

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Maria Lipp

**SISEKONTROLLI PROTSEDUURIDE (SOX) KOHANDAMINE
RAHVUSVAHELISSE KORPORATSIOONI KUULUVAS
TOOTMISETTEVÖTTES (OSTUPROTSESSI NÄITEL)**

Lõputöö

Õppekava MAJANDUSARVESTUS JA ETTEVÕTLUSE JUHTIMINE, peeriala
majandusarvestus

Juhendaja: Ester Vahtre, *EMBA*

Tallinn 2019

Deklareerin, et olen koostanud töö iseseisvalt ja olen viidanud kõikidele töö koostamisel kasutatud teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele ning ei ole esitanud sama tööd varasemalt ainepunktide saamiseks. Töö pikkuseks on 8569 sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Maria Lipp

Üliõpilase kood: 166064BDMR

Üliõpilase e-posti aadress: maria.lipp5@gmail.com

Juhendaja: Ester Vahtre, EMBA:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele:

.....

SISUKORD

LÜHIKOKKUVÕTE.....	4
SISSEJUHATUS	5
1. SISEAUDIT JA SISEKONTROLL	8
1.1. Siseauditi ja sisekontrolli olemus	8
1.2. Sisekontrollimudelid.....	13
1.3. Sarbanes-Oxley akti loomise põhjused ja roll tänapäeval	16
1.4. Sarbanes-Oxley akti paragrahv 404.....	19
2. SOX 404 PROTSEDUURIDE KOHANDAMINE AS-S NORMA	21
2.1. Ettevõtte lühituvustus	21
2.2. Emaettevõtte Autoliv Inc poolt koostatud nõuded ja eeskirjad	22
2.3. SOX 404 kontrollmaatriksi kirjeldus.....	25
2.4. SOX maatriksi rakendamine ostuprotsessi näitel	28
2.5. Muutused ajas ja keskuse rolli muutuse mõju	32
2.6. Järeldused	34
KOKKUVÕTE	36
SUMMARY.....	38
KASUTATUD KIRJANDUS.....	40
LISAD	43
Lisa 1. SOX 404 kontrollmaatriksi ülesehitus.....	43
Lisa 2. SOX kontrollmaatriksi ostuprotseduuride võrdlus aastatel 2017 ja 2019	45

LÜHIKOKKUVÕTE

Lõputöö eesmärgiks on sisekontrolli protseduuride, mis vastaksid New Yorgi börsi poolt nõutavale Sarbanes-Oxley akti paragrahvile 404, kohandamine AS Norma ostuprotsessi näitel. Töö uurimisprobleemiks on, kuidas uue majandustarkvara tulek on mõjutanud sisekontrolli protseduuride kujundamist.

Tulenevalt eesmärgist on töö uurimisküsimusteks:

1. Miks on sisekontroll tänapäeval oluline?
2. Kuidas on uus majandustarkvara mõjutanud Sarbanes-Oxley akti rakendamist?

Tegemist on arendusuurimusega, mille käigus autor analüüsib ettevõttes seoses uuele majandustarkvarale üleminekuga rakendatavaid sisekontrolli protseduure. Analüüs seisneb 2019. aasta sisekontrollimaatriksi võrdluses 2017. aasta kontrollmaatriksiga, et välja selgitada, millised erinevused või uuendused on seoses uuele programmile üleminekuga sisse viidud. Analüüsi koostamiseks vajalikud materjalid sai autor ettevõttesisesest andmebaasist, nendeks on näiteks emaettevõtte eeskirjad ja juhendid Sarbanes-Oxley akti rakendamisel ning sisekontrollmaatriksid.

Analüüsi tulemusel selgus, et enamus kontrolliprotseduuridest on oma ülesehituselt jäänud samadeks. Erinevus seisneb selles, et 14-st võtmekontrollist 9 on alates 2019. aastast automaatsed keskuse hallatavad kontrollid. Uue tarkvara probleemidena võib välja tuua keskuse aeglase reageeringu ning töötajate raskused kohanemisega, sest uus programm eeldab palju inglisekeelset suhtlust, millega osadel töötajatel on probleeme.

Võtmesõnad: sisekontroll, COSO sisekontrolli raamistik, Sarbanes-Oxley akt, sisekontrolli protseduurid.

SISSEJUHATUS

Ettevõtted seisavad silmitsi mitmesuguste pettustega, kuid nende seast on tööalane pettus tõenäoliselt suurim ja kõige levinum oht. Töölase pettuse on organisatsiooni vastu toime pannud ettevõtte oma ametnikud, juhid või töötajad. See kujutab endast rünnakut organisatsiooni vastu sisemiselt, nende inimeste poolt, kellele usaldati oma varade ja ressursside kaitse. Sertifitseeritud Pettuste Eksamineerijate Ühendus (*Association of Certified Fraud Examiners*) tõi oma 2018. aasta raportis välja, et sisekontrolli puudused olid ligi poolte pettuste põhjusteks. (Report ... 2018, 6)

Seega on oluline, et ettevõtted pühendaksid aega sisekontrollisüsteemi loomisele ning riskide hindamisele. Sisekontrolli olemasolu aitab kaasa ka ettevõtte eesmärkide saavutamisele ning on hea abivahend juhtkonnale.

Lõputöö teemaks on sisekontrolli protseduuride, täpsemalt Sarbanes-Oxley akti paragrahv 404-le vastavate kontrolliprotseduuride kohandamine ettevõttes AS Norma ostuprotsessi näitel. AS Norma kuulub rahvusvahelisse autotööstuse korporatsiooni Autoliv Inc. Kuna Autolivi aktsiad on noteeritud New Yorgi börsil, peavad nad vastavalt USA seadustele järgima Sarbanes-Oxley akti nõudmisi. Sel põhjusel peab ka AS Norma sisekontrollisüsteem olema vastavuses nimetatud aktiga.

Autor valis eelpool mainitud teema oma lõputööks, kuna alates 2019. aastast võeti AS-s Norma kasutusele uus majandustarkvara nimega SAP ning seetõttu peab ettevõtte uuendama oma sisekontrolli protseduure, et need sobiksid uue tarkvaraga. Autor leidis, et protseduuride kohandamine uuele programmile võiks olla lõputöö teemaks, kuna autor töötab antud ettevõttes ja tal on juurdepääs vajalikele materjalidele.

Lõputöö eesmärgiks on sisekontrolli protseduuride, mis vastaksid New Yorgi börsi poolt nõutavale Sarbanes-Oxley akti paragrahvile 404, kohandamine AS Norma ostuprotsessi näitel, juhindudes samal ajal korporatsiooni nõuetest ja ettevõtte töökorraldusest. Töö

uurimisprobleemiks on, kuidas uue majandustarkvara tulek on mõjutanud sisekontrolli protseduuride kujundamist. Tulenevalt eesmärgist on töö uurimisküsimusteks:

1. Miks on sisekontroll tänapäeval oluline?
2. Kuidas on uus majandustarkvara mõjutanud Sarbanes-Oxley akti rakendamist?

Uurimisülesanneteks on:

1. Tutvuda sisekontrolli puudutava teoreetilise materjaliga.
2. Uurida Sarbanes-Oxley akti põhimõtteid, positiivseid ja negatiivseid külgi.
3. Tutvuda ettevõtte kontrollmaatriksiga.
4. Analüüsida maatriksi rakendamist ostuprotsessi näitel.
5. Teha järeldusi tuginedes teooriale ja kohandatud kontrollprotseduuridele.

Lõputöö puhul on tegemist arendusuurimusega, mille käigus analüüsitakse ettevõttes seoses uuele majandustarkvarale üleminekuga rakendatavaid sisekontrolli protseduure. Uurimuse läbiviimiseks kasutas autor kvalitatiivset meetodit ehk kogus erinevaid andmeid ning viis nende põhjal läbi analüüsi, et vastata püstitatud uurimisküsimustele. Analüüsi läbiviimiseks vajalikud materjalid sai autor ettevõttesisesest andmebaasist, nendeks on näiteks Autolivi eeskirjad ja juhendid Sarbanes-Oxley akti rakendamisel ning sisekontrollimaatriksid.

Töö on jaotatud kaheks peatükiks. Esimeses peatükis kirjeldab autor, mida kujutab endast sisekontroll ja siseaudit, miks on sisekontrollisüsteemi väljatöötamine ettevõtte juhtkonnale oluline. Samuti on peatükis välja toodud riskijuhtimise olulisus ning erinevad riskide maandamise sisekontrollimeetmeid. Esimeses peatükis käsitleb autor põhjalikumalt ka ühe enim kasutatava sisekontrolliraamistiku, COSO sisekontrolliraamistiku, tekkimise põhjuseid ja olemust.

Esimese peatüki teises pooles kirjeldab autor Sarbanes-Oxley akti kujunemise põhjuseid ning analüüsib antud akti positiivseid ja negatiivseid külgi. Viimases alapeatükis on eraldi välja toodud ka Sarbanes-Oxley akti paragrahvi 404 olemus ning selle kasulikkus.

Teises peatükis kirjeldab autor kõigepealt analüüsivat ettevõtet, seejärel on välja toodud emaaetevõtte ehk Autolivi poolt kehtestatud eeskirjade ülevaade. Autoliv on oma juhendis põhjalikult kirjeldanud, kuidas peaks kontrollide disaini hindama ning efektiivsust kontrollima. Järgnevalt toob autor välja, millest koosneb emaaetevõtte poolt ettenähtud kontrollmaatriks. Teise peatüki neljandas alapeatükis analüüsib autor 2019. aastal rakendatavat kontrollmaatriksit

võrreldes seda 2017. aasta maatriksiga, et selgitada välja, millised erinevused või uuendused on seoses uuele majandustarkvarale SAP üleminekuga sisse viidud. Järgnevas kahes alapeatükis analüüsib autor, kuidas on uus tarkvara ning uued sisekontrolli protseduurid mõjutanud ettevõtte raamatupidajaid, mis on nende jaoks muutunud paremaks, millised on negatiivsed tagajärjed. Samuti toob autor välja oma järeldused tuginedes läbi viidud analüüsile.

1. SISEAUDIT JA SISEKONTROLL

1.1. Siseauditi ja sisekontrolli olemus

Sisekontroll kontrollib ja tagab selle, kuidas ettevõttes reegleid kehtestatakse ja täidetakse, siseaudit aga analüüsib, kas sisekontroll üldse eksisteerib ning kui adekvaatsed need reeglid on. Siseauditi ülesanne on anda hinnang juhtkonna riskide juhtimise süsteemile, juhtkonna poolt rakendatud sisekontrollisüsteemi tõhususele ning tegelikult kogu juhtimisprotsessi tulemuslikkusele. (Sulp, 2002, 20)

Siseaudiitorid üle maailma praktiseerivad oma tööd erinevalt, üheks põhjuseks on näiteks juhtkonna poolt määratletud erinevad auditi ulatused. Selle tulemusena on raske anda mõistele, „siseaudit“, ühest definitsiooni.

Ameerika Raamatupidajate Assotsiatsioon (*The American Accounting Association*) defineerib siseauditi kui süstemaatilist protsessi majanduslike tegevuste ja sündmuste kohta esitatud väidete objektiivseks hankimiseks ja hindamiseks, et teha kindlaks nende väidete ja kinnitatud kriteeriumite vastavuse aste ning tulemuste edastamine huvitatud osapooltele. Antud definitsiooni eesmärk on kirjeldada kõikide audititüüpide protsesse, kuid fraas „majanduslike tegevuste ja sündmuste kohta“ näitab, et rõhku on pandud just finantsalasele auditile. (Sawyer 2003, 8)

Parema definitsiooni siseauditile on andnud Siseaudiitorite Institutsioon (*The Institute of Internal Auditors*). Nende kohaselt on siseaudit sõltumatu, objektiivne kindlustus- ja nõustamistegevus, mille eesmärk on anda lisaväärtust ja parandada organisatsiooni tegevust. Siseaudit aitab organisatsioonil oma eesmärged saavutada läbi süstemaatilise, distsiplineeritud lähenemisviisi, et hinnata ja parandada riskijuhtimise, kontrolli ja juhtimisprotsesside tõhusust. (About internal ... 2019)

Autor leiab, et Siseaudiitorite Institutsiooni definitsioon siseauditi kohta selgitab antud protsessi paremini, kuna toob sisse ettevõtte eesmärkide saavutamise aspekti. Läbi seatud eesmärkide saab tuvastada ettevõtet kahjustada võivaid riske ning just nende riskidega toimetulekut kontrollivad siseaudiitorid.

Sise- ja välisauditi tegevused võivad kattuda sellistes valdkondades nagu raamatupidamiskontrolli tõhususe ülevaatamine, kuid kahe ala erinevused on tulenevalt erinevatest eesmärkidest siiski suuremad, kui nende sarnasused. Välisaudiitorite peamine kohustus on kontrollida organisatsiooni finantsaruandeid, nende eesmärk on teha kindlaks, kas ettevõtte finantsseisund ja perioodi tulemused on õiglaselt kajastatud. (Sawyer 2003, 6)

Siseaudiitorite ülesanne on anda juhtkonnale organisatsiooni kohta teavet, mis on vajalik nende kohustuste täitmiseks. Siseaudiitor hindab kontrollisüsteemide asjakohasust ja tõhusust veendumaks, et ressursse kasutatakse säästlikult, tõhusalt ja mõjusalt ning tegevused ja otsused on asjakohased, eesmärgipärased ja seaduslikud. Sisekontrollisüsteemide loomise ja toimimise eest vastutab juhtkond. (Siseaudit 2019)

Äriseadustikus on välja toodud nii ettevõtte juhatuse kui ka nõukogu ülesanded. Sealt avaldub, et juhatuse peab tagama vajalike abinõude rakendamise, eelkõige sisekontrolli korraldamise, et avastada võimalikult varakult ettevõtte tegutsemist ohustavad asjaolud (ÄS §306 lg 7). Ning nõukogu ülesandeks on planeerida ettevõtte tegevust ja korraldada ettevõtte juhtimist, samuti peab nõukogu teostama järelevalvet juhatuse tegevuse üle (ÄS §316).

Sir Adrian Cadbury, kes lõi ühe esimestest ettevõtte juhtimist puudutavatest raportitest, on öelnud, et ettevõtte juhtimine seisneb selles, kuidas organisatsiooni suunatakse ja kontrollitakse. Kui juhatuse omab kontrolli äritegevuse üle ning järgitakse kõiki asjakohaseid standardeid, siis võivad osanikud või aktsionärid rahulikult hingata. Samas tähendab kontrollimine seda, et kõik prognoositavad riskid, mis ettevõtte edukust ähvardavad on teada ja lahendatud nii tõhusalt kui võimalik. Hästi juhitud organisatsioonil peavad paigas olema head kontrollid ning sisekontrolli aruanne on juhatuse poolne kindlustus aktsionäridele ja teistele osapooltele. (Pickett 2005, 44)

Siseaudiitorid saavad juhtkonda mitmes aspektis aidata, näiteks jälgides tegevusi, mille üle juhtkonnal puudub ülevaade, tuvastades ja minimeerides erinevaid riske, jagades teavet

otsustusprotsesside tarbeks ning aidates madalama astme juhte tuues välja protseduuride rikkumisi. (Pickett 2005, 8)

Nagu ka eelnevalt mainitud, toob autor välja, et sisekontrolli korraldamise eest vastutab juhtkond. On oluline, et ettevõtte kõrgemal tasemel asuvad juhid saaksid aru sisekontrollisüsteemi arendamise vajalikkusest. See on tähtis nii ettevõtte eesmärkide saavutamiseks kui ka riskijuhtimise tõhustamiseks.

Sisekontrollisüsteemi rakendamine tähendab ettevõtte tegevuse kujundamist selliselt, et oleks tagatud tegevuse tulemuslikkus, varade mõistlik kasutamine, õigusaktidest kinnipidamine ja aruandluse usaldusväärsus. (Sisekontrollisüsteemi ... 2011, 5)

Lawrence Sawyer, kes on tuntud kui kaasaegse siseauditi isa, on jaganud sisekontrollisüsteemi kolmeks osaks: kontrollikeskkond, manuaalsed ja automaatsed süsteemid ning kontrolliprotseduurid. Kontrollikeskkond on kogum erinevatest standarditest, eeskirjadest ja protsessidest. Seda mõjutab suuresti organisatsiooni struktuur. Oluline on, et eksisteeriks ülesannete lahusus ehk üks inimene või organisatsioon ei tohiks kontrollida protsessi kõiki etappe. Samuti on tähtis töötajate pädevus ja teadlikkus. (Sawyer 2003, 70)

Manuaalsete ja automaatsete süsteemide ülesanne on teabe töötlemine, säilitamine, edastamine ja aruandlus. Kontrolliprotseduuride alla kuuluvad üldised kontrollid, rakenduskontrollid ning kompenseerivad kontrollid. Üldistel infosüsteemi kontrollidel on ulatuslik mõju infosüsteemide funktsioonide üldisele tõhususele. Rakenduskontrollid on loodud selleks, et tagada ühe tehingu volitatud, täpne ja täielik töötlemine alates sisendist kuni teabe väljundini. Ning kompenseerivad kontrollid vähendavad või leevendavad teiste kontrollide nõrkusi. (*Ibid.*, 71)

Üldtunnustatud auditeerimisstandardid nõuavad audiitoritelt piisavat kinnitust selle kohta, et finantsaruannetes ei esineks vea või pettuse tõttu olulisi väärkajastamisi. Enamik auditeerimistest ei ole siiski mõeldud pettuste avastamiseks ning audiitorid tuginevad tavaliselt juhtkonna väidetele ja ei ole koolitatud valetamise või võltsitud dokumentide tuvastamiseks. (Caplan 1999, 103)

Tavapärased auditeerimistoimingud ei suuda eristada juhtimispettust ja tahtmatut viga või töötajate vargust. Isegi hästi kavandatud sisekontrollisüsteem ei tuvasta kõiki vigu ja pettusi ning

juhid võivad süsteemist üle sõita. Eeldatakse, et sisekontroll aitab vältida ja avastada tahtmatuid vigu ja töötajate väärkäitumist, kuid need ei takista otseselt juhtimispettusi. (Caplan 1999, 104)

Siseaudiitorite Instituudi rakendamisstandard 1220.A3 sätestab, et siseaudiitorid peavad arvestama põhiriskidega ning siseaudiitor peab olema tähelepanelik oluliste riskide suhtes, mis võivad mõjutada ettevõtte eesmärke, toiminguid või ressursse. Siiski ei taga üksnes kindlustusprotseduurid, isegi kui neid teostatakse nõuetekohase professionaalse hoolsusega, kõikide oluliste riskide kindlakstegemist. (International ... 2016, 7)

Siinkohal toob autor välja riskijuhtimise olulisuse. Riskijuhtimise ülesanne on tuvastada riske, neid hinnata ning aktsepteeritavale tasemele maandada. Ühtegi riski ei ole enamasti võimalik täielikult maandada. See on iga ettevõtte enda otsustada, kui hoolsalt nad riskijuhtimisega tegelevad, et võimalikke ebaõnnestumisi ära hoida.

Riskijuhtimine ei ole järjekordne juhtkonna vaimustus, mis mõne aja pärast unustatakse. Riskijuhtimine loob platvormi ettevõtte juhtimise jaoks, andes aktsionäridele ja teistele seotud osapooltele teadmise, et nende investeringute riskid on nende esindajatele, juhatusele, mõistetavad ning juhtkond tegeleb nendega süstemaatiliselt. Tõeline riskijuhtimine seisneb organisatsiooni kultuuri muutmises, et inimesed vastutaksid oma kohustuste eest, teades, et see tööriist ehk riskijuhtimine aitab neil probleeme lahendada ja äritegevust edasi arendada. (Pickett 2005, 81)

Riskide maandamiseks rakendatakse sisekontrollimeetmeid. Sobivate kontrollimeetmete valikul tuleb lähtuda riskide hindamise tulemustest, kuid ka ettevõtte iseloomust, ressurssidest ja töötajate pädevusest. Siiski ei ole ükski kontrollimeede efektiivne, kui see ei ole loodud kindla riski vähendamiseks või maandamiseks. Ettevõtte eesmärkide saavutamise seisukohast on olulised nii riskide adekvaatne hindamine, kui riskide maandamiseks vajalike kontrollimeetmete määratlemine, ellu viimine ning nende kohandamine vastavalt muutuvale keskkonnale. (Sisekontrollisüsteemi ... 2011, 10)

Nagu juba eelnevalt mainitud kasutatakse riskide maandamiseks erinevaid sisekontrollimeetmeid, seetõttu otsustas autor tuua välja peamised kontrollimeetmed, mida saab liigitada sõltuvalt nende asetusest sisekontrolli protsessis järgnevalt (Sawyer 2003, 72):

1. Ennetavad sisekontrollimeetmed. Need on kuluefektiivsemad kui avastavad kontrollid. Kui kontroll on süsteemi sisseehitatud, saab vältida vigu ja seega vältida ka paranduskulusid. Ennetavad kontrollid hõlmavad näiteks: usaldusväärseid ja pädevaid inimesi; ülesannete lahusust tahtlike rikkumiste vältimiseks; nõuetekohast autoriseerimist, et vältida organisatsiooni ressursside ebaõiget kasutamist ning varade füüsilist kontrolli, et vältida nende valesti kasutamist.
2. Avastavad sisekontrollimeetmed ei ole nii efektiivsed kui ennetavad kontrollid ning on tavaliselt kulukamad. Avastavad kontrollid mõõdavad ennetavate kontrollide tõhusust, kuid mõningaid vigu ei ole võimalik ennetusmeetodi abil tõhusalt kontrollida, neid tuleb avastada nende tekkimisel. Avastavate kontrollide hulka kuuluvad ülevaatused ja erinevad võrdlused, näiteks pangakontode võrdlused ja kinnitused, varude inventuur ja erinevuste analüüs ning arvutipõhised kontrollid, nagu näiteks tehingute piirangud ja paroolid.
3. Parandavad sisekontrollimeetmed võtavad üle, kui ilmnevad sobimatud tulemused. Kõik avastavad kontrollid on tühised, kui tuvastatud puudus jääb korrigeerimata ning on võimalus, et see kordub. Seega peab juhtkond välja töötama süsteemid, mis hoiavad ebasoovitaval olukorral silma peal seni, kuni see on parandatud ning vajaduse korral peab juhtkond kehtestama protseduurid, et vältida olukorra kordumist.

Kõik kolm liiki sisekontrollimeetmeid on vajalikud. Kuigi ennetavaid sisekontrollimeetmeid peetakse sageli kõige olulisemateks, on avastavad ja parandavad sisekontrollimeetmed olulised näiteks tahtliku eiramise korral ja kvaliteedikontrolliks. (Sisekontrollisüsteemi ... 2011, 11)

Oluline on, et juhid mõistaksid laiemalt kontrollimise ja sisekontrollimeetmete vajalikkust ning tunnetaksid seda enda vastutusena. Organisatsiooni kultuuri muutmine on keeruline ning sellele ei ole kõigile sobivat ühest lahendust. Kõik sõltub ettevõtte hetke kultuurist ja võtmeisikute suhtumisest ning isiksusest. Oluline eeldus on, et muudatuste ellukutsuja tunneb ettevõtet, et pakkuda välja parim lahendus. Selleks, et organisatsiooni sisekontrollisüsteem oleks kõikidele osapooltele ühtemoodi mõistetav ja samas eksisteeriks nii-öelda standard sisekontrollisüsteemi hindamiseks, on mõistlik ettevõttesiseselt eelnevalt kokku leppida, milline üldtunnustatud kontrolliraamistik sobib nende sisekontrollisüsteemi kujundamiseks kõige paremini. Kui raamistik on leitud algab kontrollimudeli kohandamine vastavalt ettevõtte vajadustele. (Sisekontrollisüsteemi ... 2011, 7)

1.2. Sisekontrollimudelid

Kuna sisekontrollisüsteemi olemasolu on ettevõtte juhtimise seisukohalt oluline, on erinevates riikides ajajooksul koostatud mitmeid erinevaid kontrolliraamistikke, erinevate eesmärkide ja sihtgruppidega. Kontrolliraamistiku peamine kasutegur on asjaolu, et see annab raamistiku sisekontrollisüsteemi hindamiseks. Järgnevalt kirjeldab autor enim tuntud rahvusvahelisi organisatsioone, mis tegelevad sisekontrolli valdkonna arendamisega (Sisekontrollisüsteemi ... 2011, 8):

- Treadway Komisjoni Sponsororganisatsioonide Komitee (COSO - *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*),
- Rahvusvaheline Siseaudiitorite Instituut (IIA - *The Institute of Internal Auditors*),
- Avaliku sektori riiklikke kontrollorganisatsioone ühendav Kõrgeimate Kontrolliasutuste Rahvusvaheline Organisatsioon (INTOSAI - *Internal Organization of Supreme Audit Institutions*),
- Informatsioonisüsteemide, tehnoloogia kontrollisüsteemide ja auditi probleemidega tegelev Informatsioonisüsteemide Auditi ja Kontrolli Assotsiatsioon (ISACA - *Information Systems Audit and Control Association*).

Enim kasutatavad kontrolliraamistikud on (*Ibid.* 2011, 8):

- COSO, mis on maailmas tuntuim ja sisekontrolli enim rakendatud integreeritud kontrolliraamistik,
- CoCo kontrolli kriteeriumid (*Criteria of Control*);
- Turnbulli sisekontrolli juhised (*The Turnbull Guidance on Internal Control*);
- INTOSAI tegevusjuhised sisekontrolli standardite rakendamiseks avalikus sektoris (*Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*);
- Infotehnoloogia juhtimise ja valitsemise raamistik (*CobiT - Control Objectives for Information and Related Technology*).

Autor otsustas põhjalikumalt käsitleda ning kirjeldada COSO sisekontrolliraamistiku tekkimise põhjuseid ja olemust, kuna COSO raamistik on üks enim kasutatavaid raamistikke maailmas. Samuti põhjusel, et lõputöö järgmised peatükid keskenduvad Sarbanes-Oxley seadusele, mis on välja arendatud järgides just COSO raamistiku ülesehitust.

COSO, kui üks tuntumaid sisekontrolli raamistikke, loodi USA-s erasektori initsiatiivil 1985. aastal käsitlemaks finantsaruandluse kvaliteedi ja tegelikkusele vastavuse küsimusi, sealhulgas petturlust finantsaruandluses. Eesmärgiks oli finantsaruandluse kvaliteedi tõstmine juhtimise, sisekontrolli ja ärireeetika arendamise kaudu. COSO töö tulemusena avaldati 1992. aastal dokument, milles on esitatud variant kaasaegsest sisekontrolli kontseptsioonist – COSO Sisekontroll – Integreeritud Raamistik (*COSO Internal Control – Integrated Framework*). (Sisekontrolli käsiraamat 1999, 5)

1992. aasta raamistik vaadati üle ja avaldati uuesti 2013. aasta mais. See hakkas kehtima 15. detsembril 2014, mille tulemusel kaotas 1992. aasta raamistik kehtivuse. (About us 2019)

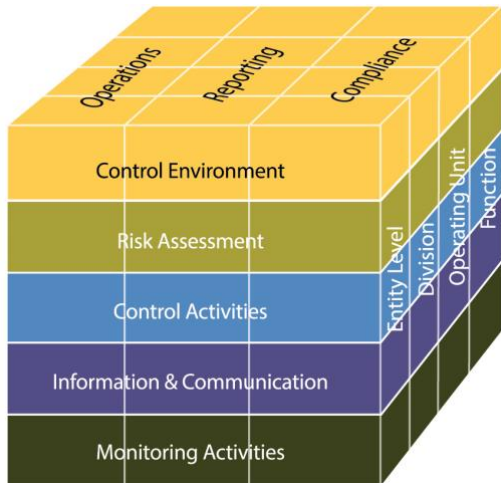
COSO järgi on sisekontroll protsess. See on vahend mingite eesmärkide saavutamiseks, mitte eesmärk omaette. Sisekontrolli teostavad inimesed. See ei kujuta endast ainult paberil juhendeid, kordi või eeskirju, vaid inimesi organisatsiooni igal tasandil. Samuti rõhutab COSO, et sisekontroll peab olema „sisseehitatud“, mitte „pealepandud kohustus“. Sisseehitatud sisekontroll mõjutab otseselt organisatsiooni võimet saavutada püstitatud eesmärgid ja toetab kvaliteedi paranemist. Integreeritud sisekontrollil on oluline mõju ettevõtte kuludele. Tavaliselt tähendab kontrollprotseduuride lisamine kulutuste suurenemist, kuid keskendudes olemasolevatele põhitegevustele ja integreerides kontrolli põhitegevuse protseduuridega, saab täiendavaid kulutusi vältida. Sarnane integreeritud kontrollmehhanism on näiteks kahekordne kirjendamine raamatupidamises. (Sisekontrolli käsiraamat 1999, 7-8)

COSO sisekontrolli mudel (Joonis 1) on kolmedimensiooniline ning koosneb omavahel seotud komponentidest, mis peegeldavad organisatsiooni juhtimisprotsessi struktuuri. Selleks, et COSO mudelist paremini aru saada, kirjeldab autor seda lähemalt. Mudeli esimese tahu moodustavad sisekontrolli põhilised komponendid, mis on järgnevad (Schandl, Foster 2019, 5):

1. Kontrollikeskkond (*Control Environment*) kirjeldab standardite kogumit, protsesse ja struktuure, mis annavad aluse sisekontrolli juurutamiseks läbi kogu organisatsiooni. Siseaudiitorite Instituudi järgi on kontrollikeskkond vundament, millele on üles ehitatud tõhus sisekontrollisüsteem.
2. Riskide hindamine (*Risk Assessment*) on aluseks sellele, kuidas riske hallatakse. Iga organisatsioon peab olema teadlik neid mõjutada võivatest riskidest. Risk on määratletud kui võimalus, et toimub midagi, mis mõjutab negatiivselt organisatsiooni võimalusi eesmärkide saavutamisel. Riskihindamine nõuab juhtkonnalt võimalike sisemiste ja

väliskeskkonna muutuste mõju hindamist ja võimalike meetmete kasutusele võtmist mõju juhtimiseks.

3. Kontrolltegevused (*Control Activities*), mis on üldiselt kirjeldatud ettevõtte eeskirjades, protseduurides ja standardites, aitavad juhtidel vähendada riske, et tagada eesmärkide saavutamine. Kontrolltegevus võib oma olemuselt olla ennetav, avastav või parandav ning seda võib teostada organisatsiooni kõikidel tasanditel.
4. Informatsioon ja kommunikatsioon (*Information & Communication*)– juhtkond saab või loob teavet nii sise- kui ka välisallikatest selleks, et toetada sisekontrolli komponente. Sisemistest ja välistest allikatest lähtuvat teabevahetust kasutatakse olulise teabe levitamiseks kogu organisatsiooni ulatuses ja ka väljaspool seda, et toetada vajaduste ja ootuste täitmist. Informatsiooni edastamine organisatsiooni siseselt võimaldab ka kõrgemal juhtkonnal töötajatele näidata, et kontrolltegevust tuleb tõsiselt võtta.
5. Järelevalve või seire (*Monitoring Activities*) – seiretegevus on perioodiline või pidev hindamine, millega kontrollitakse, kas kõik sisekontrolli viis komponenti, sealhulgas iga komponendi põhimõtteid mõjutavad kontrollid, on olemas ja toimivad. Tänu toimivale järelevalvele on organisatsioonil võimalik muutuste korral kiirelt reageerida.



Joonis 1. COSO mudel

Allikas: (The New COSO Cube 2019)

Autori hinnangul näitab mudeli parempoolne tahk, et kõik eelnimetatud tegevused peavad toimuma organisatsiooni igal tasemel, see tähendab, et nii terves ettevõttes üldiselt, kui ka iga osakonna ja funktsiooni tasemel. Neid tegevusi ehk kontrollikeskkonna loomist, riskide hindamist kontrollide väljatöötamist ja seiret, tuleb teha selleks, et saavutada ettevõtte tegevuslikud ja strateegilised eesmärgid, samuti tuleb korraldada reeglitepärane finantsaruandlus ning samal ajal

olla vastavuses erinevate nõuete ja seadustega. Eesmärkide saavutamine moodustab mudeli pealmise tahu.

Sisekontroll ei ole järjestikuline protsess, kus eelmine komponent mõjutab järgmist, vaid mitmesuunaline protsess, kus kõik komponendid on omavahel soetud ja mõjutavad üksteist. (Sisekontrolli käsiraamat 1999, 9)

COSO on välja töötanud ka eraldi riskijuhtimise raamistiku (*COSO ERM – Enterprise Risk Management – Integrated Framework*), mis on üks kõige laialdasemalt tunnustatud ja rakendatud riskijuhtimise raamistikke maailmas. Esimene versioon anti välja 2004. aastal, kuid 2017. aastal avaldas COSO uuenduskuuri läbinud Ettevõtte riskide juhtimise raamistiku – strateegia ja tulemuslikkuse integreerimine (*ERM Framework: Enterprise Risk Management – Integrating with Strategy and Performance*). Uus dokument põhineb oma eelkäijal. (COSO ... 2017)

Värskendatud väljaanne aitab organisatsioonidel säilitada ja luua väärtust, arendades samal ajal nende lähenemisviise riskide juhtimiseks. COSO juhatusel välja töötatud ja PwC poolt ajakohastatud versioon rõhutab ettevõtte riskide juhtimise tähtsust strateegilises planeerimises. Samuti rõhutatakse ERM-i rakendamist kogu organisatsioonis, kuna riskid mõjutavad kogu organisatsiooni strateegiat ja tulemuslikkust. (*Ibid.* 2017)

Autor on seisukohal, et COSO raamistik on mänginud sisekontrolli kujunemises suurt rolli, seda näitab ka raamistiku suur populaarsus. COSO sisekontrolliraamistik annab juhiseid juhtkonnale ettevõtte riskijuhtimise ja sisekontrolli protsesside rakendamise kohta, mis autori hinnangul on viinud omakorda juhtimisprotsesside tõhustamise ja täiustamiseni.

1.3.Sarbanes-Oxley akti loomise põhjused ja roll tänapäeval

Kuna antud lõputöö eesmärk on sisekontrolli protseduuride, täpsemalt Sarbanes-Oxley aktile põhinevate kontrollide, kohandamine tootmisettevõttes, uuris autor, miks Sarbanes-Oxley akt kasutusele võeti ning kas ettevõtted on selle rakendamisest kasu saanud.

Sarbanes-Oxley akt (edaspidi SOX) on USA föderaalseadus, millega viidi läbi põhjalik ettevõtluse finantspraktika reform. 2002. aastal kehtestatud Sarbanes-Oxley akti eesmärk on parandada

avalik-õiguslikke ettevõtete usaldusvärsust ning täiustada nende sisemisi finantskontrolle ja finantsaruandluse auditiprotseduure. (Peavler 2019)

Sarbanes-Oxley seadus on vastus mitmele suurele raamatupidamiskandaalile, mis toimusid ajavahemikul 2000–2002. Üks suur skandaal, mille osaline oli avalik äriühing Enron, näitas Ameerika avalikkusele ja selle esindajatele kongressis, et avalike ettevõtete raamatupidamise ja auditeerimise uued standardid olid väga vajalikud. Enne pankrotistumist oli Enron üks suurimaid ja arvatavasti üks rahaliselt usaldusväärsemaid ettevõtteid USA-s. (*Ibid.* 2019)

Et aru saada SOX seaduse tekkimise põhjustest ja vajalikkusest, uuris autor Enroni skandaali ning selle tagamaid veidi lähemalt. Mitu aastat enne Enroni pankrotti vähendas USA valitsus nafta- ja gaasitööstuse reguleerimist, et võimaldada suuremat konkurentsi, kuid dereguleerimine tegi ka pettuste läbiviimise kergemaks (Deakin, Konzelmann 2004, 2). Seda olukorda kasutas teiste ettevõtete seas ära ka Enron.

Enroni pettuste hulka kuulusid paisutatud kasumiaruanded, Enroni juhtivtöötajate poolt ettevõtte rahaliste vahendite omastamine ning ebaseaduslik energiaturuga manipuleerimine. Raamatupidamispettused võimaldasid ettevõttel reaalsust mitu aastat varjata. Kapitaliturud eirasid suures osas erinevaid „punaseid lippe“ ning aitasid ettevõttel veelgi laieneda, pakkudes kapitali märkimisväärselt madalate kuludega. Investorid uskusid, et Enroni kasv ja kasumlikkus jätkub tulevikus veel pikalt. (Healy, Krishna 2003, 11-12)

Peale pettuse väljatulekut langes Enroni aktsia märgatava kiirusega, samal ajal suurendati ettevõtte laenukasutamise kulusid. 2001. aasta lõpuks oli aktsiahind langenud 0,26 dollarini ning ettevõttel ei jäänud muud üle kui pankrott välja kuulutada. (*Ibid.*, 12)

2001. aasta detsembrist kuni 2002. aasta aprillini korraldasid USA Senati pangandus-, eluaseme- ja linnakomisjon ning rahandusteenuste komisjon arvukalt istungeid Enroni kokkuvarisemise ja sellega seotud raamatupidamispettuste ja investorikaitse küsimustes. Need istungid ja Enroni järgsed korporatiivsed skandaalid viisid SOXi koostamiseni. Sarbanes-Oxley nime taga seisavad kaks USA Kongressi ametnikku, senaator Paul Sarbanes ja Esindajatekoja liige Michael Oxley (Sarbanes ... 2019). (Chhaochharia, Grinstein 2007, 7)

Sarbanes-Oxley aktil on üksteist osa. Need jaotised sisaldavad uusi nõudeid audiitorfirmadele, finantsanalüütikutele ja ettevõtte juhtidele. Autor toob siinkohal välja SOX-i peamised sätted (Chhaochharia, Grinstein 2007, 7-8):

- Avalike ettevõtete auditijärevalve nõukogu (*Public Corporation Accounting Oversight Board - PCAOB*) moodustamine, mille ülesannete hulka kuulub audiitorettevõtete registreerimine ja auditaruannete koostamisega seotud standardite kehtestamine.
- Audiitorettevõtetele kehtestatud piirangud. Peamine nõue on, et audiitorfirmad ei pakuks samaaegselt lisaks auditeerimisele muid raamatupidamisalaseid teenuseid.
- Ettevõtete vastutus. See osa sisaldab selliseid sätteid nagu auditikomitee liikmete iseseisvus, finantsaruannete juhtkonnapoolne tõendamise ning teatud preemiate kaotamine juhtidele finantskorrektsioonide korral.
- Viimasena võib välja tuua finantsandmete avalikustamise ja sisekontrolli sätte. Selle alla kuulub konsolideerimata üksuste ja ettevõtte vaheliste suhete täiendav avalikustamine, juhtidele laenuandmise keeld, juhtkonna hinnangu avalikustamine sisekontrolli kohta, eetikakoodeks vastutavatele finantsametnikele ning auditikomitee finantseksperdi avalikustamine.

Autori hinnangul parandavad uued kehtestatud sätted oluliselt avalike ettevõtete järevalvet ning raskendavad pettuste läbiviimist. Näiteks ei või üks audiitorfirma samaaegselt ühele ettevõttele enam audiitorteenuseid ja raamatupidamisteenuseid pakkuda, et vähendada audiitorite ning juhtkonna kokkumängu. Lisaks peab juhtkond andma oma hinnangu sisekontrolli kohta, mis tähendab, et juhtkond peab sellele rohkem tähelepanu pöörama.

SOX-i eesmärk oli parandada ettevõtete juhtimist ja taastada investorite usaldus, kuid paljud ärimaailmas on kõnelenud SOX-i vastu, vaadates seda kui poliitiliselt motiveeritud liigkorrektsioonina, mis toob kaasa konkurentsivõime ja riskide võtmise vähenemise. Hoolimata tõsisest kriitikast on nii SOX kui ka tema loodud institutsioonid akti jõustumisest alates säilinud peaaegu puutumatult. (Hanna 2014)

Autor analüüsis SOX-i kulu ja kasumlikkuse vaatenurgast, mille tulemusel selgus, et SOX-i kõige murettekitavam osa on olnud nõue, mis kehtestab, et kõikides avalikes ettevõtetes tuleb läbi viia sõltumatu audit hindamiseks ettevõtte sisekontrolli protseduure. See nõue mõjutab kõige rohkem just väiksemaid ettevõtteid. Kuid vaatamata siseauditi nõude kõrgetele esialgsetele kuludele näitab

tõendusmaterjal, et see on ajajooksul osutunud kasulikuks. Läbiviidud uuringute põhjal on selgunud, et turud on suutnud seda teavet ettevõtete efektiivsemaks hindamiseks kasutada, juhid on parandanud sisemisi protsesse ning sisekontrolli testimine on aja jooksul muutunud kulutõhusamaks. (Hanna 2014)

Autor on seisukohal, et SOX on muutnud avalike ettevõtete raamatupidamist reguleerivat maastikku. Veelgi olulisem on see, et SOX nõuab nüüd ettevõtte juhtidelt isiklikku vastutust oma organisatsiooni sisekontrolli dokumenteerimise, läbivaatamise ja testimise eest (Moeller 2007, 179).

1.4. Sarbanes-Oxley akti paragrahv 404

Antud alapeatükis kirjeldab autor Sarbanes-Oxley akti paragrahvi 404 olemust ning analüüsib selle positiivseid ja negatiivseid külgi. Seda põhjusel, et lõputöös kohandatavad sisekontrolli protseduurid põhinevad just paragrahvile 404.

Sarbanes-Oxley akti paragrahvi 404 kohaselt peavad kõik selle paragrahvi poolt mõjutatud ettevõtted dokumenteerima ja kirjeldama oma peamisi sisekontrollimeetmeid. Seejärel tuleb testida, kas need kontrollid töötavad efektiivselt ning määratletud viisil, samuti tuleb kindlaks teha kõik kontrollide olulise tähtsusega puudused. Peale meetmete katsetamist koostab ettevõtte juhtkond sisekontrolli kohta ametliku hinnangu, mis esitatakse välisaudiitoritele, kes omakorda vaatavad hinnangu üle ning viivad vajadusel läbi lisateste. Välisaudiitorid kasutavad antud hinnangut finantsaruannete õigsuse kohta arvamuse moodustamiseks. (Moeller 2007, 186)

Kui ettevõtte on läbinud oma esimese SOX 404 ülevaatus, on ta kohustatud kehtestama protsessid pidevaks jälgimiseks, hindamiseks ja kontrollide täiustamiseks. Edaspidi peab ettevõtte jälgima oma põhisüsteeme, muudatuste korral need dokumenteerima ja vajadusel kontrollide puudused kõrvaldama. (*Ibid.*, 186-187)

Tänu suurele töömahu tõusmisele on paragrahv 404 väidetavalt olnud SOX-i kõige vastuolulisem osa. Paljud SOX 404 kriitikud usuvad, et paragrahvi 404 rakendamisega seotud kulud panevad börsiettevõtetele märkimisväärse koormuse. (Krishnan *et al.* 2008, 169)

Paragrahv 404 kulud võib liigitada kolme kategooriasse: täiendavad auditeerimistasud, ettevõtte sisesed tööjõukulud ja väliskonsultatsiooni- või tehnoloogiakulud. Täiendavad auditeerimistasud on seotud uute nõuete ja audiitorite lisatööga, kuna audiitorid peavad avaldama arvamust nii sisekontrolli kui ka juhtkonna sisekontrolli aruande kohta. Ettevõtte sisesed tööjõukulud on seotud praeguste ja uute töötajate palgakuludega; näiteks on paljud ettevõtted tundnud vajadust laiendada oma siseauditi osakondi. Väliskonsultatsiooni- või tehnoloogiakulud tekivad seetõttu, et mõned ettevõtted otsustavad tellida sisekontrolliteenust väljastpoolt või kulutada raha uue tehnoloogia peale, et täiustada oma arvutisüsteeme ning osta uut tarkvara, mis on spetsiaalselt ette nähtud SOX 404 jaoks. (Krishnan *et al.* 2008, 170)

2008. aastal läbi viidud uuringu regressioonianalüüsid näitavad, et SOX 404 nõuetele vastavuse kogukulud on positiivselt seotud ettevõtte suurusega, oluliste sisekontrolli puuduste esinemisega, uute arvutisüsteemide ostmise kuludega ning ametliku sisekontrolli poliitika kehtestamisega, suurte audiitorfirmade kaasamisega ja uute tegevjuhtide määramisega. (*Ibid.* 2008, 169)

Analüüsi tulemusel selgus, et SOX-i jõustumisega hakkas üha enam tegevjuhte nägema vajadust sisemiste reformide järele, paljud olid jahmunud, kui nägid, millised nõrkused ja puudujäägid avaldusid vastavuskontrollide ja -hinnangute tulemustest, nagu näiteks olemasolevate poliitikate mittejärgimine, tarbetu süsteemide keerukus, ummistunud kommunikatsioon ja nõrk nõuetele vastavuse kultuur. (Wagner, Dittmar 2006)

Kui vaadata, mida positiivset ja kasulikku SOX 404 rakendamine ettevõttele kaasa on toonud, võib välja tuua nii mõnegi näite. Paranenud on organisatsioonide dokumentatsioon, see tähendab, et uuendatud on tegevusjuhendeid, personalipoliitikat ning juhtimisprotsesse. Samuti on ettevõtted vähendanud tegevuste keerukust, näiteks maksude arvestamisel on üle mindud automaatsetele maksuarvestussüsteemidele, kui enne tehti seda käsitsi. Selle tulemusel on ka kulud vähenenud. Tänu süsteemide automatiseerimisele on vähenenud ka inimliku vea risk, mis on sisekontrollisüsteemi kõige nõrgem punkt. (*Ibid.* 2006)

Autori hinnangul on SOX 404 rakendamisel nii positiivseid kui ka negatiivseid jooni. Kuigi väikestele ettevõtetele võivad SOX 404 rakendamise kulud ülemäära suured tunduda, on neist siiski kasu. Korraliku sisekontrolli olemasolu tõstab investorite silmis ettevõtte usaldusväärsust ja muudab nad atraktiivsemaks.

2. SOX 404 PROTSEDUURIDE KOHANDAMINE AS-S NORMA

2.1. Ettevõtte lühitutvustus

AS Norma on juba alates 1891. aastast valmistanud keerulisi stantsitavaid tooteid, mille kvaliteet ja vastupidavus on rahuldanud nende kliente. Ettevõtte seotus rahvusvahelise autotööstusega sai alguse 1973. aastal, mil Normas alustati autode ohutusrihmade tootmisega. Lisaks autode turvasüsteemide tootmisele ja müügile on tänasest Normast kujunemas arvestatav turvavarustuse komponentide valmistaja rahvusvahelisele autotööstusele. (AS Norma koduleht 2019)

Hetkel on AS Norma peamine tegevusvaldkond autoohutusrihmade ja nende komponentide tootmine ja müük. Valmistatakse ka autodetaile ning stantse ja plastivaluvorme pressidele. Samuti osutatakse inseneriteenust autoohutussüsteemide ning ohutusrihmade komponentide väljatöötamise ning adapteerimise vallas. (AS Norma majandusaasta aruanne 2017)

Aastal 2010 tegi maailma juhtiv autoohutussüsteemide arendaja, tootja ning tarnija Autoliv Inc AS-ile Norma ülevõtmispakkumise. Pakkumise ajaks omas Autoliv tütarettevõtte AS Automotive Holdingu kaudu 51 protsenti AS Norma aktsiatest. Aktsionärid võtsid pakkumise vastu ning AS Norma kuulub nüüd Autoliv Inc kontserni. (AS Norma koduleht 2019)

Autoliv Inc moodustati Autoliv AB ja Morton International Inc-i autoohutustoodete ettevõtte ühinemisel 1997. aastal. Morton oli juhtiv õhkturvapatjade arendaja ning osales esimese äriliselt eduka õhkturvapatjade süsteemi lansseerimisel 1980. aastal. Autoliv AB võttis 1956. aastal kasutusele uudse ohutusrihmade tehnoloogia. 1997. aastal ühinemise järgselt on Autoliv jätkanud laienemist läbi omandamiste ja investeeringute. Autolivil on tootmisüksused 27 riigis ning tema klientide hulka kuuluvad maailma juhtivad autotootjad (Autoliv Inc. koduleht 2019). (Ülevõtmispakkumisprospekt 2010, 11)

AS Norma suurimaks turuks saab lugeda Euroopa Liitu, mille turuosa oli 2017. aastal 61% ning 2016. aastal, 66%. 69% AS Norma käibest jõuab lõppkliendini emaettevõtja, maailma suurima autoohutussüsteemide tarnija, Autoliv AB gruppi kuuluvate ettevõtjate kaudu. (AS Norma majandusaasta aruanne 2017)

AS Norma eksportis 2017. aastal 96%, 2016. aastal 98%, oma toodangust. Ettevõtte partneriteks on autotootjad ja nende allhankijad. See on tööstusharu, kus hinnasurve on erakordselt tugev ning pidev müügihinna langus on norm. Samas impordib AS Norma enamuse materjalidest, mille hind on suuresti sõltuv tooraine hindadest maailmaturul. Ettevõtte tootmiskulud sõltuvad ka elektri, vee ja gaasi hinnast, mille tase sõltub Eesti majanduskeskkonnast. Kontserni arengut Eestis piirab tootmistehnoloogiate allhankevõimaluste vähesus. (*Ibid.*)

Ettevõtte missioon on olla autode turvasüsteemide ja komponentide tootmises juhtiv tarnija, lähetades kliendile seadusandlikele nõuetele vastavaid tooteid. Toodete kvaliteedi tagamise ja tootmisprotsesside parendamisel on üle mindud autotööstuse erinõuetele vastavalt IATF 16949 sertifitseeritud kvaliteedijuhtimissüsteemile. Toodete kontrollimine ja katsetamine toimub nüüdisaegsete vahendite ja parimat võimalikku väljaõpet omavate töötajatega tootmisüksustes ning ISO/IEC 17025 nõuetele akrediteeritud Katsekeskuses. (*Ibid.*)

Ettevõtte põhilised finantsinstrumendid on raha ning lühiajalised deposiidid. Nende instrumentide eesmärk on rahastada ettevõtte põhitegevust. Ettevõttel on ka muid finantsinstrumente, näiteks põhitegevusest tekkivad nõuded deebitoridele ning kohustused kreditoridele. Ettevõtte kohustised piirduvad võlgadega tarnijate ees ning muude lühiajaliste kohustistega, laenukohustisi ega muid finantsinstrumente kohustiste hulgas ei ole. (*Ibid.*)

2.2. Emaettevõtte Autoliv Inc poolt koostatud nõuded ja eeskirjad

Finantsaruannete aruandlusprotsessi osana on Autoliv Inc, koos oma tütaretevõtetega, kohustatud hindama ja avaldama arvamust finantsaruandluse sisekontrolli tõhususe kohta, nagu nõutakse Sarbanes-Oxley seaduse paragrahvis 404. Juhtkond vastutab finantsaruandluse sisekontrolli ülesehituse ja toimimise tulemuslikkuse hindamise eest. Samuti testivad korporatsiooni ja kõigi tema allüksuste sisekontrolli toimimist ja tõhusust välisaudiitorid.

Vestlustest ettevõtte finantsjuhiga sai autor teada, et korporatsiooni allüksustes ei testita sisekontrolli tõhusust igal aastal, vaid emavõtte auditikomitee määrab, millal näiteks AS-s Norma või mõnes muus üksuses toimub sisekontrolli hindamine. Samuti paneb auditikomitee paika auditi ulatuse. Auditi ulatus sõltub mitmetest faktoritest, näiteks ettevõtte suuruselt, eelmise aasta SOX tulemustest ja riskide hindamisest. Samas peavad kõik üksused alati testimiseks valmis olema ning säilitama dokumentatsiooni oma kontrollimehhanismide kavandamise ja toimimise kohta.

Järgnevalt kirjeldab autor erinevaid kontrole, mis on SOX-i hindamise seisukohalt olulised. Autolivi SOX maatriksi juhendites on välja toodud mitu erineva tasemega kontrolli, mis on seotud COSO sisekontrolliraamistikuga (Autoliv SOX 404 Instructions ... 2019, 11-12):

- kaudsed ja otsesed üksuse taseme kontrollid ehk ELC-d (*Indirect and Direct Entity-Level Controls*),
- tehingu taseme kontrollid ehk TLC-d (*Transaction-Level Controls*) ja
- üldised IT kontrollid ehk ITGC-d (*IT General Controls*).

Kaudsed ELC-d koosnevad kontrollikeskkonna sisestest kontrollidest, nagu vastutuse määramine, järjepidevad poliitikad, tegevusjuhendid, juhtkonna riski hindamise protsess ja ülesannete lahusus. Otsesed ELC-d on kontrollid, mis suudavad finantsaruandluses õigeaegselt ennetada või tuvastada olulisi väärkajastamisi, juhul kui need on õigesti kavandatud ning toimivad tõhusalt. Tegemist on analüütiliste kontrollidega, mida viib läbi juhtkond eesmärgiga välja selgitada uurimist või järelkontrolli vajavad valdkonnad. (*Ibid.* 2019, 11)

Autori hinnangul on kaudsed ja otsesed üksuse taseme kontrollid olulised taustajõud ettevõtte sisekontrollisüsteemis. Nad mängivad suurt rolli organisatsiooni kultuuri kujundamises, kuid neist üksi nõrkuste tuvastamiseks ei piisa. TLC-d on, nagu nimigi ütleb, tehingu taseme kontrollid, mis aitavad samuti vältida või avastada vigu, mis võivad põhjustada olulisi väärkajastamisi. TLC-d on protsessisisised kontrollid. Lõputöös käsitletav SOX 404 protseduuride maatriks käsitlebki just tehingu taseme kontrole. Autolivi sisevõrgus on see maatriks kättesaadav kõigile korporatsiooni üksustele ning Autoliv nõuab, et seda kontrollmaatriksit kasutataks kontrollide kehtestamisel.

Autolivi juhendites on öeldud, et kontrollmaatriksis ei pea dokumenteerima kõiki kontrole, vaid ainult neid, mis on juhtimiseesmärkide saavutamise seisukohalt olulised. Siiski on lubatud lisada rohkem kontrole, kuid sellised juhul tuleb märkida, et tegemist ei ole võtmekontrolliga.

Kontrollide dokumenteerimine peab olema „as is“ ehk kirja peab panema sellised kontrollid ja sellise olukorra nagu ettevõttes parasjagu on, mitte sellise olukorra, mida ettevõtte tulevikus soovib või milline võiks olukord hetkel olla. Oluline on, et dokumentatsioon kajastaks seda, mida ettevõttes tegelikult tehakse. Samuti tuleb selgeks teha, mis on kontroll. Näiteks summade kokku arvutamine ei ole kontroll, vaid arvutuste õigsuse ülevaatamine ja tagamine on kontroll, samuti ei ole aruande koostamine kontroll, vaid aruande ebatavaliste kirjete ülevaatamine ja selgitamine on kontroll. (Autoliv SOX 404 Appendices ... 2019, 40)

Üks viis, kuidas kindlaks teha, kas kontroll on korrektselt dokumenteeritud, on vaadata, kas teave vastab järgmistele küsimustele (*Ibid.* 2019, 41):

1. Milline on risk, mida kontrollitakse?
2. Milline on kontrolltegevus?
3. Miks seda tegevust teostatakse?
4. Kes (või milline süsteem) teostab kontrolltegevust?
5. Millal (kui tihti) tegevust teostatakse?
6. Millist mehhanismi kasutatakse tegevuse (aruannete ja süsteemide) teostamiseks?

Viimasena on Autolivi juhend kirjeldanud ka IT-põhiseid kontrole ehk ITGC. IT kontrollid hõlmavad programmide ja andmete juurdepääsu, programmimuutuste ning arvutitoimingute ja töötlemise kontrole. ITGC-d on olulised, kuna need tagavad automaatsete kontrollide, aruannete ja andmete terviklikkuse finantsaruandlusega seotud süsteemides, kuid nad ei takista ega avasta finantsaruannete väärkajastamisi. Sel põhjusel tuleks IT kontrole vaadelda koos tehingu ja üksuse taseme kontrollidega. (Autoliv SOX 404 Instructions ... 2019, 12)

Kui ettevõttes on kõik vajalikud kontrollid erinevatel tasemetel paika pandud, tuleb nende efektiivsust igal aastal hinnata. Kontrollide testimine on juhtkonna ülesanne. Autoliv on selleks puhuks välja toonud mõned abistavad küsimused (*Ibid.*, 13):

1. Kas see on õige kontroll antud riski maandamiseks ja kontrollieesmärgi täitmiseks?
2. Kas kontroll on maatriksis õigesti kirjeldatud, see tähendab, kas kontroll vastab küsimustele – kes, mida, millal, kus ja kuidas?
3. Kas kontrolli teostab õige inimene, kellel on piisavalt teadmisi kontrolli läbi viimiseks ja tulemuste hindamiseks?
4. Kas aruanded, mida ettevõtte kontrolli teostamiseks kasutab, annavad asjakohast infot?

5. Kas on täielikud ja usaldusväärsed tõendid kontrolli läbiviimise kohta ning kontrolli all oleva teabe kohta?

Peale hinnangu läbiviimist ja kontrollide testimist peab tulemused dokumenteerima testmaatriksis. Kõik testmaatriksi osad tuleb täita piisavalt üksikasjalikult selleks, et isik, kellel ei ole konkreetseid teadmisi antud kontrollide kohta, võiks uute testide läbiviimisel jõuda samale järeldusele. Testimise käigus tuvastatud kontrollide puudused tuleb omakorda dokumenteerida „Kontrolli puuduste kokkuvõttes“ (*Summary of Control Deficiencies*). (Autoliv SOX 404 Appendices ... 2019, 79)

Autor on seisukohal, et emaettevõtte Autolivi poolt on tütarettevõtetele, nende seas Normale, antud piisavalt informatsiooni ja protsesside kirjeldusi, et ettevõtte saaks sisekontrollimaatriksi täitmisega hakkama. Samuti leiab Autolivi dokumentidest teavet protsessi hindamise ja testimise läbiviimise kohta.

2.3. SOX 404 kontrollmaatriksi kirjeldus

Antud alapeatükk kirjeldab emaettevõtte Autolivi poolt etteantud SOX 404-le vastavat kontrollmaatriksit. Maatriks saadetakse ettevõttele Exceli failina ning peale vajaliku info lisamist, tuleb see SOX keskkonda üles laadida. Peatükis on välja toodud, millistest punktidest maatriks koosneb, millised osad on eelnevalt täidetud ning mis tuleb Normal endal täita. Kontrollmaatriksi punktid on välja toodud Lisas 1.

Kontrollmaatriks jaguneb eelnevalt erinevateks protsessideks (Tabel 1), kuna autor töötab ostuosakonnas, keskendus autor töö koostamisel protsessile nimega „Hankimisest maksmiseni“. Valides maatriksis sobiva protsessi, avaneb aken, kus on vaja täita 19 erinevat lahtrit (Lisa 1). Osad neist on eeltäidetud, osad tuleb Normal endal täita.

Tabel 1. Autolivi protsesside jaotus inglise ja eesti keeles

<i>Process</i>	<i>Sub-Process</i>	Protsess	Alamprotsess
Order to cash	<i>Order and Shipment</i>	Tellimusest raha kättesaamiseni	Tellimus ja saadetus
	<i>Billing</i>		Arveldamine
	<i>Accounts Receivable</i>		Nõuded ostjatele
Procure to pay	<i>Procurement and Receipt</i>	Hankimisest maksmiseni	Hankimine ja vastuvõtmine
	<i>Accounts Payable</i>		Võlad tarnijatele
Payroll	<i>Payroll</i>	Palgad	Palgad
Inventory	<i>Inventory</i>	Varud	Varud
Fixed Assets	<i>Fixed Assets</i>	Põhivarad	Põhivarad
Leasing	<i>Leasing</i>	Rent	Rent
Record to Report	<i>General accounting and period end close and reporting</i>	Aruandlus	Üldine raamatupidamisarvestus ja kuulõpu aruandlus
	<i>Pension accounting</i>		Pensioni arvestus
Tax	<i>Income tax</i>	Maksud	Tulumaks
	<i>Transfer pricing</i>		Säärdehinnad
	<i>Indirect taxes</i>		Kaudsed maksud
ELC Local	<i>ELC Local</i>	ELC kohalik	ELC kohalik

Allikas: autori koostatud Autoliv SOX 404 Appendices ... 2019 põhjal

Järgnevalt toob autor välja kõikide lahtrite pealkirjad ning kirjeldab nende sisu. Samuti märgib autor ära, millised lahtrid on Autolivi poolt täidetud ja millised tuleb Normal täita (Autoliv SOX 404 Appendices ... 2019, 44-50):

1. Alamprotsess (*Sub-process*) – eeltäidetud ning ostuosakonna jaoks tähendab see alamprotsesse: hankimine ja vastuvõtmine ning võlad tarnijale.
2. Kontrolli viitenumber – eeltäidetud, kui kontrolli eesmärgi täitmiseks on vaja rohkem kui ühte võtmekontrolli, tuleb nummerdamist jätkata, näiteks PR1.1, PR1.2 jne (*Procurement and Receipt*).
3. Kontrolli eesmärk – eeltäidetud, näiteks tarnija arved peavad olema õigesti kajastatud.
4. Risk – eeltäidetud, näiteks tarnija arved ei ole korrektsed, kajastatud vales perioodis või ei ole nõuetekohaselt autoriseeritud.
5. Kontrolli kirjeldus – kontrolli tegevused tuleb selgelt ja detailselt kirjeldada, rasvases kirjas peab eristama tegelikud kontrolli elemendid, nagu näiteks sõnad ülevaatamine, kinnitamine ja võrdlemine.
6. Finantsaruannete alamriskid – eeltäidetud, tegemist on erinevate alamriskidega, kui kontrolli eesmärk saab täidetud, on ka alamrisk maandatud. Alamriskideks on näiteks: täpsus (*Accuracy*), et tehingutega seotud summad ja muu info oleks kajastatud korrektselt; perioodi lõpp (*Cutoff*), et tehingud ja sündmused oleks kajastatud õiges perioodis; väärtus (*Valuation*), et varad, kohustused, tulud ja kulud oleks kajastatud vastavalt kehtivatele arvestuspõhimõtetele.

7. Seotud HFM (*Hyperion Financial Manual*) kontod ehk Autolivi grupisisese finantsaruandlussüsteemi kontod – eeltäidetud, näiteks on 710-algusega kontod ehk võlad tarnijale gruppi kuuluvad kontod.
8. Viide finantskäsitlusele – eeltäidetud, näiteks varude protsessi puhul kuuluvad varud käsitluse osasse C ning varude arvestamise eeskirjad peatükki 4.5.3.
9. Juhtkonna kontroll – nõuab jah/ei vastust. Juhtkonna kontrollid on olulisemad ning nõuavad täpsemat kontrolli kirjeldust ja tihedamat testimist kui teised kontrollid.
10. Sagedus – peab sisestama kontrolli läbiviimise sageduse, näiteks kord aastas, kaks korda aastas, kord kvartalis, kord kuus, kord nädalas, kord päevas või iga tehingu järel.
11. Automaatne/IT-st sõltuv manuaalne kontroll/manuaalne kontroll – tuleb valida üks, sõltuvalt kontrollist. Automaatsed kontrollid on süsteemisisesed kontrollid, mis töötavad ilma sekkumiseta. IT-st sõltuv manuaalne kontroll on kombinatsioon süsteemi kontrollist koos manuaalse sekkumisega, näiteks võib tuua kontrolli, mis toetub süsteemi genereeritud raportile. Manuaalne kontroll ei sõltu ühestki süsteemist.
12. Seotud IT süsteem – peab sisestama süsteemi nime, kus kontroll aset leiab, Norma puhul on selleks majandustarkvara SAP.
13. Süsteemi genereeritud informatsioon, mida kontrollis kasutatakse – tuleb sisestada saadud raporti nimi, raport võib olla ka Exceli fail, kuid sellel peab olema õige nimi, mitte ise lisatud üldine nimi. Norma puhul tuleb siia sisestada operatsiooni nimi, kust raport saadi, näiteks FBL3N, kust on võimalik saada konto väljavõtteid.
14. Kuidas kontrollitakse ja tõendatakse süsteemi loodud teabe täpsust ja täielikkust – tuleb sisestada, kuidas informatsiooni õigsust kontrollitakse, näiteks teha ekraanipilt valitud parameetritest ning salvestada see koos saadud raportiga, et seda oleks võimalik hiljem taasesitada.
15. Kontrolli tõendusmaterjal – tõend selle kohta, et kontroll viidi läbi vastavalt kontrolli ülesehitusele, tuleb välja tuua saadud raporti või Exceli faili nimi.
16. Kontrolli toetavad dokumendid – välja tuua näiteks eeskirjad või juhendid, kus on rohkem informatsiooni kontrolli kohta.
17. Kontrolli omanik – tuua välja isiku nimi või ametikoht, kes vastutab kontrolli dokumenteerimise ja hindamise eest.
18. Kontrolli läbiviija – sisestada isiku nimi või ametikoht, kes kontrolli läbi viib, neid võib olla rohkem kui üks. Siinkohal on oluline, et kontroll teostatakse kompetentse isiku poolt.

19. Kompenseerivad kontrollid – peab sisestama kompenseerivad kontrollid, mis piisava täpsusega piiraks tõenäosust või mõju, kui esialgne kontroll ei ole kavandatud või toimunud tõhusalt, mis tähendab, et kontrollil on puuduseid.

Nagu näha on maatriks suures mahus eeltäidetud ehk Autoliv on otsustanud, millised riskid on ettevõtte jaoks olulise tähtsusega ja millised mitte, kuidas neid riske peaks maandama ning millised on alamriskid. Enamasti jõuab kontrollmaatriks Normasse tervenisti eeltäidetuna, eeskujuks on võetud mõne muu tüarettevõtte maatriks, kes juba teeb tööd majandusprogrammiga SAP. Norma ülesandeks on üle vaadata, kas välja toodud kontrollide kirjeldused vajavad muutmist või täiendamist. Samuti, kas kontrolli väljundid töötavad Normas sama efektiivselt nagu näiteks Autolivi Rumeenia harus. Lisaks tuleb määrata ka kontrollide läbiviijad ja omanikud.

Autori hinnangul on maatriksi koostamine Normale võrdlemisi lihtsaks tehtud, enamus lahtritest on eeltäidetud ning täita tuleb vaid mõned lahtrid. Seda muidugi juhul, kui ettepanud maatriks ja selles rakendatavad kontrollid toimuvad Normas sama efektiivselt kui näiteks Rumeenias. Norma puhul võib probleemiks osutuda fakt, et ettevõttes töötatakse kahes divisjonis, millede kohta on ettevõtte siseselt parema juhtimise jaoks vaja eraldi aruandlust ja kontrolli.

2.4. SOX maatriksi rakendamine ostuprotsessi näitel

Nagu eelnevalt mainitud, keskendub autor antud töös ainult ostuosakonda puudutavatele protseduuridele. Selles peatükis toob autor välja, millised riskid ähvardavad protsessi „Hankimisest maksmiseni“. Siinkohal on oluline välja tuua, miks uute kohandatud kontrollprotseduuride kehtestamine ettevõttes hetkel olulisel kohal on. Nimelt mindi AS-s Norma 2019. aasta algusest üle uuele majandustarkvarale SAP. Seega kaotasid eelnevate aastate SOX maatriksi kontrollid kehtivuse ning need tuleb nüüd ajakohastada vastavalt uuele programmile.

Üks põhjus, miks uuele tarkvarale üle mindi seisneb selles, et eelnevalt oli ettevõttes kasutusel mitu erinevat äritarkvara ning seetõttu oli andmete siirderisk kõrge. Aruannete kokkusaamiseks pidi informatsiooni korjama mitmest erinevast andmebaasist ehk infosüsteemid olid fragmenteeritud. SAP-i puhul on kogu ettevõtte tööprotsessid toodud ühte kohta, kogu informatsioon asub ühes suures andmebaasis, kust genereeritakse erinevaid aruandeid. Seega esineb vähem siirdevigu ning on parem kontroll.

Järgnevalt toob autor välja, milliseid riske Autoliv protsessis „Hankimisest maksmiseni“ näeb ning kuidas neid riske peaks maandama. 2019. aasta maatriksis on kokku 14 kontrolli. Need 14 kontrolli maandavad kokku kuute riski. Autor otsustas 2019. aasta kontrollmaatriksi protseduure analüüsida võrdluses 2017. aasta protseduuridega, et näha, mis on muutunud, kas midagi on lisandunud või kadunud. Autori koostatud analüütiline tabel on välja toodud Lisas 2.

Esimese grupi riskid on seotud ostutellimuste tegemise ja kinnitamisega. Riskiks on, et ostutellimused ei pruugi olla täpsed ja kehtivad ning kontrolli eesmärgiks on ostutellimuste ülevaatus ja kinnitamine. Antud risk jaguneb kolmeks võtmekontrolliks:

1. Kinnitajate ja kinnituslimiitide ülevaatus täpsuse tagamiseks (PR1.1). Võrreldes 2017. aasta kontrolli kirjeldusega, leiab autor, et 2019. aasta kontrolli põhimõte on jäänud samaks – toimub perioodiline ostutellimusi tegevate isikute ning kinnituspiirangute ülevaatamine veendumaks, et need oleksid vastavuses nii ettevõtte kui ka vastutuse jagamise nõuetega. 2017. aastal tehti seda kontrolli manuaalselt, kuid 2019. aastal on see asendunud keskuse kontrolliga, mis tähendab, et Norma ei pea selle riski maandamiseks midagi tegema, sellega tegeleb AEU ehk Autolivi peakontor.
2. Tootmismaterjali ostutellimused (PR1.2). Võrreldes 2017. aastaga on kontrolli põhimõte jäänud samaks ehk tootmismaterjali ostutellimused kinnitatakse planeerija poolt ning süsteemi seadistus tagab, et ostutellimust ei saa ilma nõuetekohase kinnitusega avada. Nagu eelneva kontrolli puhul, on siingi kontroll liikunud keskusepõhiseks.
3. Mittetootmismaterjali ostutellimused (PR1.3). 2017. aastal kinnitati mittetootmismaterjalide või teenuste ostutellimused volitatud läbivaataja poolt käsitsi ning raamatupidajad kontrollisid kord kuus ostutellimuste registrit võrreldes neid saadud arvetega. Kuid alates sellest aastast on see kontroll samuti keskuse kätes. Süsteem kontrollib, et ostutellimus oleks kinnitatud, enne kui saab muude toimetustega edasi minna. Ilma nõuetekohase kinnitusega ei saa ostutellimust avada.

Teises grupis on riskid seotud materjalide ja kaupade ebatäpse vastuvõtmise ja kajastamisega. Kontrollide eesmärk on kontrollida materjali ja kauba vastuvõtmist täpsuse ja täielikkuse huvides. Antud risk jaguneb samuti kolmeks võtmekontrolliks:

1. Tootmismaterjali vastuvõtu kontroll (PR2.1). Autor leidis analüüsi käigus, et kontrolltegevus on mõlemal aastal põhimõtteliselt ühesugune. Saadud kaup vastandatakse ostutellimusega, kontrollitakse kas on koguse või kvaliteedi erinevusi. Laohoidja peab

saadud koguse sisestama süsteemi ning süsteem nõuab selleks kehtivat ostutellimust. Kui kaup on vastuvõetud sulgub ostutellimus automaatselt. Erinevusena toob autor välja, et 2017. aastal pani laohoidja saatelehele templi ning allkirja tõenduseks, et saadud kaup on heas seisukorras ja kooskõlas ostutellimusega. 2019. aastal ei ole vaja saatelehte füüsiliselt allkirjastada, samuti on käsitsi koguse süsteemi sisestamine asendunud skaneerimisega. See tähendab, et saadud kauba pakkidel on triipkoodid, mis tuleb skaneerida ning kogu info selle paki ja tarnija kohta ilmub süsteemi ehk väheneb inimliku vea oht.

2. Mittetootmismaterjali vastuvõtu kontroll (PR2.2). 2019. aastal on tegemist keskuse kontrolliga. Materjali vastuvõtja võrdleb saadud koguseid ostutellimuse kogustega ning sisestab selle SRM-i (SAP-i lisamoodul ostutellimuste käsitlemiseks). Süsteemi kontroll seisneb selles, et sisestatud kogus ei saa erineda ostutellimuse kogust. 2017. aastal oli kontroll manuaalne. Mittetootmismaterjali ostude puhul võrdles vastuvõtja kaupade kogust ostutellimusega, pani arvele templi ja allkirja ning saatis finantsosakonda, kus samuti võrreldi arvet ostutellimusega. Perioodi lõpus vaadati avatud ostutellimused, mille tarneaeg oli möödunud, üle ning küsiti tellijatelt selgitusi, et tagada kaupade õige kajastamine.
3. Ilma ostutellimusega mittetootmismaterjali või teenuse vastuvõtu kontroll (PR2.3). Analüüsi tulemusel selgus, et sellist kontrolli 2017. aasta maatriksis ei ole. 2019. aasta kontrolli kirjeldus on järgmine: kuludele, millel ei ole ostutellimust, näiteks elekter, telekommunikatsioon, toimub kinnitamine läbi süsteemisisesse kinnitusvoo. Ostuosakonna personal skaneerib arve süsteemi ning see saadetakse vastava volitusega inimestele kinnitamiseks.

Kolmandas grupis on üks risk (PR3.1): saabunud kaup ei pruugi perioodi lõpus täielikult ja täpselt kajastatud olla. Kontrolli eesmärk on kajastada kaup õiges perioodis. Võrdluse tulemusel on näha, et kontroll on mõlemal aasta ühesugune. Kontrollitakse kaupa, mis on perioodi lõpus või enne seda lattu võetud, kuid millele ei ole veel arvet. Selleks, et võlga tarnijale õigesti kajastada, tehakse nende kaupade kohta viitvõla kanne, mis peale perioodi lõppu tagasi pööratakse. Perioodi lõpus jälgitakse ka vanu või ebatavalisi kirjeid, näiteks kaupasad, mis on tükk aega laos seisnud, kuid arvet pole esitatud. Vastava analüüsi peab koostama raamatupidaja ning selle üle vaatama pearaamatupidaja.

Neljanda grupi riskiks on arved, mis on kas valed või vales perioodis kajastatud ning ilma nõuetekohase autoriseeringuta. Kontrolli eesmärk on tarnija arveid õigesti kajastada.

1. Esimene kontroll puudutab arvete sidumist (AP1.1). Autor leidis, et mõlemal aastal seisneb kontroll ostutellimuse, materjali/kauba vastuvõtu ning arve võrdluses. Selleks, et saaks edasi tegutseda peavad kõik kolm omavahel võrduma. Kui 2017. aastal võrdles laohaldur saatelehte ja ostutellimust käsitsi ning raamatupidaja omakorda arvet ja vastuvõttu, siis 2019. aastal toimub automaatne 3-suunaline kontroll, süsteem ei võta arvet vastu kui kõik kolm omavahel ei sobi. Sellega tagatakse arvete kajastamise täpsus, täielikkus ja kehtivus.
2. Mittetootmismaterjali ja teenuse arvete ülevaatus (AP1.2). 2017. aasta maatriksis puudutas antud kontroll ainult teenuse arveid. See tähendas, et ostu eest vastutav isik vaatas ise arved üle, et tagada õige hind, teenuse osutatus ning kinnitas selle templiga. 2019. aastal on tegu sarnaselt eelmisele punktile automaatse keskuse poolse kontrolliga ehk toimub 3-suunaline kontroll.

Viies grupp puudutab maksete teostamist. Riskiks on, et tehakse makseid, mis ei vasta kokkulepitud tingimustele või ei ole nõuetekohaselt autoriseeritud. Kontrolli eesmärk on seega maksete õigsus ja autoriseeritus. Antud riski maandamine toimub kolme võtmekontrolliga:

1. Süsteemikontrollid maksevigade ennetamiseks (AP2.1). Analüüsi tulemusel leidis autor, et mõlemal aastal on kontrolli põhimõtte sama ehk kehtivad teatud elektroonilised järelvalved, mis takistavad valede failide e-pangasüsteemi üleslaadimist või nende muutmist. Siiski saab ühe erinevusena välja tuua, et 2017. aastal võrreldi kõiki makseid originaal paberarvetega, 2019. aastal seda enam ei tehta. 2019. aasta ennetustöös on välja toodud mitu süsteemikontrolli. Näiteks ei saa tundlike andmeid (summa, pangakonto) heakskiidetud maksetaotluses muuta ning sama faili ei saa üleslaadida üle ühe korra.
2. Maksete nõuetekohane autoriseerimine (AP2.2). Samuti on tegemist mõlema aasta puhul põhimõtteliselt samade kontrollidega. Mõlemal aastal on makse läbiviimiseks vaja kahe isiku kinnitust, maksete loend vaadatakse enne faili üles laadimist üle, otsitakse ebatavalisi kirjeid, tundmatuid tarnijaid ning maksetele ligipääsemiseks on vaja vastavat süsteempääset.
3. Käsitsi ja ühekordsete maksete nõuetekohane autoriseerimine (AP2.3). Võrdlusest selgub, et 2019. aastal on see muutunud keskuse kontrolliks, kus tuuakse välja, et antud maksete taotlusi toetavad kehtivad ostulepingud, originaalarved või muu dokumentatsioon. 2017. aastal toimiti käsitsi ja ühekordsete maksete puhul nagu teistegi maksetega ehk pidi olema kaks kinnitajat ja makse pidi vastama originaalarvele.

Viimase, kuuenda, grupi riskiks on tarnija põhiandmete loata täiendamine, muutmine või kustutamine, mis suurendab ebakorreksete maksete või vale tarnija tõenäosust. Grupp jaguneb kaheks võtmekontrolliks, mis 2019. aasta maatriksis on mõlemad muutnud keskuse kontrollideks. Kontrolli eesmärgiks on korrektsed ja kehtivad tarnija põhiandmete muutused.

1. Tarnija põhiandmete kinnitamine (AP3.1). Analüüsist selgus, et on toimunud kontrolli muutus. Alates 2019. aastast peab tarnija andmete muutmiseks saatma keskusesse taotluse ning vastavad tõendusmaterjalid (originaalarve, kinnitus näiteks pangaandmete muutmise kohta, tarnija poolt täidetud muutuse vorm) ning andmete muutus või lisamine toimub läbi keskuse. Kaks aastat tagasi toimus see läbi kohaliku ostuosakonna, kus tarnija andmeid said muuta ja lisada tarnijatega suhtlevad ostjad.
2. Tarnija põhiandmete muutuste ülevaatus (AP3.2). Uue maatriksi kohaselt tegeleb sellega taaskord peakontor. Kontrolli põhimõte on aga jäänud samaks ehk toimub perioodiline ülevaatus tundlike andmete loomise, muutmise ja kustutamise kohta. Erinevusena toob autor välja, et 2017. aastal tehti seda manuaalselt ostuosakonna poolt.

2.5. Muutused ajas ja keskuse rolli muutuse mõju

Kui võrrelda värsket, 2019. aasta, kontrollmaatriksit kahe aasta taguse, 2017. aasta, maatriksiga, siis leiab autor, et kontrollid iseenesest ei ole muutunud. Riskid on jäänud samaks ning ka kontrolli eesmärgid on samad. Peamine erinevus, mis autorile koheselt silma jääb, on keskuse rolli muutus. Neljateistkümnest kontrollist üheksa on nüüd keskuse kontrollid, millega AS Norma enam ise tegelema ei pea. See on suur edasimineku töökoormuse vähendamise osas. Samas on autor seisukohal, et suur keskuse roll igapäeva töös on muutnud kogu protsessi oluliselt aeglasemaks. Kui enne sai probleeme lahendada ettevõttesiseselt, siis nüüd peab paljudes küsimustes pöörduma keskuse poole, kus reageering on aeglane. Näiteks, kui arvel on hinnaerinevus, peab raamatupidaja selle saatma süsteemisiseselt Autolivi ostuosakonda, kus võrreldakse arvel ning tarnijalepingus olevat hinda, kuid vastus võib saabuda alles nädalate pärast. Enne tegeles selliste probleemidega kohalik ostuosakond, kust sai vastuseid oluliselt kiiremini.

Teine suur muutus, mida autor analüüsi läbiviies märkas, on süsteemipoolne 3-suunaline kontroll ehk arve sisestamiseks peavad kõik kolm – ostutellimus, saabunud kaup ja arve – omavahel kokku sobima. Samas leiab autor, et eelnevatel aastatel tehti põhimõtteliselt sama ehk võrreldi kauba vastuvõtul selle ostutellimust ning arve sisestamisel vaadati kauba vastuvõttu ja tellimust, kuid

seada tehti käsitsi. Nüüd toimub see automaatselt ehk süsteem ei lase arvega edasi tegeleda, kui teised kaks ei ole korras. Samuti on läbi kauba skaneerimise vastuvõtul ja arve skaneerimise süsteemi sisestamisel oluliselt vähenenud inimliku vea risk andmete sisestamisel.

Läbiviidud analüüsi tulemusel toob autor kolmanda muutusena välja tarnijate põhiandmeid puudutavad punktid. Varasemalt toimusid tarnija andmete muutuste või täienduste läbiviimised kohalikul tasandil, kuid nüüd tuleb uute tarnijate lisamiseks või andmete muutusteks sisse viia taotlus keskusesse. Ilma piisava dokumentatsioonita ei ole keskusel võimalik midagi teha. Autori hinnangul on see finantsosakonna, täpsemalt finantspoole osakonna jaoks suur muutus, sest varem ei pidanud raamatupidajad tarnijatega kuigi palju suhtlema, kuid nüüd peavad nad muudatustega ise tegelema ning selle jaoks tarnija käest vastavaid dokumente nõudma. See omakorda suurendab raamatupidajate töökoormust, mitte ei vähenda seda.

Kuna IT-kontrollid on kõige aluseks, need tagavad automaatsete kontrollide, aruannete ja andmete terviklikkuse finantsaruandlusega seotud süsteemides, siis vestlustest IT-osakonnaga selgus, mis on nende jaoks uue programmi tulekuga muutunud või samaks jäänud. Kui vaadata näiteks kasutajate õiguste haldust, siis see toimub samuti põhimõtteliselt samamoodi nagu eelnevalt. Selleks, et endale teatud õigusi saada, tuleb neid läbi Autolivi portaali taotleda. Kuid autor leiab, et taotlemisprotsess on nüüd põhjalikum. Eelnevatel aastatel tuli esitada vaid andmed selle kohta, mis osakonnas programmidele juurdepääsu soovitakse (näiteks finantsosakonnas), alates 2019. aastast tuleb täita põhjalikum vorm, peab täpselt teadma, mis programmile, mis ulatuses juurdepääsu vaja on. Selle taotluse kinnitab töötaja otsene ülemus. Ka audiitoril on sealt portaalist võimalik näha, mis õigused kellelgi on. Samuti sai autor teada, et kord aastas toimub töötajate ja nende õiguste ülevaatus. Kui eelnevalt pandi antud nimekiri ise kokku, siis nüüd saadetakse see keskuselt.

IT-osakonnast toodi veel välja, et nende jaoks on muutunud vastutuse olemasolu. Eelnevalt asusid osade programmide serverid siin samas Eestis, kuid nüüd asuvad kõik serverid mujal maailmas. See tähendab, et vastutus on samuti muutunud tsentraalseks. Autori hinnangul ei ole lõppkasutaja jaoks muidugi vahet, kus asuvad serverid või kes vastutab.

2.6. Järeldused

Tööd alustades arvas autor, et sisekontrolli protseduurid hakkavad oluliselt erinema eelnevate aastate kontrollidest, kuid nagu selgus, siis kontrollmaatriks jäi oma olemuselt suuresti samasuguseks. See on tegelikult täiesti loogiline, sest tööprotsess jäi ju samaks, riskid, mis olid enne, eksisteerivad ka uue majandustarkvara kasutuselevõttuga.

Küsimusele, kas ostuosakonna raamatupidajate töö on läinud kergemaks ja kiiremaks, saab vastata osaliselt jah, kuid osaliselt mitte. Autor on seisukohal, et töö on kergenenud selle tõttu, et paljud kontrollid teostatakse nüüd keskuse tasandil, see tähendab, et kohalikel raamatupidajatel ei ole nendega enam vaja tegeleda. Kuid kohati on kohustusi ka juurde tulnud, nagu juba eespool mainitud tarnijatega tihedam suhtlemine, et sisse viia vajalikke muudatusi või täiendusi nende põhiandmetes. See on eriti keeruline nende töötajate jaoks, kes ei valda hästi inglise keelt, kuna suurem osa tarnijaid asuvad välismaal.

Autori hinnangul on nende jaoks, kes keelt hästi ei valda, läinud üleüldine suhtlus samuti keerulisemaks. Kui tekib mingi probleem, mille osas oleks abi vaja, tuleb oma abipalve esitada keskusesse, mis tähendab taaskord võõrkeelset suhtlust. Tuleb silmas pidada ka seda, et uue tarkvara juurutamine ei ole veel lõppenud, seega võivad hetkel veel teadmata probleemid ennast alles ilmutada.

Läbiviidud analüüsi tulemusel leiab autor, et viimase miinusena uuele programmile ülemineku kohta, võib välja tuua keskuse aeglase reageeringu. Kuna Autolivil on harusid üle kogu maailma ning paljudes tütarettevõtetes on üle mindud majandustarkvarale SAP, siis jõuab keskusesse väga palju taotlusi, abipalveid ning muid probleeme. Näiteks võib tuua juba eelnevalt mainitud hinnaerinevuse kinnitamise, mis saadetakse Normast keskusesse ülevaatamiseks. Kinnitus võtab kaua aega, kuna kõik Autolivi Euroopa ettevõtted saadavad oma taotlused ühte kontoris ja seetõttu võib järjekord Normani jõuda alles nädalate pärast.

Kui hinnata positiivseid muutusi, siis on autori hinnangul uus süsteem kindlasti usaldusväärsem, kui eelmine. Üheks põhjuseks on siirderiski vähenemine. Eelnevalt koguti andmeid erinevatest programmidest ja Exceli failidest, kus võis mingi informatsioon kaduma minna ning välistatud ei

olnud ka inimlik viga. Uue programmi puhul on kogu info ühes süsteemis ning siirderisk on oluliselt vähenenud.

Kui eelnevalt sai mainitud, et raamatupidajatel tuli kohati ülesandeid juurde, siis paljuski jäi neid ka vähemaks. Pooled kontrollid toimivad nüüd automaatselt ning nende eest vastutab peakontor. See ei tähenda muidugi, et raamatupidajad ise ei pea enam nii tähelepanelikud olema, kuid kuulõpu tegevuste mahukus vähenes tänu automatiseerimisele.

Kokkuvõtvalt järeltab autor, et uuel programmil on nii positiivseid kui ka negatiivseid külgi ning SAP-iga kohanemine ei ole veel lõppenud. Sisekontrolli protseduuride osas on kontrollid jäänud oma põhimõtete ja arvu poolest samaks. Muutunud on nende kontrollide läbiviimise viis, koht ning vastutus.

KOKKUVÕTE

Sertifitseeritud Pettuste Eksamineerijate Ühenduse (*Association of Certified Fraud Examiners*) 2018. aasta raportist selgus, et ligi poolte ettevõtetes toime pandud pettuste põhjusteks olid sisekontrolli puudused. Seega võib väita, et sisekontrollisüsteemi arendamine peaks juhtkonna jaoks olema tähtsal kohal. Eesti Äriseadustikust selgub, et ettevõtte sisekontrolli arendamine ja testimine on juhtkonna ülesanne ning selles aitavad neid siseaudiitorid, kes hindavad rakendatava sisekontrollisüsteemi tõhusust ning kogu juhtimisprotsessi tulemuslikkust.

2000ndate aastate alguses tuli USA-s avalikuks mitu suurt finantsskandaali, mistõttu võttis USA Senat vastu otsuse kehtestada Sarbanes-Oxley akt, mille eesmärk oli parandada avalik-õiguslike ettevõtete usaldusväärsust ning täiustada nende sisemisi kontrole ja finantsaruandluse auditiprotseduure.

Lõputöö eesmärgiks oli sisekontrolli protseduuride kohandamine AS Norma ostuprotsessi näitel nii, et need vastaksid New Yorgi börsi poolt nõutavale Sarbanes-Oxley akti paragrahvile 404. Ettevõtte sisekontrolli protseduure tuleb täiendada, sest alates 2019. aastast mindi ettevõttes üle uuele majandustarkvarale SAP. Töö uurimisprobleemiks oli, kuidas uue majandustarkvara tulek on mõjutanud sisekontrolli protseduuride kujundamist.

Eesmärgi täitmiseks võrdles autor uusi, 2019. aasta, sisekontrolli protseduure varasemate, 2017. aasta, kontrollidega. Analüüsi tulemusel selgus, et mõlemad sisekontrollimaatriksid koosnesid 14-st kontrollist, mis maandasid kokku kuute riski. Välja toodud riskid olid järgnevad:

1. Ostutellimused ei pruugi olla täpsed ja kehtivad.
2. Materjalide ja kaupade ebatäpne vastuvõtmine ja kajastamine.
3. Saabunud kaup ei pruugi olla perioodi lõpus täielikult ja täpselt kajastatud.
4. Tarnija arved on valed, kajastatud vales perioodis ning ei ole korrektselt autoriseeritud.
5. Tehakse makseid, mis ei vasta kokkulepitud tingimustele. Maksed ei ole nõuetekohaselt autoriseeritud.

6. Tarnija põhiandmetesse tehakse loata täiendusi, kustutamisi ja muudatusi, mis suurendavad ebakorreksete maksete või vale tarnija riski.

Autor toob peamise muutusena välja, et suurenenud on keskuse olulisus. 2019. aasta sisekontrollimaatriksist selgub, et 14-st kontrollist üheksa puhul on nüüd tegemist keskusepõhiste automaatsete kontrollidega. See tähendab, et nende haldamisega tegeleb emattevõtte tseentraalselt. See on Norma raamatupidajatele ühest küljest positiivne, teisest aga negatiivne.

Positiivne seetõttu, et automaatsete kontrollide haldamise tõttu on vähenenud nende töökoormus, kuid samas on pikenenud näiteks ühele arvele kulutatav aeg, kui sellega esineb probleeme. Uue majandustarkvaraga tegutsedes peab erinevate probleemide esinemise korral pöörduma keskuse poole, kuid sealt tagasiside saamine võtab aega. Eelmiste programmide puhul sai tekkivad küsimused ettevõttesiseselt kiirelt lahendada.

Autori hinnangul on teine tähtis muutus süsteemipoolne automaatne 3-suunaline kontroll, mis seisneb ostutellimuse, saabunud kauba ja arve võrdluses. Süsteem ei lase edasi tegutseda, kui need kolm omavahel ei võrdu. Kolmas muutus puudutab tarnijate põhiandmeid. Selleks, et neis muutusi või täiendusi sisse viia, tuleb samuti vajaliku dokumentatsiooniga keskuse poole pöörduda ning ainult nemad saavad andmeid muuta, eelnevalt tegeles sellega kohalik ostuosakond.

Samuti võib välja tuua, et finantsosakonna raamatupidajate jaoks on suhtlus muutunud keerulisemaks, nimelt tuleb keskuse ja tarnijatega suhelda inglise keeles, kuid paljudel töötajatel esineb sellega probleeme.

Tulenevalt läbi viidud analüüsist järeltab autor, et uus majandusprogramm on ettevõtte finantsosakonnas töökorraldust muutnud, kuid sisekontrolli riskid on oma olemuselt jäänud samadeks. 2019. aasta riskide võtmekontrollide ülesehitus kattub enamuses 2017. aasta kontrollide ülesehitusega. Autori hinnangu kohaselt on uuel majandusprogrammil siiski ka häid külgi. Uus süsteem on kindlasti usaldusväärsem, vähenenud on siirderisk ja inimliku vea risk.

SUMMARY

ADAPTING INTERNAL CONTROL PROCEDURES BASED ON THE EXAMPLE OF THE PURCHASE PROCESS IN A MANUFACTURING COMPANY OWNED BY AN INTERNATIONAL CORPORATION

Maria Lipp

The aim of this thesis is to adapt the internal control procedures that correspond to the Sarbanes-Oxley Act § 404 required by the New York Stock Exchange in the example of AS Norma's purchasing process.

The research problem is how the coming of a new economic program has affected the design of internal control procedures. The research questions of the thesis are:

1. Why is internal control important today?
2. How has the new economic program affected the implementation of the Sarbanes-Oxley Act?

The research tasks include:

1. Get acquainted with the theoretical material on internal control.
2. Examine the principles, positives and negatives of the Sarbanes-Oxley Act.
3. Read the company's control matrix.
4. Analyze the implementation of the matrix in the purchase process.
5. Make conclusions based on the theory and adapted control procedures.

The thesis is considered a development study that analyzes the internal control procedures applied in the company since the company transitioned to a new economic software. Author obtained the materials needed to conduct the analysis from the company's internal database. The materials include the rules and guidelines for implementing the Sarbanes-Oxley Act and the company's internal control matrices.

The Association of Certified Fraud Examiners pointed out in their 2018 Global Study on Occupational Fraud and Abuse that among various kinds of fraud that organizations are faced with, occupational fraud is the most likely threat. Occupational fraud is committed against the organization by its own employees and directors. The report states that internal control weaknesses were responsible for nearly half of the frauds. Therefore, it is important that companies devote time to set up a strong internal control system. The existence of internal controls also contributes to reaching the company's goals.

To achieve the objective of this thesis, author compared the new 2019 internal control procedures with the controls of 2017, to see what has changes or been replaced. Both matrices consisted of 14 controls that mitigated six different risks. The main difference that stands out in the new matrix is that 9 of the 14 controls have become centralized automated controls, which means the local accountants don't have to deal with them anymore. This change has reduced the accountant's workload, but at the same time made the process a lot slower. With the new program and procedures all problems or questions have to be solved in the center, which can take a lot longer than it did before.

While on one hand the workload for the accountants have lessened, some new assignments have been added as well. For example, accountants now have to apply for changes in vendor master data, which used to be local purchasing team's task. This brings forth another problem, which is communicating with the vendors and the central purchasing team, this has to be done in English, but many of the accountants are not fluent in the language.

On the positive side the new implicated program is more reliable and secure, it has reduced the risk of transferring wrong or incomplete data between the programs and also thanks to the automation of many controls, reduced the risk of human error, which is the weakest point of the internal control system.

KASUTATUD KIRJANDUS

- About Internal Auditing.* The Institute of Internal Auditing. Kättesaadav: <https://global.theiia.org/about/about-internal-auditing/Pages/About-Internal-Auditing.aspx> , 2. aprill 2019.
- About us.* COSO. Kättesaadav: <https://www.coso.org/Pages/aboutus.aspx> , 7. aprill 2019.
- AS Norma koduleht. Kättesaadav: <http://www.norma.ee/> , 3. aprill 2019.
- AS Norma majandusaasta aruanne 2017.
- AS Automotive Holding – AS Norma ülevõtmispakkumisprospekt 2010. Kättesaadav: <https://www.fi.ee/et> , 3. aprill 2019.
- Autoliv Inc. koduleht. Kättesaadav: <https://www.autoliv.com/> , 3. aprill 2019.
- Autoliv SOX 404: Appendices to the Instructions and Guidance.* (2019). Autolivi sisedokumentatsioon. Kättesaadav: Autolivi infosüsteemis.
- Autoliv SOX 404: Instructions and Guidance.* (2019) Autolivi sisedokumentatsioon. Kättesaadav: Autolivi infosüsteemis.
- Autoliv SOX 404 kontrollmaatriks 2017. Ettevõtte halduses.
- Autoliv SOX 404 kontrollmaatriks 2019. Ettevõtte halduses.
- Caplan, D. (1999). Internal Controls and the Detection of Management Fraud. – *Journal of Accounting Research*. Vol. 37, No 1, 101-117.
- Chhaochharia, V., Grinstein, Y. (2007). Corporate Governance and Firm Value: The Impact of the 2002 Governance Rules. – *The Journal of Finance*. Vol. 62, No. 4, 1789–1825.
- COSO ERM raamistik läbis olulise uuenduse.* Eesti Siseaudiitorite Ühing. Kättesaadav: <https://www.siseaudit.ee/uudised/coso-erm-raamistik-labis-olulise-uuenduse> , 3. aprill 2019.
- Deakin, S., Konzelmann, S. J. (2004). Learning from Enron. – *Corporate Governance: An International Review*, Vol. 12, No.2, 125–238.
- Hanna, J. (2014). *The Costs and Benefits of Sarbanes-Oxley.* Kättesaadav: <https://www.forbes.com/sites/hbsworkingknowledge/2014/03/10/the-costs-and-benefits-of-sarbanes-oxley/#6729304a478c> , 3. aprill 2019.

Healy, P. M., Krishna, G. P. (2003). The Fall of Enron. – *Journal of Economic Perspectives*. Vol. 17, No. 2, 3–26.

International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing. The Institute of Internal Auditors. Kättesaadav: <https://na.theiia.org/standards-guidance/public%20documents/ippf-standards-2017.pdf> , 5. aprill 2019.

Krishnan J., Dasaratha, R., Yinghhong, Z. (2008). Costs to Comply with SOX Section 404. – *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Vol. 27, No. 1, 169-186.

Moeller, R. R. (2007). *COSO Enterprise Risk Management – Understanding the New Integrated ERM Framework*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

Peavler, R. (2019). *The Enron Scandal That Prompted the Sarbanes-Oxley Act*. Kättesaadav: <https://www.thebalancesmb.com/sarbanes-oxley-act-and-the-enron-scandal-393497> , 2. aprill 2019.

Pickett, K. H. S. (2005). *The Essential Handbook of Internal Auditing*. 2nd ed. Chichester: John Wiley & Sons Ltd.

Report to the Nations: 2018 Global Study on Occupational Fraud and Abuse. Association of Certified Fraud Examiners. Kättesaadav: <https://www.acfe.com/report-to-the-nations/2018/> , 1. mai 2019.

Sarbanes and Oxley. Kättesaadav: <http://www.sox-online.com/sarbanes-oxley/> , 3. aprill 2019.

Sawyer, L. B., Dittenhofer, M. A., Scheiner, J. H. (2003). *Sawyer's Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing*. 5th ed. Alamonte Springs, Fla: The Institute of Internal Auditors.

Schandl, A., Foster, P. L. (2019). *COSO Internal Control – Integrated framework: An Implementation Guide for the Healthcare Provider Industry*. Kättesaadav: <https://www.coso.org/Documents/COSO-CROWE-COSO-Internal-Control-Integrated-Framework.pdf> , 3. aprill 2019.

Siseaudit. Eesti Siseaudiitorite Ühing. Kättesaadav: <https://www.siseaudit.ee/siseaudit> , 2. aprill 2019.

Sisekontrollisüsteemi rakendamine: Juhendmaterjal täidesaatva riigivõimu asutustele. (2011). Finantskontrolli osakond: Rahandusministeerium.

Sulp, S. (2002). Sisekontroll ja siseaudit (riski)juhtimise teenistuses. – *Director*. Nr 5, 20-23.

The New COSO Cube. Kättesaadav: <http://www.sox-online.com/coso-cobit-center/the-new-coso-cube/> , 29. aprill 2019.

Vitsut, T., Mägi, H., Turovskaja, A. (1999). *Sisekontrolli käsiraamat*. Tallinn: Interdistsiplinaarsete Uuringute Instituut, lahtised lehed.

Wagner, S., Dittmar, L. (2006). The Unexpected Benefits of Sarbanes-Oxley. – *Harvard Business Review*. Kättesaadav: <https://hbr.org/2006/04/the-unexpected-benefits-of-sarbanes-oxley>, 13. aprill 2019.

Äriseadustik. RT I 1995, 26, 355.

LISAD

Lisa 1. SOX 404 kontrollmaatriksi ülesehitus

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Sub-process	Control reference number	Control Objective	Risk	Control Description	FS Assertions Accuracy Cutoff Existence& occurrence Completeness Rights& obligations Valuation Disclosure& presentation	Related HFM Accounts	Link to Financial Manual	Management Review Control (Yes/No)	Frequency Annual Bi-annual Quarterly Monthly Weekly Daily Every transaction	Automated or IT dependent Manual or Manual	Related IT System
Pre-populated	Pre-populated. If more than one key control needed to satisfy control objective continue numbering	Pre-populated	Pre-populated	<p>Use a bold heading for each key control</p> <p>Write in sufficient detail a description of the features of the control. Use the expected type of control as guide but need to expand description with more detail and make sure the actual local design of control is described. Check that the description can answer:</p> <p>What are the actual controls to prevent or detect errors? Who is doing what in what system and with what documents/reports/data?</p> <p>The key control element should be marked in bold text.</p> <p>For all review controls the description should answer the following questions: Who is the reviewer? What is the reviewer looking at and looking for? What quantitative thresholds is the reviewer using for follow-up (if applicable)? What are unusual items and how are they detected and followed up? How is evidence of the review documented?</p>	Pre-populated	Pre-populated	Pre-populated	Yes/No Management Review Controls that includes the following elements: Fraud Group-wide Non-routine Estimation are more important review controls and require more description on design and more testing compared to other controls.	Select with what frequency the control is performed	Automated if control fully programmed and performed by IT system. ITM if a combination of system control with manual features. Manual if fully manual.	Name of system and version

Allikas: Autoliv SOX 404 Appendices 2019

Lisa 1. järg

13	14	15	16	17	18	19
System generated information used in control (reports or other)	How is accuracy and completeness of system generated information controlled and evidenced	Output evidence of control	Supporting design documentation	Control Owner	Control Performer	If the key control is not effective, what is the compensating control(s)
Name of report (may be in the form an excel spreadsheet) or other system information used. Note it should be the actual name of the report and not a generic name. This name should agree with the Report and spreadsheet inventory list (See Appendix H).	How is it checked that the information used is the intended information from the source system? What parameters are checked? How is that check evidenced? Also see Appendix G.	Evidence that shows that the control was performed according to the design. Note that review controls need to have sufficient evidence of the review, which is more than just a sign-off.	For example policies, procedures, manuals, instructions or checklists	Name or title of person who is responsible for the design of the control and its effectiveness.	Name or title of person(s) who are performing the control.	Make reference to other key or non-key control in the control matrix (control ref no) or other controls that are outside the control matrix.

Allikas: Autoliv SOX 404 Appendices 2019

Lisa 2. SOX kontrollmaatriksi ostuprotseduuride võrdlus aastatel 2017 ja 2019

Kontrollmaatriks 2017	Risk	Kontrolli eesmärk	Kontrolli kirjeldus	Kontrollmaatriks 2019	Risk	Kontrolli eesmärk	Kontrolli kirjeldus
PR1.1	Ostutellimused ei pruugi olla täpsed ja kehtivad.	Ostutellimused on ülevaadatud ja kinnitatud.	Kinnitajate ja kinnituslimitide ülevaatus täpsuse tagamiseks. Toimub perioodiline isikute ja kinnituspiirangute ülevaatamine veendumaks, et see oleks vastavuses asutuse ja vastutuse jagamise nõuetega. Autoriseeringu maatriksit ajakohastatakse organisatsiooniliste muutuste korral. Iga üle 3000 euro suuruse summa kiidab heaks Ostukomisjon, milles on vähemalt 3 juhatusse liiget.	PR1.1	Ostutellimused ei pruugi olla täpsed ja kehtivad.	Ostutellimused on ülevaadatud ja kinnitatud.	N/A, ei ole kohaldatav AEU ehk keskuse kontroll. (Kirjeldus vaid informatsiooni eesmärgil) Kinnitajate ja kinnituslimitide ülevaatus täpsuse tagamiseks. Toimub perioodiline isikute ja kinnituspiirangute ülevaatus veendumaks, et kinnitusvoog vastaks organisatsiooni ja vastutuse jagamise nõuetele.
PR1.2	Ostutellimused ei pruugi olla täpsed ja kehtivad.	Ostutellimused on ülevaadatud ja kinnitatud.	Tootismaterjali ostutellimused kiidetakse heaks vastavalt kehtestatud autoriseerimispiirangutele. Materjali ostutellimused kinnitatakse planeerija poolt elektrooniliselt vastavalt töökirjeldusele ja -juhistele. Süsteemi seadistus tagab, et ostutellimust ei saa vabastada ilma volitatud läbivaataja heaks kiiduta.	PR1.2	Ostutellimused ei pruugi olla täpsed ja kehtivad.	Ostutellimused on ülevaadatud ja kinnitatud.	N/A, ei ole kohaldatav AEU ehk keskuse kontroll. (Kirjeldus vaid informatsiooni eesmärgil) Tootismaterjali ostutellimused. Toomise ostutellimused kinnitatakse elektrooniliselt vastavalt kehtestatud autoriseerimispiirangutele. Süsteemi seadistus tagab, et ostutellimust ei saa ilma nõuetekohase kinnitusega avada. Süsteemipiirangud: - süsteemis saab vastu võtta ainult neid tootismaterjale, mis on tellitud planeerimislepingu kaudu; - juurdepääs planeerimislepingutele on piiratud, vaid logistika planeerijal on juurdepääs; - kontroll PR2.1 tagab, et arveldatakse ainult tellitud kogused. Kui hinnas või koguses esineb lahknevusi, on vaja täiendavat heakskiitu.
PR1.3	Ostutellimused ei pruugi olla täpsed ja kehtivad.	Ostutellimused on ülevaadatud ja kinnitatud.	Mittetootismaterjali ostutellimused kiidetakse heaks vastavalt kehtestatud autoriseerimispiirangutele. Ostutellimused kinnitab nõuetekohaselt volitatud läbivaataja käsitsi vastavalt ettevõtte autoriseerimisõigustele. Ostutellimuste register vaadatakse kord kuus läbi raamatupidajate poolt ja kõiki arveid kontrollitakse volitatud ostutellimuse vastu, mistahes kõrvalekalletest teavitatakse finantsjuhti.	PR1.3	Ostutellimused ei pruugi olla täpsed ja kehtivad.	Ostutellimused on ülevaadatud ja kinnitatud.	N/A, ei ole kohaldatav AEU ehk keskuse kontroll. (Kirjeldus vaid informatsiooni eesmärgil) Mittetootismaterjali ostutellimused. Ostutellimused kinnitatakse elektrooniliselt vastavalt kehtestatud autoriseerimispiirangutele. Süsteemi seadistus tagab, et ostutellimust ei saa ilma nõuetekohase kinnitusega avada. Süsteemi piirangud: - ostutellimuse, kaubarne ja arve vahelise kolmesuunalise vastanduse tagamiseks peab ostutellimus olema kinnitatud. -Süsteemi kontrollid tagavad, et avada ja vastandada saab ainult kinnitatud ostutellimusi. Ostutellimusi mittesisaldavad arved käivitavad kinnitusvoo, nagu on sätestatud punktis PR2.3.

Allikas: autori koostatud Autoliv SOX 404 kontrollmaatriksite 2017 ja 2019 põhjal

Lisa 2. järg

Kontroll- maatriks 2017	Risk	Kontrolli eesmärk	Kontrolli kirjeldus	Kontroll- maatriks 2019	Risk	Kontrolli eesmärk	Kontrolli kirjeldus
PR2.1	Materjalide ja kaupade ebatäpne vastuvõtmine ja kajastamine.	Materjali ja kaupade vastuvõtmist kontrollitakse täpsuse ja täielikkuse suhtes.	Tootismaterjali vastuvõtu kontroll. Saadud kaubad vastandatakse ostutellimustega ja sisestatakse süsteemi. Saatelehed vaadatakse iga päev täielikkuse huvides üle ning kõiki kaupasad, millel puudub ostutellimus, uuritakse ja leitakse lahendus. Süsteem nõuab kaupade vastuvõtmiseks kehtivat ostutellimust. Ostutellimused suletakse automaatselt, kui kõik kaubad on vastu võetud. Vastuvõtja sisestab kõigi vastuvõetud kaupade ostutellimuse numbrid ja kogused. Kogused vastandatakse süsteemi poolt ostutellimusega. Erinevustega koguse või kvaliteedi osas tegeletakse vastavalt. Kauba vastuvõtja allkirjastab saatelehe tõendina selle kohta, et saadud kaubad on heas seisukorras ja kooskõlas ostutellimusega. Süsteemis olev vastuvõtt käivitab laokirjete ja pearaamatu automaatse uuendamise.	PR2.1	Materjalide ja kaupade ebatäpne vastuvõtmine ja kajastamine.	Materjali ja kaupade vastuvõtmist kontrollitakse täpsuse ja täielikkuse suhtes.	Tootismaterjali vastuvõtu kontroll. Saabuva kauba saatelehti kontrollib lao vastuvõtu personal. Koguse ja kvaliteedi erinevusi uuritakse ja leitakse lahendus. Vastuvõtu personal sisestab ostutellimuse numbriga ja koguse süsteemi, kogus ning ostutellimus seotakse omavahel. Süsteem nõuab kehtivat ostutellimuse numbrit, et kaupa sisestada. Kui kaup on vastuvõetud, sulgub ostutellimus automaatselt. Vastuvõtt tekitab automaatse kande varude kontole ning pearaamatusse.
PR2.2	Materjalide ja kaupade ebatäpne vastuvõtmine ja kajastamine.	Materjali ja kaupade vastuvõtmist kontrollitakse täpsuse ja täielikkuse suhtes.	Mittetootismaterjali vastuvõtu kontroll. Mittetootismaterjali ostude puhul kontrollib tellija ja kaupade/ teenuste vastuvõtja kaupade/teenuste kogust ja kvaliteeti võrreldes ostutellimusega, paneb arvele templi ning allkirjastab selle, kinnitades vastavust. Finantsosakonnas võrreldakse allkirjastatud arvet avatud ostutellimusega. Variatsioonide korral sisestatakse arve, kuid pannakse peale makseblokk kuni kõrvalekalle lahendamiseni. Perioodi lõpus vaadatakse avatud ostutellimused, mille tarneaeg on möödunud, üle ning palutakse tellijatelt selgitusi, et tagada kõigi kaupade/teenuste õige kajastamine ning vajadusel viitvõlgade kirjendamine.	PR2.2	Materjalide ja kaupade ebatäpne vastuvõtmine ja kajastamine.	Materjali ja kaupade vastuvõtmist kontrollitakse täpsuse ja täielikkuse suhtes.	N/A AEU ehk keskuse kontroll. (Kirjeldus vaid informatsiooni eesmärgil) Mittetootismaterjali vastuvõtu kontroll. Vastuvõttev isik võrdleb/kontrollib saadud koguseid ostutellimuse kogustega; saadud kogus sisestatakse SRM-i (SAP-i lisamoodul ostutellimuste jaoks). Süsteemi sisestatud kogus ei tohi/saa ületada ostutellimuse kogust.
Puudub	-	-	-	PR2.3	Materjalide ja kaupade ebatäpne vastuvõtmine ja kajastamine.	Materjali ja kaupade vastuvõtmist kontrollitakse täpsuse ja täielikkuse suhtes.	Ilma ostutellimusega mittetootismaterjali või teenuse vastuvõtu kontroll. Kuludele, millel ei ole ostutellimust, nagu näiteks elekter, telekommunikatsioon, toimub kinnitamine läbi süsteemisese kinnitusvoo. Ostuosakonna personal skanneerib arve, kui ostutellimust ei ole, millega arve vastandada, saadetakse see kinnitusringile. Kui arve on kinnitatud, saab selle lisada makseteepanekule.

Allikas: autori koostatud Autoliv SOX 404 kontrollmaatriksite 2017 ja 2019 põhjal

Lisa 2. järg

Kontrollmaatriks 2017	Risk	Kontrolli eesmärk	Kontrolli kirjeldus	Kontrollmaatriks 2019	Risk	Kontrolli eesmärk	Kontrolli kirjeldus
PR3.1	Saabunud kaup ei pruugi olla perioodi lõpus täielikult ja täpselt kajastatud.	Saabunud kaup kajastatakse õiges perioodis.	Kaup laos arveta kontroll. Kaubad ja materjalid, mis saabuvad enne või pärast perioodilõppu või perioodi lõpu ajal viiakse vastavusse tarnija arvetega, et tagada täielik ja järjepidev kirjendamine pearaamatus antud perioodil. Iga kuu lõpus koostavad raamatupidajad kaup laos arveta raporti, mida võrdleb pearaamatuga pearaamatupidaja.	PR3.1	Saabunud kaup ei pruugi olla perioodi lõpus täielikult ja täpselt kajastatud.	Saabunud kaup kajastatakse õiges perioodis.	Kaup laos arveta kontroll. Kaubad ja materjalid, mis saabuvad enne või pärast perioodi lõppu või perioodi lõpu ajal viiakse vastavusse tarnija arvetega. Kui süsteemis on tehtud kaupade vastuvõtt, kuid kuu lõpus pole arvet saanud, broneeritakse GRNI kontodel (<i>Goods received no invoice</i> - kaup laos arveta) automaatne viitvõlg. Kaup laos arveta kontot kontrollitakse iga kuu ning jälgitakse vanu või ebatavalisi kandeid. Raamatupidaja valmistab ette vastava analüüsi ning pearaamatupidaja vaatab selle üle.
AP1.1	Tarnija arved on valed, kajastatud vales perioodis ning ei ole korrektselt autoriseeritud.	Tarnija arved on õigesti kajastatud.	Ostutellimust, saadud materjali/kaupa ning arvet võrreldakse omavahel, et tagada täpsus, täielikkus, kehtivus ja õige arvestusperiood (3-suunaline kontroll). Kui laohaldur saab kauba, võrdleb ta tarnitud koguseid saatelehe ja ostutellimusega. Kui tarnitud koguse ja saatelehe või ostutellimuse vahel on erinevusi, uuritakse ja parandatakse viga koostöös logistikaosakonnaga, kes suhtleb tarnijaga. Kui kogused on kontrollitud, paneb laohoidja saatelehele templi ja allkirja, kinnitamaks selle õigsust. Raamatupidaja seob saadud saatelehe arvega.	AP1.1	Tarnija arved on valed, kajastatud vales perioodis ning ei ole korrektselt autoriseeritud.	Tarnija arved on õigesti kajastatud.	N/A AEU ehk keskuse kontroll. (Kirjeldus vaid informatsiooni eesmärgil) Automaatne arvete sidumine (3-suunaline kontroll). Toimub automaatne kontroll: ostutellimused, vastuvõetud kaubad või teenused ning arved/kreeditarved vastandatakse süsteemi poolt automaatselt kehtestatud hälvete piirmäärade piires. Piirmäärade ületavaid kõrvalekaldeid uuritakse ning küsitakse kinnitust vastava õiguse isikult. Süsteemi seadistus tagab, et arveid/kreeditarveid ei saa makseteks vabastada, kui need ei ühti kaubatarnega ja ületavad piirmäärasid. Arved, mille hinna/koguse erinevused on üle 10% või 50 EUR peatatakse (automaatselt konteerimist ei toimu). Arved, mille erinevused ületavad määratud piiri, suunatakse automaatselt arve kinnitamise töövoogu ning blokeeritakse konteerimiseks ja maksmiseks, kuni erinevus on kinnitatud. Koguse erinevused lahendatakse koostöös logistikaosakonnaga, hinnaerinevused lahendatakse koostöös ostuosakonnaga.
AP1.2	Tarnija arved on valed, kajastatud vales perioodis ning ei ole korrektselt autoriseeritud.	Tarnija arved on õigesti kajastatud.	Teenuse arvete ülevaatus ja makseteks kinnitamine. Ostu eest vastutav isik vaatab arve üle, et tagada õige hind, teenuse osutatus ning kinnitab arve selle õigsuse korral templiga. Arve saadetakse seejärel lõplikuks kinnituseks isikule, kellel on vastav volitatus. Ülevaatus ja lõplikku heakskiitu ei saa teha sama isik.	AP1.2	Tarnija arved on valed, kajastatud vales perioodis ning ei ole korrektselt autoriseeritud.	Tarnija arved on õigesti kajastatud.	N/A AEU ehk keskuse kontroll. (Kirjeldus vaid informatsiooni eesmärgil) Mittetootmismaterjali arvete ülevaatus. Ostutellimused, saadud materjalid/kaubad/teenused ning arved vastandatakse (3-suunaline kontroll), et tagada täpsus, täielikkus, kehtivus ja õige arvestusperiood. Ostu eest vastutav isik, vaatab arve üle, et tagada õige hind, teenuse osutatus ja teeb kinnituse, kui andmed on õiged. Arve saadetakse seejärel lõplikku heakskiitmiseks kinnitusvoogu. Kinnitust ja lõplikku heakskiitu ei saa teha sama isik. Süsteemikontroll tagab, et avada ja vastandada saab ainult kinnitatud ostutellimusi. Erinevuse piirmäär ületanud arved peatatakse, kuni erinevuse põhjus on selgunud ja lahendus leitud. Kauba vastuvõtu kogus ei tohi ületada ostutellimuse kogust.

Allikas: autori koostatud Autoliv SOX 404 kontrollmaatriksite 2017 ja 2019 põhjal

Lisa 2. järg

Kontroll- maatriks 2017	Risk	Kontrolli eesmärk	Kontrolli kirjeldus	Kontroll- maatriks 2019	Risk	Kontrolli eesmärk	Kontrolli kirjeldus
AP2.1	Tehakse makseid, mis ei vasta kokkulepitud tingimustele. Maksed ei ole nõuetekohaselt autoriseeritud.	Maksed on õiged ja autoriseeritud.	Süsteemikontrollid maksevigade ennetamiseks. Arvete makseettepanekute loendi loob ERP-süsteem, mis põhineb lepingulistel maksetingimustel. Pangaportaalis toimuva lõpliku elektroonilise kinnitamise käigus kontrollitakse kõiki makseid originaal paberandjal arvetega, et tagada õige maksesaaja, summa, pearaamatukonto, kulukeskus ning et maksel oleks luba. Kõik pangamaksed peavad olema elektroonilises pangaportaalis allkirjastatud kahe kohaliku juhtkonna poolt määratud volitatud isikute poolt. Lõplik kinnitaja ei saa maksejuhiseid muuta. Maksefaili ei saa panka ülekandmisel muuta, kuna on kaitsitud SSL-krüpteerimisega.	AP2.1	Tehakse makseid, mis ei vasta kokkulepitud tingimustele. Maksed ei ole nõuetekohaselt autoriseeritud.	Maksed on õiged ja autoriseeritud.	Süsteemi järelvalve vigade ennetamiseks. (Kontroll AP2.1 kehtib automaatsete, käsitsi- ja ühekordsete maksete puhul) Maksete jaoks kasutataval elektroonilisel pangandussüsteemil on piisavad kontrollid, et vältida vigu maksete töötlemisel, näiteks - Tundlikke andmeid (summa ja pangakonto number) ei saa AP-mooduli (<i>Accounts Payable</i>) poolt heaks kiidetud maksetaotluses/tellimuses muuta. - Maksefaili ei saa muuta, kui see on loodud ja ootab üleslaadimist või on krüpteeritud. Muutmise korral tuleb makseettepanek uuesti läbi viia ja kinnitada. - Sama maksefaili ei saa üles laadida rohkem kui üks kord. - Üleslaaditud maksefaileid kustutatakse. - Maksefaail on kaitsitud SSL-krüpteerimisega (seda ei saa muuta pangale ülekandmise ajal). - Üleslaaditud maksefaili ei saa kinnituse ootamise ajal muuta.
AP2.2	Tehakse makseid, mis ei vasta kokkulepitud tingimustele. Maksed ei ole nõuetekohaselt autoriseeritud.	Maksed on õiged ja autoriseeritud.	Maksed on nõuetekohaselt autoriseeritud. Kõik e-pangasüsteemi maksetel peab olema kaks kinnitajat, kellel on individuaalsed elektroonilised süsteempääsmed. E-pangasüsteem võimaldab erinevatele kasutajatele erinevaid kinnitustasemeid, mis vastavad volituste delegeerimise nõuetele. Makse kinnitajad näevad e-pangasüsteemis üleslaaditud makse üksikasju ning neil on juurdepääs algele dokumentatsioonile ja makseettepanekule. Vastavalt kinnitajatele kehtestatud piirmääradele, kontrollitakse, kas makse üksikasjad on originaaldokumentidega võrreldes õiged. Kinnitaja kontrollib ka seda, et maksete koguarv ja makseettepaneku kogusumma oleksid õiged.	AP2.2	Tehakse makseid, mis ei vasta kokkulepitud tingimustele. Maksed ei ole nõuetekohaselt autoriseeritud.	Maksed on õiged ja autoriseeritud.	Maksete nõuetekohane autoriseerimine. (Kontroll AP2.2 kehtib automaatsete, käsitsi- ja ühekordsete maksete puhul). Makseettepanekute loend luuakse kohaliku ERP-süsteemi abil, mis põhineb lepingulistel maksetingimustel. Avatud maksete loend vaadatakse raamatupidaja poolt läbi, et avastada ebatavalisi objekte; toimub visuaalne kontroll suurte summade, ümardatud summade, valede valuutade, valede arve numbrite, tundmatute tarnijate üle. Ebatavalised kirjed vaadatakse üle ja selgitatakse. Vajadusel parandatakse maksenõuete loetelu enne faili e-pangasüsteemi üleslaadimist. Juurdepääs pangale ja maksefailele on piiratud. Panka pääsemiseks peab isikul olema kindel kasutaja ja parool. Kõik e-pangasüsteemi maksed peavad saama heakskiidu kahelt kohaliku juhtkonna poolt määratud allkirjastajalt.
AP2.3	Tehakse makseid, mis ei vasta kokkulepitud tingimustele. Maksed ei ole nõuetekohaselt autoriseeritud.	Maksed on õiged ja autoriseeritud.	Käsitsi ja ühekordsed maksed on nõuete kohaselt volitatud. Käsitsimaksede ja ühekordsete maksete puhul viiakse samuti läbi eespool kohaldatavad kontrollid: kaks eraldi kinnitajat elektroonilises pangasüsteemis, kes kontrollivad makset paberarve ja tugidokumentide alusel. Käsitsimaksede taotlusi toetavad ostulepingud, saadud aruanded, originaalarved või muu dokumentatsioon.	AP2.3	Tehakse makseid, mis ei vasta kokkulepitud tingimustele. Maksed ei ole nõuetekohaselt autoriseeritud.	Maksed on õiged ja autoriseeritud.	N/A AEU ehk keskuse kontroll. (Kirjeldus vaid informatsiooni eesmärgil) Käsitsi ja ühekordsete maksete nõuetekohane autoriseerimine. Käsitsi ja ühekordsete maksete taotlusi toetavad ostulepingud, vastuvõtuaruanded, originaalarved või muu dokumentatsioon.

Allikas: autori koostatud Autoliv SOX 404 kontrollmaatriksite 2017 ja 2019 põhjal

Lisa 2. järg

Kontroll- maatriks 2017	Risk	Kontrolli eesmärk	Kontrolli kirjeldus	Kontroll- maatriks 2019	Risk	Kontrolli eesmärk	Kontrolli kirjeldus
AP3.1	Tarnija põhiandmetesse tehakse loata täiendusi, kustutamisi ja muudatusi, mis suurendavad ebakorreksete maksete või vale tarnijate riski.	Muutused tarnija põhiandmetes on korrektsed ja kehtivad.	Tarnija põhiandmete kinnitamine. Uute tarnijate lisamiseks või tundlike põhiandmete muutmiseks kasutatakse standarditud vormi, mis sisaldab tarnija andmeid, äripõhjust ja kontrollimeetmeid, sealhulgas viiakse läbi pangakonto kontrollimine vastavalt finantskäsiraamatule. Tundlike põhiandmete (sh pangakonto) täiendused, muudatused ja kustutamised kiidab heaks volitatud isik, vastavalt õiguste jaotusele.	AP3.1	Tarnija põhiandmetesse tehakse loata täiendusi, kustutamisi ja muudatusi, mis suurendavad ebakorreksete maksete või vale tarnijate riski.	Muutused tarnija põhiandmetes on korrektsed ja kehtivad.	N/A AEU ehk keskuse kontroll. (Kirjeldus vaid informatsiooni eesmärgil) Tarnija põhiandmete kinnitamine. Tarnija põhiandmete muutmiseks peab esitama taotluse. Tundlike põhiandmete lisamised, muudatused ja kustutamised kinnitab volitatud juht, vastavalt vastutuse delegeerimisele.
AP3.2	Tarnija põhiandmetesse tehakse loata täiendusi, kustutamisi ja muudatusi, mis suurendavad ebakorreksete maksete või vale tarnijate riski.	Muutused tarnija põhiandmetes on korrektsed ja kehtivad.	Tarnija põhiandmete muutuste ülevaatus. Toimub sõltumatu perioodiline tundlike põhiandmete läbivaatamine, mille hulgas on: ettevõtte nimi, tarnijanumber, pangakonto number, käibemaksukood ja maksetingimused.	AP3.2	Tarnija põhiandmetesse tehakse loata täiendusi, kustutamisi ja muudatusi, mis suurendavad ebakorreksete maksete või vale tarnijate riski.	Muutused tarnija põhiandmetes on korrektsed ja kehtivad.	N/A AEU ehk keskuse kontroll. (Kirjeldus vaid informatsiooni eesmärgil) Tarnija põhiandmete muutuste ülevaatus. Toimub sõltumatu perioodiline ülevaatus tundlike andmete loomise, muutmise ja kustutamise kohta.

Allikas: autori koostatud Autoliv SOX 404 kontrollmaatriksite 2017 ja 2019 põhjal