

RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 580*

KIRJALIKUD ESITISED

(Kehtib 15. detsembril 2016 või pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete auditiite kohta)

SISUKORD

	Lõik
Sissejuhatus	
Käesoleva ISA ulatus	1–2
Kirjalikud esitised auditi tõendusmaterjalina	3–4
Kehtima hakkamise kuupäev	5
Eesmärgid	6
Definitsioonid	7–8
Nõuded	
Juhtkond, kellelt kirjalikke esitisi taotletakse	9
Kirjalikud esitised juhtkonna kohustuste kohta	10–12
Muud kirjalikud esitised	13
Kirjalike esitiste kuupäev ja nendega kaetud periood(id)	14
Kirjalike esitiste vorm	15
Kahtlus kirjalike esitiste usaldusväärsuse osas ja taotletud kirjalikud esitised, mida ei ole esitatud	16–20
Rakendus- ja muu selgitav materjal	
Kirjalikud esitised auditi tõendusmaterjalina	A1
Juhtkond, kellelt kirjalikke esitisi taotletakse	A2–A6
Kirjalikud esitised juhtkonna kohustuste kohta	A7–A9
Muud kirjalikud esitised	A10–A13
Künnisummast teavitamine	A14
Kirjalike esitiste kuupäev ja nendega kaetud periood(id)	A15–A18
Kirjalike esitiste vorm	A19–A21
Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine	A22
Kahtlus kirjalike esitiste usaldusväärsuse osas ja taotletud kirjalikud esitised, mida ei ole esitatud	A23–A27
Lisa 1. Nimekiri ISAdest, mis sisaldavad nõudeid kirjalike esitiste kohta	
Lisa 2. Illustreeriv esitiskiri	

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 580 „Kirjalikud esitised” tuleks lugeda koos standardiga ISA 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”.

* Käesolevas standardis rahvusvahelisele auditeerimise, ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedikontrolli standardile, samuti nimetatud standardite eessõnale, eetikakoodeksile ning kindlustandvate teenuste raamistikule tehtud viidet, olenemata selle vormist, käsitatakse edaspidi viitamisena Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsiooni põhimõtete ja rahvusvaheliste standardite alusel koostatud ning audiitortegevuse seaduse § 46 lõike 2 kohaselt järelevalvenõukogu poolt kinnitatud vandeaudiitori kutsetegevuse standardile, sh rahvusvahelisele auditeerimise standardile (Eesti), ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedikontrolli standardile (Eesti), samuti nimetatud standardite eessõnale (Eesti), eetikakoodeksile (Eesti) ning kindlustandvate teenuste raamistikule (Eesti).

Käesolevas standardis Rahvusvahelise Arvestusekspertide Föderatsioonile või tema organile või muule töövormile tehtud viidet, olenemata selle vormist, käsitatakse edaspidi viitamisena Eesti Audiitorkogule või tema asjakohasele organile, sh audiitortegevuse järelevalve nõukogule.

Sissejuhatus

Käesoleva ISA ulatus

1. Käesolevas rahvusvahelises auditeerimise standardis (International Standard on Auditing, ISA) käsitletakse audiitori kohustust hankida juhatusele ja, kus asjakohane, isikutelt, kelle ülesandeks on valitsemine, kirjalikud esitised finantsaruannete auditis.
2. Lisas 1 loetletakse muud ISAd, mis sisaldavad teemakohaseid spetsiifilisi nõudeid kirjalike esitiste kohta. Muude ISAde spetsiifilised nõuded kirjalike esitiste kohta ei piira käesoleva ISA rakendamist.

Kirjalikud esitised auditi tõendusmaterjalina

3. Auditi tõendusmaterjal on informatsioon, mida audiitor kasutab audiitori arvamuse aluseks olevate kokkuvõtete tegemisel.¹ Kirjalikud esitised on vajalik informatsioon, mida audiitor vajab seoses majandusüksuse finantsaruannete auditiga. Seega sarnaselt vastustega järelepärimistele on kirjalikud esitised auditi tõendusmaterjal. (vt lõik A1);
4. Kuigi kirjalikud esitised annavad vajalikke auditi tõendusmaterjale, ei anna need iseseisvalt piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali ühegi asjaolu kohta, mida need käsitlevad. Veelgi enam, fakt, et juhtkond on esitanud usaldusväärsed kirjalikud esitised, ei mõjuta muude selliste auditi tõendusmaterjalide olemust ega ulatust, mida audiitor hangib juhtkonna kohustuste täitmise või spetsiifiliste väidete kohta.

Kehtima hakkamise kuupäev

5. Käesolev ISA kehtib 15. detsembril 2016 või pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete auditite kohta.

Eesmärgid

6. Audiitori eesmärkideks on:
 - (a) hankida juhtkonnalt kirjalikud esitised selle kohta, et juhtkond ja, kus asjakohane, isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, usuvad, et nad on täitnud oma kohustused finantsaruannete koostamise osas ja audiitorile antud informatsiooni täielikkuse osas;
 - (b) toetada teisi finantsaruannete suhtes relevantseid auditi tõendusmaterjale või finantsaruannetes toodud spetsiifilisi väiteid kirjalike esitistega, kui audiitor peab neid vajalikeks või need on nõutavad muude ISAdega; ja
 - (c) vastata asjakohaselt juhtkonna ja, kus asjakohane, nende isikute poolt, kelle ülesandeks on valitsemine, antud kirjalikele esitistele või sellele, kui juhtkond ja, kus asjakohane, isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, ei anna audiitori taotletud kirjalikke esitisi.

Definitsioonid

7. ISAdes kasutamise otstarbel on järgnevatel terminitel järgmised tähendused:

¹ ISA 500 „Auditi tõendusmaterjal”, lõik 5 punkt c.

kirjalikud esitised – juhtkonna poolt audiitorile antud kirjalik avaldus teatud asjaolude kinnitamiseks või muude auditi tõendusmaterjalide toetamiseks. Selles kontekstis ei hõlma kirjalikud esitised finantsaruandeid, neis toodud väiteid ega toetavaid registreid ja andmeid.

8. Käesolevas ISAs kasutamise eesmärgil tuleb viiteid „juhtkonnale“ lugeda viidetena „juhtkonnale ja kus rakendatav isikutele, kelle ülesandeks on valitsemine.“ Lisaks on juhtkonna kohustus õiglase esitamise raamistikuga korral finantsaruannete koostamine ja *õiglane* esitamine kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga; või selliste finantsaruannete koostamine, mis annavad õige ja õiglase ülevaate kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga.

Nõuded

Juhtkond, kellelt kirjalikke esitisi taotletakse

9. Audiitor peab taotlema kirjalikke esitisi juhtkonnalt, kellel on asjakohane kohustus finantsaruannete osas ja teadmised asjaomastest küsimustest. (vt lõigud A2–A6)

Kirjalikud esitised juhtkonna kohustuste kohta

Finantsaruannete koostamine

10. Audiitor peab taotlema juhtkonnalt kirjalike esitiste andmist selle kohta, et see on täitnud oma finantsaruannete koostamise kohustuse kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, hõlmates, kus asjakohane, õiglast esitusviisi, nagu on sätestatud auditi töövõtu² tingimustes. (vt lõigud A7–A9, A14, A22)

Antud informatsioon ja tehingute täielikkus

11. Audiitor peab taotlema juhtkonnalt kirjalike esitiste andmist selle kohta, et:
 - (a) see on andnud audiitorile kogu relevantse informatsiooni ja ligipääsu, mis on kokku lepitud auditi töövõtu³ tingimustes, ning
 - (b) kõik tehingud on kajastatud ja peegeldatud finantsaruannetes. (vt lõigud A7–A9, A14, A22)

Juhtkonna kohustuste kirjeldus kirjalikes esitistes

12. Juhtkonna kohustusi peab kirjeldama lõikudega 10 ja 11 nõutavates kirjalikes esitistes samal viisil, nagu neid kohustusi on kirjeldatud auditi töövõtu tingimustes.

Muud kirjalikud esitised

13. Muude ISAdega nõutakse, et audiitor taotleks kirjalikke esitisi. Kui lisaks sellistele nõutavatele esitistele selgitab audiitor välja, et finantsaruannete suhtes muude relevantsete auditi tõendusmaterjalide või ühe või mitme spetsiifilise finantsaruannetes esineva väite toetamiseks on vaja hankida üks või mitu kirjalikku

² ISA 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine”, lõik 6 punkt b alapunkt i.

³ ISA 210, lõigu 6 punkti b alapunkt ii.

esitist, peab audiitor nõudma selliseid muid kirjalikke esitisi. (vt lõigud A10–A13, A14, A22)

Kirjalike esitiste kuupäev ja nendega kaetud periood(id)

14. Kirjalike esitiste kuupäev peab olema nii lähedal kui võimalik, kuid mitte hilisem kui finantsaruandeid käsitleva audiitori aruande kuupäev. Kirjalikud esitised peavad hõlmama kõiki finantsaruandeid ja perioodi (perioode), millele on viidatud audiitori aruandes. (vt lõigud A15–A18)

Kirjalike esitiste vorm

15. Kirjalikud esitised peavad olema audiitorile adresseeritud esitiskirja vormis. Kui seaduse või regulatsiooniga nõutakse juhtkonnalt kirjalike avalike avalduste tegemist oma kohustuste kohta ja audiitor selgitab välja, et selliste avaldustega esitatakse lõikudes 10 või 11 nõutavad mõned või kõik esitised, siis selliste avaldustega hõlmatud relevantseid asjaolusid ei ole vaja esitiskirja lisada. (vt lõigud A19–A21)

Kahtlus kirjalike esitiste usaldusväarsuse osas ja taotletud kirjalikud esitised, mida ei ole antud

Kahtlus kirjalike esitiste usaldusväarsuse osas

16. Kui audiitoril on murettekitavaid asjaolusid juhtkonna kompetentsuse, aususe, eetiliste väärtuste või hoolsuse või pühendumise või nimetatu jõustamise suhtes, peab audiitor määrama kindlaks mõju, mida sellised murettekitavad asjaolud võivad avaldada esitiste (suulised või kirjalikud) usaldusväarsusele ja auditi tõendusmaterjalidele üldiselt. (vt lõigud A24–A25)
17. Konkreetselt, kui kirjalikud esitised ei ole kooskõlas muude auditi tõendusmaterjalidega, peab audiitor teostama protseduure, et püüda seda küsimust lahendada. Kui see küsimus jääb lahendamata, peab audiitor kaaluma uuesti juhtkonna kompetentsuse, aususe, eetiliste väärtuse või hoolsuse või pühendumise või nimetatu jõustamise hindamist ning peab selgitama välja mõju, mida need võivad avaldada esitiste (suulised või kirjalikud) usaldusväarsusele ja auditi tõendusmaterjalidele üldiselt. (vt lõik A23)
18. Kui audiitor järeltab, et kirjalikud esitised ei ole usaldusväärsed, peab audiitor astuma asjakohaseid samme, kaasa arvatud võimaliku mõju kindlaksmääramine audiitori aruandes toodud arvamusele kooskõlas standardiga ISA 705 (muudetud),⁴ võttes arvesse käesoleva ISA lõigus 20 toodud nõuet.

Taotletud kirjalikud esitised, mida ei ole antud

19. Kui juhtkond ei anna ühte või mitut taotletavat kirjalikku esitist, peab audiitor:
 - (a) arutama seda küsimust juhtkonnaga;
 - (b) uuesti hindama juhtkonna ausust ja hindama mõju, mida see võib avaldada esitiste (suulised või kirjalikud) usaldusväarsusele ja auditi tõendusmaterjalidele üldiselt ja

⁴ ISA 705 (muudetud) „Arvamuse modifikatsioonid sõltumatu audiitori aruandes”.

- (c) astuma asjakohaseid samme, kaasa arvatud võimaliku mõju kindlaksmääramine audiitori aruandes toodud arvamusele kooskõlas standardiga ISA 705, võttes arvesse käesoleva ISA lõigus 20 toodud nõuet.

Kirjalikud esitised juhtkonna kohustuste kohta

20. Audiitor peab loobuma arvamuse avaldamisest finantsaruannete kohta kooskõlas standardiga ISA 705 (muudetud), kui:
- audiitor jäeldab, et eksisteerib piisav kahtlus juhtkonna aususe suhtes, nii et lõikudega 10 ja 11 nõutavad kirjalikud esitised ei ole usaldusväärset; või
 - juhtkond ei esita lõikudega 10 ja 11 nõutavaid kirjalikke esitisi (vt lõigud A26–A27).

Rakendus- ja muu selgitav materjal

Kirjalikud esitised auditi tõendusmaterjalina (vt lõik 3)

- A1. Kirjalikud esitised on auditi tõendusmaterjalide tähtsaks allikaks. Kui juhtkond muudab või ei esita taotletavaid kirjalikke esitisi, võib see anda audiitorile märku võimlausest, et esineda võib üks või mitu märkimisväärset probleemi. Lisaks võib pigem kirjalike kui suuliste esitiste taotlemine panna juhtkonda selliseid küsimusi paljudel juhtudel rangemalt kaaluma, parandades sellega esitiste kvaliteeti.

Juhtkond, kellelt kirjalikke esitisi taotletakse (vt lõik 9)

- A2. Kirjalikke esitisi taotletakse nendelt, kelle kohustuseks on finantsaruannete koostamine. Need üksikisikud võivad varieeruda sõltuvalt majandusüksuse valitsemisstruktuurist ja relevantsest seadusest või määrusest; siiski on juhtkond (pigem juhtkond kui isikud, kelle ülesandeks on valitsemine) sageli vastutav osapool. Kirjalikke esitisi võib seetõttu taotleda majandusüksuse tegevjuhilt ja finantsjuhilt või teistelt muid ametinimetusi kasutatavelt võrdväärsetelt isikutelt majandusüksuses. Teatud tingimustes on finantsaruannete koostamine siiski ka teiste osapoolte kohustuseks, näiteks nende isikute kohustuseks, kelle ülesandeks on valitsemine.
- A3. Tulenevalt oma kohustusest finantsaruannete koostamisel ning kohustustest majandusüksuse äritegevuse juhtimisel, eeldatakse juhtkonnal olevat piisavalt teadmisi protsessist, mida majandusüksus järgib finantsaruannete ja neis sisalduvate väidete koostamisel, millele kirjalike esitiste puhul tugineda.
- A4. Teatud juhtudel võib juhtkond siiski otsustada esitada järelepärimisi teistele isikutele, kes osalevad finantsaruannete ja neis sisalduvate väidete koostamisel ja esitamisel, kaasa arvatud üksikisikutele, kellel on eriteadmised asjaoludest, mille kohta kirjalikke esitisi taotletakse. Sellisteks üksikisikuteks võivad olla:
- aktuaar, kes vastutab aktuaarselt kindlaksmääratud arvestusmõõtmiste eest.
 - koosseisulised insenerid, kellel võib olla kohustus ja spetsialiseeritud teadmised keskkonnaalaste kohustiste mõõtmiste osas.
 - majandusüksusesisene õigusnõustaja, kes võib anda kohtunõuete eraldiste suhtes olulist informatsiooni.

- A5. Teatud juhtudel võib juhtkond kirjalikesse esitistesse lisada piirava teksti selle kohta, et esitised on tehtud tema parimate teadmiste ja veendumuste kohaselt. Audiitor võib seda sõnastust põhjendatult aktsepteerida, kui audiitor on saavutanud rahulolu selle osas, et esitisi teevad need, kellel on asjakohased kohustused ja teadmised esitistes sisalduvate asjaolude kohta.
- A6. Tugevdamaks juhtkonna vajadust teha informeeritud esitisi, võib audiitor juhtkonnalt taotleda kirjalikesse esitistesse sellise kinnituse lisamist, et see on teinud järelepärimisi, mida pidas asjakohaseks, et olla suuteline tegema nõutavaid kirjalikke esitisi. Ei eeldata, et sellised järelepärimised nõuaksid tavaliselt ametlikku sisemist protsessi lisaks sellele, mis on majandusüksuses juba kehtestatud.

Kirjalikud esitised juhtkonna kohustuste kohta (vt lõigud 10–11)

- A7. Auditi käigus hangitud auditi tõendusmaterjal selle kohta, et juhtkond on täitnud lõikudes 10 ja 11 viidatud kohustused, ei ole piisav ilma juhtkonnalt kinnituse saamiseta selle kohta, et ta on enda arvates täitnud need kohustused. See on tingitud sellest, et audiitor ei suuda üksnes muu auditi tõendusmaterjali alusel otsustada, kas juhtkond on koostanud ja esitanud finantsaruanded ning esitanud audiitorile informatsiooni oma kohustuste kokkulepitud tunnustamise ja neist arusaamise alusel. Näiteks audiitor ei saaks järeldada, et juhtkond on andnud audiitorile kogu relevantse informatsiooni, milles on kokku lepitud auditi töövõtu tingimustes, küsimata ja saamata sellelt kinnitust, et sellist informatsiooni on antud.
- A8. Lõikudes 10 ja 11 nõutavad kirjalikud esitised tuginevad juhtkonnapoolsele oma kohustuste kokkulepitud tunnustamisele ja neist arusaamisele auditi töövõtu tingimustes, taotledes kinnitust, et ta on need kohustused täitnud. Audiitor võib juhtkonnalt ka küsida, et see kinnitaks kirjalikes esitistes uuesti nende kohustuste tunnustamist ja neist arusaamist. Teatud jurisdiktsioonides on see tavapärane, kuid igal juhul võib olla eriti asjakohane, kui:
- auditi töövõtu tingimustele majandusüksuse nimel allakirjutanutel ei ole enam relevantseid kohustusi;
 - auditi töövõtu tingimused koostati eelmisel aastal;
 - on mis tahes tundemärke, et juhtkond saab nendest kohustustest valesti aru; või
 - tingimuste muutused teevad selle tegemise asjakohaseks.

Kooskõlas standardiga ISA 210⁵ ei tehta sellist taaskinnitamist juhtkonna poolt oma kohustuste tunnustamise ja neist arusaamise kohta viitega juhtkonna parimatele teadmistele ja veendumustele (nagu on käsitletud käesoleva ISA lõigus A5).

Avaliku sektori majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvessevõetavad asjaolud

- A9. Avaliku sektori majandusüksuste finantsaruannete auditite mandaadid võivad olla laiemad kui teiste majandusüksuste omad. Sellest tulenevalt võib eeldus, mis on seotud juhtkonna kohustustega ja mille alusel avaliku sektori majandusüksuste finantsaruannete auditit tehakse, tingida täiendavaid kirjalikke esitisi. Nende hulka

⁵ ISA 210, lõigu 6 punkt b.

võivad kuuluda kirjalikud esitised, millega kinnitatakse, et tehinguid ja sündmusi on teostatud kooskõlas seaduse, regulatsiooni või muu volitusega.

Muud kirjalikud esitised (vt lõik 13)

Täiendavad kirjalikud esitised finantsaruannete kohta

A10. Lisaks lõigus 10 nõutavatele kirjalikele esitistele võib audiitor pidada vajalikuks taotleda muid kirjalikke esitisi finantsaruannete kohta. Sellised kirjalikud esitised võivad täiendada lõigus 10 nõutavaid kirjalikke esitisi, kuid ei ole nende osaks. Need võivad hõlmata esitisi alljärgneva kohta:

- kas arvestuspoliitika valik ja rakendamine on asjakohane; ja
- kas allpool nimetatud asjaolud, kui need on rakendatavas finantsaruandluse raamistikus relevantssed, on kajastatud, mõõdetud, esitatud või avalikustatud kooskõlas selle raamistikuga:
 - plaanid või kavatsused, mis võivad mõjutada varade ja kohustiste jääkväärtust või klassifitseerimist;
 - kohustised, nii tegelikud kui ka tingimuslikud;
 - varade omandiõigus või kontroll nende üle, pandiõigused või varade koormatised ja tagatisena panditud varad; ja
 - seaduste, regulatsioonide ja lepinguliste kokkulepete aspektid, kaasa arvatud nendele mittevastavus, mis võivad mõjutada finantsaruandeid.

Täiendavad kirjalikud esitised audiitorile antud informatsiooni kohta

A11. Lisaks lõigus 11 nõutavale kirjalikule esitisele võib audiitor pidada vajalikuks taotleda juhtkonnalt kirjaliku esitise andmist selle kohta, et ta on vahetanud audiitoriga infot kõikidest puudujääkidest sisekontrollis, millest juhtkond on teadlik.

Kirjalikud esitised spetsiifiliste väidete kohta

A12. Hankides tõendusmaterjali otsustuste ja kavatsuste kohta või neid hinnates, võib audiitor kaaluda ühte või mitut järgmist asjaolu:

- majandusüksuse varasem ajalugu oma avaldatud kavatsuste elluviimisel.
- majandusüksuse põhjendused teatud tegevuskava valimisel.
- majandusüksuse suutlikkus järgida spetsiifilist tegevuskava.
- mis tahes muu informatsiooni olemasolu või puudumine, mida oleks võinud hankida auditi käigus ja mis võib olla vastuolus juhtkonna otsuse või kavatsusega.

A13. Lisaks võib audiitor pidada vajalikuks taotleda juhtkonnalt kirjalike esitiste andmist finantsaruannetes sisalduvate spetsiifiliste väidete kohta; konkreetselt et toetada arusaamist, mille audiitor on saanud muu auditi tõendusmaterjali põhjal juhtkonna otsuse või kavatsuse kohta seoses spetsiifilise väite või selle täielikkusega. Näiteks kui juhtkonna kavatsus on oluline investeringute väärtuse hindamise jaoks, ei pruugi olla võimalik hankida piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali ilma kirjaliku

esitseta juhtkonnalt tema kavatsuste kohta. Kuigi sellised kirjalikud esitised annavad vajalikku auditi tõendusmaterjali, ei anna need iseenesest piisavat asjakohast auditi tõendusmaterjali selle väite kohta.

Künnissummast teavitamine (vt lõigud 10–11, 13)

A14. ISA 450 nõuab, et audiitor koguks kokku auditi käigus tuvastatud muud kui selgelt triviaalsed väärkajastamised.⁶ Audiitor võib määrata kindlaks künnise, millest kõrgemal olevaid väärkajastamisi ei saa käsitleda selgelt triviaalsetena. Samal viisil võib audiitor kaaluda juhtkonna teavitamist künnisest taotletavate kirjalike esitiste eesmärgil.

Kirjalike esitiste kuupäev ja nendega kaetud periood(id) (vt lõik 14)

A15. Kuna kirjalikud esitised on vajalik auditi tõendusmaterjal, ei saa audiitori arvamust väljendada ja audiitori aruandele ei saa anda kuupäeva enne kirjalike esitiste kuupäeva. Lisaks, kuna audiitor tegeleb enne audiitori aruande kuupäeva esinevate sündmustega, mis võivad nõuda finantsaruannete korrigeerimist või selles avalikustamist, on kirjalike esitiste kuupäev nii lähedal kui võimalik finantsaruandeid käsitleva audiitori aruande kuupäevale, kuid mitte sellest hilisem.

A16. Teatud tingimustel võib audiitoril olla asjakohane hankida auditi käigus kirjalik esitis finantsaruannetes sisalduva spetsiifilise väite kohta. Sellisel juhul võib olla vajalik taotleda ajakohastatud kirjalikku esitist.

A17. Kirjalikud esitised on kõigi audiitori aruandes viidatud perioodide kohta, sest juhtkond peab uuesti kinnitama, et tema varem tehtud kirjalikud esitised eelnevate perioodide kohta jäävad asjakohaseks. Audiitor ja juhtkond võivad kokku leppida eelnevaid perioode käsitlevaid kirjalikke esitisi ajakohastava kirjaliku esitise vormis, käsitledes seda, kas sellistes kirjalikes esitistes on mis tahes muudatusi, ja kui on, siis mis need on.

A18. Võib esineda olukordi, kus praegust juhtkonda ei olnud kõikidel audiitori aruandes viidatud perioodidel olemas. Sellised isikud võivad väita, et nad ei saa anda mõningaid või kõiki kirjalikke esitisi, sest neid ei olnud vastava perioodi jooksul kohal. Tegelikult ei vähenda see fakt selliste isikute kohustust finantsaruannete kui terviku osas. Seega kehtib audiitorile endiselt nõue taotleda neilt kogu relevantset perioodi (relevantseid perioode) hõlmavaid kirjalikke esitisi.

Kirjalike esitiste vorm (vt lõik 15)

A19. Kirjalike esitiste osas nõutakse, et need sisalduksid audiitorile adresseeritud esitiskirjas. Mõnedes jurisdiktsioonides võidakse juhtkonnalt siiski nõuda kirjaliku avaliku avalduse tegemist oma kohustuste kohta. Kuigi selline avaldus on esitis finantsaruannete kasutajatele või relevantsetele asutustele, võib audiitor otsustada, et see on kirjaliku esitise asjakohaseks vormiks seoses mõnede või kõikide lõigus 10 või 11 nõutavate esitistega. Järelikult ei pea sellise avaldusega kaetud relevantset küsimused sisalduma esitiskirjas. Tegurid, mis võivad mõjutada audiitoritsust, hõlmavad järgmist:

⁶ ISA 450 „Auditi käigus tuvastatud väärkajastamiste hindamine”, lõik 5.

- kas avaldus sisaldab kinnitust lõikudes 10 ja 11 viidatud kohustuste täitmise kohta.
- kas avalduse on esitanud või heaks kiitnud need, kellelt audiitor taotleb relevantseid kirjalikke esitisi.
- kas audiitorile on antud koopia avaldusest nii lähedal kui võimalik finantsaruandeid käsitleva audiitori aruande kuupäevale, kuid mitte pärast seda (vt lõik 14).

A20. Ametlik avaldus seadusele või regulatsioonile vastavuse või finantsaruannete heakskiitmise kohta ei sisalda audiitori jaoks piisavat informatsiooni tema veenmiseks, et kõik vajalikud esitised on tehtud teadlikult. Juhtkonna kohustuste väljendamine seaduses või regulatsioonis ei asenda samuti taotletavaid kirjalikke esitisi.

A21. Lisas 2 on toodud illustreeriv näide esitiskirja kohta.

Infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine (vt lõigud 10–11, 13)

A22. ISA 260 nõuab audiitorilt, et ta teavitaks isikuid, kelle ülesandeks on valitsemine, kirjalikest esitistest, mida audiitor on juhtkonnalt taotlenud.⁷

Kahtlus kirjalike esitiste usaldusväärsuse osas ja taotletud kirjalikud esitised, mida ei ole antud

Kahtlus kirjalike esitiste usaldusväärsuse osas (vt lõik 16–17)

A23. Ühe või mitme kirjaliku esitise ja muust allikast hangitud auditi tõendusmaterjali tuvastatud vastuolu korral võib audiitor kaaluda, kas riskihindamine jääb asjakohaseks, ja kui ei, siis vaadata riskihindamine läbi ja otsustada hinnatud riskidele vastamiseks edasiste auditiprotseduuride olemuse, ajastuse ja ulatuse üle.

A24. Murettekitavate asjaolude tõttu juhtkonna kompetentsuse, aususe, eetiliste väärtuste või hoolsuse või pühendumise või nimetatu jõustamise suhtes võib audiitori teha järelduse, et juhtkonnapoolsete vääresitiste risk finantsaruannetes on selline, et auditit ei ole võimalik teha. Sellisel juhul võib audiitor võimaluse korral kaaluda töövõtust taandumist, kui taandumine on rakendatava seaduse või regulatsiooni alusel võimalik, välja arvatud juhul, kui isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, võtavad kasutusele asjakohased korrigeerivad meetmed. Sellised meetmed ei pruugi olla siiski piisavad, et võimaldada audiitoril väljastada modifitseerimata auditiarvamust.

A25. ISA 230 nõuab audiitorilt auditi käigus esilekerkivate oluliste asjaolude, nende kohta tehtud kokkuvõtete ja nende kokkuvõtetenäidete jõudmisel tehtud märkimisväärsete ametialaste otsuste dokumenteerimist.⁸ Audiitor võib olla tuvastanud märkimisväärseid probleeme, mis puudutavad juhtkonna kompetentsi, ausust, eetilisi väärtusi või hoolsust või tema pühendumist või nimetatu jõustamist, kuid olla järeldanud, et kirjalikud esitised on sellele vaatamata usaldusväärsed. Sellisel juhul dokumenteeritakse see märkimisväärne asjaolu kooskõlas standardiga ISA 230.

⁷ ISA 260 (muudetud) „Info vahetamine nendega, kelle ülesandeks on valitsemine”, lõigu 16 punkti c alapunkt iii.

⁸ ISA 230 „Auditi dokumentatsioon”, lõigu 8 punkt c ja lõik 10.

Kirjalikud esitised juhtkonna kohustuste kohta (vt lõik 20)

A26. Nagu on selgitatud lõigus A7, ei ole audiitor suuteline üksnes muude auditi tõendusmaterjalide põhjal otsustama, kas juhtkond on täitnud lõikudes 10 ja 11 viidatud kohustused. Seega kui lõigu 20 punktis a kirjeldatu kohaselt teeb audiitor järelduse, et kirjalikud esitised nende asjaolude kohta on ebausaldusväärsed või kui juhtkond ei anna neid kirjalikke esitisi, ei suuda audiitor hankida piisavaid asjakohaseid auditi tõendusmaterjale. Sellise suutmatuse võimalik mõju finantsaruannetele ei piirdu finantsaruannete spetsiifiliste elementide, kontode või kirjetega ning on seetõttu läbiv. ISA 705 (muudetud) nõuab audiitorilt sellises olukorras finantsaruannete kohta arvamuse avaldamisest loobumist.⁹

A27. Kirjalikud esitised, mida on audiitori poolt taotletud esitistega võrreldes modifitseeritud, ei pruugi tähendada seda, et juhtkond ei andnud kirjalikke esitisi. Kuid sellise modifitseerimise aluseks olev põhjus võib mõjutada arvamust audiitori aruandes. Näiteks:

- kirjalikus esitises juhtkonnapoolse kohustuse täitmise kohta finantsaruannete koostamisel võidakse avaldada, et juhtkond usub, et välja arvatud oluline mittevastavus rakendatava finantsaruandluse raamistiku konkreetsele nõudele, on finantsaruanded koostatud kooskõlas selle raamistikuga. Lõigus 20 toodud nõue ei rakendu, sest audiitor järeldas, et juhtkond on andnud usaldusväärsed kirjalikud esitised. Siiski on audiitor kohustatud võtma arvesse mittevastavuse mõju audiitori aruandes sisalduvale arvamusele kooskõlas standardiga ISA 705 (muudetud).
- Kirjalikus esitises juhtkonna kohustuse kohta anda audiitorile kogu auditi töövõtu tingimustes kokkulepitud relevantne informatsioon, võidakse märkida, et juhtkond usub, et on andnud audiitorile sellise informatsiooni, välja arvatud tulekahjus hävinenud informatsioon. Lõigus 20 toodud nõue ei rakendu, sest audiitor järeldas, et juhtkond on andnud usaldusväärsed kirjalikud esitised. Siiski on audiitor kohustatud võtma arvesse tulekahjus hävinenud informatsiooni läbivuse mõju finantsaruannetele ja selle mõju audiitori aruandes sisalduvale arvamusele kooskõlas standardiga ISA 705 (muudetud).

⁹ ISA 705 (muudetud), lõik 9.

Lisa 1
(vt lõik 2)**Nimekiri ISA standarditest, mis sisaldavad nõudeid kirjalike esitiste kohta**

Käesolevas lisa on toodud teiste ISA standardite lõigud, mis kehtivad 15. detsembril 2016 või pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete auditite kohta ja millega nõutakse teemakohaseid spetsiifilisi kirjalikke esitisi. Loetelu ei asenda ISAdes toodud nõuete ja nende rakendus- ning muu selgitava materjali arvessevõtmist.

- ISA 240 „Audiitori kohustused finantsaruannete auditeerimisel seoses pettusega” – lõik 39
- ISA 250 „Seaduste ja regulatsioonidega arvestamine finantsaruannete auditi puhul” – lõik 16
- ISA 450 „Auditi käigus tuvastatud väärkajastamiste hindamine” – lõik 14
- ISA 501 „Auditi tõendusmaterjal – teatud kirjete puhul spetsiifiliselt arvessevõetavad asjaolud” – lõik 12
- ISA 540 „Arvestushinnangute, sh õiglase väärtuse arvestushinnangute ja nendega seoses avalikustatu auditeerimine” – lõik 22
- ISA 550 „Seotud osapooled” – lõik 26
- ISA 560 „Järgnevad sündmused” – lõik 9
- ISA 570 (muudetud) „Tegevuse jätkuvus” – lõik 16 punkt e
- ISA 710 „Võrdlusinformatsioon – vastavad arvandmed ja võrreldavad finantsaruanded” – lõik 9
- ISA 720 (muudetud) „Audiitori kohustused seoses muu informatsiooniga“ – lõik 13(c)

Lisa 2

(vt lõik A21)

Illustreeriv esitiskiri

Alljärgnev illustreeriv kiri sisaldab kirjalikke esitisi, mis on nõutavad käesoleva ja muude ISA-standarditega, mis kehtivad 15. detsembril 2016 või pärast seda lõppevate perioodide finantsaruannete auditite kohta. Käesolevas illustratsioonis eeldatakse, et rakendatav finantsaruandluse raamistik on rahvusvahelised finantsaruandluse standardid; ISA 570¹⁰ nõue hankida kirjalikud esitised ei ole relevantne ja nõutavate kirjalike esitiste osas ei ole erandeid. Erandite korral oleks tulnud esitisi erandite peegeldamiseks modifitseerida.

(Majandusüksuse kirjapäis)

(Audiitorile)

(Kuupäev)

Käesolev esitiskiri on esitatud seoses kompanii ABC 31. detsembril 20XX¹¹ lõppenud aasta finantsaruannete teiepoolse auditeerimisega, eesmärgiga avaldada arvamust selle kohta, kas finantsaruanded on esitatud õiglaselt kõikides olulistest osades (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega.

Kinnitame, et (*oma parimate teadmiste ja veendumuste kohaselt, olles teinud selliseid järelepärimisi, nagu me pidasime vajalikuks iseenda asjakohaseks informeerimiseks*):

Finantsaruanded

- Oleme täitnud auditi töövõtu tingimustes seisuga [lisage kuupäev] sätestatud kohustused finantsaruannete koostamisel kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega; konkreetsemalt on finantsaruanded esitatud õiglaselt (või *annavad õige ja õiglase ülevaate*) kooskõlas nende standarditega.
- Arvestushinnangute, kaasa arvatud õiglasest väärtuses mõõdetud arvestushinnangute tegemisel meie poolt kasutatud märkimisväärsed eeldused on põhjendatud. (ISA 540)
- Suhteid ja tehinguid seotud osapooltega on asjakohaselt arvestatud ja avalikustatud kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite nõuetega. (ISA 550)
- Kõiki sündmusi, mis järgnevad finantsaruannete kuupäevale ja mille korrigeerimist või avalikustamist nõutakse finantsaruandluse standarditega, on korrigeeritud või avalikustatud. (ISA 560)
- Parandamata väärkajastamiste mõju, nii üksikult kui ka koos, on finantsaruannete kui terviku suhtes ebaoluline. Parandamata väärkajastamiste nimekiri on lisatud esitiskirjale. (ISA 450)
- [Mis tahes muud asjaolud, mida audiitor võib pidada asjakohaseks (vt käesoleva ISA lõik A10).]

¹⁰ ISA 570 "Tegevuse jätkuvus"

¹¹ Kui audiitor esitab aruande rohkem kui ühe perioodi kohta, korrigeerib audiitor kuupäeva nii, et kiri puudutab kõiki audiitori aruandega kaetud perioode.

Antud informatsioon

- Oleme andnud teile¹²:
 - ligipääsu kogu meile teadaolevale informatsioonile, mis on relevantne finantsaruannete koostamise suhtes, nagu andmed, dokumendid ja muud asjaolud;
 - täiendava informatsiooni, mida te olete meilt taotlenud auditi eesmärgil; ja
 - piiramatu juurdepääsu neile isikutele majandusüksuses, kellelt te pidasite vajalikuks hankida auditi tõendusmaterjali.
- Kõik tehingud on kajastatud arvestusregistrites ja finantsaruannetes.
- Oleme avalikustanud teile oma hindamise tulemused riski kohta, et finantsaruanded võivad olla oluliselt väärkajastatud pettuse tõttu. (ISA 240)
- Oleme avalikustanud teile kogu informatsiooni seoses pettuse või kahtlustatava pettusega, millest oleme teadlikud ja mis mõjutab majandusüksust ja hõlmab:
 - juhtkonda;
 - töötajaid, kellel on märkimisväärne roll sisekontrollis; või
 - teisi, kui pettusel võiks olla oluline mõju finantsaruannetele. (ISA 240)
- Oleme avalikustanud teile kogu informatsiooni seoses väidetega pettuse või kahtlustatava pettuse kohta, mis mõjutab majandusüksuse finantsaruandeid ja millest on teada andnud töötajad, endised töötajad, analüütikud, järelevalveorganid või teised. (ISA 240)
- Oleme avalikustanud teile kõik teadaolevad juhtumid seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse või kahtlustatava mittevastavuse kohta, mille mõju tuleb arvesse võtta finantsaruannete koostamisel. (ISA 250)
- Oleme avalikustanud teile majandusüksuse seotud osapoolte identiteedi ning kõik seotud osapoolte suhted ja tehingud, millest me oleme teadlikud. (ISA 550)
- [Mis tahes muud asjaolud, mida audiitor võib pidada vajalikuks (vt käesoleva ISA lõik A11).]

 Juhtkond

 Juhtkond

¹² Kui audiitor on lisanud juhtkonna kohustustega seotud muud asjaolud auditi töövõtukirja kooskõlas ISAgaga 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine”, võib kaaluda nende asjaolude lisamist juhtkonna või nende, kelle ülesandeks on valitsemine, kirjalikesse esitistesse.