

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Erle Kuller

**SISEKONTROLLISÜSTEEMI MUUDATUSTE MÕJU
KONTROLLI OMANIKELE NING TEOSTAJATELE ABB
TALLINNA TEENUSEKESKUSE NÄITEL**

Magistritöö

Õppekava ÄRIRAHANDUS JA MAJANDUSARVESTUS, peeriala audiitortegevus

Juhendaja: Ester Vahtre, *EMBA*

Tallinn 2021

Deklareerin, et olen koostanud lõputöö iseseisvalt ja olen viidanud kõikidele töö koostamisel kasutatud teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele, ning ei ole esitanud sama tööd varasemalt ainepunktide saamiseks. Töö pikkuseks on 14 857 sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Erle Kuller

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 183020TARM

Üliõpilase e-posti aadress: erlekuller@gmail.com

Juhendaja: Ester Vahtre, EMBA:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(nimi, allkiri, kuupäev)

SISUKORD

LÜHIKOKKUVÕTE	5
KASUTATUD LÜHENDITE LOETELU	6
SISSEJUHATUS	7
1. SISEKONTROLLISÜSTEEM JA RISKIJUHTIMINE ORGANISATSIOONIS	10
1.1 Sisekontrollisüsteemi mõiste ja olemus	10
1.2 Riskijuhtimise mõiste ja olemus	14
1.3 Siseauditi roll	16
1.4 Sarbanes-Oxley seadus	18
1.5 COSO sisekontrolli raamistik	21
1.6 Kolme kaitseliini mudel	27
2. SISEKONTROLLISÜSTEEM TALLINNA TEENUSTEKESKUSES	32
2.1 Uurimistöö meetodika	32
2.2 Ettevõtte ABB lühitutvustus	33
2.3 Ettevõtte ABB sisekontrolli ja riskijuhtimise ülesehitus ja kirjeldus	34
2.3.1 Kolme kaitseliini mudel ettevõttes ABB	36
2.3.2 SOX ja finantskontroll ettevõttes ABB	39
2.3.3 Siseauditi roll ettevõttes ABB	40
2.4 Aastal 2019 muudetud kontrollprotseduurid	40
2.4.1 Manuaalsete kannete valideerimine ja kinnitamine	41
2.4.2 Perioodiline kontode inventuur	47
2.4.3 Rendikulude täielik kajastamine kasumiaruandes	52
2.5 Analüüs ning järeldused	55
2.5.1 Manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise kontroll	56
2.5.2 Perioodiliste kontode inventuuri kontroll	58
2.5.3 Rendikulude kasumiaruandes täieliku kajastamise kontroll	60
KOKKUVÕTE	63
SUMMARY	66
KASUTATUD ALLIKATE LOETELU	69
LISAD	74
Lisa 1. Vestlus sisekontrolli juhiga	74
Lisa 2. Poolstruktureeritud intervjuu meeskonna juhiga 1	75

Lisa 3. Poolstruktureeritud intervjuu meeskonna juhiga 2.....	76
Lisa 4. Poolstruktureeritud intervjuu meeskonna juhiga 3.....	77
Lisa 5. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli omanikuga A	78
Lisa 6. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli omanikuga B.....	79
Lisa 7. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli omanikuga C.....	80
Lisa 8. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga D	81
Lisa 9. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga E.....	83
Lisa 10. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga F.....	84
Lisa 11. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga G	85
Lisa 12. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga H	86
Lisa 13. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga I.....	87
Lisa 14. Lihtlitsents.....	88

LÜHIKOKKUVÕTE

Käesoleva magistritöö eesmärk on anda hinnang sisekontrolli muudatuste mõjule, uurides mõju nii kontrolli omanikele kui ka teostajatele. Kontrollide mõju analüüsitakse ettevõtte ABB Tallinna teenusekeskuse üldraamatupidamise osakonna meeskondades.

Eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgmised uurimisülesanded: 1) uurida sisekontrollisüsteemide ja riskijuhtimise teoreetilist käsitlust; 2) kirjeldada ettevõtte ABB Tallinna teenusekeskuse sisekontrollisüsteemi; 3) esitada muudetud kontrollid ning vajadus nende muutmiseks; 4) selgitada välja, millist mõju avaldas kontrollide muutmine kontrolli omanikele ning teostajatele; 5) viia läbi analüüs tuginedes kogutud andmetele; 6) teha kokkuvõtte analüüsitulemustest ning vajadusel esitada ettevõttele.

Analüüsist selgus, et kõigi kolme kontrolli muudatused avaldasid suurt mõju nii kontrolli omanikele kui ka kontrolli teostajatele. Suurimaks mõjuks nii kontrolli omanikele kui ka teostajatele on töökoormuse muutus ning uute tööülesannete tekkimine.

Analüüsist selgusid ka mitmed probleemid, mis autori arvates muudavad kontrollid puudulikuks. Peamisteks probleemideks oli ebakindlate programmide kasutamine, mis takistab kontrolltegevusi või ei võimalda kontrolli täielikult järgida. Samuti oli probleemiks muudetud kontrollidega seotud koolitused, mis ei täitnud täielikult oma eesmärki. Iga probleemi juurde on autor lisanud omapoolsed ettepanekud probleemi võimalikuks lahendamiseks.

Võtmesõnad: sisekontrollisüsteem, SOX seadus, COSO sisekontrolli raamistik, kolme kaitseliini mudel, teenustekeskus.

KASUTATUD LÜHENDITE LOETELU

AR *Accounts Receivable* müügiarvete osakond

AP *Accounts Payable* ostuarvete osakond

ARIC *Assurance, Risk and Internal Controls* ettevõttes kasutusel olev riskijuhtimise ja sisekontrolliga seotud portaal

COSO *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*

ECIIA *European Confederation of Institutes of Internal Auditing*

ELC *Entity Level Controls* Üksusetaseme kontrollid

FO *Front office*

GA *General Accounting* üldraamatupidamise teenuste osakond

GBS *Global Business Services* teenustekeskus

GRCM *Group Risk and Control Management* ettevõttes kasutusel olev riskijuhtimisplatvorm

HR *human resources* personalioskond

IASB *International Accounting Standards Board*

ICFR *Internal Control over Financial Reporting*

IG *Intragroup*

IIA *The Institute of Internal Auditors*

ISA *International Standards on Auditing*

IT infotehnoloogia

JE *Journal Entry* pearaamatu kanne

PLC *Process Level Controls* protsessitaseme kontrollid

R2R *Record to Report*

SAP majandustarkvara

SEC USA väärtpaberi- ja börsikomisjon

SOX Sarbanes-Oxley seadus

ToA *Table of Authority*

SISSEJUHATUS

Efektne sisekontroll vähendab varade kaotamise riski ja aitab tagada finantsteabe täielikkuse ja täpsuse, finantsaruannete usaldusväärsuse ning ettevõtte toimimise, vastavalt kehtivatele seadustele ja määrustele (Kaplan 2012). Tõhus ja toimiv sisekontroll ning riskijuhtimine on finantsaruandluse kvaliteedi peamisteks mõjutajateks (Brown et al. 2014).

Enroni ja WorldComi raamatupidamiskandaalide tagajärjel on sisekontroll muutunud üha olulisemaks. Tõhusa sisekontrollisüsteemi olemasolu on määratud Sarbanes-Oxley seaduses, mida tuntakse ka kui SOX. Tegemist on Ameerika Ühendriikide föderaalseadusega, mis reguleerib ettevõtete finantsaruandlust, sisekontrolle ning testimist. (Zhang 2016).

Ettevõtete skandaalide ja ülemaailmse finantskriisi tagajärjel on ettevõtete juhtimine pälvinud reguleerivate asutuste ja avalikkuse tähelepanu. Üha enam keskendutakse ettevõtte üldjuhtimisega seotud avalikustamisnõuete suurendamisele ning see on omakorda ajendanud teadlikkuse tõstmist ja nõudlust sisemise kindlustunde järele ettevõtte juhtimisprotsessides, sealhulgas sisekontrollis ja riskijuhtimises. (Soh, D. & Martinov-Bennie, N. 2011).

Käesolev töö põhineb ABB gruppi kuuluva Tallinna teenusekeskusel. Magistritöö autor analüüsib, millist mõju avaldas kontrollide muutmine kontrolli omanikele ning teostajatele. Tulemusi saab võrrelda teenusekeskuse üldraamatupidamise meeskondade vahel. Töö teema on aktuaalne, kuna 2019. aastal muudeti ettevõttes kolme sisekontrolli. Kontrollide muudatused tulenesid mitmetest teguritest, läbiviidav analüüs ja võrdlus muudetud kontrollide puhul võib olla abiks ka mõnele teisele börsiettevõttele, kes planeerib või on juba muutmas enda sisekontrolle.

Magistritöö eesmärk on anda hinnang sisekontrolli muudatuste mõjule, uurides mõju nii kontrolli omanikele kui ka teostajatele. Kontrollide mõju on võimalik analüüsida ABB Tallinna teenusekeskuse üldraamatupidamise osakonna meeskondades. Eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

- 1) uurida sisekontrollisüsteemide ja riskijuhtimise teoreetilist käsitlust;
- 2) kirjeldada ettevõtte ABB Tallinna teenusekeskuse sisekontrollisüsteemi;
- 3) esitada muudetud kontrollid ning vajadus nende muutmiseks;
- 4) selgitada välja, millist mõju avaldas kontrollide muutmine kontrolli omanikele ning teostajatele;
- 5) viia läbi analüüs tuginedes kogutud andmetele;
- 6) teha kokkuvõtte analüüsitulemustest ning vajadusel esitada ettevõttele.

Käesolevas magistritöös on kasutatud kvalitatiivset uurimismeetodit. Läbi on viidud poolstruktureeritud intervjuud ning dokumendivaatlus. Sisekontrollisüsteemi ülesehituse ning kontrollide muudatuste täpsustamiseks viis autor läbi vestluse ettevõtte sisekontrolli juhiga, kuna autori arvates ei olnud ainult dokumendivaatlusest selgunud andmed piisavad. Kontrollide mõju väljaselgitamiseks viis magistritöö autor läbi poolstruktureeritud intervjuud üldraamatupidamise osakonnas. Andmete analüüsina on autor kasutanud sisuanalüüsi. Analüüsi teostamiseks vajalikud andmed sai töö autor nii intervjuudest kui ka dokumendivaatluse käigus läbi töötatud ettevõtte dokumentidest.

Magistritöö jaguneb kaheks suureks peatükiks, mis omakorda jagunevad alapeatükkideks. Töö esimeses pooles on kirjeldatud sisekontrollisüsteemi ning riskijuhtimise mõistet ja olemust. Esimese osa teises pooles on kirjutatud siseauditi rollist, välja on toodud siseauditi ja sisekontrolli erinevused. Lisaks on lähemalt kirjutatud SOX seadusest, COSO sisekontrolli raamistikust ning kolme kaitseliini mudelist. Samuti on esitatud joonised COSO kuubikust ning kolme kaitseliini mudelist. Töö metoodilise osa kirjutamisel on analüüsitud ning läbi töötatud mitmeid allikaid, peamiselt on tuginetud erialasele kirjandusele ning teaduslikele artiklitele.

Magistritöö teises peatükis ehk uurimuslikus osas on esmalt kirjeldatud uuritavat ettevõtet. Lähemalt on selgitatud ettevõtte tegutsemise valdkonda ning ülesehitust. Seejärel on autor tutvustanud ettevõtte sisekontrollisüsteemi ja riskijuhtimist. Lisatud on kolme kaitseliini mudeli tutvustus ning SOX seaduse nõuete järgimine ettevõttes ABB.

Uurimusliku osa teises pooles on töö autor kirjeldanud ettevõttes rakendatavaid kontrolle, mida 2019. aastal muudeti. Autor on esitanud põhjendused, miks neid muudeti ning välja toonud peamised muudatused. Lisaks on autor analüüsinud poolstruktureeritud intervjuudest pärit vastuseid ning selgitanud, millist mõju nende kontrollide muutmine ettevõttele kaasa tõi. Töö autor

ei ole avaldanud intervjuudele vastanud töötajate nimesid ega meeskondi, kuhu töötajad kuuluvad, kuna intervjuueeritavad soovisid jääda anonüümseteks. Autor märkis, millistel ametikohtadel intervjuueeritavad töötavad ning selle, kas tegemist on kontrolli omanikuga või kontrolli teostajaga. Teise peatüki kirjutamisel tugines autor andmetele, mis pärinevad nii intervjuudest kui ka dokumendivaatlusest. Viimaks on autor esitanud uuringu tulemused, järeldused ning kokkuvõtte.

1. SISEKONTROLLISÜSTEEM JA RISKIJUHTIMINE ORGANISATSIOONIS

Magistritöö esimeses peatükis on välja toodud nii sisekontrolli kui ka riskijuhtimise mõiste ja olemus. Samuti on käsitletud siseauditi rolli organisatsioonis. Lisaks on esitatud nõuded, mis kehtivad börsiettevõtete sisekontrollisüsteemidele, tuginedes SOXile. Peatüki teises pooles on kirjeldatud COSO sisekontrolli raamistikku ning kolme kaitseliini mudelit. Uuritav ettevõtte järgib SOXi nõudeid ning samuti on ettevõttes kasutusel COSO sisekontrolli raamistik ning kolme kaitseliini mudel.

1.1 Sisekontrollisüsteemi mõiste ja olemus

Igas organisatsioonis on püstitatud kindlad eesmärgid, mida soovitakse saavutada, kuid paralleelselt eksisteerivad ka riskid, mis võivad takistada nimetatud eesmärkide saavutamist (Rahandusministeerium 2011). Toimiv sisekontrollisüsteem ning riskijuhtimine aitavad piirata kõrvalistele isikutele edastatud teabe tahtlikku manipuleerimist, vähendada juhuslike vigade tekkimise riski aruandluses ning leevendada ettevõtlusega seotud riske (Brown et al. 2014).

Sisekontroll ei ole üks tegu või sündmus, vaid jätkuv tegevus, läbi kogu ettevõtte (Vanstapel 2004). ISA 315 järgi on sisekontroll sõnastatud järgnevalt: „Protsess, mille on kavandanud, teostanud ja mida hoiavad töös isikud, kelle ülesandeks on valitsemine, juhtkond ja muu personal, et anda põhjendatud kindlus majandusüksuse eesmärkide saavutamise kohta seoses finantsaruandluse usaldusvääruse, tegevuste tulemuslikkuse ja tõhususega ning vastavusega kohaldatavatele seadustele ja regulatsioonidele. Termin „kontroll(imehhanism)id” viitab ühe või enama sisekontrollikomponendi mis tahes aspektile“. (Audiitortevõtte portaali 2020)

Sisekontrollisüsteemil on oluline osa ettevõttes, see toetab riskide maandamist ja ennetamist (Rahandusministeerium 2011). Tänu erinevate riskide maandamisele ja ennetamisele aitab sisekontrollisüsteem ettevõttel saavutada püstitatud eesmärgid (Reuters 2010).

Sisekontrollisüsteemil on oluline osa heast valitsemistavast ning ka juhtimistavast (Rahandusministeerium 2011). Samuti aitab toimiva sisekontrolli olemasolu vähendada vigade ja ebaseaduslike tegevuste ohtu ning viimaks aitab sisekontrollisüsteem suurendada erinevate protsesside ja tegevuste tõhusust (*Ibid.*). Sisekontrollisüsteemi rakendamine tähendab organisatsiooni tegevuse kujundamist nii, et oleks tagatud tegevuse tulemuslikkus, varade otstarbekas kasutamine, seadustest ja muudest õigusaktidest kinnipidamine ning aruandluse usaldusväärsus (*Ibid.*).

Mitmetest uuringutest on selgunud, et sisekontrolli kvaliteet on tugevalt seotud nii ettevõtte keerukuse, finantsseisundi, kasvutempo kui ka siseauditi kvaliteediga (Shu et al. 2018). Sisekontrolli viis olulisemat eesmärki on (Zhang 2016):

- 1) mõista ning hajutada riske;
- 2) toetada juhtkonna väiteid (olemasolu, täpsus, täielikkus);
- 3) ennetada ja märgata pettusi;
- 4) ennetada vigu finantsaruannetes;
- 5) kehtestada ettevõtte tavasid.

Üldiselt on sisekontrollid loodud riskidele suunatud lähenemisviisi alusel, et tagada ettevõtte tähelepanu kõrge riskiga piirkondadele (*Ibid.*). Riskide mõistmine aitab kindlaks teha, kas riskide leevendamiseks on olemas piisavad kontrollimeetmed (*Ibid.*). Ameerika Ühendriikides läbiviidud uuringud kinnitavad, et ettevõtetes, kus rakendatakse toimivat sisekontrolli ning riskijuhtimist, on paranenud raamatupidamise kvaliteet olulisel määral (Brown et al. 2014).

Autori hinnangul on ettevõttes väga oluline roll sisekontrollil. Autor leiab, et ilma tõhusa ja toimiva sisekontrollita (ja riskijuhtimiseta) ei saa ettevõtte edukalt tegutseda. Autori arvates aitab toimiv sisekontroll kaitsta nii ettevõtet koos töötajatega kui ka kolmandaid isikuid või asutusi. Sisekontroll aitab ennetada nii tahtlike kui ka juhuslikke vigu aruandluses, see annab kindluse näiteks võlausaldajatele. Sellisel juhul võib enamasti kindel olla, et aruannetega ei ole manipuleeritud, et saada paremaid laenuitingimusi. Samuti kaitseb toimiv sisekontroll ettevõtet nii asutusesiseste kui ka –väliste pettuste eest. Sisekontrolliga on määratud tegevused ja toimingud, mida rakendatakse, et ennetada pettusi oma töötajate seas. Samas aitab sisekontroll reguleerida informatsiooni liikumist, mida võidakse kurjalt ära kasutada, väljaspool ettevõtet.

Sisekontrollisüsteemi kuulub neli erinevat tüüpi kontrolle: ennetavad, avastavad, parandavad ja toetavad kontrollid ning kõik nendest on tõhusa kontrollisüsteemi jaoks olulised (Vanderbilt University 2020). Ennetavad kontrollid on kujundatud vigade ärahoidmiseks ning üldiselt on tegemist automaatsete kontrollidega (Rahandusministeerium 2011). Ennetavaks kontrolliks on: kohustuste lahusus, kinnitused, ligipääsud ja paroolid (Vanderbilt University 2020). Avastavad kontrollid on kujundatud vigade leidmiseks, kui need on juba toimunud – nendeks on näiteks: inventuur ja audit (*Ibid.*). Parandavad kontrollid hakkavad toimima alles siis, kui viga on juba tehtud ning kahju tekkinud, nendeks on näiteks: ebatavaliste tulemuste järelkontroll ja eelarve võrdlemine tegelikkusega. (Rahandusministeerium 2011).

Lisaks on olemas ka toetavad kontrollimeetmed, neid kasutatakse lisakontrollina valdkondades, kus risk ja kahju on kõige suuremad, nendeks on näiteks: koolitused ja väärtushinnangud (Eesti Siseaudiitorite Ühing 2002, 13).

Sisekontrollisüsteemi võib liigitada kolmeks (Eesti Siseaudiitorite Ühing 2002, 13):

- Juhtimiskontroll, tegemist on organisatsiooni töökorraldusega. Siia kuuluvad kõik plaanid, tegutsemisviisid, strateegiad, protseduurid ning tavad. Need kehtivad kõigile organisatsiooni töötajatele ning on vajalikud organisatsiooni eesmärkide saavutamiseks.
- Administratiivne kontroll, siia kuuluvad organisatsiooni sisesed protseduurid ja dokumendid, mis on seotud otsustamisprotsessiga. Tegemist on reeglitega organisatsiooni töötajatele.
- Finantskontroll, puudutab toiminguid ja dokumentatsiooni, mis on seotud vara säilivuse tagamise, dokumentide usaldusväärsuse, raamatupidamise ning finantsaruandlusega.

SOX-ist tulenevalt nõutakse enamikel suurtel avalikel ettevõtetel auditi läbiviimist, mis sisaldab lisaks juhtkonna iga-aastasele sisekontrolli tõhususe hinnangule ka audiitori hinnangut ettevõtte finantskontrolli (*Internal Control over Financial Reporting - ICFR*) tõhususe kohta. (BDO 2019)

Ettevõtte sisekontroll finantsaruandluse üle on protsess, mille eesmärk on pakkuda piisavat kindlust finantsaruandluse usaldusväärsuse ja raamatupidamise aastaaruande koostamise osas. Finantskontroll aitab tagada, et välispidiseks kasutamiseks mõeldud finantsaruanded oleksid vastavuses üldtunnustatud standarditega. (*Ibid.*)

Tõhus finantskontroll annab piisava kinnituse, et ettevõtte dokumente ei ole tahtlikult ega tahtmatult valesti muudetud. Finantskontroll on üks osa COSO sisekontrolli kontseptsioonist, mis pakub üldiselt kasutatavat raamistikku, et aidata ettevõtetel viiest integreeritud komponendist koosnevat kontrolli struktureerida ja hinnata. (*Ibid.*)

Finantsaruandluse riski vähendamiseks on kehtestatud kontrolltoimingud, need on konkreetseid toiminguid, mis kehtestatakse poliitikate ja protseduuride kaudu. Nimetatud tegevused võivad erineda ettevõtetes, kuid hõlmavad näiteks: tööülesannete lahusust, infotehnoloogia (IT) üldist kontrolli, üksuse- ja protsessitaseme kontrolli ning ennetavaid ja avastavaid kontrollimeetmeid. (*Ibid.*)

Finantskontrolli puudused liigitatakse järgmiselt (*Ibid.*):

- Kontrolli nõrkus (*Material weakness*) - puudus, mille korral on võimalus, et ettevõtte finantsaruannete olulist väärkajastamist ei suudeta õigeaegselt ennetada ega tuvastada;
- Märkimisväärne puudus (*Significant deficiency*) - puudus, mis on vähem tõsine, kuid samas piisavalt oluline, et väärriks ettevõtte finantsaruandluse järelevalve eest vastutajate tähelepanu;
- Sisekontrolli puudus (*Deficiency*) - puudus, mille puhul kontrolli kavandamine või toimimine ei võimalda juhtkonnal ega töötajatel neile määratud funktsioonide täitmise ajal õigeaegselt väärkajastamisi vältida või avastada.

Kui finantskontrollis esineb üks oluline puudus, pole finantskontroll tõhus, sõltumata ülejäänud kontrollide tõhususest (*Ibid.*).

Sisekontrollisüsteem jaguneb kolmeks: juhtimiskontroll, administratiivne kontroll ning finantskontroll, igal komponendil on oluline tähtsus toimivas süsteemis. Autori arvates ei saa üht kontrolli edukalt järgida ilma teisi järgimata. Näiteks, kui organisatsioonis ei ole reguleeritud töökorraldus või kui organisatsiooni sisesed reeglid ei ole määratud, ei saa tagada ka edukat finantskontrolli ettevõttes. Vaatamata sellele, et kõik kontrollid on olulised, on käesolevas töös valdavalt keskendatud finantskontrollile, kuna töö uurimuslikus osas esitatud kontrollide puhul on tegemist finantskontrollidega.

1.2 Riskijuhtimise mõiste ja olemus

Lisaks sisekontrollile on ka riskijuhtimisel oluline osa organisatsiooni eesmärkide saavutamisel. Riski puhul on tegemist võimaliku ohuga, et mingi sündmus, tegevus või tegevusetus võivad põhjustada vara või maine kaotuse ning ohustada eesmärkide täitmist (Hansa Äriteenused OÜ 2006, 35). Sõna „risk“ võib defineerida ka järgnevalt, potentsiaalne tulevane kahju, mis ei ole veel realiseerunud, kuid mis tuleneb hetke tegevusest või tegevusetusest (Kaplan Financial Knowledge Bank 2020). Riskidega toime tulemiseks peab organisatsioonis olema kehtestatud riskijuhtimise protsess (Rahandusministeerium 2013).

Riskijuhtimise käigus (*Ibid.*):

- tuvastatakse eesmärkide saavutamist takistada võivad riskid;
- hinnatakse riskide ilmnemise tõenäosust ning nendega kaasnevat mõju;
- vaadatakse üle juba rakendatud (sise)kontrollimeetmed ja nende asjakohasus;
- määratakse riskiomanikud ehk isikud, kellele seatud eesmärgi saavutamist risk mõjutab ja kes vastutavad selle riski haldamise eest.

Riskijuhtimine võimaldab (*Ibid.*):

- välja tuua võimalikud negatiivsed mõjurid ning esitab lahendused nende juhtimiseks,
- piiratud ressursside juures edukalt ja tulemuslikult organisatsiooni juhtida,
- süstematiseerida infot, et täpsemini planeerida ja keskenduda valdkondadele, millega tuleb esmajärjekorras tegeleda probleemide ilmnemisel. Riskide realiseerumisel kiiresti ja adekvaatselt reageerida ning nendest õppida.

Riskid jagunevad peamiselt neljaks tüübiks: strateegiline risk, tegevusrisk, mainerisk ja vastavusrisk (WallStreetMojo 2020). Strateegilise riski puhul on tegemist riskiga, mille realiseerumine seab ohtu organisatsiooni strateegiliste eesmärkide saavutamise (Rahandusministeerium 2013). Strateegiliseks riskiks võib olla näiteks uue tootega turule tulemine, aga olemasolevad kliendid ei pruugi seda aktsepteerida (WallStreetMojo 2020).

Tegevusriske põhjustavad organisatsiooni sisesed ebapiisavad või puuduvad protsessid ja tegevused (Rahandusministeerium 2013). Tegevusriskiks võib olla näiteks see, kui tootmises masinad lakkavad töötamast ning seetõttu ei saa ettevõtte kaupu toota (WallStreetMojo 2020).

Maineriski puhul on tegemist riskiga, mille täitumisel on ettevõtte reputatsioon avalikkuse silmis kahjustatud (Rahandusministeerium 2013). Mainerisk on väga kriitiline, kuna halva maine puhul võib asutus kaotada oma kliendibaasi (WallStreetMojo 2020). Maineriskiks on näiteks olukord, kus toodetud seadmel puuduvad turvafunktsioonid (*Ibid.*).

Vastavusrisk on risk, mille puhul ei vasta organisatsiooni tegevus õigusaktides sätestatud nõuetele ning organisatsioonis ei ole tagatud õigusaktide järgimine (Rahandusministeerium 2013). Vastavusriski puhul tasuks enne asutuse moodustamist kontrollida juriidilisi tavaid, et vältida trahve ja kohtuasju (WallStreetMojo 2020).

Riskijuhtimise puhul on tegemist pideva protsessiga, mida mõjutavad organisatsiooni töötajad kõigil tasanditel (Rahandusministeerium 2013). Teadlikkus riskide kohta tekib kui kõik töötajad mõistavad, kuidas on nende käitumine ja tegevused seotud potentsiaalsete riskidega (Braumann et al. 2020). Töötajate teadlikkuse tõstmisel on oluline osa juhatuse eeskujul (*tone from the top*) (*Ibid.*). Sellele võib läheneda kahest aspektist: ülevalt-alla lähenemine, kus juhtkond näitab enda pühendumust ning edastab ootusi, ning alt-üles lähenemine, kus julgustatakse töötajaid suhtlema ning probleemidest teavitama (*Ibid.*).

Autori hinnangul on sisekontrolliga sama olulisel kohal riskijuhtimine. Autori arvates, ei saa ükski ettevõtte tegutseda nii, et ei puutuks kokku riskidega, sest iga tegevus või ka tegevusetus on seotud teatud riskidega, tähtis on see, kuidas neid hallatakse. Autori arvates on riskijuhtimise puhul tegemist kui ettevalmistusega halvima potentsiaalseks olukorraks ning vastavalt sellele on paika pandud tegevuskavad või protseduurid.

Samuti nagu sisekontrolli puhul kehtib ka riskijuhtimises punkt, et kaasama peab organisatsiooni kõiki töötajaid. Autor leiab, et mitmetes tegevustes on just töötajad need, kes märkavad oma igapäeva tegevustes võimalikke riske või ohte. Näiteks võib juhil puududa ettekujutus tootmisliinidega seotud riskidest. Samuti ei pruugi juht kursis olla kõigi seaduste ja määrustega ning teadmatuses võib sooritada seadusvastaseid tegevusi. Seetõttu on oluline kaasata töötajad ning vajadusel palgata oma ala spetsialiste. Riskijuhtimise käigus esmalt tuvastatakse potentsiaalsed riskid ning seejärel kohandatakse (sise)kontrollimeetmed riskide maandamiseks või haldamiseks.

1.3 Siseauditi roll

Siseauditit peetakse oluliseks vahendiks organisatsiooni juhtimise ja toimimise kontrollimiseks (Turetken et al. 2019). Siseaudit puhul on tegemist sõltumatu, objektiivse, kindlustandva ja konsulteeriva tegevusega (IIA, 2017). Siseaudit aitab kaasa organisatsiooni eesmärkide saavutamisele läbi süsteemse ja organiseeritud lähenemise, hindamaks ja täiustamaks riskijuhtimist, kontrolltegevusi ja juhtimise kultuuri tõhusust (Hansa Äriteenused OÜ 2006, 17). Siseaudit on suunatud organisatsiooni tegevuse täiustamiseks ja väärtuse loomiseks (*Ibid*, 17). Kuid lisandväärtuse ulatus, mida siseaudit võib organisatsioonile anda, sõltub sellest, kui tõhusalt seda organisatsioonis juhitakse (Turetken et al. 2019).

Ettevõttes allub siseaudit nõukogule või üldkoosolekule ning administratiivselt tegevjuhile (IIA, 2017). Juhtkond peab andma siseauditile otsustusvabaduse küsimustes, mis puudutavad auditi ulatuse määramist, teostamist ning tulemustest teavitamist (*Ibid*, 13). Arvestades siseauditi ainulaadset positsiooni organisatsioonis, on siseauditi funktsioonil võimalus tagada kindlus ettevõtte protsessides ning seetõttu on siseaudit ettevõtte juhtimises lahutamatu osa (Soh, D. & Martinov-Bennie, N. 2011). Siseaudititi läbiviijaks on siseaudiitor (Hansa Äriteenused OÜ 2006, 17). Siseaudiitorid pakuvad juhtkonnale täielikku kindlust, mis põhineb sõltumatusel ja objektiivsusel (Roussy, M. & Rodrigue, M. 2016).

Siseauditi ülesanded on järgnevad (Eesti Siseaudiitorite Ühing 2002, 16-17):

- analüüsida riske, mis võivad mõjutada ettevõtte tegevuse ja selle sisekontrollisüsteemi tõhusust, selle alusel määratleda oma tegevuse prioriteedid ning koostada tööplaanid;
- tuvastada ettevõtte eesmärkide saavutamiseks rakendatud juhtimismeetmed ning kontrollimeetmed, hinnata nende tulemuslikkust, säästlikkust ja tõhusust ning avaldada arvamust nende meetmete piisavuse, töökindluse ja vajalikkuse kohta;
- teavitada juhtkonda oma tähelepanekutest ja järeldustest ning vajadusel anda soovitusi olukorra parandamiseks, juhtimismeetmete ja kontrollimeetmete täiustamiseks või uute rakendamiseks;
- eelloetletud tegevuste tulemusena suurendada ettevõtte omanike ja juhtkonna kindlustunnet, et rakendatavad juhtimismeetmed ja kontrollimeetmed on suunatud ettevõtte eesmärkide saavutamisele ning väärtuse lisamisele, on küllaldased ja mitte üleliigsed.

Uuringud toetavad siseauditi funktsiooni olulisust ja võimet anda panus kvaliteetsesse ettevõtte juhtimisse läbi järelevalverolli (Soh, D. & Martinov-Bennie, N. 2011). Kaasa aitavad ka kontrollikeskkonna ja seirekeskkonna täiustamine ning võimaliku pettuseohu vähendamine (*Ibid* 2011).

Siseaudiitor jälgib peamiselt tegevustulemusi, kontrollib raamatupidamisdokumente, hindab (sise)kontrolle ja abistab toimingute tõhususe ja tulemuslikkuse suurendamisel. Sisekontrolli puhul on tegemist aga äriprotsessiga. Sisekontrollisüsteem on lahutamatu osa organisatsiooni finants- ja äripoliitikast, mis kontrollib organisatsiooni strateegilisi, finants- ja tegevusprotseduure. Siseauditi puhul sooritatakse tegevus peale seda kui töö on tehtud ning auditi protsess toimub kindlal hetkel. Sisekontrolli puhul toimib süsteem pidevalt. (AMEinfo 2019)

Siseaudit ja sisekontroll kuuluvad mõlemad kolme kaitseliini mudelisse. Sisekontroll on osa esimesest kaitseliinist, kuna selle eest vastutab kesktaseme juhtkond, kes ise aga vastutab kõrgema juhtorgani ees. Siseaudit on osa kolmandast kaitseliinist. Selles hinnatakse esimese ja teise kaitseliinide tõhusust. Erinevalt sisekontrollist, annab siseaudit aru otse kõrgemale juhtorganile, et säilitada teatav sõltumatus ja objektiivsus. (Manoukian, J-G. 2016)

Nii sisekontroll kui ka siseaudit on organisatsiooni jaoks olulised. Küll aga võib organisatsioon mõnda aega toimida ilma siseauditita, kuid kindlasti mitte ilma tõhusa sisekontrollisüsteemita (AMEinfo 2019). Uuritavas ettevõttes on reguleeritud nii sisekontroll kui ka siseauditi roll.

Autori hinnangul on siseauditil ettevõttes oluline roll, kuid eduka ettevõtte toimimiseks peaksid paigas olema nii riskijuhtimine, sisekontrollisüsteem kui ka siseaudit. Riskijuhtimise käigus tuvastatakse potentsiaalsed riskid, sisekontrollisüsteemi peamiseks eesmärgiks on maandada neid riske sisse seatud kontrollide abil. Siseauditi eesmärk on kontrollida nimetatud kontrollide toimimist. Samas nõustub autor eeltoodud väitega, et organisatsioon võib toimida ilma siseauditita, kuid mitte ilma sisekontrollisüsteemita. Näiteks väikestes ettevõtetes ei ole siseaudiitori positsiooni, kuid ettevõtted saavad edukalt hakkama. Samas on väikestes ettevõtetes kindlasti olemas teatud kontrollid, mida järgitakse. Kui aluseks võtta suured organisatsioonid, siis autor leiab, et siseauditi roll on väga tähtis, on vaja, et sõltumatu osapool kontrolliks ja annaks objektiivse kindluse, et nii riskijuhtimine kui ka sisekontrollisüsteem ettevõttes toimiks.

1.4 Sarbanes-Oxley seadus

Sarbanes-Oxley seadust, mis jõustus 30. juulil 2002. aastal, tuntakse ka kui "Aktiaseltside raamatupidamise reformi ja investorite kaitse seadust" (*Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act*) ja "Ettevõtte ning aruandekohustuslaste, vastutuse ja läbipaistvuse seadust" (*Corporate and Auditing Accountability, Responsibility, and Transparency Act*) ja laialdaselt levinud nimetusega Sarbanes – Oxley, Sarbox või SOX. Tegemist on Ameerika Ühendriikide föderaalseadusega, mis kehtestas uued või laiendatud nõuded kõigile USA börsil olevatele ettevõtetele nii nõukogule, juhtkonnale kui ka raamatupidamisele (Public Law 107-204 2002).

Eelnevalt nimetatud eelnõu kehtestamine tulenes osaliselt ka mitmete suurte ettevõtete raamatupidamise skandaalidest (sealhulgas Enroni, WorldComi ja Tyco International skandaalidest). Eelnõu hõlmab börsiettevõtete nõukogu kohustusi, lisab kriminaalkaristusi teatud väärkäitumise eest ja nõuab, et väärtpaberi- ja börsikomisjon koostaks määrused, millega oleks reguleeritud riigiettevõtete seaduste järgimine. (Varonis 2019)

SOXi peamised eesmärgid on suurendada ettevõtte juhtimise ja finantsaruandluse läbipaistvust ning formaliseerida sisekontrollisüsteem (*Ibid.*). SOX on rakendatav (Murphy 2016):

- kõigile Ameerika Ühendriikide avalikele ettevõtetele;
- kõigile rahvusvahelistele ettevõtetele, kes on USA väärtpaberi- ja börsikomisjonis (SEC) registreerinud omakapitali või võlakirju;
- raamatupidamisettevõtetele või muule kolmandale osapoolle, kes osutab finantsteenuseid ühele eelnimetatutest.

Karistused SOX-i mittetäitmise eest võivad olla nii trahvid kui ka avalikust börsinimekirjast kustutamine (*Ibid.*). Näiteks SOX-i sätte 906 kohaselt võib tegevdirectoreid ja finantsdirectoreid, kes esitavad SOX-i vastavusauditile tahtlikult valet või eksitavat informatsiooni, oodata viie miljoni dollari suurused trahvid ja kuni 20-aastane vanglajakaristus (Sarbanes Oxley 2020).

Järgnevalt on välja toodud SOX-i põhisätete kokkuvõtted (Sarbanes Oxley 2020):

- Sätte 302 - ettevõtte vastutus finantsaruannete eest: tegevjuht ja finantsjuht peavad kõik finantsaruanded üle vaatama; finantsaruanne ei sisalda väärkajastamisi; finantsaruande teave on õiglaselt esitatud; raamatupidamise sisekontrolli eest vastutavad tegevjuht ja

finantsjuht; tegevjuht ja finantsjuht peavad teatama kõigist puudustest raamatupidamise sisekontrollis või pettustest, mis on seotud auditikomitee juhtimisega; tegevjuht ja finantsjuht peavad märkima kõik olulised muudatused raamatupidamise sisekontrollis.

- Jaotis 401 - avalikustamine perioodilistes aruannetes: kõik finantsaruanded peavad olema täpsed, aruanded ei tohi sisaldada valesid andmeid ega tohi olla puudulikud, näiteks peaksid aruanded sisaldama kõiki olulisi bilansiväliseid kohustisi ja tehinguid.
- Säte 404 - juhtkonna hinnang sisekontrollile: kõik aastased finantsaruanded peavad sisaldama sisekontrolli hinnangu aruannet, milles kinnitatakse, et juhtkond vastutab adekvaatse sisekontrollisüsteemi eest. Lisaks peab olema väljatoodud juhtkonna hinnang sisekontrollisüsteemi tõhususele. Samuti tuleb teatada kõigist puudustest sisekontrollides. Lisaks peavad registreeritud välisaudiitorid kinnitama ettevõtte juhtkonna väite täpsust, et raamatupidamise sisekontrollid on paigas, toimivad ja tõhusad.
- Säte 409 - reaaliajas avalikustamine: ettevõtted peavad avalikustama peaaegu reaaliajas olulise informatsiooni oma finantsseisundi või tegevuse muutuste kohta.
- Säte 802 - kriminaalkaristused dokumentide muutmise eest: selles sättes on määratud karistused käimasoleva uurimise, auditi või pankrotimenetluse käigus dokumentide teadliku muutmise eest.
- Säte 806 - pettust tõendavate avalike ettevõtete töötajate kaitse: selles sättes on käsitletud töötajate kaitset, kes teavitavad ettevõtte poolsest rikkumistest.
- Säte 902 - pettuste toimepaneku katsed: mis tahes dokumendi muutmine, hävitamine, moonutamine või varjamine on kuritegu, kui tegevuse eesmärk on kahjustada dokumendi tõepärasust või kättesaadavust toimingute käigus.
- Säte 906 - ettevõtte vastutus finantsaruannete eest: selles sättes käsitletakse kriminaalkaristusi eksitava või petliku finantsaruande esitamise eest.

Eelnevalt esitatud sätetest puudutavad sisekontrolli sätted 302 ja 404. Sätte 302 kohaselt peab juhtkond teavitama muudatustest ja puudustest sisekontrollis. Sätte 404 (punkt a) järgi on vajalik juhtkonna poolne ettevõtte sisekontrolli struktuuri ja protseduuride tõhususe testimist ning juhtkonna hinnangu avaldamine igas majandusaasta aruandes (Ge et al. 2017).

Sätte 404 (punkt b) kohaselt on vajalik audiitorite poolne testimine ja audiitori arvamus lisamine hinnangu kohta ettevõtte aastaaruandes (*Ibid.*). Sätte 404 rakendamine toob esialgu ettevõttele suurt kulu, eriti kui eelnevalt on kontrollide süsteemne hindamine ja dokumenteerimine olnud

puudulik, kuid prognoositakse, et kolme aasta pärast on kulud märkimisväärselt langenud (Rittenberg, L. & Miller, P. 2005).

SOX-i efektiivne rakendamine avaldab positiivset mõju ka investoritele, kuna ettevõtete finantsaruanded on usaldusväärsemad ning see on oluline aspekt investeerimisel (*Ibid.*). Lisaks pakub SOX-i järgimine pikaajalist kasu, kuna aitab ennetada või ära hoida pettusi, vältida ettevõtte vara valesti kasutamist ning aitab parendada finantsaruannete täpsust. (Li et al.2015).

Autori hinnangul on SOXi põhimõtted väga head, need aitavad ära hoida tulevikus uusi raamatupidamise skandaale ning tagada läbipaistvus ning võrreldavus finantsaruannetes. Suurem vastutus on määratud ettevõtete juhtidele ning pettuste puhul on määratud konkreetsed karistused.

SOX kehtib USA börsil olevatele ettevõtetele, kui palju eeltoodud sätetest on vajalikud Euroopas asuvatele ettevõtetele. ECIIA (*European Confederation of Institutes of Internal Auditing*) kohaselt on teatud SOXi nõudmised liiga suured ning pingutused ei pruugi olla tasakaalus oodatud tulemustega (ECIIA 2007). Ärikeskkond terves maailmas on erinev ning see, mis sobib USAle ei pruugi sobida aga teistele piirkondadele (*Ibid.*). ECIIA kohaselt on valdavalt siseaudiitorite töö koormusest enamik keskendunud SOXi nõudmistele ning selle tõttu ei jää enam piisavalt aega riskipõhiste auditite läbiviimiseks (*Ibid.*).

Lisaks eelnevale on mainitud, et SOXi nõuete järgimine ei ole siseauditi kohustus ning valdavalt enamik vastutusest on langenud juhtide asemel hoopis siseaudiitoritele (Jacka, M 2020). Autori arvates oleneb see konkreetsest organisatsioonist, kuidas on jagatud siseaudiitorite töökoormus ning SOXi järgimine. Autor leiab, et vältimaks olukorda, kus siseaudit ei suuda täita oma tavapäraseid kohustusi kuna SOXiga seotud ülesanded võtavad liialt aega, peaks analüüsima ehk on vaja palgata lisa tööjõudu. Senikaua kuniks ettevõtte tegutseb USA börsil, ei ole võimalus SOXi järgimisest loobuda. Küll aga on oluline, et säiliks SOXi sätete täpne järgimine, näiteks ei tohiks vastutust viia siseauditile, vaid see peaks jääma siiski juhtidele, nii nagu määratud sätetega.

1.5 COSO sisekontrolli raamistik

COSO (*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) raamistik on üks tuntumaid ja enim kasutusel olevaid kontrolliraamistike maailmas (Rahandusministeerium 2011). COSO raamistiku populaarsuse üheks põhjuseks on 2002. aastal vastuvõetud SOX seadus, mis kohustas ettevõtetel luua tunnustatud raamistiku abil finantsaruandluse sisekontroll (Lawson et al. 2017). Ameerika finantsajakirjas läbiviidud küsitlusest selgus, et 82% osjalejatest kasutavad COSO raamistiku (Martin et al. 2014).

COSO raamistik pärineb USAst, kuid raamistiku sisu on aluseks erinevatele mudelitele kogu maailmas ja seda võib käsitleda globaalselt aktsepteeritud sisekontrolli mudelina (Sawyer 2012, 41). COSO raamistiku kasutamine ei ole seadusega kehtestatud, kuid raamistik pakub läbimõeldud suuniseid sisekontrolli, ettevõtte riskijuhtimise ja pettuste ärahoidmise osas (Lawson et al. 2017).

COSO sisekontrolli raamistik määratleb komponendid, põhimõtted ja tegurid, mis on vajalikud organisatsioonile riskide tõhusaks juhtimiseks, rakendades selleks sisekontrolli (Vanstapel 2004). Raamistikus aga ei ole määratud, kes vastutavad konkreetsete kohustuste eest, selged kohustused määratletakse nii, et iga rühm mõistaks oma rolli paiknemist nii riskide juhtimisel kui ka kontrollide käsitlemisel (*Ibid.*). Lisaks täpsustatakse kindlad aspektid, mille eest keegi vastutab ja kuidas oma tegevusi koordineeritakse, eksisteerida ei tohiks lünki riskide juhtimises ega kontrollide käsitlemisel (*Ibid.*).

Raamistiku komponendid on esitatud kuubikuna, mis on tuntud kui COSO kuubik (*COSO cube*) (Joonis 1). COSO mudel defineerib sisekontrolli järgnevalt - protsess, mida viivad läbi nõukogu, juhtkond ja töötajad ning mille eesmärk on anda piisav kindlus järgmiste kategooriate eesmärkide saavutamisel:

- tegevuste tulemuslikkus ja tõhusus (*operations*);
- finantsaruandluse usaldusväarsus (*reporting*);
- kohaldatavatele seadustele ja regulatsioonidele vastavus (*compliance*) (KnowledgeLeader 2020).

Eelnevalt nimetatud kolm kategooriat asub kuubiku peamisel tahul (Joonis 1). COSO sisekontrolli raamistikku kuulub viis komponenti (IMA 2013):

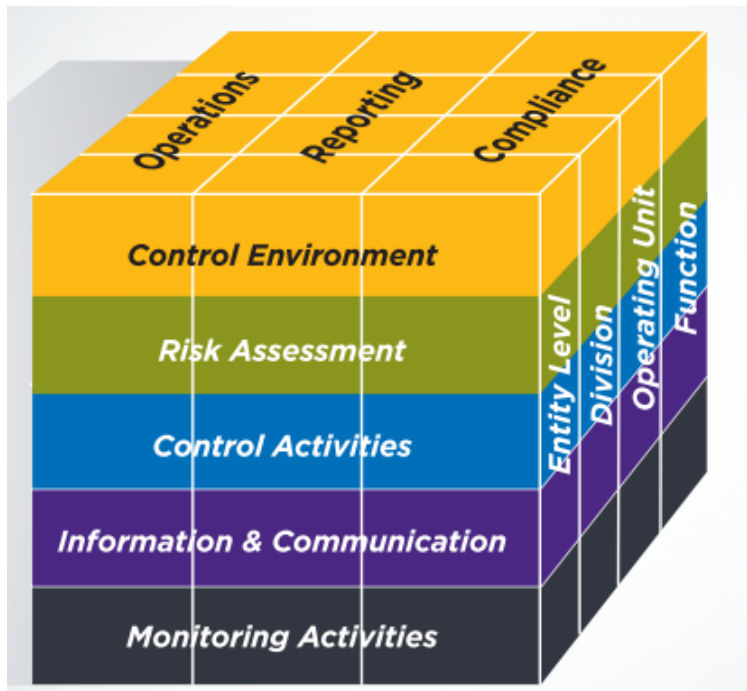
- 1) juhtimiskeskond,

- 2) riskihindamine,
- 3) kontrollitegevused,
- 4) teave ja kommunikatsioon,
- 5) seire.

Iga eelnevalt välja toodud komponendi juurde kuuluvad lisaks ka printsiibid, kokku eksisteerib 17 printsiipi: juhtimiskeskonna alla kuulub viis printsiipi, riskihindamise alla neli tükki, kontrollitegevuste juurde kolm printsiipi, teabe ja kommunikatsiooni alla kolm ning seire juurde kuulub kaks printsiipi (Martin et al. 2014). COSO komponendid asuvad kuubiku vasakul tahul (Joonis 1).

COSO raamistiku komponendid loovad usaldusväärse sisekontrolli aluse (KnowledgeLeader 2020). Ettevõtte riske tuvastatakse ja hinnatakse rutiinselt organisatsiooni kõikidel tasanditel ja kõigi funktsioonide piires (*Ibid.*). Kontrollmeetmed ja muud mehhanismid on kavandatud oluliste riskide käsitlemiseks ja leevendamiseks (*Ibid.*). Kogu sisekontrollisüsteemi jälgitakse pidevalt ja probleemidega tegeldakse õigeaegselt (*Ibid.*).

COSO parempoolsel tahul on kujutatud enamike organisatsioonide eri tasandid, mis on järjestatud hierarhiliselt ülalt alla (Joonis 1). Jooniselt on näha, et kõik COSO viis komponenti rakenduvad igale üksuse tasemele (Joonis 1). Lisaks võib jooniselt välja lugeda, et COSO raamistiku kolm kategooriat läbivad nii komponente kui ka organisatsiooni tasandeid.



Joonis 1. COSO kuubik
Allikas: (COSO 2013)

Järgnevalt on kirjeldatud COSO viit komponenti ning lisatud on nende alla kuuluvad printsiibid. Usaldusväärse juhtimiskeskonna aluseks on juhtkond, mis on eeskujuks nii suhtlusel, suhtumisel kui ka tegevustes (Office of Financial Management 2017). Juhtimiskeskond on standardite, protsesside ja struktuuride kogum, mis loob aluse sisekontrolli teostamiseks kogu organisatsioonis (Uwadiae 2015). Kontrollikeskkond hõlmab organisatsiooni terviklikkust ning eetilisi väärtusi (*Ibid.*). Olulisel kohal on organisatsiooniline struktuur ning volituste ja vastutuse määramine, määratud on näiteks töötajate arendamise protsessid ning tulemuslikkuse mõõtmine (*Ibid.*).

Juhtimiskeskonna alla kuuluvad järgnevad printsiibid (COSO 2013):

- Organisatsioon on eeskujuks oma pühendumusega aususele ja eetilistele väärtustele.
- Nõukogu näitab juhatusest sõltumatust ning teostab järelevalvet sisekontrolli arendamise ja täitmise üle.
- Juhtkond kehtestab koos nõukogu järelevalvega struktuurid, aruandluse ning asjakohased volitused ja vastutuse eesmärkide saavutamiseks.
- Organisatsioon on pühendunud pädevate inimeste leidmisele, arendamisele ja hoidmisele, et tagada eesmärkide suunas liikumine.

- Organisatsioon teeb kindlaks, et kõik töötajad vastutaksid oma tegevustes sisekontrolli järgimise eest.

Riskihindamine hõlmab eesmärkide saavutamise seotud riskide tuvastamist ja hindamist (*Ibid.*). Riskihindamise eesmärk on hinnata, kui suured on riskid nii üksikuna kui ka ühiselt (Curtis, P. & Carey, M. 2012). Iga üksus puutub kokku nii väliste kui ka sisemiste riskidega (Uwadiae 2015). Riski all on mõeldud sündmuse toimumise võimalust, mis mõjutab eesmärkide saavutamist kahjulikult (*Ibid.*).

Ettevõtte juhtkond peab regulaarselt läbi viima riskide kaardistamise ja hindamise, et olla teadlik kõige tähtsamatest ohtudest ja võimalustest (Curtis, P. & Carey, M. 2012). Lisaks on oluline, et juhtkond selgitaks ettevõtte töötajatele, kuidas nende igapäeva tegevused on seotud riskidega, et töötajatel tekiks arusaam, mida juhtkond neilt ootab riskide hindamisel (Braumann et al. 2020). Riskihindamise alla kuuluvad järgnevad printsiibid (COSO 2013):

- Organisatsioon määratleb eesmärgid piisavalt selgelt, et võimaldada eesmärkidega seotud riske tuvastada ja hinnata.
- Organisatsioon tuvastab terves üksuses eesmärkide saavutamise seotud riskid ja analüüsib neid, et selgitada, kuidas neid hallata.
- Organisatsioon arvestab riskide hindamisel võimaliku pettuse ohuga.
- Organisatsioon tuvastab ja hindab muudatusi, mis võivad sisekontrollisüsteemi märkimisväärselt mõjutada.

Kontrolltegevused on toimingud ja tegevused, mis aitavad tagada, et eesmärkide saavutamise seotud riskid oleksid maandatud (Uwadiae 2015). Kontrolltegevusi teostatakse üksuse kõikidel tasanditel ja äriprotsesside eri etappides (Deloitte 2020). Tegevused võivad oma olemuselt olla ennetavad kui ka avastavad ning hõlmata mitmesuguseid manuaalseid kui ka automatiseeritud toiminguid (*Ibid.*). Nendeks võivad olla näiteks töö ülesannete lahusus, tegevuste kinnitamine ja kontrollimine (Uwadiae 2015). Kontrolltegevuste alla kuuluvad järgnevad printsiibid (COSO 2013):

- Organisatsioon valib ja arendab selliseid kontrollitegevusi, mis viivad eesmärkide saavutamiseks olulised riskid aktsepteeritavale tasemele.
- Organisatsioon valib ja arendab üldisi kontrollmeetmeid tehnoloogia puhul, et oleks tagatud eesmärkide saavutamine.

- Organisatsioon suunab kontrollitegevusi poliitikate kaudu, mis aitavad kehtestavad ootused.

Teabe ja kommunikatsiooni puhul on oluline, et juhtkond oleks eeskujuks kontrollide järgimisel, see annab signaali ka töötajatele, et see on organisatsioonis oluline (*Ibid.*). Organisatsioon peaks kasutama sisekontrollide toetamiseks asjakohast ja kvaliteetset teavet. Ettevõtte peaks edastama asutuse siseselt teavet sisekontrollidest, näiteks eesmärk ja vastutus (Welch, M. & Nagle, E. 2019). Teabe ja kommunikatsiooni alla kuuluvad järgnevad printsiibid (COSO 2013):

- Organisatsioon hangib või genereerib ja kasutab sisekontrolli toimimise toetamiseks asjakohast ja kvaliteetset teavet.
- Organisatsioon edastab ettevõttesiseselt teavet, sealhulgas sisekontrolli eesmärke ja vastutust, et tagada sisekontrolli toimimine.
- Sisekontrolli toimimist mõjutavates küsimustes suhtleb organisatsioon väliste osapooltega.

Seiresüsteem peab olema paika pandud, rakendama peaks asjakohaseid järeltegevusi, et tagada ülevaade muutunud riskidest (Uwadiae 2015). Seire on oluline, kuna järelvalveta kontrollid võivad aja jooksul halveneda või lakata toimimast (COSO 2009). Kui seire on asjakohaselt rakendatud saavad organisatsioonid sellest kasu (*Ibid.*).

Organisatsioonidel, kus on rakendatud korrektne seiresüsteem, on suurem tõenäosus tuvastada ja parandada sisekontrolli probleeme õigeaegselt (COSO 2009). Lisaks tagab see õigeaegsete finantsaruannete koostamise ning organisatsioonid on võimelised esitama perioodilisi sertifikaate või kinnitusi sisekontrolli tõhususe kohta (*Ibid.*). Seire abil tagatakse sisekontrolli tõhus toimimine (Clinton et al. 2014). Seire alla kuuluvad järgnevad printsiibid (COSO 2013):

- Organisatsioon valib, arendab ja viib läbi hindamisi, et teha kindlaks, kas sisekontrolli komponendid eksisteerivad ja toimivad.
- Organisatsioon hindab sisekontrolli puudusi ja edastab need õigeaegselt osapooltele, kes on vastutavad parandusmeetmete eest, sealhulgas kaasab juhtkonda ja nõukogu.

Autori hinnangul on COSO sisekontrolliraamistiku kõik viis komponenti väga olulised ning edukalt toimivas ettevõttes järgitakse kõiki printsiipe. Valdavalt on iga komponendi lõppeesmärgiks organisatsiooni püstitatud eesmärkide täitmine. Juhtimiskeskonna raames

valitakse organisatsiooni pädevad inimesed ning juhtkond on eeskujuks eetilise käitumisega. Samuti kehtestatakse struktuur ning määratakse vastutus.

Autori arvates on tõhusa sisekontrolli puhul väga oluline, et juhtkond näitab eeskuju oma tegevustes ja protsessides. See annab tooni ka töötajatele, milline käitumine on organisatsioonis oodatud. Samas teiselt poolt on oluline, et tööle võetakse õiged ja pädevad inimesed, kes suudavad ja tahavad organisatsiooni kuuluda ja ühiste eesmärkide poole liikuda.

Riskihindamine peaks olema tegevus, mida organisatsioonis tehakse pidevalt. Iga muutusega, mis toimub nii ettevõtte sees (näiteks kui ettevõttes võetakse kasutusele uus tarkava) kui ka väljas (näiteks globaalse pandeemia puhul on kõik sunnitud tegema kaugtööd), võivad kaasnedä uued riskid. Oluline on olla valmis muutusteks ning pidevalt hinnata kui suure riskiga on tegu ja panna paika kontrolltegevused.

Autori leiab, et kontrolltegevuste puhul on tähtis, et need oleksid suunatud vastava riski maandamiseks. Riskid on erineva loomusega ja nende maandamiseks on vaja konkreetseid kontrole. Sama kontrolltegevus ei pruugi sobida erinevatele osakondadele, rääkimata erinevatest organisatsioonides.

Määravaks on see, et nii riskidest kui ka kontrollidest jagatakse informatsiooni kõigile töötajatele. Teabe ja kommunikatsiooni puhul on autori hinnangul kõige olulisem see, et teavet jagatakse õigeaegselt. Näiteks kontrollimuudatustest teavitatakse enne kui need toimuvad ning vajadusel viiakse läbi koolitusi. Kontrolltegevustel peaks olema pidev järelvalve.

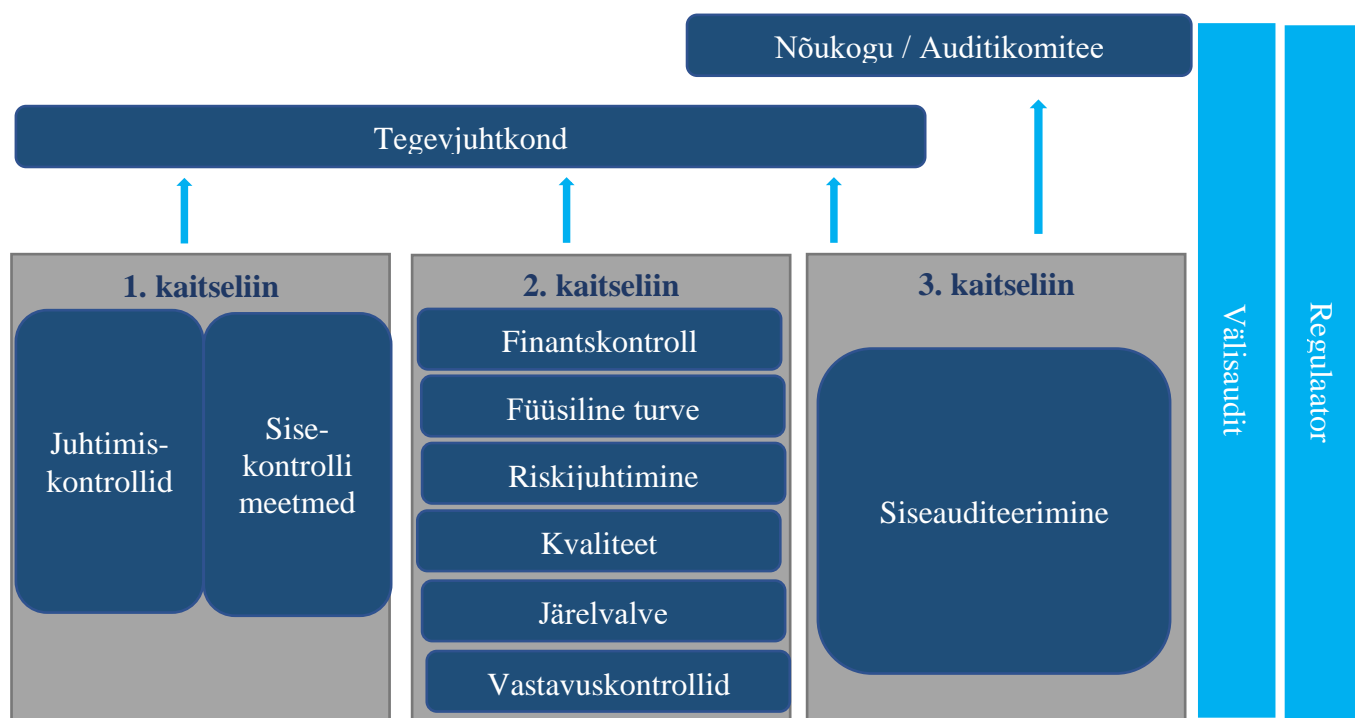
Seire käigus on oluline, et sisekontrolli toimimisest ja võimalikest puudustest edastatakse teave vajalikele inimestele. See tagab kontrollide tõhusa toimimise ja suurema tõenäosusega avastatakse võimalikud kontrolli puudused ning kõrvaldatakse koheselt. Eelnevalt väljatoodud komponentide ja printsiipide järgimine aitab organisatsioonil tagada tõhus sisekontrollisüsteem, mis omakorda aitab saavutada organisatsioonis püstitatud eesmäärke.

1.6 Kolme kaitseliini mudel

Kolme kaitseliini mudel käsitleb, kuidas võiks määrata ja koordineerida riskide ja kontrollidega seotud tegevusi või ülesandeid, sõltumata organisatsiooni suurusest või keerukusest (IIA 2013). Mudel aitab kaitsta ettevõtteid läbikukkumise ohu eest ning samuti kaitseb see huvirühmasid, näiteks aktsionäre (Davies, H. & Zhivitskaya, M. 2018).

Mudel aitab kaasa riskijuhtimise mõistmisele, tuginedes rollide selgusele ja kohustuste täpsustamisele (IIA 2013). Ettevõttes on olulisel kohal kindlate rollide määramine ning tõhus koostöö, vältimaks kontrollides lünki ning ebavajalikku kattuvust (*Ibid.*). Olulisel kohal on kohustuste selge määratlus (*Ibid.*). Iga riskijuhtimise ja (sise)kontrolli grupp peaks mõistma oma kohustuste piire ning oma rolli organisatsiooni üldises riskijuhtimise ja sisekontrolli struktuuris (*Ibid.*).

Kolme kaitseliini mudelis on välja toodud kolm gruppi või liini. Eelnevalt nimetatud mudelis tähistab esimene grupp või kaitseliin juhtimiskontrolli, siia hulka kuuluvad funktsioonid, mis juhivad ja võtavad riske (IIA 2013). Jooniselt on esimene kaitseliin vasakus ääres (Joonis 2). Teine kaitseliin hõlmab erinevaid juhtkonna poolt loodud riskide juhtimise ning vastavuskontrolle, sinna kuuluvad funktsioonid, mis kontrollivad riske (IIA 2013). Joonisel asub teine kaitseliin keskel (Joonis 2). Kolmas liin on seotud kindlustunde andmisega, sinna kuuluvad funktsioonid, mis annavad sõltumatut kindlust (IIA 2013). Kolmas kaitseliin asub joonise paremas osas (Joonis 2).



Joonis 2. Kolme kaitseliini mudel

Allikas: (IIA 2013), kohandatud autori poolt

Järgnevalt on esitatud kaitseliinide täpsemad kirjeldused. Esimese kaitseliini eesmärk on võtta ja hallata riske ja kontrole (IIA 2013). Siia alla kuulub üldiselt kesktaseme juhtkond, nende vastutus alasse jääb riskijuhtimine ja kontrollitegevuste igapäevane elluviimine (*Ibid.*). Lisaks kuulub esimese kaitseliini alla ka sisekontroll, kuna selle eest vastutab kesktaseme juhtkond (Manoukian, J-G. 2016). Kesktaseme juhtkonna ülesandeks on nii tuvastada, hinnata, kontrollida kui ka hajutada riske (IIA 2013).

Teise kaitseliini eesmärk on jälgida riske ja kontrole juhtimise toetamiseks (*Ibid.*). Siia alla kuuluvad riskijuhtimise funktsioon, kontrolli- ja vastavusfunktsioonid (Joonis 2). Näiteks aitab riskijuhtimise funktsioon kaasa kesktaseme juhtkonna poolt kasutatavate riskijuhtimise meetodite toimimisele (IIA 2013).

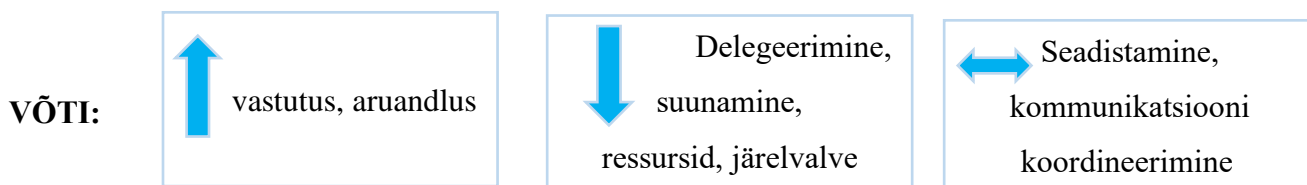
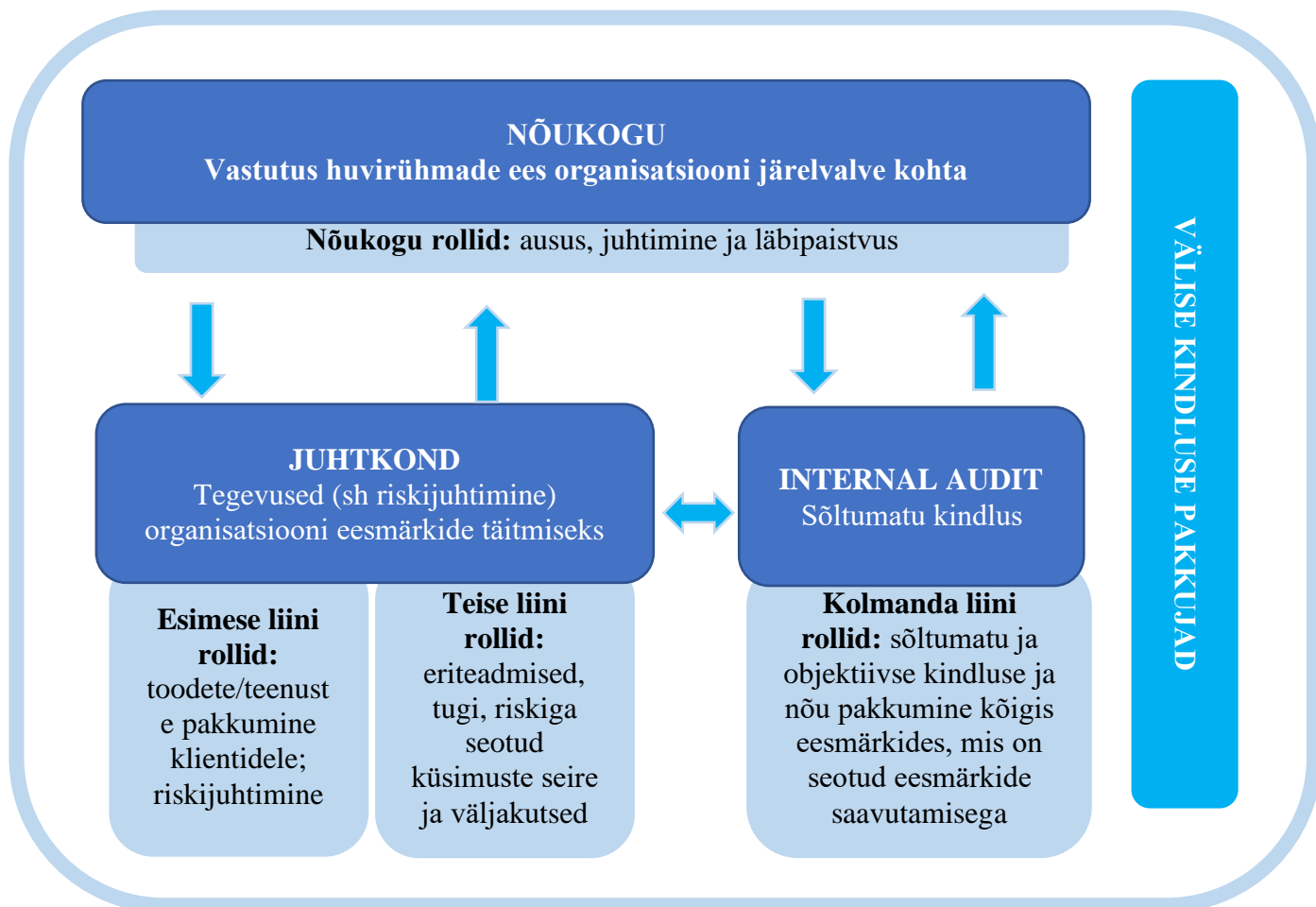
Vastavuskontrolli funktsioon aga jälgib erinevaid konkreetseid riske, näiteks seaduste ja määruste järgimist (IIA 2013). Ühes ettevõttes võib sageli olla mitmeid vastavuskontrolli funktsioone, mis vastutavad kindlate valdkondade eest, näiteks tervishoid ja ohutus või keskkond (*Ibid.*). Siia alla kuuluvad mitmed tugifunktsioonid, näiteks personaliosakond ja õigusosakond (Davies, H. &

Zhivitskaya, M. 2018). Kontrolleri funktsioon on aga seotud finantsriskide ja finantsaruandlusega (IIA 2013).

Kolmanda kaitseliini eesmärk on esitada juhatusele sõltumatu kinnitus (*Ibid.*). Siseaudit on osa kolmandast kaitseliinist (Manoukian, J-G. 2016). Siseaudiitorid annavad kõrgemale juhtorganile ja tippjuhtkonnale sõltumatu kindlustunde (IIA 2013). Siseaudit annab kindlust, et organisatsiooni valitsemine, riskijuhtimine ja sisekontroll on toimivad (Roussy, M. & Rodrigue, M. 2016).

Juhtkonnale antav kindlus hõlmab organisatsiooni kõiki osakondasid, tütarettevõtteid ja äriüksuseid (IIA 2013). Lisaks ka äriprotsesse, näiteks põhitegevus (müük, tootmine ja turundus) ning tugifunktsioonid (personal, palgad, eelarvestamine ja varude haldus) (*Ibid.*). Samuti hõlmab ettevõtte eesmärged, sealhulgas tegevuste tõhusust, vara kaitset, aruandluse usaldusväärsust ja terviklikkust ning erinevate seaduste, määruste ja kordade järgimist (*Ibid.*). Lisaks kõiki ettevõtte riskijuhtimise raamistiku osasid (riskide tuvastamine, hindamine ning reageerimine), informatsiooni ja infovahetust ning seiret (*Ibid.*). Kolmandas kaitseliinis hinnatakse nii esimese kui ka teise liini tõhusust (Manoukian, J-G. 2016).

Lisaks kolmele liinile on joonisel 2 lisatud ka välisaudiitorid ning regulaatorid. Nemad ei kuulu organisatsiooni struktuuri, kuid neil võib olla oluline roll organisatsiooni üldises valitsemises, eriti reguleeritud tegevusaladel (finantsteenused, kindlustus) (IIA 2013). Välisaudiitoreid ja regulaatoreid saab pidada täiendavaks kaitseliiniks, kui nende poolt kehtestatud nõuded aitavad tugevdada organisatsiooni kontrolli ja need annavad kindlust kõrgemale juhtkonnale (*Ibid.*).



Joonis 3. aastal 2020 uuendatud kolme kaitseliini mudel
Allikas: (IIA 2020), kohandatud autori poolt

IIA teavitas 2020 aasta juuli lõpul, et kolme kaitseliini mudel on uuendatud (Joonis 3). Uue mudeli kohaselt on rollid selgemalt määratletud ja rõhutatud on koostööle, vastutusele ja eesmärkide täitmisele, mis tugevdavad ja lihtsustavad organisatsiooni juhtimist (Tysiac, K. 2020).

Uut mudelit saavad kasutada kõik organisatsioonid ja seda on kohandatud järgnevalt (IIA 2020):

- mudeli põhimõtete kasutusele võtmine ning mudeli kohandamine vastavalt organisatsiooni eesmärkidele ja oludele;

- keskendudes riskijuhtimisele aitab mudel kaasa eesmärkide saavutamisele ja väärtuse loomisel;
- mudelis on selgelt välja toodud ja kirjeldatud esitatud rollid ja vastutus ning nendevahelised seosed;
- mudelisse on lisatud rakendusmeetmed, et tagada tegevuste ja eesmärkide vastavus sidusrühmade huvidega.

Uus mudel rõhutab kuut põhimõtet, mis on seotud valitsemise, juhtorgani rollide, esimese ja teise liini rollide, kolmanda liini rollide, kolmanda liini sõltumatuse ning väärtuse loomise ja kaitsemisega (Tysiac, K. 2020).

Autori arvates on kolme kaitseliini mudel väga heaks abivahendiks tõhusale riskijuhtimisel. Seda peaks kasutama iga suurem organisatsioon, et tagada konkreetne rollide ja vastutuse määramine. Sellisel juhul võib kindel olla, et erinevad osakonnad teavad oma kohustusi ning vastutust ja teevad koostööd. Aastal 2020 uuendatud mudeli kohaselt on rõhutatud just osakondade vahelisele koostööle ning ühiste eesmärkide täitmisele. Autori hinnangul tagab see eduka organisatsiooni toimimise.

2. SISEKONTROLLISÜSTEEM TALLINNA TEENUSTEKESKUSES

Käesoleva töö uurimusliku osa esimeses peatükis on esmalt esitatud, millist uurimistöö metoodikat töö autor on kasutanud. Seejärel on välja toodud, kuidas on üles ehitatud ettevõttes ABB sisekontrollisüsteem. Samuti on töö autor kirjeldanud kolme muudetud kontrolli ning põhjused, miks neid muudeti. Autor on kokkuvõtvalt esitanud peamised muudatused, mis sisse viidi. Lisaks on läbiviidud muutuste mõju analüüs kontrollide omanikele ning teostajatele. Sisekontrolli ning riskijuhtimise kirjeldamisel on autor tuginenud dokumendivaatlusele. Kontrollide muudatuste mõju analüüsis on tuginetud autori poolt läbiviidud poolstruktureeritud intervjuudele.

2.1 Uurimistöö metoodika

Antud magistritöös on autor kasutanud kvalitatiivset uurimismeetodit. Läbi on viidud intervjuu ning dokumendivaatlus. Intervjuu on peamiseks andmekogumise meetodiks kvalitatiivses uurimuses (Hirsjärvi et al. 2005,192). Autor on valinud intervjuu, kuna sellisel juhul on võimalik saada informatsiooni kontrollide muudatuste mõjust. Intervjuu eelis teiste andmete kogumismeetodite ees on paindlikkus (Hirsjärvi et al. 2005,192).

Uurimustöodes kasutatakse enamasti kahte tüüpi intervjuud: struktureeritud ja struktureerimata (Ghauri, P. & Gronhaug, K. (2004, 112). Struktureeritud intervjuu puhul esitatakse eelnevalt koostatud küsimused kindlas järjekorras, struktureerimata intervjuu tähendab aga vaba intervjuud, kus järgitakse vaid teemat või valdkonda (Hirsjärvi et al. 2005,195). Levinud on ka nende vahepealne variant – poolstruktureeritud intervjuu (Ghauri, P. & Gronhaug, K. (2004, 112).

Poolstruktureeritud intervjuu puhul on määratud küll intervjuu alateemad, kuid küsimused pole eelnevalt sõnastatud ega järjestatud (Hirsjärvi et al. 2005,195). Autor on kasutanud poolstruktureeritud intervjuud, et oleks võimalus kohandada küsimused intervjuueeritava vastuste järgi ja saada suurem hulk informatsiooni.

Kvalitatiivse uuringu puhul on mitmeid võimalike andmete analüüsimeetodeid, kuid üheks levinumaks on sisuanalüüs (Bhatia, M. 2018). Analüüsi käigus püütakse saada ülevaade uuritavast tekstist kui tervikust, lisaks võetakse arvesse ridade vahele peidetut ehk autori vihjeid, kavatsusi ja eesmärke (Kalmus et al. 2015). Kvalitatiivse sisuanalüüsi eesmärk on suure hulga teksti muundamine põhitulemuste kokkuvõtteks (Erlingsson, C. & Brysiewicz, P. 2017). Tekstid võivad pärineda erinevatest dokumentidest, meediaväljaannetest ning intervjuudest (Bhatia, M. 2018). Uuringutulemused on autor esitanud kirjeldava tekstina.

2.2 Ettevõtte ABB lühitutvustus

Ettevõtte ABB AS kuulub ABB Gruppi, mille peakontor asub Zürichis (ABB AS 2020). Tegemist on börsiettevõttega, mis on registreeritud Šveitsis, Stockholmis ning New Yorgis (*Ibid.*). ABB tegutseb rohkem kui sajas riigis ning on töandjaks umbes 144 000 inimesele (ABB Group reports 2019).

Eestis on ABB AS tegutsenud üle 25 aasta. Ettevõtte tegevusvaldkonnaks on energeetika ja automaatika. Ettevõtte pakub ettevõtte keskpinge-, madalpinge- ja automaatikatooteid, teostab automaatika- ja elektrifitseerimise projekte tööstuses, elektrijaamades ja infrastruktuuris, tarnib terviklahendusi ja seadmete pakette, et lahendada klientide vajadusi efektiivse ning usaldusväärse elektrivarustuse järele. (ABB AS 2020)

ABB Gruppi kuulub 5 äriteenuste keskust ehk GBS (*Global Business Services*). Äriteenuste keskused asuvad nii Eestis (GBS Tallinn); Poolas (GBS Krakow), Indias (GBS Bangalore), Mehhikos (GBS San Luis Potosi) kui ka Hiinas (GBS China). GBSis pakutakse mitmeid teenuseid kõigile ABB Grupi ettevõtetele, näiteks finantsteenuseid, personaliarvestust ning IT-tugiteenust. (ABB AS 2020)

Tallinna teenustekeskuses pakutakse finantsteenuseid, personaliteenuseid, ostuteenuseid ning lähetusega seotud teenuseid. Finantsteenuseid pakuvad kolm osakonda: üldraamatupidamise teenuste (GA ehk *General Accounting*) osakond, ostuarvete (AP ehk *Accounts Payable*) osakond ning müügiarvete (AR ehk *Accounts Receivable*) osakond. (ABB AS 2020)

Üldraamatupidamise teenuste osakonda kuulub viis meeskonda. Meeskonnad jagunevad vastavalt sellele, millisele riigi ABB äriüksusele raamatupidamisteenust pakutakse. Meeskonnad jagunevad järgnevalt:

- Rootsi ja Taani meeskond;
- Soome ja Baltikumi meeskond;
- Suurbritannia ja Iirimaa meeskond;
- Venemaa meeskond;
- Norra meeskond.

Teenustekeskuse teiste funktsioonide osakonnad jagunevad samal põhimõttel.

Ettevõttes ABB on kasutusel majandustarkvara SAP. Tarkvara kasutavad finantsteenuseid pakkuvad osakonnad: üldraamatupidamise osakond, ostuarvete osakond ning müügiarvete osakond. Lisaks kasutab SAPi ka personaliteenuseid pakkuv osakond, ostuteenuseid pakkuv osakond ning lähetusega seotud teenuseid pakkuv osakond. Ettevõttes on kasutusel SAPi toetavad tarkvarad, mis võivad erineda olenevalt sellest, millisele riigi ABB ettevõttele meeskond teenust osutab. Näiteks üldraamatupidamise osakonna meeskondades on pearaamatu kannete tegemisel kasutusel erinevad programmid, kuid kõik kanded postitatakse SAP keskkonda. Autor ei ole välja toonud kõiki SAPi toetavate programmide nimesid, kuna tegemist on vaid ABBs kasutusel olevate programmidega, mis ei ole avalikult kasutusel ega ka avalikkusele tuntud.

2.3 Ettevõtte ABB sisekontrolli ja riskijuhtimise ülesehitus ja kirjeldus

Dokumendivaatlusest selgus, et ABB Grupis on kasutusel ARIC (*Assurance, Risk and Internal Controls*) portaal. Portaali eesmärk on ABB töötajate teadlikkuse tõstmine riskijuhtimise ning tugeva sisekontrolliraamistiku olulisusest. Tõhusa sisekontrolli ning riskijuhtimise tagamiseks on oluline kaasata ettevõtte töötajad, nagu autor on käsitlenud alapeatükkides 1.1 ja 1.2. ARIC portaal on kättesaadav kogu vajalik informatsioon, mis tagab töötajate riski ja sisekontrolli ülesannete tõhusa täitmise.

Riskide maandamine on hea äritava, see on ettevõtte vastutus ja see vastab regulatiivsetele nõuetele. Tõhus sisekontroll võimaldab ettevõttel suurendada finantsaruandluse usaldusväärsust,

kaitsta ettevõtte mainet ja kaitsta äritegevust. Käesoleva töö alapeatükkides 1.1 ja 1.2 on käsitletud nii sisekontrolli kui ka riskijuhtimise olulisust ettevõttes.

Dokumendivaatlusest selgus, et ettevõttes ABB lähtutakse riskide juhtimises peamiselt kolmest põhimõttest - sisekontrolli raamistik (*Internal Control Framework*), üksusetaseme kontrollid (*Entity Level Controls - ELC*) ja protsessitaseme kontrollid (*Process Level Controls - PLC*). Üksuse- ja protsessitaseme kontrollid on seatud finantsaruandluse riski vähendamiseks, nagu autor on käsitlenud töö 1.1 alapeatükis.

Esimesena on välja toodud ABB sisekontrolli raamistik, mis põhineb COSO sisekontrolli raamistikul. COSO sisekontrolliraamistikku on autor käsitlenud käesoleva töö 1.5 alapeatükis. ABBs on välja toodud raamistiku kaks põhimõtet, mis on järgmised, esiteks on sisekontroll protsess, mis koosneb järgnevalt loetletud viiest omavahel seotud komponendist: (1) juhtimiskeskond, (2) riskihindamine, (3) kontrollitegevused, (4) teave ja kommunikatsioon, (5) seire. Need komponendid on integreeritud juhtimisprotsessi. Teiseks põhimõtteks on see, et sisekontrolli viivad läbi inividid. Tegemist ei ole ainult käsiraamatute ja vormidega, vaid üksikisikute kaasamisega organisatsiooni igal tasandil.

Sisekontrolliraamistik on abiks ettevõtte eesmärkide saavutamisel, vältides samal ajal negatiivseid üllatusi. Sisekontrolli raamistik aitab ettevõtetl:

- Saavutada kasumlikkuse eesmärgid, samal ajal vältides ressursside raiskamist.
- Tagada usaldusväärne finantsaruandlus.
- Veenduda, et kontsern järgiks seadusi ja määrusi, vältides oma maine kahjustamist ja muid võimalikke negatiivseid tagajärgi.

Teisena on välja toodud üksusetaseme kontrollid (*ELC*). Need on juhtkonnale abivahendiks, aitamaks kontrollida ja säilitada usaldusväärne sisekontrollisüsteem. Üksusetaseme kontrollide alla kuuluvad näiteks:

- operatsioonide juhendamine ja jälgimine;
- juhtkonna eeskuju, mis on aktsepteeritav ja mis mitte (*tone from the top*);
- kontrolli keskkonna protsesside jälgimine;
- organisatsiooni reeglite kindlaks määramine, sealhulgas, mis on eetilise käitumise, kuidas on sätestatud rikkumised või rikkumiste tagajärjed.

Üksusetaseme kontrollid ei ole mõeldud ainult üheks konkreetseks perioodiks, vaid on jätkuvad nõuded, mida peab järgima kogu aeg.

Kolmandana on esitatud protsessitaseme kontrollid (*PLC*). Need on üks osa ettevõtte äriprotsessidest. Nimetatud kontrollid kaasnevad erinevate tehingute ning äritegevusega, nende eesmärgiks on ennetada ja avastada vigu ning vähendada finantsaruandluses olulist väärkajastamise riski. Protsessitaseme kontrollide alla kuuluvad näiteks:

- nii üksikud tehingud kui ka tehingute kogumid (nende toimumise hetkel, näiteks tehingute kinnitamine, samuti tarnijate võlgnevuste kontrollimine ja pidev laoseisu kontroll jne);
- erandite analüüsid (näiteks ajutise konto saldo ülevaatamine)

Protsessitaseme kontrolle seotakse toimingutega konkreetsel ajahetkel, mil nimetatud toiminguid teostatakse (need toimuvad sagedusega nagu iga päev, nädal, iga kahe nädala tagant, kuu, kvartal, poolaasta ja aasta).

Ettevõttes on kasutusel *GRCM (Group Risk and Control Management)*, tegemist on tsentraliseeritud ja tervikliku riskijuhtimisplatvormiga, mis hõlmab kogu kinnitus-, riski- ja sisekontrolliga seotud dokumente ettevõttes.

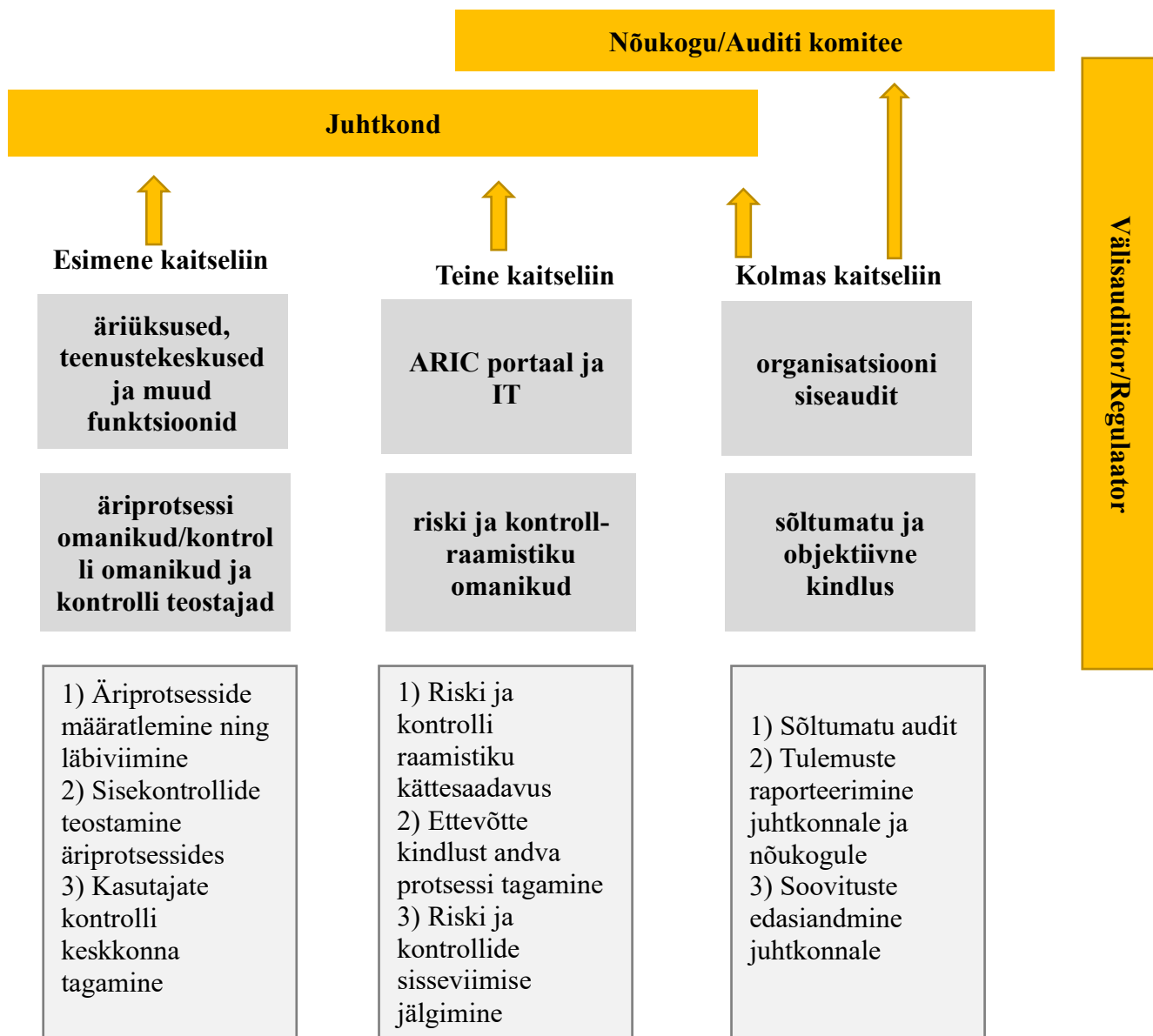
Dokumendivaatlusest selgus, et *GRCM*-i platvormi kasutajateks on peamiselt äriprotsesside omanikud, kontrolli omanikud, kontrollide teostajad, grupifinantsprotsesside omanikud ja siseaudit. *GRCM*-i platvorm võimaldab terves organisatsioonis koguda, hallata, analüüsida, aru anda ning riskijuhtimise ja sisekontrollisüsteemiga seotud probleeme lahendada.

2.3.1 Kolme kaitseliini mudel ettevõttes ABB

Tagamaks selge rollide ja vastutuse määramise nii riskide kui ka sisekontrollinõuete täitmise puhul, on ettevõttes ABB kasutusele võetud kolme kaitseliini mudel (*Three Lines of Defense Model*). Antud mudelit on käsitletud käesoleva töö 1.6 alapeatükis.

Dokumendivaatlusest selgus, et esimese kaitseliini alla kuuluvad äriüksused, teenustekeskused ning funktsioonid nagu raamatupidamine, maksuarvestus ning personaliosakond (Joonis 4). Joonisel 4 on esitatud esimese kaitseliini roll, milleks on omada ja juhtida protsessi. Lisaks kuulub

esimese kaitseliini alla ka protsesside juhtimisega seonduvad riskid ja kontrollid ning riskide leevendamine. Rolli täitmist kinnitavad töötajad allkirjaga vastavalt sellele, kas nad on äriprotsessi omanikud (*Business Process Owner*), kontrolli omanikud (*Control Owner*) või kontrolli teostajad (*Control Performer*). Riskijuhtimise ja sisekontrolli tegevustega võivad töötajad kokku puutuda ka siis, kui nad ei ole eelnevalt nimetatud rollis.



Joonis 4. Kolm kaitseliini ettevõttes ABB
 Allikas: ABB AS (2020); autori koostatud

Äriprotsessi omanik (*Business Process Owner*) on isik, kes on kindlaksmääratud äriprotsessi omanik. Äriprotsessi omaniku ülesandeks on:

- äritegevuse läbiviimine ja ajastamine;
- otsustada, milliseid protseduure järgitakse;
- otsustada, milliseid kontrollitegevusi teostatakse ja kelle poolt need läbi viiakse;
- tagada, et kõik kohalikud kontrollitegevused vastaksid grupidirektiividele ja juhenditele, kohalikele direktiividele ning muudele ABB nõuetele;
- äriprotsesside jälgimine muudatuste tegemiseks ja muudatuste algatamine GRCM-i portaalis;
- viia läbi iga-aastane disaini efektiivsuse hindamine ja kinnitada juhtkonnale, et protsess on tõhusalt ja tulemuslikult kavandatud ning kõik riskid on kaetud.

Kontrolli omanik (*Control Owner*) on isik, kes on vastavas äriprotsessis määratletud kontrollitegevuste omanikuna. Kontrolli omanik vastutab:

- kontrollitegevuse korrektse toimimise eest, sealhulgas kontrolli teostajatele selgete juhiste andmise eest;
- protsessides tehtavate muudatuste tuvastamise ja edastamise eest, mis mõjutavad kontrollitegevuse toimimist või ülesehitust;
- testiplaani ning kontrollide kirjelduse täpsuse tagamise eest;
- kontrollidega seotud puuduste õigeaegse kõrvaldamise eest;
- GRCM-i portaali iga juhtimisfunktsiooni kvartaalne hindamise ja õigeaegse kinnitamise eest;
- juhatusele või välisaudiitorile õigeaegse, täpse ja täieliku toe pakkumise eest.

Kontrolli teostaja (*Control Performer*) on isik, kes teostab kontrollitegevust vastavalt sellele, kuidas see on eelnevalt kavandatud (näiteks kas organisatsiooni osale või kontrolli osale).

Kontrolli teostaja vastutab:

- protsesside muudatuste tuvastamise ja edastamise eest, mis mõjutavad tegevuse toimimist või ülesehitust;
- tõendusmaterjali säilitamise eest, et tagada kontrolli tulemuslik toetamine;
- GRCM-i portaalis kontrollide toimivuse õigeaegse kinnituse lisamise eest kvartaalselt;
- juhatusele või välisaudiitorile õigeaegse, täpse ja täieliku toe pakkumise eest.

Teise kaitseliini alla kuuluvad töötajad, kelle tööülesanded on seotud riskijuhtimisega (Joonis 4). Selles rollis on töötaja riski ja kontrolliraamistiku omanik, ta aitab riskide tuvastamises ning jälgimises ning samuti sisekontrolli rakendamises.

Kolmanda kaitseliini alla kuuluvad ettevõtte siseaudiitorid (Joonis 4). Selle liini roll on pakkuda ABB juhtorganile ja kõrgemale juhtkonnale igakülgset kindlust, mis põhineb kõrgeimal sõltumatuse ja objektiivsuse tasemel.

2.3.2 SOX ja finantskontroll ettevõttes ABB

Ettevõtte ärieesmärkide saavutamine sõltub väga palju tõhusast ja efektiivsest riskijuhtimisest ning tugevast sisekontrollist. Kuid hea äritava ei ole ainus põhjus, miks ettevõtte peab säilitama tugeva sisekontrolli keskkonna. Kuna ettevõtte ABB on börsil noteeritud ettevõtte, siis sellest tulenevalt on ettevõtte korporatiivne vastutus järgida mitmeid rahvusvahelisi seadusi. Üheks seaduseks, on 2002. aasta SOX seadus. Tegemist on Ameerika Ühendriikide föderaalseadusega, millest on töö autor kirjutanud käesoleva töö 1.4 alapeatükis.

SOX-ist tulenevalt nõutakse enamikel avalikel ettevõtetel auditi läbiviimist, mis sisaldab audiitori hinnangut ettevõtte finantsaruandluse sisekontrolli kohta. Finantskontrolli olulisusest on kirjeldatud käesoleva töö 1.1 alapeatükis.

Dokumendivaatlusest selgus, et ettevõttes ABB on finantskontrolli eesmärgid järgnevad:

- 1) korraldada ettevõtte tegevus korrektselt ja tõhusalt;
- 2) kaitsta ettevõtte varasid ja muid ressursse;
- 3) tõkestada ja avastada vigu, pettusi või vargusi;
- 4) tagada raamatupidamisandmete õigsus ja täielikkus esitatud aruannetes;
- 5) toota usaldusväärset ja õigeaegset finants- ja juhtimisalast informatsiooni;
- 6) tagada ettevõtte poliitikast ja plaanidest kinnipidamine.

Finantskontroll koondab protseduurid, millega tagatakse, et on olemas kontroll täpse finantsaruandluse reguleerimiseks. See aitab kaasa nii ettevõtte varade kaitsmisele kui ka paremate äritulemuste saavutamisele.

2.3.3 Siseauditi roll ettevõttes ABB

Siseauditil on võtmeroll ABB üldjuhtimises ja sellel on organisatsiooni struktuuris väga oluline osa. Siseaudit lisab väärtust, pakkudes sõltumatuid, objektiivseid kindlustandvaid teenuseid ning nõustamisteenuseid. Seejuures parandab siseaudit organisatsiooni tegevust ja (sise)kontrolliraamistikku. Siseauditi tegevuse lahutamatuks osaks on võimalike pettuste või sobimatu ärikäitumise uurimine. Siseaudit edastab juhtkonnale ja juhatusele vajaduse korral tähelepanekud ja parendusettepanekud. Siseauditi rollist on lähemalt kirjutatud käesoleva töö 1.3 alapeatükis.

Siseauditi töö ettevõttes ABB hõlmab:

- äri- ja majanduskeskkonna, milles ettevõtte tegutseb, analüüsi;
- riskide hindamist ja nende haldamist;
- kindluse andmist organisatsiooni kontrolli- ja juhtimisprotsesside tõhususe osas;
- teabe olulisuse, ajakohasuse ja usaldusväärsuse ning selle koostamise viisi hindamist;
- toimingute ja protsesside tõhususe hindamist;
- soovitude andmine muudatuste hõlbustamiseks, mis parandavad organisatsiooni protsesse;
- ühiste protsesside ja parimate tavade rakendamise toetamist.

Siseaudit teeb koostööd auditikomitee, kõigi tasandite tegevjuhtkonnaga ja kohaliku üksuse juhtkonnaga. Auditi ülevaatused põhinevad sõltumatul riskihindamise kaval. Siseauditil on oma ülesannete täitmiseks täielik juurdepääs kõigile töötajatele ja dokumentidele ABB-s. Ettevõtte ABB siseaudit tegutseb IIA tavade järgi.

2.4 Aastal 2019 muudetud kontrollprotseduurid

Järgnevas alapeatükis on esitatud ettevõtte ABB kolm sisekontrolli, mida muudeti aastal 2019. Lisatud on ka põhjused, mille tõttu olid muutused vajalikud ning peamised muudatused, mis sisse viidi. Intervjuude puhul ei ole mainitud töötaja nime ega seda, millises meeskonnas ta töötab, vaid tema ametikoht ning see kas tegemist on kontrolli omanikuga või teostajaga. Intervjuud on esitatud käesoleva töö lisades.

Aastal 2019 muudetud kontrollid on järgnevad:

- 1) Pearaamatu kannete kontroll (*Controls Over Journal Entries*) – manuaalsete kannete valideerimine ja kinnitamine (*Validation and Approval of Manual JE*) (R2R-2.1-M).
- 2) Perioodi sulgemise ja raporteerimisega seotud kontrollid (*Controls Over Period End Closing and Reporting*) – perioodiline kontode inventuur (*Periodic Reconciliation of Accounts*) (R2R-3.3-M).
- 3) Kontrollid rendiarvestuses (*Controls Over Lease Accounting*) – täielik kajastamine kasumiaruandes (*Completeness Verification of Profit and Loss*) (R2R-7.5-IT-M).

Üldraamatupidamise osakonna erinevates meeskondades järgitakse samu eeskirju ning kontrole, kuid tulenevalt mõningatest erisustest on GRM-i platvormis võimalik kontrolli kirjeldusi muuta vastavalt sellele, kuidas protsess reaalselt toimib. Erinevuseks võib olla näiteks kasutatav programm, mille abil tehakse kandeid SAP süsteemi. Täpsemalt on GRM-i platvormis iga kontrolli kohta lisatud kaks kirjeldust, üldine kirjeldus (*Global Description*), mis on identne igas ABB äriüksuses. Ning kohandatud kirjeldus (*Localized Description*), mille puhul on lisatud üksuse eripära (näiteks millist programmi üksuses kasutatakse või kuidas toimub kinnitusprotsess jne).

Autori arvates tagab see õige ülevaate kontrolli teostamisest. Juhul, kui viiakse läbi audit või testimine, siis kohandatud kirjeldus kontrollile aitab ka audiitoril mõista, mis antud üksuses võib erineda. Mida detailsemalt on esitatud võimalikud erisused, seda sujuvam on kontrollide teostamine ning samuti ka audiitorite töö. Lisaks leiab autor, et väga oluline on järgida, et kontrollide kaks kirjeldust ei läheks omavahel vastuollu, vastasel juhul kaotab kontroll oma eesmärgi. Siinkohal on väga oluline roll kontrolli omanikel, kes vastutavad informatsiooni õigsuse eest GRM portaalis.

2.4.1 Manuaalsete kannete valideerimine ja kinnitamine

Manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise puhul on tegemist ennetava kontrolliga. Erinevaid kontrolliliike on kirjeldatud käesoleva töö 1.1 alapeatükis. Enne manuaalsete pearaamatukannete postitamist teeb GBS finantsosakonna töötaja üksikasjaliku kontrolli vastavalt ABB Grupi pearaamatukannete eeskirjale. Esmalt kontrollib töötaja, et kanne vastaks kuuele järgnevale kriteeriumile ning et need kriteeriumid oleksid õigeaegselt täidetud:

- 1) kandel peab olema märgitud korrektne ettevõtte kood, dokumendi tüüp, kontod ning kuluobjekt või kasumikeskus;
- 2) kanne postitatakse õigesse arvestusperioodi;

- 3) toetavad dokumendid on olemas ja vastavad kandeale;
- 4) kande heakskiidu määr on kooskõlas eeskirja nõudmistega;
- 5) kanne on kooskõlas vastavate raamatupidamis- ja aruandlusreeglitega;
- 6) kui kanne on seotud IG (*intragroup*) ehk grupisiseste tehingutega, lisatakse pearaamatukannetele tehingupartneri nimi ja kood.

Kui kõik kuus punkti on täidetud, võib kande aktsepteerida. Juhul, kui kanne ei vasta eelnevatele punktidele, tuleb kanne tagasi saata. Kui kanne aktsepteeriti, siis võib selle postitada majandustarkvara kaudu ning kannet toetav dokumentatsioon tuleb arhiveerida. Arhiveerima peab kõik toetavad dokumendid, mida sisekontrolli jaoks vaja läheb. Kui kande kinnitamine toimub programmi kaudu, siis salvestatakse dokumentatsioon automaatselt süsteemi.

Pearaamatu kannete postitamisega seotud nõuded on kohustuslikud kõigile ABB üksustele. Kõigi üksuste jaoks on olemas standardne volituste tabel ja mingeid erandeid ei ole. Seda kontrolli on võimalik teha ka kumulatiivsel kujul korduvate kannete jaoks. Kontrolli teostajateks on GBS finantsosakond. Kontrolli teostatakse enne kande sisestamist.

Vestlusest sisekontrolli juhiga selgus, et kontrolli muudatus tulenes ettevõtte manuaalsete kannete eeskirja (*manual journal entrie policy*) muutmisest (Lisa 1). Manuaalsete kannete uus eeskiri hakkas kehtima alates 01. juulist 2019. Eeskirja peamisteks muudatusteks olid:

- Kandeid on võimalik postitada ainult GBS finantsosakonna töötajatel.
- ToA (*Table of Authority*) ühtlustamine globaalselt, sealhulgas heakskiidu määrade ühtlustamine. (ToA puhul on tegemist portaaliga, kus on märgitud iga ABB töötaja õigused, näiteks kannete kinnitamise õigus, koos lubatud summaga).
- Protsessi standardiseerimine ja ühtlustamine globaalses mastaabis – kannete sagedus, nende koostaja, heakskiitja ja sisu detailsus.
- Perioodi sulgemise ajal on keelatud kanded alla 5 000 USD (kogu deebet/kogu krediit).
- Rolli ja vastutuse selgus, et tagada arvutuste mõistlikkus, kannete äriiline põhjendus ja nõuetest kinnipidamine.

Kontrolli manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise mõju uurimiseks viis autor läbi neli poolstruktureeritud intervjuud. Kaks nendest viidi läbi kontrolli teostajatega, üks kontrolli omanikuga ning üks meeskonna juhiga. Intervjueeritavatel on erinevad ametipositsioonid ning nad töötavad eri meeskondades, kus osutatakse raamatupidamisteenuseid eri riikides tegutsevatele ABB üksustele.

Selgitamaks välja, kas kontrolli omanikud ning läbiviijad olid piisavalt informeeritud sisse viidud muudatustest viis töö autor läbi intervjuu, kus uuris, kas ettevõtte poolt korraldati piisavalt koolitusi, kus tutvustati kontrolli puudutavaid muudatusi. Intervjuust kontrolli teostajaga D (Lisa 8) selgus, et enne kui kontrolli muudeti ning enne, kui uus manuaalsete kannete eeskiri kehtima hakkas, viidi läbi mitmeid kasulikke koolitusi ja infotunde. Eelnev väide leidis kinnitust ka kontrolli omanik A (Lisa 5) poolt, lisaks selgus, et mitmeid koolitusi peeti ka meeskonna siseselt. Kontrolli teostaja E (Lisa 9) nõustub samuti eelnevate vastustega, ka tema arvates korraldas ettevõtte piisavalt koolitusi ning informatsiooni uue eeskirja ning kontrolli muudatuse kohta jagati töötajatele aegsalt.

Selleks, et kontroll toimiks edukalt, peavad olema kontrolliga seotud inimesed informeeritud nii muudatustest kui ka muudatuste põhjustest. Parim viis informatsiooni edastamiseks on koolituste korraldamine. Käesoleva töö 1.1 alapeatükis on välja toodud, et koolitused on toetavad meetmed. Töötajatel peaks olema täpne arusaam kontrolli sisust ja toimimisest, autor leiab, et see aitab tuvastada kontrolli võimalikke puudusi, enne kui on tekkinud vigu aruandluses või muid riske, mis mõjutavad ettevõtet negatiivselt.

Üheks suurimaks muudatuseks uues manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise eeskirjas oli punkt, et alla viie tuhande dollari suuruseid kandeid perioodi sulgemise ajal teha ei tohi. Autor uuris kõigilt neljalt intervjueeritavalt, kuidas nende meeskonnas seda punkti eeskirjast järgitakse. Selgus, et üheski meeskonnas seda punkti täielikult ei järgita.

Intervjuust kontrolli teostajaga E (Lisa 9) selgus, et nende meeskond osutab raamatupidamisteenust üksusele, kus viis tuhat dollarit on märkimisväärne summa. ABB Grupi tasemel on tegemist väheväärtusliku summaga, kuid nende teenindatava üksuse puhul on mõju

raporteerimisele oluline. Samuti mainis kontrolli teostaja E (Lisa 9), et nende meeskonnas manuaalsete kannete maht ei ole nii suur, et tekiks vajadus väiksemaid kandeid mitte postitada. Intervjuude vastuseid võrreldes, selgus, et selle väitega nõustusid ka kontrolli omanik A (Lisa 5) ja kontrolli teostaja D (Lisa 8). Nende meeskondades tehakse igas summas kandeid ning nimetatud punkti eeskirjast ei järgita. Meeskonna juhi 1 (Lisa 2) sõnul on manuaalsete kannete kontroll FOs (*Front Office*), kuid nende meeskonna siseselt üritatakse antud punktist kinni pidada.

Autor leiab, et siin on vastuolu. Kontrolli kirjelduses on esitatud (lisaks punktidele, millisel juhul võib kannet aktsepteerida), et manuaalsete kannete puhul peab järgima manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise eeskirja. Eeskirjas on selgelt esitatud punkt, et alla viie tuhande dollari suuruseid kandeid perioodi sulgemisel teha ei tohi, kuid valdavalt enamik meeskondadest ei järgi seda. Kuna eeskirja täielikult ei järgita, järeldab autor, et kontroll ei ole täielikult toimiv.

Teiseks suuremaks muudatuseks uues manuaalsete kannete eeskirjas oli punkt, et ToA heakskiidumäärad oleksid ühtlustatud. Intervjuudest selgus, et eeskirja kohaselt on määratud, et erinevad summad nõuavad erinevaid kinnitajaid (mida suurem summa, seda rohkem kinnitajaid peab kandel olema). Intervjuust kontrolli teostajaga D (Lisa 8) selgus, et nende meeskonnas hetkel kasutusel olev programm ei toeta mitme kinnitaja lisamist. Samuti on kinnitajate heakskiidumäärad ToA portaalis uuendamata. Teised intervjuueeritavad väitsid, et nende meeskondades on ToA portaal uuendatud ning eeskirja punkti järgitakse.

Kuna üks meeskondadest eeskirja punkti ei järgi, näeb töö autor siin väga suurt probleemi. Seetõttu uuris autor GRCM portaalis olevat *Localized Description*it. Selgus, et sinna on lisatud lause: „Kriteerium, mille kohaselt peab ToA olema uuendatud vastavalt grupi nõudmistele, ei ole täidetud. Senikaua, kuni ei ole kasutusele võetud ühtset grupi manuaalsete kannete tööriista, järgitakse kinnitajate õigusi hetkel kasutusel olevast ToA portaalist.“ Autori arvates esineb siin kontrolli nõrk koht. Üldist kontrolli ega eeskirja ei järgita, kuid samas on välja toodud erisus kohandatud kirjelduses. Sellele kirjeldusele saab viidata, kui audiitoritel peaks tekkima küsimusi kontrolli toimimisel.

Erinevate meeskondade kannete postitamise protsessi paremaks mõistmiseks uuris autor seda lähemalt. Kontrolli teostaja D (Lisa 8) kohaselt tehakse esmalt programmis kanne ning peale kande tegemist lisatakse alles kinnitus. Selgus, et programmis on võimalik ka kande kinnitamine enne, kui see on postitatud, kuid enamasti jõutakse kanne juba postitada. Intervjuust selgus, et selle riski maandamiseks on kinnitajatele määratud eraldi ka tööülesanne (*task*) koos tähtajaga, mille kohaselt peavad olema kõik manuaalsed kanded kinnitatud, enne kui periood lõplikult suletakse.

Intervjuust kontrolli teostajaga E (Lisa 9) ilmnas, et kinnitamiste punkti nende protsessis järgitakse väga täpselt. Nende meeskonnas kasutusoleva programmi puhul on vaja enne kinnitusi ning alles seejärel on võimalus kanne postitada SAPI. Kontrolli omanik A (Lisa 5) lisab, et nende programm võimaldab samuti mitme kinnitaja lisamist ning üldiselt on kinnitused olemas, enne kui kanne postitatakse. Selgus, et ka nende meeskonnas on kasutuses lisakontroll, mille puhul enne perioodi lõplikult sulgemist kontrollitakse, et suurematel summadel oleksid korrektsed kinnitused ning tõendusmaterjalid lisatud, see aitab tagada eeskirja järgimise. Meeskonna juhi 1 (Lisa 2) kohaselt järgitakse eeskirja ka nende meeskonnas väga täpselt. Intervjueeritavad mainisid, et nende igapäeva tööd kontrolli ja eeskirja muutmine otseselt mõjutanud ei ole. Selgus, et intervjueeritavatel ei ole tekkinud uusi tööülesandeid ega muutunud töökoormus.

Kuna intervjuudest selgus, et manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise kontrolli puhul esineb nõrkusi, otsustas autor uurida, kas eelnevalt on läbi viidud selle kontrolli kohta auditeid või testimisi. Lisaks uuris autor, kas need on edukalt läbitud või on avastatud kontrolli puudusi. Kontrolli teostaja E (Lisa 9) ning kontrolli omaniku A (Lisa 5) intervjuudest selgus, et kõik testimised ja auditid on edukalt läbitud. Sama kinnitas ka kontrolli teostaja D (Lisa 8) ka nende meeskonnas läbiti testimised ja auditid edukalt.

Kontrolli teostaja D intervjuust (Lisa 8) selgus, et eelmise aasta testimisel esines üks probleem. Nimelt toimus testimine juulis ning valim koostati 2019. aasta kannete kohta, mis olid postitatud perioodil jaanuarist kuni juunini. Nii auditi kui ka testimise puhul kasutatakse aluseks GRM tööriista ja seal olevat kontrolli kirjeldust. Kuna uus eeskiri võeti kasutusele esimesest juulist, muudeti kontrolli kirjeldust samuti ning testimise läbiviinud audiitorid lähtusid sellest, mis on kirjas GRM-is. Olukord siiski lahenes ning kontrolli puudusi ei tuvastatud, kuna perioodil, mida testiti, oli kehtivusel endiselt vana eeskiri.

Meeskonna juhi 1 (Lisa 2) kohaselt on ka nende meeskonnas kontroll siiani läbitud, kuid audiitorid, ei ole rahul sellega, et manuaalsete kannete käsitlemiseks puudub kindel tööriist. Juhi sõnul 90% kannetest käsitletakse Outlookis, ehk e-kirja teel. Kontrolli omaniku A (Lisa 5) mainis samuti, et audiitoritele ei meeldinud nende meeskonnas kasutuses olev tööriist, kuna sinna ei jää kannete kinnitamisega seotud ajalugu.

Analüüsidest vastuseid, selgub, et kolmel vastajal neljast esineb probleeme kasutuses oleva tööriistaga. Ühes meeskonnas ei luba programm lisada mitut kinnitajat ning see tekitab otsest vastuolu nii kontrolli kui ka eeskirjaga. Teises meeskonnas on audiitorid viidanud, et programm on mitte sobiv, kuna sinna ei jää kinnitajate ajalugu. Kolmandas meeskonnas puudub kindel programm täielikult.

Autor leiab, et hädavajalik on grupipoolse ühtse programmi kasutusele võtmine. See on eriti oluline, kui on kohustuslik järgida grupi poolset eeskirja, kuid selleks ei ole tagatud vajalikke vahendeid. Teenustekeskuste üheks ideeks on koondada kõik tegevused kokku ning need ühtlustada. Oluline osa on teenuse kvaliteedil ning sellel, et teatud informatsiooni saaks erinevate üksuste puhul võrrelda. Autor järeldeb, et seda ei ole võimalik teha, kui üksused kasutavad erinevaid tööriistu või kohandavad *Localized Description*it vastavalt oma üksuse vajadusele.

Samuti uuris töö autor, millises seisus on kontroll hetkel, kas endiselt jagatakse infot, kas uuritakse, kuidas kontroll nüüd toimib või kas on pakutud lisakoolitusi. Kõigi intervjuueeritavate vastused selle küsimuse puhul olid samad. Esialgu korraldas ettevõtte mitmeid koolitusi ning jagas muudatuste kohta väga palju informatsiooni, kuid nüüd ei ole rohkem selle teemalisi koosolekuid või koolitusi läbi viidud. Autori arvates võib tulla see aktuaalseks, kui auditi või testimise käigus avastatakse kontrolli täitmisel puudusi.

Autor leiab, et väga oluline on korrata koolitusi või läbi viia infotunde, eriti kui muutub kas eeskiri, kontroll või protsessi osa (näiteks juhul kui võetakse kasutusele uus programm). Samuti on hetkel aktuaalne tööjõu voolavus ning meeskondades, kus töötajate vahetumine on suurem, on

tõenäolisem ka kontrolli suhtes eksimine (näiteks kui ei suudeta uutele töötajatele kohe kontrolltegevusi üle anda).

2.4.2 Perioodiline kontode inventuur

Perioodilise kontode inventuuri puhul on tegemist avastava kontrolliga. Kontrollide eriliike on kirjeldatud käesoleva töö 1.1 alapeatükis. Kontode perioodiline inventeerimine kehtib kõigile ABB üksustele. Eeskirjades on selgitatud kõigi bilansikontode inventeerimise nõudeid ja välja toodud selged juhised nii inventuuri ettevalmistamiseks kui ka läbivaatamiseks.

Eeskirjades on määratletud kuus kriteeriumi, mis peavad olema täidetud, et bilansikontode inventuuri saaks pidada rahuldavaks:

- 1) kontode lõppsaldod inventeeritakse;
- 2) lõppsaldot tõendavad dokumendid hõlmavad andmeid, mis on pearaamatust sõltumatud;
- 3) saldosisid tõendavad dokumendid on kättesaadavad;
- 4) kõigi selgitamata ja dokumenteerimata kontojääkide jaoks luuakse vastavad kirjed (*Reconciling items*);
- 5) varasematel perioodidel loodud kirjeid (*Reconciling items*), millele ei leitud tõendavaid dokumente, uuritakse ja lahendatakse järgmise kolme kuu jooksul;
- 6) kontode inventuur valmistatakse ette, vaadatakse läbi ja viiakse lõpule õigeaegselt.

Iga kuu kontrollib vastav isik kontode inventeerimise protsessi vastavust ABB nõuetele. Kontode inventuur on oluline paljudes protsessides, mis on seotud finantsaruandluse sisekontrolliga (ICoFR). Tähtis on, et nendes protsessides kasutusel olevad kontod oleksid inventeeritud. Üksused, mis ei kasuta üldist platvormi kontode inventeerimiseks, peavad kohandama kontrolli nii, et kõik nõuded oleksid täidetud.

Vestlusest sisekontrolli juhiga selgus, et kontrolli muudatus tulenes ettevõtte perioodi sulgemise eeskirja (*period closing policy*) muutmisest ning uue tööriista kasutusele võtmisest (Lisa 1). Uus eeskiri hakkas kehtima 1. aprillil 2019. Eeskirja peamiseks muudatusteks olid:

- Kontode inventeerimise sagedus põhineb riskipõhisel lähenemisviisil (kõrgema riskiga kontod inventeeritakse tihedamalt kui madala riskiga kontosid).

- Kõigil kontodel on igas üksuses sama seadistus - sagedus, ettevalmistaja, ülevaataja, sisu detailsus.
- Iga konto jaoks on määratletud standardne tõendusmaterjalide komplekt: see vähendab auditi tõlgendamise riski.
- GBS finantsosakond hakkab tegelema kontode inventuuri ettevalmistamise ja ülevaatamisega.

Perioodilise kontode inventuuri kontrolli muutuse mõju uurimiseks viis autor läbi neli poolstruktureeritud intervjuud kontrolli teostajatega. Intervjueeritavatel on erinevad ametipositsioonid ning nad töötavad eri meeskondades, kus osutatakse raamatupidamisteenuseid eri riikides tegutsevatele ABB üksustele.

Esmalt uuris töö autor, kuidas oli ettevõtte poolt reguleeritud informatsiooni liikumine ning kas ettevõtte korraldas piisavalt koolitusi nii uue eeskirja, kontrolli kui ka tööriista kohta. Intervjuust kontrolli teostajaga F (Lisa 10) selgus, et ettevõttepoolne informatsiooni edastamine oli korraldatud hästi, kuid ilmnes, et inimene, kes antud meeskonnas oli määratud protsessi võtmeisikuks, ei jaganud informatsiooni edasi piisavalt kiirelt. Seetõttu väitis kontrolli teostaja D, et kogu informatsioon lõppkasutajani ei jõudnud.

Kontrolli teostaja G (Lisa 11) intervjuust selgus, et ettevõtte poolt korraldati väga sisukaid koolitusi, kuid informatsioon sellest, miks muudatusi tehti, jäi arusaamatuks. Kontrolli teostaja H (Lisa 12) intervjuust selgus, et toimusid küll koolitused, kuid infot jagati vähesel määral. Informeeriti pigem ainult töötajaid, kes selle eeskirja muudatuse projekti raames töötasid, aga mitte neid, kes kontrolli teostama hakkavad. Meeskonna juhi 3 (Lisa 4), kes on ka nimetatud kontrolli teostaja, sõnul toimusid samuti koolitused, lisaks tema juhitud meeskonnale korraldati ka eraldi sessioon.

Intervjuude vastuseid võrreldes, selgus, et valdavalt enamik kontrolli teostajad ei teadnud, mis põhjusel täpselt muutused sisse viidi. Intervjuust kontrolli teostajaga F (Lisa 10) ilmnes, et varem esines probleeme, et saldosisid toetavad dokumendid ei olnud piisavad või puudusid üldse. Intervjuust kontrolli teostajaga G (Lisa 10) selgus, et muudatus viidi sisse, kuna sellisel juhul on

audiitoritel võimalus otse tööriistast leida tõendusmaterjal nii kannete kohta eraldi kui ka terve saldo sisu kohta.

Autori hinnangul on väga oluline roll isikul, kes on valitud võtmeisikuks või projektijuhiks meeskonnas. Tuginedes eelnevale lõigule, on selgelt näha, kuidas vale või ebapädeva inimese valik mõjub negatiivselt tervele protsessile. Autor järeldeb, et tagada töötajate parem arusaam muudatustest, peaks ettevõtte korraldama koolitusi eraldi sessioonina ainult ühele meeskonnale, mitte tervele finantsosakonnale korraga. See on küll ajakulukam, kuid lõpptulemus on parem. Kui töötajad mõistavad, miks ja millised muudatused sisse viidi ning mida kontrolli muudatus kaasa toob, aitab see kaasa kontrolli paremale toimimisele.

Töö autor uuris intervjueeritavatelt, millist mõju on avaldanud muudatus kontrolli teostajatele igapäevatoos. Kontrolli teostaja F (Lisa 10) intervjuust selgus, et töökoormus on oluliselt kasvanud, sellega nõustusid ka teised kolm intervjueeritavat. Selgus, et väga palju peab toetama teisi osakondasid nii AP, AR kui ka HR, kuna teise osakonna töötajad ei suuda alati leida vajalike dokumente kontode saldode tõestamiseks.

Intervjuust kontrolli teostajaga G (Lisa 11) ilmnas, et nende meeskond peab inventeerima personaliga seotud kontosid. Nende meeskonnas, aga puuduvad andmed nimetatud kontode saldode kohta. Seetõttu valmistab HR osakonna töötaja ise need materjalid ette, ning saadab seejärel GA meeskonnale, kes lisab saadud informatsiooni programmi. Kontrolli teostaja H (Lisa 12) intervjuust selgus, et GBS finantsosakonnale lisandus mitmeid uusi kontosid, mida varasemalt inventeerisid üksuste kontrollerid iseseisvalt. Seetõttu võtab nimetatud kontodega seotud dokumentide kättesaamine väga kaua aega. Tuleb saata mitmeid meeldetuletuskirju äriüksustele, et sealt vajalik informatsioon saadetak.

Intervjuude vastuseid võrreldes, selgus, et sama probleem eksisteerib ka kontrolli teostaja D meeskonnas. Meeskonna juht 3 (Lisa 4) tõi välja, et töökoormuse märgatav kasv on suuresti tingitud toetava dokumentatsiooni kvaliteedist ning mitmetest probleemidest, mis inventeerimise käigul esineda võivad. Näiteks võivad puududa teatud kontod, mis aga nõuab ümbertegemist.

Töö autori hinnangul on kontrolli muudatus kaasa toonud segaduse. Muutusid kontode inventeerimisega seotud isikud, enamik vastutusest tuli äriüksustest GBS finantsosakonda. Kuid mitme konto puhul on materjali ettevalmistajaks endiselt teine osakond või äriüksus. See on vastuolus punktiga, mille kohaselt peaks nii ettevalmistus kui ka läbivaatamine toimuma GBSis.

Samas leiab autor, et kui GBSi töötajal puudub teadmine, kannete taustast, mis teatud kontodel on, siis puudub tal võimalus seda korrektselt inventeerida ning see nõuabki tuge üksuselt. Vastuolu seisneb ka selles, et GBSi töötajal, kes kontrollib inventeeritud kontosid, puudub samuti teadmine kontodel olevate kannete sisust, see viitab kontrolli nõrkusele.

Töö autor uuris, kuidas on töötajad rahul kontrolli muudatusega ning uue eeskirja ja tööriistaga. Intervjuudest selgus, et enamik intervjuueeritavatest ei ole rahul sisse viidud muudatustega. Peamiselt toodi välja, et liiga palju lisandus manuaalset tööd võrreldes eelneva protsessiga. Lisaks on kontode inventeerimine muutunud väga ajakulukaks tegevuseks. Kui eelnevalt oli võimalus lisada informatsioon otse SAPist (pearaamatust), siis nüüd sellest ei piisa ning iga summa kohta on vaja lisada väljaspool SAPi eksisteeriv (või pearaamatust sõltumatu) tõendusmaterjal. Nende dokumentide otsimine on aga väga aeganõudev töö.

Kontrolli teostaja H (Lisa 12) intervjuust selgus, et uues tööriistas on parem ülevaade nendest summadest, mille kohta tõendusmaterjali ei ole ja neid on lihtsam lahendada. Kontrolli teostaja G (Lisa 11) intervjuust selgus, et uus süsteem on küll aeganõudvam ja väga manuaalne, kuid siiani ei ole tööriista puhul olnud tõrkeid. Vana tööriista puhul oli tavaks see, et süsteem jooksis kokku. Meeskonna juht 3 (Lisa 4) mainib, et uus süsteem on väga sarnane vanale.

Kontrolli teostaja H (Lisa 12) intervjuust selgus, et kuna tema on oma meeskonnas tööriista administraator-kasutaja, siis temal on raskem uues tööriistas informatsiooni otsida, kuna otsingusüsteem on tunduvalt keerukam ning mõned väljad ja lahtrid, mis vanas süsteemis edukalt toimisid, on uuest süsteemist eemaldatud. Samas mainis ta, et kirjeid, millel kohe alusdokumentatsiooni ei olnud (*Reconciling items*), on uues süsteemis kergem hallata. Kontrollis on esitatud, et need peavad olema lahendatud kolme kuu jooksul ning nüüd on nendest kirjetest ka selge ülevaade olemas, mis eelnevalt puudus.

Intervjuudest selgus, et uus tööriist on peegeldus vanast, kuid kohati töötab stabiilsemalt. Puudusi on pigem mainitud protsessi kui terviku kohta. Arvestades, kui palju segadust ning töömahu kasvu on muudatused kaasa toonud, võib järeldada, et töötajad ei ole rahul. Teenustekeskustes on olulisel kohal lisaks teenuse ühtlustamisele ka automatiseerimine, ehk üritatakse muuta protsessid võimalikult automaatseks. Kasutades selleks roboteid või täiendada kasutusel olevaid programme nii, et manuaalne töö väheneks. Antud juhul selgus intervjuudest, et manuaalset tööd on just lisandunud, mis autori hinnangul on pigem samm tagasi, kuna manuaalse tööga kaasnevad vead. Autor leiab, et mida suurem on vigade oht, seda nõrgem on kontrolli toimimine.

Autor uuris, kas on esinenud kontrolli teostamisel ka probleeme. Intervjuust kontrolli teostajaga F (Lisa 10) ilmnes, et tulenevalt uuest lähenemisest, mis on niivõrd aeganõudev ja mahukas, ei saanud nende meeskond õigel ajal kõiki kontosid inventeeritud. Kontrolli teostaja H (Lisa 12) intervjuust selgus, et nende meeskonnas tekkis liiga palju saldosid, millel puudusid tõendusmaterjalid (*Reconciling items*), ning neid ei suudetud õigel ajal lisada (ilma tõendusmaterjalita summa võib maksimaalselt olla avatud 90 päeva, selle aja jooksul on vaja see ära lahendada). Seetõttu märgiti *deficiency* (finantskontrolli puudustest on lähemalt kirjeldatud 1.1 alapeatükis). Lisaks tõi ta probleemina välja ka pidevate meeldetuletuste saatmise, et saada kätte vajalik alusdokumentatsioon, sama probleemi mainis ka kontrolli teostaja G (Lisa 11). Meeskonna juhi 3 (Lisa 4) arvates on kontrolli teostamine siiani olnud pigem edukas. Tema sõnul on probleem pigem selles, et meeskonnad teostavad kontrolle erinevalt.

Intervjuude vastuseid võrreldes, selgus, et siiani ei ole veel toimunud üheski meeskonnas auditit ega testimisi muudetud kontrollile. Suurimaks probleemiks, mis on seotud kontrolli toimimisega toodi intervjuueeritavate poolt välja just inventuuri protsessi puudutavaid probleeme (näiteks pidev meeldetuletuste saatmine ning ajakulukus, mille tõttu ei suudetud tähtaegadest kinni pidada). Autori hinnangul on kontrollis mitmeid nõrku kohti, mille kõrvaldamisega peaks ettevõtte kindlasti tegelema. Olulisel kohal on ka audiitorite arvamus või hinnang, aga hetkel ei ole antud kontrolli raames auditeid ega testimisi veel läbi viidud. Autor leiab, et kontrolli nõrkuse hindamiseks oleks hea kasutada just kontrolli teostajate tagasisidet ning teha parendusi enne kui auditi käigus tuvastatakse suuremaid vigu või puudusi.

2.4.3 Rendikulude täielik kajastamine kasumiaruandes

Selle kontrolli puhul on tegemist ennetava kontrolliga. Kontrollide eriliike on kirjeldatud käesoleva töö 1.1 alapeatükis. FO töötaja teeb väljavõtte majandustarkvarast kuu liisingute ja rentimisega seotud kasumiaruannete postituste kohta. Nende postituste põhjal tuvastab FO töötaja, kas mõni rendikuludest on seotud rendiga, mida rendiarvestuse programm ei sisalda. Kui neid on, kinnitab ta seda rendihalduriga ja seejärel lisatakse need vajadusel programmi. Juhul kui majandustarkvara ja rendiarvestuse programmi vahel erinevused puuduvad, pole vaja midagi teha. Kontrolli omanik tagab kontrolli teostamisel kasutatud andmete ja aruande õigsuse ja täielikkuse. Tõendusmaterjali säilitatakse kontrolli omaniku kinnitusprotsessi toetamiseks. Kontrolli teostab finantsosakond. Kontroll viiakse läbi üks kord kuus.

Autori arvates on kontrolli teostamise sagedus piisav. Arvestades, et aruandluses on oluline, et igas kuus saaksid kajastatud vastava kuu kulud ja tulud on piisav kui ka rendikulude kajastamisega seotud kontrolli teostatakse kord kuus. Autor leiab, et puudub alus kontrolli tihedamaks teostamiseks. Samuti ei ole autori arvates mõistlik kontrolli kvartaalselt läbi viia, kuna vastasel juhul peab tegema parandusi eelmistesse kuudesse, kui kontrolli käigus avastatakse, et midagi on kajastatud valesti või jäetud kajastamata.

Vestlusest sisekontrolli juhiga selgus, et kontrolli muudatus tulenes IFRS 16-st (Lisa 1). Rahvusvaheline arvestusstandardite nõukogu (IASB) väljastas 2016. aastal uue standardi IFRS 16 "Leases". Sellest tulenevalt on kohustatud kõik Eesti ettevõtted, kes koostavad aruandlust rahvusvaheliste finantsarvestuse standardite (IFRS) alusel, alates 2019 aastast bilansis kajastama lisaks kapitalirendilepingutele ka kasutusrendilepingud, eelnevalt kajastati kasutusrendilepinguid bilansiväliselt. Eesmärk on kajastada kõiki rente ühtemoodi. (Kangust, A. 2019). Töö autor selgitas välja, et kui enam ei kajastata renti kuluna, siis ainukesed aspektid, mis kasumiaruannet mõjutavad, on amortisatsioon ning intressikulu.

Rendikulude täieliku kajastamise kasumiaruandes kontrolli mõju uurimiseks viis autor läbi neli poolstruktureeritud intervjuud. Kaks nendest toimusid kontrolli omanikega, üks kontrolli teostajaga ja üks meeskonna juhiga. Intervjueeritavatel on erinevad ametipositsioonid ning nad töötavad eri meeskondades, kus osutatakse raamatupidamisteenuseid eri riikides tegutsevatele ABB üksustele.

Esmalt uuris töö autor, kas ja kuidas jagati ettevõttes informatsiooni muudatuste kohta. Intervjuust kontrolli omanikuga B (Lisa 6) ilmnas, et informatsiooni liikumisega oli ettevõttes tõsisemaid probleeme. Näiteks kontrolli omanikuna sai tema esimese informatsiooni muudatuste kohta teada ainult üks kuu enne, kui muudatused jõustusid. Kontrolli omaniku C (Lisa 7) intervjuust selgus, et toimus üks koolitus, kuid see ei olnud kasulik. Fookuses ei olnud need punktid, millega finantsosakond tegelema hakkab, vaid keskenduti sellele, mida peavad äriüksused tegema.

Kontrolli teostaja J intervjuust selgus, et ka tema nõustub informatsiooni puudulikkusega ning lisaks selgus, et selle muudatuse kohta oleks kindlasti vaja paremat kommunikatsiooni. Informatsiooni muudatuste kohta liigub palju, kuid valdavalt on tegemist üldise informatsiooniga. Meeskonna juhi 2 (Lisa 3) kohaselt on nende meeskonnas vaid üks liisingutega seotud kontroll, ülejäänud on FO käes. Autori hinnangul on antud kontrolli puhul jäänud puudu ettevõtte poolsest koolitamisest. See tekitab ebakindlust, kontrolli eduka toimimise suhtes.

Töö autor uuris, kuidas on muudatused mõjutanud intervjuueeritavate igapäevatööd. Intervjuust kontrolli omanikuga H selgus, et tema igapäevast tööd muudetud kontroll otseselt ei mõjuta, küll aga on mõju perioodi sulgemise ajal, sest enamik kontrolliga seotud tegevusi toimuvad sel ajal. Selgus, et muudetud protsess ei ole raske, kuid tihti võtab aega erinevate vigade ülesleidmine ja parandamine. Kontrolli omaniku C (Lisa 7) intervjuust ilmnas, et tema töö ülesanded ning ka koormus muutusid oluliselt. Talle määrati täiesti uus roll, lisaks suurenes töömaht märgatavalt. Enne muudatust oli liisingutega seotud kandeid ühes kuus umbes üks kuni kaks tükki. Peale muudatust on kannete maht oluliselt kasvanud. Eelneva kahe kande asemel tehakse nüüd seitse kannet ning igaüks nendest koosneb ligikaudu 900 reast. Selgus, et töö sisu ei ole väga keeruline, kuid oht vigade tekkimiseks on suur, kuna andmeid on väga palju. Kontrolli teostaja I (Lisa 13) intervjuust selgus, et ka tema tööülesanded muutusid oluliselt ning ka temale määrati täiesti uus roll.

Intervjuude vastuseid võrreldes selgus, et nii nagu H ja I puhul kehtib ka J puhul väide, et sisuliselt ei ole töö raske. Selgus, et ajaliselt võib kuluda u 1,5-2 tundi, aga seda juhul, kui kõik süsteemid töötavad ilma takistusteta ning ei esine vigu. Lisaks ilmnas intervjuudest, et juhul, kui peaks tekkima viga, siis selle lahendamine või parandamine võtab oluliselt rohkem aega. Meeskonna

juhi 2 (Lisa 3) sõnul on tema meeskonna töötajal samuti tekkinud oluliselt suurem töökoormus. Lisaks tavapärastele tööülesannetele, peab üks töötajatest tegelema ka erinevate probleemide lahendamise, mis on seotud liisingutega. Intervjuudest selgus, et käsitletavaid andmeid on väga palju ning see võib põhjustada vigade tekkimist. Suurt andmemahtu on väga raske töödelda ning vigade märkamine võib olla keerulisem.

Autor uuris, kuidas töötajad on rahul uue süsteemiga ning kas kontroll toimib. Intervjuust kontrolli omanikuga B (Lisa 6) selgus, et esimesed neli kuud programm ei toimunud korrektselt, mõned kanded jäid tegemata ning mõned summad arvutas programm valesti. Lisaks mainis ta, et puudusi esineb siiani ning väga tihti jookseb programm kokku. Terve grupp kasutab sama programmi ning see muudab tegevused aeglaseks.

Kontrolli teostaja I (Lisa 13) intervjuust selgus, et programmi on ebamugav kasutada, kuna mitmete veateadete puhul on vaja ühendust võtta IT-toega ning see võtab väga kaua aega. Enamasti tuleb vastus IT poolt alles järgmisel päeval. Kontrolli teostaja J arvates on programm ebakindel ja vajaks kindlasti parendamist. Sama väitega nõustub ka kontrolli omanik C (Lisa 7). Esimestel kuudel ei töötanud programm korrektselt ning liisinguid ei olnud võimalik süsteemi lisada. Siiani esineb programmis puudusi ning see jookseb pidevalt kokku. Meeskonna juhi 2 (Lisa 3) väitis, et süsteem, mida hetkel kasutatakse, ei täida oma eesmärki.

Kõik intervjuueeritavad mainisid kasutusel olevas programmis puudusi. Autori hinnangul ei saa kontroll täita oma eesmärki, kui kasutusel olev programm on ebausaldusväärne. Võib tekkida olukord, kus süsteem ei toimi ning seetõttu jäävad osad liisingutega seotud kanded postitamata või puudulikuks. Samuti on oht, et kui viiakse läbi audit, ei pääse audiitor süsteemile ligi ning vajalikke andmeid ei saada koheselt kätte. Autori hinnangul võiks sellisel juhul eksisteerida varukoopiaid (*back-up*) süsteemi väliselt. Isegi kui tänu IT toele saadakse süsteem taas tööle, kulub selleks väga palju aega.

Kontrolli omaniku B (Lisa 6) intervjuust ilmnas, et sellele kontrollile on toimunud testimine audiitorfirma Deloitte poolt. Esiolgu esines audiitorfirmal raskusi protsessi mõistmisega. Lisaks

oli ka programmiga probleeme, kuna see ei arvanud õigeid summasid. Testimise kõigus saadi probleemile lahendus ning testimine õnnestus ning puudusi ei märgitud.

Intervjuust kontrolli teostajaga I (Lisa 13) selgus, et ka nende meeskonnas toimus testimine 2019 aasta lõpul, kus Deloitte palus saata materjali, kuid rohkem vastuseid selle kohta ei ole tulnud. Intervjuust kontrolli omanikuga C (Lisa 7) selgus, et kontroll on siiani hästi toimunud, vigu on küll leitud, kuid need on ka parandatud. Deloitte testimine oli edukas ning probleeme ega puudusi ei esinenud. Meeskonna juht 2 (Lisa 3) intervjuust selgub, et kontrolli teostamine on olnud keeruline, valdavalt on seotud ühe üksuse eraldumisega ABBst, keeruline oli lepinguid eraldada ning lõpetada samuti oli liialt nõrk tugi projekti meeskonna poolt.

Kuna tegemist on mahuka ja uue protsessiga on mõistetav, et ka audiitorid protsessi koheselt ei mõista, kuid autori arvates, peaks olema kontrollid ülesehitatud võimalikult arusaadavalt ja kergesti mõistetavalt.

2.5 Analüüs ning järeldused

Käesolevas alapeatükis on magistritöö autor hinnanud muudetud kontrollide mõju kontrolli omanikele ning kontrolli teostajatele, tuginedes poolstruktureeritud intervjuudele. Lisaks on läbi viidud võrdlusanalüüs, analüüsitud on intervjuude vastuseid ning võrreldud tulemusi meeskondade vahel. Esmalt on analüüsitud manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise kontrolli. Teisena on analüüsitud perioodilist kontode inventuuri kontrolli. Viimasena on autor koostanud analüüsi kontrollile, mis puudutab rendikulude täielikku kajastamist kasumiaruandes.

Autor on esitanud kontrollide muudatuste mõju nii kontrolli omanikele kui kontrolli teostajatele. Samuti on autor välja toonud mõju sisekontrollisüsteemile. Lisaks on autor kirjeldanud muudetud kontrollidega seotud probleeme ning iga probleemi juurde välja toonud omapoolsed ettepanekud probleemi võimalikuks lahendamiseks.

2.5.1 Manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise kontroll

Tuginedes eelmises peatükis esitatud intervjuudele selgus, et peamiselt esineb manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise kontrolli puhul kaks suuremat probleemi, mis näitavad kontrolli nõrkust.

Esimene probleem puudutab muudetud punkti, mille kohaselt peab olema kandel mitu kinnitajat ning informatsioon kinnitajate kohta peab olema uuendatud ToA portaalis. Selgus, et ühes meeskonnas on kasutusel programm, mis ei toeta mitme kinnitaja lisamist ning ka heakskiidumäärad ei ole uuendatud ToA portaalis. GRCM keeskonnas on lisatud juurde selgitus, et kontrolli on võimalik täielikult järgida, kui võetakse kasutusele ühtne tööriist terves grupis.

Autor leiab, et sellise selgituse lisamine on küll abiks audiitoritega suhtlusel, kuid täielikult kontrolli siiski selles meeskonnas ei järgita. Autor hinnangul võib kontrolli puudulik järgimine avaldada negatiivset mõju kontrolli omanikele ning teostajatele. Audit ja testimine tekitavad teatud määral kontrolli omanikele ja teostajatele lisatööd ning stressi. Audiitoritega kohtumine, protsesside selgitamine ning materjalide otsimine võtab aega. Tihti tekivad audiitoritel täiendavad küsimused, mis nõuavad omakorda aega ja lisatööd kontrolli omanike või teostajate poolt.

Juhul kui nimetatud meeskonnas, kus esineb vastuolu nii kontrolli kui ka eeskirja järgimisega, peaks tulema audit või testimine, siis kindlasti tekib audiitoritel lisaküsimusi, mille vastuseid ei pruugi kontrolli omanikel aga kohe olla (näiteks see, milline programm on meeskonnas kasutusel ei sõltu kontrolli omanikust). Vastuste uurimine kõrgemalt tasandilt või audiitori küsimuste edasi suunamine võib põhjustada lisaks ajakulule ka lisatööd ja stressi.

Autori ettepanek on võtta võimalikult kiirelt kasutusele ühtne tööriist terves grupis. Kuna autor on seotud uuritava ettevõttega, teab ta, et projekt, mille kohaselt võiksid kõik ABB üksused kasutada sama programmi manuaalsete kannete tegemisel, on juba käsil, kuid hetkel ei ole seda veel sisse viidud. Autori arvates, oleks ühtse programmi kasutamine väga vajalik. Lisaks kontrolli ning eeskirja parema järgimisele aitaks see ühtlustada tervet manuaalsete kannete protsessi. See teeks töö lihtsamaks nii audiitoritel kui ka kontrolli omanikel ja teostajatel. Sellisel juhul hoiaks see aega kokku, mis kulub kui iga meeskonna kontrolliga seotud isik peab tutvustama, kuidas kontrolli

järgimine ning protsess on ülesehitatud nende meeskonnas (kuna valdavalt enamikel meeskondadel on see hetkel erinev).

Samuti aitaks see kaasa teenustekeskuste eesmärgile, mille kohaselt võiks teenuse osutamine igale äriüksusele olla harmoniseeritud. Kuna tegemist on globaalse ettevõttega, on igasuguste muudatuste sisseviimine veidi raskendatud. Nimelt võtab küllaltki kaua aega erinevate kinnituste ja nõusolekute saamine.

Manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise kontrolli muudatus töökoormusele suurt mõju ei avaldanud. Intervjueeritavad vastused olid kõik sarnased, olenemata sellest, millises meeskonnas nad töötavad ning olenemata sellest kas tegemist oli kontrolli omaniku või kontrolli teostajaga. Kõiki kolme muudetud kontrolli võrreldes oli see kontroll ainuke, mille muudatused ei mõjutanud töökoormust. Autori hinnangul peab töökoormuse aspekt olema väga tähtsal kohal. Vältima peab olukordi, kus töötajate töökoormus või lisandunud tegevused on määravalt suurenenud. Vastasel juhul võivad töötajad läbi põleda või kaaluda töökoha vahetust.

Teiseks probleemiks on autori arvates see, et ei järgita punkti, mille kohaselt ei tohiks alla viie tuhande dollari suuruseid kandeid perioodi sulgemise ajal teha. Erinevate meeskondade intervjuude vastuseid võrreldes selgus, et siiani tehakse meeskondades kõiki kandeid, olenemata kande summast. Autor selgitas, et manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise kontrolli kirjelduses ei ole seda punkti eraldi välja toodud, kuid kontrolli kirjelduses on kirjas, et eeskirja peavad järgima kõik ABB üksused. Eeskirjas on see punkt esitatud, seetõttu järeldeb autor, et kontrolli ei järgita täielikult.

Autor teeb ettepaneku eeskirja nimetatud punkt lisada samuti kontrolli, ehk teha selgeks selle kohustuslik järgimine. Juhul kui sellega on seotud takistused, tasub kaaluda selle punkti mõju analüüsimist. Välja peaks selgitama, kui palju vähendab see töötajate töömahtu perioodi sulgemise ajal ning teiselt poolt, kui ebatäpseks muudab see raporteerimise ja aruanded. Autori arvates on lisatud käesolev punkt põhjusega eeskirja, seetõttu peaks segaduse vältimiseks selle ka kontrolli kirjeldusele lisama. Autori arvates on selle punktiga seotud mõju kontrolli omanikele ja teostajatele sarnane. Käesolev ebaselge arusaam kontrolli ja eeskirja järgimisest tekitab segadust

nii kontrolli teostajatele kui kontrolli omanikele. Segadus kontrolli järgimisel viitab kontrolli nõrkusele, millel on negatiivne mõju kontrolliga seotud isikutele.

Käesoleva töö 1.5 alapeatükis on kirjeldatud COSO sisekontrolliraamistikku, mis on kasutusel ka ettevõttes ABB. Raamistiku üheks komponendiks on teave ja kommunikatsioon, mille puhul on oluline, et ettevõtte edastab õigeaegselt teavet sisekontrollidest. Autor järeldeb, et ettevõttes on sihtpärastelt reguleeritud informatsiooni liikumine ning jagamine. Seda toetavad läbiviidud intervjuude vastused.

Autori hinnangul võivad uue testimise või auditi puhul ilmnedada kontrolli puudused, seda toetavad kaks eelnevalt välja toodud suuremat probleemi. Autor leiab, et manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise kontrolli muudatuse mõju on sisekontrollile positiivne, aga seda vaid juhul kui kõik üksused järgivad kontrolli täielikult. Autori arvates on mõju sisekontrollile alati positiivne, kui kontrollide sisseviimine on olnud edukas ning teostatud korrektselt. Juhul kui kontrolli sisseviimisel on tehtud mõni viga, näiteks ei ole korraldatud piisavalt koolitusi ning töötajad ei ole teadlikud, kuidas kontroll toimib, siis ei saa olla ka mõju sisekontrollile positiivne.

Antud kontrolli puhul on väga oluline, et kõik üksused seda samamoodi järgiksid. Autor leiab, et tagada kõigi üksuste järgimine on vaja eelkõige kasutada ühtset tööriista/süsteemi, mis võimaldaks kontrolli järgida. Ning teiselt poolt ühtlustada kontrolli kirjeldus eeskirjaga, nii et ei tekiks mitmeti mõistmist või segadust. Autori ettepanek on see, et ettevõtte korraldab koolitusi või informatsiooni jagamist ka siis kui kontrolli muudatus on juba sisse viidud, mitte ainult alguses. Autor leiab, et see aitaks ära hoida või ennetada võimalikke puudusi kontrollitegevustes.

2.5.2 Perioodiliste kontode inventuuri kontroll

Autor järeldeb, et perioodilise kontode inventuuri kontrolli muutus tõi kontrolli teostajatele kaasa negatiivse mõju. Järeldust toetavad läbiviidud intervjuude vastused. Üheks muutuse tagajärjeks oli töökoormuse oluline suurenemine. Kontode inventeerimise süsteem muutus keerukamaks ning väga palju tõestusmaterjale, mis on vaja lisada kontode saldode tõendamiseks, tuleb otse äriüksustelt.

Autori arvates võib see kontrolli teostajatele olla väga ebameeldiv, kui otseselt nendest ei sõltu inventuuri läbimise kiirus, aga vastutus õigeaegselt ja täpselt kontroll sooritada on nendel. Autor leiab, et mõistlik oleks analüüsida kui palju lisandus töökoormust. Juhul kui töökoormuse kasv on märgatav, peaks kaaluma lisatööjõu palkamist või tööülesannete ümberjagamist meeskonna siseselt.

Üheks positiivseks mõjuks on autori arvates uue programmi muutus, mille kohaselt võimaldab uus süsteem anda paremat ülevaadet saldode kohta, millel puudub tõendusmaterjal. Saldosid on lihtsam hallata ning kontrollida ning uus programm on tunduvalt stabiilsem. Autori võrdles kolme kontrolli ning käesolev kontroll oli ainuke, mille puhul töötajad olid rahul või märkasid positiivset muutust seoses kasutusele võetud programmiga.

Autor leiab, et kui ettevõttes võetakse kasutusele uus programm, peab see olema parem ja kiirem kui vana. Vastasel juhul ei ole investering uude programmi otstarbekas. Programmid ning tööriistad peavad olema abivahendiks töö tegemisel, mitte lisama ajakulu või üleliigseid tegevusi. Autori hinnangul toetab hea programm manuaalse töö kui ka vigade vähenemist.

Kontrolli suurimaks probleemiks on autori arvates see, et GBS finantsosakond hakkas teostama kõigi kontode inventuuri ettevalmistamist ning kinnitamist. Meeskonnad inventeerivad kontosid, millega nad igapäeva töös kokku ei puutu ning seetõttu puudub neil teadmine, mida kontodel olevad summad täpsemalt tähendavad.

Autor leiab, et kontrolli küll järgitakse, kuid kontrolli teostajad ei ole teadlikud, millise saldoga on tegemist, vaid lisavad materjale, mille tegelikuks ettevalmistajaks on keegi teine. Autori leiab, et siin esineb potentsiaalne kontrolli nõrkus. Autori arvates mõjub see negatiivselt nii kontrolli omanikele kui teostajatele. Lisaks on mõju ka äriüksustele või teistele osakondadele. Kui kontrolliga seotud isikutel puudub sisuline ülevaade inventeeritavatest kontodest, siis ei saa nad olla kindlad, et kõik vastab täielikult nõuetele.

Tekib küsimus, mis on olulisem, kas järgida kontrolli, mille kohaselt peab olema GBS finantsosakond inventeerijaks ning riskida, et sisuliselt võib esineda vigu või ebatäpsusi. Teine variant on jätkata hetkel kasutusel olevat viisi ning paluda äriüksustel või teistel osakondadel dokumentatsioon ette valmistada, mis autori arvates päris õige siiski ei ole, kuna kontrollis on

öeldud, et inventuuri ettevalmistaja ja ülevaataja on GBS finantsosakond. Siin kohal on mõju sisekontrollile samuti negatiivne.

Eelnevalt inventeerisid kontosid töötajad, kes oma töös nendega kokku puutusid, seega oskasid nad sisuliselt kontrollida tõendusmaterjalide vastavust. Peale muudatust teostab kõigi kontode inventuuri aga finantsosakond, kellel ei pruugi olla summade sisulisest poolest teadmisi. Seega ei ole autori arvates tagatud tõendusmaterjalide usaldusväärsus, mis aga viitab sisekontrolli nõrkusele.

Autori ettepanek on jagada inventeeritavad kontod töötajate vahel ära ning paluda kas äriüksusel või teistel osakondadel läbi viia koolitused. Näiteks meeskonnas üks töötaja tegeleb vaid palgaga seotud kontode inventuuriga ning temale tehakse koolitus HR osakonna poolt. Või meeskonnast üks inimene teeb inventuuri varudega seotud kontodele ning temale tehakse koolitus äriüksuse poolt. Sellisel juhul tekib GBS finantsosakonna töötajatel sisuline teadmine ning kogemus. See aitaks kaasa ka auditi puhul, sest on olemas töötaja, kes oskab vastata sisulistele küsimustele.

Kui lähtuda COSO sisekontrolliraamistikku teabe ja kommunikatsiooni komponendist, mida on lähemalt kirjeldatud 1.5 alapeatükis, järeltab autor, et selle kontrolli muudatuste puhul ei olnud informatsiooni liikumine hästi organiseeritud. Eelnevat järeldust toetavad intervjuude vastused. Autor leiab, et koolitused, mida ettevõtte korraldas kõigile, olid oma mõjult pigem nõrgad ja puudulikud. Ühe meeskonna puhul, kus viidi koolitus läbi vaid oma meeskonnaliikmetega, oli koolituse mõju positiivne.

Tuginedes eelnevale teeb autor ettepaneku: edaspidi viiakse koolitusi läbi meeskonnapõhiselt. Sellisel juhul on kindel, et kogu vajalik informatsioon jõuab lõpp-kasutajani. Lisaks on suurem tõenäosus, kui töötajatel jääb midagi segaseks, siis nad esitavad küsimusi, sest oma meeskonna keskel on seda turvalisem teha, kui terve osakonna koosolekul.

2.5.3 Rendikulude kasumiaruandes täieliku kajastamise kontroll

Nimetatud kontrolli muudatus kontrolli omanikele ja teostajatele avaldas mõju töökoormusele valdavalt perioodi sulgemise ajal, aga mitte igapäeva töös. Kontrolli omanikud kui ka teostajad said täiesti uue rolli, mille puhul tegevused langevad perioodi sulgemise ajale. Perioodi sulgemine

on üldraamatupidamise osakonnale väga stressirohke aeg. Töö autor järeldeb, et lisategevuste kaasnemine sel perioodil mõjub kontrolli omanikele ja teostajatele negatiivselt.

Autori poolne ettepanek on meeskonna juhtidel analüüsida töökoormuse jaotus meeskonnas. Tänu kontrolli muudatusele on mitme kontrolliga seotud isiku töökoormus ja ka roll oluliselt suurenenud, see võib aga viidata, et meeskonda oleks vaja värvata juurde uus töötaja või jagada töökoormust olemasolevate töötajate vahel. Valdavalt langevad uued ülesanded perioodi sulgemise ajale, võiks kaaluda palgata osalise töökoormusega töötaja või praktikant, kes abistaks põhitöötajaid, vaid kõige kiiremal ja pingelisemal ajal. See oleks kasulik ka ettevõtte kui terviku aspektist, kuna lisakulud uue töötaja puhul ei oleks nii suured, kui tegemist on osalise tööajaga töötajaga või praktikandiga.

Autori arvates suurimaks probleemiks on uue programmi kasutusele võtmine. Tegemist on programmiga, mida kasutab terve ABB grupp ning see muudab selle väga aeglaseks ning ebastabiilseks. Mõju sisekontrollisüsteemile on autori arvates olnud pigem negatiivne. Seda toetavad intervjuude vastused.

COSO raamistiku kohaselt peab ettevõtte tõhusa sisekontrollisüsteemi toimimiseks, kasutama kontrollitegevusi, mis arvestavad ka kasutusel olevat tehnoloogiat. Selle kontrolli puhul seda ei täidetud. Ebakindla programmi kasutamine mõjutab negatiivselt nii kontrolli omanike kui ka teostajaid. Kaudne mõju on ka audiitoritele, kes peavad oma töökäigus saama ilma tõrgeteta programmist vajaliku informatsiooni kätte. Lisaks avaldab ebakindel programm kaudset mõju ka IT-toele, kellelt oodatakse suuremat abi ning kiiret reageerimist.

Autori poolne ettepanek oleks ettevõttel investeerida rohkem, kas täiesti uue programmi ehitamisele või olemasoleva täiendamisele, nii et see toimiks ilma suuremate vigadeta. Alternatiiv sellele oleks, et kontrolli omanik või teostaja valmistaks ette enne audiitoriga kohtumist toetavad dokumendid. Samuti peaks kontrolli omanik või teostaja abistama vajalikele informatsioonile (näiteks liisingulepingud) juurdepääsuga. Selline ettevalmistus aitab hoida kokku audiitori aega ning tagab vajalike dokumentide kättesaamise isegi kui süsteem audiitoriga kohtumise päeval ei tööta. See on autori hinnangul pigem ajutine ettepanek ning ei kõrvalda reaalselt probleemi, milleks on ebakindel programm.

Käesoleva kontrolli kohta oli ettevõtte poolne koolitamine ja informatsiooni jagamine ebapiisav. Kontrolli omanike ja kontrolli teostajate sõnul ei olnud läbiviidud koolitused sisukad. COSO raamistiku teabe ja kommunikatsiooni kohaselt (lähemalt kirjeldatud käesoleva töö 1.1 alapeatükis), peaks ettevõttes olema sisekontrolliga seotud informatsiooni liikumine reguleeritud. Tuginedes intervjuude vastustele järeltab töö autor, et selle kontrolli puhul see ei toiminud.

Ebapiisav informatsioon ning puudulikud koolitused mõjuvad negatiivselt nii kontrolli omanikele kui ka kontrolli teostajatele ning samuti ka sisekontrollile. Kui kontrolliga seotud töötajad ei ole kursis, kuidas muudetud kontroll peaks toimima ning mis põhjustel muudatused esialgu sisse viidi siis see võib mõjutada nende sooritust kontrolli järgimisel. Juhul kui kontrolli omanikud või teostajad ei järgi kontrolli nii nagu ettenähtud mõjub see negatiivselt sisekontrollile. Tekkida võivad vead aruannetes ning probleemid audiitoritega.

Autori poolne ettepanek on suuremat rõhku panna koolitustele. Oluline, et koolitused oleksid ülesehitatud loogiliselt ning suunatud õigetele inimestele. Vajadusel võiks kaaluda mitmete koolituste tegemist, et eraldada huvigrupid. Kaaluma peaks ka ajakulukamat varianti, mille puhul koolitus viiakse läbi igas meeskonnas, mitte aga terves osakonnas.

Kokkuvõtvalt on magistritöö autori hinnangul kõigi kolme kontrolli muudatused avaldanud suurt mõju nii kontrolli omanikele kui ka kontrolli teostajatele. Suurimaks mõjuks on töökoormuse muutus, uute tööülesannete või uue rolli tekkimine. Negatiivset mõjuks on kontrolli omanikud ja teostajad maininud manuaalse töö suurenemist, ebaõnnestunud programmide kasutusele võtmist ning informatsiooni puudust. Positiivseks mõjuks on kontrolli omanikud ja teostajad maininud kontrolli lihtsust ja paremat ülevaadet puudulikust dokumentatsioonist.

Autori arvates on valdavalt muudetud kontrollid põhjustanud kontrolli omanikele ja teostajate negatiivset mõju. Intervjuude analüüsist selgus, et kontrollides esineb mitmeid nõrkusi, näiteks ei järgita täielikult kontrollis kirjeldatud punkte. Et tagada edukas sisekontrollisüsteem ning kontrollide toimimine, peaks ettevõtte kaaluma kontrollide analüüsi ning nõrkuste likvideerimist.

KOKKUVÕTE

Käesolevas magistritöös uuriti sisekontrollisüsteemi muudatuste mõju kontrolli omanikele ja kontrolli teostajatele ABB Tallinna teenusekeskuse näitel. Käesoleva töö eesmärgiks oli anda hinnang sisekontrolli muudatuste mõjule, uurides mõju nii kontrolli omanikele kui ka teostajatele. Kontrollide mõju analüüsiti ABB Tallinna teenusekeskuse üldraamatupidamise osakonna meeskondades. Eesmärgi saavutamiseks lähtus töö autor käesoleva töö sissejuhatuses esitatud uurimisülesannetest.

Töö autor uuris sisekontrollisüsteemide ja riskijuhtimise teoreetilisi käsitlusi ning esitas need käesoleva töö esimeses peatükis. Esimese peatüki kirjutamisel tugines autor eelkõige teaduslikele artiklitele ning erialasele kirjandusele. Lisaks sisekontrollisüsteemide ja riskijuhtimise raames kirjeldas autor SOX seadust, COSO sisekontrolli raamistikku ning kolme kaitseliini mudelit.

Teises peatükis kirjeldas autor ettevõtte ABB ülesehitust ning tegevusala. Samuti on lisatud ettevõtte ABB Tallinna teenusekeskuse sisekontrollisüsteemi kirjeldus. Lisaks esitas autor muudetud kontrollid ning põhjuse, miks kontrolle muudeti. Sisekontrollisüsteemi kirjeldamisel lähtus autor käesoleva töö esimesest peatükist. Andmed pärinevad peamiselt dokumendivaatlusest. 2019. aastal muudetud kontrollide kirjeldused ning muutmise põhjuste kirjeldamisel tugines autor samuti dokumendivaatlusele, kuid detailide täpsustamiseks viis autor läbi vestluse ettevõtte sisekontrolli juhiga. Vestluse käigus keskenduti peamiselt sellele, miks kontrolle muudeti.

Autor selgitas välja, millist mõju avaldas kontrollide muutmine kontrolli omanikele ning teostajatele tuginedes läbiviidud intervjuudele. Autor viis läbi intervjuud nii kontrolli omanike kui ka kontrolli teostajatega. Intervjuude käigus uuris autor, millist mõju on muudatused avaldanud töötajate töökoormusele ning tööülesannetele. Lisaks uuris autor, kuidas teavitati ettevõttes kontrollitegevuste muudatus, et välja selgitada, kas informatsiooni jagamine sisekontrolli kohta on ettevõttes reguleeritud. Kuna intervjuust selgus, et kontrollide muudatuste põhjuseks oli valdavalt eeskirja muutus ja uue programmi kasutusele võtmine. Küsitles autor kontrolli omanikelt ja kontrolli teostajatelt, rahulolu uute programmide kohta, et välja selgitada, kas need toetavad kontrolli teostamist või mitte.

Autor viis läbi analüüsi tuginedes kogutud andmetele ning tegi kokkuvõtte analüüsitulemustest, mille saab vajadusel esitada ettevõttele. Autor kasutas sisuanalüüsi ning tulemused esitas töö autor

kirjeldava tekstina. Analüüsisist selgus, et kõigi kolme kontrolli muudatused avaldasid suurt mõju nii kontrolli omanikele kui ka kontrolli teostajatele. Selgus, et suurimaks mõjuks on töökoormuse muutus ning uute tööülesannete või uue rolli tekkimine. Autor hindas, et negatiivseks mõjuks oli manuaalse töö suurenemine, ebaõnnestunud programmide kasutusele võtmine ning vähene informatsioon kontrolli teostamise kohta. Positiivseks mõjuks on autori arvates kontrolli lihtsus, selgem ülevaade puudulikkusest dokumentatsioonist ning riskide parem haldamine.

Analüüsisist selgus, et valdavalt on ettevõttes probleem informatsiooni edastamisega sisekontrolli kohta. Ettevõttes korraldatakse mitmeid koolitusi ja jagatakse informatsiooni, kuid tihti on need suunatud valedele inimestele või ei liigu informatsioon mingis etapis edasi. Meeskondade vahelised analüüsi tulemused olid valdavalt sarnased. Üheks erinevuseks oli koolituste läbiviimine, mille kohaselt oli selgelt näha, et individuaalsetest koolitustest oli rohkem kasu. Lisaks esineb probleeme kasutusel olevate programmidega. Ilmnes, et kontrolli omanikud ja teostajad ei ole rahul programmide kvaliteediga, millest autor järeldas, et programmid ei toeta kontrolli teostamist.

Manuaalsete kannete valideerimise ja kinnitamise kontrolli muudatus tõi kaasa kaks peamist probleemi, mille kohaselt järeldas autor, et kontrolli ei järgita täielikult. Autori poolsete ettepanekud olid järgnevad:

- võtta kasutusele ühtne tööriist terves grupis, et tagada samad tingimused kontrolli järgimiseks;
- ühtlustada kontrolli ja eeskirja kirjeldus, et eemaldada segadus kontrolli järgimisel;
- viia läbi koolitusi ka siis, kui muudatused on juba sisseviidud, et tagada kontrollide pidev toimimine ja tuvastada puudusi varakult.

Perioodiliste kontode inventuuri kontrolli muudatus tõi kaasa peamiselt ühe suure probleemi, millest autor järeldas, et kontrollis esineb puudusi. Autori poolsete ettepanekud olid järgnevad:

- viia läbi analüüs töökoormuse kohta, tulenevalt analüüsi tulemustest kaaluda võimalust palgata lisatööjõudu;
- inventeeritavate kontode jagamine meeskonna siseselt ning koolituste läbiviimine lähtudes kontode spetsiifikast (palgaga seotud kontodele teeb koolituse HR osakond);
- ettevõtte poolsete koolituste puhul lähtuda pigem meeskonnapõhistest koolitustest, et tagada informatsiooni jõudmine lõpp-kasutajateni.

Rendikulude täieliku kajastamise kasumiaruandes kontrolli muudatus tõi kaasa peamiselt ühe suurema probleemi, mille kohaselt esineb kontrollis puudusi. Autori poolsete ettepanekud olid järgnevad:

- kaaluda perioodi sulgemise ajaks osalise töökoormusega töötajat või praktikanti palgata, kuna enamik kontrolliga seotud tegevustest toimuvad perioodi sulgemisel;
- investeerida uude programmi või olemasoleva programmi täiendamisse, et tagada töökindel programm;
- täiendada läbiviidavaid koolitusi, et tagada õige informatsiooniga koolitused õigetele inimestele, samuti lähtuda pigem meeskonnapõhistest koolitustest.

Tuginedes eeltoodule järeltab magistritöö autor, et nii töö eesmärk kui ka püsitatud uurimisülesanded on täidetud.

SUMMARY

THE IMPACT OF INTERNAL CONTROL CHANGES TO CONTROL OWNERS AND PERFORMERS BASED ON THE CASE OF ABB TALLINN SERVICE CENTER

Erle Kuller

The aim of this master's thesis is to assess the impact of internal control changes by studying the impact on control owners and control performers. The impact can be analyzed in the teams of general accounting department of the Tallinn Service Center.

In order to achieve the purpose of the master's thesis, the following research tasks were set:

- 1) examine the theoretical approach to the internal control system and risk management;
- 2) describe the internal control system used in ABB Tallinn service center;
- 3) describe changed controls and the reasons why they were changed;
- 4) find out what kind of impact the changes made on the control owners and control performers;
- 5) perform the analysis based on collected data;
- 6) summarize the results and if necessary, present to the company.

The master's thesis is divided into two major chapters, which in turn are divided into subchapters. In the theoretical part of the research author describes the concept and nature of the internal control system and risk management. The second part of theoretical chapter author describes the role of internal audit, SOX Act, COSO internal control framework and three lines of defense model. Drawings of the COSO cube and a model of three lines of defense are also provided. In writing the theoretical part of the work, several sources have been analyzed and worked through, mainly based on professional literature and scientific articles.

The second chapter of the master's thesis firstly describes the researched company. The area of operation and structure of the company is explained in more detail. The author has introduced company's internal control system and risk management. An introduction to the three lines of defense model and compliance with the requirements of the SOX Act at ABB are included.

In the second half of the exploratory part, the author has described the controls applied in the company, which were changed in 2019. The author has presented the reasons why they were changed and outlined the main changes. In addition, the author has analyzed the responses from the semi-structured interviews and explained the impact that changing these controls had on the company.

The author of the thesis has not published the names of the employees who responded to the interviews or the teams to which the employees belong, as the interviewees wanted to remain anonymous. The author indicated which position the interviewees work in and whether they are a control owner or control performer. Author performed the analysis based on the collected data and summarized the analysis results, which can be submitted to the company if necessary. The author used content analysis and the results of the work were presented by the author in descriptive text.

The analysis showed that the changes in all three controls had a significant impact on both control owners and control performers. It turned out that the biggest impact is the change of workload and the emergence of new tasks or new roles. The author assessed that the negative effects were an increase in manual work, using failed programs and a lack of information about how to perform controls. According to the author, the positive effect is the simplicity of controls and a clearer overview of incomplete documentation.

The analysis revealed several problems that, in the author's opinion, make the controls deficient. The company has a problem with the transmission of information about internal controls. Company organized many trainings, but often they were aimed at the wrong people or the information got held up.

The results between the teams were mostly similar. One of the differences was the conduct of the trainings, according to which it was clear that the individual trainings were more beneficial. In addition, there are problems with the programs in use. It turned out that the owners and performers of the control are not satisfied with the quality of the programs, from which the author concluded

that the programs do not support the performance of the controls. For each problem, the author has attached her own suggestions for a possible solution to the problem.

Based on the above, the author of the master's thesis concludes that both the aim of the thesis and the established research tasks have been fulfilled.

KASUTATUD ALLIKATE LOETELU

ABB AS kodulehekülg Kätesaadav: <https://new.abb.com/ee>, 22. veebruar 2020

ABB Group reports (2019) *ABB Group Annual report*. Kätesaadav: <https://search.abb.com/library/Download.aspx?DocumentID=9AKK107680A2993&LanguageCode=en&DocumentPartId=&Action=Launch>, 05. aprill 2020

AMEinfo (2019) *Legal exclusive: Key differences between Internal Control and Internal Audit*. Kätesaadav: <https://www.ameinfo.com/industry/finance/legal-exclusive-key-differences-between-internal-control-and-internal-audit>, 04. aprill 2020

Audiitortegevuse portaal (2020) *ISA 315*. Kätesaadav: https://www.audiitortegevus.ee/lr1/web/guest/isa-315;jsessionid=b3N7pzTMfvfV6vt2vJ8BqMhrTcShTVhHfJjbyVjpcF1jSSGB5KCh!-970481847!44531354!1584616364120?p_p_id=54_INSTANCE_fO94&p_p_lifecycle=0&p_p_state=normal&p_p_mode=view&p_p_col_id=column-2&p_p_col_count=1&_54_INSTANCE_fO94_struts_action=%2Fwiki_display%2Fview&_54_INSTANCE_fO94_nodeName=ISA+CCCXV&_54_INSTANCE_fO94_title=Esileht#section-Esileht-Definitsioonid, 19. märts 2020

BDO (2019) *UNDERSTANDING INTERNAL CONTROL OVER FINANCIAL REPORTING*. Kätesaadav: <https://www.bdo.com/insights/assurance/corporate-governance/understanding-internal-control-over-financial-repo>, 05. aprill 2020

Bhatia, M. (2018) *Your Guide to Qualitative and Quantitative Data Analysis Methods*. Kätesaadav: https://humansofdata.atlan.com/2018/09/qualitative-quantitative-data-analysis-methods/#Analyzing_Qualitative_Data, 24. märts 2020

Braumann, E., Grabner, I. & Posch, A. (2020) *Tone from the top in risk management: A complementarity perspective on how control systems influence risk awareness*. Kätesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S036136821830223X>, 26 märts 2020

Brown, N., Pott, C. & Wömpener, A. (2014) *The effect of internal control and risk management regulation on earnings quality: Evidence from Germany*. Kätesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0278425413000902>, 26. märts 2020

Clinton, S., Pinello, A. & Skaife, H. (2014) *The implications of ineffective internal control and SOX 404 reporting for financial analysts*. Kätesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0278425414000374>, 26. märts 2020

- COSO (2009). *Guidance on Monitoring Internal Control Systems*. Kättesaadav: https://www.coso.org/Documents/COSO_Guidance_On_Monitoring_Intro_online1_002.pdf, 23. märts 2020
- COSO (2013) *COSO Internal Control — Integrated Framework. Executive Summary*. Kättesaadav: <https://www.coso.org/Documents/990025P-Executive-Summary-final-may20.pdf>, 20. november 2020
- Curtis, P. & Carey, M. (2012). *COSO Risk assessment in practice*. Kättesaadav: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Governance-Risk-Compliance/dttl-grc-riskassessmentinpractice.pdf>, 23. märts 2020
- Davies, H. & Zhivitskaya, M. (2018). *Three Lines of Defence: A Robust Organising Framework, or Just Lines in the Sand?* Kättesaadav: <https://onlinelibrary.wiley.com/doi/full/10.1111/1758-5899.12568>, 23. märts 2020
- Deloitte (2020) *COSO - Control Activities*. Kättesaadav: <https://www2.deloitte.com/ng/en/pages/audit/articles/financial-reporting/coso-control-activities.html>, 23. märts 2020
- Eesti Siseaudiitorite Ühing (2002) *SISEAUDIT arvestus- ja aruandlusprotsessis*. Tallinn: Raamatupidaja.ee
- Erlingsson, C. & Brysiewicz, P. (2017) *A hands-on guide to doing content analysis*. Kättesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S2211419X17300423>, 24. märts 2020
- Ge, W., Koester, A. & McVay, S. (2017) Benefits and costs of Sarbanes-Oxley Section 404(b) exemption: Evidence from small firms' internal control disclosures. Kättesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0165410117300113>, 26. märts 2020
- Ghuri, P. & Gronhaug, K. (2004). *Äriuuringu meetodid*. Tallinn: Külim.
- Hansa Äriteenused OÜ (2006) *Siseaudit ja revisjon*. Haabneeme: Hansa Äriteenused OÜ
- Hirsjärvi, S., Remes, P. & Sajavaara, P. (2005). *Uuri ja kirjuta* Tallinn: Kirjastus Medicina.
- IIA (2013) *THE THREE LINES OF DEFENSE IN EFFECTIVE RISK MANAGEMENT AND CONTROL*. Kättesaadav: <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control.pdf>, 19. november 2020
- IIA (2017) *Rahvusvahelised siseauditeerimise kutsetegevuse standardid*. Kättesaadav: https://www.siseaudit.ee/sites/default/files/failid/iia_standardid_01.01.2017.pdf, 16. oktoober 2020

- IIA (2020) *THE IIA'S THREE LINES MODEL An update of the Three Lines of Defense*
Kättesaadav: <https://theiia.fi/wp-content/uploads/2020/07/three-lines-model-updated.pdf>, 19. november 2020
- Kalmus, M., Masso, A., Linno, M. (2015) *Kvalitatiivne sisuanalüüs*. Kättesaadav: <http://samm.ut.ee/kvalitatiivne-sisuanalüüs>, 24. märts 2020
- IMA (2013) *The 2013 COSO Framework & SOX Compliance*. Kättesaadav: https://www.coso.org/documents/COSO%20McNallyTransition%20Article-Final%20COSO%20Version%20Proof_5-31-13.pdf, 13. veebruar 2020
- Kaplan Financial Knowledge Bank (2012) *Internal Systems of Control*. Kättesaadav: <https://kfknowledgebank.kaplan.co.uk/audit-and-assurance/internal-systems-of-control>, 13. veebruar 2020
- Kaplan Financial Knowledge Bank (2020) *Risk*. Kättesaadav: <https://kfknowledgebank.kaplan.co.uk/risk-ethics-and-governance/risk>, 20. märts 2020
- Kangust, A. (2019) *Muutus kasutusrendilepingute arvestus raamatupidamises*. Kättesaadav: <https://www.rmp.ee/raamatupidamine/raamatupidamine-yldiselt/muutus-kasutusrendilepingute-arvestus-raamatupidamises>, 20. aprill 2020
- KnowledgeLeader (2020) *Five Components of the COSO Framework You Need to Know*. Kättesaadav: <https://info.knowledgeleader.com/bid/161685/what-are-the-five-components-of-the-coso-framework>, 28. märts 2020
- Lawson, B., Muriel, L. & Sanders, P. (2017) *A survey on firms' implementation of COSO's 2013 Internal Control–Integrated Framework*. Kättesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1052045717300048>, 25. märts 2020
- Li, C., Raman, K., Sun, L. & Wu, D. (2015) *The SOX 404 internal control audit: Key regulatory events*. Kättesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1052045715000351>, 26 märts 2020
- Manoukian, J-G. (2016) *What's the Difference Between Internal Audit & Internal Control?* Kättesaadav: <https://enablon.com/blog/whats-the-difference-between-internal-audit-internal-control/>, 23. märts 2020
- Murphy, R. (2016) *SOX Compliance Requirements*. Kättesaadav: <https://www.blackstratus.com/sox-compliance-requirements/>, 05. veebruar 2020
- Martin, K., Sanders, E. & Scalan, G. (2014) *The potential impact of COSO internal control integrated framework revision on internal audit structured SOX work programs*. Kättesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1052045714000137>, 26. märts 2020

- Office of Financial Management (2017) *Chapter 20 – Internal Control*. Kättesaadav: <https://www.ofm.wa.gov/sites/default/files/public/legacy/policy/20.htm>, 19. märts 2020
- PUBLIC LAW 107–204* (2002) Kättesaadav: <https://www.govinfo.gov/content/pkg/PLAW-107publ204/pdf/PLAW-107publ204.pdf>, 05. veebruar 2020
- Rahandusministeerium (2011) *Sisekontrollisüsteemi rakendamine*. Kättesaadav: https://www.rahandusministeerium.ee/et/system/files_force/document_files/sisekontrollisusteemi_rakendamine.pdf?download=1, 13. veebruar 2020
- Rahandusministeerium (2013) *Riskijuhtimine*. Kättesaadav: https://www.rahandusministeerium.ee/et/system/files_force/document_files/riskijuhtimine.pdf?download=1, 20. märts 2020
- Reuters, T. (2010) *Taking Control: Public Company Auditors Use Internal Controls to Measure Effectiveness*. Kättesaadav: https://www.aicpastore.com/Content/media/PRODUCER_CONTENT/Newsletters/Articles_2010/CPA/Jan/InternalControlEffectiveness.jsp, 13. veebruar 2020
- Rittenberg, L. & Miller, P. (2005) *Sarbanes-Oxley Section 404 Work Looking at the Benefits*. Kättesaadav: <https://global.theiia.org/iia/PDF/Public%20Documents/Sarbanes%20Oxley%20Section%20404%20Work%20Looking%20at%20the%20Benefits.pdf>, 26. märts 2020
- Roussy, M. & Rodrigue, M. (2016) *Internal Audit: Is the 'Third Line of Defense' Effective as a Form of Governance? An Exploratory Study of the Impression Management Techniques Chief Audit Executives Use in Their Annual Accountability to the Audit Committee*. Kättesaadav: <https://link.springer.com/article/10.1007/s10551-016-3263-y>, 29. märts 2020
- Sarbanes Oxley (2020) *Sarbanes Oxley Act - Summary of Key Provisions*. Kättesaadav: <https://www.sarbanes-oxley-101.com/sarbanes-oxley-compliance.htm>, 23. märts 2020
- Sawyer, L.B. (2012) *Sawyer's guide for internal auditors* (6th ed.) Volume 1. Florida: The Institute of Internal Auditors Research Foundation
- Shu, W., Chen, Y., Lin, B. & Chen, Y. (2018) *Does corporate integrity improve the quality of internal control?* Kättesaadav: <https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1755309118301801>, 27. märts 2020
- Soh, D. & Martinov-Bennie, N. (2011) *The internal audit function: Perceptions of internal audit roles, effectiveness and evaluation*, Kättesaadav: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/02686901111151332/full/html?skipTracking=true>, 28. märts 2020
- Zhang, E. (2016) *The Importance of Internal Controls in Accounting*. Kättesaadav: <http://www.carrtegra.com/2016/06/importance-internal-controls-accounting/#:~:targetText=Internal%20controls%20play%20a%20critical,in%20an%20organization's%20daily%20operations.>, 13. veebruar 2020

- Turetken, O., Jethefer, S. & Ozkan, B. (2019) *Internal audit effectiveness: operationalization and influencing factors*. Kättesaadav: <https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/MAJ-08-2018-1980/full/html>, 27. märts 2020
- Tysiac, K. (2020) *Three Lines Model for risk management gets major update*. Kättesaadav: <https://www.journalofaccountancy.com/news/2020/jul/3-lines-of-defense-model-for-risk-management-gets-major-update.html>, 19. november 2020
- Uwadiae. O. (2015) *COSO - An Approach to Internal Control Framework*. Kättesaadav: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/ng/Documents/audit/Financial%20Reporting/ng-coso-an-approach-to-internal-control-framework.pdf>, 14. veebruar 2020
- Vanderbilt University (2020) *Are there Different Types of Internal Controls?* Kättesaadav: <https://www4.vanderbilt.edu/internalaudit/internal-control-guide/different-types.php>, 19. märts 2020
- Vanstapel. F. (2004) *Guidelines for Internal Control Standards for the Public Sector*. Kättesaadav: <https://ms.hmb.gov.tr/uploads/2019/06/6883-A22DF8F253B907C7599ED7639A374C05765D2DC7.pdf>, 20. veebruar 2020
- Varonis (2019) *What is SOX Compliance? Everything You Need to Know in 2019*. Kättesaadav: <https://www.varonis.com/blog/sox-compliance/>, 05. veebruar 2020
- WallStreetMojo (2020) *Business Risk*. Kättesaadav: <https://www.wallstreetmojo.com/business-risk/>, 27. märts 2020
- Welch, M. & Nagle, E. (2019) *Internal controls – information & communication*. Kättesaadav: <https://www.johnsonlambert.com/post/internal-controls-information-communication/>, 23. märts 2020

LISAD

Lisa 1. Vestlus sisekontrolli juhiga

Autor vestles sisekontrolli juhiga mitmeid kordi, vestlustel aitas sisekontrolli juht leida uuringus vajaminevaid materjale ning erinevaid allikaid, mida autor kasutus dokumendivaatluses. Kuna vestlusest on töös kasutatud ainult kolme küsimust ja vastust, lisas töö autor vestlusest vaid selle osa, mida käesolevas töös on kasutatud.

30. jaanuar 2020 Tallinn

1. Millest tulenes kontolli R2R-3.3-M (*Controls Over Period End Closing and Reporting*) muudatus?

Vastus: Uus *closing policy* ja *tool* (Trintech cloud version)

2. Millest tulenes kontolli R2R-7.5-IT-M (*Controls Over Lease Accounting*) muudatus?

Vastus: Uus IFRS 16

3. Millest tulenes kontolli R2R-2.1-M (*Controls Over Journal Entries Validation and Approval of Manual JE*) muudatus?

Vastus: Uus *JE policy*

Lisa 2. Poolstruktureeritud intervjuu meeskonna juhiga 1

Intervjuu viidi läbi Outlooki vahendusel e-maili teel, järgnevalt on esitatud intervjuueeritava vastused (muutmata kujul). Intervjuule vastas meeskonna juht.

Manuaalsete kannete kontroll ja valideerimine.

Tallinn 29. aprill 2020

1. Kas teie tiimis järgitakse, et kandeid ei tehta alla 5 KUSD väärtuses?

Vastus: JE protsess on FO-s aga meie omalt poolt üritame oma kandeid, mis on alla 5kUSD, mitte postitada.

2. Kuidas on lahendatud suuremate kannete kinnitamine (kui kanne nõuab mitu kinnitajat)?

Vastus: Kui kanne vajab kinnitajat ja ülevaatajat (*approver* and *reviewer*), siis oleme käitunud vastavalt JE *policy*le ehk järgime seda ja teostama läbi Outlooki kommuniqueerimist.

3. Kas seoses selle kontrolliga on avastatud Deloitte või KPMG poolt puudusi, kui jah, milles need seisnesid?

Vastus: Antud kontroll on FO-s, kuid olen teadlik, et Deloitte ei ole rahul sellega, et pole kindlat programmi JE käsitlemiseks (10% käib läbi ServiceNow ja 90% Outlookis).

Lisa 3. Poolstruktureeritud intervjuu meeskonna juhiga 2

Intervjuu viidi läbi Outlooki vahendusel e-maili teel, järgnevalt on esitatud intervjuueeritava vastused (muutmata kujul). Intervjuule vastas meeskonna juht.

Rendikulude täielik kajastamine kasumiaruandes

Tallinn 29. aprill 2020

1. Kas muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks?

Vastus: Me teeme ainult 7.3 kontrolli. Ülejäänud ALMA kontrollid on FO-s. Selle kohta oli piisavalt materjale ja koolitusi ALMA tiimi poolt (XXXXXXX XXXXX, XXXXXX XXXX ja IBM kontakt XXXXXX XXXXXX)

2. Mis muutusid on kaasa toonud kontrolli muudatus Sinu igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?

Vastus: XXXXX on tekkinud suur töökoormus, kuna ta pidi lisaks enda GBS *accountant* ametikohale tegelema veel lisaks teiste probleemide lahendamisele, mis olid seotud *Lease Accountant* ametikohustustega ja konsulteerima ka *Lease Manageri*.

3. Kuidas hindad uue tooli kasutusel võtmist (kas uut tööriista on mugav kasutada (Tririga))?

Vastus: Tririga ei täida 100% oma eesmärki, kuna alles kommuniqueeriti, et IBR *rates* on uuendatud ja muudki.

4. Kas Sinu arvates on kontrolli teostamine olnud siiani edukas või on tekkinud probleeme, milliseid?

Vastus: Kontrolli teostamine on olnud keeruline PG *uniti* pärast, kuna lepingute eraldamine ja lõpetamine ei sujunud väga hästi ehk toetus ALMA tiimi poolt oli nõrga võitu.

Lisa 4. Poolstruktureeritud intervjuu meeskonna juhiga 3

Intervjuu viidi läbi Outlooki vahendusel e-maili teel, järgnevalt on esitatud intervjuueeritava vastused (muutmata kujul). Intervjuule vastas meeskonna juht, kes on antud kontrolli teostaja.

Perioodiline kontode inventuur.

Tallinn 29. aprill 2020

1. Kas kontrolli muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks?

Vastus: Kontrolli teostaja olen mina ehk Xxxxx. Kontrolli teostusest tehti meile eraldi sessioon Xxxxxxxx Xxxxxxxx poolt ja lisaks õpetas Xxxxx Xxxx kontrolli läbiviimist. Vastus on jaatav.

2. Mis muutused on kaasa toonud kontrolli muudatus igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?

Vastus: Töökoormus suurenes märgatavalt, kuna kontrolli teostamiseks vajalik IPE ja muud probleemid (kontode puudumine, mis tuleb kontrolli teostamise käigus) vajavad tihtipeale pühendumist ja vahest ka ümbertegemist.

3. Kuidas hindad kontrolli muudatust ja uue tooli kasutusel võtmist (kas kõik riskid on kaetud, kas uut tööriista on mugav kasutada (uus Certification))?

Vastus: Uus tööriist peegeldub suurem määral vanale tööriistale ehk sisuliselt tehti „vanast programmist“ uus versioon. Kõik riskid on kaetud tänu kontrollidele.

4. Kas Sinu arvates on kontrolli teostamine olnud siiani edukas või on esinenud ka probleeme, kirjelda?

Vastus: Pigem on olnud edukas. Probleem on selles, et kõik riigid teostavad kontrolle erinevalt ehk mõned riigid ei tee ühtemoodi.

Lisa 5. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli omanikuga A

Intervjuu viidi läbi Skype kõnena, järgnevalt on esitatud autori märkmed. Intervjuule vastas kontrolli omanik A, kelle töötab senior spetsialisti ametikohal.

Manuaalsete kannete kontroll ja valideerimine.

Tallinn 21. aprill 2020

1. Muudatuste teavitamine töötajatele (Kas muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks? Kas koolitusi on läbiviidud ka hiljem).

Vastus: Jah, koolitused toimusid, meil tehti lisaks ka meeskonna sisesid koolitusi. Rohkem koolitusi ei ole olnud.

2. Muudatuste mõju igapäeva tööle (Mis muutusid on kaasa toonud kontrolli muudatus Sinu igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?).

Vastus: Töökoormus ei ole muutunud.

3. Kontrolli ja eeskirja muudatused (Kuidas hindad kontrolli muudatust ja uue eeskirja kasutusel võtmist (kas kõik riskid on maandatud?).

Vastus: Eeskirja meeskonnas järgitakse. Programmi lisavad kontrollid vajadusel mitu kande kinnitajat, enamasti tehakse enne kinnitus, seejärel kanne. Lisakontroll on samuti olemas (järgitakse, et kõik üle 10k USD kanded, oleks kinnitatud ning koos alusdokumentatsiooniga. Alla 5k USD kannete mitte postitamist meeskond ei jälgi, kõiki kandeid tehakse, kannete tegemiseks on aega ka perioodi sulgemisel.

4. Kontrolli toimimine (Kas Sinu arvates on kontrolli teostamine olnud siiani edukas, miks? Kas on esinenud probleeme uue tööriistaga või kontrolli läbimisega?)

Vastus: Probleeme ei ole esinenud.

5. Kontrolli puudused (Kas on toimunud Deloitte testimisi või KPMG auditeid? Kuidas on need läinud? Kas avastati puudusi?).

Vastus: KPMG ja Deloitte on olnud. Programm neile ei meeldi, kuna sinna ei jää ajalugu, ToA poolest, kontroll sai läbitud.

Lisa 6. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli omanikuga B

Intervjuu viidi läbi Skype kõnena, järgnevalt on esitatud autori märkmed. Intervjuule vastas kontrolli omanik B, kes töötab finantsspetsialisti ametikohal.

Rendikulude täielik kajastamine kasumiaruandes.

Tallinn 21. aprill 2020

1. Kas muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks?

Vastus: Infoga oli probleeme, tõsiseid probleeme. Ei liikunud, sain teada alles 1 kuu enne kui oli *Go Live*. Kes sellega tegelema hakkasid ei olnud projektis kaasatud, info ei jõudnud nendeni kellele vaja.

2. Mis muutusid on kaasa toonud kontrolli muudatus Sinu igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?

Vastus: Igapäevaselt ei mõjuta, mõjutab pigem kuuvahetusi.

3. Kirjelda palun rendikulude kajastamise protsessi lähemalt.

Vastus: Tegemist on eraldi interneti põhise programmiga, mille nimi on Tririga. Seal on sees liisingulepingud, neid peab aktiveerima, sellest oleneb amordi ja taustaraporti jooksutamine. FO vastutab lepingute avamiste, sulgemiste ja muude lepingutega seotud muudatuset eest 100%. Kannete tegemine toimub Tririgas ning sealt SAPI samuti viib FO. Mina olen kontrolli omanik ning meie tiimist on Xxxxxx kontrolli teostaja, tema aitab mul *rune* teostada.

4. Kas Sinu arvates on kontrolli teostamine olnud siiani edukas, miks?

Vastus: Probleeme ja puudusi on, süsteem esimesed 4 kuud ei toiminud korrektselt, mõned asjad jäid tegemata, mõned asjad ei jõudnud *runi*, kuna süsteem arvutas valesti. Puudusi esineb siiani, oht, et liiga kergelt jookseb kokku -> terve grupp kasutab samat *tooli*.

5. Kas on midagi, mida soovid juurde lisada/kommenteerida nimetatud kontrolli kohta?

Vastus: Lisaks *runile* on minu teha ka kuu sulgemine ja uue perioodi avamine.

6. Kontrolli puudused (Kas on toimunud Deloitte testimisi või KPMG auditeid? Kuidas on need läinud? Kas avastati puudusi?).

Vastus: Deloitte poolt oli *management testing* – nad ei mõistnud esialgu protsessi, kuid lõpuks sai tehtud. *Remediation* oli avatud, kuna programm arvutas mingid summad esialgu valesti, aga kui Deloitte testima tuli, sai asjad korda ning testimine õnnestus. Esialgu muidugi eskaleerus grupi tasandile, kuna audiitorid ei saanud protsessist aru.

Lisa 7. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli omanikuga C

Intervjuu viidi läbi Skype kõnena, järgnevalt on esitatud autori märkmed. Intervjuule vastas kontrolli omanik C, kelle töötab senior spetsialisti ametikohal.

Rendikulude täielik kajastamine kasumiaruandes.

Tallinn 21. aprill 2020

1. Kas muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks?

Vastus: Üks koolitus oli, kus oli pigem see, kuidas sisse panna liisingu lepinguid, aga mitte see, mis meile oleks kasulik olnud. Arusaamatuks jäi see, mis osa GA hakkab tegema, räägiti palju aga mitte konkreetset asja.

2. Mis muutusid on kaasa toonud kontrolli muudatus Sinu igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?

Vastus: Tririga *tool* on täiesti uus, sinna teeb FO liisingulepingud koos summadega, GA kuulõpus paneb *runnima*, tulemuseks on JE *Journal Entry* fail koos liisingute ja summadega, mille postitab GA. Hiljem kontrolli osas võtan JE põhja ja võrdlen, et read oleksid samad mis SAPis.

Töömaht on oluliselt kasvanud, see on väga mahukas tegevus. Liisinguid on nüüd vaäga palju varasemalt mina isiklikult ei olnud seotud liisingutega, aga tean et oli võib-olla 1-2 JE. Nüüd aga juba 7 tk 900 reaga, enamasti on tegemist kopeerimise tööga, aga väga hoolas peab olema, et midagi vaelesti ei tehta, vead võivad liiga kergelt sisse tulla. Minu meeskonnas tegeleb peale minu veel kaks töötajat sellega.

3. Kuidas hindad kontrolli muudatust ja uue tooli kasutusel võtmist (kas kõik riskid on kaetud, kas uut tööriista on mugav kasutada)?

Vastus: Tririga, on jama, jookseb kokku on väga aeglane, minu arvates ei ole see kindel töövahend. Esialgu kui see tuli, seda ei saadud käima, liisinguid ei saadud sisse, väga halb algus. Kuid nüüd see kuvahetus viidi kõik muudatused sisse.

4. Kas Sinu arvates on kontrolli teostamine olnud siiani edukas, miks?

Vastus: Siiani on ilmselt kõik edukas olnud, on leitud vahesid, aga need on ära parandatud. Kontroll on hea ja toimib kui on mingi vahe ja saab parandada. Tegemist on kvartaalse kontrolliga, kuid tegevust sooritan iga kuu. Siiani vigu pole leitud, kõik on rahule jäänud.

Lisa 8. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga D

Intervjuu viidi läbi Skype kõnena, järgnevalt on esitatud autori märkmed. Intervjuule vastas kontrolli teostaja D, kes töötab finantsspetsialisti ametikohal.

Manuaalsete kannete kontroll ja valideerimine.

Tallinn 21. aprill 2020

1. Muudatuste teavitamine töötajatele (Kas muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks?).

Vastus: Jah, algul olid päris kasulikud koolitused ja paar infotundi. Nüüd on asi soiku jäänud, rohkem pole koolitusi tehtud.

2. Muudatuste mõju igapäeva tööle (Mis muutusid on kaasa toonud kontrolli muudatus Sinu igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?).

Vastus: Töökoormus sama.

3. Kontrolli ja eeskirja muudatused (Kuidas hindad kontrolli muudatust ja uue eeskirja kasutusel võtmist (kas kõik riskid on hajutatud)?).

Vastus: Meeskonnas kasutusel olev programm ei lase mitut kinnitajat valida, ToA pole hetkel uuendatud. 5k USD reeglit ei järgi, sellest pole ka räägitud rohkem. Kanded peavad kinnitatud olema kui periood sulgetakse, selleks on eraldi *task*.

4. Kontrolli toimimine (Kas Sinu arvates on kontrolli teostamine olnud siiani edukas, miks? Kas on esinenud probleeme uue tööriistaga või kontrolli läbimisega?)

Vastus: Ei toimi, mida suurem summa seda rohkem kinnitajaid on vaja, meil seda pole.

5. Palun kirjelda manuaalsete kannete protsess oma meeskonnas lähemalt.

Vastus: Kontroller teeb eDITis kande, mis tuleb meile transfeerimiseks. *Approval* ehk kinnitus üldiselt tuleb kandel alles hiljem, siis kui meie poolt on kande transfeeritud. Idee poolest, saab kannet enne ka kinnitada aga kinnitajatel läheb tavaliselt kauem aega kui kande transfeerijatel. Meil on olemas ka enne *period close* 'i *task*, kus kontrollime et kõik kanded oleks enne *final close* 'i kinnitatud.

6. Kontrolli puudused (Kas on toimunud Deloitte testimisi või KPMG auditeid? Kuidas on need läinud? Kas avastati puudusi?).

Vastus: Jah oli, viimane probleem, eeskiri muutus kui audit oli sees – suur probleem eskaleeriti. Jaanuari-juuni kanded olid juba tehtud (vana eeskirja alusel), aga juulis muutus eeskiri ja GRM sõnastus, ning kontrolli taheti teha ka juba uue sõnastuse ja eeskirja järgi. Lõpuks lahenes, puudusi ei märgitud. Kuid audiitorid olid segaduses.

7. Kas on midagi, mida soovid juurde lisada/kommenteerida nimetatud kontrolli kohta?

Vastus: Ilmselt tuleb uue auditiga/testimisega probleeme, seoses meie kinnitjatega.

Lisa 9. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga E

Intervjuu viidi läbi Skype kõnena, järgnevalt on esitatud autori märkmed. Intervjuule vastas kontrolli teostaja E, kes töötab senior spetsialisti ametikohal.

Manuaalsete kannete kontroll ja valideerimine.

Tallinn 21. aprill 2020

1. Muudatuste teavitamine töötajatele (Kas muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks?).

Vastus: Info muudatuste kohta oli, koolitused ka. Nüüd pole tehtud rohkem.

2. Muudatuste mõju igapäeva tööle (Mis muutusid on kaasa toonud kontrolli muudatus Sinu igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?).

Vastus: Uus tööülesandeid ei lisandunud, mõju pole.

3. Kontrolli ja eeskirja muudatused (Kuidas hindad kontrolli muudatust ja uue eeskirja kasutusel võtmist (kas kõik riskid on kaetud)?).

Vastus: ToA on uuendatud ja ServiceNow's mitu kinnitajat, enne peame saama kinnitused, alles siis saame teha kanded. Alla 5k suuruseid kandeid teeme siiani, meil ei ole ka ajaga probleeme. Meie jaoks on 5k üpriski suur summa. Ettevõtte jaoks võib-olla see pole oluline aga meie raporteerimise täpsust mõjutab suhteliselt palju.

4. Kontrolli toimimine (Kas Sinu arvates on kontrolli teostamine olnud siiani edukas, miks? Kas on esinenud probleeme uue eeskirjaga või kontrolli läbimisega?)

Vastus: Toimib.

5. Kontrolli puudused (Kas on toimunud Deloitte testimisi või KPMG auditeid? Kuidas on need läinud? Kas avastati puudusi?).

Vastus: Ise ei osalenud, aga puudusi ei leitud.

Lisa 10. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga F

Intervjuu viidi läbi Skype kõnena, järgnevalt on esitatud autori märkmed. Intervjuule vastas kontrolli teostaja F, kes töötab finantsspetsialisti ametikohal.

Perioodiline kontode inventuur

Tallinn 21. aprill 2020

1. Muudatuste teavitamine töötajatele (Kas muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks?).

Vastus: Uuest tööriistast räägiti piisavalt, aga vaid ühe liikmega tervest meeskonnast (inimene, kes antud projekti meeskonnas pidi juhtima hakkama). Kahjuks oli valitud inimene, kes informatsiooni ei osanud hästi edastada. Palju läks kaduma ning lõppkasutajani ei jõudnud. Puudusid adekvaatsed koolitused töötajatele, kes realselt uue tööriistaga tööle hakkasid.

2. Muudatuste mõju igapäeva tööle (Mis muutusid on kaasa toonud kontrolli muudatus Sinu igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?).

Vastus: Töökoormus tõusis oluliselt, lisaks *support* teistele osakondadele (*Accounts Payable*, *Accounts Receivable*). Mitmed inventeeritavad kontod liideti gruppidesse, osad kontod liikusid ühest osakonna vastutusala teise, paljud teise osakonna töötajad, ei tea, milliseid alusdokumente on vaja, puudub ka ligipääs süsteemi, teatud dokumentide vaatamiseks. Pidev teise osakonna aitamine, aga võtab liialt aega, et seda aega võiks panustada oma tööülesannete täitmiseks.

3. Kontrolli ja eeskirja muudatused (Kuidas hindad kontrolli muudatust ja uue eeskirja kasutusel võtmist?).

Vastus: Eeskiri muutus, kuna, mõned meeskonnad ei täitnud nõudeid. Sooviti, et ühtlustada informatsioon. Arvan, et kes ei saanud hakkama enne, ei saa ka nüüd.

4. Kontrolli toimimine (Kas Sinu arvates on kontrolli teostamine olnud siiani edukas, miks? Kas on esinenud probleeme uue eeskirjaga või kontrolli läbimisega?)

Vastus: Kontrolli teostamisega oli kindlasti probleeme, asju ei jõuta õigeks ajaks tehtud, täpselt ei ole kindel ka alusdokumentide õigsuses. Kontrolli teostamine ei ole olnud siiani edukas. Uue tööriistaga ei ole samuti rahul.

5. Kontrolli puudused (Kas on toimunud Deloitte testimisi või KPMG auditeid? Kuidas on need läinud? Kas avastati puudusi?).

Vastus: Hetkel pole testimisi veel olnud.

6. Kas on midagi, mida soovid juurde lisada/kommenteerida nimetatud kontrolli kohta?

Vastus: Vana süsteemi ja poliitikat tahaks tagasi, see oli tunduvalt parem ja kasutaja sõbralikum.

Lisa 11. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga G

Intervjuu viidi läbi Skype kõnena, järgnevalt on esitatud autori märkmed. Intervjuule vastas kontrolli teostaja G, kes töötab senior spetsialisti ametikohal.

Perioodiline kontode inventuur.

Tallinn 21. aprill 2020

1. Kas muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks?

Vastus: Koolitused olid ja olid päris head, sisukad. See, miks manuaalseks läks sellest ei olnud juttu. Ilmselt kui peaks audit tulema, siis saab süsteemist dokumendid kätte.

2. Mis muutusid on kaasa toonud kontrolli muudatus Sinu igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?

Vastus: Uue tööriista puhul läheb kõvasti kauem aega, varem sai tehtud väga kiirelt nüüd läheb rohkem aega.

3. Kas on esinenud probleeme uue tööriistaga või kontrolli läbimisega?

Vastus: Vana tööriist jooksis tihti kokku, uus mitte (vähemalt siiani). Miinuseks on kindlasti, et lisandunud on HR kontod, mida ei oska GA vaadata, teha ega kontrollida. Hetkel küsime HR osakonnast infot, st nemad teevad failid ette, ehk sisulise osa ja siis meie teeme selle nõ manuaalse töö. Õnneks on need *medium risk* kontod ehk nende inventuur toimub kord kvartalis.

4. Kas on midagi, mida soovid juurde lisada/kommenteerida nimetatud kontrolli kohta?

Vastus: Grupeering ja jaotus on OK ja arusaadav, et peab nii jälgima. Arengu mõttes on pigem samm tagasi, liiga palju manuaalset tööd. Kui vana süsteemi puhul ei saadud hakkama oligi vaja uut kardinaalset muutust.

Lisa 12. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga H

Intervjuu viidi läbi Skype kõnena, järgnevalt on esitatud autori märkmed. Intervjuule vastas kontrolli teostaja H, kelle töötab senior spetsialisti ametikohal.

Perioodiline kontode inventuur.

Tallinn 21. aprill 2020

1. Kas muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks?

Vastus: Pigem ei räägitud, mis täpselt muutub, vaid lihtsalt, et tuleb muutus. Projektiga otseselt ei olnud väga seotud.

2. Mis muutusid on kaasa toonud kontrolli muudatus Sinu igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?

Vastus: Väga mitte, inventeerimist ma ise ei tee, meeskonnas on aga märgatavalt tõusnud töökoormus. Hulgani lisandus uusi kontosid. Väga palju aega nõuab, just arusaamine, et mis postitused sinna tehtud on ja *business*ilt vaja nii palju infot ja materjale koguda. Vahel peab saatma kümme kirja enne kui vastus saadakse.

3. Kuidas hindad kontrolli muudatust ja uue *tooli* kasutusel võtmist (kas kõik riskid on kaetud, kas uut tööriista on mugav kasutada)?

Vastus: Täitsa mugav, *admin* poolelt muutus see, et enam ei ole paljud asjad nähtavad ja otsingu süsteem on keerulisem, tegija poole pealt jäi suhteliselt samaks. Meeldib et *rec itemeid* saab avada, siis kui tõendust pole. Paigas on kontrollid, et nendega oleks tegeletud, enne oli kaos, keegi ei teadnud palju on alusdokumentatsioonita kontosid.

4. Kas Sinu arvates on kontrolli teostamine olnud siiani edukas, miks?

Vastus: Siiani küll, kuigi nüüd läks *deficiencyks*, sest *rec itemeid* oli väga palju, AP poolepealt ei jõutud tegeleda. Uuele töötajale anti tegevus üle, kuid mitu kuud ei olnud keegi sellega tegelema ning üksi ta ei jõua. Kontroll ei toimi. *Rec item* ei tohi olla avatud kauem kui 90 päeva.

5. Kas on esinenud probleeme uue tööriistaga või kontrolli läbimisega?

Vastus: Meie vastutame ka AP ja AR kontode osa eest. Pidevaid *remindereid* on üpriski tüütu saata.

Lisa 13. Poolstruktureeritud intervjuu kontrolli teostajaga I

Intervjuu viidi läbi Skype kõnena, järgnevalt on esitatud autori märkmed. Intervjuule vastas kontrolli teostaja I, kes töötab senior spetsialisti ametikohal.

Rendikulude täielik kajastamine kasumiaruandes.

Tallinn 21. aprill 2020

1. Kas muudatustest räägiti piisavalt/tehti koolitusi/selgitati, mis muutub, kuidas ja miks?

Vastus: Koolitusi oli Tririga kohta, aga need ei ole olnud pädevad, sellele oleks vaja paremat kommunikatsiooni.

2. Mis muutusid on kaasa toonud kontrolli muudatus Sinu igapäeva töös (töökoormuse muutumine/uued töö ülesanded)?

Vastus: Uus tööülesanne, terve roll on nüüd minu käes. Kui ei ole probleeme ja kui süsteem jookseb, siis pole see väga ajakulukas tegevus umbes 1,5-2 tundi võtab. Aga kui on probleemid siis peab avama IT *ticket*id ja nendele ei vastata kiirelt. Meil on olemas ja mingid juhised, sellele, kui midagi peaks valesti minema ning, mille järgi peaks lahenduse saama, aga see tegelikult ei toimi, kuna enamasti on tehnilised probleemid, mida vaid IT lahendab. Vahel tuleb ka mingi *error*, mille kohta ei tea, mis põhjusel see tuli ja mis edasi teha, siis samuti peame IT poole pöörduma. Minu tööks on liisingute aktiveerimine, aktiveerimisel kontrollitakse, et perioodid ja summad on vastavad, liisingud saadetakse kontrolliks koos lepinguga, mis on kinnitatud. Kui on liisingu muudatused, siis neid kontrollib nii kontrolli teostaja kui ka omanik. Meil on tiimis kaks teostajat ning üks omanik. Tririgaga otseselt tegeleb kontrolli omanik – jooksub raporteid et saada kätte liisingu rendi summad, mille aluselt tehakse kanded SAPI.

3. Kas Sinu arvates on kontrolli teostamine olnud siiani edukas, miks?

Vastus: Jah, kontroll on olnud edukas, probleeme ei ole olnud. Audit ja testimine olid eelmise aasta oktoobri lõpus Deloitte poolt, aga vastust ei ole tulnud, ilmselt läbis testimise. Testimise käigus valiti tervest nimekirjast 24 liisingut, mille kohta oli vaja minul lisainfo saata.

4. Kas on midagi, mida soovid juurde lisada/kommenteerida nimetatud kontrolli kohta?

Vastus: Puudub. Minu arvates on süsteem on ebaõnnestunud ja vajab tööd ja „tuunimist“ ja parendusi.

Lisa 14. Lihtlitsents

Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks tegemiseks¹

Mina Erle Kuller

1. Annan Tallinna Tehnikaülikoolile tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose Sisekontrollisüsteemi muudatuste mõju kontrolli omanikele ning teostajatele ABB Tallinna teenusekeskuse näitel, mille juhendaja on Ester Vahtre,

1.1 reprodutseerimiseks lõputöö säilitamise ja elektroonse avaldamise eesmärgil, sh Tallinna Tehnikaülikooli raamatukogu digikogusse lisamise eesmärgil kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni;

1.2 üldsusele kättesaadavaks tegemiseks Tallinna Tehnikaülikooli veebikeskkonna kaudu, sealhulgas Tallinna Tehnikaülikooli raamatukogu digikogu kaudu kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni.

2. Olen teadlik, et käesoleva lihtlitsentsi punktis 1 nimetatud õigused jäävad alles ka autorile.

3. Kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest ning muudest õigusaktidest tulenevaid õigusi.

04.01.2020

¹ Lihtlitsents ei kehti juurdepääsupiirangu kehtivuse ajal vastavalt üliõpilase taotlusele lõputööle juurdepääsupiirangu kehtestamiseks, mis on allkirjastatud teaduskonna dekaani poolt, välja arvatud ülikooli õigus lõputööd reprodutseerida üksnes säilitamise eesmärgil. Kui lõputöö on loonud kaks või enam isikut oma ühise loomingulise tegevusega ning lõputöö kaas- või ühisautor(id) ei ole andnud lõputööd kaitsvale üliõpilasele kindlaksmääratud tähtjaks nõusolekut lõputöö reprodutseerimiseks ja avalikustamiseks vastavalt lihtlitsentsi punktidele 1.1. jq 1.2, siis lihtlitsents nimetatud tähtaja jooksul ei kehti.