

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Ärikorralduse instituut

Kristel Kopel

**AUDITI- JA NÕUSTAMISPROJEKTIDE  
HINDAMINE NING EELARVESTUS  
(PRICEWATERHOUSECOOPERS AS NÄITEL)**

Lõputöö

Õppekava MAJANDUSARVESTUS JA ETTEVÕTLUSE JUHTIMINE,  
peeriala majandusarvestus

Juhendaja: Ester Vahtre, EMBA

Tallinn 2019

Deklareerin, et olen koostanud töö iseseisvalt ja olen viidanud kõikidele töö koostamisel kasutatud teiste autorite töödele, olulistele seisukohtadele ja andmetele, ning ei ole esitanud sama tööd varasemalt ainepunktide saamiseks. Töö pikkuseks on 10 172 sõna sissejuhatusest kuni kokkuvõtte lõpuni.

Kristel Kopel .....

(allkiri, kuupäev)

Üliõpilase kood: 154692BDMR

Üliõpilase e-posti aadress: kristel.kopel@gmail.com

Juhendaja: Ester Vahtre, EMBA:

Töö vastab kehtivatele nõuetele

.....

(allkiri, kuupäev)

Kaitsmiskomisjoni esimees:

Lubatud kaitsmisele

.....

(nimi, allkiri, kuupäev)

## SISUKORD

|  |    |
|--|----|
| LÜHIKOKKUVÕTE .....  | 3  |
| SISSEJUHATUS .....   | 4  |
| 1. TEENUSE MÜÜGIST SAADAVA TULU KAJASTAMINE .....  | 6  |
| 1.1. Tulu olemus, selle eelarvestamine ning kajastamine.....   | 6  |
| 1.2. Valmidusastme meetodi rakendamine.....  | 10 |
| 1.3. Tulu planeerimine ja kajastamine ettevõttes PricewaterhouseCoopers AS.....                            | 14 |
| 2. PWC AS PROJEKTIDE EELARVESTAMISE JA HINDAMISPROTSESSIDE OPTIMEERIMINE.....                              | 23 |
| 2.1. Osapoolte vajaduste määratlemine .....  | 23 |
| 2.2. Võimalused protsesside optimeerimiseks.....   | 27 |
| 2.3. Lahendused ja järeldused.....   | 33 |
| KOKKUVÕTE .....  | 37 |
| SUMMARY .....  | 39 |
| KASUTATUD ALLIKATE LOETELU .....   | 42 |
| LISAD .....  | 44 |
| Lisa 1. Auditi projektide ajaelarve näidistabel .....  | 44 |
| Lisa 2. Müügiregistri kasutusjuhend projekti valmidusastme hindamiseks, sh provisjonide sisestamiseks..... | 46 |
| Lisa 3. Näidistabel auditi projektide valmidusastme hindamiseks, sh provisjonide arvutamiseks .....        | 51 |

## LÜHIKOKKUVÕTE

Projektide eelarvestamise ja valmidusastme hindamise protsessid on eelduseks usaldusväärseks finants- ja juhtimisarvestuseks. Sellest tulenevalt on oluline, et kõik ettenähtud tegevused protsesside läbiviimiseks oleks fikseeritud/struktureeritud, kõigile arusaadavad ning õigeaegselt teostatud. PricewaterhouseCoopers AS-is ollakse arvamusel, et hetkel juurutatud süsteem ei ole piisavalt hästi ühtlustatud ning ka teabevahetus osakondade vahel ei ole efektiivselt kooskõlastatud.

Lõputöö eesmärgiks on välja töötada lahendused projektide eelarvestamise ja valmidusastme hindamisprotsessi optimeerimiseks ettevõttes PricewaterhouseCoopers AS. Eesmärgi täitmiseks töötab autor läbi teemakohase kirjanduse ning kogub informatsiooni ettevõtte juhtkonnalt ja osakondadelt. Enne lahenduste välja töötamist viib läbi analüüsi, mille käigus määratleb projekti meeskonna liikmete, finantsosakonna ja juhtkonna vajadused seoses vaadeldavate protsessidega ning pakub välja võimalused nende täitmiseks.

Lõputöö tulemusena töötab autor välja kolm lahendust. Esiteks müügiregistri kasutusjuhendi, mis toetab valmidusastme hindamisprotsessi sujuvamaks muutmist ning seda eelkõige uute projekti mäenedžeride jaoks. Teiseks koostab autor provisjonide arvutamiseks ühise näidistabeli, mis lihtsustab oluliselt vajalike andmete töötlemist ja sisestamist, olles suurel määral valemite kaudu automatiseeritud. Kolmas lahendus hõlmab uue eelarve mooduli (*The Budget Module*) juurutamisele kaasaaitamist, täpsemalt sissejuhatava koolituse läbiviimist märtsis 2019. Eelarve moodul oma olemuselt soodustab vaadeldavate protsesside optimeerimist, seega on autori ülesandeks suurendada töötajate pädevust mooduli rakendamiseks.

Võtmesõnad: eelarvestamine, valmidusastme hindamine, valmidusastme meetod

## SISSEJUHATUS

PricewaterhouseCoopers AS (PwC AS) on rahvusvaheline audiitor- ja ärinõustamisettevõtte, mille peamine müügitulu koosneb klientidele osutatud teenustest. Saadud tulu kajastatakse valmidusastme meetodil, mille kohaselt tuleb teenuse osutamisest saadavaid tulusid ja kasumit näidata proportsionaalselt samades perioodides nagu teenuse osutamisega kaasnevaid kulusid (RTJ 10 § 24). Sellest tulenevalt on oluline, et kõik tegevused, mis on eelduseks lepinguliste klientide (edaspidi projektide) valmidusastme usaldusväärseks hindamiseks on fikseeritud/struktureeritud, kõigile arusaadavad ning õigeaegselt teostatud. Üheks selliseks tegevuseks on eelarvestamine. Ettevõttesiseselt ollakse arvamusel, et hetkel toimiv süsteem ei ole piisavalt hästi ühtlustatud ning ka teabevahetus osakondade vahel ei ole efektiivselt kooskõlastatud. Seega vajaks juurutatud süsteem täiendamist, et muuta rutiinsete tööülesannete täitmist sujuvamaks ning efektiivsemaks.

Lõputöö eesmärgiks on välja töötada lahendused projektide eelarvestamise ja valmidusastme hindamisprotsessi optimeerimiseks ettevõttes PricewaterhouseCoopers AS. Eesmärgi täitmiseks on püstitatud kolm peamist uurimisülesannet.

1. Teooria läbitöötamine – teha selgeks tulude olemuse, nende eelarvestamise ja kajastamise põhimõtted ning keskenduda teenuse müügist saadava tulu kajastamisele, sh valmidusastme meetodi rakendamisele.
2. Ettevõtte juhtkonnalt ja osakondadelt informatsiooni kogumine – selgitada välja hetkel juurutatud protsesside struktuur (ettenähtud tegevused) ning millised tegevused tunduvad töötajate jaoks kõige segasemad/ajamahukamad/keerulisemad projektide valmidusastme hindamise juures.
3. Saadud informatsiooni analüüsimine ning selle alusel lahenduste välja töötamine – arvestades juhtkonna ning teiste seotud osapoolte vajadusi, luua lahendused projektide eelarvestamise ja valmidusastme hindamisprotsessi optimeerimiseks.

Lõputöö on jaotatud kaheks suuremaks peatükiks, täpsemalt teoreetiliseks ja praktiliseks osaks. Esimest peatükki võib pidada teoreetiliseks osaks, mis lõputöö iseloomust tulenevalt keskendub teenuse müügist saadava tulu kajastamisele. Vastav peatükk on omakorda jaotatud kolmeks alapeatükiks. Esimene alapeatükk käsitleb üldiselt tulu olemust, selle eelarvestamist ja kajastamist lähtudes riiklikest ja rahvusvahelistest normatiivaktidest ja standarditest. Teises alapeatükis

keskendutakse valmidusastme meetodi teoreetilisele käsitlusele ning kolmandas alapeatükis antakse ülevaade projektide tulude planeerimisest ja kajastamisest ettevõttes PwC AS.

Lõputöö praktilist osa käsitleb töö teine peatükk, mis iseloomustab autoripoolset panust PwC AS projektide eelarvestamise ja hindamisprotsesside optimeerimiseks. Ülevaate andmiseks on peatükk samuti jagatud kolmeks alapeatükiks. Esimeses alapeatükis määratletakse protsessidega seotud osapoolte vajadused ning teises alapeatükis pakutakse välja võimalused nende täitmiseks. Viimases alapeatükis tuuakse välja lõputöö raames välja töötatud lahendused ning antakse hinnanguid nende suutlikkusele käsitletavaid protsesse optimeerida.

Töö teoreetilise osa olulisemateks allikateks võib pidada Raamatupidamise Toimkonna Juhendeid „RTJ 1 Raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtted“ ning „RTJ 10 Tulu kajastamine“. Inglisekeelsetest allikatest PwC poolt Rahvusvaheliste Finantsaruandluse Standardite põhjal loodud raamatupidamise juhendit „Manual of accounting – IFRS 2017“ ning tuntud audiitorfirma Deloitte artiklit „IAS 18 – Revenue“. PwC AS-is kehtivate arvestussüsteemide tutvustamiseks ja lahenduste väljatöötamisel kasutatakse peamiselt ettevõtte sisematerjale, sh raamatupidamisregistreid ja sise-eeskirja.

# 1. TEENUSE MÜÜGIST SAADAVA TULU KAJASTAMINE

## 1.1. Tulu olemus, selle eelarvestamine ning kajastamine

Raamatupidamise Toimkonna juhend (edaspidi RTJ) 1 keskendub raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtetele ning sealhulgas defineerib ka põhilisemad mõisted. RTJ 1 § 24 kohaselt on tulu majandusliku kasu suurenemine aruandeperioodil vara lisandumise, suurenemisena või kohustiste vähenemisena, mille tulemusel omakapital suureneb, v.a omanike sissemaksed omakapitali. PwC globaalse võrgustiku poolt Rahvusvaheliste Finantsaruandluse Standardite (edaspidi IFRS) põhjal loodud raamatupidamise juhendis on tulu selgitatud kahel viisil, kuna inglise keeles eristatakse mõisteid *income* ja *revenue*. *Income* kui tulu defineeritakse samal viisil RTJ 1 § 24 väljatooduga. *Revenue* kasutatakse üldisemas kontekstis ehk siis tulu, mis on tekkinud ettevõtte tavapärase äritegevuse käigus. (Manual ... 2017, 11001) Tulu olemust on võimalik kirjeldada väga üldiselt kui ka küllaltki detailselt, sealjuures tuleb aga arvestada, et tulu hõlmab ainult sellist majanduslikku kasu, mida saab ettevõtte ise. Kolmandate osapoolte nimel kogutud summad, näiteks käibemaks või edasiesitatud kommunaalkulud ei ole ettevõtte tulu. (Timofejeva 2011a)

Tulude põhiliseks tunnuseks on asjaolu, et nad suurendavad ettevõtte netovara, ilma, et ettevõtte omanikud oleksid teinud täiendavaid sissemaksed. Netovara vähendamine, ilma, et ettevõtte omanikele oleks teostatud ettevõttest väljamakseid, on vastupidine tegevus tulude olemusele ehk iseloomulik kuludele. (RTJ 1 § 26) Raamatupidamise seadus defineerib alusprintsüübid, millest tuleb lähtuda nii raamatupidamise kui ka kohustuslike aruannete koostamisel. Nende hulgast tõstab autor esile tulude ja kulude vastavuse printsüübi, mida iseloomustab põhimõte, et aruandeperioodil teenitud tuludest arvestatakse maha samade tulude tekkega seotud kulud. Väljaminekuid, millele vastavad tulud tekivad mingil muul perioodil, kajastatakse kuludena samal perioodil, mil tekivad nendega seotud tulud. (RTJ 1 § 53)

See tähendab, et kui näiteks ühel kuul ostetakse kaupa ning on tõenäoline, et kogu kaup ei müüda samal kuul ära, siis kajastatakse kaubale tehtud kulutused esialgu varana ning kuluna järgmistel

kuudel, mil nad loovad majanduslikku kasu. Juhul kui teatud kuluga seotud tulud ei ole otseselt identifitseeritavad, kasutatakse kulude kajastamiseks ligikaudseid meetodeid. Näiteks materiaalse põhivara ostmisega seotud kulutused kajastatakse kuluna põhivara kasuliku eluea jooksul ehk amortisatsioonikuluna. Ettevõttes on ka selliseid kulutusi, mis otseselt ei genereeri tulusid (nt kontoritarbed) ning need kajastatakse kuluna nende toimumise hetkel. (RTJ 1 § 53-54)

Võiks arvata, et kui ettevõtte on võimeline oma äritegevuse käigus teenima korralikku tulu, on tegemist hästi toimiva ettevõttega. Ühest küljest võib seda pidada eduka ettevõtte tunnuseks, kuid soovimaks hinnata ettevõtte tasuvust, sellest ainuüksi ei piisa. Juhtkonna ja investorite jaoks on lisaks teenitud tulule oluline ka tegelik kasumlikkus. Majandusaasta aruande üheks oluliseks osaks on kasumiaruanne, mis kajastab ettevõtte tulusid ja nende tulude saavutamiseks tehtud kulusid teatud perioodi jooksul. Kasumiaruanne selgitab, millised muutused on aset leidnud ettevõtte varas, kohustistes ja omakapitalis. Kasumiaruande tulemuseks on puhaskasum, mis arvutatakse ettevõtte kõigi tulude ja kulude vahena ning on dividendide ja reservide moodustamise allikas. (Alver, Alver 2017, 81-85)

Kasumiaruanne on heaks infoallikas juhtkonna ja investorite jaoks äritegevuse analüüsimiseks. Kasumiaruande näitajatest peetakse tähelepanuväärseteks nii teenitud tulu kui ka tulu aktsia kohta, mida arvestatakse puhaskasumi põhjal. Mida suurem on puhaskasum, seda suurem on tulu aktsia kohta. Selleks, et suurendada saadavat puhaskasumit, tuleb ettevõttel oma tulusid suurendada ning kulusid vähendada. Puhaskasum võib suurened ka vaid kulude kärpimise tulemusena, kuid selline viis ei aita kaasa ettevõtte pikaajalisemale kasvule. (Revenue 2018) Alati ei ole ettevõtete jaoks oluline saavutada igal uuel perioodil majanduslikku kasvu, vaid pigem hoida stabiilsust. Siiski mõlema olukorra saavutamine eeldab tulude ja kulude planeerimist, mida on võimalik teostada eelarvestamise kaudu.

Eelarvestamine annab hea ülevaate sellest, millised ressursid on hetkel olemas, millised oleks vaadeldava perioodi eeldatavad kulutused ning milline peaks olema saadav tulu, et ettevõtte püsiks jätkusuutlikuna. (How to ... 2018) Eelarvet võib pidada osakonna või organisatsiooni finantsplaaniks, mis kujutab strateegilisi plaane mõõdetavate kulude ja oodatavate tuludena mingi kindla aja jooksul. Eelarvestamise juurde kuuluvad reeglina tegevused nagu tulevaste äritegevuse tulemuste ennustamine, ennustuste kohandamine ettevõtte eesmärkide ja finantspiirangutega, toetuse hankimine eelarve-ettepanekule ning lõpuks kirja pandud tulemuste saavutamise juhtimine. (Eelarve ... 2010, 12) Eelarve koostamine on korduv protsess, seega tasub ettevõtte



omapäraselt lähtuvalt ära fikseerida eelarvestamisega seonduvad kohustused konkreetsetel ametikohtadel. See soodustab eelarve koostamise protsessi kui ka hiljem tulemuste hindamist.

Eelarve ei aita hinnata vaid üldist ettevõtte toimetulekut vaid ka töötajate edukust eesmärkide täitmisel. Sealjuures tuleb arvestada, et erinevused eelarves ettenähtud tulemustest võivad olla tingitud põhjustest, mis on töötajate kontrolli alt väljas (nt majanduslanguse puhul). Selleks, et aga omada usaldusväärset informatsiooni nii esialgse eelarve kui ka hiljem järelduste tegemiseks, peab ettevõttes olema tagatud täpne finantsarvestus. On oluline, et konkreetsete kulud ja tulud oleks kajastatud õigetele osakondadele või projektidele. Lisaks, et kõik finantsandmed oleksid õigeaegselt sisestatud kui eelarvestatud ja reaalse andmete põhjal järeldusi hakatakse tegema. Olgu siis vaadeldavaks perioodiks kuu, kvartal või aasta. (Burdick 2016)

Tuuli Seinberg on öelnud: „Eelarvet tehakse mingi eesmärgi nimel – eesmärkide seadmine, tulemustasu sidumine, tulevikuprognos, ressursi jaotamine.“ (Seinberg 2014) Teenuse osutamisele keskenduvate ettevõtete jaoks on eelarvestamine heaks võimaluseks oma kõige olulisema ressursi, milleks tihti peale on inimtöajõud, planeerimiseks. Eelarvestamise käigus on näha, kas vaadeldava perioodi eesmärkide täitmiseks on piisavalt algressurssi ehk olemasolevaid töötajaid või on vajadus uute inimeste värbamiseks, võttes arvesse tavapärasest tööjõuliikuvust. Lisaks aitab eelarvestamine ennetada töötajate ülekoormust ja nn. läbipõletamist. Ka PwC AS-is on eelarvestamine väga oluliseks osaks just inimressursi planeerimises.

Nagu varasemalt ka mainitud, selleks, et eelarvestatud ja reaalseid tulusid omavahel võrrelda, peab ettevõttes olema korrektne finantsarvestus. See hõlmab ka täpset tulude kajastamist. RTJ 1 § 26 sõnab, et nii tulusid kui kulusid kajastatakse tekkepõhiselt – see tähendab sellel hetkel, kui leiab aset majandustehingu mõju ettevõtte netovarale, mitte sel hetkel, kui leiavad aset tehinguga seotud rahavood. Ehk siis tulud kajastatakse nende tekkimise ajal, sõltumata raha liikumisest. Näiteks kui rendifirma esitab oma klientidele 1. oktoobril 2018 arved septembrikuu teenuste eest, siis peab ka tulu olema kajastatud septembris 2018, kuigi raha laekub oktoobris. (Kassapõhine ... 2018) Tulu võib tekkida kolmel erineval viisil (RTJ 10 § 3):

- 1) tulu kaupade müügist;
- 2) tulu teenuste osutamisest;
- 3) tulu ettevõtte varade kasutata andmisest juhul, kui selle eest tasutakse intresside, litsentsitasude või dividendide vormis.

Kaubad hõlmavad, nii ettevõtte enda poolt toodetud müügiks mõeldud kaupu, kui ka ettevõtte poolt edasimüügi eesmärgil soetatud kaupu. Teenuste osutamine on teatud lepingulistelt kindlaksmääratud ülesannete täitmine kokkulepitud ajaperioodi jooksul. Intressid on tasu ettevõttele kuuluva raha või raha lähendite kasutada andmise eest, samuti tasu ettevõttele tasumata nõuete eest. Litsentsitasu saadakse selliste ettevõttele kuuluvate pikaajaliste varade kasutamise eest nagu patendid, kaubamärgid, õigused ja arvutitarkvara. Dividendid tulenevad kasumi jaotamisest ettevõtte omakapitaliinstrumentide omanikele ehk näiteks aktsionäridele. (RTJ 10 § 4-6)

Tulu tekkimise viiside alusel eristatakse ka tulude kajastamist. Tulu kajastamine kaupade müügist võib omakorda erineda tulenevalt kauba olemusest (nt ettemaksud ajakirjandusväljaannete eest), kuid olenemata produktist peavad kajastamiseks olema täidetud järgnevalt loetletud tingimused (IAS 18 ... 2017):

- 1) olulised omandiga seonduvad riskid ja hüved on läinud üle müüjalt ostjale;
- 2) müüjal ei ole jätkuvalt niisugust haldamise vastutust, mida seostatakse tavaliselt omandiga ning puudub tegelik kontroll kauba või toote üle;
- 3) tulu müügitehingust saab usaldusväärset mõõta;
- 4) on tõenäoline, et tehingust saadakse majanduslikku kasu;
- 5) tehinguga seotud kulusid on võimalik usaldusväärset hinnata.

Näiteks müüakse ajakirjandusväljaandeid. Kliendiga sõlmitakse aastane leping ning tasumine toimub koheselt kogu perioodi eest. Sellisel juhul on tegemist ettemaksuga ning tulu kajastatakse müügiperioodile lineaarselt. See tähendab, et kui ettevõtte esitab ostjale jaanuaris arve summas 120 € ning see on kogu aasta kohta, siis kuigi raha laekub neile jaanuaris, kajastatakse müügitulu kogu aasta vältel, igakuiselt 10 €.

Teiseks võimaluseks, kuidas tulud teenida, on teenuste müügist. Teenuste osutamisest saadav tulu kajastatakse lähtuvalt osutatava teenuse valmidusastmest aruandekuupäeval, eeldusel, et kõik järgnevad tingimused on täidetud (IAS 18 ... 2017):

- 1) tulu suurust on võimalik usaldusväärset mõõta;
- 2) on tõenäoline, et tehingust saadakse majanduslikku kasu;
- 3) tehingu valmidusastet aruandekuupäeval on võimalik usaldusväärset mõõta;
- 4) tehinguga seotud kulusid on võimalik usaldusväärset hinnata.

Ülaltoodud kriteeriumite tagamiseks, sh usaldusväärse hindamise eelduseks, on teenuse osutaja ja tellija vaheline leping või muu kokkulepe, mis sätestab mõlema osapoolle õigused ja kohustused, sh tasu teenuse osutamise eest ning arveldamise aeg ja viis. Teiseks eelduseks on ettevõttesisesel arvestussüsteemi olemasolu, mis võimaldab pidada usaldusväärset arvestust teenuse osutamisega seotud tulude ja kulude üle erinevate projektide kaupa. Need annavad aluse valmidusastme meetodi rakendamiseks.

Kui aga teenuse osutamist hõlmava tehingu lõpptulemust ei ole võimalik usaldusväärset prognoosida, kajastatakse tulu ainult tegelike lepingu täitmisega seotud kulude ulatuses ehk antud juhtudel kasum puudub. Olukorras, kus teenuse osutaja ei ole kindel, et suudab tagasi teenida vähemalt teenusega seotud kulud, tulu teenuse osutamisest ei kajastata. Tõenäoliselt esineva kahjumi suurus tuleb kajastada aga koheselt ja täies ulatuses. Kui teenus osutatakse lühikese perioodi jooksul ja tulu periodiseerimise mõju ei ole oluline, kajastatakse tulu vahetult pärast teenuse osutamist. Kõige olulisemaks on tulu kajastamisel lähtuda tulu tekkepõhisusest. (Timofejeva 2011b)

Lõputöö autor keskendub töö raames ettevõttele PwC AS, kelle peamine tulu põhineb teenuse müügist ning kajastamisel lähtutakse valmidusastme meetodist. Sellest tulenevalt keskendub järgmine alapeatükk valmidusastme meetodi rakendamise põhimõtetele.

## **1.2. Valmidusastme meetodi rakendamine**

Tulu teenuse müügist kajastatakse lähtudes valmidusastme meetodist. Nimetatud meetodi kohaselt kajastatakse teenuse osutamisest saadavad tulud ja kasum proportsionaalselt samades perioodides nagu teenuse osutamisega kaasnevad kulud. (RTJ 10 § 24) Valmidusastme meetodit rakendatakse kumulatiivselt iga aruandeperioodi kohta, arvestades aruandekuupäeval kehtivaid hinnanguid lepingu tulude ja kulude kohta. Hinnangute muutuseid kajastatakse aruandeperioodi tulu või kuluna, mitte tagasiulatuvalt. (RTJ 10 § 35) Seetõttu on oluline projektide valmidusastet hinnata regulaarselt, et vältida valesti periodiseerimist ning teha seda ka läbimõelduna. Ühes perioodis liiga suure tuluna näidatud hinnang võib mõjutada järgmise perioodi kulusuurust.

Teenuse osutamise lepingu tulu hõlmab algselt lepingus kindlaks määratud tasu ja lepingu täitmise käigus aset leidnud muudatusi. Enamasti toimuvad muudatused lepingu mahus, esitatakse juurde

kompensatsiooninõudeid või muid täiendavaid tasusid, mille realiseerumine peab olema tõenäoline ning usaldusväärset hinnatav. Lepingu tulu mõjutavad sageli tulevikus aset leidvad sündmused, mistõttu on oluline lepingu prognoositavat tulu regulaarselt uuesti hinnata. Mahu muudatus on tellijapoolne taotlus, mille tulemusena võib lepingu tulu nii suurenda kui ka väheneda. Täiendav nõue on summa, mida teenuse osutaja soovib ettenägematute kulutuste kompenseerimiseks. Samas täiendava tasu võimaldamise tingimused võivad juba algselt lepingus märgitud olla. Näiteks võib leping sisaldada teenuse osutajale täiendavat tasu teenuse ennetähtaegse valmimise eest. (RTJ 10 § 36-40)

Taoline leping hõlmab lisaks tuludele ka kindlaid kulusid. Nendeks on lepingu täitmisega otseselt seotud kulud ning seotud üldkulud. Lisanduvad ka muud kokkulepitud kulud, mille kompenseerimise kohustus on tellijal. Lepinguväliseks kuludeks on enamasti üldhalduskulud, turundus- ja müügikulu, uurimis- ja arenguväljaminekud ning sellise põhivara amortisatsioon, mida ei kasutata teenuse osutamiseks. Nende kulude kandmine on täielikult teenuse osutaja kanda. (RTJ 10 § 41-44) Ettevõtte PwC AS puhul võib sõlmitud lepingute otsekuludeks pidada eelkõige tööjõukulu ning alltöövõtte teiste riikide PwC osakondadest. Ettevõtete vahel käib väga tihe koostöö, mis annab klientidele võimaluse saada rahvusvaheliselt kvaliteetset teenust. Lisaks peetakse otsesteks kuludeks tellitud tõlkekulud, transpordikulud, konsultatsioonitasusid ning lähetuskulusid.

Valmidusastme meetodi rakendamine hõlmab jooksvat tulude hindamist seoses pikema perioodi jooksul osutatava teenustega ehk projektidega. Valmidusastme meetod võimaldab töös oleva projektiga seotud tulud ja kulud jagada proportsionaalselt erinevate aruandlusperioodide vahel. Lisaks sellele, et aruandlus nõuab lõpetamata projektide hindamist kindlatel perioodidel, annab see teenuse osutajale olulist infot projekti finantsilisest seisust, täpsemalt, kas vaadeldaval hetkel tegutsetakse kasumi või kahjumi teenimise suunas. Nimetatud meetod toimib kõige efektiivsemalt siis, kui projekti valmidust on võimalik mõistlikus ulatuses hinnata. Kui on võimalik piisava kindlusega määratleda projekti minimaalne tulusus ning maksimaalsed võimalikud kulud, mida on vaja lepingu alusel kokkulepitud eesmärgi saavutamiseks, siis on valmidusastme meetodi rakendamine põhjendatud. Vastasel juhul, olulise ebakindluse esinemisel projekti valmidusastme hindamisel või kui potentsiaalseid kulusid on keeruline täpselt prognoosida, siis valmidusastme meetodi rakendamine ei ole mõistlik. (Bragg 2017)

Osutatava teenuse ehk projekti valmidusastme määramiseks on mitmeid võimalusi, kuid üldisemalt jagatakse need kaheks: väljundmeetodid (*output methods*) ning sisendmeetodid (*input methods*). Väljundmeetodid hindavad teenuse osutamise valmidusastet, võttes aluseks selleks hetkeks saavutatud tulemused ning võrreldes seda lõpptulemusega. Väljundmeetodit saab rakendada lähtudes tehtud tööde ülevaatuselt, aruandekuupäevaks osutatud teenuse kvantitatiivsest osast või lepingu vaheetappide kaudu. Teostatud tööde ülevaatus võib põhineda otsese töötajate poolt kulutatud ajale, masinate töötundidele või kasutatud materjali kogustele. (Manual ... 2017, 11040)

Teostatud tööde ülevaatusena näitena tooks olukorra, kus on sõlmitud leping, millega fikseeritakse teenuse osutaja tunnitöö tasu (200 €) ning lõpptulemuse saavutamiseks kuluv aeg (50 tundi). See tähendab, et lepingu lõppmaksumus on 10 000 €. Aruandekuupäevaks on töötaja teinud tööd 25 tundi ehk projekti valmidusaste on  $25/50 = 50\%$ . Sellest tulenevalt läheb tuluna kajastamisele  $10\,000\text{ €} * 50\% = 5\,000\text{ €}$ . Ühikutele ehk kvantitatiivsele osale orienteeritud meetodit on võimalik rakendada tootmisettevõttes. Lepingu alusel tuleb teenuse osutajal valmistada 100 ühikut toodangut. Valmidusastme hindamise ajaks on ettevõtte tootnud 75 ühikut, seega projekti valmidusaste on  $75/100 = 75\%$  ning tuluna kajastatakse 75% lepingusummast.

Viimaseks väljundmeetodi viisiks on lepingu vaheetappide kaudu valmidusastme hindamine. Sellisel juhul peavad sõlmitud lepingus olema konkreetselt välja toodud teenuse osutamisega seotud vaheetapid. Näiteks kohustub teenuse osutaja lepingu perioodil esitama kliendile neljal korral fikseeritud tähtaegadel ettenähtud dokumentatsioon. Valmidusaste määratakse tähtaegade alusel: aruandekuupäevaks on möödunud esimene tähtaeg ehk kliendile on ühel korral neljast esitatud dokumente. See tähendab, et valmidusaste on  $1/4 = 25\%$ . Tihti peale ei ole aga osutatava teenuse puhul võimalik nii selgelt teostatud töö osa lõpptulemusest hinnata. Sellisel juhul on võimalik rakendada sisendmeetodeid.

Sisendmeetodi erinevus tuleb peamiselt sellest, et väljundmeetodid lähtuvad valmidusastme hindamisel pigem tulu kontekstist (kui palju on teenitavast osast täidetud), kuid sisendmeetodid keskenduvad täielikult kuludele. Sisendmeetodi üheks rakendamise viisiks on leida teenuste osutamisega seotud tegelike kulude suhe võrreldes eelarveliste kogukuludega. Kulude all vaadeldakse otseseid tööjõu- ja materjalikuluseid, alltöövõtjate kulusid ning muid konkreetse projektiga seotud kulusid. Oluline on, et valmidusastme hindamisel arvestatakse tegelike kulude hulka ainult konkreetse teenuse osutamise lepinguga seotud kulusid. (Manual ... 2017, 11148)

Tööjõu- ja materjalikulused on pigem lihtsam kindlale projektile määratleda, keeruliseks võib osutuda muude kulude tuvastamine. Nagu ka alapeatüki alguses on mainitud, tuleb lepingulisest kuludest välja jätta ettevõtte üldhalduskulud, müügi- ja turustuskulud ning teenuse osutamise lepinguga mitteseotud põhivara amortisatsioon. Need on justkui ettevõtte ülevalpidamise kulud, seega poleks õiglane neid konkreetse klienditöö kuludena kajastada. Tööjõu- ja materjalikulude puhul tuleb silmas pidada, et kui esineb tavapärasest suuremaid materjalikuluseid või personali poolt kulutatud aega, siis enamasti käsitletakse neid kui teenuse osutaja poolset ebaefektiivsust ning jäetakse valmidusastme määramisest välja. (Ibid., 11148-11149)

Sisendmeetodi näitlikustamiseks kirjeldatakse olukorda, kus sõlmitakse pikaajaline leping, mille väärtuseks on 100 000 €. Teenuse osutaja on hinnanud lepingu kogukuluks 80 000 €. Aruandekuupäevaks oli tehtud kulude suurus 30 000 €, millest 2 000 € olid lisamaterjali ja töötajate ületundide tasu. Valmidusastme määramiseks tuleb leida teenuste osutamisega seotud tegelike kulude suhe võrreldes eelarveliste kogukuludega. Võttes arvesse eelnevalt mainitud, on projekti valmidusaste  $28\,000/80\,000 = 35\%$  ehk tuluna tuleks kajastada  $100\,000\ € * 35\% = 35\,000\ €$ .

Suutlikkus välja selgitada, milline ülaltoodud meetod võiks anda kõige täpsemaid tulemusi hinnangute ja lõpliku kasumi suhtes, võib osutuda keerulisemaks kui arvatakse. Valmidusastme meetodi valimisel tuleks eelkõige lähtuda ettevõtte tegevusvaldkonnast ning osutatava teenuse eripärast. Lisaks tuleks arvestada, et vastavalt sõlmitud lepingule (projektile) võib tekkida vajadus rakendatavaid meetodeid täiendada. Kõige laialdasemalt kasutatakse valmidusastme määramisel tegelike kulude suhet võrreldes eelarveliste kogukuludega ja ühikutele ehk kvantitatiivsele osale orienteeritud meetodit. Paljudel juhtudel otsustatakse rakendada ka mitut või kõiki meetodeid korraga, et valmidusastme ulatuse kindlaksmääramine oleks võimalikult täpne. (Kieso, Weygandt, Warfield 2011, 968).

Ka lõputöö autori poolt valitud ettevõttes ehk PwC AS-is on otsustatud kasutada valmidusastme hindamiseks väljund- ja sisendmeetodite kombinatsiooni. Hinnangute tegemise aluseks võetakse küll sisendmeetodi mõõdikud (personali poolt kulutatud aeg ja muud seotud otsesed kulud), kuid neid mitte ei võrrelda eelarveliste kogukuludega, vaid lähtutakse projekti lõpptulemusest, mis on pigem omapärane väljundmeetoditele. Täpsema ülevaate PwC AS-ist, sealsetest põhimõtetest ning tulude planeerimise ja kajastamise protsessidest annab järgmine alapeatükk.

### 1.3. Tulu planeerimine ja kajastamine ettevõttes PricewaterhouseCoopers AS

PricewaterhouseCoopers AS põhitegevusaladeks on audiitorteenuste ning maksu- ja finantskonsultatsioonide osutamine, seega müügituluna näidatakse just nendest põhitegevustest saadud tulusid. Tulud arvestatakse realiseerimismomendil või lepingus fikseeritud perioodide kohta ehk kas koheselt teenuse osutamise järel või juhul, kui teenus osutatakse pikema ajaperioodi jooksul, siis lähtudes valmidusastme meetodist. Müügituluks ei ole teiste nimel sissenõutud summad ega ostjate makstud või makstavad käibemaksusummad. Lisaks ei loeta müügituluks ettemakseid ostjatelt ja tellijatelt, vaid need kajastatakse bilansis kohustisena.

Tavapärast tuleb teenuste valmidusastme hindamist läbi viia vähemalt üks kord aastas ning seda majandusaasta lõpus. PwC AS näeb ette aga lepinguliste klientide ehk projektide valmidusastme määramist vähemalt üks kord kuus kuulõpu seisuga. Osutatud teenuste valmidusastet tuleb hinnata igakuiselt, kuna kõikidel PwC globaalsesse võrgustikku kuuluvatel ettevõtetel on kohustus esitada kuu aruanne, mida nimetatakse *Operating Statement* (edaspidi PwC kasumiaruanne). Vastav aruanne sarnaneb oma sisult riiklikule kasumiaruandele, kuna kajastab ettevõtte tulusid ja nende tulude saavutamiseks tehtud kulusid teatud perioodi jooksul.

PwC kasumiaruannete ülesehitus ehk tulude ja kulude jaotamine on aga Eesti Finantsaruandluse Standardis määratletud kasumiaruandest tunduvalt erinev, kuna PwC aruanne on loodud kasutamiseks just PwC globaalsele võrgustikule, arvestades nende sisemisi arvestussüsteeme ja põhimõtteid. Lisaks võrreldakse PwC kasumiaruande alusel vaadeldava perioodi tegelikke andmeid eelarvestatud ja eelmise aasta andmetega. Juhtimisarvestuseks vajalik kasumiaruanne koostatakse iga PwC AS osakonna kohta eraldi, seega lisaks sellele, et valmidusastme hindamine on oluline korrektse müügitulu saamiseks, annab see juhipositsioonil olevatel inimestel hea võimaluse jooksvalt oma meeskonna efektiivsust hinnata. Selleks, et aruande põhjal võimalik usaldusväärseid järeldusi teha, on oluline, et kõik tegevused, mis on eelduseks valmidusastme hindamiseks, teostatakse tähtaegselt ning enne projektide algust koostatakse ka läbimõeldud eelarvestus.

Nii eelarvestamine kui ka pooleliolevate teenuste hindamine toimub klientide põhiselt. Valdava osa müügitulust katab audiitorteenuse osutamine, seega on auditiosakonnal ka kõige suurem kliendibaas ning vastutus ettevõttesiseste protsesside kulgemisel. Enamasti sõlmitakse klientidega mitmeaastased lepingud, mis omakorda annab parema võimaluse töö planeerimiseks uueks

perioodiks ning jooksvalt valmidusastme hindamiseks. Eelneva aasta andmed ja kogemus annavad hea aluse usaldusväärseteks hinnanguteks eraldiseisvate projektide osas ja ka oodatava müügitulu planeerimises. Tavapärast määratakse ettevõttesiseselt klientidele teenuse osutamiseks kolm võtmeisikut. Nad moodustavad meeskonna, esindades projektijuhti, projekti mäenedžeri ja projekti liiget. Inimesi määratakse vastavatesse rollidesse lähtudes nende ametitasemest.

Projekti liikmeteks on peamiselt konsultandid ning projekti mäenedžerideks kas vanemkonsultandid või noorem-mäenedžerid. Projektijuhtideks valitakse pikema tööstaažiga inimesi nagu mäenedžerid ja vanem-mäenedžerid või koguni partnerid/direktorid. Projektijuhi kui ka mäenedžeri valikus mängib olulist rolli kliendi eripära ehk projekti oodatav raskusaste. Sellest tulenevalt vastavad nendele rollidele ka suurem hulk ametitasemeid, et oleks võimalik projektidesse määrata vajaliku pädevuse ja kogemusega töötajaid. PwC AS ametitasemetest ning sellega kaasnevatest rollidest projektides annab parema ülevaate tabel 1.

Tabel 1. PricewaterhouseCoopers AS ametitasemed ning sellega kaasnevad rollid

| <b>Rollid (<i>Roles</i>)</b>               | <b>Ametitasemed (<i>Grades</i>)</b>           |
|--|---|
| Projektijuht ( <i>Engagement Leader</i> )  | Partner/Direktor ( <i>Partner/Director</i> )  |
|  | Vanem-mäenedžer ( <i>Senior Manager</i> )     |
|  | Mäenedžer ( <i>Manager</i> )                  |
|  |   |
| Projekti mäenedžer ( <i>Team Manager</i> ) | Noorem-mäenedžer ( <i>Assistant Manager</i> ) |
|  | Vanemkonsultant ( <i>Senior Associate</i> )   |
|  |   |
| Projekti liige ( <i>Team Member</i> )      | Konsultant ( <i>Associate</i> )               |

Allikas: PwC AS sisematerjalide (organisatsioonikaardi) alusel, autori koostatud

Kolme rolli eristamise eesmärgiks on anda kindel ülesehitus teenuse osutamisele. Antud juhul on kolme rolli vahel fikseeritud põhiülesanded ning kaasnev vastutus. Lisaks, kuna igale rollile vastavad konkreetsed ametitasemed, on töötajale selgem, millised on talle kuuluvad projektidega seonduvad õigused ja kohustused. Ametitasemete liigitus on tehtud kuueks seetõttu, et oleks parem töötajaid nende võimekuse alusel hinnata. Struktuuri allosas toimub see peamiselt tööstaaži alusel, kuid mida kõrgemale tõustakse, seda otsustavamaks saavad isiklikud tulemused ning kaastöötajate hinnangud. Ametitase määrab ka töötaja väljamüügihinna kliendile ja isikliku tööjõukulu suuruse PwC AS jaoks. Iga töötaja puhul fikseeritud tunnipõhine tulu- ja kulusuurus annab hea aluse projektide eelarvestamiseks ja valmidusastme hindamiseks.



Tulu kajastamise, sh ka valmidusastme meetodi rakendamise puhul on oluline, et nii tulu suurust kui ka tehinguga seotud kulusid on võimalik usaldusväärset hinnata. Selle jaoks on PwC AS kasutusse võtnud arvestussüsteemi, kus igale kliendile luuakse programmides isiklikud koodid. Kliendikoodile kajastatakse konkreetse projektiga seotud kulutused, sh tööjõukulud ja muud otsesed kulud nagu tõlkekulud, alltöövõtjate kulud jne. See võimaldab iga projekti puhul hinnata vaadeldava perioodi lõpptulemust. PwC AS töötajatel on kohustus täita igapäevaselt ajaaruannet, kuhu sisestatakse teenuse osutamisele kulunud aeg tunni täpsusega. Vastav süsteem võimaldab küllaltki täpselt hinnata konkreetsete tööde peale kuluvat aega, seeläbi projekti kulu ja teenitavat tulu.

Nagu eelneval mainitud, vaadeldavas ettevõttes on igale töötajale määratud vastavalt ametitasemest tunnipõhine väljamüügihind kui ka isiklik kulumäär. Ajaaruanne annab võimaluse kajastatud tundide põhjal ning töötaja isikliku kulumäära ja väljamüügihinna alusel arvutada konkreetse projektiga seotud kulusid ja müügitulude suurust. Aega kajastatakse igapäevaselt, kuid aruandeid tuleb esitada kaks korda kuus. Vastava esitamise tihedusega soovitakse tagada ajakulude olemasolu projektide valmidusastme hindamiseks, mida tuleb teha kord kuus. Taoline koodide eristamise ja ajasisestamise süsteem on heaks eelduseks ka projektide eelarvestuseks.

Tavapärastel on ettevõtete majandusaasta 1. jaanuarist 31. detsembrini, mis tähendab, et audiitorite jaoks on kõige intensiivsem periood uue kalendriaasta algus. Sellest lähtuvalt on PwC AS enda majandusaastaks määranud 1. juuli kuni 30. juuni. Uue majandusaasta algus eeldab ka uue perioodi eelarvestust, seega alustatakse sellega juba kevadel. Projektide eelarvestamine langeb suures osas projekti mäenedžerile, kes viib läbi kogu vajaliku andmetöötluse. Lisaks andmetöötlusele tuleb läbi mõelda kõik projekti mõjutanud või mõjutatavad tegurid, anda esialgseid hinnanguid ning seejärel esitleda uut eelarvet projektijuhile. Projektijuhil on eelarvestamise protsessis kontrollifunktsioon, andes sealhulgas eelarvele lõplikke hinnanguid. Kui vajadusel on eelarves korrigeerimised tehtud ning projekti mäenedžeri poolt tulevase aasta eelarve vastavasse andmebaasi sisestatud, annab projektijuht eelarvele viimase kinnituse.

Üheks olulisemaks eelarveks PwC AS jaoks on töötajate ajaelarve. Ajaelarve koostatakse kliendipõhiselt ning aega planeeritakse ametitasemetest lähtuvalt. Aega eelarvestatakse tunni täpsusega, millest tulenevalt märgitakse ka ajaaruandesse teenuse osutamiseks kuluvat aega tundide põhjal, et tagada nende omavaheline võrreldavus. Andmetöötluse aluseks on kõik viimasel aastal kliendikoodil kajastatud töötajate ajad. Esiteks võrreldakse tegelikku ajakulu vastavale

perioodile planeeritud ajaga. See annab võimaluse teha esimesi hinnanguid. Näiteks, millisel ametitasemel kulus rohkem aega kui planeeritud või kellel läks ettenähtust vähem aega. Teisisõnu näitab, kas oleks vaja uue aasta eelarves teha mõningaid muudatusi võrreldes käesoleva aastaga.

Samas tuleb arvestada faktoritega, mis võisid käesoleva aasta tegelikku ajakulu suurendada või vähendada, sest need ei pruugi olla edasikanduvad ehk ei näe ette eelarve muutmist. Võib tekkida aga ka vastupidine olukord, kus andmete põhjal oleks võimalik uuel aastal rakendada samades suurusjärgudes ajaelarvet, kuid on teada faktid, mis tõenäoliselt ajakulu muudavad. Näiteks on järgmiseks aastaks kliendile määratud uus projekti mäenedžer, kui eelmine mäenedžer oli seda projekti teinud juba kolm aastat. Selle alusel eelarvestatakse projekti mäenedžerile näiteks 20% suurem ajakulu. Aja täpne jaotamine töötajate vahel on oluline, kuna seda kasutatakse vajaliku inimressursi olemasolu hindamiseks ning ka tööjõu jagamiseks projektide vahel. Esiteks annab see ettevõttele infot, kas tulevaks aastaks on kindlatel ametikohtadel piisavalt tööjõudu, et kogu eelarvestatud mahus teenust osutada. Teiseks, koostatakse ajaelarvete alusel igale töötajale uueks perioodiks ajakava, mis näitab töötajale, millal ja kui kaua on tal konkreetse projektiga aega tegeleda. Ajakava eesmärgiks on jagada töötajate koormust ning vähendada intensiivsust kindlatel perioodidel.

Ajaelarvet kasutatakse ka finantstulemuste leidmiseks, täpsemalt müügitulu planeerimisel. Arvestades, et igale töötajale sõltuvalt tema ametitasemest on määratud väljamüügihind, siis korrutades eelarvestatud tunnid vastavate tunnihindadega, on võimalik leida oodatava tulu suurus. Tihtipeale ei sõlmita lepinguid aga ettevõtte poolt fikseeritud väljamüügihindades, vaid lepatakse kokku madalamad hinnad. Teades juba eelarvestamisel, milline on projekti lepinguline tasu uuel perioodil, arvutatakse koheselt välja ka kliendi poolt tasustatav tulumäär ehk *recovery rate*. See näitab kui suur osa eelarvestatud tulust on kliendilt reaalselt sissenõutav (vt Valem 1).

$$\text{Tasustatav tulumäär} = \frac{\text{projekti lepinguline tasu}}{\text{eelarvestatud kogutulu}} \quad (1)$$

Kirjeldavas eelarves planeeritakse aega lisaks ametitasemete lõikes ka erinevate teenuse osutamise seotud etappide vahel. Peamiselt seetõttu, et oleks võimalik tuvastada ning rakendada adekvaatsemaid hinnanguid seoses erinevate muutustega tööprotsessides. Saadakse teada, millistele tegevustele tulevikus rohkem tähelepanu pöörata ning kus oleks võimalik efektiivsust tõsta. Taoliste hinnangute tegemiseks ja usaldusväarsuse tagamiseks on eelarvestamisse kaasatud

ka kogemustega projektijuht. Lisa 1 annab ülevaate auditi projekti ajaelarve näidistabelist. Vastava näidistabeli kasutamine ei ole kohustuslik, kuid siiski suurele osale auditi projektidest on koostatud ajaelarve lisas 1 kajastatud tabeli alusel.

PwC AS töötajate poolt esitatavad ajaaruanded on olulised nii eelarvestamise protsessis kui ka tulu kajastamisel. Ajaaruanded aitavad teostada põhimõtet, et müüki kajastatakse selles kuus, kus kliendile töö tehti, mitte selles kuus, kus tehakse arve. Selle alusel kajastatakse esialgu ettevõtte müügina vaadeldava perioodi klienditöödele kulutatud ajad rahalises väärtuses (vt Valem 2). Selle põhjal saadud tulu suuruse kajastamine on adekvaatne vaid siis, kui tehtud kulutused vastavad eelarvestatud andmetele. Selle kindlaks tegemiseks on vajalik valmidusastme määra leidmine.

$$\text{Müük (töötaja)} = \text{kulutatud aeg} \times \text{väljamüügihind} \times \text{tasustatav tulumäär} \quad (2)$$

Alati ei ole võimalik kogu kliendile kulutatud aja kohta arvet esitada. Seda eelkõige olukorras, kui tegelikult kulutatud aeg ületab eelarvestatud andmeid. Sellest tulenevalt korrigeeritakse PwC AS-is projektidele kajastatud aega ehk valemi 2 alusel leitud tulemust kord kuus tehtavate provisjonidega. Provisjoneerimise eesmärgiks on kirjutada maha aeg, mille kohta kliendile arvet esitada ei saa, s.t. et müügiks jääb ainult see aeg, mille kohta kliendile tegelikult arve esitatakse. Kuna kliendile teenuse osutamisega tuleb teha lisaks ajakulule ka muid otseseid väljaminekuid, mis lepingujärgselt on kliendi kanda, võetakse provisjoneerimisel aluseks kuu lõpu seisuga kliendikoodil olevad aeg ja ka kulud. Kui kliendile esitatakse lepinguperioodi jooksul vahearveid, siis tuleb ka neid provisjoneerimisel arvestada.

PwC AS siseselt on kasutusel mõiste nagu *work-in-progress* (edaspidi WIP), mis hõlmab kliendikoodile sisestatud aega ja kulusid ning kliendile juba esitatud arveid. WIP tähendab alustatud, kuid lõpetamata töö väärtust (*the value of work begun but not completed*). Raamatupidamislikult iseloomustab WIP summat, mille eest ei ole kliendile veel arvet esitatud, sest teenuse osutamine on pooleli (*the monetary value of work that has not yet been paid for because it has not yet been completed*). (Work in ... 2018) Näiteid WIP ehk pooleliolevate teenuste leidmise ja provisjonide arvutamise kohta leiab allolevast tabelist (vt Tabel 2).

Tabel 2. Näited WIP ja provisjonide arvutamise kohta PricewaterhouseCoopers AS näitel (€)

|                               | Näide 1 | Näide 2 | Näide 3  | Näide 4 |
|-------------------------------|---------|---------|----------|---------|
| Aeg ja kulud                  | 70 000  | 50 000  | 70 000   | 30 000  |
| Kliendile juba esitatud arved | -50 000 | -30 000 | -100 000 | -30 000 |
| WIP                           | 20 000  | 20 000  | -30 000  | 0       |
| Provisjon                     | 20 000  | 0       | 20 000   | 0       |

Allikas: PwC AS sisematerjalide (provisjoneerimise esitluse) alusel, autori arvutused

Märkused: projekti lepingutasu on 100 000 € ja valmidusaste 50%.

Tabelis 2 välja toodud näidete puhul kasutatakse WIP-i hindamiseks põhimõtet, kus kliendikoodile sisestatud aja ja kulude summast lahutatakse kliendile juba esitatud arvete suurus. Klienditöö peale kulutatud aeg on korrutatud läbi isiku väljamüügi tunnihinnaga, millele on juurde lisatud kliendi poolt kompenseeritavad kulutused. Esimese ja teise näite puhul on WIP positiivne, kuna ostjale esitatud vahearvete summa on väiksem kui projektile tehtud kulutused ja sellele vastav tuluosa. Sellisel juhul kajastatakse tekkinud vahe ehk WIP bilansis nõudena, täpsemalt nõuete alamreal „Poolleiolevad teenused“. Kolmanda näite puhul on aga olukord vastupidine ehk aruandeperioodil ületab ostjale esitatud vahearvete summa projektile tehtud kulutused ja sellele vastava tuluosa. Teisisõnu mõistetakse negatiivset WIP-i kui kliendipoolset ettemaksu ning see kajastatakse bilansis kohustisena. PwC AS aruandes rea „Võlad ja ettemaksed“ alamreal „Ostjate ettemaksed teenuste eest“. Neljandas näites on WIP null, kuna kliendile esitatud arved vastavad teenuse osutamiseks tehtud kulutustele ja selle tuluosale.

Provisjonide arvutamisel tuleb lähtuda projekti valmidusastmest ning lepingutasust, mis näitavad, et aruandeperioodil võib poolleiolevat teenust müügina kajastada 50 000 € (50 % 100 000 €-st) ulatuses. Esimese ja kolmanda näite puhul on provisjonid 20 000 €, kuna tegelike kulutuste tuluosa on arvestamise hetkel 70 000 €, kuid valmidusastmest tulenevalt on õiglane kajastada 50 000 € (70 000 € - 50 000 € = 20 000 €). Seda olenemata WIP-i iseloomust ehk kas on nõue või kohustus. Teise ning neljanda näite puhul ei ole provisjoneerimine vajalik, sest tehtud kulutuste põhjal jääb projekti müügiks samas või väiksemas suuruses summa, mis kliendilt oleks õigus lepingutasu alusel vaadeldaval hetkel sisse nõuda.

Lisaks valmidusastme määramisele ja kliendile esitatud arvete igakuisele ülevaatusse, tuleb õiglase müügitulu kajastamiseks arvestada ka deebitoride ehk klientidele esitatud arvete aegumist. Deebitorid provisjoneeritakse järgmise korra järgi: kuus kuud laekumata arvetest provisjoneeritakse 50%, üheksa kuud ja vanemate puhul 100%. Arve hilisemal laekumisel korrigeeritakse

tehtud provisjoni. Töö lõppemisel esitatakse kliendile lõpparve, kus kajastub projekti tegelik tulu/kulu. Kui provisjonide tegemisel on eksitud, kajastub projekti tegelik tulem õigesti alles lõpparve tegemisel. Juhul kui viimane arve kliendile vormistati vahearvena, vormistatakse lisaks null-lõpparve, mis raamatupidamislikult toimib kui korrigeerimiskanne, sest reaalselt arvet kliendile ei esitata. Null-lõpparve koostamisega kirjutatakse koodil olev aeg, kulud ja vahearved maha ning realiseeritakse kasum/kahjum ehk tasaarveldatakse bilansis ülevalolevad nõuded ja kohustused, mis olid konkreetse projektiga seotud. Müügitulu arvutamist ettevõttes PwC AS iseloomustab alljärgnev valem (vt Valem 3).

$$\text{Müük (projekt)} = -/+ \text{ aeg } -/+ \text{ WIP provisjonid } -/+ \text{ deebitori provisjonid } \quad (3)$$

$$-/+ \text{ lõpparve mõju}$$

Näide provisjoni arvutamisest ning müügitulu leidmisest valemi alusel. Juulis teeb Jaan 10 tundi tööd kliendile ABC ning tema tunnihinnaks on 60 €. Lepingu alusel saab kliendile arve esitada kokku summas 480 €, sellest 300 € juulis. Arvestades, et tööd on tehtud juulis 600 € eest, kuid kliendi poolt on tasustatav ainult 480 €, siis juuli lõpu seisuga teeb Jaan provisjoni 120 € eest. Valemi järgi arvutades on sel juhul müük juulis  $600 \text{ €} - 120 \text{ €} = 480 \text{ €}$ . Augustis esitas Jaan ABC-le lõpparve ülejäänud 180 € eest, millega kandis raamatupidamises maha kogu kulutatud aja, esitatud arved ja provisjoni. Müük augustis  $= - 600 \text{ €} + 480 \text{ €} + 120 \text{ €} = 0 \text{ €}$ .

Kuu alguse protseduurid seoses müügiga hõlmavad ajaaruannete täitmist, kulude sisestamist andmebaasi, müügiarvete esitamist, pooleliolevate teenuste valmidusastme hindamist ning raamatupidamise poolt administratiivset tööd andmete õiguse kontrollimisel ja lõpliku müügitulu kajastamisel. Valmidusastme hindamine toimub projekti mäenedžeri poolt kliendikoodide kaupa. Nagu varasemalt mainitud, kasutatakse PwC AS-is valmidusastme määramiseks sisend- ja väljundmeetodite kombinatsiooni. Valmidusastme hindamiseks võetakse aluseks küll sisendi mõõdikud (*input measures*) nagu teenuse osutamiseks kulutatud aeg ja muud seotud otsesed kulud, kuid neid mitte ei võrrelda eelarveliste kogukuludega, vaid lähtutakse projektiga seotud tuludest.

Tulude baasil valmidusastme hindamist peetakse täpsemaks, kuna projekti eelarvestamisel paika pandud kogukulude maht põhineb hinnangutel, kuid projektist saadav tulu suurus on lepingus fikseeritud. Täpsemalt võetakse siis esmalt andmebaasist välja vastavale kliendikoodile projekti liikmete poolt kajastatud tunnid. Kulutatud aeg korrutatakse läbi väljamüügi tunnihinnaga ning korrigeeritakse kliendi poolt tasustatava tulu määraga. Seejärel võrreldakse andmeid eelarvestatud

tuludega. Valmidusastme määramiseks arvestatakse kulutatud ajale (tuluosale) juurde otsesed seotud kulud nagu transpordikulud, tõlkekulud, alltöövõtjate kulud jne. Viimaste kulude edasi tegemise eesmärgiks ei ole kasumi teenimine, vaid need on lepingu alusel kliendi poolt kompenseeritavad ning võetakse valmidusastme hindamisel arvesse nende tegelikes suurustes.

Eelarvestust teostatakse projektidele nende etappide lõikes (auditi puhul näiteks planeerimine, vaheaudit, inventuur jne), millest tulenevalt on võimalik ka valmidusastet hinnata lühemate perioodide alusel. Auditi projektide puhul kestavad aga eelarvestatud etapid tihtipeale rohkem kui kuu, mis tähendab, et aruandeperioodi seisuga tuleb hinnata, kui palju seotud osapooltel võib konkreetse etapi lõpetamiseks veel aega kuluda. Tehtud hinnangud võivad mõjutada ka provisjonide tegemise vajadust, mida käsitletakse valmidusastme hindamisprotsessi osana. Valmidusastet mõjutavaid hinnanguid kogu perioodi kohta on oluliselt keerulisem anda, seega etappide alusel tegutsemine võimaldab tulu täpsemalt kajastada. Kogu administratiivse osa viib valmidusastme hindamisel läbi projekti mänedžer, kes paneb paika ka esialgsed hinnangud. Lõppotsuse tegijaks on aga projektijuht. Projektijuhiks saavad tihtipeale töötajad, kes on olnud samades projektides mänedžerid, seega omavad konkreetsete projektidega pikemaajalisemat kogemust ning osatakse arvestada klientide eripäradega. Projektijuhtide kogemus annab tehtavatele otsustele juurde lisakindlust, mistõttu kaasatakse neid igakuiselt valmidusastme hindamisprotsessi.

Selleks, et tagada hinnangute tähtaegne esitamine, viiakse raamatupidamise poolt läbi tegevusi provisjonide olemasolu kontrolliks. Müügiga tegelev raamatupidaja helistab läbi kõik ettevõttes projektijuhi rollis olevad töötajad, et saada kinnitust valmidusastme hindamise kohta, täpsemalt kas nende projektidel on valmidusaste määratud ja provisjonid tehtud. Vajadusel pakub administratiivset abi provisjonide sisestamiseks programmi, tihtipeale juhendab ka projekti mänedžere arvutuslikul poolel. Kui kõik vajalikud tegevused valmidusastme hindamisel on tehtud ning kinnitused saadud, algab raamatupidaja töö hinnangulise müügi kajastamiseks. Ettevõtte müügiregister ehk andmebaas, kus koostatakse ajaaruandeid, müügiarveid ja provisjone, on eraldi pearaamaturegistris, seega tuleb müügiregistri aruannete põhjal koostada mahukas müügikanne pearaamatusse, et pooleliolevate teenustega seotud tulud ja bilansi mõjutused jõuaksid esitatavatesse aruannetesse. Seetõttu ei ole tähtjast hilisemalt kinnitatud ajaaruanded või provisjonid aktsepteeritavad.

Lõputöö raames vaadeldavad protsessid nagu projektide eelarvestamine ja valmidusastme hindamine on seotud nii finants- kui juhtimisarvestusega. Finantsarvestus on ettevõtetele kohustuslik ning selle eesmärgiks on varustada välistarbijaid majandusüksuse finantsseisundit ja majandustegevuse tulemusi iseloomustava infoga. Finantsarvestus on reguleeritud riiklike ja rahvusvaheliste normatiivaktide ning standarditega, mille kohaselt tuleb pooleliolevaid teenuseid bilansis kajastada valmidusastme meetodi alusel. Kuigi finantsarvestus on suunatud minevikku, on sellega seotud ka eelarvestamine, kuna eelarvestatud andmete põhjal leitakse osutatud teenuste valmidusaste. (Alver, Alver 2017, 64) Juhtimisarvestust võib aga pidada finantsarvestuse vastandiks, sest juhtimisarvestus on ettevõtetele vabatahtlik, sellel puuduvad niinimetatud kohustuslikud arvestusprintsiibid ja aruannete vormid ning põhirõhk on suunatud tulevikku. Oluliseks erinevuseks on veel see, et juhtimisarvestuses keskendutakse pigem organisatsiooni üksikutele segmentidele (osakonnad, projektid, teenuste grupid jne), mitte nagu finantsarvestuses, kus käsitletakse ettevõtet vaid kui tervikut. (Lääts 2012)

PwC AS-i poolt igakuiselt esitatav aruanne (*Operating Statement*) on PwC juhtimisarvestus-süsteemi osa. PwC kasumiaruannet koostatakse iga osakonna kohta eraldi, tegelikke andmeid võrreldakse eelarvestatud andmetega ning oluliseks näitajaks on perioodi müügitulu. Seega on projektide eelarvestamise kui ka valmidusastme hindamise protsessid väga tihedalt juhtimisarvestusega seotud. See aga tähendab, et nende protsesside efektiivsus/täpsus mõjutab lisaks projekti meeskonna liikmete ning müügiga tegeleva raamatupidaja tegevustele ka osakonnajuhtide ja ettevõtte juhtkonna otsuseid.

## **2. PWC AS PROJEKTIDE EELARVESTAMISE JA HINDAMISPROTSESSIDE OPTIMEERIMINE**

### **2.1. Osapoolte vajaduste määratlemine**

Ettevõtte toimimine, tulemuslikkus ja jätkusuutlikkus on eelkõige tingitud juhtkonna otsustest ja tegevustest. Juhtkond paneb paika süsteemi, mille kaudu ettevõtet üleval peetakse ning eesmärki teostatakse. PwC AS on valinud tulu teenimise viisiks teenuse osutamist ehk kõige olulisemaks ressursiks on ettevõttesse palgatud töötajad. Iga kliendi jaoks tekib arvamus ettevõtte kohta just konkreetse projektiga tegelevate töötajate kaudu, seega võib öelda, et ettevõtte maine, kvaliteet ning kasumlikkus tuleneb töötajate võimekusest ja pädevusest. See tähendab, et teenuse osutamisele orienteeritud ettevõtte juhtkonnal tuleks panustada heale töökeskkonnale ning tingimustele. PwC AS projektide eelarvestamise ja hindamisprotsessidega on kõige otsesemalt seotud projekti meeskond. Seadusandlusest tulenev ja ettevõtte poolt määratud aruandluskohustuste kaudu on protsessidega seotud ka ettevõtte finantsosakond. Selleks, et tagada vastavates toimingutes sujuv ja efektiivne tegutsemine, tuleks keskenduda just nende osapoolte (teenust osutavate ehk projekti meeskonda kuuluvate töötajate ning seotud raamatupidajate) vajadustele. Ettevõtte huviks on pakkuda kõikidele töötajatele võimalikult head tingimused tööülesannete korrektseteks ja tähtaegseteks täitmiseks.

Projekti meeskonda kuuluvatest inimestest on kõik seotud eelarvestamise ja valmidusastme hindamise protsessidega. Projekti liikmed on kohustatud esitama ajaaruandeid, mis on sisenditeks mainitud protsesside läbiviimiseks. Andmete töötlemine ja hindamine kuulub aga projekti mäenedžerile ja projektijuhile. Tihtipeale on projekti liikmeteks esimese või teise aasta konsultandid, kellel ei pruugi veel vajalikke teadmisi ja kogemust olla, et usaldusväärseid hinnanguid anda. Sellest tulenevalt algab eelarvestamine ja valmidusastme hindamine projekti mäenedžeri tasemest, kes omab vähemalt kaheaastast töökogemust vastavas valdkonnas (auditis, maksu- või finantsalases nõustamises). Projekti mäenedžeri kohustuse hulka kuuluvad esialgse ülevaataja/kinnitaja roll, projekti liikmete töö korraldamine, kliendisuhetus (peamine kontaktisik) ning kliendiportfelliga seotud administratiivsed tööd, mis on vajalikud ettevõttesisesteks



toiminguteks (nt eelarvestamine, valmidusastme määramine). Kõige raskem on projekti mäenedžeri rolliga kohaneda ametitaseme tõusul, täpsemalt kui konsultandist saab vanemkonsultant. Esimese aasta vanemkonsultandi jaoks on üleminek keeruline, kuna muutub tööülesannete iseloom (töö teostajast ülevaatajaks), lisandub projekti liikmete juhtimine, jooksev kliendisuhklus, sh erinevate probleemide lahendamine, ning uute süsteemide õppimine. Tihtipeale kaasneb taolise ametitõusuga segadus ning ebakindlus, mis raskendab uute tööülesannete täitmist.

Olukorra pehmendamiseks on vajalik läbi viia ettevõttesiseseid koolitusi, mis hõlmaksid nende vastutusalasse lisandunud protsesside ja protseduuride käsitlemist. Saades sissejuhatuse ja ülevaate uutest tegevustest, tuleks aga arvestada, et informatsiooni on palju ning kõik ei ole võimelised seda koheselt rakendama. See tähendab, et lisaks koolitustele tuleb tõenäoliselt hiljem veel kulutada aega samade protseduuride õpetamiseks. Kindlasti sõltub see edutatavast inimesest, kuid kuna tegemist on iga-aastaselt aset leidva ametikõrgendusega PwC AS töötajate seas, oleks oluline pöörata sellele tähelepanu. Seoses sellega tuntakse vajadust lisaks koolitustele ka ülevaatlikest ja kaasaegsetest juhenditest jooksvaks kasutamiseks. Juhendi olemasolu aitaks protsessi kiirendada ning lisaks annaks uuele projekti mäenedžerile kindlustunnet uute rakenduste suhtes.

Mis puudutab üldist lepinguliste klientide haldamist, siis enamasti langeb kõige suurem koormus projekti mäenedžerile. Projekti mäenedžeri koormuse tajumine on kindlasti seotud ka delegerimisoskusega ning usaldusega teiste projekti liikmete vastu. Omakorda on see sõltuv projekti määratud konsultantide võimekusest/tööeetikast. Kui mäenedžer jaotab tööülesanded ära ning kontrollides selgub, et suurem osa tööst tuleb üle teha, siis ei ole see tunnetatav kui töökoormuse vähendamine. Lisaks võib taoline olukord viia ajalise surveni, soovides püsida ajaeelarves või hoida ülekulu minimaalne. Mõned ülesanded, nagu projekti eelarvestamine ja valmidusastme hindamine, ei ole mäenedžeri poolt delegeeritavad, kuna väljundiks on hinnangud, mille usaldusväarsuse tagamiseks on nõutavad vastava ametitaseme teadmised ja kogemus. Tuleks arvestada, et ajagraafikust maha jäämine võib tuleneda ka kliendipoolsest viivitamisest (ei edastata vajalikke materjale, ei anta dokumentidele kinnitust jne).

Kõiki projekti meeskonna liikmeid mõjutab tööiseloomust tulenev hooajalisus, mis tähendab intensiivsuse tõusu jaanuarist märtsini ning rahulikumat aega suvekuudel. Seda enam muutuvad kliendiga seotud tegevused töötajate jaoks prioriteetsemateks, millest tulenevalt jäetakse ettevõttesiseste kohustuste täitmine tagaplaanile. Ajasurve, vahest ka ülekoormatuse tunne ning

vastutusest tuleneva pinge mõjul hakatakse tööülesandeid tähtsuse järgi klassifitseerima, kus pigem nii-öelda vähemtähtsamateks muutuvad just ettevõttesiseseid protsesse puudutavad kohustused, nagu ajaaruannete esitamine ning projektide valmidusastme hindamine. Sellest tulenevalt tuntakse vajadust hetkel juurutatud süsteemis suurema toe järele administratiivsete tööülesannete osas. Andmetöötlust või -sisestamist nõudvate tegevuste delegeerimise või automatiseerimise võimalus aitaks vähendada projekti mäenedžeride ajakulu ja töökoormust ning tagada ettevõttesiseste ülesannete tähtaegset täitmist.

PwC AS on võimeline pakkuma klientidele täisväärtuslikku ja kvaliteetset teenust ühest kohast, kuna nende töötajate hulka kuuluvad nii audiitorlusele, maksundusele kui ka rahandusele spetsialiseerunud inimesed. PwC AS kliendibaasist omab kõige suuremat osa auditi osakond, kuid nende kliendid on seotud ka teiste osakondadega. Auditi protsessid näevad ette auditeeritava ettevõtte maksuarvestuse põhimõtete hindamist, sh maksuprintsiipide kaardistamist ja riski-analüüsi. Kvaliteedi tagamiseks teostavad auditi projektides maksutöö osa PwC AS maksuosakonna töötajad. Taolist projektidega seotud ülesannete jagamist võib ette tulla kõikide osakondade klienditöodes, kuid see tähendab, et nii eelarvestamisel kui ka projekti valmidusastme hindamisel tuleb nendega ka arvestada.

Näiteks auditi projektide eelarvestamisel määratakse koheselt ka maksuspetsialistile hinnanguline ajamaht. Tihtipeale teeb seda projekti mäenedžer eelneva aasta andmete ja kogemuse põhjal, kuid kuna maksuosakond tegeleb küllaltki spetsiifilise valdkonnaga, võib vaid auditi tööga seotud inimese jaoks olla raske hinnata kui ajamahukaks konkreetse projekti maksutöö kujuneb. Lisaks võivad ajakulu mõjutada ka muud tingimused seoses maksuosakonnas toimuvaga, näiteks uued töötajad. See võib viia hiljem olukorrani, kus projekti valmidusastme hindamise käigus hakatakse maksuspetsialistile ette heitma ebaefektiivsust, mis tegelikult tuleneb ebaadekvaatsest hinnangust planeerimise faasis. See näitab, et osakondade vaheline suhtlus on oluline efektiivsel toimimisel, seega oleks oluline pöörata rohkem tähelepanu omavahelisele teabevahetusele ning kooskõlastatusele.

Ettevõttes PwC AS on paika pandud kuu alguse protseduurid seos müügiga, mis lõppeb tulused ja kulusid kajastava aruande esitamisega PwC emaettevõtte finantsosakonnale. Arvestades, et ettevõtte peamine müügitulu tuleneb teenuse osutamisest ning vastav aruanne võrdleb tegelikke andmeid eelarvestatud andmetega, on see olulisel määral seotud ka projektide eelarvestamise ja hindamisprotsessiga. Müügitulu kajastamisel tuleb arvestada, et ettevõtte müügituluregister *iPower*,

kus esitatakse ajaaruandeid, müügiarveid ja provisjone, on eraldi pearaamaturegistris. PwC AS finantsosakond vastutab juhtimisarvestuseks vajaliku kasumiaruande (*Operating Statement*) esitamise eest, seega aruandlusega tegeleva raamatupidaja kohustuseks on tagada vajalike müügiandmete olemasolu ja õigsus pearaamaturegistris. See tähendab, et ajaaruanded, müügiarved ning provisjonid peavad ettenähtud ajaks müügiregistris esitatud olema, et raamatupidajal oleks võimalik alustada andmete üleviimist teise andmebaasi. Iga projekti hinnatakse müügiregistris eraldi, seega sealsete andmete õigsus sõltub projektidega seotud töötajate kohusetundlikkusest ning pädevusest. Müügiregisteriga seotud protseduuride eest vastutavad projekti meeskonnad, alustades kõigi liikmete poolt ajaaruannete esitamisest ning lõpetades projekti mänedžeri ja -juhi poolt valmidusastme hindamisega. Selleks, et tagada programmis vajalike provisjonide olemasolu, rakendatakse raamatupidamise poolt kontrollmeetmeid (kinnitused projektijuhtidelt).

Praeguse süsteemi osas esineb aga tihtipeale olukordi, mis toovad finantsosakonna jaoks kaasa protseduuriväliseid tegevusi, mis põhjustavad ajast maha jäämise, sh lisastressi. Kui kontrolltegevuse käigus peaks selguma, et provisjonid ei ole veel tehtud, tähendab see raamatupidaja jaoks mänedžeride juhendamist valmidusastme määramisel, nõu andmist projektijuhtidele hinnangute tegemisel või administratiivse toe pakkumist andmete sisestamisel, mis tegelikult ei kuulu vastava raamatupidaja vastutusalasse. Küll aga, kuna finantsosakond vastutab usaldusväärse aruandluse eest, on nende huviks õiglase tulu kajastamine ehk et pooleliolevate teenuste hinnangud valmidusastme osas saaksid aruandeperioodil üle vaadatud. PwC AS poolt esitatav aruanne peab olema valmis iga kuu viiendaks tööpäevaks ning kui sellele eelnevad tegevused müügiregistris ei ole tehtud tähtaegselt, tuleb muudatuste korral raamatupidamises sisse viia korrigeerimiskandeid.

Probleemid käsitletavates protsessides võivad viia ebausaldusväärsete hinnangute ning finants-tulemusteni, mille mõjuala laieneb nii ettevõtte juhtkonna kui ka väliste infotarbijateni (nt investorid). Esiteks, ei ole juhtkond võimeline saama adekvaatset infot finantsnäitajate ja -andmete kohta, mille alusel teha järeldusi ja otsuseid ettevõtte jätkusuutlikku toimimise tagamiseks. Teiseks võib kahjustada saada ettevõtte maine nii PwC globaalsel tasandil kui ka väliste infotarbijate hulgas. Pidev kõikumine või suured erinevused tulu- ja kulunäitajates võivad tekitada kahtlusi ebausaldusväärsetes andmetes, sh tulude/kulude üle- või alahindamises, mis võib viia usalduse kaotamiseni.

Probleemid protsessides võivad tõsta töötajate stressitaset ning koormust, mis võib viia töötaja soovini ettevõttest lahkuda. Juhtkonna eesmärgiks oleks hoida tööjõuliikuvus ettevõttes võimalikult madala, kuna värbamisprotsessid on kulukad ning nõuavad palju asjaajamist. Niigi on uute inimeste otsimine ja palkamine saanud PwC AS tavapärase majandustegevuse osaks. Iga-aastaselt otsitakse kindlatel perioodidel juurde auditikonsultante ning vastavalt töömahu suurenemise või lapsehoolduspuhkusele minejatega, palgatakse jooksvalt juurde uusi inimesi. Kulutuste vähendamiseks on värbamisprotsesse süstematiseeritud ning lisakulutuste vältimiseks, on juhtkonna jaoks oluline tagada olemasolevate töötajate püsimine ja rahulolu.

## **2.2. Võimalused protsesside optimeerimiseks**

Finantsarvestuse poole pealt on autori arvates PwC AS-is kasutusel hea arvestussüsteem auditi ja nõustamisprojektide hindamiseks ja eelarvestuseks, et seeläbi tagada korrektne ja võimalikult usaldusväärne aruandlus. Finantsaruannetest saadav informatsioon peab vastama kindlatele nõuetele, milleks on dokumenteeritavus, kontrollitavus, täpsus, monetaarsus (Alver, Alver 2017, 64). PwC AS-is rakendatava kliendi- ja töökoodidel põhineva arvestuse kaudu on võimalik saada täpset informatsiooni ettevõtte põhitegevusega seotud tulude ja kulude kohta. Peamiseks tulu- ja kuluallikas on töötajate poolt kulutatud aeg, mille kohta omatakse ülevaadet esitavate ajaaruannete kaudu. Selleks, et kulutatud aega oleks võimalik kasutada finantsarvestuse tarbeks, on ettevõtte poolt määratud igale ametitasemele isiklik kulumäär ja väljamüügihind. Kasutatavad arvestussüsteemid on PwC AS jaoks adekvaatsed, sh valmidusastme meetodi valik, kuna võtavad arvesse ettevõtte tegevusvaldkonna iseloomu ja organisatsiooni eripära. Kõik eeldused ja võimalused nõuetepäraseks projektide eelarvestuseks ja hindamiseks on olemas.

Erinevalt finantsarvestusest, siis juhtimisarvestus ei ole ettevõtete jaoks kohustuslik ega seadusega reguleeritud. „Juhtimisarvestuse eesmärk on aidata juhtidel vastu võtta ettevõtte tegutsemiseks vajalikke ja soovitatavalt häid otsuseid. Heade otsuste langetamiseks on väga tähtis vaadelda erinevaid tegevusvõimalusi ning teha nende vahel põhjendatud valikuid“ (Lääts 2012). Sellest tulenevalt tehakse ettevõttesiseselt juhtimisarvestussüsteemis pidevalt täiendusi, et saada vajalikku informatsiooni võimalikult lihtsalt ja kiirelt kätte. „Juhtimisarvestuse ülesanneteks on toetada ettevõtte tegevuse planeerimist, allüksuste vahelist tegevuste koordineerimist, tegevustulemuste hindamist ja kontrolli“ (Ibid.), mistõttu on ka auditi ja nõustamisprojektide eelarvestuse ning hindamisprotsessid väga konkreetselt juhtimisarvestusega seotud.

Vaadeldavate protsesside tulemused annavad olulist informatsiooni nii PwC emattevõtte juhtkonnale, PwC AS juhtkonnale, osakondade juhtidele kui ka projektijuhtidele. Tulemuste saamiseks on protsessisiselt paika pandud konkreetsed tegevused, mis hõlmavad lisaks juhtidele ka teisi projektidega seotud töötajaid kui ka finantsosakonda. Keskendudes lisaks tulemustele ka protsessi läbiviimise efektiivsusele, on võimalik parandada üldist ettevõtte toimimist ja töötajate hulgas valitsevat rahulolu. PwC AS puhul protsesside läbiviimiseks vajalike andmete hankimine, töötlemine ja haldamine on tegevused, mille kaudu oleks võimalik projekti eelarvestust ja hindamist täiustada.

Tulu kajastamist hõlmavate protsesside näol on tegemist rutiinsete tegevustega, seega on oluline, et nende täitmine oleks sujuv ning efektiivne. Arvestades PwC AS-is esinevat tihedat tööjõuliikuvust, sh ettevõttest lahkumist, lapsehoolduspuhkusele minekuid kui ka ametitaseme tõuse, nõuab erilist tähelepanu protsesside kaardistamine ning tegevuste fikseerimine. Seda on võimalik teostada erinevate protseduurireeglite ning juhendite abil. Müügiregister sisaldab juhendeid sealsete rakenduste kasutamiseks, kuid tihtipeale on need väga mahukad ning detailsed, mis ei võimalda neid kiiresti rakendada. Üheks võimaluseks kuidas soodustada valmidusastme hindamise protsessi kulgu, oleks koostada kompaktne ja asjakohane juhend PwC AS töötajate jaoks. Juhend annaks täpsed ettekirjutused, kust kohast saab programmist vajalikud andmed valmidusastme hindamiseks ning kuidas vastavat hinnangut programmi sisestada. Taoline juhend toetaks vastavasisulise koolituse läbiviimist ning annaks projekti mäenedžerile kindlust ja selgust uute tööülesannete täitmisel. Lisaks võiks juhendi olemasolu vähendada raamatupidaja ajakulu muude administratiivsete tegevuste osas, nagu näiteks mäenedžeride õpetamine.

Vajadust rohkem ühtlustatud süsteemi osas on tunda ametitaseme tõusul või kliendiportfelli muudatustes, näiteks kui töötaja lahkudes jagatakse projektid olemasolevate töötajate vahel ära. Tihtipeale on olukord, kus uue kliendi omandamisel ei anta kaasa varasemalt kasutuses olnud materjale või dokumentide põhjasid, mis aitaks projekti mäenedžere protsesside läbiviimisel. Samas, isegi kui edastatakse eelmisel perioodil kasutatud materjale, siis ei pruugi selle sisu või arvutuskäigud infosajale arusaadavad olla. Ühiste dokumentatsiooninõuete või -põhjade olemasolu peetakse oluliseks näiteks eelarvestamise protsessi puhul. Eelarvestust uue perioodi kohta viiakse läbi käesoleva majandusaasta lõpus. Uute projekti mäenedžeride jaoks tähendab see, et kuigi nende ametitõus saab ametlikuks alles sügisel ehk uuel majandusaastal, siis oma kliendiportfelli kuuluvate projektidele peavad nad eelarvestuse läbi viima juba kevadel.

Võttes vastu uued kohustused ja vastutused, siis kõik, mis muudab protsessi läbimise lihtsamaks, vähendab projekti mäenedžeride jaoks ülesannete ebamäärasuse astet ja avaldab positiivset mõju juhtimisarvestusele. Ka valmidusastme hindamisega seotud andmetöötluseks ei ole loodud kindlat ülesehitust. Projekti mäenedžeridele tehakse vastav koolitus, kuidas teoorias valmidusastme hindamine toimub ning edaspidiseks kasutamiseks soovitatakse luua enda süsteem. Kui aga ettevõttes oleks ühine vorm, siis nii projektide üleandmisel või ka jooksvalt informatsiooni lugemine oleks kergem, kuna kõik on teadlikud rakendatavast meetodist. Arvutuskäik on kõigile ühesuguselt informatiivne, sh kust andmed võetud, mida on nendega tehtud ning kuhu sisestatud ehk mida mõjutab.

Autor on arvamusel, et mida rohkem on tegevused fikseeritud (nt läbi protseduurireeglite, dokumendivormide), seda efektiivsemalt on võimalik tulemusteni jõuda. Ühiste vormide kasutamine aitaks uute klientide puhul kiiremini sisse elada ning protsesse teostada. Selle abil hoiaks kokku aega nii uute klientide puhul vajalike põhjade loomisel kui ka juba olemasolevate projektide haldamisel. Kui süsteemide ühtlustamise tulemusel väheneks projekti mäenedžeride ajakulu, võiks see tähendada, et suurema tõenäosusega tegutsetakse eelarvestatud aja piirides. Juhtkonna jaoks tõstaks see oodatava tulu suuruse laekumise tõenäosust, vähendades võimalikku tekkivat ülekulu taolistest tegevustest. Konkreetsete ja ühiste vormide alusel oleks lihtsam kasutada protsessides ka assistentide abi, näiteks eelarvestamisel andmete sisestamiseks programmi. Nii oleks võimalik vähendada projekti mäenedžeride administratiivtöö koormust ning nii-öelda odavamama tööjõu kasutamine tõstaks projekti kasumlikkust.

Kindlates protsessides samade näidispõhjade rakendamine aitaks tagada leitavate tulemuste usaldusväärsust. Näiteks, kui praegu iga projekti mäenedžer hindab valmidusastet ja arvutab provisjone omamoodi, siis ei ole usaldusväärsus kuigi hästi tagatud. Lisaks muutuks kohustuslike vormide kaudu projektide üleandmine oluliselt sujuvamaks, mille tulemusena võivad töötajad olla tõenäolisemalt nõus uusi projekte enda vastutusalasse võtma. Sellest tulenevalt ei pruugi olla vajalik uue inimese palkamine. Samas kui on tulemas uus töötaja, siis kuna kõikide projektide puhul rakendatakse ühist süsteemi, on oluliselt kergem kogu informatsiooni vastu võtta ja hallata. Populaarne on ka ettevõttesisene liikumine osakondade vahel ning kui kõik osakonnad kasutavad oma projektide jaoks täpselt samasuguseid protseduure ja vorme, siis ollakse võimelised üsna lühikese aja möödudes tegelema teenuse osutamist toetavate tegevustega. Lisaks hoitakse kokku inimese väljakoolitamisele kuluvat aega ehk minimeeritakse ettevõtte jaoks mitte-tasustatavat ajakulu.

„Edukaks juhtimiseks on tihti vajalik just olulise info võimalikult kiire kättesaadavus. Mida kiiremini jõuab informatsioon juhini, seda kiiremini kas leitakse probleemide põhjused või jõutakse vajaliku lahenduseni. Juhtimisarvestuses on üldreeglina hinnangute ja prognooside kasutamine kokkuvõttes tulusam kui hilisem viimse sendini täpse informatsiooni kasutamine.“ (Lääts 2012) Regiooni poolt ettenähtud programmid, nagu müügiregister *iPower*, saavad pidevalt juhtimisarvestusest tulenevaid täiendusi. Sellel majandusaastal ehk PwC jaoks alates juulist 2018 saadi müügiregistris valmis uus eelarvestamise rakendus (*The Budget Module*). Selle rakenduse kaudu on võimalik saada väga hea ülevaade projektiga seotud kuludest ja tuludest.

Konkreetne eelarve moodul asendas müügiregistris taolise sisuga rakendust, kuhu sisestati eelarvestatud aeg, kuid valmidusastme hindamise protsessi jaoks seda rakendust otseselt ei kasutatud. Nüüd aga on autor arvamusel, et uuest eelarve moodulist saadavaid andmeid oleks võimalik kasutada ära ka projektide valmidusastme hindamisel ning kuna eelarvestamise protsessi üheks osaks on andmete sisestamine süsteemi, siis uus rakendus toetab ka seda. Praegusel hetkel on valmidusastme määramiseks võimalik müügiregistrist välja võtta vaid tegelike tundide põhjal arvestatud näitajaid. Näitajaid iseloomustavad alljärgnevad valemid:

$$Kulu (cost) = tegelik aeg \times isiku kulu suurus \quad (4)$$

$$Tulu (target rate) = tegelik aeg \times väljamüügihind \quad (5)$$

$$Tulu (budget rate) = tegelik aeg \times väljamüügihind \times tasustatav tulumäär \quad (6)$$

Valmidusastme hindamiseks on lisaks aga vaja teada ka muid otseseid kulusid, mis on kliendi poolt kompenseeritavad, eelarvestatud andmeid ning reaalselt lepingutasu. Need tuleb projekti mäenedžeri poolt eraldi kindlaks teha. Eelarvestatud andmed ja lepingutasu võetakse enamasti eelarvestamise protsessis loodud ajaelarve tabelist. Müügiregistri uus eelarve moodul võimaldab aga süsteemist korruga välja võtta nii tegeliku aja kui ka eelarvestatud aja baasil arvutatud tulu ning kulu näitajaid. Ülevaate eelarve mooduli avalehe näitajatest konkreetse projekti puhul annab järgnev tabel (vt Tabel 3).

Tabel 3. Eelarve mooduli (*The Budget Module*) finantsnäitajad

|  | Hinnang<br>(estimate) | Tegelik<br>(actual) | Erinevus<br>(variance) |
|--|-----------------------|---------------------|------------------------|
| Eelarvestatud maksumus ( <i>budgeted fee</i> ) (€)                       | 7 600                 | 2 400               | 5 200                  |
| Hinnanguline brutomaksumus ( <i>gross estimated fee</i> ) (€)            | 7 600                 | 2 400               | 5 200                  |
| Tunnid ( <i>hours</i> ) (€)  | 176                   | 58                  | 118                    |
| Kulutused ( <i>expenses</i> ) (€)  | 100                   | 100                 | 0                      |
| Hüvitatavad kulutused ( <i>recoverable expenses</i> ) (€)                | 100                   | 100                 | 0                      |
| Müügitulu ( <i>revenue</i> ) (€)   | 7 600                 | 2 400               | 5 200                  |
| Tulu ( <i>time @ target</i> ) (€)  | 14 000                | 4 400               | 9 600                  |
| Kulu ( <i>time @ cost (resource cost)</i> ) (€)                          | 4 600                 | 1 400               | 3 200                  |
| Tulu ( <i>time @ budget</i> ) (€)  | 7 600                 | 2 400               | 5 200                  |
| Kasumimarginaal ( <i>engagement margin</i> ) (€)                         | 3 000                 | 1 000               | 2 000                  |
| Eesmärgiline kasumimarginaal ( <i>target EM</i> ) (%)                    | 0                     | 0                   | 0                      |
| Kasumimarginaal ( <i>EM</i> ) (%)  | 39                    | 42                  | -3                     |
| Tasustatav tulumäär ( <i>base recovery</i> ) (%)                         | 54                    | 55                  | -1                     |
| Korrigeeritud tasustatav tulumäär ( <i>adjusted recovery</i> ) (%)       | 54                    | 55                  | -1                     |
| Keskmine väljamüügi tunnihind ( <i>average rate / hr @ revenue</i> ) (€) | 43                    | 41                  | 2                      |
| Keskmine väljamüügi tunnihind ( <i>average rate / hr @ target</i> ) (€)  | 80                    | 76                  | 4                      |
| Keskmine töötaja kulu suurus ( <i>average rate / hr @ cost</i> ) (€)     | 26                    | 24                  | 2                      |
| Partneri kulutatud aeg ( <i>partner hours</i> ) (€)                      | 4                     | 1                   | 3                      |
| Mäenedžeri kulutatud aeg ( <i>manager hours</i> ) (€)                    | 10                    | 6                   | 4                      |

Allikas: PwC AS sisematerjalide (müügiregistri) alusel, autori arvutused

Eelarve moodul võimaldab eelarvestatud ja tegelikke näitajaid võrrelda ka spetsiifilisemates valdkondades nagu näiteks projekti etappide ja meeskonna liikmete lõikes. Lisaks toob eelarve moodul eraldi välja ka projekti meeskonna liikmete kulu- ja tulumäärad, täpsemalt millised on liikmete tunnihinnad PwC AS jaoks tööjõukuluna, klientide jaoks fikseeritud väljamüügihinnana ja konkreetsest projektist lähtuvalt realselt teenitava tuluna. Need on heaks lisainformatsiooniks nii projekti mäenedžeridele, -juhtidele ja ka PwC AS juhtkonnale.

Eelarve moodulile annab lisaväärtuse veel üks sealne rakendus nimega kulud projekti lõpule viimiseks (*Cost To Complete*). Selle rakenduse vaates on võimalik näha eelarvestatud ning tegeliku



aja ja nende vahe baasil arvutatud kulu ja tulu näitajaid. Planeeritud ning tegeliku aja vahe näitab, kui palju tunde on veel konkreetset meeskonna liikmel vaja projekti lõpetamiseks teha. Võib tekkida aga olukord, kus vaadeldaval hetkel antakse hinnang, et reaalselt kulub vastavale kliendile teenuse osutamiseks oluliselt rohkem või ka vähem aega. Vastav rakendus võimaldab otse programmis lisada tavapärasele andmetele juurde uued hinnangulised tunnid projekti lõpetamiseks, mille alusel arvutatakse ka uued tulunäitajad. Näiteks kui viiakse sisse lepingumahu muudatus, mille tulemusena võib lepingu tulu nii suurenda kui ka väheneda, siis projekti lõpule viimiseks tehtavate kulude kaudu on võimalik leida uus lepingu maksumus.

PwC AS eelarvestamise protseduur näeb projektijuhi poolt ette lõpliku eelarve ülevaatamist ja kinnitamist. Varasemalt teostati seda samuti müügiregistri rakenduses, mis käesoleval majandusaastal aga asendati eelarve mooduliga. Vastava protseduuri läbi viimine eelarve mooduli kaudu on mõistlik, kuna projektijuhi tegevusest jääb süsteemi märk, mis annab kindluse edaspidi kinnitatud eelarve alusel otsuste tegemiseks. Näiteks võetakse süsteemis kinnitatud eelarve aluseks PwC AS töötajatele uueks perioodiks ajatabeli koostamisel. Juhtimisarvestuse seisukohalt täidab süsteemi läbi kinnituse andmine olulist kontrollifunktsiooni. Selleks, et aga koostatud eelarvet kinnitada, tuleb projekti mänedžeril vastavad andmed programmi sisestada. Arvestades, et projekti mänedžeri kohustusteks seoses eelarvestamisega on vajaliku informatsiooni hankimine, selle töötlemine, esialgsete hinnangute andmine, läbirääkimised osapooltega ning lõpetuseks andmete sisestamine, siis võib seda küllaltki ajamahukaks pidada. Eelarve mooduli kasutamine võimaldaks aga projekti mänedžeri jaoks muuta vastava protsessi läbimist oluliselt sujuvamaks.

Esiteks, kui eelarve moodulit on varasemalt konkreetse kliendi jaoks rakendatud, siis saab sealt kõik vajaliku info eelmise perioodi kohta kätte, seega andmete hankimine muutuks oluliselt lihtsamaks. Teiseks, andmete sisestamisel ehk uue eelarve koostamisel programmi saab sama kliendi puhul kasutada koopia tegemise võimalust. See tähendab, et ei ole vaja uuesti lisama hakata kõiki projekti liikmeid ja etappe, mille lõikes soovitakse tulemusi näha ja hinnata. Täiesti uue kliendi puhul saab aluseks võtta sarnase sisuga/ühesehitusega projekti. Kolmandaks tooks välja andmete importimise võimaluse ehk uues eelarve moodulis ei pea enam aega kulutama, et ükshaaval kogu perioodi andmeid sisse viia. Tänu nendele võimalustele väheneks suur osa projekti mänežeride ajakulust, mis on seotud administratiivsete tegevustega. See omakorda võimaldaks rohkem aega suunata adekvaatsete hinnangute tegemiseks, sh osapoolte omavahelisele suhtlusele. Näiteks auditi projektide puhul maksuspetsialistile määratava aja läbirääkimistele.

Eelarve mooduli juurutamine aitaks paremini organiseerida ka andmete haldamist. Eelarvestatud andmetel on oluline roll nii juhtimisarvestuse kui ka finantsarvestuse kontekstist. Eelarvestamisega pannakse paika projekti eesmärgid ning selleks, et teenuse osutamine kulgeks efektiivselt, peavad kõik projekti liikmed olema teadlikud nii neile kui ka teistele meeskonna liikmetele seatud eesmärkidest. Auditi ja nõustamisprojektide puhul on töötajate jaoks olulised neil seatud ajalised eesmärgid, juhupositsioonil olevatele inimestele planeeritav kasumimarginaal. Kui töötajad on teadlikud neile esitatavatest ootustest, siis on võimalik hoida kõrget moraali ja motiveerida inimesi eelarvestatud eesmärke saavutama. Seetõttu on oluline näiteks auditi projekti eelarvestamisel pidada läbirääkimisi ka maksuosakonna töötajatega, sest kui ei ole piisavalt usku eelarvestatud näitajate reaalsusesse, siis motiveeriv efekt väheneb. Selleks, et tagada vajaliku informatsiooni kättesaadavus, on heaks võimaluseks ühise programmi, täpsemalt eelarve mooduli kasutamine.

PwC AS-is kehtib reegel, et kui projekti eelarvestamisel on kliendi poolt tasustatav tulumäär (*recovery rate*) alla mingi kindla protsendi, siis tuleb PwC Eesti juhtivpartner vastavasse protsessi kaasata. Sellekohast ülevaadet on võimalik läbi eelarve mooduli väga lihtne teostada, arvestades, et tasustatav tulumäär kuulub kajastavate näitajate hulka. Lisaks sellele arvutatakse kulutatud aja, isiklike kulumäärade ja kogu lepingutasu põhjal välja ka vastav kasumimarginaal. Projektide efektiivsus tuleneb peamiselt töötajate tegevustest, seega tagamaks projektide, osakondade ja üldisemalt ettevõtte jätkusuutlikkust, on juhtkonna jaoks oluline omada pidevat ülevaadet neid iseloomustavatest näitajatest. Eelarve moodul võimaldab kogu perioodi jooksul teostada tegelikest ja eelarvestatud andmetest pidevat ülevaadet, mis aitab ennetada võimalikke probleeme või õigel ajal sekkuda, et minimeerida prognoositud probleemide negatiivset mõju ettevõttele.

### **2.3. Lahendused ja järelused**

Lõputöö raames keskendutakse auditi ja nõustamisprojektide eelarvestusele ja hindamisele. Läbitöötatud teooria, ettevõttest kogutud informatsiooni ja tehtud analüüsi põhjal töötas autor välja kolm lahendust projektide eelarvestamise ja valmidusastme hindamisprotsesside optimeerimiseks.

1. Müügiregistri kasutusjuhendi koostamine valmidusastme hindamiseks, sh provisjonide tegemiseks.
2. Näidistabeli koostamine valmidusastme hindamiseks, sh provisjonide arvutamiseks.
3. Uue eelarve mooduli (*The Budget Module*) juurutamisele kaasaaitamine – sissejuhatava koolituse läbiviimine märtsis 2019 (enne eelarvestamise perioodi algust).

Autori poolt välja pakutud lahendused on ettevõttega läbi räägitud ja nende poolt heaks kiidetud. Müügiregistri kasutusjuhend valmidusastme hindamiseks ja provisjonide tegemiseks sai koostatud peamiselt seetõttu, et kergendada uute projekti mäenedžeride sisse elamist ning vähendada segadustunnet uute kohustuste ja ülesannete täitmisel. Juhendi olemasolu toetab sellesisulisel koolitusel omandatud teadmiste rakendamist. Lisaks soodustab aja kokku hoidmist PwC AS raamatupidajal, kellelt tavapäraselt vastava protsessi läbiviimisel abi palutakse. Juhendi eesmärgiks on veel tagada valmidusastme hindamisprotsessi tulemuste esitamine tähtaegselt ka uue majandusaasta alguses, kui paljud projekti mäenedžerid alles kohanevad uue keskkonna ja vastutusega. Autori poolt koostatud juhend on nähtav töö lisades (vt Lisa 2).

Valmidusastme hindamisprotsess lõppeb provisjonide tegemisega, mis eeldab vajalike andmete töötlemist ja arvutuste läbiviimist. Ühtse meetodi ja arvutuskäigu rakendamise tagamise võimalusena nägi autor universaalse näidistabeli koostamist. Näidistabel on üheks autori poolt koostatud kasutusjuhendi osaks, kuna sarnaselt juhendile toetab see protsessi sujuvamaks muutmist uute projekti mäenedžeride jaoks. Müügiregistri kasutusjuhend leiab projekti mäenedžeride seas rakendust tõenäoliselt vaid mingi kindla perioodi vältel, kui majandusaasta alguses uued ülesanded veel tuge vajavad. Samas valmidusastme hindamiseks ja provisjonide arvutamiseks loodud näidistabel võiks olla kasutusel kõikide projekti mäenedžeride seas. Siis täidaks näidistabel on eesmärgi ka tulemuste usaldusväärsuse tagamisel, halduskoormuse vähendamisel, projektide üleandmise lihtsustamisel, andmete süsteemi sisestamisel ja kõige selle läbi projekti kasumlikkuse tõstmisel. Valmidusastme hindamiseks, sh provisjonide arvutamiseks koostatud näidistabeli ülesehitust on võimalik näha lõputöö lisadest (vt Lisa 3).

Autor koostas näidistabeli, võttes aluseks lisas 1 oleva ajaelarve tabeli. Valmidusastme hindamiseks ja provisjonide arvutamiseks on vajalik eelarvestatud andmete olemasolu. Kuna paljud projekti mäenedžerid kasutavad eelarvestamiseks just lisas 1 kajastavat ajaelarve vormi, siis kõik eelarvestatud andmed on kogu vaadeldava perioodi jaoks juba olemas. Autori poolt tabelisse sisestatud valemid automatiseerivad andmete üle viimist ühest tabelist teise, seega ei ole vajadust ükshaaval andmeid ümber tõsta. Müügitulu täpsemaks kajastamiseks koostatakse nii ajaelarve kui ka pooleliolevate teenuste hindamine projekti etappide lõikes. Lisas 3 olev näidistabel hõlmab auditi projektist kolme esimest etappi: planeerimine (*planning*), vaheaudit (*interim audit*) ja memo koostamine (*memo*). Lisatud ei ole kõikide etappide kohta näiteid seetõttu, et saada paremat ülevaadet näidistabeli rakendamisest vaadeldava perioodi keskel. Tabelisse tuleb projekti mäenedžeri poolt sisestada projekti liikmete poolt kulutatud ajad, vaadeldaval perioodil

tehtud muud otsesed kulutused ja kliendile esitatud vahearvete summad. Ülejäänud näitajad leitakse autori poolt sisestatud valemite alusel. Projekti mäenedžeri jaoks lihtsustab see oluliselt protsessi läbiviimist, vähendades informatsiooni hankimiseks ja andme töötamiseks kuluvat aega.

Lisas 3 välja toodud *WIP Provision Details* näitajad on järjestatud samamoodi nagu müügiregistris provisjonide sisestamise vaates. Sellest tulenevalt on tabelist saadud andmete sisestamine programmi sujuvam ja arusaadavam. Arvestada aga tuleb, et müügiregistris provisjonide sisestamise vaates automaatselt arvatud andmed leitakse kumulatiivselt, mistõttu tuleb perioodi keskel tabelist andmete väljaviimisel jälgida ka kogu aasta andmeid kajastavaid lahtreid (*total 2018/2019*). Etapipõhised arvutused on autori poolt välja töötatud nii, et lõpptulemus ehk *Adjusted Net Unbilled WIP* võrduks vastava etapi eelarvestatud sissenõutava tulu suurusega (*Budget: total target at recovery*). Ehk kui tegeliku tulu näit (*Net Unbilled WIP*) on suurem eelmainitud eelarvestatud näitajast, tuleks teha provisjon (*Current Period WIP Provision*, tabelis miinusmärgiga).

Selleks, et ülekulu kindlasti tuvastada, ei rakendanud autor näidistabelisse etappide näitajate arvutamisel kliendile juba esitatud arvete suuruseid. Esitatud vahearvete mõju protsessile avaldub projekti kogusummades. Selleks, et tagada projekti mäenedžeridele ja -juhtidele võimalikult täpset informatsiooni valmidusastme hindamiseks, sisaldab loodud näidistabel ka valmidusastme määrasid, mis on arvatud tegelike kulude ja eelarveliste kogukulude põhjal. Nende eesmärgiks on anda lisainformatsiooni projekti hetkelisest olukorrast läbi kulude aspekti, samal ajal kinnitades tehtavaid otsuseid.

Uus eelarve moodul (*The Budget Module*) müügiregistris on peamiselt loodud toetama PwC globaalsesse võrgustikku kuuluvate ettevõtete juhtimisarvestussüsteemi. Lõputöö autori poolne analüüs andis hea ülevaate rakenduse väljunditest ning võimalustest nii projektide eelarvestamise kui ka valmidusastme hindamisprotsesside optimeerimiseks. Eelarve mooduli juurutamist PwC AS protsessides peetakse oluliseks, kuna see võimaldab automatiseerida andmetöötlust ja -sisestamist. Tänu sellele tekib rohkem aega, mida suunata hinnangute tegemisele ning osapoolte omavahelisele suhtlusele. Lisaks toetab andmehalduse organiseerimist ning probleemide ennetamist ja/või negatiivse mõju minimeerimist.

Eelarve mooduliga on tegemist suhteliselt uue rakendusega, seega selle kasutusala PwC AS töötajate seas on hetkel väga minimaalne. Peamiselt kasutatakse seda ajaelarvele projektijuhi

poolse kinnituse andmise kohana, et eelarvestamise protsessi lõpetamine oleks kontrollitav ja selle põhjal saaks alustada ajatabeli koostamist. Selleks, et tõsta aga seotud osapoolte pädevust rakenduse kasutamisel, pakkus lõputöö autor välja vastava teemasisulise koolituse läbiviimise. Töö raames tehtud analüüsi kaudu oli autoril võimalik omandada vajalikud teadmised uue eelarve mooduli võimalustest, mis annab hea eelduse vastava presentatsiooni esitamiseks. Koolituse sisuks oleks tutvustada projekti mäenedžeridele ja -juhtidele mooduli olemust ja kasutamist, sh uute projektide jaoks eelarve koostamist, rakenduse poolt arvatud näitajate sisu ning programmeeritud aruannete kasutamise võimalusi valmidusastme hindamise protsessis.

Kõik kolm autori poolt välja pakutud lahendust täiendavad üksteist, kuid juhendi ja näidistabeli kasutusele võtmine on oluliselt lihtsam, sest see on suunatud rohkem isiklikuks kasutamiseks, konkreetsete tegevuste optimeerimiseks. Nende kasutamine võimaldab koheselt nende peamisi eesmärke täita, pikema perioodi vältel nende kasutamise tõhusus lihtsalt kasvaks. Eelarve mooduli väljundiks on aga lisaks protsesside sujuvamaks muutmisele ka adekvaatse juhtimisinformatsiooni kättesaadavuse andmine. Selleks, et seda tagada, peavad kõik seotud osapooled eelarve moodulit pidevalt ja oskuslikult kasutama ning selle juurutamine on oluliselt keerulisem ja aeganõudvam. Nüüd kui käesolev majandusaasta on PwC AS jaoks poole peal, siis uue mooduli juurutamist on otsustatud alustada uue majandusaasta eelarvestamise protsessist ehk 2019. aasta kevadest. Seetõttu on otsustatud ka koolitus läbi viia vahetult enne seda ehk 2019. aasta märtsis.

## KOKKUVÕTE

Projektide eelarvestamise ja valmidusastme hindamise olulisus tuleneb PwC sisemisest aruandluskohustusest. Igakuiselt ollakse kohustatud esitama PwC kasumiaruannet (*Operating Statement*), mis koostatakse osakondade lõikes võrreldes vaadeldava perioodi tulusid ja kulusid tegelike, eelarvestatud ja eelmise aasta andmete põhjal. Vastav aruanne on oluline nii Eesti kui ka globaalsel tasandil juhtimisotsuste tegemisel. Teisest küljest oma rutiinsusega mõjutab aruanne lisaks juhtkonnale ka teisi seotud osapooli nagu projekti meeskonna liikmeid ja finantsosakonda, kes vastutavad aruande valmimise eest.

Töö käigus kogutud informatsioon andis kindlust lõputöö ajendiks olevale arvamusele, et hetkel toimiv süsteem PwC AS-is ei ole piisavalt hästi ühtlustatud ning teabevahetus osakondade vahel ei ole efektiivselt kooskõlastatud, mis omakorda pani aluse lõputöö eesmärgile. Lõputöö eesmärgiks oli välja töötada lahendused projektide eelarvestamise ja valmidusastme hindamisprotsessi optimeerimiseks ettevõttes PricewaterhouseCoopers AS.

Eesmärgi täitmiseks töötati läbi teemakohased materjalid ning koguti informatsiooni PwC AS-is kehtivate põhimõtete ja süsteemide kohta. Enne lahenduste välja töötamist viidi läbi analüüs, mille käigus määratleti projekti meeskonna liikmete, finantsosakonna ja juhtkonna vajadused seoses vaadeldavate protsessidega ning pakuti välja võimalused nende täitmiseks. Tulenevalt analüüsitud võimalustele otsustati välja töötada kolm erinevat lahendust. Igale lahendusele toodi välja ka järeldused, kuidas nende rakendamine toetaks protsesside optimeerimist.

Esiteks koostati valmidusastme hindamisprotsessi, sh provisjonide tegemise optimeerimiseks müügiregistri kasutusjuhend. Müügiregistri kasutusjuhendi loomine toetab uute projekti mänedžeride sisse elamist, vähendab segadustunnet uute kohustuste ja ülesannete täitmisel, toetab vastavasisulise koolituse läbiviimist, vähendab raamatupidaja lisakoormust ning soodustab andmete tähtaegset esitamist.

Teiseks lahenduseks oli näidistabeli koostamine valmidusastme hindamiseks, sh provisjonide arvutamiseks. Näidistabeli kasutuselevõtt tagab tulemuste usaldusväärsuse (kõik rakendavad kindlat/ühtset süsteemi), vähendab halduskoormust, lihtsustab projektide üleandmist ning andmete süsteemi sisestamist.

Kolmas lahendus hõlmas uue eelarve mooduli (*The Budget Module*) juurutamisele kaasaitamist, täpsemalt sissejuhatava koolituse läbiviimist märtsis 2019. Eelarve mooduli kasuteguriteks oli andmetöötluse ja -sisestamise automatiseerimine, tähelepanu suunamine hinnangute tegemisele, osapoolte omavahelise suhtluse toetamine, andmehalduse organiseerimine ning probleemide ennetamine ja/või negatiivse mõju minimeerimine.

Autori poolseks ülesandeks on uuel eelarvestamise perioodil viia läbi eelarve mooduli rakendamise kohta sissejuhatav koolitus. Koolituse sihtrühmaks on esialgu projekti mäenedžerid ja -juhid. Koolituse eesmärgiks on anda ülevaade eelarve mooduli olemusest ja kasutamisest. Täpsemalt anda pädevus uute projektide jaoks eelarve koostamiseks, rakenduse poolt arvatud näitajate mõistmiseks ning programmeeritud aruannete kasutamiseks eelarvestamise ja valmidusastme hindamise protsessides.

## **SUMMARY**

### **EVALUATION AND BUDGETING OF AUDIT AND CONSULTANCY PROJECTS (BASED ON THE EXAMPLE OF PRICEWATERHOUSECOOPERS AS)**

Kristel Kopel

PricewaterhouseCoopers AS (PwC AS) is an international audit and consultancy firm, whose main source of revenue is derived from services provided to customers. Generated revenue is recognized using the percentage of completion method, meaning that the revenue and profits must be recognized in the same period as the costs related to provision of services. Consequently, it is important that all activities, which are material in order to reliably assess the stage of completion of long-term contracts (hereinafter „projects“), are fixed, understandable to all and executed in a timely manner. An example of aforementioned activities is budgeting. Within the company, it is believed that the current system is not sufficiently harmonized and that the exchange of information between departments is not efficiently coordinated. Therefore, in order to make routine processes more efficient, the current system would need to be supplemented.

The purpose of this thesis is to develop solutions for optimizing the work-in-progress evaluation and project budgeting processes in PricewaterhouseCoopers AS. In order to achieve this goal, three main research tasks were established.

1. Understanding the underlying theory – clarifying the nature, budgeting and accounting principles of revenue, while mainly focusing on the recognition of revenue received from provision of services, including the implementation of the percentage of completion method.
2. Gathering information from management and related departments – identifying the current structure of relevant processes and understanding which activities are the most confusing/complex/time-consuming for the staff (regarding the work-in-progress evaluation and budgeting).
3. Analyzing the information obtained and developing solutions – optimizing the work-in-progress evaluation and project budgeting processes, while considering the needs of the management and other related parties.



The thesis is divided into two main parts, namely the theoretical and practical chapter. The theoretical chapter provides an overview of the nature, budgeting and accounting principles of revenue based on national and international normative acts and standards. Considering the purpose of this thesis, the main focus was on the theoretical approach of the percentage of completion method. Finally, the current principles for project revenue planning and accounting in PwC AS were described.

Project budgeting and evaluating work-in-progress are important because of PwC's internal reporting obligation. PwC is required to submit an operating statement on a monthly basis, which is compiled by comparing revenues and costs of the reference period to the actual, budgeted and previous period information. Aforementioned report is important for making management decisions both on a regional and global scale. In addition to management, other related parties (e.g project team members, financial department) responsible for compiling the report are also a significant part of the process.

The practical chapter focuses on analyzing the information collected from PwC AS. The needs of the project team members, financial department and management (regarding the related processes) were identified. Subsequently, options to address these needs were presented. Based on the analysis, three different solutions were developed by the author. For each solution, conclusions were drawn on how their implementation would benefit the processes.

Firstly, a sales register manual was created with the aim to support the formation of provisions (which is an important part of the work-in-progress evaluation process). Sales register manual optimizes the process by assisting in the learning of new project managers, reducing confusion related to new responsibilities, supporting relevant training, reducing the administrative burden and favoring timely submission of data.

Secondly, in order to optimize the calculation of provisions (which is also an important part of the work-in-progress evaluation process), a sample table with necessary calculations was developed. Introducing the sample table helps to ensure the reliability of results (a single/fixed system is used), reduce administrative burden, facilitate the transfer of projects and data entry to the register.

Lastly, the third solution involved contributing to the introduction of the new Budget Module by organizing an introductory training for the PwC staff in March 2019. The implementation of the

Budget Module would automate data processing and entry, which in turn would leave more time to focus on work-in-progress evaluation and communication between related parties. The Budget Module also supports organization of data management and assists in preventing problems and/or minimizing negative effects.

It is the responsibility of the author to organize an introductory training for PwC staff in the new budgeting period. The target group for the training is project managers and engagement leaders. The aim of the training is to provide an overview of the nature and possibilities of the Budget Module. After completing the training, the project managers and engagement leaders will know how to create a new budget for projects, understand the financial metrics calculated by the application and use programmed reports for budgeting and work-in-progress evaluation.

## KASUTATUD ALLIKATE LOETELU

Alver, J., Alver, L. (2017). *Finantsarvestus*. Tallinn: Deebet OÜ.

Bragg, S. 2017. *Percentage of completion method*. Kättesaadav: <https://www.accountingtools.com/articles/2017/5/15/percentage-of-completion-method> 21.10.2018

Burdick, M. (2016). *Manage Your Business's Budget In Four Simple Steps*. Kättesaadav: <https://www.forbes.com/sites/theyec/2016/08/16/manage-your-business-budget-in-four-simple-steps/#3cdfc7805267> 20.10.2018

*Eelarve koostamine*. 2010. /Toim. M. Feldmann. Tallinn: Äripäev AS.

*How To Start a Business Budget*. Inc. Kättesaadav: <https://www.inc.com/encyclopedia/businessbudget.html> 19.10.2018

*IAS 18 – revenue*. 2017. Deloitte Services Limited. Kättesaadav: <https://www.iasplus.com/en/standards/ias/ias18> 21.10.2018

*Kassapõhine vs tekkepõhine raamatupidamine*. Pilvebüroo. Kättesaadav: <https://pilvebyroo.ee/tekkepõhine-raamatupidamine/> 21.10.2018

Kieso, D. E., Weygandt, J. J, Warfield, T. D. (2011). *Intermediate Accounting*. Vol. 2. IFRS ed. Hoboken: John Wiley & Sons.

Lääts, K. (2012). *Juhtimisarvestus*. Kättesaadav: [https://majandus24.postimees.ee/763622/juhtimisarvestus?\\_ga=2.247296132.1252129151.1544195812-661098786.1532517130](https://majandus24.postimees.ee/763622/juhtimisarvestus?_ga=2.247296132.1252129151.1544195812-661098786.1532517130) 8.12.2018

*Manual of accounting – IFRS 2017*. (2017). Vol. 1. London: PricewaterhouseCoopers LLP.

*Revenue*. Investopedia. Kättesaadav: <https://www.investopedia.com/terms/r/revenue.asp> 19.10.2018

RTJ 1 Raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtted. (2018). Kättesaadav: <https://www.riigiteataja.ee/aktiis/1231/2201/7054/Lisa%201%20-%20RTJ%201%20-%202017.pdf#> 18.10.2018

RTJ 10 Tulu kajastamine. (2018). Kättesaadav: <https://www.riigiteataja.ee/aktiis/1231/2201/7054/Lisa%2010%20-%20RTJ%2010%20-%202017.pdf#> 18.10.2018

- Seinberg, T. (2014). *Kui mõttekas on eelarvestamine?* Kättesaadav:  
<http://www.raamatupidaja.ee/uudised/2014/05/30/kui-mottekas-on-eelarvestamine>  
19.10.2018
- Timofejeva, O. (2011a). *Tulu kajastamise põhimõtted*. Kättesaadav:  
<http://rup.ee/raamatupidamine/artiklid/tulu-kajastamise-p-him-tted> 20.10.2018
- Timofejeva, O. (2011b). *Tulu kajastamise põhimõtted II*. Kättesaadav:  
<http://rup.ee/uudised/maksud-ja-raamatupidamine/tulu-kajastamise-p-him-tted-ii>  
20.10.2018
- Work in progress*. Collins. Kättesaadav:  
<https://www.collinsdictionary.com/dictionary/english/work-in-progress> 3.11.2018

# LISAD

## Lisa 1. Auditi projektide ajaelarve näidistabel

|                      |             |
|----------------------|-------------|
| Client name:         | OÜ Ettevõte |
| Grupiraporti tähtaeg | 28.veebr.19 |
| Statutory tähtaeg    | 30.apr.19   |

|                | 2018/2019 | 2017/2018 |
|----------------|-----------|-----------|
| Total hours:   | 284       | 295       |
| Total scale:   | 24 010    | 25 060    |
| Total billing: | 13 000    | 13 000    |
| Recovery:      | 54.1%     | 51.9%     |

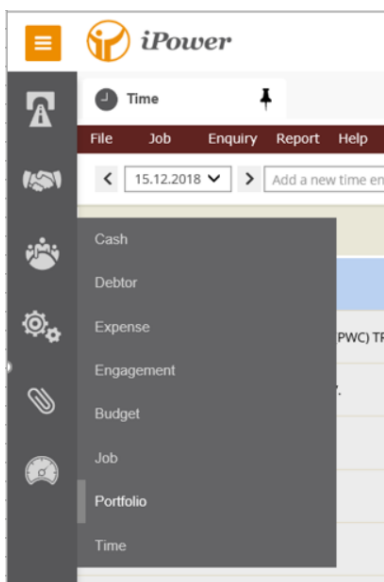
| No | Name  | Role           | Rate 2018/2019 | Rate 2017/2018 |        | Planning | Interim audit | Memo | Inventory | Final audit | Completion | Total 2018/2019 | Total 2017/2018 |
|----|-------|----------------|----------------|----------------|--------|----------|---------------|------|-----------|-------------|------------|-----------------|-----------------|
| 1  | Peep  | Partner        | 380            | 380            | Hours: |          | 0.5           | 1    |           | 2           |            | 4               | 4               |
|    |       |                |                |                | Scale: | 0        | 190           | 380  | 0         | 760         | 0          | 1 330           | 1 520           |
| 2  |       | Director       | 250            | 250            | Hours: |          |               |      |           |             |            | 0               | 0               |
|    |       |                |                |                | Scale: | 0        | 0             | 0    | 0         | 0           | 0          | 0               | 0               |
| 3  | Kaido | Senior Manager | 190            | 190            | Hours: | 2        | 8             | 2    |           | 10          | 2          | 24              | 26              |
|    |       |                |                |                | Scale: | 380      | 1 520         | 380  | 0         | 1 900       | 380        | 4 560           | 4 940           |
| 4  |       | Manager        | 170            | 170            | Hours: |          |               |      |           |             |            | 0               | 0               |
|    |       |                |                |                | Scale: | 0        | 0             | 0    | 0         | 0           | 0          | 0               | 0               |

lisa 1 järg

|                       |         |                   |     |     |        |            |              |              |            |               |              |               |               |
|-----------------------|---------|-------------------|-----|-----|--------|------------|--------------|--------------|------------|---------------|--------------|---------------|---------------|
| 5                     | Jüri    | Assistant Manager | 100 | 100 | Hours: | 4          | 32           | 6            | 4          | 40            | 6            | 92            | 97            |
|                       |         |                   |     |     | Scale: | 400        | 3 200        | 600          | 400        | 4 000         | 600          | 9 200         | 9 700         |
| 6                     |         | Senior Associate  | 60  | 60  | Hours: |            |              |              |            |               |              | 0             |               |
|                       |         |                   |     |     | Scale: | 0          | 0            | 0            | 0          | 0             | 0            | 0             | 0             |
| 7                     | Teele   | Associate         | 50  | 50  | Hours: |            | 40           | 4            | 8          | 32            | 16           | 100           | 110           |
|                       |         |                   |     |     | Scale: | 0          | 2 000        | 200          | 400        | 1 600         | 800          | 5 000         | 5 500         |
| 8                     | Mari    | Tax               | 150 | 150 | Hours: |            | 4            |              |            | 4             |              | 8             | 8             |
|                       |         |                   |     |     | Scale: | 0          | 600          | 0            | 0          | 600           | 0            | 1 200         | 1 200         |
| 9                     | Sandra  | Intern            | 40  | 40  | Hours: |            |              |              |            | 48            |              | 48            | 40            |
|                       |         |                   |     |     | Scale: | 0          | 0            | 0            | 0          | 1 920         | 0            | 1 920         | 1 200         |
| 10                    | Tiina   | Spa               | 100 | 100 | Hours: |            | 4            |              |            | 4             |              | 8             | 10            |
|                       |         |                   |     |     | Scale: | 0          | 400          | 0            | 0          | 400           | 0            | 800           | 1 000         |
|                       |         |                   |     |     |        | 0          | 0            | 0            | 0          | 0             | 0            | 0             |               |
|                       | Billing |                   |     |     |        |            | 6 500        |              |            | 6 500         |              | 13 000        | 13 000        |
| <b>Total hours:</b>   |         |                   |     |     |        | <b>6</b>   | <b>89</b>    | <b>13</b>    | <b>12</b>  | <b>140</b>    | <b>24</b>    | <b>284</b>    | <b>295</b>    |
| <b>Total scale:</b>   |         |                   |     |     |        | <b>780</b> | <b>7 910</b> | <b>1 560</b> | <b>800</b> | <b>11 180</b> | <b>1 780</b> | <b>24 010</b> | <b>25 060</b> |
| <b>Total billing:</b> |         |                   |     |     |        | <b>0</b>   | <b>6 500</b> | <b>0</b>     | <b>0</b>   | <b>6 500</b>  | <b>0</b>     | <b>13 000</b> | <b>13 000</b> |

## Lisa 2. Müügiregistri kasutusjuhend projekti valmidusastme hindamiseks, sh provisjonide sisestamiseks

1) Avage iPower ning moodulite menüüst valige **Portfolio**



2) My Portfolio valikust klikkige **My portfolio view**

### My portfolio

- [My portfolio view](#)
- [Create Bill](#)
- [Create Non WIP Bill](#)
- [Open Bill](#)
- [Create Adjustment Note](#)
- [Create Non WIP Adjustment Note](#)
- [Approve Bill](#)
- [Debtor Management](#)

Siin on näha kõik projektid, millega seotud olete (projekti mäenedžer, projektijuht)

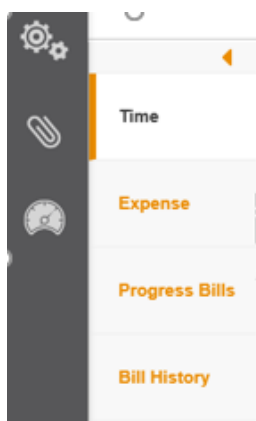
A screenshot of the iPower application showing the 'My portfolio' view. The top bar includes the iPower logo and a 'Portfolio' dropdown menu. Below this are buttons for '+ Create New View' and 'Save As New View'. The main content area is titled 'Portfolio Views / My Jobs\*' and contains a table with the following columns: Client Name/Engagement Description/Job Name, Client Code, Engagement ID, Job Code, Job OU, Job Manager, Job Partner, Job Entity, and Bill Entity. The table has five rows, each starting with a '>' icon and a square icon in the first column.

| Client Name/Engagement Description/Job Name | Client Code | Engagement ID | Job Code | Job OU | Job Manager | Job Partner | Job Entity | Bill Entity |
|---|-------------|---------------|----------|--------|-------------|-------------|------------|-------------|
| > □   |             |               |          |        |             |             |            |             |
| > □   |             |               |          |        |             |             |            |             |
| > □   |             |               |          |        |             |             |            |             |
| > □   |             |               |          |        |             |             |            |             |

Konkreetsse projekti ja töökoodiga seotud andmete nägemiseks tuleb teha vastav rida aktiivseks (kastikesse linnuke)

| Client Name/Engagement Description/Job Name           | Client Code | Engagement ID | Job Code | Job OU | Job Manager | Job Partner | Job Entity | Bill Entity | Bill Group Code | Bill Office Code | Product |
|---|-------------|---------------|----------|--------|-------------|-------------|------------|-------------|-----------------|------------------|---------|
| Unallocated (1)                                       |             |               |          |        |             |             |            |             |                 |                  |         |
| <input checked="" type="checkbox"/> TLL190 - Assur... | 27101029    |               | A018     | TLL190 |             |             | 010        | 010         | 190             | TLL              | A000    |

3) Projekti valmidusastme hindamiseks, sh andmete detailseks vaatamiseks tuleb valida ülevalt horisontaalselt jooksvatest valikutest **WIP Details**. WIP Details vaates on näha isikute põhjal koodile sisestatud ajakulu tundides (Time), projekti otseseid kulusid (Expense), kliendile juba esitatud arveid (Progress Bills) ja arvete ajalugu (Bill History)



4) **WIP Details - Time** vaates on näha isikute põhjal koodile sisestatud ajakulu (tundides)

| Job Code/Project/Job Territory                                       | Job OU and Description | Job Partner | Job Manager | Staff | Staff Grade Code and | Staff OU and     | Staff Territory | Staff Location | Transaction Date | Hours | Time Source | Voucher Number |
|--|------------------------|-------------|-------------|-------|----------------------|------------------|-----------------|----------------|------------------|-------|-------------|----------------|
| TLL190 - Assur... (43)   | TLL190 - Assur...      |             |             |       |                      |                  |                 |                |                  | 128.7 |             |                |
| <input checked="" type="checkbox"/> 1000 Planning+interim audit (37) |                        |             |             |       |                      |                  |                 |                |                  | 115.6 |             |                |
| <input checked="" type="checkbox"/> EE (37)                          |                        |             |             |       |                      |                  |                 |                |                  | 115.6 |             |                |
| <input type="checkbox"/> TLL190 - Assur...                           | TLL190 - Assur...      |             |             |       | Manager              | TLL190 - Assu... | EE              |                | 07.06.18         | 0.8   | TS          |                |
| <input type="checkbox"/> TLL190 - Assur...                           | TLL190 - Assur...      |             |             |       | Associate 2          | TLL190 - Assu... | EE              |                | 07.06.18         | 5.9   | TS          |                |
| <input type="checkbox"/> TLL190 - Assur...                           | TLL190 - Assur...      |             |             |       | Manager              | TLL190 - Assu... | EE              |                | 22.08.18         | 1.5   | TS          |                |
| <input type="checkbox"/> TLL190 - Assur...                           | TLL190 - Assur...      |             |             |       | Senior Associate     | TLL190 - Assu... | EE              |                | 27.08.18         | 0.3   | TS          |                |
| <input type="checkbox"/> TLL190 - Assur...                           | TLL190 - Assur...      |             |             |       | Senior Associate     | TLL190 - Assu... | EE              |                | 28.08.18         | 2.0   | TS          |                |
| <input type="checkbox"/> TLL190 - Assur...                           | TLL190 - Assur...      |             |             |       | Senior Associate     | TLL190 - Assu... | EE              |                | 29.08.18         | 1.0   | TS          |                |



Tundide alusel on automaatselt arvutatud:

Tegelik kulu (cost) = tegelik aeg x isiku kulumäär (ametitasemest)

Tegelik tulu (target value) = tegelik aeg x väljamüügihind (ametitasemest)

Tegelik tulu (budget value) = tegelik aeg x (väljamüügihind x recovery %)

| Hours | Time Source | Voucher Number | Post Date | WIP Tagging   | Write-Off Comment | Cost     | Target Rate | Target Value | Budget Rate | Budget Value |
|-------|-------------|----------------|-----------|---|-------------------|----------|-------------|--------------|-------------|--------------|
| 128,7 |             |                |           | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off |                   | 3 575,20 |             | 11 569,00    |             | 7 011,08     |
| 115,6 |             |                |           | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off |                   | 3 263,00 |             | 10 755,00    |             | 6 453,00     |
| 115,6 |             |                |           | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off |                   | 3 263,00 |             | 10 755,00    |             | 6 453,00     |
| 0,8   | TS          |                |           | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off |                   | 32,00    | 170,00      | 136,00       | 102,00      | 81,60        |
| 5,9   | TS          |                |           | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off |                   | 123,90   | 50,00       | 295,00       | 30,00       | 177,00       |
| 1,5   | TS          |                |           | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off |                   | 60,00    | 170,00      | 255,00       | 102,00      | 153,00       |
| 0,3   | TS          |                |           | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off |                   | 7,80     | 60,00       | 18,00        | 36,00       | 10,80        |
| 2,0   | TS          |                |           | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off |                   | 52,00    | 60,00       | 120,00       | 36,00       | 72,00        |
| 1,0   | TS          |                |           | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off |                   | 26,00    | 60,00       | 60,00        | 36,00       | 36,00        |

5) WIP Details – Expense näitab kõiki koodile lisatud kulusid koos kulu kirjeldusega (nt päevaraha, bussipilet jne)

All amounts displayed in Euro

**WIP DETAILS** for (27000569)  
audit 2018 (A018)  
Tallinn

EE

Expense Details showing All WIP to date 04.12.18 - exclude unapproved expenses grouped by Job Apply

Refresh Bill Schedule Summary ▲

| Job Code/Project/Job Territory  | Staff Grade Code and | Staff OU and    | Staff Territory | Period End | Transaction Date | WIP Tagging   | Date     | Expense Amount | WIP Tagging | Expense Description     | Expense Code | Ex Sc |
|---|----------------------|-----------------|-----------------|------------|------------------|---|----------|----------------|-------------|-------------------------|--------------|-------|
| <input type="checkbox"/> TLL_A018 - audit 2018 (10)<br><input type="checkbox"/> 1000 Planning+interim audit (10)<br><input checked="" type="checkbox"/> EE (10) |                      |                 |                 |            |                  | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off |          | 257,67         |             |                         |              |       |
| <input type="checkbox"/>  | 41- Manager          | TLL190 - Ass... | EE              | 30.09.18   | 10.09.18         | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off | 10.09.18 | 170,64         | B           | Majutus Tartus kah...   | 004          | EXF   |
| <input type="checkbox"/>  | 41- Manager          | TLL190 - Ass... | EE              | 30.09.18   | 10.09.18         | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off | 10.09.18 | 12,00          | B           | Päevaraha               | 003          | EXF   |
| <input type="checkbox"/>  | 41- Manager          | TLL190 - Ass... | EE              | 30.09.18   | 10.09.18         | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off | 10.09.18 | 22,67          | B           | Bussipiletid Tallinn... | 010          | EXF   |
| <input type="checkbox"/>  | 41- Manager          | TLL190 - Ass... | EE              | 30.09.18   | 18.09.18         | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off | 18.09.18 | 17,36          | B           | Pämu mnt 15 - Sõp...    | 010          | EXF   |
| <input type="checkbox"/>  | 61- Associate        | TLL190 - Ass... | EE              | 30.09.18   | 04.09.18         | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off | 04.09.18 | 3,60           | B           | kontoris...             | 010          | EXF   |
| <input type="checkbox"/>  | 61- Associate        | TLL190 - Ass... | EE              | 30.09.18   | 05.09.18         | <input type="checkbox"/> Defer <input type="checkbox"/> Write Off | 05.09.18 | 3,20           | B           | kontoris...             | 010          | EXF   |

Aja ning kulude kohta käivaid andmeid on võimalik moodulites grupeerida viiel erineval võimalusel:

grouped by

Job

Project



Staff


Period End

Transaction Date


Apply

6) **WIP Details – Progress Bills** toob välja kliendile esitatud vahearved sellel majandusaastal

All amounts displayed in Euro  



**WIP DETAILS** for (27000569)  
audit 2018 (A018)  
Tallinn



---

**Progress Bill Details**

Refresh Bill Schedule Summary

| Bill Number | Job  | Bill Entity | Bill Date | Debtor     | Bill Amount | Bill Category | Other Curr Code | Bill Amount OC | Partner | Mana |
|-------------|------|-------------|-----------|------------|-------------|---------------|-----------------|----------------|---------|------|
| 38102033    | A018 | EE010       | 03.10.18  | AS (270... | 12 150,00   |               |                 | 0,00           |         |      |

7) **WIP Details – Bill History** võimaldab vaadata vastava kliendi kogu arvete ajalugu, viimase viie aasta või jooksva aasta arveid

All amounts displayed in Euro  



**WIP DETAILS** for (27000569)  
audit 2018 (A018)  
Tallinn



---

**Bill History Details** showing bills for the Last Year  
Last 5 Years  
All Years

Refresh Bill Schedule Summary

| Bill Number | Bill Type | Bill Date | Bill Debtor   | Cost | Target Value | Budget Value | Expense Amount | Total WIP | Final Bill Amount | Progress Bill Amount | Net Bill Amount |
|-------------|-----------|-----------|---------------|------|--------------|--------------|----------------|-----------|-------------------|----------------------|-----------------|
| 38102033    | P         | 03.10.18  | AS (270005... | 0,00 | 0,00         | 0,00         | 0,00           | 0,00      | 0,00              | 12 150,00            | 12 150,00       |

Kõiki andmeid on võimalik eksportida ka excelisse. Seda üleval paremal nurgas oleva ikooni



abil.

8) Kasutades valmidusastme hindamiseks, sh provisjonide arvutamiseks näidistabelit, sisestage excelisse liikmete põhiselt kulutatud aeg, perioodi jooksult tehtud muude otseste kulude suurused ja kliendile esitatud vahearvete summad.

Andke esialgsed hinnangud ning arutage tulemused läbi projektijuhiga.

9) Provisjonide sisestamiseks iPoweris minge tagasi My portfolio view vaatesse ja valige ülevalt horisontaalselt jooksvatest valikutest **WIP Provision**.

The screenshot shows the iPower software interface. At the top, there is a navigation bar with the iPower logo and user information 'Kopel, Kristel (EE001011)'. Below this is a toolbar with buttons for '+ Create New View' and 'Save As New View'. A secondary toolbar contains buttons for 'New', 'Create Bill', 'WIP Details', 'WIP Extract', 'WIP Provision', 'Budget Rate', 'Financial Journal', 'Open Job', and 'More'. The main area displays a table titled 'Portfolio Views / My Jobs\*'. The table has columns for Client Name/Engagement Description/Job Name, Client Code, Engagement ID, Job Code, Job OU, Job Manager, Job Partner, Job Entity, Bill Entity, Bill Group Code, Bill Office Code, Product, and No. One row is highlighted in orange, showing 'audit 2018' with Client Code 27101029, Engagement ID A018, Job OU TLL190, Job Entity 010, Bill Entity 010, Bill Group Code 190, Bill Office Code TLL, and Product A600.

Sisestage tehtava provisjoni summa “Current Period WIP Provision” lahtrisse (näidistabelis on see tähistatud sama nimetusega).

The screenshot shows the 'WIP Provision Detail' form for Job A018/TLL. The form contains several input fields with values:

|   |                                     |                                     |
|---|-------------------------------------|-------------------------------------|
| Job                                     | A018/TLL                            |                                     |
| Cost Value                              | <input type="text" value="3 575"/>  |                                     |
| Budget Value                            | <input type="text" value="7 011"/>  |                                     |
| WIP Provision                           | <input type="text" value="-"/>      | <input type="text" value="0"/>      |
| Expenses                                | <input type="text" value="+"/>      | <input type="text" value="258"/>    |
| Total WIP                               | <input type="text" value="7 269"/>  |                                     |
| Progress Bills Issued                   | <input type="text" value="-"/>      | <input type="text" value="12 150"/> |
| Net Unbilled WIP                        | <input type="text" value="-4 881"/> | (Includes Accruals)                 |
| Current Period WIP Provision            | <input type="text" value="-"/>      | <input type="text" value="0"/>      |
| Adjusted Net Unbilled WIP               | <input type="text" value="-4 881"/> |                                     |
| Closing WIP Provision                   | <input type="text" value="0"/>      |                                     |
| Adjusted Unrealised Engagement Margin   | <input type="text" value="3 436"/>  |                                     |
| Adjusted Unrealised Engagement Margin % | <input type="text" value="49"/>     |                                     |

At the bottom right of the form, there are buttons for 'History', 'Enquiry', 'Save', 'Approve', and 'Close'.

Projekti mäenedžer salvestab sisestatud andmed (Save).

Projektijuht kinnitab tehtava provisjoni samas vaates (Approve).

### Lisa 3. Näidistabel auditi projektide valmidusastme hindamiseks, sh provisjonide arvutamiseks

|                      |             |
|----------------------|-------------|
| Client name:         | OÜ Ettevõte |
| Grupiraporti tähtaeg | 28.02.2019  |
| Statutory tähtaeg    | 30.04.2019  |

|                | 2018/2019 | 2017/2018 |
|----------------|-----------|-----------|
| Total hours:   | 284       | 295       |
| Total scale:   | 24 010    | 25 060    |
| Total billing: | 13 000    | 13 000    |
| Recovery:      | 54.1%     | 51.9%     |

| No | Name  | Role              |        | Planning |        | Interim audit |        | Memo   |        | Total 2018/2019 |        |
|----|-------|-------------------|--------|----------|--------|---------------|--------|--------|--------|-----------------|--------|
|    |       |                   |        | Actual   | Budget | Actual        | Budget | Actual | Budget | Actual          | Budget |
| 1  | Peep  | Partner           | Hours: |          |        | 1             | 0.5    | 1      | 1      | 2               | 4      |
|    |       |                   | Cost   |          |        | 112           | 112    | 223    | 223    | 335             | 781    |
|    |       |                   | Target |          |        | 190           | 190    | 380    | 380    | 570             | 1 330  |
| 2  |       | Director          | Hours: |          |        |               |        |        |        |                 |        |
|    |       |                   | Cost   |          |        |               |        |        |        |                 |        |
|    |       |                   | Target |          |        |               |        |        |        |                 |        |
| 3  | Kaido | Senior Manager    | Hours: | 2        | 2      | 8             | 8      | 2      | 2      | 12              | 24     |
|    |       |                   | Cost   | 116      | 116    | 464           | 464    | 116    | 116    | 696             | 1 392  |
|    |       |                   | Target | 380      | 380    | 1 520         | 1 520  | 380    | 380    | 2 280           | 4 560  |
| 4  |       | Manager           | Hours: |          |        |               |        |        |        |                 |        |
|    |       |                   | Cost   |          |        |               |        |        |        |                 |        |
|    |       |                   | Target |          |        |               |        |        |        |                 |        |
| 5  | Jüri  | Assistant Manager | Hours: | 4        | 4      | 40            | 32     | 8      | 6      | 52              | 92     |
|    |       |                   | Cost   | 104      | 104    | 1 040         | 832    | 208    | 156    | 1 352           | 2 392  |
|    |       |                   | Target | 400      | 400    | 4 000         | 3 200  | 800    | 600    | 5 200           | 9 200  |
| 6  |       | Senior Associate  | Hours: |          |        |               |        |        |        |                 |        |
|    |       |                   | Cost   |          |        |               |        |        |        |                 |        |
|    |       |                   | Target |          |        |               |        |        |        |                 |        |

lisa 3 järg

|    |                |                  |        |  |  |       |       |     |     |       |        |
|----|----------------|------------------|--------|--|--|-------|-------|-----|-----|-------|--------|
| 7  | <b>Teele</b>   | <b>Associate</b> | Hours: |  |  | 45    | 40    | 8   | 4   | 53    | 100    |
|    |                |                  | Cost   |  |  | 990   | 880   | 176 | 88  | 1 166 | 2 200  |
|    |                |                  | Target |  |  | 2 250 | 2 000 | 400 | 200 | 2 650 | 5 000  |
| 8  | <b>Mari</b>    | <b>Tax</b>       | Hours: |  |  | 6     | 4     |     |     | 6     | 8      |
|    |                |                  | Cost   |  |  | 270   | 180   |     |     | 270   | 360    |
|    |                |                  | Target |  |  | 900   | 600   |     |     | 900   | 1 200  |
| 9  | <b>Sandra</b>  | <b>Intern</b>    | Hours: |  |  |       |       |     |     |       | 48     |
|    |                |                  | Cost   |  |  |       |       |     |     |       | 960    |
|    |                |                  | Target |  |  |       |       |     |     |       | 1 920  |
| 10 | <b>Tiina</b>   | <b>Spa</b>       | Hours: |  |  | 4     | 4     |     |     | 4     | 8      |
|    |                |                  | Cost   |  |  | 104   | 104   |     |     | 104   | 208    |
|    |                |                  | Target |  |  | 400   | 400   |     |     | 400   | 800    |
|    | <b>Billing</b> |                  |        |  |  |       | 6 500 |     |     |       | 13 000 |

|   |             |             |              |              |              |              |               |               |
|---|-------------|-------------|--------------|--------------|--------------|--------------|---------------|---------------|
| <b>Total hours</b>                      | <b>6</b>    | <b>6</b>    | <b>104</b>   | <b>89</b>    | <b>19</b>    | <b>13</b>    | <b>129</b>    | <b>284</b>    |
| <b>Total cost</b>                       | <b>220</b>  | <b>220</b>  | <b>2 980</b> | <b>2 572</b> | <b>723</b>   | <b>583</b>   | <b>3 923</b>  | <b>8 293</b>  |
| <b>Total target</b>                     | <b>780</b>  | <b>780</b>  | <b>9 260</b> | <b>7 910</b> | <b>1 960</b> | <b>1 560</b> | <b>12 000</b> | <b>24 010</b> |
| <b>Total target at recovery</b>         | <b>422</b>  | <b>422</b>  | <b>5 014</b> | <b>4 283</b> | <b>1 061</b> | <b>845</b>   | <b>6 497</b>  | <b>13 000</b> |
| <b>Percentage of completion (stage)</b> | <b>100%</b> | <b>100%</b> | <b>116%</b>  | <b>100%</b>  | <b>124%</b>  | <b>100%</b>  |               |               |
| <b>Percentage of completion (total)</b> | <b>3%</b>   | <b>3%</b>   | <b>36%</b>   | <b>31%</b>   | <b>9%</b>    | <b>7%</b>    | <b>47%</b>    | <b>100%</b>   |

|                                       |                 |                      |              |                        |
|---------------------------------------|-----------------|----------------------|--------------|------------------------|
| <b>WIP Provision Details (iPower)</b> | <b>Planning</b> | <b>Interim audit</b> | <b>Memo</b>  | <b>Total 2018/2019</b> |
| Cost Value                            | 220             | 2 980                | 723          | 3 923                  |
| Budget Value                          | 422             | 5 014                | 1 061        | 6 497                  |
| WIP Provision Expenses                |                 |                      |              | -948                   |
| <b>Total WIP</b>                      | <b>422</b>      | <b>5 014</b>         | <b>1 061</b> | <b>5 550</b>           |
| <b>Progress Bills Issued</b>          |                 |                      |              | <b>-6 500</b>          |
| <b>Net UnBilled WIP</b>               | <b>422</b>      | <b>5 014</b>         | <b>1 061</b> | <b>-950</b>            |
| <b>Current Period WIP Provision</b>   |                 | <b>-731</b>          | <b>-217</b>  | <b>13 950</b>          |
| <b>Adjusted Net Unbilled WIP</b>      | <b>422</b>      | <b>4 283</b>         | <b>845</b>   | <b>6 500</b>           |