerimise tõendusmaterjalid

(1) Audiitor peab hankima sobivad ja piisavad tõendusmaterjalid, millele tuginedes saab teha põhjendatud järeldused raamatupidamisaruannetes sisalduva informatsiooni kohta. Auditeerimise tõendusmaterjalide sobivuse all mõistetakse nende olulisust ja usaldatavust ning piisavuse all nende kvantitatiivset mõõtu.

(2) Hinnates auditeerimiseks vajalike tõendusmaterjalide hulka ja sisu, tuleb pidada silmas järgmisi kriteeriume:

- 1) risk, mida mõjutavad kontrollitava nähtuse olemus, sisekontrolli tase, kontrollitava kliendi tegevuse iseloom;
- 2) tegurid, millel võib olla oluline mõju kliendi juhtorgani liikme käitumisele;
- 3) finantsseisund ja selles toimunud muutused;
- 4) kontrollitava nähtuse olulisus aastaaruande kui terviku seisukohalt;
- 5) varasemate auditeerimiste tulemused;
- 6) kättesaadava informatsiooni olemus.

(3) Auditeerimise tõendusmaterjalide usaldatavus sõltub nende allikast (kas kliendisise või -väline) ja esituslaadist (visuaalne, dokumentaalne või suuline). Tõendusmaterjalide usaldatavuse hindamisel lähtutakse üldjuhul järgmistest üldpõhimõtetest:

- 1) välised tõendusmaterjalid (kolmandalt osapoolt saadud kinnitused) on usaldavamad kui sisesed tõendusmaterjalid;
- 2) sisesed tõendusmaterjalid on suhteliselt usaldavamad, kui sisekontrolli tase on rahuldav;
- 3) audiitori enda genereeritud tõendusmaterjalid on usaldavamad kui kliendisisesed tõendusmaterjalid;
- 4) kirjalikud tõendusmaterjalid on usaldavamad kui suulised.

(4) Audiitori kindlustunne kasvab kumulatiivselt, kui üks ja seesama nähtus on tõestatud eri allikaist saadud ja erineva olemusega tõendusmaterjalidega. Kui tõendusmaterjalid on omavahel vastuolus, peab audiitor otsima täiendavaid võimalusi, et jõuda argumenteeritud lõppjärelduseni.

Täiendava tõendusmaterjali hankimisega kaasnevaid kulusid tuleb kõrvutada saadava efektiga, lähtudes otstarbekuse põhimõttest. Samas ei saa teatud nähtuse kontrollimisega kaasnev keerukus ja kulud olla iseenesest põhjuseks, et vajalikust kontrolliprotseduurist loobuda.

(5) Kui audiitoril on põhjendatud kahtlusi raamatupidamisaruande mingi kirje kohta, peab ta püüdma hankida piisavaid tõendusmaterjale, et mainitud kahtlus kõrvaldada. Kui see ei osutu võimalikuks, ei tohiks ta anda puhast järeldusotsust.

(6) Kliendi finantsinformatsiooni kohta tõendusmaterjale hankides tuleb silmas pidada järgmisi kriteeriume:

- 1) majanduslikud tehingud on kajastatud nii sisuliselt kui ka aritmeetiliselt täpselt, st õiged summad on kantud õigetele kontodele;
- 2) vara ja võlad on antud hetkel olemas;
- 3) vara on kliendi omandis ja valduses ning võlad selle kohustus antud hetkel;
- 4) kajastamata vara, võlgu ja majandustehinguid ei eksisteeri;
- 5) vara ja võlad on hinnatud nõuetekohaselt;
- 6) tulud ja kulud on õigesti periodiseeritud;
- 7) informatsioon on aastaaruandes rühmitatud ja esitatud nõuetekohaselt.

(7) Tõendusmaterjalide hankimisel tuleb kasutada üht või mitut järgmistest meetoditest:

- 1) arvutused. Arvutuste eesmärk on veenduda, et majandustehingud on kajastatud aritmeetiliselt täpselt. Audiitori eesmärk ei saa olla kogu raamatupidamise ülearvutamine, ent valdkondades, kus audiitori hinnangul on suhteliselt suur vigade tekkimise risk, peaks audiitor sooritama pisteliselt arvutusi, veendumaks nende õigsuses;
- 2) inspekteerimine kujutab enesest arvestusregistrite, mitmesuguste dokumentide ja materiaalsete varadega tutvumist. Arvestusregistrite ja dokumentidega tutvumine annab erineva usaldusväärsusega tõendusmaterjale, sõltuvalt nende olemusest, saamise allikast ja sisekontrolli tasemest. Materiaalsete varade inspekteerimine võib küll anda usaldusväärseid tõendeid varade olemasolu kohta, kuid ei ole piisav vajalike õiguste tuvastamiseks ja varade väärtuse määramiseks;
- 3) vaatlus on kontrollimeetod, mille käigus audiitor jälgib mingit protsessi või kliendi töötajate sooritatavat protseduuri (audiitor osaleb käibevarade inventuuris suhteliselt passiivse kõrvaltvaatajana ja jälgib inventuuri läbiviimist tervikuna);
- 4) järelepäringute eesmärk on saada vajalikku informatsiooni seda omavahel isikutelt kas kliendilt või väljastpoolt klienti. Järelepäringud võivad olla kas formaalsed kirjalikud pöördumised kliendivälise kolmanda osapoolte poole või mitteformaalsed suulised pöördumised kliendi töötajate poole;
- 5) analüütiline kontroll kujutab enesest majanduslike näitajate, nende üldise muutumistendentsi ja ootamatute hälvete analüüsi, tuvastamaks loogiliselt aruandenäitajate vahelist sisemist ebakõla.

§ 17. Olulisus ja auditeerimisrisk

(1) Kujundades oma arvamust raamatupidamisaruande kohta, sooritab audiitor mitmesuguseid kontrolliprotseduure, jõudmaks küllaldase kindluseni selles, kas raamatupidamisaruanne peegeldab kliendi finantsseisundit ja tegevuse tulemust olulises osas õigesti ja õiglaselt. Arvestades audiitorikontrolli väljavõtetel iseloomu ja mis tahes sisekontrollisüsteemi suhtelist piiratust, püsib siiski alati teatav risk, et isegi suhteliselt olulised ebatäpsused võivad jääda avastamata.

(2) Olulisuse mõiste viitab kas üksiku ebatäpsuse või üheskoos vaadeldavate ebatäpsuste suhtelisele määrdule, mis, arvestades taustsüsteemi, loob tõenäosuse, et arukas finantsinformatsiooni kasutaja laseb end oma otsustes neist ebatäpsustest mõjutada.

Tegeldes potentsiaalsete ebatäpsustega, peab audiitor hindama nende olulisust ühtaegu nii kogu finantsinformatsiooni kui ka üksikute raamatupidamisaruannete bilansi- ja kasumiaruande kirjade seisukohalt.

(3) Olles välja selgitanud kliendi tegevusrisiki ja sisekontrolli riski suhtelise taseme selle tegevuse eri valdkondades, tuleb auditeerimise põhirõhk suunata neile valdkondadele, kus audiitori arvates on oluliste ebatäpsuste ja vigade risk kõrge.

(4) Olulisust võib auditeerimist planeerides määratleda aktsepteeritava vea kroonides väljendatud summana perioodi finantstulemuse või bilansi kogumahu suhtes. Nii fikseeritud aktsepteeritavast summaarsest veast lähtudes võib analoogilise näitartvu leida kasumiaruande ja bilansi üksikute kirjade kohta.

§ 18. Tegevuse jätkuvuse põhimõte

(1) Kliendi käsitletakse enamasti tegevust jätkavana, st lähtutakse seisukohast, et ei ole kavatsust ega vajadust kliendi likvideerida või vähendada oluliselt selle tegevuse mahtu. Sellest aspektist lähtudes valmistatakse ette ka raamatupidamisaruanne, kui puudub informatsioon, mis sunniks eeldama vastupidist. Varad ja kohustused kajastatakse aruandes, tuginedes eeldusele, et kliendil on võimalik realiseerida oma varasid ja tasuda oma kohustused normaalse majandustegevuse käigus. Kui tegevuse jätkuvuse eeldus konkreetsel juhul ei kehti, on oht, et klient ei saa oma varasid realiseerida nende arvestusliku väärtusega ning et kohustuste suurus ja nende tasumise tähtsajad muutuvad. Niisugusel juhul võib tekkida vajadus klassifitseerida ning hinnata varad ja kohustused ümber.

(2) Viiteid sellele, et kliendi tegevuse jätkuvus pole kindel, võib saada kas raamatupidamisaruandest või muudest allikatest. Asjaolusid, mis viitavad, et kliendi tegevuse jätkuvus võib olla küsitav, on:

- 1) kohustused ületavad varasid või lühiajalised kohustused ületavad likviidseid varasid;
- 2) kliendi põhivarad on valdavalt finantseeritud lühiajaliste laenudega;
- 3) võimetis tasuda kreditoridele tähtjaks;
- 4) märkimisväärne kahjum põhitegevusest;
- 5) raskused laenukohustuste tasumisel;
- 6) suutmatus tagada seadustega sätestatud nõudeid omakapitalile;
- 7) pooleliolev kohtuprotsess, mis võib kaotuse korral tuua kaasa kohustusi, mida ei suudeta täita;
- 8) olulise turuosa kaotus või suhete katkemine tähtsa hankijaga.

(3) Kui audiitoril tekib auditeerimisel kahtlusi tegevuse jätkuvuse põhimõtete järgimisel, peab ta oma töö käigus koguma piisavalt tõendeid kas selle kahtluse kinnitamiseks või ümberlükkamiseks. Kui kliendi raamatupidamisaruanne on koostatud tegevuse jätkuvuse põhimõttest lähtudes, ent audiitor on auditeerimisel jõudnud veendumusele, et tegevuse jätkuvus on oluliselt ohustatud, tuleb tagada üks järgmistest alternatiivsetest võimalustest:

- 1) juhtkond lisab aastaaruandele oma selgituse selle kohta, miks tegevuse jätkuvus on küsitav ja milliseid meetmeid kavatakse rakendada, et seisundit oluliselt parandada. Juhul kui audiitori arvates on juhtkonna selgitused piisavad, andmaks kliendi seisundist õige ja õiglase ettekujutuse, võib ta esitada positiivse järeldusotsuse;
- 2) juhul kui juhtkond ei anna selgitusi või need pole audiitori arvates piisavad, esitab audiitor oma põhjenduse asjaoludest, mis sunnivad teda kliendi jätkuvust kahtluse alla seadma. Audiitori hinnang peab olema järeldusotsuses selgelt välja toodud.

4. peatükk AUDIITOR JA KLIENT

§ 19. Auditeerimisvahekorra kujunemine

(1) Audiitorite arv määratakse ja audiitor nimetatakse äriühingutele vastavalt «Äriseadustikule» (RT I 1995, 26–28, 355; 1998, 91–93, 1500; 1999, 10, 155; 23, 355; 24, 360; 57, 596; 102, 907; 2000, 29, 172), et saada sõltumatu eksperdi objektiivne hinnang raamatupidamisaruande seadustele vastavuse ja tõepärasuse kohta. Selleks et audiitori positsioon suhtlemisel kliendiga oleks üheselt ja korrektselt fikseeritud, peab audiitor alati nõudma, et tema valimine oleks dokumentaalselt tõestatud kliendi üldkoosoleku protokollis. Seda põhimõtet tuleb järgida ka juhul, kui audiitor on oma tööd alustanud tegevjuhtkonnaga sõlmitud kokkuleppe alusel.

(2) Lisaks korralisele raamatupidamisaruande auditeerimisele võib audiitor täita muid sellelaadseid funktsioone (finantsinformatsiooni ülevaade, kokkuleppelised toimingud jms) või konsulteerida klienti

finantsinformatsiooniga seotud küsimustes. Kliendi kui ka audiitori huvides on, et nende vahel sünniks kestev koostöösuhe. Muude funktsioonide täitmise tingimatuks eelduseks ei ole audiitori nimetamine üldkoosoleku poolt. Vältimaks hilisemaid võimalikke lahkarvamusi, peab audiitor siiski veenduma, et kokkulepe tööde sooritamiseks on sõlmitud kliendi pädeva juhtimisorganiga.

(3) Juhul kui potentsiaalne klient pöördub audiitori poole koostööettepanekuga, peab audiitor analüüsima kliendi tausta, tema ajendeid auditeerimise tellimiseks, tutvuma raamatupidamise seisundi muude ja asjaoludega, mis tõenäoliselt mõjutavad tööde sooritamist ning kliendi ja audiitori suhteid (potentsiaalse kliendi suurus, töögraafik, audiitorilt soovitatav raporteerimiskeel, kliendi poolt raportitele esitatavad nõuded jms). Kui audiitoril on põhjust arvata, et tema poole on pöördutud formaalsete ajendite mõjul või tema arvates on ilmne või suure tõenäosusega, et mingil põhjusel ei saa tellitud tööd hea tava nõuetele vastavalt teha, peab audiitor enesekriitiliselt hindama, kas on otstarbekas koostööpakkumist vastu võtta või mitte. Audiitor peab alati meeles pidama, et tema ülesanne on osutada kliendile kvaliteetseid teenuseid, mis on vastavuses auditeerimise hea tavaga.

§ 20. Leping

(1) Kliendi ja audiitori vahel sõlmitud lepingus tuleb kokku leppida vähemalt järgmistes tingimustes:

- 1) finantsinformatsiooni auditeerimise eesmärk ja muud teenused, mida audiitor on valmis kliendile osutama;
- 2) juhtkonna vastutus finantsinformatsiooni eest;
- 3) auditeerimise ulatus, mis hõlmaks viiteid seadustele, auditeerimiseeskirjale jms;
- 4) audiitorilt kliendile suunatud raportid ja muud kommunikatsioonivormid;
- 5) tõdemus, et audiitorkontrolli testiiseloomu ja mis tahes sisekontrollisüsteemi suhtelise piiratuse tõttu säilib paratamatult risk, et auditeerimise käigus võivad ka mõned suhtelisel olulised vead jääda märkamata;
- 6) juurdepääsu tagamine mis tahes raamatupidamisdokumentidele ja muule informatsioonile, mis audiitori arvates on oluline hinnangu langetamiseks finantsaruannete kohta või muu kokkulepitud töö sooritamiseks;
- 7) muud kliendipoolsed kohustused audiitori suhtes;
- 8) teiste audiitorite ja ekspertide töö kasutamine ning audiitori vastutus;
- 9) audiitori töö tasustamise põhimõtted;
- 10) lepingut täitev ning juhtivaudiitor.

(2) Lähtudes kliendi või enda soovidest võib audiitor lülitada lepingusse ka muid põhimõtteid, mis on olulised töö kvaliteetseks ja õigeaegseks sooritamiseks või kliendi ja audiitori suhete reguleerimiseks. Audiitori nõudel võib juhtkond lepingus kinnitada, et:

- 1) kõik aasta jooksul aset leidnud sündmused on korrektselt raamatupidamises kajastatud;
- 2) bilansipäeva seisuga ei kajasta kliendi raamatupidamine varasid, mida tegelikult ei eksisteeri, ning kajastab kõiki tegelikke kohustusi, hinnatuna hea raamatupidamistava kohaselt;
- 3) audiitorile on tehtud teatavaks kogu oluline informatsioon, mis on vajalik kliendi finantsseisundi õigeks ja õiglaseks kajastamiseks.

(3) Lepingut võib sõlmida määratud või määramata ajaks. Kui kliendi üldkoosolek ei vali varem korraliseks aastaaruande auditeerimiseks valitud audiitorit tagasi, leping lõpeb. Kui audiitor valitakse tagasi, tuleb olukorrast sõltuvalt:

- 1) sõlmida uus leping, kui see oli aastase kehtivusajaga;
- 2) korrigeerida vana lepingutingimusi, kui see on vajalik, otstarbekas ja mõlemale poolele vastuvõetav.

(4) Määramata ajaks sõlmitud lepingu uuendamine osutub vajalikuks, kui:

- 1) klient ei mõista audiitori töö eesmärke või ei soovi aktsepteerida auditeerimise ulatust;
- 2) kliendi soovid audiitorile on oluliselt muutunud;
- 3) on toimunud muudatused kliendi juhtorgani koosseisus;
- 4) on aset leidnud märkimisväärsed muudatused kliendi suurusel või selle tegevuse iseloomusel;
- 5) õigusaktidega on kehtestatud uued tingimused.

§ 21. Esmakordne auditeerimine

(1) Esmakordseks loetakse auditeerimist, kui klienti pole varem auditeeritud või seda on teinud teine audiitor. Esmakordse auditeerimise puhul peab audiitor hankima piisavad tõendused selle kohta, et algbilanss ei sisalda vigu, mis võivad oluliselt mõjutada auditeeritava aasta raamatupidamisaruandeid. Algbilansiga tehtava töö maht ja iseloom sõltuvad esmajoones:

- 1) arvestussüsteemi üldisest tasemest;
- 2) sellest, kas varasemate aastate (eelmise aasta) finantsaruanded on auditeeritud ja millised olid selle tulemused.

(2) Kui audiitori arvates sisaldab bilanss kirjeid, mille sisu pole selge ja mis võivad oluliselt mõjutada järgnevate perioodide finantstulemusi, peab ta sellele oma järeldusotsuses selgelt viitama. Alustades aasta kestel tööd uue kliendiga ja tunnetades suurt riski, et algsaldode kontrollivõimaluse puudumise tõttu võib perioodi tulemus olla oluliselt moonutatud, peab ta oma järeldusotsuses fikseerima, et ei saa nimetatud põhjustel anda hinnangut kasumiaruandele, piirdudes hinnangu andmisega üksnes bilansile.

(3) Analüüsid eelneva audiitori tööd, peab uus audiitor kriitiliselt hindama tema erialast kompetentsust ja sõltumatust. Kui tal on alust arvata, et eelmise audiitori töös võis esineda olulisi vajakajäämisi, tuleb suhtuda algbilanssi nii, nagu seda poleks kontrollitud.

(4) Auditeerimise eesmärk on anda hinnang raamatupidamisaruande seaduslikkusele ja tõepärasusele (sõltumata sellest, kas auditeerimisvahekord on olnud püsiv või on audiitor aasta kestel vahetunud). Hea tavaga on kooskõlas, kui varasem audiitor annab uuele audiitorile võimaluse tutvuda tema poolt kliendi kohta koostatud tööpaberitega, mida ei loeta konfidentsiaalsuse rikkumiseks. On loomulik, et varasem audiitor selgitab uuele audiitorile, mis põhjusel auditeerimisvahekord katkes. Kuigi selleks ei saa kohustada, on igati soovitatav, et varasem audiitor osutab uuele audiitorile kõikvõimalikku abi, loomaks eeldused tööks auditeerimise hea tava kohaselt.

5. peatükk AUDITEERIMISE PLANEERIMINE

§ 22. Auditeerimise planeerimise eesmärk

Auditeerimise planeerimise eesmärk on luua eeldused selle tõhusaks, õigeaegseks ja kvaliteetseks sooritamiseks. Plaanis fikseeritakse nende protseduuride sisu, millele tuginedes audiitor kavatses anda oma hinnangu kliendi aastaaruande tõepärasusele. Kui audiitor on lisaks korralisele auditeerimisele leppinud kliendiga kokku ka muude teenuste osutamises, tuleb need eraldi lülitada plaani.

§ 23. Planeerimisprotseduuride maht ja sisu

Planeerimisprotseduuride maht ja sisu sõltuvad esmajoonelise kliendi majandustegevuse ulatusest ja keerukusest ning audiitori varasema koostöö kogemustest kliendiga.

§ 24. Auditeerimise plaan

(1) Hea planeerimine aitab tagada selle, et:

- 1) määratakse auditeerimise olulised ja kriitilised valdkonnad;
- 2) kesksetele auditeerimisvaldkondadele pööratakse piisavalt tähelepanu;
- 3) töö sooritatakse õiges järjekorras, koordineeritult ja kvaliteetselt.

(2) Plaan ei tohiks olla jäik ja muutumatu, olude muutudes või ootamatute asjaolude ilmnedes tuleb esialgset plaani korrigeerida.

(3) Auditeerimisplaan tuleb vormistada kirjalikult. Plaani maht ja ülesehitus sõltuvad kontrollitava kliendi eripärast. Plaani koostamisel peab audiitor igal konkreetsel juhul kriitiliselt hindama, kas hõlmatud kontrolliprotseduurid on eeldatavasti piisavad selleks, et teha põhjendatud järeldus aastaaruande kohta.

(4) Määratlemaks auditeerimise kogumahtu, on otstarbekas, et plaani koostamisel hindab audiitor üksikute protseduuride sooritamiseks vajaliku ajakulu ning koostab kokkuvõtliku ajaeelarve.

§ 25. Auditeerimise olulised ja kriitilised valdkonnad

(1) Auditeerimise olulised ja kriitilised valdkonnad on juhud, mille puhul on suur olulise vea tekkimise risk või mille kohta on raske saada tõendavat materjali.

(2) Audiitori enda koostatud varasemate tööpaberite analüüsimisel tuleb erilist tähelepanu pöörata valdkondadele, kus esines vigu või mille kohta järelduste kujundamine eeldas audiitori põhjalikke kaalutlusi. Audiitor peab kriitiliselt hindama, kas samad valdkonnad võivad olla olulised ja kriitilised ka antud aasta auditeerimisel.

§ 26. Auditeerimise informatsioon

Edukas auditeerimine eeldab, et audiitor tunneb nii kliendi äritegevust kui ka selle majandustegevusvaldkonna omapära tervikuna. Sellise informatsiooni võib audiitor saada:

- 1) eri tegevusvaldkondade spetsiifilistest õigusaktidest;
- 2) kliendi dokumentidest (aktsionäride üldkoosolekute protokollid, juhatuse koosolekute protokollid jms);
- 3) vestlustest tegevjuhtkonnaga;
- 4) tutvumisest kliendi allüksustega;
- 5) audiitori koostatud varasemate tööpaberitest;
- 6) üldise majandusliku konjunktuuri ning selle mõju hindamisest kliendi majandustegevusele.

§ 27. Planeerimise asjaolud

Planeerimise käigus peab audiitor silmas pidama järgmisi asjaolusid, mis mõjutavad auditeerimise vajalikku mahtu ja meetodeid:

- 1) sõlmitud lepingus fikseeritud tingimused ja õigusaktidest tulenevad nõuded;
- 2) audiitori poolt esitatavate raportite tähtsused;
- 3) kliendi kasutatavad arvestuspõhimõtted ja nende muutused;

- 4) arvestuse organisatsiooniline ülesehitus (tsentraliseeritud või detsentraliseeritud arvestussüsteem);
- 5) oluliste infovoogude fikseerimine;
- 6) kriitiliste auditeerimisvaldkondade määratlemine;
- 7) arvestussüsteemi ja sisekontrolli usaldatavus;
- 8) kriitiliste auditeerimisvaldkondade võimalik varieerumine aastati;
- 9) auditeerimise tõendusmaterjalide maht ja iseloom;
- 10) teiste audiitorite või muude valdkondade ekspertide töö kasutamine.

§ 28. Otsuse langetamine

(1) Audiitor langetab põhimõttelise otsuse kasutatava kontrollimetoodika suhtes pärast tervikliku ettekujutuse saamist kliendi äritegevusest. Seejuures tuleb silmas pidada, et eesmärk on täita auditeerimise ülesanded võimalikult väikese ajakuluga.

(2) Kui kliendi kontrollikeskkond on nõrk või ei ole selgesti esile kerkivaid toiminguahelaid, tuleb üldjuhul sooritada ulatuslik esmasdokumentide kontroll. Kui kliendil on ulatuslikud toiminguahelad ning nende ümber on kujundatud sisekontrollisüsteem, loetakse tõhusaks sisekontrolli taseme väljaselgitamist ja selle alusel hinnangu andmist aastaaruandes sisalduva informatsiooni õigsusele. Ka kõigiti tõhusa sisekontrollisüsteemi puhul tuleb esmasdokumente väljavõtteliselt kontrollida.

6. peatükk AUDITI LÄBIVIIMINE

§ 29. Andmete autentsuse tuvastamine

(1) Andmete autentsuse tuvastamise all mõistetakse raamatupidamises kasutatavate informatsiooniallikate hindamist. Informatsiooniallikad on:

- 1) korduvaid majandusoperatsioone e. raamatupidamisrutiine kajastavad raamatupidamisdokumendid (palgaarvestused);
- 2) muud ehk mitterutiinseid majandusoperatsioone kajastavad raamatupidamisdokumendid (inventuuride andmikud);
- 3) hinnangud (lootusetute võlgade kohta).

(2) Audiitori eesmärk andmete autentsuse tuvastamisel on oluliste vigade tõenäosuse väljaselgitamine ja auditeerimise programmi täpsustamine. Kontrollitistide ja dokumentaalse kontrolli iseloom, ajastamine ja maht peaksid olema kooskõlas raamatupidamisarvestuses leiduvate oluliste vigade tõenäosusega.

(3) Audiitor peaks jõudma järeldusele, kas kliendi tegevuses esinevad andmevood on piisaval määral dokumenteeritud ja kas kõik majandusoperatsioonid on raamatupidamisregistrites kajastatud. Seejuures ei saa piirduda ainult auditeeritava aruandeperioodiga, vaid lisaks tuleb käsitleda eelnenud ja võimalikult ka järgneva aruandeperioodi majandusoperatsioone, et selgitada välja nende õigsus ja õige periodiseerimine.

§ 30. Raamatupidamisrutiinide auditeerimine

(1) Korduvate majandusoperatsioonide ehk raamatupidamisrutiinide hindamiseks kasutatakse:

- 1) oluliste rutiinide väljaselgitamist;
- 2) põhitegevuse ja tähtsamate äritehingutega seotud andmevoogude kaardistamist;
- 3) vigade tekkevaldkondade ja -põhjuste väljaselgitamist;
- 4) sisekontrollisüsteemi väljaselgitamist ja analüüsi;
- 5) riskide hindamist.

(2) Audiitor peab jõudma järeldusele, kas asetleidnud majandusoperatsioonid on dokumenteeritud ja kajastatud raamatupidamisregistrites, on tegelikult toimunud, õigesti hinnatud ja periodiseeritud ning majandusoperatsioonide kohta on koostatud õiged lausendid.

(3) Pärast vigade tekkevaldkondade ja -põhjuste väljaselgitamist peab audiitor otsustama sisekontrollisüsteemi funktsioneerimise tõhususe üle (kas sisekontrollisüsteemi abil saab vältida/avastada vigu või mitte, kas sisekontroll on piisav või ei).

(4) Raamatupidamisrutiinide ja nende kulutatava kontrollitöö suhted sõltuvalt sisekontrolli tasemest on toodud lisas 1.

§ 31. Mitterutiinsete sündmuste auditeerimine

Kliendi mitterutiinsete majandusoperatsioonide auditeerimise etapid on järgmised:

- 1) mitterutiinsete majandusoperatsioonide väljaselgitamine ja nende olemuse mõistmine;
- 2) riskide määratlemine sisekontrolli hindamise ja töötajate mitterutiinsete majandusoperatsioonide ning nende kajastamise varasema kogemuse põhjal;

3) auditeerimine.

§ 32. Hinnangute auditeerimine

Hinnangute auditeerimise etapid on järgmised:

- 1) kliendi hinnanguprotsesside mõistmine, sh raamatupidamisaruandlust oluliselt mõjutavate hinnangute väljaselgitamine; hinnangute kujundamise protseduuride väljaselgitamine; hinnangute kujundamise käigus esinevate veatüüpide kindlaksmääramine;
- 2) riskide hindamine (tähtsamates hinnangutes oluliste vigade esinemise tõenäosuse hindamine);
- 3) auditeerimine. Auditeerimise plaan peab fikseerima hinnangute auditeerimise mahu, kasutatavad analüütilise kontrolli protseduurid, kontrolliprotseduuride ajastamise ja eesmärgid (liiga kõrgete/madalate hinnangute väljaselgitamine).

§ 33. Analüütilise kontrolli protseduurid

(1) Substantsiprotseduurid töötab audiitor välja kasutatava raamatupidamissüsteemi poolt väljastatavate andmete täielikkuse, täpsuse ja piisavuse väljaselgitamiseks. Substantsiprotseduurid on:

- 1) raamatupidamislausendite, käivete ja saldode üksikasjalik kontroll;
- 2) finantsnäitajate analüüs (k.a finantsnäitajate prognoosidest hälbimise analüüs).

(2) Analüütilise kontrolli protseduurid sisaldavad järgmisi elemente:

- 1) finantsinformatsiooni võrdlemine – eelmise aruandeperioodi (eelmise aruandeperioodide) võrreldavate näitajatega; planeeritavate näitajatega (plaanide, eelarvete jms baasil); sarnase majandusharu näitajatega (vastava majandusharu keskmisega või võrreldava suurusega kliendi vastavate näitajatega);
- 2) finantsinformatsiooni sisemiste seoste analüüs – finantsnäitajate elementide vahel (kulukirjetevaheliste suhtarvude analüüs); finantsinformatsiooni ja asjakohase mittefinantsinformatsiooni vaheliste suhte analüüs (palgaarvestuse näitajate ja töötajate arvu suhte analüüs).

(3) Analüütilise kontrolli käigus võib audiitor kasutada mitmesuguseid meetodeid, mis varieeruvad lihtsa võrdlemise ja arenenud kompleksanalüüsi meetodite vahel. Analüütilise kontrolli protseduure võib audiitor kasutada kliendi, kliendi osa (filiaal, osakond) finantsinformatsiooni või finantsinformatsiooni elementide käsitlemisel. Kasutatavad meetodid ja analüütilise kontrolli kasutusastme määrab audiitor.

(4) Analüütilise kontrolli protseduurid aitavad audiitorit:

- 1) kliendi äriidee mõistmisel;
- 2) potentsiaalsete riskivaldkondade väljaselgitamisel;
- 3) raamatupidamislausendite, käivete ja saldode kontrollimahu hindamisel;
- 4) põhjalikku kontrolli vajavate valdkondade väljaselgitamisel;
- 5) auditeerimise järeldusotsuses esitatud väidete kinnitamisel;
- 6) finantsinformatsiooni koondülevaate kujundamisel.

Analüütilise kontrolli protseduure võib kasutada nii planeerimisel, auditeerimise käigus kui ka lõppjärgus.

(5) Analüüsiprotseduuride kasutamine auditeerimise planeerimisel aitab audiitoril mõista kliendi äriideed ja määrata potentsiaalsed riskialad nende äriaspektide ja -suundade selgitamise teel, millest audiitor ei ole varem teadlik olnud. Potentsiaalsete riskialade väljaselgitamine aitab kaasa muude auditeerimisprotseduuride iseloomu, ajastamise ja ulatuse määramisele. Analüüsiprotseduuride kasutamine auditeerimise käigus on vahetult seotud teiste finantsinformatsiooni käsitlemise meetoditega. Auditeerimise järeldusotsuse koostamise järgus aitab analüüsiprotseduuride kasutamine kinnitada järeldusotsuses esitatud väiteid ja välja töötada edasist tegevuskava.

(6) Audiitor peab välja selgitama analüüsiprotseduuride käigus vajaminevate andmete ning kliendi tehtud finantsinformatsiooni analüüsi tulemuste kättesaadavuse.

(7) Analüüsiprotseduuride kavandamisel peab audiitor lähtuma järgnevast:

- 1) analüütilise kontrolli eesmärkidest;
- 2) kliendi organisatsioonilisest struktuurist;
- 3) finantsinformatsiooni (plaanide ja eelarvete) ja mittefinantsinformatsiooni (töötajate arvu) kättesaadavusest;
- 4) saadavate andmete usaldatavusest (plaanid ei koostatud piisava põhjalikkusega);
- 5) saadavate andmete asjakohasusest (plaanid on koostatud maksimaalseid eesmäärke silmas pidades);
- 6) saadavate andmete võrreldavusest (vastava majandusharu keskmised näitajad ei ole võrreldavad kitsale alale spetsialiseerunud kliendi omadega).

(8) Audiitor peab otsustama, kas analüüsiprotseduurides kasutatava mittefinantsinformatsiooni ettevalmistamisel on sisekontrollisüsteem olnud tõhus või mitte. Mittefinantsinformatsiooni sisekontrolli tõhususe üle võib otsustada raamatupidamisarvestuse ja finantsinformatsiooni sisekontrolli hindamise käigus.

(9) Saadud analüüsitulemuste usaldatavus sõltub:

- 1) üksikute analüüsiprotseduuride eesmärkidest;
- 2) näitajate olulisusest finantsinformatsiooni kui terviku suhtes;
- 3) teistest samas valdkonnas kasutatavatest auditeerimise protseduuridest (hilisem arvete tasumine võib kinnitada või kahtluse alla seada aruandeperioodi analüüsi tulemusi arvelduste osas ostjatega);

4) sisekontrollisüsteemist (ebapiisava laoarvestuse sisekontrolli puhul peaks audiitor enam tähelepanu pöörama lausendite, käivete ja saldode üksikasjalikule testimisele).

§ 34. Väljavõtteline vaatlus

(1) Väljavõttelise vaatluse kavandamisel peab audiitor lähtuma:

- 1) auditeerimise eesmärkidest;
- 2) andmete kogumi olemusest ja mahust;
- 3) riskitegurist (sh auditeerimisrisk);
- 4) vastuvõetavast avastatavate vigade mahust;
- 5) eeldatavast vigade mahust.

(2) Väljavõttelisel vaatlusel puutub audiitor kokku mitmesuguste riskidega. Vastuvõetav vigade maht on maksimaalne vigade kogusumma, mida audiitor võib aktsepteerida, eeldades samas, et vaatluse maht on olnud järelduste tegemiseks piisav. Kui audiitor eeldab uuritavas andmevaldkonnas vigade olemasolu, peaks väljavõttelise vaatluse ulatus olema suurem. Väiksema mahuga vaatlust võib teha veavabade ootuste puhul.

(3) Vaadeldavad andmed valitakse põhimõttel, et väljavõtukogum on käsitletava valdkonna tüüpiline näide. Kõigil käsitletava valdkonna andmetel peab olema võrdne võimalus olla valitud väljavõtukogumisse.

(4) Põhilised väljavõtumeetodid on üles ehitatud kas juhusliku või süstemaatilise väljavõtu põhimõtetele. Juhuväljavõtu puhul on kõigil andmetel ühesugune väljavõtukogumisse sattumise võimalus. Süstemaatilise väljavõtu puhul satuvad andmed kogumisse kindlate intervallide järel või mingi muu põhimõtte järgi. Intervall võib põhineda teatud andmete hulgal või teatud rahalisel väärtusel.

(5) Väljavõttelise vaatluse järel peab audiitor:

- 1) analüüsima avastatud vigu; prognoosima vigade kogumahtu käsitletava valdkonna andmekogumis;
- 2) hindama väljavõttelise vaatluse riski.

Avastatud vigade puhul peab audiitor otsustama, kas need on olulised (ostja valed rekvisiidid arvetel ei muuda tehingu sisu). Vaatluse tulemusel võib ilmned, et sarnastel andmetel esinevad sarnased vead (on koostatud vale raamatupidamiskanne). Sel juhul peab audiitor suuremat tähelepanu pöörama sarnastele andmetele. Audiitor peab tegema järeldused avastatud vigade kvalitatiivse aspekti osas. Vigade iseloom ja tekkepõhjused aitavad otsustada sisekontrolli üle ka teistes valdkondades.

§ 35. Teiste audiitorite ja ekspertide töö kasutamine

(1) Audiitor vastutab oma järelduste kujundamisel ja väljendamisel kliendi finantsinformatsiooni kohta ka juhul, kui ta kasutab assistentide, teiste audiitorite või ekspertide töö resultate. Audiitor peab olema kindel, et teiste audiitorite või ekspertide töö on järelduste kujundamiseks ja väljendamiseks piisav.

(2) Teise audiitori töö resultaatide kasutamisel peab audiitor:

- 1) omandama informatsiooni teise audiitori professionaalse kompetentsuse kohta (informatsiooniallikateks võivad olla erialaste organisatsioonide soovitusel, vestlused teise audiitoriga jm);
- 2) piisavalt selgitama teisele audiitorile, millistel eesmärkidel tema töö tulemusi kasutatakse. Auditeerimise planeerimisel peab audiitor koordineerima oma tegevust teise audiitoriga;
- 3) kindlustama, et teine audiitor arvestab auditeerimisele ja aruandlusele esitatavate nõuete täitmist;
- 4) välja selgitama teise audiitori poolt auditeerimisel kasutatavad protseduurid;
- 5) arvesse võtma teise audiitori põhimõttelisi järeldusi.

(3) Audiitor peab tööpaberites fikseerima, missugune on olnud teise audiitori auditeerimise suunitlus, milliseid finantsinformatsiooni ja mittefinantsinformatsiooni valdkondi on käsitletud ning milliseid auditeerimise protseduure on kasutatud.

(4) Audiitor võib auditeerimisel pidada vajalikuks eksperdi kaasamist hinnangute kujundamisel (sh põhivara seisundi hindamine). Eksperdi töö kasutamisel arvestatakse:

- 1) eksperdi töö eesmärki ja valdkonda;
- 2) eksperdi töös kasutatavaid informatsiooniallikaid;
- 3) auditeerimise sõltuvuse astet eksperdi tööst;
- 4) kliendi finantsinformatsiooni konfidentsiaalsust;
- 5) eksperdi sõltumatust kliendist.

7. peatükk AUDIITORI DOKUMENDID

§ 36. Audiitori dokumendid

Audiitori dokumendid (tööpaberid) on tema enese poolt auditeerimise käigus koostatud, kliendilt või kolmandalt osapoolt saadud dokumendid, märkmelehed jms.

§ 37. Audiitori dokumentide koostamise põhieesmärgid

Audiitori dokumentide koostamise põhieesmärgid on:

- 1) aidata kaasa auditeerimise planeerimisele ning õigeaegsele ja kvaliteetsele sooritamisele;
- 2) luua eeldused auditeerimisrühma töö koordineerimiseks, kontrollimiseks ning tähelepanekute üldistamiseks;
- 3) esitada tõendusmaterjalid auditeerimisel sooritatud kontrolliprotseduuride kohta, millele tuginedes audiitor on sõnastanud järeldusotsuse või muus vormis koostatud raporti järeldused.

§ 38. Audiitori dokumentide sisu ja vorm

(1) Audiitori dokumendid peavad kajastama auditeerimise planeerimist, ajastamist, sooritatud kontrolliprotseduure ning olulisi järeldusi. Dokumentide sisu ja maht sõltuvad suure osas audiitori professionaalsest hinnangust, sest üldjuhul pole vajalik ega otstarbekas fikseerida dokumentides kõiki kontrolliprotseduuride detaile ning üksikjäreldusi. Dokumentide koostamise üldpõhimõttena tuleb silmas pidada, et need peavad olema koostatud sellise üksikasjalikkusega ning sellises mahus, mis võimaldab asjatundlikul lugejal saada dokumentidega tutvudes tervikliku ülevaate auditeerimise käigust ning tulemustest.

(2) Dokumendid on esmajoones abivahend kas auditeerimise või audiitori poolt kliendile osutatava muu teenuse kvaliteetseks sooritamiseks. Tuleb silmas pidada, et audiitori vastu esitatavate pretensioonide puhul on dokumendid põhikriteerium, mille alusel saab otsustada audiitori töö kvaliteedi ja järelduste põhjendatuse üle. Auditeeritud võib olla muus mõttes auditeerimise head tava järgides, ent kui see dokumentidest ei selgu, pole audiitoril võimalik end pretensioonide vastu kaitsta.

(3) Dokumentide sisu ja vorm sõltuvad:

- 1) audiitori poolt kliendile osutatava teenuse iseloomust;
- 2) kliendi tegevuse iseloomust, ulatusest ja keerukusest;
- 3) kliendi raamatupidamise korraldusest ja sisekontrolli tõhususest;
- 4) vajadusest juhendada, koordineerida ja kontrollida assistentide tööd.

(4) Dokumendid peavad üldjuhul sisaldama järgmist informatsiooni:

- 1) väljakirjutused või koopiad kliendi tegevuse seisukohalt olulistest juriidilistest dokumentidest, lepingutest ja protokollidest (asutamisleping ja põhikiri, tähtsamad ostu-, müügi- ja rendilepingud, aktsionäride üldkoosoleku ja juhatuse koosolekute protokollid jms);
- 2) kliendi organisatsiooniline struktuur, tegevuskohad, töötajate kohustuste ja õiguste jaotumine;
- 3) raamatupidamise sise-eeskirjad, kontoplaan, audiitori sooritatud raamatupidamissüsteemi ja sisekontrolli tõhususe analüüs ja hinnangud;
- 4) auditeerimisplaan;
- 5) kasumiaruande ja bilansikirjete kontrolli tulemused;
- 6) viited sellele, kes ja millal on kontrolliprotseduure läbi viinud;
- 7) viited sellele, et vastutav audiitor on tutvunud assistentide tööga ning on selle aktsepteerinud;
- 8) koopiad materjalidest, mis kajastavad auditeerimisel vajalikuks osutunud suhtlemist kolmanda osapoollega (teised audiitorid, eksperdid, kliendi kaupade või teenuste ostjad jne);
- 9) audiitori ja kliendi vahelist kommunikatsiooni iseloomustavad materjalid;
- 10) koopiad raamatupidamisaruannetest, mille kohta audiitor on arvamust avaldanud.

§ 39. Dokumentide süstematiseerimine

Dokumendid tuleb süstematiseerida nõnda, et need oleksid ülevaatlikud ja hõlpsalt leitavad. Pikaajalise auditeerimissuhte puhul on otstarbekas koostada materjalidest, mis on olulised pikemas ajalisel perspektiivis, püsivate dokumentide mapp. Püsivus on seejuures suhteline, neid materjale tuleb perioodiliselt analüüsida, võttes välja materjalid, mis on oma tähtsuse minetanud, ning täiendades neid uute, pikema aja jooksul tähtsust omavate materjalidega.

§ 40. Audiitori dokumentide säilitamine

(1) Audiitori dokumendid on audiitori omand.

(2) Arvestades dokumentides sisalduva informatsiooni konfidentsiaalset iseloomu, peab audiitor dokumente säilitama nii, et kõrvalistel isikutel ei oleks võimalik nendega tutvuda.

(3) Audiitor peab dokumente säilitama aja jooksul, mis on piisav tema ametikohustuste korrektseks sooritamiseks. Arvestades, et audiitori dokumente saab käsitleda vaid samas kontekstis koos kliendi raamatupidamisregistrite ja muu nendega seotud informatsiooniga, peab lähtekohaks olema raamatupidamise seadusega dokumentide säilitamiseks kehtestatud nõuded. Silmas tuleb pidada ka audiitoritegevuse seaduse, maksuseaduste ning muude õigusaktidega fikseeritud tingimusi. Audiitor võib kehtestada pikema dokumentide säilitusaja, kui õigusaktid otseselt nõuavad.

§ 41. Raporti mõiste

Sõltumata sellest kas audiitor sooritab auditi või täidab muid funktsioone, annab ta üldjuhul kliendile oma töö tulemustest aru kirjalikult. Kirjalik märgukiri, arvamus, hinnang vms (üldnimetusega raport) on audiitori töö lõpptulemus ja enamasti peamine väljundvorm, mille abil infokasutaja saab otsustada audiitori töö sisu, taseme ja tulemuslikkuse üle. Seetõttu tuleb sooritatud töö kirjaliku kokkuvõtte koostamisse suhtuda täie vastutusega. Raportis on esmatähtis sisu, st see, mida kas ainult klient või majandusüksus audiitori töö tulemustest ootab. Mõistetav sisu eeldab mõtte- ja väljendustäpsust ning korrektset terminoloogiat.

§ 42. Raportite tüübid

Audiitor peab oma töö käigus tehtud tähelepanekutele tuginedes koostama kaht tüüpi raporteid:

- 1) auditeerimise tulemuste kohta audiitori järeldusotsuse;
- 2) eriotstarbelisi raporteid (märgukirjad, hinnangud, arvamus), mis sõltuvalt töö eesmärkidest ning audiitori enese äranägemisest võivad olla vägagi erilaadsed.

§ 43. Audiitori järeldusotsus

(1) Järeldusotsusega annab audiitor hinnangu finantsaruannete kohta. Järeldusotsus peaks sisaldama alljärgnevat rekvisiite:

- 1) pealkiri. Termin «audiitori järeldusotsus» viitab raporti lugejale üheselt, mis laadi informatsiooni ta sellest võib saada, ning aitab eristada auditeerimise tulemuste kokkuvõtlilikuks formuleerimiseks mõeldud arvamust kas audiitori enese või ka näiteks kliendi juhtkonna poolt koostatavatest muudest dokumentidest finantsinformatsiooni kohta;
- 2) adressaat. Järeldusotsus on üldjuhul adresseeritud kliendi omanikele;
- 3) sissejuhatav osa. Järeldusotsus peaks selgelt näitama, missuguse perioodi ja milliste raamatupidamisaruannete kohta see käib. Otstarbekaks võib osutada ka mõni täpsustav viide aruannetes sisalduvatele numbrilistele väärtustele, näiteks perioodi kasumile/kahjumile ja bilansi summale, vältimaks kas lihtsalt hilisemat segiminekut või ka tahtlikke kuritarvitusi. Audiitori järeldusotsus peaks sisaldama ka viidet selle kohta, et raamatupidamisaruannete koostamine on kliendi juhtkonna kohustus ning audiitor peab avaldama oma sõltumatu ja objektiivse arvamuse raamatupidamise aruannete kohta;
- 4) viide auditi põhjalikkusele. Siin on vajalik osutada, kas audit viidi läbi auditeerimise hea tava kohaselt nii, nagu seda mõistetakse käesolevas auditeerimiseeskirjas või mingite muude standardite kohaselt. Audiitor peaks kinnitama, et ta on planeerinud ja sooritanud auditi viisil, mis annab küllaldase aluse kinnitada, et raamatupidamise aruanded ei sisalda või sisaldavad olulisi vigu ja ebatäpsusi;
- 5) hinnang raamatupidamisaruannetele. Audiitori järeldusotsuses peab selgelt kajastuma tema hinnang selle kohta, kas raamatupidamisaruanded kajastavad õigesti ja õiglaselt kliendi finantsseisundit ning on kooskõlas raamatupidamist reguleerivate õigusaktidega;
- 6) kuupäev. Kuupäev täpsustab, millise ajahetkeni on audiitor oma hinnangu langetamisel võtnud arvesse ka need bilansikuupäeva järel aset leidnud sündmused, millel on raamatupidamisaruannetele oluline mõju ja millest audiitor on oma töö käigus saanud teadlikuks;
- 7) allkiri.

(2) Sõltuvalt audiitori sisulisest hinnangust raamatupidamisaruannetele võib kõne alla tulla neli järeldusotsuse tüüpi:

- 1) puhas järeldusotsus;
- 2) märkustega järeldusotsus;
- 3) eitav järeldusotsus;
- 4) hinnangu andmata jätmine.

(3) Puhta (märkusteta) järeldusotsuse annab audiitor siis, kui ta auditeerimise tulemusena on jõudnud järeldusele, et:

- 1) kliendi raamatupidamine on korraldatud korrektselt ning aastaaruande või muu perioodi iseloomustava aruande koostamisel on järgitud üldaktsepteeritavaid arvestuspõhimõtteid;
- 2) finantsinformatsioon on kooskõlas kliendile oluliste õigusaktidega;
- 3) raamatupidamisaruanded vaadelduna koos neid täiendavate lisadega on kooskõlas audiitori arusaamadega kliendi tegevusest;
- 4) on esitatud kõik olulised asjaolud, mis tagavad kliendi finantsseisundi õige ja õiglase kajastamise.

(4) Audiitor ei tohi anda puhast (märkusteta) järeldusotsust, kui on ilmnunud mõni järgmistest asjaoludest ning audiitori arvates võib nende mõju raamatupidamisaruannetele olla oluline (loetelu ei ole ammendav):

- 1) raamatupidamine on ebakorrektna;
- 2) audiitorkontrolli ulatus on olnud mingitel asjaoludel piiratud;
- 3) audiitoril on kliendi juhtkonnaga olulisi eriarvamusi raamatupidamisaruannete koostamise põhimõtete suhtes.

Juhul kui audiitori arvates on mõni asjaolu, mis ei ole sedavõrd oluline, et vaidlustada raamatupidamisaruannetes kajastatud informatsiooni tõepärasust tervikuna, võib ta juhtida järeldusotsuses tähelepanu antud asjaoludele, andes siiski märkusteta järeldusotsuse.

(5) Märkustega järeldusotsuse võib anda juhul, kui audiitori arvates on raamatupidamisaruannetes küll puudusi või pole sooritatud auditi protseduurid olnud ammendavad, mis ei ole aga sedavõrd olulised asjaolud, et langetada eitav järeldusotsus või jätta hinnang andmata. Märkustega järeldusotsus sisaldab nn «välja arvatud teatud puudus(ed)» lauseid.

Märkustega järeldusotsuse tegemisel peab audiitor kriitiliselt arvestama, missugune on antud arvestusvaldkonna tähtsus auditeeritava kliendi tegevuse ja kajastatava finantsinformatsiooni seisukohalt tervikuna. Kui tegemist on oluliste bilansi kirjetega, ei tohi audiitor auditi tõendusmaterjalide puudumise korral anda märkustega järeldusotsust, vaid peab otsuse formuleerimisest keelduma.

(6) Eitav järeldusotsus tähendab, et audiitori arvates sisaldub raamatupidamisaruannetes sedavõrd olulisi puudusi, et need ei kajasta kliendi finantsseisundit õigesti ja õiglaselt. Eitavas järeldusotsuses tuleb alati ära näidata põhjused (tähtsamad põhjused juhul, kui neid on palju), mis ajendasid audiitorit seesugust hinnangut langetama.

(7) Hinnangu andmata jätmise all mõistetakse seda, et audiitor esitab küll järeldusotsuse raamatupidamisaruannete kohta, ent kontrolli piiratud ulatuse või muude asjaolude tõttu ei ole tal võimalik anda positiivset järeldusotsust ja samas ei anna tehtud tähelepanekud ka alust eitava järeldusotsuse langetamiseks. Selline olukord võib tekkida juhul, kui audiitori arvates oleks tulnud raamatupidamisaruannete teatud kirje kontrollimiseks sooritada mingi kindel kontrolliprotseduur (näiteks laovarude inventuuris osalemine), mis aga ei osutunud võimalikuks.

§ 44. Eriotstarbelised raportid

(1) Eriotstarbeliste raportite all mõistetakse käesolevas eeskirjas:

1) audiitori poolt konkreetsele kolmandale osapoolle või laiemale majandusüldsusele antavat hinnangut kliendi finantsinformatsiooni mingi kitsama aspekti või spetsiifilise vaatenurga kohta;

2) audiitori poolt üksnes kliendile adresseeritud ja sisemiseks kasutamiseks esitatavaid märgukirju, arvamusi ja hinnanguid.

(2) Raamatupidamisaruannete auditeerimise kõrval võidakse audiitorilt paluda hinnangut:

1) finantsinformatsiooni mõne kitsama valdkonna (nõuded ostjate vastu, varud, põhivarad vms) kohta;

2) väärtpaberite avaliku emissiooni emissiooniprospekti kohta;

3) mitmesuguste lepinguliste kohustuste täitmise kohta (laenulepingutes sätestatud tingimused);

4) mõne muu riigi seadusandluse või mõne rahvusvahelise kontserni arvestusstandardite alusel koostatud raamatupidamisaruannete kohta.

(3) Kuivõrd selliste raportitega kaetavad valdkonnad, nende eesmärgid ja adressaadid võivad olla väga erinevad, on nende raportite kohta võimalu anda üldkehtivaid soovitusi. Silmas tuleb pidada, et:

1) nii töö enese kvaliteetseks sooritamiseks kui ka ootustele vastava raporti koostamiseks peab audiitor selgesti mõistma, mis eesmärgil finantsinformatsiooni kasutatakse ja kes on selle kasutajad;

2) ka sellistes raportites oodatakse audiitorilt selget hinnangut teatud valdkonnale või vastust konkreetsele küsimusele;

3) raportist peaksid selguma kõik olulised parameetrid finantsinformatsiooni kohta, millele hinnangut antakse, nagu kliendi nimi, finantsinformatsiooni määratlus, periood jms;

4) vältimaks audiitori raporti kasutamist eesmärkidel, milleks see polnud algselt mõeldud, võiks audiitor raportis fikseerida selle koostamise eesmärgi ning piiritleda adressaadi.

(4) Audiitori poolt üksnes kliendile adresseeritud ja sisemiseks kasutamiseks mõeldud raportid sõltuvad täiel määral töö iseloomust, mida audiitor kliendile sooritab, ja nende omavahelisest kokkuleppest.

Minister Siim KALLAS

Kantsler Aare JÄRVAN

¹ Auditeerimiseeskirja koostamisel on kasutatud alljärgnevat rahvusvahelisi auditeerimise standardeid:

1) ISA1 «Objective and Basic Principles Governing Audit» (2. ja 3. ptk);

2) ISA2 «Audit Engagement Letters» (4. ptk);

3) ISA4 «Planning» (5. ptk),

4) ISA5 «Using the Work of an Other Auditor» (6. ptk),

5) ISA6 «Risk Assessment and International Control» (3. ja 6. ptk),

6) ISA7 «Control of the Quality of Audit Work», I (6. ptk)

7) ISA8 «Audit Evidence» (6. ptk),

8) ISA9 «Documentation» (7. ptk),

9) ISA10 «Using the Work of an Internal Auditor» (6. ptk),

10) ISA12 «Analytical Procedures» (6. ptk),

11) ISA13 «The Auditor's Report on Financial Statements» (8. ptk),

12) ISA14 «Other Information in Documents Governing Audited Financial Statements» (2. ptk),

13) ISA18 «Using the Work of an Expert» (6. ptk),

14) ISA23 «Going Concern» (3. ptk),

- 15) ISA24 «Special Purpose Auditor’s Reports» (8. ptk),
- 16) ISA25 «Materiality and Audit Risk» (3. ptk),
- 17) ISA26 «Audit of Accounting Estimates» (2. ja 6. ptk),
- 18) ISA28 «First Year Audit Engagements – Opening Balances» (4. ptk),
- 19) ISA30 «Knowledge of the Business» (3. ptk),
- 20) ISA/RS1 «Basic Principles Governing Review Engagements» (2. ptk),
- 21) ISA/RS2 «Review of Financial Statements» (2. ptk),
- 22) ISA/RS3 «Engagements to Perform Agreed-Upon Procedures» (2. ptk),
- 23) IFAC «Code of Ethics for Professional Accountants» (1. ptk)
- 24) AICPA «Code of Professional Conduct» (1. ptk).

Lisa 1
rahandusministri 15. juuni 2000. a määrusele nr 50

**TABEL RAAMATUPIDAMISRUTIINIDE JA NENDELE KULUTATAVA
KONTROLLITÖÖ SUHETEST SÕLTUVALT SISEKONTROLLI TASEMEST**

| | |
|--|--|
| Sisekontrolli ja riskide hindamine | Käsitletavate lausendite, käivete ja saldode detailide ning dokumentaalse kontrollitöö maht |
| Sisekontroll on tõhus, sisekontrolli risk minimaalne | Kontrollitöö maht võib olla suhteliselt väike, kuna testimise tulemuste põhjal võib järeldada, et tõenäoliselt vigu ei esine |
| Sisekontroll on tõhus, risk madal | Kontrollitöö on esmajoonel suunatud põhimõtteliste vigade avastamisele |
| Sisekontroll ei ole tõhus, risk keskmine | Kontrollitöö käigus eeldatakse vigade olemasolu. Edasisel kontrollimisel tuleks lähtuda avastatud vigade olulisusest |
| Sisekontroll peaaegu ei toimi, risk kõrge | Kontrollitöö käigus eeldatakse oluliste vigade olemasolu ja kontrollitakse suhteliselt suurt osa raamatupidamisdokumente |