

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Majandusarvestuse instituut

Juhtimisarvestuse õppetool

Liis Lahesaare

**SISEKONTROLLISÜSTEEMI EFEKTIIVSUSE HINDAMINE
ORGANISATSIOONI JUHTIMISE PROTSESSIS**

Magistritöö

Juhendaja: lektor Iivi Maspanov

Tallinn 2015

SISUKORD

ABSTRAKT	4
SISSEJUHATUS	5
1. SISEKONTROLI RAAMISTIK ORGANISATSIOONIS	8
1.1. Organisatsioonijuhtimise olemus ja kvaliteedijuhtimine.....	8
1.2. Organisatsiooni struktuur ja juhtimisprotsessi ülesanded.....	14
1.3. Sisekontrollisüsteemi mõiste ja olemus	16
2. RISKIDE JUHTIMINE ORGANISATSIOONI SISEKONTROLLISÜSTEEMIS	22
2.1. Riskide juhtimise olemus ja selle tähtsus organisatsioonis	22
2.2. Rollid ja kohustused riskijuhtimise protsessis	29
2.3. Organisatsiooni siseauditi üksuse roll riskide juhtimise protsessis	31
3. SISEKONTROLLISÜSTEEMI EFEKTIIVSUSE HINDAMINE JUHTIMISPROTSESSIS RÖDL & PARTNER OÜ NÄITEL.....	35
3.1. Rödl & Partner OÜ lühituvustus ja juhtimissüsteemi kirjeldus.....	35
3.2. Rödl & Partner OÜ ja EFTA Accounting OÜ juhtidele suunatud küsitluse tulemused	41
3.3. Raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide töötajatele suunatud küsitluse tulemused	51
3.4. Hüpotheside kontrollimine ja uurimuse tulemused	67
KOKKUVÕTE.....	70
VIIDATUD ALLIKAD	73
SUMMARY	76
LISAD	78
Lisa 1. Magistritöös kasutatud lühendid ja mõisted	78
Lisa 2. Siseaudiitorite tegevusvaldkonnad.....	79
Lisa 3. Rödl & Partner OÜ juhtimissüsteemi skeem	80
Lisa 4. Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhtimissüsteem.....	81
Lisa 6. Rödl & Partner OÜ vastustusmaatriks.....	83
Lisa 7. Rödl & Partner OÜ protsesside juhtimine	84

Lisa 8. Küsimustik juhatuse liikmetele	85
Lisa 9. Intervjuu Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhiga	87
Lisa 10. Intervjuu Rödl & Partner OÜ juhiga	90
Lisa 11. Intervjuu EFTA Accounting OÜ juhiga	93
Lisa 12. Küsimustik raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni töötajatele	96
Lisa 13. Töötajate seas läbiviidud küsitluse tulemused	100

ABSTRAKT

Sisekontrollisüsteem on oluline organisatsioonijuhtimise komponent, mille põhi eesmärk on maandada riske ning seeläbi toetada organisatsiooni eesmärkide saavutamisel. See saavutatakse riskijuhtimise ja sisekontrollide kaudu, tõstes tegevuste tulemuslikkust ja teenuse kvaliteeti. Magistritöö eesmärk on hinnata, kuidas mõjutab sisekontrollisüsteem organisatsiooni juhtimisprotsessi ning kui efektiivne on raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni sisekontrollisüsteem juhtkonna ja töötajate hinnangul. Uurimuse käigus küsitleti kahe organisatsiooni juhte ja Eesti suuremate raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide töötajaid. Töö eesmärgi saavutamiseks valis autor analüüsimiseks Eesti ühe suurema raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni sisekontrollisüsteemi ja juhtimispraktika. Tulemustest selgus, et sisekontrollisüsteemi olemus organisatsiooni juhtimisprotsessis on töötajate seas alahinnatud ning selle mõju tööprotsessidele ebaselge või koormav. Lisaks ilmnas, et töötajate ja juhtkonna hinnang sisekontrollisüsteemi efektiivsusele on erinev. Samas on näha, et siiski lisab efektiivne sisekontrollisüsteem organisatsioonile väärtust.

Märksõnad: organisatsiooni juhtimine, sisekontrollisüsteem, sisekontroll, riskijuhtimine

SISSEJUHATUS

Kaasaegsete organisatsioonide üheks eduteguriks on eesmärkide püstitamine ning tegevuste määramine nende eesmärkide saavutamiseks. Tulenevalt organisatsiooni äritegevusest võivad eesmärkide täitmist ohustada erinevad sündmused ja riskid, mis omakorda mõjutavad organisatsiooni arenguprotsessi. Viimastel aastakümnetel on organisatsioonid üritanud välja töötada erinevaid kontrollimehhanisme, et tuvastada võimalikke riske ja tegevuste kõrvalekaldeid. Kontrollide kogumit, mis on integreeritud organisatsiooni erinevatesse tegevusprotsessidesse, nimetatakse sisekontrollisüsteemiks. Sisekontrollisüsteemi eesmärk on tagada juhtkonnale küllaldane kindlus, et seatud eesmärgid täidetakse ning selleks on rakendatud optimaalseid jõupingutusi.

Kuna akadeemilistes artiklites on avaldatud seisukohti, et sisekontrollisüsteemi olemasolu iseenesest ei taga juhtimisprotsessi kvaliteedi paranemist, on autori arvates vajalik hinnata sisekontrollisüsteemi olemuse mõju ja tulemuslikkust organisatsiooni juhtimisprotsessis. Edukatel organisatsioonidel on selge arusaamine sellest, milline on organisatsiooni väärtus klientide ja omanike jaoks. Organismid püüavad täita kvaliteediootusi, otsides võimalusi, kuidas tegevusprotsesse järjepidevalt täiustada. Tõhus kvaliteedijuhtimissüsteem eeldab, aga, et organisatsioonis on toimiv sisekontrollisüsteem. Enim kasutatavad kvaliteedijuhtimismudelid on terviklik kvaliteedijuhtimine ja ISO kvaliteedijuhtimissüsteem. Et kindlustada organisatsiooni eesmärgipärane tegevus, on autori hinnangul oluline käsitleda ka riske ja nende juhtimise olemust ning tähtsust organisatsiooni juhtimissüsteemis. Riskid on organisatsiooni tegevuse igapäevane osa ja neid ei ole võimalik täielikult vältida, mistõttu tuleb neid juhtida. Riskijuhtimise eesmärk on rakendada riskide maandamistegevusi, et riskid juhtkonnale aktsepteeritava tasemeni viia. Üks populaarsemaid ja laialt levinumaid meetodikaid on Treadway Komisjoni Sponsororganisatsioonide Komitee riskide juhtimise raamistik. Autoril on suhtlusest organisatsioonide juhtide ja töötajatega kujunenud arusaam, et sisekontrollisüsteem on organisatsioonis loodud eelkõige selleks, et tõsta kliendi rahulolu ja tegevuste tulemuslikkust, kuid selget mõju ja kasu tegevustele ei

tajuta. Magistritöö eesmärk on analüüsida, kui tõhusad on organisatsiooni sisekontrollisüsteem ja juhtimisprotsess ning kuidas oleks efektiivsust võimalik suurendada. Selle saavutamiseks on vajalik luua ülevaade organisatsiooni juhtide ja töötajate hinnangutest sisekontrollisüsteemi olemusele ja organisatsioonikultuurile ning leida võimalikud kitsaskohad, mille parandamisel oleks võimalik sisekontrollisüsteemi efektiivsust seatud eesmärkide saavutamiseks suurendada. Magistritöö tulemuste põhjal koostatakse soovitusel, kuidas tõsta sisekontrollisüsteemi efektiivsust ja parandada juhtimisprotsessi kvaliteeti.

Eesmärgi täitmiseks on püstitatud järgmised ülesanded:

1. Anda ülevaade organisatsiooni juhtimise olemusest ja ülesannetest.
2. Anda ülevaade sisekontrollisüsteemi olemusest ja rakendamisest.
3. Anda ülevaade riskijuhtimise olemusest ning rollidest ja kohustustest riskijuhtimise protsessis.
4. Analüüsida Eesti ühe suurema raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni sisekontrollisüsteemi efektiivsust ja juhtimispraktikat.
5. Teha ettepanekuid, kuidas tõsta sisekontrollisüsteemi efektiivsust ja arendada juhtimisprotsessi.

Töö käigus püstitatakse järgmised hüpoteesid:

Hüpotees 1: efektiivne sisekontrollisüsteem on oluline organisatsioonile väärtust lisav faktor.

Hüpotees 2: loodud sisekontrollisüsteemid täidavad efektiivselt ülesandeid organisatsiooni erinevates aspektides.

Hüpotees 3: sisekontrollisüsteemi efektiivsus on oluline, et tagada juhtimisotsuste kvaliteet.

Hüpotees 4: organisatsioonikultuur on oluline töötajate motivatsiooni mõjutav faktor.

Hüpotees 5: organisatsiooni sisekontrollisüsteemi olemus ja mõju tööprotsessidele on töötajate seas vähe mõistetud.

Hüpoteeside kontrollimine ja uurimuse tulemused on toodud magistritöö kolmandas peatükis. Tulemuste põhjal teeb autor ettepanekud sisekontrollisüsteemi efektiivsuse ja juhtimisprotsessi kvaliteedi tõstmiseks organisatsioonis.

Magistritöö koosneb kolmest osast, mis omakorda jagunevad alapeatükkideks. Esimeses peatükis antakse asjakohase kirjanduse ülevaade, milles käsitletakse sisekontrollisüsteemi osatähtsust organisatsioonijuhtimises, tuuakse välja akadeemilises kirjanduses sagedamini esinevad teooriad ning luuakse ettekujutus organisatsiooni juhtimisprotsessist. Esimese peatüki lõpus selgitatakse sisekontrollisüsteemi, sisekontrolli ja

siseauditi olemust. Teises peatükis tuuakse välja info, mis puudutab organisatsiooni riskijuhtimise olemust ja tähtsust organisatsioonis. Antakse lühiülevaade juhtkonna ja töötajate rollidest ja kohustustest riskijuhtimises. Esimese ja teise peatüki aluseks on INTOSAI tegevusjuhised riigikontrolli standardite rakendamiseks ning Rahvusvahelise Siseaudiitorite Instituudi ja Treadway Komisjoni Sponsororganisatsioonide Komitee tegevusjuhised. Olulisteks andmeallikateks on Eesti Rahandusministeeriumi juhendmaterjalid ja internetilehekülgedel avaldatud uuringud ning artiklid. Eestikeelse kirjanduse vähese kasutamise põhjus on vastavasisuliste allikate puudumine.

Kolmanda peatüki kvalitatiivsete andmete kogumine toimus läbi struktureeritud intervjuude ja küsimustiku kaudu. Analüüsi aluseks organisatsioonideks on raamatupidamisteenust osutav organisatsioon Rödl & Partner OÜ ja EFTA Accounting OÜ ning teiste suuremate raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide töötajad. Kolmandas peatükis tuuakse välja küsitluse tulemused koos analüüsiga. Tulemuste põhjal tehakse järeldused ja esitatakse soovitused sisekontrollisüsteemi efektiivsuse suurendamiseks juhtimisprotsessis.

1. SISEKONTROLI RAAMISTIK ORGANISATSIOONIS

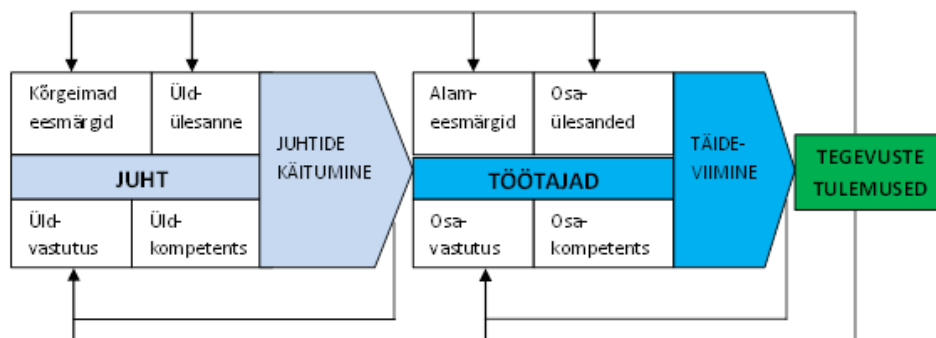
1.1. Organisatsioonijuhtimise olemus ja kvaliteedijuhtimine

Juhtimine algab eesmärkide püstitamisega ja lõpeb tegevuste tulemustega, sisaldades nii juhtide käitumist kui ka tegevuste täideviimist töötajatelt.

Organisatsiooni juhtimist võib defineerida mitmeti:

- Juhtimine on protsess, mis võimaldab saavutada organisatsiooni eesmärgid ressursside plaanimise, organiseerimise ja kontrollimise kaudu.
- Juhtimine on organisatsiooni ja tema keskkonna tasakaalu säilitamine.
- Juhtimine on kompleksne tegevus, mille käigus ühendatakse inimvara- ning rahalised- ja materiaalsed vahendid, et saavutada organisatsiooni eesmärgid.

Juhtimine juhtide ja töötajate tegevuste kaudu on kirjeldatud joonisel 1.



Joonis 1. Juhtimine juhtide ja töötajate tegevuste kaudu

Allikas: Kreegimäe 2010a

Organisatsiooni juhtimiseks on vaja vähemalt kolme omavahel seotud elementi:

- juhtimissubjekt (kes juhib?);

- juhtimisobjekt (mida juhtida?);
- juhtimisvahendid (millega objekti mõjutatakse ja kontrollitakse?).

Juht kui subjekt mõjutab, alluv kui subjekt juhib otseselt ülesannet või protsessi kui objekti. Juhtimise tõhusaks toimimiseks on vajalik subjektide omavaheline suhtlemine. (Kreegimäe 2010a)

Juhid peaksid planeerima ja keskenduma tulevikku suunatud tegevustele. See aga nõuab edukat eesmärgiseadmist ja õigete otsuste langetamist. Eesmärkide saavutamiseks peaks juht planeerima organisatsioonis töödejaotust selliselt, et õiged inimesed teeksid õigeid tegevusi. Juhid, kes on head organiseerijad, omavad sageli ka head otsustusvõimet ning oskavad inimesi juhtida. Kuna personal on iga organisatsiooni peamine ressurss, peaks hea juht tööde jaotamisel arvestama töötajate võimekusega, et saavutada tegevuste efektiivsus. (Anderson 1988, 7)

John P. Kotter, rahvusvaheliselt tuntud, kui kõige hinnatum muudatuste juhtimise spetsialist jõudis oma uuringutele tuginedes järgmistele järeldustele:

- 1) Edukad organisatsioonid teavad, et suuremad hüpped on alati seotud suuremate võitudega.
- 2) Edukas ulatuslik muudatus on keeruline ja toimub kaheksasammulisena: suurenda möödapääsmatustunnet; pane kokku juhtgrupp; pane paika visioon; edasta sõnum toetuse saamiseks; anna tegevusvabadus; saavuta lühiajalised tulemused; tegutse edasi; kinnista muudatus.
- 3) Kõigi kaheksa sammu keskne väljakutse on muuta inimeste käitumist.
- 4) Käitumise muutmine ei tähenda mitte niivõrd analüüsi pakkumist, et mõjutada mõtlemist, kui aidata inimestel näha tõde mõjutamiseks nende tundeid.

Eliyahu Goldratt, rahvusvaheliselt tuntud, kui juhtimisteoreetik ja praktiline õpetaja, oli ärimõtlejana väga süsteemne, iga tema seisukoht põhines loogikal. Goldratt töötas välja väga laialt kasutamist leidnud piirangute teooria, mis andis kasutajatele ette kindlad etapilised käitumismudelid:

- määratlege süsteemi piirangud;
- otsustage, kuidas piirangutest maksimaalne tulemus välja pigistada;
- allutage kõik muu eelnevale otsusele;
- tõstke süsteemi piirangute taset;

- olles piirangu(d) ületanud, minge tagasi esimese sammu juurde ja korrake tegevust kõrgemal tasemel. (Kreegimäe 2010b)

Edukatel organisatsioonidel on selge arusaamine sellest milline on organisatsiooni väärtus klientide ja omanike jaoks. Organisatsioonid püüavad täita ootusi kvaliteedi suhtes, mõõtes tulemuslikkust ja otsides võimalusi, kuidas järjepidevalt protsesse ja tooteid paremaks teha. Kvaliteet, tulemuslikkus ja väärtus on omavahel seotud kontseptsioonid. Kvaliteedi protsess võib tõsta tulemuslikkust ja vähendada väärtust ning tulemuslikkuse parendamine võib tõsta kvaliteeti. Kõik kolm elementi on tähtsad, et kindlustada organisatsiooni edu. Kvaliteet on suhteline ja kordumatu, mille olemasolu saab mõõta ainult võrreldes või hinnates kahte toodet aktsepteeritud standardite kogumist lähtuvalt. 2011. aastal kirjeldas Aghapour koos kolleegidega kolmnurkse seose organisatsiooni edu, kliendirahulolu ja kvaliteedi vahel. Tulemuslikkust võib mõista kui organisatsiooni eesmärgini jõudmist ning tegevuste väljundit. Tulemuslikkuse mõõtmisel tuleb arvesse võtta nii jätkuvaid tegevusi organisatsioonis kui ka lõplikke tulemusi. (Pitt 2014)

2014. aastal tsiteeris Warren Buffet investeerimisguru Ben Grahmi, kui ta kirjutas: „Hind on see, mis sa maksad. Väärtus on see, mis sa saad.“ Sarnaselt kvaliteedile on väärtus subjektiivne ja abstraktne kontseptsioon. Väärtus varieerub indiviidide ja organisatsioonide lõikes. Arusaamine väärtusest on iga organisatsiooni edu keskmeks. (Pitt 2014)

Brundani arvates on organisatsiooni tulemuslikkuse juhtimist vajalik eristada kolmel tasandil:

- strateegilisel,
- operatsioonilisel, ning
- individuaalsel tulemuslikkuse juhtimise tasandil.

Üheks oluliseks suunaks on viimastel aastatel olnud strateegilise ja individuaalse tulemuslikkuse juhtimise integratsioon. Organisatsiooni kui terviku eesmärkide saavutamine on tihedalt seotud organisatsiooni liikmete (töötajate) individuaalsete eesmärkide saavutamise ja mõõdetav organisatsiooni tulemuslikkuse näitajatega (mõõdikutega ehk indikaatoritega). Oluline on tõsta kõigi töötajate tulemusvastutust organisatsiooni eesmärkide saavutamisel ning strateegia elluviimisel. (Türk *et al* 2011)

Sisekontrollisüsteemi üks põhieesmärke on kvaliteedijuhtimine. Tõhus kvaliteedijuhtimise süsteem eeldab organisatsioonis toimivat sisekontrollisüsteemi. Kvaliteedijuhtimine

on protsess organisatsioonis, millega soovitakse saavutada kliendi või üldisemalt huvipoolse rahulolu organisatsiooni poolt pakutava väärtusega.

Kvaliteedijuhtimine on üldise juhtimistegevuse osa, mis määratleb ja realiseerib kvaliteedipoliitika. Kvaliteedipoliitika annab raamistiku kvaliteedieesmärkide püstitamiseks ja ülevaatuseks. Kvaliteedieesmärgid peavad olema kooskõlas kvaliteedipoliitikaga ja pideva parendamise kohustusega ning nende saavutus peab olema mõõdetav.

Tippjuhtkond peab tagama, et kvaliteedipoliitika:

- sobib kokku organisatsiooni eesmärgiga;
- sisaldab nõuete rahuldamise ja kvaliteedijuhtimissüsteemi mõjususe pideva parendamise kohustust;
- näeb ette raamistiku kvaliteedieesmärkide püstitamiseks ja ülevaatuseks;
- on organisatsioonis teatavaks tehtud ja mõistetud.

Protsessikeskse kvaliteedijuhtimise põhimõtted võttis kasutusele Rahvusvaheline Standardorganisatsioon (edaspidi ISO, ingl *International Organization for Standardization*) ja saavutas teiste ees suure eelise kvaliteedistandardite seeriaga ISO 9000, mis on enimkasutatavaid kvaliteedijuhtimise mudeleid. (Hansen)

ISO 9000 esitab organisatsioonile järgmised nõuded:

- tegevused ja toimingud tuleb dokumenteerida vastavalt ISO 9000 standardile;
- teha tööd vastavalt nendele dokumentidele;
- koguda ja säilitada andmeid, mis tõendavad kvaliteedisüsteemi toimimist.

Terviklik kvaliteedijuhtimine (edaspidi TQM, ingl *Total Quality Management*) on ISO kvaliteedijuhtimissüsteemi kõrval teiseks enamkasutatavaks mudeliks kvaliteedijuhtimisel. TQM on organisatsioonis loodud struktureeritud süsteem, tagamaks rahulolu suhetes sisemiste ja väliste klientidega ning tarnijatega.

Terviklik kvaliteedijuhtimine põhineb järgmistele põhimõtetele:

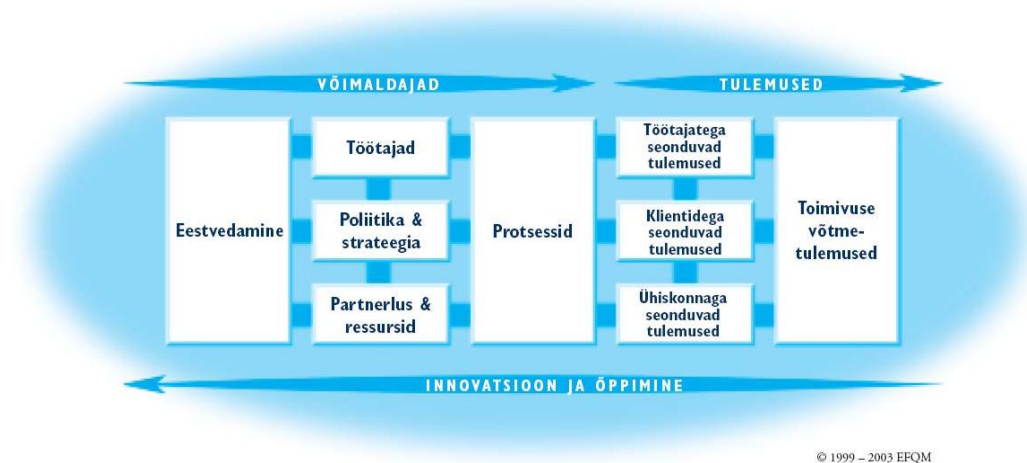
- kliendikesksus ja tulemustele orienteeritus;
- organisatsiooni töötajate arendamine ja kaasamine meeskonnatöös;
- protsessidel tuginev juhtimine, pidev õppimine ja parendamine. (Pitt 2014)

Philip Bayard Crosby (1926-2001), ärimees ja juhtimisteoreetik, sõnastas neli kvaliteedijuhtimise põhiideed:

1. Kvaliteet tähendab nõuetele vastavust.
2. Ennetamine - odavam on teha õigesti esimesel korral, kui hiljem vigu parandada.

3. Tulemus peab olema ilma vigadeta, ligilähedane tulemus ei ole piisav.
4. Kulutused kvaliteedi tagamiseks – kvaliteedimõõtmine on mittevastavuste vältimiseks. (Reference for ...)

Tervikliku kvaliteedijuhtimise põhimõtted on võetud aluseks organisatsiooni täiusmudelite väljatöötamisel. Täiuslikkusmudeli ülesehitus on toodud joonisel 2.



Joonis 2. EFQM täiuslikkusmudel

Allikas: Eesti juhtimiskvaliteedi auhind

Kolm kõige tuntumat kvaliteediauhinna mudelit maailmas on Demingi kvaliteediauhinna mudel Jaapanis, Malcolm Baldrige'i kvaliteediauhinna mudel Ameerikas ja Euroopa Kvaliteedi Sihtasutuse (edaspidi EFQM, ingl *The European Foundation for Quality Management*) organisatsioonilise täiuslikkuse mudel Euroopas. Eesti Juhtimiskvaliteedi mudel põhineb Euroopa väike- ja keskmise suurusega organisatsioonide jaoks loodud raamistikul. Sõltumata tegevusvaldkonnast, suurusest, struktuurist või küpsusest vajavad arengule keskenduvad organisatsioonid sobivat raamistikku. EFQM täiuslikkusmudel on selleks praktiline töövahend.

Et olla edukas, peab terviklikku kvaliteedijuhtimist rakendama organisatsiooni toimivusele, mida tuleks mõõta tasakaalus tulemuskaardiga, kaasa arvates kliendiga seonduvad tulemused. Seda võib saavutada hea plaanimisega ja protsesside parendamisega personali kaasamise läbi.

Tasakaalus tulemuskaart on uuem lähenemine strateegilisele juhtimisele, mis on välja töötatud Robert Kaplan ja David Nortoni poolt. Tasakaalus tulemuskaart on strateegiline juhtimissüsteem, mis võimaldab organisatsioonil selgitada oma missiooni ja strateegiat ning üle kanda need ka tegevustesse. See valmistab ette tausta nii sisemiste protsesside kui ka väliste tagajärgede järjepidevaks strateegilise tulemuslikkuse tõestamiseks.

Tasakaalus tulemuskaart toetub põhimõttele, et nii finantsilised kui mittefinantsilised näitajad on lahutamatu osa organisatsiooni infosüsteemist selle kõigil tasanditel. Metoodika eeldab, et organisatsiooni tulemuslikkust mõõdetakse nelja arengu perspektiivis ning arendatakse asjakohane meetrika, kogutakse vajalikke andmeid ning analüüsitakse neid vastavalt igale nendest perspektiividest:

- innovatsiooni ja õpivalmiduse perspektiivis;
- sisemise võimekuse perspektiivis;
- kasutaja/kliendi perspektiivis;
- finantsilises perspektiivis.

Seega kujutab tasakaalus tulemuskaart endast püüet saavutada tasakaalu väliste (omanikele, klientidele suunatud) ja sisemiste (äriprotsessid, innovatsioon, õppimine ja areng) näitajate vahel; tagajärgi (eelneva tegevuse tulemuslikkust) kajastavate näitajate ja tulevaste edu mõjutavate tegurite vahel, samuti objektiivselt mõõdetavate tulemuslikkusnäitajate ning neid mõjutavate subjektiivsete ja mõningal määral hinnanguliste tegurite vahel. (Lepik 2010)

Venkatraman ja Gering (2000), tõid välja neli olulist elementi tasakaalus tulemuskaardi edukaks rakendamiseks:

1. Sõnasta strateegia - organisatsiooni strateegia peab olema tehtud selgesõnaliselt ning olema aluseks tulemuskaardi koostamisele.
2. Vali meetmed - tulemuslikkuse meetmed peavad olema soetud strateegiaga ning meetmete vahelised suhted peavad olema selgesti arusaadavad.
3. Määra ja täpsusta - tulemuslikkuse meetmed tuleb organisatsioonis paika panna, et tulemuskaart muutuks organisatsioonis kasutatavaks.
4. Tegele töötajatega - inimeste ja muudatuste juhtimine peab olema efektiivselt korraldatud.

Magistritöö autor leiab, et kaasaegsete organisatsioonide eesmärkide täitmine on järjest enam seotud töötajate individuaalsete eesmärkide saavutamisega. Esineb seos töötajate motiveerituse ja tegevuste efektiivsuse vahel. Tulemuslikkuse hindamine läbi töötajate

kaasamise, võimaldab autori hinnangul tõsta töötajate motivatsiooni ja seeläbi tööprotsesside tõhusust. Lisaks leiab autor, et organisatsiooni üheks eduteguriks on kliendi rahulolu, mistõttu on oluline käsitleda kvaliteedijuhtimist kui sisekontrollisüsteemi osa. Kvaliteedijuhtimine võimaldab tõsta organisatsiooni konkurentsivõimet ja luua lisaväärtust kliendile ning läbi selle tõsta kliendi rahulolu.

1.2. Organisatsiooni struktuur ja juhtimisprotsessi ülesanded

Organisatsiooni struktuur kirjeldab traditsiooniliselt viisi, kuidas organisatsioon on jaotatud töörühmadeks ning kuidas on korraldatud aruandlus ja võimusuhted, mis seovad organisatsioonis töötavaid üksikisikuid ja rühmi.

Organisatsioon on korraldatud teatud hierarhiasse, mis määrab ära võimuliinid. Nii tagatakse, et töötaja teab, kellelt ta saab teavet ja juhiseid ning kelle ees ta oma tööst aru annab. Need vastutussuhted moodustavad hierarhilise struktuuri – mida kõrgemal hierarhias liikuda, seda vähem on juhikohti, kuid seda suurem on ka vastutus. Hierarhia ülemises tipus asetseb tippjuht, kes vastutab kogu organisatsiooni töö eest.

Juhtimise puhul tuleks vaadelda ka tsentraliseerituse ja detsentraliseerituse määra organisatsioonis. Väga tsentraliseeritud organisatsioonis hoiab juhtkond kontrolli oluliste otsuste üle üldiselt enda käes. Osakonnajuhatajatega võidakse konsulteerida otsuste osas, mis otseselt neid puudutavad, kuid otsustamisõigus on siiski juhtkonna käes. Kui tippjuhtkond annab võimaluse otsustamisel osaleda või otsustada seal, kus töö tegelikult toimub on tegu detsentraliseeritud struktuuriga. Kui töötajatele antakse otsustusautonoomia, kaasneb sellega tavaliselt vabadus töötada eelarve piires, valides ise töömeetodid ning suheldes ise vajalike klientidega.

Tsentraliseeritud struktuuris on üldine kontroll mõne üksikisiku käes. Sellise süsteemi eelis on, et otsused on tõenäoliselt järjekindlamad ning madalamatel astmetel peaks töö olema lihtsam, sest ei tule teha olulisi otsuseid. Tsentraliseeritud süsteemi puudus on, et otsustamine võib olla aeglustatud ning eesliinitöötajad võivad tunda, et nad ei tohiks juurelda asjade üle, mis nende meelest on tähtsad. Detsentraliseeritus peaks teoreetiliselt paremini tööle motiveerima, sest otsuseid tehakse seal, kus töö tegelikult toimub ning organisatsioon saab kliendi vajadustele reageerida kiiremini ja tõhusamalt. Kuid detsentraliseeritud ainuüksi ei kutsu esile suuremaid muutusi juhtide käitumises. Personalijuhtimises tuleks kasutada

sobivaid võtteid nagu näiteks värbamise, koolitus ja tasusüsteemi. Selle kaudu luuakse tingimused uue käitumisviisi arenemiseks. (Brooks 2008, 200-201)

Organisatsioon tervikuna soovib saavutada majanduslikke ja sotsiaalseid eesmärke, tippjuhtkond aga seisab pidevalt silmitsi küsimusega, kuidas luua ja säilitada organisatsiooni konkurentsivõimet. Juhtkond seirab pidevalt nii turge, kus tegutsetakse kui ka konkurentide tegevust. Kuid sama tähelepanelikult kui väliskeskkonnas toimuvat tuleb jälgida ka arenguid organisatsiooni sees. Organisatsiooni sees kerkivad küsimused ja probleemid võivad olla seotud struktuuriga: sellel võib olla otsustav mõju organisatsiooni töötajate suutlikkusele saavutada jätkuvalt häid tulemusi.

Juhtimistegevus on suunatud sellele, et organisatsioon saavutaks oma eesmärgid. Tegevused eesmärgi saavutamiseks peavad olema efektiivsed. Samal ajal ressursid, mida kasutatakse on piiratud, mistõttu tuleb neid kasutada säästlikult.

Juhtimise kvaliteedist on mõjutatud personal, sellest sõltub protsesside efektiivsus ning klientide rahulolu ja lojaalsus. Määrava tähtsusega on otsustamise kvaliteet – mida, keda, millal, kui palju, kuidas jne, need on juhtide igapäevased küsimused, millele tuleb neil endil vastus leida. (Kreegimäe 2010a)

Administratiivse koolkonnarajaja prantsuse soetööstur ja juhtimisteoreetik Henri Fayol (1841-1925) sõnastas juhtimise funktsioonid:

- planeerimine, millega juht määrab tegevuskäigu ja otsused;
- organiseerimine, millega määratakse ülesanded ja võimusuhted. Selle osategevusega luuakse masinate, materjalide ja inimeste niisugune kombinatsioon, mis tagab planeeritud tegevuse;
- käsutamine, mis tähendab, et juhid peavad tagama alluvatega kahepoolse suhtlemise, pidevalt hindama organisatsiooni struktuuri ja oma alluvate tegevust ning vajadusel tegema kõhklemata muutusi või saamatud alluvad vallandama;
- koordineerimine hõlmab tegevusi, mis seovad üksiktegevused tervikuks ja suunavad need üldiste eesmärkide täitmisele;
- kontroll tähendab tegevuse vastavuse tagamist plaaniga. (Kreegimäe 2010b)

Bürokratliku juhtimisteooria koolkonna rajaja majandusteadlane ja juhtimisteoreetik Max Weber (1864-1920) oli seisukohal, et organisatsioon peaks töötama nagu õlitatud masinavärk. Selleks on aga vaja, et organisatsioonis oleksid:

- selge tööjaotus ja hierarhia;

- formaalsed reeglid ja protseduurid;
- tulemuste hindamise alusel toimiv edutamissüsteem. (Üksvärv 2004)

Weberi hinnangul võis organisatsioon olla rohkem või vähem bürokraatlik, kuid mida bürokraatlikum on organisatsioon, seda tõhusamaks muutub selle tegevus. Pidades sellega silmas organisatsiooni, kus:

- inimestel on selged ülesanded ja kohustused;
- hierarhiline struktuur tingib selle, et peaaegu kõik töötajad kannavad ette ülemusele ning neil võib omakorda olla alluvaid;
- välja on töötatud reeglid ja protseduurid, mille järgi ülesandeid täidetakse;
- kõrgematel positsioonidel on inimesed, keda kaastöötajad väärtustavad;
- töötajad käituvad erapooletult ja emotsioone kõrvale jättes, neid motiveerib kohusetunne ning soov saavutada organisatsiooni eesmärgid. (Brooks 2008, 142)

Autori hinnangul ei saa kaasaegsete organisatsioonide juhtimisel lähtuda ainult ühest juhtimispõhimõttest. Efektiivne juhtimissüsteem eeldab erinevate juhtimispõhimõtete kombineerimist, et luua parim juhtimispraktika. Autori arvates on teadlikul organisatsioonikultuuri kujundamisel oluline lähtuda püstitatud eesmärkidest, sest sellest sõltub töötajate ja klientide rahulolu ning protsesside efektiivsus.

1.3. Sisekontrollisüsteemi mõiste ja olemus

Sisekontrollisüsteem on asutuses rakendatav seaduslikkusele ja otstarbekusele suunatud terviklik abinõude kogum, mis võimaldab tagada:

- õigusaktidest kinnipidamise;
- vara kaitstuse raiskamisest, ebasihipärasest kasutamisest, ebakompetentsest juhtimisest ja muust sarnasest tingitud kahju eest;
- tegevuse/protsesside toimivuse ja efektiivsuse, eesmärkide saavutamise;
- asutuse tegevuse otstarbekuse asutuse ülesannete täitmisel;
- tegevusest tõese, õigeaegse ja usaldusväärse informatsiooni kogumise, säilitamise ja avaldamise. (OÜ Interna kodulehekülj)

Sisekontroll on organisatsiooni juhtkonna ja kõigi töötajate poolt loodud dünaamilised, integreeritud protsessid, mis võimaldavad luua küllaldast kindlustunnet, et:

- tehingud ja protsessid on efektiivsed ja ökonoomsed (sh tegevusest kogutav, säilitav ja avaldatav informatsioon on tõene, õigeaegne ja usaldusväärne);
- finants- ja juhatuse aruandlus on usaldusväärne (sh vara on kaitstud raiskamiste, ebasihipärasest kasutamisest, ebakompetentsest juhtimisest ja muust sarnasest tingitud kahju eest);
- õigusaktidest ja sisemistest poliitikatest ning regulatsioonidest peetakse kinni.

Sisekontrollisüsteem hõlmab organisatsiooni kultuuri tervikuna ning organisatsiooni tegevuskava, juhtkonna seisukohti ja korraldusi, asutuses rakendatavaid töömeetodeid, protseduure, muid juhtumis- ja kontrollmeetmeid. Need omakorda peavad tagama küllaldase kindlustunde juhtidele, et organisatsiooni ette seatud eesmärgid täidetakse ning selleks on rakendatud optimaalseid jõupingutusi. Magistritöö autori arvates tuleb optimaalse kindlustunde määramisel arvestada võimalike kaasnevate riskidega. Juht peaks hindama organisatsiooni eesmärkide saavutamise ebaõnnestumise riske ning määrama maksimaalse riskitaseme. Autor leiab, et sisekontrollisüsteemis rakendatavate tegevuste ja protseduuridega seotud kulud ei tohiks ületada saadavat kasu.

Sisekontroll kui sisemine süsteem on organisatsioonis olemas sõltumata selle teadlikust arendamisest. Pigem on probleem selle funktsiooni tõhususes ja kompetentsuses. Efektiivne sisekontrollisüsteem ainult suurendab töö produktiivsust ning aitab saavutada püstitatud eesmärgid. (Aruste 2006) Mõistet *efektiivsus* defineeritakse kui suutlikkust saavutada soovitud tulemust. (Oxford Dictionary) Sisekontrollisüsteeme puudutavas kirjanduses mõistetakse sisekontrollisüsteemi efektiivsuse all sageli selle suutlikkust täita tõhusalt ülesandeid organisatsiooni erinevates aspektides.

Eesmärkide saavutamise nõuetekohaseks tagamiseks peavad protsessis osalema nii juhtkond kui ka kõikide tasandite töötajad. Sisekontrollisüsteem ei kujuta endast ühtainukest sündmust või asjaolu, vaid tegevuste jada, mis hõlmavad kõiki asutuse tegevusi. Nimetatud tegevusi rakendatakse läbivalt kogu organisatsioonis. Need on kõikehõlmavad ning moodustavad juhtkonna tegevuse lahutamatu osa. Seega võib öelda, et sisekontrollisüsteem ei kujuta endast sugugi organisatsiooni tegevustele lisatavat elementi või kasulikku, kuid siiski teatud määral koormaks olevat tegevust.

Sisekontrollisüsteem peaks olema mitte kunstlikult lisatud, vaid loomulikult lisanduv osa. Sisekontroll on planeerimise, rakendamise ja järelevalvega seotud juhtimisprotsesside lahutamatu osa. Tegevusprotsessidesse integreeritud sisekontrollisüsteem mõjutab oluliselt

kulutuste piiramist. Olemasolevatele protseduuridele ning nende poolt sisekontrolli heaks antavale panusele keskenduses ning kontrollimehhanisme põhitegevustega liites on organisatsioonil sageli võimalik vältida tarbetuid protseduure ja kulutusi. Uute, olemasolevatest protseduuridest eraldiseisvate kontrolliprotseduuride lisamisel lisanduvad kulutused. (INTOSAI)

Siseaudit on sõltumatu, objektiivne kindlustandev ja konsulteeriv tegevus, mis on suunatud väärtuse loomisele ja organisatsiooni äritegevuse täiustamisele. Siseaudit aitab kaasa organisatsiooni eesmärkide saavutamisele kasutades süsteemset ja distsiplineeritud lähenemist hindamaks ja täiustamaks riskide juhtimise, kontrolli ja ärijuhtimise kultuuri protsesside tõhusust. (The Institute of Internal Auditors kodulehekülg)

Teadlaste rahvusvahelise töörühma poolt läbi viidud üleilmne uuring CBOK 2006 (ingl *The Common Body of Knowledge*) ning CBOK *Europe* uuringu üheks eesmärgiks oli leida Euroopas kõige levinumad siseauditi tegevusvaldkonnad.

Uuringu kohaselt olid 2006. aastal Euroopas kõige levinumad operatsiooniaudit 80%, sisekontrollide ja sisekontrollisüsteemi hindamine 78%, kontrolliraamistiku seire ja arendus 62% ning pettuste ja reeglivastase ennetus ja avastamine 61%. Kogu maailmas pettuste ennetus ja avastamine 69%, riskijuhtimine 67%, regulatiivse vastavuse ja hindamise seire 64% ning ühingujuhtimine ja valitsemine 53%.

Euroopas oli ühtlaselt kõrge siseaudiitorite pühendumus sisekontrollisüsteemi ja sisekontrollide hindamisele. Eesti siseaudiitorite kõige levinumad siseauditi tegevusvaldkonnad olid uuringu kohaselt eetikavaldkond, inforiskide juhtimine, riskijuhtimine ning kontrolliraamistiku valdkondade hindamine ja seire. Teistest eristus märgatavalt Rootsi, kus siseaudiitorid tegelevad organisatsioonide eluvõimelisuse hindamisega enam kui teistes uuringus osalenud riikides. Tugevad seosed siseauditi tegevuse ning organisatsiooni strateegia ja soorituse vahel olid Austrias, Eestis, Soomes, Norras ja Šveitsis. Ressursi juhtimise ja kontrollimisega olid siseaudiitorid rohkem seotud Austrias, Eestis, Soomes, Rootsis ning Suurbritannias ja Iirimaaal. Uuringust tulenevalt sarnanesid Eesti siseauditi tegevusvaldkonnad pigem Põhjamaadega. Siseaudiitorite tegevusvaldkonnad protsentides on toodud lisas 2. (Linna 2007, CBOK 2006)

Sisekontrollisüsteemid on igasugused tegevused, protsessid, protseduurid, korrad, harjumused jms, mis tagavad juhile, et kõik on kontrolli all ja ükski riskantne aspekt ei jää kahe silma vahele. Tüüpiline näide sisekontrollisüsteemi toimimisest on organisatsiooni

sisene inventuur, mille raames kord aastas soovitakse saada kindlust, et varad on alles ja kajastatud aruandluses õigesti. Üks isik vastutab vara jooksva arvestuse eest ja raamatupidamine koostab lugemislehed. Sõltumatu isik loeb ja hindab vara väärtust ning aruandluses viiakse sisse muudatused tagamaks varade õiglane kajastamine.

Sisekontrollisüsteemid on loodud igas valdkonnas, erinevate protsesside ja tegevuste lõikes (lepingute sõlmimise protseduur, varade laoarvestus, personali- ja palgaarvestus jne) ja nendega on seotud tegelikult kõik asutuse töötajad – kas varjatult või omades konkreetset rolli. Sisekontrollisüsteem kujuneb aja jooksul loodud erinevatest kontrolliprotseduuridest, protsesside ülesehitusest ja riskide maandamiseks rakendatud sisekontrollimeetmetest. (OÜ Interna kodulehekülg)

Sisekontrolli rakendajateks on organisatsiooni töötajad ja juhtkond läbi oma tegevusprotsesside. Töötajad ja juhtkond peavad teadma, millised on nende rollid ja vastutus ning volituspiirid. Juhtkond teostab eelkõige järelevalvet ning tema ülesandeks on asutuse eesmärkide püstitamine ja üldine vastutus sisekontrollisüsteemi rakendamise eest. Sisekontrollisüsteem pakub meetmeid, mis on vajalikud riskide olemuse mõistmiseks organisatsiooni eesmärkide kontekstis; juhtkond viib sisse sisekontrolli tegevused ning teostab nende üle kontrolli ja järelevalvet.

Sisekontrolli rakendamine nõuab olulist juhtkonnapoolset algatust ning juhtkonna intensiivset suhtlemist teiste töötajatega. Sisekontrollisüsteem kujutab endast juhtkonna poolt kasutatavat tööriista, mis on vahetult seotud organisatsiooni eesmärkidega. Seetõttu kujutab juhtkond endast sisekontrolli seisukohast olulist elementi. Sellele vaatamata mängib just organisatsiooni töötajaskond süsteemi toimimisel olulist rolli. Samamoodi mõjutab sisekontrolli inimloomus. Sisekontrolli juhiste koostamisel tuleb arvestada tõsiasjaga, et inimesed ei ole oma arusaamades, suhtlemisviisides ja tegevustes alati järjepidevad. Iga töötaja toob endaga töökohale kaasa üksnes temale iseloomuliku tausta ja tehnilised oskused. Inimestel on erinevad vajadused ja prioriteedid. Kõik need tõsiasjad mõjutavad sisekontrolli süsteemi ja sisekontrollisüsteem mõjutab omakorda ka neid. (INTOSAI)

Inglismaa Hea Ühingujuhtimise Tava (ingl *UK Corporate Governance Code*) sätestab äriühingu hea tava järgmistes valdkondades: juhtkonna koosseis ja efektiivsus, juhtkonnakomitee roll, riskijuhtimine, tasustamine ning sisekontrolli korraldamine. Hea Tava eesmärk on määratleda nõukogu ja juhtkonna kohustused ja vastutus äriühingus selliselt, mis tooks äriühingule pikaajalise edu. (Financial Reporting Council) Sarnaselt Inglismaa Hea

Ühingujuhtimise Tava ja Turnbulli raportile on Eesti Vabariigi tsiviilseadustiku üldosas ja äriseadustikus sätestatud äriühingu juhtorganid ja nende rollid organisatsiooni juhtimiseprotsessis.

Nõukogu ülesanded on:

- *planeerida* äriühingu tegevust,
- *korraldada* selle juhtimist ning
- *teostada* järelvalvet juhatuse tegevuse üle.

Tulenevalt äriseadustikust on juhtkonna ülesandeks esindada ja juhtida äriühingut. Juhatuse peab tegelema kõigega, mida on äritegevuse korraldamiseks vaja teha. Kuna äriühingu asutamise eesmärgiks on tulu teenimine, hinnatakse juhatuse tegevust eelkõige sellest vaatenurgast. (Äriseadustik)

Juhatuse liikme õigused juhtimisprotsessis on:

- esindada kõikide tehingute tegemisel äriühingut – seega on juhatuse liikmel õigus sõlmida lepinguid, osta, müüa, vahetada, omandada või võõrandada äriühingu vara jms;
- juhatuse liikmetel on õigus anda töötajatele tööga seotud korraldusi ja sekkuda kõigisse personalijuhtimise küsimustesse. (EAS koduleheküljel)

Kui Eesti Vabariigi äriseadustik käsitleb sisekontrollisüsteemi ja riskijuhtimise korraldust üldisemalt, siis Inglismaa Hea Ühingujuhtimise Tava ja Turnbulli raport sätestab, et juhtkonna ülesanne on kindlaks määrata riskide olemus ja ulatus, mida organisatsioon on võimeline võtma, et saavutada strategiast tulenev eesmärk. Juhtkond peab tagama usaldusväärse riskijuhtimise ja sisekontrollisüsteemi ning kehtestama ametliku ja läbipaistva aruandluse riskijuhtimise ja sisekontrolli kajastamisel. (Financial Reporting Council)

1999. aastal avaldati organisatsiooni juhtidele Turnbulli juhised sisekontrolli rakendamiseks organisatsioonis. Turnbulli raporti kohaselt pidid juhid rakendama tasakaaluka sisekontrollisüsteemi ja regulaarselt süsteemi kontrollima. Raporti kohaselt tuli sisekontroll kehtestada kasutades riskipõhist lähenemist, mistõttu pidid organisatsioonid:

- kehtestama ärilised eesmärgid;
- nimetama eesmärkidega seotud olulised riskid;
- valima sellise sisekontrolli, mis võimaldaks ennetada riske;
- looma süsteemi, mis võimaldaks rakendada kõik vajalikud sisekontrollid ning annaks regulaarselt tagasisidet sisekontrolli kohta.

Sisekontrollisüsteemi tõhusaks toimimiseks tuleks süsteemi uuendada regulaarselt. Inglismaa Hea Ühingujuhtimise Tava sisaldab nõuet, et juhtkond peaks vähemalt kord aastas läbi vaatama ja hindama kontserni sisekontrollisüsteemi tõhusust ning teavitama sellest aktsionäre. Ülevaade peaks sisaldama kõiki sisekontrolle, sealhulgas finantskontrolli, tegevuste tõhususe kontrolli ja riskijuhtimist.

Audiitortevgevuse Nõukogu (edaspidi APB, ingl *Auditing Practices Board*), mis kehtestab auditeerimise standardid määratleb sisekontrollisüsteemi ülesanded:

1. Tagada ning arendada korrapäraseid ning optimaalseid tööprotsesse – luua süsteemid, mis tagavad, et kõik majandustehingud oleks kajastatud (äritegevus toimub korrektselt) järgides organisatsiooni sisepoliitikat (näiteks hea klienditeenindus).
2. Varade kaitse ja säilivus – varade nagu hooned, autod, raha (kõik, mida on võimalik füüsiliselt katsuda) kaitse läbi teiste varade (need varad mida ei ole võimalik füüsiliselt katsuda, näiteks organisatsiooni intellektuaalomand).
3. Pettuste ning vigade ennetamine ja avastamine – hõlmab pettuseid ja vigu nii operatiivsel tasandil kui ka strateegilisel tasandil (bilansiväline arvestus või ebakorrektsed arvestuspõhimõtted (näiteks Enron)).
4. Täpne ja täielik raamatupidamisdokumentatsioon – tagada kõikide majandustehingute kajastamine, vältida varade ja tulude ülehindamist või kohustuste ja kulude alahindamist.
5. Õigeaegselt koostatud ja esitatud finantsinformatsioon – riiklikult kehtestatud aruannete esitamise tähtajad (Ameerika Ühendriikides on paljude aruannete esitamise tähtajad 60 päeva). Eesmärgiks on tagada vajaliku finantsinformatsiooni kättesaadavus. (Kaplan Financial Knowledge Bank kodulehekülg)

Magistritöö autori hinnangul on sisekontrolli, kui sisemise süsteemi teadvustamine ja pidev täiustamine organisatsioonis oluline, et saavutada organisatsiooni eesmärgid. Efektive sisekontrollisüsteem võimaldab suurendada töötajate tegevuste produktiivsust ning vältida tarbetuid kulutusi. Tulenevalt tõsiasjast, et sisekontrolli rakendajateks on organisatsiooni juhtkond ja töötajad, on autori arvates oluline, et ollakse teadlikud oma rollidest ja kohustustes sisekontrollisüsteemis. Riskide juhtimine on organisatsiooni sisekontrollisüsteemi lahutamatu osa, mistõttu on autor käsitlenud järgmises peatükis riskide juhtimise olemust ning juhtkonna, töötajate ja siseauditi üksuse rolli riskide juhtimise protsessis.

2. RISKIDE JUHTIMINE ORGANISATSIOONI SISEKONTROLLISÜSTEEMIS

2.1. Riskide juhtimise olemus ja selle tähtsus organisatsioonis

Kindlustamaks organisatsiooni eesmärgipärane tegevus on magistritöö autori hinnangul oluline uurida riskide ja nende juhtimise olemust ning selle tähtsust organisatsiooni juhtimissüsteemis. Autori arvates on efektiivse sisekontrollisüsteemi eelduseks tõhus riskide juhtimise süsteem, mis võimaldab määratleda organisatsiooni eesmärkide saavutamist mõjutavad ohud.

Risk on võimalik oht, et mingi sündmus, tegevus või tegevusetus võivad põhjustada vara või maine kaotuse ning ohustada organisatsioonile pandud ülesannete tulemuslikku täitmist. Ülesannete tulemuslikkuse saavutamise hindamisel on oluline milliste kuludega ja millises mahus eesmärk saavutati. Erasektoris on üheks tähtsaimaks tulemuslikkuse saavutamise mõõdupuuks organisatsiooni kasum ja kliendi rahulolu. Risk ei ole ainult negatiivne nähtus, vaid riskide tuvastamise ja maandamisega kaasneb alati võimalus midagi paremaks muuta.

Viis põhimõtet, mis võimaldavad riskijuhtimisega paremini tegeleda on:

1. Igaühe vastutus
2. Kaasamine
3. Ennetus
4. Pikaajaline planeerimine
5. Koostöö

Riskid on organisatsiooni tegevuse igapäevane osa ja neid ei ole võimalik täielikult vältida, mistõttu tuleb neid juhtida. Riskijuhtimine peaks olema iga organisatsiooni strateegilise juhtimise keskmes. Riskide juhtimise näol ei ole tegemist konkreetsete tegevuste jadaga, vaid pigem on see organisatsiooni mõtteviis või kultuuri osa. Riskide juhtimine peaks

olema läbi mõeldud tegevus, mis läbib organisatsiooni kõiki tasandeid ning mille tulemusena ollakse ootamatusteks ette valmistatud. (Sisekaitseakadeemia kodulehekülg)

Organisatsiooni riskijuhtimine on protsess, mida mõjutavad organisatsiooni tegevjuhtkond, juhatus ja ülejäänud personal. Riskijuhtimist kohaldatakse strateegiate loomisel organisatsiooni üleselt. Riskijuhtimine on loodud määratlema sündmused, mis võivad mõjutada organisatsiooni ning juhtima riske erinevates tegevustes andmaks mõistlikku kindlustunde, et organisatsiooni eesmärgid saavutatakse. (The Institute of Internal Auditors Research Foundation 2012, 43)

Riskide juhtimise eesmärgiks on:

- defineerida ohud ja võimalused, mis võivad mõjutada asutuse eesmärkide saavutamist ja strateegiate rakendamist;
- viia tegevusega kaasnevad riskid juhtkonnale aktsepteeritava tasemeni;
- rakendada ja monitoorida riskide maandamistegevusi viimaks riskid aktsepteeritava tasemeni.

Riskide juhtimine koosneb järgmistest osadest:

- riskide tuvastamisest;
- riskide hindamisest;
- riskide maandamisest.

Riskide juhtimisel on organisatsioonis oluline tähtsus, sest riskijuhtimine:

- loob organisatsiooni tegevusele järjepidevuse ja kontrolli raamistiku;
- aitab kaasa otsustamisele, planeerimisele ja prioriteetide seadmisele, luues organisatsiooni tegevusest, ohtudest ja võimalustest struktureeritud arusaama;
- suunab kapitali ja ressursside efektiivsemat kasutamist;
- kaitseb firma mainet;
- arendab inimesi ja kogu organisatsiooni teadmiste baasi;
- optimeerib tegevuse efektiivsust;
- aitab vältida ebameeldivaid üllatusi;
- teadvustab, et riskid on igapäevaelu loomulik osa, mida ei saa vältida, kuid saab juhtida. (Liigand 2005)

Treadway Komisjoni Sponsororganisatsioonide Komitee (edaspidi COSO, ingl *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*) riskide juhtimise raamistik on üks populaarsemaid ja laialtlevinumaid meetodikaid, mis kirjeldab protsessi

erinevate etappide tähtsust ja omavahelisi seoseid läbi erinevate organisatsiooni juhtimistasandite ning -funktsioonide. Riskide juhtimise protsess koosneb seega järgmistest osategevustest:

- organisatsiooni sisemise (kontrolli) keskkonna kujundamine;
- eesmärkide püstitamine;
- sündmuste ehk potentsiaalsete riskide määratlemine;
- riskide hindamine;
- riskide maandamiseks sobivate strateegiate kujundamine;
- kontrollitegevused riskide haldamiseks;
- informatsioon ja kommunikatsioon;
- monitooring riskide maandamiseks rakendatud strateegiate üle.

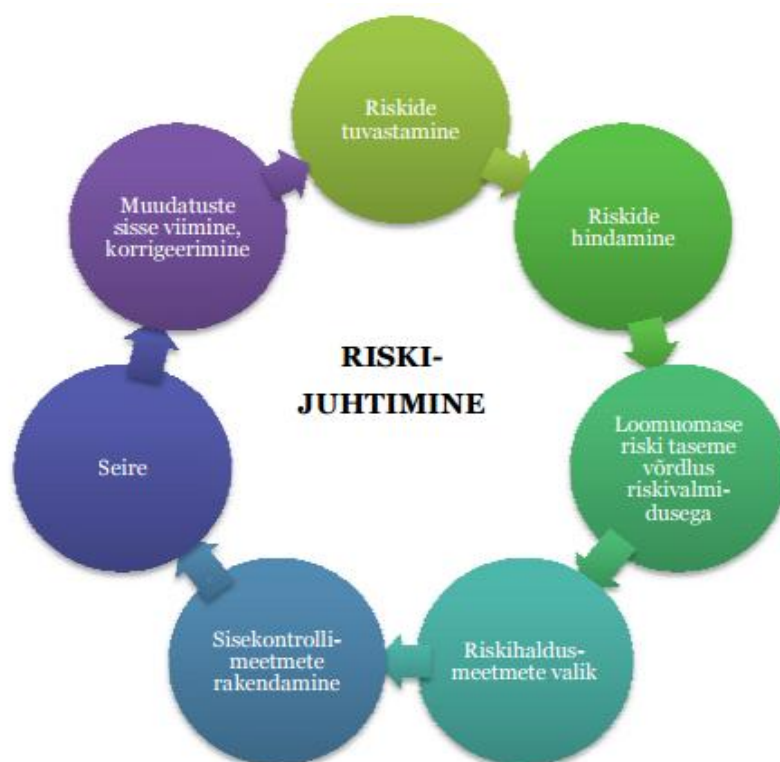
Lähtudes COSO ettevõtte riskijuhtimise (edaspidi ERM, ingl *Enterprise Risk Management*) raamistikust võib väita, et organisatsiooni riskide juhtimise protsess aitab parandada organisatsiooni võimet:

- määrata organisatsioonile või selle üksusele vastuvõetavat riskitaset lähtuvalt püstitatud eesmärkidest;
- ühendada organisatsiooni kasvupotentsiaal ja kasumlikkus riskidega ja neist tulenevate ohtudega;
- võtta vastu parimaid võimalikke otsuseid riskide maandamiseks;
- kindlustada organisatsiooni tõhusat toimimist ja ressursside mõistlikku kasutamist;
- minimeerida pettuste ja vigade realiseerumise tõenäosust;
- kaitsta organisatsiooni varasid ebaõige kasutamise ja raiskamise eest;
- kasutada organisatsiooni võimalusi, mis võivad tuleneda positiivsetest planeerimata sündmustest;
- tagada informatsiooni täpsust ja õigsust;
- hinnata tegevuse efektiivsust ja tuua välja nõrgad kohad, mis vajavad kohest tähelepanu osutamist ja neile reageerimist. (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)

Eesti Rahandusministeeriumi riskijuhtimise juhendmaterjal on riskijuhtimise all mõistetud asutuses riskide suhtes ettevõetavaid kooskõlastatud tegevusi ehk asutuse riskide tuvastamise-, hindamise-, haldamise- ja seire pidevat protsessi, mille eesmärgiks on toetada asutuse eesmärkide saavutamist. Avaliku sektori asutustes rakendatav riskijuhtimise põhimõte

kehtib ka äriettevõtetes. Riskijuhtimise protsessi moodustavad eelnimetatud tegevused koos asjakohaste poliitikate, protseduuride ja tavadega. Riskijuhtimise protsess on kirjeldatud joonisel 3.

Riskide haldamise eesmärk on viia organisatsiooni tegevustega kaasnevad riskid juhtkonnale vastuvõetava riskitasemeni rakendades meetmeid, mis maandavad tuvastatud riskide esinemise tõenäosust, riskide realiseerumise mõju või mõlemat korruga. Selleks peavad organisatsiooni töötajad eelnevalt teadvustama, et riskid on nende igapäeva tegevuste loomulik osa.



Joonis 3. Riskijuhtimine (Sisekontrolli koordineerimise talitus)

Allikas: Rahandusministeeriumi kodulehekül

Magistritöö autori arvates tuleb enne riskijuhtimise protsessi rakendamist kaardistada organisatsiooni eesmärgid ning seejärel tuvastada riskid, mis antud eesmärkide täitmist ohustada võivad. Joonisel 3 kirjeldatud riskijuhtimisprotsessi etapid võimaldavad autori hinnangul mõistlikku kindlustunnet, et organisatsiooni eesmärgid saavutatakse.

Riskijuhtimine võimaldab:

- välja tuua võimalikud negatiivsed mõjurid, et vältida ebameeldivaid üllatusi ning samuti pakub välja lahendused nende juhtimiseks;
- piiratud ressursside juures edukalt ja tulemuslikult asutust juhtida, sh pidada kinni kavandatud eelarvest ja tegevuste ajagraafikust;
- probleemide ilmnemisel (riskide realiseerumisel) kiiremini ja adekvaatselt reageerida ning nendest õppida;
- vältida olukorda, kus probleemide korral, ei ole asutusel võimalik näidata, et selliste probleemide peale on mõeldud ning tehtud kaalutletud otsuseid.

Riskijuhtimise sisemine keskkond hõlmab organisatsiooni olemust ja seab aluse riskide teadvustamisele. Arvesse tuleb võtta ka organisatsiooni väliskeskkonda, kuid väliskeskkonnast võivad tuleneda riskid, mida asutus ei saa otseselt kontrollida. Sageli on selliste riskidega toime tulemiseks ainus võimalus taastepaanide koostamine talituspidevuse tagamiseks. Oluline on, et organisatsioon arvestaks laiemaga keskkonnaga ning saaks aru keskkonna mõjust organisatsiooni riskijuhtimise protsessile. (Rahandusministeerium 2013a)

Efektiivse riskijuhtimise süsteemi loomise eelduseks on, et organisatsioon määratleb oma tegevusvaldkonna võimalikud riskid, mis võivad ohustada organisatsiooni strateegiat või mõjutada äritegevuse jätkuvust. Riskid võib jagada kolme kategooriasse:

1. Ennetatavad riskid – need on sisemised riskid, mis tulenevad organisatsiooni sisemistest tegevustest. Ennetatavad riskid on juhitavad ning neid on võimalik vältida või elimineerida. Näitena võib tuua töötajate või juhtkonna ebaeetilised, illegaalsed või sobimatud tegevused ning rutiinsetest tööprotsessidest tulenevad riskid. Organisatsioonil peab olema määratud teatud sallivuse tase vigade esinemisel, mille täielik vältimine oleks liiga kulukas. Üldiselt tuleks siiski ennetatavad riskid võimalusel elimineerida, sest nende olemasolu ei too kaasa strateegilist kasu. Esimese kategooria riske on võimalik kõige paremini juhtida läbi tööprotsesside järelevalve ning töötajate käitumise ja otsustamise suunamise lähtuvalt kehtestatud normidest.
2. Strateegilised riskid – Organisatsioonid aktsepteerivad teatud riske, mis kaasnevad strateegiliste tulu toovate tegevustega. Näiteks pank võtab krediidiriski raha laenates. Paljud organisatsioonid võtavad teatud riske tehes teadus- ja

arendustegevust. Strateegia, mis eeldab suurt tulu nõuab suuremate riskide võtmist, mistõttu on oluline riske teadlikult juhtida. Strateegilisi riske ei ole võimalik juhtida läbi kontrollidel põhineva mudeli. Selle asemel tuleb luua riskijuhtimise süsteem, mille eesmärgiks on vähendada võetud riskide realiseerumise tõenäosust ning parandada organisatsiooni võimet juhtida riske nende ilmnemisel.

3. Välised riskid – Mõned riskid tulenevad väljaspool organisatsiooni toimuvatest sündmustest ning väljuvad seega organisatsiooni mõju või kontrolli alt. Need riskid on seotud keskkonnaga, milles organisatsioon tegutseb ja sisaldavad muuhulgas seadusandlikku regulatsiooni, makromajanduslikke muutusi ja palju muud. Välised riskid nõuavad teistsugust lähenemist. Kuna organisatsioon ei saa vältida selliste sündmuste kordumist peab juhtkond määratlema välised riskid ning leevendama nende mõju. (Kaplan, Mikes 2012)

Sagedamini kasutatavad riskide kategooriad on:

- **Strateegiline risk** – risk, mis realiseerumisel seab ohtu organisatsiooni strateegiliste eesmärkide saavutamise.
- **Tegevusrisk** – risk, mis tuleneb ebapiisavatest või puuduvatest protsessidest või tegevustest organisatsiooni sees.
- **Mainerisk** – risk, mis realiseerumisel mõjutab negatiivselt asutuse tajumist kolmandate isikute poolt, reputatsiooni avalikkuse silmis.
- **Finantsrisk** – risk, mis realiseerumisel ähvardab kaasa tuua rahalisi kaotusi.
- **Aruandlusrisk** – risk, mille tulemusena võib juhtkond langetada valesid juhtimisotsuseid.
- **Vastavusrisk** – risk, mille realiseerumisel ei vasta organisatsiooni tegevus õigusaktides sätestatud nõuetele ja ei ole tagatud nende järgimine.
- **Väliskeskonna risk** – risk, mis tuleneb organisatsiooni välistest tegevustest ja mille haldamine ei ole asutuse töötajate võimuses.
- **Pettuse risk** – risk, mis hõlmab paljusid ebaseaduslikke tegusid, mis võidakse korda saata organisatsiooni kasuks või kahjuks ja nii organisatsioonisiseste või-väliste isikute poolt ja mida iseloomustab tahtlus.

Riskijuhtimise standardeid ja raamistikke on erinevaid (vt Tabel 1). Tõhusaks riskijuhtimiseks on otstarbekas valida organisatsiooni jaoks sobilik raamistik ja seda vajadusel

kohandada. Samas ei ole konkreetse raamistiku valimine kohustuslik. Raamistiku eesmärk on toetada riskijuhtimise rakendamist. (Rahandusministeerium 2013a)

Tabel 1. Riskijuhtimise standardid

Raamistik	Riskijuhtimise olemus	Allikas
Organisatsiooni riskijuhtimise raamistik (COSO Enterprise Risk Management - Integrated Framework (2004))	Olemuselt sarnane COSO sisekontrolli integreeritud raamistikule. COSO ERM laieneb kogu organisatsioonile, määratleb riskijuhtimise kontseptsioonid ning annab juhised riskijuhtimiseks. Koosneb kaheksast seotud valdkonnast ning võimaldab määrata riskivalmidust ja-taluvust. Riske nähakse negatiivseks ning riskijuhtimine käsitleb vaid siseseid mõjureid.	www.coso.org
EVS-ISO 31000:2010 Riskijuhtimine - Põhimõtted ja juhised	Riskijuhtimise rahvusvahelist standardit võib rakendada organisatsiooni kõikidele tegevusaladele. Standard võib olla rakendatud igale riskitüübile sõltumata tema loomusest ja sellest, kas tema tagajärjed on positiivsed või negatiivsed. Riskijuhtimise kavandamise ja elluviimise plaanid ja raamstruktuurid peavad arvesse võtma erinevaid spetsiifilise organisatsiooni vajadusi, eesmärke, struktuuri, protsesse, projekte, teenuseid või varasid ja kasutatavat praktikat.	www.evs.ee
AIRMIC, ALARM, IRM:2002 Riskijuhtimise Standard	Standardi eesmärk on välja tuua riskijuhtimise valdkonna terminoloogia, riskijuhtimise protsessi kirjeldus ja selle ülesehitus ning riskijuhtimise eesmärgid. Standardi kohaselt on riskidel nii negatiivne kui positiivne aspekt.	www.theirm.org
AIRMIC, ALARM, IRM:2010 Organisatsiooni riskijuhtimise struktureeritud lähenemine ja standardi ISO 31000 nõuded	See juhise annab lühikese ülevaate ISO:31000 standardist ja soovitusel riskijuhtimise protsessi rakendamiseks, sh kirjeldab riskijuhtimise põhimõtteid ja protsesse ning annab praktilisi soovitusi sobiva riskijuhtimise raamistiku loomiseks.	www.theirm.org

Allikas: Magistr töö autori koostatud

Magistr töö autori hinnangul on riskijuhtimine muutunud viimastel aastatel väga oluliseks tegevuseks, mille eesmärgiks on aidata mõista, hinnata ja juhtida organisatsiooni ohustavaid asjaolusid, et tagada organisatsiooni edukus ning vähendada võimalikke

tagasilööke. Efektiivne riskijuhtimine võimaldab autori arvates juhtkonnal teha teadlikke ning kaalutletud ärilisi otsuseid.

2.2. Rollid ja kohustused riskijuhtimise protsessis

Otsuste tegemine organisatsiooni juhtimisel on keerukas ning nõuab juhtidelt teadlikkust ja enesekindlust. Otsused peavad aitama kaasa eesmärgi täitmisele ning olema pikemas perspektiivis järjepidevad. Selliste otsuste tegemiseks peavad juhid olema piisavalt informeeritud, et välistada riskid, mis võivad kaasneda puudulikest kogemustest või valeotsustest.

Otsuseid tegevad juhid vajavad asjakohaseid süsteeme, mille abil otsuseid ellu viia ja tagada ressursside seaduslik ja tõhus kasutamine. Näiteks võib juhtkond kehtestada uue poliitika ellurakendamise kontrollimiseks, et veenduda kas poliitika toimib nii, nagu see on kavandatud.

Juhtkond peaks tagama, et organisatsioonis toimib tõhus riskijuhtimise süsteem. Sellesse süsteemi peab kuuluma:

- peamiste strateegiliste, tegevus- ja finantsriskide väljaselgitamine;
- hindamine, millised on väljaselgitatud riskide võimalikud mõjud organisatsiooni jaoks;
- väljaselgitatud riskide vältimiseks sobivate meetmete (sisekontroll, riskide kindlustamine, lõpetamine, muutmine, aktsepteerimine) kokkuleppimine ja nende rakendamine;
- eri allikatel põhineva süsteemi sisseseadmine, mis annab infot riskijuhtimise (sh riskide realiseerumisele reageerimine) tõhususe kohta;
- avalik aruandmine riskijuhtimise süsteemi tõhususe kohta (nt aastaaruanne sisekontrolli kohta, sh vajaduse korral tegevuskava mis tahes olulise küsimuse lahendamiseks);
- selgitused, et juhtkond kannab täielikku vastutust riskijuhtimise süsteemi eest. (Riigikontrolli kodulehekülg)

Riskijuhtimise protsessis on organisatsiooni tasanditel erinevad rollid ja kohustused. Juhtkonna roll on seada eesmärgid ning tagada riskijuhtimise protsessi toimimine ja

väärtustamine organisatsioonis. Riskide juhtimisse kaasatud töötajad peavad tagama süsteemse riskide jälgimise ja hindamise.

Organisatsiooni juhtkond peaks:

- teadma, millised on organisatsioonile olulisemad riskid;
- teadma, millised on tagajärjed ootustest või seatud eesmärkidest kõrvalekaldumise puhul ning aktsepteerima maandamistegevusi;
- kindlustama organisatsioonisiseseteadlikkuse riskide teemal;
- teadma, kuidas organisatsioon võimaliku kriisiga toime tuleb;
- tagama riskide maandamiskava täitmise ja seiresüsteemi toimivuse;
- olema veendunud organisatsiooni riskijuhtimise protsessi efektiivsuses;
- avaldama kirjaliku riskide juhtimise alusdokumendi.

Struktuuriüksused peaksid:

- olema teadlikud nende üksusele iseloomulikest riskidest ja mõjust, mis antud riskidel võib olla teistele üksustele;
- omama tegevuse indikaatoreid, mis võimaldavad neil jälgida põhilisi tegevusi äri- ja finantsvaldkonnas, eesmärkide täitmist ja identifitseerida valdkondi, kuhu tuleb sekkuda (nt prognoosid ja eelarved);
- omama süsteeme, mis viitavad erinevustele eelarvetes ja prognoosides ning võimaldavad vajadusel õigeaegselt korrekture teha;
- andma süstemaatiliselt ja operatiivselt infot juhtkonnale kõikide võimalike uute riskide või olemasolevates kontrollisüsteemides olevate vigade kohta.

Organisatsiooni töötajad peaksid:

- saama aru enda vastutusest individuaalsete riskide puhul;
- mõistma, kuidas nad saavad kaasa aidata riskide juhtimise protsessi täiustamisele;
- mõistma, et riskide juhtimine ja riskide teadvustamine on organisatsiooni kultuuri lahutamatu osa;
- andma süstemaatiliselt ja operatiivselt infot juhtkonnale kõikide võimalike uute riskide või olemasolevates kontrollisüsteemides olevate vigade kohta.

Tervet organisatsiooni hõlmav riskide juhtimine nõuab pikaajalist sihikindlat tööd kõikidel tasanditel. Kui riskijuhtimise protsessis ilmneb puudusi või kõrvalekaldeid soovitud tulemuste saavutamisel, tuleb rakendada uusi riskide maandamise meetodeid. Samuti omab mõju muutuv väliskeskkond, mistõttu tuleb uutes keskkonnatingimustes olemasolevad

maandamistegevused ja kontrollimehhanismid üle vaadata. (Sisekaitseakadeemia koduleheküljel)

Autori arvates on efektiivse sisekontrollisüsteemi toimimise eelduseks, et organisatsioonis on riskide juhtimise protsessis määratletud spetsiifilised rollid ning mõjus ja tõhus koordineerimine juhtkonna, struktuuriüksuste ja töötajate vahel. Autori hinnangul tuleb kohustused riskide juhtimise protsessis selgelt määratleda, et organisatsiooni tasandid mõistaksid kohustuste piire ja oma rolli paiknemist organisatsiooni üldise riskijuhtimise ja kontrolli struktuuris. Autor leiab, et ilma koordineeritud lähenemiseta võib organisatsioonis tekkida oht, et ressursse ei kasutata mõjusalt ning olulisi riske ei tuvastata.

2.3. Organisatsiooni siseauditi üksuse roll riskide juhtimise protsessis

Siseauditi üksusel on oluline roll riskide juhtimise protsessis, võimaldades organisatsiooni juhtkonnale suuremat väärtust juhtimisotsuste tegemisel. Siseaudit annab kindlust, et organisatsiooni juhtimine, riskijuhtimine ja sisekontroll on mõjusad, kontrollides seal hulgas riskijuhtimise ja kontrolli alaste eesmärkide saavutamise meetodite tõhusust.

PricewaterhouseCooper (edaspidi PwC) tegi aastal 2008 ülemaailmse uuringu, et selgitada välja trendid, mis järgneva viie aasta jooksul tõenäoliselt siseauditi funktsiooni mõjutavad. Laiaulatusliku ülevaate saamiseks tehti küsitlus ajakirja Fortune edetabeli Fortune 500 esimese 250 organisatsiooni siseauditi juhi seas. Lisaks intervjueriti mitmeid tunnustatud siseauditi juhte ja arvamusi liidreid ning võeti arvesse PwC eelnev kliendikogemus.

Tulemuste koondamisel selgus, et olulisemaks oodatavaks muutuseks lähitulevikus on senise kontrollidele suunatud siseauditi tähtsuse vähenemine. Sellest tulenevalt tekkis vajadus ümber hinnata siseauditi funktsiooni pakutav väärtus ning võtta omaks riskikeskne lähenemine. Muudatused olid eelkõige tingitud organisatsioonide suurenenud vajadusest riskide maandamise ja kindlustloovate tegevuste järele, millele aitas omakorda kaasa aina keerulisemad regulatsioonid läbipaistvuse ja finantsnäitajate usaldusväärse tagamiseks. Nende rakendamine nõudis lisaks rahalistele investeeringutele ka kogu organisatsiooni ja töötajate pühendumist, mis jättis samas vähem aega igapäevasele äritegevusele keskendumiseks. Seetõttu tundsid organisatsioonide juhtkonnad üha suurenevat vajadust tõhusa kontrollikeskkonna loomise järele.

Uuringu tulemused näitasid, et siseauditi funktsiooni võimalik pakutav väärtus organisatsiooni jaoks sõltub kahest faktorist:

- siseauditi funktsiooni peamisest fookusest, ning
- organisatsiooni riskijuhtimise protsesside suhtelisest „küpsusastmest“ - mida küpsem ja arenenum on organisatsiooni riskijuhtimine, seda efektiivsem saab ka siseaudit lisaväärtuse loomisel olla. (Mäe *et al* 2008)

Siseauditifunktsioon võib aidata organisatsiooni, tehes kindlaks ja hinnates märkimisväärseid avatusi riskidele ja aidates kaasa riskijuhtimise ja kontrollisüsteemide parandamisele.

Rahvusvaheline Siseaudiitorite Instituut on määratlenud siseauditi rolli riskijuhtimise protsessis:

- tagada piisav kindlus riskijuhtimise protsessi tõhususes;
- hinnata riskijuhtimise protsessi ja peamiste riskide aruandlust;
- analüüsida peamiste riskide juhtimist.

Organisatsiooni riskijuhtimine peaks olema siseauditi funktsioon, mis tugineb ja hindab organisatsiooni riskijuhtimise protsessi. Sellest tulenevalt peaks riskijuhtimine olema ühendatud siseauditi plaanidega. (Gramling, Myers 2006)

Siseauditi õiguslik roll järelvalves on:

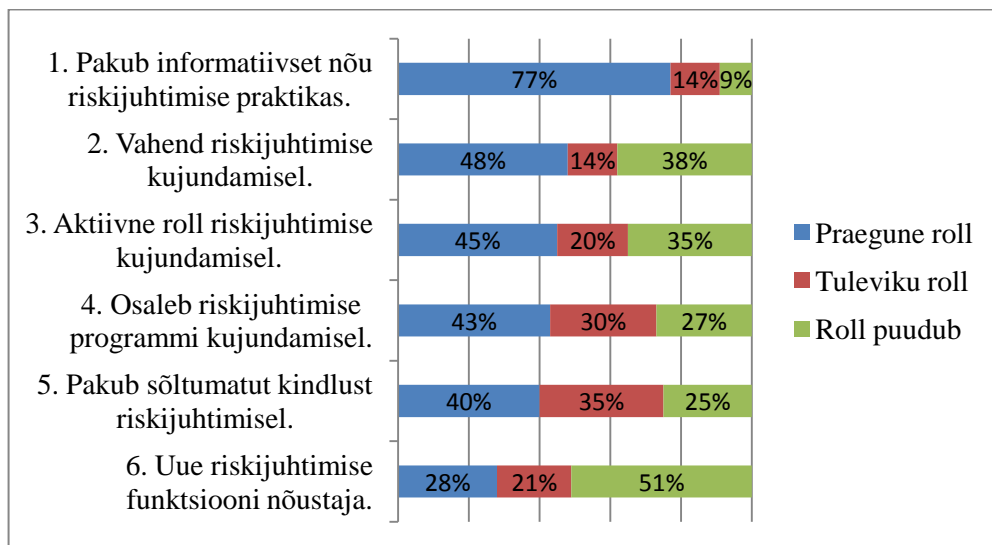
- riskide määratlemine ja hindamine;
- riskijuhtimise tegevuse koordineerimine;
- tagada ja täiustada riskijuhtimise raamistik;
- arendada riskijuhtimise strateegia nõukogu kinnitamiseks. (IIA Position Paper)

Siseaudiitorid peavad hankima piisavaid ja asjakohaseid tõendeid hindamiseks, kas riskijuhtimise protsess on mõjus või mitte. Selliste tõendite kogumisel võib siseaudiitor kaaluda järgnevate audititoimingute rakendamist:

- uurida ja üle vaadata organisatsiooni tegevusvaldkonnaga seotud majandusharu informatsioon, et määrata kindlaks organisatsiooni mõjutada võivaid riske ja riskidele avatust ning seonduvaid kontrolliprotseduure, mida kasutatakse nende riskide käsitlemiseks, seireks ja ümberhindamiseks;
- vaadata üle organisatsiooni poliitika ja kõrgema juhtorgani protokollid, et teha kindlaks organisatsiooni arengukavad ja meetodika, riskivalmidus ja riskide aktsepteerimine;

- saada informatsiooni, et sõltumatult hinnata riskide maandamise ja seire ning riskidest ja nendega seonduvatest kontrolltegevustest teavitamise mõjusust;
- hinnata riskide seiret puudutavate aruandlusliinide asjakohasust;
- vaadata üle riskijuhtimise tulemusest aru andmise piisavus ja õigeaegsus;
- määrata kindlaks juhtkonna poolt kasutatavate enesehindamisprotsesside mõjususe vaatluste, kontrolli- ja seiretoimingute otsese testimise, seiretegevuses kasutatava informatsiooni täpsuse testimise ja muude asjakohaste tehnikate kaudu.
- vaadata üle riskidega seotud küsimused, mis võivad viidata nõrkadele kohtadele riskijuhtimise praktikas ja vajaduse korral arutada neid tippjuhtkonna ja kõrgema juhtorganiga. (Rahandusministeerium 2013b)

Aastal 2010 viis IIA läbi üleilmse uuringu CBOOK (ingl *The Common Body of Knowledge*), mille üks osa oli määratleda siseauditi rolli ulatus riskide juhtimisel. Uuringu tulemused on toodud joonisel 4. Küsimused keskendusid sellele kas siseaudit juba osaleb või eeldab tulevikus osaleda riskide juhtimise protsessis.



Joonis 4. Siseauditi üksuse roll riskijuhtimise protsessis

Allikas: The Institute of Internal Auditors Research Foundation

77% vastanutest märkis, et neil on organisatsiooni riskijuhtimise praktikas pigem nõustav roll. Toetades seega ideed, et siseaudiitoritel on suurem arusaamine riskide juhtimisest, kui enamikel juhtidel. Sellest lähtuvalt on suurem vajadus riskijuhtimise praktika

nõustamise järele. Vastused teisele küsimusele olid madalamad, mis on tõenäoliselt tingitud riskijuhtimise kujundamise juhendite arengust ja erinevate abivahendite täiustamisest viimase viie kuni kümne aasta jooksul.

Kolmanda ja neljanda küsimuse vastused tugevdasid arvamust, et siseauditil on ja jääb oluline osa riskijuhtimissüsteemi rakendamisel ja toimimisel. Viienda küsimusel puhul olid vastused mõnevõrra üllatavad. Ainult 40% vastanutest märkis, et nad pakuvad sõltumatut kindlust riskide juhtimise protsessis ja 25% vastanutest ei tee seda üldse. Viimane küsimus puudutas eraldiseisvat riskijuhtimise funktsiooni, mis pakub nõu ja abistab organisatsiooni riskijuhtimise protsessis. 72% vastanutest märkis, et selline roll puudub, mis rõhutab veelgi, et paljud siseauditi tegevused ei paku sõltumatut kindlust ja nõustamisteenust nii tihti, kui võiks eeldada.

Joonisel 4 toodud tulemustest lähtuvalt on siiski suurem vajadus riskijuhtimise praktika juhiste järele, et toetada erinevaid riskijuhtimise tegevusi. Samuti ilmes, et enamik siseauditi tegevusi on olnud edukad pakkudes laialdast nõu riskijuhtimisel aga vähe on neid, kes suudavad pakkuda organisatsioonile täielikku kindlust ja nõuandeid riskijuhtimise protsessis. (The Institute of Internal Auditors Research Foundation 2011)

Magistritöö autori hinnangul on siseauditi üksuse roll organisatsioonis oluline, sest pakub juhtkonnale väärtust juhtimisotsuste tegemisel. Juhtkonna vähene huvi riskide juhtimise protsessi rakendamise vastu ainult suurendab siseauditi üksuse rolli olulisust organisatsioonis. Siseaudiitoritel on vajalikud teadmised riskide hindamiseks ja soovitude andmiseks juhtkonnale riskide juhtimisel.

3. SISEKONTROLLISÜSTEEMI EFEKTIIVSUSE HINDAMINE JUHTIMISPROTSESSIS RÖDL & PARTNER OÜ NÄITEL

Teoreetilises osas kirjeldatud sisekontrollisüsteemi olemuse ja organisatsiooni juhtimise analüüsimiseks valis, magistritöö autor Rödl & Partner OÜ raamatupidamisteenuse osakonna. Raamatupidamisteenus on sobiv lahendus väikeettevõtetele, kellel ei ole otstarbekas ettevõttesse raamatupidajat palgata. Raamatupidamisteenuse sisseostmine võimaldab kokku hoida palgakuludelt ja maandada riske, mis kaasnevad seadusandluse muudatustega. Empiirilises uurimuses tehti elektronposti teel kolm struktureeritud intervjuud: esimene Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhiga, teine Rödl & Partner OÜ organisatsiooni juhiga ning kolmas EFTA Accounting OÜ juhiga, et saada võrdluseks hinnangut väljastpoolt analüüsivat organisatsiooni. Autori arvates on oluline analüüsi osas käsitleda töötajate hinnanguid sisekontrollisüsteemi olemusele ja efektiivsusele organisatsioonis, sest sisekontrollisüsteemi toimimises on organisatsiooni töötajatel oluline roll. Töötajate hinnangute saamiseks kasutati anonüümset ankeetküsitlust. Küsitlus korraldati viie Eesti suurema raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni töötajate seas. Järgmistes alapeatükkides kirjeldab autor Rödl & Partner OÜ juhtimissüsteemi ja toob välja intervjuude ja küsitluste tulemused.

3.1. Rödl & Partner OÜ lühitutvustus ja juhtimissüsteemi kirjeldus

Rödl & Partneri asutas dr. Bernd Rödl 1977. aastal Saksamaal Nürnbergi linnas ühemehefirmamana. 2010. aasta lõpus astus dr. Bernd Rödl firma aktiivsest juhtimisest kõrvale ning andis teatepulga edasi järgmisele põlvkonnale. Asutaja ja osanikuna on ta jätkuvalt firma esindaja ning lisaks annab oma kogemusi ja teadmisi edasi mitmes konsultatsiooni- ja järelevalvenõukogus ning ühiskondlikus funktsioonis.

Rödl & Partner on multidistsiplinaarne audiitor-, raamatupidamis-, maksu-, õigus- ja ärinõustamisteenuseid pakkuv firma. Tabelis 2 on toodud Rödl & Partneri büroode ja töötajate üleilmsed numbrilised näitajad.

Tabel 2. Rödl & Partner üle maailma

	Ülemaailmselt
Büroosid	94
Töötajaid	3700
Advokaate	363
Vandeauditoreid	275
Maksukonsultante	377
Äri-/IT-konsultante	282

Allikas: Rödl & Partner OÜ kodulehekül

Rödl & Partneri globaalselt ühtne kvaliteedijuhtimine põhineb rahvusvaheliselt tunnustatud ISO 9000 kvaliteedijuhtimise standarditel. Kasutusel on ka ülemaailmne ühtne organisatsiooni- ja kvaliteedijuhtimise süsteem GRIPS, millele on ligipääs kõikidel Rödl & Partneri büroode töötajatel.

Sertifitseerimisorganisatsioon Lloyd's Register Quality Assurance Ltd andis 27.10.2013 Rödl & Partner OÜ-le ISO 9001:2008 kvaliteedi juhtimissüsteemi sertifikaadi, mis tõendab kvaliteedijuhtimissüsteemi efektiivsust ning tähendab kliendile usaldusväärset kinnitust, et organisatsioon on rakendanud kõik vajalikud kvaliteedi tagamise meetmed võetud kohustuste täitmiseks. ISO 9001 on rahvusvaheline standard, mis määrab kindlaks kvaliteedijuhtimissüsteemi baasnõuded (vt ptk 1.1). (Rödl & Partner OÜ kodulehekül)

Rödl & Partner OÜ juhtimissüsteemi (vt Lisa 3) käsitusala hõlmab raamatupidamise-, palgaarvestuse-, finantsjuhtimise- ja maksunõustamise teenuseid. Rödl & Partner OÜ on välja arendanud, dokumenteerinud ja juurutanud oma juhtimissüsteemi ISO 9001:2008 standardi nõuete kohaselt. Täites kõiki juhtimissüsteemiga kehtestatud reegleid, tagab organisatsioon sellega ka kogu süsteemi mõjususe pideva paranemise. Juhtimissüsteemi uuendatakse ja täiendatakse pidevalt organisatsiooni arengu ning klientide vajaduste kohaselt. Kvaliteedijuhtimissüsteemi parendamisprotsessist parema ülevaate saamiseks on toodud lisa 4 Rödl & Partner OÜ protsessi kirjeldus. Magistritöö esimeses peatükis (vt ptk 1.1) on

kirjeldatud kvaliteedijuhtimise eesmärgid, millega peamiselt soovitakse saavutada klientide rahulolu. Autori hinnangul peaks raamatupidamisteenust osutav organisatsioon, kelle peamine ressurss on tööjõud, keskenduma lisaks kliendi rahulolu tõstmisele ka organisatsiooni töötajate üldisele arengule ja motivatsiooni suurendamisele. Tasakaalus tulemuskaart on uuem lähenemine strateegilisele juhtimisele, mis võimaldab organisatsioonis saavutada tasakaalu klientide ja töötajate rahulolu vahel. Autori arvates võimaldab tasakaalus tulemuskaardi rakendamine organisatsioonis tõsta töötajate tulemusvastutust ja motivatsiooni, mis omakorda parandab osutatava teenuse kvaliteeti ja suurendab kliendi rahulolu.

Rödl & Partner OÜ juhatuse kirjeldatud organisatsiooni eesmärkidest lähtuvad strateegilised eesmärgid ja juhtimispõhimõtted on toodud lisa 5. Juhatus on määranud kindlaks ja planeerinud tegevused, mis on vajalikud, et saavutada eesmärgid ja täita nõuded. Aluseks on võetud kliendi huvidest lähtuv protsessikeskne lähenemisviis. Autori arvates on eesmärkide ja strateegiate kaardistamisel oluline määratleda riskid, mis võivad ohustada eesmärkide saavutamist. Peale riskide tuvastamist peab organisatsioon määrama tegevused riskide juhtimiseks, et kindlustada organisatsiooni eesmärgipärane tegevus. Riskide juhtimise protsessi etapid on kirjeldatud magistritöö teises osas (vt ptk 2.1).

Sisekontrollisüsteemi efektiivseks toimimiseks tuleb organisatsioonis määratleda spetsiifilised rollid ning mõjus ja tõhus koordineerimine juhtkonna, struktuuriüksuste ja töötajate vahel. Organisatsiooni erinevate tasandite rollid ja kohustused on kirjeldatud Rödl & Partner OÜ vastutusmaatriksil (vt Lisa 6). Lisaks vastutusmaatriksile, vastutavad kõik töötajad oma töö ja tegevuse tulemuslikkuse eest oma tegevusalal, järgivad kokkulepitud praktikaid ning protseduure ja juhendeid, teevad ettepanekuid. Magistritöö autori hinnangul on eespool kirjeldatud tegevused bürokraatliku juhtimisteooria tunnused (vt ptk 1.2). Pööratakse rohkem tähelepanu organisatsiooni tegevuste/protsesside reguleeritusele ning rõhutatakse selget tööjaotust ja hierarhiat. Autori hinnangul on bürokraatliku juhtimise mudeli miinuseks, et töötajate puhul on ainsaks mõõdupuuks nende kompetentsus, jättes kõrvale kõik teised isikuomadused. Mudeli rakendamisel võib kaasneda organisatsiooni vähene hoolivus töötajate huvide vastu. Autori arvates ei taga kvaliteedijuhtimissüsteemi olemasolu ideaalset töökorraldust, kuid aitab selle loomisele kaasa.

Juhtimissüsteemi efektiivsuse tagamiseks tuleb süsteemi pidevalt uuendada ja täiustada vastavalt sisekontrollide käigus leitud vigade ja kõrvalekallete osas. Rödl & Partner OÜ juhtkond jälgib ja analüüsib juhtimissüsteemi efektiivsust regulaarsete ülevaatuste kaudu.

Juhtkond on kindlaks määranud ja hankinud ressursid, mis on vajalikud, et rakendada ja parendada juhtimissüsteemi protsesse, samuti saavutada kliendi rahulolu. Protsesside juhtimise skeem on toodud lisa 7. Ressursi vajaduste määratlemine toimub juhtkonna tehtavate ülevaatuste kaudu, kus analüüsitakse protsesside toimivust ja vajadust lisaressursside järele.

Organisatsiooni personal, kes täidab ülesandeid, millest oleneb teenuse kvaliteet, peab olema pädev asjakohase hariduse, koolituse, oskuste ja kogemuste näol. Juhtimissüsteemi vajadustest lähtuvalt on koostatud ametijuhendid ja tagatud vajaliku personali, töövahendite ning infrastruktuuri ja töökeskkonna olemasolu. Autori arvates võimaldab efektiivne sisekontrollisüsteem täita riskijuhtimisega seotud aspekte organisatsiooni personali vahetumisel. Kui tööprotseduurid ja töökorraldus on dokumenteerimata ja kontrollisüsteemi aluseks on vaid töötajate harjumuspärased töövõtted ja kehtiv organisatsioonikultuur, siis võib uue töötaja tulek kaasa tuua teatud riskid. Uuel töötajal puuduvad kogemus ning teadmised organisatsioonikultuurist ja töökorraldusest ning seetõttu ei pruugi tema töövõtted ja riskiteadlikkus asendada lahkunud töötaja rakendatud kontrollisüsteemi. Seega võimaldab autori hinnangul organisatsiooni rakendatud sisekontrollisüsteem juhtida neid riske, mis kaasnevad töötajate vahetumisega.

Rödl & Partneri väljaõppe ja täienduskoolituse võib jagada järgmistesse valdkondadesse:

- *learning by Doing* ja iseõppimine;
- firmasisene väljaõpe ja täienduskoolitus;
- põhiõpe kõrg- ja ülikoolides;
- firmasisene töøbörs (GRIPS-is).

Magistritöö autori hinnangul on lisaks kompetentsile oluline ka töötajate motivatsioon tööülesannete täitmisel ning töösoorituse tõstmisel ja hoidmisel. Kui töötajad on oma töö ja organisatsioonikultuuriga rahul, siis on nende motiveeritus kvaliteetset teenust osutada ning sisekontrollisüsteemi protsesse järgida suurem. Lisaks toob autor välja asjaolu, et töötajate motivatsioon on tihedalt seotud töötajate individuaalsete eesmärkide saavutamisega. Brundani arvates (vt ptk 1.1) on viimastel aastatel üheks oluliseks suunaks individuaalse tulemuslikkuse juhtimise integratsioon. Organisatsiooni kui terviku ning töötajate isiklike eesmärkide saavutamise vahel on seos. Seetõttu peaks autori arvates organisatsiooni juhtimissüsteemi osana käsitlema ka töötajate motiveeritusega seotud aspekte.

Rödl & Partner OÜ sisekontrollisüsteemis on kirjeldatud mittevastavuse teenuse ohje protseduur, mis koosneb järgmistest etappidest:

- Töö käigus leitud mittevastavuse korral fikseeritakse see programmis juhendi kohaselt. Töötaja korrigeerib tegevuse ja fikseerib selle programmis mittevastavuse aruandes.
- Siseauditi käigus leitud mittevastavuse korral fikseeritakse mittevastavus programmis ning auditeeritav isik korrigeerib tegevust ja fikseerib selle mittevastavuse aruandes.
- Kliendikaebuse korral peab töötaja kirjeldama kaebust kliendikaebuse aruandes ja kaebust vigade menetlemise juhendi kohaselt menetlema. Töötaja korrigeerib tegevust ja fikseerib selle programmis kliendikaebuse aruandes.

Rödl & Partner korraldab vähemalt kord aastas (kuu enne välisauditit) siseauditid määramaks, kas juhtimissüsteem vastab ISO 9001:2008 standardi ja organisatsiooni kehtestatud kvaliteedijuhtimissüsteemi nõuetele. ISO standardi kohaselt tuleb igal sertifitseeritud organisatsioonil tagada siseauditeerimine sertifitseerimiste vahelisel perioodil. Kvaliteedijuhtimissüsteemi siseauditeerimiseks tuleb omada ISO 9001 kvaliteedijuhtimissüsteemi siseaudiitori tunnistust. ISO standardi kohaselt nõutav siseaudiitori sertifikaat erineb CIA kutsesertifikaadist (ingl *Certified Internal Auditor*). Eesti audiitortegevuse seadus sätestab siseaudiitoritele esitatavad nõuded. Siseaudiitori kutsetegevuse standardid on koostatud Rahvusvahelise Siseaudiitorite Ühingu (edaspidi IIA) põhimõtete järgi ja rahvusvaheliste siseauditeerimise standardite alusel. Siseaudiitor on piisava kvalifikatsiooniga juhul, kui talle on omistatud atesteeritud siseaudiitori kutse. Eestisisesse kutsekvalifikatsiooni süsteemi on integreeritud Rahvusvahelise Siseaudiitorite Instituudi kutsesertifikaadi eksamid, mistõttu audiitortegevuse seadus sätestab atesteeritud siseaudiitori kutsele vastavaks IIA välja antud sertifitseeritud siseaudiitori kutsesertifikaadi CIA.

Rödl & Partner OÜ siseauditi meeskond koosneb reeglina arendusmeeskonda kuuluvatest töötajatest, kes on saanud vastava ettevalmistuse, kuid juhatus võib ka teisi töötajaid siseaudiitoriteks määrata eeldusel, et nad on saanud vastava ettevalmistuse. Töötajad peavad läbima kahe päevase koolituse, peale mida antakse neile vastav sertifikaat. Koolituse eesmärk on anda töötajatele vajalikud teadmised ja oskused, et ette valmistada ja korraldada kvaliteedijuhtimissüsteemi siseauditeid. Kvaliteedijuhtimissüsteemi kõigi elementide

töökindlust ja dokumenteeritud nõuete järgimist auditeeritakse vähemalt üks kord aastas. Info siseauditi toimumisaja, sisu ja auditeerijate kohta kantakse arendusmeeskonna koostatud ja juhatus kinnitatud siseauditite aastaplaani.

Sisekontrolli teevad kõik organisatsiooni töötajad. Selleks on programmis koostatud sisekontrollileht, mida täidetakse sisekontrolli käigus. Sisekontrolli olemust on kirjeldatud magistritöö esimeses osas (vt ptk 1.3). Kõik raamatupidajad teevad sisekontrolli kord aastas peale aastaaruande koostamist. Kontroll-leht täidetakse kliendipõhiselt ja salvestatakse seejärel programmis. Peale seda kontrollib tiimijuht töötaja loodud kontroll-lehe üle ja lisab vajadusel enda muudatusettepanekud. Töötajad peavad tegema parandused ning alles siis loetakse sisekontroll lõppenuks. Autori arvates ei taga üks kord aastas tehtav protseduuride sisekontroll juhtkonnale küllaldast kindlustunnet, et kõik protsessid on efektiivsed ja kehtestatud reeglitest peetakse kinni. Raamatupidamisteenust osutav organisatsioon peaks kõrvalekallete ilmnemisel kohe reageerima. Audiitortegevuse Nõukogu on määratlenud sisekontrollisüsteemi ülesanded (vt ptk 1.3), mille kohaselt peab olema tagatud täpne ja täielik raamatupidamisdokumentatsioon ning korrapärased ja optimaalsed tööprotsessid. Kui peale sisekontrolli tuleb organisatsiooni uus töötaja, ei ole autori arvates võimalik kohe kindlaks teha, et sisekontrollisüsteemi olemusest on täielikult aru saadud ning töökorralduse ja teenuse osutamisel järgitakse organisatsiooni siseregulatsioone ja -korraldusi.

Organisatsiooni juhatus kogub asjakohaseid andmeid (kliendi rahulolu uuringud, auditi tulemused, kvaliteedinäitajad, protsessi efektiivsuse näitajad jmt) jooksva töö käigus, analüüsides neid vähemalt kord aastas juhtkonna tehtava ülevaatus käigus, et määrata juhtimissüsteemi sobivus ja mõjususe ning tuua välja parendamisvõimalused. Parendamisvõimalused fikseeritakse protokollina.

Autori hinnangul võivad ISO standardi nõuded olla liiga protsessikesksed, keskendudes liialt tegevuste/protsesside kontrollimisele ja dokumenteerimisele. Autor soovib lisaks ISO standardi nõuetele rakendada Eesti juhtimiskvaliteedi mudelit, mis põhineb Euroopa väikeorganisatsioonide- ja keskmise suurusega organisatsioonide jaoks loodud raamistikul (vt ptk 1.1), või mudeleid omavahel kombineerida, et luua organisatsiooni jaoks kõige efektiivsem juhtimissüsteem. Erinevalt ISO juhtimiskvaliteedi standardist keskendub terviklik kvaliteedijuhtimine kvaliteedile suunatud lähenemisele. Kui ISO standard rõhub sellele, et teha asju õigesti, siis terviklik kvaliteedijuhtimine rõhutab, et tegevused peavad olema õiged juba esimesel korral, et vältida vigu tegevustes ja protsessides.

3.2. Rödl & Partner OÜ ja EFTA Accounting OÜ juhtidele suunatud küsitluse tulemused

Peatüki eemärk on analüüsida Rödl & Partner OÜ sisekontrollisüsteemi ja juhtimiskultuuri olemust juhtkonna hinnangutest lähtuvalt, samuti välja selgitada, millised on juhtkonna seisukohad olemasoleva sisekontrollisüsteemi suhtes. Analüüsitava organisatsiooni kõrvutamiseks teise raamatupidamisteenust osutava organisatsiooniga, on töö autor valinud EFTA Accounting OÜ. Võrdlemaks Rödl & Partner OÜ juhtkonna hinnanguid EFTA Accounting OÜ juhi hinnangutega organisatsiooni olemasoleva sisekontrollisüsteemi olemusele ning juhtimissüsteemile, korraldati struktureeritud intervjuud. Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhile ja organisatsiooni juhile ning EFTA Accounting OÜ juhile saadetud küsimustik koosneb kuueteistkümnest küsimusest (vt Lisa 8), mis on valitud selliselt, et oleks võimalik hinnata sisekontrollisüsteemi efektiivsust ja juhtimisprotsessi erinevaid aspekte. Küsimustik saadeti juhtidele elektronposti teel.

Esimene küsimus käsitles hea juhi isikuomadusi ja teadmisi. Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhi hinnangul peab hea juht omama head müügi- ja läbirääkimisoskust. Hea kvaliteedijuht peab oskama juhtida inimesi ja ressursse. Rödl & Partner OÜ protsesside juhtimine on kirjeldatud eespool (vt ptk 3.1). Organisatsiooni juhi hinnangul peab juht nägema mitte homset, vaid ülehomset päeva ning suutma ka kõige keerulisemates olukordades rahulikuks jääda. Kui juht on ka sama valdkonna spetsialist, siis on tal lihtsam liidri ja eestvedajana juhtida. EFTA Accounting OÜ juhi vastused sarnanesid Rödl & Partner OÜ juhtide kirjeldustega, mille kohaselt peavad juhil olema head erialased teadmised ning oskus juhtida protsesse ja inimesi. Lisaks peab hea juht tundma juhtimissüsteemi põhialuseid. Selleks, et olla edukas juht tänapäeva organisatsioonides, peab autori arvates juht olema eelkõige liider ja meeskonnamängija. Innovaatilised lahendused ja head äriideed toovad organisatsioonile edu. Samas on autori hinnangul oluline, et juht saavutaks töötajate kestvama ja suurema pühendumise organisatsioonile, mis tugineks sisemisele motivatsioonile.

Küsimus nr 2 oli koostatud eesmärgiga hinnata, milline on juhtide vaade mõtteviisile „juht kui eeskuju”, et saada ülevaade organisatsiooni olemasolevast juhtimiskultuurist. Rödl & Partner OÜ-s on juht töötajatele eeskujuks eelkõige oma käitumisega. Kuna juhid määravad, millised käitumisreeglid on organisatsioonis lubatud, siis sellest juhitud oma tegevustes ka organisatsiooni töötajad. Iga uus inimene, kes organisatsiooni tuleb, toob küll

kaasa oma varasemad kogemused, kuid võtab omaks ka uue organisatsiooni käitumiskultuuri. Lisaks üldistele käitumisnormidele soovib organisatsiooni juhtkond töötajates juurutada rohelist mõtteviisi. Rödl & Partner OÜ tegeleb aktiivselt uute muudatuste sisse seadmisega, et saada n-ö roheliseks kontoriks. EFTA Accounting OÜ juhi arvates peab juht olema organisatsioonis liider. Autori arvates saavad organisatsiooni sisekliima, suhtumised ja käitumismallid eelkõige alguse juhust, seega käituvad ka organisatsiooni töötajad juhi loodud mudelite järgi. Üheks selliseks mudeliks on kontrollikeskkond (vt ptk 1.3), mis tähendab organisatsiooni juhtkonna suhtumist ja tegevusi organisatsioonisiseste kontrollide täiustamisel. Kontrollikeskkond tagab efektiivse sisekontrollisüsteemi toimimise. Kõrvutades Rödl & Partner OÜ ja EFTA Accounting OÜ juhtide vaateid mõtteviisile „juht kui eeskuju”, on tulemused erinevad. Peamine erinevus seisneb autori hinnangul juhi ja liidri juhtimisstiilis. Rödl & Partner OÜ juhil on autori arvates kindel nägemus eesmärkidest ning ta nõuab ka töötajatelt nende saavutamist. Samas võib sageli juhil jääda puudu liidri omadustest ja oskustest hoida oma töötajaid motiveeritud ja pühendunud. EFTA Accounting OÜ juht on autori arvates liider, kes peamiselt on nõ meeskonnamängija. Liidrit järgitakse vabatahtlikult, hoolimata tema positsioonist. Autori hinnangul on liider inimene, kes teab, et suuri eesmärke ei saavutata üksi, vaid selleks on vaja kaastöötajaid.

Küsimuses nr 3 paluti loetleda raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide konkurentsieeliseid. Rödl & Partner OÜ konkurentsieelised juhtide hinnangul on:

- osa rahvusvahelisest grupist;
- erinevad teenuseliinid, mis toetavad üksteist;
- innovaatilised lahendused;
- interdistsiplinaarsus;
- suur kogemuste pagas.

EFTA Accounting OÜ juhi hinnangul on nende organisatsiooni peamine konkurentsieelis rida teenuseid, milles puudub tööturul konkurents: virtuaalne finantsjuht ja VeeRa (virtuaalne eelarve rakendus). Autor leiab, et tegutsemine konkurentsühiskonnas seab kõik organisatsioonid teatud surve alla olla konkurendist parem. Esineb erinevaid arvamusi selle kohta, milline on täiuslik organisatsioon ja kuidas suunduda täiuslikkuse poole. Autori hinnangul võiks organisatsioon püüelda klientide, töötajate, partnerite, ühiskonna ja omanike tasakaalustatud rahulolu saavutamiseni, mis suurendaks organisatsiooni pikaajalise edukuse tõenäosust.

Küsimuses nr 4 paluti kirjeldada, mis eesmärgil loodi organisatsioonis kvaliteedijuhtimissüsteem. Rödl & Partner OÜ juhtkonna hinnangul tekkis sisekontrollisüsteemi loomise vajadus eelkõige ühinemisest kahe teise raamatupidamisteenust osutava organisatsiooniga. Sisekontrollisüsteemi olemust on kirjeldatud magistritöö esimeses osas (vt ptk 1.3). Rödl & Partner OÜ süsteemi loomise eesmärk oli eelkõige ühtlustada töötajate töövõtteid ja selle kaudu saavutada tegevuste efektiivsus. Kuna tegemist on teenust osutava organisatsiooniga, siis leidis juhatus, et oleks vaja koondada oskused ja kogemused ning selle kaudu luua parimad praktikad, kuidas nende organisatsioon midagi teeb. Sarnaselt Rödl & Partner OÜ juhtide vastustega loodi EFTA Accounting OÜ juhi hinnangul organisatsiooni sisekontrollisüsteem selleks, et koordineerida ja ühtlustada kasvava organisatsiooni olulisi protsesse. Ühtne süsteem tagab juhi hinnangul organisatsiooni infosüsteemide järjepidevuse töötajate vahetumisel ning kiirendab uute töötajate kohanemist organisatsioonikultuuriga. Autori arvates on üldiselt organisatsiooni juhtide eesmärk maksimeerida organisatsiooni väärtust ning paljudel juhtudel on väärtuste maksimeerimiseks kasutatud organisatsioonide ühinemist. Samas ei loo ühinemine üksi organisatsiooni väärtuse suurenemist – oluline on, et peale ühinemist leiaks aset ka edukas integreerumisprotsess. Autori hinnangul võimaldab organisatsiooni sisekontrollisüsteemi loomine peale ühinemist töötajate tegevusi ja harjumusi ühtlustada.

Kuna sisekontrollisüsteem peaks organisatsiooni jaoks olema eelkõige väärtust lisav, paluti juhtkonnal hinnata, kas töötajad mõistavad olemasoleva sisekontrollisüsteemi väärtust organisatsiooni jaoks (küsimus nr 5). Rödl & Partner OÜ sisekontrollisüsteemi loomise eesmärk oli eelkõige saavutada tegevuste efektiivsus. Kvaliteedijuhi hinnangul töötajad pigem mõistavad sisekontrollisüsteemi väärtust organisatsiooni jaoks, kuid see tuleb ajajooksul. Mida aeg edasi, seda rohkem nähakse süsteemi kasutegureid. Organisatsiooni juhi hinnangul mõistavad töötajad kindlasti süsteemi väärtust organisatsiooni jaoks. EFTA Accounting juhi arvates töötajad pigem näevad sisekontrollisüsteemi väärtust organisatsiooni jaoks. EFTA Accounting OÜ-s panustavad töötajad sisekontrollisüsteemi arendamisse ja juurutamisse. Autori arvates on oluline, et töötajad mõistaksid sisekontrollisüsteemi väärtust, sest sisekontrolli rakendajateks on kõik organisatsiooni töötajad, mistõttu nad peaksid tegevuste ja saavutatud tulemuste vahelist seost nägema. Kui töötajad tunnetavad, et sisekontrollisüsteem tõstab tegevuste tulemuslikkust ja lihtsustab tööd, on nad rohkem motiveeritud rakendama sisekontrolle ning erinevaid tegevusi ja korraldusi, mis tulenevad sisekontrollisüsteemist.

Küsimuses nr 6 paluti hinnata organisatsiooni olemasoleva sisekontrollisüsteemi efektiivsust. Efektiivsuse hindamiseks kasutati viiepunktilist Likerti tüüpi skaalat (ingl *Likert Scale*), kus „5” tähendas täiesti efektiivset, „4” pigem efektiivset, „3” pigem ebaefektiivset, „2” täiesti ebaefektiivset ning „1”, et vastaja ei osanud öelda. Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhi hinnangul on praegune süsteem pigem efektiivne, sest olemasoleval sisekontrollisüsteemil on veel liiga väike kogemus. Täieliku efektiivsuse saavutamiseks on vaja mõne aastast kogemust. Süsteemi täiustatakse pidevalt. Organisatsiooni juhi hinnangul on olemasolev sisekontrollisüsteem täiesti efektiivne. Autor leiab, et organisatsiooni juhi hinnang sisekontrollisüsteemile on liiga optimistlik. Rödl & Partner OÜ juhtimissüsteemiga on organisatsioonil pooleteiseaastane kogemus, mis ei ole piisavalt pikk aeg täiesti efektiivse sisekontrollisüsteemi loomiseks. Inglismaa Hea Ühingujuhtimise Tava sisaldab nõuet, et sisekontrollisüsteemi tõhusaks toimimiseks tuleb süsteemi regulaarselt uuendada (vt ptk 1.3). Sisekontrollisüsteemi tuleks autori hinnangul aja jooksul täiustada tegevuste kitsaskohtade ilmnemisel või siseauditi käigus leitud vigade korral. EFTA Accounting OÜ juhi hinnang sisekontrollisüsteemile sarnanes Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhi hinnangu, mille kohaselt on organisatsiooni olemasolev sisekontrollisüsteem pigem efektiivne. Juht lisas küsimuse järele kommentaaridesse, et organisatsioonis toimunud omanike vahetusest tulenevate muudatuste tõttu kasutatakse süsteemi praegu ilma seda auditeerimata. Tulenevalt tõsiasjast, et siseaudiitori peamine funktsioon on sisekontrollisüsteemi efektiivsuse hindamine, on autori arvates siseauditi tegevus organisatsioonis oluline. Siseaudit annab juhtkonnale küllaldast kindlust, et organisatsiooni juhtimine, riskijuhtimine ja sisekontroll on mõjusad. Ilma sisekontrollisüsteemi auditeerimata ei saa autori hinnangul organisatsiooni juht kindlust, et sisekontrollisüsteem on efektiivne.

Küsimus nr 7 oli koostatud eesmärgiga hinnata, kui efektiivselt täidab sisekontrollisüsteem juhtkonna hinnangul ülesandeid, mis puudutavad järgmisi aspekte organisatsioonis: riskijuhtimine, raamatupidamine, kontroll, kvaliteet, õiguslikud küsimused ja eetika. Efektiivsuse hindamiseks kasutati viiepunktilist Likerti tüüpi skaalat. Rödl & Partner OÜ juhi hinnangul täidab sisekontrollisüsteem riskijuhtimist, raamatupidamist, kontrolli, kvaliteeti, õiguslikke ja eetilisi küsimusi puudutavaid ülesandeid täiesti efektiivselt. Kvaliteedijuht hindas täielikult efektiivseks sisekontrollisüsteemi ülesandeid, mis puudutavad kontrolli küsimusi, ning ülejäänud valdkondi pigem efektiivseks. Autori hinnangul tuleks Rödl & Partner OÜ praeguse sisekontrollisüsteemi ülesannete efektiivsust tõsta riskijuhtimise

ja kontrolli aspektides. Tuginedes eespool kirjeldatud Rödl & Partner OÜ juhtimissüsteemile (vt ptk 3.1), on üheks kvaliteedieesmärgiks riskide juhtimine. Autor leiab, et olemasolev sisekontrollisüsteem ei täida piisavalt efektiivselt ülesandeid töötajate vahetumisega seotud riskide tuvastamisel ning riskide maandamiseks vajalike tegevuste/protsesside määramisel. Seega hüpotees nr 2 („Loodud sisekontrollisüsteemid täidavad efektiivselt ülesandeid organisatsiooni erinevates aspektides”) sai ümber lükatud. Lisaks leiab autor, et kontrolltoimingud ei pruugi efektiivselt toimida vigade menetlemisel (vt ptk 3.1). Tulenevalt Rödl & Partner OÜ kontrollisüsteemist peavad töötajad registreerima nii enda tehtud vigu kui ka väliseid vigu. Arvestades asjaoluga, et juhtimissüsteemis ei ole määratletud, mis kaasneb töötajate jaoks vigade registreerimise või registreerimata jätmisega, ei pruugi töötajad alati olla järjepidevad või piisavalt motiveeritud omaenda vigade registreerimisel. Tuginedes magistritöö esimeses osas toodud kaasaegsetele juhtimisteooriatele (vt ptk 1.1), on organisatsiooni juhtimisel oluline roll inimeste juhtimisel, sh töötajate motivatsiooni tõstmisel. Autori arvates mõjutavad lisaks töötasule töömotivatsiooni töökoha üldine mikrokliima, karjäärivõimalused, meeskonnatöö toimimine ja suhted kolleegidega. Kõik eespool loetletud elemendid on osa organisatsioonikultuurist. Juhtkond peaks teadlikult ja oskuslikult arendama organisatsioonikultuuri selliselt, et töötajad mõistaksid ühiseid väärtusi ning oskaksid nende järgi käituda. EFTA Accounting OÜ juhi hinnangud sarnanesid Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhi hinnangutega, mille kohaselt täidab sisekontrollisüsteem riskijuhtimist, raamatupidamist, kontrolli, kvaliteeti, õiguslikke ja eetilisi küsimusi puudutavaid ülesandeid pigem efektiivselt.

Juhtidel paluti määratleda, millised on raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni võimalikud riskid (küsimus nr 8). Rödl & Partner OÜ juhtkonna arvates on organisatsiooni peamised riskid:

- kvaliteedirisk – halva teenuse osutamine, mis võib kaasa tuua maksukohustuse (st kui töötajad annavad valeinfot või teevad ebakvaliteetset tööd);
- konfidentsiaalsusrisk – töötajad võivad väljaspool tööaega suhelda kliendi äritegevusega seonduvaid teemadel;
- tegevuse jätkuvuse risk – et teenus oleks järjepidev ja kättesaadav;
- personali vahetumine;
- halb klienditeenindus.

Magistritöö autori arvates on efektiivse riskijuhtimissüsteemi loomise eelduseks, et juhtkond on määratlenud teenuse osutamise kaasnivad võimalikud riskid organisatsiooni kvaliteedikäsiraamatus ning kirjeldanud peamisi tegevusi/protsesse riskide juhtimiseks. Lisaks leiab autor, et oluline on teavitada ka töötajaid riskide olemusest, sest raamatupidamisteenust osutavad klientidele just organisatsiooni töötajad. Riskijuhtimisega seotud teavitustöö võimaldab töötajatel hinnata ja maandada kaasnevaid riske ning seeläbi osutada kvaliteetsemat teenust. EFTA Accounting OÜ juhi hinnangud organisatsiooni võimalike riskide osas erinesid Rödl & Partner OÜ juhtide hinnangutest. Juhi sõnul on nende organisatsiooni peamised riskid töömahu ja hinna mittevastavus kliendilepingutes, mis toob kaasa tööjõu volavuse ning arvestusriskide suurenemise. Puudub ajaline ressurss, et osutada pädevat teenust ning kliendid ei väärtusta saadud teenust piisavalt kõrgelt. Autori arvates on EFTA Accounting OÜ juhi välja toodud riskid tingitud nõrgast kontrollikeskkonnast. Organisatsioonis tehtav sisekontroll peaks välja tooma ebaefektiivsed tegevused ja protsessid, mis omakorda võimaldaksid juhtkonnal teha muudatusi töökorralduses. Lisaks soovib autor läbi vaadata ja uuendada vanemad kliendilepingud. Aastate jooksul võib olla kasvanud kliendile kuluv töömaht, mistõttu tuleb sellega vastavusse viia ka teenuse hind.

Küsimused nr 9 ja 10 olid koostatud eesmärgiga välja selgitada, kuidas efektiivne kvaliteedijuhtimissüsteem võimaldab teha paremaid juhtimisotsuseid ning leida, kui efektiivne on organisatsiooni olemasolev struktuur otsustusprotsessi seisukohast. Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhi ja organisatsiooni juhi arvates võimaldab efektiivne kvaliteedijuhtimissüsteem teha paremaid juhtimisotsuseid, tagades otsustusprotsessis kasutatava info parema kvaliteedi. Juhtide hinnangul on organisatsiooni olemasolev struktuur täielikult efektiivne otsuste tegemiseks. Magistritöö autori arvates annab efektiivne kvaliteedijuhtimissüsteem adekvaatse usaldatavuse, et süsteem vastab kindlaksmääratud nõuetele ning protsessid on toimunud kooskõlas loodud süsteemiga. Kvaliteedijuhtimise olemuse ülevaade on toodud magistritöö esimeses osas (vt ptk 1.1). Erinevalt Rödl & Partner OÜ juhtide hinnangust leidis EFTA Accounting OÜ juht, et efektiivne kvaliteedijuhtimissüsteem ei võimalda teha paremaid juhtimisotsuseid. Paremate juhtimisotsuste tegemiseks on juhi sõnul vaja prognoositavat infosüsteemi (*forecast*) ning ärianalüüsi kaasaegseid meetodeid, nagu tasakaalus tulemuskaart (edaspidi BSC, ingl *Balance Scorecard*), BI (*Business Intelligence*) ja PKI-d (*Public Key Infrastructure*). Juhi hinnangul on praegune struktuur efektiivne otsustusprotsessi seisukohast. Töö autor leiab, et

kvaliteedijuhtimissüsteem võimaldab teha paremaid juhtimisotsuseid, sest tagab vajamineva info parema kvaliteedi. Kvaliteedijuhtimissüsteemi rakendamise tulemusena peaks organisatsiooni toimimine muutuma paremaks nii tõhususe ehk ressursside otstarbekama kasutamise kui ka tulemuslikkuse poolest (vt ptk 1.1). Analüütiliste otsuste tegemiseks võib omavahel kombineerida erinevaid lähenemisviise. BSC on uuem lähenemine strateegilisele juhtimisele (vt ptk 1.1). Seega leiab hüpotees nr 3 („Sisekontrollisüsteemi efektiivsus on oluline, et tagada juhtimisotsuste kvaliteet”) kinnitust.

Küsimuses nr 11 paluti kirjeldada, kuidas on organisatsiooni töötajad kaasatud otsustusprotsessi, et kindlaks teha, kas organisatsioonis on tsentraliseeritud või detsentraliseeritud struktuur (vt ptk 1.2). Rödl & Partner OÜ juhtide sõnul on kõikidel töötajatel võimalus ning õigus teha ettepanekuid erinevates tegevusvaldkondades. Igakuistel arendusmeeskonna koosolekutel, kus osalevad juhtkond ja tiimijuhid, jagatakse ideid ning pakutakse soovitusi erinevate tegevuslõikude parendamiseks. Organisatsiooni juhi sõnul võetakse arvesse töötajate soovitusi, kuid lõppsõna ja otsustusõigus on siiski juhtkonnal. Magistritöö autor leiab, et tegemist on tsentraliseeritud organisatsiooniga. Tsentraliseeritud süsteemi korral võib langeda töötajate motivatsioon, kui puudub otsustusõigus neid otseselt puudutavates tööloikudes. Samas ei ole vastuste põhjal võimalik välja tuua, kas töötajate soovitusi on ka tegelikult otsuste tegemisel arvesse võetud. Sarnaselt Rödl & Partner OÜ juhtide vastustega on EFTA Accounting OÜ juhi sõnul töötajad otsustusprotsessi kaasatud. Samas ei ole juhi vastuse põhjal võimalik määrata, milline on organisatsiooni struktuur.

Iseloomustamaks töötajate osalemist erinevates tööprotsessides, paluti juhtidel kirjeldada, kuidas motiveeritakse töötajaid kaasa tulema muutustega ning osalema innovatsiooniprotsessis (küsimus nr 12). Rödl & Partner OÜ-s on selleks loodud arendusmeeskond, mis koosneb juhtkonnast ja tiimijuhidest. Arendusmeeskonna ülesandeks on kord kuus kokku saada, et muuta paremaks erinevaid tegevusprotsesse või genereerida ideid. Lisaks toimuvad kord kuus tiimikoosolekud, kus arutletakse väiksemas grupis ning innustatakse töötajaid kaasa mõtlema ja arvamust avaldama. Organisatsiooni juhi hinnangul saab inimest motiveerida vaid tema ise, mitte keegi teine kõrvalt. Juhi hinnangul peab igauks ise endale motivaatorid leidma. Nendeks ajenditeks võivad olla hea töökoht, seltskond, põnev tegevus, raha, areng jpm. Autori hinnangul võib töötajate motivatsiooni seostada eelneva küsimuse tulemustega (küsimus nr 11). Motivatsiooni on võimalik tõsta, kui töötajatel on teatud otsustusvabadus, mis puudutab nende tööloiku. Kui töötaja tunneb, et tal on võimalik

midagi muuta, siis on ta rohkem huvitatud osalema tööprotsessides ning pakkuma lahendusi tegevuste parandamiseks ja muutmiseks. Seetõttu võib järeldada, et hüpotees nr 4 („Organisatsioonikultuur on oluline töötajate motivatsiooni mõjutav faktor”) leiab kinnitust. EFTA Accounting OÜ juhi hinnangul on oluline motivatsiooni allikas organisatsioonis avatud suhtlemine ning juhi enda eeskuju. Kõik eelnevad tegurid moodustavad autori hinnangul organisatsioonikultuuri, millest töötajad oma igapäevases töötegevuses lähtuvad. Iga juht peaks arvestama tõsiasjaga, et selle järgi, kuidas käitub juht, hakkavad käituma ka organisatsiooni töötajad.

Küsimuses nr 13 paluti hinnata, kas organisatsioonis on väljatöötatud kontrollide süsteem. Rödl & partner OÜ juhi hinnangul eksisteerib kontrollide süsteem mittevastava teenuse ohje protseduuri näol (vt ptk 3.1). Autori arvates ei pruugi sellisel kujul kontrollisüsteem olla piisavalt efektiivne, sest kui töötajad ei ole motiveeritud või kardavad oma vigu registreerida, ei toimi kontroll täielikult. Lisaks tuleb arvestada tõsiasjaga, et näiteks ei pruugi tiimijuht või pearaamatupidaja soovida oma vigu kirja panna, kartes sellega halvustavaid hinnanguid assistentidelt või raamatupidajatelt. Autor leiab, et juht peaks julgustama töötajaid oma vigu registreerima ning täpsemalt selgitama, mille jaoks on registreeritud vigade analüüs vajalik ning kuidas see tegevuste tulemust aitab tõsta. EFTA Accounting OÜ juht ei osanud küsimusele vastata. Kui kõrvutada juhi vastust küsimuses nr 8 loetletud riskidega, siis selgub, et organisatsioonis ei ole välja töötatud kontrollide süsteemi. Autori hinnangul ei ole kontrollikeskkonna puudumisel võimalik riske hinnata ja juhtida ning seetõttu ei pruugi organisatsiooni tegevused ja protsessid olla piisavalt efektiivsed ning tulemuslikud.

Tagamaks tööprotsesside kontrolli vähemalt kahelt inimeselt erinevatelt tasanditelt, paluti juhtidel hinnata, kas organisatsioonis toimib nn nelja silma printsiip (küsimus nr 14). Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhi hinnangul vaadatakse töö sisuline pool üle sisekontrolli käigus. Magistritöö autor leiab, et üks kord aastas toimuv sisekontroll ei taga osutatava teenuse kvaliteeti ning tegevuste tulemuslikkust. Tuginedes Rödl & Partner OÜ juhtimissüsteemile (vt ptk 3.1), kontrollivad tiimijuhid kord aastas raamatupidajate töö üle. Samas ei ole kirjeldatud, et keegi kontrolliks omakorda ka tiimijuhtide tööd. Autori hinnangul ei ole sellisel juhul kõik tegevusriskid maandatud. Erinevalt Rödl & Partner OÜ juhtide vastustest ei ole EFTA Accounting OÜ juhi sõnul organisatsioonis vajalik, et tööprotsesse kontrolliks vähemalt kaks inimest ehk nn nelja silma printsiipi ei kasutata. Korralik ärianalüüs

ja juhtimisaruanded võimaldavad juhi hinnangul välja tuua silmaga haaramatud riskid. Oluline on vaid see, et saadud infot osatakse lugeda ning selle põhjal väärtuslikke otsuseid teha. Autor leiab, et tõhus sisekontroll eeldab kontrolli vähemalt kahelt inimeselt, veendumaks, et tegevused on efektiivsed ning protsessides ei esine kõrvalekaldeid. Ärianalüüs ja juhtimisaruanded ei võimalda autori hinnangul piisavalt tõhusalt välja tuua töötajate vigu või protsesside ebaefektiivsust.

Küsimuses nr 15 paluti kirjeldada, kas organisatsioonis on olemas usaldusisik, kelle poole töötajatel on võimalik murede korral pöörduda. Rödl & Partner OÜ juhi hinnangul ametiühingu usaldusisikut ei ole, vaid on töökeskkonna volinik, tiimijuhid, mentor ja juhatus. Töötaja saab pöörduda selle poole, kellega tal on kõige mugavam suhelda. Rödl & Partner OÜ-s on avatud uste poliitika ning julgustatakse nõu ja abi küsima. Eksimuste eest ei karistata, küll aga võidakse eksimuste varjamise eest karistada, sest sellisel juhul ei ole organisatsioonil võimalik vigadest õppida ning seeläbi paremaks muutuda. Magistritöö autor leiab, et juhtimissüsteemi käsiraamatusse tuleks lisada ka eespool kirjeldatud organisatsiooni juhi seisukoht - eksimuste eest ei karistata, küll aga nende varjamise eest. Lisaks peaks autori arvates olema selgelt kindlaks määratud, milline on karistus, kui vead tahtlikul registreerimata jätta. EFTA Accounting OÜ juhi sõnul on kõigil töötajatel võimalik probleemide ja murede korral pöörduda juhi poole. Organisatsioonis on tähtsal kohal avatud suhtlemine. Autori arvates võimaldab avatud suhtlemine organisatsioonis kõrvaldada töötajate teadmatust või ebakindlust ning kujundada olukordadest paremat arusaamist. Lisaks leiab autor, et avatud suhtlemine tõstab töötajate motivatsiooni ning tähendab suuremat pühendumist organisatsiooni eesmärkide saavutamisel.

Kontrollisüsteemi efektiivsuse hindamiseks paluti juhtidel kirjeldada, kuidas tulla toime organisatsiooni tegevuse käigus ilmnunud probleemidega sisekontrollisüsteemis (küsimus nr 16). Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhi hinnangul registreeritakse vead, menetletakse ja tehakse parandused mittevastavuse teenuse ohje protseduuri kohaselt (vt ptk 3.1). Organisatsiooni juhi hinnangul arutatakse ilmnunud probleemid läbi koos arendusmeeskonnaga ning seejärel leitakse koos lahendus. Autori hinnangul on efektiivse sisekontrollisüsteemi loomise eelduseks, et ilmnunud vead kõrvaldatakse ja tehakse parandused. Kui vead on seotud konkreetse töötaja tegevusega, siis peaksid juhid teavitama töötajat ning rakendama tegevusi vigade ennetamiseks. EFTA Accounting OÜ juhi sõnul on

organisatsioonis kindel protseduur, kuidas mittevastavusi käsitletakse. Lisaks arutatakse juhi sõnul mittevastavused ühiselt koos töötajatega läbi.

Rödl & Partner OÜ ja EFTA Accounting OÜ juhtidele suunatud küsitluste tulemuste põhjal on autor välja toonud peamised erinevused:

- Juhtide vaade mõtteviisile „juht kui eeskuju” – Juhtidele suunatud küsitluse tulemustest selgus, et organisatsioonides on erinev juhtimisstiil. Rödl & Partner OÜ juhil on kindel nägemus eesmärkidest ning ta nõuab ka töötajatelt nende eesmärkide saavutamist. Juht kehtestab organisatsioonis lubatud käitumisreeglid ja töötajad peavad tööprotsessides nendest reeglitest juhinduma. EFTA Accounting OÜ juht on eelkõige liider, kes on peamiselt meeskonnamängija. Autori hinnangul on liider inimene, kes teab, et suuri eesmärke ei saavutata üksi, vaid selleks on vaja kaasata töötajaid.
- Siseauditi olemasolu organisatsioonis – Siseaudiitori peamine funktsioon on sisekontrollisüsteemi efektiivsuse hindamine. Rödl & Partner OÜ-s korraldatakse vähemalt kord aastas siseaudit, kuhu kuuluvad vastava ettevalmistuse saanud töötajad. EFTA Accounting OÜ juhi hinnangul kasutatakse organisatsioonis sisekontrollisüsteemi ilma seda auditeerimata. Autori hinnangul on siseauditeerimine organisatsioonis oluline ning ilma siseauditi funktsioonita ei saa juht piisavalt kindlust, et sisekontrollisüsteem on efektiivne.
- Kontrollikeskkonna olemasolu organisatsioonis – Rödl & Partner OÜ-s on välja töötatud kontrollidesüsteem, kus osalevad kõik organisatsiooni töötajad ja juhtkond. Sisekontrolli tulemused registreeritakse vigade menetlemise protsessis. EFTA Accounting OÜ juhi vastuste põhjal selgub, et organisatsioonis ei ole välja töötatud kontrollisüsteemi. Kontrollikeskkonna puudumine ei võimalda autori hinnangul tagada juhile, et tegevused/protsessid on efektiivsed ning riskid on juhitud. Lisaks leiab autor, et kontrollikeskkonna puudumisest ei ole EFTA Accounting OÜ sisemised regulatsioonid ja protseduurid piisavalt tõhusad, mistõttu esineb organisatsioonis töötajate ülekoormus ja madal teenusehind.
- Kvaliteedijuhtimissüsteemi mõju juhtimisotsustele – Rödl & Partner OÜ juhtide hinnangul võimaldab efektiivne kvaliteedijuhtimissüsteem teha paremaid juhtimisotsuseid. EFTA Accounting OÜ juht leidis, et efektiivne kvaliteedijuhtimissüsteem ei võimalda teha paremaid juhtimisotsuseid. Paremate

juhtimisotsuste tegemiseks on juhi sõnul vaja prognoositavat infosüsteemi ning ärianalüüsi kaasaegseid meetodeid. Magistritöö autor leiab, et kvaliteedijuhtimissüsteem võimaldab teha paremaid juhtimisotsuseid, sest tagab vaja mineva informatsiooni parema kvaliteedi. Analüütiliste otsuste tegemiseks võib omavahel kombineerida erinevaid lähenemisviise.

3.3. Raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide töötajatele suunatud küsitluse tulemused

Selleks, et saada ülevaadet raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide töötajate hinnanguist sisekontrollisüsteemi efektiivsusele ja juhtimise protsessi kvaliteedile, koostas magistritöö autor uurimusküsimustiku. Eesmärk oli uurida, kui hästi tunnevad töötajad organisatsiooni sisekontrollisüsteemi, kuidas mõjutab sisekontrollisüsteem tööprotsesse ning milline on nende hinnang juhtimissüsteemile. Töötajatele suunatud küsitluse valimi moodustasid viie Eesti suurema raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni töötajad, sh Rödl & Partner OÜ töötajad. Küsimustik sisestati internetikeskkonda surveyplanet.com ning saadeti töötajatele elektronpostiga. Töötajate nimekiri ja e-posti aadressid leiti organisatsioonide kodulehtedelt. Saadetud küsimustik koosneb viieteistkümnest küsimusest (vt Lisa 12), mis on valitud selliselt, et oleks võimalik hinnata töötajate arvamust sisekontrollisüsteemi efektiivsuse ja organisatsiooni juhtimise protsessi kohta. Tegemist on valikvastustega küsimustega, millest viis olid esitatud Likerti tüüpi skaaladena. Valimisse võetud isikud töötavad raamatupidamisteenust osutavates organisatsioonides, kus puutuvad teenuse osutamisel igapäevaselt kokku organisatsiooni sisekontrollisüsteemist tulenevate korraldustega. Üheksakümne neljast saadetud elektronkirjast tuli vastuseid kokku kuuekümne kahelt töötajalt.

Töötajatele suunatud esimene küsimus käsitles vastajate ametikohta organisatsioonis (vt Lisa 13 joonis 1). Töötajatele suunatud küsitlusele tuli vastuseid 62 (vt Tabel 3).

Tabel 3. Küsimustikule vastajate ametikoht

Amet	Vastanute hulk absoluutarvudena	Vastanute hulk protsentides
Valdkonnajuht	4	6
Pearaamatupidaja	17	28
Raamatupidaja	28	45
Assistent	12	19
Muu	1	2

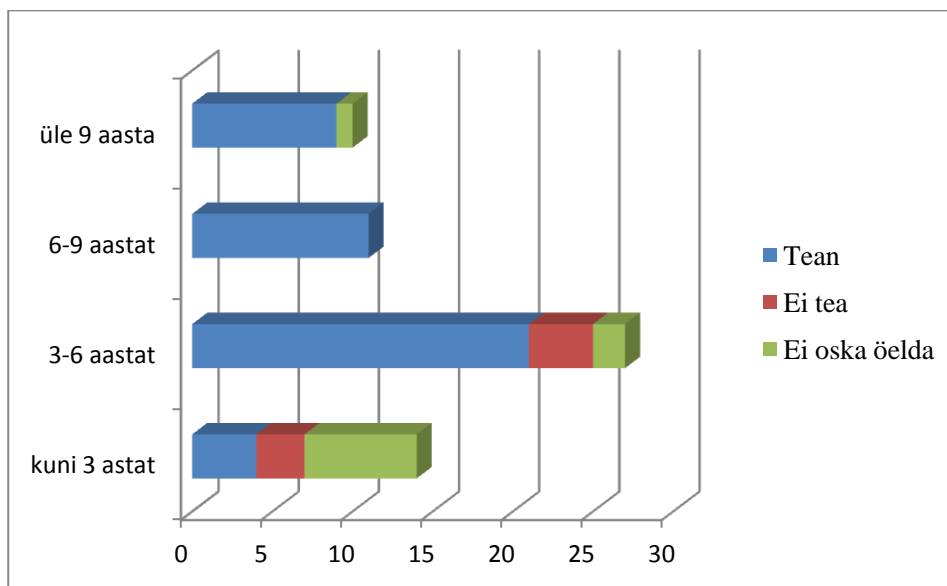
Allikas: Autori koostatud. Küsitlus raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide töötajatele

Küsimusele vastajate tööstaaži kohta (küsimus nr 2) märkis enamik (44%) raamatupidamisteenust osutavaid töötajaid vastuseks „3–6 aastat” (vt Lisa 13 joonis 2). Kõrvutades seda küsimuse nr 1 vastustega, selgub, et enamik, kes olid tööstaažiks märkinud „3–6 aastat”, olid raamatupidajaid (48%).

Küsimus nr 3 oli koostatud eesmärgiga hinnata töötajate teadlikkust organisatsiooni eesmärkidest (vt Lisa 13 joonis 3). Enamik töötajaid (73%) teadis organisatsiooni eesmärke ning 26% ei osanud öelda või ei teadnud, millised need on. Magistritöö autor leiab, et tegevuste efektiivsus ja tulemuslikkus sõltuvad õigesti seatud eesmärkidest ning sellest, kui hästi tunnevad töötajad organisatsiooni eesmärke. Tuginedes magistritöö esimeses osas toodud teooriale (vt ptk 1.2), leiab autor, et kaasaegsete organisatsioonide edukus sõltub püstitatud eesmärkidest ja nende saavutamiseks valitud meetmetest. Sellest tulenevalt on oluline, et töötajad teaksid, millised on organisatsiooni eesmärgid ning kuidas neid saavutada. Töötajate teadlikkuse hindamisel on autori arvates oluline kõrvutada saadud tulemused töötatud ajaga organisatsioonis (vt joonis 5) ning võrrelda näitajate omavahelisi seoseid.

Joonisel 5 toodud tulemuste põhjal selgub, et pikaajalisemad töötajad, kes märkisid töötatud ajaks „6–9 aastat” ja „üle 9 aasta” (kokku 21tk e. 34% vastanutest) teadsid suures enamuses (95%) oma organisatsiooni eesmärke. Lühemaajaliste töötajate, kes märkisid

töötatud ajaks „kuni 3 aastat” ja „3–6 aastat” (kokku 41tk e. 66% vastanutest) vastused varieerusid.



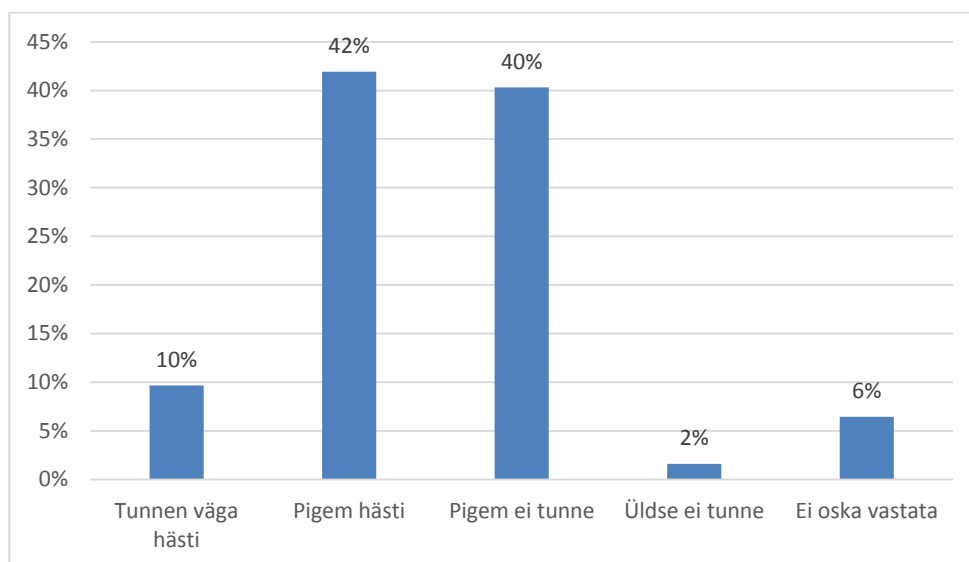
Joonis 5. Töötatud aeg ja teadlikus organisatsiooni eesmärkidest

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Jooniselt 5 on näha, et alla kolme aasta töötanud töötajatest enamik (71%) ei oska öelda või ei tea millised on organisatsiooni eesmärgid. Võrdlusest selgub, et töötatud aja ja eesmärkidest teadlikkuse vahel on seos. Autor leiab, et suurem teadlikus pikemaajaliste töötajate seas on tingitud tõsiasjast, et töötajad on osalenud organisatsiooni üldises arenguprotsessis ning neil on suurem pühendumus organisatsiooni tulemuste vastu. Autori hinnangul tuleks uuemate töötajate seas teha rohkem selgitustööd teadlikkuse tõstmisel. Organisatsiooni eesmärgid tuleks tutvustada koosolekul või lisada need kirjalikult teadetetahvlile või uudiste seinale.

Vastajatel paluti hinnata oma teadlikkust sisekontrollisüsteemi olemusest organisatsioonis (küsimus nr 4), millele 52% töötajatest andis positiivse hinnangu („tunnen väga hästi” või „pigem hästi”) (vt joonis 6). Ligi pooled vastanutest (48%) ei olnud teadlikud organisatsiooni sisekontrollisüsteemi olemusest või ei tunne seda üldse. Kõrvutades joonisel 6 toodud tulemusi küsimuse nr 5 vastustega, selgub, et töötajad kes märkisid, et „pigem ei tunne” või „üldse ei tunne” sisekontrollisüsteemi olemust vastasid ühtlasi ka, et sisekontrollisüsteem ei lisa organisatsioonile väärtust. Tulenevalt tõsiasjast, et 48% töötajatest

ei tunne sisekontrollisüsteemi olemust, ei oska nad ka hinnata sisekontrollisüsteemi väärtust organisatsiooni jaoks. Seega hüpotees nr 5 („Organisatsiooni sisekontrollisüsteemi olemus ja mõju tööprotsessidele on töötajate seas vähe mõistetud”) leidis kinnitust.

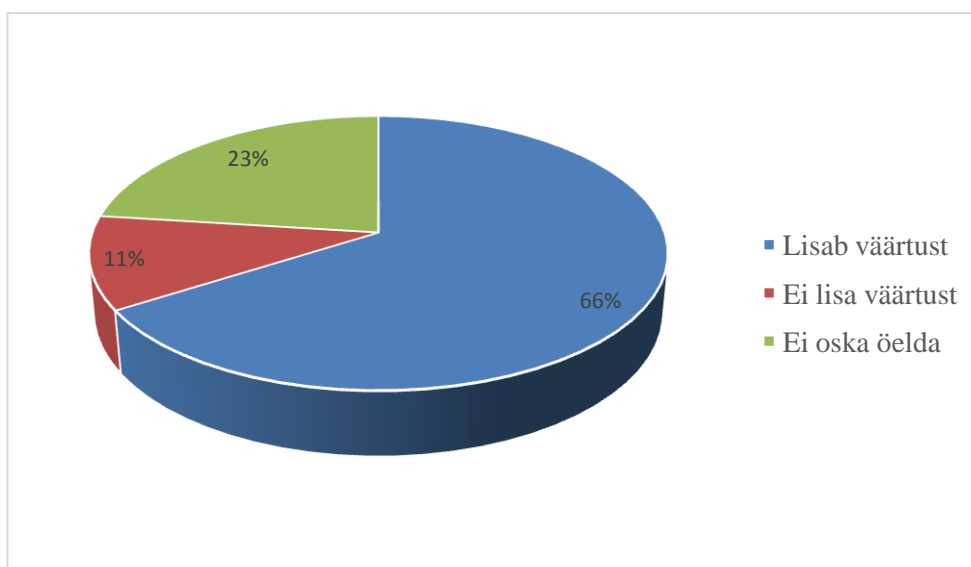


Joonis 6. Teadlikkus organisatsiooni sisekontrollisüsteemi olemusest

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Teoreetilises osas (nt Aruste 2006 – vt ptk 1.3) on kirjeldatud, et sisekontrollisüsteem on igas organisatsioonis olemas sõltumata selle teadlikust arendamisest. Juhil kohus on töötajaid teavitada ja selgitada neile süsteemi olemust. Autor leiab, et raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni sisekontrolli tegevusteks võivad olla näiteks ühine töömeetodika korraldus või teenuse osutamise hea tava. Kui töötaja ei ole teadlik, kuidas ja millistest sisemistest regulatsioonidest teenuse osutamisel lähtuda, võib see kaasa tuua maksuriski või tegevusriski, et kliendile osutatakse ebakvaliteetsset teenust. Lisaks leiab autor, et kuna sisekontrollisüsteemi rakendajateks on kõik organisatsiooni töötajad, ei pruugi sisekontrollisüsteem olla piisavalt tõhus, kui töötajad ei tunne süsteemi olemust. Sellisel juhul ei võimalda sisekontrollisüsteem tagada juhile küllaldast kindlustunnet, et protsessid on efektiivsed ning sisepoliitikast kinni peetakse. Teadlikkuse tõstmiseks soovib autor läbiviija sisekontrollisüsteemi tutvustavaid koolituspäevi või kaasata töötajaid sisekontrollisüsteemi täiendamise protsessi. Töötajate osalemine arendusprotsessis tõstab nende teadlikkust sisekontrollisüsteemi olemusest.

Küsimuses nr 5 paluti töötajatel märkida, kas sisekontrollisüsteem lisab organisatsioonile väärtust. Ehkki eelmises küsimuses (küsimus nr 4) selgus, et kõik töötajad ei ole teadlikud süsteemi olemusest, leidis siiski enamik (66%) vastanutest, et sisekontrollisüsteem lisab organisatsioonile väärtust (joonis 7). Seega leiab hüpotees nr 1 („Efektiivne sisekontrollisüsteem on oluline organisatsioonile väärtust lisav faktor”) kinnitust.



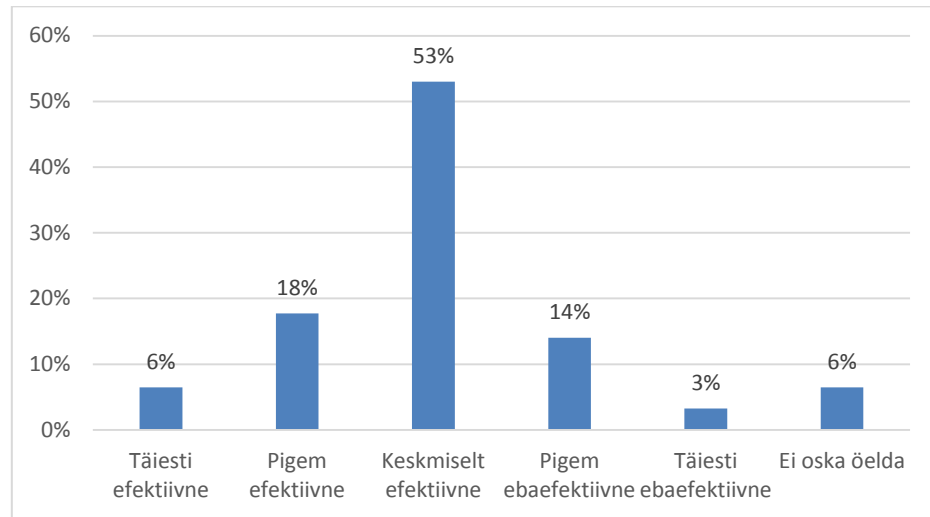
Joonis 7. Sisekontrollisüsteem organisatsiooni jaoks

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Kõrvutades joonisel 7 toodud tulemusi küsimuse nr 4 vastustega, selgub, et töötajad kes märkisid, et sisekontrollisüsteem ei lisa organisatsioonile väärtust (34%), vastasid ühtlasi ka, et nad ei tunne sisekontrollisüsteemi olemust. Töötajate teadlikkuse suurendamiseks soovib magistritöö autor korraldada sisekontrollisüsteemi olemust tutvustava koolituse või juhtida tähelepanu selle olulisematele aspektidele. Autori hinnangul peaks juht töötajatele tutvustama organisatsiooni sisekontrollisüsteemi olemust, tuues esile süsteemi mõju tegevuste tulemuslikkuse tõstmise ja vigade ennetamise jaoks, mis omakorda mõjutavad tööprotsesside efektiivsust.

Küsimusele organisatsiooni sisekontrollisüsteemi efektiivsuse kohta (küsimus nr 6) märkis veidi üle poole (53%) töötajatest vastuseks „keskmiselt efektiivne” (vt joonis 8). Samas märkisid osas töötajad sisekontrollisüsteemi efektiivsuse osas „pigem ebaefektiivne” ja „täiesti ebaefektiivne” (vastavalt 14% ja 3%). Sisekontrollisüsteemi efektiivsuse hindamisel

on autori arvates oluline kõrvutada saadud tulemused töötatud ajaga organisatsioonis (vt joonis 9) ning võrrelda näitajate omavahelisi seoseid.

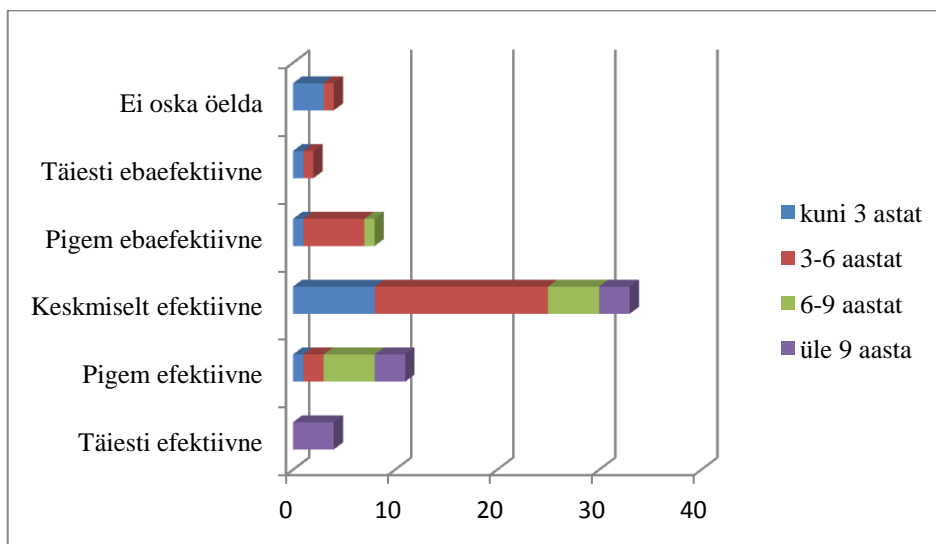


Joonis 8. Organisatsiooni sisekontrollisüsteemi efektiivsuse hindamine

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Joonisel 9 toodud tulemuste põhjal selgub, et organisatsioonis töötatud aja ning sisekontrollisüsteemi efektiivsuse hindamisel on seos. Pikaajalisemad töötajad, kes märkisid töötatud ajaks „6 - 9 aastat” ja „üle 9 aasta” (kokku 21tk e. 34% vastanutest) hindasid sisekontrollisüsteemi efektiivsust kõrgemalt. Lühemaajalised töötajad, kes märkisid töötatud ajaks „kuni 3 aastat” ja „3 - 6 aastat” (kokku 41tk e. 66% vastanutest) vastasid, et sisekontrollisüsteem on keskmiselt efektiivne või ebaefektiivne. Autori arvates on negatiivne hinnang tingitud asjaolust, et töötajad ei näe sisekontrollisüsteemi puhul selget mõju tulemuslikkuse tõstmisel ning tunnevad, et sisemised protseduurid ja reeglid on pigem koormavad (vt joonis 11). Magistritöö esimeses osas (vt ptk 1.1) on kirjeldatud protsessikeskse kvaliteedijuhtimissüsteemi nõudeid, mille kohaselt tuleb kõik tegevused ja toimingud ISO standardi järgi dokumenteerida. Autor leiab, et ISO kvaliteedijuhtimissüsteemi juurutamine toob organisatsioonile kaasa suures mahus dokumenteerimist ja lisa protseduure, lisades sellega organisatsiooni tegevustele bürokraatliku raamistiku. Sisekontrollisüsteemi efektiivsuse tõstmiseks soovib autor hinnata olemasolevaid kontrollimehhanisme ning vajadusel juurde lisada pistelisi kontrole. Samas on autori

hinnangul oluline, et sisekontrollisüsteemis rakendatavate tegevuste ja protseduuridega seotud kulud ei ületaks saadavat kasu.



Joonis 9. Organisatsiooni sisekontrollisüsteemi efektiivsus ja töötatud aeg

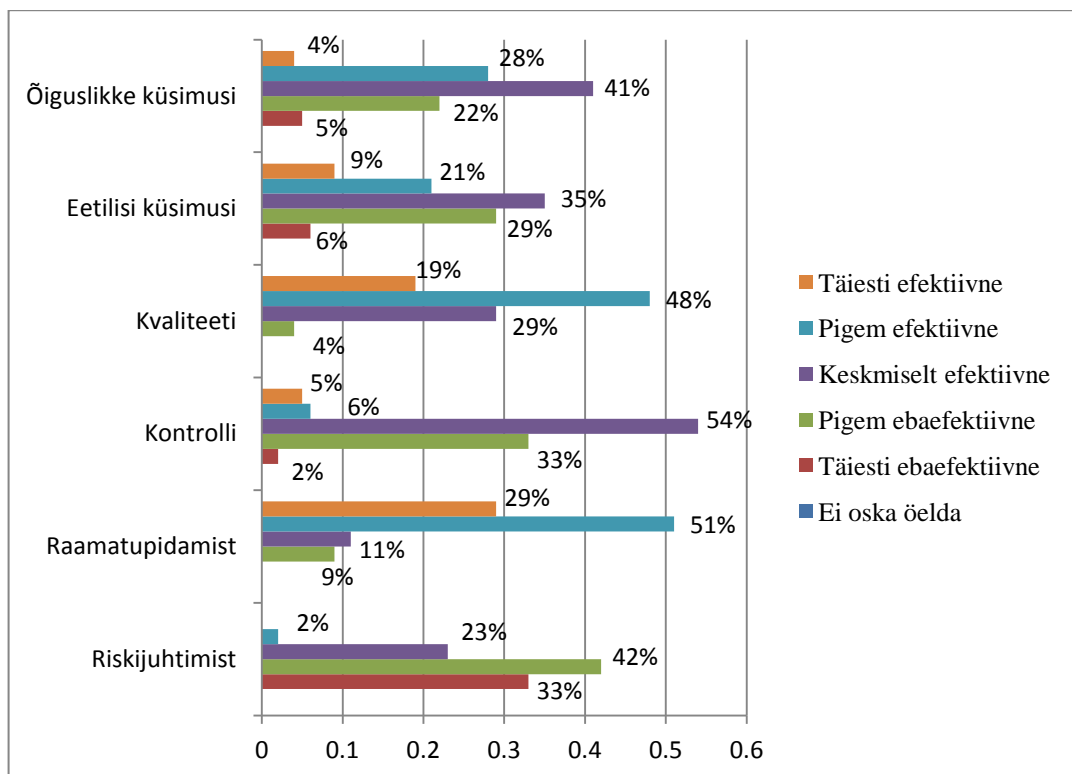
Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Töötajatele saadetud küsimustikus küsiti vastajalt, kui efektiivselt täidab sisekontrollisüsteem ülesandeid, mis puudutavad järgmisi aspekte organisatsioonis: riskijuhtimine, raamatupidamine, kontroll, kvaliteet, õiguslikud küsimused ja eetika (küsimus nr 7).

Suurem osa küsimustikule vastanutest leidis, et sisekontrollisüsteemi roll õiguslikes küsimustes on kas „pigem efektiivne” või „keskmiselt efektiivne” (vastavalt 28% ja 41%) (vt joonis 10). Sisekontrollisüsteemi ülesannete täitmist õiguslikes küsimustes pidas „pigem ebaefektiivseks” või „täiesti ebaefektiivseks” kokku vaid 27% küsimustikule vastanutest. Sisekontrollisüsteemi loomise eesmärk organisatsioonis on tagada juhtkonnale piisav kindlustunne, et õigusaktidest peetakse kinni, tegevused on efektiivsed, varad kaitstud raiskamise eest jms (vt pkt 1.3). Autori hinnangul on positiivne, et enamik (69%) töötajatest leidis, et organisatsiooni sisekontrollisüsteem on efektiivne õiguslikes küsimustes. Sellisel juhul võimaldavad sisekontrollid tagada tööprotsesside vastavuse õigusaktide nõuetega ning välistada tegevusriske.

Sisekontrollisüsteemi ülesannete efektiivsuse hindamisel eetilistes küsimustes leidis üle poole (56%) vastanutest, et sisekontrollisüsteem on kas „pigem efektiivne” või „keskmiselt efektiivne” (vt joonis 10). Samas 35% töötajatest vastasid, et sisekontrollisüsteem

ei ole piisavalt efektiivne eetilistes küsimustes. Autor leiab, et eetilised küsimused on seotud organisatsiooni üldise kultuuriga. Mida suurem on organisatsioon, seda suurem on selle organisatsiooni ja juhtide eetiline vastutus. Eelkõige määrab organisatsiooni juhtkond, mis on eetiline ja mis mitte ning valib eesmärkide saavutamiseks eetilise või ebaeetilise käitumise, millest lähtuvad ka töötajad. Samas on oluline roll ka töötajate enda tõekspidamistel ja väärtushinnangutel.



Joonis 10. Sisekontrollisüsteemi efektiivsus tegevuste lõikes

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

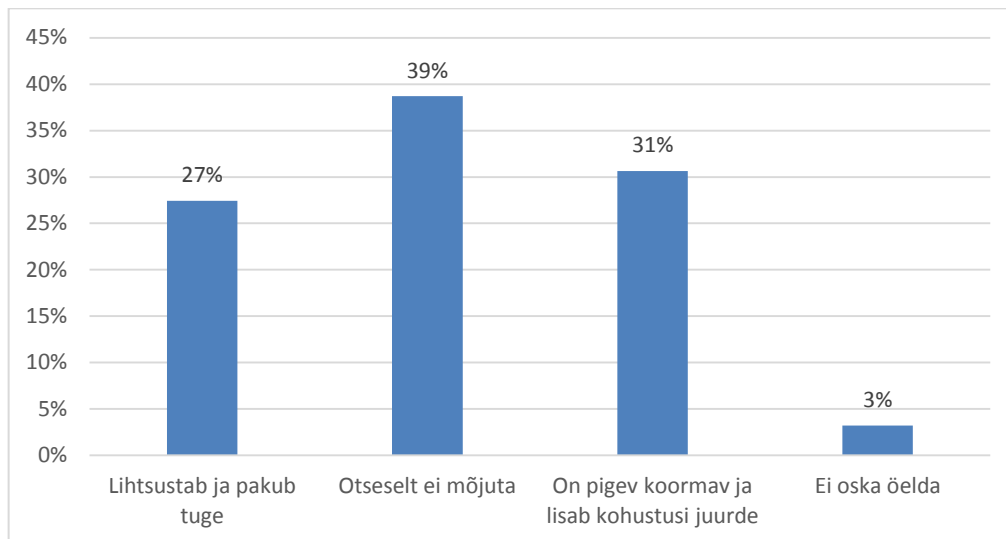
On positiivne, et kvaliteedi ja raamatupidamise puhul hindasid töötajad sisekontrollisüsteemi ülesandeid „pigem efektiivseks” või „täiesti efektiivseks” (kvaliteeti vastavalt 48% ja 19% ning raamatupidamist 51% ja 29%) (vt joonis 10). Kuivõrd küsitlus korraldati raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide töötajate seas, on autori arvates oluline, et osutatav teenus oleks kvaliteetne ning raamatupidamise üldine korraldus tõhus. Kvaliteedijuhtimine on üldise juhtimistegevuse osa, mis võimaldab teenuse osutamisel saavutada kliendi rahulolu (vt ptk 1.1). Autor leiab, et tõhus kvaliteedijuhtimissüsteem eeldab

organisatsioonis toimivat sisekontrollisüsteemi. Kvaliteedisüsteemi rakendamine võimaldab organisatsiooni ressursside otstarbekama kasutamise. Tänu tõhusamatele ja kliendile suunatud protsesside paranevad autori hinnangul organisatsiooni üldine suutlikkus, majandustulemused ja kliendi rahulolu.

Sisekontrollisüsteemi ülesannete efektiivsuse hindamisel kontrollide puhul leidis üle poole (60%) vastanutest, et sisekontrollisüsteem on kas „pigem efektiivne” või „keskmiselt efektiivne” (vt joonis 10). Samas 35% vastanutest leidis, et sisekontrollisüsteem ei täida kontrole puudutavaid ülesandeid efektiivselt. Seetõttu võib järeldada, et hüpotees nr 2 („Loodud sisekontrollisüsteemid täidavad efektiivselt ülesandeid organisatsiooni erinevates aspektides”) sai ümber lükatud. Sisekontrolli eesmärgid on kirjeldatud magistritöö esimeses osas (vt ptk 1.3). Autori arvates ei võimalda nõrk sisekontroll tõsta tegevuste tulemuslikkust ja protsesside efektiivsust. Lisaks ei võimalda autori hinnangul kontrollikeskkonna puudumine organisatsioonis nähtavale tuua mingi sündmuse, tegevuse või tegevusetuse kõrvalekaldeid, mis võivad põhjustada vara või maine kaotuse. Näitena võib tuua ebakvaliteetse teenuse osutamine, mille tulemusena väheneb kliendi rahulolu. Efektiivne kontrollikeskkond võimaldab esile tõsta ja tuvastada vead teenuse osutamisel ning kontrollide järgselt on töötajal võimalik sisse viia parandustegevused.

Kõige negatiivsem hinnang sisekontrollisüsteemi ülesannete täitmise efektiivsusele anti riskijuhtimisele. Enamik (75%) vastanutest hindas, et sisekontrollisüsteem on kas „pigem ebaefektiivne” või „täiesti ebaefektiivne” (vt joonis 10). Saadud tulemused kinnitavad, et hüpotees nr 2 („Loodud sisekontrollisüsteemid täidavad efektiivselt ülesandeid organisatsiooni erinevates aspektides”) sai ümber lükatud. Organisatsiooni eesmärkide saavutamiseks on autori arvates oluline määratleda tegevusriskid ning protsessid riskide juhtimiseks. Efektiivne sisekontrollisüsteem peaks maandama riske igapäevaselt. Raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide peamised riskid on seotud tööjõu volavuse, klientide hoidmise, info kaitse ning kvaliteetse teenuse osutamisega. Autori hinnangul peavad eespool loetletud riskid olema juhitud, et saavutada organisatsiooni eesmärk. Autor soovib riskijuhtimisel kasutada COSO riskijuhtimise raamistiku, mis on üks populaarsemaid meetodikaid, mis võimaldab riske hinnata ja maandada (vt ptk 1.2).

Töötajatel paluti ka hinnata sisekontrollisüsteemi mõju tööprotsessidele (küsimus nr 8).



Joonis 11. Sisekontrollisüsteemi mõju tööprotsessidele

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Suurem osa küsimustikule vastanutest leidis, et sisekontrollisüsteemi mõju tööprotsessidele on kas „pigem koormav ja lisab kohustusi juurde” või „otseselt ei mõjuta” (vastavalt 31% ja 39%). Positiivselt hindas sisekontrollisüsteemi mõju tööprotsessidele vaid 27% vastanutest (vt joonis 11). Kõrvutades joonisel 11 toodud tulemusi küsimuse nr 4 vastustega, selgub, et töötajad, kes märkisid, et „pigem ei tunne” sisekontrollisüsteemi olemust, vastasid ühtlasi ka, et sisekontrollisüsteem ei mõjuta otseselt tööprotsesse. Seega hüpotees nr 5 („Organisatsiooni sisekontrollisüsteemi olemus ja mõju tööprotsessidele on töötajate seas vähe mõistetud”) leiab kinnitust. Autori arvates näitab see, et organisatsioonis ei ole tehtud piisavalt teavitustööd sisekontrollisüsteemi olemuse selgitamisel ning sellepärast ei näe töötajad sisekontrollisüsteemi mõju tööprotsessidele. Kui antud küsimuse vastuseid võrrelda küsimuse nr 6 vastustega, selgub, et töötajad, kes märkisid sisekontrollisüsteemi efektiivsuse organisatsioonis „pigem ebaefektiivseks”, vastasid ühtlasi ka, et sisekontrollisüsteem on pigem koormav.

Sisekontrollisüsteemi üks eesmärk on suurendada organisatsiooni tegevuste tulemuslikkust ja protsesside efektiivsust (vt ptk 2.1). Autori hinnangul peaksid sisekontrollisüsteemid olema organisatsioonis loodud selleks, et lihtsustada töötajate tegevusi

ning võimaldada tõsta produktiivsust, mitte tekitama kohustusi juurde. Tulenevalt tõsiasiast, et 31% vastanutest märkis, et sisekontrollisüsteem „on pigem koormav ja lisab kohustusi juurde”, iseloomustab see autori hinnangul bürokraatlikku organisatsiooni (vt ptk 1.3). Bürokraatlikus organisatsioonis on töö spetsialiseeritum, sisaldades üksikasjalikke reegleid ja tööprotseduure. Autor leiab, et bürokraatliku organisatsiooni puuduseks on, et töötajad võivad muutuda rahulolematuks, kui tunnevad, et reeglid ei aita neil tööd paremini teha või vähendavad isiklikku initsiatiivi ja loovust. Lisaks leiab autor, et organisatsioonisesed regulatsioonid ja protseduurid võivad tekitada töötajale rutiini, mis omakorda vähendab motivatsiooni.

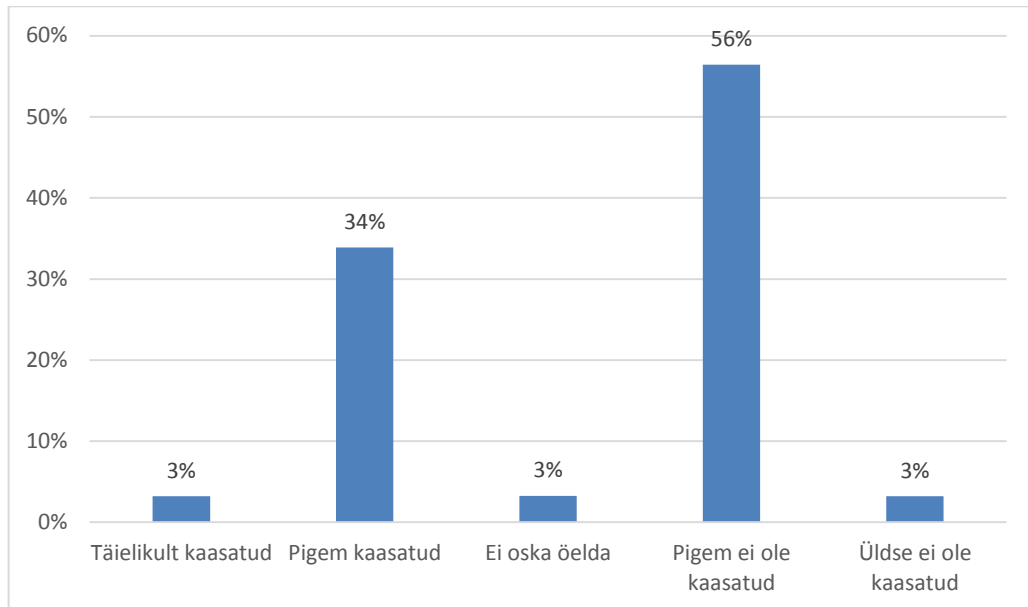
Küsimuses nr 9 paluti märkida, kas organisatsioonis peetakse sisemist ajaarvestust. Enamik (77%) vastanutest märkis, et peetakse sisemist ajaarvestust (vt Lisa 13, joonis 4).

Autori hinnangul on raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni peamine ressurss tööjõud, mistõttu töötajad peaksid oma tegevustele kuluva aja igapäevaselt üles märkima. Iga kliendi lõikes eraldi märgitud raamatupidamisteenuse osutamiseks kuluv aeg võimaldab juhtkonnal hinnata, kas organisatsioonis on vaba ressursi uue kliendi jaoks. Ühtlasi võimaldab sisemine ajaarvestus hinnata, millised töötajad on üle- või alakoormatud.

Küsimus nr 10 oli koostatud hindamaks, kuidas on töötajad organisatsioonis kaasatud otsustusprotsessi. 59% küsimustikule vastanutest andis negatiivse hinnangu („pigem ei ole kaasatud” või üldse ei ole kaasatud”). Vaid 37% vastanutest leidis, et töötajad on kaasatud organisatsiooni otsustusprotsessi (vt joonis 12).

Sama küsimus nr 10 esitati ka Rödl & Partner OÜ juhtkonnale ja EFTA Accounting OÜ juhile (vt ptk 3.2). Võrreldes töötajatele suunatud ja juhtidele esitatud küsitluste tulemusi on näha, et tulemused on mõnevõrra erinevad. Kui üle poole töötajatest tundis, et nad ei ole kaasatud otsustusprotsessi, siis juhtide hinnangul on kõikidel töötajatel võimalus otsustusprotsessis osaleda. Autori hinnangul on töötajaid võimalik otsustusprotsessi kaasata kas otseselt või kaudselt. Otsese kaasamise korral saab iga töötaja ise osaleda otsuste tegemisel, kaudse kaasamise korral osalevad töötajad valitud esindaja kaudu. Valitud esindajaks võib organisatsioonis olla näiteks tiimijuht. Töötajate otsene osalemine on piiratud organisatsiooni suurusega, sest mida suurem on organisatsioon, seda keerulisem on kõiki töötajaid otsustusprotsessi kaasata. Seetõttu on hea, kui suuremates organisatsioonides on

töötajad jaotatud tiimidesse ning otsustamise esimene tase on tiimi tasand. Seejärel saab otsused esitada juhtkonnale.



Joonis 12. Töötajate kaasatus otsustusprotsessi

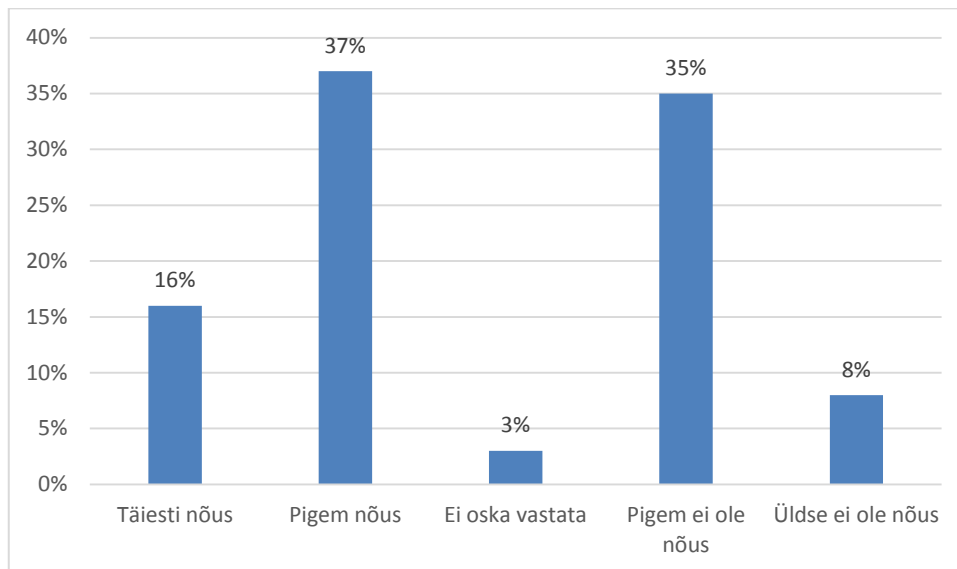
Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Autor leiab, et töötajate kaasamine otsuste tegemisel annab organisatsioonile suurema stabiilsuse (väiksem tööjõu voolavus) ja tõstab tegevuste tulemuslikkust. Kui töötaja tunneb, et tal on võimalus midagi muuta või tema arvamust võetakse kuulda, tõstab see töötaja motivatsiooni ning parandab omakorda töötulemusi. Lisaks leiab autor, et joonisel 12 toodud tulemused iseloomustavad tsentraliseeritud struktuuri. Tsentraliseeritud süsteemi eelised ja puudused on toodud magistritöö esimeses osas (vt ptk 1.3).

Küsimuses nr 11 paluti töötajatel hinnata, kui motiveeritud on nad kaasa minema muutustega organisatsioonis ja osalema innovatsiooniprotsessis. Tulemused jaotusid suhteliselt ühtlaselt (vt joonis 13): 53% vastanutest andis positiivse hinnangu, samas kui 43% töötajatest tundis, et nad ei ole piisavalt motiveeritud.

Autori arvates on iga kaasaegse organisatsiooni üks eesmärkidest areneda ning luua innovaatilisi lahendusi. Protsesside ja tegevuste rakendajaks on organisatsioonis töötajad, mistõttu peavad nad olema piisavalt motiveeritud, et panustada organisatsiooni töösse ja arengusse. On märkimisväärne, et ligi pooled (43%) vastanutest ei ole siiski piisavalt

motiveeritud. Motivatsiooni puudumine võib kaasa tuua riski, et organisatsioon ei saavuta oma eesmärgi.

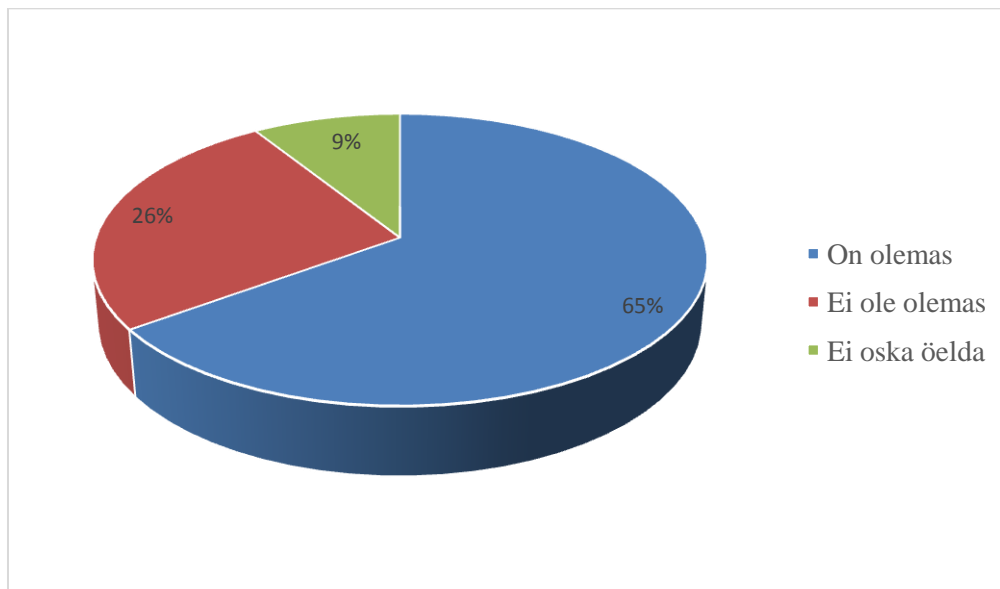


Joonis 13. Motiveeritus kaasa tulema muutustega ja osalema innovatsiooniprotsessis
Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Autori hinnangul võiks juhtkond töötajate innustamiseks korraldada erinevaid koolitusi väljaspool töökeskkonda, mis ei ole otseselt seotud raamatupidamisteenustega, vaid pigem n-ö pehmemate teemadega. Töögruppides osalemine ja tiimitöö tõstavad töötaja loovust. Lisaks võiks autori arvates tunnustada töötajaid, kes pakuvad lahendusi või annavad ideid, kuidas mingeid protsesse tõhusamaks muuta. Töötaja tunnustamine ei pea alati väljenduma materiaalses tasus, vaid näiteks kiitusena koosolekul või tublima töötaja valimise kaudu. Seetõttu võib järeldada, et hüpotees nr 4 („Organisatsioonikultuur on oluline töötajate motivatsiooni mõjutav faktor”) leidis kinnitust.

Kontrollikeskkonna olemasolu määramiseks organisatsioonis paluti töötajatel märkida, kas organisatsioonis on loodud kontrollide süsteem (küsimus nr 12). Enamik (65%) töötajatest vastas, et on olemas kontrollide süsteem (vt joonis 14). Samas 16% vastanutest märkis, et nende organisatsioonis ei ole kontrollide süsteemi. Autor leiab, et kontrollide süsteemi olemasolu organisatsioonis on oluline, sest see võimaldab riske hinnata ja juhtida. Riskijuhtimise eesmärki ja tähtsust on kirjeldatud magistritöö teises osas (vt ptk 2.1). Lisaks

leiab autor, et efektiivne kontrollide süsteem toob esile tegevuste kõrvalekalded ja vead, mille tulemusel on võimalik sisse viia parandustegevusi.



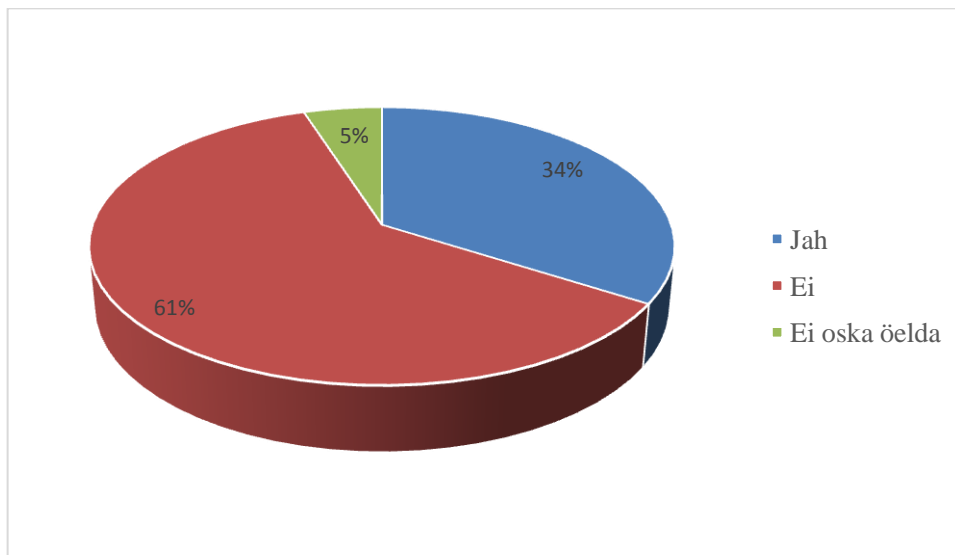
Joonis 14. Kontrollide süsteemi olemasolu organisatsioonis

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Küsimuses nr 13 paluti töötajatel märkida, kas organisatsioonis on tagatud nn nelja silma printsiip. Enamik (61%) töötajatest vastas, et kontrolli kahe isiku poolt ehk nn nelja silma printsiipi ei rakendata (vt joonis 15).

Eesmärkide saavutamiseks peaks organisatsioonis olema tõhusalt toimiv sisekontrollisüsteem (vt ptk 1.3). Autori hinnangul ei ole võimalik ilma sisekontrollita tagada protsesside ja tegevuste efektiivsust ning tulemuslikkust. Sisekontrolli rakendajateks on organisatsiooni juhtkond ja töötajad (vt ptk 1.1), mistõttu on joonisel 15 toodud tulemus mõnevõrra üllatav. Kõrvutades seda tulemust küsimuse nr 1 vastustega, selgub, et enamik vastanutest, kes märkis, et nende ametikoht organisatsioonis on pearaamatupidaja, vastas ühtlasi ka, et organisatsioonis ei ole tagatud nn nelja silma printsiipi. Autori arvates võidakse sisekontrolle rakendada rohkem raamatupidajate ja assistentide töö ning vähem pearaamatupidajate ja valdkonnajuhtide tegevuste suhtes. Kaks töötajat, kes märkisid vastuseks „ei oska öelda”, lisisid küsimusejärgsele kommentaarireale, et organisatsioonis toimub ainult osaline kontroll ning seda sõltuvalt tööloigust. Lisati veel, et kontroll ei ole igapäevane, vaid toimub pigem kord aastas. Autori arvates ei võimalda kord aastas tehtav

sisekontroll riske juhtida ning kiirelt reageerida kõrvalekallete peale, mis võib kaasa tuua ebaefektiivseid protsesse ja vähendada tegevuste tulemuslikkust.



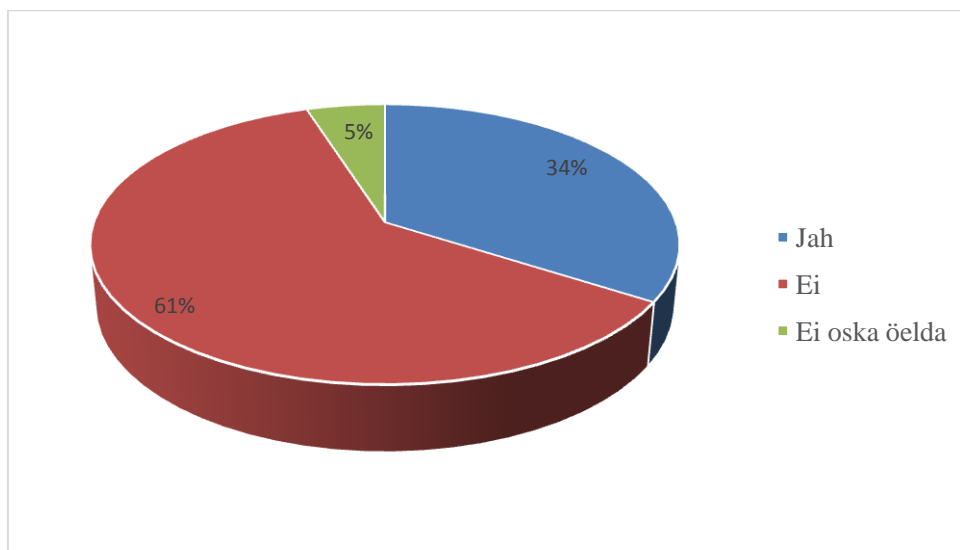
Joonis 15. Nelja silma printsiibi tagatus organisatsioonis

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Küsimus nr 14 oli koostatud eesmärgiga hinnata, kas organisatsioonis antakse pärast kontrolle tagasisidet. On märkimisväärne, et 61% töötajatest leidis, et pärast kontrolle tagasisidet ei võimaldata (vt joonis 16).

Autori hinnangul on oluline, et organisatsioonis antaks pärast kontrolle tagasisidet, kui tuvastatakse vigu või ebaefektiivseid tegevusi, mida tuleks muuta ja parandada. Autori arvates ei täida kontrollid vastasel juhul oma eesmärki. Sisekontrolli eesmärgid on toodud magistritöö esimeses osas (vt ptk 1.3). Joonisel 16 toodud tulemuste põhjal selgub, et organisatsioonides ei ole piisavalt tõhus sisemine suhtluskeskkond. Kui ebaefektiivseid tegevusi või protsesse ei parandata, toob see kaasa riski, et organisatsioon ei saavuta oma eesmärke. Riskijuhtimise olemust on kirjeldatud magistritöö teises peatükis (vt ptk 2.1). Autori arvates tuleks sisekontrolli käigus leitud mittevastavused dokumenteerida ning koos töötajaga veada läbi arutada, et teha parandusi. Alles siis tuleks sisekontroll lõpetatuks lugeda. Rödl & Partner OÜ

juhtimissüsteemi käsiraamatu järgi kirjeldatakse kogu sisekontrolli protsess programmis kontroll-lehel (vt ptk 3.1), mis võimaldab juhtkonnal hiljem ka vigu analüüsida.



Joonis 16. Kontrollide järgne tagasiside organisatsioonis

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

Küsimuses nr 15 paluti töötajatel märkida, kas organisatsioonis on olemas usaldusisik, kelle poole saab murede korral või abi vajades pöörduda. Üle poole (56%) vastanute hinnangul ei ole organisatsioonis tugiisikut, kelle poole probleemide korral pöörduda (vt Lisa 13, joonis 5). Autori hinnangul võiks organisatsioonis töötajate usaldusisik olla pigem juhatus või tiimijuht. Ühe konkreetse isiku palkamine organisatsiooni selleks, et toetada kõiki töötajaid nende murede korral on liiga kulukas. Siinkohal tuleb arvestada tõsiasjaga, et inimeste omavahelisel sobivusel mängivad olulist rolli ka isikuomadused. Lisaks arvab magistritöö autor, et juhtkonna loodud organisatsioonikultuur ja väärtused peaksid võimaldama töötajatel pöörduda murede korral eelkõige juhi poole. Näiteks võiks organisatsioonis olla välja töötatud kindel protseduur juhaks, kui töötaja soovib ette kanda murettekitavast asjaolust, näiteks ebaseaduslikust, ebaeetilisest või sobimatust käitumisest. Selline protseduur võimaldab juhtkonnal kiirelt reageerida ning ära hoida töötaja lahkumise või maine riski.

3.4. Hüpoteeside kontrollimine ja uurimuse tulemused

Magistritöös püstitati viis hüpoteesi.

Hüpotees 1: efektiivne sisekontrollisüsteem on oluline organisatsioonile väärtust lisav faktor. Tulemustest selgus, et paljude töötajate ja juhtide hinnangul on sisekontrollisüsteem organisatsioonile eelkõige väärtust lisav. Enamik (66%) töötajaid vastas, et sisekontrollisüsteem lisab organisatsioonile väärtust (vt ptk 3.3). Juhtide arvates võimaldab sisekontrollisüsteem koondada oskusi ja kogemusi ning seeläbi luua parimaid praktikaid. Seega leidis hüpotees nr 1 kinnitust.

Hüpotees 2: loodud sisekontrollisüsteemid täidavad efektiivselt ülesandeid organisatsiooni erinevates aspektides. Organisatsiooni juhtide hinnangul täidab sisekontrollisüsteem riskijuhtimist, raamatupidamist, kontrolli, kvaliteeti, õiguslikke ja eetilisi küsimusi puudutavaid ülesandeid pigem efektiivselt. Töötajate hinnangul on sisekontrollisüsteemi roll riskijuhtimises pigem ebaefektiivne. Lisaks leidsid töötajad, et sisekontrollisüsteem ei ole piisavalt efektiivne eetilistes küsimustes ja kontrollide puhul (vastavalt 35% ja 35%) (vt ptk 3.3 joonis 10). Seega sai hüpotees nr 2 ümber lükatud.

Hüpotees 3: sisekontrollisüsteemi efektiivsus on oluline, et tagada juhtimisotsuste kvaliteet. Organisatsiooni juhtidele suunatud küsitluse tulemustest selgus, et efektiivne sisekontrollisüsteem võimaldab otsuste tegemiseks vajamineva info parema kvaliteedi (vt ptk 3.2). Sisekontrollide käigus esilekerkivad protsesside kitsaskohad ning tegevuste kõrvalekalded võimaldavad juhtkonnal kasutusele võtta erinevaid meetmeid vigade ennetamiseks. Seega leidis hüpotees nr 3 kinnitust.

Hüpotees 4: organisatsioonikultuur on oluline töötajate motivatsiooni mõjutav faktor. Magistritöö tulemused toetavad varem akadeemilises kirjanduses esitatud seisukohta, et esineb seos töötajate motivatsiooni ja organisatsioonikultuuri vahel. Töötajatele suunatud küsitluse tulemustest selgus, et töötajad ei ole organisatsioonis kaasatud otsustusprotsessi (vt ptk 3.3 joonis 12). Töötajate kaasamine otsustusprotsessi on osa organisatsioonikultuurist. Ühtlasi puudus 43% vastanutest motivatsioon osaleda arendustegevuses (vt ptk 3.3 joonis 13). Seega sai hüpotees nr 4 kinnitust.

Hüpotees 5: organisatsiooni sisekontrollisüsteemi olemus ja mõju tööprotsessidele on töötajate seas vähe mõistetud. Tulemustest ilmneb, et organisatsiooni töötajad ei mõista täielikult sisekontrollisüsteemi olemust organisatsioonis. Ligi pooled töötajad ei olnud

teadlikud sisekontrollisüsteemi olemusest (vt ptk 3.3 joonis 6). Lisaks leidis üle poole vastanutest, et sisekontrollisüsteem on pigem koormav või ei mõjuta üldse tööprotsesse (vt ptk 3.3 joonis 11). Seega leidis hüpotees nr 5 kinnitust.

Uurimuse tulemusel on autor jõudnud järgmistele järeldustele:

- Organisatsioonikultuuri kujundamisel ei ole arvestatud töötajate individuaalsete eesmärkidega.
- Sisekontrollisüsteemi olemus ja väärtus organisatsiooni jaoks vajaksid põhjalikumat selgitust töötajate seas.
- Töötajad ei ole piisavalt motiveeritud osalema sisekontrollisüsteemi loomisel, see aga mõjutab sisekontrollide tulemuslikkust.
- Sisekontrollisüsteem ei täida piisavalt efektiivselt ülesandeid kõigis organisatsiooni aspektides.
- Pärast sisekontrollide toimumist ei anta töötajatele piisavalt tagasisidet, mistõttu ei ole neil võimalik oma tegevusi ja tööprotsesse tõhusamaks ja efektiivsemaks muuta.
- Töötajad ei teadvusta sisekontrollisüsteemi mõju kasutegureid ning leiavad, et sisekontrollisüsteemi mõju tööprotsessidele on pigem koormav, mis omakorda vähendab töötajate motivatsiooni.

Tulemuste põhjal teeb töö autor alljärgnevad ettepanekut sisekontrollisüsteemi ja juhtimise protsessi efektiivsuse tõstmiseks organisatsioonis:

- Teha selgitustööd töötajate seas, selgitades sisekontrollisüsteemi eesmärki ning funktsiooni tegevuste tulemuslikkuse tõstmisel ning vigade ennetamisel (näiteks selgitada töötajatele, kuidas sisekontrollid võimaldavad esile tuua tegevuste kõrvalekaldeid ning lihtsustada tööprotsesse).
- Et tõsta töötajate teadlikkust sisekontrollisüsteemi olemusest, soovib autor korraldada sisekontrollisüsteemi kirjeldavaid kooolitusi väljaspool töökeskkonda ning kaasata töötajaid arendusprotsessi.
- Organisatsioonikultuuri kujundamisel tuleks käskude ja allumise kultuur asendada koostööga ning töötajatele tuleks tagada mingil määral otsustusvabadus oma tööloigu osas. Töötajate vastutusala suurendamisel peaks siiski säilima kontrollimehhanism, et ei toimuks kuritarvitamist.

- Organisatsiooni eesmärkide saavutamiseks tuleb tõsta töötajate motivatsiooni (näiteks tunnustada tublimat ja aktiivsemat töötajat ühistel üritustel või premeerida head tulemuste korral vaba päevaga).
- Sisekontrollisüsteemi loomisel tuleks määratleda tegevusriskid ning neid maandavad meetmed, et ennetada võimalikke kaasnevaid riske.
- Sisekontrollisüsteem peab tagama kõikide töötajate, olenemata positsioonist, tegevuste kontrolli vähemalt kahe erineva isiku poolt, et tuvastada ebaefektiivsed tegevused ja vead.
- Sisekontrollide järgselt tuleb töötajatele anda tagasisidet leitud mittevastavuste kohta, et töötajad saaksid sisse viia parandustegevusi.

Hüpoteeside kontrollimise käigus saadud tulemused töötajate motivatsiooni ja organisatsioonikultuuri vahelise seose ning kommunikatsiooni tähtsusest juhtide ja töötajate vahel saab laiendada ka teistele organisatsioonidele, kes ei olnud valimis.

Tulenevalt magistritöö piiratud mahust ei olnud käesolevas magistritöös võimalik uurida põhjalikumalt organisatsioonikultuuri ja sisekliimat. Järgnevates sisekontrollisüsteemi ja organisatsioonikultuuri käsitlevates uurimistöodes võiks intervjueerida erinevate organisatsioonide juhte, et koguda detailsemaid andmeid juhtimisprotsessi efektiivsuse ja töötajate rahulolu kohta. Lisaks võiks lähemalt uurida organisatsiooni juhtide ja töötajate vahelist suhtlust ning hinnangute erinevusi sisekontrollisüsteemi olemuse ja kasulikkuse kohta.

KOKKUVÕTE

Magistritöös on sisekontrollisüsteemi käsitletud kui organisatsioonijuhtimise ühte komponenti. Organisatsioon tervikuna soovib saavutada seatud eesmärged, juhid aga peavad määratlema tegevused ja protsessid nende eesmärkide saavutamiseks. Selleks, et tegevused oleksid tulemuslikud ja riskid juhitud, on organisatsioonis aja jooksul kujunenud või teadlikult loodud sisekontrollisüsteem. Esimeses peatükis toodud kirjanduse ülevaatest selgub, et sisekontrollisüsteemid on igasugused tegevused, protsessid ja korrad, mis võimaldavad tagada juhile, et kõik on kontrolli all ja ükski riskantne aspekt ei jää märkamata. Sisekontrolli rakendajateks on kõik organisatsiooni juhtkond ja töötajad oma tegevuste kaudu, mistõttu peavad juhtkond ja töötajad teadma, millised on nende rollid ja vastutus sisekontrollisüsteemis. Teoreetilised seisukohad on esile tõstnud, et organisatsiooni kui terviku eesmärkide saavutamine on tihedalt seotud töötajate individuaalsete eesmärkide saavutamisega. Sisekontrollisüsteemi efektiivseks toimimiseks tuleb tõsta kõigi töötajate motivatsiooni ja tulemusvastutust.

Organisatsiooni sisekontrollisüsteeme käsitlevaid akadeemilisi uurimustöid ei ole palju. Põhilisteks teadustöö valdkondadeks on üldise juhtimisprotsessi tegevuste hindamine ning selle olemuse ja efektiivsuse vahelised seosed. Kuna magistritöö eesmärk oli luua ülevaade sisekontrollisüsteemi olemusest ja efektiivsusest juhtimisprotsessis ning selgitada välja tegevuste kitsaskohad, mille lahendamine võiks suurendada juhtimisprotsessi tulemuslikkust, on läbi viidud kolm struktureeritud intervjuud ning üks ankeetküsitlus. Intervjuud tehti Rödl & Partner OÜ juhtide ja EFTA Accounting OÜ juhiga. Ankeetküsitlus saadeti Eesti suurematele raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide töötajatele. Üheksakümne neljast saadetud elektronkirjast tuli vastuseid kokku kuuekümne kahelt töötajalt.

Küsitluse tulemusena selgus, et efektiivne ja tulemuslik sisekontrollisüsteem lisab organisatsioonile väärtust. Seega leiab hüpotees nr 1 („Efektiivne sisekontrollisüsteem on oluline organisatsioonile väärtust lisav faktor”) kinnitust. Juhtide hinnangul võimaldab

sisekontrollisüsteem koondada ja ühtlustada organisatsiooni töötajate tegevused ja oskused ning luua parimad praktikad. Enamik töötajate hinnangul lisab samuti efektiivne sisekontrollisüsteem organisatsioonile väärtust. Dokumenteeritud sisekontrollisüsteem võimaldab maandada töötajate vahetumisega seotud riske ning tõsta teenuse kvaliteeti, mis omakorda suurendab kliendi rahulolu. Magistritöös jagati sisekontrollisüsteemi ülesannete efektiivsuse hindamiseks organisatsiooni erinevad aspektid järgmiselt:

- riskijuhtimine
- raamatupidamine
- kontrollikeskkond
- teenuse kvaliteet
- eetilised küsimused
- õiguslikud küsimused

Kuivõrd küsitlus korraldati raamatupidamisteenust osutavate organisatsioonide juhtide ja töötajate seas, on autori arvates positiivne, et efektiivseks hinnati sisekontrollisüsteemi ülesannete rolli raamatupidamises, teenuse kvaliteedis ja õiguslikes küsimustes. Samas vähem efektiivseks hinnati sisekontrollisüsteemi ülesannete efektiivsust riskijuhtimises, kontrollis ja eetilistes küsimustes. Seetõttu võib järeldada, et sisekontrollisüsteemi efektiivsus organisatsiooni erinevates aspektides ei ole piisavalt efektiivne ning hüpotees nr 2 („Loodud sisekontrollisüsteemid täidavad efektiivselt ülesandeid organisatsiooni erinevates aspektides”) sai ümber lükatud. Akadeemilises kirjanduses leidub vähe sisekontrollisüsteemi efektiivsuse ja tulemusliku organisatsioonijuhtimise vahelisi seoseid. Uurimusest selgus aga, et efektiivne sisekontrollisüsteem võimaldab juhtkonnal teha paremaid juhtimisotsuseid. Juhtidele suunatud küsitluse tulemustest selgus, et efektiivne sisekontrollisüsteem võimaldab tagada otsuste tegemiseks vajamineva info parema kvaliteedi. Seega leiab hüpotees nr 3 („Sisekontrollisüsteemi efektiivsus on oluline, et tagada juhtimisotsuste kvaliteet”) kinnitust. Sisekontrollide käigus esilekerkivad protsesside kitsaskohad ning tegevuste kõrvalekalded, võimaldavad juhtkonnal kasutusele võtta erinevaid meetmeid vigade ennetamiseks. Töötajatele suunatud küsitluse tulemused toetavad varem akadeemilises kirjanduses esitatud seisukohta, et esineb seos töötajate motivatsiooni ja organisatsioonikultuuri vahel. Tulemustest selgus, et töötajaid ei kaasata piisavalt otsustusprotsessi, neid otseselt puudutavates valdkondades ning ühtlasi puudus töötajatel motivatsioon osaleda organisatsiooni arenguprotsessis. Seetõttu võib järeldada, et hüpotees nr 4

(„Organisatsioonikultuur on oluline töötajate motivatsiooni mõjutav faktor”) leiab kinnitust. Küsitluse tulemustest selgus, et töötajad ei mõista täielikult sisekontrollisüsteemi olemust organisatsioonis. 48% vastanutest hindas, et nad pigem ei tunne oma organisatsiooni sisekontrollisüsteemi. Seega leiab kinnitust ka hüpotees nr 5 („Organisatsiooni sisekontrollisüsteemi olemus ja mõju tööprotsessidele on töötajate seas vähe mõistetud”). Töötajatele suunatud küsitluse tulemustest selgus, et 70% vastajate hinnangul on sisekontrollisüsteem tööprotsessidele pigem koormav või ei mõjuta neid üldse.

Tulemuste põhjal teeb töö autor alljärgnevad ettepanekut sisekontrollisüsteemi ja juhtimise protsessi efektiivsuse tõstmiseks organisatsioonis:

- Teha selgitustööd töötajate seas, tutvustades sisekontrollisüsteemi eesmärki ning funktsiooni tegevuste tulemuslikkuse tõstmisel ning vigade ennetamisel (näiteks selgitada töötajatele, kuidas sisekontrollid võimaldavad esile tuua tegevuste kõrvalekaldeid ning lihtsustada tööprotsesse).
- Et tõsta töötajate teadlikkust sisekontrollisüsteemi olemusest, soovib autor korraldada sisekontrollisüsteemi kirjeldavaid koolitusi väljaspool töökeskkonda ning kaasata töötajaid arendusprotsessi.
- Organisatsioonikultuuri kujundamisel tuleks käskude ja allumise kultuur asendada koostööga ning töötajatele tuleks tagada mingil määral otsustusvabadus oma tööloigu osas. Töötajate vastutusala suurendamisel peaks siiski säilima kontrollimehhanism, et ei toimuks kuritarvitamist.
- Organisatsiooni eesmärkide saavutamiseks tuleb tõsta töötajate motivatsiooni (näiteks tunnustada tublimat ja aktiivsemat töötajat ühistel üritustel või premeerida head tulemuste korral vaba päevaga).
- Sisekontrollisüsteemi loomisel tuleks määratleda tegevusriskid ning neid maandavad meetmed, et ennetada võimalikke kaasnevaid riske.
- Sisekontrollisüsteem peab tagama kõikide töötajate, olenemata positsioonist, tegevuste kontrolli vähemalt kahe erineva isiku poolt, et tuvastada ebaefektiivsed tegevused ja vead.
- Sisekontrollide järgselt tuleb töötajatele anda tagasisidet leitud mittevastavuste kohta, et töötajad saaksid sisse viia parandustegevusi.

VIIDATUD ALLIKAD:

- Aruste, V. (2006). Siseaudit ja Revisjon. Tallinn: Hansa Äriteenuste OÜ
- Anderson, C. (1988). Management. Allyn and Bacon, Inc. lk 7
- Brooks, I. (2008). Organisatsioonikäitumine. Tallinn: Tallinna Raamatutrükikoda
- Buffet, W. (2014). Buffett's annual letter: What you can learn from my real estate investments. Time Inc. <http://fortune.com/2014/02/24/buffetts-annual-letter-what-you-can-learn-from-my-real-estate-investments/> 15.03.2015
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2004). Enterprise Risk Management – Integrated Framework. http://www.coso.org/documents/coso_erm_executivesummary.pdf (27.03.2015)
- EAS kodulehekül. Äriühingu juhatus ja omanikud. <http://www.eas.ee/et/alustavale-ettevotjale/ettevotlusega-alustamine/aeriuehingu-registreerimistoimingud-ja-kulud/aeriuehingu-juhatus-ja-omanikud> (15.01.2015)
- Eesti Standardikeskus kodulehekül. EVS-ISO 31000:2010 Riskijuhtimine - Põhimõtted ja juhised. <http://www.evs.ee/> (20.03.2015)
- Encyclopedia of Business. Reference for Business. <http://www.referenceforbusiness.com/management/Pr-Sa/Quality-Gurus.html> (23.03.2015)
- Gramling, A.A., Myers, P.M. (2006). Internal Auditing's Role in ERM. - *The Internal Auditor*. lk. 52-56, 58.
- Hansen, E. Kvaliteedijuhtimissüsteemi kavandamine ja rakendamine. https://www.nooruse.ee/e-ope/opiobjektid/kvaliteediaine/kvaliteedijuhtimisssteemi_kavandamine_ja_rakendamine.html (14.03.2015)
- INTOSAI Guidelines for Internal Control Standards. [file:///C:/Users/William/Downloads/intosaisisekontrollistandardideestikeeles%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/William/Downloads/intosaisisekontrollistandardideestikeeles%20(1).pdf) (22.01.2015)

- Kaplan Financial Knowledge Bank kodulehekülg. Internal control systems.
http://kfknowledgebank.kaplan.co.uk/KFKB/Wiki%20Pages/Internal%20control%20systems.aspx#Objectives_x0020_of_x0020_internal_x0020_control_x0020_systems
 (10.03.2015)
- Kaplan, R., Mikes, A. (2012) Managing Risks: A New Framework.
<https://hbr.org/2012/06/managing-risks-a-new-framework> (26.03.2015)
- Kreegimäe, K. (2010). Juhtimine
<http://juhtimine.weebly.com/index.html> (27.02.2015)
- Kreegimäe, K. (2010). Juhtimisteooriad
<http://juhtimisteooriad.weebly.com/index.html> (28.01.2015)
- Lepik, A. (2010). Tasakaalus tulemuskaart – mis see on?
https://www.tlu.ee/opmat/in/BSC_AL/tasakaalus_tulemuskaart__mis_see_on.html
 (22.03.2015)
- Liigand, J. (2005). Ettevõtte riskid – äratundmine ja maandamine. Tallinn: Äripäeva kirjastus
- Linnas, R. (2007). Siseaudit Eestis ja mujal Euroopas.
<http://www.riigikogu.ee/rito/index.php?id=14008&op=archive2> (16.03.2015)
- Mäe, H., Normak, K., Tuisk, M. (2008) Siseaudit – kuidas edasi?
<http://www.pwc.com/ee/et/insights/siseaudit-kuidas-edasi.jhtml> (14.03.2015)
- OÜ Interna kodulehekülg. Sisekontrollisüsteemid – keerulise sõna taga lihtsad tegevused.
<http://www.siseaudiitor.ee/sisekontrollisusteemid-keerulise-sona-taga-lihtsad-tegevused/> (15.01.2015)
- Oxford Dictionary.
<http://www.oxforddictionaries.com/> (21.05.2015)
- Pitt, S-A. (2014). Internal Audit Quality: Developing a Quality Assurance and Improvement Program. Kanada: John Wiley & Sons, Inc.
- Rahandusministeerium. (2013). Riskijuhtimine.
<file:///C:/Users/William/Downloads/Riskijuhtimine.pdf> (26.03.2015)
- Rahandusministeerium. (2013). Riskijuhtimise protsessi hindamine.
<http://siseaudit.ee/files/Riskijuhtimise%20protsessi%20hindamine.pdf> (15.03.2015)
- Riigikontrolli kodulehekülg. Hea Valitsemise Tava
file:///C:/Users/William/Downloads/hea-valitsemise-tava_05.02.2007.02.2007.pdf
 (20.03.2015)
- Rödl & Partner OÜ kodulehekülg
<http://www.roedl.com/ee/et/> (14.03.2015)

- Sisekaitseakadeemia kodulehekül. Riskijuhtimise olemus.
<http://www.sisekaitse.ee/StrEelarve/avaleht/2-riskijuhtimine/21-riskijuhtimise-olemus/>
 (20.03.2015)
- The Institute of Internal Auditors kodulehekül. Definition of Internal Auditing.
<https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Definition-of-Internal-Auditing.aspx> (26.03.2015)
- The Institute of Internal Auditors. IIA Position Paper: The role of Internal Auditing in Enterprise-wide Risk Management. <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public Documents/PP The Role of Internal Auditing in Enterprise Risk Management.pdf>
 (11.03.2015)
- The Institute of Internal Auditors Research Foundation. (2011). Internal Auditing's Role in Risk Management. <http://www.oracle.com/us/solutions/corporate-governance/ia-role-in-rm-345774.pdf> (21.03.2015)
- The Institute of Internal Auditors Research Foundation. (2012). Sawyer's Guide For Internal Auditors. Volume 1 Internal Audit Essentials. lk 43
- The Institute of Risk Management kodulehekül. Riskijuhtimise standardid.
<https://www.theirm.org/knowledge-and-resources/risk-management-standards/>
 (20.03.2015)
- TJO Konsultatsioonid. (2004). Enesehindamine ja kvaliteediauhinna mudelid.
<http://www.tjo.ee/enesehindamine-ja-kvaliteediauhinna-mudelid> (23.03.2015)
- Türk, K., Haldma, T., Kukemelk, H., Ploom, K., Irs, R., Pukkonen, L. Üldhariduse- ja kutsekoolide tulemuslikkus ja seda mõjutavad tegurid. (2011). Haridus- ja Teadusministeerium. https://riigikantselei.ee/sites/default/files/content-editors/TOF/TOF_uuringud/10_koolitulemusjuhtimine20111.pdf (15.03.2015)
- UK Corporate Governance Code. Financial Reporting Council.
<https://www.frc.org.uk/Our-Work/Publications/Corporate-Governance/UK-Corporate-Governance-Code-2014.pdf> (18.04.2015)
- Venkatraman, G., M. Gering. (2000). Twelve years later: understanding and realizing the value of balanced scorecards. *Ivey Business Journal*.
<http://iveybusinessjournal.com/publication/twelve-years-later-understanding-and-realizing-the-value-of-balanced-scorecards/> (14.03.2015)
- Äriseadustik. Vastu võetud Riigikogus 15. veebruaril 1995. a –
 RT I 1995, 26, 355; RT I, 19.03.2015, 45.
- Üksvärv, R. (2004). Organisatsioon ja juhtimine. Tallinn: TTÜ kirjastus

SUMMARY

THE EFFECTIVENESS OF INTERNAL CONTROL SYSTEM IN ORGANIZATION MANAGEMENT

Liis Lahesaare

Setting of objectives and defining operations for achieving these objectives constitute a success factor of contemporary organisations. Depending on the organisation's business activity there can be various events and risks constituting a threat to meeting the objectives, which in turn affect the development process of the organisation. Over the past few decades the organisations have tried to develop different control mechanisms in order to identify possible threats and activity deviations. A set of controls, which is integrated into different business processes of an organisation, is called the internal control system. The internal control system is meant to provide reasonable assurance for the management board that objectives will be met and that optimal efforts have been made in this respect.

Successful organisations have a clear understanding of what is the organisation's value for customers and owners. Organisations strive to fulfil the expectations regarding quality, seeking ways of improving operational processes consistently and thus increase customer satisfaction. However, an effective quality management system requires that within the organisation there is a functioning internal control system.

The effectiveness of an internal control system is affected by sound corporate governance as well as the motivation of the staff. Effectiveness which is defined as success in producing a desired result is an important characteristic in this respect. In academic literature views have been expressed that establishment of an internal control system adds a bureaucratic framework to the organisation and that its existence does not in itself provide for improvement of the quality of the management process. Based on these it is possible to draw conclusions and give suggestions about improving the effectiveness on internal control system and improve the quality of the management process.

To achieve the objective a structured interview and a questionnaire were prepared. The structured interview was conducted with the managers of Rödl & Partner OÜ and the manager of EFTA Accounting OÜ. The questionnaire was sent to employees of five biggest organisations providing bookkeeping services in Estonia in order to obtain an overview of the employees' opinions regarding the effectiveness of the internal control system.

The results of the survey showed that an effective and efficient internal control system adds value for the organisation. According to the managers the internal control system enables to concentrate and harmonise the activities and skills of the employees and create best practices. In addition, an effective internal control system allows the management board to adopt better management decisions. However, it was found that the internal control system does not fulfil its tasks in the organisation's risk management, control and ethical issues effectively enough. Moreover, it showed that the employees are not sufficiently involved in the decision-making process in areas which directly affect them and the staff lacked motivation for participating in the organisation's development process. The results of the questionnaire sent to the employees confirmed that the employees have an inadequate understanding of the nature of the internal control system in an organisation.

Based on these findings, the author suggests that the management board should provide for clarification among employees by promoting the objective and the function of the internal control system of increasing the effectiveness of the processes and preventing mistakes. For achieving the objectives of the organisation it is necessary to increase the employees' motivation. By creating an internal control system operational risks and measures for risk mitigation have to be defined, in order to prevent possible risks involved. The internal control system has to ensure a control of activities of all employees, irrespective of their position, by at least two different persons to identify inefficient activities and mistakes. After the internal controls feedback has to be given on nonconformity discovered, so that the employees could introduce improvements.

In following research works about internal control system and organisational culture managers of various organisations could be interviewed for the purpose of collecting more detailed information concerning the effectiveness of management processes and satisfaction of employees. Moreover, communication between the management board and employees as well as differences between how the nature of the internal control system and its utility are estimated should be examined closer.

LISAD

Lisa 1. Magistritöös kasutatud lühendid ja mõisted

APB – Auditeerimise Kutsetegevuse Nõukogu (ingl *Auditing Practice Board*)

BI – Business Intelligence

BSC – Tasakaalus tulemuskaart (ingl *Balance Scorecard*)

CBOK – The Common Body of Knowledge

CIA – Certified Internal Auditor

COSO – Treadway Komisjoni Sponsororganisatsioonide Komitee (ingl *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*)

EFQM – Euroopa Kvaliteedijuhtimise Sihtasutus (ingl *The European Foundation for Quality Management*)

ISO – Rahvusvaheline Standardorganisatsioon (ingl *International Organization for Standardization*)

PKI – Public Key Infrastructure

PWC – PricewaterhouseCooper

TQM – Terviklik kvaliteedijuhtimine (ingl *Total Quality Management*)

VeeRa – Virtuaalne eelarve rakendus

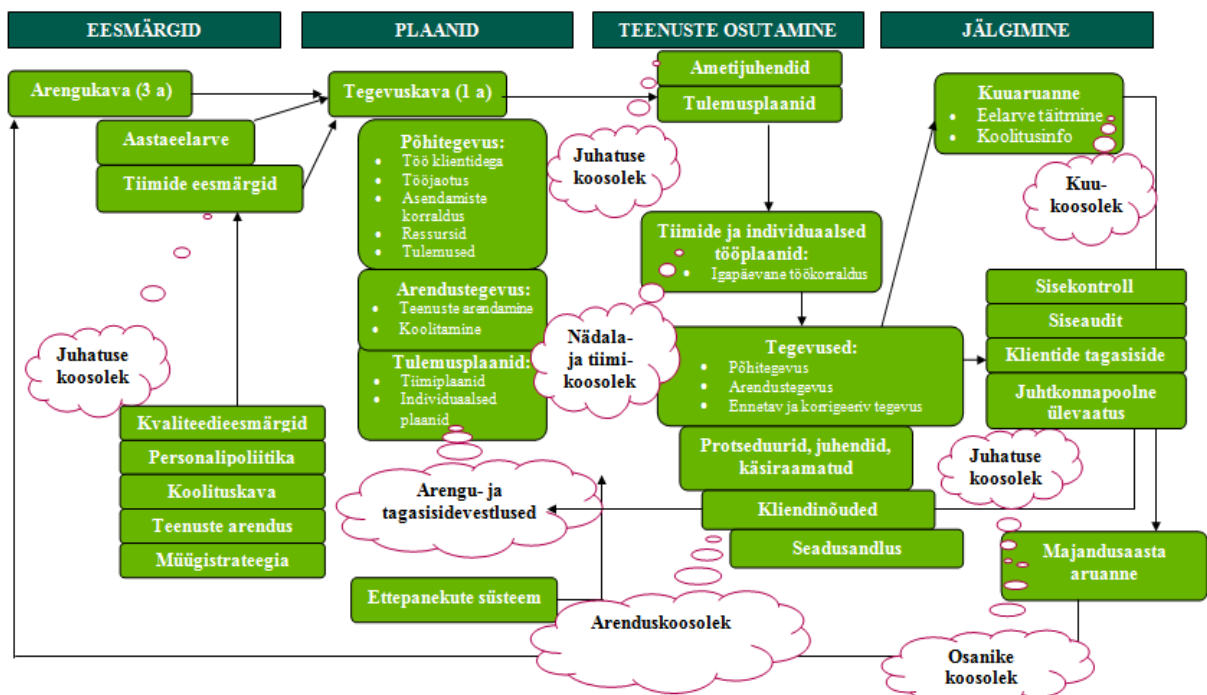
Lisa 2. Siseaudiitorite tegevusvaldkonnad

Tabel 1. Siseaudiitorite tegevusvaldkonnad protsentides

Riik	Sisekontrollide testimine ja süsteemi hindamine	Äri eluvõimelisus	Saladuse hoidmine	Hea juhtimise põhimõtted	Kontrolliraamistik	Riskijuhtimine	Eetika	Tervis, ohutus, keskkond	Inforiski juhtimine
Eesti	78,6	14,3	50,0	42,9	50,0	57,1	64,3	28,6	57,1
Soome	73,8	26,2	50,0	59,5	73,8	35,7	47,6	23,8	57,1
Norra	77,8	36,1	66,7	80,6	52,8	55,6	63,9	19,4	44,4
Rootsi	74,1	65,5	41,4	50,0	50,0	25,9	44,8	20,7	58,6
Euroopa	77,8	22,3	40,4	52,4	62,1	38,0	43,1	18,9	49,8
Maailm	70,8	24,6	43,1	51,4	58,9	37,6	47,1	22,1	47,5

Allikas: Linnas, R. (2007) CBOK 2006

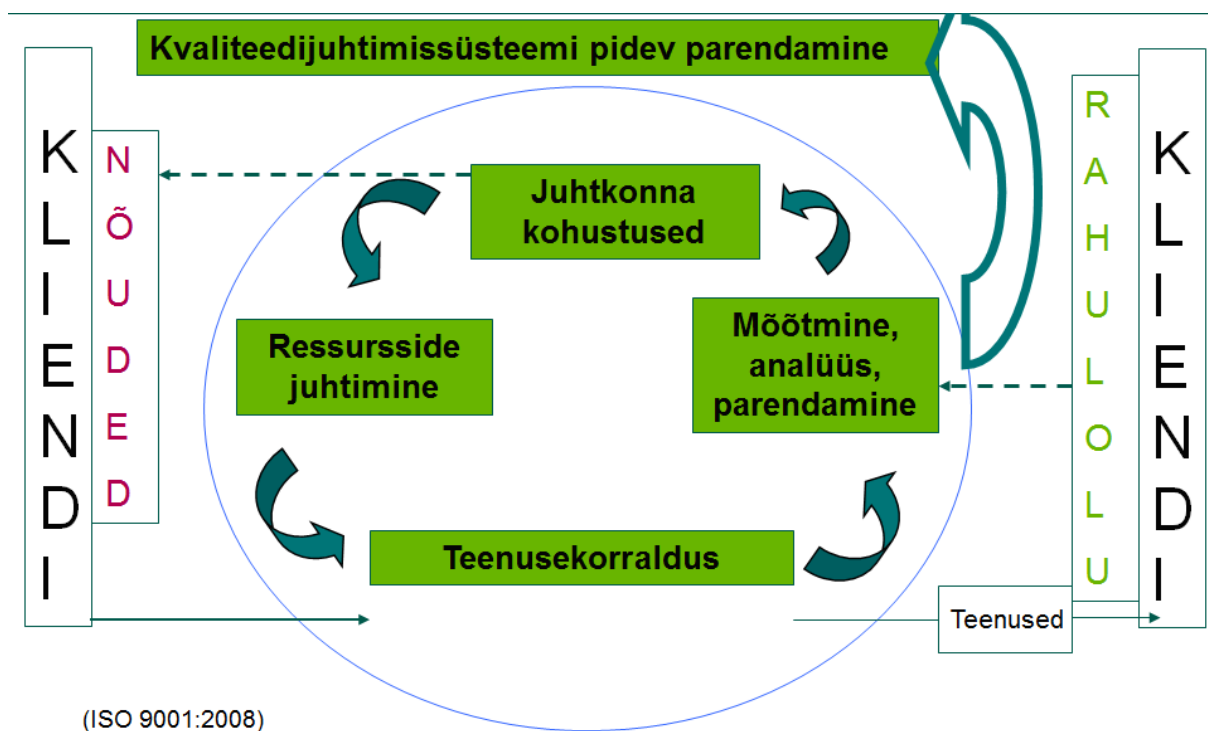
Lisa 3. Rödl & Partner OÜ juhtimissüsteemi skeem



Joonis 1. Rödl & Partner OÜ juhtimissüsteemi kirjeldus

Allikas: Rödl & Partner OÜ kvaliteedikäsiraamat

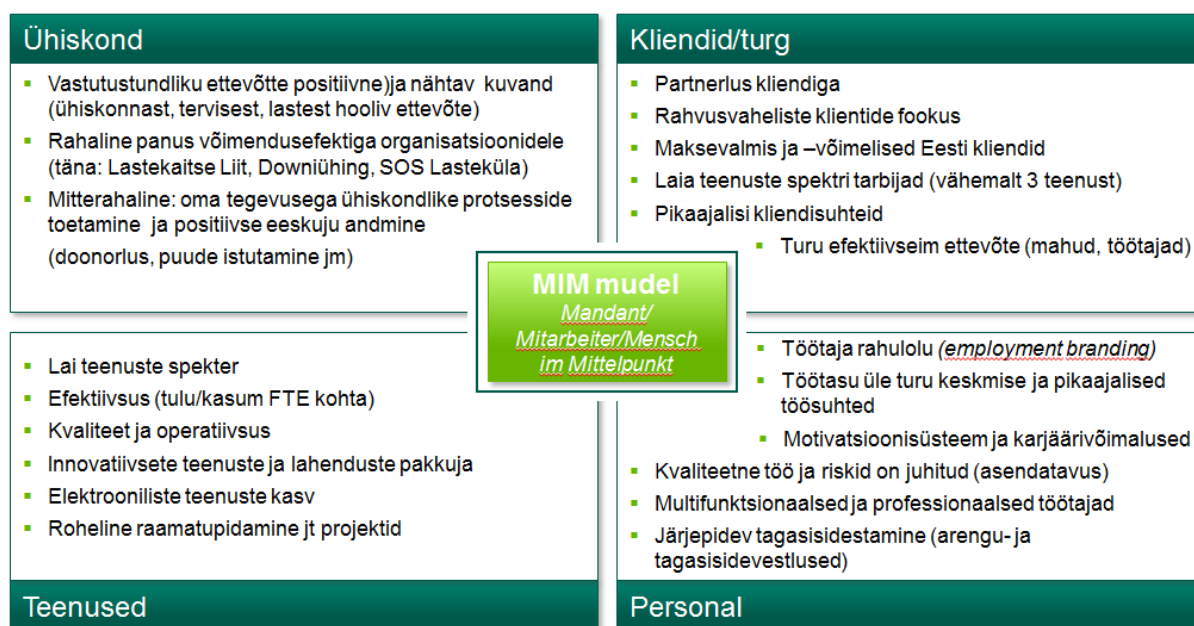
Lisa 4. Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhtimissüsteem



Joonis 1. Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhtimissüsteemi parendamise protsess

Allikas: Rödl & Partner OÜ kvaliteedikäsiraamat

Lisa 5. Rödl & Partner OÜ strateegilised eesmärgid ja juhtimispõhimõtted



Joonis 1. Rödl & Partner OÜ MIM mudel

Allikas: Rödl & Partner OÜ kvaliteedikäsiraamat

Lisa 6. Rödl & Partner OÜ vastutusmaatriks

	Juhatusesimees	Juhatuseliige/Aredusjuht	Tiimjuht/pearaamatupidaja	Maksunõustaja	Büroojuht	Sekretär	Teised töötajad
Kvaliteedijuhtmissüsteem	O	V	O	O	O	O	O
Kvaliteedijuhtmissüsteemi käsiraamat	O	V	O	O	O	O	O
Dokumendi- ja tõendusdokumendiohje	O	O	O	O	V	O	O
Mittevastava teenuse ohje, mittevastavused ja parendustegevus	O	V	O	O	O	O	O
Siseaudit	O	V	O	O	O	O	O
Korrigeeriv ja ennetav tegevus	O	V	O	O	O	O	O
Juhtkonnapoolne ülevaatus	V	O	I	I	I	I	I
Ressursijuhtimine	V	O	O	I	O	I	I
Müügitegevus	O	V	O	O	O	O	O
Ostutegevus	V	O	I	I	O	O	I
Haldus	V	O	I	I	O	O	I
Personalijuhtimine	V	O	O	I	O	I	I
Töötervishoid ja tööohutus	O	O	O	O	V	O	O
Teenusekorraldus ja teenuse ettevalmistus	O	V	O	O	O	O	O

V = Vastutab

O = Osaleb

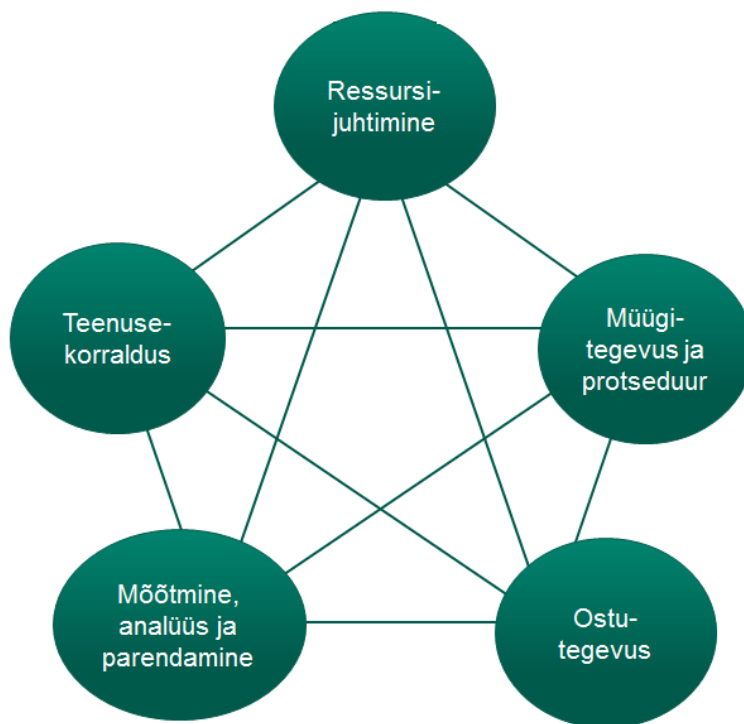
I = Informeerib

V
O
I

Joonis 1. Rödl & Partner OÜ vastutusmaatriks

Allikas: Rödl & Partner OÜ kvaliteedikäsiraamat

Lisa 7. Rödl & Partner OÜ protsesside juhtimine



Joonis 1. Rödl & Partner OÜ protsesside kirjeldus

Allikas: Rödl & Partner OÜ kvaliteedikäsiraamat

Lisa 8. Küsimustik juhatuse liikmetele

Lugupeetud Rödl & Partner OÜ juhatuse liige!

Palume Teil vastata alljärgnevale küsimustikule, mis on koostatud eesmärgiga uurida sisekontrollisüsteemi efektiivsuse hindamist juhtimisel.

Teie vastused pakuvad meile olulist informatsiooni, mille põhjal on võimalik hinnata praeguse sisekontrollisüsteemi efektiivsust ning töötada välja soovitusi selle parandamiseks.

Uurimuse läbiviijateks on:

Tallinna Tehnikaülikooli Majandusteaduskonna Juhtimisarvestuse õppetooli lektor Iivi Maspanov; Tallinna Tehnikaülikooli Äriahanduse ja Majandusarvestuse õppetooli magistrant Liis Lahesaare.

Küsimustiku vastamiseks kulub umbes 20 minutit.

Täname Teid juba ette koostöö eest.

1. Milliseid isikuomadusi ja teadmisi peab hea ja efektiivne juht omama?
2. Milline on teie vaade mõtteviisile „juht kui eeskuj“?
3. Millised on Rödl & Partner OÜ konkurentsieelised?
4. Mis eesmärgil loodi organisatsioonis kvaliteedijuhtimissüsteem?
5. Kas Teie hinnangul mõistavad töötajad sisekontrollisüsteemi väärtust organisatsiooni jaoks?
6. Millise hinnangu annate senisele sisekontrollisüsteemile?

Täiesti efektiivne	Pigem efektiivne	Pigem ebaefektiivne	Täiesti ebaefektiivne	Ei oska öelda
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Lisa 8 järg

7. Kui efektiivselt täidab sisekontrollisüsteem teie hinnangul ülesandeid, mis puudutavad järgmisi aspekte Teie organisatsioonis:

	Täiesti efektiivne	Pigem efektiivne	Keskmiselt efektiivne	Pigem ebaefektiivne	Täiesti ebaefektiivne	Ei oska öelda
riskijuhtimist	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
raamatupidamist	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
kontrolli	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
kvaliteeti	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
õiguslikke küsimusi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
eetilisi küsimusi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

8. Millised võivad olla raamatupidamistest pakkuva organisatsiooni riskid?
9. Kas efektiivne kvaliteedijuhtimissüsteem võimaldab teha paremaid juhtimisotsuseid?
10. Kas organisatsiooni struktuur on efektiivne otsustusprotsessi seisukohast?
11. Kas töötajad on kaasatud otsustusprotsessi?
12. Kuidas motiveeritakse töötajaid kaasa tulema muutustega ja osalema innovatsiooniprotsessis?
13. Kas on välja töötatud kontrollide süsteem?
14. Kas organisatsioonis on tagatud nn „4-silma printsiip“ (st. töö teostamise vaatavad üle vähemalt kaks inimest)?
15. Kas on olemas töötajate usaldusisik, kellele saab vajadusel probleemidest rääkida?
16. Kui ettevõtte tegevuse käigus ilmnevad probleemid sisekontrollisüsteemis, siis kuidas nendega toime tulla?

Lisa 9. Intervjuu Rödl & Partner OÜ kvaliteedijuhiga

Intervjueeritava nimi:	Heidi Grenman
Ametikoht:	Kvaliteedijuht, juhatuse liige
Intervjuu tüüp:	Elektronposti kiri; struktureeritud intervjuu
Intervjuu aeg:	Kirjalikud küsimused edastatud elektronposti kirjana 22.03.2015, vastus saanud elektronposti kirjana 24.03.2015.

1. Milliseid isikuomadusi ja teadmisi peab hea ja efektiivne juht omama?

Hea juht peab oskama juhtida inimesi ja protsesse. Omadused sõltuvad eelkõige juhi rollist organisatsioonis. Kvaliteedijuht peab omama head müügi- ja läbirääkimisoskust.

2. Milline on teie vaade mõtteviisile „juht kui eeskuju“?

Juht on eelkõige eeskujuks oma käitumismalliga. Juht määrab organisatsioonis millised käitumisreeglid on lubatud ning sellest lähtuvalt ka töötajad. Iga uus töötaja võtab omaks organisatsiooni käitumiskultuuri. Organisatsioonikultuur hõlmab ka rohelist mõtteviisi, mida soovime ka oma töötajates juurutada. Lisaks on organisatsioonis nõ avatud uste süsteem. St juhi üks on alati probleemide või murede korral töötajatele avatud.

3. Millised on Rödl & Partner OÜ konkurentsieelised?

Rödl & Partner OÜ kuulumine rahvusvahelisse gruppi; erinevad teenuseliinid, mis toetavad üksteist (näiteks raamatupidamine ja maksunõustamine); innovaatilised lahendused

4. Mis eesmärgil loodi organisatsioonis kvaliteedijuhtimissüsteem?

Kolme raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni ühinemisel tekkis vajadus ühtlustada töötajate töövõtteid ja läbi selle saavutada efektiivsus. Kuna tegemist on teenust osutava organisatsiooniga oli vaja koondada oskused ja kogemused ning läbi selle luua parimad praktikad.

Lisa 9 järg

5. Kas Teie hinnangul mõistavad töötajad sisekontrollisüsteemi väärtust organisatsiooni jaoks?

Pigem jah, järelmõju tuleb ajajooksul. St. järjest enam hakatakse arusaama ja nägema süsteemi häid külgi ja kasutegureid.

6. Millise hinnangu annate senisele sisekontrollisüsteemile?

Pigem efektiivne, sest hetkel on liiga väike kogemus. Selleks, et saavutada täielik efektiivsus on vaja pikaajalisemat kogemust.

7. Kui efektiivselt täidab sisekontrollisüsteem teie hinnangul ülesandeid, mis puudutavad järgmisi aspekte Teie organisatsioonis:

...riskijuhtimist – „Pigem efektiivne”

...raamatupidamist – „Pigem efektiivne”

...kontrolli – „Täiesti efektiivne”

...kvaliteeti – „Pigem efektiivne”

...õiguslikke küsimusi – „Pigem efektiivne”

...eetilisi küsimusi – „Pigem efektiivne”

8. Millised võivad olla raamatupidamisteenust pakkuva organisatsiooni riskid?

Halb teenus, mis võib kaasa tuua maksuriskid. St kui me anname kliendile vale informatsiooni või teeme halba tööd. Konfidentsiaalsusriskid, klientidega seotud informatsioon ei tohi lekkida väljaspool kontorit. Väiksemad riskid on personali vahetumine, halb klienditeenindus jne.

9. Kas efektiivne kvaliteedijuhtimissüsteem võimaldab teha paremaid juhtimisotsuseid?

Jah

10. Kas organisatsiooni struktuur on efektiivne otsustusprotsessi seisukohast?

Jah on efektiivne

11. Kas töötajad on kaasatud otsustusprotsessi?

Jah

Lisa 9 järg

12. Kuidas motiveeritakse töötajaid kaasa tulema muutustega ja osalema innovatsiooniprotsessis?

Organisatsioonis on loodud arendusmeeskond, mis koosneb juhtkonnast ja tiimijuhtidest. Toimuvad tiimikoosolekud, kus saab ideid või muresid jagada väiksemas grupis tiimijuhile. Tiimijuht koostab protokollid, mis jõuab juhtkonnani. Lisaks on veel nädalakoosolekud, kus jagatakse informatsiooni muutuste kohta. Suvel ja talvel toimuvad ka workshopid. Kus ideede jagamine toimub väljaspool kontorit.

13. Kas on välja töötatud kontrollide süsteem?

Jah, organisatsioonis on loodud mittevastava teenuse ohje protseduur. Teenuse osutamisel tekkinud nii sisemised kui ka välised vead registreeritakse ja menetletakse.

14. Kas organisatsioonis on tagatud nn „4-silma printsiip“ (st. töö teostamise vaatavad üle vähemalt kaks inimest)?

Jah, sisekontrollist tulenevalt vaadatakse töö sisuline pool üle.

15. Kas on olemas töötajate usaldusisik, kellele saab vajadusel probleemidest rääkida?

Usaldusisikuks on eelkõige tiimijuht. Abi saamiseks või murede korral saab pöörduda tiimijuhi poole. Otse võib suhelda ka juhatusega. Sõltuvalt sellest, kellega töötaja end mugavalt tunneb.

16. Kui organisatsiooni tegevuse käigus ilmnevad probleemid sisekontrollisüsteemis, siis kuidas nendega toime tulla?

Organisatsioonis on vigade registreerimise protsess. Mille järel toimub vigade menetlemine ja peale seda viiakse läbi täiendused ja parandused.

Lisa 10. Intervjuu Rödl & Partner OÜ juhiga

Intervjueeritava nimi:	Mart Nõmper
Ametikoht:	Organisatsiooni juht, juhatuse liige
Intervjuu tüüp:	Elektronposti kiri; struktureeritud intervjuu
Intervjuu aeg:	Kirjalikud küsimused edastatud elektronposti kirjana 06.04.2015, vastus saabunud elektronposti kirjana 07.04.2015.

1. Milliseid isikuomadusi ja teadmisi peab hea ja efektiivne juht omama?

Juht peab nägema mitte homset vaid ülehomset päeva ja suutma ka kõige keerulisemates olukordades rahulikuks ja kainelt mõtlevaks jääda. Kui juht on ka sama valdkonna spetsialist, siis on tal lihtsam liidri ja eestvedajana juhtida, mitte sundija ja taganttõukajana.

2. Milline on teie vaade mõtteviisile „juht kui eeskuju“?

Sõnad on olulised, kuid teod on tähtsamad.

3. Millised on Rödl & Partner OÜ konkurentsieelised?

Interdistsiplinaarsus, suur kogemustepagas, rahvusvaheliskus, uuenduslikud lahendused.

4. Mis eesmärgil loodi organisatsioonis kvaliteedijuhtimissüsteem?

Kvaliteetse teenuse osutamise tagamiseks (eelkõige küll dokumenteeriti ja täiendati olemasolevat süsteemi, sest ka enne oli süsteem olemas, kvaliteedijuhtimissüsteemiga ühtlustati ühtse toimimise põhimõtted, kuna ühinemisest tuli palju erinevaid kogemusi ja harjumusi sisse, siis sõeluti välja parim praktika).

5. Kas Teie hinnangul mõistavad töötajad sisekontrollisüsteemi väärtust organisatsiooni jaoks?

Kindlasti mõistavad!

6. Millise hinnangu annate senisele sisekontrollisüsteemile?

Täiesti efektiivne. Sisekontrollisüsteemile annan kindlasti hea hinnangu – meil on hea süsteem.

Lisa 10 järg

7. Kui efektiivselt täidab sisekontrollisüsteem teie hinnangul ülesandeid, mis puudutavad järgmisi aspekte Teie organisatsioonis:

...riskijuhtimist – „Täiesti efektiivne”

...raamatupidamist – „Täiesti efektiivne”

...kontrolli – „Täiesti efektiivne”

...kvaliteeti – „Täiesti efektiivne”

...õiguslike küsimusi – „Täiesti efektiivne”

...eetilisi küsimusi – „Täiesti efektiivne”

8. Millised võivad olla raamatupidamisteenust pakkuva organisatsiooni riskid?

Suurim risk on see, et kajastatakse midagi valesti ja sellest sünnib kahju kliendile, mille peame korvama. Ehk siis kvaliteedirisk. Lisaks on väga oluline tegevuse jätkuvuse risk, st. et teenus oleks järjepidev ja kättesaadav ning konfidentsiaalsuse risk st. et meie kätte usaldatud konfidentsiaalne info ei satuks kolmandate isikute kätte.

9. Kas efektiivne kvaliteedijuhtimissüsteem võimaldab teha paremaid juhtimisotsuseid?

Kindlasti, sest tagab otsustusprotsessi kasutatava info parema kvaliteedi.

10. Kas organisatsiooni struktuur on efektiivne otsustusprotsessi seisukohast?

Jah.

11. Kas töötajad on kaasatud otsustusprotsessi?

Jah, töötajad on kindlasti kaasatud, kõigil on õigus teha ettepanekuid erinevatel tasemetel (tiimijuht, arendusmeeskond, büroojuht, juhatus), haarata initsiatiivi. Tähtsamad otsused kinnitatakse juhatuses. Eriti oodatud on efektiivsust ja kvaliteeti parandavad ettepanekud.

Lisa 10 järg

12. Kuidas motiveeritakse töötajaid kaasa tulema muutustega ja osalema innovatsiooniprotsessis?

Inimest saab motiveerida vaid inimene ise, mitte keegi teine kõrvalt. Igaüks peab leidma endale motivaatorid. Motivaatoriteks võivad olla hea töökoht, seltskond, põnev tegevus, raha, areng jpm. Kõike eelpooltoodut me kindlasti ka võimaldame!

13. Kas on välja töötatud kontrollide süsteem?

Jah, meil on oma sisekontrollisüsteem.

14. Kas organisatsioonis on tagatud nn „4-silma printsiip“ (st. töö teostamise vaatavad üle vähemalt kaks inimest)?

Jah.

15. Kas on olemas töötajate usaldusisik, kellele saab vajadusel probleemidest rääkida?

Ametiühingu usaldusisikut pole, on töökeskkonna volinik, tiimijuhid, mentor, juhatus, kelle poole vajadusel pöörduda. Meil on avatud uste poliitika ja julgustame abi ja nõu küsima. Ning eksimuste eest ei karistata, küll võidakse eksimuste varjamise eest karistada, sest see ei võimalda organisatsioonil ja sisekontrollil vigadest õppida ning seeläbi paremaks muutuda.

16. Kui organisatsiooni tegevuse käigus ilmnevad probleemid sisekontrollisüsteemis, siis kuidas nendega toime tulla?

Juhatus (vajadusel koos arendusmeeskonnaga) arutab probleemid läbi ja otsustab edasise üle.

Lisa 11. Intervjuu EFTA Accounting OÜ juhiga

Intervjueeritava nimi:	Ellen Tohvri
Ametikoht:	Organisatsiooni juht, juhatus liige
Intervjuu tüüp:	Elektronpostikiri; struktureeritud intervjuu
Intervjuu aeg:	Kirjalikud küsimused edastatud elektronposti kirjana 15.04.15, vastus saabunud elektronposti kirjana 20.04.2015.

1. Milliseid isikuomadusi ja teadmisi peab hea ja efektiivne juht omama?

Juhil peavad olema head erialased teadmised. Lisaks peab ta tundma juhtimissüsteemi põhialuseid, suutma juhtida nii protsesse kui ka inimesi. Olema eeskujuks ja motivaatoriks nii sisemiste kui ka väliste suhete loomisel ja hoidmisel.

2. Milline on teie vaade mõtteviisile „juht kui eeskuju“?

Juht peab olema liider ettevõttes.

3. Millised on Teie organisatsiooni konkurentsieelised?

Meie ettevõttes on rida teenuseid, millel puudub turul konkurents puudub: virtuaalne finantsjuht, VeeRa (virtuaalne eelarve rakendus).

4. Mis eesmärgil loodi organisatsioonis kvaliteedijuhtimissüsteem?

Kvaliteedijuhtimissüsteem loodi selleks, et koordineerida ja ühtlustada kasvavas ettevõttes olulisi protsesse. Ühtne süsteem tagab ka ettevõtte infosüsteemide järjepidevuse, töötajate vahetumisel. Samuti kiirendab uute töötajate kohanemist ettevõtte töökultuuriga.

5. Kas Teie hinnangul mõistavad töötajad sisekontrollisüsteemi väärtust organisatsiooni jaoks?

Ma arvan küll et mõistavad. Eriti kõrgelt on võimalik seda hinnata kui töötajad annavad oma panuse sisekontrollisüsteemi arendamisel ja juurutamisel.

6. Millise hinnangu annate senisele sisekontrollisüsteemile?

Pigem efektiivne. Seoses ettevõttes toimunud omanike muudatuste tõttu kasutame täna süsteemi ilma seda auditeerimata.

Lisa 11 järg

7. Kui efektiivselt täidab sisekontrollisüsteem teie hinnangul ülesandeid, mis puudutavad järgmisi aspekte Teie organisatsioonis:

*...riskijuhtimist – „Täiesti efektiivne”
...raamatupidamist – „Täiesti efektiivne”
...kontrolli – „Täiesti efektiivne”
...kvaliteeti – „Täiesti efektiivne”
...õiguslikke küsimusi – „Täiesti efektiivne”
...eetilisi küsimusi – „Täiesti efektiivne”*

8. Millised võivad olla raamatupidamisteenust pakkuva organisatsiooni riskid?

No selles teenuses on riske palju. Suurimaks riskiks hetkel on töömahu ja hinna mittevastavus kliendilepingutes. See toob kaasa suure tööjõu voolavuse ning arvestusriskide suurenemise. Ehk pole piisavalt ajalist ressurssi, et teostada pädevat teenust ja seda selletõttu, et klient ei väärtusta nimetatud teenust piisaval kõrgelt.

9. Kas efektiivne kvaliteedijuhtimissüsteem võimaldab teha paremaid juhtimisotsuseid?

Vaat seda ma ei usu. Kvaliteedijuhtimise süsteemi eesmärgiks on ühtlustada süsteemi ning kontrollida täna osutatud teenuse kvaliteeti ning rutiinide täitmist. Paremate juhtimisotsuste tegemiseks on vaja ettevaatavat infosüsteemi (forecast) ning ärianalüüsi kaasaegseid meetodeid nagu BSC, BI ja KPI-d.

10. Kas organisatsiooni struktuur on efektiivne otsustusprotsessi seisukohast?

Iga ettevõtte struktuur on otsustusprotsessis oluline. Väikses ettevõttes juhib ettevõtet partner või tegevjuht kõike oma laualt. Mida suurem ettevõtte seda olulisem on ettevõtte struktuur.

11. Kas töötajad on kaasatud otsustusprotsessi?

Meie ettevõttes on töötajad kaasatud otsustusprotsessi.

12. Kuidas motiveeritakse töötajaid kaasa tulema muutustega ja osalema innovatsiooniprotsessis?

Kommunikatsioon on selle protsessi võtmesõnadeks. Samuti juhi enda innustav suhtumine.

Lisa 11 järg

13. Kas on välja töötatud kontrollide süsteem?

Ei saa küsimusest aru.

14. Kas organisatsioonis on tagatud nn „4-silma printsiip“ (st. töö teostamise vaatavad üle vähemalt kaks inimest)?

Ei usu et 4 silma rohkem suudavad leida kui korralik 2-tasandiline kontrollisüsteem. Korralik ärianalüüs ja juhtimisaruanded toovad silmaga mittehaaratavaid riskid kiirelt otsustajate lauale. Küsimus on pigem selles, et kas osatakse seda lugeda ning väärtuslikke otsuseid langetada.

15. Kas on olemas töötajate usaldusisik, kellele saab vajadusel probleemidest rääkida?

Ikka on. Juhataja käib töö peaaegu iga päev.

16. Kui ettevõtte tegevuse käigus ilmnevad probleemid sisekontrollisüsteemis, siis kuidas nendega toime tulla?

Selleks on oma kindel protseduur kuidas käsitletakse mittevastavusi. Ühised arutelud + rakendusmeetmed annavad häid tulemusi.

Lisa 12. Küsimustik raamatupidamisteenust osutava organisatsiooni töötajatele

Lugupeetud vastaja!

Palume Teil vastata alljärgnevale küsimustikule, mis on koostatud eesmärgiga uurida sisekontrollisüsteemi efektiivsuse hindamist juhtimisel.

Teie vastused pakuvad meile olulist informatsiooni, mille põhjal on võimalik hinnata sisekontrollisüsteemi efektiivsust organisatsiooni jaoks ning töötada välja soovitusi selle parandamiseks.

Uurimuse läbiviijateks on:

Tallinna Tehnikaülikooli Majandusteaduskonna Juhtimisarvestuse õppetooli lektor Iivi Maspanov; Tallinna Tehnikaülikooli Ärianduse ja Majandusarvestuse õppetooli magistrant Liis Lahesaare.

Küsitlus on anonüümne; küsimustikule vastamiseks kulub umbes 5 minutit.

Vastuseid ootame hiljemalt 20. märtsiks 2015.

Täname Teid juba ette koostöö eest.

1. Vastaja ametikoht antud organisatsioonis:

- Valdkonna juht
- Perraamatupidaja
- Raamatupidaja
- Assistent
- Muu

2. Kui kaua olete töötanud organisatsioonis?

- Kuni 3 aastat
- 3 - 6 aastat
- 6 - 9 aastat
- Üle 9 aasta

3. Kas teate millised on Teie organisatsiooni eesmärgid?

- | Jah | Ei | Ei oska
öelda |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |

Lisa 12 järg

4. Palun hinnake oma teadlikust organisatsiooni sisekontrollisüsteemi olemusest?

5 - tunnen väga hästi, 4 - pigem hästi, 3 - ei oska vastata, 2 - pigem ei tunne, 1- üldse ei tunne

Tunnen väga hästi	Pigem hästi	Ei oska vastata	Pigem ei tunne	Üldse ei tunne
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

5. Kas Teie hinnangul lisab sisekontrollisüsteem väärtust organisatsiooni jaoks?

Jah	Ei	Ei oska öelda
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

6. Millise hinnangu annate senisele sisekontrollisüsteemile?

Täiesti efektiivne	Pigem efektiivne	Keskmiselt efektiivne	Pigem ebaefektiivne	Täiesti ebaefektiivne	Ei oska öelda
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

7. Kui efektiivselt täidab sisekontrollisüsteem Teie hinnangul ülesandeid, mis puudutavad järgmisi aspekte Teie organisatsioonis:

	Täiesti efektiivne	Pigem efektiivne	Keskmiselt efektiivne	Pigem ebaefektiivne	Täiesti ebaefektiivne	Ei oska öelda
riskijuhtimist	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
raamatupidamist	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
kontrolli	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
kvaliteeti	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
õiguslikke küsimusi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
eetilisi küsimusi	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Lisa 12 järg

8. Kuidas hindate organisatsiooni sisekontrollisüsteemi mõju tööprotsessidele?

- Lihtsustab ja pakub tuge
- Otseselt ei mõjuta
- On pigem koormav ja lisab kohustusi juurde
- Ei oska öelda

9. Kas organisatsioonis peetakse tööülesannete täitmise osas sisemist ajaarvestust?

- | | | |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Jah | Ei | Ei oska
öelda |
| <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |

10. Palun hinnake kuidas on Teie organisatsioonis kaasatud töötajad otsustusprotsessi?

- | | | | | |
|------------------------|-----------------------|-----------------------|--------------------------|--------------------------|
| Täielikult
kaasatud | Pigem
kaasatud | Ei oska
öelda | Pigem ei ole
kaasatud | Üldse ei ole
kaasatud |
| <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |

11. Kas olete motiveeritud kaasa minema muutustega ja osalema innovatsiooniprotsessis?

5 - täiesti nõus, 4 - pigem nõus, 3 - ei oska vastata, 2 - pigem ei ole nõus, 1 - üldse ei ole nõus

- | | | | | |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Täiesti
nõus | Pigem
nõus | Ei oska
vastata | Pigem ei ole
nõus | Üldse ei
ole nõus |
| <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |

12. Kas organisatsioonis on välja töötatud kontrollide süsteem?

- | | | |
|-----------------------|-----------------------|-----------------------|
| Jah | Ei | Ei oska
öelda |
| <input type="radio"/> | <input type="radio"/> | <input type="radio"/> |

Lisa 12 järg

13. Kas organisatsioonis on tagatud nn „4-silma printsiip” (st. töö teostamise vaatavad üle vähemalt kaks inimest)?

Jah	Ei	Ei oska öelda
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

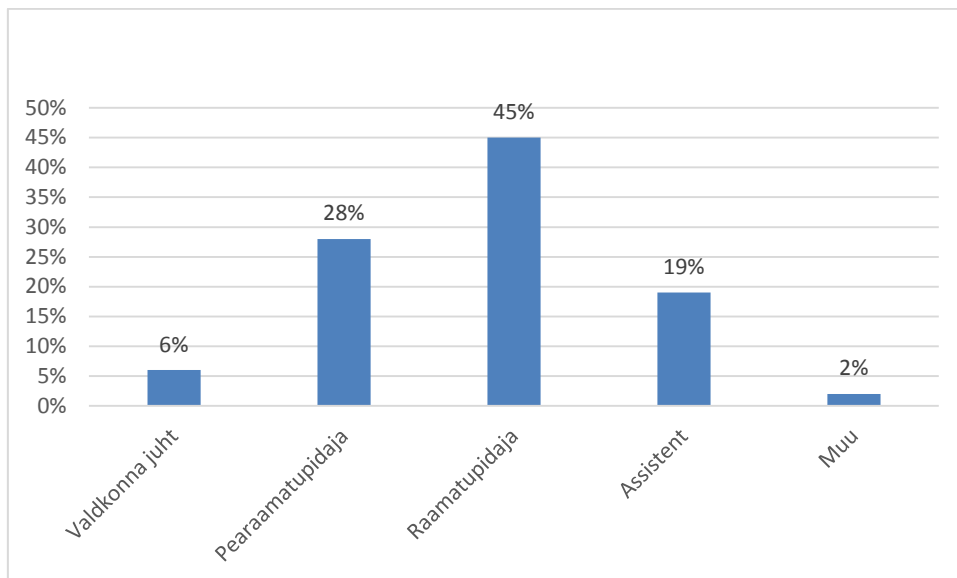
14. Kas sisekontrollide järgselt antakse tagasisidet saadud tulemuste kohta?

Jah	Ei	Ei oska öelda
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

15. Kas organisatsioonis on olemas töötajate usaldusisik, kellele saab vajadusel probleemidest rääkida?

Jah	Ei	Ei oska öelda
<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

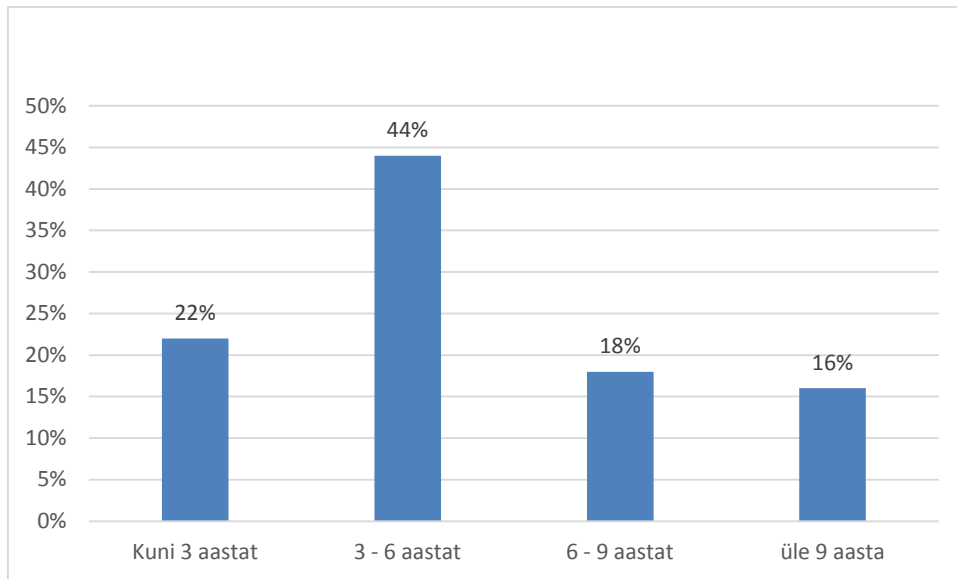
Lisa 13. Töötajate seas läbiviidud küsitluse tulemused



Joonis 1. Töötajate ametikoht organisatsioonis

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

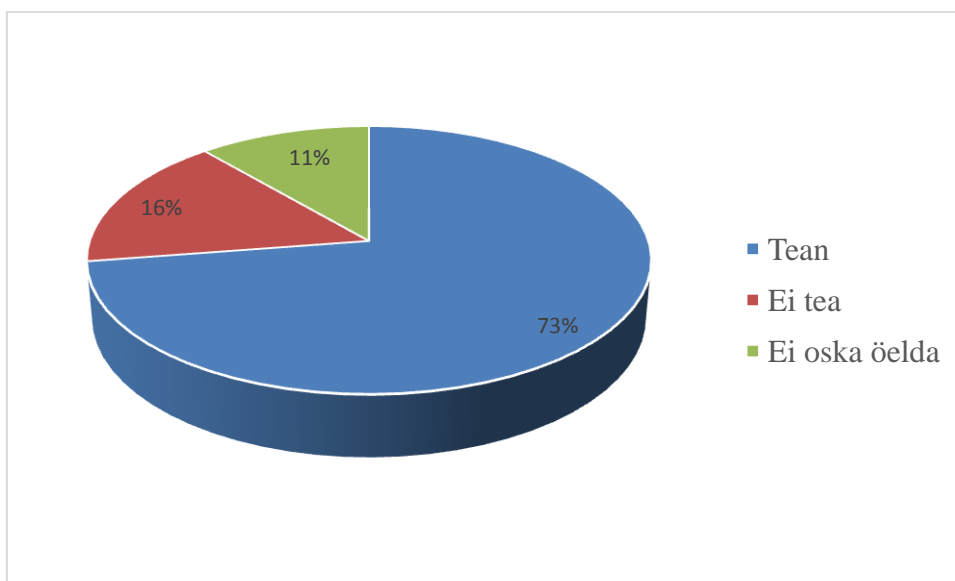
Lisa 13 järg



Joonis 2. Organisatsioonis töötatud aeg

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuste põhjal

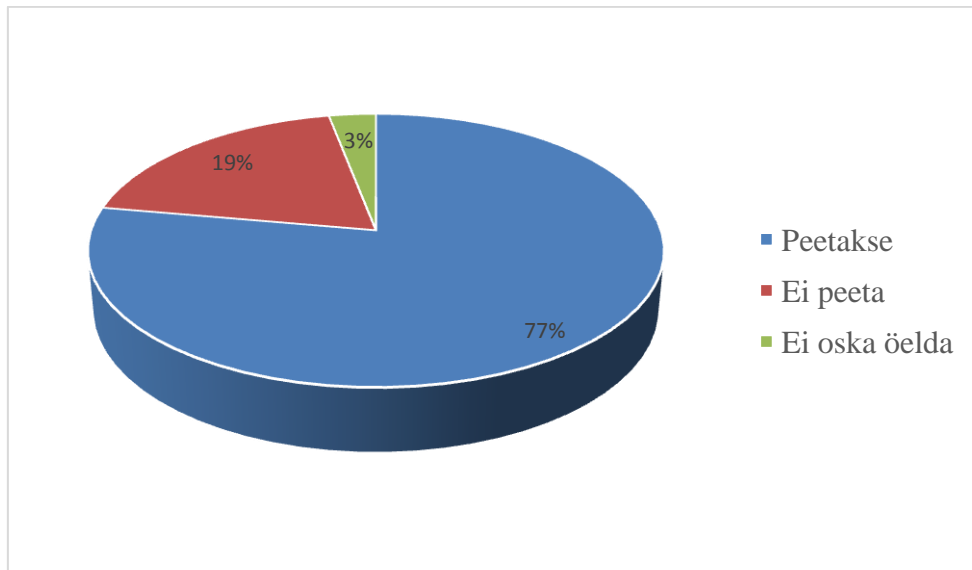
Lisa 13 järg



Joonis 3. Teadlikkus organisatsiooni eesmärkidest

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuse põhjal

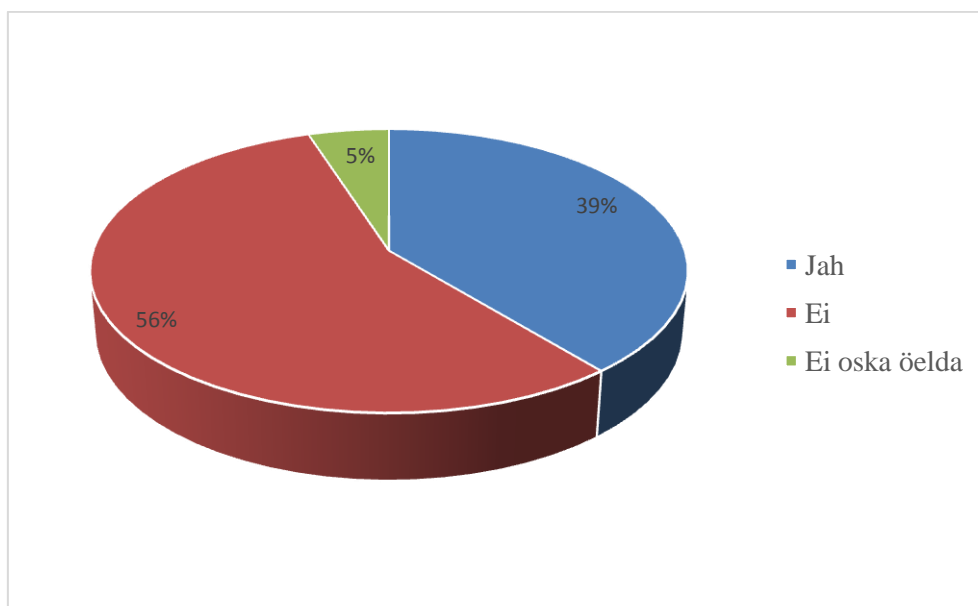
Lisa 13 järg



Joonis 4. Sisemine ajaarvestus organisatsioonis

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuse põhjal

Lisa 13 järg



Joonis 5. Usaldusisiku olemasolu organisatsioonis

Allikas: Autori koostatud küsitluse tulemuse põhjal