

**TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL**  
**TALLINNA KOLLEDŽ**

Majandusarvestus

Maria Sunduk

**AUDITI PLANEERIMINE MÜÜGI-, TOOTMIS- JA  
KINNISVARAETTEVÕTTELE**

Lõputöö

Juhendaja: dots Ester Vahtre, *EMBA*

Tallinn 2015

# SISUKORD

SISSEJUHATUS .....	3
1. AUDITI PLANEERIMINE.....	5
1.1. Töövõtule eelnevad tegevused.....	5
1.2. Olulisuse määramine.....	10
1.3. Auditi üldstrateegia ja arutelud meeskonnas .....	14
2. RISKIHINDAMISE PROTSEDUURID .....	17
2.1. Riskide hindamine ja tuvastamine .....	17
2.2. Sisekontrolli süsteem .....	23
2.3. Riskihindamise etapi lõpetamine ja dokumenteerimine .....	26
3. AUDITI PLAANID.....	30
3.1. Müügiettevõtte .....	30
3.2. Tootmisettevõtte .....	36
3.3. Kinnisvaraettevõtte .....	41
KOKKUVÕTE.....	47
VIIDATUD KIRJANDUS .....	50
LISAD .....	52
Lisa 1. Kliendisuhete ja töövõtu aktsepteerimise tööpaberid.....	52
Lisa 2. Olulisuse määramise tööpaberid.....	58
Lisa 3. Üldstrateegia tööpaberid .....	61
Lisa 4. Riskihindamise tööpaberid .....	64
Lisa 5. Riskihindamise tööpaber – protseduurid riskidele vastamiseks .....	71
SUMMARY .....	86

## SISSEJUHATUS

Audiitorkontroll kuulub lahutamatu ettevõtte kontrolliprotseduuride juurde – see aitab tagada klientide ja partnerite usalduse ning pakub väärtuslikku teavet juhtimisel. Auditeerimiseks võib nimetada raamatupidamisaruande kontrollimist ja sellele hinnangu andmist auditeerimisreeglistikust lähtudes. Auditi käigus kontrollitakse, kas ettevõtte raamatupidamine annab õige pildi ettevõtte majandustegevusest ja selle tulemusest ning on kooskõlas kehtiva seadusandluse ja raamatupidamistavadega. Auditeerimise õigus on audiitoril. Audiitorid kasutavad ühtset ülemaailmset auditi metodoloogiat, mis on vastavuses Rahvusvaheliste Auditeerimise Standarditega ja kohandatud vastavalt riiklikele standarditele. Raamatupidamise aastaaruande auditeerimiskohustus on kõikidel aktsiaseltsidel. Teiste majandusüksuste puhul sõltub auditeerimiskohustus aruandeaasta müügitulust, varade mahust ning töötajate arvust.

Iga-aastane audit on asendamatu abimees kindluse saamiseks, et ettevõtte raamatupidamine on korras. Audiitor kontrollib finantsandmete õigsust ning ettevõtte protsesside toimimist. Auditi lõppedes annab audiitor kliendile tagasisidet nii vigade kui ka puuduste kohta sisekontrollis ja viitab, mida tuleks parandada, et ettevõtte oleks kaitstud pettuste ja väärkajastamiste eest. (Villemi 2014)

Audiitor ei ole aruande kontrolli protsessis kliendile vastandlik pool nagu revident või maksuametnik, vaid aruande valmimise protsessi käiku lisanduv sõltumatu ekspert. Auditeerimise tulemusena lisatakse raamatupidamise aastaaruande sõltumatu eksperdi (audiitori) aruanne, mis kinnitab, et raamatupidamisaruanne on olulises osas õige ja õiglane. Audiitori aruanne on usalduskiri Äriregistris hoitavale majandusaasta aruandele ja selle kasutajatele – asjatundlikele lugejatele (nt omanikele, pankuritele, analüütikutele, äripartneritele ja maksuametnikele). (Antsov 2006, lk 104)

Auditeerimisprotsess koosneb kolmest etapist, milleks on riskihindamine, riskidele vastamine ja aruandlus. Antud lõputöö teema osutus valituks kuna riskihindamine ehk auditi planeerimine on auditeerimisprotsessi lahutamatu osa ning seotud ka lõputöö autori igapäevaste tööülesannetega.

Lõputöö eesmärgiks on koostada juhendmaterjalid algajale audiitorile auditi planeerimise etapiks müügi-, tootmis- ja kinnisvaraettevõtte näitel. Eesmärgi täitmiseks püstitas autor järgmised ülesanded:

- uurida ja analüüsida auditi töövõtule eelnevaid tegevusi, auditi planeerimise etappe ning riskihindamise protseduure;
- koostada auditiplaanid müügi-, tootmis- ja kinnisvaraettevõttele;
- kujundada lisadesse vastavad näidistööpaberid, mis on vajalikud auditi planeerimise teostamiseks ning mille abil hakatakse teostama auditeerimisprotseduuri järgmist sammu ehk riskidele vastamist.

Riskihindamine ehk auditi planeerimine koosneb kolmest etapist. Esimeseks etapiks on vajadus otsustada, kas töövõtt aktsepteerida või mitte. Audiitoril tuleb viia läbi kvaliteedikontroll ehk hinnata eetikat, sõltumatust ja vastavust seadustele. Seejärel, kui otsustatakse töövõtt vastu võtta, on vajalik töötada välja auditi üldine strateegia ja auditi esialgne plaan. Teiseks etapiks tuleb määrata olulisus, viia läbi meeskonna planeerimiskoosolek ning teha üldine auditistrateegia. Viimane planeerimistegevuse etapp on riskihindamise protseduurid. Audiitoril tuleb tuvastada ja hinnata olemuslikud ning kontrolliriskid, edastada info märkimisväärsete puuduste kohta. Eelnevalt loetletud tegevuste lõppedes tuleb märkida tuvastatud tähelepanekud ning uuendada auditi plaani.

Antud lõputöö esimene peatükk koosneb meetoodilisest osast, autori hinnangutest ja näidetest töövõtu aktsepteerimise või jätkamise kohta, olulisuse määramise ning auditi üldstrateegia kohta. Teises peatükis on välja toodud riskihindamise etapi meetoodiline osa ning samuti autori hinnangud ja näited. Viimases peatükis kirjeldab autor antud lõputöös aluseks võetud müügi-, tootmis- ja kinnisvaraettevõtete auditi plaane, toob välja võimalikud riskivaldkonnad ning vajalikud kontrolliprotseduurid nende riskide tuvastamiseks. Antud töö lisadesse on lisatud näidissettevõtete täidetud tööpaberid, mis on vajalikud auditi planeerimiseks.

Kasutatud andmeallikateks on rahvusvaheline auditeerimise standard (ISA) ning *International Federation of Accountants* (IFAC) poolt koostatud kasutusjuhend nende kasutamise kohta väikese ja keskmise suurusega majandusüksuste auditeerimises. Samuti kasutati Eestis kättesaadavat eesti- ja inglisekeelset erialast kirjandust, teemakohaseid artikleid ning audiitorkogu veebilehel olevaid koolituse slaidimaterjale. Uuringu meetoodikateks olid refereerimine ja autori analüüs.

## **1. AUDITI PLANEERIMINE**

Autor iseloomustaks auditi planeerimist, kui tähtsat protseduuri, mis tagab, et auditi töövõtt viiakse läbi tõhusal ja tulemuslikul viisil ning auditi risk on vähendatud aktsepteeritavalt madala tasemini. Auditi planeerimine ei ole eraldiseisev etapp, vaid see on jätkuv ja korduv protsess, mis algab peatselt pärast eelmise auditi lõpetamist ja jätkub kuni käesoleva auditi lõpetamiseni. Planeeritud auditi puhul võib olla kindel, et töövõtt on nõuetekohaselt organiseeritud, töötajatega kindlustatud ja juhitud ning eelmiste perioodide töövõttudest ja muudest tööülesannetest saadud kogemusi rakendatakse nõuetekohaselt.

Auditi planeerimine on nagu autosõit, ei ole mingit mõtet istuda autosse ja hakata sõitma, kui ei tea kuhu minna, selleks on vaja kaarti. Auditi plaan on seepärast, et luua kaart auditeerimise jaoks. Audiitor vajab auditi planeerimist, et audit oleks edukas. Plaan aitab audiitoril jõuda järelduseni, mis annab auditeerimiseks raamistiku. (Lewin 2010, lk 68)

Tihti öeldakse, et tund planeerimist võib säästa mitu tundi töö teostamisel. Hästi planeeritud audit tagab selle, et auditeerimisel on jõupingutus suunatud kõrge riskiga valdkondade käsitlemisele, ebavajalikud auditiprotseduurid jäetakse kõrvale ja auditiga seotud töötajad teavad, mida neilt oodatakse.

Antud peatükis kirjeldatakse ja analüüsitakse asjakohaste seaduste, erialakirjanduse allikate ja muude täiendavate juhendite põhjal müügi-, tootmis- ja kinnisvaraettevõtte näitel audititöövõtule eelnevaid tegevusi, olulisuse määramist, auditi üldstrateegia ja meeskonna arutelude korraldamist.

### **1.1. Töövõtule eelnevad tegevused**

Autori arvates üks tähtsamaid otsuseid, mida audiitorettevõtja saab teha, on määrata kindlaks, milliseid töövõtte aktsepteerida või milliseid kliendisuhteid säilitada. Halva otsuse tagajärjel võib

kulutatud aeg jääda tasustamata, teenustasud maksmata, tekkida täiendav stress kliendile ja meeskonna liikmetele, maine halveneda ja see võib põhjustada omakorda kohtuasjade algatamist.

Audiitorettevõtja või seaduse alusel audiitorühingut esindav vandeaudiitor peab olema auditi audiitorteenust osutades kindel, et isiklikud või peresuhted ei mõjuta sõltumatust. Audiitorettevõtja, seaduse alusel audiitorühingut esindav vandeaudiitor, tema abikaasa ning ülalpeetavad võivad kliendilt kaupu ja teenuseid vastu võtta ainult teiste ostjatega võrdsetel tingimustel. Audiitorettevõtja või seaduse alusel audiitorühingut esindav vandeaudiitor ei tohi vastu võtta külalislahkust ja kingitusi, mis võiksid mõjutada tema sõltumatust või seada selle kahtluse alla. Olulisemad olukorrad, mille puhul on piisav põhjus väita, et audiitorettevõtja või seaduse alusel audiitorühingut esindava vandeaudiitori kutsetegevuse sõltumatust ähvardavad märkimisväärsed ohud on: (Auditeerimiseeskiri, § 2)

- Rahalised seosed – otsene või kaudne olulises suuruses osalus kliendis, laenu andmine kliendile või tema tegevjuhtkonna või kõrgema juhtorgani liikmele või olulist osalust omavale aktsionärile või osanikule või laenu võtmine neilt, kliendi või tema tegevusjuhtkonna või kõrgema juhtorgani liikmega ühises tulu taotlevas koostööprojekti osalemine;
- Ametialased seosed – kui audiitorettevõtja või seaduse alusel audiitorühingut esindav vandeaudiitor on või oli kontrollitaval perioodil või vahetult enne seda kliendi juhatuse liige või töötaja või juhatuse liikme või töötaja koostööpartner või tema palgal.

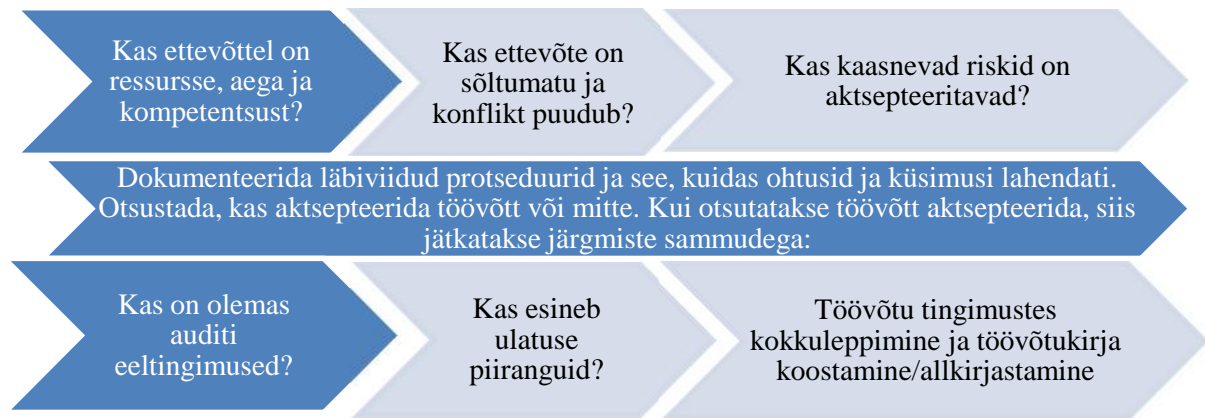
Autor lisab põhilised reeglid, mida tuleks kliendile auditeerimisteenust osutades meeles pidada. Audiitorteenust pakkuv ei tohi osutada kliendile raamatupidamisteenuseid, ei tohi ise läbi viia majandusoperatsioone, vaid klient peab koostama ise kogu algdokumentatsiooni ning tuleb teostada kõiki samu teste ja protseduure, mis iga teise kliendi puhul. Audiitor peab olema kutsetegevuses sõltumatu ja erapooletu ning on kohustatud hoidma saladuses kutsetegevuse käigus teatavaks saanud andmeid. Eelnevalt loetletud nõuete aegumistähtaeg on viis aastat, seega näiteks vandeaudiitor on olnud auditeeritava ettevõtte palgal ja sealt lahkunud kuus aastat tagasi, siis seda ei loeta enam sõltumatuse riskiks. Audiitor ja audiitorühing on kohustatud säilitamata kutsetegevusega seotud dokumente seitse aastat.

Korduvauditi puhul tuleb hinnata, kas on viimasel ajal toimunud või võivad toimuda täiendavaid riske tekitavad muutused. Nendeks muutusteks võivad olla muudatused juhtkonnas või omanikeringis, võtmetöötajate lahkumine, pooleliolevad ja võimalikud kohtuasjad, äritegevus, oluliste klientide või tarnijate kaotus, uued seadused ja regulatsioonid, ettevõtte või tema

tööstusharu kiire laienemine või kahanemine ning vajadus märkimisväärse hulgal täiendavale kapitalile. Samuti käib siia muutuste alla ka muudatused auditi töövõtulepingutes ja –kohustuses. Kui mingeid muudatusi ei ole toimunud, tuleb audiitoril hinnata, kas kliendile on vaja meenutada kehtivaid auditi töövõtu tingimusi. Töövõtutingimused võib üle kinnitada audiitori taas nimetamisel, ilma et igal aastal oleks vaja koostada uut kirja. Kui juhtkond taotleb auditi töövõtu tingimuste muutmist, kaalub audiitor, kas palve on mõistlikult põhjendatud, ja võtab arvesse selle mõju auditi töövõtu ulatusele. Kui on jõutud otsusele, et kliendi töövõtt aktsepteerida või seda jätkata, tuleb järgmise sammuna teha kindlaks, kas auditi eeltingimused on olemas ja kinnitada, et audiitor ja juhtkond mõistavad auditi töövõtutingimusi sarnaselt. (*Guide to Using International Standards ...*, 2011)

Audiitor peab auditi eeltingimuste olemasolu kindlakstegemiseks määrama kindlaks, kas finantsaruannete koostamisel rakendatav finantsaruandluse raamistik on aktsepteeritav ja hankima juhtkonna nõusoleku, et ta tunnustab ja mõistab oma kohustust finantsaruannete koostamise osas kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga, sealhulgas, kus asjassepuutuv, nende õiglase esituse osas ning sellise sisekontrolli osas, mida juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada finantsaruannete koostamist ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta. Juhtkond peab andma audiitorile juurdepääsu kogu informatsioonile, millest juhtkond on teadlik ja mis on finantsaruannete koostamisel asjassepuutuv, täiendavat informatsiooni, mida audiitor võib juhtkonna käest taotleda auditi otstarbel ja piiranguteta juurdepääsu isikutele majandusüksuses, kellelt audiitor peab vajalikuks auditi tõendusmaterjali hankida. (ISA 210 lg 6)

Autor kirjeldab kokkuvõtlikult töövõtule eelnevaid tegevusi allpool oleva joonise näitel. Esmalt tuleb hinnata, kas ettevõttel on või võib saada piisavalt ressursse, aega ja kompetentsust antud töövõtt teostada. Seejärel tuleb hinnata audiitorettevõtte seost kliendiga, kas on vajadus kahelda sõltumatuses või kas on tuvastatud eelnevaid konflikte antud kliendiga. Uurida kliendi tausta ja hinnata võimalikke kaasnevaid riske. Dokumenteerida eelnevad protseduurid, esile kerkinud ohud ja küsimused ning nende lahendused. Kui otsustatakse töövõtt jätta aktsepteerimata, siis siinkohal auditeerimisprotseduuridega lõpetatakse. Töövõtu vastuvõtmisel jätkatakse auditi eeltingimuste ja ulatuse piirangute analüüsimisega ning viimaks koostatakse ja kirjutatakse alla töövõtukiri ja lepatakse kokku töövõtu tingimustes.



### Joonis 1. Auditi töövõtu aktsepteerimise/jätkamise protsess

Allikas: (Guide to Using International Standards ..., 2011)

Auditeerimisettevõtte peab enne lepingu sõlmimist hoolikalt uurima kliendi tausta. Protseduurid, mida võib läbi viia hindamaks tulevast klienti: (Eilifsen jt 2010, lk 146)

- Hankima ja analüüsima saada olevaid finantsaruandeid (aastaruanded, vahepealsed finantsaruanded, tuludeklaratsioonid);
- Uurima kolmandatelt isikutelt informatsiooni, mis puudutab võimaliku kliendi ja tema juhtkonna ausust. (Selliseid järelepärimisi tuleks teha pankadest, advokaatidelt, krediidiagentuuridest ja teistest asutustest, kes võivad omada taolist informatsiooni);
- Kui see ei ole keelatud seaduse või regulatsiooniga, siis on vajalik suhelda eelneva audiitoriga, kas on olnud eelnevalt mingisuguseid erimeelsusi seoses auditeerimispoliitika, auditeerimisprotseduuride või teiste taoliste asjaoludega;
- Analüüsima, kas tulevasel kliendil esineb asjaolusid, mis nõuavad suuremat tähelepanu või mis võib esile tuua ebatavalise äritegevuse või auditi riski nagu näiteks kohtuprotsessi või jätkuvuse probleemi;
- Selgitama, kas audiitorfirma on sõltumatu kliendist ja valmis teostama nõutud teenust;
- Selgitama, kas audiitorfirmal on vajalikud tehnilised oskused ja teadmised tegevusvaldkonnast, et viia läbi nõutud töövõtt;
- Selgitama, kas kliendi aktsepteerimine võib rikkuda mingit kohaldatavat regulatsiooni või eetilisi nõudeid nagu näiteks, mis on määratud *IFAC Code of Ethics for Professional Accountants*.

Autor kirjeldab järgnevalt kliendisuhete ja töövõtu aktsepteerimiseks vajalikke järelepärimisi uue või jätkuva auditi kliendi puhul, mida kasutati antud töös analüüsitud keskmiste suurustega ettevõtete aktsepteerimiseks:



- Alustada tuleks kliendi üldandmete tuvastamisest – tegevusala, omanikud, nõukogu, juhatus, tegevjuhtkond, raamatupidamise eest vastutav isik, kontakt andmed.
- Seejärel tuleks hinnata, kas auditi eeltingimused on täidetud, teada olevatest finantsaruannetest nende raamistikku, kas on vajalik spetsiifiline seadusandlus, kasutatavaid arvestussüsteeme ja –poliitikaid, eeldatavat bilansimahtu ja käivet, keskmist töötajate arvu ning otsustada töövõtuvorm vastavalt seadusele. Analüüsida tuleb ettevõtte olulisemaid investeeringuid, struktureerimist ja rahastamist.
- Uue töövõtu puhul peab analüüsima kliendi iseloomu ja eetilist, audiitorettevõtte asjatundlikkust vastavalt kliendi tegevusvaldkonnale ning tuvastama sõltumatuse tingimused. Vajadusel võtma ühendust eelmise audiitoriga ja hindama, kas eelmise audiitori tööd võib pidada usaldusväärseks ning missugust informatsiooni eelmine audiitor on andnud (sh miks klient eelmisest audiitorist loobus). Hankima eelnevad raamatupidamise aastaaruanded ning analüüsima kliendi ja töövõtuga seotud riske.
- Töövõtu aktsepteerimise või jätkamise puhul peab hindama, kas on vajalik teha muutusi töövõtu tingimustes või nõuetes. Audiitor peab uurima, kas juhatuse liikmed ja töötajad on töövõtu läbiviimiseks piisavalt kompetentsed (kompetents hõlmab tööstusharu ja sisuliste probleemide tundmist ning kogemusi asjakohaste regulatiivsete ja aruandlusnõuete valdkonnas). Samuti tuleb töövõtu jätkamise puhul kontrollida kliendi ja audiitorettevõtte vahelist sõltumatust ja kas esineb varasemaid konflikte antud kliendiga. Audiitor peab mõistma, kas audiitorettevõtte suudab ajaliselt, kompetentsuste ja ressursside poolest viia töövõtt lõpule kooskõlas kutsealaste ja ettevõtte standarditega. Kindlasti tuleb uurida, missugune on kliendi juhtkonna ning juhtimise eest vastutavate isikute ning majandusüksust kontrollivate või sellele olulist mõju avaldavate isikute maine ning missugune on kliendi juhtkonna ning juhtimise eest vastutavate isikute suhtumine sisekontrolli keskkonda ja raamatupidamisstandardite ebakohasesse tõlgendamisse. Audiitor peab kaaluma töövõtu vastuvõtmist, kui klient avaldab ettevõttele survet, et teenuse eest võetav tasu püsiks ebamõistlikult madalal tasemel ning hindama üldiselt, kas on tekkinud uusi tingimusi, mis suurendavad töövõturiski ning kas klient on võimeline maksma audiitorteenuste eest.

Antud lõputöös esinevate müügi-, tootmis- ja kinnisvaraettevõtete puhul puudusid asjaolud töövõtu aktsepteerimata jätmiseks. Müügiettevõtte puhul oli tegemist esimese aasta kliendiga ning pöörati suuremat tähelepanu sõltumatuse küsimusele ja kliendi tegevusala spetsiifilisusele. Kuna audiitorettevõttel oli kaasatud auditeerimisprotsessi esimese aasta assistent, siis pöörati ka teiste klientide jätkamisel suuremat tähelepanu sõltumatusele ning vaadati läbi üldised muutused nii töövõtus, kui kliendis endas. Sõltumatuse puhul uuriti, ega töövõtu läbiviivad isikud pole otseses seoses kliendiga ning kui on toimunud kliendiga auditeeritaval aruandeaastal tehinguid, siis kas need on toimunud teiste ostjatega võrdsetel tingimustel. Tehti kindlaks klientide seotud osapooled ning tehingute maht aruandeaastal. Antud töövõttude puhul puudus sõltumatuse risk, klientide tegevusvaldkonnad ei vajanud eriteadmisi ega eksperte ning puudusid kohtuasjad või muu usaldusvääruses kahtlustavad asjaolud. Hinnati üldiselt, kas on otstarbekas antud klientidega jätkata, vaadates läbi eelmise aasta auditit ja esile kerkinud probleeme. Kui oleks

tegemist olnud eriteadmisi vajava valdkonnaga, siis oleks tulnud hinnata, kas antud audiitorettevõtte on piisavalt kompetentne või võib selleks saada, et töövõtt läbi viia. Usaldusväärse kahtluse puhul oleks tulnud hinnata, kas see võib mõjutada audiitorettevõtte mainet ning olla riskiks töövõtu läbiviimisel. Ettevõtete alginformatsiooni on võimalik hankida nende kodulehekülgedelt, äriregistrist ja muudest interneti allikatest ning artiklitest. Tuleb hankida auditeeritava aasta esialgsed finantsaruanded ning ka eelmise aasta majandusaasta aruanne ning kui on olnud, siis eelneva audiitori aruanne ning vajadusel temaga ka vestelda. Töövõtukirja kirjutab alla tippjuhtkonna asjakohane esindaja. Valesti mõistmise vältimiseks toimub töövõtukirja lõplik vormistamine ja allakirjutamine enne töövõtu alustamist. Näidistööpaber kliendisuhete aktsepteerimise või jätkamise kohta on lisatud antud töö lisasse (Lisa 1).

Kokkuvõtteks leiab autor, et kliendisuhet ja konkreetset töövõttu aktsepteeritakse või jätkatakse ainult juhul, kui audiitorettevõtjal on kindlustunne, et ta on kompetentne töövõttu läbi viima ja omab vajalikke vahendeid, sealhulgas aega ja ressursse, saab olla vastavuses asjakohaste eetikanõuetega ning on veendunud kliendi aususes.

## **1.2. Olulisuse määramine**

Olulisuse eri tasemete kindlaksmääramine on planeerimisprotsessi võtmetähtsusega osa. See ei ole eraldiseisev auditi etapp, vaid pigem jätkuv ja korduv protsess, mida kasutatakse läbivalt ja selgelt sidustatuna läbi kõigi auditi etappide. Auditi töövõtu planeerimisfaasis peab audiitor määrama auditi olulisuse aruande tasemel, läbiviimise olulisuse ning vigade tuvastamise piiri. Nii auditi käigus kui ka auditi lõppfaasis hindab audiitor olulisuse määramisel aluseks võetud numbrite ja eelduste kehtivust ning võrdleb tuvastatud väärkajastamisi individuaalselt ja koosmõjus auditi olulisusega aruande tasemel ning, juhul kui vajalik, auditi olulisusega spetsiifilisel tasemel.

Olulisust tuleb arvesse võtta kahel tasandil: (*Guide to Using International Standards ...*, 2011)

- Üldine olulisus – Olulisus finantsaruannete kui terviku suhtes põhineb audiitori kutsealasel otsustusel väärkajastamise suurima summa kohta, mis võib finantsaruannete kasutajate majandusotsuseid mõjutamata finantsaruannetes sisalduda;
- Konkreetne olulisus – Mõnikord võib olla vaja tuvastada üldise olulisuse summast väiksemad väärkajastamised, mis mõjutavad finantsaruannete kasutajate

majandusotsuseid. See võib puudutada tundlikke valdkondi, näiteks konkreetses lisas avalikustatud informatsiooni, vastavus seadustele või teatavatele lepingutingimustele või preemiate aluseks olevad tehingud.

Läbiviimise olulisus kehtestatakse üldisest olulisusest või konkreetselt olulisusest väiksemas summas. Eesmärk on läbi viia rohkem audititööd, kui nõuaks üldine või konkreetne olulisus eesmärgiga tagada üldisest või konkreetselt olulisusest väiksemate väärkajastamiste avastamine, vähendamaks asjakohaselt selle tõenäosust, et parandamata vigade ja avastamata väärkajastamiste kogusumma ületab olulisust finantsaruannete kui terviku suhtes, ja seega anda võimalike avastamata väärkajastamiste jaoks varu või puhver. (*Guide to Using International Standards ...*, 2011)

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. 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. 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: (Ülevaade auditi olulisuse...)

- Eelmiste perioodide tuvastatud vigade laad ja hulk viitab puudujääkidele sisekontrolli keskkonnas ning raamatupidamise korrektsuses ja tõhususes;
- Audiitoril on põhjust eeldada mitmete individuaalselt ebaoluliste väärkajastamiste olemasolu antud töövõtu puhul;
- Tegemist on uue auditi töövõtuga audiitori jaoks;
- 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.

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. Aruande tasemel auditi olulisuse määramisel võetakse kõigepealt arvesse järgnevaid kvalitatiivseid tegureid: mis töötusharu ettevõttega on tegemist ja mis on ettevõtte tegevusaladeks, milline on

ettevõtte finantspositsioon, kes on ettevõtte aastaaruande tarvitajad ning mis on nende jaoks tähtis. Otsustamisel, millisest finantsnumbrist lähtuda, kaalutakse eelnevale loetelule veel lisaks, milliseid finantsnumbreid ettevõtte aruanded sisaldavad, mis on ettevõtte tegevuse eesmärk, millises arengufaasis on ettevõtte, millises majanduskeskkonnas ettevõtte tegutses, kuidas ettevõtet finantseeritakse ning kuidas vaadeldav finantsnäitaja on muutunud mitmeid aruandeperioodi võrreldes. Otsustamisel, kas on vajalik määrata spetsiifilisel tasemel auditi olulisus, võetakse arvesse järgnevaid kvalitatiivseid tegureid: kas ettevõtte tööstusharus pööratakse tavapärasest suuremat tähelepanu teatud osale aastaaruandes avalikustatavast informatsioonist ning kas on eeldav, et väiksem väärkajastamine kui aruande tasemel auditi olulisus antud tehinguklassis, konto saldost või aastaaruandes avalikustatavas informatsioonis eksitaks aruande tarvitajate majandusotsuseid. (Ülevaade auditi olulisuse...)

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 sobimatusel (näiteks müügitulu volatiilsus, negatiivne netovara) lähtutakse ettevõtte bilansimahust või mõnest muust ettevõtte jaoks olulisest finantsnumbrist, vastavalt audiitori professionaalsele hinnangule. Spetsiifilisel tasemel auditi olulisuse määramisel lähtutakse konkreetselt antud tehinguklassi, konto saldo või avalikustatud informatsiooni finantsnäitajast, kuid see ei tohi ületada aruande tasemel auditi olulisust. (Ülevaade auditi olulisuse...)

Olulisuse kindlaks tegemiseks kasutavad sageli audiitorid finantsaruannete näidistes kasutatavaid protsente. Nendeks on näiteks 5-10% maksueelsest kasumist, 1% müügitulust, 5% netovarast. Mõned audiitorid kalkuleerivad ja kasutavad nende kolme näitaja kombinatsiooni. Näitaja, mida audiitor kasutab olulisuse määramiseks sõltub auditeeritava kliendi olemusest. Oluline on mõista, et need antud protsendid on ainult näited ning neid ei tohi võtta kui kindlapiirilise näitaja olulisuse määramiseks. (Taylor, Osborne 2010, lk 55)

Autor kirjeldab järgnevalt kokkuvõtlikult kliendi olulisuse määramist lõputöös kasutatud ettevõtete põhjal. Esmalt tuvastatakse kliendi tööstusharu ja tegevusala, mis antud töös näidetakse olevate klientide puhul on jae- ja hulgimüük, omatoodangu tootmine ja edasimüük ning kinnisvara haldamine. Järgnevalt hinnatakse ettevõtte finantspositsiooni ning finantseerimise meetodeid, vaadates läbi esialgsed finantsaruanded. Antud näidete puhul on kõikide omakapital

tugev ning vastavuses Äriseadustikuga, ettevõtete finantseerimiseks kasutatakse väliseid allikaid. Määratakse kindlaks, kes on ettevõtte aastaaruande tarvitajateks, kelleks üldjuhul on juhtkond, omanikud ning avalikkus. Tehakse kindlaks, kas klient on kõrgendatud avaliku huvi klient (nt börsifirma, finantsinspektsiooni järelevalve subjekt) ning ega kliendi osas ei eksisteeri kõrgendatud tähelepanu tingivad asjaolud (nt regulatiivsed nõuded, kohtuasjad, plaanitavad tehingud ja oodatavad sündmused). Eelnevad asjaolud antud ettevõtete puhul puudusid. Viimaseks sammuks on hinnata, millisest finantsaruandes olevast numbrist võtta olulisus ning määrata kindlaks vastavad protsendid olulisuse arvutamiseks. Vastavalt kliendi tegevusvaldkonnale ning üldisele olemusele võetakse olulisus enamasti, kas müügitulust, puhaskasumist, tulumaksu eelsest kasumist, bilansimahust või omakapitalist. Antud näidete puhul määrati müügiettevõtte olulisus müügitulust, kuna tegemist on aktiivselt müügiga tegeleva ettevõttega ning kinnisvara ettevõtte puhul bilansimahust, kuna tegemist on kinnisvarasse investeerimisega tegeleva ettevõttega. Tootmisettevõtte puhul arvestatakse tavaliselt olulisust kasumist, kuid antud ettevõtte puhul on aruandeaasta kasum negatiivne ning seega määrati olulisus müügitulust, kuna tegemist on aktiivselt omatoodangu müügiga tegeleva ettevõttega. Müügitulust ja bilansimahust arvestatavaks protsendiks on 1% ning üldise olulisuse summa ümardatakse madalamaks tuhandeteks. Läbiviimise olulisuseks võetakse 75% ja tühise vea piiriks 10% üldisest olulisusest. Näidistööpaber olulisuse määramise kohta on lisatud antud töö lissasse (Lisa 2).

Audiitor peab olulisuse finantsaruannetes kui terviku suhtes ja, kui rakendatav, olulisuse taseme konkreetse tehinguklassi, saldo või avalikustava informatsiooni suhtes üle vaatama juhul, kui talle saab auditi jooksul teatavaks informatsioon, mis oleks põhjustanud audiitori poolt algselt erineva summa kindlaksmääramise. Kui audiitor järeldab, et madalam olulisus on finantsaruannete kui terviku suhtes ja, kui rakendatav, olulisuse tase konkreetse tehinguklassi, kontosaldo või avalikustatava informatsiooni suhtes asjakohasem kui see, mis määrati kindlaks algselt, peab audiitor määrama kindlaks, kas on vaja üle vaadata läbiviimise olulisus ja kas edasiste auditiprotseduuride olemus, ajastus ja ulatus jäävad asjakohaseks. (ISA 320 lg 12-13)

Autor leiab, et kokkuvõtlikult tuleb olulisuse määramiseks teha kindlaks, kes on finantsaruannete tõenäolised kasutajad, tuvastada kasutajate konkreetsed ootused ning mis on finantsaruannete peamised huvipakkuvad elemendid. Võtta arvesse majandusüksuse olemust ning rahastamist. Kui üldine olulisus määratakse finantsaruannete kasutajate vajaduste suhtes, siis läbiviimise olulisus määratakse väiksemas summas, mille tõttu tehakse rohkem auditi tööd ja auditi risk

vähendatakse asjakohaselt madala tasemini. Kõik vigade tuvastamise piiri ületavad väärkajastamised peab audiitor oma tööpaberites dokumenteerima ning ettevõtte juhatusele kommunikeerima.

### **1.3. Auditi üldstrateegia ja arutelud meeskonnas**

Auditi töövõtu aktsepteerimise või jätkamise otsuse vastuvõtmisele ning olulisuse kindlaks määramisele järgneb töövõtu läbiviimise üldstrateegia välja töötamine või selle uuendamine. Auditi üldstrateegia on nende võtmetähtsusega otsuste jäädvustus, mida peetakse vajalikuks auditi nõuetekohaseks planeerimiseks ja töövõtu meeskonnale märkimisväärsete asjaolude kohta info edastamiseks. Tööga alustamisel võib olla vaja üldstrateegiat ja üksikasjalikke plaane muuta, et vastata uutele tingimustele, auditi tähelepanekutele ja muule omandatud informatsioonile. Sellised muudatused tuleb koos põhjustega dokumenteerida auditi dokumentatsioonis, näiteks üldstrateegias või auditi plaanis.

Töövõtupartner ja teised töövõtu meeskonna võtmetähtsusega liikmed peavad olema kaasatud auditi planeerimisse, sealhulgas töövõtu meeskonna liikmete vahelisse arutelu planeerimisse ja selles osalemisse. Auditi üldstrateegia kehtestamisel peab audiitor tegema kindlaks töövõtu tunnusjooned, mis määratlevad selle ulatuse; aruandluse eesmärgid, et planeerida auditi ajastust ja nõutava infovahetuse olemust; võtma arvesse faktoreid, mis audiitori kutsealase otsustuse kohaselt on märkimisväärsed töövõtu meeskonna jõupingutuste suunamise seisukohast; võtma arvesse töövõtu esialgsete tegevuste tulemusi ja, kus rakendatav, seda, kas töövõtupartneri poolt majandusüksuse jaoks läbi viidud teistest töövõttudest saadud teadmised on asjassepuutuvad ning tegema kindlaks töövõtu läbiviimiseks vajalike ressursside olemuse, ajastuse ja ulatuse. (ISA 300 lg 7-8, 10)

Auditi üldstrateegia väljatöötamine algab töövõtu alustamisel, seejärel seda täiendatakse ja uuendatakse informatsiooni põhjal, mis saadakse varasemast kogemusest majandusüksusega, eeltegevustest (kliendi aktsepteerimine ja jätkamine), aruteludest kliendiga pärast viimast perioodi toimunud muutuste ja viimaste tegevustulemuste kohta, muudest perioodi jooksul kliendi jaoks tehtud töövõttudest, aruteludest auditimeeskonnas ja auditimeeskonna koosolekutest, muudest välistest allikatest nagu ajalehed ja internetiallikad ning uuest omandatud informatsioonist, ebaõnnestunud auditiprotseduuridest või uutest tingimustest, millega auditi käigus kokku puututi ja mis muudavad eelnevalt planeeritud strateegiaid. Auditi üldstrateegia

koostamiseks nõutav aeg varieerub olenevalt majandusüksuse suurusest ja keerukusest, auditimeeskonna koosseisust ja suurusest, eelnevast kogemusest majandusüksusega ja tingimustest, millega auditi läbiviimisel kokku puututi. (*Guide to Using International Standards ...*, 2011)

Autor kirjeldab järgnevalt auditi üldstrateegia vormi, mida võib koostada keskmise suurusega majandusüksuste auditite läbiviimisel ning väikeste auditimeeskondade korras nagu on tegemist antud töös näidisteks võetud ettevõtete puhul. Keskmise suurusega majandusüksuste üldstrateegia dokumentatsioon võib olla lühikese memorandumi vormis, milles on kirjas töövõtu ulatus, kus on toodud kliendi finantsaruandluse raamistikku kasutus ning millist töövõttu vajatakse. Antud töös kõik kolm ettevõtet kasutavad Eesti head raamatupidamistava ning töövõtuks on audit. Järgmiseks tuleb analüüsida, mida on võimalik õppida varasemast auditi kogemusest antud kliendiga ning kas on uusi murettekitavaid asjaolusid juhtkonna aususe ja maine suhtes. Selgitada muutused majandusüksuses võrreldes eelmise aastaga ning hinnata finantsaruande vastuvõtlikkust pettuste suhtes. Antud müügiettevõtte puhul suurimateks muutusteks oli müügitulu kasv, millega kaasnes ka tegevuskulude kasv ning kasvas ka materiaalse põhivara osakaal bilansis; tootmisettevõtte puhul oli suurimaks muutuseks müügitulu langus, mis on põhjustanud ka negatiivse puhaskasumi; kinnisvaraettevõtte puhul kasvasid nõuded ning toimus lühiajalise laenukohustuse ümber klassifitseerimine lühi- ja pikaajaliseks. Viimaseks punktiks memorandumis on kliendi üldstrateegia, kus on kirjas olulisuse arutamise kirjeldus koos numbriliste näitajatega, tähtsamad tähtjad (näiteks riskihindamise protseduuri läbivaatamise tähtaeg, meeskonna planeerimiskoosoleku kuupäev ja koosolekul arutamisele tulevad küsimused) ning tuua välja mõningad protseduurid, mida plaanitakse kasutada auditi käigus (näiteks varude inventuur ning täiendav seotud osapooltega tehtud tehingute kontroll). Näidistööpaber auditi üldstrateegia kohta on lisatud antud töö lisasse (Lisa 3).

Auditi töövõtu edukuse kriitilise tähtsusega elemendiks on hea infovahetus auditimeeskonna liikmete vahel. Auditimeeskonna liikmete vaheline jätkuv infovahetus tagab auditi produktiivsuse, tulemuslikkuse ja töötajate arengu. Iga isik meeskonnas saab aru auditeeritavast majandusüksusest, kasutatavast finantsaruandluse raamistikust, oma konkreetsest rollist auditis ja ootustest selle suhtes, kuidas ja millal töö teostatakse. Üle- ja alaauditeerimise võimalus väheneb märkimisväärselt. Arutelu töövõtu meeskonnas majandusüksuse finantsaruannete vastuvõtlikkusest olulise väärkajastamise suhtes aitab määrata äri- ja pettuseriskid, mida tuleb käsitleda. Avatud suhtlusliinid võimaldavad kiiresti reageerida uuele informatsioonile sellistes

valdkondades nagu tavapärasest erinevad tehingud/sündmused, seotud osapooled ja aruandlusküsimused. Auditimeeskonna planeerimiskoosolek peaks suuremate töövõtude puhul toimuma aegsasti enne kliendi juures töö alustamist. See annab üksikasjaliku auditi plaani koostamiseks või muudatuste tegemiseks vajalikul määral aega. Väga väikeste töövõtude puhul sobivad planeerimiseks kõige paremini lühikesed arutelud töövõtu alguseks ja edaspidi auditi käigus. (*Guide to Using International Standards ...*, 2011)

Autor toob välja planeerimiskoosoleku tähtsamad punktid, mida käsitleda. Enne koosolekut on kasulik jagada töövõtu meeskonna liikmete kätte viimased finantsaruanded, eelmiste perioodide kohta koostatud hinnatud riskide loetelu ja auditi vastus. Planeerimiskoosolekul tuleks jagada teadmisi majandusüksuse kohta, analüüsida majandusüksust üldiselt (ajalugu, eesmärgid, kultuur, muutused, rakendatavad finantsaruanded), hinnata juhtkonna suhtumist sisekontrolli, stiimuleid pettuse toimepanekuks ning üldist juhtkonna struktuuri ning selgitada välja muutused, analüüsida teadaolevaid riskitegureid varasemate auditi töövõtude kogemuste põhjal, märkimisväärseid äririski tegureid ning võimalust pettuse toimepanekuks. Audiitor peab hindama pettuste ja vigade võimalikkust finantsaruannetes olevate valdkondade ja juhtkonna stiimulite põhjal ning hindama, millised võimalikud auditiprotseduurid võiksid vastata nendele riskidele. Tuleks arutada auditi planeerimise konkreetseid valdkondi, mida käsitleda ning anda auditi meeskonnale suunised, milleks on olulisuse, rollide ja kohustuste määramine. Koosoleku dokumentatsioon võib olla standardse päevakorra või memorandumi vormis.

Iga auditimeeskonna liige näeb majandusüksust veidi erinevast vaatenurgast. Mingi osa ühe meeskonnaliikme kogutud informatsioonist ei pruugi olla üldse arusaadav enne selle kombineerimist teiste meeskonnaliikmete hangitud informatsiooniga. See kehtib eriti pettuse puhul, mille avastamiseni võib viia väikeste mustrite, kummaliste asjaolude ja erandite tuvastamine. Arutelud meeskonnas ei pea piirduma nende pidamisega ainult planeerimiskoosolekul. Lisaks auditi planeerimiskoosolekutele töövõtu alguses võib olla kasulik, kui auditimeeskond, olenemata suuruselt, kohtub ja arutab auditi tähelepanekuid pärast järgmisi auditi etappe. Need tagasisidekoosolekud ei pea olema ametlikus vormis ja pikad, kuid need võimaldavad auditimeeskonna liikmetel anda suuliselt aru oma tähelepanekutest, leitud eranditest ja märgatud murettekitavatest asjaoludest. Isegi kui auditimeeskond koosneb ainult kahest inimesest, võivad sellised koosolekud anda märkimisväärseid tulemusi.



## **2. RISKIHINDAMISE PROTSEDUURID**

Auditi riskihindamise etapi eesmärk on tuvastada riskiallikaid ja seejärel hinnata, kas need võiksid tingida olulise väärkajastamise finantsaruannetes. See annab audiitorile infomatsiooni, mis on vajalik auditi jõupingutuste suunamiseks valdkondadesse, kus olulise väärkajastamise risk on suurim, ja eemale vähem riskantsetest valdkondadest. Riskide hindamiseks on vajalik põhjalik arusaamine majandusüksusest, kuna ilma põhjaliku arusaamiseta majandusüksusest võib audiitor mitte tähele panna teatavaid riskitegureid.

Riskihindamisel on kaks eraldiseisvat osa, milleks on riskide tuvastamine ja riskihindamine ning majandusüksusest arusaamiseks ja kasutatavate süsteemide toimimist hinnatakse ka sisekontrolli tugevust ning tuvastatakse nõrkused.

Antud peatükis kirjeldatakse ja analüüsitakse asjakohaste seaduste, erialakirjanduse allikate ja muude täiendavate juhendite põhjal müügi-, tootmis- ja kinnisvaraettevõtte näitel riskide hindamist ja tuvastamist, sisekontrolli toimist ning riskihindamise protseduuride dokumenteerimist.

### **2.1. Riskide hindamine ja tuvastamine**

Auditiriski analüüsil on kaks etappi: riski identifitseerimine ja riski hindamine. Riski identifitseerimine on riskijuhtimise protsessi määrava tähtsusega osa, millele järgneb tuvastatud riskide ning võimalikkude pettuste ja vigade olemasolu hindamine.

Audiitori eesmärk on tuvastada ja hinnata pettusest või veast tuleneva olulise väärkajastamise riske finantsaruande ja väite tasanditel majandusüksusest ja selle keskkonnast, sealhulgas majandusüksuse sisekontrollist arusaamise kaudu, andes sellega aluse olulise väärkajastamise hinnatud riskidele vastamise kavandamiseks ja vajalike meetmete rakendamiseks. (ISA 315 lg 3)

Rahvusvahelise auditeerimise standardites (ISA) kasutamise otstarbel on olulise väärkajastamise riski tähenduseks risk, et finantsaruanded on enne auditit oluliselt väärkajastatud. See koosneb kahest komponendist, mida kirjeldatakse väite tasandil. Esimeseks komponendiks on olemuslik risk, mis on tehinguklassi, kontosaldo või avalikustamist puudutava väite vastuvõtlikkus väärkajastamisele, mis võib olla oluline kas üksikult või koos teiste väärkajastamistega enne mis tahes seonduvate kontrollide arvesse võtmist. Teiseks komponendiks on kontrollirisk, mis on risk, et väärkajastamist, mis võib esineda tehinguklassi, kontosaldot või avalikustamist puudutavas väites ja mis võib olla oluline kas üksikult või koos teiste väärkajastamistega, majandusüksuse sisekontrolli õigeaegselt ei ennetata või ei avasta ega paranda. (ISA 200 lg 13)

Autor selgitab olemusliku- ja kontrolliriski erinevused. Olemuslik risk on risk, et finantsaruanded võivad sisaldada olulisi väärkajastamisi hoolimata sellest, missugune on kontrollikeskkond ja missugused kontrolliprotseduurid on kehtestatud. Olemuslik risk sõltub tegevusharust, kus klient tegutseb, töövõtude eripäradest ning kliendi juhtkonnast. Olemuslikust riskist tuleneb näiteks pettuste oht, kui ettevõtte tegutseb sellises valdkonnas, kus liigub palju sularaha, või ettevõtte juhtkonna motiiviks on pigem enese kui ettevõtte rikkuse suurendamine. Kontrollriskiga on aga seotud selliste pettuste oht, mis juhtuvad ettevõtte sisekontrollisüsteemi puudulikkusest.

Riski identifitseerimise meetodid: (Siimon 2002, lk 122)

- Vaatlusanalüüs – reaalse tegevuse vahetu inspekteerimine;
- Töötajate küsitlus;
- Organisatsioonianalüüs – struktuuri ja protsessiga seotud riskide määramine;
- Dokumentide analüüs – hinnang riski indikaatoritele (nt langev käive);
- Kontroll-lehtede analüüs – võrdlus eelnevalt hinnatud riskide häirepõhjustega.

Autori arvates on eelnevalt loetletud meetoditel nii tugevaid kui ka nõrku külgi. Vaatlusanalüüs on suhteliselt ajamahukas ja tuvastab riskid vaid vaatluse momendil, mitte pikaajaliselt. Töötajate küsitlus on asjakohane meetod sel juhul, kui töötaja on kokkupuutes riski põhjustega ning tekib võimalus vastandada töötaja vastused juhtkonna omadega. Dokumentide analüüs annab suhteliselt objektiivse hinnangu, kuid dokumendid sisaldavad vaid minevikuandmeid. Kontroll-lehed on hea abivahend riski hindamisel, kuid need ei pruugi alati vastata ettevõtte spetsiifikale.

Autor kirjeldab alljärgneva näidise kaudu kuute nõutavat arusaamise valdkonda, kui potentsiaalset riskiallikat. Nendeks valdkondadeks on majandusüksuse eesmärgid ja strateegiad, välised tegurid, majandusüksuse olemus, finantstulemuslikkuse näitajad, arvestuspoliitika ning sisekontroll. Riskiallikad ei ole tavaliselt seotud mingi konkreetse finantsaruande valdkonnaga. Näiteks majanduslangus võib tingida väärkajastamisi paljudes finantsaruande valdkondades, näiteks varud, nõuded ostjatele, käive jne. Seega tuleb tuvastada kõigepealt riskiallikas ja seejärel, kus sellest tulenevalt võiksid väärkajastamised finantsaruandes esineda.



## Joonis 2. Riskiallikad

Allikas: (Guide to Using International Standards ..., 2011)

Autor kirjeldab järgnevalt peamiste riskiliikide erinevusi, milleks on äri- ja pettuserisk. Äririski ja pettuseriski vaheline erinevus seisneb selles, et pettuserisk tuleneb isiku tahtlikust tegevusest. Sageli võib risk esineda nii äri- kui ka pettuseriskina. Näiteks uue arvestussüsteemi kasutuselevõtt tekitab ebakindlust, mida liigitatakse äririski alla, kuid seda võidakse liigitada ka pettuseriskiks, sest keegi võib kasutada ebakindlust ära varade ebaseaduslikuks omandamiseks või finantsaruannetega manipuleerimiseks. Äririskid tulenevad märkimisväärtsetest tingimustest, sündmustest, oludest, tegevustest või tegemata jätmisest, mis võiksid ebasoodsalt mõjutada majandusüksuse suutlikkust saavutada oma eesmärgid ja täide viia oma strateegiad. See võib samuti tuleneda mitteamajanduslike eesmärkide ja strateegiate kehtestamisest. Äririskid hõlmavad ka sündmusi, mis tulenevad muutusest, keerukusest või suutmatusest tunnistada vajadust muutuse järele. Muutus võib tuleneda näiteks uute toodete või teenuste arendamisest, mis võivad

ebaõnnestuda, mitteadekvaatses turust, isegi kui tooted on edukalt välja arendatud või toodete vigadest, mille tulemuseks võivad olla kohustised ja majandusüksuse maine kahjustumine. Pettuserisk on seotud sündmuste või tingimustega, mis osutavad stiimulile või survele pettus toime panna või annavad võimaluse pettuse toimepanemiseks.

„Auditeerimiseeskiri“ jagab auditiriski kolmeks teguriks: (Auditeerimiseeskiri, § 4)

- Tegevusrisk – risk, et arvestuses tekivad kas tahtmatult või tahtlikult vead, mis moonutavad ettevõtte tegelikku finantsseisundit, majandustulemust või rahavooge;
- Sisekontrolli risk – risk, et ettevõttesiseste sisekontrollisüsteemide puudulikkuse tagajärjel ei avastata väärkajastamisi enne finantsaruande auditit;
- Avastamisrisk – risk, et audiitor ei avasta auditi käigus olulisi väärkajastamisi;
- Auditirisk ehk kogurisk – kujuneb eelnevalt loetletud osariskide koosmõju tulemusena.

Autor kirjeldab järgnevalt auditi riskihindamise koguprotsessi:

- Esimene samm riskihindamise protsessis on koguda või uuendada võimalikult palju asjassepuutuvat informatsiooni majandusüksuse kohta. See informatsioon annab olulise viitramistiku võimalike riskitegurite tuvastamiseks ja hindamiseks. Informatsiooni majandusüksuse ja selle keskkonna kohta võib saada nii sisemistest kui ka välistest allikatest. Tihti alustab audiitor sisemiste infoallikatega. Seejärel saab kontrollida, kas see informatsioon on vastavuses välistest allikatest saadud informatsiooniga. Sisemisteks allikateks vajalikku finantsinformatsiooni saab näiteks finantsaruannetest, eelarvetest, muudest aruannetest, tulemuslikkuse näitajatest, maksudeklaratsioonidest, kasutatavatest arvestuspoliitikatest ning otsustest ja hinnangutest. Muud informatsiooni saab ettevõtte kohta tema visioonist, väärtusest, eesmärkidest ja strateegiatest, organisatsiooni kultuurist, ametikirjeldustest ning personali andmebaasist. Välisteks informatsiooni allikateks võib võtta ettevõtte iseloomu arvestades üldist informatsiooni internetist, majandusharu informatsiooni, jälgida konkurente, info krediitdireitinguagentuuridest ja võlausaldajatest, valitsusasutustest ning meediast ja muudelt välistelt isikutelt. Oluline infoallikas on ka audiitori tööpaberifailid eelmiste perioodide töövõtude kohta, mis sisaldavad väärtuslikku materjali küsimuste kohta nagu arvesse võetavad asjaolud või käsitletavat küsimused käesoleva perioodi auditi planeerimisel, võimalike korrigeerimiste ja parandamata vigade hindamine, valdkonnad, kus korduvalt esineb lahkaramusi ning mis on ilmselt vastuvõtlikud vigadele.
- Teiseks sammuks on riskihindamise protseduuride kavandamine, läbiviimine ja dokumenteerimine. Riskihindamise protseduure tuleb läbi viia nii, et olulise väärkajastamise riskide allikad tuvastatakse, majandusüksusest omandatakse asjakohane arusaamine ja hangitakse vajalik toetav auditi tõendusmaterjal. Kasutades esimeses sammus omandatud põhilist arusaamist majandusüksusest kavandatakse ja viiakse läbi riskihindamise protseduurid ja nendega seotud tegevused. Arutatakse auditimeeskonnas majandusüksuse finantsaruannete vastuvõtlikkust veast või pettusest põhjustatud olulise väärkajastamise suhtes. Esitatakse juhtkonnale järelepärimisi selle kohta, kuidas nad

tuvastavad ja juhivad riskitegureid ning millised riskitegurid on tegelikult tuvastatud ja juhitud. Dokumenteeritakse kõik tuvastatud riskitegurid.

- Kolmandaks sammuks on seostada või kaardistada tuvastatud riskid finantsaruande oluliste valdkondade suhtes. Iga tuvastatud riskiteguri puhul tehakse kindlaks mõju, mis võivad seetõttu finantsaruannetes esineda. Tuvastatakse olulised kontosalad, tehinguklassid ja finantsaruannetes avalikustatav informatsioon. Seostatakse või kaardistatakse tuvastatud riskid finantsaruannete konkreetsete valdkondade, avalikustatava informatsiooni ja mõjutatud valdkondade suhtes.

Autor leiab, et riskihindamise protseduuris võib arvutada ka suhtarve, mis võivad anda olulist lisainformatsiooni võimalikkude riskivaldkondade kohta. Asjakohasemad suhtarvud, mis võivad aidata tuvastada väärkajastamisi ning leida riskitundlikke valdkondi on bruto-, tegevus-, puhaskasumi marginaal, kohustuste ning omakapitali suhe koguvardadesse, nõuete laekumise kiirus päevades, varude käibekiirus päevades, käibevara suhe lühiajalistesse kohustustesse, raha suhe lühiajalistesse kohustustesse.

Riskihindamise protseduuride läbiviimisel peavad auditimeeskonna liikmed kaaluma kolme tingimuse olemasolu, mis annavad sageli aimu pettuse olemasolust: (Kähari 2013)

- Surve, mida tekitab näiteks rahamured ja soov elujärje parandamiseks;
- Võimalus, mis võib tekkida, kui ei tegeleta ennetamisega, kontroll on nõrk või olematu, suur tegutsemisvabadus, teatakse süsteemi nõrkuseid;
- Ratsionaliseerimine, mis tähendab teo õigustamist ehk häiriv asi mõeldakse ümber või vastuolu edukuse ja isikliku aususega (eetika).

Autor toob siinkohal pettuse näite nende kolme tingimuse olemasolu kohta. Näiteks teenust osutavas ettevõttes pakutakse omanikule-juhile teenuse osutamist märkimisväärse summa eest sõbrale, kuid see oleks vaid sularahas arveldatav tehing ja mingeid pabereid ei kaasneks. Omanikule-juhile võidakse avaldada survet, et vähendada makse, mida tuleks vastasel juhul tasuda, võib olla võimalus ignoreerida sisekontrolli tulu kajastamise üle ja mitte kajastada tulu müügist ning ratsionaalne põhjendamine on näiteks see, et omanik-juht maksab juba niigi palju makse.

Sulev Luiga ja Kairi Luigelaht-Teder on toonud välja aastaaruande lisades avalikustatud tehingud seotud osapooltega vajalikkuse. Paljud seotud osapoolte vahelised tehingud toimuvad tavapärase äritegevuse käigus ja turutingimustel. Taolised tehingud ei erine üldjuhul mitteseotud osapooltega tehtud tehingutest ei sisult ega vormilt. Samas võib seotud osapoolte vaheliste suhete ja tehingute olemus teatud olukordades tekitada väärkajastamisi tavapärasest kõrgema

riski. Näiteks seotud osapooled võivad tegutseda tavapärasest ulatuslikemate ja keerukamate suhete ning struktuuride kaudu, mistõttu tuvastamata vigade tekkimise tõenäosus kasvab; infosüsteemid võivad olla mittetulemuslikud majandusüksuse ja tema seotud osapoolte vaheliste tehingute ja olemasolevate saldode kindlakstegemisel või summeerimisel, mistõttu finantsaruannetes tekivad vead; seotud osapoolte vahelised tehingud ei pruugi olla teostatavad tavapärasel turutingimustel, näiteks seotud osapoolte vahelised tehinguid võib teostada nii, et ei toimu rahalise tasu vahetamist ja/või tehingute hinnad on erinevad turuhindadest ning seetõttu võivad finantsandmed anda moonutatud infomatsiooni. Seega on infot tehingutest seotud osapooltega vaja eelkõige kahel põhjusel: ettevõttesiseselt sisekontrolli tõhususe kasvatamiseks (vigade tuvastamiseks) ning aruande lugejale tehingute mõju ulatuse avalikustamiseks (kuivõrd sõltuvad on finantsaruannetes esitatud näitajad tehingutest seotud osapooltega). (Luiga, Luigelaht-Teder 2011)

Pärast äri- ja pettuseriskide tuvastamist ja hindamist tuleb võtta arvesse märkimisväärsete riskide olemasolu. Märkimisväärse riskiga on tegemist juhul, kui olulise väärkajastamise hinnatud risk on nii kõrge, et audiitori otsuse kohaselt tuleb seda auditeerimisel eriliselt arvesse võtta. Suure riskiga tegevused hõlmab selliseid tegevusi või sündmusi, mille korral võib oluline väärkajastamine lihtsalt esineda, näiteks suurte varude puhul või uue/keerulise arvestussüsteemi juurutamine. Märkimisväärseks peetakse ka suuri mitterutiinseid tehinguid, näiteks ebatavaliselt palju rutiinseid tehinguid seotud osapooltega, suuremahuline müügi- või tarneleping, ettevõtte oluliste varade või ärisegmentide ost ja ettevõtte müük kolmandale isikule. Samuti küsimused, mis nõuavad juhtkonna sekkumist või otsustamist, näiteks peamiste hinnangute tegemisel juhtkonna kasutatud eeldused ja arvutused, keerulised arvutused ja arvestuspõhimõtted, tulude kajastamine ja ulatuslik andmete käsitsi kogumine või töötlemine. (*Guide to Using International Standards ...*, 2011)

Märkimisväärsetele riskidele vastamiseks peab audiitor hindama sisekontrolli kavandamist ja teostamist iga märkimisväärse riski puhul ja auditi vastuse kavandamist tuvastatud märkimisväärsete riskide kohta. Riskide tuvastamisele ja hindamisele järgneb sisekontrolli süsteemi hindamine ja selle toimimise kontroll võttes arvesse eelnevalt tuvastatud riske ning sellega seoses võimalikke sisekontrolli puuduseid.

## 2.2. Sisekontrolli süsteem

Autor leiab, et sisekontrolliks võib pidada kõiki neid meetmeid ja protseduure, mis ettevõtte juhtkond rakendab ettevõttes, et tagada täpse ja õiglase aruandluse koostamise ja varade allesoleku ning vältida juhuslikke ja tahtlikke vigu. Sisekontroll peaks tagama, et majandustehingud sooritatakse vastavalt kehtestatud protseduurireeglitega, kõik tehingud kajastatakse õiges väärtuses ning õigetel kontodel.

Audiitor peaks kontrolliriski hindamisel kaaluma küsimusi: (Pärn, Ruut 2009, lk 37)

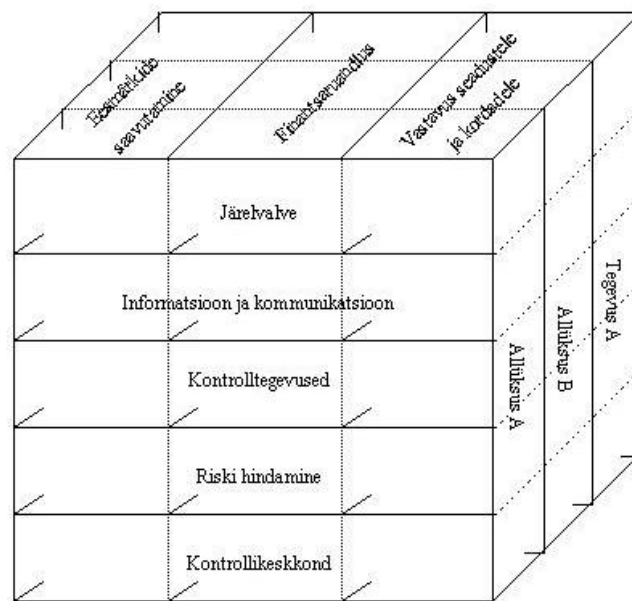
- Kas auditeeritava ettevõtte raamatupidamise sise-eeskirjad on koostatud nii, et need reguleerivad ettevõtte raamatupidamist ja arvestuskorda?
- Kas ettevõttes on tagatud tööülesannete lahusus ja koostatud ametijuhendid?
- Kas ettevõttes on välja töötatud kvaliteedijuhtimise süsteem, mida ka järgitakse?
- Kas toimub regulaarne aruandlus juhatusele ja/või omanikule?
- Millisel hulgal liigub ettevõttes sularaha, kas ettevõtte on rakendanud meetmeid sularahaliikumise minimeerimiseks?
- Kas ettevõttes toimub kontroll kättesaadavate materiaalsete väärtuste üle?

COSO Sisekontrolli Raamistiku järgi koosneb sisekontroll viiest omavahel seotud komponendist, mis peegeldavad organisatsiooni juhtimisprotsessi struktuuri: (*COSO Internal Control* 1992)

- Kontrollikeskkond - igasugune ettevõtmine tugineb inimestele, nende isikuomadustele, kompetentsusele ja ka eetilistele hoiakutele, see on kõige aluseks;
- Riskide hindamine - organisatsioon ja selle allüksused peavad olema teadlikud neid mõjutada võivatest riskidest ja suutma neid käsitleda. Organisatsioonil peavad olema määratletud protseduurid oma tegevusega seotud riskide identifitseerimiseks, analüüsimiseks ja juhtimiseks;
- Kontrolltegevused - juhtkonna riskide juhtimiseks ning organisatsiooni eesmärkide täitmiseks tehtud otsuste efektiivseks saavutamiseks peavad olema välja töötatud ja toimima kontrollipoliitika, -süsteem ja -protseduurid;
- Informatsioon ja kommunikatsioon - organisatsioonis peab toimima tegevuse juhtimiseks ja kontrollimiseks vajaliku informatsiooni vahetamine;

- Järelevalve (monitooring) - kogu protsessi üle peab toimuma järelevalve, et vastavalt vajadustele sisse viia muudatusi, mis kindlustaksid organisatsiooni adekvaatse reageerimise muutuvatele tingimustele.

Sisekontroll ei ole järjestikune protsess, kus eelmine komponent mõjutab järgmist, vaid mitmesuunaline iteratiivne protsess, kus kõik komponendid on omavahel soetud ja mõjutavad üksteist. COSO Sisekontrolli raamistikus esile toodud sisekontrolli viie komponendi toimist on kujutatud allpool oleval Enn Leppiku konseptis välja toodud joonisel.



**Joonis 3.** Iga objekti sisekontrolli kolme eesmärgi saavutamiseks vajalikud viis komponenti

Allikas: (Leppik 2002)

Autor leiab, et mida tõhusam on audiitori arvates sisekontrolli süsteem, seda suuremal määral võib ta oma tegevuses tugineda sisekontrolli tulemustele. Sisekontrolli tõhususe hindamiseks tuleb kontrolli protseduure kirjeldada ja analüüsida ning kaardistada tähtsamad infovood, küsitleda klienti ning sealseid töötajad, eriti võtmetähtsusega isikuid, jälgida klienti majandustegevust ning kontrollida dokumentide õigsust ja täielikkust. Sisekontrollisüsteem peab olema efektiivselt toimiv nii põhitegevuse äriprotsessides kui ka tugiprotsessides, milleks muuhulgas on ka raamatupidamine.

Riskina on defineeriv kõik see, mis ohustab eesmärkide saavutamist. Raamatupidamissüsteemis võib riske jagada aruandluse korrektsust ohustavateks riskideks ning seadustele ja



regulatsioonidele mittevastavuse riskideks. Enn Leppiku koostatud audiitorkontrolli konsepti kohaselt võib arvestuse ja aruandluse riske jagada järgmiselt: (Leppik 2002)

- Arvutuste ebakorrektsus – numbrilist infot liidetakse valesti, muid arvutustehteid tehakse ebakorrektselt;
- Vale periodiseerimine – raamatupidamisinfo kajastatakse vales perioodis;
- Probleemid vara olemasolu ja omandusega – aruannetes kajastuv ei kuulu organisatsioonile või seda ei eksisteeri;
- Fiktiivne kajastamine – tehingu kajastamine hoolimata sellest, et seda ei ole tegelikult toimunud;
- Mittetäielik kajastamine – tehingute kajastamata jätmine ehk aruandes sisalduva info mittetäielikkus;
- Ebakorrekne kajastamine – info on raamatupidamises ebakorrektselt kajastatud;
- Juhtkonna ebakorrektsed hinnangud – raamatupidamisinfole on rakendatud juhtkonna ebakorrektsed hinnanguid või need on üldse tegemata jäetud;
- Volitamata andmete sisestamine – raamatupidamisinfo pole korrektne, kuna on sisestatud selleks mitte volitatud isikute poolt;
- Ebapiisav aruandlus – oluline info on avalikustamata või avalikustatud kehtestatud nõuetega mittevastavuses.

Autor toob sisekontrolli protseduuri näite keskmise suurusega ettevõtete kuluarvete viseerimise korra kohta. Tüüpiline sisekontrollisüsteem toimub järgmiselt: esiteks teeb keegi kulu, millele järgneb kontroll, kas kaup on kätte saadud; raamatupidaja viseerib ja konteerib arve; tehakse raamatupidaja poolt tasumine. Sisekontrolli protseduuride kehtestamisel tuleb silmas pidada, et kontrollimeetmetega üle ei pingutataks. Näiteks, kui seatakse maksimaalse kindluse saavutamise eesmärgiks arve viseerimiskohustus 6-7 inimesele, siis võib juhtuda, et arvete maksetähtajad saavad olema pidevalt ületatud, arved hakkavad kaduma ning loodud süsteem hakkab pigem takistama kui kaasa aitama.

Seadustele ja regulatsioonidele mittevastavuse riskide vastavuse tagamiseks tuleb teha selgeks, millised seadused ja määrused organisatsiooni tegevust reguleerivad ning selgitada, millised paragrahvid või seaduse osad mõjutavad organisatsiooni kõige rohkem ja põhjustavad kõige rohkem riske. Raamatupidamise funktsioon peab toimima viisil, mis tagab, et ollakse vastavuses peamiste seaduste, määruste ja sisemiste kordadega. Kui juhtkond on sisemiselt kehtestanud teatud korra ja eeskirjad (näiteks dokumendikäibe toimumise koht, raamatupidamise sise-

eeskirjad), tuleb neid ka järgida. Arusaamiseks, millised riskid on ühe või teise organisatsiooni jaoks kõige kriitilisemad, tuleks aru saada raamatupidamissüsteemi toimimisest (kuidas info liigub, kes mida teeb, millised aruanded selles protsessis liiguvad ja kuidas neid koostatakse), kaardistada süsteemis olevad kontrollid ja siduda need riskidega, testida kontrollide toimimist, muudatuste korral süsteemis veenduda, et ükski kontroll pole paigast nihkunud ja luua vajadusel süsteemi täiendavaid kontrolle. (Leppik 2002)

Rahvusvahelise auditeerimise standardi kasutamise juhendi kohaselt teatavad levinumad kontrollide puudused: (*Guide to Using International Standards ...*, 2011)

- Läbivates kontrollides: Mittetulemuslik järelevalve, halb hoiak sisekontrolli suhtes või avastatud juhtkonnapoolse eiramise või pettuse juhtumid. Muutused töötajaskonna hulgas, mille tulemusena on võtmetähtsusega ametikohad täitmata või praegused töötajad ei ole kompetentsed täitma nõutavaid ülesandeid. Tuvastatud puudused üldistes IT kontrollides. Rakendatud mitteadekvaatsed kontrollid, et käsitleda märkimisväärseid mitterutiinseid sündmusi, näiteks uue arvestussüsteemi kasutuselevõtt, süsteemi automatiseerimine. Juhtkonna suutmatust teostada järelevalvet finantsaruannete koostamise üle.
- Konkreetsetes kontrollides: Mittetulemuslik juhtkonna vastus tuvastatud märkimisväärsetele riskidele. Audiitor on avastanud väärkajastamisi, mida oleks pidanud ära hoidma või avastama ja parandama majandusüksuse sisekontrolliga. Olemasolev sisekontroll ei olnud piisav riski maandamiseks või ei toimunud vastavalt väljatöötamisele, mis võib tuleneda halvast koolitusest, töötajate vähesest kompetentsusest või ebapiisavatest ressurssidest nõutavate ülesannete sooritamiseks.

Audiitor peab omandama arusaamise sisekontrollist kõikide auditi töövõtude puhul. See on nõutav igasuguse suurusega majandusüksuse puhul. Kontrollid tuvastatakse tavaliselt arutelude käigus isikutega, kes vastutavad riskijuhtimise või konkreetse protsessi eest. Väiksemates majandusüksuste puhul on selliseks isikuks sageli omanik-juht või tippjuht. Audiitor võib kasutada eelmisel auditiperioodil koostatud või hangitud dokumentatsiooni järgmise perioodi auditi planeerimisel.

### **2.3. Riskihindamise etapi lõpetamine ja dokumenteerimine**

Auditi riskihindamise etapi viimane samm on vaadata üle teostatud riskihindamise protseduuride tulemused ja hinnata seejärel olulise väärkajastamise riske, kui on juba hinnatud, siis esitada need kokkuvõtlikult finantsaruande tasandil ja väite tasandil tehinguklasside, kontosaldode ja avalikustatava informatsiooni suhtes. Selle põhjal koostatav hinnatud riskide nimekiri on aluseks

auditi järgmisele etapile, mille käigus määratakse kindlaks, kuidas asjakohaselt vastata hinnatud riskidele edasiste auditiprotseduuride kavandamise kaudu. Auditi edenedes võidakse saada uut informatsiooni ja auditiprotseduuride läbiviimise käigus võidakse tuvastada täiendavaid riske või avastada, et sisekontroll ei toimi vastavalt kavandatule. Sel juhul tuleb esialgne riskihindamine üle vaadata ning arvesse tuleb võtta mõju edasiste auditiprotseduuride olemusele ja ulatusele.

Lõputöö autor kirjeldab järgnevalt riskihindamise etapi dokumenteerimist:

- Riskihindamise etappi alustatakse eelnevate tegevuste ülevaatamisega. Tuvastatakse ja analüüsitakse töövõtu aktsepteerimises, olulisuse määramisel ning üldstrateegia koostamisel esile kerkinud olulisi kontosaldosid, tehinguid ning võimalikke esinevaid pettuseid.
- Analüüsitakse kliendi eelmise aasta finantsnäitajaid nii numbriliselt kui ka protsentuaalselt auditeeritava aasta esialgsete numbritega. Selgitatakse muutused, mis on kas üle tühise vea piiri või üle 10%. Püstitatakse küsimused, mis on vajalikud esile kerkinud märkimisväärsete muutuste kontrollimiseks ning analüüsitakse võimalikke pettuste ja väärkajastamiste variante. Näidistööpaber riskihindamise kohta on lisatud antud töö lisadesse (Lisa 4).
- Hinnatakse finantsaruannete kirjeid väidete tasanditel ning kirjeldatakse vajalikke teste või protseduure võimalike väärkajastamiste või pettuste tuvastamiseks. Oluliste bilansikirjete puhul teostatakse testid või protseduurid, mis kontrollivad antud kirje olemasolu, õiguseid ja kohustusi, täielikkust, väärtuse hindamist ning esitusviisi ja info avalikustamist. Kasumiaruande kirjete puhul kontrollitakse toimumist, täielikkust, täpsust, periodiseerimist ning klassifitseerimist. Näidistööpaber riskihindamise kohta on lisatud antud töö lisadesse (Lisa 5).
- Sisekontrolli hindamine jäädvustatakse tavaliselt, kas memorandumis või küsimustiku näitel. Juhtkonnale esitatakse järelepärimis üldiste juhtkonna kontrollide üle, IT kontrollide üle, tulude ja erinevate kululiikide kajastamise spetsiifika kohta, varude arvestuse ja kajastamise kohta.

Autor toob välja enim kasutatavate kirjete võimalikud auditiprotseduurid või detailide testid, mida kasutatakse finantsaruannete kirjete analüüsimiseks ja kontrollimiseks:

- Raha ja raha ekvivalendid – koostatakse pangakirjad kõikidele bilansis kasutusel olevatele pangakontodele ja ka kõikidele pankadele, millega on ettevõttel lepinguline suhe (isegi, kui kontosaldo on nullis) ning hangitakse kassa inventuuri akt. Veendutakse, et panga kinnituskiri kinnitab raha kuuluvust ettevõttele ning kassa inventuuri akt on kinnitatud pädevate isikute poolt. Võrreldakse bilansisaldosid saadud dokumentidega ning selgitatakse erinevused. Välisvaluutakontode puhul arvutatakse jäägid üle vastavalt bilansipäeval olevale vahetuskursile. Deposiidikonto puhul veendutakse, et tingimused vastavad raha ekvivalendi definitsioonile, ehk kontrollitakse piiranguid ja ajalist kestvust. Hinnatakse üldist pangakontode finantsseisu ja võimalikku pankrotiriski.

- Nõuded ostjate vastu – hangitakse detailne ostjate võlgnevuste nimekiri, millega võrreldakse bilansis kajastatud saldod. Hinnatakse nõuete ajalist jaotust ehk tuvastatakse nõuded, mis ei ole laekunud rohkem kui 180 päeva ning vajadusel teostatakse nõuete allahindlus. Hangitakse nimekiri bilansipäeva järgsetest kreditarvetest ning tuvastatakse, mis perioodi müüke puudutavad olulisemad kreditarved. Analüüsitakse eraldi tehinguid seotud osapooltega ning kontrollitakse nende täielikku ja korrektset kajastamist raamatupidamises.
- Varud – hangitakse detailne varude nimekiri, mis võrreldakse raamatupidamises kajastatud summadega. Veendutakse kajastatud varude soetusmaksumuse korrektsuses ning kontrollitakse varude neto realiseerimisväärtust. Osaletakse varude inventuuris, kus tehakse kindlaks, et raamatupidamises kajastatud varud on ka reaalselt ettevõtte olemas. Teostatakse varudena arvele võetud kaupade ostuarvete kontroll, kus kontrollitakse sissetulnud kaubakoguseid ja –summasid. Hinnatakse üldiselt varude arvele võtmise, kajastamise ja ladustamise protseduuri.
- Kinnisvarainvesteeringud – hangitakse detailne kinnistute väljavõte ning kinnisturegistri väljavõtted, mille kaudu veendutakse kinnistu kuulumises ettevõttele ning raamatupidamises kajastatud andmete õigsuses. Veendutakse väärtuse hindamise asjakohasuses ning kontrollitakse arvestuslikult kulumimäärade korrektsust ja asjakohasust. Vajadusel viiakse läbi füüsiline inventuur.
- Põhivara – hangitakse detailne põhivara nimekiri ning kontrollitakse varade eksisteerimist füüsilise inventuuri kaudu. Analüüsitakse soetusdokumentide põhjal korrektset ja täielikku kajastamist raamatupidamises. Kontrollitakse arvestuslikult amortisatsioonimäärasid ning hinnatakse nende mõistlikust.
- Laenud – koostatakse saldokinnitused ning selgitatakse välja erinevused raamatupidamises kajastatud saldode alusel. Hangitakse laenulepingud ning veendutakse, et kõik lepingus tulenevad tingimused ja kohustused on täidetud. Kontrollitakse arvestuslikult intressiarvestuse korrektsust vastavalt lepingu tingimustele.
- Hankijatele tasumata arved – koostatakse saldokinnitused ning selgitatakse välja erinevused bilansis kajastatud summade alusel. Hangitakse detailne kohustuste nimekiri ning viiakse kokku raamatupidamises kajastatud infoga.
- Palga- ja maksukohustused – hangitakse palgaleht, mille alusel hinnatakse palgaarvestuse korrektsust. Võrreldakse ettevõtte maksusaldosid Maksuametist saadud saldopäringuga, selgitatakse erinevused. Hinnatakse ettevõttes kasutatavaid maksuarvestuse põhimõtteid ning hinnatakse, kas võib tuleneda kajastamata maksukohustusi.
- Omakapital – Võrreldakse ettevõtte osakapitali saldod Äriregistris oleva infoga. Hangitakse aruandeaastal toimunud koosolekute protokollid ning võrreldakse raamatupidamises kajastatud infoga.
- Müügitulu – analüüsitakse kuude kõikumisi ning tehakse marginaalne analüüs. Hangitakse valitud müügiarved ning teostatakse müügiarvete kontroll, millega kontrollitakse tulu kajastamise korrektsust raamatupidamises. Suuremate klientidega teostatakse käibekinnitamine.

- Kauba- ja mitmesugune kulu - analüüsitakse kuude kõikumisi ning tehakse marginaalne analüüs. Hangitakse valitud ostuarved ning teostatakse ostuarvete kontroll, millega kontrollitakse kulu kajastamise korrektsust raamatupidamises. Suuremate hankijatega teostatakse ostumahtude kinnitamine.
- Tööjõukulud – Võrreldakse paari kuu palgalehtesid raamatupidamises kajastatud palgakuluga. Hangitakse paari töötaja töölepingud ning võrreldakse lepingus olevaid tingimusi palgalehel kajastatuga.
- Finantstulud- ja kulud – kontrollitakse arvestuslikult intressiarvestust vastavalt lepingus tulenevatele tingimustele.
- Tulumaks – hangitakse koosoleku protokoll, mille alusel toimus dividendide väljamaksmine. Võrreldakse protokollis ja raamatupidamises kajastatud andmeid. Kontrollitakse arvestuslikult tulumaksu kulu vastavalt protokollis väljamakstud dividendide summale ja seadustele.

Riskihindamise dokumentatsiooni vormi ja ulatust mõjutavad majandusüksuse ja selle sisekontrolli olemus, suurus ja keerukus. Samuti mõjutab ka majandusüksusest informatsiooni kättesaadavus ja auditi käigus kasutatud auditimeetodid ja –tehnikad. Dokumentatsiooni kavandamisel tuleks arvesse võtta arusaadavuse lihtsust, ristviitamist asjakohase auditi vastuse kavandamisele ja rakendamisele, suutlikkust hõlbustada asjakohastamist edasistele perioodidele ja ülevaatamise lihtsust. Ülevaataja peab suutma kindlaks määrata, kas peamised riskid on tuvastatud ja kas auditi vastus neile on asjakohane.

### **3. AUDITI PLAANID**

Antud lõputöös analüüsitakse müügi-, tootmis- ja kinnisvaraettevõtte auditi planeerimist. Antud peatükis kirjeldab autor eelnevalt loetletud kolme ettevõtte põhjal auditi planeerimist vastavalt eelnevates peatükkides oleva teooria alusel. Auditi planeerimine algab kliendi töövõtu aktsepteerimise või jätkamise otsusega, seejärel määratakse esialgne olulisus ning koostatakse auditi üldstrateegia ning viimaseks hinnatakse võimalikke riske aruannete põhjal, sisekontrolli toimimist ja määratakse vajalikud protseduurid nende tuvastamiseks. Asjakohased auditi planeerimise tööpaberid on lisatud lõputöö lisadesse.

#### **3.1. Müügiettevõtte**

Antud kliendiga on tegemist keskmise suurusega jae- ja hulgimüügiga tegeleva ettevõttega. Tegemist on esimese aasta kliendiga ning seetõttu pöörati suuremat tähelepanu sõltumatusele, pädevusele auditeerimaks antud valdkonda ning kliendi iseloomule ja eetilisele. Sõltumatuse puhul uuriti, ega töövõtu läbiviivad isikud pole otseses seoses kliendiga ning kui on toimunud kliendiga tehinguid, siis kas need toimusid teiste ostjatega võrdsetel tingimustel. Antud töövõtu puhul puudus otsene sõltumatuse risk ning kliendiga ei ole toimunud auditeeritaval aruandeaastal tehinguid. Ettevõtte tegevusvaldkond ei vajanud eriteadmisi ega eksperte ning puudusid kohtuasjad või muu usaldusvääruses kahtlustavad asjaolud.

Ettevõtte finantsaruannete koostamiseks kasutatakse Eesti head raamatupidamistava, tekkepõhist arvestust, kasumiaruande skeemi 1 ning rahavoogusid koostatakse kaudsel meetodil. Juhtkond kinnitab oma kohustust teha kättesaadavaks kogu nõutud informatsiooni, anda piiranguteta juurdepääs personalile ning kavandada selline sisekontroll, mida juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada finantsaruannete koostamist ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta. Antud kliendi tegevusvaldkonna puhul puudub vajadus spetsiifilise seadusandluse järele.

Antud ettevõtte puhul suurimaks investeeringuks aruandeaastal oli põhivara ost. Ettevõtte omakapital vastab Äriseadustiku nõuetele ehk netovara on vähemalt pool osakapitalist. Käibevara juhtimiseks ja pikemateks investeeringuteks kasutatakse väliseid laenukohustusi, milleks on lühiajaline arvelduskrediit ja pikaajaline omaniku laen ettevõttele.

Antud ettevõtte puhul puudusid asjaolud töövõtu aktsepteerimata jätmiseks, seega kirjutati alla töövõtu leping ning järgmise sammuna määratakse olulisus ja koostatakse auditi üldstrateegia.

Olulisuse puhul tehakse esmalt kindlaks, mis on ettevõtte tegevusala, finantspositsioon ja aastaaruande tarvitajad. Antud kliendi puhul, nagu eelnevalt ka kirjeldatud, on tegemist esimese aasta kliendiga, mis tegeleb aktiivselt jae- ja hulgimüügiga ning millel on tugev omakapital, kuid samal ajal kasutatakse käibevara juhtimiseks arvelduskrediiti ja pikemateks investeeringuteks omanikulaenu. Ettevõtte aastaaruande tarvitajateks on juhtkond, omanikud ning avalikkus. Antud ettevõtte ei ole kõrgendatud avaliku huvi klient (nt börsifirma, finantsinspektsiooni järelevalve subjekt) ning kliendi osas ei eksisteeri kõrgendatud tähelepanu tingivaid asjaolusid (nt regulatiivsed nõuded, kohtuasjad, plaanitavad tehingud ja oodatavad sündmused). Auditi olulisust arvestatakse müügitulust, kuna tegu on aktiivselt müügiga tegeleva ettevõttega ning kasumid on kõikuvad. Müügitulust arvestatavaks protsendiks on 1% ning üldise olulisuse summa ümardatakse madalamaks tuhandeteks. Läbiviimise olulisuseks võetakse 75% ja tühise vea piiriks 10% üldisest olulisusest.

Auditi üldstrateegia on välja toodud, et kliendi töövõtu vormiks on audit ning finantsaruannete koostamiseks kasutatakse Eesti head raamatupidamistava. Tuuakse veelkord numbriliselt välja olulisuse summad aruande tasemel, läbiviimise ja tühise vea piiri lõikes. Esimese aasta kliendi puhul, nagu on tegemist antud ettevõttega, tuleb kirja panna teada olevad märkimisväärsed asjaolud, mis tuvastatakse eelmise audiitoriga vesteldes. Antud ettevõtte puhul esines eelmise aasta auditeerimisel suurimaks probleemiks raamatupidaja kättesaadavus, kuna raamatupidaja ei töötanud ettevõtte jaoks täiskohaga ning samuti juhtkond ei olnud teatud küsimustele vastamiseks piisavalt pädev. Selle teadmisega suunati suurem kontroll sisekontrolli toimimisele ning võetakse oluliseks aluseks riskide hindamisel, kuna juhtkonnal on ebapiisav kontroll raamatupidamise tegevuse üle, mis võib põhjustada tahtmatuid või tahtlikke vigu. Kliendi ja selle võtmetähtsusega töötajate maines ja aususes ei olnud alust kahelda. Suurim muutus aruandeperioodil toimus müügitulu kasvus, mis on tingitud üldisest turu elavnemisest. Müügitulu

kasv tõi omakorda kaasa ka ligikaudu samas suurusjärgus tegevuskulude kasvu. Samuti on ettevõtte juurde soetanud suures ulatuses põhivara.

Üldstrateegia koostamisele järgneb auditi meeskonna koosolek. Kuna antud audiitorettevõtte puhul meeskond koosneb vaid kahest inimesest, siis toimub koosolek lihtsas arutelu vormis. Tutvutakse üldiselt kliendi tegevusvaldkonnaga ning finantsaruannetega. Võrreldakse näitajaid eelmise aastaga ning tutvutakse eelmise audiitori kommentaaridega kliendi kohta. Hinnatakse üldiseid riskivaldkondi, mis antud ettevõtte puhul oleks sisekontrolli toimimine ja finantsaruannete korrektsus. Otsustatakse kontrollida ka müügiarvete korrektset kajastamist ning aruandeaastal juurde soetatud materiaalse põhivara soetusdokumente, kuna nendes valdkondades oli muutus võrreldes eelmise aastaga suurim. Kuna nõuded ja ettemaksud moodustavad käibevarast 60%, siis vaadatakse üle ka nõuete ajaline jaotus ning tuvastatakse nõuded, mis ei ole laekunud enam kui 180 päeva. Samuti otsustatakse kontrollida ka varude arvestust, kuna varud moodustavad üle poole käibevarast ehk 69%. Koosolekule järgneb detailsem riskihindamise protsess ning kontroll sisekontrolli üle, võttes arvesse eelnevalt esile kerkinud probleeme ja võimalikke pettuseid ning väärkajastamisi.

Riskihindamise protsess algab esialgsete finantsnäitajate võrdlusega eelmise perioodi näitajatega. Võrreldakse muutuseid nii numbriliselt, kui ka protsentuaalselt. Hinnatakse muutusi, mis on numbriliselt suuremad üle tühise vea piiri ning protsentuaalselt üle 10%. Antud kliendi puhul, nagu ka üldstrateegias välja toodud, suurimaks muutuseks oli müügitulu kasv ning põhivara suurenemine. Müügitulu kasv tuleneb turu üldisest elavnemisest. Põhivara puhul otsustati kontrollida soetusdokumente ning põhivara kasvu põhjuseid. Samuti oli üle tühise vea piiri muutuseks raha ja raha ekvivalendid. Raha osakaal on olnud mõlemal aastal kõrge, mis tuleneb konkreetsetest sisseostudest ja laekumistest aasta lõpul. Oluline muutus toimus ka laenukohustustes, mis tulenes pikaajalise laenukohustuse ümberklassifitseerimisest lühi- ja pikaajaliseks. Omakapitalis ei toimunud muutusi peale eelmise aasta aruandeaasta kasumi ümber klassifitseerimisest aruandeaasta bilansis eelmiste perioodide kasumi kontole.

Järgmiseks tuvastatakse bilansi- ja kasumiaruande kirjete lõikes ebaolulised, olulise väärkajastamise ja märkimisväärsed riskid, mille järgi vajadusel korrigeeritakse üldstrateegias väljatoodud riske. Iga kasutatud bilansikirje kohta analüüsitakse võimalikku viga, võttes arvesse antud kirjel olevate saldode olemasolu, õiguseid ja kohustusi, täielikkust, väärtuse hindamist ning esitusviisi ja info avalikustamist. Kasumiaruande kirjete kontrollitavateks väideteks on



toimumine, täielikkus, täpsus, periodiseerimine ning klassifitseerimine. Iga väite kohta tuuakse välja vajalikud testid või protseduurid kirjete kontrollimiseks.

Järgnevalt on välja toodud antud ettevõtte finantsaruande kirjete analüüsi tulemusena tuvastatud olulise väärkajastamise ja märkimisväärsed riskid ning vajalikud protseduurid ja testid nende riskide kontrollimiseks:

- Nõuded ostjate vastu (moodustavad nõuetest ja ettemaksetest 98%) – olemasolu ja täielikkuse kontrollimiseks võrreldakse detailse nimekirja saldod bilansis kajastatud saldoga; õiguste ja kohustuste hindamiseks saadetakse suurimatele klientidele saldokinnitused ning selgitatakse esinenud erinevused saldode vahel; väärtuse hindamiseks tuvastatakse nõuded, mis ei ole laekunud rohkem kui 180 päeva ning hinnatakse vajadust nõuete maha kandmiseks; esitusviisi ja info avalikustamiseks kontrollitakse seotud osapooltega tehtud tehingute korrektset avalikustamist ning kontrollitakse ettemaksete õigsust nende laekumise kontrolli kaudu. Testitakse ka müügiarvete laekumisi pangaväljavõtetes, mis katab samuti täielikkuse, olemasolu ning väärtuse.
- Varud (moodustavad käibevarast 69%) – olemasolu ja täielikkuse kontrollimiseks hangitakse detailne varude nimekiri, mis viiakse kokku bilansis kajastatud saldoga; õiguste ja kohustuste hindamiseks tuleb veenduda varude soetusmaksumuse korrektses kajastamises; väärtuse hindamiseks kontrollitakse varude neto realiseerimismaksumust ning testitakse varude allahindluse protseduure; esitusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatusaldo kokku aruandega, veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses. Lisaks teostatakse ka varude inventuur ning võrreldakse tulemusi raamatupidamises kajastatud infoga, see protseduur katab kõiki väiteid. Samuti kontrollitakse ostuarvete testi käigus, kas sissetulnud kaubakogused ja –summad on kajastatud raamatupidamises korrektselt.
- Põhivara (moodustab 34% varadest) – olemasolu hindamiseks hangitakse detailne nimekiri ning hinnatakse varade eksisteerimist (füüsiline inventuur); õiguste ja kohustuste kontrollimiseks hangitakse aruandeaastal soetatud varade alusdokumendid ning võrreldakse muudatustega aruandeaastal; täielikkuse hindamiseks veendutakse, et detailses nimekirjas toodud info kattuks auditi käigus ettevõtte kohta saadud muu infomatsiooniga; väärtuse hindamiseks kontrollitakse arvestuslikult amortisatsiooni arvestust ning hinnatakse kasutatavate määrade mõistlikust; esitusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Laenukohustused (moodustavad kohustustest 32%) – olemasolu hindamiseks ning õiguste ja kohustuste kontrollimiseks koostatakse saldokinnitused laenuandjatega ning võrreldakse saadud tulemusi ja selgitatakse erinevused; täielikkust ja väärtust hindamist kontrollitakse laenulepingust tulenevate kohustuste ja tingimuste täitmisega; esitusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.

- Hankijatele tasumata arved (moodustab võlgadest ja ettemaksetest 98%) – Olemasolu, õiguste ja kohustuste ning väärtuse hindamiseks saadetakse suurimatele hankijatele saldokinnitused ning selgitatakse välja erinevused; täielikkuseks ehk periodiseerimise õigsuseks analüüsitakse bilansipäeva järgsete kuude kasumiaruandeid ning hangitakse info kõikumiste kohta veendumaks periodiseerimise korrektsuses; esitlusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Omakapital (moodustab passivast 36%) – olemasolu kontrollimiseks võrreldakse ettevõtte osakapitali summat Äriregistri b-kaardiga; õiguste ja kohustuste hindamiseks võrreldakse aruandeaasta muudatusi koosolekute protokollide ja muude alusdokumentidega; täielikkuse ja väärtuse hindamise testimiseks hinnatakse aruandeaastal toimunud muutusi; esitlusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Müügitulu – toimumist kontrollitakse detailse kontode analüüsiga; täielikkuse, täpsuse, periodiseerimise ja klassifitseerimise hindamiseks tehakse müügiarvetest valim, kus testitakse vastavust alusdokumentidele, korrektses klassifitseerimises raamatupidamiskontodel, periodiseerimist ning maksustamist. Samuti teostatakse ka müügitulu test, kus kontrollitakse raamatupidamises kajastatud müügitulu tegelikult laekunud tuluga pank ja kassasse ning suuremate klientidega tehakse ka käivete kinnitused.
- Kaubakulu ja mitmesugused tegevuskulud – kõikide väidete testimiseks valitakse ostuarved, mille puhul testitakse vastavust alusdokumentidele, periodiseerimist, kulude klassifitseerimise korrektsust vastavalt kontodele ning maksustamist. Samuti tehakse igakuine kontode kõikumise analüüs ning kinnitatakse suuremate hankijatega ostumahud.
- Tööjõukulud – toimumise hindamiseks hangitakse palgaleht ning viiakse kokku aruandes kajastatud palgakuluga; täielikkuse ja periodiseerimise hindamiseks võrreldakse paari kuu palgakulu ning selgitatakse märkimisväärsed erinevused; täpsuse puhul tuleks hankida paari töötaja töölepingud ning võrrelda neid palgaarvestuses kajastatud andmetega; klassifitseerimise kontrollimiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Amortisatsioonikulu – kõikidele kasumiaruande väidetele vastatakse põhivara analüüsi juures, lisaks tuleks hinnata üldiselt igakuist kõikumist ning selgitada märkimisväärsed erinevused; klassifitseerimise kontrollimiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Intressikulu – kõiki väiteid katab igakuine kontode kõikumiste analüüs. Täielikkuse puhul kontrollitakse arvestuslikult intressikulu vastavalt lepingus olevale informatsioonile. Klassifitseerimise kontrollimiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.

Antud ettevõtte sisekontrolli toimimist kontrollitakse koosoleku käigus juhtkonnaga ning dokumenteeritakse memorandumis. Ettevõtte sisekontrolli protseduure teostavad juhtkond, raamatupidaja, müügijuht ja laovanem. Raamatupidaja koostatud finantsaruandeid kontrollitakse juhtkonna poolt iga kuu lõpus. Autor leidis, et kuna raamatupidaja töötab ettevõtte jaoks poolekohaga, siis võiks toimuda finantsaruannete kontroll tihedamini, et oleks võimalus tuvastatud vigu kiiremini parandada. Tuvastati ettevõttes kasutusel olevad tarkvarasüsteemid ning hinnati, et need on antud tegevusmahu ja –valdkonna suhtes pädevad. Uuriti üldiseid programmide turvameetmeid, millega jõuti järeldusele, et kõikidel töötajatel on programmidesse pääsemiseks isiklik kasutajatunnus ja salasõna. Raamatupidamisprogrammile pääsevad ligi nii juhtkond, raamatupidaja kui ka müügijuht, kuid ainult raamatupidajal on õigused teha programmis sisestusi ja muudatusi. Tööjõukulude arvestust peab raamatupidaja, mis on ühendatud raamatupidamisprogrammiga. Programmides esinevate ja üldiste IT probleemide lahendamiseks kasutab ettevõtte sisse ostetud teenust, mida on kasutatud ettevõtte loomisest alates. Tulud tekivad müügist ettevõtte asukohas, mille puhul väljastatakse koheselt arve ning nii müüja kui ka kaubasaaja allkirjastavad selle. Kliendil on võimalus tasuda koheselt sularahas, kaardimaksena või arvel märgitud tähtaja jooksul ettevõtte arveldusarvele. Müügiprogramm on ühendatud laoarvestuse programmiga ning müügiarvete numeratsioon on järjestikune. Kuluarvete puhul juhtkond või müügijuht kinnitab arve ning veendub kauba olemasolus. Raamatupidaja kontrollib arve asjakohasust ja seaduslikust ning sisestab arve raamatupidamisse ja teostab makse. Varude arvestust peab laovanem jooksvate varude sisse- ja väljatulekute alusel. Raamatupidaja kontrollib laoarvestuse ja raamatupidamise andmete ühtivust iga kuu lõpus ning selgitab erinevused. Varude inventuuri teostatakse vähemalt kaks korda aastas ning tehakse koheselt vajalikud parandused lao- ja raamatupidamisprogrammis.

Pärast auditi planeerimist asutakse teostama vajalikke protseduure. Protseduuride teostamisel lähtutakse eelnevalt kirjeldatud asjaoludest ja ilmnenuid probleemidest. Vajadusel korrigeeritakse auditi planeerimise tööpabereid auditi protseduuride teostamisel ilmnenuid uute asjaoludega. Antud ettevõtte puhul pööratakse võimalikkude riskide tuvastamisel erilist tähelepanu müügitulu kajastamisele ning varude arvestusele, kuna neid tehinguid teostatakse automatiseeritud programmis ning ettevõttel puudub täielik ülevaade selle korrektsusest ning täielikkusest.

### 3.2. Tootmisettevõte

Antud kliendiga on tegemist keskmise suurusega omatoodangu valmistamise ja selle edasimüügiga tegeleva ettevõttega. Tegemist on mitmenda aasta kliendiga, kuid audiitorettevõttel oli kaasatud esimest aastat auditeerimisprotsessi ka assistent, siis seetõttu pöörati ka selle kliendi puhul suuremat tähelepanu sõltumatusele. Sõltumatuse puhul uuriti, ega töövõtu läbiviivad isikud pole otseses seoses kliendiga ning kui on toimunud kliendiga tehinguid, siis kas need toimusid teiste ostjatega võrdsetel tingimustel. Antud töövõtu puhul puudus otsene sõltumatuse risk ning kliendiga ei ole auditeeritava aruandeaastal tehinguid toimunud.

Ettevõtte finantsaruannete koostamiseks kasutatakse Eesti head raamatupidamistava, tekkepõhist arvestus, kasumiaruande skeemi 1 ning rahavoogusid koostatakse kaudsel meetodil. Juhtkond kinnitas oma kohustust teha kättesaadavaks kogu nõutud informatsiooni, anda piiranguteta juurdepääs personalile ning kavandada selline sisekontroll, mida juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada finantsaruannete koostamist ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta. Antud kliendi tegevusvaldkonna puhul puudub vajalikkus spetsiifilise seadusandluse järele.

Vaadati läbi eelneval perioodil auditeeritud aruanne ja esile kerkinud küsimused. Eelmisel perioodil suurimaks esile kerkinud küsimuseks oli varude kontroll ettevõttes, seega uuel auditeerimisperioodil pööratakse suuremat tähelepanu üldistele kontrollidele varude suhtes. Antud ettevõtte puhul suurimaks investeeringuks oli põhivara soetus. Ettevõtte omakapital vastab Äriseadustiku nõuetele ehk netovara on vähemalt pool osakapitalist. Ettevõtte juhtimiseks kasutatakse väliseid laenukohustusi, milleks on lühiajaline omanikulaen ettevõttele ja pikaajaline investeerimislaen pangalt.

Võrreldes eelmise aastaga ei toimunud antud kliendi puhul muutusi töövõtu tingimustes ega nõuetes. Puudusid asjaolud töövõtu aktsepteerimata jätmiseks, seega kirjutati alla töövõtu leping ning järgmise sammuna määrati olulisus ja koostati auditi üldstrateegia.

Olulisuse puhul tehakse esmalt kindlaks, mis on ettevõtte tegevusala, finantspositsioon ja aastaaruande tarvitajad. Antud kliendi puhul, nagu ka eelnevalt kirjeldatud, on tegemist omatoodangu valmistamise ja selle edasimüügiga tegeleva ettevõttega. Ettevõttel on tugev omakapital, kuid samal ajal kasutatakse ettevõtte juhtimiseks lühiajalist omaniku laenu ja pikaajalist investeerimislaenu. Aruandeaastal on ettevõtte kahjumis. Ettevõtte aastaaruande

tarvitajateks on juhtkond, omanikud ning avalikkus. Antud ettevõtte ei ole kõrgendatud avaliku huvi klient (nt börsifirma, finantsinspektsiooni järelevalve subjekt). Kliendi osas ei eksisteeri kõrgendatud tähelepanu tingivad asjaolud (nt regulatiivsed nõuded, kohtuasjad, plaanitavad tehingud ja oodatavad sündmused) ning tegu ei ole esimese aasta kliendiga. Auditi olulisust arvestatakse müügitulust, kuna on tegemist aktiivselt omatoodangu müübiga tegeleva ettevõttega. Tootmisettevõtte puhul arvestatakse tavaliselt olulisust kasumist, kuid antud ettevõtte puhul on aruandeaasta kasum negatiivne. Müügitulust arvestatavaks protsendiks on 1% ning üldise olulisuse summa ümardatakse madalamaks tuhandeteks. Läbiviimise olulisuseks võetakse 75% ja tühise vea piiriks 10% üldisest olulisusest.

Auditi üldstrateegia on välja toodud, et ettevõtte töövõtu vormiks on audit ning finantsaruannete koostamiseks kasutatakse Eesti head raamatupidamistava. Tuuakse veelkord numbriliselt välja olulisuse summad aruande tasemel, läbiviimise ja tühise vea piiri lõikes. Antud ettevõtte puhul esines eelmise aasta auditeerimisel suurimaks probleemiks varude kajastamise korrektsus, mille tulemuseks oli täiendav töö, mida auditi planeerimisel ette ei nähtud. Selle teadmise suunati käesoleval auditeerimisperiodil suurem kontroll varude kajastamise korrektsusele ning võetakse oluliseks aluseks riskide hindamisel, kuna juhtkonnal puudub täpne arusaam tegelikest varudest. Võimalik, et varusid on bilansis rohkem kajastatud, kui tegelikkuses olemas. Kliendi ja selle võtmetähtsusega töötajate maines ja aususes ei olnud alust kahelda. Suurim muutus aruandeperioodil toimus müügitulu languses, mis langes ligikaudu 30% ning viis ka puhaskasumi negatiivseks.

Üldstrateegia koostamisele järgneb auditi meeskonna koosolek. Kuna antud audiitorettevõtte puhul meeskond koosneb vaid kahest inimesest, siis toimub koosolek lihtsas arutelu vormis. Tutvutakse üldiselt kliendi tegevusvaldkonnaga ning finantsaruannetega. Võrreldakse näitajaid eelmise aastaga ning tutvutakse eelmisel aastal esile kerkinud probleemidega. Hinnatakse üldiseid riskivaldkondi, mis antud ettevõtte puhul oli varude kajastamise korrektsus. Otsustati kontrollida ka müügiarvete korrektset kajastamist ning müügitulu languse põhjuseid. Kuna võlad ja ettemaksed moodustavad lühiajalistest kohustustest 75% ja ostjate ettemaksed omakorda sellest 53%, siis kontrollitakse ettemaksete kajastamise õigsust. Samuti kontrollitakse materiaalse põhivara soetusdokumente ning amortisatsiooni arvestust, kuna need on varadest suurima osakaaluga, moodustades varadest 62%. Koosolekule järgneb detailsem riskihindamise protsess ning kontroll sisekontrolli üle, võttes arvesse eelnevalt esile kerkinud probleeme ja võimalikke pettuseid ning väärkajastamisi.

Riskihindamise protsess algab esialgsete finantsnäitajate võrdlusega eelmise perioodi näitajatega. Võrreldakse muutuseid nii numbriliselt, kui ka protsentuaalselt. Hinnatakse muutusi, mis on numbriliselt suuremad üle tühise vea piiri ning protsentuaalselt üle 10%. Antud kliendi puhul, nagu ka üldstrateegias välja toodud, suurimaks muutuseks oli müügitulu langus, mis viis ka puhaskasumi negatiivseks. Samuti oli üle tühise vea piiri muutuseks raha ja raha ekvivalentide vähenemine, mis tulenes deposiidi konto vähenemisest. Oluline muutus toimus ka materiaalses põhivaras ning suurenesid võlad ja ettemaksed, millest suurim kasv toimus ostjate ettemaksetes. Aruandeaastal maksti välja dividende, mille kohta hangitakse protokoll dividendide väljamaksmise kohta. Võetakse arvesse ka eelmisel aastal esile kerkinud probleeme varude korrektse kajastamise küsimuses ning otsustatakse esimese sammuna vestelda juhtkonnaga varude kontrollide osas ning seejärel teostada riskihindamises välja toodud vajalikud kontrolliprotseduurid.

Järgmiseks tuvastatakse bilansi- ja kasumiaruande kirjete lõikes ebaolulised, olulise väärkajastamise ja märkimisväärsed riskid, mille järgi vajadusel korrigeeritakse üldstrateegias väljatoodud riske. Iga kasutatud bilansikirje kohta analüüsitakse võimalikku viga, võttes arvesse antud kirjel olevate saldode olemasolu, õiguseid ja kohustusi, täielikkust, väärtuse hindamist ning esitusviisi ja info avalikustamist. Kasumiaruande kirjete väideteks on toimumine, täielikkus, täpsus, periodiseerimine ning klassifitseerimine. Iga väite kohta tuuakse välja vajalikud testid või protseduurid kirjete kontrollimiseks.

Järgnevalt on välja toodud antud ettevõtte finantsaruannete kirjete analüüsi tulemusena tuvastatud olulise väärkajastamise ja märkimisväärsed riskid ning vajalikud protseduurid ja testid nende riskide kontrollimiseks:

- Nõuded ostjate vastu (moodustavad nõuetest ja ettemaksetest 69%) – olemasolu ja täielikkuse kontrollimiseks võrreldakse detailse nimekirja saldot bilansis kajastatud saldoga; õiguste ja kohustuste hindamiseks saadetakse suurimatele klientidele saldokinnitused ning selgitatakse esinenud erinevused saldode vahel; väärtuse hindamiseks tuvastatakse nõuded, mis ei ole laekunud rohkem kui 180 päeva ning hinnatakse vajadust nõuete maha kandmiseks; esitusviisi ja info avalikustamiseks kontrollitakse seotud osapooltega tehtud tehingute korrektset avalikustamist ning kontrollitakse ettemaksete õigsust nende laekumise kontrolli kaudu. Testitakse ka müügiarvete laekumisi pangaväljavõtetes, mis katab samuti täielikkuse, olemasolu ning väärtuse.
- Varud (moodustavad käibevarast 73%) – olemasolu ja täielikkuse kontrollimiseks hangitakse detailne varude nimekiri, mis viiakse kokku bilansis kajastatud saldoga; õiguste ja kohustuste hindamiseks tuleb veenduda varude soetusmaksumuse korrektses

kajastamises; väärtuse hindamiseks kontrollitakse varude neto realiseerimismaksumust ning testitakse varude allahindluse protseduure; esitusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatusaldo kokku aruandega, veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses. Lisaks teostatakse ka varude inventuur ning võrreldakse tulemusi raamatupidamises kajastatud infoga, see protseduur katab kõiki väiteid. Samuti kontrollitakse ostuarvete testi käigus, kas sissetulnud kaubakogused ja –summad on kajastatud raamatupidamises korrektselt.

- Põhivara (moodustab 62% varadest) – olemasolu hindamiseks hangitakse detailne nimekiri ning hinnatakse varade eksisteerimist (füüsiline inventuur); õiguste ja kohustuste kontrollimiseks hangitakse aruandeaastal soetatud varade alusdokumendid ning võrreldakse muudatustega aruandeaastal; täielikkuse hindamiseks veendutakse, et detailses nimekirjas toodud info kattuks auditi käigus ettevõtte kohta saadud muu infomatsiooniga; väärtuse hindamiseks kontrollitakse arvestuslikult amortisatsiooni arvestust ning hinnatakse kasutatavate määrade mõistlikust; esitusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Laenukohustused (moodustavad kohustustest 47%) – olemasolu hindamiseks ning õiguste ja kohustuste kontrollimiseks koostatakse saldokinnitused laenuandjatega ning võrreldakse saadud tulemusi ja selgitatakse erinevused; täielikkust ja väärtuse hindamist kontrollitakse laenulepingust tulenevate kohustuste ja tingimuste täitmisega; esitusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Hankijatele tasumata arved (moodustab võlgadest ja ettemaksetest 23%) – Olemasolu, õiguste ja kohustuste ning väärtuse hindamiseks saadetakse suurimatele hankijatele saldokinnitused ning selgitatakse välja erinevused; täielikkuseks ehk periodiseerimise õigsuseks analüüsitakse bilansipäeva järgsete kuude kasumiaruandeid ning hangitakse info kõikumiste kohta veendumaks periodiseerimise korrektsuses; esitusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Omakapital (moodustab passivast 47%) – olemasolu kontrollimiseks võrreldakse ettevõtte osakapitali summat Äriregistri b-kaardiga; õiguste ja kohustuste hindamiseks võrreldakse aruandeaasta muudatusi koosolekute protokollide ja muude alusdokumentidega; täielikkuse ja väärtuse hindamise testimiseks hinnatakse aruandeaastal toimunud muutusi; esitusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Müügitulu – toimumist kontrollitakse detailse kontode analüüsiga; täielikkuse, täpsuse, periodiseerimise ja klassifitseerimise hindamiseks tehakse müügiarvetest valim, kus testitakse vastavust alusdokumentidele, korrektset klassifitseerimist raamatupidamiskontodel, periodiseerimist ning maksustamist. Samuti teostatakse ka müügitulu test, kus kontrollitakse raamatupidamises kajastatud müügitulu tegelikult laekunud tuluga panka ja kassasse ning suuremate klientidega tehakse ka käivete kinnitused.

- Kaubakulu ja mitmesugused tegevuskulud – kõikide väidete testimiseks valitakse ostuarved, mille puhul testitakse vastavust alusdokumentidele, periodiseerimist, kulude klassifitseerimise korrektsust vastavalt kontodele ning maksustamist. Samuti tehakse igakuine kontode kõikumise analüüs ning kinnitatakse suuremate hankijatega ostumahud.
- Tööjõukulud – toimumise hindamiseks hangitakse palgaleht ning viiakse kokku aruandes kajastatud palgakuluga; täielikkuse ja periodiseerimise hindamiseks võrreldakse paari kuu palgakulu ning selgitatakse märkimisväärsed erinevused; täpsuse puhul tuleks hankida paari töötaja töölepingud ning võrrelda neid palgaarvestuses kajastatud andmetega; klassifitseerimise kontrollimiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Amortisatsioonikulu – kõikidele kasumiaruande väidetele vastatakse põhivara analüüsi juures, lisaks tuleks hinnata üldiselt igakuist kõikumist ning selgitada märkimisväärsed erinevused; klassifitseerimise kontrollimiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Intressikulu – kõiki väiteid katab igakuine kontode kõikumiste analüüs. Täielikkuse puhul kontrollitakse arvestuslikult intressikulu vastavalt lepingus olevale informatsioonile. Klassifitseerimise kontrollimiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Tulumaks – kõikide väidete kontrollimiseks hangitakse juhatuse koosoleku protokoll dividendide väljamaksmiseks ning kontrollitakse arvestuslikult tulumaksu kulu vastavalt seaduses sätestatud määradele.

Antud ettevõtte sisekontrolli toimimist kontrollitakse koosoleku käigus juhtkonnaga ning dokumenteeritakse memorandumis. Ettevõtte sisekontrolli protseduure teostavad juhtkond, raamatupidaja, tegevjuht ja laovanem. Raamatupidaja koostatud finantsaruandeid kontrollitakse pidevalt tegevjuhi poolt ning juhtkonnale esitatakse aruanded iga kuu. Autor leidis, et selline finantsaruannete kontroll on piisav. Tuvastati ettevõttes kasutusel olevad tarkvarasüsteemid ning hinnati, et need on antud tegevusmahu ja –valdkonna suhtes pädevad. Uuriti üldiseid programmide turvameetmeid, millega jõuti järeldusele, et kõikidel töötajatel on programmidesse pääsemiseks kasutajatunnus ja salasõna. Raamatupidamisprogrammidele pääsevad ligi nii juhtkond, raamatupidaja kui ka tegevjuht, kuid ainult raamatupidajal on õigused teha programmis sisestusi ja muudatusi. Tööjõukulude arvestust peab raamatupidaja, mis on ühendatud raamatupidamisprogrammiga. Programmides esinevate ja üldiste IT probleemide lahendamiseks kasutab ettevõtte sisse ostetud teenust, mida on kasutatud ettevõttes üle viie aasta. Tulud tekivad müügist tellimuste kaudu ettevõtte kodulehel või telefoni teel. Klient esitab tellimuse, vormistatakse ettemaksu arve ning kauba valmides lõplik arve. Kliendil on võimalik



tasuda arvel märgitud tähtaja jooksul ettevõtte arveldusarvele. Pärast ettemaksu tasumist hakatakse teostama tellimust ja laovanem teeb vajalikud kanded vastavalt tellimusele laoprogrammi, mis on ühendatud raamatupidamisprogrammiga. Kuluarvete puhul juhtkond või laovanem kinnitab arve ning veendub kauba olemasolus. Raamatupidaja kontrollib arve asjakohasust ja seaduslikust ning sisestab arve raamatupidamisse ja teostab makse. Varude arvestust peab laovanem jooksvate varude sisse- ja väljatulekute alusel. Raamatupidaja kontrollib laoarvestuse ja raamatupidamise andmete ühtivust. Varude inventuuri teostatakse vähemalt kaks korda aastas ning tehakse koheselt vajalikud parandused lao- ja raamatupidamisprogrammis. Kuna eelmine aruandeaasta esinesid varude arvestuses probleemid, siis tuleks varude inventuuri teostada tihedamalt, kui kaks korda aastas.

Pärast auditi planeerimist asutakse teostama vajalikke protseduure, mis tuvastati riskihindamise käigus. Protseduuride teostamisel lähtutakse eelnevalt kirjeldatud asjaoludest ja ilmnenu probleemidest. Vajadusel korrigeeritakse auditi planeerimise tööpäbereid auditi protseduuride teostamisel ilmnenu uute asjaoludega. Antud ettevõtte puhul suunatakse suurim kontroll varude arvestusele ning teostatakse põhjalik inventuur. Kontrollitakse klientide ettemaksete kajastamise korrektsust ning lõplike arvete kajastamist. Kontrollitakse lao- ja raamatupidamisprogrammi ühendust ning andmete korrektsust.

### **3.3. Kinnisvaraettevõtte**

Antud kliendiga on tegemist keskmise suurusega kinnisvara haldamisega tegeleva kontserni kuuluva ettevõttega. Ettevõtte omab ise ka osalusi kontsernis olevate ettevõtetega. Tegemist on mitmenda aasta kliendiga, kuid audiitorettevõttel oli kaasatud esimest aastat auditeerimisprotsessi ka assistent, siis seetõttu pöörati ka antud kliendi puhul suuremat tähelepanu sõltumatusele. Sõltumatuse puhul uuriti, ega töövõtu läbiviivad isikud pole otseses seoses kliendiga ning kui on toimunud kliendiga tehinguid, siis kas need toimusid teiste ostjatega võrdsetel tingimustel. Antud töövõtu puhul puudus otsene sõltumatuse risk ning kliendiga ei ole auditeeritaval aruandeaastal tehinguid toimunud.

Ettevõtte finantsaruannete koostamiseks kasutatakse Eesti head raamatupidamistava, tekkepõhist arvestus, kasumiaruande skeemi 2 ning rahavoogusid koostatakse kaudsel meetodil. Juhtkond kinnitas oma kohustust teha kättesaadavaks kogu nõutud informatsioon, anda piiranguteta juurdepääs personalile ning kavandada selline sisekontroll, mida juhtkond peab vajalikuks, et

võimaldada finantsaruannete koostamist ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta. Antud kliendi tegevusvaldkonna puhul puudub vajadus spetsiifilise seadusandluse järele.

Vaadati läbi eelneval perioodil auditeeritud aruanne ja esile kerkinud küsimused. Eelmisel perioodil ei kerkinud esile küsimusi, mis vajaksid täiendavat läbivaatamist. Antud ettevõtte puhul suurimaks investeeringuks oli kinnisvara ost. Omakapital vastab Äriseadustiku nõuetele ehk netovara on vähemalt pool osakapitalist. Ettevõtte kasutab panga ees olevate kohustuste refinantseerimiseks investeerimislaenu.

Võrreldes eelmise aastaga ei toimunud antud kliendi puhul muutusi töövõtu tingimustes ega nõuetes. Puudusid asjaolud töövõtu aktsepteerimata jätmiseks, seega kirjutati alla töövõtu leping ning järgmise sammuna määrati olulisus ja koostati auditi üldstrateegia.

Olulisuse puhul tehakse esmalt kindlaks, mis on ettevõtte tegevusala, finantspositsioon ja aastaaruande tarvitajad. Antud kliendi puhul, nagu ka eelnevalt kirjeldatud, on tegemist kinnisvara haldamisega tegeleva ettevõttega, millel on tugev omakapital, kuid samal ajal kasutatakse panga ees olevate kohustuste refinantseerimiseks investeerimislaenu. Ettevõtte aastaaruande tarvitajateks on juhtkond, omanikud ning avalikkus. Antud ettevõtte ei ole kõrgendatud avaliku huvi klient (nt börsifirma, finantsinspektsiooni järelevalve subjekt). Kliendi osas ei eksisteeri kõrgendatud tähelepanu tingivad asjaolud (nt regulatiivsed nõuded, kohtuasjad, plaanitavad tehingud ja oodatavad sündmused) ning tegu ei ole esimese aasta kliendiga. Auditi olulisust arvestatakse bilansimahust, kuna tegu on kinnisvarasse investeeriva ja üüritulu teeniva ettevõttega. Bilansimahust arvestatavaks protsendiks on 1% ning üldise olulisuse summa ümardatakse madalamaks tuhandeteks. Läbiviimise olulisuseks võetakse 75% ja tühise vea piiriks 10% üldisest olulisusest.

Auditi üldstrateegia on välja toodud, et ettevõtte töövõtu vormiks on audit ning finantsaruannete koostamiseks kasutatakse Eesti head raamatupidamistava. Tuuakse veelkord numbriliselt välja olulisuse summad aruande tasemel, läbiviimise ja tühise vea piiri lõikes. Antud ettevõtte puhul ei kerkinud eelmisel aastal esile probleeme, koostöö sujus väga hästi ning ala ega üle auditeeritud valdkondi ei esinenud. Kliendi ja selle võtmetähtsusega töötajate maines ja aususes ei olnud alust kahelda. Suurim muutus aruandeperioodil toimus nõuete ja ettemaksete kasvus, toimus laenukohustuse ümberklassifitseerimine lühiajalisest lühi- ja pikaajaliseks ning soetati juurde kinnisvara.

Üldstrateegia koostamisele järgneb auditi meeskonna koosolek. Kuna antud audiitorettevõtte puhul meeskond koosneb vaid kahest inimesest, siis toimub koosolek lihtsas arutelu vormis. Tutvutakse üldiselt kliendi tegevusvaldkonnaga ning finantsaruannetega. Võrreldakse näitajaid eelmise aastaga ning tutvutakse eelmisel aastal esile kerkinud probleemidega. Hinnatakse üldiseid riskivaldkondi, mis antud ettevõtte puhul olid aegunud nõuded. Tuvastatakse nõuded, mis ei ole laekunud rohkem kui 180 päeva ning vajaduse korral hinnatakse nende vajadust bilansist maha kandmiseks. Otsustati kontrollida ka tehinguid seotud osapooltega, kuna suur osa üüritulust tuleb seotud osapooltega tehtud tehingutest. Kuna kinnisvara moodustab varadest enamuse, ehk 84%, siis pööratakse antud valdkonnale erilist tähelepanu. Koosolekule järgneb detailsem riskihindamise protsess ning kontroll sisekontrolli üle, võttes arvesse suurimaid valdkondi finantsaruannetest, võimalikke pettuseid ning väärkajastamisi.

Riskihindamise protsess algab esialgsete finantsnäitajate võrdlusega eelmise perioodi näitajatega. Võrreldakse muutuseid nii numbriliselt, kui ka protsentuaalselt. Hinnatakse muutusi, mis on numbriliselt suuremad üle tühise vea piiri ning protsentuaalselt üle 10%. Antud kliendi puhul, nagu ka üldstrateegias välja toodud, suurimaks muutuseks aruandeperioodil oli nõuete ja ettemaksete kasv, toimus laenukohustuse ümberklassifitseerimine lühiajalisest lühi- ja pikaajaliseks ning soetati juurde kinnisvara. Kontrollitakse nõuete ja ettemaksete kajastamise õigsust, laenukohustuste ümberklassifitseerimist vastavalt laenulepingule ning kinnisvara soetusdokumente. Otsustati kontrollida ka tehinguid seotud osapooltega, kuna märkimisväärne osa üüritulust tuleb nendest tehingutest. Omakapitalis ei toimunud muutusi peale eelmise aasta aruandeaasta kasumi ümber klassifitseerimisest aruandeaasta bilansis eelmiste perioodide kasumi kontole.

Järgmiseks tuvastatakse bilansi- ja kasumiaruande kirjete lõikes ebaolulised, olulise väärkajastamise ja märkimisväärsed riskid, mille järgi vajadusel korrigeeritakse üldstrateegias väljatoodud riske. Iga kasutatud bilansikirje kohta analüüsitakse võimalikku viga, võttes arvesse antud kirjel olevate saldode olemasolu, õiguseid ja kohustusi, täielikkust, väärtuse hindamist ning esitusviisi ja info avalikustamist. Kasumiaruande kirjete väideteks on toimumine, täielikkus, täpsus, periodiseerimine ning klassifitseerimine. Iga väite kohta tuuakse välja vajalikud testid või protseduurid kirjete kontrollimiseks.

Järgnevalt on välja toodud antud ettevõtte finantsaruannete kirjade analüüsi tulemusena tuvastatud olulise väärkajastamise ja märkimisväärsed riskid ning vajalikud protseduurid ja testid nende riskide kontrollimiseks:

- Nõuded ostjate vastu (moodustavad nõuetest ja ettemaksetest 18%) – olemasolu ja täielikkuse kontrollimiseks võrreldakse detailse nimekirja saldod bilansis kajastatud saldoga; õiguste ja kohustuste hindamiseks saadetakse suurimatele klientidele saldokinnitused ning selgitatakse esinenud erinevused saldode vahel; väärtuse hindamiseks tuvastatakse nõuded, mis ei ole laekunud rohkem kui 180 päeva ning hinnatakse vajadust nõuete maha kandmiseks; esitusviisi ja info avalikustamiseks kontrollitakse seotud osapooltega tehtud tehingute korrektset avalikustamist ning kontrollitakse ettemaksete õigsust nende laekumise kontrolli kaudu. Testitakse ka müügiarvete laekumisi pangaväljavõtetes, mis katab samuti täielikkuse, olemasolu ning väärtuse.
- Muud nõuded ehk laenuõuded ja intressid (moodustavad nõuetest ja ettemaksetest 62%) – Olemasolu ning õiguste ja kohustuste kontrollimiseks saadetakse laenusajatele saldokinnitused, selgitatakse erinevused. Täielikkuse hindamiseks kontrollitakse, kas kõik laenulepingust tulenevad tingimused on kajastatud. Väärtuse hindamiseks analüüsitakse laenuõuete tähtsust ning selgitatakse ületähtaegsed nõuded. Esitusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises.
- Investeeringud sidus- ja tütarettevõtetesse (moodustavad varadest 11%) – Olemasolu kontrollimiseks tuleb hankida nimekiri. Nimekirjas toodud ettevõtete kohta hangitakse b-kaardid ja/või äriregistri väljavõtted üld- ja isikuandmete kohta. Õiguste ja kohustuste kontrollimiseks kontrollitakse panga kinnituskirjas olevaid kinnitusi osaluste kuuluvust ettevõttele. Täielikkuse kontrollimiseks tuleb saada kinnituskirjad kõikidesse pankadesse, millega ettevõttel on lepinguline suhe. Teha krediidiinfo päring seotud isikute kohta ning veenduda, et kõik osalused sidus- ja tütarettevõtetesse kajastuksid aastaaruandes. Väärtuse hindamiseks tuleb veenduda, et see tugineb põhjendatud eeldustel. Esitusviisi ja info avalikustamise jaoks tuleb veenduda, et sidus- ja tütarettevõtted vastavad RTJ definitsioonile. Viia kokku pearaamatu saldod kokku aruandega, korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Kinnisvarainvesteeringud (moodustavad põhivarast 86%) – Olemasolu, täielikkuse, õiguste ja kohustuste kontrollimiseks hangitakse kinnisturegistri väljavõtted, milles kontrollitakse kuuluvust ettevõttele ning andmete kattuvust raamatupidamisandmetega. Väärtuse hindamiseks veendutakse, et väärtuse hindamine tugineb põhjendatud eeldusele (kaetav väärtus õiglase väärtusega). Esitusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses. Samuti kontrollitakse veel arvestuslikult kulumise arvestust ja hinnatakse kasutatud määrade mõistlikust. Hangitakse kinnistute soetusdokumendid ning kontrollitakse korrektset kajastamist raamatupidamises. Vajadusel viiakse läbi füüsiline inventuur.
- Laenukohustused (moodustavad kohustustest 97%) – olemasolu hindamiseks ning õiguste ja kohustuste kontrollimiseks koostatakse saldokinnitused laenuandjatega ning

võrreldakse saadud tulemusi ja selgitatakse erinevused; täielikkust ja väärtuse hindamist kontrollitakse laenulepingust tulenevate kohustuste ja tingimuste täitmisega; esitlusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.

- Hankijatele tasumata arved (moodustab võlgadest ja ettemaksetest 99%) – Olemasolu, õiguste ja kohustuste ning väärtuse hindamiseks saadetakse suurimatele hankijatele saldokinnitused ning selgitatakse välja erinevused; täielikkuseks ehk periodiseerimise õigsuseks analüüsitakse bilansipäeva järgsete kuude kasumiaruandeid ning hangitakse info kõikumiste kohta veendumaks periodiseerimise korrektsuses; esitlusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Omakapital (moodustab passivast 72%) – olemasolu kontrollimiseks võrreldakse ettevõtte osakapitali summat Äriregistri b-kaardiga; õiguste ja kohustuste hindamiseks võrreldakse aruandeaasta muudatusi koosolekute protokollide ja muude alusdokumentidega; täielikkuse ja väärtuse hindamise testimiseks hinnatakse aruandeaastal toimunud muutusi; esitlusviisi ja info avalikustamiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Müügitulu – toimumist kontrollitakse detailse kontode analüüsiga; täielikkuse, täpsuse, periodiseerimise ja klassifitseerimise hindamiseks tehakse müügiarvetest valim, kus testitakse vastavust alusdokumentidele, korrektset klassifitseerimist raamatupidamiskontodel, periodiseerimist ning maksustamist. Samuti teostatakse ka müügitulu test, kus kontrollitakse raamatupidamises kajastatud müügitulu tegelikult laekunud tuluga pank ja kassasse ning suuremate klientidega tehakse ka käivete kinnitused.
- Kaubakulu ja mitmesugused tegevuskulud – kõikide väidete testimiseks valitakse ostuarved, mille puhul testitakse vastavust alusdokumentidele, periodiseerimist, kulude klassifitseerimise korrektsust vastavalt kontodele ning maksustamist. Samuti tehakse igakuine kontode kõikumise analüüs ning kinnitatakse suuremate hankijatega ostumahud.
- Amortisatsioonikulu – kõikidele kasumiaruande väidetele vastatakse põhivara analüüsi juures, lisaks tuleks hinnata üldiselt igakuist kõikumist ning selgitada märkimisväärsed erinevused; klassifitseerimise kontrollimiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.
- Intressikulu – kõiki väiteid katab igakuine kontode kõikumiste analüüs. Täielikkuse puhul kontrollitakse arvestuslikult intressikulu vastavalt lepingus olevale informatsioonile. Klassifitseerimise kontrollimiseks viiakse pearaamatu saldo kokku aruandega ning veendutakse korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses.

Antud ettevõtte sisekontrolli toimimist kontrollitakse koosoleku käigus juhtkonnaga ning dokumenteeritakse memorandumis. Ettevõtte sisekontrolli protseduure teostavad juhtkond, tegevjuht ja raamatupidaja. Raamatupidaja koostatud finantsaruandeid kontrollitakse tegevjuhi ja

juhtkonna poolt iga kuu lõpus. Autor leidis, et selline finantsaruannete kontroll on piisav. Tuvastati ettevõttes kasutusel olevad tarkvarasüsteemid ning hinnati, et need on antud tegevusmahu ja –valdkonna suhtes pädevad. Uuriti üldiseid programmide turvameetmeid, millega jõuti järeldusele, et kõikidel töötajatel on programmidesse pääsemiseks kasutajatunnus ja salasõna. Raamatupidamisprogrammile pääsevad ligi nii juhtkond, raamatupidaja kui ka tegevjuht, kuid ainult raamatupidajal on õigused teha programmis sisestusi ja muudatusi. Programmides esinevate ja üldiste IT probleemide lahendamiseks kasutab ettevõtte sisse ostetud teenust, mille puhul valitakse teenuse teostaja olenevalt probleemist. Tulud tekivad vastavalt lepingutes märgitud üüritulu summadele. Üürnikud kannavad üürisumma lepingus märgitud tähtjaks ja vastavale arvelduskontole. Üürilepinguid koostab tegevjuht ning peab arvestust laekunud üüritulu summade üle. Seotud osapooltelt saadud üüritulu üle peetakse eraldi arvestust. Raamatupidaja kontrollib raamatupidamises olevate summade korrektsust vastavalt tegevjuhi poolt koostatud arvestustele. Kuluarvete puhul juhtkond või tegevjuht kinnitab arve. Raamatupidaja kontrollib arve asjakohasust ja seaduslikust ning sisestab arve raamatupidamisse ja teostab makse.

Pärast auditi planeerimist asutakse teostama vajalikke protseduure, mis tuvastati riskihindamise käigus. Protseduuride teostamisel lähtutakse eelnevalt kirjeldatud asjaoludest ja ilmnenuid probleemidest. Vajadusel korrigeeritakse auditi planeerimise tööpäbereid auditi protseduuride teostamisel ilmnenuid uute asjaoludega. Antud ettevõtte puhul suurimaks riskivaldkonnaks on tehingud seotud osapooltega, kuna see moodustab suurima osa üüritulust. Kontrollitakse kinnisvarade kuuluvust ettevõttele. Võrreldakse üürisummasid vastavalt turunäitajatega ning hinnatakse nende asjakohasust.

## KOKKUVÕTE

Antud lõputöö eesmärgiks oli koostada juhendmaterjal algajale audiitorile auditi planeerimise etapiks müügi-, tootmis- ja kinnisvaraettevõtte näitel. Analüüsi auditeerimisprotsessi esimest osa ehk riskihindamise etappi, mille puhul tuleb kõigepealt otsustada, kas aktsepteerida või jätkata töövõtt, seejärel tuleb määrata olulisus ning koostada auditi üldstrateegia ning viimase sammuna tuleb tuvastada ja hinnata võimalikke riske ning määrata vajalikud protseduurid tuvastatud riskidele vastamiseks. Koostati auditi plaanid näidissettevõtetele, mille alusel hakatakse teostama auditeerimisprotsessi järgmist sammu ehk riskidele vastamist.

Antud lõputöös esineva müügiettevõtte tegevusvaldkonnaks on jae- ja hulgimüük, tootmisettevõtte valdkonnaks omatoodangu tootmine ja selle edasimüük ning kinnisvaraettevõtte tegeleb kinnisvara haldamisega. Antud ettevõtete puhul puudusid asjaolud töövõtu aktsepteerimata jätmiseks, puudus sõltumatuse risk, klientide tegevusvaldkonnad ei vajanud eriteadmisi ega eksperte ning puudusid kohtuasjad või muu usaldusväärsuses kahtlustavad asjaolud.

Olulisus määrati müügiettevõtte puhul müügitulust, kuna tegemist on aktiivselt müügiga tegeleva ettevõttega ning kinnisvara ettevõtte puhul bilansimahust, kuna tegemist on kinnisvarasse investeerimisega tegeleva ettevõttega. Tootmisettevõtte puhul arvestatakse tavaliselt olulisust kasumist, kuid antud ettevõtte puhul on aruandeaasta kasum negatiivne ning seega määrati olulisus müügitulust, kuna tegemist on aktiivselt omatoodangu müügiga tegeleva ettevõttega.

Auditi üldstrateegias on välja toodud, et kliendi töövõtu vormiks on audit ning finantsaruannete koostamiseks kasutatakse Eesti head raamatupidamistava. Tuuakse veelkord numbriliselt välja olulisuse summad aruande tasemel, läbiviimise ja tühise vea piiri lõikes. Esimese aasta kliendi puhul, nagu on tegemist müügiettevõttega, tuleb kirja panna teada olevad märkimisväärsed asjaolud, mis tuvastatakse eelmise audiitoriga vesteldes. Antud ettevõtte puhul esines eelmise aasta auditeerimisel suurimaks probleemiks raamatupidaja kättesaadavus. Tootmisettevõtte

puhul eelmisel perioodil suurimaks esile-kerkinud küsimuseks oli varude kontroll ettevõttes. Kinnisvaraettevõtte puhul puudusid eelmisel perioodil täiendavat läbivaatamist vajavad küsimused. Tuuakse välja auditeeritava perioodi suurimad muutused, mis müügiettevõtte puhul oli müügitulu kasv, millega kaasnes ka tegevuskulude kasv ning kasvas ka materiaalse põhivara osakaal bilansis; tootmisettevõtte puhul oli müügitulu langus, mis on põhjustanud ka negatiivse puhaskasumi; kinnisvaraettevõtte puhul kasvasid nõuded ning toimus lühiajalise laenukohustuste ümber klassifitseerimine lühi- ja pikaajaliseks. Üldstrateegia koostamisele järgneb auditi meeskonna koosolek. Kuna antud audiitorettevõtte puhul meeskond koosneb vaid kahest inimesest, siis toimub koosolek lihtsas arutelu vormis. Tutvutakse üldiselt kliendi tegevusvaldkonnaga ning finantsaruannetega. Võrreldakse näitajaid eelmise aastaga ning tutvutakse eelmise audiitori kommentaaridega kliendi kohta. Hinnatakse üldiseid riskivaldkondi, mis müügiettevõtte puhul on sisekontrolli toimimine ja finantsaruannete korrektsus, tootmisettevõtte puhul varude kajastamise korrektsus ning kinnisvara ettevõtte puhul aegunud nõuded.

Riskihindamise protsess algab esialgsete finantsnäitajate võrdlusega eelmise perioodi näitajatega. Võrreldakse muutuseid nii numbriliselt, kui ka protsentuaalselt. Järgmiseks tuvastatakse bilansi- ja kasumiaruande kirjade lõikes ebaolulised, olulise väärkajastamise ja märkimisväärsed riskid, mille järgi vajadusel korrigeeritakse üldstrateegias väljatoodud riske. Iga kasutatud bilansikirje kohta analüüsitakse võimalikku viga, võttes arvesse antud kirjel olevate saldode olemasolu, õiguseid ja kohustusi, täielikkust, väärtuse hindamist ning esitusviisi ja info avalikustamist. Kasumiaruande kirjade kontrollitavateks väideteks on toimumine, täielikkus, täpsus, periodiseerimine ning klassifitseerimine. Iga väite kohta tuuakse välja vajalikud testid või protseduurid kirjade kontrollimiseks.

Antud ettevõtete sisekontrolli toimimist kontrollitakse koosoleku käigus juhtkonnaga ning dokumenteeritakse memorandumis. Ettevõtete sisekontrolli protseduure teostavad juhtkond ning finantsaruannete eest vastutavad isikud. Tuvastati ettevõtetes kasutusel olevad tarkvarasüsteemid, hinnati nende pädevust ning turvalisust. Hinnati tulude ja kulude kajastamise protseduure ning nende korrektset kajastamist. Samuti kontrolliti varude ning põhivara arvestust.

Pärast auditi planeerimist asutakse teostama vajalikke protseduure vastamiseks tuvastatud riskidele. Protseduuride teostamisel lähtutakse töövõtu aktsepteerimises, olulisuse määramises, auditi üldstrateegias ning riskihindamises kirjeldatud asjaoludest ja ilmnunud probleemidest.



Vajadusel korrigeeritakse auditi planeerimise tööpabereid auditi protseduuride teostamisel ilmnunud uute asjaoludega. Müügiettevõtte puhul pööratakse võimalikkude riskide tuvastamisel erilist tähelepanu müügitulu kajastamisele ning varude arvestusele, kuna neid tehinguid teostatakse automatiseeritud programmis ning ettevõttel puudub täielik ülevaade selle korrektsusest ning täielikkusest. Tootmisettevõtte puhul suunatakse suurim kontroll varude arvestusele ning teostatakse põhjalik inventuur, kontrollitakse klientide ettemaksete kajastamise korrektsust ning lõplike arvete kajastamist ning samuti kontrollitakse lao- ja raamatupidamisprogrammi ühendust ning andmete korrektsust. Kinnisvaraettevõtte puhul suurimaks riskivaldkonnaks on tehingud seotud osapooltega, kuna see moodustab suurima osa üüritulust, kontrollitakse kinnisvara kuuluvust ettevõttele ning võrreldakse üüri summast vastavalt turunäitajatega ning hinnatakse nende asjakohasust.

Antud töös esinevate ettevõtete auditi planeerimise täidetud tööpaberid on esitatud lisadena, mille alusel hakatakse teostama vajalikke protseduure tuvastatud riskidele vastamiseks. Autor leiab, et auditi planeerimine ja nende tegevuste korrektne dokumenteerimine on vajalikud igas audiitorkontrollis olenemata auditeeritava ettevõtte suuruselt. Need tööpaberid aitavad saada selget ülevaadet ettevõttest ning võimalikkudest riskidest ning suunata suurim tähelepanu riskirohketele valdkondadele. Samuti aitavad korrektselt vormistatud ja täidetud tööpaberid hoida ära üle ja alla auditeeritud valdkondi ning auditi kulusid mõistlikes piirides.

## VIIDATUD KIRJANDUS

1. **Antsov, A.** Audiitoril lemmikklienti olla ei saa. – Ärielu Ehitus, 2006, sügis, lk. 102–104.
2. Auditeerimiseeskiri. Rahandusministri 03.03.2010 määrus nr 12, RTL, 05.03.2010, 10, 179.
3. **Committee of sponsoring organizations of the treadway commission (COSO).** (1992) Internal Control – Integrated Framework. [WWW]  
<http://www.coso.org/documents/Internal%20Control-Integrated%20Framework.pdf>  
(21.12.2014).
4. **Eilifsen, A., Messier Jr, F, W., Glover, M, S., Prawitt, W, D.** (2010) *Auditing & Assurance Services: Second International Edition*. Berkshire: McGraw-Hill Education. 664 lk.
5. **International Federation of Accountants (IFAC).** (2011) Guide to Using International Standards on Auditing in the Audits of Small- and Medium-Sized Entities, Third Edition IFAC Handbook 2011 © IFAC  
<https://www.ifac.org/publications-resources/guide-using-international-standards-auditing-audits-small-and-medium-sized-en> (12.11.2014).
6. **Kähari, V.** Usalda, aga kontrolli. – Audiitorkogu koolitusslaidid, 06.11.2013, 4 lk.  
<http://www.auditorkogu.ee/docs/Koolitus/Viljar2.pdf>
7. **Leppik, E.** Audiitorkontroll. – Loengukonspekt ärijuhtimise magistriõppele. TÜ, Avatud Ülikool, 2009/2010, 58 lk
8. **Lewin, A.** (2010) *A students's guide to Auditing*. Berkshire: Kaplan Publishing UK
9. **Luiga, S., Luigelaht-Teder, K.** (2011). Aastaruande lisa: tehingud seotud osapooltega. *Raamatupidamis- ja maksuinfoportaal*. [WWW]  
<http://www.rmp.ee/raamatupidamine/raamatupidamine-yldiselt/aastaruande-lisa-tehingud-seotud-osapooltega-2011-03-29> (10.12.2014).
10. **Osborne, J., Taylor, J.** (2010). *External Auditing: Tutorial*. Worcester: Osborne Books Limited. 284 lk.

11. **Pärn, P.; Ruut, K.** Sisekontroll ja pettused. – Raamatupidamise Praktik, 2009, september, lk. 32–37.
12. Rahvusvaheline auditeerimise standard (Eesti) 200. Sõltumatu audiitori üldised eesmärgid ja auditi läbiviimine kooskõlas rahvusvaheliste auditeerimise standarditega.
13. Rahvusvaheline auditeerimise standard (Eesti) 210. Auditi töövõtu tingimuste kokkuleppimine.
14. Rahvusvaheline auditeerimise standard (Eesti) 300. Finantsaruannete auditi planeerimine.
15. Rahvusvaheline auditeerimise standard (Eesti) 315. Olulise väärkajastamise riskide tuvastamine ja hindamine majandusüksusest ja selle keskkonnast arusaamise kaudu.
16. Rahvusvaheline auditeerimise standard (Eesti) 320. Olulisus auditi planeerimisel ja läbiviimisel.
17. **Siimon, A.** Ettevõtte riskijuhtimissüsteem. – Juhkam, Andres; Masso, Jaan. Riskid Eesti ettevõtetes ja riskijuhtimine. Eesti, Tartu: TÜ Kirjastus, 2002, lk. 108–133.
18. **Villemi, K.** (2014). Eduka auditi ABC. *Raamatupidamis- ja maksuinfoportaal*. [WWW] <http://www.rmp.ee/raamatupidamine/raamatupidamine-yldiselt/eduka-auditi-abc-2014-11-13> (05.12.2014).
19. Ülevaade auditi olulisuse määramise põhimõtete kohta. – Juhendmaterjal. Audiitorkogu metodoloogiakomisjoni poolt või kaasabil välja töötatud parim praktika, 6 lk.

# LISAD

## Lisa 1. Kliendisuhte ja töövõtu aktsepteerimise tööpaberid

<b>Audiitorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Müügiettevõte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>KLIENDISUHTE JA TÖÖVÕTU AKTSEPTEERIMINE</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	
<b>Kliendisuhte aktsepteerimise kontrollküsimustik</b>	
Tegevusala	Tegevusalaks on jae- ja hulgimüük
Omanikud	
Nõukogu	
Juhatus	
Prokurist	
Tegevjuhtkond	
Raamatupidamise eest vastutav isik	
Kontakt	
Kas auditi eeltingimused on täidetud?	Ettevõtte finantsaruandeid koostab juhtkond, kasutades Eesti hea raamatupidamistava. Töövõtukiri on alla kirjutatud ja juhtkond on kinnitanud oma kohustust teha kättesaadavaks kogu nõutud infomatsiooni, anda piiranguteta juurdepääsu personalile, kavandada selline sisekontroll, mida juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada finantsaruannete koostamist ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta.
Finantsaruandluse raamistik	Eesti hea raamatupidamistava
Spetsiifiline seadusandlus	Puudub
Kasutatavad arvestussüsteemid ja -andmed/aruanDED	Tekkepõhine arvestus, kasumiaruanne skeem 1, rahavoogude aruanne kaudsel meetodil
Eeldatav bilansimaht	1 971 000 EUR
Eeldatav käive	4 232 000 EUR
Keskmine töötajate arv	14
Nõutud töövõtu vorm vastavalt Audiitortegevuse seadusele	Audit – müügitulu ja varad ületavad piirmäärasid
Kliendi poolt soovitud töövõtu vorm	Audit
Olulisemad investeeringud	Materiaalne põhivara

## Lisa 1 järg

Struktureerimine ja rahastamine	Ettevõttel on tugev omakapital, samal ajal kasutatakse käibevara juhtimiseks arvelduskrediiti ja pikemateks investeeringuteks omanike laene. Peale arvelduskrediidi ei ole väljast võetud olulisi laenukohustusi.
<b>Uus töövõtt</b>	
Potentsiaalse kliendi iseloom ja eetilised	Kliendil lõppes esimene aruandeaasta
Eelmine audiitor	Puudub
Eelnevad raamatupidamise aastaaruanded	Puudub
Meie asjatundlikkus	Sobiv
Sõltumatus küsimused või huvide konflikt?	Sõltumatuse nõue täidetud, ei oma mingisuguseid seoseid auditeeritava ega tema juhtkonnaga, ei finantsilisi ega isiklikke suhteid.
Kliendi ja töövõtuga seotud riskid	Olulised spetsiifilised riskid seoses kliendiga puuduvad; esmakordse töövõtuga seotud teemad vajavad käsitlemist auditeerimise käigus
<b>Töövõtu aktsepteerimine/jätkamine</b>	
Muutused auditi töövõtu tingimustes või nõuetes?	Ei ole asjakohane, kuna esimene aruandeaasta
Kas juhatuse liikmed ja töötajad on töövõtu läbiviimiseks piisavalt kompetentsed või võivad selleks saada?	Jah. Auditi läbiviija kõikides osades üks isik
Kas ettevõttel on võimalik kaasata eksperte?	Ei ole asjakohane
Kas töövõtu kvaliteedi kontrolliülevaatus teostamiseks (kui see on nõutav) on olemas sobiv isik, kellel on selleks vajalik aeg?	Ei ole nõutav
Kas ettevõtte suudab ajaliselt, kompetentsuste ja ressursside poolest viia töövõtu lõpule koos-kõlas kutsealaste ja ettevõtte standarditega?	Jah, täpsem analüüs on planeeritud eelarves
Tingimused, mis seaksid kahtluse alla kliendi omanike aususe?	Ei
Kas klient avaldab ettevõttele survet, et töötunnid püsiks ebamõistlikult madalal tasemel?	Ei
Kas selle majandusüksuse puhul tuvastati eelnevate auditite ja muude töövõttude käigus küsimusi, mida tuleb käsitleda?	Ei ole asjakohane, kuna esimene aruandeaasta
Kas eelmise audiitori tööd võib pidada usaldusväärseks ning missugust informatsiooni eelmine audiitor on andnud (sh miks klient eelmisest audiitorist loobus)?	Ei ole asjakohane, kuna esimene aruandeaasta
Kas on uusi tingimusi, mis suurendavad meie töövõturiski?	Ei ole asjakohane, kuna esimene aruandeaasta
Kas klient saab jätkuvalt maksta meie teenustasusid?	Jah
<u>Järeldus kliendi kohta:</u>	Kliendi omanikud ja taust usaldusväärne, aktsepteerime kliendi
<u>Järeldus töövõtu kohta:</u>	Töövõturiski üldhinnang madal, aktsepteerime töövõtu
<b>KOKKUVÕTE:</b>	<b>Aktsepteerime kliendi ja töövõtu</b>

<b>Audiitorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Tootmisettevõtte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>KLIENDISUHTE JA TÖÖVÕTU AKTSEPTEERIMINE</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	
<b>Kliendisuhete aktsepteerimise kontrollküsimustik</b>	
Tegevusala	Tegevusalaks on metallkonstruktsioonide valmistamine.
Omanikud	
Nõukogu	
Juhatus	
Prokurist	
Tegevjuhtkond	
Raamatupidamise eest vastutav isik	
Kontakt	
Kas auditi eeltingimused on täidetud?	Ettevõtte finantsaruandeid koostab juhtkond, kasutades Eesti hea raamatupidamistava. Töövõtukiri on alla kirjutatud ja juhtkond on kinnitanud oma kohustust teha kättesaadavaks kogu nõutud infomatsiooni, anda piiranguteta juurdepääsu personalile, kavandada selline sisekontroll, mida juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada finantsaruannete koostamist ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta.
Finantsaruandluse raamistik	Eesti hea raamatupidamistava
Spetsiifiline seadusandlus	Puudub
Kasutatavad arvestussüsteemid ja -andmed/aruanded	Tekkepõhine arvestus, kasumiaruanne skeem 1, rahavoogude aruanne kaudsel meetodil
Eeldatav bilansimaht	2 704 000 EUR
Eeldatav käive	3 428 000 EUR
Keskmine töötajate arv	65
Nõutud töövõtu vorm vastavalt Audiitoritegevuse seadusele	Audit – müügitulu, varad ja töötajate arv ületavad piirmäärasid
Kliendi poolt soovitud töövõtu vorm	Audit
Olulisemad investeeringud	Materiaalne põhivara
Struktureerimine ja rahastamine	Ettevõttel on tugev omakapital, samal ajal kasutatakse firma juhtimiseks omaniku laenu ja investeerimislaenu.
<b>Töövõtu aktsepteerimine/jätkamine</b>	
Muutused auditi töövõtu tingimustes või nõuetes?	Ei ole toimunud muutuseid
Kas juhatuse liikmed ja töötajad on töövõtu läbi viimiseks piisavalt kompetentsed või võivad selleks saada?	Jah. Auditi läbiviija kõikides osades üks isik, kes teostas auditit ka eelmine aasta
Sõltumatus küsimused või huvide konflikt?	Sõltumatus nõue täidetud, ei oma mingisuguseid seoseid auditeeritava ega tema juhtkonnaga, ei finantsilisi ega isiklikke suhteid.
Kas ettevõttel on võimalik kaasata eksperte?	Ei ole asjakohane

Kas töövõtu kvaliteedi kontrolliülevaatuse teostamiseks (kui see on nõutav) on olemas sobiv isik, kellel on selleks vajalik aeg?	Ei ole nõutav
Kas ettevõtte suudab ajaliselt, kompetentsuste ja ressursside poolest viia töövõtu lõpule kooskõlas kutsealaste ja ettevõtte standarditega?	Jah, täpsem analüüs on planeeritud eelarves
Tingimused, mis seaksid kahtluse alla kliendi omanike aususe?	Ei
Kas klient avaldab ettevõttele survet, et töötunnid (teenuse eest võetav tasu) püsiks ebamõistlikult madalal tasemel?	Ei
Kas selle majandusüksuse puhul tuvastati eelnevate auditite ja muude töövõttude käigus küsimusi, mida tuleb käsitleda?	Vajadus üle vaadata üldised kontrollid varude suhtes
Kas eelmise audiitori tööd võib pidada usaldusväärseks ning missugust informatsiooni eelmine audiitor on andnud (sh miks klient eelmisest audiitorist loobus)?	Ei ole asjakohane, kuna on eelnevate aastate klient
Kas on uusi tingimusi, mis suurendavad meie töövõturiski?	Ei. Juhtkonna hoiak sisekontrolli suhtes on hea
Kas klient saab jätkuvalt maksta meie teenustasusid?	Jah
<u>Järeldus kliendi kohta:</u>	Kliendi omanikud ja taust usaldusväärne, aktsepteerime kliendi
<u>Järeldus töövõtu kohta:</u>	Töövõturiski üldhinnang madal, aktsepteerime töövõtu
<b>KOKKUVÕTE:</b>	<b>Aktsepteerime kliendi ja töövõtu</b>

<b>Audiitorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Kinnisvaraettevõtte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>KLIENDISUHTE JA TÖÖVÕTU AKTSEPTEERIMINE</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	
<b>Kliendisuhte aktsepteerimise kontrollküsimustik</b>	
Tegevusala	Põhitegevusalaks on kinnisvara haldamine ja kinnisvaraprojektide arendamine.
Omanikud	
Nõukogu	
Juhatus	
Prokurist	
Tegevjuhtkond	
Raamatupidamise eest vastutav isik	
Kontakt	

## Lisa 1 järg

Kas auditi eeltingimused on täidetud?	Ettevõtte finantsaruandeid koostab juhtkond, kasutades Eesti hea raamatupidamistava. Töövõtukiri on alla kirjutatud ja juhtkond on kinnitanud oma kohustust teha kättesaadavaks kogu nõutud infomatsiooni, anda piiranguteta juurdepääsu personalile, kavandada selline sisekontroll, mida juhtkond peab vajalikuks, et võimaldada finantsaruannete koostamist ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta.
Finantsaruandluse raamistik	Eesti hea raamatupidamistava
Spetsiifiline seadusandlus	Puudub
Kasutatavad arvestussüsteemid ja -andmed/aruanded	Tekkepõhine arvestus, kasumiaruanne skeem 2, rahavoogude aruanne kaudsel meetodil
Eeldatav bilansimaht	17 306 000 EUR
Eeldatav käive	1 341 000 EUR
Keskmine töötajate arv	Töäjõud on sisseostetud alltöövõtuna
Nõutud töövõtu vorm vastavalt Audiitortegevuse seadusele	Audit – Varad ületavad piirmäära
Kliendi poolt soovitud töövõtu vorm	Audit
Olulisemad investeeringud	Kinnisvarainvesteeringud
Struktureerimine ja rahastamine	Ettevõttel on tugev omakapital, samal ajal on ettevõttel investeerimislaen, mille eesmärgiks on panga ees olevate kohustuste refinantseerimine
<b>Töövõtu aktsepteerimine/jätkamine</b>	
Muutused auditi töövõtu tingimustes või nõuetes?	Ei ole toimunud muutuseid
Kas juhataste liikmed ja töötajad on töövõtu läbi viimiseks piisavalt kompetentsed või võivad selleks saada?	Jah. Auditi läbiviija kõikides osades üks isik, kes teostas auditit ka eelmine aasta
Sõltumatus küsimused või huvide konflikt?	Sõltumatus nõue täidetud, ei oma mingisuguseid seoseid auditeeritava ega tema juhtkonnaga, ei finantsilisi ega isiklikke suhteid.
Kas ettevõttel on võimalik kaasata eksperte?	Ei ole asjakohane
Kas töövõtu kvaliteedi kontrolliülevaatuse teostamiseks (kui see on nõutav) on olemas sobiv isik, kellel on selleks vajalik aeg?	Ei ole nõutav
Kas ettevõtte suudab ajaliselt, kompetentsuste ja ressursside poolest viia töövõtu lõpule kooskõlas kutsealaste ja ettevõtte standarditega?	Jah, täpsem analüüs on planeeritud eelarves
Tingimused, mis seaksid kahtluse alla kliendi omanike aususe?	Ei
Kas klient avaldab ettevõttele survet, et töötunnid (teenuse eest võetav tasu) püsiks ebamõistlikult madalal tasemel?	Ei
Kas selle majandusüksuse puhul tuvastati eelnevate auditite ja muude töövõttude käigus küsimusi, mida tuleb käsitleda?	Ei tuvastatud



**Lisa 1 järg**

Kas eelmise audiitori tööd võib pidada usaldusväärseks ning missugust informatsiooni eelmine audiitor on andnud?	Ei ole asjakohane
Kas on uusi tingimusi, mis suurendavad meie töövõturiski?	Ei. Juhtkonna hoiak sisekontrolli suhtes on hea
Kas klient saab jätkuvalt maksta meie teenustasusid?	Jah
Järeldus kliendi kohta:	Kliendi omanikud ja taust usaldusväärne, aktsepteerime kliendi
Järeldus töövõtu kohta:	Töövõturiski üldhinnang madal, aktsepteerime töövõtu
<b>KOKKUVÕTE:</b>	<b>Aktsepteerime kliendi ja töövõtu</b>

## Lisa 2. Olulisuse määramise tööpaberid

<b>Audiitorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Müügiettevõtte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>Olulisuse määramine</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	
<b>Aruande tasemel auditi olulisuse määramisel võetakse kõigepealt arvesse järgnevaid kvalitatiivseid tegureid:</b>	
a. Mis tööstusharu ja tegevusalaga ettevõttega on tegemist?	Jae- ja hulgimüük
b. Milline on ettevõtte finantspositsioon? Kuidas ettevõtet finantseeritakse?	Ettevõttel on tugev omakapital, samal ajal kasutatakse käibevara juhtimiseks arveldus-krediiti ja pikemateks investeeringuteks omanike laene. Peale arvelduskrediidi ei ole väljast võetud olulisi laenukohustusi.
c. Kes on ettevõtte aastaaruande tarvitajad?	Ettevõtte kasutajad on juhtkond ja omanikud ise, kes on samad isikud ning avalikkus.
<b>Kas on asjaolusid, miks peaks otsustama madalama olulisuse määra kasuks:</b>	
a. Kas klient on kõrgendatud avaliku huvi subjekt (nt börsifirma, finantsinspektsiooni järelevalvesubjekt, KOV, jt)?	Ei ole
b. Kas kliendi osas eksisteerivad kõrgendatud tähelepanu tingivad asjaolud (nt regulatiivsed nõuded, kohtuasjad, plaanitavad tehingud ja oodatavad sündmused, jmt)? Kas tegu on esimese aasta kliendiga/kõrgema riskiastmega kliendiga?	Esimese aasta audit, muus osas ei

<b>Näitajad</b>	<b>2013</b>	<b>2012</b>	<b>muutus</b>	<b>muutus</b>	<b>olulisuse</b>	<b>Kasutatav</b>
				<b>%</b>	<b>arvestuseks</b>	<b>%</b>
Müügitulud (0,5-3%)	4,232,000	3,286,000	946,000	29%	42,320	1%
Puhaskasum	12,000	129,000	-117,000	-91%	600	5%
Tulumaksu eelne kasum (5-10%)	12,000	129,000	-117,000	-91%	600	5%
Bilansimaht (0,25-1,5%)	1,971,000	212,000	1,759,000	830%	19,710	1%
Omakapital/netovara (1-5%)	914,000	902,000	12,000	1%	45,700	5%

### Auditi olulisuse alus

Auditi olulisuse arvestame müügitulust, kuna tegu on aktiivselt tegutseva müügiettevõttega ja kasumid kõikuvad.

<b>AUDITI OLULISUS</b>	
<b>ARUANDE TASEMEL</b>	<b>42,000</b>
<b>Läbiviimise olulisus 75%</b>	<b>31,500</b>
<b>Tühise vea piir 10%</b>	<b>4,200</b>

<b>Auditorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Tootmisettevõtte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>Olulisuse määramine</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	
<b>Aruande tasemel auditi olulisuse määramisel võetakse kõigepealt arvesse järgnevaid kvalitatiivseid tegureid:</b>	
a. Mis tööstusharu ja tegevusalaga ettevõttega on tegemist?	Omatoodangu valmistamine
b. Milline on ettevõtte finantspositsioon? Kuidas ettevõtet finantseeritakse?	Ettevõttel on tugev omakapital, samal ajal kasutatakse firma juhtimiseks lühiajalist omaniku laenu ja pikaajalist investeerimislaenu. Aruande aastal on ettevõtte kahjumis.
c. Kes on ettevõtte aastaaruande tarvitajad?	Kasutajad on juhtkond ja omanikud ise, kes on samad isikud ning avalikkus.
<b>Kas on asjaolusid, miks peaks otsustama madalama olulisuse määra kasuks:</b>	
a. Kas klient on kõrgendatud avaliku huvi subjekt (nt börsifirma, finantsinspektsiooni järelvalvesubjekt, KOV, jt)?	Ei ole
b. Kas kliendi osas eksisteerivad kõrgendatud tähelepanu tingivad asjaolud (nt regulatiivsed nõuded, kohtuasjad, plaanitavad tehingud ja oodatavad sündmused, jmt)? Kas tegu on esimese aasta kliendiga/kõrgema riskiastmega kliendiga?	Ei ole

Näitajad	2013	2012	muutus	muutus %	olulisuse arvestuseks	Kasutatav %
Müügitulud (0,5-3%)	3,428,000	4,789,000	-1,361,000	-28%	34,280	1%
Puhaskasum	-194,000	335,000	-529,000	-158%	-9,700	5%
Tulumaksu eelne kasum (5-10%)	-194,000	335,000	-529,000	-158%	-9,700	5%
Bilansimaht (0,25-1,5%)	2,704,000	3,074,000	-370,000	-12%	27,040	1%
Omakapital/netovara (1-5%)	1,284,000	1,523,000	-239,000	-16%	64,200	5%

**Auditi olulisuse alus**

Auditi olulisuse arvestame müügitulust, tegu on aktiivselt enda toodangu müügiga tegeleva ettevõttega. Tootmisettevõtte puhul arvestatakse tavaliselt olulisust kasumist, kuid antud ettevõtte puhul on aruandeaasta kasum negatiivne.

<b>AUDITI OLULISUS</b>	
<b>ARUANDE TASEMEL</b>	<b>34,000</b>
<b>Läbiviimise olulisus 75%</b>	<b>25,500</b>
<b>Tühise vea piir 10%</b>	<b>3,400</b>

<b>Auditorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Kinnisvaraettevõtte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>Olulisus</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	
<b>Aruande tasemel auditi olulisuse määramisel võetakse kõigepealt arvesse järgnevaid kvalitatiivseid tegureid:</b>	
a. Mis tööstusharu ja tegevusalaga ettevõttega on tegemist?	Ettevõtte põhitegevusalaks on kinnisvara haldamine ja kinnisvaraprojektide arendamine.
b. Milline on ettevõtte finantspositsioon? Kuidas ettevõtet finantseeritakse?	Ettevõttel on tugev omakapital, samal ajal on ettevõttel investeerimislaen, mille eesmärgiks on panga ees olevate kohustuste refinantseerimine
c. Kes on ettevõtte aastaaruande tarvitajad?	Kasutajad on juhtkond ja omanikud ise, kes on samad isikud ning avalikkus.
<b>Kas on asjaolusid, miks peaks otsustama madalama olulisuse määra kasuks:</b>	
a. Kas klient on kõrgendatud avaliku huvi subjekt (nt börsifirma, finantsinspektsiooni järelevalvesubjekt, KOV, jt)?	Ei ole
b. Kas kliendi osas eksisteerivad kõrgendatud tähelepanu tingivad asjaolud (nt regulatiivsed nõuded, kohtuasjad, plaanitavad tehingud ja oodatavad sündmused, jmt)? Kas tegu on esimese aasta kliendiga/kõrgema riskiastmega kliendiga?	Ei ole

Näitajad	2013	2012	muutus	muutus %	olulisuse arvestuseks	Kasutatav %
Müügitulud (0,5-3%)	1,341,000	1,300,000	41,000	3%	13,410	1%
Puhaskasum	503,000	622,000	-119,000	-19%	25,150	5%
Tulumaksu eelne kasum (5-10%)	503,000	622,000	-119,000	-19%	25,150	5%
Bilansimaht (0,25-1,5%)	17,306,000	16,951,000	355,000	2%	173,060	1%
Omakapital/netovara (1-5%)	12,461,000	11,958,000	503,000	4%	623,050	5%

**Auditi olulisuse alus**

Auditi olulisuse arvestame bilansimahust. Tegu kinnisvarasse investeeriva ja üüritulu teeniva ettevõttega, käsitleme bilansimahtu kriteeriumina analoogiliselt investeerimisettevõttele. Ümardame madalamaks tuhandetes.

<b>AUDITI OLULISUS</b>	
<b>ARUANDE TASEMEL</b>	<b>173,000</b>
<b>Läbiviimise olulisus 75%</b>	<b>129,750</b>
<b>Tühise vea piir 10%</b>	<b>17,300</b>

### Lisa 3. Üldstrateegia tööpaberid

<b>Audiitorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Müügiettevõtte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>Auditi üldstrateegia</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	
Kasutatav finantsaruandluse raamistik.	Eesti hea raamatupidamistava
Olulisus ja märkimisväärsed kontosalv	Auditi olulisus aruande tasemel 42 000, läbiviimise olulisus 31 500 ja tühise vea piir 4 200.
Ajastus, võtmetähtsusega kuupäevad ja kliendi personali kättesaadavus	Kinnitati, et eelmise perioodi ajastus on asjakohane ja personal kättesaadav ning meie palved juhtkonnalt abi saamiseks teatavate tabelite koostamiseks põhjendatud
Mida saame õppida varasemast kogemusest, nagu viivitusi põhjustanud küsimused / sündmused ja üle-/alaauditeeritud valdkonnad?	Eelmise audiitoriga vesteldes suurimaks probleemiks oli raamatupidaja kättesaadavus, kuna ei töötanud ettevõttes täiskohaga. Kontrollida seega sisekontrolli toimimist ja võtta aluseks riskide hindamisel.
Kas on uusi murettekitavaid asjaolusid juhtkonna aususe, tegevuse jätkuvuse, kohtuvaidluste jmt suhtes?	Ei ole
Muutused käesoleval perioodil äritegevuses ja /või finantsseisundis, majandusharu reguleerimises, kasutatavates arvestuspoliitikates ja töötajate koosseisus	Suurim muutus toimus müügitulu kasvus, millega kaasnes ka tegevuskulude kasv ning samuti soetati juurde materiaalsel põhivara
Finantsaruannete vastuvõtlikkus pettuse suhtes. Millised on võimalikud pettuse viisid majandusüksuses?	Juhtkonna ebapiisav kontroll raamatupidaja tegevuse üle, mis võib põhjustada tahtmatuid või tahtlikke vigu.
Eritähelepanu nõudvad märkimisväärsed riskid	Sisekontrolli toimimine ning finantsaruannete korrektsus
Asjakohased auditi vastused tuvastatud riskidele	Kontrollida sisekontrolli toimimist ning juhtkonna teadmisi raamatupidaja tegevustest
Võtke arvesse vajadust erioskuste ja konsultantide järele, vajadust testida sisekontrolli vs. sisulised protseduurid, vajadust sisestada teatavatesse auditi testidesse prognoosimatust, ja tööd, mida klient teha saab	Sellised vajadused puuduvad
Auditimeeskonna rollid, tabelid ja failide ülevaatomised	Üldised ja üksikasjalikud auditi plaanid on uuendatud

<b>Audiitorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Tootmisettevõte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>Auditi üldstrateegia</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	
Kasutatav finantsaruandluse raamistik.	Eesti hea raamatupidamistava
Olulisus ja märkimisväärsed kontosalvõtted	Auditi olulisus aruande tasemel 34 000, läbiviimise olulisus 25 500 ja tühise vea piir 3 400.
Ajastus, võtmetähtsusega kuupäevad ja kliendi personali kättesaadavus	Kinnitati, et eelmise perioodi ajastus on asjakohane ja personal kättesaadav ning meie palved juhtkonnalt abi saamiseks teatavate tabelite koostamiseks põhjendatud
Mida saame õppida varasemast kogemusest, nagu viivitusi põhjustanud küsimused/sündmused ja üle-/alaauditeeritud valdkonnad?	Eelmisel aastal oli varude sisekontroll puudulik ja selle tulemuseks oli täiendav töö. Klient on viidanud, et seda küsimust käsitletakse enne käesoleva perioodi lõppu
Kas on uusi murettekitavaid asjaolusid juhtkonna aususe, tegevuse jätkuvuse, kohtuvaidluste jmt suhtes?	Ei ole
Muutused käesoleval perioodil äritegevuses ja /või finantsseisundis, majandusharu reguleerimises, kasutataves arvestuspoliitikates ja töötajate koosseisus	Müügitulu langus, mis on põhjustanud ka negatiivse puhaskasumi.
Finantsaruannete vastuvõtlikkus pettuse suhtes. Millised on võimalikud pettuse viisid majandusüksuses?	Ebapiisav kontroll varude üle. Juhtkonnal puudub täpne arusaam tegelikest varudest. Võimalik, et varusid on tegelikkuses rohkem, kui bilansis kajastatud.
Eritähelepanu nõudvad märkimisväärsed riskid	Ebapiisav kontroll varude üle
Asjakohased auditi vastused tuvastatud riskidele	Üksikasjalik auditi plaan vaadata koos vastutava töötajaskonna liikmega üsna detailselt üle ja tuvastati hulk tõhusamaid võtteid
Võtke arvesse vajadust erioskuste ja konsultantide järele, vajadust testida sisekontrolli vs. sisulised protseduurid, vajadust sisestada teatavatesse auditi testidesse prognoosimatust, ja tööd, mida klient teha saab	Sellised vajadused puuduvad
Auditimeeskonna rollid, tabelid ja failide ülevaatomised	Üldised ja üksikasjalikud auditi plaanid on uuendatud

<b>Audiitorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Kinnisvaraettevõtte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>Auditi üldstrateegia</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	
Kasutatav finantsaruandluse raamistik.	Eesti hea raamatupidamistava
Olulisus ja märkimisväärsed kontosalvõtted	Auditi olulisus aruande tasemel 173 000, läbiviimise olulisus 129 750 ja tühise vea piir 17 300.
Ajastus, võtmetähtsusega kuupäevad ja kliendi personali kättesaadavus	Kinnitati, et eelmise perioodi ajastus on asjakohane ja personal kättesaadav ning meie palved juhtkonnalt abi saamiseks teatavate tabelite koostamiseks põhjendatud
Mida saame õppida varasemast kogemusest, nagu viivitusi põhjustanud küsimused/sündmused ja üle-/alaauditeeritud valdkonnad?	Eelmisel aastal sujus auditi töö hästi ning viivitusi ega üleauditeeritud valdkondi ei olnud
Kas on uusi murettekitavaid asjaolusid juhtkonna aususe, tegevuse jätkuvuse, kohtuvaidluste jmt suhtes?	Ei ole
Muutused käesoleval perioodil äritegevuses ja /või finantsseisundis, majandusharu reguleerimises, kasutataves arvestuspoliitikates ja töötajate koosseisus	Nõuete kasv ning lühiajalise laenu ümberklassifitseerimine lühi- ja pikaajaliseks
Finantsaruannete vastuvõtlikkus pettuse suhtes. Millised on võimalikud pettuse viisid majandusüksuses?	Võimalik, et ostjate laekumata arved sisaldavad suures mahus aegunud nõudeid
Eritähelepanu nõudvad märkimisväärsed riskid	Ostjate laekumata arved, mis võivad olla suures mahus aegunud. Pöörame erilist tähelepanu seotud osapooltega tehtud tehingutele.
Asjakohased auditi vastused tuvastatud riskidele	Üksikasjalik auditi plaan vaadata koos vastutava töötajaskonna liikmega üsna detailselt üle ja tuvastati hulk tõhusamaid võtteid
Võtke arvesse vajadust erioskuste ja konsultantide järele, vajadust testida sisekontrolle vs. sisulised protseduurid, vajadust sisestada teatavatesse auditi testidesse prognoosimatust, ja tööd, mida klient teha saab	Sellised vajadused puuduvad
Auditimeeskonna rollid, tabelid ja failide ülevaatamised	Üldised ja üksikasjalikud auditi plaanid on uuendatud

## Lisa 4. Riskihindamise tööpaberid

<b>Audiitorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Müügi-ettevõtte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>Riski-hindamine</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	

BILANSS	2013	2012	muutus	muutus %	Kommentaar muutuse juurde
<b>VARAD</b>	<b>ESIALGNE</b>	<b>auditeeritud/aruandest</b>			Kommenteeri kõiki muutusi üle 10% ja üle tühise vea piiri.
<b>Käibevara</b>					
Raha ja raha ekvivalendid	117,281	166,138	-48,857	-29%	Raha osakaal on kõrge mõlemal aastal, oleneb konkreetsetest sisseostudest ja laekumistest aasta lõpul. Tava-pärased protseduurid katavad auditi riskid.
Finants-investeeringud	0	0	0	#DIV/0!	
Nõuded ja ettemaksed	293,514	864,454	-570,940	-66%	Vähene muutus
Varud	894,831	539,705	355,126	66%	Vähene muutus
Bioloogilised varad	0	0	0	#DIV/0!	
<b>Käibevara kokku</b>	<b>1,305,626</b>	<b>1,570,297</b>	<b>-264,671</b>	<b>-17%</b>	
<b>Põhivara</b>					
Investeeringud tütar- ja sidusettevõtetesse	0	0	0	#DIV/0!	
Finants-investeeringud	0	0	0	#DIV/0!	
Nõuded ja ettemaksed	0	0	0	#DIV/0!	
Kinnisvara-investeeringud	0	0	0	#DIV/0!	
Materiaalne põhivara	665,758	551,620	114,138	21%	Kontrollime soetusdokumente, uurime põhivara kasvu põhjuseid
Bioloogilised varad	0	0	0	#DIV/0!	
Immateriaalne põhivara	0	0	0	#DIV/0!	
<b>Põhivara kokku</b>	<b>665,758</b>	<b>551,620</b>	<b>114,138</b>	<b>21%</b>	
<b>VARAD KOKKU</b>	<b>1,971,384</b>	<b>2,121,917</b>	<b>-150,533</b>	<b>-7%</b>	
<b>KOHUSTUSED</b>					



Lisa 4 järg

<b>Lühiajalised kohustused</b>					
					Oluline muutus. Ümberklassifitseerimine pikaajaliselt kohustusest, samas suurusjärgus on pikaajalise kohustuse vähenemine.
Laenukohustused	121,257	20,997	100,260	477%	
Võlad ja ettemaksud	778,793	700,999	77,794	11%	Vähene muutus
Eraldised	0	0	0	#DIV/0!	
Sihtfinantseerimine	0	0	0	#DIV/0!	
<b>Lühiajalised kohustused kokku</b>	<b>900,050</b>	<b>721,996</b>	<b>178,054</b>	<b>25%</b>	
<b>Pikaajalised kohustused</b>					
					Oluline muutus. Ümberklassifitseerimine pikaajaliselt kohustusest, samas suurusjärgus on lühiajalise kohustuse vähenemine.
Laenukohustused	390,906	497,705	-106,799	-21%	
Võlad ja ettemaksud	0	0	0	#DIV/0!	
Eraldised	0	0	0	#DIV/0!	
Sihtfinantseerimine	0	0	0	#DIV/0!	
<b>Pikaajalised kohustused kokku</b>	<b>390,906</b>	<b>497,705</b>	<b>-106,799</b>	<b>-21%</b>	
<b>KOHUSTUSED KOKKU</b>	<b>1,290,956</b>	<b>1,219,701</b>	<b>71,255</b>	<b>6%</b>	
<b>OMAKAPITAL</b>					
					Omakapitalis ei ole muid muutusi peale aruandeaasta kasumi.
Aksia/Osakapital	23,008	23,008	0	0%	
Registreerimata aktsia/osakapital	0	0	0	#DIV/0!	
Ülekurss	0	0	0	#DIV/0!	
Omaaktsiad/osad	0	0	0	#DIV/0!	
Kohustuslik reservkapital	2,301	2,301	0	0%	
Muud reservid	0	0	0	#DIV/0!	
Eelmiste perioodide jaotamata kasum/kahjum	264,174	747,823	-483,649	-65%	
Aruandeaasta kasum/kahjum	390,945	129,084	261,861	203%	
<b>Omakapital kokku</b>	<b>680,428</b>	<b>902,216</b>	<b>-221,788</b>	<b>-25%</b>	

Lisa 4 järg

<b>KOHUSTUSED JA OMAKAPITAL KOKKU</b>	<b>1,971,384</b>	<b>2,121,917</b>	<b>-150,533</b>	<b>-7%</b>	
<b>KASUMI-ARUANNE skeem 1</b>	<b>2013 ESIALGNE</b>	<b>2012 auditeeritud/ aruandest</b>	<b>muutus</b>	<b>muutus %</b>	<b>Kommentaar muutuse juurde</b>
Müügitulu	4,232,133	3,286,095	946,038	29%	Uurime
Muud äritulud	14,958	499	14,459	2898%	Ebaoluline summa
Kaubad, toore, materjal teenused	-3,576,612	-2,855,098	-721,514	25%	Vastab suurusjärgus müügitulu kasvule
Mitmesugused tegevuskulud	-93,336	-154,882	61,546	-40%	Millest nii oluline vähenemine?
Tööjõukulud	-118,138	-90,854	-27,284	30%	Millest nii oluline suurenemine?
Põhivara kulum ja väärtuse langus	-61,692	-38,152	-23,540	62%	Vastab ootusele, põhivara on kasvanud.
Muud ärikulud	-1,905	-15,690	13,785	-88%	Ebaoluline summa
<b>Ärikasum</b>	<b>395,408</b>	<b>131,918</b>	<b>263,490</b>	<b>200%</b>	
Finantstulud ja -kulud	-4,463	-2,834	-1,629	57%	Ebaoluline summa
<b>Kasum enne makse</b>	<b>390,945</b>	<b>129,084</b>	<b>261,861</b>	<b>203%</b>	
<b>Tulumaks</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>#DIV/0!</b>	
<b>Puhaskasum</b>	<b>390,945</b>	<b>129,084</b>	<b>261,861</b>	<b>203%</b>	

<b>Audiitorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Tootmis-ettevõtte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>Riski-hindamine</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	

<b>BILANSS</b>	<b>2013</b>	<b>2012</b>	<b>muutus</b>	<b>muutus%</b>	<b>Kommentaar muutuse juurde</b>
<b>VARAD</b>	<b>ESIALGNE</b>	<b>auditeeritud/ aruandest</b>			Kommenteeri kõiki muutusi üle 10% ja üle tühise vea piiri.
<b>Käibevara</b>					
Raha ja raha ekvivalendid	45,362	413,204	-367,842	-89.02%	Millest nii suur raha osakaalu vähenemine?
Finants-investeeringud	0	0	0	#DIV/0!	
Nõuded ja ettemaksud	231,022	242,673	-11,651	-4.80%	Vähene muutus

Lisa 4 järg

Varud	762,404	720,640	41,764	5.80%	Vähene muutus
Biooloogilised varad	0	0	0	#DIV/0!	
<b>Käibevara kokku</b>	<b>1,038,788</b>	<b>1,376,517</b>	<b>-337,729</b>	<b>-24.54%</b>	
<b>Põhivara</b>					
Investeeringud tütar- ja sidusettevõtetesse	0	0	0	#DIV/0!	
Finants- investeeringud	0	0	0	#DIV/0!	
Nõuded ja ettemaksed	0	0	0	#DIV/0!	
Kinnisvara- investeeringud	0	0	0	#DIV/0!	
Materiaalne põhivara	1,665,751	1,696,967	-31,216	-1.84%	Mida müüdi masinatest ja seadmetest?
Biooloogilised varad	0	0	0	#DIV/0!	
Immateriaalne põhivara	0	0	0	#DIV/0!	
<b>Põhivara kokku</b>	<b>1,665,751</b>	<b>1,696,967</b>	<b>-31,216</b>	<b>-1.84%</b>	
<b>VARAD KOKKU</b>	<b>2,704,539</b>	<b>3,073,484</b>	<b>-368,945</b>	<b>-12.00%</b>	
<b>KOHUSTUSED</b>					
<b>Lühiajalised kohustused</b>					
Laenukohustused	266,044	256,347	9,697	3.78%	Vähene muutus
Võlad ja ettemaksed	766,169	579,612	186,557	32.19%	Uurime võlgade ja ettemaksete kasvu - suurim kasv ostjate ettemaksetes
Eraldised	0	0	0	#DIV/0!	
Sihtfinantseerimine	0	5,432	-5,432	-100.00%	Vähene muutus
<b>Lühiajalised kohustused kokku</b>	<b>1,032,213</b>	<b>841,391</b>	<b>190,822</b>	<b>22.68%</b>	
<b>Pikaajalised kohustused</b>					
Laenukohustused	413,405	676,785	-263,380	-38.92%	Kas tagastati laenu?
Võlad ja ettemaksed	0	0	0	#DIV/0!	
Eraldised	0	0	0	#DIV/0!	
Sihtfinantseerimine	0	32,590	-32,590	-100.00%	Vähene muutus
<b>Pikaajalised kohustused kokku</b>	<b>413,405</b>	<b>709,375</b>	<b>-295,970</b>	<b>-41.72%</b>	
<b>KOHUSTUSED KOKKU</b>	<b>1,445,618</b>	<b>1,550,766</b>	<b>-105,148</b>	<b>-6.78%</b>	
<b>OMAKAPITAL</b>					
Aksia/Osakapital	2,556	2,556	0	-0.02%	
Registreerimata aksia/osakapital	0	0	0	#DIV/0!	
Ülekurss	0	0	0	#DIV/0!	
Omaaktsiad/osad	0	0	0	#DIV/0!	
Kohustuslik reservkapital	256	256	0	0.14%	
Muud reservid	0	0	0	#DIV/0!	

Lisa 4 järg

Eelmiste perioodide jaotamata kasum/kahjum	1,474,906	1,185,399	289,507	24.42%	Maksti välja dividende?
Aruandeaasta kasum/kahjum	-218,797	334,507	-553,304	-165.41%	
<b>Omakapital kokku</b>	<b>1,258,921</b>	<b>1,522,718</b>	<b>-263,797</b>	<b>-17.32%</b>	
<b>KOHUSTUSED JA OMAKAPITAL KOKKU</b>	<b>2,704,539</b>	<b>3,073,484</b>	<b>-368,945</b>	<b>-12.00%</b>	
<b>KASUMI-ARUANNE skeem 1</b>	<b>2013 ESIALGNE</b>	<b>2012 auditeeritud/aruandest</b>	<b>Muutus</b>	<b>Muutus %</b>	<b>Kommenteeri kõiki muutusi üle 10% ja üle tühise vea piiri.</b>
Müügitulu	3,428,608	4,789,310	-1,360,702	-28.41%	Uurime miks tulu langenud
Muud äritulud	38,023	10,161	27,862	274.21%	Ebaoluline
Valmis- ja lõpetamata toodangu varude jääkide muutus	80,271	-56,032	136,303	-243.26%	Ebaoluline
Kaubad, toore, materjal teenused	-2,040,239	-2,446,761	406,522	-16.61%	Vähene muutus
Mitmesugused tegevuskulud	-315,520	-306,048	-9,472	3.09%	Vähene muutus
Tööjõukulud	-1,323,528	-1,329,437	5,909	-0.44%	Vähene muutus
Põhivara kulum ja väärtuse langus	-52,523	-276,371	223,848	-81.00%	
Muud ärikulud	-4,081	-1,391	-2,690	193.39%	Ebaoluline summa
<b>Ärikasum</b>	<b>-188,989</b>	<b>383,431</b>	<b>-572,420</b>	<b>-149.29%</b>	
Finantstulud ja -kulud	-17,846	-32,975	15,129	-45.88%	Ebaoluline summa
<b>Kasum enne makse</b>	<b>-206,835</b>	<b>350,456</b>	<b>-557,291</b>	<b>-159.02%</b>	
<b>Tulumaks</b>	<b>-11,962</b>	<b>-15,949</b>	<b>3,987</b>	<b>-25.00%</b>	
<b>Puhaskasum</b>	<b>-218,797</b>	<b>334,507</b>	<b>-553,304</b>	<b>-165.41%</b>	

<b>Audiitorfirma OÜ</b>	
<b>Klient</b>	<b>Kinnisvara-ettevõtte OÜ</b>
Periood	2013
Töövõtt	AUDIT
<b>Tööpaber</b>	<b>Riski-hindamine</b>
Koostaja	
Kuupäev	
Ülevaataja	
Kuupäev	

Lisa 4 järg

BILANSS	2013	2012	muutus	muutus%	Kommentaar muutuse juurde
<b>VARAD</b>	<b>ESIALGNE</b>	<b>auditeeritud/ aruandest</b>			Kommenteeri kõiki muutusi üle 10% ja üle tühise vea piiri.
<b>Käibevara</b>					
Raha ja raha ekvivalendid	333,786	0	333,786	#DIV/0!	Eelmise aasta rahakonto saldo on saldeeritud nõuded emattevõtte kontole
Finantsinvesteeringud	0	0	0	#DIV/0!	
Nõuded ja ettemaksed	351,320	340,245	11,075	3.26%	Vähene muutus
Varud	0	345,417	-345,417	-100.00%	Vähene muutus, vaadatud üle eelmise perioodi varude auditeerimisprotsess
Bioloogilised varad	0	0	0	#DIV/0!	
<b>Käibevara kokku</b>	<b>685,106</b>	<b>685,662</b>	<b>-556</b>	<b>-0.08%</b>	
<b>Põhivara</b>					
Investeeringud tütar- ja sidusettevõtetesse	1,869,331	1,814,983	54,348	2.99%	Uurida kasvu põhjuseid
Finantsinvesteeringud	0	0	0	#DIV/0!	
Nõuded ja ettemaksed	0	0	0	#DIV/0!	
Kinnisvarainvesteeringud	14,481,198	14,160,781	320,417	2.26%	Soetati juurde kinnisvara?
Materiaalne põhivara	270,535	289,619	-19,084	-6.59%	Vähene muutus. Analüüsitakse põhivara lehel
Bioloogilised varad	0	0	0	#DIV/0!	
Immateriaalne põhivara	0	0	0	#DIV/0!	
<b>Põhivara kokku</b>	<b>16,621,064</b>	<b>16,265,383</b>	<b>355,681</b>	<b>2.19%</b>	
<b>VARAD KOKKU</b>	<b>17,306,170</b>	<b>16,951,045</b>	<b>355,125</b>	<b>2.10%</b>	
<b>KOHUSTUSED</b>					
<b>Lühiajalised kohustused</b>					
Laenukohustused	261,600	4,875,658	-4,614,058	-94.63%	Oluline muutus. Analüüsitud laenude lehel
Võlad ja ettemaksed	128,424	117,208	11,216	9.57%	Vähene muutus
Eraldised	0	0	0	#DIV/0!	
Sihtfinantseerimine	0	0	0	#DIV/0!	
<b>Lühiajalised kohustused kokku</b>	<b>390,024</b>	<b>4,992,866</b>	<b>-4,602,842</b>	<b>-92.19%</b>	
<b>Pikaajalised kohustused</b>					
Laenukohustused	4,454,800	0	4,454,800	#DIV/0!	Oluline muutus. Analüüsitud laenude lehel

Lisa 4 järg

Võlad ja ettemaksud	0	0	0	#DIV/0!	
Eraldised	0	0	0	#DIV/0!	
Sihtfinantseerimine	0	0	0	#DIV/0!	
<b>Pikaajalised kohustused kokku</b>	<b>4,454,800</b>	<b>0</b>	<b>4,454,800</b>	<b>#DIV/0!</b>	
<b>KOHUSTUSED KOKKU</b>	<b>4,844,824</b>	<b>4,992,866</b>	<b>-148,042</b>	<b>-2.97%</b>	
<b>OMAKAPITAL</b>					
Aksia/Osakapital	2,556	2,556	0	0.00%	Omakapitalis ei ole muid muutusi peale aruandeaasta kasumi.
Registreerimata aksia/osakapital	0	0	0	#DIV/0!	
Ülekurss	0	0	0	#DIV/0!	
Omaaktsiad/osad	0	0	0	#DIV/0!	
Kohustuslik reservkapital	256	256	0	0.00%	
Muud reservid	0	0	0	#DIV/0!	
Eelmiste perioodide jaotamata kasum	11,955,367	11,333,394	621,973	5.49%	
Aruandeaasta kasum/kahjum	503,168	621,973	-118,805	-19.10%	
<b>Omakapital kokku</b>	<b>12,461,347</b>	<b>11,958,179</b>	<b>503,168</b>	<b>4.21%</b>	
<b>KOHUSTUSED JA OMAKAPITAL KOKKU</b>	<b>17,306,171</b>	<b>16,951,045</b>	<b>355,126</b>	<b>2.10%</b>	
<b>KASUMI-ARUANNE skeem 2</b>	<b>2013 ESIALGNE</b>	<b>2012 auditeeritud/ aruandest</b>	<b>muutus</b>	<b>muutus%</b>	<b>Kommentaar muutuse juurde</b>
Müügitulu	1,341,105	1,299,543	41,562	3.20%	Vähene müügitulu suurenemine
Müüdnud toodangu (kaupade, teenuste) kulu	-764,489	-590,801	-173,688	29.40%	Kulud on kasvanud olulisemalt, kui müügitulu. Miks?
<b>Brutokasum (-kahjum)</b>	<b>576,616</b>	<b>708,742</b>	<b>-132,126</b>	<b>-18.64%</b>	
Turustuskulud	0	0	0	#DIV/0!	
Üldhalduskulud	-53,857	-46,885	-6,972	14.87%	ebaoluline
Muud äritulud	319	2,200	-1,881	-85.50%	ebaoluline
Muud ärikulud	-60	-27	-33	122.22%	ebaoluline
<b>Ärikasum</b>	<b>523,018</b>	<b>664,030</b>	<b>-141,012</b>	<b>-21.24%</b>	
Finantstulud ja -kulud	-19,849	-42,057	22,208	-52.80%	Miks nii palju vähenenud?
<b>Kasum enne makse</b>	<b>503,169</b>	<b>621,973</b>	<b>-118,804</b>	<b>-19.10%</b>	
<b>Tulumaks</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>#DIV/0!</b>	
<b>Puhaskasum</b>	<b>503,169</b>	<b>621,973</b>	<b>-118,804</b>	<b>-19.10%</b>	

## Lisa 5. Riskihindamise tööpaber – protseduurid riskidele vastamiseks

<b>Klient</b>	<b>NÄIDIS</b>				
<b>Töövõtt</b>	<b>2013 audit</b>				
<b>Tööpaber</b>	<b>Vajalikud protseduurid riskidele vastamiseks</b>				
Läbiviija					
Ülevaataja					
Lõpetamise kuupäev					
			KONTROLLI-TESTID	ANALÜÜTILISED PROTSEDUURID	DETAILIDE TESTID
Testitav valdkond	Võimalik viga / väide	riski klassifikaator	Testi kirjeldus	Protseduuri kirjeldus	Testi detailne kirjeldus
Raha	Olemasolu	ebaoluline risk	-	-	Võrdle bilansilist pangakonto saldod pangalt iseisvalt hangitud saldokinnitustega, kassa saldod kassa inventuuri aktiga
	Õigused ja kohustused	ebaoluline risk	-	-	Veendu, et panga kinnituskirjad kinnitaksid raha kuuluvust ettevõttele. Veendu, et kassa inventuuri akt on kinnitatud pädevate isikute poolt.
	Täielikkus	ebaoluline risk	-	-	Saada kinnituskirjad kõikidesse pankadesse, millega ettevõttel on lepinguline suhe (ka siis kui seal on kontojääk nullis)
	Väärtuse hindamine	ebaoluline risk	-	-	Arvuta üle välisvaluutakontode jäägid vastavalt bilansipäeva ECB vahetuskursile. Hinda panga finantsseisu ja võimalikku pankrotiriski
	Esitusviisi ja info avalikustamine	ebaoluline risk	-	-	Veendu, et deposiitide tingimused vastavad raha ekvivalendi definitsioonile (piirangud, ajaline kestvus jms.). Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

## Lisa 5 järg

Nõuded ostjate vastu	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle detailse nimekirja saldod bilansis kajastatud saldoga.
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle valitud saldod ostjatelt saadud saldokinnitustega.
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle detailse nimekirja saldod bilansis kajastatud saldoga. Hangi nimekiri bilansipäeva järgsetest kreditarvetest.
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Hinda nõuete laekumist ning vajadust nõudeid alla hinnata: nõuete vanuseline analüüs, bilansipäevajärgsed laekumised
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vaata üle, et olulisi ettemakseid ei oleks saldeeritud. Vaata üle, et seotud osapooltega saldo on aruandes korrektselt avalikustatud.
Nõuded grupiettevõtete vastu	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle detailse nimekirja saldod bilansis kajastatud saldoga.
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle valitud saldod ostjatelt saadud saldokinnitustega.
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle detailse nimekirja saldod bilansis kajastatud saldoga. Hangi nimekiri bilansipäeva järgsetest kreditarvetest, kontrolli, mis perioodi müüke puudutavad olulised kreditarved.
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Hinda nõuete laekumist ning vajadust nõudeid alla hinnata.
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vaata üle, et olulisi ettemakseid ei oleks saldeeritud. Vaata üle, et seotud osapooltega saldo on aruandes korrektselt avalikustatud.



## Lisa 5 järg

Muud nõuded	Olemasolu	ebaoluline risk	-	-	Võrdle antud laenude saldosis ostjatelt saadud saldokinnitustega. Selgita erinevused.
	Õigused ja kohustused	ebaoluline risk	-	-	Veendu, et laenusaajad kinnitaksid nõude (nii põhiosa kui intress) kuuluvust ettevõttele
	Täielikkus	ebaoluline risk	-	-	Veendu, et kõik laenulepingutest tulenevad nõuded oleks kajastatud
	Väärtuse hindamine	ebaoluline risk	-	-	Analüüsi laenuõuete tähtsust ning selgita kõikide ületähtaegsete nõuete puhul põhjused. Koosta hinnang allahindluse piisavuse kohta.
	Esitusviis ja info avalikustamine	ebaoluline risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses
Ettemakstud kulud	Olemasolu	ebaoluline risk	-	-	Võrdle detailse nimekirja saldod bilansis kajastatud saldoga
	Õigused ja kohustused	ebaoluline risk	-	-	Oluliste saldode puhul vii summa kokku algdokumentidega
	Täielikkus	ebaoluline risk	-	Võrdle seotud kulukontode saldosis eelnenud perioodide samade näitajatega, kõrvalekallete puhul selgita põhjused.	-
	Väärtuse hindamine	ebaoluline risk	-	-	Hinda või testi kajastamise korrektsust
	Esitusviis ja info avalikustamine	ebaoluline risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

Lisa 5 järg

Viitlaekumised	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle detailse nimekirja saldod bilansis kajastatud saldoga.
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle projekti kogutulude vastavust lepinguga, hinda valmidusastme meetodi arvestamise korrektsust
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle detailse nimekirja saldod bilansis kajastatud saldoga.
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Hinda viitnõude kajastamise korrektsust testides valimi alusel projektide valmidusastme arvestuse korrektsust
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vaata üle, et olulisi ettemakseid ei oleks saldeeritud. Vaata üle, et seotud osapooltega saldo on aruandes korrektselt avalikustatud.
Varud	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	Osale varude inventuuris.	-	Hangi detailne varude nimekiri, vii nimekirja saldo kokku bilansis kajastatud saldoga.
	Õigused ja kohustused	ebaoluline risk	Ostuarvete kontrolli käigus kontrollida, kas sissetulnud kaubakogused ja –summad võrreldakse ning kas see kontrolltegevus on ka dokumenteeritud	-	Veendu, et varude soetusmaksumus on kajastatud korrektselt
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	-	Hinda detailses nimekirjas kajastatud varude täielikkust
	Väärtuse hindamine	Märkimisväärne risk	-	Testida varude allahindluse protseduure	Kontrolli varude netorealiseerimismaksumust.
	Esitusviis ja info avalikustamine	ebaoluline risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

Kinnisvara- investeeringud	Olemasolu	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Hangi nimekiri, nime- kirjas toodud kinnistute kohta hangi kinnistu- registri väljavõtted
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Veendu, et kinnisturegistri andmed kinnitaksid kuuluvust ettevõttele
	Täielikkus	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Veendu, et kinnistu- registri andmed kattuksid ettevõtte raamatupidamise andmetega
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Veendu, et väärtuse hindamine tugineb põhjendatud eeldustel (kaetav väärtus vs õglane väärtus)
	Esitusviis ja info avalikusta- mine	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses
Im- ja materiaalne põhivara	Olemasolu	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Hangi nimekiri, hinda nimekirjas toodud varade eksisteerimist
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Aruandeaasta muudatuste osas võrdle alusdokumentidega
	Täielikkus	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Veendu, et nimekirjas toodud info kattuks auditi käigus ettevõtte kohta saadud muu informatsiooniga
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Võrdle amortisatsioonimäärasid eelmise aastaga. Hinda amortisatsioonimäärade mõistlikkust.
	Esitusviis ja info avalikusta- mine	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

**Lisa 5 järg**

Investeeringud sidus- ja tütarettevõtetesse	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Hangi nimekiri, nimekirjas toodud ettevõtete kohta hangi b-kaardid ja/või äriregistri väljavõtted üld- ja isikuandmete kohta
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu, et panga kinnituskirjad kinnitaksid osaluste kuuluvust ettevõttele (korrektne jur.isik), juhul kui ei tulene pangakirjast, siis äriregistri väljavõte
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	-	Saada kinnituskirjad kõikidesse pankadesse, millega ettevõttel on lepinguline suhe. Tee krediidiinfo päring "seotud isikud" ja veendu, et kõik osalused sidus- ja tütarettevõtetesse kajastuksid aastaaruandes
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu, et väärtuse hindamine tugineb põhjendatud eeldustel
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu, et sidus- ja tütarettevõtted vastavad RTJ definitsioonile. Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseeri-mises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

**Lisa 5 järg**

Muud aktsiainvesteeringud ja võlakirjad	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Hangi nimekiri, b-kaardid või äriregistri väljavõtted üld- ja isikuandmete kohta
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu, et panga kinnituskirjad kinnitaksid osaluste kuuluvust ettevõttele, kui ei tulene pangakirjast, siis äriregistri väljavõte
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	-	Saada kinnituskirjad kõikidesse pankadesse, millega ettevõttel on lepinguline suhe. Tee krediidiinfo päring ja veendu, et kõik osalused kajastuksid aastaaruandes
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu, et väärtuse hindamine tugineb põhjendatud eeldustel
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu, et sidus- ja tütaretevõtted vastavad RTJ definitsioonile. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses
Saadud laenud	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle antud laenude saldosisid ostjatelt saadud saldokinnitustega.
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu, et laenusaajad kinnitaksid kohustuse suurust.
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu, et kõik laenulepingutest tulenevad kohustused oleks kajastatud
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Analüüsi laenulepingutest tulenevate eritingimuste täitmist ja õigetähtaegset tasumist
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

## Lisa 5 järg

Hankijatele tasumata arved	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle valitud saldosisid hankijatel saadud saldokinnitusega. Selgita erinevused.
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle valitud saldosisid hankijalt saadud saldokinnitusega. Selgita erinevused.
	Täielikkus/periodiseerimine	olulise väärkajastamise risk	-	Analüüsi bilansi-päevajärgsete kuude kasumiaruandeid, hangi info kõikumiste kohta veendumaks periodiseerimise korrektsuses	-
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle valitud saldosisid hankijatel saadud saldokinnitusega.
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses
Võlad ja ettemaksed	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Saada saldokinnituskirjad. Selgita erinevused.
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajastamise risk	-	-	Saada saldokinnituskirjad. Selgita erinevused.
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	-	Kontsernikontode võlgnevus vii kokku kinnituskirjaga.
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii detailne hankijatele võlgnevuse aruanne kokku bilansis kajastatud saldoga
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

## Lisa 5 järg

Võlad töövõtjatele	Olemasolu	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Vii kokku detailse nimekirjaga
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Bilansipäeva väljamaks- mata palkade saldo vii kokku palgalehega
	Täielikkus	olulise väärkajasta- mise risk	-		Bilansipäeva väljamaks- mata palkade saldo vii kokku palgalehega
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajasta- mise risk	-		Bilansipäeva väljamaks- mata palkade saldo vii kokku palgalehega
	Esitusviis ja info avalikusta- mine	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses
Maksuvõlad - ja nõuded	Olemasolu	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Võrdle ettevõtte saldosisid EMTA saldopäringuga, selgita erinevused.
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Võrdle ettevõtte saldosisid EMTA saldopäringuga, selgita erinevused.
	Täielikkus	olulise väärkajasta- mise risk	-	Analüüsi ettevõttes kasutatavaid maksu- arvestuse põhi- mõtteid.	-
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Võrdle ettevõtte saldosisid EMTA saldopäringuga, selgita erinevused.
	Esitusviis ja info avalikusta- mine	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

## Lisa 5 järg

Muud võlad	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle antud laenude saldosisid ostjatelt saadud saldokinnitustega.
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu, et laenusaaajad kinnitaksid kohustuse suurust.
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu, et kõik laenulepingutest tulenevad kohustused oleks kajastatud
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Analüüsi laenulepingutest tulenevate eritingimuste täitmist ja õigetähtaegset tasumist
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses
Eraldised	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii kokku detailse nimekirjaga
	Õigused ja kohustused	ebaoluline risk	-	-	Saa aru ja hinda eraldise moodustamise põhimõtteid.
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	Võrdle seotud kulukontode saldosisid eelnenud perioodide samade näitajatega.	-
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	Võrdle seotud kulukontode saldosisid eelnenud perioodide samade näitajatega.	-
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses



Lisa 5 järg

Omakapital	Olemasolu	olulise väärkajastamise risk	-	-	Võrdle ettevõtte aktsiakapitali saldod Äriregistri b-kaardiga.
	Õigused ja kohustused	olulise väärkajastamise risk	-	-	Aruandeaasta muudatuste osas võrdle alusdokumentidega
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	Hinda aruandeaastal toimunud muutusi omakapitalis	-
	Väärtuse hindamine	olulise väärkajastamise risk	-	Hinda aruandeaastal toimunud muutusi omakapitalis	-
	Esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektseks klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses
Müügitulu	Toimumine	olulise väärkajastamise risk	-	Analüüsi kuude kaupa kõikumisi	-
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	Vali testimiseks müügiarved – kontrolli, kas müügiarve vastab lepingule/ tellimusele/ hinnakirjale/ pakkumisele	Analüüsi kuude kaupa kõikumisi	-
	Täpsus	olulise väärkajastamise risk	Vali testimiseks müügiarved – kontrolli, kas müügiarve vastab lepingule/ tellimusele/ hinnakirjale/ pakkumisele	Analüüsi kuude kaupa kõikumisi	-
	Periodiseerimine	olulise väärkajastamise risk	-	Analüüsi kuude kaupa kõikumisi	-
	Klassifitseerimine; esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektseks klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

Muu äritulu	Kõik väited	ebaoluline risk	-	Viia kokku nimekirjaga, hinnata kajastamise korrektsust.	-
Kaubakulu	Toimumine	olulise väärkajastamise risk	Valida testimiseks müügikanne, veenduda, et raamatupidamises nendega seostuvad tulu, kulu ja laokanded on kajastatud korrektselt	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	Valida testimiseks müügikanne, veenduda, et raamatupidamises nendega seostuvad tulu, kulu ja laokanded on kajastatud korrektselt	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Täpsus	olulise väärkajastamise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Periodiseerimine	olulise väärkajastamise risk	Valida testimiseks müügikanne, veenduda, et raamatupidamises nendega seostuvad tulu, kulu ja laokanded on kajastatud korrektselt	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	Vaata üle järgneva aruandeaastas kajastatud ostu- ja kuluarved, hinda õiges perioodis kajastamise korrektsust
	Klassifitseerimine; esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	Valida testimiseks müügikanne, veenduda, et raamatupidamises nendega seostuvad tulu, kulu ja laokanded on kajastatud korrektselt	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

Lisa 5 järg

Mitmesugused tegevuskulud	Toimumine	olulise väärkajastamise risk	Ostuarvete viseerimise kontroll	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Täpsus	olulise väärkajastamise risk	Ostuarvete viseerimise kontroll	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Periodiseerimine	olulise väärkajastamise risk	-	Analüüsi bilansi-päevajärgsete kuude kasumiaruandeid, hangi info kõikumiste kohta veendumaks periodiseerimise korrektsuses	-
	Klassifitseerimine; esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	Ostuarvete viseerimise kontroll	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses
Tööjõukulud	Toimumine	olulise väärkajastamise risk	Võrdle 2 kuu palgakulu palgalehega	Analüüsi kuude kaupa kõikumisi	-
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	Võrdle 2 kuu palgakulu palgalehega.	Analüüsi kuude kaupa kõikumisi	-
	Täpsus	olulise väärkajastamise risk	Vali ühelt palgalehelt 2-3 töötajat, võrdle palgaarvestust töölepingu jm dokumentidega	Analüüsi kuude kaupa kõikumisi	-
	Periodiseerimine	olulise väärkajastamise risk	Võrdle 2 kuu palgakulu palgalehega	Analüüsi kuude kaupa kõikumisi	-
	Klassifitseerimine; esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektses klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

Amortisatsioonikulu	Toimumine	olulise väärkajastamise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Täpsus	olulise väärkajastamise risk	-	Hinda analüütiliselt amortisatsioonikulu vastavust amortisatsioonimäärade ja vara soetusmaksumuse suhtele	-
	Periodiseerimine	olulise väärkajastamise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Klassifitseerimine; esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Veendu korrektsetes klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses
Muud ärikulud	Kõik väited	ebaoluline risk	-	Vii kokku nimekirjaga, hinnata kajastamise korrektsust. Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
Finantstulud	Toimumine	olulise väärkajastamise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Täielikkus	olulise väärkajastamise risk	-	Hinda analüütiliselt intressikulu vastavust intressimäärade ja keskmise laenukohustuse suhtele	-
	Täpsus	olulise väärkajastamise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Periodiseerimine	olulise väärkajastamise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Klassifitseerimine; esitusviis ja info avalikustamine	olulise väärkajastamise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektsetes klassifitseerimises ning aruande lisades avalikustatud info täielikkuses

## Lisa 5 järg

Finants- kulud	Toimumine	olulise väärkajasta- mise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Täielikkus	olulise väärkajasta- mise risk	-	Hinda analüütiliselt intressikulu vasta- vust intressimäärade ja keskmise laenu- kohustuse suhtele	-
	Täpsus	olulise väärkajasta- mise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Periodiseeri- mine	olulise väärkajasta- mise risk	-	Igakuine kontode kõikumise analüüs üldisel tasandil.	-
	Klassifit- seerimine; esitusviis ja info avalikusta- mine	olulise väärkajasta- mise risk	-	-	Vii pearaamatu saldod kokku aruandega. Veendu korrektsetes klassifitseerimises ning aruande lisades avalikus-tatud info täielikkuses

## **SUMMARY**

### **AUDIT PLANNING FOR SALES, PRODUCTION AND REAL ESTATE COMPANIES**

**Maria Sunduk**

Language: Estonia

Pages: 49

References: 19

Figures: 3

Tables: -

Appendixes: 5

Keywords: Audit planning, client acceptance and continuance, materiality, audit strategy, risk assessment, inherent risk, control risk, internal control, sales company, production company, real estate company.

Audit control belongs in every companies control procedures. Auditors control companies financial statements to ensure that those statements are correct. Auditors carry out their work in accordance with a given standard (the International Standards on Auditing). Each standard focuses on one specific audit area and states what an audit shall do to comply with that standard. Auditors have a professional qualification which means they have shown that they have the knowledge to carry out an audit.

An audit plan is the specific guideline to be followed when conducting an audit. It helps the auditor obtain sufficient appropriate evidence for the circumstances, helps keep audit costs at a reasonable level, and helps avoid misunderstandings with the client.

Main goal in this thesis is to create guideline for beginner auditors to do an audit planning, taking examples in sales, production and real estate companies. For making this goal happened author have to do following tasks:

- Research and analyse tasks before client acceptance and continuance, audit planning and risk assessment;
- Making audit plans for sales, production and real estate companies;
- Making working paper examples which are necessary for making audit planning.

References what are used in this thesis are the International Standards on Auditing and guideline how to use these standards. Also different Estonian and English literatures, articles and tutorials on the internet.

Process of audit planning includes knowledge of client's business, development of audit strategies or overall plan and preparation of audit programme. Planning an audit includes following tasks: decide whether accept or decline the client, set materiality, make audit strategy and measure potential risks.

Engagement planning involves all the issues the auditor should consider in developing an overall audit strategy for conducting the audit. Developing the audit strategy helps the auditor determine what resources are needed to perform the engagement. When the audit strategy has been established, the auditor develops an audit plan. The audit plan is more detailed than the audit strategy. In the audit plan, the auditor documents a description of the nature, timing and extent of the planned risk assessment procedures to be used; the nature, timing and extent of planned further audit procedures at the assertion level for each class of transactions, account balance and disclosure; a description of other audit procedures to be performed in order to comply with auditing standards. Basically, the audit plan should consider how to conduct the audit in an effective and efficient manner.

When preparing the audit plan, the auditor should be guided by the results of the risk assessment procedures performed to gain the understanding of the entity. Additional steps that should be performed include assess business risks and establish materiality; assess the need for experts; consider the possibility of non-compliance with laws and regulations; identify related parties; conduct preliminary analytical procedures; consider additional value-added services.

Auditor risk assessment procedures are used to obtain an understanding of the entity and its environment, including its internal control. Risk assessment procedures include inquiries of management and others, analytical procedures, and observation and inspection. Such procedures are used to assess the risks of material misstatement at the financial statement and assertion level.

Guidelines and working papers what author made for audit planning are for beginner auditors to understand how audit planning should be look like. Working papers for audit planning is in appendixes and guidelines are inside the text. Using these audit planning procedures the next

step is establish risk assessment procedures. Author find that planning an audit and correctly documented results are necessary in every audit. These working papers help to understand the client and possible risks. Also they help to keep audit costs reasonably low and not to make too much or too few procedures.



Deklareerin, et käesolev lõputöö, mis on minu iseseisva töö tulemus, on esitatud Tallinna Tehnikaülikooli diplomi taotlemiseks ning selle alusel ei ole varem taotletud akadeemilist kraadi ega diplomit.

Kõik töö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, põhimõttelised seisukohad, kirjanduslikest allikatest ja mujalt pärinevad andmed on viidatud.

Autor: .....  
(Maria Sunduk, 13. jaanuar 2015)

Üliõpilaskood: BDMR 106652

Töö vastab kehtivatele nõuetele.

Juhendaja: .....  
(Ester Vahtre, 13. jaanuar 2015)

Kaitsmisele lubatud: ”.....” ..... 2015

TTÜ TK kaitsmiskomisjoni esimees:

.....  
(nimi, allkiri)