

RAHVUSVAHELINE AUDITEERIMISE STANDARD (EESTI) 300*

FINANTSARUANNETE AUDITI PLANEERIMINE

(Kehtib 15. detsembril 2023 või pärast seda algavate perioodide finantsaruannete auditite kohta)

SISUKORD

	Lõik
Sissejuhatus	
Käesoleva ISA ulatus	1
Kehtima hakkamise kuupäev	3
Eesmärk	4
Nõuded	
Töövõtumeeskonna võtmetähtsusega liikmete kaasamine	5
Töövõtu esmased tegevused	6
Planeerimistegevused.....	7–11
Dokumentatsioon	12
Esmakordsete audititöövõttude puhul täiendavalt arvesse võetavad asjaolud.....	13
Rakendus- ja muu selgitav materjal	
Planeerimise roll ja ajastus.....	A0–A3
Töövõtumeeskonna võtmetähtsusega liikmete kaasamine	A4
Töövõtu esmased tegevused.....	A5–A7
Planeerimistegevused.....	A8–A17
Dokumentatsioon	A18–A21
Esmakordsete audititöövõttude puhul täiendavalt arvesse võetavad asjaolud	A20
Lisa. Auditi üldstrateegia kehtestamisel arvesse võetavad asjaolud	

Rahvusvahelist auditeerimise standardit (ISA) 300 „Finantsaruannete auditi planeerimine” tuleks lugeda koos ISAgaga 200 „Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega”.

* Käesolevas standardis rahvusvahelisele auditeerimise, ülevaatamise, kindlustandvate ja seonduvate teenuste ning kvaliteedijuhtimise 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 kvaliteedijuhtimise 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 planeerida finantsaruannete auditit. Käesolev ISA on kirjutatud korduvauditite kontekstis. Esmakordsete audititöövõtude puhul täiendavalt arvesse võetavad asjaolud on identifitseeritud eraldi.
2. Auditi planeerimine hõlmab töövõtu jaoks auditi üldstrateegia kehtestamist ja auditi plaani väljatöötamist. Kvaliteedijuhtimine töövõtu tasemel kooskõlas standardiga ISA 220 (muudetud) koos käesoleva ISA kohase adekvaatse planeerimisega toob finantsaruannete auditile kasu mitmel viisil, sealhulgas alljärgnevalt (vt lõigud A0–A3):
 - aitab audiitoril pühendada asjakohast tähelepanu tähtsatele auditivaldkondadele;
 - aitab audiitoril õigeaegselt tuvastada ja lahendada potentsiaalsed probleemid;
 - aitab audiitoril organiseerida ja juhtida auditi töövõttu nõuetekohaselt nii, et see viiakse läbi tulemuslikul ja tõhusal viisil;
 - aitab eeldatavatele riskidele vastamiseks valida asjakohase võimekus- ja kompetentsustasemetega töövõtumeeskonnaliikmeid ning nõuetekohaselt määrata neile töö;
 - hõlbustab töövõtumeeskonnaliikmete suunamist ja järelevalvet ning nende töö ülevaatamist;
 - aitab, kus rakendatav, komponentide audiitorite ja ekspertide poolt tehtava töö koordineerimisel.

Kehtima hakkamise kuupäev

3. Käesolev ISA kehtib 15. detsembril 2023 või pärast seda algavate perioodide finantsaruannete auditite kohta.

Eesmärk

4. Audiitori eesmärk on planeerida audit nii, et see viiakse läbi tulemuslikul viisil.

Nõuded

Töövõtumeeskonna võtmetähtsusega liikmete kaasamine

5. Töövõtupartner ja teised töövõtumeeskonna võtmetähtsusega liikmed peavad olema kaasatud auditi planeerimisse, sealhulgas töövõtumeeskonnaliikmete vahelise arutelu planeerimisse ja selles osalemisse. (vt lõik A4)

Töövõtu esmased tegevused

6. Käesoleva audititöövõtu alguses peab audiitor ette võtma järgmised tegevused:
 - (a) läbi viima ISAs 220 (muudetud) nõutud protseduurid kliendisuhete ja audititöövõtu aktsepteerimise ja jätkamise suhtes;¹

¹ ISA 220 (muudetud), „Finantsaruannete auditi kvaliteedijuhtimine”, lõigud 22–24.

- (b) hindama vastavust relevantsetele eetikanõuetele, sealhulgas sõltumatusesega seotud nõuetele, kooskõlas ISAga 220 (muudetud)² ja
- (c) looma arusaamise töövõtu tingimustest, nagu nõutud ISAs 210³ (vt lõigud A5–A7).

Planeerimistegevused

7. Audiitor peab kehtestama auditi üldstrateegia, mis määratleb auditi ulatuse, ajastuse ja suunamise ja millest juhindutakse auditi plaani väljatöötamisel.
8. Auditi üldstrateegia kehtestamisel peab audiitor võtma arvesse informatsiooni, mis on hangitud ISA 220 (muudetud) nõuete täitmisel, ning:
 - (a) tegema kindlaks töövõtu tunnusjooned, mis määratlevad selle ulatuse;
 - (b) tegema kindlaks töövõtu aruandluse eesmärgid, et planeerida auditi ajastust ja nõutava infovahetuse olemus;
 - (c) võtma arvesse tegureid, mis audiitori kutsealase otsustuse kohaselt on märkimisväärsed töövõtumeeskonna jõupingutuste suunamise seisukohast;
 - (d) võtma arvesse töövõtu esialgsete tegevuste tulemusi ja, kus rakendatav, seda, kas töövõtupartneri poolt majandusüksuse jaoks läbi viidud teistest töövõttudest saadud teadmised on relevantsed; ning
 - (e) tegema kindlaks töövõtu läbiviimiseks vajalike ressursside olemuse, ajastuse ja ulatuse.⁴ (vt lõigud A8–A11)
9. Audiitor peab välja töötama auditi plaani, mis hõlmab järgneva kirjeldust:
 - (a) töövõtu meeskonna liikmete planeeritud suunamise ja järelevalve ning nende töö ülevaatamise olemus, ajastus ja ulatus (vt lõigud A16–A17);
 - (b) planeeritud riskihindamise protseduuride olemus, ajastus ja ulatus, nagu see on kindlaks määratud ISAs 315 (muudetud)⁵
 - (c) edasiste väite tasandil auditiprotseduuride olemus, ajastus ja ulatus, nagu on kindlaks määratud ISAs 330⁶
 - (d) muud planeeritud auditiprotseduurid, mille teostamine on nõutav, et töövõtt oleks ISAdega kooskõlas (vt lõik A12–A14).
10. Audiitor peab vastavalt vajadusele auditi käigus uuendama ja muutma auditi üldstrateegiat ja auditi plaani. (vt lõik A15)
- 10A. Töövõtu partner peab vaatama üle auditi üldstrateegia ja auditiplaani.

Dokumentatsioon

12. Audiitor peab lisama auditi dokumentatsiooni:⁷

² ISA 220 (muudetud), lõigud 16–21.

³ ISA 210 „Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine”, lõigud 9–13.

⁴ ISA 220 (muudetud), lõik 25

⁵ ISA 315 (muudetud 2019) „Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise kaudu”.

⁶ ISA 330 „Audiitori vastused hinnatud riskidele”.

- (a) auditi üldstrateegia;
- (b) auditi plaani ja
- (c) auditi töövõtu käigus tehtud auditi üldstrateegia või auditiplaani mis tahes märkimisväärsed muudatused, sealhulgas töövõtu meeskonna liikmete planeeritud suunamise ja järelevalve ning nende töö ülevaatamise olemuse, ajastuse ja ulatuse⁸ märkimisväärsed muudatused, ja nende põhjused. (vt lõigud A18–A21)

Esmakordsete audititöövõtude puhul täiendavalt arvesse võetavad asjaolud

13. Enne esmakordse auditi alustamist peab audiitor ette võtma järgmised tegevused:
- (a) viima läbi ISAs 220 (muudetud) nõutud protseduurid kliendisuhete ja auditi töövõtude aktsepteerimise suhtes⁹ ja
 - (b) kui on toimunud audiitorite vahetus, suhtlema eelmise audiitoriga kooskõlas relevantsete eetikanõuetega. (vt lõik A22)

Rakendus- ja muu selgitav materjal

- A0. ISA 220 (muudetud) käsitleb audiitori spetsiifilisi kohustusi kvaliteedijuhtimise suhtes töövõtu tasemel finantsaruannete auditi puhul ning töövõtu partneri seonduvaid kohustusi. Käesoleva ISA seisukohast on asjassepuutuv informatsioon, mis on hangitud ISA 220 (muudetud) nõuete täitmisel. Näiteks kooskõlas ISAg 220 (muudetud) peab töövõtu partner määrama kindlaks, et töövõtu läbiviimiseks on töövõtu meeskonnale määratud või kättesaadavaks tehtud piisavad ja asjakohased ressursid, võttes arvesse auditi töövõtu olemust ja tingimusi. Selline kindlaksmääramine on otseselt asjassepuutuv, kui üldstrateegias tehakse kindlaks töövõtu läbiviimiseks vajalike ressurside olemus, ajastus ja ulatus, nagu on nõutud käesoleva ISA lõigus 8.

Planeerimise roll ja ajastus (vt lõik 2)

- A1. Planeerimistegevuste olemus ja ulatus varieerub vastavalt majandusüksuse suurusele ja keerukusele, võtmetähtsusega töövõtumeeskonnaliikmete varasemale kogemusele majandusüksusega ja audititöövõtu käigus toimuvatele tingimuste muutustele. Auditi planeerimisel võib audiitor kasutada projektijuhtimise tehnikaid ja töövahendeid. ISAs 220 (muudetud)¹⁰ kirjeldatakse, kuidas sellised tehnikad ja töövahendid võivad toetada töövõtu meeskonda töövõtu kvaliteedi juhtimisel.
- A2. Planeerimine ei ole eraldiseisev auditi faas, vaid pigem jätkuv ja korduv protsess, mis tihti algab peatselt pärast eelmise auditi lõpetamist (või sellega seoses) ja jätkub kuni käesoleva auditi töövõtu lõpetamiseni. Siiski kuulub planeerimise hulka teatud tegevuste ja auditiprotseduuride ajastuse arvessevõtmine, mis on vaja lõpetada enne

⁷ ISA 230 „Auditi dokumentatsioon”, lõigud 8–11 ja A6.

⁸ ISA 220 (muudetud), lõigud 30 ja A91–A92

⁹ ISA 220 (muudetud), lõigud 22–24.

¹⁰ ISA 220 (muudetud), lõigud A73–A74

edasiste auditiprotseduuride läbiviimist. Näiteks hõlmab planeerimine vajadust võtta enne audiitori poolt olulise väärkajastamise riskide tuvastamist ja hindamist arvesse sellised asjaolud nagu:

- riskihindamise protseduuridena rakendatavad analüütilised protseduurid;
- üldise arusaamise omandamine majandusüksuse suhtes kehtivast õiguslikust ja regulatiivsest raamistikust ja sellest, kuidas majandusüksus on vastavuses selle raamistikuga;
- olulisuse kindlaksmääramine;
- ekspertide kaasamine;
- muude riskihindamise protseduuride läbiviimine.

A3. Audiitor võib otsustada arutada planeerimise elemente majandusüksuse juhtkonnaga, mis aitab audiitoril juhtida ja saavutada kvaliteeti töövõtu tasemel (näiteks et koordineerida mõningaid planeeritud auditiprotseduure majandusüksuse personali tööga). Kuigi need arutelud tihti toimuvad, jäävad auditi üldstrateegia ja auditi plaan audiitori vastutusele. Auditi üldstrateegias või auditi plaanis sisalduvate asjaolude arutamisel on nõutav hoolikus, et mitte ohustada auditi tulemuslikkust. Näiteks võib üksikasjalike auditiprotseduuride olemuse ja ajastuse arutamine juhtkonnaga seada ohtu auditi tulemuslikkuse, sest muudab auditiprotseduurid liiga ettearvatavaks.

Võtmetähtsusega töövõtumeeskonnaliikmete kaasamine (vt lõik 5)

A4. Töövõtupartneri ja töövõtumeeskonna võtmetähtsusega isikute auditi planeerimisse kaasamine tähendab nende kogemuste ja teadmiste kasutamist, tänu millele suureneb planeerimisprotsessi tulemuslikkus ja tõhusus¹¹.

Töövõtu esmased tegevused (vt lõik 6)

A5. Lõigus 6 nimetatud töövõtu esmaste tegevuste läbiviimine käesoleva auditi alguses aitab audiitoril tuvastada ja hinnata sündmusi või tingimusi, mis võivad ebasoodsalt mõjutada audiitori võimet. Juhtida ja saavutada kvaliteeti töövõtu tasemel kooskõlas ISAgaga 220 (muudetud).

A6. Nende töövõtu esmaste tegevuste läbiviimine aitab audiitoril planeerida auditi töövõttu, et näiteks:

- säilitada vajaliku sõltumatus ja võime viia läbi töövõtt;
- määrata kindlaks, et juhtkonna aususe osas ei eksisteeri probleeme, mis võivad mõjutada audiitori valmisolekut töövõttu jätkata;
- määrata kindlaks, et töövõtu tingimuste osas ei eksisteeri arusaamatusi kliendiga.

A7. Lähteprotseduuride läbiviimine nii kliendiga jätkamise kui ka relevantsete eetikanõuete (sealhulgas sõltumatus) hindamise osas käesoleva auditi alguses tähendab, et need on

¹¹ ISA 315 (muudetud 2019) lõigus 10 kehtestatakse nõuded ja antakse juhised töövõtumeeskonna arutelude kohta majandusüksuse tundlikkusest finantsaruannete olulisele väärkajastamisele. ISA 240 „Audiitori kohustused finantsaruannete auditeerimise seoses pettusega” lõigus 15 antakse juhised selles osas, milline on selles arutelus rõhuasetus majandusüksuse tundlikkusele pettusest tulenevatele finantsaruannete olulistele väärkajastamistele.

lõpetatud enne käesoleva auditi töövõtu muude märkimisväärsete tegevuste läbiviimist. Jätkuvate auditi töövõttude puhul toimuvad sellised lähte protseduurid tihti peatselt pärast eelmise auditi lõpetamist (või sellega seoses).

Planeerimistegevused

Auditi üldstrateegia (vt lõigud 7–8)

A8. Auditi üldstrateegia kehtestamise protsess võib, eeldusel et audiitori riskihindamise protseduurid on lõpetatud, hõlmata selliseid asjaolusid nagu:

- selliste (inim-, tehnoloogiliste või intellektuaalsete) ressursside olemus, mida tuleb kasutada spetsiifiliste auditivaldkondade puhul. Näiteks kogunud meeskonnaliikmete kasutamine kõrge riskiga valdkondades või ekspertide määramine keerukate asjaolude käsitlemiseks;
- spetsiifilistele auditivaldkondadele jaotatavate ressursside hulk. Näiteks nende meeskonnaliikmete arv, kes on määratud osalema varude füüsilises loendamises mitmes asukohas, komponentide audiitorite suunamise ja järelevalve ning nende töö ülevaatamise olemus ja ulatus grupi auditite puhul või auditi ajaelarve tundides, mis suunatakse kõrge riskiga valdkondadele;
- millal need ressursid tuleb laiali jagada, nagu näiteks kas vaheauditi staadiumis või võtmetähtsusega periodiseerimise kuupäevadel ja
- kuidas selliseid ressursse suunatakse, nende üle järelevalvet teostatakse või neid kasutatakse. Näiteks millal toimuvad eeldatavalt meeskonna instrueerimise ja tagasiside koosolekud, kuidas eeldatavalt toimuvad töövõtu partneri ja juhi poolsed ülevaated (näiteks kliendi juures või mitte).

A8A. ISA 220 (muudetud) sisaldab nõudeid ja juhendmaterjali töövõtu ressursside ja töövõtu läbiviimise kohta (sealhulgas töövõtu meeskonna liikmete suunamise ja järelevalve ning nende töö ülevaatamise kohta).

A9. Lisas on loetletud näited asjaoludest, mida auditi üldstrateegia kehtestamisel arvesse võtta.

A10. Kui auditi üldstrateegia on kehtestatud, saab välja töötada auditiplaani auditi üldstrateegias kindlaks määratud erinevate asjaolude käsitlemiseks, võttes arvesse vajadust saavutada auditi eesmärgid audiitori ressursside tulemusliku kasutamise kaudu. Auditi üldstrateegia ja üksikasjaliku auditiplaani kehtestamine ei ole tingimata eraldiseisvad või üksteisele järgnevad protsessid, vaid on teineteisega tihedalt seotud, kuna muutused ühes võivad tingida sellest tulenevad muutused teises.

Väiksemate majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvesse võetavad asjaolud

A11. Väikeste majandusüksuste auditite puhul võib kogu auditi läbi viia väga väike auditimeeskond. Paljude väikeste majandusüksuste audititesse on kaasatud töövõtupartner (kes võib olla üksikpraktiseerija), töötades koos ühe töövõtumeeskonnaliikmega (või ilma ühegi töövõtumeeskonnaliikmeta). Väiksema meeskonna puhul on koordineerimine ja infovahetus meeskonna liikmete vahel lihtsam. Väikese majandusüksuse auditi jaoks auditi üldstrateegia kehtestamine ei pea olema keeruline või ajakulukas ülesanne; see varieerub vastavalt majandusüksuse suurusele, auditi keerukusele ja töövõtu meeskonna suurusele. Näiteks võib eelmise auditi

lõpetamisel koostatud lühike memorandum, mis tugineb tööpaberite ülevaatamisele ja milles tuuakse välja äsja lõpetatud auditi käigus tuvastatud küsimused, mida on käesoleval perioodil ajakohastatud arutelude põhjal omanik-juhiga, täita käesoleva audititöövõtu dokumenteeritud auditistrateegia otstarvet juhul, kui see hõlmab lõigus 8 märgitud asjaolud.

Auditi plaan (vt lõik 9)

- A12. Auditi plaan on üksikasjalikum kui auditi üldstrateegia, sest see hõlmab töövõtumeeskonna liikmete poolt läbi viidavate auditiprotseduuride olemust, ajastust ja ulatust. Nende auditiprotseduuride planeerimine toimub kogu auditi kestel vastavalt konkreetse töövõtu auditiplaani arenemisele. Näiteks audiitori riskihindamise protseduuride planeerimine toimub tavaliselt auditeerimisprotsessi varajases staadiumis. Siiski sõltub edasiste spetsiifiliste auditiprotseduuride olemuse, ajastuse ja ulatuse planeerimine nende riskihindamise protseduuride tulemustest. Lisaks võib audiitor alustada edasiste auditiprotseduuride täideviimist teatud tehinguklasside, kontosaldode ja avalikustatu osas enne kõigi ülejäänud edasiste auditiprotseduuride planeerimist.
- A13. Planeeritud riskihindamise protseduuride ja edasiste auditiprotseduuride olemuse, ajastuse ja ulatuse kindlaksmääramine seoses avalikustatud informatsiooniga on oluline, võttes arvesse nii avalikustatud informatsiooni võimalikku laiaulatuslikkust kui ka üksikasjalikkust. Lisaks võib teatav avalikustatud informatsioon hõlmata mujalt kui pearaamatust ja alamregistritest saadud informatsiooni, mis võib samuti mõjutada hinnatud riske ning nende käsitlemiseks ettenähtud auditiprotseduuride olemust, ajastust ja ulatust.
- A14. Avalikustatud informatsiooni kaalumise auditi algetapis aitab audiitoril pöörata asjakohast tähelepanu avalikustatud informatsiooni käsitlemisele sarnaselt tehinguklasside, sündmuste ja kontosaldodega ning planeerida selleks piisavalt aega. Varajane kaalumise võib aidata audiitoril ka kindlaks määrata alljärgneva mõju auditile:
- märkimisväärne uus või muudetud avalikustatav informatsioon, mis on nõutav muutuste tõttu majandusüksuse keskkonnas, finantsolukorras või tegevuses (nt muudatus segmentide nõutavas tuvastamises ja segmendiaruandluses, mis tuleneb märkimisväärsest äriühendusest);
 - rakendatavas finantsaruandluse raamistikus tehtud muudatustest tulenev märkimisväärne uus või muudetud avalikustatav informatsioon;
 - audiitori eksperdi kaasamise vajadus, et abistada konkreetse avalikustatava informatsiooniga (nt pensioni- või muu pensionihüvitise kohustustega seoses avalikustatav informatsioon) seotud auditiprotseduuride läbiviimisel, ja
 - avalikustatava informatsiooniga seotud asjaolud, mille üle audiitor võib soovida arutada nendega, kelle ülesandeks on valitsemine¹².

Auditi käigus tehtavad planeerimisotsuste muudatused (vt lõik 10)

¹² ISA 260 (muudetud) „Infovahetus nendega, kelle ülesandeks on valitsemine“ lõik A13

A15. Ootamatute sündmuste, tingimuste muutuste või auditiprotseduuride tulemusel omandatud auditi tõendusmaterjali tagajärjel võib audiitoril olla vaja modifitseerida auditi üldstrateegiat ja auditi plaani ning seega nendest tulenevalt planeeritud edasiste auditiprotseduuride olemust, ajastust ja ulatust, võttes aluseks hinnatud riskide läbivaadatud arvestuse. See võib juhtuda siis, kui audiitorile saab teatavaks informatsioon, mis erineb märkimisväärselt sellest informatsioonist, mis oli kättesaadav ajal, mil audiitor planeeris auditi protseduurid. Näiteks võib substantiivsete protseduuride läbiviimisel omandatud auditi tõendusmaterjal olla vastuolus kontroll(imehhanism)ide testide kaudu omandatud auditi tõendusmaterjaliga.

Suunamine, järelevalve ja ülevaatamine (vt lõik 11)

A16. ISA 220 (muudetud) käsitleb töövõtu partneri kohustust seoses töövõtu meeskonna liikmete suunamise ja järelevalve ning nende töö ülevaatamise olemuse, ajastuse ja ulatusega.¹³

Dokumentatsioon (vt lõik 12)

A18. Auditi üldstrateegia dokumentatsioon on nende võtmetähtsusega otsuste jäädvustus, kvaliteedi juhtimisel töövõtu tasemel ja vahend töövõtumeeskonnale märkimisväärsete asjaolude kohta info edastamiseks. Näiteks võib audiitor võtta auditi üldstrateegia kokku memorandumi kujul, mis sisaldab võtmetähtsusega otsuseid auditi üldise ulatuse, ajastuse ja läbiviimise kohta.

A19. Auditiplaani dokumentatsiooniga jäädvustatakse riskihindamise protseduuride planeeritud olemus, ajastus ja ulatus ning edasised väite tasandil auditiprotseduurid vastusena hinnatud riskidele. Lisaks kujutab see endast ka auditiprotseduuride nõuetekohase planeerimise jäädvustust, mida saab enne nende läbiviimist üle vaadata ja heaks kiita. Audiitor võib kasutada standardseid auditiprogramme või auditi lõpuleviimise kontrollnimekirju, mis on vastavalt vajadusele kohandatud kajastama konkreetse töövõtu tingimusi.

A20. Auditi üldstrateegiasse ja auditi plaani tehtud märkimisväärsete muudatuste ja nende tulemusel auditiprotseduuride planeeritud olemuse, ajastuse ja ulatuse muutmise jäädvustuses selgitatakse, miks märkimisväärsed muudatused tehti ning miks auditi üldstrateegia ja auditi plaan lõpuks auditi jaoks kasutusse võeti. Selles kajastatakse ka asjakohast vastust auditi käigus toimunud märkimisväärsetele muutustele.

A20A. Dokumentatsioon töövõtu meeskonna liikmete suunamise ja järelevalve ning nende töö ülevaatamise kohta kooskõlas ISAgaga 220 (muudetud) võib samuti anda jäädvustuse suunamise, järelevalve ja ülevaatamise planeeritud olemuses, ajastuses ja ulatuses toimunud märkimisväärsetest muudatustest.

Väiksemate majandusüksuste puhul spetsiifiliselt arvesse võetavad asjaolud

A21. Nagu öeldud lõigus A11, võib sobiv lühike memorandum täita väiksema majandusüksuse auditis dokumenteeritud auditistrateegia otstarvet. Auditi plaani jaoks võib kasutada standardseid auditiprogramme või kontrollnimekirju (vt lõik A19), mis

¹³ ISA 220 (muudetud), lõigud 29–31

on koostatud väheste kontroll(imehhanism)ide¹⁴ eeldusel, mis on tõenäoline väiksema majandusüksuse puhul, tingimusel, et need on kohandatud töövõtu tingimustele, sealhulgas audiitori riskihinnangutele.

Esmakordsete auditi töövõttude puhul täiendavalt arvesse võetavad asjaolud (vt lõik 13)

A22. Auditi planeerimise otstarve ja eesmärk on sama sõltumata sellest, kas auditi puhul on tegemist esmakordse või korduva töövõtuga. Siiski võib esmakordse auditi puhul olla audiitoril vaja planeerimistegevusi laiendada, kuna audiitoril tavaliselt pole konkreetse majandusüksusega eelnevat kogemust, mida võetakse arvesse korduvate töövõttude planeerimisel. Esmakordse audititöövõtu puhul kuuluvad täiendavate asjaolude hulka, mida audiitor võib auditi üldstrateegia ja auditi plaani väljatöötamisel arvesse võtta, alljärgnevad:

- eelmise audiitoriga tehtavad korralduslikud lepped, näiteks eelmise audiitori töödokumentide ülevaatamiseks, välja arvatud juhul, kui see on keelatud seaduse või regulatsiooniga;
- mis tahes peamised küsimused (sealhulgas arvestusprintsipiide või auditeerimis- või aruandlusstandardite rakendamine), mida on arutatud juhtkonnaga seoses esmakordse audiitoriks valimisega, infovahetus nende asjaolude osas isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, ja kuidas need asjaolud mõjutavad auditi üldstrateegiat ja auditi plaani;
- auditiprotseduurid, mis on vajalikud piisava asjakohase auditi tõendusmaterjali hankimiseks algsaldode osas.¹⁵
- muud ettevõtte välja töötatud ja rakendatud vastused seoses esmakordsete auditi töövõttudega nt võib ettevõtte kvaliteedijuhtimise süsteem hõlmata vastuseid, mis nõuavad, et teine partner või asjakohaste volitustega üksikisik vaataks üle auditi üldstrateegia enne märkimisväärsete auditiprotseduuride alustamist või aruanded enne nende väljastamist).

¹⁴ ISA 315 (muudetud 2019), lõigu 26 punkt a

¹⁵ ISA 510 „Esmakordsed auditi töövõttud – algsaldod”.

Lisa

(vt lõigud 7–8, A8–A11)

Auditi üldstrateegia kehtestamisel arvesse võetavad asjaolud

Käesolevas lisas esitatakse näiteid asjaoludest, mida audiitor võib arvesse võtta kvaliteedi juhtimisel töövõtu tasemel. Paljud nendest asjaoludest mõjutavad audiitori auditi üldstrateegiat ja üksikasjalikku auditiplaani. Esitatud näited hõlmavad hulga asjaolusid, mis on rakendatavad paljude töövõtude puhul. Kuigi mõnda neist asjaoludest, millele allpool on viidatud, võidakse nõuda muudes ISAdes, ei ole kõik asjaolud iga audititöövõtu puhul relevantsed ja esitatud loetelu ei ole tingimata täielik.

Töövõtu tunnused

- Finantsaruandluse raamistik, millele vastavalt auditeeritav finantsinformatsioon on koostatud, sealhulgas mis tahes vajadus kooskõlastavate võrdluste järele teise finantsaruandluse raamistikuga.
- Majandusharuspetsiifilised aruandlusnõuded, nagu näiteks aruanded, mis on tehtud kohustuslikuks majandusharu reguleerijate poolt.
- Eeldatav auditi ulatus, sealhulgas komponendid, milles audititööd eeldatavasti grupi auditi otstarbel läbi viiakse, ning ulatus, milles komponentide audiitoreid kaasatakse.
- Emaettevõtte ja selle majandus- või äriüksuste vaheliste selliste valitseva mõju suhete olemus, mis määravad kindlaks selle, kuidas gruppi tuleb konsolideerida.
- Auditeeritavate ärisegmentide olemus, sealhulgas vajadus eriteadmiste järele.
- Kasutatav aruandlusvaluuta, sealhulgas mis tahes vajadus valuuta teisendamise järele seoses auditeeritava finantsinformatsiooniga.
- Nõue viia finantsaruannete audit läbi kohustuslikel, regulatsioonidest tulenevatel või muudel põhjustel lisaks grupi auditi otstarbel tehtavale audititööle.
- Siseaudiitorite töö kättesaadavus ja ulatus, mil määral audiitor potentsiaalselt tugineb sellele tööle.
- Teenust osutavate organisatsioonide kasutamine majandusüksuse poolt ja see, kuidas audiitor võib hankida tõendusmaterjali seoses nende poolt läbiviidavate kontroll(imehhanism)ide ülesehituse või toimimisega.
- Eelnevatest audititest omandatud tõendusmaterjali eeldatav kasutamine, nagu näiteks auditi tõendusmaterjal, mis on seotud riskide hindamise protseduuridega ja kontroll(imehhanism)ide testidega.
- Infotehnoloogia mõju auditiprotseduuridele, sealhulgas andmete kättesaadavus ja arvuti abil teostatavate auditeerimistehnikate eeldatav kasutamine.
- Audititöö eeldatava kaetavuse ja ajastuse koordineerimine vahefinantsinformatsiooni mis tahes ülevaatamistega ja selliste ülevaatamiste käigus omandatud informatsiooni mõju auditile.
- Kliendi personali ja andmete kättesaadavus.

Aruandluseesmärgid, auditi ajastus ja infovahetuse olemus

- Majandusüksuse aruandluse ajakava, nagu näiteks vahe- ja lõppetapid.
- Koosolekute organiseerimine juhtkonnaga ja isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, et arutada audititöö olemust, ajastust ja ulatust.
- Arutelu juhtkonnaga ja isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine, väljaantavate aruannete ja muu, nii suulise kui kirjaliku, infovahetuse oodatava tüübi ja ajastuse osas, sealhulgas audiitori aruanne, kirjad juhtkonnale ja infovahetus isikutega, kelle ülesandeks on valitsemine.
- Arutelu juhtkonnaga seoses oodatava infovahetusega audititöö seisu kohta kogu töövõtu vältel.
- Infovahetus komponentide audiitoritega infovahetuse oodatava tüübi ja ajastuse kohta seoses grupi auditi otstarbel tehtava audititööga.
- Töövõtu meeskonna liikmete vahelise infovahetuse oodatav olemus ja ajastus, sealhulgas meeskonna koosolekute olemus ja ajastus ning tehtud audititöö ülevaatamise ajastus.
- Kas eksisteerib mis tahes muu oodatav infovahetus kolmandate osapooltega, sealhulgas mis tahes kohustuslikud või lepingulised auditist tulenevad aruandluskohustused.

Märkimisväärsed tegurid, töövõtu esmased tegevused ja muudest töövõttudest saadud teadmised

- Olulisuse kindlaksmääramine kooskõlas ISAga 320¹⁶ ja kui rakendatav:
 - komponendi läbiviimise olulisuse kindlaksmääramine ja selle kohta info edastamine komponentide audiitoritele kooskõlas ISAga 600 (muudetud)¹⁷;
 - esialgsed ootused tehinguklasside, kontosalvade ja avalikustatud informatsiooni suhtes, mis võivad olla märkimisväärsed;
- nende valdkondade esialgne tuvastamine, kus võib eksisteerida kõrgem olulise väärkajastamise risk;
- üldisel finantsaruandetasandil hinnatud olulise väärkajastamise riski mõju suunamisele, järelevalvele ja ülevaatamisele;
- viis, kuidas audiitor rõhutab töövõtumeeskonna liikmetele vajadust säilitada küsiv suhtumine ja rakendada kutsealast skeptitsismi auditi tõendusmaterjali kogumisel ja hindamisel;
- eelmiste auditite tulemused, mis hõlmasid sisekontrollide toimimise tulemuslikkuse hindamist, sealhulgas tuvastatud puuduste olemus ja sammud, mis astuti nende käsitlemiseks;
- auditit mõjutada võivate asjaolude arutamine ettevõtte personaliga, kes vastutab majandusüksusele muude teenuste osutamise eest;

¹⁶ ISA 320 „Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel”

¹⁷ ISA 600 (muudetud) „Spetsiaalselt arvessevõetavad asjaolud – grupi finantsaruannete auditid (sh komponentide audiitorite töö)“, lõigud 35–36

- tõendusmaterjal selle kohta, et juhtkond on võtnud oma kohuseks kindla sisekontrolli kavandamise, teostamise ja alalhoidmise, sealhulgas tõendusmaterjal sellise sisekontrolli asjakohase dokumenteerimise kohta;
- rakendatavas finantsaruandluse raamistikus tehtud muudatused, nagu raamatupidamisstandardite muudatused, millega võib kaasneda märkimisväärne uus või muudetud avalikustatav informatsioon;
- tehingute maht, mis võib kindlaks määrata selle, kas audiitoril on tõhusam tugineda sisekontrollile;
- kogu majandusüksuses äritegevuse edukaks toimimiseks sisekontrollile omistatud tähtsus;
- protsess(id), mida juhtkond kasutab rakendatava finantsaruandluse raamistikuga nõutud avalikustatava informatsiooni, sealhulgas mujalt kui pearaamatust ja alamregistritest saadud infot sisaldava avalikustatava informatsiooni tuvastamiseks ja koostamiseks;
- märkimisväärsed majandusüksust mõjutavad ärialased arengud, sealhulgas muutused infotehnoloogias ja äriprotsessides, muutused võtmetähtsust omava juhtkonna hulgas ning omandamised, ühinemised ja võõrandamised;
- märkimisväärsed majandusharu arengud, nagu näiteks muudatused majandusharu regulatsioonides ja uued aruandlusnõuded;
- muud märkimisväärsed relevantssed arengud, nagu näiteks muudatused majandusüksust mõjutavas juriidilises keskkonnas.

Ressursside olemus, ajastus ja ulatus

- Töövõtuks määratud või kättesaadavaks tehtud inim-, tehnoloogilised ja intellektuaalsed ressursid (nt töövõtu meeskonna määramine ja audititöö määramine meeskonnaliikmetele, sealhulgas asjakohaste kogemustega meeskonnaliikmete määramine valdkondadesse, kus võivad olla olulise väärkajastamise kõrgemad riskid).
- Töövõtu eelarvestamine, sealhulgas asjakohase ajahulga arvestamine, mis tuleks eraldada valdkondadele, kus võivad esineda olulise väärkajastamise kõrgemad riskid.