

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

MAJANDUSTEADUSKOND

Majandusarvestus ja ettevõtluse juhtimine

Majandusarvestus

Madleen Kivila

**MEDITSINIETTEVÕTTE SISEKONTROLLISÜSTEEMI
FACET ANALÜÜS JA ARENDUSVÕIMALUSED**

Lõputöö

Juhendaja: Ester Vahtre, *EMBA*

Tallinn 2017

SISUKORD

SISSEJUHATUS	3
1. SISEKONTROLLISÜSTEEM ORGANISATSIOONIS	5
1.1 Riskijuhtimise ja sisekontrollisüsteemi mõiste ning vajalikkus	5
1.2 Sisekontrolli toimimine ja eesmärkide saavutamine	10
2. FACET (<i>FINANCE AND ACCOUNTING EFFECTIVENESS</i>) SISEKONTROLL	18
2.1 FACET olemus	18
2.2 Kirjaliku intervjuu tulemused ja analüüs	21
3. LAHENDUSETTEPANEKUD	26
3.1 Rakenduslikud ettepanekud FACET sisekontrollisüsteemi efektiivsemaks täitmiseks	26
3.2 Järeldused ja uuringu tulemused	32
KOKKUVÕTE	35
VIIDATUD ALLIKAD	38
LISAD	40
Lisa 1. Kirjalik intervjuu	40
Lisa 2. Hankijate muutmise avaldus	42
Lisa 3. Kõrge riskiga saajate loetelu	43
SUMMARY	44

SISSEJUHATUS

Iga organisatsioon seab endale suuremaid või väiksemaid eesmärke. Seatud eesmärkide saavutamist aitab kontrollida terviklik sisekontrollisüsteem, mille loob ettevõtte juhtkond, sest tema ülesandeks on tagada asutuse toimimine ja eesmärkide saavutamine. Sisekontrollisüsteemi võib nimetada juhtkonna tööriistaks, mille toimimisele aitavad kaasa ettevõtte töötajad ning juhtkonna ülesandeks on viia sisse sisekontrolli tegevused ning teostada nende üle kontrolli ja järelvalvet.

Selleks, et kogu kontsern täidaks üheselt organisatsiooni püstitatud eesmärke, on vaja toimivat sisekontrollisüsteemi, mis tagaks töötajatele kiire ja mugava kontrollide läbiviimise protsessi. Meditsiiniettevõttes Medix Eesti OÜ on sisekontrollisüsteemi FACET kontrollide läbiviimine töötajate jaoks töömahukas ning ebaefektiivne. Ettevõtte siseselt pole kontrollide parendamisele vähese aja või oskuste tõttu tähelepanu pööratud. Eestis on vähe uuritud sisekontrollisüsteeme ning ka eestikeelset sellealast kirjandust on vähe.

Lõputöös on meditsiiniettevõtte nimi muudetud Medix Eesti OÜ-ks.

Lõputöö eesmärgiks on arendada meditsiiniettevõtte *Finance and Accounting Effectiveness* ehk FACET sisekontrollisüsteemi, et see oleks töötajatele väiksema halduskoormusega ja efektiivsem.

Eesmärgi saavutamiseks on autor püstitanud uurimisülesanded:

1. anda ülevaade sisekontrollisüsteemist;
2. kirjeldada praegust sisekontrollisüsteemi FACET;
3. analüüsida praegusi FACET kontrole kirjaliku intervjuu põhjal;
4. töötada välja koos finantsjuhi ja emattevõtte audiitoriga uued lahendused kontrollide läbiviimiseks ning edaspidi rakendada neid ettevõttes Medix OÜ.

Lõputöö koosneb kolmest peatükist. Esimeses peatükis antakse ülevaade sisekontrollist organisatsioonis vastava kirjanduse alusel. Alapeatükid keskenduvad mõiste selgitamisele, sisekontrollisüsteemi vajalikkusele, toimimisele ja eesmärkide saavutamisele. Samuti selgitatakse COSO raamistikku, sisekontrolli komponente ning nende seost ettevõtte eesmärkidega.

Teine osa keskendub FACET sisekontrollisüsteemile ning kirjaliku intervjuu tulemuste analüüsile. Kirjeldatakse sisekontrolli FACET liigitusi, meetodit ning eesmärke. Andmete kogumine toimus kirjaliku intervjuu alusel. Kirjaliku intervjuu valimiks olid meditsiiniettevõtte töötajad, kes haldavad ettevõtte sisekontrollisüsteemi kontrolle.

Kolmandas peatükis on esitatud rakenduslikud ettepanekud töötajate poolt välja toodud kontrollide halduskoormuse vähendamiseks või efektiivsemaks täitmiseks. Välja on toodud Eesti filiaali finantsjuhi ja emaettevõtte siseaudiitori seisukohad rakenduslikele ettepanekutele.

1. SISEKONTROLLISÜSTEEM ORGANISATSIOONIS

Igas organisatsioonis tuleb luua erinev sisekontrollisüsteem. Universaalset sisekontrolli valemit või kontrollimeetmete kogumit olemas ei ole. Iga ettevõtte peab püüdma selle poole, et seatud eesmärgid oleks täidetud või liigutaks nende täitmise suunas. (10)

1.1 Riskijuhtimise ja sisekontrollisüsteemi mõiste ning vajalikkus

Risk on võimalik oht, et mingi sündmus, tegevus või tegevusetus võivad põhjustada vara või maine kaotuse ning ohustada organisatsioonile pandud ülesannete tulemuslikku täitmist. Risk ei ole ainult negatiivne nähtus, vaid riskide tuvastamise ja maandamisega kaasneb alati võimalus midagi paremaks muuta. Turvalisuspoliitika põhisuunad rõhutavad viit põhimõtet, mis võimaldavad riskijuhtimisega paremini tegeleda. Need on – igatüüpi vastutus, kaasamine, ennetus, pikaajaline planeerimine ning koostöö. (16)

Kuna riskid on organisatsiooni tegevuse igapäevane osa ja kuna neid ei ole võimalik täielikult vältida, siis tuleb neid juhtida. Riskijuhtimine peaks olema iga organisatsiooni strateegilise juhtimise keskmeks. Riskide juhtimise näol ei ole tegemist mitte konkreetsete tegevustega, vaid seda võiks pigem nimetada mõtteviisiks või ettevõtte kultuuri osaks. Kindlasti ei tähenda see paranoilist suhtumist tulevikku ja ülemäära muretsemist. Riskide juhtimine peaks olema mõtestatud tegevus, mis läbib organisatsiooni kõiki tasandeid ning mille tulemusena ollakse ootamatusteks ette valmistatud ning suudetakse rahuliku südamega keskenduda oma põhitegevusele. Vastupidiselt varasemale juhtimisteooriale, kui keskenduti riskide vähendamisele, on nüüdseks liigutud riskide optimeerimisele. (*Ibid*)

Riskijuhtimine on organisatsiooni riskide määratlemise, hindamise ja maandamise pidev protsess, mille eest vastutab juhtkond. Riskide juhtimine seisneb riskide avastamise tõhususes, paindlikkuses avastatud riskidele reageerimisel ning ressursside paigutamises olemasolevate

riskide maandamisse. Tuleb leida kompromiss ressursside ja riski olulisuse vahel, ehk riske tuleb majanduslikult optimeerida. (*Ibid*)

Riskide juhtimise eesmärgiks on defineerida ohud ja võimalused, mis võivad mõjutada asutuse eesmärkide saavutamist ja strateegiate rakendamist ning viia tegevusega kaasnevad riskid juhtkonnale aktsepteeritava tasemeni. Samuti jälgida riskide maandamistegevusi, et viia ka need aktsepteeritava tasemeni. (*Ibid*)

Riskide juhtimine koosneb järgmistest osadest:

- 1) riskide tuvastamine ehk võimalikult laiaulatuslikult spetsialiste kaasates määratleda riskid valdkondade lõikes ning sõnastada need selgelt ja üheselt arusaadavalt;
- 2) riskide hindamine ehk tuvastada eesmärkide saavutamist takistavad tegurid;
- 3) riskide maandamine ehk tuvastada riskide maandamiseks vajalikud tegevused ja abinõud, mille rakendamine on juhtkonna vastutusel ja organisatsiooni pädevuses. (*Ibid*)

Riskijuhtimine loob organisatsiooni tegevusele järjepidevuse ja kontrolli raamistiku, mis aitab üles ehitada sisekontrollisüsteemi. Samuti aitab riskijuhtimine kaasa otsustamisele, planeerimisele ja prioriteetide seadmisele, luues organisatsiooni tegevusest, ohtudest ja võimalustest struktureeritud arusaama juhtkonnale. Riskide juhtimine suunab kapitali ja ressurside efektiivsemat kasutamist ning kaitseb firma imagot. Samuti arendab see inimeste ja kogu organisatsiooni teadmiste baasi ning teadvustab kõigile, et riskid on igapäevaelu loomulik osa, mida ei saa vältida, kuid saab juhtida. Lisaks aitab riskide juhtimine optimeerida tegevuse efektiivsust ja vältida ebameeldivaid üllatusi. (*Ibid*)

Riskid jagunevad nelja gruppi:

1. Strateegilised riskid on seotud organisatsiooni kõrgeima taseme eesmärkidega, mis toetavad ja on seotud missiooni, visiooni ja väärtustega. Strateegilise riski realiseerumisel on seatud ohtu asutuse strateegiliste eesmärkide saavutamine. Strateegilised riskid hõlmavad endas poliitilisi, seadusandlikke, välis- ja tegevuskeskkonnaga ning organisatsiooni põhitegevusega seotud ning maine riske. (16)

2. Tegevusriskid ehk operatsiooniriskid on seotud efektiivse ja tõhusa ressursikasutusega. Tegevusriskid tulenevad ebapiisavatest või puuduvatest protsessidest või tegevustest asutuse

sees. Tegevusriskid hõlmavad endas üldjuhtimise, sisemiste protseduuride ja töötajate tegevusega, personalijuhtimisega, põhitegevuse katkestamise, klientide ja partnerite teenindamisega seotud, juriidilisi, varade säilimisega, pettuste, infotehnoloogia ja infovahetuse ning füüsilise turvalisuse sh tervisekaitse ja töökeskkonnaga seotud riske. (*Ibid*)

3. Vastavusriskid on seotud tegevuse kooskõlaga seaduste ja muude regulatsioonidega. Vastavusriskid hõlmavad endas avaliku teabe, tehingute seaduslikkuse, nõustamise ja konsulteerimise seotud riske. (*Ibid*)

4. Finantsriskid on riskid, mis realiseerumisel ähvardab kaasa tuua tõsiseid rahalisi kaotusi. Finantsriskid hõlmavad endas raamatupidamisega, aruandlusega, tehingute mahu ja keerulisuse ning automatiseeritusega seotud riske. (*Ibid*)

Riskide juhtimine ei ole sama, mis sisekontroll – kui sisekontrolli käigus kaardistatakse olukord ja saab hinnata, kus me oleme, siis riskide juhtimine on pigem ettevõtte põhimõttelise lähenemise suund oma tegevusele. Tulenevalt riskide juhtimise süsteemi komponentidest ei saa riskide maandamisel toetuda vaid siseaudiitoritele – nende põhitöök on riskide analüüsimine, nende maandamiseks loodud kontrollisüsteemide hindamine, soovitude jagamine töökorralduse täiustamiseks, kuid aktsepteeritav riskitase ja sobilikud riskide maandamise taktikad tuleks kokku leppida juhtkonnas. (16)

Sisekontrollisüsteemi sõna kui selline viitab kontrollile, mis toimub ettevõtte siseselt. Mõiste kontroll on defineeritav kui igasugune juhtkonna ja teiste osapoolte poolt ette võetud tegevus juhtimaks riske ja suurendamaks tõenäosust, et seatud eesmärgid saavutatakse. Tihtipeale ei oska aga inimesed nimetada ühtegi sisekontrollisüsteemi, milles nad igapäevaselt osalevad, sest mõiste on neile tundmatu. (14)

Mõiste sisekontroll (ka sisekontrollisüsteem) on organisatsiooni juhtkonna ja kõigi töötajate poolt loodud dünaamilised, integreeritud protsessid, mis võimaldavad luua küllaldast kindlustunnet, et:

- 1) tehingud ja tegevused on efektiivsed ja ökonoomsed (sh tegevusest kogutav, säilitatav, ja avaldatav informatsioon on tõene, õigeaegne ja usaldusväärne);
- 2) finants- ja juhatuse aruandlus on usaldusväärne (sh vara on kaitstud raiskamiste, ebasihipärasest kasutamisest, ebakomponentsest juhtimisest ja muust sarnasest tingitud kahju);
- 3) õigusaktidest ja sisemistest poliitikatest ning regulatsioonidest peetakse kinni. (4, lk 12)

Sisekontroll ei kujuta endast ühtainsat sündmust või asjaolu, vaid tegevuste jada, mis hõlmab muu hulgas organisatsiooni tegevuskava, juhtkonna seisukohti ja korraldusi, asutuses rakendatavaid töömeetodeid, protseduure, muid juhtimis- ja kontrollimeetmeid ning organisatsiooni kultuuri tervikuna. Nimetatud tegevusi rakendatakse läbivalt kogu ettevõttes. Need on kõikehõlmavad ning moodustavad juhtkonna tegevuse lahutamatu osa, mis peab tagama küllaldase kindlustunde, et organisatsiooni seatud eesmärgid täidetakse ning selleks on rakendatud optimaalseid ja asjakohaseid jõupingutusi. (6, lk 6)

Näiteks arvete tasumiseks loodud sisekontrollisüsteem näeb välja selline: inimene teeb esmalt kulu - keegi kontrollib, kas kaup on kätte saadud – tarnija teeb arve – arve konteeritakse raamatupidaja poolt – tehakse makse (14). Selline süsteem on lihtne ja üheselt mõistetav ning seda rakendavad üldiselt kõik ettevõtted või vähemalt nende finantsosakonnad.

Äriprotsessid, mis leiavad aset organisatsiooni allüksustes või nende vahel, aga ka funktsioonide kaupa, on juhitud põhiliste juhtimistoimingute – nagu planeerimine, täideviimine ja järelvalve – kaudu. (18, lk 8). Sisekontroll ehk siseminesüsteem on organisatsiooni juhtimistoimingute osa ja nendega integreeritud, ta on organisatsioonis olemas sõltumata selle teadlikust arengust. Sisekontroll ei ole järelikult organisatsioonile bürookraatlik lisakoorem, ta on olemas igal juhul, probleem taandub pigem sellele, kui tõhus ja asjakohane ta on. Efektiivne sisekontroll vaid tõstab töö produktiivsust ning aitab saavutada organisatsioonile püstitatud eesmärgi, kui seda teostab juhtkond koostöös muu personaliga. (4, lk 12)

Kontroll on osa ettevõtte juhtimisest. Nõukogu alustab aktsionäridest, kes delegeerivad kindlaid õigusi ja kohustusi juhatusele ja läbi nende juhtidele. Kohustuste ja õiguste delegeerimisega tulevad uued kohustused ehk ettevõtte usaldatud vara riskide juhtimine ja nende varade eest vastutamine. (12, lk 190)

2001. aastal tuli välja suur Enron Corporationi finantspettus, mis viis firma pankroti. Finantsaruannete usaldusväärsus langes ning tänu sellele võeti vastu 2002. aastal Sarbanes-Oxley seadus. Uus seadus puudutas kõiki firmasid, kellel oli üle 500 aktsionäri ehk nn. avalikud ettevõtted ja börsiettevõtteid. Sisekontrolli valdkonnast kohustab see firma tegev- ja finantsdirektoreid isiklikult kinnitama kõiki aasta- ja kvartaliaruandeid, karmistab korporatiivsete ja finantspettuste eest vastutamist puudutavaid õigusnorme ja näeb ette ulatuslikumat sisekontrollitulemuste avalikustamist. (5, lk 38)

Sisekontroll on vajalik, sest iga ettevõtte seisab silmitsi teatud riskidega - ettevõtte ebaõnnestumisest, pahatahtlikust varade kasutamisest kuni vale või ebatäieliku finantsaruannete. Sisekontrollisüsteem on loodud selliseid riske takistama läbi riskijuhtimise komponendi, mis on kasutusele võetud juhtkonna poolt, et tagada ettevõtte tegevuse eesmärgipärasus ja maandada ohustavaid tegureid. (12, lk 190)

Eelkõige on kvaliteetne sisekontrollisüsteem vajalik ettevõtte juhtkonnale, kuid paljud teised osapooled on huvitatud kvaliteetsest sisekontrollisüsteemist:

- 1) juhatuse liikmed;
- 2) auditikomitee;
- 3) nõukogu;
- 4) sise- ja välisaudiitorid;
- 5) tarnijad ja kliendid;
- 6) investorid ja laenuandjad. (*Ibid*, lk 191)

Kõigil nimetatud isikutel on põhjendatud huvi kvaliteetsesse sisekontrollisüsteemi. Isegi kui finantsaruanded on täpsed (peale auditeerimist), siis sisekontroll annab parema ülevaate riskide esinemise tõenäosusest ja finantsandmete täpsusest otsuste vastuvõtmiseks. (*Ibid*)

Auditikomitee on selle liikmed valinud, kinnitanud või nimetanud organi või isiku nõuandev organ raamatupidamise, audiitorkontrolli, riskijuhtimise, sisekontrolli ja –auditeerimise, järelvalve teostamise ja eelarve koostamise valdkonnas ning tegevuse seaduslikkuse osas. Seega peavad auditikomitee liikmed olema eksperdid ning oskama nimetatud teemadel nõu anda. (15)

Auditikomitee aitab tõhustada organisatsiooni sisekontrollisüsteemi ja tagada finantsaruandluse läbipaistvust ning toetab infovahetust omanike, nõukogu, juhatuse, sise- ja välisaudiitorite vahel. Teguse auditikomitee plussid on sõltumatus, kompetentsus, usaldusväärsus ja koostöö ning informatsiooni valdamine ja vahendamine. (*Ibid*)

Auditikomitee moodustamise kohustus on teatud avaliku huvi üksustel, enamasti valdadel ja linnadel.

Auditikomitee ülesanne on jälgida ja analüüsida:

- 1) rahandusinformatsiooni töötlemist;
- 2) riskijuhtimise ja sisekontrolli tõhusust;
- 3) raamatupidamise aastaaruande või konsolideeritud aruande audiitorkontrolli protsessi;

- 4) audiitorettevõtja seaduse alusel audiitorühingut esindava vandeaudiitori sõltumatust ja tegevuse vastuvust teistele audiitortevgevuse seaduse nõuetele. (15)

Juhatus liikmed nagu ka juhtkond saab läbi kvaliteetse sisekontrolli kindluse, et ettevõtte püstitatud eesmärgid saavutatakse. Samuti annab see investoritele ja laenuandjatele kindluse, et nende investeeritud raha ja antud laenud on pideva jälgimise all ning kui peaksid tekkima makseraskused või muud pettuse ohud, siis sisekontroll tuvastab need kohe.

Tarnijatele annab organisatsiooni kvaliteetne sisekontroll kindluse läbi majandusaasta aruande, milles on esitatud välisaudiitori ehk vandeaudiitori koostatud aruanne. Ettevõtte klientidele tagab sisekontroll esitatud arvete vastavuse tegelikkusele.

1.2 Sisekontrolli toimimine ja eesmärkide saavutamine

Sisekontrolli panevad toimima ettevõtte töötajad. Tulemusi saavutavad organisatsioonis tegutsevad üksikisikud – läbi oma tegevuste ja sõnade. Seega on sisekontrolli rakendajaks inimesed, kes peavad teadma, millised on nende rollid ning vastutus. (14, lk 7)

Organisatsioonis töötavad inimesed võib jagada juhtkonnaks ja muudeks töötajateks. Vaatamata sellele, et juhtkond teostab eelkõige järelevalvet, on tema ülesandeks ka asutuse eesmärkide püstitamine ja üldine vastutus sisekontrollisüsteemi rakendamise eest. Sisekontrollisüsteem pakub mehhanisme, mis on vajalikud riskide olemuse mõistmiseks ettevõtte eesmärkide kontekstis; juhtkond viib sisse sisekontrolli tegevused ning teostab nende üle kontrolli ja järelevalvet. Sisekontrollisüsteemi rakendamine nõuab olulist juhtkonnapoolset algatust ning juhtkonna intensiivset suhtlemist teiste töötajatega. Seega kujutab sisekontrollisüsteem endast juhtkonna poolt kasutatavat tööriista, mis on vahetult seotud ettevõtte eesmärkidega. Seetõttu kujutab juhtkond endast sisekontrolli seisukohast olulist elementi. Sellele vaatamata mängib just organisatsiooni töötajaskondsüsteemi toimimapanekul olulist rolli. (*Ibid*)

Sisekontroll on suunatud organisatsiooni eraldiseisvate, kuid omavahel seotud erineva tasandi üldiste eesmärkide saavutamisele. Nimetatud üldised eesmärgid on tegevuste korrapärane, eetilise, ökonoomne, läbimõeldud ja efektiivne realiseerimine. (*Ibid*, lk 8)

Et tagada eesmärkide saavutamise, tuleb juhtida ja hinnata riske. Kõige laialtlevinum riskide juhtimise raamistik on *Treadway* Komisjoni Sponsororganisatsioonide Komitee (edaspidi COSO), mille eesmärk on luua ühine arusaam sisekontrollist. (8, lk 24). COSO raamistikus vaadatakse sisekontrollisüsteemi enam juhtide seisukohalt, keskendudes rohkem tulemustele kui protsessile endale. (18)

COSO kirjeldab protsessi erinevate etappide tähtsust ja omavahelisi seoseid läbi erinevate organisatsiooni juhtimistasandite ning –funktsioonide. Peale seda loodi veel eraldi *Treadway* Komisjoni Sponsororganisatsioonide Komitee ettevõtete riskijuhtimise (edaspidi COSO ERM) raamistik, mille raames loodi nn COSO kuubik. (16)

COSO Sisekontrollide Integreeritud Raamistikul on viis komponenti, mis on ettevõtte eesmärkide kontrollimeetoditega seotud ja moodustavad tervikliku struktuuri. (2, lk 392)

1. Kontrollikeskkonna all mõistetakse organisatsiooni töötajate eetilisi väärtusi, ausust, käitumisnorme ja kompetentsust, juhtimis – ja tegutsemisstiili, seda kuidas juhtkond delegerib vastutust ja volitusi, organiseerib ja arendab inimesi. Kontrollikeskkond on aluseks teistele COSO sisekontrolli komponentidele peegeldades asjaolu, et organisatsioon koosneb inimestest kellele omadused ja suhtimine määravad organisatsiooni jaoks võimalikud piirid. Sisekontrolli efektiivsus ei saa olla kõrgem kui sisekontrollisüsteemi loovate ja juhtivate inimeste eetilised tõekspidamised ja ausus seda võimaldavad. Siin on määravaks organisatsiooni juhtkonna suhtumine. (18, lk 1)

2. Riskide hindamise eelduseks on eesmärkide määratlemine, mida tehakse erinevatel organisatsiooni tasemetel ning integreeritakse omavahelt selgelt seostavate tegevuste tulemusena ühtseks visiooniks. Riskide hindamine on teisisõnu riskide identifitseerimine ja eesmärkide saavutamist takistavate ohtude analüüs, mis omakorda on aluseks edasistele tegevustele, mida nimetatakse riskide maandamiseks ehk juhtimiseks, s.o tegutsemiseks viisil, kus identifitseeritud ohtude reliseerumisest tekkida võiv kahju oleks ettevõttele võimalikult minimaalne. Nii majanduslike, tööstusharu/tegevusvaldkonna spetsiifiliste, seadusandlike ja ärikliima tingimuste pideva muutumise tõttu peavad olema loodud mehhanismid, kuidas nendega seonduvaid riske jooksvalt identifitseerida ja juhtida. (4, lk 21)

3. Kontrollitegevuste all mõeldakse poliitikaid ja protseduure, mis aitavad tagada organisatsiooni juhtimist nii, nagu see juhtkonna poolt on kavandatud. Sellised tegevused tagavad, et

organisatsiooni eesmärkide saavutamist ohustavate riskide puhul rakenduvad vajalikud meetmed nende maandamiseks. Kontrollitegevusi kohtab organisatsiooni kõikidel tasemetel ja funktsioonides. Siia hulka kuuluvad näiteks erinevad autoriseerimised, kinnitamisid ja aksepteerimised, võrdlused, aruandlus ja tegevuste ülevaated, varade kaitstus, funktsioonide lahusus jne. (*Ibid*)

4. Asjakohast informatsiooni tuleb identifitseerida, koguda ja edastada sellisel kujul ja aja jooksul, mis võimaldab inimestel oma tööülesandeid normaalselt täita. Informatsiooni puhul ei peeta silmas üksnes sisemist, vaid ka välistest allikatest kogutud informatsiooni sündmuste, tegevuste või tingimuste kohta, mis on oluline juhtimis- vmt otsuste tegemiseks või aruandluseks välistele osapooltele. (*Ibid*, lk 22)

Tõhus kommunikatsioon peab laias laastus toimima nii ülevalt alla, alt üles kui ka läbi organisatsiooni. Kogu personal peab saama selge sõnumi tippjuhtkonnalt selle kohta, et vastutust kontrolli eest võetakse tõsiselt. Töötajad peavad aru saama oma rollist sisekontrollisüsteemis, samuti sellest, kuidas üksikud tegevused on seotud ja seostuvad teiste tööga. Personalil igal tasandil peavad olema adekvaatsed vahendid edastamiseks edastamiseks olulist informatsiooni ülespoole. Sama vajalik ning hinnatav on toimiv tõhus kommunikatsioon väliste osapooltega, organisatsioonide vaheline suhtlemine. Asjakohane, täpne ja õigeaegne informatsioon asutuses on efektiivse sisekontrolli oluline komponent. (*Ibid*)

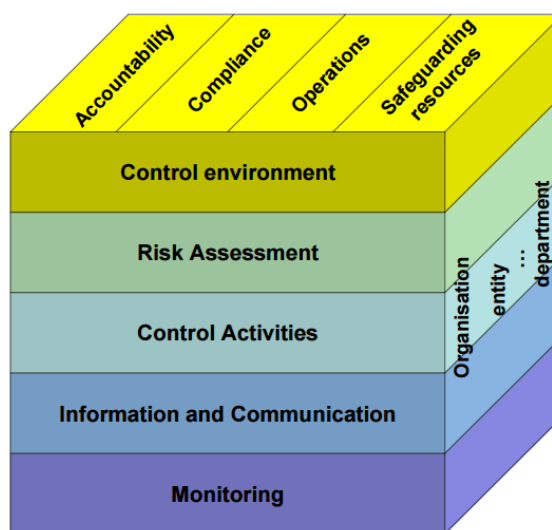
5. Järeelvalve on protsess, mis hindab sisekontrollisüsteemi toimimise kvaliteeti ajas. Seda teostatakse läbi pideva monitooringu (juhtkonna igapäevane tegevus), eraldiseisva siseauditi funktsiooni, sisemiste hindamiste või ühekordsete väliseksperptide poolt sõltumatute hinnangute andmise (võimalikud ka nende tegevuste erinevad kombinatsioonid). Pidev monitooring toimub igapäevaste protsesside käigus. Siia kuuluvad juhtkonnapoolsed tegevuste ülevaated. Ühekordsete hindamiste ulatus ja sagedus sõltub peamiselt riskide hindamisest ja pideva monitooringuprotsessi tõhususest. Sisekontrolli puudujääkidest tuleb aru anda üles poole, sh. tõsisematest asjaoludest tippjuhtkonnale ja esmasele huvigrupile. (*Ibid*)

Riskide hindamist, kontrollitegevust, infot ja kommunikatsiooni ning järeelvalvet saab nimetada sisekontrolli protseduurideks, mis on täiendavad meetmed kontrollikeskkonnale ja võetakse kasutusele juhtkonna poolt, et aidata kaasa organisatsiooni eesmärkide täitmisele. (*Ibid*)

COSO raamistiku järgi need viis komponenti peavad olema igas sisekontrollisüsteemis ja neid peab järgima, kui soovitakse saada adekvaatset ja efektiivselt toimivat sisekontrollisüsteemi. (7, lk 26)

Sisekontroll ei ole järjestikuline protsess, kus eelmine komponent mõjutab järgmist, vaid mitmesuunaline iteratiivne protsess, kus kõik komponendid on omavahel seotud ja mõjutavad üksteist. (18 lk 9)

Jooniselt 1 on näha, et eesmärgid on seotud viie eelnevalt kirjeldatud komponendiga:



Joonis 1. COSO kuubik

Allikas: (17)

COSO kuubiku järgi on eesmärgid neli - aruandlus, vastavus, tegevused ja ressurside kaitse ning need kõik on seotud sisekontrolli komponentidega (3, lk 6). Kui valida ettevõttesisestest ja välistest allikatest kogutud finants- ja muud laadi informatsioon, mis kuulub informatsiooni ja suhtlemise komponendi alla, on vajalik tegevuste juhtimiseks, aruandluseks ning kehtivate õigusaktide rakendamiseks ja täitmiseks. (6, lk 13-14)

Ettevõtte sisekontrollisüsteemi täitmist kontrollib siseaudit, kelle tegevus on sõltumatu, objektiivne, kindlustandev ja konsulteeriv ning suunatud organisatsiooni tegevuse täiustamiseks ja väärtuse loomiseks. Ta aitab kaasa ettevõtte eesmärkide saavutamisele läbi süsteemse ja organiseeritud lähenemise hindamiseks ja täiustamiseks riskide juhtimise kontrolli ja juhtimise kultuuri tõhusust. Siseauditit viib läbi siseaudiitor. (1, lk 17)

Siseaudiitori elukutse on spetsiifiline ja selle tõttu pole enamus sellise informatsiooni tavakasutajaid pädevad hindama audiitori töö kvaliteeti ning seepärast on loodud nende käitumist reguleerima eetikakoodeks, mille põhitingimusteks on:

1. Kõlbelisus ehk sellised käitumisreeglid nagu ausus, hoolsus, vastutustunne, seaduste järgimine, mitteosaline teadlikult kõikvõimalikes illegaalsetes tegevustes.
2. Objektviisuse nõue tähendab keeldu osaleda mistahes tegevuses või suhtes, mis võib kahjustada siseaudiitori sõltumatust, sõltumatut hinnangut ning kohustust avaldada kõik teadaolevad faktid moonutamata.
3. Konfidentsiaalsus määretleb iga siseauditi protsessi käigus või mõnel muul viisidl saadud informatsiooni avaldamise keelu kolmandatele isikutele, välja arvatud juhul, kui tekib seadusejärgne või ametialane kohustus seda teha.
4. Kompetents ehk töötamine kehtestatud nõuetele. Hariduse nõuded paneb paika reeglina konkreetse organisatsiooni juhtkond. (4, lk 25-26)

Siseauditi ülesanded on:

- 1) analüüsida riske, mis võivad mõjutada organisatsiooni tegevuse ja selle sisekontrollisüsteemi efektiivsust, selle alusel määratleda oma tegevuse prioriteedid ja koostada tööplaanid;
- 2) tuvastada organisatsiooni eesmärkide saavutamiseks rakendatud juhtimis- ja kontrollimeetmed, hinnata nende tulemuslikkust, säästlikkust ja efektiivsust ning avaldada arvamust nende meetmete piisavuse, töökindluse ja vajalikkuse kohta;
- 3) teavitada juhtkonda oma tähelepanekutest ja järeldustest ning kui vaja, anda soovitusi olukorra parandamiseks, juhtimis- ja kontrollimeetmete täiustamiseks või uute rakendamiseks;
- 4) eelloetletud tegevuste tulemusena suurendada organisatsiooni omanike ja juhtkonna kindlustunnet, et rakendatavad juhtimis- ja kontrollimeetmed on suunatud organisatsiooni eesmärkide saavutamisele ja väärtuse lisamisele, on küllaldased ja mitte üleliigsed. (1, lk 17)

Siseauditi objektiks võivad olla kõik organisatsiooni süsteemid, protsessid, toimingud, funktsioonid ja tegevused. Siseaudit peab andma oma panuse organisatsiooni protsessi hinnates ja täiustades, mille kaudu väärtushinnanguid ja sihte kehtestatakse ja nendest teavitatakse, teostatakse järelvalvet eesmärkide saavutamise üle, tagatakse aruandlus ja säilitatakse väärtushinnagud. (1, lk 18)

Siseaudiitorid peavad võtma aktiivse rolli organisatsiooni eetilise kultuuri toetamisel. Siseaudiitorid võivad enda kanda võtta ühe mitmest erinevast rollist eetiliste põhimõtete kaitsjana. Minimaalselt tuleb siseaudiitoritel prioridiliselt hinnata eetilise õhkkonna seisundit organisatsioonis ning organisatsiooni strateegiate, taktika, suhtlemise ja muude protsesside efektiivsust soovitava õigusliku ja eetilise vastutuse taseme saavutamisel. (*Ibid*)

Selleks, et hinnata organisatsiooni sisekontrollisüsteemi, peab siseaudiitor koguma informatsiooni olemasoleva olukorra ja tegevuste kohta. Eelpool kirjeldatud COSO mudel annab täpsemad piirid, mida ja kuidas tuleb kindlasti selgitada sisekontrollisüsteemis. (4, lk 22)

Rahvusvaheline Siseaudiitorite Instituut ehk *The Institute of Internal Auditors* defineerib siseauditit kui kindlust ja nõu andvat iseseisvat ja objektiivset funktsiooni, mille eesmärgiks on luua organisatsioonile täiendavat väärtust ning parendada selle tegevust. Siseaudit peaks aitama organisatsioonil oma eesmäärke saavutada, kasutades riski- ja üldjuhtimise protsesside hindamiseks ja parendamiseks süstemaatilist ning distsiplineeritud lähenemist. (9)

Näeme, et juba definitsioonist koorub välja suur põhimõtteline erinevus välis- ehk finantsauditiga, mille eesmärgiks on palju kitsam valdkond: anda organisatsiooni finantsaruannete tarbijale kindlus, et esitatud andmed annavad tegelikust olukorrast piisavalt tõepärase pildi. Ka juhul, kui vaatame vaid finantsaruannete koostamist, võib öelda, et kui välisaudiitor annab kindluse, et lõpp-produkt on tõepärane, siis siseaudiitori ülesandeks on tagada, et protsess, mis selle lõpp-produktini viib, oleks sihipäraselt ja kindlalt üles ehitatud, et lõpp-produkt saaks tõepärane. (*Ibid*)

Kuid siseaudiitori valdkond ei piirdu tänapäeval kindlasti mitte vaid selle ülesandega. Siseaudiitori kohustuseks on tagada terve organisatsiooni toimimine, kõigi oma funktsioonide ja protsessidega. Siseauditi laiemaks ülesandeks võib pidada kindluse andmist organisatsiooni kõrgemale juhtkonnale ja omanikele, et organisatsioon toimib just nõnda nagu viimatinimetatud seda on kavandanud. Siseaudiitori ülesandeks on kontrollida, kas kõrgema juhtkonna otsuseid täidetakse ja kas nende otsuste ja suuniste tulemusena saavutatakse eesmärk, mida juhtkond oli algselt planeerinud. (*Ibid*)

Seega peab siseaudiitoril olema organisatsioonist põhjalik ja laiahaardeline ülevaade, ta peab mõistma, kuidas organisatsioonisisemed protsessid toimivad ning üksteist mõjutavad. Siseaudiitor peab olema kursis organisatsiooni- ja tegevusvaldkonnaspetsiifiliste iseärasustega, kuid samas omama ülevaadet ka üldisest juhtimistavast ja teiste sarnaste organisatsioonide ülesehitusest ja töökorraldusest. Just selle kõige pärast ongi tegu siseaudiitoriga, sest olles organisatsiooni sees, saavutatakse parem ülevaade organisatsioonis toimuvast. (9)

Ka välisaudiitor viib end oma eesmärgi saavutamiseks vajalikul määral kurssi organisatsiooni töökorralduse ning oluliste protsessidega, kuid tema eesmärk ei ole otseselt kinnitada erinevate protsesside toimimist, vaid pigem anda kindlust, kas saadud lõpp-produkt on õige. Ehk kui välisaudiitor oma töös näeb, et mingi protsess vajab parandamist, siis kindlasti peab ta sellest juhtkonnale ja omanikele raporteerima, kuid siseaudiitori kogu töö ongi just suunatud nendele protsessidele ning kindlasti ka rohkematele protsessidele kui seda välisaudiitor oma töö käigus suudab ja peab käsitlema. (*Ibid*)

Teine oluline aspekt, nagu ka arstikülastuse ainsaks eesmärgiks ei tohiks olla ainult õige diagnoos, vaid ka haigusest vabanemiseks vajalike tegevuste leidmine ning süstemaatiline rakendamine, nii on ka auditivaldkonna ja siseauditiga. Välisaudit keskendub pigem kitsamale valdkonnale ehk minevikule. Mineviku andmetel ja toimunu baasil kontrollitakse, kas aruanne esitab mineviku olukorda õigesti ning kas sellest lähtuvalt saab kinnitada, et ettevõtte suudab ka tulevikus oma tegevust jätkata. Tegelikult ka siseaudit kasutab mineviku andmeid, viib läbi erinevaid sellel põhinevaid testimisi, kuid eesmärgiks on hetkeolukorra väljaselgitamine ja soovitude andmine tulevikus parema olukorra saavutamiseks. (*Ibid*)

Välisaudiitor võib, kuid siseaudiitor peab andma soovitusi protsesside parandamiseks. Oluline on, et soovitused oleksid mõistlikud, st asjakohased, rakendatavad ja kuluefektiivsed. Viimase eesmärk on aja, kasutatud ressursside kulutuste, kvaliteedi, tulu ning efektiivsuse näitajate kirjeldamine. Siseauditi funktsiooni ülesandeks on ka hilisem kontroll, kas tehtud soovitusi on rakendatud ning millised on tulemused. (*Ibid*)

Seega on siseaudit selgelt tulevikku suunatud ja kujutab endast välisauditist loovamat protsessi. Viimane põhineb rohkem raamatupidamisel, mis põhineb selgete reeglite ja standardite kontrollimisel. Kuna äri ei mahu peaaegu iial selgepiirilistesse raamidesse, siis edukamaks ettevõtluseks on vaja paindlikkust ja loovaid lahendusi ning see ongi siseauditi pärusmaa. (*Ibid*)

Põhilised erinevused auditite vahel on nende tegevus. Välisauditi tegevus on suunatud kitsale finantsaruannete valdkonnale, mis tegeleb peamiselt minevikuga ja annab arvamuse standarditel ning reeglitel põhineva finantsaruandluse kohta. Siseauditi valdkonnaks on kogu organisatsiooni tegevus, ta on partneriks ja juhendajaks juhtkonnale ning tema tegevus on suunatud tuleviku protsesside parendamisele. Selleks, et olla ettevõttele hea tasemega siseaudiitor, ei pruugi piisata ainult finantsaudiitori teadmistest ja kogemustest. (9)

Autor leiab, et kui ettevõtte juhtkond on suutnud motiveerida töötajaid eesmärkide poole püüdlema, siis terviklik sisekontrollisüsteem aitab oluliselt kaasa eesmärkide saavutamisele. COSO raamistik aitab juhtkonnal juhtida riske, mis omakorda aitab luua arusaama võimalikest ohtudest ning teeb juhtkonnale lihtsamaks otsuste vastuvõtmise, planeerimise ning prioriteetide paika panemise. Sisekontrollisüsteemi toimimist aitab juhtkonnal kontrollida siseaudiitor, kelle peamisi ülesandeid abistada juhtkonda asutuse riskide kindlakstegemisel ja aidata kaasa ettevõtte seatud eesmärkide saavutamisele. Hea siseaudiitor on ettevõttele suureks abiks ning selle olemiseks ei piisa ainult vastava valdkonna teadmistest ja oskustest vaid on vaja teatud isikuomadusi, milleks on on loov meel, oskus end asjadega kurssi viia ning keskendumis- ja analüüsimisvõime. Välisaudiitor keskendub aga juba toimunule ja selle alusel kontrollitakse aruannete vastavust minevikule.

2. FACET (*FINANCE AND ACCOUNTING EFFECTIVENESS*) SISEKONTROLL

Ettevõtte Medix Estonia OÜ (edaspidi Medix) sisekontrollisüsteemi kuuluva projekti nimeks on *Finance and Accounting Effectiveness* (edaspidi FACET), mis loodi 2013 aasta lõpus eesmärgiga seada kõrgemad standardid meditsiinitehnoloogias ja tervishoiutööstuses. Medix Eesti filiaalis on FACET kasutusel olnud alates 2014 aasta jaanuarikuust. (8)

2.1 FACET olemus

FACET on Medix OÜ emaettevõtte ja PricewaterhouseCoopers konsultantide poolt välja töötatud kogu kontsernile. FACET on juurutatud kõikides tütarettevõtetes (erinevates maades) kuid kasutusel on erinevad kontrollid sõltuvalt tütarettevõtte riskidest. FACET-i koostamisel on jälgitud COSO raamistikku, et arendada ja säilitada efektiivset ja tõhusat sisekontrolli. (8)

FACET saadeti laiali Exceli kujul ettevõtetele omatarbe kasutuseks ning kergemaks muutmiseks. Oluline on hoida aga kõige uuemat informatsiooni kontrollide ja tõendite kirjelduste ning kontrolli omanike kohta Medix OÜ siseõrgus. See veebilehekülg on Intraneti Virtuaalses privaatoõrgus (edaspidi VPN) ning nähtav ainult Medixi töötajatele, kellele on antud emaettevõtte poolt vastavad volitused. Informatsiooni on võimalik vahetada ka läbi Interneti kuid see ei taga konfidentsiaalse informatsiooni kaitset. Seepärast on Medix kasutusele võtnud Intranet VPN turvakanalit, mis on peamiselt suuremate ettevõtete jaoks ning mõeldud firma osakondade ühendamiseks turvakanalit abil ühtsesse võrku peakontoriga. Selline võimalus tagab info turvalise liikumise ühest kontsernist teise.

FACET-i Exceli fail, mis saadeti kontserni poolt tütarettevõtetele, sisaldab kontrolli numbrit, nime, riski, eesmärki, tõendeid ja tihedust. Iga tütarettevõtte peab kirjutama uue kohaliku kontrolli ja tõendite kirjelduse, mis on just tema riigile sobiv. Kontrolli kirjeldus paneb paika, kuidas

kontroll läbi viiakse. Kontrolle tehakse Eesti filiaalis kas kord aastas, kord poole aasta jooksul, kord kuus või sel hetkel, kui tekib vastav tehing.

Kontroll on kindel protsess, millele on tehtud detailne kirjeldus, kuidas kontrolli ja protsessi omanik peavad tegutsema. Kontrolli kirjeldus on sama oluline kui tõendite oma. FACET-i tõendideks on enamasti dokumendid – ostutellimused, müügiarved, saadud aruanded aga ka lepingud, pangaväljavõtted ja kirjavahetused. Tõendid peavad olema paberil originaalid või välja printitud arvuti ekraanitõmmis. (11)

Sisekontrollisüsteemi võib liigitada ühe võimaliku liigitusena süsteemis rakendatavate meetmete alusel:

- 1) Ennetavad meetmed;
- 2) Parandavad meetmed on suunatud olemasoleva olukorra parandamisele ja avastatud hälvete kõrvaldamisele. (13, lk 192)

Ennetavad meetmed on suunatud vigade ja pettuste ennetamisele. Kuna töötajad on teadlikud ettevõttesisesest kontrollist, siis ei pruugi olla neil tahtmist ega huvi ettevõtte vastu tegutseda. Eesti filiaal on võrreldes teiste kontsernis olevate riikidega pigem väike. Eesti puhul rakendatakse tänu sellele rohkem parandavaid meetmeid, mis on suunatud olemasoleva olukorra parandamisele ja avastatud ebakõlade kõrvaldamisele.

FACET-il on kolm kontrolli meetodit:

- 1) Manuaalne ehk tehakse käsitsi;
- 2) Poolautomaatne ehk IT süsteemi toel;
- 3) Automaatne ehk IT süsteem teeb automaatselt.

FACET-i sisekontrollisüsteemi meetodid on emattevõtte poolt loodud kogu kontsernile kuid tütarettevõtted kasutavad neid vastavalt vajadusele. Manuaalset kontrolli tehakse käsitsi, see võib tähendada näiteks sularaha lugemist, aga Medix Eesti filiaal kasutab reaalselt kahte FACET-i kontrolli meetodit. Poolautomaatset ehk IT süsteemi toel toimivat ehk näiteks korra kuus majandustarkvarast genereeritud klientide info muutmise raporti läbi vaatamist. Automaatne kontroll toimub näiteks programmides muudatusi tehes, kus peab jälgima „nelja silma“ printsiipi ning selle tuvastab IT süsteem sinna sisse logimisel.

FACETI-i eesmärk on:

- 1) terviklikkus ehk kõik varad, kohustused ja muud tehingud on kajastatud raamatupidamises;
- 2) olemasolu ehk kõik raamatupidamises arvel olevad varad ja kohustused on reaalselt ka olemas;
- 3) täpsus ehk kõik varad, kohustused ja muud tehingud kajastatakse lisades kannetele:
 - a) koostööpartneri nimi;
 - b) periood/aeg;
 - c) selgitused;
 - d) kogused hinnad;
- 4) hindamine ehk kõik varad ja kohustused on arvele võetud õiglasel väärtuses;
- 5) kohustused ja õigused ehk ettevõtte aruannetes kajastatud varad ja kohustused kuuluvad ettevõttele;
- 6) esitamine ja avalikustamine ehk kandeid teostatakse vastavalt kasutusel olevatele ettekirjutistele ning vajadusel viidatakse kirjandusele. (8)

Medix Eesti filiaal hakkas kasutama FACET sisekontrollisüsteemi 2014 aasta jaanuarikuus. Sellest ajast täidetakse 32 erinevat kontrolli, mis on jagatud sõltuvalt ametist nelja administratiivpoolle töötava inimese vahel. Kontrollidele on määratud olenevalt ametist ja kontrollist selle omanik ja protsessi omanik ehk ühe kontrolliga tegeleb kaks erinevat inimest. Kontrolli omaniku ülesanne on vastutada konkreetse kontrolli täitmise eest. Samuti on tal võimalus muuta kontrolli kirjeldust ja tõendeid, kui see on ematervõtte poolt heaks kiidetud. Protsessi omaniku ülesanne on aga vastutada konkreetse kontrolli protsessi toimimise eest ehk etappide läbimise eest. Ka temal on võimalus muuta kontrolli kirjeldust ja tõendeid, kui see on algselt kontrolli omaniku ning seejärel ematervõtte poolt heaks kiidetud

Sisekontrollisüsteemide täitmist kontrollib korra aastas siseaudit, kes allub organisatsiooni juhtkonnale. Siseaudiitorid koostavad juhtkonnale aruande, kus tuuakse välja tähelepanekud, riskid ja soovitused ning esitletakse neid organisatsiooni juhtkonnale. Eesti filiaalis käivad siseaudiitorid alati juulikuus. Lisaks siseaudiitorile käib ettevõtet kontrollimas ka välisaudit, kes küll konkreetselt FACET-i sisekontrollisüsteemi ei kontrolli kuid kaudselt puudutab see ka finantsaruannete vastavust teatud reeglitele ja standarditele.

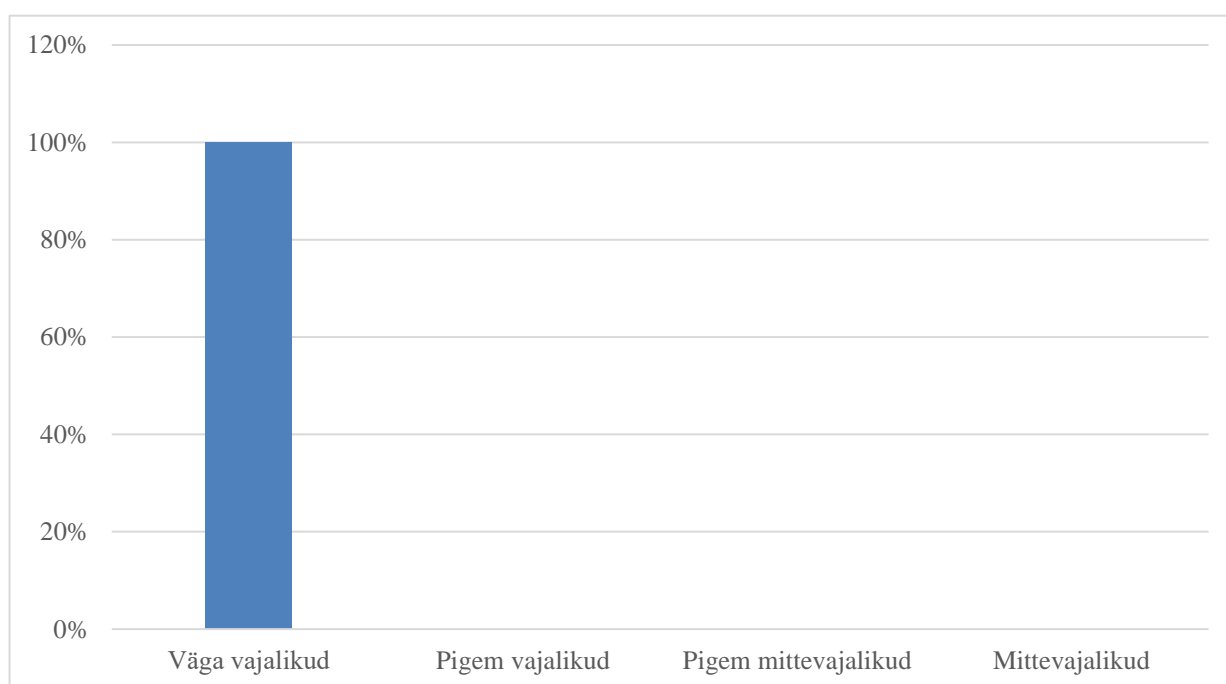
Autor arvab, et juhtkond on koos PricewaterhouseCooper konsultantidega loonud põhjalikud kontrollide riskide juhtimisel. Samuti on loodud turvaline Virtuaalne privaatsvõrk, et oluliste andmete edastamine oleks kaitstud ohtude eest. FACET kontrollid on Eesti filiaalis olnud neli aastat kuid selle ajaga ei ole olulisi vigu esile tulnud. See ei näita FACET-i kontrollide

ebaefektiivsust – emaettevõtte suuremates tütarettevõtetes on eelpool mainitud kontrollist palju kasu olnud ning siseaudiitorid on avastatud mitmeid möödalaskmisi.

2.2 Kirjaliku intervjuu tulemused ja analüüs

Kirjaliku intervjuu valimiks olid ettevõtte administratiiv poolel töötavad inimesed, kes puutuvad kokku sisekontrollisüsteemiga. Nendeks töötajateks olid raamatupidaja, finantsjuht, kliinikute koordinaator ning tegevjuht. Kirjalikust intervjuust Lisa 1 saadud andmete põhjal koostas autor analüüsi ning sai informatsiooni, mis aitas koostada välja toodud kontrollidele uuenduslikud lahendused.

Jooniselt 2 on näha, et kõik ettevõtte sisekontrollisüsteemis osalevad töötajad peavad FACET kontrollide väga vajalikuks. See tähendab, et ettevõtte töötajad on teadlikud ja mõistavad kontrollide tähtsust juhtkonna ja teiste huvitatud osapoolte jaoks.

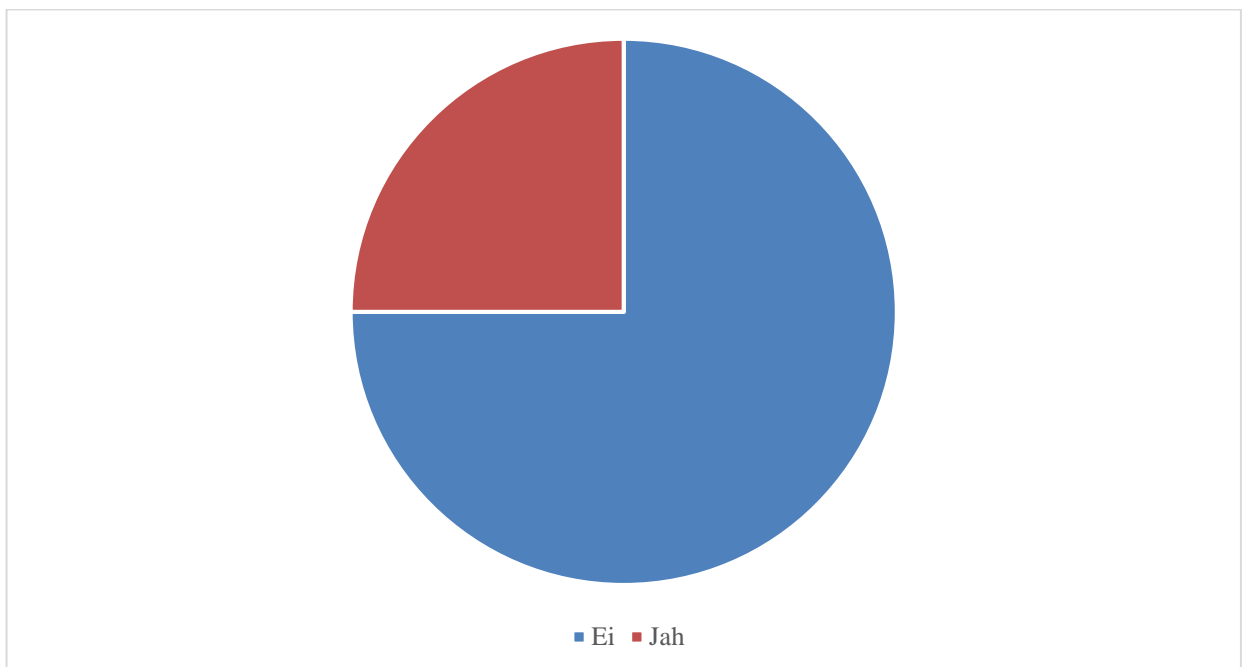


Joonis 2. FACET kontrollide vajalikkus

Allikas: autori koostatud

FACET kontrollide haldajad ei arva, et nende kontrolli protsesside täitmine on efektiivne ja mõistlik. Võib eeldada, et juhtkond on taganud endale küllaldase kindlustunde, et organisatsiooni eesmärgid täidetakse kuid ei ole piisavalt tähelepanu pööranud töötajatele, kellele paraku ei ole kontrollide täitmine optimaalne ja jõukohane. See omakorda muudab kontrollide täitmise ebaefektiivseks, mis on aga sisekontrollisüsteemi üks peamistest eesmärkidest.

Jooniselt 3 võib välja lugeda, et FACET sisekontrollid tunduvad Eesti filiaali ühele töötajale – finantsjuhile lisakoormana. Sisekontroll on olemas aga igas ettevõttes, sest see on osa juhtkonna juhtimistoimingutest. Sisekontroll ei tohiks tunduda ühelegi ettevõtte töötajale lisakoormana vaid pigem juhtkonna töövahendina, et saavutada organisatsiooni seatud eesmäärke. Kui sisekontroll ei ole tõhus ja asjakohane, siis see taandab töö produktiivsust ning näitab seda, et juhtkond on loonud kontrollid personali soove ja vajadus mitteamvestades.



Joonis 3. Kas FACET sisekontrollid tunduvad Teile lisakoormana?

Allikas: autori koostatud

Tabelis 1 on välja toodud kirjalikule intervjuule vastanute arvates kõige suurema halduskoormusega või ebaefektiivsemad kontrollid.

Ametinimetus	Suure halduskoormusega või ebaefektiivseim kontroll
Raamatupidaja	PU_13 Ülevaate saamine hankijate loomisest, kustutamisest ja põhiandmete muutmisest
Finantsjuht	RV_11 Ülevaate saamine klientide muudatustest
Kliinikute koordinaator	RV_8 Ravikordade jälgimine tarbimise põhjal
Tegevjuht	FACET_1.3 Kõrge riskiga saajatele tehtavate maksete kinnituste läbivaatus enne makse lõpliku vabastamist

Tabel 1. Suure halduskoormusega või ebaefektiivseim kontroll

Allikas: autori koostatud

Raamatupidaja peab kõige suurema halduskoormusega kontrolliks PU_13. Nimelt on ettevõtte juhtkonna soov saada maksed automaatselt majandustarkvarast SAP panka kuid hetkel on hankijate põhiandmed puudulikud. Hankijate põhiandmeid peab täiendama ühe kaupa ning iga tehtud muudatuse kohta on vajalik täita vastav dokument ja saada kirjalik kinnitus finantsjuhilt, et viia sisse antud muudatus. Nii finantsjuhi kirjaliku kinnituse ootamine kui ka dokumentide täitmine on väga ajamahukas ning võtab suure osa raamatupidaja päevast.

Finantsjuht tõi välja kõige ebaefektiivseima kontrolli, milleks RV_11 ehk ülevaate saamine klientide muudatustest. Eesti filiaalil on ainult kuus klienti ning nende igakuiste klientide põhiandmete muutmist ei ole otstarbekas igakuiselt vaadata kuna üldiselt tehakse muudatusi väga harva.

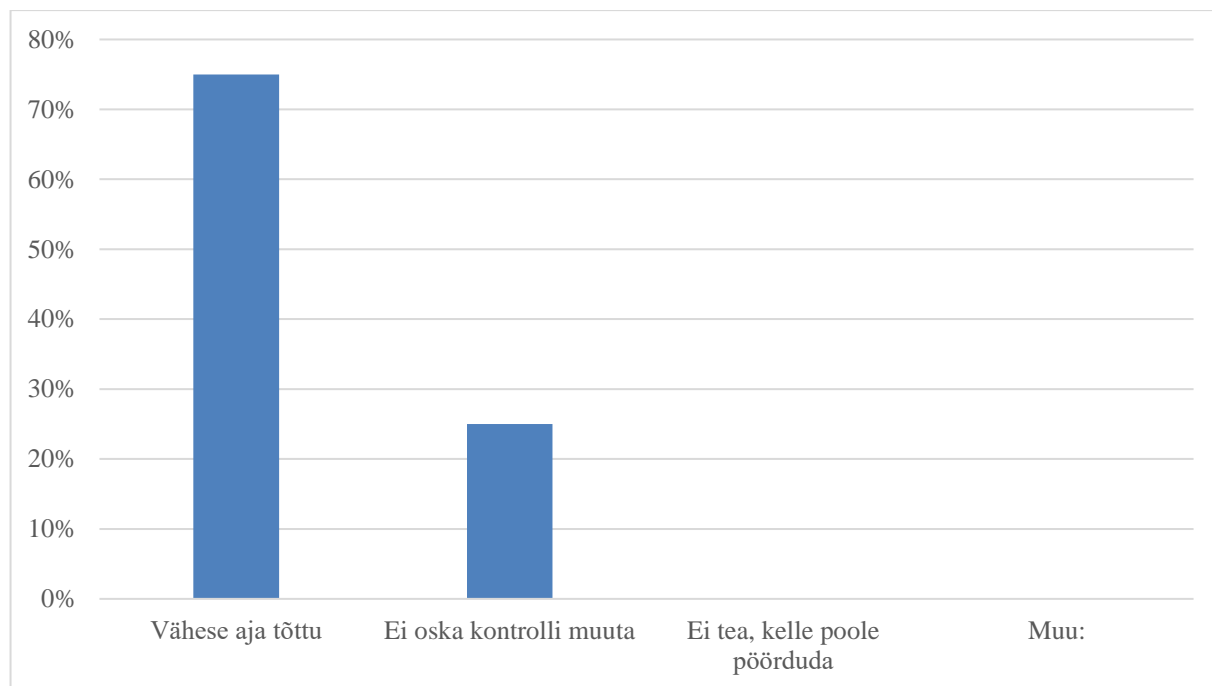
Kliinikute koordinaatori jaoks on kõige suurema halduskoormusega kontroll RV_8, mis puudutab ravikordade vastavust tarbitud meditsiinitarvikutele. Meditsiinitarvikud tuleb kanda majandustarkvarasse SAP ettevõtte enda koostatud laoarvestuse tabelist, mis peab omakorda

klappima õdede poolt patsiendiprotaali sisestatud ravikordade arvuga ja füüsilise laoaruandega. Kõige ajamahukam on 15. kliiniku ostude sisestamine majandustarkvarasse SAP, sest need tulevad korra kuus kõik ühel ajal ning see maht on väga suur.

Tegevjuhile on ebaefektiivseim kontroll FACET_1.3 ehk kõrge riskiga saajatele tehtavate maksete kinnituste läbivaatus enne makse lõpliku vabastamist. Maksed, mis on ettevõtte jaoks suure riskiga – näiteks tervishoiu professionaali või organisatsiooni arved, vaadatakse enne maksmist „nelja silma“ printsiibi järgi üle. Esmase ülevaate läbib arve raamatupidaja ning teise tegevjuhi juures. Iga selline arve tembeldatakse ja allkirjastatakse ning samuti täidetakse kuu lõpus suure riskiga tervishoiu professionaalide ja organisatsiooni list, mis on topelt kontroll eelnevale tembeldatud ja allkirjastatud arvele.

Sisekontrollisüsteemiga tegelevatest ettevõtte töötajatest 50% täidab tema halduses olevaid kontrole alati õigeaegselt. Enamjaolt jääb õigeaegne täitmine ebaefektiivse kontrolli taha. Kontrolli haldaja on kindel, et raporteerimist vajavad muudatused on puudulikud ja seepärast viiakse läbi kontroll ette antud ajast hiljem. Avaldatava informatsiooni tõesus, õigeaegsus ja usaldusväärsus on sisekontrollisüsteemi üks eesmärkidest, mida Medix Eesti filiaali töötajad alati ei täida. Kui sise- või välisaudiitorid peaksid avastama, et kontrollid on läbi viidud ette antud ajast hiljem või neid on võltsitud, siis järgneks sellele sisejuurdlus, mille viivad läbi organisatsiooni turva- ja finantsvaldkonna töötajad.

Kirjalikule intervjuule vastanutest keegi ei ole proovinud muuta enda hallatavaid kontrole efektiivsemaks. Jooniselt 4 on näha, et kontrollide haldajad ei ole muutnud kontrole eelkõige vähese aja tõttu, mille pärast on ka autor FACET sisekontrollisüsteemi pidanud aktuaalseks probleemiks. Üks vastanutest teab, et tema hallatav kontroll on suure halduskoormusega või ebaefektiivne kuid ta ei ole osanud muuta seda mõne ettepanekuga lihtsamaks.



Joonis 4. Miks töötajad ei ole muutnud kontrolle efektiivsemaks?

Allikas: autori koostatud

Kirjaliku intervjuu tulemustest tuleb välja, et juhtkond on loonud tugeva sisekontrollisüsteemi, mille vajalikkusest saavad töötajad aru. Sisekontrolle haldavad töötajad aga ei leia, et kõik kontrollid oleksid efektiivsed ja mõistlikud. Ühele töötajale on sisekontrollide täitmine lausa lisakoormaks. Iga töötaja tõi välja ühe kõige suurema halduskoormusega või ebaefektiivse kontrolli, millele hakkab autor uuenduslike lahendusi pakkuma. Ainult 50% vastanutest täidavad kontrolle alati täpselt ja õigeaegselt. Sisekontrolliga kokku puutuvad töötajad ei ole proovinud ise oma kontrollide halduskoormust vähendada ega efektiivsemaks muuta kuna ei ole selleks tööülesannete kõrvalt aega leidnud ning üks töötaja ei oskaski pakkuda välja paremat lahendust.

3. LAHENDUSETTEPANEKUD

Autor tutvus Medix Eesti sisekontrollisüsteemi FACET kirjalikust intervjuust väljatoodud kontrollidega ning pakub välja lahendusi nende halduskoormuse vähendamiseks või efektiivsemaks täitmiseks.

3.1 Rakenduslikud ettepanekud FACET sisekontrollisüsteemi efektiivsemaks täitmiseks

PU_13 ehk hankijate loomise, kustutamise ja põhiandmete muutmise kontroll keskendub hankijate loomise, kustutamise ja põhiandmete muutmise protsessile. Tabelist 2 on näha, et kontroll loodi avastamaks vigu hankijate põhiandmetes. Kontrolli omanik on organisatsiooni raamatupidaja, kes peab vastutama õige ja korrektse arvelduse eest. Kontrolli tõendiks on hankijate põhiandmete muudatuste dokument koos kuupäeva ja raamatupidaja ning finantsjuhi allkirjaga.

Kontroll	Risk	Eesmärk	Tõendid	Tihedus
PU_13 Ülevaate saamine hankijate loomisest, kustutamisest ja põhiandmete muutmisest	Hankijate põhiandmed võivad olla valesti parandatud, mis omakorda võib tähendada ebakorrektsid/valesid makseid	Ainult õige informatsiooni sisestamine majandustarkvarasse SAP (uute hankijate loomine või muudatuste sisse viimine)	1. Kuupäev ja allkiri põhiandmete muudatuste dokumendile	Iga kuu

Tabel 2. PU_13 põhiandmed

Allikas: autori koostatud

Kirjalikust intervjuust selgus, et antud kontrolli probleemiks on suur halduskoormus, mis on tingitud eelkõige juhtkonna nõudest saada maksed automaatselt majandustarkvarast SAP pank. Eesti filiaali hankijate põhiandmed (sh. arveldusarve) on hetkel osati puudulikud ning seepärast ei saa antud nõuet täita. Selle teostamiseks peab täiendama vastavas programmis hankijate põhiandmeid ühe kaupa ning lisaks on vaja täita vastav hankija muutmise avaldus ja saada selleks kirjalik kinnitus finantsjuhilt. Kinnituse ootamine kui ka vastava dokumendi täitmine kirjalikult on väga ajamahukas protsess.

Autor tutvus programmiga, kus tehakse hankijate muudatusi. Tegemist on automaatse programmiga, kust on näha, et muudatused viiakse läbi vastavalt „nelja silma“ printsiibile. Programm salvestab selle ning ilmselt on juhtkonnal võimalik neid muudatusi jälgida ka läbi selle programmi.

Autor teeb ettepaneku kaotada ära hankijate loomise, kustutamise ja muutmise avaldus, mida näeb Lisa 2, sest seda kõike peaks olema võimalik saada kätte ka selleks ettenähtud programmist. Lisaks soovib autor uurida, kas ehk on võimalik emaettevõttelt saada Excelis või mõnes muus formaadis hankijate nimekiri, kus on võimalik hõlpsamini muudatusi sisse viia. See muudaks raamatupidajale kontrolli läbiviimise lihtsamaks ning ajaliselt lühemaks.

Medix Eesti OÜ finantsjuht leiab, et autori poolt välja toodud ettepanek kontrollile PU_13 ehk hankijate loomine, kustutamine ja põhiandmete muutmise, võiks sellisel kujul toimida, sest automaatne programm maandab selle kontrolli riski, et majandustarkvarasse SAP jõuavad ebakorrektsed hankijate andmed. Ettevõtte finantsjuht mõistab vajadust Eesti hankijate andmebaasi muudetavale dokumendile, mida saaks kontserni vastava osakonna töötaja peale muudatuste sisse viimist üles laadida majandustarkvarasse SAP kuid kahtleb, et see võimalik on kuna Excelis või mõnes muus mitte automaatses formaadis ei ole võimalik tagada „nelja silma“ printsiipi.

Emaettevõtte siseaudiitori otsus autori poolt välja pakutud ettepanekule kaotada hankijate loomise, kustutamise ja põhiandmete muutmise avaldus, on positiivne. Kontrolli risk on maandatud tänu automaatsele programmile, kus saab loomisi, kustutamisi ning põhiandmete muudatusi teostada ainult „nelja silma“ printsiibile vastavalt ning alates 01.06.2017 võib Medix Eesti filiaal läbida antud kontrolli vastavas automaatses programmis ilma kirjalike dokumentideta. Eesti hankijate andmebaasi nimekirja oleks võimalik saada kuid muudatusi Excelis või mõnes muus formaadis

dokumendis sisse viia ei tohi. Selleks, et muudatusi sellisel kujul sisse viia, oleks vaja täita endiselt iga hankija kohta avaldus koos finantsjuhi ja raamatupidaja allkirjaga ning see ei oleks otstarbekas. Seega tuleb hankijate muudatused sisse viia endiselt vastavas programmis ühe kaupa.

Kontroll RV_11 ehk klientide muudatustest ülevaate saamine on ettevõtte finantsjuhile ja raamatupidajale igakuine kontroll. RV_11 eesmärk on uute klientide andmete kontrollimine ja kinnitamine. Tabelist 3 loeb välja, et kontrolli riskiks on klientide andmete ebatäpne sisestamine, mis võib põhjustada liiga suurte tulude kajastamist, mis on tingitud mitteksisteerivatest klientidest. See tähendab, et klienti on muudetud (näiteks pandud isiklik arveldusarve), mis muudab selle kliendi tegelikkuses mitteksisteerivaks. Arvete esitamine sellistele klientidele oleks kasulik inimesele, kes saab töötasu müügiprotsendi pealt. Kontrolli omanik on finantsjuht, kes peab tagama nii tulude kui ka kulude õigsuse. Kontrolli tõendiks on majandustarkvarast SAP klientide muudatuste väljavõtte saatmine finantsjuhi emailile, mille alusel teostatakse kontroll ja lõpuks kinnitatakse toimunud muudatused.

Kontroll	Risk	Eesmärk	Tõendid	Tihedus
RV_11 Ülevaate saamine klientide muudatustest	Kliendi andmete ebatäpne sisestamine võib põhjustada liiga suurte tulude esitamist, mis on tingitud mitteksisteerivatest klientidest	Uued klientide andmed nõuavad kontrollimist ja kinnitamist	1. Kuupäev ja allkiri SAP väljavõtte dokumendile	Iga kuu

Tabel 3. RV_11 põhiandmed

Allikas: autori koostatud

Selle kontrolli probleemiks on igakuine SAP väljavõtte kontroll ja allkirjastamine. Eesti filiaali puhul ei ole see otstarbekas kuna on ainult kuus klienti, kellele andmeid muudetakse väga harva.

Autor tutvus väljavõtte kontrollimisega majandustarkvaras SAP ja kontrolli eelnevate tõenditega. Iga kuu kohta 2016. aastal on olemas väljavõtte ning kirjalik kinnitus finantsjuhi ja raamatupidaja poolt. Eelmise aasta SAP väljavõtted on kõik tühjad, kliente ei ole lisatud ja on olemasolevatega hakkama saadud. Kontroll ei ole otstarbekas, sest Eesti filiaal koostab arveid käsitsi Excelis mitte

läbi majandustarkvara. Arved, mis väljastatakse klientidele, ei ole seotud SAP programmiga ning seega ei ole vajalik iga kuu jälgida klientidele tehtud muudatusi majandustarkvaras.

Mõistes kontrolli RV_11 eesmärki ja tuginedes eelmise aasta tõenditele, teeb autor teeb ettepaneku läbida kontroll üks kord poole aasta jooksul. Olenemata sellest, et antud kontrolli risk puudub, kuna arveid tehakse käsitsi, oleks ikkagi mõistlik kontrollida klientide andmeid ka majandustarkvaras, sest ehk kunagi hakkab ka Medix Eesti arveid läbi SAP-i tegema. See ei pruugi muuta kontrolli efektiivsemaks kuid vähendaks kontrollile kulunud aega ning seega teeks see efektiivsemaks raamatupidaja ja finantsjuhi tööaja.

Ettevõtte finantsjuhi arvates võiks muuta kontrolli RV_11 ehk ülevaate saamine klientide muudatustest Eesti filiaalis mitteaktiivseks või äärmisel juhul harvemaks, sest antud kontroll on mõeldud tütarettevõtetele, kes koostavad arveid läbi majandustarkvara SAP.

Siseaudiitor mõistab kontrolli ebaefektiivsust kuid leiab, et ka majandustarkvaras SAP peab olema õige ja usaldusväärne informatsioon, mis tähendab, et klientide andmeid peab uuendama ka sel juhul, kui ei väljastata arveid läbi programmi. Kontrolli võib täita hetkel üks kord poole aasta jooksul. Siseaudiitor lubab kontrolli muuta mitteaktiivseks juhul, kui on välja töötatud uus kontroll klientide ja väljastatavate arvete kontrolliks. Siseaudiitor annab selle ülesande organisatsiooni finantsosakonnale ja arvab, et uus lahendus töötatakse välja hiljemalt juulikuuks.

RV_8 kontroll keskendub ravikordade jälgimisele tarbimise põhjal ja tekitab suurt halduskoormust kliinikute koordinaatorile, kelle ülesandeks on tagada täpne ravikordade esitamine nii raamatupidajale, finants- kui ka tegevjuhile. Tabel 4 toob välja kontrolli eesmärgi, milleks on täpne ravikordade arvestus kasutatud meditsiinitarvikute alusel. Kontrolli riskiks on ravikordade ebatäpne esitamine, mis mõjutab ettevõtte tulusid ning mille tulemuseks võib olla üle- või alahinnatud finantsaruanne. Kliinikute koordinaatoril kui kontrolli omanikul on kohustus iga kuu saata kasutatud meditsiinitarvikute kui ka ravikordade võrdlusaruanne tegevjuhile, kes selle kinnitab kuupäeva ja allkirjaga ning jätab täidetud lehe antud kontrolli tõendiks.

Kontroll	Risk	Eesmärk	Tõendid	Tihedus
RV_8 Ravikordade jälgimine tarbimise põhjal	Tulude (ravikordade) ebaõige esitamine, mille tulemuseks on üle- või alahinnatud finantsaruanded.	Täpne ravikordade arvestus kasutatud meditsiinitarvikute alusel	- Kuupäeva ja allkirjaga võrdlusaruanne - Tugidokumentatsioon (nt täpsustav suhtlus)	Iga kuu

Tabel 4. RV_8 põhiandmed

Allikas: autori koostatud

Kliinikute koordinaator tõi välja just selle kontrolli kuna see on kõige suurema halduskoormusega. Nimelt on ettevõttel 15 erinevat kliinikut ning kuu alguses on väga kiire kõikide eelmise perioodi kasutatud tarvikute sisestamise ja võrdlemisega. Laotabeli, patsiendiportaali ning füüsilise laoaruande kontroll ja võrdlemine toimub käsitsi ning kui kõik klappib on vaja see veel omakorda sisestada majandustarkvarasse SAP ühekaupa. Kõige ajamahukam ongi tarvikute sisestamine programmi, sest neid on kliinikutel kokku tohutult palju.

Selleks, et olla kindel kasutatud meditsiinitarvikute koguses, peab kliinikute koordinaator võrdlema ettevõtte enda koostatud ja täidetud laotabelit, õdede poolt patsiendiportaali sisestatud koguseid ning füüsilise lao esitatud andmeid. Ettevõtte poolt koostatud laotabelisse kantakse sisse iga kuu kliinikute poolt saadetud laojäägid, mis on saadud inventuuri käigus ning seega ei ole need kuidagi seotud patsiendiportaali sisestatud kogustega ega füüsilise lao välja antud aruandega. Kontrolli käigus selgub, kas olemasolevad tarvikud klappivad ning kas kasutatud tarvikud vastavad ravikordade arvule.

Autori ettepanek on luua kliiniku koordinaatorile võimalus majandustarkvarasse SAP andmeid automaatselt üles laadida. See muudaks halduskoormuse kindlasti väiksemaks, kontrolli omanikul tuleks käsitsi töö teha ära ainult laotabelis, võrrelda seda patsiendiportaali ja füüsilise laoaruandega ning lõplikult valmis aruanne üles laadida majandustarkvarasse.

Finantsjuht laeb igakuiselt majandustarkvarasse SAP aruandeid ning leiab, et see on mugavaim viis suuremahuliste andmete edastamiseks. Kindlasti tuleks esitada autori ettepanek kontrollile

RV_8 ehk ravikordade vastavus tarbitud meditsiiniseadmetele siseaudiitorile üle kontrollimiseks, sest see muudaks kliinikute koordinaatori töö oluliselt kiiremaks.

Organisatsiooni siseaudiitor andis heakskiidu esitatud kontrolli ettepanekule kuid ei andnud kindlat kuupäeva, millal oleks võimalik hakata andmeid SAP-i üles laadima. Nimelt ei ole hetkel SAP-is füüsiliselt sellist nuppu olemas ning selle lisamisega läheb aega kuna IT tugi peab selle looma ning SAP-i IT tugi peab tegelema terve kontserni küsimustega.

Tegevjuhi jaoks on ebaefektiivseim kontroll FACET_1.3 ehk kõrge riskiga saajatele tehtavate maksete kinnituste läbivaatus enne makse lõpliku vabastamist. Kõrge risk tähendab osapoolte mõjutatavust (kingitused või muud soodustused), mille arvelt saaks organisatsioon oma tulu suurendada. Tabelis 5 on näidatud, et kontrolli eesmärk on kõrge riskiga saajatele tehtavate maksete vastavus nõuetele. Esmase ülevaate läbib arve raamatupidaja juures, kes on ka kontrolli omanik. Seejärel, enne makse kinnitamist pangas, läheb arve tegevjuhi kätte ning kui tema kinnitab arve õigsust, siis toimub makse vabastamine. Kontrolli riskiks on kõrge riskiga saajate maksete vabastamine, mis rikub kehtivaid seaduseid ja eetikakoodeksit. Kontrolli tuleb teostada iga kõrge riskiga saaja arve puhul vastavalt selle esinemisele ning tõendideks on raamatupidaja ja tegevjuhi poolt tembeldatud ja allkirjastatud arved ning kuu lõpus kõrge riskiga saajate nimekirja kinnitamine koos kuupäeva ja allkirjaga tegevjuhi poolt.

Kontroll	Risk	Eesmärk	Tõendid	Tihedus
FACET_1.3 Kõrge riskiga saajatele tehtavate maksete kinnituste läbivaatus enne makse lõpliku vabastamist	Kõrge riskiga saajatele maksete vabastamine rikub kehtivaid seaduseid ja eetikakoodeksit.	Kõrge riskiga saajatele tehtavad maksed peavad olema nõuetekohaselt kinnitatud.	- Tembeldatud ja allkirjastatud arved - Kuupäeva ja allkirjaga maksete loetelu	Iga tehingu puhul

Tabel 5. FACET_1.3 põhiandmed

Allikas: autori koostatud

Kirjalikust intervjuust selgus, et kontroll on tegevjuhi arvates ebaefektiivne, sest kõrge riskiga saajate arveid kontrollitakse selle esitamisel ning uuesti kuu lõpu seisuga. See tähendab ühele

arvele topelt kontrolli, mis on ebaefektiivne, sest makse on selleks ajaks juba kinnitatud ja vabastatud.

Kõrge riskiga saajad on märgitud igas kontseni filiaalis kokkuleppeliselt juhtkonnaga. Autor uuris välja, et Medix Eesti filiaalis on kõrge riskiga saajad tervishoiu professionaalid ja organisatsioonid. Kontrolli riskiks on rahapesu ja terrorismi rahastamise tõkestamise ning riigihangete seaduse rikkumine. Samuti arstieetika koodeksi rikkumine, mille üks üldpõhimõtetest on, et arst ei tohi saada ravitöö eest muid materiaalseid hüvesid peale palga või kokkulepitud tasu.

Autor leiab, et kõrge riskiga saajatele tehtud maksetel piisab ainult tembeldatud ja allkirjastatud arvetest koos raamatupidaja ja tegevjuhi allkirjaga, kes kinnitavad sellega, et arve on korrektne ning valmis makse vabastamiseks. Iga kuu lõpus ei ole otstarbekas täita kõrge riskiga saajate loetelu (Lisa 3) uuesti kuna see ei vähenda antud olukorras riski esinemist ning on ebaefektiivne kuna nii raamatupidaja kui ka tegevjuht teevad seda pigem automaatselt eelmise läbivaatuse põhjal ning ei kontrolli arveid uuesti.

Finantsjuht leiab, et topelt kontroll arvetele on küll ebaefektiivne sellisel kujul, kui tegelikkuses arveid uuesti üle ei kontrollita kuid finantsjuht leiab, et kontrolli meetmed võiksid jääda samaks ja hoopis muuta või kontrollida edaspidi ettevõttesiseselt töötajaid.

Siseaudiitor oli nõus muudatuse sisseviimises kuna Eestis on võrreldes teiste riikidega väga vähe kõrge riskiga saajaid, kokku ainult kümme tükki. Kontrolli muudatus jõustub 01.06.2017. Antud kontroll on üldiselt loodud suuremate riikide jaoks, kellel on rohkem kõrge riskiga saajaid ning kes topelt kontrolli käigus leiaksid üles seadustele või eeskirjadele mittevastavused, kui esimesel korral on hoolitmatuid kinnitusi tehtud.

3.2 Järeldused ja uuringu tulemused

Läbiviidud kirjalikust intervjuust selgus, et ettevõtte Medix Eesti OÜ juhtkond on loonud tugeva sisekontrollisüsteemi, mida peavad vajalikuks ka ettevõtte töötajad. Ettevõtte Eesti filiaalis haldab kontrolle neli administratiivtöötajat, kelle arvates ei ole kõik organisatsiooni juhtkonna poolt välja töötatud kontrollid efektiivsed ja mõistlikud ning seepärast tõi iga töötaja välja ühe kõige suurema halduskoormusega või ebaefektiivsema kontrolli.

Autor tegi iga töötaja poolt väljatoodud kontrollile ettepaneku selle muutmiseks. Iga ettepaneku kohta andis organisatsiooni siseaudiitor tagasisidet.

Kontroll PU_13 ehk ülevaate saamine hankijate loomisest, kustutamisest ja põhiandmete muutmiseks muutub raamatupidaja jaoks automaatseks alates 01.06.2017 ehk paber kandjal avaldusi ei ole vaja enam täita ega arhiveerida. Selline muudatus teeb raamatupidaja tööülesannete täitmise lihtsamaks ning vähendab antud kontrolli halduskoormust. Autor tegi ettepaneku ka hankijate andmete kiiremaks ja mugavamaks muutmiseks kuid seda siseaudiitor ei rahuldanud kuna puudus „nelja silma“ printsiip, mis kontrolliks tehtud muudatusi.

Ülevaate saamine klientide muudatustest ehk kontrolli RV_11 tihedust muutes saab vähendada kontrollile kulunud aega, efektiivistades seega raamatupidaja ja finantsjuhi tööd. Autori ettepanek viia kontrolli läbi kord poole aasta jooksul kinnitati seniks, kuni on välja töötatud uus kontroll Eesti filiaalile klientide andmete muudatusteks ning antud kontroll muutub mitteaktiivseks. Autor leiab, et siseaudiitori tähelepanu sai juhitud ebaefektiivsele kontrollile ning seda arvestades, luuakse uus kontroll Eesti klientide andmete muutmist silmas pidades.

Kontrolli RV_8 ehk ravikordade vastavus tarbitud meditsiiniseadmetele halduskoormus muutub kliinikute koordinaatori jaoks väiksemaks, sest Medix OÜ siseaudiitor on lubanud võtta ühendust ettevõtte majandustarkvara SAP IT spetsialistidega, kes lisavad sinna füüsilise nupu läbi mille on võimalik andmeid sinna üles laadida. See on suur muudatus töötajale, kelle jaoks jääb andmete käsitsi sisestamist täpselt poole võrra vähemaks.

Kõrge riskiga saajatele tehtavate maksete kinnituste läbivaatus enne makse lõpliku vabastamist ehk kontroll FACET_1.3 muutub nii tegevjuhi kui ka raamatupidaja jaoks efektiivsemaks. Nimelt on siseaudiitori nõus jätma alles ainult templid ja vastavad allkirjad kõrge riskiga saajate arvetele, mille käigus viiakse läbi kontroll. Kuu lõpus enam eraldi kõrge riskiga saajate loetelu kontrollimine ja allkirjastamine ei ole kohustuslik, kuna Eesti filiaalis on ainult kümme erinevat kõrge riskiga saajat iga kuu ning nende kontrolli jõuab teostada ühe korra ja põhjalikult.

Lõputöö koostamise käigus selgus, et Medix Eesti OÜ suure halduskoormusega ning ebaefektiivset sisekontrollisüsteemi on võimalik muuta. Autori ettepanekud olid tulemuslikud, kõik ettevõtte töötajate välja toodud kontrollidest said siseaudiitori otsuse kinnituse ning muutuvad

peagi lihtsamini täidetavaks või efektiivsemaks. Ilmselt suureneb töötajate seas ka kontrollide täitmise täpsus ja õigeaegsus, kui kontrollid võtavad vähem aega ning on efektiivsemad.

Arvatavasti saavad ettevõtte töötajad inspiratsiooni autori lõputööst ja leiavad edaspidi aega, et muuta oma igapäevast tööd lihtsamaks. Autor loodab, et tulemused motiveerivad sisekontrolle haldavaid töötajaid tegema ettepanekuid ka teiste suure halduskoormusega või ebaefektiivsete kontrollide muudatusteks.

Töö autor arvab, et sisekontrollisüsteem on ettevõttele äärmiselt oluline. Seda kinnitab ka hiljuti välja tulnud pettus meditsiinitarvikutefirmas Tervise Abi OÜ, kus peteti Eesti Haigekassalt välja suured summad, müües kliendile odavamad tooted ja haigekassale kallimat. Ilmselt puudus Eesti Haigekassal kliente kontrolliv sisekontrollisüsteem, mis oleks aidanud kontrollida esitatud arvete õigsust või vältida teadliku pettuse ohvriks langemist. Tugev ja toimiv sisekontrollisüsteem annab nii juhtkonnale kui ka ettevõtte juhtidele kindlustunde, et firmas toimuv on kontrolli all.

KOKKUVÕTE

Organisatsiooni juhtkonna seatud eesmärkide saavutamist aitab kontrollida tugev ja terviklik sisekontrollisüsteem, mille on loonud juhtkond kuid toimima pannud ettevõtte töötajad. See on tihe koostöö juhtkonna ja töötajate vahel, mis nõuab mõlema poole aktiivset suhtumist ja tegutsemist. Ettevõtte Medix Eesti OÜ töötajad tunnevad, et sisekontrollisüsteemi FACET kontrollide läbiviimine on töömahukas ja ebaefektiivne.

Lõputöö eesmärgiks oli arendada meditsiiniettevõtte *Finance and Accounting Effectiveness* ehk FACET sisekontrollisüsteemi, et see oleks töötajatele väiksema halduskoormusega ja efektiivsem.

Töö esimeses peatükis anti ülevaade sisekontrollist organisatsioonis vastava kirjanduse alusel. Alapeatükid keskendusid mõiste selgitamisele, sisekontrollisüsteemi vajalikkusele, toimimisele ja eesmärkide saavutamisele. Ettevõtlusega kaasnevad alati riskid ning nende juhtimiseks ja ettevõtte eesmärkide saavutamiseks on loodud sisekontrollisüsteem. See maandab teatud riske ning aitab kaasa ettevõtte juhtkonna kindlustunde tekkimisele, et tehingud ja tegevus on efektiivsed ja ökonoomsed, finants- ja juhatuse aruandlus on usaldusväärne ning õigusaktidest ja sisemistest poliitikatest ning regulatsioonidest peetakse kinni. Samuti selgitati COSO raamistikku, sisekontrolli viite komponente ning nende seost ettevõtte eesmärkidega.

Teine osa keskendub FACET sisekontrollisüsteemile ning kirjaliku intervjuu tulemuste analüüsile. Kirjeldatakse sisekontrollisüsteemi FACET liigitusi, meetodit ning eesmarke. Ettevõtte sisekontrollisüsteem on loodud juhtkonna ja PricewaterhouseCooper konsultantide poolt, mille eesmärgiks on eelkõige tagada terviklik, täpne ja õigeaegne kontserni majandusarvestus. Eesti filiaalis on FACET kontrollid olnud neli aastat ning hetkel täidetakse 32 erinevat kontrolli, et saavutada ettevõtte juhtkonna poolt püstitatud eesmarke.

Andmeid koguti kirjaliku intervjuu alusel, mille valimiks olid meditsiiniettevõtte töötajad, kes haldavad ettevõtte sisekontrollisüsteemi kontrole. Kirjaliku intervjuu tulemustest tuli välja, et

ettevõtte töötajad peavad sisekontrollisüsteemi vajalikuks kuid samas ei leia, et kõik juhtkonna poolt välja töötatud kontrollid oleksid efektiivsed ja mõistlikud. Töötajad tõid välja ühe kontrolli, mis on kas suure halduskoormusega või ebaefektiivne ning autor pakkus nende kontrollide läbimisele uuenduslike lahendusi. Töötajatel on võimalus muuta ka ise oma hallatavaid kontrollid kuid keegi neist ei ole seda ise teha proovinud vähese aja või oskamatus tõttu.

Kolmas peatükk keskendus töötajate poolt välja toodud kontrollide rakenduslike ettepanekute loomisele ning finantsjuhi ja emettevõtte siseaudiitorite seisukohtadele. Autori ettepanekud ja siseaudiitori otsused olid järgmised:

1. Autor tegi ettepaneku hankijate loomise, kustutamise ja põhiandmete muutmise kontrolli paber kandjal avalduse kaotamiseks ning automaatseks muutmiseks. Siseaudiitor nõustus ning alates 01.06.2017 piisab automaatse programmi kasutamisest, mis tagab „nelja silma“ printsiibi.
2. Autor tegi ettepaneku klientide muudatustest ülevaate saamise igakuise kontrolli tiheduse muutmiseks ehk pakkus välja, et kontroll läbitakse kord poole aasta jooksul. Siseaudiitor kinnitas ettepaneku seniks kuni on välja töötatud uus kontroll turva- ja finantsosakonna poolt ning praegune kontroll muutub mitteaktiivseks.
3. Autor tegi ettepaneku ravikordade vastavus meditsiiniseadmetele kontrolli muuta poolautomaatseks ehk suuremahuliste andmete sisestamine majandustarkvarasse toimuks üles laadimise põhjal. Siseaudiitor nõustus kuid ei andnud kindlat kuupäeva, millal kontroll poolautomaatseks muutub, sest see oleneb kontserni IT spetsialistist.
4. Autor tegi ettepaneku kontrolli kõrge riskiga saajatele tehtavate maksete kinnituste läbivaatus enne makse lõpliku vabastamist kaotada ära topelt kontroll ehk iga kuu lõpus peale üksikute arvete kinnitamist, kinnitada eraldi kõrge riskiga saajate loetelu. Siseaudiitor nõustus kuna kontroll on mõeldud suurematele tüürettevõtetele, kellel on üle kümne kõrge riskiga saaja ja topeltkontroll võib aidata vigade avastamisele kaasa. Eesti filiaal ei pea alates 01.06.2017 enam topelt teostama.

Lõputöö koostamise käigus selgus, et Medix Eesti OÜ sisekontrollisüsteemi halduskoormust ja efektiivsust on võimalik muuta. Autori tehtud ettepanekud said positiivset vastukaja siseaudiitorilt, kes tegeleb kontrollide muudatuste vastuvõtmise, sisseviimise ja hilisema kontrolliga, mis toob välja, kas tehtud muudatusi on jälgitud. Kaks kontrolli muutuvad töötajate jaoks kergemini hallatavaks alates 01.06.2017 kuid teise kahe kontrolli muutmise võtab kauem aega kuna vastava valdkonnaga tegelejal on vaja viia sisse muudatused programmis või töötada välja täiesti uus kontroll. Autor arvab, et töötajate seas suureneb nüüd kontrollide täitmise täpsus ja õigeaegsus, sest kõige suurema halduskoormuse või ebaefektiivsema kontrolli jaoks on uued lahendused, mida saab peagi kasutama hakata.

Koostatud lõputöö on kasutamiseks ettevõttesiseselt ning omab väärtust Eesti filiaali sisekontrollisüsteemi uurimises kuna sellega ei ole varasemalt tegeletud. Autor loodab, et töö on inspiratsiooniks ettevõtte töötajatele, kes edaspidi ehk leiavad aega, et muuta oma igapäeva töö kergemaks läbi sisekontrollisüsteemi halduskoormuse langetamise ja efektiivsuse tõstmise.

VIIDATUD ALLIKAD

1. **Aruste, V.** (2006) *Siseaudit ja revisjon* Haabneeme: Hansa Äriteenuste OÜ. 171 lk.
2. **Boynton, Williams C., Johnson, Raymond N.** (2006) *Modern Auditing: Assurance Services and the Integrity of Financial Reporting*. Hoboken, NJ : John Wiley & Sons Inc. 1036 lk.
3. **Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission.**(2004). *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*. [WWW] <https://www.coso.org/Documents/COSO-ERM-Executive-Summary.pdf> (01.05.2017)
4. **Eesti Siseaudiitorite Ühing**, (2002) *Siseaudit arvestus- ja aruandlusprotsessis*. Tallinn: Raamatupidaja.ee. 87 lk.
5. **Euroopa Keskpanga kuubulletään** (2005). *Ettevõtte Üldjuhtimisraamistiku Areng –* (Põdra, K., Toim) Kroon ja Majandus: Eesti Panga kvartalikiri Nr 2. Tallinn: Eesti Pank. Lk 38-40.
6. **INTOSAI Guidelines for Internal Control Standards.** *INTOSAI tegevusjuhised sisekontrolli standardite rakendamiseks avalikus sektoris* [WWW] file:///C:/Users/William/Downloads/intosaisisekontrollistandardideestikeeles%20(1).pdf (28.04.2017)
7. **Jokipii A.**, (2006) *The Structure and Effectiveness of Internal Control*. Vaasa : Universitas Wasaensis. 160 lk.
8. **Medix OÜ sisevõrk** [WWW] <http://fmc.intra.medix.com/> (15.05.2017)
9. **Plutus L.**, (2011) *Millised on siseauditi erinevused välis- ehk finantsauditist?* [WWW] <http://www.raamatupidaja.ee/arvamused/2011/12/08/millised-on-siseauditi-erinevused-valis-ehk-finantsauditist> (22.05.2017)

10. **Pungas, K., Jakobson, M.** (2015) *Usalda, aga kontrolli – ettevõtte sisekontrollisüsteem* [WWW] <http://rup.ee/raamatupidamisuudised/luhikokkuv-tted/usalda-aga-kontrolli-ettev-tte-sisekontrollisusteem> (17.04.2017)
11. **Ricchiute David N.**, (1998) *Auditing & Assurance Services* Cincinnati (Ohio) : South-Western College Publishing. 766 lk.
12. **Rittenberg Larry E., Schwieger Bradley J., Johnstone Karla M.** (2008) *Auditing: a business risk approach*. Mason (Ohio) : Thomson/South-Western. 793 lk.
13. **Romney M., Marshall B.**, (2005) *Accounting information systems*. Upper Saddle River (N.J.): Pearson/Prentice Hall. 805 lk.
14. **Siseaudiitor.ee** *Sisekontrollisüsteemid – keerulise sõna taga lihtsad tegevused*. [WWW] <http://www.siseaudiitor.ee/sisekontrollisusteemid-keerulise-sona-taga-lihtsad-tegevused/> (24.04.2017)
15. **Siseaudiitor.ee** *Auditikomitee-kellele ja milleks?* [WWW] <http://siseaudiitor.ee/auditikomitee-kellele-ja-milleks/> (19.05.2017)
16. **Sisekaitseakadeemia.** *Riskijuhtimise olemus* [WWW] <http://www.sisekaitse.ee/StrEelarve/avaleht/2-riskijuhtimine/21-riskijuhtimise-olemus/> (04.05.2017)
17. *The new Coso Cube* [WWW] <http://www.sox-online.com/coso-cobit-center/the-new-coso-cube/> (10.05.2017)
18. **Vitsut, T., Harri M., Turovskaja A., Vitsut L., Rabi M., Kiisler K., Mell E., Bakler M., Lokk V., Reimer V., Tedder J., Vitsut Ü.** (1999) *Sisekontrolli käsiraamat* Tallinn: Interdistsiplinaarsete Uuringute Instituut. Lahtised lehed

LISAD

Lisa 1. Kirjalik intervjuu

FACET kirjalik intervjuu

Lugupeetud Medix OÜ (nimi muudetud) töötajad!

Olen Tallinna Tehnikaülikooli majandusarvestuse tudeng Madleen Kivila.

Palun Teil vastata alljärgnevale kirjalikule intervjuule, mis puudutab sisekontrollisüsteemi FACET. Teie vastuste põhjal uuritakse välja praeguse sisekontrollisüsteemi nõrgad kohad ning pakutakse välja arendusvõimalused.

Küsimustikule vastamine võtab aega umbes 5 minutit.

Teie ametinimetus:

Teie vastus

Kas FACET kontrollid on ettevõttele vajalikud?

- Väga vajalikud
- Pigem vajalikud
- Pigem mittevajalikud
- Mittevajalikud

Kas tunnete FACET kontrollide haldajana, et Teie kontrollide protsesside täitmine on efektiivne ja mõistlik?

- Jah
- Ei

Kas FACET sisekontrollid tunduvad Teile lisakoormana?

Teie vastus

Milline Teie hallatav kontroll on kõige suurema halduskoormusega või ebaefektiivsem? Miks?

Teie vastus

Kas täidate FACET kontrole õigeaegselt? Kui ei, siis miks?

Teie vastus

Kas olete proovinud enda hallatavaid kontrole muuta efektiivsemaks?

- Jah
- Ei

Kui vastasite eelnevale küsimusele eitavalt, siis palun täpsustage miks:

- Vähese aja tõttu
- Ei oska lahendusi pakkuda
- Ei tea, kelle poole pöörduda
- Muu: _____

Kui vastasite eelnevale küsimusele jaatavalt, siis kas Teie ettepanekutega arvestati?

- Jah
- Ei

Lisa 2. Hankijate muutmise avaldus

VENDOR MASTER DATA FORM

Requestor:	Type of Entry:
Date:	New <input type="checkbox"/> Change <input type="checkbox"/> Block <input type="checkbox"/> Unblock <input type="checkbox"/>
Sanction list scan performed: <input type="checkbox"/>	Payment term:
VENDOR CLASSIFICATION	
Normal:	High risk:
<input type="checkbox"/> Supplier	<input type="checkbox"/> Consulting
<input type="checkbox"/> Contractor	<input type="checkbox"/> Government Official
<input type="checkbox"/> Individual	<input type="checkbox"/> Health care organization
<input type="checkbox"/> Other (pls. specify)	<input type="checkbox"/> Health care professional
Comments:	<input type="checkbox"/> Regular vendor-no high risk recipient
	<input type="checkbox"/> Other vendor based on a pre-defined criteria
	<input type="checkbox"/> Patient organization

VENDOR INFORMATION		
Name:	Address:	
VENDOR BANK DETAILS		
IBAN:	Bank:	
DOCUMENT ENCLOSUREMENT		
<input type="checkbox"/> Contract / Purchase Order	<input type="checkbox"/> Invoice / Delivery note	<input type="checkbox"/> Other (pls. specify)
WORKFLOW LOG		
Vendor Change Req. ID No:	1. Submit	2. Activate
Vendor SAP No:		
	Add all details and IBAN	

Lisa 3. Kõrge riskiga saajate loetelu

FACET_1.3

SAP Month:

List of High Risk Recipient/Customers

Check	Company name	Reason of high risk	Comments
	Name	Doctor	
	Name	Estonian Health Insurance Fund	
	Name	Hospital - privately owned	
	Name	Public hospital	
	Name	Public hospital	
	Name	Public hospital	

Hereby the control owner confirms that only contractual business relations are performed

Control owner

(signature/ date)

SUMMARY

MEDICAL ENTERPRISE INTERNAL CONTROL SYSTEM FACET ANALYSIS AND DEVELOPMENT OPPURTUNITIES

Madleen Kivila

Language: Estonian

Figures: 4

Pages: 46

Tables: 5

References: 18

Appendixes: 3

Keywords: Internal control system, development oppurtunites, written interview analysis, finance and accounting control, solution proposals

Monitoring of the achievement of goals established by the management of an organisation is supported by a comprehensive internal control system, created by the management, however implemented by the employees. It means tight cooperation between the management and employees, which demands an active approach and attitude from both sides. The employees of the enterprise Medix Eesti OÜ feel that performing controls with the internal control system FACET is labour-intensive and inefficient.

The objective of the graduation thesis was to improve the Finance and Accounting Effectiveness, i.e. the internal control system FACET of the medical enterprise, to ensure that the system has less administrative burden and is more efficient.

The first chapter of the thesis gives an overview of internal control in an organisation based on the respective literature. The sub-chapters focus on explaining the definition, need and functioning of

an internal control system and achievement of the established goals. Business always involves risks and in order to manage these and achieve the objectives of the enterprise, an internal control system is developed. This mitigates certain risks and supports the feeling of security of the company's management that the transactions and operations are effective and cost-efficient, financial and management reporting is reliable and legislation and internal rules and regulations are adhered to. Also, the COSO framework, five components of internal control and their connection with the objectives of an enterprise, were explained.

The second part focuses on the FACET internal control system and on the analysis of results of a written interview. The author describes the classifications, method and goals of the internal control system FACET. The internal control system of the enterprise has been created by the management and the consultants of PricewaterhouseCoopers, aimed above all at ensuring holistic, precise and timely accounting of the enterprise. The Estonian branch has used the FACET controls for four years and currently, 32 different controls are performed to achieve the objectives set by the company's management.

The data was gathered through written interviews; the sample included the employees of the medical enterprise who manage the controls of the internal control system of the company. The results of the written interview revealed that the employees of the company consider the internal control system necessary, however do not find all the controls developed by the management to be effective and reasonable. The employees highlighted a control, which has either an overly extensive administrative burden or is inefficient and the author suggested novel solutions for carrying out these controls. Also, the employees themselves have a possibility to change their managed controls, however no one has tried it due to a lack of time or skills.

The third chapter focussed on creating implementation proposals for the controls highlighted by the employees and the opinions of the CFO and internal auditors of the parent company. The proposals of the author and internal audit were as follows:

1. The author made a suggestion to change the paper-based control over the creation, deletion and amendment of basic supplier data into an automatic control. The internal auditor agreed to the proposal and starting from 01 June 2017, using an automatic programme which ensures the four-eye-principle, and agreed that this is enough.

2. The author proposed to change the frequency of monthly control of the overview of changes in customers, that is, suggested that the control should be implemented once every 6 months. The internal auditor approved the proposal until the development of a new control by the security and financial department and until the current control becomes inactive.
3. The author suggested changing the control over the correspondence of treatment sessions to medical equipment to be semi-automatic, meaning that entering of big data into the accounting software should take place based on uploading. The internal auditor agreed, however could not give a specific date on which the control would become semi-automatic, since this depends on the IT specialist of the group.
4. The author suggested abolishing the double-checking of payments made to high-risk recipients before final release of the payment, i.e. confirmation of single invoices at the end of each month, and suggested to confirm a separate list of high-risk recipients instead. The internal auditor agreed, since the control is designed for bigger subsidiaries who have more than ten high-risk recipients and where double-checking may help detect mistakes. Starting from 01 June 2017, the Estonian branch no longer has to perform double-checks.

In the course of preparing the graduation thesis it became apparent that it was possible to change the administrative burden and efficiency of the internal control system in Medix Eesti OÜ. The proposals made by the author were positively responded to by the internal auditor, who is engaged in adopting and introducing the changes in controls and who is also responsible for follow up control and results. Two controls will be more easily managed by the employees starting from 01 June 2017, however changing the other two controls takes more time, since the people of the respective area need to implement the changes in the programme or develop a completely new control. The author considers that the accuracy and timeliness of performing the controls will now improve among the employees as there are new solutions for the control with the biggest administrative burden or the most inefficient control, which can be used fairly soon.

The prepared graduation thesis shall serve as inspiration for the employees of the enterprise, who might find time in the future to make their everyday work easier through lowering the burden and raising efficiency of the internal control system.

Deklareerin, et käesolev lõputöö, mis on minu iseseisva töö tulemus, on esitatud Tallinna Tehnikaülikooli diplomi taotlemiseks ning selle alusel ei ole varem taotletud akadeemilist kraadi ega diplomit.

Kõik töö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, põhimõttelised seisukohad, kirjanduslikest allikatest ja mujalt pärinevad andmed on viidatud.

Autor:
(Madleen Kivila, 29. mai 2017)

Üliõpilaskood: 172216BDMR

Töö vastab kehtivatele nõuetele.

Juhendaja:
(Ester Vahtre, 29. mai 2017)

Kaitsmisele lubatud: ”.....” 2017

TTÜ Majandusteaduskond, kaitsmiskomisjoni esimees:

.....

(nimi, allkiri)