

## ÜLEVAADE AUDITI OLULISUSE MÄÄRAMISE PÕHIMÕTETE KOHTA

### I. Juhendmaterjali eesmärk

1. Käesoleva dokumendi eesmärk on esitada ülevaade auditi olulisuse, selle määramise ning erinevate astmete kohta. Dokumendi koostamisel on muu hulgas kasutatud ka viiteid alljärgnevatest materjalidest: Auditeerimiseeskiri, ISA 320 „Auditi olulisus“, ISA 450 „Auditi käigus tuvastatud väärkajastamiste hindamine“.
2. Käesolev dokument on suunatud abimaterjalina audiitoritele, seega ei ole antud teema osas kõikehõlmav ning ei ole mõeldud asendada vastavasisulisi rahvusvahelisi auditeerimise standardeid.

### II. Auditi olulisuse kontseptsioon ja selle kasutamise eesmärk

3. Finantsaruannete auditi eesmärgiks on võimaldada audiitoril väljendada arvamust selle kohta, kas finantsaruanded on kõigis olulistest osades koostatud kooskõlas rakendatavate finantsaruandluse raampõhimõtetega. Selle määratlemine, mis on oluline, sõltub professionaalsest otsustusest.
4. Informatsioon on oluline, kui selle esitamata jätmise või väärkajastamine võib mõjutada finantsaruannete kasutajate poolt nende põhjal tehtud majandusotsuseid. Olulisus sõltub asjaolu või vea suurusest, mida hinnatakse selle esitamata jätmise või väärkajastamise konkreetsetel juhtudel.
5. Auditi risk on risk, et audiitor väljendab ebakohast arvamust olulisi väärkajastamisi sisaldavate finantsaruannete kohta. Kuna auditi töövõtu eesmärgiks on arvamuse avaldamine finantsaruannete kohta, peab audiitor suutma oma tööd planeerida viisil, et tuvastada võimalikke olulisi väärkajastamisi.
6. Audiitor peab oma tööprotseduurid kujundama vastavalt, et võimalike oluliste väärkajastamistena tuvastada nii vigu, mis on olulised oma suuruse so kvantitatiivsete näitajate poolest, kui ka vigu, mis on olulised oma olemuse so kvalitatiivsete näitajate poolest. Peatükis IV. on esitatud auditi olulisuse määramisel arvesse võetavaid kvalitatiivseid tegureid ning peatükis V. on kirjeldatud auditi olulisuse kvantitatiivset määramist, lähtudes kvalitatiivsetest teguritest.

### III. Auditi olulisuse määratlemise astmed

7. Kuna audiitor avaldab arvamust finantsaruande kui terviku kohta, peab ta määrama üldise olulisuse (auditi olulisus aruande tasemel), üle mille väärkajastamisi sisaldavad aruanded võivad hakata eksitama aruande tarvitajate majandusotsuseid.
8. Teatud juhtudel võib mõni tehinguklass, konto saldo või aastaaruandes avalikustatav informatsioon olla eraldiseisvalt oluline, mistõttu on põhjust eeldada, et ka alla aruande tasemel auditi olulisuse jäävad väärkajastamised kõnealusel tehinguklassis, konto saldos või aastaaruandes avalikustatud informatsioonis võivad hakata eksitama aruande tarvitajate majandusotsuseid. Sellistel juhtudel peaks eraldi määrama spetsiifilise olulisuse

(auditi olulisus tehinguklassi, konto saldo või aastaaruandes avalikustatud informatsiooni tasemel – auditi olulisus spetsiifilisel tasemel<sup>1</sup>), üle mille väärkajastamisi sisaldav tehinguklass, konto saldo või aastaaruandes avalikustatud informatsioon võib hakata eksitama aruande tarvitajate majandusotsuseid.

9. Selleks, et vähendada asjakohaselt madala tasemeni tõenäosust, et korrigeerimata ja avastamata väärkajastamiste kogusumma ületab auditi olulisuse aruande tasemel või, juhul kui määratud, auditi olulisuse spetsiifilisel tasemel, määrab audiitor ka läbiviimise olulisuse (läbiviimise olulisus) ning vigade tuvastamise piiri (vigade tuvastamise piir).
10. Läbiviimise olulisusest lähtuvalt kujundab audiitor oma auditi tööprotseduurid. Rahvusvahelise praktika kohaselt määratakse läbiviimise olulisuse piirmäär 50-90% auditi olulisusest aruande tasemel või, juhul kui määratud, auditi olulisusest spetsiifilisel tasemel.
11. Auditi käigus märgib audiitor üles kõik individuaalselt või sama protseduuri raames leitud vigade puhul koosmõjus vigade tuvastamise piiri ületavad väärkajastamised. Rahvusvahelise praktika kohaselt määratakse vigade tuvastamise piir 1-10% auditi olulisusest aruande tasemel või, juhul kui määratud, auditi olulisusest spetsiifilisel tasemel.
12. Läbiviimise olulisuse ning vigade tuvastamise piiri täpse protsendi määramine sõltub audiitori professionaalsest otsusest, kuid ta peaks muuhulgas arvestama, et madalama piirmäära kasuks peaks otsustama juhul, kui:
  - a. eelmistel perioodidel tuvastatud vigade laad ja hulk viitab puudujääkidele sisekontrolli keskkonnas ning raamatupidamise korrektsus ja tõhususes;
  - b. audiitoril on põhjust eeldada mitmete individuaalselt ebaoluliste väärkajastamiste olemasolu antud töövõtu puhul;
  - c. tegemist on uue auditi töövõtuga audiitori jaoks (eelmisel aastal oli teine audiitor, ettevõtte on alles asutatud või on alles sel perioodil osutunud vajalikuks selle auditeerimine);
  - d. suhtlusest kliendiga jääb audiitorile mulje, et klient ootab selliste väiksemate väärkajastamiste tuvastamist, mida audiitor kõrgemale tasemele määratud läbiviimise olulisusega või vigade tuvastamise piiriga ei saavutaks.

#### **IV. Aruande ning, juhul kui vajalik, spetsiifilisel tasemel auditi olulisuse määramisel arvesse võetavad kvalitatiivsed tegurid**

13. Aruande tasemel auditi olulisuse määramisel võetakse kõigepealt arvesse järgnevaid kvalitatiivseid tegureid:
  - a. mis tööstusharu ettevõttega on tegemist?
  - b. mis on ettevõtte tegevusaladeks?
  - c. milline on ettevõtte finantspositsioon?
  - d. kes on ettevõtte aastaaruande tarvitajad?

---

<sup>1</sup> Hõlbustamaks käesoleva auditi olulisuse määramise põhimõtete kohta käiva ülevaate lugemist on siin ja edaspidi viidatud tehinguklassi, konto saldo või aastaaruandes avalikustatud informatsiooni tasemel määratud auditi olulisusele kui „auditi olulisusele spetsiifilisel tasemel“.

- e. mis on aastaaruande tarvitajate jaoks tähtis?
14. Aruande tasemel auditi olulisuse määramisel lähtutakse tihti teatud ettevõtte-põhisest finantsnäitajast määratavast protsendist. Otsustamisel, millisest finantsnumbrist lähtuda, kaalutakse vähemalt järgmiseid asjaolusid:
- milliseid finantsnumbreid ettevõtte aruanded sisaldavad?
  - millele pööravad tähelepanu aruande kasutajad?
  - mis on ettevõtte tegevuse eesmärk?
  - millises arengufaasist on ettevõtte?
  - millises tööstusharus ning majanduskeskkonnas ettevõtte tegutseb?
  - kuidas ettevõtet finantseeritakse?
  - kuidas vaadeldav finantsnäitaja on muutunud mitmeid aruandeperioode võrreldes?
15. Otsustamisel, kas on vajalik määrata spetsiifilisel tasemel auditi olulisus, võetakse arvesse järgnevat kvalitatiivseid tegureid:
- kas ettevõtte tööstusharus pööratakse tavapärasest suuremat tähelepanu teatud osale aastaaruandes avalikustatavast informatsioonist;
  - kas on eeldatav, et väiksem väärkajastamine kui aruande tasemel auditi olulisus antud tehinguklassis, konto saldost või aastaaruandes avalikustatavas informatsioonist eksitaks aruande tarvitajate majandusotsuseid.

#### **V. Aruande ning, juhul kui vajalik, spetsiifilisel tasemel auditi olulisuse kvantitatiivne määramine**

16. Rahvusvahelise praktika kohaselt lähtutakse kasumit taotleva ettevõtte aruande tasemel auditi olulisuse määramisel ennekõike tulumaksueelsest kasumist. Kasumi puudumisel või kõikumisel ühest perioodist teise, lähtutakse olulisuse määramisel ettevõtte müügitulust või netovarast. Ka nende finantsnumbrite sobimatuse (näit. müügitulu volatiilsus, negatiivne netovara) lähtutakse ettevõtte bilansimahust või mõnest muust ettevõtte jaoks olulisest finantsnumbrist, vastavalt audiitori professionaalsele hinnangule.
17. Aruande tasemel auditi olulisuse määramisel korrigeeritakse olulisuse aluseks valitud finantsnumbrit aruandeperioodi jooksul toimunud erakordsete tehingutega, elimineerides finantsnumbrile olulist mõju omavate taoliste tehingute mõju.
18. Vastavalt audiitori professionaalsele otsusele võib aruande tasemel auditi olulisuse määramisel kasutada ka arvutuslikku viimaste aruandeperioodide keskmist olulisuse aluseks valitud finantsnumbrit, juhul kui on selgelt põhjendatud taolise numbri kasutamise relevantsus võrreldes pelgalt aruandeperioodi finantsnäitaja kasutamisega.
19. Arvestades punktis 4 tutvustatud informatsiooni olulisuse kontseptsiooni, punktides 13-14 esitatud kvalitatiivseid ning punktides 16-18 esitatud kvantitatiivseid tegureid, mida võetakse arvesse olulisuse määramisel, määratakse rahvusvahelise praktika kohaselt aruande tasemel auditi olulisus üldjuhul kas 5-10% ettevõtte tulumaksueelsest kasumist, 0,5-3% müügitulust, 1-5% netovarast või 0,25-1,5% ettevõtte bilansimahust. Audiitor peaks põhjendama eeltoodud vahemike sees keskmisest kõrgemate määrade valimist. Audiitor peaks otsustama madalama olulisuse määra kasuks muuhulgas alljärgnevate asjaolude olemusolul:

- a. kas klient on kõrgendatud avaliku huvi subjekt (n börsifirma, Finantsinspektsiooni järelvalvesubjekt, KOV, jt);
  - b. kas kliendi osas eksisteerivad kõrgendatud tähelepanu tingivad asjaolud (n regulatiivsed nõuded, kohtuasjad, plaanitavad tehingud ja oodatavad sündmused, jmt).
20. Spetsiifilisel tasemel auditi olulisuse määramisel lähtutakse konkreetselt antud tehinguklassi, konto saldo või avalikustatud informatsiooni finantsnäitajast, kuid see ei tohi ületada aruande tasemel auditi olulisust.

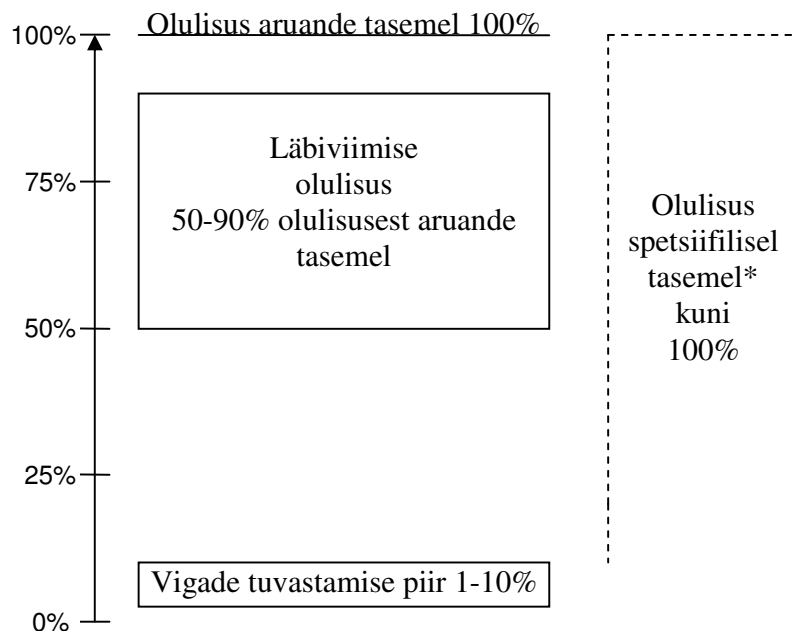
## **VI. Auditi olulisusest lähtumine auditi käigus**

21. Auditi olulisus on kontseptsioon, mida kasutatakse läbivalt ja selgelt sidustatuna läbi kõigi auditi etappide, so planeerimise, läbiviimise ja kokkuvõtmise. Olulisuse määramine ja selle rakendamine on protsessid, mis nõuavad kutsealase otsustuse rakendamist ja tehtud otsuste asjakohasuse hindamist läbi kogu auditi võttes arvesse kogu informatsiooni ja asjaolusid, mis audiitorile auditi käigus teatavaks saavad
22. Auditi töövõtu planeerimisfaasis peab audiitor, arvestades kvalitatiivseid tegureid, määrama kvantitatiivselt auditi olulisuse aruande tasemel, läbiviimise olulisuse ning vigade tuvastamise piiri; juhul kui vajalik, määrab audiitor ka spetsiifilisel tasemel olulisuse ning vastava tehinguklassi, konto saldo või aastaaruandes avalikustatud informatsiooniga tehtava töö osas läbiviimise olulisuse ning vigade tuvastamise piiri. Auditi planeerimise osas vaata täpsemalt ISA-st 300.
23. Oma auditi protseduuride teostamisel võtab audiitor arvesse määratud läbiviimise olulisust, tuvastamaks kõik vigade tuvastamise piiri individuaalselt või koosmõjus ületavad väärkajastamised. Kõik vigade tuvastamise piiri ületavad väärkajastamised peab audiitor oma tööpaberites dokumenteerima ning ettevõtte juhatusele kommunikeerima. Auditi teostamise osas vaata täpsemalt muuhulgas ISA-st 330.
24. Nii auditi käigus kui ka auditi lõppfaasis hindab audiitor olulisuse määramisel aluseks võetud numbrite ja eelduste kehtivust ning võrdleb tuvastatud väärkajastamisi<sup>2</sup> individuaalselt ja koosmõjus auditi olulisusega aruande tasemel ning, juhul kui vajalik, auditi olulisusega spetsiifilisel tasemel. Olulise väärkajastamise puhul asjakohase audiitori aruande väljaandmise osas vaata täpsemalt ISA-sid 450, 700 ja 701.

---

<sup>2</sup> Näiteks kasumile mõju omavaid ning esitusviisi (sh klassifitseerimisvead) ja avalikustamisega (sh mitteadekvaatsed lisad) seotud väärkajastamisi.

## Joonis 1



\* Juhul, kui on määratud auditi olulisus spetsiifilisel tasemel, peab määrama eraldi antud tehinguklassi, konto saldo või aastaaruandes avalikustatud informatsiooni osas läbiviidavate auditi protseduuride tarbeks läbiviimise olulisuse ja vigade tuvastamise piiri.

## Näide 1

Tegemist on

- kasumit taotleva tootmisettevõttega,
- mida audiitor auditeerib mitmendat aastat,
- mis ei ole laia avalikkuse huvi pälviv ettevõtte,
- millel on kitsas omanikering,
- mis teenis omanikele mitmendat aastat järjest stabiilse kasumi.

Oktoobrikuus läbiviidava eelauditi käigus arvutab audiitor, et lähtuvalt ettevõtte 9 kuu kasumist (3 miljonit krooni), peaks ettevõtte aruandeaasta kasum tulema 4 miljonit krooni. Kuna tegemist on eelauditi käigus ennustatavate finantsnäitajate põhjal määratava olulisusega aruande tasemel, ei määra audiitor olulisuse maksimaalset taset, vaid vastavalt oma professionaalsele hinnangule järgmise:

- auditi olulisuseks aruande tasemel 360 tuhat krooni (9% eeldatavast tulumaksueelsest kasumist)
- läbiviimise olulisuseks 270 tuhat krooni (75% olulisusest aruande tasemel)
- vigade tuvastamise piiriks 29 tuhat krooni (8% olulisusest aruande tasemel)

## Näide 2

Tegemist on

- riigiasutusega,
- mille tegevuse eesmärgiks on riiklikul tasemel teatud funktsiooni tagamine,
- mis näeb ette teatud spetsiifilise varudegrupi säilitamist,
- mis pälvib laia avalikkuse huvi.

Kuna asutuse eesmärgiks ei ole teenida kasumit ja müügituluna on tal kajastatud sihtfinantseerimine, otsustab audiitor määrata aruande tasemel auditi olulisuse asutuse netovarast (bilansipäeva seisuga 300 miljonit krooni). Kuna asutus tervikuna on oma funktsioonist lähtuvalt avalikkuse huviorbiidis, määrab audiitor auditi olulisuse aruande tasemel madalale. Kuna tegemist on audiitori jaoks esmakordse töövõtuga, määrab ta ka läbiviimise olulisuse ja vigade tuvastamise piiri madalale tasemele:

- auditi olulisus aruande tasemel – 3 miljonit krooni (1% netovarast)
- läbiviimise olulisus – 1,8 miljonit krooni (60% olulisusest aruande tasemel)
- vigade tuvastamise piir – 210 tuhat krooni (7% olulisusest aruande tasemel)

Kuna asutuse eesmärgiks on teatud spetsiifilise varudegrupi säilitamine, määrab audiitor varudega seotud auditiprotseduuride jaoks auditi olulisuse spetsiifilisel tasemel. Arvestades, et asutuse varud on oma erilise tõttu avalikkuse huviorbiidis, määrab audiitor auditi olulisuse spetsiifilisel tasemel madalale. Kuna tegemist on audiitori jaoks esmakordse töövõtuga, määrab ta ka läbiviimise olulisuse ja vigade tuvastamise piiri madalale tasemele:

- auditi olulisus spetsiifilisel tasemel – 1,8 miljonit krooni (60% olulisusest aruande tasemel)
- läbiviimise olulisus – 900 tuhat krooni (50% olulisusest spetsiifilisel tasemel)
- vigade tuvastamise piir – 90 tuhat krooni (5% olulisusest spetsiifilisel tasemel)

## Näide 3

Tegemist on

- kasumit taotleva teenust osutava ettevõttega,
- millel on audiitor varasematel perioodidel tuvastanud mitmeid vigu sisekontrolli keskkonnas,
- mille pikaajaline (ainukene) raamatupidaja vahetus aruandeaastal,
- mis on stabiilse müügituluga, kuid tööstusharus eksisteeriva tugeva konkurentsi tõttu kahjumlikuks muutunud ettevõttega
- mis pälvib mõningast avalikkuse huvi.

Audiitor otsustab määrata aruande tasemel auditi olulisuse ettevõtte müügitulust (20 miljonit krooni). Kuna ettevõtte pälvib mõningast avalikkuse huvi, otsustab audiitor määrata madala aruande tasemel auditi olulisuse. Kuna eelnevatel perioodidel on audiitor tuvastanud puuduseid sisekontrolli keskkonnas ning pikaajalise kogemusega raamatupidaja vahetus ettevõttes, otsustab audiitor määrata läbiviimise olulisuse ning vigade tuvastamise piiri pigem madalale.

- auditi olulisuseks aruande tasemel 200 tuhat krooni (1% müügitulust)
- läbiviimise olulisuseks 100 tuhat krooni (50% olulisusest aruande tasemel)
- vigade tuvastamise piiriks 4 tuhat krooni (2% olulisusest aruande tasemel)