

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Aleksandra Rževskaja

EESTI BIG 4 AUDIITORITE OOTUSED
RAAMATUPIDAJATELE FINANTSAUDITI LÄBIVIIMISEL

Magistritöö

Õppekava Ärirahendus ja majandusarvestus, peeriala Majandusarvestus

Juhendaja: Monika Nikitina-Kalamäe, MA

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 varem esitanud sama tööd ainepunktide saamiseks. Töö pikkus on 13 307 sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Aleksandra Rževskaja

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 176842

Üliõpilase e-posti aadress: arzevskaja@gmail.com

Juhendaja: Monika Nikitina-Kalamäe, MA:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

LÜHIKOKKUVÕTE	4
SISSEJUHATUS	5
1. FINANTSAUDIT NING AUDIITORI JA KLIENDI VAHELISED SUHTED FINANTSAUDITI LÄBIVIIMISEL	8
1.1. Finantsauditi teke ja areng	8
1.2. Audiitori ja kliendi vahelised suhted	13
1.3. Audiitori ootused kliendile finantsauditi läbiviimisel	15
2. AUDIITORITE OOTUSTE VÄLJASELGITAMISEKS TEHTUD UURINGU TUTVUSTUS	23
2.1. Kasutatud uurimismeetodid	23
2.2. <i>Big 4</i> ettevõtete tutvustus	25
2.3. Valimi moodustamine	27
3. <i>BIG 4</i> AUDIITORITE OOTUSED RAAMATUPIDAJATELE FINANTSAUDITI LÄBIVIIMISEL – UURING AUDIITORITE OOTUSTE VÄLJASELGITAMISEKS	29
3.1. Ülevaade vastajate demograafilistest tunnustest	29
3.2. Audiitori suhtlemiskäitumine finantsauditi jooksul	32
3.3. Audiitori ootused raamatupidajale finantsauditi läbiviimisel	37
3.4. Audiitorite raamatupidajatega suhtlemise kogemus	47
3.5. Järeldused ja ettepanekud	52
KOKKUVÕTE	56
SUMMARY	59
KASUTATUD ALLIKATE LOETELU	62
LISAD	66
Lisa 1. Küsimustik	66
Lisa 2. Küsimuste 1-6 vastused	73
Lisa 3. Küsimuste 7-9 vastused	75
Lisa 4. Küsimuste 10-11 vastused	77
Lisa 5. Küsimuste 12-13 vastused	78
Lisa 6. Küsimuste 12-13 standardhälbed	82
Lisa 7. Küsimuste 14-16 vastused	83
Lisa 8. Küsimuse 16 vastused	84
Lisa 9. Küsimuste 17-18 vastused	85
Lisa 10. Küsimuse 19 vastused	86

LÜHIKOKKUVÕTE

Töö pealkiri: Eesti Big 4 audiitorite ootused raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel.

Magistritöö eesmärk on välja selgitada, millised on Eesti *Big 4* audiitorite ootused raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel.

Töös antakse ülevaade finantsauditi tekkest ja arengust, audiitori ja kliendi vahelistest suhetest ning audiitorite ootustest kliendile finantsauditi läbiviimisel. Keskendutakse finantsauditi arengu olulistele aspektidele ning tutvustatakse audiitori ja kliendi üldiseid suhtlemistrende. Tutvustatakse maailmas läbiviidud uuringuid audiitorite ootustest raamatupidajatele. Magistritöö uuringu tegemisel kasutatakse kvantitatiivset uurimismeetodit: internetipõhist küsimustikku, mis käsitleb audiitorite ootusi raamatupidajatele.

Magistritöö tulemusena selgub, et audiitorite peamised ootused raamatupidajatele on, et nad saadaksid küsitud dokumendid määratud tähtajaks ja ettenähtud või palutud formaadis ning et nad suhtleksid audiitoritega ausalt ja räägiks kõike nii, nagu see tegelikult on. Samuti selgus, et küsitluses välja pakutud tegevustest juhtub kõige tihedamini seda, et raamatupidaja edastab dokumendid e-posti teel, ja kõige harvemini seda, et raamatupidaja ise räägib pettuste esinemisest. Suurim erinevus audiitorite ootuste ja raamatupidaja tegevuse vahel oli selles osas, et raamatupidaja ise räägiks pettuste esinemisest ja aruandeperioodi olulistest sündmustest ning et ta suhtleks audiitoritega ausalt ja räägiks kõike nii, nagu see tegelikult on.

Võtmesõnad: finantsaudit, finantsaudiitor, Big 4 ettevõtted, raamatupidaja, ootused

SISSEJUHATUS

Magistritöö teema on Eesti *Big 4* audiitorite ootused raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel. Töö aktuaalsus seisneb selles, et umbes 5% Eestis registreeritud ettevõtetest on kas auditi või ülevaatus kohustuslased. Sellistes ettevõtetes töötavad inimesed puutuvad igal aastal kokku auditifirmadega ning ettevõtete esindajad suhtlevad audiitoritega ja jagavad nendega informatsiooni. Kuna Eesti *Big 4* klientide hulgas on peamiselt suured ettevõtted, sh börsiettevõtted, kelle töötajate arv on märkimisväärne, puutub auditiga kokku päris palju auditeeritavates ettevõtetes töötavaid inimesi. Finantsaudit on kohustuslik ettevõtetele, mille finantsnäitajad vastavad kindlatele kriteeriumitele. Finantsauditikohustuslaste hulka kuuluvad ka aktsiaseltsid, millel on enam kui kaks aktsionäri, kohaliku omavalitsuse üksused ja ettevõtted, kes vastavad audiitortegevuse seaduses sätestatud tingimustele. Auditi läbiviimisel mängivad suurt rolli kliendi ja audiitori suhted ning mõnikord sõltub sellest ka auditi kiirus, maht ja tagajärjed. Audiitoritega puutuvad tavaliselt kokku ettevõtete omanikud, juhid, raamatupidajad ja kontrollid. Vaatamata sellele, et audit on ettevõtte juhtkonna vastutus, suhtlevad audiitorid auditi läbiviimisel peamiselt raamatupidajaga, sest tema tegeleb nii igapäevaste aruannete kui ka majandusaasta aruande koostamisega.

Magistritöö autori arvates on auditeeritavate ettevõtete raamatupidajatel finantsauditi läbiviimisel väga oluline osa. Raamatupidaja isikuomadustest ja tegevustest sõltub ka audiitori suhtumine auditeeritava ettevõtte auditi läbiviimisesse. Töö autor on auditi valdkonnas töötamise käigus kokku puutunud sellega, et mõnikord ei vasta raamatupidaja käitumine audiitorite ootustele, mis võib tekitada konflikti ja põhjustada auditi venimist.

Tänapäeval keskendutakse inimeste suhetele, viiakse läbi koolitusi ja seminare. Tööle värbamisel pööratakse peale teadmiste ja kogemuste tähelepanu ka kandidaadi käitumisele ning suhtlemisoskusele. Auditivaldkond ei ole erand. Audiitori loodav meeleolu meeskonnas mõjutab nii kliendi kui ka auditi meeskonna suhteid. Seega peab audiitor olema kindel oma tegevustes ja teadma, mida ta tahab saada. Üks aspektidest seisneb selles, et audiitoril oleksid kliendi esindajatele õiged ootused ja et ta oskaks teistele meeskonnaliikmetele ülesandeid anda. Selles töös keskendutakse audiitorite ootustele raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel. Töö autoril

on selle teema vastu ka isiklik huvi, sest ka autor ise töötab auditi valdkonnas ja tal on raamatupidajatele kindlad ootused.

Magistritöö eesmärk on välja selgitada, millised on Eesti *Big 4* audiitorite ootused raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel. Töös keskendutakse sellele, mida Eesti *Big 4* firmade auditi praktikandid, audiitori assistendid, projektijuhid ja vandeaudiitorid ootavad raamatupidajatelt finantsauditi läbiviimisel.

Eesmärgini jõudmiseks on autor püstitanud uurimisküsimuse: mida Eesti *Big 4* audiitorid ootavad raamatupidajatelt finantsauditi läbiviimisel? Uurimisküsimusele vastamiseks on magistritöös kasutatud küsitlust. See koosneb neljast osast, kus peamiselt küsitakse audiitorite arvamust raamatupidaja omaduste ja tegevuste kohta. Uurimisobjektiks on *Big 4* ettevõtete audiitorid, kes töötavad Eestis. Edaspidi peetakse töös *Big 4* audiitorite all silmas Eesti *Big 4* audiitoreid. *Big 4* ettevõtted on PwC, Deloitte, KMPG ja EY ning neid tutvustatakse töö teises peatükis.

Magistritöö koosneb kolmest peatükist. Esimeses peatükis keskendutakse auditi ja finantsauditi tekkele ning arengule, mis annab lugejale ülevaate sellest valdkonnast. Seejärel toob autor välja varasemad uuringud audiitori ja kliendi vahelistest suhetest. Esimese peatüki kolmas osa vaatleb täpsemalt, mida ootavad audiitorid raamatupidajatelt finantsauditi läbiviimisel. Siin tuuakse välja nii standardid kui ka varasemad arvamused selle teema kohta.

Töö teine peatükk kirjeldab uuringus kasutatud meetodika valikut. Tuuakse välja, mis mõjutas töös kasutatud uurimismeetodite valikut. Lisaks tutvustatakse siin täpsemalt töö uurimisobjekti ehk *Big 4* ettevõtteid. Peatükk lõpeb valimi moodustamise kirjeldusega.

Magistritöö kolmas peatükk keskendub töö eesmärgini jõudmiseks tehtud uuringule. Peatükk on jaotatud viieks osaks, millest neli vastavad küsimustiku jaotusele. Esimene osa esitleb vastaja demograafilisi tunnuseid, teises osas tuuakse välja, milline on audiitori suhtlemiskäitumine finantsauditi jooksul. Kolmas osa selgitab välja, millised on audiitorite ootused raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel, ja viimane osa keskendub audiitorite raamatupidajatega suhtlemise kogemusele.

Magistritöö pakub huvi auditeeritavate ettevõtete raamatupidajatele, kes saavad teada, mida audiitorid nendelt tavaliselt ootavad. See aitab neil audiitoritega kiiremini ühise keele leida. Autori

arvates võiks töö huvi pakkuda ka küsitluses osalenutele ehk *Big 4* ettevõtete audiitoritele. Näiteks saavad vähem kogenud audititöötajad vaadata, mida tavaliselt ootavad auditi projektijuhid ja vandeaudiitorid.

Autor soovib tänada töö juhendajat lektor Monika Nikitina-Kalamäed, töö keeleteimetajat Eva Sauli ja kõiki magistritöö raames koostatud uuringu küsimustikule vastanud.

1. FINANTSAUDIT NING AUDIITORI JA KLIENDI VAHELISED SUHTED FINANTSAUDITI LÄBIVIIMISEL

See peatükk käsitleb auditi ja finantsauditi tekkimist ja arengut, audiitori ja kliendi suhteid ning ootuseid raamatupidaja tööle. Esimeses alapeatükis esitatakse finantsauditi ajalugu ning finantsauditi olulisi aspekte ja arengut. Teises alapeatükis tutvustatakse audiitori ja kliendi üldiseid suhtlemistrende. Kolmandas alapeatükis esitatakse mujal maailmas läbiviidud uuringuid, mis puudutavad ootuseid raamatupidajatele. Vaadeldakse, mida on sellel teemal juba uuritud ning milliseid järeldusi on tehtud.

1.1. Finantsauditi teke ja areng

Esimeses alapeatükis kirjeldatakse, kuidas audit ja finantsaudit on tekkinud ja arenenud ning mis on nende arengut mõjutanud. Finantsaudit on tuntud juba rohkem kui kuus tuhat aastat ning alguses oli see väga lihtne ja primitiivne. Aja jooksul on finantsaudit muutunud keeruliseks valdkonnaks.

Inimesed kogu aeg kontrollivad üksteist, jälgivad trende ning protsesse, mis moodustavad igapäevaelu. Tavaliselt pole see protsess nähtav ja sellele ei pöörata tähelepanu. Aga kui tegemist on igapäevaelu arvete ja aruannetega, siis on olukord teine. Arveid ja aruandeid hakatakse kontrollima tavaliselt ainult siis, kui tuntakse kahtlust, tajutakse pettust ja ohtu. Ainult sellisel juhul hakatakse kontrollima restoraniarveid, turvavöösid, reegleid ning isegi küsitlema pealtnägijaid, mis on juhtunud. Kontrollimeetodeid on mitmesuguseid, rohkem või vähem koormavaid, ent nad on alati kulukad. Tavaliselt ei kontrollita iga hetk ja kõike, vaid usaldatakse toimuvat. Esineb aga olukordi, kus inimesed ei saa lihtsalt usaldada ega jätta tegevust kontrollimata. Sellistes olukordades tehaksegi audit. (Power 1997)

Hilistel 1980. ja varastel 1990. aastatel hakati Suurbritannias järjest sagedamini kasutama sõna „audit“, aga selle sisu võis olla erinev (Power 1997). Sõna „audit“ tuleneb ladinakeelsest sõnast „kuulama“. Flint (1988) järgi on audit sotsiaalne fenomen, millel ei ole eesmärki ega väärtust, v.a selle puhtpraktiline kasulikkus ja olemasolu. Ta selgitab, et auditi funktsioon on aja jooksul

arenenud tänu sellele, et inimesed või ühiskonnagrupid otsivad teavet või kinnitust sellele, kuidas läheb teistel ja kuidas toimivad nad ise. Audit eksisteerib just selle tõttu, et huvitatud inimesed pole ise võimelised saama kinnitust neile huvipakkuvale informatsioonile. Sellest tulenevalt võib auditi funktsioonina vaadelda sotsiaalset kontrolli, sest see toimib nagu mehhanism, mis jälgib ning kontrollib kellegi sooritust ja toimimist, sealhulgas finantsaudit kinnitab raamatupidamise korrektsust. (Flint 1998)

Auditi liigid on arenenud aja jooksul ja see areng toimub ka tänapäeval. Auditi terminid peavad olema defineeritud piisavalt laialt selleks, et kirjeldada sellist ulatuslikku valdkonda. (O'Reilly *et al.* 1990) Esimene auditi definitsioon avaldati raamatus „A Statement of Basic Auditing Concepts“ aastal 1973, milles toodi välja, et audit on süstematiseeritud protsess, mille jooksul saadakse ja objektiivselt hinnatakse tõendusmaterjale mingite sündmuste või tegevuste kohta ning kontrollitakse, et need oleksid vastavuses kindlaks määratud kriteeriumitega ja huvilistele õigesti kommuniqueeritud. (American ... 1973)

Auditi protsessis on oluline süstemaatilisus, mis on tähtsaim auditi planeerimise ja strateegia püstitamise faasides. Auditi planeerimisel peab audiitor vastu võtma palju olulisi otsuseid, mille jaoks ta kasutab ka tõendusmaterjale ja suhtleb kliendiga. Selle alusel luuakse auditi süsteem ja strateegia. (O'Reilly *et al.* 1990) Raamatu „A Statement of Basic Auditing Concepts“ järgi põhineb audit distsipliinil ja teadusel. Audit peab toetuma strateegiale, aga strateegia võib auditeerimise jooksul ka muutuda, sest audiitor saab enda jaoks rohkem infot. (American ... 1973)

Audit koosneb tõenduse saamisest ja hindamisest. Tõendust kasutatakse selleks, et toetada audiitori arvamust mingi kindla tegevuse kohta. Tõendusmaterjal võib auditites erineda, aga kõik auditid on sarnased selle poolest, et hinnatakse tõendusmaterjali ja järeldatakse, kas see toetab audiitori arvamust või mitte. Näiteks finantsauditis koosneb tõendusmaterjalil finantsinformatsioonist (detailsed nimekirjad, reskontrod, abifailid) ja materjalist, mis kinnitab finantsinformatsiooni (arved, tšekid, füüsiline inspekteerimine ja kirjavahetus klientidega). Enne tõendusmaterjalile tuginemist peab audiitor hindama, kas tõendusmaterjali saab kasutada. Tõendusmaterjal peab tõendama tegelikult toimunud sündmust. (O'Reilly *et al.* 1990)

Iga auditi eesmärk on koostada aruanne, milles tuuakse välja, kas ja mil määral kliendi seisund on vastavuses kindlate kriteeriumitega. Finantsauditi tulemusena annab audiitor välja vandeaudiitori

aruande, milles tuuakse välja, kas ja mil määral kliendi finantsaruanne vastab üldtunnustatud raamatupidamispõhimõtetele. (O'Reilly *et al.* 1990)

Edaspidi peetakse siinses magistritöös auditi all silmas finantsauditit ning esitatakse informatsiooni selle arengu kohta.

Vähesed auditivaldkonna uuringud näitavad huvi auditi ajaloo vastu. Vaadates teadlaste uuringuid ja töid sel teemal, on näha, et väga väike osa uuringuist keskendub just auditi ajaloole. On allikaid raamatupidamise ajaloost, mida on aktiivselt uuritud, aga audit on jäänud tähelepanuta. Auditi kohta on kirjandust üldse suhteliselt vähe ja olemasolev kirjandus keskendub ainult vähesel määral audiitori tööle. Raamatupidamise valdkond on aga väga hästi uuritud nii meetodite kui ka ajaloo poolelt. (Matthews 2006)

Ajaloolased arvavad, et arvestuse pidamine sai alguse ligikaudu 4000 aastat eKr, kui Lähis-Ida iidse tsivilisatsioonid hakkasid asutama organiseeritud valitsusi ja ärisid. Valitsused olid huvitatud tulude ja kulude kajastamisest. Selle lahutamatu osa oli kontroll, sealhulgas audit, mis aitas vähendada vigu ja pettusi, mis tulenesid ebakompetentsetest ja ebaausatest ametnikest. Hiina valitsuse arvestussüsteem Zhou dünastia ajal, aastatel 1122–256 eKr, hõlmas detailset eelarveprotsessi ja kõikide valitsuse osakondade auditit. Viiendal sajandil eKr Ateenas kontrollis assamblee juba riigi fondide sissetulekuid ja väljaminekuid. Ühiskondlikus finantsüsteemis olid riigiaudiitorid, kes kontrollisid kõikide riigiametnike aruandeid. Ka erasektoris tegid kinnisvaraoomanikud arvepidamise auditeid. Rooma Vabariigi ühiskondlik raamatupidamine oli senati kontrolli all, riigi arvepidamist kontrollisid audiitorid laekuri juhendamisel. (O'Reilly *et al.* 1990)

Varasem finantsauditi ajaloo areng on dokumenteeritud lünklikult. Auditeerimist kui kontrolli on tuvastatud Hiina, Egiptuse ja Kreeka iidse tsivilisatsioonis. Ammused kontrollitegevused, mis tuvastati Kreekas umbes 300 aastat eKr, sarnanevad tänapäevasele auditeerimisega. Sarnane kontrolliviis tuvastati ka Inglismaal, kus olid määratud spetsiaalsed ametnikud, et veenduda riigi tulude ja kulude raamatupidamislikus korrektsuses. Selle tegevuse eesmärk oli ennetada raamatupidamises pettust. Isikut, kes vastutas raamatupidamiskontode kontrolli eest, nimetati audiitoriks. (Lee, Azham 2008)

Auditialase kirjanduse nappuse peamine põhjus on ilmselt vähene info selle kohta, kuidas audiitorid oma tööd teevad. Üks põhjustest, miks auditi ajaloo ja arengu kohta on vähe infot,

seisneb selles, et audiitorid ei hoia väga pikalt alles oma tööpabereid ja manuaale. Lisaks hindasid paljud auditifirmad enne 18. sajandit oma meetodeid väga konfidentsiaalseteks. (Higson 1997) Arusaadav on ka see, et audit on suhteliselt privaatne tegevus ja napib ka auditi materjale, sest see protsess on praktiline, mitte kirjanduslik. (Matthews 2006) Audit on tihedalt seotud arvestuse ja raamatupidamise arenguga, sest finantsauditi eesmärk on veenduda raamatupidamise korrektsuses.

Vanimad säilinud raamatupidamisdokumendid pärinevad aastast 1130 ja viitavad audititele ingliskeelsetes riikides. 13. sajandist on olemas viited audititele Inglismaal, Itaalias ja Prantsusmaal, mis käsitlevad varahalduse auditit ning soovivad läbi viia aastaaruannete kontrolli. Londonis tehti esimene audit 13. sajandi alguses. 14. sajandi alguses valiti audiitoreid riigiametnike hulgast. Alates sellest ajast on olemas ulatuslik dokumentatsioon, mis näitab, et auditite väärtus oli laialt tunnustatud ning linnavalitsuste ja gildide aruandeid auditeeriti regulaarselt. (O'Reilly *et al.* 1990)

Auditid, mis toimusid Suurbritannias enne 17. sajandit, polnud suunatud auditikohustuslase raamatupidamise kontrollimisele. Tähelepanu all olid raamatupidamise ebatäpsused, mis võisid viidata pettusele. Majanduse areng aastatel 1600–1800, mil mõisate asemele ehitati linnad ja gildide asemele tehased ning tekkis laialdane kaubandus, juurutas uusi raamatupidamistavasid, mis keskendusid vara omandiõigusele ning kasumi ja kahjumi arvutamisele. Auditeerimisel hakati kasutama dokumentatsiooni kontrollimist ning tõendusmaterjali küsimist. 17. sajandi lõpus võeti Šotimaal vastu esimene seadus, mis keelas teatud riigiametnikel tegutseda linnade audiitorina. Siit sai alguse uus mõiste Läänemaailmas – audiitorite sõltumatus. (*Ibid*)

Audiitori sõltumatus teeb auditi efektiivsemaks ning tagab, et audiitor planeerib ja teeb auditi objektiivselt. Seega on auditi sõltumatuse peamine eesmärk kindlustada auditi objektiivsus. (Elliott, Jacobson 1998)

Tänapäeval on audit üks raamatupidamismaailma vastuolulistest aspektidest. Auditiskandaalidel on pikk ajalugu, aga audit pole seotud ainult negatiivsega. Raamatupidaja ameti populaarsuse tõus Suurbritannias alates 19. sajandist tänapäevani ning auditifirmade populaarsus kogu maailmas baseerus suuresti auditi funktsiooni kasvul. (Matthews *et al.* 1997) Ent audit on ajaloo jooksul väga vähe tähelepanu saanud ja seda on näha ka suhteliselt vähesest teemakohasest kirjandusest. (Matthews 2006)

Auditi areng on läbinud mitu etappi. 19. sajandi auditit peetakse traditsiooniliseks. Alates 1980. aastatest audiitoril on olnud „tugevdaja ja parandaja“ roll. Audiitorilt oodatakse mitte ainult finantsaruandluse hindamist, vaid ka lisandväärtust loovate teenuste osutamist. (Lee, Azham 2008)

Vaatamata ülalpool märgitud arengule auditis, ei olnud audit 19. sajandini täielik ja hästi organiseeritud protseduur. 19. sajandil loodud raudteed, kindlustusfirmad ja pangad tõid kaasa selle, et audiitori ametist sai ärimaailma väga oluline osa. Ameerika Ühendriikide raudtee majandusharu oli üks esimestest, mis andis tööd siseaudiitoritele. (O'Reilly *et al.* 1990)

1929. aasta aktsiaturu krahh ning 1933. ja 1934. aastate väärtpaberiseadused viisid selleni, et raamatupidamine hakkas märkimisväärselt kasvama ning suurenes vajadus auditeerida ettevõtete finantsaruandeid. See tekitas suure nõudluse *Big Eight*'i teenuste järele. (Stevens 1947)

19. sajandil eksisteeris maailmas suur hulk väikesi auditifirmasid, aga kuna paljud suured Ameerika Ühendriikide ja Inglismaa ettevõtted hakkasid töötama rahvusvaheliselt, tekkis vajadus suurte auditifirmade järele. Selle tulemusena tekkis *Big Eight*, mis koosnes kaheksast suurest auditifirmast: Arthur Andersen, Coopers and Lybrand, Ernst & Whinney, Deloitte Haskins & Sells, Peat Marwick Mitchell, Price Waterhouse, Touche Ross ja Arthur Young. (Whittaker 2017) *Big Eight*'i ettevõtete ühinemise põhjus oli ka see, et ühinemise tulemusena suurenes *Big Eight*'i ettevõtete kliendiportfell, kui seni eraldi tegutsenud firmade kliendid ei hakanud audiitorit muutma ja said *Big Eight*'i klientideks. (Healy, Lys 1985) Pärast seda, kui *Big Eight*'i ettevõtted olid ühinenud, leidsid nad, et kasulik oleks veelkord ühineda. Seega sai 1989. aastal *Big Eight*'ist *Big Seven*, kui kaks firmat moodustasid ettevõtte EY. Hiljem moodustati Deloitte & Touche ja seega tekkis *Big Six*. Pärast seda ühinesid veel kaks ettevõtet ja moodustasid ettevõtte PricewaterhouseCoopers, mis viis *Big Five*'i moodustamisele. Aastal 2002 pärast ettevõtte Arthur Andersen krahhit tekkis *Big Four*. (Whittaker 2017)

Praeguseks on *Big Four* ettevõtted ainukesed võtmemängijad auditeerimis- ja raamatupidamisteenusete turul. Nad pakuvad oma teenuseid börsil noteeritud ja suurtele rahvusvahelistele ettevõtetele, kellel pole suurt valikut, sest ülejäänud auditeerimist ja raamatupidamisteenuseteid pakkuvate ettevõtete turuosa on palju väiksem. (OECD 2009)

Big Four ehk *Big 4* ettevõtted on auditifirmad, mis pakuvad raamatupidamisteenusete nii era- kui ka avaliku sektori ettevõtetele. *Big 4* koosneb sellistest ettevõtetest nagu

Deloitte Touche Tohmatsu Limited (edaspidi lühidalt: Deloitte), PricewaterhouseCoopers (edaspidi lühidalt: PwC), Ernst & Young (edaspidi lühidalt: EY) ja KPMG. (*Big Four* 2019)

Sellest alapeatükist selgus, et finantsauditi areng on dokumenteeritud lünklikult ja et tegemist on suhtelisest uue protsessiga, sest alles 19. sajandil hakkas finantsaudit toimima organiseeritud tegevusena. Enne seda oli finantsaudit väga primitiivne ja lihtne tegevus. Auditi sõltumatus sai alguse alles 17. sajandil, kui Suurbritannias kehtestati seadus, mis keelas riigiametnikel tegutseda linnade audiitorina. 19. sajandil tegid võidukäiku *Big Eight*'i ettevõtted, sest kasvas nõudlus suurte ettevõtete auditeerimise järele.

1.2. Audiitori ja kliendi vahelised suhted

Teises alapeatükis kirjeldatakse audiitori ja kliendi suhteid. Keskendutakse Gibbinsi ja Salterio audiitori ja kliendi vahelise suhtlemise mudelile. Pööratakse tähelepanu sellele, kuidas audiitori töö mõjutab kliendi finantsaruandeid ja millele audiitor oma töös keskendub.

1970. aastatel oli audiitoritel tähtis osa finantsaruannete usaldusväärseuse parandamisel (Porter *et al.* 2008). Ajaleht The New York Times märkis 1975. aastal, et audiitorite ülesanne on kinnitada finantsaruannete korrektsust ja veenda selles aruannete lugejaid. (Leung *et al.* 2004)

Alates 1990. aastast on audiitori amet majanduskasvu tõttu oluliselt muutunud maailma. Audit ei keskendu enam ainult finantsaruannete kontrollimisele. (Lee, Azham 2008) Porter *et al.* väidavad, et tänapäevane audit on muutunud uut laadi protsessiks, mis põhineb kliendi äririskil. Selline lähenemine on seotud sellega, et päris tihti seondub kliendi äririsk auditiga. Paljud äririskid võivad oluliselt mõjutada finantsaruandeid, kui neid ei kontrollita. Kui audiitor saab kliendi äririskidest aru, saab ta ootamatustele õigeaegselt reageerida ning määrata mingi kindla riski mõju olulisust ja asjakohasust auditi protseduuride suhtes. Alates 1990. aastate algusest hakkas suurenema audiitori vastutus pettuste tuvastamisel. (Porter *et al.* 2008)

Audiitori ja kliendi suhete uurimine algas 1991. aastal, kui avaldati nende suhete esimene analüütiline mudel. Peamised teadlased, kes uurisid audiitori ja kliendi vahelisi suhteid, olid Gibbins, Salterio ja hilisemad teadlased, kes alustasid selle teema uurimisega 1996. aastal. Standardseks kliendi ja audiitori suhtlemiseks 1996. aastal oli olukord, kus kliendi finantsjuht

andis majandusaasta lõpus audiitorile kontrollimiseks finantsaruanded. Pärast kliendi finantsaruannete kontrollimist esitas audiitor märkustega või märkusteta audiitori otsuse. 1990. aastatel olid Ameerika Ühendriikides 95% kõikidest audiitori otsustest märkusteta. (Salterio 2011)

Gibbins ja Salterio arendasid välja teoreetilise mudeli, mis põhines väga heal teadmisel, kuidas audiitorifirmad töötavad. Mudeli väljatöötamisel toetusid nad audiitorite ja finantsjuhtidega tehtud intervjuudele. Audiitori ja kliendi suhete teoreetilisel mudelil on kuus peamist komponenti (*Ibid*):

1. Eelnev kokkupuude (*antecedents*). Osapoolte ajalugu, teadmised, varasemad suhted, sealhulgas kõik eelnevad kokkupuuted, osapoolte suhtlus ja suhtluse tulem võivad mõjutada praegust suhtlust.
2. Raamatupidamislik probleem või teema (*accounting issue*). Igasugune suhtlus kliendi finantsaruannete teemal, mis tuleneb mingist sündmusest, mis omakorda tuleneb kas välistest muutustest (näiteks uuest standardist) või kliendi või audiitori algatusest. Sellised teemad võivad kas ühe või mõlema osapoole poolt olla vaadeldud üksiku probleemina või osana muudest probleemidest, mis tulenevad mingist varasemast probleemist.
3. Suhtlus (*negotiation process*), mis omakorda koosneb neljast protsessist.
 - 3.1. Suhtluse alguses vahetavad osapooled informatsiooni, mis on seotud mingi kindla probleemi või teemaga ja kummagi osapoole huviga.
 - 3.2. Mõlemad osapooled hindavad probleemi. Nad koguvad informatsiooni ja analüüsivad seda, vajadusel koguvad lisainformatsiooni ning määravad kindlaks probleemi.
 - 3.3. Suhtluses tekib isikutevaheline vastastikune toime.
 - 3.4. Võimalike tulemuste määratlemine, näiteks potentsiaalsed lahendused raamatupidamislikule probleemile. See on oluline ka selleks, et lahendus võib mõnikord nõuda märkimisväärset spetsialisti või eksperdi panust ja loovust.
4. Raamatupidamislik tulemus (*accounting outcome*). Tulemus on formaalse raamatupidamisliku suhtluse lõpp. Siin lepitakse tavaliselt kokku mingis lahenduses. Vahel ei jõuta kokkuleppele, mis võib viia uue lahenduseni.
5. Järeldused (*consequences*). Finantsaruandluse tagajärg pole kliendi juhtkonna jaoks nii tähtis. Kliendi juhtkonna jaoks on palju olulisem, millised on ettevõtte finantstulemused ning kuidas need mõjutavad boonuseid.
6. Suhtluse mõjurid (*context*). Audiitori ja kliendi suhted on väga tihedalt seotud. Suhted on väga olulised finantsaruandluse jaoks ja neid mõjutavad välised tegurid (standardid, tähtajad, tingimused), mida osapooled ise ei saa mõjutada. Samuti mõjutab suhteid võtmeosalejate roll

(kuidas osapooled oskavad suhteid luua, arendada ja juhtida). Lisaks on olulisel kohal ka võimekus, mille määravad osapoolte teadmised ja oskused ning samuti see, mida üks osapool arvab teise osapoolte teadmistest ja oskustest.

Kliendi ja audiitori vahelised suhted on auditi läbiviimisel väga olulised ning uuringud näitavad, et suhted võivad oluliselt mõjutada ka finantsaruandeid. (Gibbins *et al.* 2001) On selgelt arusaadav, et finantsaruannete tulemus on audiitori ja auditeeritava ettevõtte juhtkonna läbirääkimise küsimus. Sageli lahendavad audiitorid ja kliendid koos keerulisi raamatupidamisülesandeid, milles võib osapooltel olla erinev seisukoht ja arvamus. (Levitt 1998) Tippjuhid arvavad, et suhtel audiitoriga on väga suur tähtsus ja suur mõju mõlemale osapooltele. Audiitor osaleb aktiivselt kliendi igapäevases raamatupidamises ja mõjutab infot, mida tuleb finantsaruannetes avalikustada. Gibbins *et al.* toovad oma uuringutes välja, et iga läbirääkimisprotsess algab mingist teemast ehk küsimusest, mis baseerub varasemal suhtlusel ja osapoolte suhtel. Erinevad valikud ja tegevused moodustavad suhtlusprotsessi. Suhtlus lõpeb mingi tulemusega. Seega on küsimus, protsess ja tulemus tavalise suhtlusmudeli elemendid. (Gibbins *et al.* 2001)

Selles alapeatükis on välja toodud Gibbinsi ja Salterio suhtlemismudel, mille järgi audiitori ja kliendi suhted põhinevad kuuel komponendil: eelnev kokkupuute, raamatupidamislik probleem või teema, suhtlus, raamatupidamislik tulemus, järeldused ja suhtluse mõjurid. Lisaks selgus analüüsitud informatsioonist, et audiitori ja kliendi vahelised suhted mõjutavad finantsaruandeid, sest väga tihti esineb auditi jooksul mingi probleem, mida audiitor ja juhtkond koos lahendavad.

1.3. Audiitori ootused kliendile finantsauditi läbiviimisel

Kolmandas alapeatükis keskendutakse maailmas tehtud uuringutele. Viidatakse teaduslikele allikatele ning tuuakse välja magistritöö jaoks olulised aspektid. Vaadeldakse teoreetilist baasi, mis on vajalik selleks, et mõista, mida on magistritöös käsitletavas valdkonnas juba uuritud ja välja selgitatud.

Vaadeldakse ka, milliseid otsustamise strateegiaid ja suhtlemisviise audiitorid kasutavad. Pööratakse tähelepanu sellele, kas kõrgema tasemete audiitorid suhtlevad klientidega samamoodi nagu madalamate tasemete audiitorid või on nende suhtlemisstrateegiates erinevusi. Vaadeldakse,

mis mõjutab audiitori usaldusväarsust kliendi jaoks ja kuidas see on seotud professionaalse skeptitsismiga.

Selleks, et magistritöö sisust paremini aru saada, toob töö autor siin lühidalt välja audiitorfirmade hierarhia. Audiitorfirmade madalama tasemete spetsialistid on praktikandid ja assistendid, kes aitavad projektijuhti ning teevad lihtsamat ja mahukamat tööd. Nendest kõrgem tase on projektijuht, kes korraldab projekti tööd ja teeb auditi testid. Auditivaldkonna kõrgema taseme spetsialistid on vandeaudiitorid, kes töötavad nii juhtivaudiitorite, direktorite kui ka partneritena. Partner on kõrgeim auditi spetsialist, kes vastutab auditi läbimise eest. Kõikide tasemete audiitorid suhtlevad kliendiga. Hierarhia täpsem kirjeldus on esitatud magistritöö alapeatükis 2.2.

Suurim osa audiitori ja kliendi suhetest põhineb just suhtlusel audiitori ja kliendi finantsjuhi vahel. Mõnikord suhtlevad auditi projektijuhid või assistendid ka kliendi juhtkonnaga. Partneritel on suurem mõju ja staatus, mis mõjutab ka kliendi arvamust. Audiitorid kasutavad suhtlemisel erinevaid strateegiaid, näiteks kompromislikku strateegiat, kus audiitor ja klient jõuavad konsensuseni. On olemas ka juhtiv strateegia, kus audiitor annab kliendile teada, kuidas viimane peab käituma. Selle strateegia korral kaitseb audiitor oma seisukoha ega lähe kliendiga kompromissile. Läbiviidud uuringust selgus, et madalamate tasemete juhid kasutavad tavaliselt kompromislikku strateegiat ja kõrgema taseme audiitorid, näiteks partnerid, kasutavad sagedamini juhtivat suhtlemisstrateegiat. Ent strateegia valik sõltub kindlasti ka teemast. Mõnikord asendavad partnereid finantsjuhiga suhtlemisel madalamate astmete juhid. See on tingitud ajanappusest või sellest, et madalama tasemete audiitorid tahavad näidata oma iseseisvust või suurendada auditi-protsessi efektiivsust. (McCracken *et al.* 2011)

Aastal 2010 tegid Rennie *et al.* uuringu, milles osales 48 auditipartnerit ja 23 juhatajat Kanada audiitorfirmadest. Uuring keskendus teguritele, mille põhjal kujuneb audiitori arvamus kliendist ja tema usaldusväarsusest. Uuringust selgus, et audiitor usaldab klienti rohkem siis, kui klient on suhtlemisel positiivselt meelestatud ja hoolib oma ärist. Lisaks selgus, et see, kui palju audiitor klienti usaldab, mõjutab audiitori ja kliendi suhteid. Suur osa vastajatest väitis, et auditiprotsessis on väga oluline oma klienti usaldada ja audiitorid arvavad, et usaldusväarsus ei takista professionaalset skeptitsismi (*professional scepticism*), sest auditiprotseduurid on ranged ja täpsed ning audiitor on arvamuse avaldamisel sõltumatu. (Rennie *et al.* 2010)

Finantsaudit ei saa läbi viia ilma kliendi ja audiitori omavahelise usalduseta. Audiitor peab oma töös toetuma juhtkonna arvamusele, sest juhtkonnal on rohkem teavet ettevõtte tööst. Audiitor tugineb mõnikord ka juhtkonna hinnangutele. Ent audiitor ei saa kliendi esindajat, näiteks juhtkonda, ka liiga palju usaldada, sest siis on riski all professionaalne skeptitsism. On olemas negatiivne seos audiitori usalduse kliendi vastu ja professionaalse skeptitsismi vahel ehk kui usaldust on liiga vähe, siis toetub audiitor enam professionaalsele skeptitsismile, ning kui usaldust on liiga palju, võib professionaalne skeptitsism mingil määral väheneda. Lisaks selgus uuringust, et mida kauem audiitor ja klient omavahel töötavad ja suhtlevad, seda enam audiitor klienti usaldab. Kõige sagedamini tuginevad audiitorid juhtkonna teadmistele just auditi planeerimise faasis, kui räägitakse läbi protsesse ja tuvastatakse kontrolliprotseduure. (Rennie *et al.* 2010)

Edasi vaadeldakse arvamusi ja uuringuid, mis puudutavad audiitori ja raamatupidaja koostööd. Tuuakse välja aspekte, mis auditit lihtsustavad, ja raamatupidaja omadused, mis auditit mõjutavad. Edaspidi tuuakse välja ametnike e-kirjale vastamise ootused ja vastatakse küsimustele, kes tavaliselt tuvastab auditis probleemi ja kes suhtleb kliendiga keerulistel teemadel.

Audiitori ja kliendi omavahelised suhted võivad oluliselt mõjutada finantsaruandeid. Gibbins *et al.* tegid uuringu, mis põhines 93 auditipartneri küsitlusel. Kõikidel vastajatel oli vähemalt 10 aastat kogemust auditi alal, suurel osal neist oli kogemust isegi rohkem kui 20 aastat. Vastajate jaoks on suhtlemine klientidega auditi tavapärane osa, 67% auditipartneritest suhtles rohkem kui pooltega oma klientidest. Suhtlemine tuleneb tavaliselt sellest, et kliendi raamatupidamistava ei reguleeri piisavalt mingit valdkonda. Uuringus osalenutest olid 75% auditi projekti partnerid (*engagement partner*), 14% konsulteeritavad partnereid (*local consulting or technical partner*) ja ülejäänud olid muud partnereid. Kõige rohkem (67%) oli vastajaid, kelle kogemus oli rohkem kui 20 aastat, ja kõige vähem (12%) neid, kelle kogemus oli 10–15 aastat. Kolmandik vastanutest suhtles vähem kui pooltega oma klientidest raamatupidamisteemadel. Suurem osa ehk 41% suhtles rohkem kui pooltega oma klientidest, kui tegemist on raamatupidamisteemadega. Tavaliselt suhtlesid partnerid ja kliendid seaduste ja regulatsioonide ning audiitori ja kliendi eelistuste erinevuste teemadel. (Gibbins *et al.* 2001)

Ühes raamatupidamisportaalil esitab vandeaudiitor soovitusel raamatupidajatele edukaks finants-auditi läbimiseks. Tuuakse välja aspekte, mida soovitatakse järgida raamatupidaja igapäevatoös auditi jooksul. Näiteks kiidetakse heaks sammuks eelnevat ettevalmistust ehk juba varakult võib hakata koostama küsitud dokumente ja edastama neid audiitorile. Vaja on ka jälgida, et esitavad

dokumendid oleksid korrektselt vormistatud ja sisaldaks kogu vajalikku infot. Kui audiitor saab ebakorrektsed dokumendid, võib auditi aeg olla pikem. Soovitatakse ka luua eraldi kaust ainult auditi dokumentide jaoks – see lihtsustab ja kiirendab tööd. Artiklis on välja toodud ka fakt, et audiitorid eelistavad avatud suhtlusviisi. See tähendab, et kui raamatupidajal või finantsjuhil on küsimus tehingu kajastamise kohta, on kahtluse korral kasulik audiitoriga nõu pidada, sest hiljem on vea parandamine juba keerulisem ja ajakulukam. Põhiliste soovitusena on välja toodud ajagraafikust ja kokkulepetest kinnipidamine, avatud suhtlusviis, auditiks valmistumine (näiteks alusdokumentide korrektne hoidmine). Lisaks soovitab vandeaudiitor hoida audiitori suhtes positiivset hoiakut. (Villemi 2014)

Tänapäeval eeldavad audiitorid, nagu ka teised ametnikud ja kontoritöötajad, e-kirjale vastamist. 2018. aastal tegi tarkvaraga tegelev ettevõtte SuperOffice uuringu, mis keskendus e-kirjale vastamise ajapiirangule. SuperOffice uuris rohkem kui 1200 ametnikku eesmärgiga aru saada, kui kiiresti ametnikud ootavad e-kirjale vastamist. Uuringust selgus, et ametnikud vastavad e-kirjale keskmiselt 12 tunni ja 10 minuti jooksul. Uuring käsitles just tööga seotud kirju ja selgus, et enamik (43%) vastajaid ootab e-kirjale vastamist 1 tööpäeva jooksul. Kõige vähem ehk üks kümnendik ootavad vastust e-kirjale 15 minuti jooksul. Ainult 13% vastajatest on nõus e-kirjale vastust ootama rohkem kui kaks tööpäeva. (Toister 2018)

Üks audiitori ootusest raamatupidajale on see, et raamatupidajal oleks pädevus raamatupidajana töötada. Eesti kutseregistri järgi on raamatupidaja, vanemraamatupidaja ja juhtivraamatupidaja tööks vajalikud isikuomadused (Kutsestandard...):

- 1) pinge- ja stressitaluvus,
- 2) koostöövõime ja suhtlemisvalmidus,
- 3) täpsus ja korrektsus,
- 4) õppimisvõime,
- 5) vastutusvõime,
- 6) otsustusvõime ja iseseisvus,
- 7) analüütiline (matemaatiline) võimekus ja loogiline mõtlemine,
- 8) keskendumisvõime,
- 9) ausus ja usaldatavus.

Raamatupidaja kutsestandardid on jaotatud tasemeteks, kus raamatupidaja vastab tasemele 5, vanemraamatupidaja tasemele 6 ja juhtivraamatupidaja tasemele 7. Eesti kvalifikatsiooni- raamistiku (EKR) järgi on Eesti kvalifikatsioonid jaotatud kaheksaks tasemeks ja igale tasemele vastab kindel formaalhariduslik kvalifikatsioon. See tähendab sisuliselt seda, et kõrgema taseme kutse nõuab kõige kõrgemat haridustaset ehk doktorikraadi ning kõige madalama taseme kutse nõuab toimetuleku õppekava lõputunnistust. (EKR 2008) Selle raamistiku järgi võib raamatupidajana töötada inimene, kellel on vähemalt viies EKR tase.

Kõikide tasemete raamatupidajatele on määratletud ka kutsealane ettevalmistus. Raamatupidajal (tase 5) peab olema keskharidus ja ta peab olema lõpetanud kutseõppeasutuses täies mahus vastava tasemeõppe õppekava või omama praktilist töökogemust raamatupidajana. Vanemraamatupidajal (tase 6) peab olema bakalaureusekraad või rakenduskõrgharidus ja praktiline töökogemus raamatupidajana. Juhtivraamatupidaja (tase 7) kutsealane ettevalmistus peab olema kas magistrikraad või sellele vastav kvalifikatsioon, praktiline töökogemus raamatupidajana ja läbitud erialased täienduskoolitused. Nii 6. kui ka 7. taseme raamatupidajaid nimetatakse ka pearaamatupidajaks. (Kutsestandard...)

Järgnevalt kirjeldatakse, millised tegevusnäitajad ja teadmised peavad raamatupidajatel olema Eesti Kutsekoja kutsestandardi järgi. Kutsestandard on dokument, milles kirjeldatakse tööd ning töö edukaks tegemiseks vajalike oskuste, teadmiste ja hoiakute kogumit ehk kompetentsusnõudeid. Raamatupidaja (tase 5) peab oskama koostada lühendatud raamatupidamise aastaaruandeid, võttes aluseks Eesti finantsaruandluse standardi. Ta peab tundma finantsarvestuse põhimõtteid, valdkonna õigusakte ja Eesti finantsaruandluse standardit. Vanemraamatupidaja (tase 6) peab oskama koostada raamatupidamise aastaaruandeid, võttes aluseks Eesti finantsaruandluse standardi. Ta peab tundma finantsarvestuse põhimõtteid, valdkonna õigusakte, konsolideerimist baastasandil, Eesti finantsaruandluse standardi, IFRS for SME standardi ja auditi aluseid. Juhtivraamatupidaja (tase 7) peab oskama koostada konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandeid, võttes aluseks Eesti või rahvusvahelise finantsaruandluse standardi. Ta peab juhendama ja koordineerima aruannete koostamist ning tundma finantsarvestuse põhimõtteid, valdkonna õigusakte, auditi aluseid, Eesti finantsaruandluse standardit, IFRS standardit ja konsolideerimist. (Kutsestandard...)

Kui raamatupidajal on olemas teadmisi ja oskusi tõendav sertifikaat, siis see tuleb kasuks nii tööd tehes kui ka tööle kandideerides. Tuntumad rahvusvahelised raamatupidamissertifikaadid on CPA

(*Certified Public Accountant*) ja ACCA (*Association of Chartered Certified Accountants*). Nii CPA kui ka ACCA sertifikaat antakse inimestele, kes on teinud vastavad eksamid ja vastavad kindlatele kriteeriumitele. Sertifikaadid on rahvusvahelised ja baseeruvad rahvusvahelistel standarditel. Mõlemad sertifikaadid tähendavad, et selle omanik on sertifitseeritud finantsarvestuse spetsialist (näiteks raamatupidaja, audiitor, finantsjuht).

1995. aastal tehti uuring, mis keskendus sellele, mida tööandjad raamatupidajatel neid tööle võttes ootavad ja kuidas need ootused erinevad nendest, mis olid aastatel 1975–1985. Uuringus tugineti 1465 raamatupidamistööd pakkuvale töökuulutustele. Uuringust selgus, et 1995. aastal otsisid tööandjad inimest, kes oskab kasutada arvutit ja tarkvara, kellel on haridust tõendav dokument, sertifikaat, mis tõendab erialaseid oskusi ja teadmisi, kellel on erialane kogemus, kes oskab hästi suhelda ja tööd organiseerida. 50% tööandjatest mainis, et peab olema arvestuse eriala esimese astme kõrgharidus, 31% – esimese astme mistahes kõrgharidus, 7% tööandjatest ei nõudnud raamatupidamisharidust, aga nõudsid erialast kogemust. 12% soovisid, et raamatupidajal oleks magistrikraad. 1993. aastal eeldas ainult 18% tööandjatest, et raamatupidajal oleks oskusi tõendav sertifikaat. Üks tööandjate soovidest oli, et raamatupidajal oleks erialane kogemus. 61% tööandjatest lisas kulutustesse punkti selle kohta, et kandideerijal peab olema raamatupidamisalane töökogemus. (Johnson, Johnson 1995)

1993. aastal soovis umbes 70% tööandjatest, et raamatupidajal oleks vastav arvutikasutamise oskus. Vastavalt 15% ja 7% tööandjatest mainisid, et oluline on suhtlemis- ja organiseerimisoskus. (Johnson, Johnson 1995) 1989. aastal ütles *Big Eight*'i esimees, et edukas raamatupidaja peab lisaks ärianduse-, raamatupidamise- ja audititeadmistele omama head suhtlemisoskust ning intellektuaalset ja loomingulist probleemide lahendamisele suunatud mõtlemist. (Andersen *et al.* 1989)

Selle magistritöö koostamise käigus tutvuti uuringutega, kus tuuakse välja, mida tööandjad ootavad raamatupidamiseriala vilistlastelt, kes kandideerivad raamatupidajaks. Tööandjad tihti juba teavad audiitori ootuseid raamatupidajale ja arvestavad nendega uue töötaja tööle võtmisel. Tööandjad ootavad, et kandideerijal oleks head raamatupidamisalased teadmised, väga tugevad analüütilised oskused ja ärilised teadmised ning et kandideerija käiks ajaga kaasas. Vilistlased ise arvavad, et neil peab olema suhtlemisoskus ja analüütilise mõtlemise oskus, professionaalse- ja meeskonnatööoskus. (Kavanagh, Drennan 2008)

Donald Sloan tõi 1983. aastal välja, et raamatupidamise karjäärriks on hästi ette valmistatud see inimene, kellel on olemas tasakaal tehniliste oskuste ning mõtlemise ja analüüsimise oskuste vahel. Lisaks on paljudes uuringutes väga olulise oskuseks nimetatud suhtlemisoskust. (Sloan 1983)

Tavaliselt (88% juhtudest) suhtleb auditi jooksul spetsiifilistel ja keerulisematel teemadel kliendiga auditipartner, ainult 4% juhtudest teeb seda madalama taseme audiitor. Teema läbivõtmise protsessis osaleb lisaks partnerile enamasti ka madalama taseme audiitor (*manager*). Kliendi poolelt on suhtlemisse tavaliselt kaasatud finantsjuht ja ettevõtte juht, aga rohkem kui pooltel juhtudel osaleb suhtluses ka raamatupidaja. Suhtlusprotsessi lõpus jõuavad audiitor ja klient tavaliselt (41% juhtudest) konsensuseni, kolmandikul (32%) juhtudest jääb kehtima audiitori arvamus. Kliendi arvamus jääb kehtima ainult 4% juhtudest. Nii audiitori kui ka kliendi kompetentsus oli väga oluline aspekt suhtlemises. (Gibbins *et al.* 2001)

Auditi jooksul leitud probleemi tuvastas enamasti (59% juhtudest) audiitor. Tuvastatud probleem ei olnud enamikul juhtudest üllatus, vaid 32% juhtudest osutus see üllatuseks. Klient ise tuvastas probleemi ja rääkis sellest audiitorile 23% juhtudest. (Gibbins *et al.* 2001)

Mõnikord suhtleb audiitor auditi jooksul ettevõtte kontrolleri või siseaudiitoriga, sest nad võivad jagada detailsemat infot mingite tehingute kohta. Atanasko Atanasovski uuris, millised on välisaudiitorite ootused siseaudiitori tööle, ja selgus, et välisaudiitor ei ole valmis endale auditi jooksul lisavastutust võtma, kuid siseaudiitorid ootavad, et välisaudiitor väljastab otsuse sisekontrollisüsteemide tõhususest ja kliendi riskijuhtimisest (Atanasovski 2015).

Auditi läbiviimiseks on ka oma eeltingimused ning ISA 210 standardi järgi peab audiitor hankima juhtkonna nõusoleku, et ta tunnustab ja mõistab oma kohustust auditi läbiviimise käigus:

- 1) koostada finantsaruanne kooskõlas rakendatava finantsaruandluse standardiga;
- 2) kehtestada sisekontroll, mis võimaldab finantsaruannete koostamist ilma pettustest ja vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta;
- 3) anda audiitorile juurdepääs informatsioonile, mis on vajalik finantsaruannete koostamiseks;
- 4) jagada audiitoriga auditi läbiviimiseks asjakohast informatsiooni;
- 5) tagada audiitorile piiramatut juurdepääs isikutele, kellelt audiitor võib hankida auditi jaoks vajaliku informatsiooni ja tõendusmaterjale.

Eelnevas lõigus on mainitud juhtkonna kohustused auditi jooksul. Juhtkond vastutab nende kohustuste täitmise eest, aga tegelikult delegeerib juhtkond oma kohustused tavaliselt pearaamatupidajale või raamatupidajale, kes peab tagama nende kohustuste täitmise. Seega juhtub praktikas tihti, et audiitoritega suhtleb raamatupidaja. Ta peab koostama finantsaruande kooskõlas rakendatava finantsaruandluse raamistikuga ja ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta, andma audiitorile juurdepääsu vajalikule informatsioonile ja dokumentidele ning tagama juurdepääsu isikutele, kelle käest audiitor võib tõendusmaterjali hankida.

Juhtkonna ja raamatupidaja suhetes võib esineda ka eetiline dilemma. See tekib siis, kui inimene peab valima kahe õige valiku vahel, kuid see on vastuolus seaduses kehtestatud piiridega (Dilemma 2019). Eetilise dilemma korral on inimese isiklikud huvid väärtuslikumad kui seadusest tulenev piirang. (Low *et al.* 2008)

Sellest alapeatükist selgus, et kõrgema ja madalama tasemete audiitorid kasutavad kliendiga suhtlemisel erinevaid suhtlemisstrateegiaid ja et audiitor tugineb oma töös juhtkonna teabele ettevõtte kohta. Lisaks selgus, et kolmandik auditipartneritest suhtleb rohkem kui pooltega oma klientidest ja keerulistel raamatupidamislikel teemadel suhtleb kliendiga tavaliselt just auditipartner. Audiitorid nagu ka teised ametnikud ootavad e-kirjale vastamist umbes ühe tööpäeva jooksul. Auditi käigus leitud probleemi on enamasti tuvastanud audiitor, mitte klient. Selles alapeatükis toodi välja ka raamatupidaja tööks vajalikud isikuomadused.

2. AUDIITORITE OOTUSTE VÄLJASELGITAMISEKS TEHTUD UURINGU TUTVUSTUS

Teine peatükk koosneb mitmest alapeatükist, kus tutvustatakse uuringus kasutatud metoodikat, uurimisobjekti ja valimi moodustamist.

2.1. Kasutatud uurimismeetodid

Magistritöö uuringu metoodika koosneb meetodite kogumist. Kasutatud meetodid on küsitluse abil andmete kogumine, tarkavara abil andmete töötlemine ning andmete analüüsimine.

Uuringu läbiviimiseks kasutatakse andmeid, mis võivad olla kas kvantitatiivsed või kvalitatiivsed. Kvantitatiivsed andmed on need, mis sisaldavad arve, ning kvalitatiivsed on need, mis ei sisalda arve, vaid koosnevad sõnalisest informatsioonist. Kvantitatiivse ja kvalitatiivse meetodi valik oleneb püstitatud uurimisküsimusest. Kui uurimisküsimus põhineb muutujatel, tingimustel ja teguritel, sobib paremini kvantitatiivne meetod. Kvalitatiivne meetod on kohasem siis, kui uurimisküsimus sisaldab eesmärki midagi avastada, mõista või kirjeldada. Samuti on võimalik kasutada kombineeritud uurimismeetodit, kui kasutatakse nii kvantitatiivset kui ka kvalitatiivset andmete kogumist ja analüüsimist. (Punch 2013) Julia Brannen (1992) väidab, et kvalitatiivne meetod vaatab uuritavale probleemile laiemalt ning otsib uuringu käigus tegureid, mis aitavad uuritavast teemast paremini aru saada. Kvantitatiivne meetod vaatab probleemile kitsamalt, vaadeldes ainult määratud vastuseid. (Brannen 1992) Magistritöö uurimisküsimusele vastamiseks peab autor otstarbekamaks kvantitatiivse meetodi rakendamist, sest uurimisküsimus puudutab just tegevusi, mida audiitorid raamatupidajatelt ootavad. Magistritöös ei ole püstitatud ülesannet uurida probleemi väga sügavalt iga indiviidi puhul eraldi, vaid pigem plaanitakse koguda suurt andmestikku.

Töös kasutatav kvantitatiivne meetod on küsitlus, mis aitab koguda piisavas koguses andmeid ja vastata uurimisküsimusele. Küsitluses osalesid Eesti *Big 4* audiitorid, kes on selle magistritöö uurimisobjektiks. Uurimisobjekti täpsem tutvustus on esitatud järgmises alapeatükis. Küsimustele

vastasid nii auditi praktikandid, assistendid, projektijuhid kui ka vandeaudiitorid. Küsitlus tehti Google Docs keskkonnas, sest see platvorm on tasuta, võimaldab mugavalt andmeid koguda ja paljud on sellega tuttavad. Küsimustik oli avatud kahe perioodi jooksul. Peamine andmete kogumise periood oli 3. detsembrist 27. detsembrini 2018. Kuna selle aja jooksul ei kogunenud piisavalt vastuseid, oli küsimustik avatud veel mõned päevad 2019. aasta aprillis. Perioodi valikut mõjutas teadmine, et audiitoritel on jaanuarist märtsini kõrghooaeg, mille jooksul on neil alati palju tööd ja ilmselgelt ei leidu aega küsitlusele vastamiseks. Selleks, et küsimustele vastaksid ainult *Big 4* audiitorid, saadeti küsitluse link *Big 4* üldistel e-postiaadressidel. Lisaks palus autor isiklikult mõnda *Big 4* audiitorit osaleda küsitluses ja infot küsitluse kohta ka oma kolleegidele edastada. Selleks, et saada ka kõrgema astme audiitorite ehk vandeaudiitorite vastuseid, saadeti kõikidele *Big 4* vandeaudiitoritele isiklikud e-kirjad. Vandeaudiitorite nimekiri ja kontaktandmed saadi Audiitorkogu veebilehelt. Selline lähenemine vähendas võimalust, et küsitlusele vastavad inimesed, kes ei tööta *Big 4* ettevõtetes audiitorina.

Küsimustik (vt lisa 1) koosnes neljast osast: audiitori taustainfo, audiitori suhtlemiskäitumine finantsauditi jooksul, audiitori ootused raamatupidajale finantsauditi läbiviimisel ning audiitori üldisemad ootused finantsauditi läbiviimise protsessile. Esimeses osas kaardistati vastaja demograafilised tunnused: sugu, vanus, *Big 4* töökoht, ametinimetus ning sellised tööga seotud tunnused, nagu töökogemus auditi alal ja klientide arv kliendiportfellis. Teine osa puudutas audiitori suhtlemiskäitumist finantsauditi jooksul ning küsimused aitasid uurijal aru saada, kellega kliendi poolt audiitor tavaliselt suhtleb, millist suhtlemisstrateegiat kasutatakse ja millist haridustaset eeldatakse raamatupidajalt. Järgmised küsimused aitasid aru saada, mis tegevusi audiitor ootab raamatupidajalt auditi läbiviimisel ja kui tihti juhtub, et raamatupidaja tegevus tegelikult vastab audiitori ootustele. Vastajad pidid ka hindama, millised isikuomadused on raamatupidaja tööks olulisemad ja kui kiiresti ootavad audiitorid raamatupidajalt vastuseid oma küsimustele. Kolmas küsimusteplokk oli seotud auditiprotsessi üldisemate harjumustega. Näiteks uuriti, milline on tavaline suhtlus audiitori ja raamatupidaja vahel ning kas on olemas seos heade suhete ja märkusteta vandeaudiitori otsuse vahel. Küsimustiku lõpus pakuti vastajale võimaust lisada veel oma mõtteid, mis puudutavad ootusi raamatupidajatele.

Osa küsimustest koostati kasutades Likerti skaalat, et määrata audiitorite ootuste olulisust – kuivõrd on mõned ootused olulisemad kui teised. Tegemist oli viiepallise skaalaga, kus vastaja võis valida alates variandist „üldse pole oluline“ kuni variandini „on väga oluline“. Neutraalne vastus oli „suhtun neutraalselt“. Neutraalse vastuse olemasolu on tähtis, sest mõnikord ei oska

vastaja küsimusele vastata ja neutraalne vastusevariant väldib ebaausate vastuste esinemist küsitluse tulemustes. Küsimustiku koostamisel lähtuti nii magistritöö esimeses peatükis vaadeldud uuringutest kui ka Eesti kutseregistri kehtestatud juhtivraamatupidaja tööks vajalikest isikomadustest. Lisaks kasutas töö autor isiklikku kogemust audiitorina töötamisel ja küsis oma kolleegidelt, mida nad tavaliselt raamatupidajatelt finantsauditi läbiviimisel ootavad.

Küsitlusele tuli 81 vastust, suurem osa ehk peaaegu 50% neist laekus küsimustiku avaldamise esimesel päeval.

Küsitluse käigus saadud andmeid töödeldi Exceli tarkvara abil, kuna Google Docs keskkond lubab eksportida andmeid just Excelisse. Andmete töötlemiseks kasutas autor liigendtabelid (*pivot*-tabelid) ja valemeid. Kui andmed olid töödeldud, analüüsiiti neid, koostades joonised ja graafikud.

2.2. *Big 4* ettevõtete tutvustus

Selles alapeatükis on esitatud uurimisobjekti kirjeldus ehk *Big 4* ettevõtete PwC, KPMG, EY ja Deloitte tutvustus.

Big 4 ettevõtted (Deloitte, PwC, KPMG ja EY) on suured raamatupidamis- ja audiitorteenuseid pakkuvad ettevõtted maailmas. Suurema osa nende teenustest moodustavad audititeenused. Lisaks sellele osutab *Big 4* maksukonsultatsiooni teenuseid, nõustamisteenuseid ning riski- ja kontrollihindamisteenuseid. *Big 4* ettevõtted pakuvad tööd ning karjäärivõimalusi paljudele raamatupidajatele ja audiitoritele üle maailma. (*Big 4...* 2018)

Deloitte on bränd, mille all töötavad tuhanded inimesed selleks, et osutada auditi-, nõustamiskonsultatsiooni- ja maksunõustamisteenuseid. Deloitte firmad asuvad 150 riigis üle maailma ja kokku töötab Deloitte brändi all umbes 264 000 inimest. (About Deloitte 2019) Eestis tegutseb AS Deloitte Audit Eesti, mis oli asutatud 2000. aastal ja mille põhitegevusalaks on audiitorteenuste osutamine või muu kutsega seotud teenus. (Aktsiaselts 12 ... 2017) Äripäeva andmetel töötas 2018. aastal Deloittes 60 inimest (Äripäeva Infopank 2019c).

PwC on üks maailma juhtivaid professionaalset raamatupidamisteenust pakkuvaid ettevõtteid. PwC on kontorid 158 riigis, kus töötab rohkem kui 250 000 inimest. PwC pakub auditi-,

nõustamis- ja maksuteenuseid ning juriidilisi konsultatsioone. (About us 2019) Eestis tegutseb AS PricewaterhouseCoopers, mille peamine tegevusala on audiitorkontroll ja konsultatsioonid. (Aktsiaseelts PricewaterhouseCoopers 2018) Äripäeva andmetel töötas 2018. aastal PwCs 181 inimest (Äripäeva Infopank 2019a).

KPMG on asutatud 1987. aastal ja tänapäeval on ettevõtte kontorid 153 riigis üle maailma, kus töötab rohkem kui 207 000 inimest. KPMG teenindab riigiasutusi, erasektori ettevõtteid, avaliku sektori büroosid. (Who we are 2019) Eestis tegutseb KPMG Baltics OÜ, mis on Eesti auditi- ja äri nõustamisfirma. Eestis tegutseb KPMG alates 1992. aastast. KPMG Baltics OÜ pakub äri nõustamisteenuseid auditi, maksunduse, õiguse, juhtimise, riskijuhtimise, raamatupidamise ja tehingute nõustamise vallas. (KPMG Baltics OÜ 2018) Äripäeva andmetel töötas 2018. aastal KPMGs 156 inimest (Äripäeva Infopank 2019b).

EY tegutseb maailmas alates 1849. aastast ning pakub ärikonsultatsiooni, tehingute nõustamise, auditi-, maksundus- ja raamatupidamisteenuseid (Ernst & Young Baltic AS 2018). Ettevõtte pakub tööd rohkem kui 260 000 inimesele. EY 700 kontorit asuvad rohkem kui 150 riigis üle maailma. (Our locations 2019) Eestis tegutseb EY Baltic AS (Ernst & Young Baltic AS 2018). Äripäeva andmetel töötas 2018. aastal EYs 106 inimest (Äripäeva Infopank 2019d).

Suuretel audiitorfirmadel, sealhulgas *Big 4* ettevõtetel, on sarnane audiitorite hierarhia (vt tabel 1).

Tabel 1. *Big 4* audiitorfirmade hierarhia

Töös kasutatud ametinimetus eesti keeles	PwC	KPMG	Deloitte	EY
Auditi assistent	–	<i>Analyst</i>	<i>Analyst</i>	<i>Junior/Staff</i>
	<i>Associate</i>	<i>Consultant</i>	<i>Consultant</i>	–
Auditi projektijuht	<i>Senior Associate</i>	<i>Senior Consultant</i>	<i>Senior Consultant</i>	<i>Senior</i>
Vandeaudiitor	<i>Manager</i>	<i>Manager</i>	<i>Manager</i>	<i>Manager</i>
	<i>Senior Manager</i>	<i>Senior Manager</i>	<i>Senior Manager</i>	<i>Senior Manager</i>
	<i>Director</i>	<i>Associate Partner</i>	<i>Associate Partner</i>	<i>Director</i>
	<i>Partner</i>	<i>Partner</i>	<i>Partner</i>	<i>Partner</i>

Allikas: (Career Hierarchy 2018)

Kõikide tasemete positsioonid on oma sisult ettevõtetes ühesugused, kuid kannavad erinevaid nimetusi. Madalama taseme positsioon tähendab auditi assistenti, kelle ajaline panus iga auditi-projekti on kõige mahukam, sest ta teeb ajakulukat tööd suurte andmemahtudega. Keskmise taseme positsiooniks on auditi projektijuht, kes organiseerib projekti tööd ja kontrollib assistentide detailset tööd. Kõrgema taseme positsioonil töötavad audiitorid on need, kellel on olemas vandeaudiitori kvalifikatsioon. Vandeaudiitor määrab auditi strateegia ja vastutab audiitori otsuse eest.

2.3. Valimi moodustamine

Kvantitatiivses uuringus võib kasutada nii tõenäosuslikke kui ka mittetõenäosuslikke valimi koostamise meetodeid, mis oleneb uurimuse eesmärgist ja uuritava populatsiooni iseärasusest. Tõenäosusliku valimi korral ei võeta populatsiooni liikmeid valimisse suvaliselt, vaid juhuslikkus on korraldatud kindlate metoodiliste põhimõtete abil. Sellega kindlustatakse valimi esinduslikkus, mis tähendab, et kõikidel üldvalimi elementidel on võrdne tõenäosus valimisse sattuda. Mittetõenäosuslikke valimeid kasutatakse tavaliselt sotsiaalteaduslikes uuringutes, kus uuritava grupi suurusjärku pole võimalik määrata. (Valimi koostamise ... 2019)

Magistritöö uurimisobjekt ehk sihtgrupp on *Big 4* Eesti ettevõtetes töötavad audiitorid. Üldkogumi suurus on võimalik ligikaudselt kindlaks määrata, seetõttu on töös kasutatud tõenäosuslikku valimi koostamise meetodit.

Tõenäosuslikud valimi koostamise meetodid on järgmised: juhuvalim, kihtvalim, klastervalim ja mitmetasandiline klastervalim. Juhuvalim võib olla lihtne või süstemaatiline. Lihtsa juhuvalimi korral on igal populatsiooni liikmel võrdne tõenäosus valimisse sattuda ehk kindlaksmääratud mahuga populatsioonist eraldatakse liikmeid lihtsa juhusliku valiku alusel. Süstemaatilise juhuvalimi korral toimub valimi valik kindlate intervallide järel. Kihtvalimi korral jaotatakse kogu populatsioon kihtideks ehk alamgruppideks ja seejärel koostatakse iga kihi jaoks juhuvalimi alusel valim. Klastervalimi korral jaotatakse populatsioon klastriteks ehk gruppideks nii, et iga grupp on oma omaduselt homogeenne ehk ühtlane. Mitmetasandiline klastervalim sisaldab valimi võtmist erinevatel tasanditel. Alguses jaotatakse populatsioon gruppideks ja seejärel iga valitud grupp veelkord gruppideks. (Valimi koostamise ... 2019) Magistritöö autor leidis, et kõige otstarbekam on kasutada lihtsat juhuvalimit, sest kõikidel *Big 4* audiitoritel oli võrdne tõenäosus valimisse sattuda. Magistritöös kasutati ühe uurimismeetodina küsitlust, mis saadeti kõikidele *Big 4*

audiitoritele ja igal audiitoril oli võrdne võimalus valimisse saada. Täpsemalt on küsimustiku väljasaatmise kohta kirjutatud alapeatükis 2.1.

Tõenäosuslik valim baseerub põhimõttel, et uuritava populatsiooni maht on kindlaks määratav. Selles töös on uuritud *Big 4* audiitoreid ja selleks, et kindlaks määrata nende arvu, uuris autor Äripäeva infopanga statistikat, mille kohaselt töötas 2018. aastal PwCs ja Deloittes vastavalt keskmiselt 134 ja 36 audiitorit. See moodustas vastavalt 75% ja 60% kõikidest ettevõtte töötajatest. Äripäeva infopanga statistika kohaselt töötas 2018. aastal KPMGs ja EYs kokku vastavalt 156 ja 106 töötajat, eraldi infot audiitorite kohta pole välja toodud. Autor eeldab, et KPMGs ja EYs on audiitorite osakaal kõigist töötajatest enam-vähem sama mis PwCs ja Deloittes. Selle alusel autor leidis kaalutud keskmise järgi, et PwCs ja Deloittes on kõikidest töötajatest keskmiselt 71% audiitorid. Sellest lähtuvalt sai magistritöö autor KPMGs ja EYs töötavate audiitorite arvuks vastavalt 111 ja 75. Äripäeva Infopanga leheküljel avaldatud andmete põhjal töötab kõige rohkem audiitoreid PwCs ning kõige vähem Deloittes.

Big 4 ettevõtetes töötavad erineva taseme audiitorid – auditi praktikandid, assistendid, projekti-juhid, vandeaudiitorid, direktorid ja partnerid. Üldtuntud on fakt, et auditis on kõige rohkem madalama astmete spetsialiste ja kõige vähem kõrgema taseme spetsialiste. Lähtuvalt sellest eeldas magistritöö autor, et ka küsimustele vastajate hulgas on rohkem auditipraktikante ja assistente ning vähem vandeaudiitoreid.

3. BIG 4 AUDIITORITE OOTUSED RAAMATUPIDAJATELE FINANTSAUDITI LÄBIVIIMISEL – UURING AUDIITORITE OOTUSTE VÄLJASELGITAMISEKS

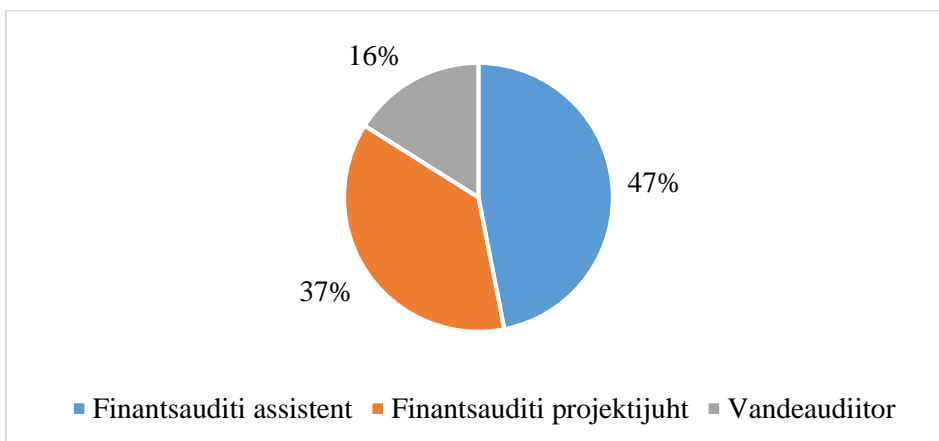
Kolmas peatükk keskendub magistritöö autori uuringule, milles vaadeldakse *Big 4* audiitorite ootusi raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel. Esitatakse uuringu tulemused ja analüüs. Magistritöö uuringust saadud tulemusi võrreldakse varasemate uuringute tulemustega, keskendudes seoste ja erinevuste leidmisele, ning esitatakse joonised, mis illustreerivad küsitlusest saadud infot.

Big 4 audiitorite ootuste väljaselgitamiseks tehti küsitlus, millele vastas 81 audiitorit kõikidest *Big 4* ettevõtetest. Küsitlus koosnes neljast peamisest osast, iga osa analüüs on esitatud eraldi alapeatükina. Peatükk lõpeb järelduste ja ettepanekute alapeatükiga.

3.1. Ülevaade vastajate demograafilistest tunnustest

Küsimustiku esimeses osas selgitas töö autor välja vastajate demograafilise tausta. Küsitlusest selgus, et 63 vastanut (78%) on naised. Rohkem kui kolmandik vastanud audiitoritest on vanuses kuni 25 aastat ja peaaegu kolmandik vanuses 26–30 aastat. Seega on kaks kolmandikku vastanutest 30-aastased või nooremad (vt lisa 2).

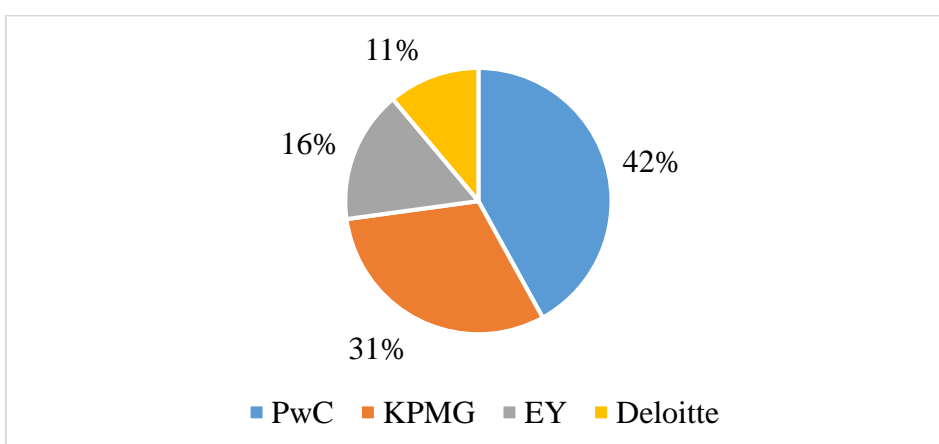
Uuringus osales kõige rohkem finantsauditi assistente (peaaegu pooled vastanutest) ja kõige vähem vandeaudiitoreid. Küsitluse vastustest tuli välja, et autor ei ole saanud auditi praktikantide vastuseid (vt lisa 2). Ilmselt on see seotud sellega, et küsitlusperioodil ei töötanud ettevõtetes praktikante või alustasid uued tulijad assistendi ametipositsioonilt. Vastanute täpsem jaotus ametinimetuse järgi on esitatud joonisel 2.



Joonis 2. Vastanute jaotus ametinimetuse järgi

Allikas: Autori koostatud lisa 2 toodud andmete alusel

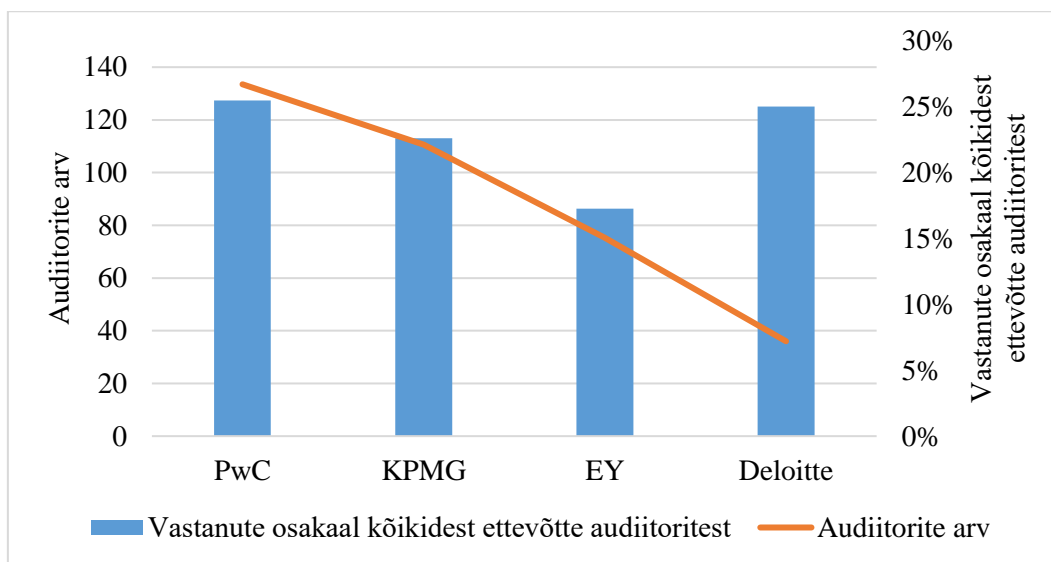
Küsitlusele vastamisel valis iga audiitor oma tööandja. See aitab magistritöö autorile tulemusi analüüsides, aru saada, kas valim on esinduslik või mitte. Valim on esinduslik juhul, kui iga kategooriat esindab piisav arv vastajaid. Valim on esinduslik juhul, kui küsimustikule vastavad kõikide *Big 4* ettevõtete audiitorid ega teki olukorda, et mõne firma audiitorid jätavad üldse vastamata. Magistritöö küsimustikule vastas 81 audiitorit, nendest suurem osa töötab PwCs (42% ehk 34 audiitorit) ja väikseim osa vastajaid on Deloitte audiitorid (11% kõikidest vastajatest ehk 9 inimest). Vastajate jaotus on esitatud joonisel 3 (vt lisa 2). Vastajate jaotus on oodatav, sest PwCs töötab kõige rohkem audiitoreid. Valimi esinduslikkuse kohta järelduse tegemisel on vaja arvestada ka töötavate audiitorite arvuga *Big 4* ettevõtetes.



Joonis 3. Küsitlusele vastanute jaotus ettevõtete kaupa

Allikas: Autori koostatud lisa 2 toodud andmete alusel

Joonis 4 illustreerib vastanute arvu võrreldes *Big 4* ettevõtetes töötavate audiitorite arvuga. Joonise vasak telg näitab audiitorite arvu kindlas *Big 4* ettevõttes ja parem telg näitab, kui suur osa ettevõtte audiitoritest küsitlusele vastas. Jooniselt on näha, et suurem osavõtt oli PwC, KPMG ja Deloitte töötajatel, kus vastas umbes veerand kõikidest töötavatest audiitoritest. EY kõikidest audiitoritest vastas vähem kui 20% (vt lisa 2).



Joonis 4. Audiitorite arv ja küsitlusele vastanud audiitorite osakaal *Big 4* ettevõtetes.

Allikas: Autori koostatud lisa 2 toodud andmete alusel

Küsitluses uuriti vastaja kogemust auditi valdkonnas. Selgus, et kõige rohkem vastas inimesi kogemusega 2–5 aastat (vt lisa 2). Sellise kogemusega on 41% vastajatest. 36% vastajate kogemus on vähem kui 2 aastat. Seega on 77% kõikidest vastanutest kogemusega 5 aastat või vähem. Cohen *et al.* uuringust selgus, et vandeaudiitorite keskmine kogemus on 10 aastat ja auditipartnerite keskmine kogemus 19 aastat, mis näitab, et auditi alal on 5-aastase kogemusega inimesed juba kompetentsed spetsialistid (Cohen *et al.* 2010). Auditi assistentide keskmine kogemus auditi alal on kuni 2 aastat ja auditi projektijuhtide keskmine kogemus 3–5 aastat (Nehme 2017). Arvestades seda, et suurem osa vastanutest on auditi assistendid ja projektijuhid, on vastanute auditialane kogemus oodatav. *Big 4* ettevõtetes osaleb noor töötaja alates esimesest tööpäevast realselt ettevõtte auditeerimisel ja suhtleb klientidega. Assistendid töötavad ka projektijuhi juhendamisel, mis aitab neil kiiremini tööülesannetest aru saada. Seega võib oma ootusi raamatupidajale jagada isegi inimene, kes on *Big 4* ettevõttes töötanud vähem kui 1 aasta. Lisaks heale kogemusele auditi valdkonnas on enamikul vastanutel suur kliendiportfell: 38% vastanutest on 6–10 klienti ja 21%

vastanutest 16–30 klienti (vt lisa 2). See näitab, et küsitletud audiitoritel on rohkelt kogemusi klientidega suhtlemisel.

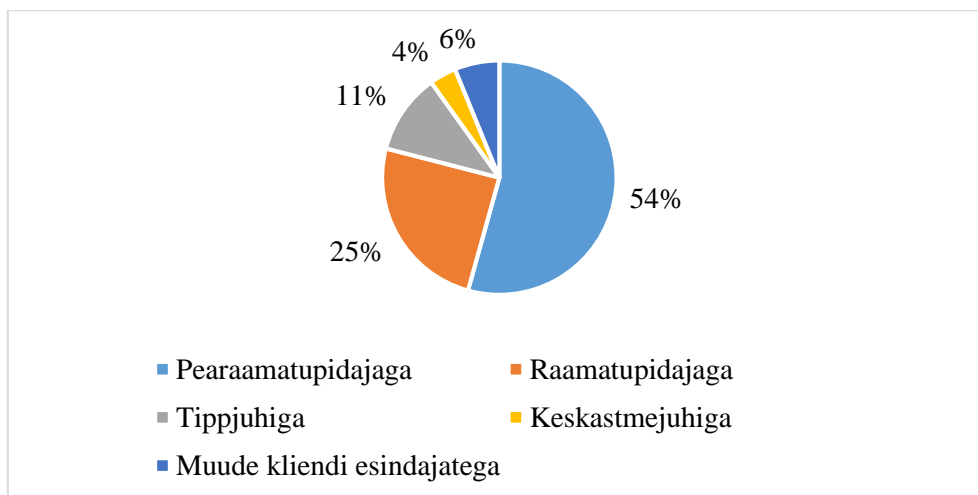
Magistritöö seisukohalt on audiitorite kogemus klientidega suhtlemisel kasulik, sest töö keskendub just audiitori ja raamatupidaja suhtlusele. Suheldes paljude klientidega, hajutavad audiitorid oma kogemust ja saavad oma ootuseid realistlikumalt hinnata. Pikk kogemus audiitorina ja suur kliendiportfell suurendab uuringu andmete usaldusväärsust ning kvaliteeti, sest hinnangu oma ootustele annavad inimesed, kes on saanud piisava kogemuse erinevate klientidega suhtlemisel. Ülaltoodust võib järeldada, et vastanud audiitorid on piisavalt asjatundlikud, et väljendada oma ootusi raamatupidajale finantsauditi läbiviimisel.

Lähtuvalt esitatud infost, järeldab magistritöö autor, et valim on kvaliteetne ja usaldusväärne ning selle alusel saab teha järeldusi *Big 4* audiitorite kohta.

3.2. Audiitori suhtlemiskäitumine finantsauditi jooksul

Selles alapeatükis kirjeldatakse audiitori suhtlemiskäitumist finantsauditi jooksul. Küsimused käsitlevad seda, kellega finantsaudiitor tavaliselt auditi jooksul suhtleb ning kellega ta kõige rohkem suhtleb. Samuti avaldasid audiitorid küsitluses arvamust kasutatava suhtlemisstrateegia kohta.

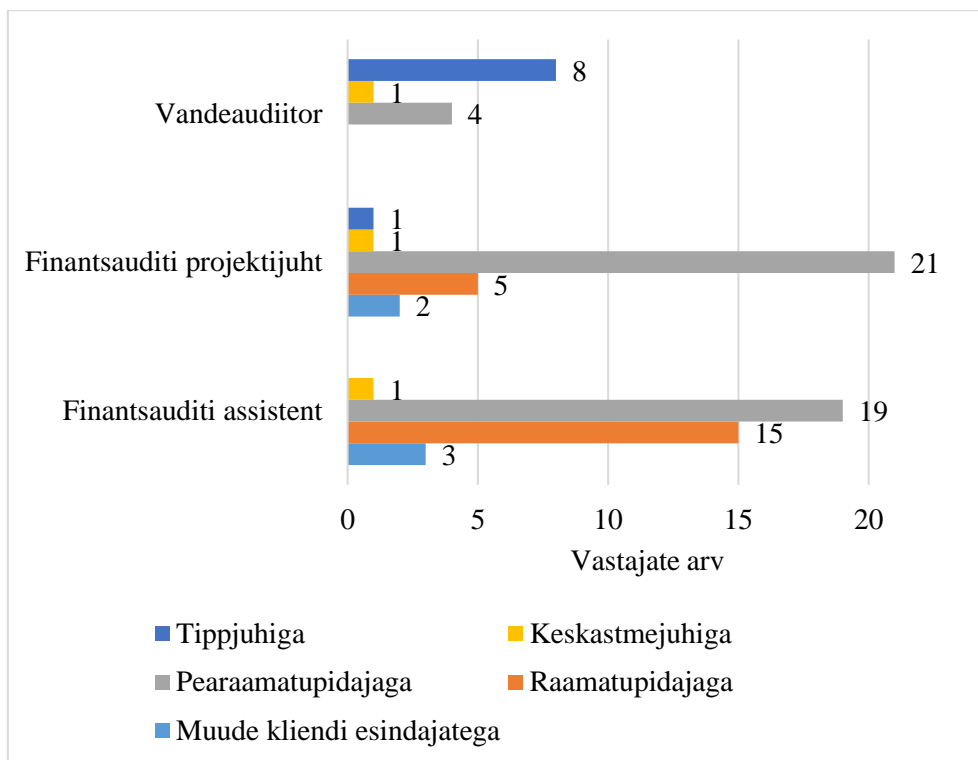
Magistritöö raames uuriti, kellega audiitorid peamiselt auditi jooksul suhtlevad. Selgus, et audiitori peamine kontaktisik auditi läbiviimisel on pearaamatupidaja (nii vastanud audiitoreid oli 54% ehk 44 inimest). Sellest järeldub, et audiitorid ootavad koostööd peamiselt pearaamatupidajaga (vt lisa 3). Saadud tulemus on põhjendatav sellega, et tavaliselt on pearaamatupidaja see, kes vastutab majandusaasta aruande koostamise eest. Samuti suhtleb ta kõige rohkem juhtkonnaga ja täidab nende poolt määratud ülesandeid. Kuid mõnes väiksemas ettevõttes töötab ainult üks raamatupidaja. Sellisel juhul suhtleb audiitor mitte pearaamatupidaja, vaid raamatupidajaga. Veerand vastanutest märkis, et tavaliselt suhtlevad nad enim kliendi raamatupidajaga. Eespool mainitud statistikat illustreerib joonis 5.



Joonis 5. Vastus küsimusele: „Tavaliselt Te suhtlete enim kliendi ...“

Allikas: Autori koostatud lisa 3 toodud andmete alusel

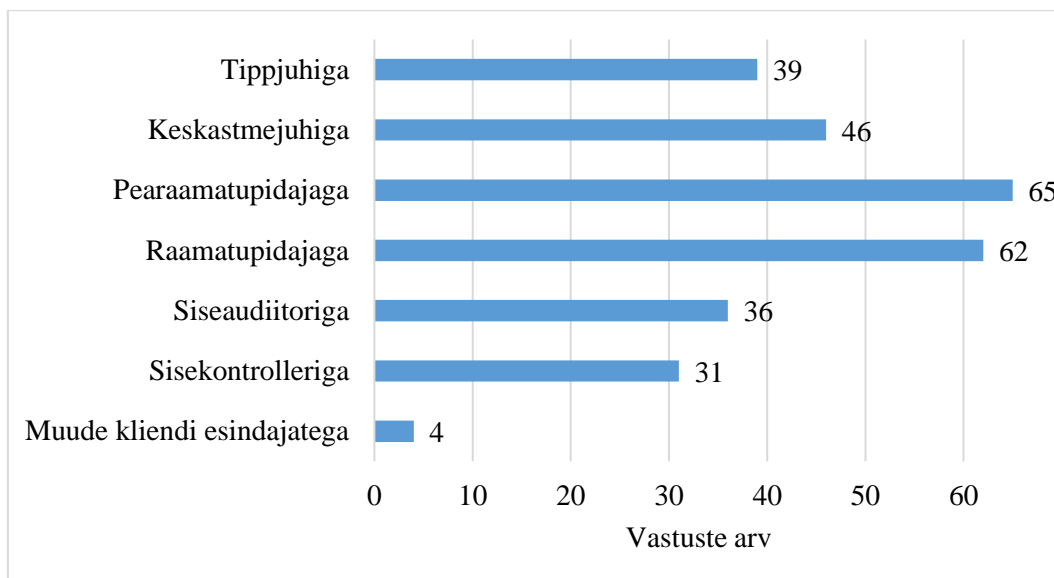
Magistritöö esimeses peatükis on välja toodud mitu uuringut, kus kirjeldatakse just vandeaudiitorite ja kliendi juhtkonna suhtlust. Tavaliselt puutuvad kõrgema taseme audiitorid enim kokku just kliendi tippjuhtidega. Magistritöö uuringust selgus, et kõige sagedasem kontaktisik on kliendi pearaamatupidaja. Magistritöö autori arvates on see tingitud sellest, et suurem osa küsimustikule vastajaid on madalama taseme audiitorid, kes suhtlevad enim raamatupidajate ja pearaamatupidajatega. Joonis 6 illustreerib vastuseid küsimusele „Tavaliselt Te suhtlete enim kliendi ...“ audiitori ametipositsioonide lõikes. Analüüsisides ainult vandeaudiitorite vastuseid, selgus, et enamus vandeaudiitoreid (62% ehk 8 inimest) suhtleb kliendi tippjuhiga ja kolmandik (ehk 4 inimest) pearaamatupidajaga (vt lisa 3). Auditi projektijuhid suhtlevad peamiselt pearaamatupidajaga, aga on ka selliseid projektijuhte, kes suhtlevad rohkem raamatupidajatega. 19 auditi assistenti suhtleb pearaamatupidajaga ning 15 auditi assistenti suhtleb raamatupidajaga. See näitab, et raamatupidajatega suhtlevad peamiselt madalama taseme audiitorid ehk assistendid.



Joonis 6. Vastus küsimusele: „Tavaliselt Te suhtlete enim kliendi ...“ – jaotus vastavalt vastanute ametinimetusele

Allikas: Autori koostatud lisa 3 toodud andmete alusel

Audiitori suhtlemiskäitumise teise küsimuse eesmärk oli selgitada välja, kellega audiitorid üldse auditi jooksul suhtlevad. Vastajatel oli võimalik valida mitu vastusevarianti (vt lisa 3). Uuringust selgus, et finantsauditi jooksul on kõige populaarsemad kliendi esindajad pearaamatupidaja ja raamatupidaja, nendega suhtlevad vastavalt 80% ja 77% vastajatest. Samuti suhtleb üle poole vastanutest kliendi keskastmejuhiga ja peaaegu pooled suhtlevad tippjuhiga. Vastavalt 44% ja 38% vastanutes suhtleb tavaliselt ka siseaudiitori ja sisekontrolleriga. Vastuseid küsimusele „Finantsauditi jooksul suhtlete Te kliendi ...“ illustreerib joonis 7.

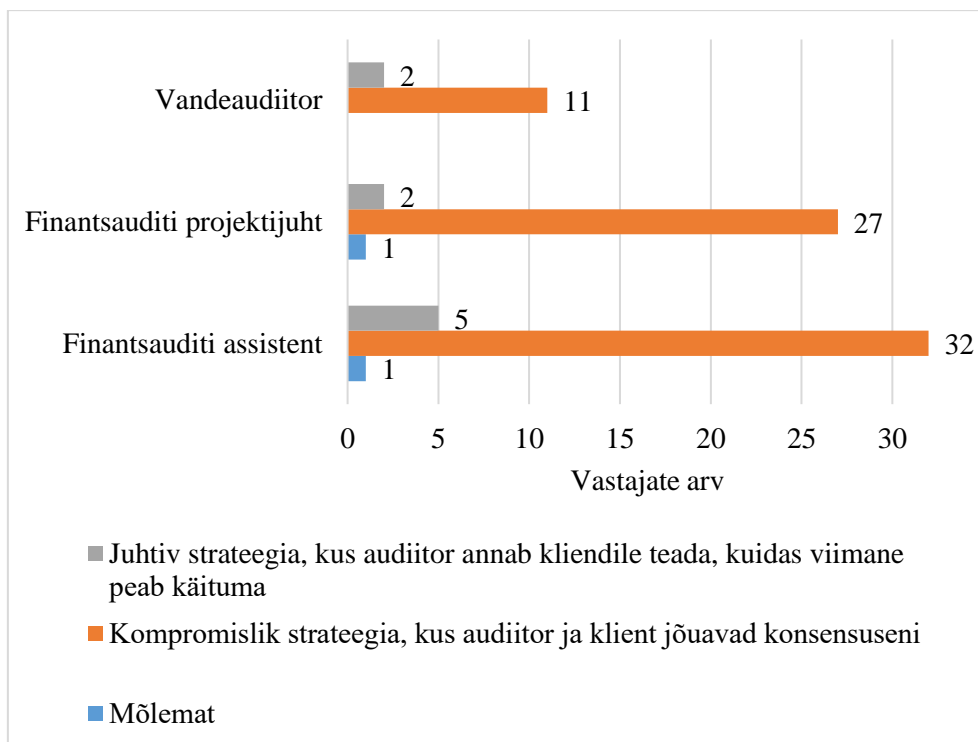


Joonis 7. Vastus küsimusele „Finantsauditi jooksul suhtlete Te kliendi ...“

Allikas: Autori koostatud lisa 3 toodud andmete alusel

Magistritöö esimeses peatükis on tutvustatud Gibbins *et al.* uuring (2001), milles on välja toodud, et kliendi poolt on suhtlemisse tavaliselt kaasatud finantsjuht ning firma juht, aga rohkem kui pooltel juhtudel osaleb suhtluses ka raamatupidaja. Sellistel juhtudel suhtlevad kliendiga peamiselt auditipartnerid ehk vandeaudiitorid. Vaadeldes tulemusi ametite lõikes, selgus, et vandeaudiitorid suhtlevad peamiselt tippjuhiga ja keskastmejuhiga (vt lisa 3). Magistritöö tulemus on Gibbins *et al.* uuringu tulemustega kooskõlas.

Järgmine küsimus uuris audiitorite suhtlemisstrateegia kohta. Välja oli pakutud kaks peamist vastusevarianti – kompromislik ja juhtiv suhtlemisstrateegia. Kompromislikku strateegiat kasutades jõuavad audiitor ja klient konsensuseni, juhtivat strateegiat kasutades annab audiitor kliendile teada, kuidas viimane peab käituma. Küsimustik oli koostatud McCrackeni *et al.* (2011) varasema uuringu alusel. Magistritöö esimeses peatükis on välja toodud, et tavaliselt kasutavad kõrgema taseme audiitorid kliendiga suhtlemisel juhtivat suhtlemisstrateegiat, mis tähendab seda, et audiitorid kaitsevad oma seisukohta ega lähe kliendiga kompromissile. Madalama taseme spetsialistid kasutavad tavaliselt aga kompromislikku strateegiat ehk audiitor ja klient jõuavad konsensuseni. Magistritöö uuringu tulemused on esitatud joonisel 8.



Joonis 8. Vastus küsimusele „Millist suhtlemisstrateegiat Te kasutate kliendi esindajaga suhtlemisel?“

Allikas: Autori koostatud lisa 3 toodud andmete alusel

Uuringust selgus, et olenemata ametipositsioonist kasutavad *Big 4* audiitorid peamiselt kompromislikku strateegiat (vt lisa 3). Seda strateegiat on vandeaudiitorid, projektijuhid ja assistendid kasutanud 86% juhtudest. Juhtivat strateegiat kasutab 11% audiitoritest. McCrackeni *et al.* läbiviidud uuringust selgus, et madalamate tasemete juhid kasutavad tavaliselt kompromislikku strateegiat ja kõrgema taseme audiitorid, näiteks partnerid, kasutavad sagedamini juhtivat suhtlemisstrateegiat. Magistritöö uuringu tulemused näitavad, et kõige rohkem kasutavad juhtivat strateegiat vandeaudiitorid – seda strateegiat kasutab 15% vastanud vandeaudiitoritest. Vandeaudiitorid ja finantsauditi assistendid kasutavad juhtivat strateegiat enam-vähem võrdselt (13% vastanud finantsauditi assistentidest). Projektijuhid kasutavad juhtivat strateegiat kõige vähem ning nende seas on populaarsem kompromislik strateegia, mida kasutab 90% vastanud projektijuhtidest. Juhtiva strateegia populaarsus peamiselt vandeaudiitorite ja assistentide seas on selgitatav sellega, et vandeaudiitorid tunnevad finantsaruandluse standardeid kõige paremini ning räägivad kliendile, kuidas ta peab käituma. Assistendid tegelevad peamiselt lihtsamate üles-

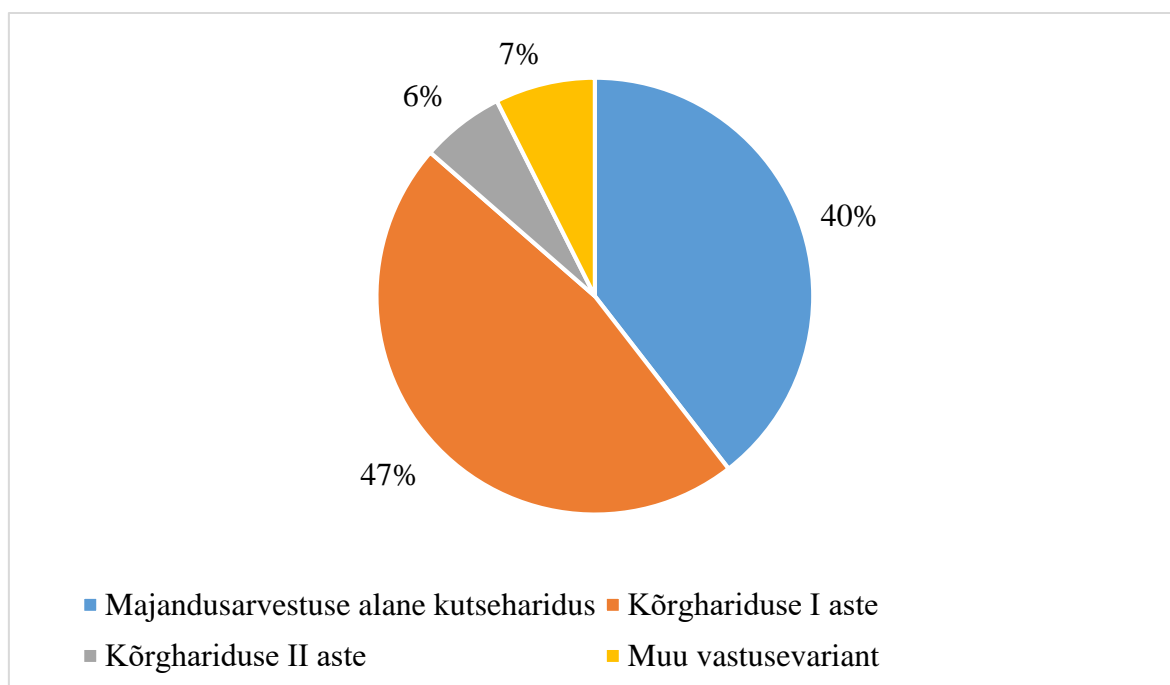
annetega ja kui nad tuvastavad vea, siis see viga pole enamasti seotud mingi keerulise auditi-teemaga, vaid pigem on tegemist näpuveaga või kindlast standardist lähtuva reegli rikkumisega. Sellistel juhtudel audiitor lihtsalt teatab kliendile, et viga on vaja parandada.

Sellest alapeatükist selgus, et auditi jooksul suhtleb finantsaudiitor pearaamatupidaja ja raamatupidajaga ning peamine kontaktisik on pearaamatupidaja, kuid vandeaudiitorite jaoks on peamine kontaktisik tippjuht. Samuti selgus, et enamik vastanuid kasutab kliendi esindajaga suhtlemisel kompromislikku strateegiat ja suhtlemisstrateegia valik ei olene audiitori ametipositsioonist.

3.3. Audiitori ootused raamatupidajale finantsauditi läbiviimisel

Küsitluse kolmas osa puudutas audiitori ootusi raamatupidajale. See osa koosnes seitsmest küsimusest, mida on lähemalt analüüsitud allpool.

Big 4 audiitorid hindasid, vähemalt milline peaks nende arvates olema raamatupidaja haridustase. Tulemused on esitatud lisan 4, mille alusel on koostatud joonis 9.



Joonis 9. Vastus küsimusele „Raamatupidaja madalaim haridustase peaks olema“

Allikas: Autori koostatud lisan 4 toodud andmete alusel

Vastajad said valida esimese ja teise kõrgharidusastme vahel, mis omakorda olid jaotatud kaheks: spetsialiseerumisega majandusarvestusele ja mitte. Lisatud oli ka madalama astme haridus – majandusarvestusealane kutseharidus. Uuringust selgus, et enamik *Big 4* audiitoreid arvab, et raamatupidajal peaks olema vähemalt kõrghariduse esimese astme haridus. Vaadeldes täpsemalt selle vastusevariandi tulemusi, selgus, et populaarne vastus on bakalaureusekraad spetsialiseerumisega majandusarvestusele. Kõige ebapopulaarsem vastus oli haridus, mis ei ole seotud majandusarvestusega. Mõned vastajad lisasid vabas vormis kommentaari, et haridustase pole oluline, loeb see, millised on raamatupidaja teadmised ja valdkonnaspetsiifilised oskused ning see, et raamatupidaja oleks oma töös pädev. Seega on vastanute jaoks oluline, et raamatupidajal oleksid olemas vajalikud teadmised, olenemata tema haridusest.

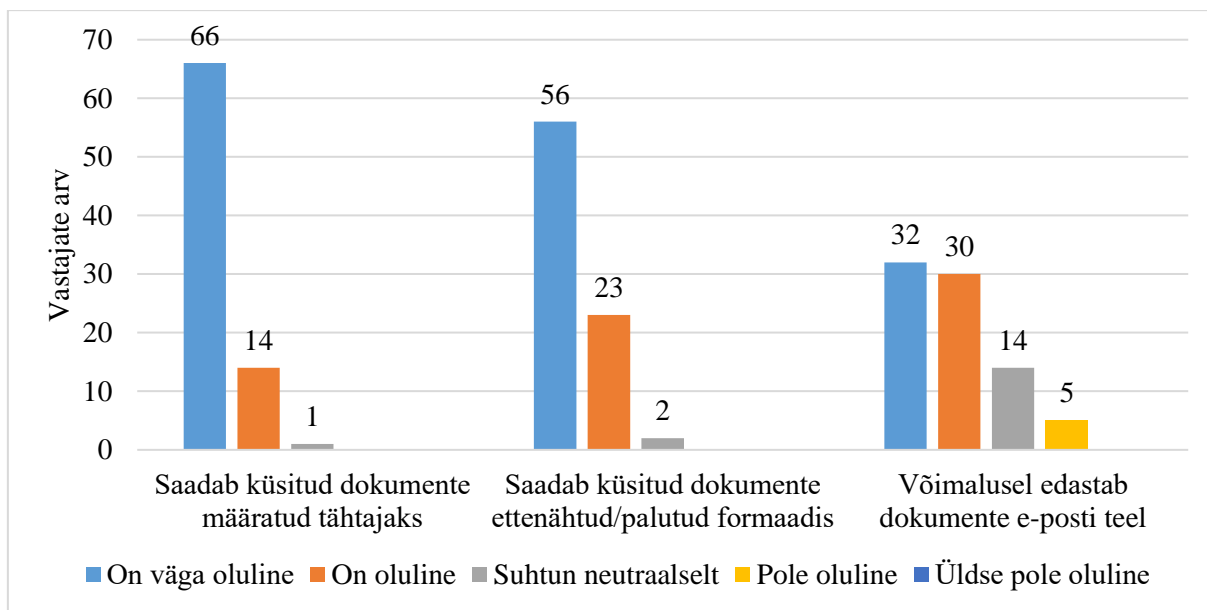
Kutsestandardis on esitatud raamatupidaja tööks vajalik haridustase, täpsemalt seda kirjeldatud magistritöö esimeses peatükis. Vastavalt kutsestandardile peab raamatupidajal (tase 5) olema keskharidus, vanemraamatupidajal (tase 6) bakalaureusekraad või rakenduskõrgharidus ja juhtivraamatupidajal (tase 7) magistrikraad. Kohustusliku kompetentsina on välja toodud, et raamatupidajal peavad olema finantsarvestuse teadmised. Sellest lähtuvalt järeldeb magistritöö autor, et kõikide tasemete raamatupidajatel peavad olema finantsarvestusealased teadmised ja üks võimalus on omandada haridus spetsialiseerumisega majandusarvestusele. Teine võimalus on läbida täienduskoolitused, mis annavad finantsarvestuse teadmised.

Magistritöö raames tehtud küsimustikule vastanute peamised ootused on, et raamatupidajal oleks bakalaureusekraad või rakenduskõrgharidus spetsialiseerumisega majandusarvestusele või majandusarvestusealane kutseharidus (vt lisa 4). Majandusarvestusealane kutseharidus peab kutsestandardi järgi olema raamatupidajal (tase 5), bakalaureusekraad või rakenduskõrgharidus vanemraamatupidajal (tase 6). Suurem osa vastanud audiitoritest arvab, et raamatupidaja madalaim haridustase peaks olema esimese astme kõrgharidus spetsialiseerumisega majandusarvestusele (36 inimest ehk 45% vastajatest). Sellest lähtub, et *Big 4* audiitorid ootavad peamiselt seda, et kliendi raamatupidajal oleks keskmine raamatupidamise kompetentsus – vanemraamatupidaja (tase 6). Vanemraamatupidaja võib töötada pearaamatupidajana. Arvestades, et auditi käigus suhtlevad audiitorid kõige rohkem pearaamatupidajaga (vt joonis 5), on saadud tulemus ootuspärane.

Uuringus küsiti ka seda, kui oluline on audiitorite arvates raamatupidamissertifikaatide olemasolu raamatupidajatel. Küsimuses kasutati Likerti skaalat, kus vastusevariandid varieerusid alates

„üldse pole oluline“ kuni „on väga oluline“. Uuriti Eesti raamatupidaja kutsetunnistuse (näiteks raamatupidaja – tase 5, vanemraamatupidaja – tase 6 ja juhtivraamatupidaja – tase 7) olemasolu olulisust. Vastustest selgus, et enamik audiitoreid suhtub sellesse neutraalselt ning väga oluliseks peab seda viiendik vastajatest (vt lisa 4). Magistritöö autor arvutas keskväärtuse, kus vastus „väga oluline“ oli märgitud viieks ja „üldse pole oluline“ üheks. Leitud keskväärtus 3,42 näitab, et enamik vastajaid suhtub Eesti raamatupidaja kutsetunnistuse olemasolusse neutraalselt. Neutraalsest suhtumisest kaldub näitaja olulise suhtumise poole. Lisaks uuriti, kui oluline on raamatupidajal rahvusvaheliste kutsesertifikaatide (ACCA, CPA) olemasolu, ja selgus, et ka sellesse suhtub enamik (37 audiitorit) neutraalselt. Neutraalsest suhtumisest kaldub näitaja „pole oluline“ poole. Keskväärtus on 2,72. 14 inimest vastas, et nendele on see oluline, ja 12, et see pole üldse oluline. Võrreldes Eesti raamatupidaja kutsetunnistuse ja rahvusvahelise raamatupidaja kutsesertifikaatide olulisuse keskväärtusi, selgus, et Eesti kusetunnistuse olemasolu raamatupidajal on audiitorite jaoks olulisem kui rahvusvaheliste kutsesertifikaatide olemasolu.

Järgmine, 12. küsimus, käsitleb audiitori ootuseid raamatupidaja tegevustele ja tööle auditi jooksul. Küsimus „Hinnake palun, kuivõrd oluliseks peate Te, et raamatupidaja ...“ uuris, millised raamatupidaja tegevused on audiitori jaoks olulised ja millised mitte. Küsimus oli koostatud Likerti skaalal. See küsimus on mahukas ja seetõttu analüüsitakse seda osade kaupa. Lisaks uuriti töös samade tegevuste kohta ka seda, kui tihti neid tegelikult ette tuleb, seega pidid uuringus osalejad iga tegevuse kohta vastama kahes osas – kui oluline see on ja kui tihti seda tegelikult juhtub. Viimast uuriti küsimuses nr 13. Vastuste põhjal arvutas magistritöö autor iga tegevuse korral keskväärtuse ja standardhälbe, et tegevuste olulisust ja esinemissagedust saaks omavahel võrrelda (vt lisad 5 ja 6). Keskväärtuse leidmisel loeti vastus „on väga oluline“ viieks ja „üldse pole oluline“ üheks. Edaspidi analüüsitakse nende kahe küsimuse vastuseid koos. Esimene osa puudutas dokumentide edastamist, seda illustreerib joonis 10.



Joonis 10. Vastused küsimusele „Hinnake palun, kui võrd oluliseks Te peate, et raamatupidaja ... „, esimene osa

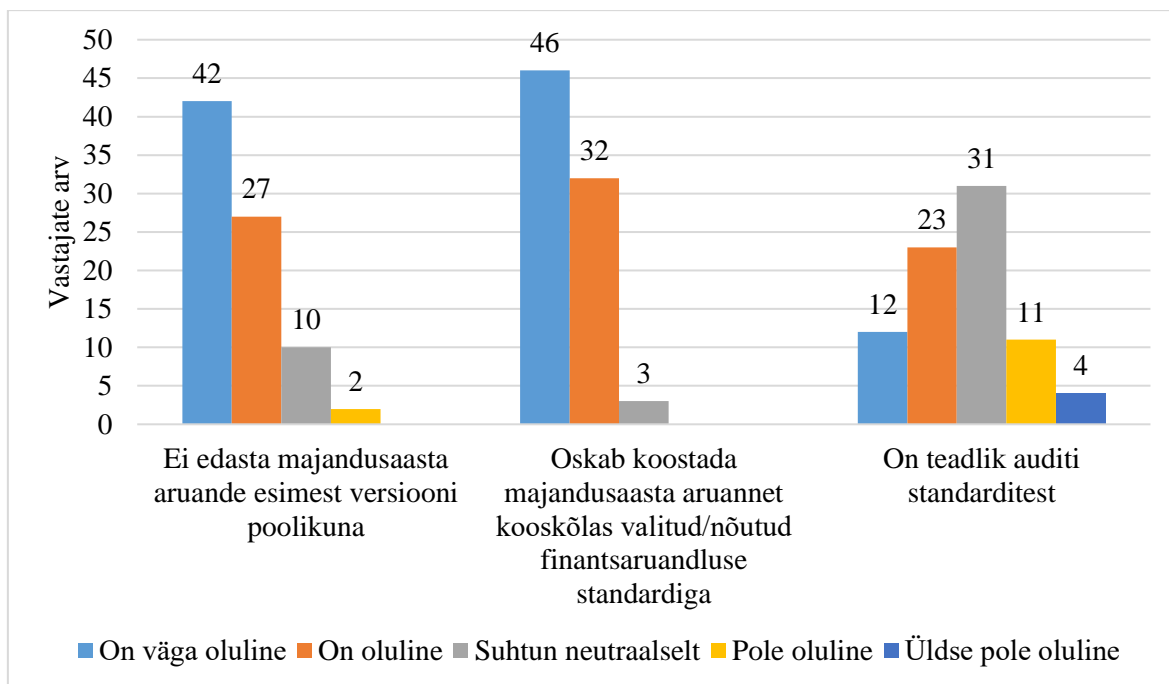
Allikas: Autori koostatud lisa 5 toodud andmete alusel

Vastustest selgus, et audiitori jaoks on väga oluline, et raamatupidaja saadaks küsitud dokumendid määratud tähtjaks ja ettenähtud või palutud formaadis. Keskväärtused on vastavalt 4,8 ja 4,7, mis näitab, et audiitorid hindavad nende tegevuste olulisust väga kõrgelt (vt lisa 5). Peaaegu kõikide (99%) vastajate jaoks on see kas väga oluline või oluline. Kui dokumendid pole tähtjaks edastatud, ei saa audiitor plaanipäraselt oma tööd teha. Vale formaadi korral võtab andmete töötlemine arvestatust rohkem aega. Vastustest selgus, et mitte väga tihti, aga tihti juhtub, et raamatupidaja tegelikult edastab dokumendid määratud tähtjaks ja palutud formaadis. Keskväärtused on vastavalt 4,1 ja 4,2. Magistritöö esimeses peatükis on esitatud vandeaudiitori soovitusel raamatupidajatele ning seal soovitatakse dokumendid audiitorile edastada varakult ning jälgida, et esitatavad dokumendid oleksid korrektselt vormistatud ja sisaldaksid kogu vajalikku infot. Kui audiitor saab ebakorrektsed dokumendid, võib ka auditi aeg olla pikem. Sellest uuringust selgunud vastused vastavad töö teoreetilises osas välja toodud soovitustele ning see tõendab fakti, et audiitorite jaoks on väga oluline dokumentide õigeaegne saatmine ja palutud formaadis vormistamine. Eespool mainitud tegevuste standardhälbed on vastavalt 0,34 ja 0,24, mis näitab, et erinevust audiitori ootuste ja raamatupidaja tegevuste vahel tuleb sagedamini ette dokumentide määratud tähtjaks saatmise osas.

62 audiitorit vastasid, et nende jaoks on kas väga oluline või oluline, et raamatupidaja edastaks dokumente e-posti teel, ja 73 inimest vastasid, et seda juhtub kas väga tihti või tihti. See on tihedalt seotud ka 1. juulil 2019 jõustuva raamatupidamise seaduse muudatusega, mille järgi saab avalikule sektorile arveid saata ainult e-arvetena. Kuna *Big 4* kliendid on peamiselt suured ettevõtted, kes mingil määral väljastavad arveid avalikule sektorile, on see seadusemuudatus antud teema raames aktuaalne. Seadusemuudatuse jõustumiseks valmistudes võivad ettevõtted üleüldiselt e-arvete süsteemile üle minna. Magistritöö autori arvates on dokumentide e-posti teel saatmise oluliseks pidamine tingitud ka sellest, et audiitor saab tõhusamalt ja mugavamalt töötada oma kontoris. Mõnikord võtab kliendi juurde minek palju aega ja raha (näiteks kui klient asub kaugel). Võrreldes selle tegevuse standardhälvet teiste raamatupidaja tegevustega (vt lisa 6), on näha, et selle tegevuse korral on erinevus ootuste ja esinemissageduse vahel on peaaegu kõige väiksem. Vaadates ainult 13. küsimuse keskväärtusi, on näha, et audiitorite arvates on see raamatupidaja tegevus auditi läbiviimisel kõige levinum.

Küsimuse teine osa puudutas majandusaasta aruande koostamist (vt lisa 5). Vastused on esitatud joonisel 11. Tulemuste põhjal saab väita, et enamik audiitoreid ootab, et raamatupidaja ei edasta majandusaasta aruande esimest versiooni poolikuna. Tegelikult selgus küsimusest 13, et raamatupidaja esitab kas tihti või aeg-ajalt majandusaasta aruande esimese versiooni poolikuna. See näitab, et tegelik olukord on natukene halvem, kui soovitatav. Tegevuse standardhälve on samuti suhteliselt kõrge (0,31).

Audiitorid ootavad, et majandusaasta aruanne oleks koostatud kooskõlas valitud või nõutud finantsaruandluse standardiga. Väiksem osa audiitoreid suhtub sellese neutraalselt (3 inimest). Tegevuse olulisuse keskväärtus on 4,5, mis näitab, et audiitoritel on suhteliselt kõrge ootus, et raamatupidaja oskaks koostada majandusaasta aruannet kooskõlas valitud/nõutud finantsaruandluse standardiga. Selle tegevuse esinemise sageduse keskväärtus on 4,1, mis näitab, et seda ei juhtu väga tihti. Raamatupidajate kutsestandardite järgi peavad kõikide tasemete raamatupidajad oskama koostada raamatupidamise aruannet (5. taseme raamatupidaja lühendatud aastaaruannet ja 7. taseme raamatupidaja konsolideeritud aastaaruannet), võttes aluseks Eesti finantsaruandluse standardi. 6. ja 7. taseme raamatupidajad peavad tundma ka vastavalt IFRSi for SME ja IFRSi. Magistritöö raames küsitletud audiitorite ootused on suures osas kooskõlas kutsestandardi nõuetega.

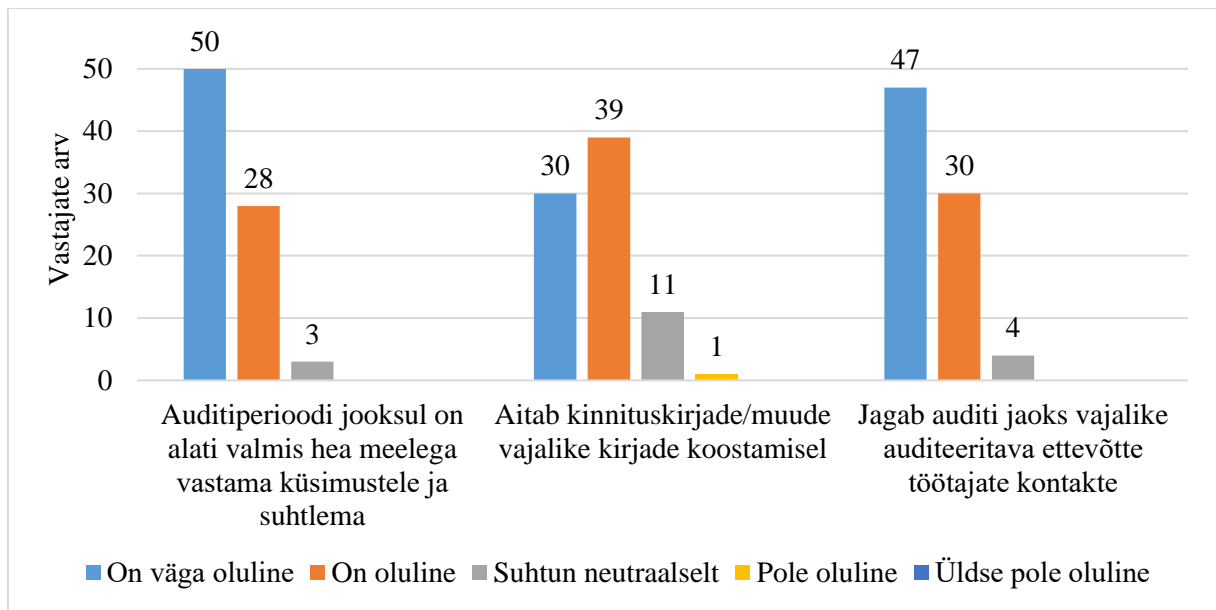


Joonis 11. Vastuse küsimusele „Hinnake palun, kui võrd oluliseks peate Te, et raamatupidaja ... „, teine osa

Allikas: Autori koostatud lisa 5 toodud andmete alusel

Raamatupidaja kutsestandard ei nõua auditi standardite teadmist. Autori tehtud uuringust selgus, et enamik audiitoreid suhtub neutraalselt sellesse, et raamatupidaja oleks teadlik auditi standarditest, sest leitud keskväärtsus on 3,3. Samuti selgus, et selle raamatupidaja tegevuse standardhälve on kõige väiksem kõikidest uuringu tegevustest. See näitab, et erinevus ootuste ja tegevuse esinemissageduse vahel on väikseim.

Järgmine küsimustiku osa puudutas raamatupidaja valmidust audiitoriga suhelda ja teda aidata. Magistritöö autor on auditi valdkonnas töötamise käigus kokku puutunud sellega, et mõned raamatupidajad on abivalmimad kui teised. Mõni raamatupidaja on alati suhtlemisele avatud ja valmis küsimustele vastama, mida ei saa öelda mõne teise kohta. Lisaks loobuvad mõned raamatupidajad ise kinnituskirjade koostamisest ja paluvad seda teha audiitoril. Selle kohta saadud vastused on esitatud joonisel 12 (vt lisa 5). Küsimusest 13 selgus, et audiitorid ei leia, et raamatupidajad on kogu aeg valmis hea meelega küsimustele vastama, suhtlema, vajalikke kirju koostama, vajalikke kontaktandmeid jagama, sest kõigi kolme asjaolu kohta on enamik audiitoreid märkinud vastuseks „tihti“, mitte „väga tihti“.



Joonis 12. Vastuse küsimusele „Hinnake palun, kui võrd oluliseks peate Te, et raamatupidaja ... „ kolmas osa

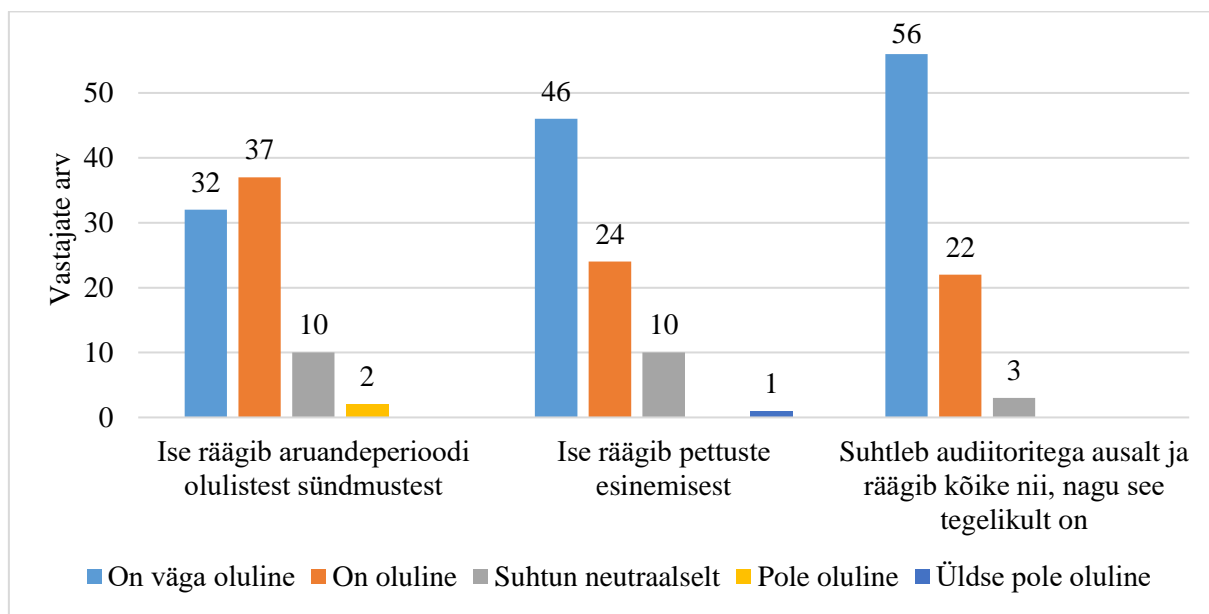
Allikas: Autori koostatud lisa 5 toodud andmete alusel

Tulemused näitavad, et audiitorite jaoks on väga oluline (keskväärtus 4,6), et raamatupidaja oleks auditiperioodi jooksul valmis hea meelega küsimustele vastama ja audiitoriga suhtlema (vt lisa 6). Küsimus oli sõnastatud niiviisi, et see arvestaks seda ootust just auditiperioodi jooksul. Kui audit toimub kevadel, siis ootus ei kehti sügisese perioodi jaoks. Auditiperiood on auditi planeerimisel ja lepingu sõlmimisel kooskõlastatud, seega audiitor ootab, et kokkulepitud perioodil on raamatupidaja kergesti kättesaadav. Lisaks on töö esimeses peatükis esitatud vandeaudiitori soovitus hoida positiivset hoiakut audiitori suhtes. Seda kinnitavad *Big 4* audiitorite ootused. Suur osa vastanutest peab oluliseks, et raamatupidaja aitab kinnituskirjade ja muude vajalike kirjade koostamisega. Tegevuse keskväärtus on 4,2 ehk see pole audiitorite peamine ootus.

Esimeses peatükis on välja toodud, et ISA 210 kohaselt on juhtkond kohustatud andma audiitorile piiranguteta juurdepääsu isikutele majandusüksuses, kellelt audiitor peab vajalikuks auditi tõendusmaterjali hankida. Kuna juhtkond delegerib selle kohustuse tihti raamatupidajale, peab seda täitma raamatupidaja. Uuringu tulemustest selgus, et audiitorite jaoks on väga oluline (keskväärtus 4,5), et raamatupidaja jagaks auditi jaoks vajalike auditeeritava töötajate kontaktandmeid. See näitab, et *Big 4* audiitorid ootavad väga, et klient tegutseks kooskõlas

standardiga. Selle tegevuse standardhälvet analüüsid, selgus, et erinevus ootuste ja esinemis-sageduse vahel on suhteliselt väike, mis näitab, et päris tihti raamatupidajad vastavad audiitorite ootustele, kui tegemist on vajalike töötajate kontaktandmete jagamisega (vt lisa 6).

Järgmine osa uuris raamatupidaja suhtlemist audiitoriga. Tulemused on kajastatud joonisel 13.



Joonis 13. Vastuse küsimusele „Hinnake palun, kuivõrd oluliseks peate Te, et raamatupidaja neljas osa

Allikas: Autori koostatud lisa 5 toodud andmete alusel

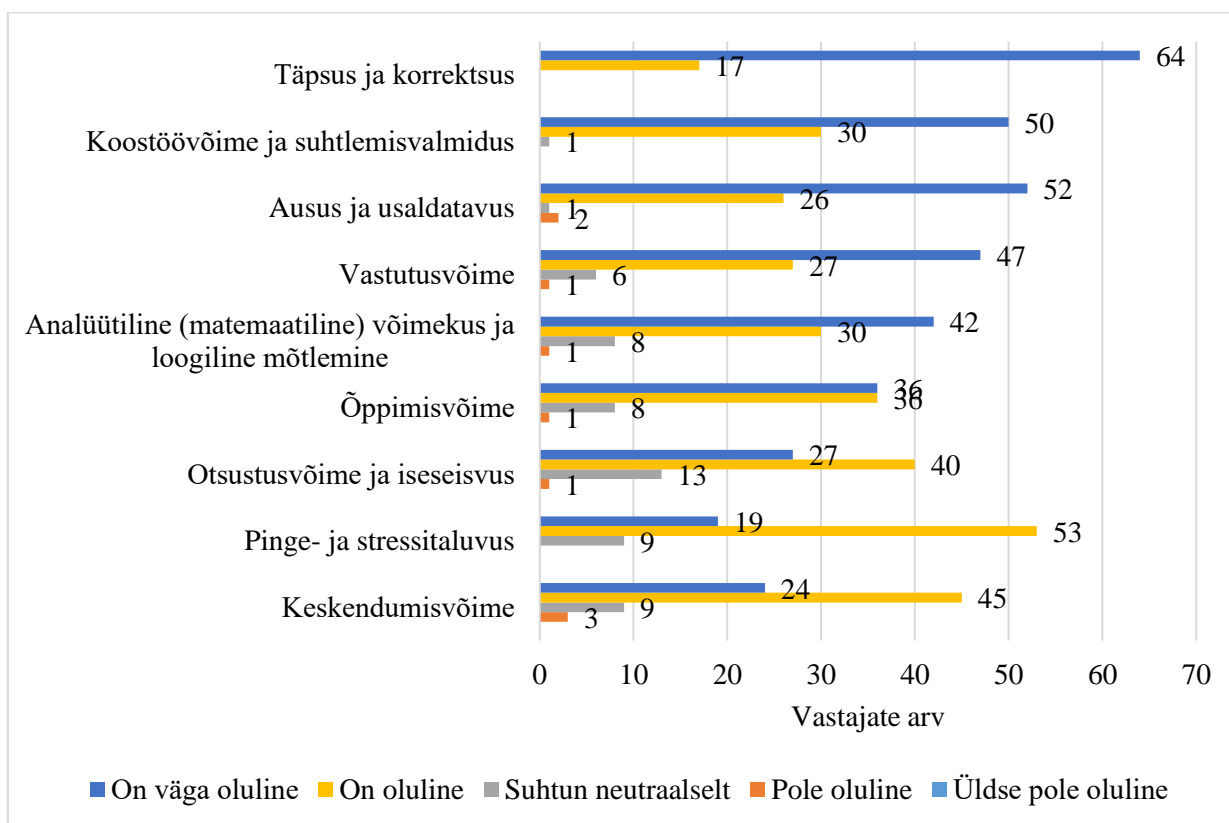
Jooniselt 13 on näha, et audiitorite jaoks on olulisem see, et raamatupidaja räägib pettuste esinemisest (keskväärtus 4,4), võrreldes sellega, et ta räägib aruandeperioodi olulistest sündmustest (keskväärtus 4,2). Rohkem kui pooled audiitoritest vastasid, et nende jaoks on väga oluline, et raamatupidaja räägiks pettuste esinemisest. Küsimuse 13 vastuseid analüüsid selgus, et tegelikult raamatupidajad ei ole alati valmis pettustest rääkima, sest ainult 3 vastajat on märkinud, et raamatupidaja väga tihti räägib pettuste esinemisest. Pettuste esinemise sageduse keskväärtus on 2,8, mis on kõige väiksem kõikidest küsitud tegevustest. See näitab, et kõigist uuringus välja toodud raamatupidaja tegevustest on see, et raamatupidaja ise räägib pettuste esinemisest, kõige vähem levinud. 15 audiitorit märkisid, et raamatupidaja räägib pettuste esinemisest väga harva. Magistritöö esimeses peatükis on välja toodud, et raamatupidaja peab koostama finantsaruandeid ilma pettustest või vigadest tuleneva olulise väärkajastamiseta. See on

tihedalt seotud *Big 4* audiitorite ootustega, kuid võib olla vastuolus tegeliku olukorraga. Tegevuse standardhälve on 0,79, mis on kõigist uuringus vaadeldud tegevuste standardhälvetest suurim. See näitab, et selle raamatupidaja tegevuse puhul on erinevus audiitori ootuse ja raamatupidaja tegeliku tegevuse vahel kõige suurem.

Gibbinsi *et al.* (2001) uuringu kohaselt tuvastab auditi käigus leitud probleemi enamikul (59%) juhtudel audiitor, klient ise tuvastas probleemi ja rääkis sellest audiitorile 23% juhtudel. Sellest järeldub, et ainult 23% juhtudel ütleb raamatupidaja ise audiitorile, et miski on valesti (näiteks esineb mingi pettus). Selline tulemus on kooskõlas magistritöö autori uuringu tulemusega, et vähesed raamatupidajaid räägivad ise probleemide esinemisest. Üheks põhjuseks on eetilise dilemma, mis on välja toodud töö esimeses peatükis. Magistritöö uuringu raames võib eetilise dilemma tekitada olukord, kus raamatupidaja varjab pettuste esinemist või edastab võltsitud dokumente juhtkonna käsul. Raamatupidaja ise võib olla aus ja korralik inimene, aga ta kardab kaotada oma tööd ja täitab juhtkonna käsku. Mitte alati ei toimu raamatupidaja ebaseaduslik tegevus tema isiklikul algatusel.

Uuringust selgus ka, et peaaegu 69% audiitorite (ehk 56 inimese) jaoks on väga oluline, et raamatupidaja suhtleks nendega ausalt ja räägiks kõike nii, nagu tegelikult on (vt lisa 5). Selle tegevuse keskvärtus on 4,7, mis tõestab, et audiitorite jaoks on väga oluline, et raamatupidaja oleks aus. Autori arvates aitab see audiitoril oma tööd teha, sest praktika näitab, et audiitor saab sellest ka ise teada, aga võib-olla hiljem, mis takistab auditi õigeaegset lõpetamist. Seetõttu on raamatupidaja abi selles audiitorite jaoks väärtuslik. Esinemissageduse keskvärtus 4,0 näitab, et tegelikult esineb seda tihti, aga mitte väga tihti. Standardhälve on 0,35, mis on üks suurimaid selles uuringus. See näitab, et raamatupidajad võiksid tihedamini olla audiitoritega ausad, sest audiitorite jaoks on see väga oluline. Samuti toob töö autor välja, et raamatupidaja peaks suhtuma audiitorisse kui koostööpartnerisse, mitte inimesesse, kes iga aasta ainult kontrollib tema tööd, küsib midagi ja teeb märkusi. Vabas vormis lisatud kommentaarid kinnitavad autori arvamust (vt lisa 10). Kui raamatupidaja suhtleb audiitoriga nagu koostööpartneriga, saab ka audit tehtud lihtsamini, sest koostöös on lihtsam auditit läbi viia.

Kutsestandardis on esitatud raamatupidaja tööks vajalikud isikuomadused, mida on käsitletud magistritöö esimeses peatükis. Nende isikuomaduste alusel koostas autor küsimuse, kui olulised on need omadused *Big 4* audiitorite arvates. Vastuseid illustreerib joonis 14. Vastused on järjestatud keskvärtuse alusel.



Joonis 14. Vastus küsimusele: „Hinnake palun, kui olulised on Teie jaoks järgmised raamatupidaja tööks vajalikud isikuomadused“

Allikas: Autori koostatud lisa 7 toodud andmete alusel

Tulemused näitavad, et *Big 4* audiitorite arvates on raamatupidaja kõige olulisemad isikuomadused täpsus ja korrektsus. See on selgitatav sellega, et raamatupidaja töö on seotud arvulise informatsiooniga ja suurte andmemahitudega. Vead võivad viia ebakorreksete andmeteni majandusaasta aruannetes. Aususe ja usaldatavuse, koostöövõime ja suhtlemisvalmiduse ning vastutusvõime hindasid audiitorid samuti väga olulisteks isikuomadusteks. Magistritöö autori arvates see on tihedalt seotud eelmiste küsimuste vastustega, mille kohaselt on audiitorite jaoks väga oluline, et raamatupidaja suhtleks audiitoriga ausalt ja räägiks kõike nii, nagu tegelikult on, ning oleks auditiperioodi jooksul alati valmis hea meelega küsimustele vastama ja suhtlema. Pinge ja stressitaluvus ning keskendumisvõime hinnati vähem olulisteks isikuomadusteks. Magistritöö autori arvates on nii pinge- ja stressitaluvus kui ka keskendumisvõime raamatupidaja tööks väga olulised, sest raamatupidaja töös on palju häirivaid aspekte ning ta peab oskama end rahuliku ja keskendununa hoida. Autor selgitab vastanud audiitorite arvamust sellega, et võrreldes näiteks täpsusega on pinge- ja stressitaluvus vähem oluline, sest see ei mõjuta raamatupidaja tööd nii palju.

Audiitori töö põhineb väga tihedal suhtlemisel raamatupidajaga ning tänapäeval kasutab audiitor enamasti sidevahendina e-posti. Audiitoritelt küsiti, kui kiiresti nad ootavad vastust saadetud küsimusele, ja selgus, et rohkem kui pool vastanutest (ehk 52%) ootavad raamatupidaja vastust ühe tööpäeva jooksul. 20 audiitorit (25% kõikidest vastanutest) ootavad vastust kahe tööpäeva jooksul. 12% audiitoreid on nõus raamatupidaja vastuse saama kolme tööpäeva jooksul. Magistri-töö esimeses peatükis välja toodud SuperOffice'i uuringust selgus, et kontoritöötajate keskmine e-kirjale vastamise aeg on 12 tundi ja 10 minutit ning et enamik (43%) ametnikke ootab e-kirjale vastamist 1 tööpäeva jooksul.

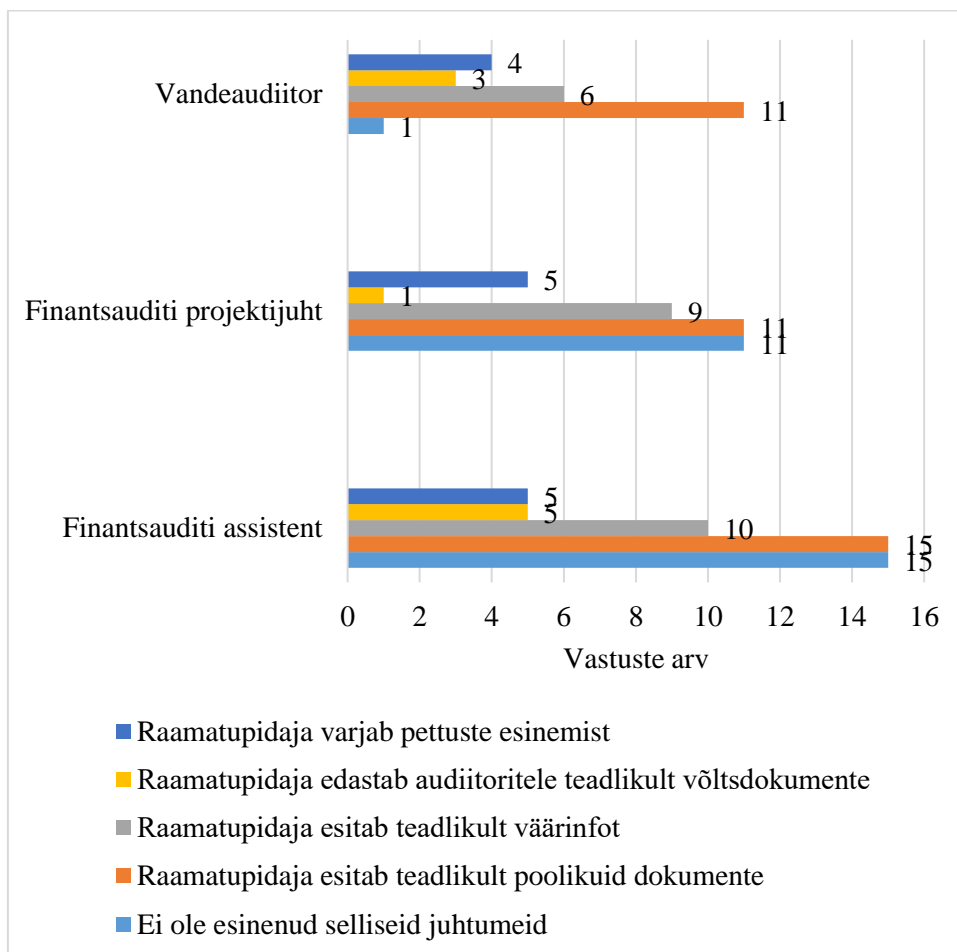
Sellest alapeatükist selgus, et audiitorite ootused raamatupidajatele tavaliselt ületavad tegevusi, mida raamatupidajad tegelikult teevad. Mõned tegevused, mis audiitorite jaoks on väga olulised, ei juhtu väga tihti. Peamine erinevus on selles, et enamiku audiitorite jaoks on väga oluline, et raamatupidaja ise räägiks pettuste esinemisest, aga tegelikult juhtub seda aeg-ajalt. Lisaks selgus, et audiitorite arvates on raamatupidaja tööks kõige vajalikumad isikuomadused täpsus ja korrektsus. Audiitorid arvavad, et raamatupidajal peaks olema vähemalt esimese astme kõrgharidus, soovituslikult bakalaureusekraad spetsialiseerumisega majandusarvestusele või majandusarvestuse alane kutseharidus.

3.4. Audiitorite raamatupidajatega suhtlemise kogemus

Küsitluse neljas osa selgitas välja, millistest pettustele viidavatest juhtumitest on audiitorid teada saanud, millised on audiitorite tavapärased suhted klientidega ning kuidas mõjutavad audiitori ja kliendi vahelised suhted vandeaudiitori otsust. Viimases küsimuses oli vastajatel võimalik vabas vormis lisada muid ootusi raamatupidaja tööle, mida vastusevariantide hulgas ei olnud.

Neljanda osa esimeses küsimuses paluti märkida, millistest esitatud juhtumitest nad on auditi jooksul teadlikuks saanud (vt lisa 8). Küsimuses oli võimalik valida mitu vastusevarianti. Selgus, et assistendid ja projektijuhid on need, kes suuremal määral pole selliste juhtumitega kokku puutunud, ning vandeaudiitorid on, vastupidi, need, kes on kõige rohkem pettustele viidatavate olukordadega kokku puutunud. Magistritöö autori arvates on see tulemus ootuspärane, sest vandeaudiitoritel on assistentidega ja projektijuhtidega võrreldes rohkem kogemust.

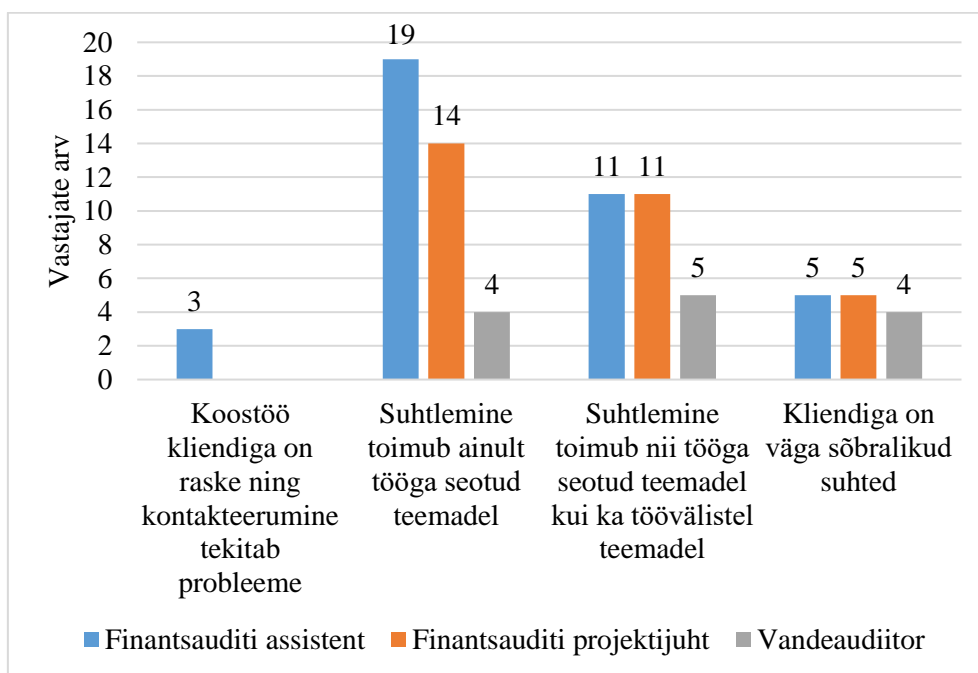
Küsitluses osalenud märkisid kõige levinumaks pettusele viitavaks raamatupidaja tegevuseks seda, kui raamatupidaja teadlikult edastab poolikult täidetud dokumente. Sellega on kokku puutunud 37 vastanut, kellest enamik on auditi assistendid ja projektijuhid. See on selgitatav sellega, et dokumentide töötlemisega tegelevad tavaliselt madalama taseme spetsialistid, seega on see nende jaoks tavapärasem. Töö esimeses peatükis on välja toodud vandeaudiitori soovitus, et on vaja jälgida, et esitatavad dokumendid oleksid korrektselt vormistatud ja sisaldaks kogu vajalikku infot. Seega on see soovitus põhjendatud, sest raamatupidajad edastavad tegelikult tihti teadlikult poolikult täidetud dokumente. Kõige vähem on audiitorid kokku puutunud sellega, et raamatupidaja teadlikult edastab võltsdokumente ja varjab pettust. Kuna mõlemad tegevused on rangelt keelatud ja nende avastamine viib karistuseni, siis paljud raamatupidajad ei tegele sellega.



Joonis 15. Vastus küsimusele „Palun märkige, millistest alljärgnevalt esitatud juhtumitest olete Te auditi jooksul teadlikuks saanu

Allikas: Autori koostatud lisa 8 toodud andmete alusel

Audiitoreilt küsiti, millised on nende tavapärased suhted klientidega, sealhulgas raamatupidajatega. Tulemusi illustreerib joonis 16. Selgus, et enamik audiitoreid (37 vastanut ehk 46% kõikidest vastanutest) suhtleb klientidega ainult tööga seotud teemadel (vt lisa 9). Enamik assistente suhtleb kliendiga ainult tööga seotud teemadel. Samuti olid assistendid ainukesed, kes vastasid, et koostöö kliendiga on raske ja kontakteerumine tekitab probleeme – selliseid assistente on kolm. 14 vastajal on kliendiga väga sõbralikud suhted. Kõige rohkem esineb sõbralikke suhteid kliendiga just vandeaudiitoritel. Magistritöö autori isikliku kogemuse järgi juhtub auditi käigus mõnikord, et audiitorid leiavad kliendiga väga head kontakti ja suhtlus on väga sõbralik, aga see ei sega tööd ega vähenda professionaalset skeptitsismi. Ka kliendiga sõbralikes suhetes olev audiitor teeb oma tööd sõltumatult. 37 vastanut arvas, et seos audiitori-kliendi suhte ja vandeaudiitori aruande vahel puudub (vt lisa 9).



Joonis 16. Vastus küsimusele „Teie tavapäraseid suhteid klientidega (sh raamatupidajatega) kirjeldab kõige täpsemalt järgmine väide ...“

Allikas: Autori koostatud lisa 9 toodud andmete alusel

Peaaegu pooled vastanud arvavad, et vaatamata sõbralikele suhetele on vandeaudiitori aruanne koostatud sõltumatult. Veerand vastanutest arvab, et head suhted tavaliselt viitavad märkusteta vandeaudiitori aruandele, ja samuti veerand arvab, et head suhted ei viita märkusteta vandeaudiitori aruandele. Kuid need vastused ei tähenda, et audiitor teeb oma tööd olenevalt suhetest. Magistritöö

autori auditi valdkonnas töötamise kogemus näitab, et see on seotud sellega, et kui audiitor hoiab kliendiga häid suhteid, siis see aitab kaasa probleemide lahendamisele ning seeläbi jõutakse tavaliselt kompromissideni ja sealt edasi üldjuhul märkusteta vandeaudiitori aruandeni. Näiteks mingi vea leidmise korral võib audiitor soovitada kliendile teha korrigeerimine või parandus ja kui suhted on head, siis klient usaldab audiitorit ning viib parandused sisse. See viitab märkusteta vandeaudiitori aruandele. Magistritöö esimeses peatükis on esitatud Levitti (1998) arvamus, et finantsaruannete tulemus on audiitori ja auditeeritava ettevõtte juhtkonna läbirääkimise küsimus. Seega on *Big 4* audiitorite uuringu tulemus kooskõlas Levitti arvamusega.

Sellest alapeatükist selgus, et paljud audiitorid on kokku puutunud sellega, et raamatupidaja edastab teadlikult poolikult täidetud dokumente. Enamik audiitoreid suhtleb kliendiga kas ainult tööga seotud teemadel või ka töövälistel teemadel. Vastanud jaotusid peamiselt kahte ossa – need, kes arvavad, et audiitori-kliendi suhted mõjutavad vandeaudiitori aruannet, ja need, kes arvavad, et seos puudub. Magistritöö autor arvab, et juhul, kui audiitorid arvavad, et seos eksisteerib, on see peamiselt tingitud sellest, et heade suhete korral klient usaldab audiitorit ja teeb vajalikud parandused, mille tulemuseks on märkusteta vandeaudiitori aruanne.

Magistritöö kolmanda peatüki kokkuvõttes võib välja tuua, et audiitorite ootused raamatupidajatele on enamasti ootuspärased ning vastavad nii standarditele kui ka erinevatele arvamustele. Kuid mõnest vastusest tuli välja, et ootused erinevad nii standarditest kui ka varasemate uuringute tulemustest. Selgus, et audiitorite jaoks on oluline, et raamatupidajal oleks esimese astme kõrgharidus või majandusarvestuse alane kõrgharidus. Olenemata haridustasemest on audiitorite jaoks aga väga olulised raamatupidaja teadmised ja oskused. Enamik audiitoreid suhtub neutraalselt raamatupidaja kutsetunnistuse olemasolusse. Peamine audiitorite ootus seisneb selles, et raamatupidaja saadaks küsitud dokumendid määratud tähtajaks. Ootus saada dokumendid õige ajaks on kooskõlas töö esimeses peatükis esitatud vandeaudiitori soovitusel. Võrdselt tähtis on audiitorite jaoks see, et raamatupidaja saadaks dokumendid palutud formaadis ning et raamatupidaja suhtleks audiitoritega ausalt ja räägiks kõike nii, nagu tegelikult on.

Küll aga selgus, et mitte alati ei vasta raamatupidajad tegelikult audiitorite ootustele ning eelmises lõigus mainitud ootused ei täitu nii tihti, nagu audiitorid seda soovivad. Enamasti raamatupidajad edastavad auditiks vajalikud dokumendid e-posti teel, jagab auditi jaoks vajalike auditeeritava ettevõtte töötajate kontaktandmeid ning on auditiperioodi jooksul alati valmis hea meelega küsimustele vastama ja suhtlema. See näitab, et *Big 4* audiitoritel on kogemus, et dokumente

edastatakse hiljem, kui oli palutud, ja mõnikord ka vales formaadis. Samal ajal on raamatupidajad valmis dokumente e-posti teel jagama ja hea meelega suhtlema. See näitab, et raamatupidajad on auditi suhtes meelestatud peamiselt positiivselt, aga vahel juhtub, et nad ei pea kokkuleppetest kinni.

3.5. Järeldused ja ettepanekud

Magistritöös selgitati välja, mida *Big 4* audiitorid ootavad raamatupidajatelt finantsauditi läbiviimisel. Töös uuriti põhjalikumalt audiitori ja kliendi suhtlemist ning seda, mis on audiitori jaoks oluline auditi läbiviimisel. Töö tulemused on välja toodud kolmandas peatükis ning nende alusel on esitatud magistritöö järeldused ja ettepanekud.

Uuringust selgus, et *Big 4* ettevõtetes töötavad peamiselt naised vanuses kuni 30 aastat, mis näitab, et auditi valdkonna spetsialistid on üsna noored. Seda tõendab ka fakt, et assistendid on auditi alal töötanud peamiselt 2 aastat ja projektijuhid 3–5 aastat ning 10-aastase kogemusega inimene on tihti juba vandeaudiitor. *Big 4* ettevõtetes töötavad audiitorid suhtlevad väga paljude klientidega, keskmiselt on ühe küsitluses osalenu portfellis rohkem kui 10 klienti. See näitab, et *Big 4* ettevõtetes on kiire kõrgemale ametikohale edutamine, millest lähtuvalt teeb töö autor noorematele magistritöö lugejatele ettepaneku alustada oma karjääri *Big 4* ettevõtetes, sest see pakub võimalust esimesest tööpäevast peale reaalselt auditites osaleda ja oma ala spetsialistidega suhelda

Magistritöö uuringu tulemused näitavad, et finantsaudiitori assistendid ja projektijuhid suhtlevad peamiselt kliendi pearaamatupidaja, kuid vandeaudiitorid kliendi tippjuhtkonnaga. See on tingitud sellest, et assistendid ja projektijuhid tegelevad rohkem detailsema tööga, mis puudutab tööd andmete, tabelite ja aruannetega. Kliendi poolt vastutab selle osa eest tavaliselt raamatupidamis-spetsialist. Kuid vandeaudiitor keskendub harilikult kliendi äririskidele, strateegiale ja võtmetegevustele, mille kohta võib rohkem infot jagada ettevõtte juhtkond. Kliendiga suhtlemisel kasutavad audiitorid peamiselt kompromislikku strateegiat, kus klient ja audiitor leiavad koos probleemidele lahenduse. Juhtiv strateegia, kui audiitor ütleb kliendile, mida tuleb teha, pole *Big 4* audiitorite seas populaarne ja seda kasutab ainult 11% vastajatest.

Uuringu tulemused näitavad, et audiitorite ootused raamatupidajatele tavaliselt ületavad raamatupidaja tegelikku tegevust. Audiitorite jaoks on kõige olulisem, et raamatupidaja saadaks küsitud dokumendid määratud tähtajaks ning palutud formaadis, suhtleks audiitoritega ausalt ja räägiks kõike nii, nagu tegelikult on, ning et ta oleks auditiperioodi jooksul alati valmis hea meelega küsimustele vastama ja suhtlema. Vastanud audiitorid esitasid kõikidest variantidest ainult ühe raamatupidaja tegevuse kohta, et seda juhtub väga tihti – dokumentide saatmine e-posti teel. Magistritöö autori arvates on see on tingitud sellest, et Eesti on e-riik, kus enamikku arveid ja

dokumente hoitakse digikujul. Üks põhjustest võib olla 1. juulil 2019 jõustuv raamatupidamise seaduse muudatus, mille järgi saab avalikule sektorile arveid saata ainult e-arvetena. See seadusemuudatus võib muuta suurte ettevõtete arvete väljastamise süsteemi üleüldiselt: ettevõtte võib täielikult e-arvetele üle minna. E-posti teel edastatav arve võib olla kas e-arve või skaneeritud arve, seega seaduse muudatuse jõustumisel raamatupidajatel ei teki raskusi audiitoritele e-arvete edastamises. Peamine erinevus audiitorite ootuste ja raamatupidaja tegeliku tegevuse vahel on selles, et enamiku audiitorite jaoks on väga oluline, et raamatupidaja ise räägiks pettuste esinemisest, aga tegelikult juhtub seda vaid aeg-ajalt. Autor arvab, et see on tingitud sellest, et tegemist on väga isikliku tegevusega, mis on seadusega keelatud. Isegi kui raamatupidaja on pettustest teadlik, ei hakka ta sellest audiitorile rääkima. Mingil määral mõjutab seda ka eetiline dilemma, sest mõnikord ei saa raamatupidajad isegi soovi korral audiitorile oma teadmisi jagada, kartes kaotada töökohta. Lähtuvalt eespool mainitud ootustest, teeb magistr töö autor ettepaneku ja soovitus raamatupidajatele, et nad suhtuksid tõsisemalt audiitoriga sõlmitud kokkulepetesse, sest audiitori jaoks on väga oluline saada dokumendid õige ajaks ja palutud formaadis. Võib-olla arvavad raamatupidajad, et see pole nii tähtis ja et vajadusel saadab audiitor meeldetuletuse või palub midagi parandada. Tegelikult võtavad need tegevused aega ega mõju auditiprotsessile hästi. See tähendab, et suhtlus kliendiga võib olla raskendatud, kui audiitor kogu aeg palub saata dokumente uuesti või parandada nende formaati. Nii audiitorid kui ka raamatupidajad suhtuvad neutraalselt raamatupidaja teadmisse auditi standarditest.

Audiitorite arvates on raamatupidaja tööks kõige vajalikumad isikuomadused täpsus ja korrektsus ning võrreldes teiste isikuomadustega vähem oluline keskendusvõime. Täpsus ja korrektsus aitavad vähendada raamatupidamislikke vigu, mis aitab audiitoril auditi kergemini läbi viia. Samuti koostab täpne ja korrektne raamatupidaja tavaliselt korralikke majandusaasta aruandeid ning audiitorid ei tuvasta aruannetes nii palju vigu, mis samuti lihtsustab auditit. Lisaks arvavad audiitorid, et raamatupidajal peaks olema vähemalt esimese astme kõrgharidus, mis vastab vanemraamatupidaja (tase 6) kutsestandardi järgi nõutud eeldusele.

Magistr töö uuringust selgus, et paljud audiitorid on kokku puutunud sellega, et raamatupidaja edastab teadlikult poolikult täidetud dokumente. See raskendab audiitori tööd ega mõju hästi audiitori ja kliendi suhetele, sest audiitor peab kulutama rohkem aega, et aru saada, et tegemist on poolikult täidetud dokumendiga, ning informeerima sellest klienti.

Samuti selgus tööst, et vastanud *Big 4* audiitorid jaotusid peamiselt kahte ossa – need, kes arvavad, et audiitori-kliendi suhted mõjutavad vandeaudiitori aruannet, ja need, kes arvavad, et selline seos puudub. Kui audiitorid arvavad, et seos eksisteerib, on see tingitud peamiselt sellest, et heade suhete korral klient usaldab audiitorit ja teeb vajalikud parandused, millest tuleneb märkuseta vandeaudiitori aruanne.

Magistritöö tulemustest selgus, et audiitorite peamised ootused raamatupidajatele on päris ootuspärased ega olnud üllatuseks. Kuigi autori arvates on selline tulemus ootuspärane audiitori, mitte raamatupidaja jaoks, sest tegelikult tuli välja, et tihtipeale raamatupidajad ei vasta audiitorite ootustele. See töö on väärtuslik just raamatupidajate ja ettevõtete juhtkondade jaoks, et nad oskaksid oma käitumist muuta vastavalt audiitorite tegelikele ootustele. Kuigi esmapilgul tundub, et dokumentide saatmine õigeaks tähtjaks on suhteliselt oodatav ootus, siis tegelikult ei pööra raamatupidajad tihti sellele piisavalt tähelepanu.

Selgus, et enamik *Big 4* audiitoreid eelistab kompromisliku suhtlemisstrateegiat ja suhtleb klientidega peamiselt tööga seotud teemadel. Audiitorid suhtuvad kutseertifikaatide olemasolusse pigem neutraalselt, aga Eesti kutsetunnistust hinnatakse kõrgemalt kui rahvusvahelisi kutseertifikaate. Autori jaoks oli selline tulemus üllatav, sest ta arvas, et rahvusvahelised sertifikaadid on tööturul väärtuslikumad.

Magistritöö autori üks soovitustest seisneb selles, et raamatupidajad suhtuks audiitorisse kui koostööpartnerisse ega mõtleks ainult sellele, et audit on iga-aastane kohustus. Kui raamatupidajal ja audiitoril on hea koostöö, siis see kergendab auditi protsessi ning mõnikord aitab ka jõuda märkusteta vandeaudiitori aruandeni, sest raamatupidaja, kes audiitorit usaldab, teeb ära vajalikud korrigeerimised.

Autor annab ka soovitusi tööandjatele, et kui valitakse raamatupidajat, siis pööratakse tähelepanu mitte ainult tehnilistele oskustele, vaid ka suhtlemisoskusele, sest paljud töös esile toodud uuringud näitavad, et suhtlemisoskus on tihti vähene. *Big 4* audiitorid toovad välja, et raamatupidaja hea suhtlusoskus on nende jaoks oluline. Suurel osal vastanutest on kliendiga head suhted ja nad suhtlevad klientidega mitte ainult tööga seotud teemadel.

Kokkuvõtteks soovib autor, et iga auditi alguses lepiksid audiitor ja raamatupidaja kindlalt kokku tähtaegades ja muudes asjaoludes ning et nad suhtleks omavahel. See aitab auditeeritava ettevõtte auditit sujuvamalt läbida ja audiitoril oma tööd paremini teha.

KOKKUVÕTE

Magistritöö eesmärk oli välja selgitada *Big 4* audiitorite ootused raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel. Eesmärgi saavutamiseks tutvus autor kehtivate standardite ning varasemate audiitori ja kliendi suhtlust puudutavate uuringutega ning viis läbi küsitluse *Big 4* audiitorite seas. Küsitlusega püüti välja selgitada, millised on audiitorite ootused raamatupidajale, tema isikomadustele ja tegevusele finantsauditi jooksul. Magistritöö autor kaardistas audiitorite ootused raamatupidajatele, jõudis järelduseni ja andis nende põhjal raamatupidajatele soovitusel, kuidas audiitoritega käituda.

Finantsauditi areng on dokumenteeritud lünklikult ja tegemist on suhtelisest uue protsessiga, sest alles 19. sajandil hakkas finantsaudit toimima organiseeritud tegevusena. 19. sajandil said populaarseks *Big Eight*'i ettevõtted, sest nõudlus suurte ettevõtete auditeerimise järele kasvas. Hiljem kujunesid *Big Eight*'i ettevõtted *Big Four*' ettevõteteks, mis tegutsevad suurte börsil noteeritud rahvusvaheliste ettevõtete audiitoritena.

Kirjandust analüüsid selgus, et audiitori ja kliendi suhtlemise kohta on tehtud mõned uuringud, mis näitavad, et suhtlus baseerub omavahel seotud komponentidel ning et osapoolte suhted mõjutavad finantsaruandeid. Samuti selgus, et kliendiga suhtlemisel kasutavad kõrgema taseme audiitorid tavaliselt juhtivat strateegiat ja madalama taseme audiitorid kompromislikku strateegiat.

Töö teoreetilises osas vaadeldi, millised on tavaliselt ootused raamatupidaja tööle, ja selgus, et raamatupidajatel soovitatakse juba varakult alustada auditiks valmistumist. Ka peab raamatupidaja tegevus vastama seadustele ja standarditele. Tänapäeval oodatakse raamatupidajalt mitte ainult tehnilisi teadmisi, vaid ka suhtlemisoskust ning avarat mõtlemist.

Magistritöö eesmärgini jõudmiseks ja uurimisküsimusele vastamiseks viidi läbi küsitlus, millele vastas 81 audiitorit kõikidest *Big 4* ettevõtetest. Küsitlus saadeti PwC, KPMG, Deloitte ja EY üldistel e-postiaadressidel palvega edastada küsimustik audiitoritele. Vandeaudiitoritele saadeti ka

eraldi e-kirjad, milles paluti just nende arvamust. Enamik vastanuid on naised vanuses kuni 30 aastat, kelle kliendiportfellis on 6–10 klienti.

Magistritöö uuringust selgus, et audiitori ootused raamatupidajale ja raamatupidaja tegelik tegevus ei ole alati kooskõlas. Mõned tegevused, mis on audiitori jaoks väga olulised, et juhtu nii tihti, nagu tahaks.

Big 4 audiitorite peamised ootused raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel:

- 1) saadab küsitud dokumendid määratud tähtjaks;
- 2) saadab küsitud dokumendid ettenähtud või palutud formaadis;
- 3) suhtleb audiitoritega ausalt ja räägib kõike nii, nagu tegelikult on;

Suurim erinevus audiitorite ootuste ja raamatupidaja tegelike tegevuste vahel esines järgmiste raamatupidaja tegevuste korral:

- 1) räägib ise pettuste esinemisest;
- 2) räägib ise aruandeperioodi olulistest sündmustest;
- 3) suhtleb audiitoritega ausalt ja räägib kõike nii, nagu see tegelikult on.

Audiitorite peamine ootus on see, et raamatupidaja edastaks küsitud dokumendid määratud tähtjaks ja palutud formaadis. *Big 4* audiitorid hindasid, et see ei juhtu väga tihti. Samuti näitasid tulemused, et kõikidest audiitorite ootustest kõige rohkem realiseerub see, et raamatupidaja edastab dokumendid e-posti teel, kuigi see ei olnud peamine audiitorite ootus raamatupidajatele. Enim erinesid ootused ja tegelikkus selles osas, et raamatupidajalt eeldatakse enama pettuste esinemisest rääkimist, aga tegelikult juhtub seda ainult aeg-ajalt.

Audiitorite jaoks on oluline, et raamatupidaja oleks täpne ja korrektne. Töö autori arvates mõjutab selline isikuomadus otseselt ettevõtte raamatupidamise korrektsust ja korralikkust. Kui raamatupidaja on täpne, siis see lühendab auditi protsessi. Vastanud märkisid, et raamatupidaja madalaim haridustase peaks olema esimese astme kõrgharidus. Kutsesertifikaatide olemasolusse suhtusid audiitorid neutraalselt. Vabas vormis lisatud kommentaarid näitasid, et audiitorite jaoks on oluline, millised on raamatupidaja teadmised ja vastava valdkonna kogemused.

Tööst selgus, et enamasti ootavad audiitorid raamatupidajale saadetud e-kirjale vastust ühe tööpäeva jooksul. Selline tulemus on kooskõlas sellega, et audiitorite jaoks on oluline, et raamatupidaja suhtleks audiitoriga aktiivselt.

Peaaegu pooled vastanud audiitoritest on teada saanud sellest, et raamatupidaja teadlikult edastas neile poolikult täidetud dokumente. Kõige vähem on audiitorid kokku puutunud sellega, et raamatupidaja teadlikult edastab võltsdokumente ja varjab pettuseid. Kuna mõlemad tegevused on rangelt keelatud ja nende avastamine viib karistuseni, siis paljud raamatupidajad ei tegele sellega.

Lähtuvalt töö tulemustest annab autor raamatupidajatele järgmised soovitusel:

- 1) rääkida audiitorile aruandeperioodi olulistest sündmustest;
- 2) edastada audiitoritele dokumendid määratud tähtajaks ja palutud formaadis;
- 3) suhtuda audiitorisse nagu koostööpartnerisse ning olla suhtlemisel positiivselt meelestatud.

Töö autor ei too välja ettepanekut alati rääkida audiitoritele pettuste esinemisest, sest see võib tekitada eetilise dilemma, mis tekitab raamatupidajal stressi ja negatiivse suhtumise audiitorisse. Magistritöö soovitusi võiksid kasutada ettevõtete juhid ja raamatupidajad, et mõista, mida audiitorid tavaliselt raamatupidajatelt ootavad. See aitaks nii klientidel kui ka audiitoritel auditiga lihtsamini hakkama saada. See tähendab auditi kiiret läbimist ning sujuvat ja vaba suhtlust audiitoriga.

Seda magistritööd võiks edasi arendada. Töö autor pakub välja, et oleks huvitav teada saada, mida teiste ettevõtete (mitte *Big 4*) audiitorid raamatupidajatelt ootavad, ning võrrelda *Big 4* ja mitte *Big 4* audiitorite ootusi.

SUMMARY

EXPECTATIONS OF BIG 4 AUDITORS TO ACCOUNTANTS DURING THE FINANCIAL AUDIT

Aleksandra Rževskaja

Nowadays about 5% of companies, which are registered in Estonia, are the subject to financial audit or review. Big 4 accounting firms, whose clients are mostly big companies (including stock market companies), are the biggest financial audit (hereafter: audit) conducting companies in Estonia. Therefore every year a lot of people communicate with the financial auditors (hereafter: auditors). Auditor-client relationships are very important for the audit and it may impact the speed, scope and consequences of the audit. Usually the auditors communicate with the company's management and accountants. Management often delegates its responsibilities to the accountants and that is the reason why auditors mainly communicate with the accountants during the audit.

The aim of this master's thesis is to find out, what are Big 4 auditors' expectations for the accountants during financial audit. Master's thesis focuses on audit associates', project managers' and certified auditors' expectations for the accountants. Research question is: what do Estonian Big 4 auditors expect from the accountants during financial audit?

The development of financial audit is fragmentary documented and audit is relatively new process because audit began to function as organised activity only from the 19th century.

Also, Big Eight companies became popular in 19th century because demand against the audit of big companies had been increased. Later Big Eight companies were formed to Big Four ones.

Auditor-client relationships play very important role during financial audit. Relationships have direct impact on financial statements because client and auditor reach the consensus more likely if they have good relationships. High-level auditors prefer the leading role during the communication with the client, while low-level auditors usually reach the consensus with the client.

Auditors have some expectations for the accountants during the audit. For example it is recommended to start preparing and sending requested documents before the start of the audit. Also, all documents should be correctly filled in and contain all necessary information.

Auditors also prefer open-minded communication. In addition, accountants' actions should be done in accordance with the law and standards. Nowadays accountant's technical knowledge is not sufficient and they should also have good communication skills.

In order to achieve the goal, a quantitative study was conducted in the form of a questionnaire aimed at Estonian Big 4 auditors. PwC, KPMG, EY and Deloitte auditors were asked to answer the questionnaire. Main part of the questionnaire focused on the accountants' actions during the audit. Auditors were asked to evaluate how important are these actions and how often they actually occur. Questionnaire responses were analysed by using pivot-tables and graphs.

The study revealed that auditors' expectations are not always in line with the accountants' real actions. Some accountants' actions, which are very important for the auditors, don't occur so often.

The main expectations of the auditors to the accountants during the audit are:

- 1) sending requested documents not later than assigned deadline;
- 2) sending requested documents in the correct or asked format;
- 3) communicating with the auditors honestly.

The biggest difference between the auditors' expectations and accountants' actions relate to the next accountants' actions:

- 1) speaking about fraud;
- 2) speaking about significant events during the financial period;
- 3) communicating with the auditors honestly.

Auditors' main expectations are that accountant sends requested documents by the assigned deadline and in the correct format. Big 4 auditors evaluated that these actions don't occur as often as expected.

Based on the questionnaire results, auditors appreciate if accountant is accurate and exact. These characters are related to the quality of the company's accounting. Big 4 auditors also expect, that

accountant's lowest education level should be undergraduate education. Auditors neutrally regard to the existence of accounting certificates as they appreciate more accountants' knowledge and experience.

Based on the results of the master's thesis, author has done some recommendations to the accountants:

- 1) speak about significant events during the financial period;
- 2) send requested documents not later than the assigned deadline and in the correct format;
- 3) take the auditor as cooperating partner and be open-minded in communication.

Above mentioned recommendations would help accountants to communicate with the auditors and pass through the audit more efficiently.

Master's thesis could be continued by researching what do non-Big 4 auditors expect from the accountants during an audit. Later the results could be compared with the expectations of Big 4 auditors.

KASUTATUD ALLIKATE LOETELU

- About Deloitte.* (2019). Allikas: Deloitte Touche Tohmatsu Limited:
<https://www2.deloitte.com/ee/en/pages/about-deloitte/articles/about-deloitte.html>
- About us.* (2019). Allikas: PwC: <https://www.pwc.com/gx/en/about.html>
- Aktsiaselts Deloitte Audit Eesti. (2017). *MAJANDUSAASTA ARUANNE*. Tallinn.
- American Accounting Association, Committee on Basic Auditing Concepts. (1973). *A Statement of Basic Auditing Concepts*.
- Andersen, A., Young, A., Haskins, D., Main, P., Waterhouse, P., & Ross, T. (April 1989. a.). *Perspectives on education: Capabilities for success in the accounting profession*. New-York: The Big Eight.
- Atanasovski, A. (2015). The Scope of the External Audit and Audit Expectations: A Survey Study. *Research Journal of Finance and Accounting*.
- Audiitortegevuse seadus. RT I, 28.02.2019, 2. (kuupäev puudub).
- Big 4 Accounting Firms.* (2018). Allikas: Accountingverse.com:
<https://www.accountingverse.com/articles/big-4-accounting-firms.html>
- Big Four.* (2019). Allikas: WebFinance Inc. : <http://www.businessdictionary.com/definition/Big-Four.html>
- Brannen, J. (1992). *Mixing Methods: Qualitative and Quantitative Research*. London : Routledge Taylor & Francis Group.
- Carcello, J. V., Hermanson, R. H., & McGrath, N. T. (1992). Audit Quality Attributes: The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and Financial Statement Users. *Auditing; A Journal of practice and theory*, 1-15.
- Cohen, J., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. (2010). Corporate Governance in the Post-Sarbanes-Oxley. Era: Auditors' Experiences. *Contemporary Accounting Research*, 751-786.
- Dilemma.* (2019). Allikas: StoryboardThat:
<https://www.storyboardthat.com/et/articles/e/dilemma>
- Eesti kvalifikatsiooniraamistik EKR.* (2008). Allikas: SA Kutsekoda:
<https://www.kutsekoda.ee/eeesti-kvalifikatsiooniraamistik-ekr-alam/>
- Elliott, R. K., & Jacobson, P. D. (1998). Audit independence concepts . *The CPA Journal* , 30-40.

- Ernst & Young Baltic AS majandusaasta aruanne 2018.
- Flint, D. (1988). *Philosophy and principles of auditing*. Hampshire: Macmillan Education Ltd. .
- Gibbins, M., Salterio, S., & Webb, A. (2001). Evidence about auditor-client management negotiation concerning client's financial reporting. *Journal of Accounting Research*.
- Healy, P., & Lys, T. (1985). *Auditor changes following Big Eight mergers with non-Big Eight audit firms*. Massachusetts : Massachusetts Institute Of Technology.
- Hierarchy Structure. (2018). *Career Hierarchy*. Allikas: Hierarchy Structure: <https://www.hierarchystructure.com/ernst-young-career-hierarchy/>
- Higson, A. (1997). Developments in audit approaches: from audit efficiency to audit effectiveness. rmt: M. Sherer, & S. Turley, *Current issues in auditing* (198-202). London: Paul Chapman Publishing Ltd.
- International Standard on Auditing 210 (ISA 210). (15. December 2009. a.) <https://www.ifac.org/system/files/downloads/a009-2010-iaasb-handbook-isa-210.pdf>
- Johnson, L. M., & Johnson, V. E. (January-February 1995. a.). Help wanted--accountant: What the classifieds say about employers' expectations. . *Journal of Education for Business*, 130-135.
- Juhtivraamatupidaja, tase 7. (2017). *14–19062017–1.3/9k*. Tallinn: SA Kutsekoda.
- Kavanagh, M. H., & Drennan, L. (2008). What skills and attributes does an accounting graduate need? Evidence from student perceptions and employer expectations. *Accounting and Finance*, 279-300.
- KPMG Baltics OÜ majandusaasta aruanne 2018.
- Lee, T.-H., & Azham, M. A. (December 2008. a.). The evolution of auditing: An analysis of the historical development. *Journal of Modern Accounting and Auditing*, 1-8.
- Leung, P., Coram, P., Cooper, B., Cosserat, G., & Gill, G. (2004). *Modern auditing & assurance service (2nd ed.)*. Australia: John Wiley & Sons.
- Levitt Jr., A. (December 1998. a.). The 'Numbers Game'. *CPA Journal*, 14-19.
- Low, M., Howard, D., & Hooper, K. (2008). Accounting scandals, ethical dilemmas and educational challenges. *Critical Perspectives on Accounting*, 222-254.
- Matthews, D. (2006). *A History of Auditing*. New York: Routledge.
- Matthews, D., Anderson, M., & Edwards, J. (1997). The rise of the professional accountant in British management. *Economic History Review*, 407-429.
- McCracken, S., Salterio, S., & Schmidt, R. (2011). Do managers intend to use the same negotiation strategies as partners? *Behavioral Research in Accounting*.
- Nehme, R. (2017). Performance evaluation of auditors: a constructive or a destructive tool of audit output . *Managerial Auditing Journal*, 215-231.

- OECD. (2009). *Competition and Regulation in Auditing and Related Professions* . OECD.
- O'Reilly, V., Hirsch, M., Defliese, P., & Jaenicke, H. (1990). *Montgomery's Auditing*. New York: John Wiley & Sons, Inc.
- Our locations*. (2019). Allikas: Ernst & Young Global Limited:
https://www.ey.com/en_gl/locations
- Porter, B., Simon, J., & Hatherly, D. (2008). *Principal of External Auditing*. John Wiley & Sons Ltd.
- Power, M. (1997). *The Audit Society. Rituals of verification*. . Oxford : Oxford University Press.
- Punch, F. K. (2013). *Introduction to Social Research: Quantitative and Qualitative Approaches*. Los Angeles: Sage Publications Ltd.
- Raamatupidaja, tase 5. (2017). *14-19062017-1.1/3k*. Tallinn: SA Kutsekoda.
- Rennie, M. D., Kopp, L. S., & Lemon, W. M. (Mai 2010. a.). Exploring Trust and the Auditor-Client Relationship: Factors Influencing the Auditor's Trust of a Client Representative. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 279–293.
- Salterio, S. (2011). *Fifteen years in the trenches: Auditor-client negotiations exposed and explored*.
- Sloan, D. (March 1983. a.). The education of the professional accountant. *Journal of Accountancy*, 56-60.
- Stevens, M. (1947). *The Big Eight*. Canada: Collier Macmillan .
- Toister, J. (17. April 2018. a.). *How Fast Should a Business Respond to an Email?* Allikas: Toister Performance Solutions, Inc.:
<https://www.toistersolutions.com/blog/2018/4/15/how-fast-should-a-business-respond-to-an-email>
- Valimi koostamise meetodid*. (9. Aprill 2019. a.). Allikas: Tartu Ülikool:
https://dSPACE.ut.ee/bitstream/handle/10062/27764/valimi_koostamise_meetodid.html
- Vanemraamatupidaja, tase 6. (2017). *14-19062017-1.2/9k*. Tallinn: SA Kutsekoda.
- Whittaker, J. (2017). *The Big 4 Accounting Firms*. Allikas: Big 4 Career LAB, LLC. :
<https://big4careerlab.com/big-4-accounting-firms/>
- Who we are* . (2019). Allikas: KPMG International Cooperative:
<https://home.kpmg/xx/en/home/about/who-we-are.html>
- Villemi, K. (13. November 2014. a.). *Eduka auditi ABC*. Allikas: RMP EESTI OÜ :
<https://www.rmp.ee/raamatupidamine/raamatupidamine-yldiselt/eduka-auditi-abc-2014-11-13?comments=1>
- Äripäeva Infopank*. PricewaterhouseCoopers AS (2019a). Allikas:
<https://infopank.ee/ettevote/132201/pricewaterhousecoopers>

Äripäeva Infopank. KPMG Baltics OÜ (2019b). Allikas:
<https://infopank.ee/ettevote/126177/kpmg-baltics-ou>

Äripäeva Infopank. Deloitte Audit Eesti AS (2019c). Allikas:
<https://infopank.ee/ettevote/86815/deloitte-audit-eesti>

Äripäeva Infopank. Ernst & Young Baltic AS (2019d). Allikas:
<https://infopank.ee/ettevote/217450/ernst-and-young-baltic>

LISAD

Lisa 1. Küsimustik

Big 4 audiitorite ootused raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel

Lugupeetud vastaja!

Täna, et oled nõus osalema minu uuringus! :)

Olen Tallinna Tehnikaülikooli magistrant ning uurin magistritöö raames audiitorite ootuseid raamatupidajatele finantsauditi läbiviimisel.

Palun Teid vastata küsimustikule, mille täitmine võtab aega ligikaudu 5 - 7 minutit. Kõik vastused on anonüümsed ning neid kasutatakse vaid magistritöö raames.

Täna kõiki vastajaid!

Aleksandra Rževskaja
arzevskaia@gmail.com

* Kohustuslik

Audiitori taustainfo:

1. Teie sugu on *

- mees
- naine

2. Teie vanus on *

- kuni 25 aastat
- 26–30 aastat
- 31–35 aastat
- 36–40 aastat
- üle 40 aasta

3. Te töötate *

- PwC-s
- KPMG-s
- E&Y-s
- Deloitte-s

4. Teie ametinimetus on *

- finantsauditi praktikant
- finantsauditi assistent
- finantsauditi projektijuht
- vandeaudiitor
- muu:

5. Teie kogemus auditi valdkonnas on *

- kuni 2 aastat
- 2–5 aastat
- 6–10 aastat
- üle 10 aastat

6. Teie kliendiportfellis on *

- 1–5 klienti
- 6–10 klienti
- 11–15 klienti
- 16–30 klienti
- 31–45 klienti
- 46–60 klienti
- rohkem kui 60 klienti

Audiitori suhtlemiskäitumine finantsauditi jooksul:

7. Tavaliselt Te suhtlete enim kliendi *

- raamatupidajaga
- pearaamatupidajaga
- siseaudiitoriga
- sisekontrolleriga
- keskastmejuhiga
- tippjuhiga
- muu:

8. Finantsauditi jooksul suhtlete Te kliendi *

- raamatupidajaga
- pearaamatupidajaga
- siseaudiitoriga
- sisekontrolleriga
- keskastmejuhiga
- tippjuhiga
- muu:

9. Mis suhtlemisstrateegiat Te kasutate kliendi esindajaga suhtlemises? *

- kompromislik strateegia, kus audiitor ja klient jõuavad konsensuseni
- juhtiv strateegia, kus audiitor annab kliendile teada, kuidas viimane peab käituma
- muu:

Audiitori ootused raamatupidajale finantsauditi läbiviimisel:

10. Raamatupidaja madalaim haridustase peaks olema *

- majandusarvestuse alane kutseharidus
- kõrghariduse I aste – rakenduskõrgharidus spetsialiseerumisega majandusarvestusele
- kõrghariduse I aste – rakenduskõrgharidus (v.a spetsialiseerumisega majandusarvestusele)
- kõrghariduse I aste – bakalaureuskraad spetsialiseerumisega majandusarvestusele
- kõrghariduse I aste – bakalaureusekraad (v.a spetsialiseerumisega majandusarvestusele)
- kõrghariduse II aste – magistrikraad spetsialiseerumisega majandusarvestusele
- kõrghariduse II aste – magistrikraad (v.a spetsialiseerumisega majandusarvestusele)
- muu:

11. Hinnake palun, kui oluline on Teie jaoks raamatupidajal järgnevate sertifikaatide olemasolu *

	Üldse pole oluline	Pole oluline	Suhtun neutraalselt	On oluline	On väga oluline
Eesti raamatupidaja kutsetunnistus (nt raamatupidaja, tase 5; vanemraamatu-pidaja, tase 6)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Rahvusvaheline raamatupidaja kutsesertifikaat (nt ACCA, CPA)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

12. Hinnake palun, kui võrd oluliseks peate Te, et raamatupidaja *

	Üldse pole oluline	Pole oluline	Suhtun neutraalselt	On oluline	On väga oluline
Saadab küsitud dokumente määratud tähtajaks	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Saadab küsitud dokumente ettenähtud/palutud formaadis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Võimalusel edastab dokumente e-posti teel	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ei edasta majandusaasta aruande esimest versiooni poolikuna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Oskab koostada majandusaasta aruannet kooskõlas valitud/nõutud finantsaruandluse standardiga	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
On teadlik auditi standarditest	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Lisa 1 järg

	Üldse pole oluline	Pole oluline	Suhtun neutraalselt	On oluline	On väga oluline
Auditiperioodi jooksul on alati valmis hea meelega vastama küsimustele ja suhtlema	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Aitab kinnituskirjade/muude vajalike kirjade koostamisel	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Jagab auditi jaoks vajalike auditeeritava ettevõtte töötajate kontakte	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ise räägib aruandeperioodi olulistest sündmustest	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ise räägib pettuste esinemisest	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Suhtleb audiitoritega ausalt ja räägib kõike nii, nagu see tegelikult on	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

13. Hinnake palun, kui võrd tihti esineb, et raamatupidaja *

	Väga harva	Harva	Aeg ajalt	Tihti	Väga tihti
Saadab küsitud dokumente määratud tähtajaks	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Saadab küsitud dokumente ettenähtud/palutud formaadis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Võimalusel edastab dokumente e-posti teel	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ei edasta majandusaasta aruande esimest versiooni poolikuna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Oskab koostada majandusaasta aruannet kooskõlas valitud/nõutud finantsaruandluse standardiga	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
On teadlik auditi standarditest	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Auditiperioodi jooksul on alati valmis hea meelega vastama küsimustele ja suhtlema	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Aitab kinnituskirjade/muude vajalike kirjade koostamisel	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Lisa 1 järg

	Väga harva	Harva	Aeg ajalt	Tihti	Väga tihti
Jagab auditi jaoks vajalike auditeeritava ettevõtte töötajate kontakte	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ise räägib aruandeperioodi olulistest sündmustest	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ise räägib pettuste esinemisest	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Suhtleb audiitoritega ausalt ja räägib kõike nii, nagu see tegelikult on	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Lisa 1 järg

14. Hinnake palun, kui olulised on Teie jaoks järgmised raamatupidaja tööks vajalikud isikuomadused *

	Üldse pole oluline	Pole oluline	Suhtun neutraalselt	On oluline	On väga oluline
Pinge- ja stressitaluvus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Koostöövõime ja suhtlemisvalmidus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Täpsus ja korrektsus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Õppimisvõime	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Vastutusvõime	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Otsustusvõime ja iseseisvus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Analüütiline (matemaatiline) võimekus ja loogiline mõtlemine	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Keskendumisvõime	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ausus ja usaldatavus	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

15. Te ootate raamatupidajalt vastust saadetud e-kirjale *

- kahe tunni jooksul
- nelja tunni jooksul
- ühe tööpäeva jooksul
- kahe tööpäeva jooksul
- kolme tööpäeva jooksul
- muu:

16. Palun märkige, millistest alljärgnevalt esitatud juhtumitest olete Te auditi jooksul teadlikuks saanud *

- raamatupidaja varjab pettuste esinemist
- raamatupidaja esitab teadlikult väärinfot
- raamatupidaja edastab audiitoritele teadlikult võltsdokumente
- raamatupidaja esitab teadlikult poolikult täidetud dokumente
- muu:

Audiitori üldisemad ootused finantsauditi läbiviimise protsessile:

17. Teie tavapäraseid suhteid klientidega (sh raamatupidajatega) kirjeldab kõige täpsemalt järgmine väide *

- koostöö kliendiga on raske ning kontakteerumine tekitab probleeme
- suhtlemine toimub ainult tööga seotud teemadel
- suhtlemine toimub nii tööga seotud teemadel kui ka töövälistel teemadel
- kliendiga on väga sõbralikud suhted
- muu:

18. Teie arvates on olemas seos audiitori-kliendi (sh raamatupidaja) suhte ja vandeaudiitori aruande vahel *

- jah, head suhted tavaliselt viitavad märkusteta vandeaudiitori aruandele
- ei, head suhted ei viita märkusteta vandeaudiitori aruandele
- seos audiitori-kliendi (sh raamatupidaja) suhte ja vandeaudiitori aruande vahel puudub
- muu:

19. Palun kirjutage, kui Teil on veel mingid ootused raamatupidajatele, mis ei olnud küsimustikus mainitud:

Lisa 2. Küsimuste 1-6 vastused

1. Teie sugu on	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Mees	18	22%
Naine	63	78%
Kokku	81	100%

Allikas: autori koostatud

2. Teie vanus on	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Kuni 25 aastat	30	37%
26-30 aastat	23	28%
31-35 aastat	16	20%
36-40 aastat	8	10%
Üle 40 aastat	4	5%
Kokku	81	100%

Allikas: autori koostatud

3. Te töötate	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
PwC-s	34	42%
KPMG-s	25	31%
E&Y-s	13	16%
Deloitte-s	9	11%
Kokku	81	100%

Allikas: autori koostatud

4. Teie ametinimetus	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Finantsauditi praktikant	0	0%
Finantsauditi assistent	38	47%
Finantsauditi projektijuht	30	37%
Vandeaudiitor	13	16%
Kokku	81	100%

Allikas: autori koostatud

5. Teie kogemus auditi valdkonnas	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Kuni 2 aastat	29	36%
2 – 5 aastat	33	41%
6 – 10 aastat	11	13%
Üle 10 aastat	8	10%
Kokku	81	100%

Allikas: autori koostatud

Lisa 2 järg

6.Teie kliendiportfellis on	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
1 – 5 klienti	5	6%
6 – 10 klienti	31	38%
11 – 15 klienti	16	20%
16 – 30 klienti	17	21%
31 – 45 klienti	8	9%
46 – 60 klienti	2	3%
Rohkem kui 60 klienti	2	3%
Kokku	81	100%

Allikas: autori koostatud

Lisa 3. Küsimuste 7-9 vastused

7. Tavaliselt Te suhtlete enim kliendi	Vastajate arv				Vastajate osatähtsus vastuste koguarvust			
	assistent	projektijuht	vandeauditör	kokku	assistent	projektijuht	vandeauditör	kõikide vastajate seast
Tippjuhiga	0	1	8	9	0%	3%	62%	12%
Keskastmejuhiga	1	1	1	3	3%	3%	8%	3%
Pearaamatupidajaga	19	21	4	44	50%	70%	30%	54%
Raamatupidajaga	15	5	0	20	39%	17%	0%	25%
Muude kliendi esindajatega*	3	2	0	5	8%	7%	0%	6%
Kokku	38	30	13	81	100%	100%	100%	100%

Allikas: autori koostatud

* Vastusevariandi „muude kliendi esindajatega“ korral märgiti, et suheldakse krediitdispetsialistiga või IT-juhiga ning et kontaktisik oleneb kliendist.

8. Finantsauditi jooksul suhtlete Te kliendi	Vastuste arv				Vastuste osatähtsus vastuste koguarvust				Vastuste osatähtsus vastajate koguarvust
	assistent	projektijuht	vandeauditör	kokku	assistent	projektijuht	vandeauditör	kõikide vastuste seast	kõikide vastajate seast
Tippjuhiga	11	17	11	39	10%	13%	27%	14%	48%
Keskastmejuhiga	14	21	11	46	12%	17%	26%	16%	57%
Pearaamatupidajaga	28	28	9	65	24%	22%	21%	23%	80%
Raamatupidajaga	34	25	3	62	29%	20%	7%	22%	77%
Siseauditoriga	14	17	5	36	12%	14%	12%	13%	44%
Sisekontrolleriga	12	16	3	31	10%	13%	7%	11%	38%
Muude kliendi esindajatega*	3	1	0	4	3%	1%	0%	1%	7%
Kokku	116	125	42	283	100%	100%	100%	100%	351%

Allikas: autori koostatud

* Vastusevariandi „muude kliendi esindajatega“ korral märgiti, et suheldakse finantsjuhi või IT-töötajatega.

Lisa 3 järg

9.Mis suhtlemis- strateegiat Te kasutate kliendi esindajaga suhtlemises?	Vastajate arv				Vastajate osatähtsus vastuste kogu arvust			
	assistent	projektijuht	vandeaudiitor	kokku	assistent	projektijuht	vandeaudiitor	kõikide vastajate seast
Kompromislik strateegia, kus audiitor ja klient jõuavad konsensuseni	32	27	11	70	84%	90%	85%	86%
Juhtiv strateegia, kus audiitor annab kliendile teada, kuidas viimane peab käituma	5	2	2	9	13%	7%	15%	11%
Mõlemat	1	1	0	2	3%	3%	0%	3%
Kokku	38	30	13	81	100%	100%	100%	100%

Allikas: autori koostatud

Lisa 4. Küsimuste 10-11 vastused

10.Raamatupidaja madalaim haridustase peaks olema	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Majandusarvestuse alane kutseharidus	32	40%
Kõrghariduse I aste - rakenduskõrgharidus spetsialiseerumisega majandusarvestusele	15	19%
Kõrghariduse I aste - rakenduskõrgharidus (v.a spetsialiseerumisega majandusarvestusele)	1	1%
Kõrghariduse I aste - bakalaureuskraad spetsialiseerumisega majandusarvestusele	21	26%
Kõrghariduse I aste - bakalaureusekraad (v.a spetsialiseerumisega majandusarvestusele)	1	1%
Kõrghariduse II aste - magistrikraad spetsialiseerumisega majandusarvestusele	5	6%
Kõrghariduse II aste - magistrikraad (v.a spetsialiseerumisega majandusarvestusele)	0	0%
Muu*	6	7%
Kokku	81	100%

Allikas: autori koostatud

* Vastusevariandi „muu“ korral märgiti, et haridustase on ebaoluline ja loeb see, millised on raamatupidaja teadmised ning valdkonnaspetsiifilised oskused ja pädevused.

11. Hinnake palun, kui oluline on Teie jaoks raamatupidajal järgnevate sertifikaatide olemasolu: Eesti raamatupidaja kutsetunnistus (nt raamatupidaja, tase 5; vanemraamatupidaja, tase 6)	Vastajate arv	Keskväärtsus	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
On väga oluline (5)	17	3,42	21%
On oluline (4)	19		23%
Suhtun neutraalselt (3)	34		42%
Pole oluline (2)	3		4%
Üldse pole oluline (1)	8		10%
Kokku	81		100%

Allikas: autori koostatud

11. Hinnake palun, kui oluline on Teie jaoks raamatupidajal järgnevate sertifikaatide olemasolu: Rahvusvaheline raamatupidaja kutseertifikaat (nt ACCA, CPA)	Vastajate arv	Keskväärtsus	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
On väga oluline (5)	10	2,72	12%
On oluline (4)	14		17%
Suhtun neutraalselt (3)	37		46%
Pole oluline (2)	8		10%
Üldse pole oluline (1)	12		15%
Kokku	81		100%

Allikas: autori koostatud

Lisa 5. Küsimuste 12-13 vastused

12. Hinnake palun, kuivõrd oluliseks peate Te, et raamatupidaja	Vastajate arv					Keskvärtus	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust				
	on väga oluline (5)	on oluline (4)	suhtun neutraalselt (3)	pole oluline (2)	üldse pole oluline (1)		on väga oluline (5)	on oluline (4)	suhtun neutraalselt (3)	pole oluline (2)	üldse pole oluline (1)
Saadab küsitud dokumente määratud tähtajaks	66	14	1	0	0	4,8	82%	17%	1%	0%	0%
Saadab küsitud dokumente ettenähtud/palutud formaadis	56	23	2	0	0	4,7	69%	29%	2%	0%	0%
Võimalusel edastab dokumente e-posti teel	32	30	14	5	0	4,1	40%	37%	17%	6%	0%

Allikas: autori koostatud

13. Hinnake palun, kuivõrd tihti esineb, et raamatupidaja	Vastajate arv					Keskvärtus	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust				
	väga tihti (5)	Tihti (4)	aeg ajalt (3)	Harva (2)	väga harva (1)		väga tihti (5)	Tihti (4)	aeg ajalt (3)	Harva (2)	väga harva (1)
Saadab küsitud dokumente määratud tähtajaks	23	46	11	1	0	4,1	28%	57%	14%	1%	0%
Saadab küsitud dokumente ettenähtud/palutud formaadis	25	46	10	0	0	4,2	31%	57%	12%	0%	0%
Võimalusel edastab dokumente e-posti teel	40	33	7	0	1	4,4	49%	41%	9%	0%	1%

Allikas: autori koostatud

Lisa 5 järg

12. Hinnake palun, kui võrd oluliseks peate Te, et raamatupidaja	Vastajate arv					Keskväärts	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust				
	on väga oluline (5)	on oluline (4)	suhtun neutraalselt (3)	pole oluline (2)	üldse pole oluline (1)		on väga oluline (5)	on oluline (4)	suhtun neutraalselt (3)	pole oluline (2)	üldse pole oluline (1)
Ei edasta majandusaasta aruande esimest versiooni poolikuna	42	27	10	2	0	4,3	52%	33%	12%	3%	0%
Oskab koostada majandusaasta aruannet kooskõlas valitud/nõutud finantsaruandluse standardiga	46	32	3	0	0	4,5	57%	40%	3%	0%	0%
On teadlik auditi standarditest	12	23	31	11	4	3,3	15%	28%	38%	14%	5%

Allikas: autori koostatud

13. Hinnake palun, kui võrd tihti esineb, et raamatupidaja	Vastajate arv					Keskväärts	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust				
	väga tihti (5)	Tihti (4)	aeg ajalt (3)	Harva (2)	väga harva (1)		väga tihti (5)	Tihti (4)	aeg ajalt (3)	Harva (2)	väga harva (1)
Ei edasta majandusaasta aruande esimest versiooni poolikuna	16	37	21	4	3	3,7	20%	46%	26%	5%	3%
Oskab koostada majandusaasta aruannet kooskõlas valitud/nõutud finantsaruandluse standardiga	17	56	8	0	0	4,1	21%	69%	10%	0%	0%
On teadlik auditi standarditest	6	22	35	13	5	3,1	8%	27%	43%	16%	6%

Allikas: autori koostatud

Lisa 5 järg

12. Hinnake palun, kui võrd oluliseks peate Te, et raamatupidaja	Vastajate arv					Keskväärts	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust				
	on väga oluline (5)	on oluline (4)	suhtun neutraalselt (3)	pole oluline (2)	üldse pole oluline (1)		on väga oluline (5)	on oluline (4)	suhtun neutraalselt (3)	pole oluline (2)	üldse pole oluline (1)
Auditiperioodi jooksul on alati valmis hea meelega vastama küsimustele ja suhtlema	50	28	3	0	0	4,6	61%	35%	4%	0%	0%
Aitab kinnituskirjade/ muude vajalike kirjade koostamisel	30	39	11	1	0	4,2	37%	48%	14%	1%	0%
Jagab auditi jaoks vajalike auditeeritava ettevõtte töötajate kontakte	47	30	4	0	0	4,5	58%	37%	5%	0%	0%

Allikas: autori koostatud

13. Hinnake palun, kui võrd tihti esineb, et raamatupidaja	Vastajate arv					Keskväärts	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust				
	väga tihti (5)	Tihti (4)	aeg ajalt (3)	Harva (2)	väga harva (1)		väga tihti (5)	Tihti (4)	aeg ajalt (3)	Harva (2)	väga harva (1)
Auditiperioodi jooksul on alati valmis hea meelega vastama küsimustele ja suhtlema	28	42	10	1	0	4,2	35%	52%	12%	1%	0%
Aitab kinnituskirjade/ muude vajalike kirjade koostamisel	22	36	17	6	0	3,9	27%	45%	21%	7%	0%
Jagab auditi jaoks vajalike auditeeritava ettevõtte töötajate kontakte	30	42	7	2	0	4,2	37%	52%	9%	2%	0%

Allikas: autori koostatud

Lisa 5 järg

12. Hinnake palun, kui võrd oluliseks peate Te, et raamatupidaja	Vastajate arv					Keskväärts	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust				
	on väga oluline (5)	on oluline (4)	suhtun neutraalselt (3)	pole oluline (2)	üldse pole oluline (1)		on väga oluline (5)	on oluline (4)	suhtun neutraalselt (3)	pole oluline (2)	üldse pole oluline (1)
Ise räägib aruandeperioodi olulistest sündmustest	32	37	10	2	0	4,2	40%	46%	12%	2%	0%
Ise räägib pettuste esinemisest	46	24	10	0	1	4,4	57%	30%	12%	0%	1%
Suhtleb audiitoritega ausalt ja räägib kõike nii, nagu see tegelikult on	56	22	3	0	0	4,7	69%	27%	4%	0%	0%

Allikas: autori koostatud

13. Hinnake palun, kui võrd tihti esineb, et raamatupidaja	Vastajate arv					Keskväärts	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust				
	väga tihti (5)	Tihti (4)	aeg ajalt (3)	Harva (2)	väga harva (1)		väga tihti (5)	Tihti (4)	aeg ajalt (3)	Harva (2)	väga harva (1)
Ise räägib aruandeperioodi olulistest sündmustest	9	37	23	11	1	3,5	11%	46%	28%	14%	1%
Ise räägib pettuste esinemisest	3	22	29	12	15	2,8	4%	27%	35%	15%	19%
Suhtleb audiitoritega ausalt ja räägib kõike nii, nagu see tegelikult on	14	52	13	2	0	4,0	17%	64%	16%	3%	0%

Allikas: autori koostatud

Lisa 6. Küsimuste 12-13 standardhälbed

Raamatupidaja tegevus	12. küsimuse keskväärtaus	13. küsimuse keskväärtaus	Standardhälve
Ise räägib pettuste esinemisest	4,4	2,8	0,79
Ise räägib aruandeperioodi olulistest sündmustest	4,2	3,5	0,35
Suhtleb audiitoritega ausalt ja räägib kõike nii, nagu see tegelikult on	4,7	4,0	0,35
Saadab küsitud dokumente määratud tähtajaks	4,8	4,1	0,34
Ei edasta majandusaasta aruande esimest versiooni poolikuna	4,3	3,7	0,31
Saadab küsitud dokumente ettenähtud/palutud formaadis	4,7	4,2	0,24
Oskab koostada majandusaasta aruannet kooskõlas valitud/nõutud finantsaruandluse standardiga	4,5	4,1	0,21
Auditiperioodi jooksul on alati valmis hea meelega vastama küsimustele ja suhtlema	4,6	4,2	0,19
Aitab kinnituskirjade/muude vajalike kirjade koostamisel	4,2	3,9	0,15
Jagab auditi jaoks vajalike auditeeritava ettevõtte töötajate kontakte	4,5	4,2	0,15
Võimalusel edastab dokumente e-posti teel	4,1	4,4	0,14
On teadlik auditi standarditest	3,3	3,1	0,10

Allikas: autori koostatud

Lisa 7. Küsimuste 14-16 vastused

14. Hinnake palun, kui olulised on Teie jaoks järgmised raamatupidaja tööks vajalikud isikuomadused	Vastajate arv					Vastajate osatähtsus vastuste koguarvust					Keskvärtus
	on väga oluline (5)	on oluline (4)	suhtun neutraalselt (3)	pole oluline (2)	üldse pole oluline (1)	on väga oluline (5)	on oluline (4)	suhtun neutraalselt (3)	pole oluline (2)	üldse pole oluline (1)	
Pinge- ja stressitaluvus	19	53	9	0	0	5%	17%	16%	0%	0%	4,1
Koostöövõime ja suhtlemisvalmidus	50	30	1	0	0	14%	10%	2%	0%	0%	4,6
Täpsus ja korrektsus	64	17	0	0	0	18%	6%	0%	0%	0%	4,8
Õppimisvõime	36	36	8	1	0	10%	12%	15%	11%	0%	4,3
Vastutusvõime	47	27	6	1	0	13%	9%	11%	11%	0%	4,5
Otsustusvõime ja iseseisvus	27	40	13	1	0	7%	13%	24%	11%	0%	4,1
Analüütiline (matemaatiline) võimekus ja loogiline mõtlemine	42	30	8	1	0	12%	10%	15%	11%	0%	4,4
Keskendumisvõime	24	45	9	3	0	7%	15%	15%	33%	0%	4,1
Ausus ja usaldatavus	52	26	1	2	0	14%	8%	2%	23%	0%	4,6
Kokku	361	304	55	9	0	100%	100%	100%	100%	0%	-

Allikas: autori koostatud

15. Te ootate raamatupidajalt vastust saadetud e-kirjale	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Kahe tunni jooksul	1	1%
Nelja tunni jooksul	3	4%
Ühe tööpäeva jooksul	42	52%
Kahe tööpäeva jooksul	20	25%
Kolme tööpäeva jooksul	10	12%
Muu*	5	6%
Kokku	81	100%

Allikas: autori koostatud

* Vastusevariandi „muu“ korral märgiti, et oodatakse vastust mõistliku aja jooksul ja et aeg oleneb olukorrast.

Lisa 8. Küsimuse 16 vastused

16. Palun märkige, millistest alljärgnevalt esitatud juhtumitest olete Te auditi jooksul teadlikuks saanud	Vastuste arv				Vastuste osatähtsus vastuste koguarvust			
	assistent	projektijuht	vandeauditor	kokku	assistent	projektijuht	vandeauditor	kõikide vastajate seast
Raamatupidaja varjab pettuste esinemist	5	5	4	14	10%	14%	16%	13%
Raamatupidaja esitab teadlikult väärinfot	10	9	6	25	20%	24%	24%	22%
Raamatupidaja edastab audiitoritele teadlikult võltsdokumente	5	1	3	9	10%	2%	12%	8%
Raamatupidaja esitab teadlikult poolikult täidetud dokumente	15	11	11	37	30%	30%	44%	33%
Ei ole teada saanud	15	11	1	27	30%	30%	4%	24%
Kokku	50	37	25	112	100%	100%	100%	100%

Allikas: autori koostatud

Lisa 9. Küsimuste 17-18 vastused

17. Teie tavapäraseid suhteid klientidega (sh raamatupidajatega) kirjeldab kõige täpsemalt järgmine väide	Vastajate arv				Vastajate osatähtsus vastuste koguarvust			
	assistent	projektijuht	vandeauditiitor	kokku	assistent	projektijuht	vandeauditiitor	kõikide vastajate seast
Koostöö kliendiga on raske ning kontakteerumine tekitab probleeme	3	0	0	3	8%	0%	0%	4%
Suhtlemine toimub ainult tööga seotud teemadel	19	14	4	37	50%	47%	31%	46%
Suhtlemine toimub nii tööga seotud teemadel kui ka töövälistel teemadel	11	11	5	27	29%	37%	38%	33%
Kliendiga on väga sõbralikud suhted	5	5	4	14	13%	16%	31%	17%
Kokku	38	30	13	81	100%	100%	100%	100%

Allikas: autori koostatud

18. Teie arvates on olemas seos audiitori-kliendi (sh raamatupidaja) suhte ja vandeauditiitori aruande vahel	Vastajate arv	Vastajate osatähtsus vastajate koguarvust
Ei, head suhted ei viita märkusteta vandeauditiitori aruandele	22	27%
Jah, head suhted tavaliselt viitavad märkusteta vandeauditiitori aruandele	21	26%
Seos audiitori-kliendi (sh raamatupidaja) suhte ja vandeauditiitori aruande vahel puudub	37	46%
Muu	1	1%
Kokku	81	100%

Allikas: autori koostatud

Lisa 10. Küsimuse 19 vastused

19. Palun kirjutage, kui Teil on veel mingid ootused raamatupidajatele, mis ei olnud küsimustikus mainitud:

- 1) Et võtaks audiitorit kui koostööpartnerit, mitte kui vaenlast või tüütut kohustust;
- 2) Väga tihti juhtub seda, et auditi jaoks lepitakse kokku kindel aeg, millal audiitor soovib kliendiga personaalselt kohtuda kliendi kontoris ning küsida tõendavaid dokumente, kuid klient ei arvesta eelnevalt kokkulepitud ajaga. See aga muudab audiitori töö oluliselt raskemaks, sest oleme ju ometi ettearvestanud, et teeme kliendi juures näiteks kolm päeva tööd, aga klient ise pole need kolm päeva alati kohalgi või on muude tegemistega kiire;
- 3) Kiiret tegutsemist ja viisakat suhtumist;
- 4) Taiplik, avatud ja kiire vastama;
- 5) Eestis peab raamatupidajate kompetentsi tase saama kõrgemaks.

Allikas: uuringu raames läbiviidud küsimustik