

TALLINNA TEHNIKAÜLIKOOL

Majandusteaduskond

Majandusarvestuse instituut

Finantsarvestuse õppetool

Henri Telk

**TEGEVUSARUANNE – NÕUETELE VASTAVUS EESTIS JA  
NAABERRIIKIDE KÄSITLUSED**

Bakalaureusetöö

Juhendaja: lektor Monika Nikitina-Kalamäe

Tallinn 2014

## SISUKORD

|   |    |
|---|----|
| ABSTRAKT .....  | 3  |
| SISSEJUHATUS .....  | 4  |
| 1. TEGEVUSARUANDE TUTVUSTUS .....   | 6  |
| 1.1. Tegevusaruande ajalooline ülevaade .....                                 | 6  |
| 1.2. Tegevusaruande olemus .....  | 7  |
| 1.3. Nõuded tegevusaruandele aastal 2014.....                                 | 10 |
| 1.4. Välisriikide tegevusaruannete näiteid ja võrdlus Eestiga .....           | 12 |
| 1.4.1 Lõunanaabrid .....  | 13 |
| 1.4.2. Põhjanaabrid .....   | 15 |
| 1.5. Tegevusaruande tulevik.....  | 17 |
| 2. TEGEVUSARUANDE NÕUETELE VASTAVUSE UURIMISTÖÖ METOODIKA .....               | 20 |
| 3. TEGEVUSARUANDE NÕUETELE VASTAVUSE ANALÜÜS.....                             | 23 |
| 3.1. Tegevusaruande nõuete täitmise kvantitatiivne analüüs .....              | 23 |
| 3.1.1. Põhikarakteristikud tegevusaruannete täitmisest.....                   | 23 |
| 3.1.2 Nõuetele vastavuse trendianalüüs .....                                  | 24 |
| 3.1.3. Auditeerimiskohustuseta ettevõtete tegevusaruannete analüüs .....      | 26 |
| 3.1.4. Auditeerimiskohustusega ettevõtete tegevusaruannete analüüs .....      | 29 |
| 3.4. Kvaliteedihinnangu andmine kasutades kvalitatiivset ja segameetodit..... | 33 |
| 3.4.1. Tegevusaruande kvalitatiivne analüüs .....                             | 33 |
| 3.4.2. Kvaliteedihinnang ettevõtte kategooriatele .....                       | 36 |
| 3.5. Tegevusaruande kajastamise olukord Eestis ja parendusettepanekud.....    | 38 |
| KOKKUVÕTE .....   | 41 |
| VIIDATUD ALLIKAD .....  | 43 |

|  |    |
|--|----|
| SUMMARY .....  | 46 |
| LISAD .....  | 47 |
| Lisa 1. Saunders'i uurimustöö sibil .....  | 47 |
| Lisa 2. Tegevusaruannete nõuete täitmine aastatel 2010-2012 RPS § 24 sätestatud alustel....                        | 48 |
| Lisa 3. Greiner'i organisatsiooni elutsükli mudel .....  | 52 |
| Lisa 4. Kvalitatiivse analüüsi kodeerimispõhimõtted.....   | 53 |
| Lisa 5. Kvaliteedihinnangu andmise lähtekohad segameetodi analüüsil .....  | 54 |
| Lisa 6. Kvalitatiivne analüüs – tsitaadid tegevusaruannetest aastatel 2010-2012 ettevõtte kategooriate lõikes..... | 55 |
| Lisa 7. Ettevõtete 2010-2012 aasta tegevusaruannete kvaliteedihinnang ettevõtte kategooriate lõikes.....           | 68 |
| Lisa 8. Kvaliteedihinnangu kvantifitseerimise põhimõtted ja väärtused.....   | 72 |
| Lisa 9. Ettevõtete 2010-2012 aasta tegevusaruannete kvantifitseeritud kvaliteedihinnangud .                        | 73 |

## ABSTRAKT

Bakalaureusetöö pealkiri on: Tegevusaruanne – nõuetele vastavus Eestis ja naaberriikide näited.

Uurimistöö eesmärk oli läbi majandusaasta aruannete analüüsi jõuda faktidele tugineva järelduseni, kas tegevusaruande koostamise nõue Eesti ettevõtluskeskkonnas õigustab ennast, milleks jaoks kasutati erinevaid analüüsimeetodeid.

Tulemuste genereerimiseks kasutati kvantitatiivset, kvalitatiivset ja segameetodit. Kvantitatiivses analüüsis jõuti tulemusteni, kus auditeerimiskohustuseta ettevõtte tegevusaruannete nõuete täitmismäär oli aastatel 2010-2012 keskmiselt 61% ja auditi koostamise kohustusega ettevõtetel 62%. Tegevusaruannete nõuete täitmise dünaamikat uurides jõuti teadmiseni, et auditeerimiskohustuseta ettevõtted täidavad nõudeid aasta-aastalt vähem (1,25% aastas) ja –kohustusega ettevõtted enam (2,9% aastas). Kvalitatiivsest analüüsist nähtus, et ca 1/3 tegevusaruannete sisust oli väheväärtuslik ja 2/3 ettevõttele väärtust loov, mis kinnitas kvantitatiivseid tulemusi. Viimaste tulemustena saadi segameetodi alusel teada ettevõtte kategooriate lõikes tegevusaruannete kvaliteedihinnang, kus kvaliteedifunktsiooni maksimumväärtus oli +5,25 ja miinimumväärtus -1,5 (mikroettevõtted: -0,7; väikeettevõtted: -0,025; keskmise suurusega ettevõtted: 1,45; suurettevõtted: 2,05).

Bakalaureusetöö tulemuste rakendusala seostub otseselt majandusarvestuse valdkonnaga, kuid kaudselt ulatub ka juhtimisse ja õigusteadusesse. Iga valdkonna spetsialistid saavad eelnevatest tulemustest lähtudes oma tegevusaruannet puudutavaid vaateid ja streetegeiaid vastavalt vajadustele korrigeerida, et läbi viia progressi, mida Eestil on seoses Euroopa Liidu direktiiviga 2013/34/EL antud vallas kindlasti vaja.

Võtmesõnad: tegevusaruanne, raamatupidamise seadus, raamatupidamise areng, direktiiv 2013/34/EL, IFRS-i tegevusaruande standard, tegevusaruande kvaliteet, tegevusaruandeskeem.

## SISSEJUHATUS

Bakalaureusetöö üldine suund on valitud vastavalt spetsialiseerumisele ja huvile alustada peale bakalaureusekraadi omandamist karjääri majandusarvestuse alal. Esmapilgul kuivana tundunud tegevusaruannet puudutavast temast sai kohe teeraja loomusunnil teatud mõttes kinnisidee, kui oli selgunud, et varem ei ole teadaolevalt Eestis ega selle lähiümbruses teemat sellisel tasemel uuritud. Kes ei teaks Christoph Kolumbust? Lisaks on teema käsitlemise ajastatus täpne, arvestades fakti, et aasta pärast kohandatakse raamatupidamise seadust, millega muutuvad ühtlasi nõuded tegevusaruandele. Uurimistöö tulemustest võib sellisel juhul veel raamatupidamise seaduse muutmise juures olevatel huvigruppidelgi kasu olla, sest eelnevalt on saadud tugineda vaid oletustele, kuid siinkohal luuakse bakalaureusetööga teatud statistilised alused, mis aitavad seisukohti luua ning läbi selle praktilisi ostuseid vastu võtta. See moment muudab tõenäoliselt antud uurimistöö tulemused huvitavaks nii majandusarvestuse kui ka teiste valdkondade spetsialistidele, kes tegevusaruandega kokku puutuvad.

Bakalaureusetöö peamine eesmärk on läbi majandusaasta aruannete analüüsi jõuda faktilisele järeldusele, kas tegevusaruande koostamise nõue õigustab ennast. Selleks tahetakse esiteks saada teada, kas ja millisel määral Eesti ettevõtted täidavad neile tegevusaruande osas seadusega ettekirjutatud kohustusi. Teiseks uuritakse, milline on nõuete täitmise dünaamika erineva kohustuste hulgaga ettevõtete puhul. Viimaks tahetakse teada saada, kas ettevõtete 2010-2012 majandusaastate kohta koostatud tegevusaruannetel on olemas sisuline mõte ja vastavus välise infotarbija vajadustele, lähtudes eelkõige seadusest. Nende teadmiste juures on võimalik juhtida tähelepanu kitsaskohtadele ja teha olukorra parendamiseks ettepanekuid, mis aitaks samal ajal korrigeerida nii tegevusaruande koostajaid kui tarbijaid.

Eesmärgi saavutamiseks tutvustatakse esmalt tegevusaruande olemust läbi erinevate käsitluste ja raamatupidamise seaduse, tuues lisaks välja naaberriikide näiteid ning EL-i direktiivist ja IFRS-i standardist pärineva tulevikusuuna. Seejärel analüüsitakse kiht-juhuvalimi põhimõtetel koostatud valimit, mille suuruseks on 40 ettevõtet, mis teeb analüüsitavate tegevusaruannete arvuks 120. Tegevusaruandeid analüüsitakse kvantitatiivse,

kvalitatiivse ja segameetodi (*mixed-methods*) alusel, mis võimaldab teha mitmetele faktidele tuginevaid põhjalikke järeldusi.

Eesti kontekstis on kvantitatiivse analüüsi uurimusküsimusteks, kas Eesti ettevõtted täidavad neile seadusega sätestatud nõudeid ja millisel määral seda tehakse. Kvalitatiivses analüüsis vaadeldakse, kuidas on aastatel 2010-2012 tegevusaruandeid koostatud ning segameetod annab uurimistöös vastuse küsimusele, milline on tegevusaruannete kvaliteet. Lisaks vaadeldakse, kas naaberriikides on sarnaselt Eestiga tegevusaruanne kohustuslik ja millised on sealsed aruandele esitatud nõuded.

Bakalaureusetöös on uuritavaks objektiks tegevusaruanne ja subjektideks ettevõtted, kes neid koostavad.

Teooriat käsitlevat peatükki alustakse tegevusaruande lähiajalugu tutvustades, liikudes edasi tegevusaruande olemuse juurde. Tegevusaruande olemust kirjeldatakse alustuseks läbi erinevate seisukohtade, seejärel raamatupidamise seadusest tulenevate hetkel kehtivate nõuete abil ning järgnevalt naaberriikide näiteid tutvustades, mida võrreldakse Eestis kehtiva formaadiga. Välisriikideks on valitud Läti, Leedu, Soome ja Rootsi. Viimases alapeatükis tuuakse välja EL-i direktiivist ja IFRS-i standarditest mõjutatud tegevusaruande tulevik.

Metoodika osas kirjeldatakse tegevusaruannet kui bakalaureusetöö objekti Saunders'i uurimistöö sibula elementide abil, mis on suunatud majandust õppivale üliõpilasele. Kirjeldatakse valimi koostamise põhimõtteid, kus oli oluline, et hõlmatud saaks võimalikult lai ettevõtete ring, mille juures osutus parimaks valikuks kiht-juhuvalim. Veel kirjeldatakse metoodikas teooriast tulenevaid statistilise andmeanalüüsi printsiipe ning samuti autori väljatöötatud andmebaaside ja analüüsimeetodite põhimõtteid.

Tulemuste juures tuuakse esimesena välja auditeerimiskohustusega ja -kohustuseta ettevõtete kvantitatiivse analüüsi tulemusel leitud põhikarakteristikud, mis iseloomustavad bakalaureusetöö valimit kõige üldisemalt. Teiseks analüüsitakse ja esitatakse ettevõtete tegevusaruannete nõuete täitmise dünaamika aastatel 2010-2012. Kolmandaks analüüsitakse tulpdiaagrammide abil iga raamatupidamise seaduse § 24 nõuet eraldi. Seejärel eritletakse tegevusaruandeid läbi kvalitatiivse analüüsi, peale mida sidestatakse see kvantitatiivse poolega, mis võimaldab ettevõtte kategooriate lõikes esitada tegevusaruannete kvaliteedihinnangud. Viimases alapeatükis vaadeldakse tulemustest selgunud üldist tegevusaruande olukorda Eestis ja esitatakse parendusettepanekud.

# 1. TEGEVUSARUANDE TUTVUSTUS

## 1.1. Tegevusaruande ajalooline ülevaade

Eesti Vabariigi taasiseseisvumise perioodil oli lisaks kõigele muule vaja ka turumajanduse tingimustes rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtted luua. Seda tehtigi, 1. jaanuaril aastal 1991 jõustus raamatupidamise põhimäärus, mille eesmärk oli luua raamatupidamise ja aruandluse metoodika ja korraldus, kuid selle juures puudusid veel tegevusaruande temaatikat sisaldavad nõuded. Raamatupidamise põhimääruse peatüki 4 punkt 33 sätestas raamatupidamisaruannete kohta järgnevat: ettevõtte koostas möödunud majandusaasta kohta raamatupidamisaruande, mis koosnes bilansist, kasumiaruandest, finantsseisukorra aruandest ning lisadest. Seega oli loodud raamatupidamise raamistik, mis oli veel suhteliselt algeline.

Esmakordselt võeti tegevusaruannet ja selle nõudeid sätestav seadus vastu aastal 1994, millega kehtestati uued nõuded siinsetele raamatupidamiskohustuslastele. Tõsi, aastal 1994 nimetati vastavat aruannet veel haldusaruandeks ja selle nõudeid kirjeldati vaid ühe lõiguga: haldusaruandes tuli kirjeldada möödunud majandusaasta tähtsamaid sündmusi ja tulevase aasta plaane. Eraldi kohustati välja tooma jooksva majandusaastal tehtud arengu- ja uurimusväljaminekud ning ka järgnevat aastaks arengu- ja uurimusplaanides ettenähtud kulud. Haldusaruanne pidi sisaldama juhatuse või haldusnõukogu liikmete tasu, tegevjuhi tasu, töötajate tasu üldsummat ja keskmist töötajate arvu aruandeaastal. (RPS 1994, § 22 lõige 2)

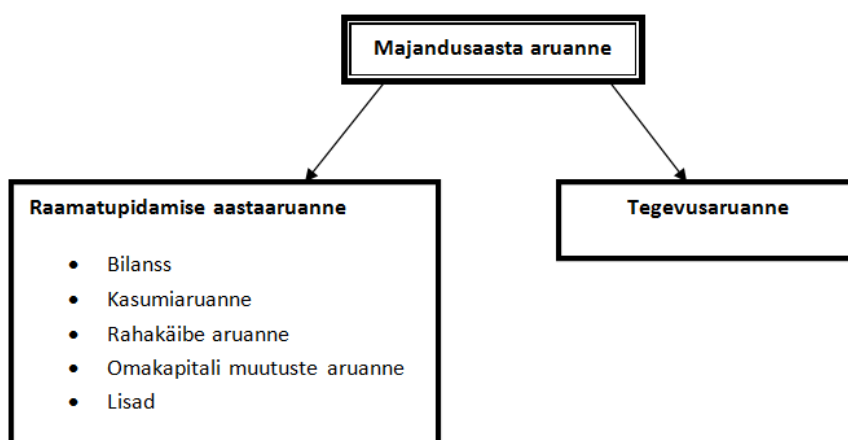
Järgmine suurem muudatus toimus bakalaureusetööd puudutavas teemas aastal 2001, kui võeti vastu raamatupidamise seaduse muutmise seadus, mille § 5 sätestas muutusi 1994 aasta RPS-e §-is 22. Raamatupidamise seaduse muutmise seaduse tulemusel reformiti haldusaruande nimetust, millega loodi tegevusaruande mõiste, mis oma sisult täienes kahe aspekti võrra. Esiteks pidid ettevõtted esmakordselt hakkama kajastama olulisi sündmusi, mis ei kajastu raamatupidamise aastaaruandes, kuid mis oluliselt mõjutavad või võivad mõjutada

järgmise majandusaasta tulemusi. (RPS-e muutmise seadus 2001). Teiseks pidid ettevõtted hakkama tegevusaruannetes kajastama majandusaasta kestel omandanud või tagatiseks võetud oma osasid või aktsiaid.

Tegevusaruande nõuded said oma praeguse vormi redaktsiooniga, mis jõustus 1. detsembril aastal 2005. On siiski üks erinevus, hetkel kehtivate nõuete ja 2005. aasta RPS-e redaktsiooni vahel ning see on § 24 lõige 4, mis sätestab tegevusaruande üheks nõudeks kirjeldada, millised olid tegevjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani liikmetele raamatupidamiskohustuslase poolt aruandeaastal arvestatud tasud ja muud olulised soodustused (tekkepõhiselt arvestatuna), samuti nende liikmetega seotud potentsiaalsed kohustused ning töötajate tasu üldsumma ja keskmine töötajate arv majandusaastal. Kuid see nõue tunnistati kehtetuks raamatupidamise seaduse ja sellega seonduvate seaduste muutmise seaduse jõustumisega 1. jaanuaril 2010, millega jõutaksegi tegevusaruande ajaloolise ülevaate lõppu ehk hetkel kehtiva redaktsioonini, mida käsitletakse põhjalikumalt alapeatükis 1.3.

## 1.2. Tegevusaruande olemus

Tegevusaruanne on majandusaasta aruande üks eraldiseisev osa, mille koostamine on ainsa aruandena kohustuslik tegevjuhtkonnale. Majandusaasta aruande struktuuris paikneb tegevusaruanne raamatupidamise aastaaruannetest samuti eraldi, mis viitab uurimistöö objekti eripärasusele (vt joonis 1)



Joonis 1. Majandusaasta aruande struktuur  
Allikas: (Autor)



Praktikas tuleb ette olukordi, kus tegevusaruande koostamine delegeeritakse raamatupidajale ning seda eriti keskmiste ja väikeettevõtete puhul. Selline olukord ei ole aktsepteeritav, kuna nõuetele vastav tegevusaruanne sisaldab ülevaadet koos asjakohase analüüsiga ka sellistest valdkondadest, mida finantsarvestusega tegelev personal tavaliselt ei tea või millele on ainult tegevjuhtkonna tasandil võimalik anda adekvaatne hinnang. (Äripäeva käsiraamat)

Ühe põhjalikuma seletuse annab tegevusaruandele Jaan ja Lehte Alveri finantsarvestuse õpik, mis käsitleb uurimustöö objekti järgnevalt: „aastaruande esimesed leheküljed püüavad tihtilugu pilku kena kujunduse ning kaunite piltidega. Esimestel lehekülgedel toodud tegevusaruanne valmib juhtkonna käe all, finantsaruandeid koostab aga raamatupidamine. Aastaruande lugejal tuleks algusest peale endale teadvustada, et tegevusaruanne on ettevõtte juhtkonna koostatud koos kõige sellest tulenevaga, kus tavaliselt püütakse esile tõsta kordaminekuid ja pehmed ja võimalusel isegi maha vaikida möödalaskmisi. Tegevusaruandes kirjeldatakse möödunud aasta olulisi sündmusi ja tulevaste aastate plaane ja arengusuundi. Siin tuuakse ära graafikud ja tabelid, mis kajastavad tavaliselt firmale soodsaid trende. Reeglina esitatakse siin ka mitme aasta tähtsamate finantsnäitajate dünaamika.“ (L. Alver, J. Alver 2009)

Eelnevad autorid lisavad veel, et „tegevusaruandes tuuakse ära ka tegevjuhtkonna ja kõrgema juhtorgani liikmete kõik aruandeaastal saadud tasud ja erisoodustused, väljastatud garantiid ja tingimuslikud kohustised, töötajate tasu üldsumma ja töötajate keskmine arv. Eraldi tuuakse välja jooksva majandusaastal tehtud uurimis- ja arenduskulutused ning järgmiseks aastaks ettenähtud summad. See ei ole juhuslik, et uurimis- ja arenduskulutused näidatakse just tegevusaruandes (vastavad andmed on saadaval ka bilansist ja kasumiaruandest). Nimelt loetakse neid kulutusi olulisteks, kuna konkurentsipüsimeks peab pidevalt tegema teatud väljaminekuid majandusüksuse arengu püsimeks.“ (Ibid)

Selline käsitlus ei ole autori arvates vale, aga see on ainult üks seletus tegevusaruande olemusele. Eelneva teksti autorite suhtumine tegevusaruandesse tundub olevat arvestusspetsialisti keskne ja võib jätta mulje, et selle aruande tähtsus majandusaasta aruandes on olematu, aga päris üks-üheselt see nii ei ole. K. Siilaku arvates näiteks pole tegevusaruanne pelgalt formaalsus, kus kajastatakse soodsate trendidega graafikuid, vaid sisaldab olulisi aspekte, millest ta on läbi juristi vaatenurga juba mõnda aega tagasi Äripäevas kirjutanud. (Siilak 2002)

Esiteks on ta seisukohal, et igasugune avalikkusele ligipääsetav teave annab informatsiooni äriühingu kohta. Kui arvulised näitajad on asjahuvilistele üheselt mõistetavad, siis tegevusaruande sõnastus ja vormistus näitab eelkõige juhatuse suhtumist sellega tutvujatesse. Sõna on ju relv, mida äriühingu juhtimis- ja esindusorgan võiks enda huvides heas mõttes ära kasutada. Sisuliselt ja kaalutletult koostatud tegevusaruandega on võimalik kujundada äriühingu mainet endale meelepärases suunas ning tekitada seeläbi infotarbijas usaldust. Igal juhul suureneb usaldusväärsus, kui oluline informatsioon äriühingu kohta on esitatud korrektse keelekasutusega, tegelikke asjaolusid ja eesmärgid kirjeldades. (Siilak 2002)

Lisaks maine kujundamise positiivsele mõjule aitab korrektselt koostatud tegevusaruanne kaasa ettevõttesisesele arengule. See osutuks praktiliselt kasulikuks ka ettevõtjale personaalselt, kuna selle koostamisel analüüsitakse toimunut, võrreldakse viimaste aastate finantsnäitajaid, hinnatakse pakutavate toodete-teenuste turul valitsevaid riske ja nende maandamise võimalusi ning ühtlasi määratletakse äriühingu varjatud potentsiaali arvesse võttes eesmärgid tulevikuks. (Ibid)

Tegevusaruande sisulist vajadust ja kasulikkust on rõhutanud aastal 2010 ilmunud IASB (*The International Accounting Standards Board*) väljaandes, mis käsitleb tegevusaruande standardi loomise ühte faasi, Sir David Tweedie. Tema arvates on tegevusaruanne (*management commentary*) üks kõige huvitavam osa kogu majandusaasta aruandest, mis annab juhtkonnale võimaluse luua finantsaruannete ja väliseinfotarbija vahel vajaliku seose, läbi mille saab edastada ettevõtte tulevikustrateegiad ja eesmärgid. Tegevusaruandest on Tweedie arvates kujunemas üha olulisem vahend kajastamiseks mitterahalisi väärtusi nagu jätkusuutlikkus ja keskkonnaaruandlus, millele pööratakse aasta-aastalt üha enam tähelepanu, mis aina suurendab tegevusaruande sisulist vajadust. (Byatt, Bishop 2010)

Eestis on ettevõtjad aastatega targemaks ja kogenumaks saanud, aga ettevõtluskultuuri võiks siiski pigem nõrga poolseks hinnata. Üheltpoolt on selle põhjuseks asjaolu, et strateegilisele juhtimisele on Eestis väga vähe tähelepanu pööratud. Teisalt on Eesti väike ja keskmise suurusega ettevõtetele (VKE) iseloomulik, et nende omanikud ja juhid on sageli samad isikud. Ühes eelnevas uuringus jõuti tulemusteni, kus 46% vastanutest olid täielikult ainuisikuliselt omaniku ja juhi rollis ning 35% osaliselt. (Teder 2002) Strateegilise juhtimise üheks komponendiks võib pidada tegevusaruande koostamist, tehes seda viisil, et infotarbija kätte sattudes oleks sellest koostajale kasu. Olukorras, kus omanikud on tihti juhid, ei ole

juhtkonnal piisavalt motivatsiooni ega aega tegeleda kõikide ettevõtte jaoks oluliste strateegiliste küsimustega ja võib juhtuda, et osa jääb tähelepanuta. Tegevusaruande tähtsust mitte väärtustades ja käsitledes seda kui lugemiskõlbmatut materjali, ei aidata kaasa juhtide arengule ning seega üldise olukorra paranemisele. Praeguste õigusaktide tähenduses on tegevusaruanne sama tähtis, kui bilanss või kasumiaruanne ja sellega tuleb arvestada. Teisalt osates hetkel seadusega ettenähtut, mõningast pingutust vajavat tegevust suunata nii, et see enda kasuks tööle rakendub, siis ei ole ettevõtte ja välistarbija omavahelises suhtluses midagi negatiivset. Põhiliseks küsimuseks jääb siin infovahetuse vajaduse maht, mis võib tegevusaruande koostamise vajadust ahendada.

### **1.3. Nõuded tegevusaruandele aastal 2014**

Eelnevas alapeatükis tutvustati tegevusaruannet peamiselt läbi kahe seisukoha, mis on püstitatud mõned aastad tagasi, aga õigusakte muudetakse pidevalt ajakohasemaks, mille tulemusena on praegune raamatupidamise seadus juba mõneti erinev. Hetkel kehtiva Eesti Vabariigi raamatupidamise seaduse (RPS) kohaselt antakse tegevusaruandes ülevaade raamatupidamiskohustuslase tegevusest ning asjaoludest, millel on määrav tähtsus raamatupidamiskohustuslase finantsseisundi ja majandustegevuse hindamisel, samuti olulistest sündmustest majandusaastal ning eeldatavatest arengusuundadest järgmisel majandusaastal. (RPS, § 24 lg 1)

RPS-e paragrahvis 24 lõikes 2 on välja toodud tegevusaruande komponendid, mida peavad nii auditeerimiskohustuseta kui -kohustusega äriühingud esitama:

- 1) peamisi tegevusvaldkondi, toote- ja teenusegrupe;
- 2) olulisemaid aruandeaasta jooksul toimunud ning lähitulevikus planeeritavaid investeeringuid;
- 3) olulisi uurimis- ja arendustegevuse projekte ning nendega seotud väljaminekuid aruandeaastal ja järgmistel aastatel;
- 4) raamatupidamise aastaaruande koostamise perioodil toimunud olulisi sündmusi, mis ei kajastu raamatupidamise aastaaruandes, kuid mis oluliselt mõjutavad või võivad mõjutada järgmiste majandusaastate tulemusi.

Arvestades seda, et ainult eelnevat nelja lõiget peavad kajastama auditeerimiskohustuseta ettevõtted, siis võib öelda, et need nõuded on otseselt sellele ettevõttegrupile suunatud ja nad

peavad sellega tegevusaruandeid kirjutades arvestama. Auditeerimiskohustusega ettevõtete enamus moodustavad mikroettevõtted, kus on tavaline, kui aruandeaastal ei toimunud otsest äritegevust või toimus see väga erilistel juhtudel ning siis võivad ettevõttele raskusi valmistada kõik antud lõike punktid, kuid see on pigem erandiks. Enamus ettevõtteid tegelevad oma põhitegevusega ja teenivad pidevalt tulu, samuti mikroettevõtted, ja sellisel juhul on neil tõenäoliselt lihtne oma välisele infotarbijale kirjeldada RPS-e § 24 lõike 2 punktide alusel oma tegevust ning seega on antud nõuded kokkuvõttes täidetavad. Autori arvates võiks ainult punkt 3 üldisemalt sätestatud olla, sest konkreetsetest väljaminekutest ei soovi isegi eraisikud omavahel arutada, miks siis seda peaks juriidiline isik tegema kogu ühiskonna ees?

Lisaks eelnevale neljale nõudele peavad RPS-e paragrahvi 24 lõike 3 alusel auditeerimiskohustusega äriühingud kajastama tegevusaruandes:

- 1) raamatupidamiskohustuslase tegevuskeskkonna üldist (makromajanduslikku) arengut ja selle mõju tema majandustulemusele;
- 2) raamatupidamiskohustuslase äritegevuse hooajalisust või majandustegevuse tsüklilisust;
- 3) raamatupidamiskohustuslase tegevusega kaasnevaid olulisi keskkonna- ja sotsiaalseid mõjusid;
- 4) majandusaastal ja aruande koostamise perioodil ilmnenuid valuutakursside, intressimäärade ja börsikursside muutumisega seonduvaid riske;
- 5) peamisi finantssuhtarve majandusaasta ning sellele eelnenud majandusaasta kohta ning nende arvutamise meetodikat.

Auditeerimiskohustusega äriühingud on need, kelle raamatupidamise aastaaruandes on ületatud vähemalt kaks järgnevat tingimusi (Audiitortevuse seadus § 91):

- müügitulu või tulu 2 000 000 eurot;
- varad bilansipäeva seisuga kokku 1 000 000 eurot;
- keskmine töötajate arv 30 inimest.

Samuti on audit kohustuslik äriühingule, kui tema aastaaruandes on üks järgnev tingimus ületatud (Ibid):

- müügitulu või tulu 6 000 000 eurot;
- varad bilansipäeva seisuga kokku 3 000 000 eurot;
- keskmine töötajate arv 90 inimest.

Olenemata eelnevatest näitajatest peavad majandusaasta aruande igal juhul laskma auditeerida aktsiaselts, riigiraamatupidamiskohustuslane, kohalik omavalitsus, avalik-õiguslik juriidiline isik, sihtasutus ja riigieelarvest eraldist saav erakond. (Ibid)

Analüüsides tingimusi, mis äriühingule sätestavad audiitorkontrolli kohustuse, saab väita, et RPS-e § 24 lõike 3 punktid, mis neile lisaks laienevad peaks olema kõik täidetavad. Näiteks, kui ühe ettevõtte müügitulu on üle 6 000 000 euro, siis on vähetõenäoline, et ei esine mitte mingisuguseid riske, hooajalisust, arendustegevust, keskkonnamõjusid jne. Seega on auditeerimiskohustusega ettevõtete puhul tegevusaruande koostamisel palju kriitilisem vajadus, kui seda on mikroettevõtte puhul, mida eelnevalt käsitleti.

Viimane tegevusaruannet puudutav RPS-e nõue kehtib kõigile äriühingutele. See sätestab kohustust kirjeldada tegevusaruandes kavandatavaid tegevusi omakapitali taastamiseks, kui see ei vasta bilansipäeva seisuga äriseadustikus kehtestatud nõuetele. Osäühingute puhul rakendub RPS-e § 24 lõige 4 juhul, kui netovara on bilansipäeva seisuga vähem kui pool osakapitalist või alla 2500 euro ja aktsiaseltsil puhul vähem, kui pool aktsiakapitalist või alla 25 000 euro.

Kui võrrelda praegust RPS-e redaktsiooni eelpool toodud tegevusaruande kirjeldustega, siis peamiste erinevustena saab välja tuua, et hetkel ei ole äriühingud enam kohustatud kirjeldama juhtkonna ja nõukogu liikmete tasusid ning erisoodustusi, juhul kui need ei mõjuta oluliselt järgmiste aastate majandustulemusi. Samuti ei pea enam välja tooma töötajate tasu üldsummat ja töötajate arvu. Kui eelnevad kaks muudatust on ettevõtete juhtkondadele toonud kaasa koormuse vähenemise, siis teisest küljest on RPS-s hakatud varasemate redaktsioonidega võrreldes eristama auditeerimiskohustusega ja -kohustuseta äriühinguid ning nende nõudeid. See on muutnud tegevusaruande koostamise osalt keerulisemaks, aga seeläbi proportsionaalsemaks, mis on ka ainuõige, et suuremad ettevõtted on kohustatud rohkem informatsiooni tegevusaruandes kajastama.

#### **1.4. Välisriikide tegevusaruannete näiteid ja võrdlus Eestiga**

Võrdlemaks Eestis kehtivaid tegevusaruande nõudeid teiste riikide samade nõuetega, koostati valim põhimõttel, et vaatluse alla sattuvad riigid asuks Eestile geograafiliselt lähedal. Selle põhjuseks on asjaolu, et soovitakse saada ülevaade tegevusaruande käsitluste kohta Läänemere regioonis üldisemalt. Antud alapeatüki esimeses osas vaadeldakse Lätit ja Leedut,

teises Soomet ja Rootsit. Ühe lisakriteeriumina on uuritud, kas valimis olevate riikide seadustes on tegevusaruanne kohustuslik komponent või mitte.

#### 1.4.1 Lõunanaabrid

Läti ja Eesti ettevõtjad peavad sarnaselt esitama tegevusaruande, neli raamatupidamise-aruannet ja lisad. (Siimann 2012) Läti tegevusaruande nõudeid analüüsid ja võrreldes neid Eestis hetkel kehtivate tegevusaruande nõuetega, on märgata, et need on sarnase ülesehitusega. Läti ja Eesti raamatupidamise seaduseid süvenenumalt võrreldes selgub, et lisaks välisele sarnasusele esineb mitmeid sisulisi sarnasusi, kuid samuti ka erinevusi. Üheks sarnasuseks Läti raamatupidamise seaduses (*Annual Accounts Law*) on tegevusaruannet käsitleva peatüki esimene nõue, mille põhisõnastus on ligilähedane Eesti RPS-e § 24 lõikega 1: tegevusaruanne peab sisaldama selget informatsiooni ettevõtte arengust, finantstegevuse tulemustest ja olukorrast, samuti teavet olulistest riskidest ja ebaselgetest asjaoludest, millega ettevõtte on pidanud kokku puutuma. (Annual Account... § 55) Teise sarnasusena saab välja tuua, et teatud ettevõtetel on võimalik tegevusaruannet koostada lihtsusatud korras. Läti ettevõtte kvalifitseerub väikeettevõtteks ja saab sellega õiguse koostada tegevusaruande lühemas formaadis, kui tal on kaks järgnevatest kriteeriumitest väiksemad (Annual Account... § 54 lg 2):

- bilansimaht – 250 000 LVL,
- müügitulu või tulu – 500 000 LVL,
- keskmine töötajate arv majandusaastal – 25.

Seda küll erinevustega, võrreldes Eestis kehtiva korraga. Nimelt ei pea Läti ettevõtted, kes ei ole ületanud eelnevat kahte kriteeriumi kajastama oma tegevusaruannetes kapitaliseerimise eesmärgil võetud laenu vahetuskurssi, erinevaid intressimäärasid ja laenuperioodi pikkust (Annual Account... § 44). Lisaks on väiksemad Läti ettevõtted, kes ei ole ületanud kahte ülalmainitud kriteeriumit vabastatud kohustusest kajastada tegevusaruandes majandusaasta jooksul sidusettevõtte poolt valitsevale ettevõttele müüdü aktsiate või osade nominaalväärtuste ja koguste esitamisest. Samuti ei pea kriteeriumeid mitte täitnud ettevõtted kajastama tegevusaruandes oma aktsiate omandamist või andmist kellelegi eest. (Annual Account... § 52)

Kolmandaks suureks sarnasuseks on tegevusaruande nõudeid sätestava paragrahvi viimased lõiked, mis nii Eesti kui Läti seadustes kajastavad kohustust kirjeldada omakapitali muutmise plaane, kui see on vajalik. Erinevuseks siinkohal on ainult reglementeeritus, nimelt peab Eestis kajastama seda juhul, kui omakapital ei vasta äriseadustiku nõuetele. Lätis aga siis, kui juhtkond on seisukohal, et selleks on vajadus.

Põhilisteks erinevusteks on nõuded, mille kohaselt lätlased peavad tegevusaruannetes esitama:

- informatsiooni ettevõtte filiaalidest ja esindustest välisriikides;
- finantsinstrumentide kasutamist, kui see on vajalik hindamiseks erinevaid riske;
- ettepanekud kasumi jaotamise kohta.

Eestis hetkel kehtivas raamatupidamise seaduses sellised tegevusaruande sätted puuduvad.

Viimase Baltiriigina on vaatluse all Leedu. Nende majandusüksuse finantsaruannete seadusest (*Law on Financial Statements of Entities*) tulenevalt peavad aktsiaseltsid, osa-, täis- ja usaldusühingud lisaks finantsaruannetele esitama ka tegevusaruande, ülejäänud organisatsioonivormid seda tegema ei pea. Seega on erandina Baltiriikidest Leedus tegevusaruanne ainult osadele juriidilistele isikutele kohustuslik. Leedulased ei ole tegevusaruannet eraldi sõnastanud, vaid on välja toodud 12 nõudet, mida see sisaldama peab. Ühe keskse erinevusena saab välja tuua leedulaste raamatupidamise seaduse puhul selle, et neil on tegevusaruandesse lülitatud Eesti RPS-e mõistes ühingujuhtimise aruanne, mis tuleb lisada siis, kui ettevõtte on aktsiaturul noteeritud. Huvitavateks nõueteks, mida Eesti ettevõtjad tegevusaruannetes välja tooma ei pea, on neil (*Law on Finacial... § 25*):

- kajastada põhjuseid oma aktsiate omandamisest,
- anda lisaselgitusi finantsaruannetes esitatud andmete kohta,
- kajastada nii lihtaktsiate kui ka oma aktsiate arv ning nende nominaalväärtused,
- kirjeldada põhjuseid omandatud aktsiate kohta ja
- anda teavet ettevõtte filiaalidest ja esindustest.

Sarnaselt Eestiga peavad sealsed tegevusaruande koostamise ja esitamise kohustust omavad ettevõtted välja tooma näiteks (*Law on Finacial... § 25*):

- informatsiooni majandusüksuse teadus- ja arendustegevuse kohta;
- olulised majandusaasta sündmused;
- majandusüksuse hinna-, krediidi-, likviidsus- ja rahavoogude riskid.

Kokkuvõtvat võrdlevat analüüsi tehes Balti riikide tegevusaruannete nõuetest saab väita, et sarnasusi on rohkem, kui erinevusi. Tähelepanekuna saab märkida, et Eestist eemale liikudes tegevusaruanne järk-järgult muutub ehk Eesti ja Läti raamatupidamise seaduse ülesehitus ja ühtlasi tegevusaruande nõuded on omavahel tunduvalt ühtsemad, kui Eesti ja Leedu seadustes esitatud nõuded aruandele. Teisiti sõnastades on Läti tegevusaruande nõuded justkui Eestis ja Leedus sätestatud nõuete segu.

#### **1.4.2. Põhjanaanabrid**

„Soomes peavad kõik ettevõtjad koostama raamatupidamise aastaaruande, mis koosneb tegevusaruandest, bilansist, kasumiaruandest, selgitavatest lisadest, audiitori järeldusotsusest (auditeerimiskohustuslastel) ning raamatupidamise aastaaruande vastu võtnud omanike üldkoosoleku otsusest“ (Siimann 2012). Seega sarnaselt Eestile on Soomelgi kohustus koostada tegevusaruanne. Kui aga Balti riikide raamatupidamise seadused olid oma ülesehituselt üsna sarnased, siis vastav Soome raamatupidamise seadus erineb juba visuaalselt. Nende raamatupidamise seaduses ei ole eraldi paragrahvi tegevusaruande kohta. Tegevusaruande nõuded on kajastatud paragrahvis, mille pealkirjaks on finantsaruanded ja tegevusaruanne.

Raamatupidamise seaduse (*Kirjanpitolaki*) peatükis 3 paragrahvis 1 on välja toodud tegevusaruande sõnastus, mis oma põhimõttelt ei erine Balti riikide tegevusaruande käsitlustest, kuid on siiski teatud erinevusi. Soome raamatupidamise seadus kirjeldab tegevusaruannet järgnevalt: tegevusaruanne arvestab aruandluskohustuslase tegevuse suurusest ja struktuurist tulenevaid riske ja ebamääraseid tegureid, mis võivad mõjutada ettevõtte majandus seisundit. Hinnang peaks sisaldama olulisemaid aruandeaasta näitajaid mõistmaks ettevõtte finantsseisundit. Selleks tuleb esitada andmed personalist, keskkonnateguritest ja muudest tähtsatest sündmustest aruandeaastal. Vajadusel peab tegevusaruanne sisaldama täiendavat informatsiooni finantsaruannete selgitamiseks.

Soome riigi suurettevõtted peavad eelnevale lisaks kajastama veel olulisi sündmusi majandusaasta jooksul ja lõpus, hinnangut oma ettevõtte tõenäolise arengu kohta tulevikus ning uurimis- ja arendustegevusega seonduvat (*Kirjanpitolaki* pt 3 § 2). Eestis on näiteks need suurettevõtteid puudutavad punktid kohustuslikud kõigile ettevõtetele. Küll aga ei pea Eesti väikeettevõtted erinevalt Soomest oma personali ja keskkonna teemasid tegevusaruandes esitama.



Rootsi Kuningriigis on tegevusaruannet käsitlevaks seaduseks raamatupidamise aastaaruannete seadus (*Årsredovisningslag*), mis anti välja aastal 1995 ning sarnaselt Balti riikidele on seal uurimistöös kõnealust teemat käsitletud iseseisvalt ja eraldi teistest aruande osadest, erinevalt sellest, mida võis näha Soome raamatupidamise seaduses.

Tegevusaruanne peab sisaldama ausat ülevaadet ettevõtte majandustegevuse arengust ja seisundist. Tegevusaruanne sisaldab vajadusel lisaselgitusi aruandeaasta finantsaruannetes esitatud summadele. Tegevusaruandes kajastatakse (*Årsredovisningslag*, Ptk 6 § 1):

- 1) olulist informatsiooni ettevõtte arengust, mida ei saa kajastada bilansis, kasumiaruandes või lisades;
- 2) ettevõtte jaoks olulisi majandusaasta sündmusi;
- 3) ettevõtte arengusuunda, riske ja tegureid, mida ettevõtte ei suuda kontrollida;
- 4) ettevõtte teadus- ja arendustegevust;
- 5) ettevõtte filiaale välismaal;
- 6) ettevõtte valduses olevate oma aktsiate arv ja nende nimiväärtus ning aktsiate osakaal aktsiakapitalist;
- 7) majandusaasta kestel omandatud või võõrandatud oma aktsiate arv ning nimiväärtus;
- 8) eelarveaastal müüdud aktsiakapitali maht ja omanikele tehtud väljamaksete suurus;
- 9) oma aktsiate omandamise või võõrandamise põhjused.

Rootsi raamatupidamise aastaaruannete seaduse tegevusaruande nõuete neli esimest punkti kattuvad sisult Eesti raamatupidamise seaduse nõuetega, alates viiendast punktist on nõuded erinevad. Kuuendast punktist alates on omakapitali muutustega seotud nõuded, mis rootsis ja leedus tegutsevate ettevõtete jaoks on sarnased, kuid Eestis raamatupidamise seaduses need nõuded hetkel puuduvad.

Analüüsides põhja- ja lõunanaabrite tegevusaruannetele sätestatud nõudeid, jõuti järeldusele, et kardinaalseid erinevusi tegevusaruannete juures ei esinenud, aga iga riigi raamatupidamise seadus on teatud elementide osas erinev. Kõige eripärasem on siinkohal Soome raamatupidamise seadus, mis jättis väga segase ja pinnapealse mulje, kuid kus samas on tegevusaruanne kohustuslik.

## 1.5. Tegevusaruande tulevik

Eesti Vabariigi õigusaktid on tugevalt mõjutatud Euroopa Liidu direktiividest ning ühtlasi on ka raamatupidamise seaduse ja tegevusaruande tuleviku redaktsioonid Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2013/34/EL nägu, sest artikkel 53 punkti 1 kohaselt peavad liikmesriigid direktiivis ettenähtud eesmärgid oma seadusandlusega kooskõlastama hiljemalt 20. juulil aastal 2015. Sellest tulenevalt ei jää hetkel kehtiva raamatupidamise seaduse sisu ajas muutumatuks, mis direktiivi vaadates on mõneti positiivne, sest on näha, et suund on võetud halduskoormuse vähendamise poole. 2013. aasta lõpus püüdis Vabariigi Valitsus ellu viia raamatupidamise seaduse muudatust, mis oleks samuti tegevusaruannet puudutanud, aga President lükkas selle tagasi, mis on viinud vastavad arutelud aastasse 2014.

Analüüsidest praegust Eesti raamatupidamise seadust ja direktiivi 2013/34/EL, siis üldjoontes need kattuvad ja Vabariigi Valitsusel ei ole vaja drastilisi muudatusi tegevusaruande juures läbi viia. Autori arvates võiks uues raamatupidamise seaduses olla nõuded sätestatud proportsionaalsuse põhimõtete alusel, mille tulemusel oleks võimalik paljusid VKE-d säästa üleliigsest halduskoormusest. Proportsionaalsuse põhimõte on tegevusaruande puhul hästi välja toodud direktiivis 2013/34/EL, kus artikli 19 lõike 1 teises lõigus rõhutatakse ettevõtja majandustegevuse arengu, tulemuste ning seisundi tasakaalustatud ja põhjalikku analüüsi, mis vastab tema majandustegevuse suurusele ja keerukusele. Sellisel juhul on arvestatud EL-i majanduses keskset rolli omavate VKE-dega, mis ongi ühtlasi direktiivi fookus. VKE-d peavad olema samuti Eesti õigusloome prioriteediks, sest nad hõlmavad (R. Kaarna, M. Masso, M. Rell 2012):

- 99,9% ettevõtete arvust,
- 79% töötajaskonnast ja
- 76% lisandväärtusest.

Positiivne oleks, kui Eesti seadusandjad suunavad üheselt mõistetavamalt ettevõtte juhtkonda mõtlema pigem oma tuleviku prioriteetidele, mida nad siis läbi tegevusaruande määratlenda saaksid. Siiani on suunatud Eesti ettevõtete juhte mõtlema tegevusaruannet koostades peamiselt minevikule või vähemalt neile on jäänud selline mulje, aga EL-i direktiiv suunab ettevõtjaid just oma edaspidisest arengust mõtlema.

Täielikult puudub RPS-e §-is 24 kohustus kajastada informatsiooni oma aktsiate ja osade omandamise ning ettevõtja filiaalide olemasolu kohta, mis aga direktiivist tulenevalt

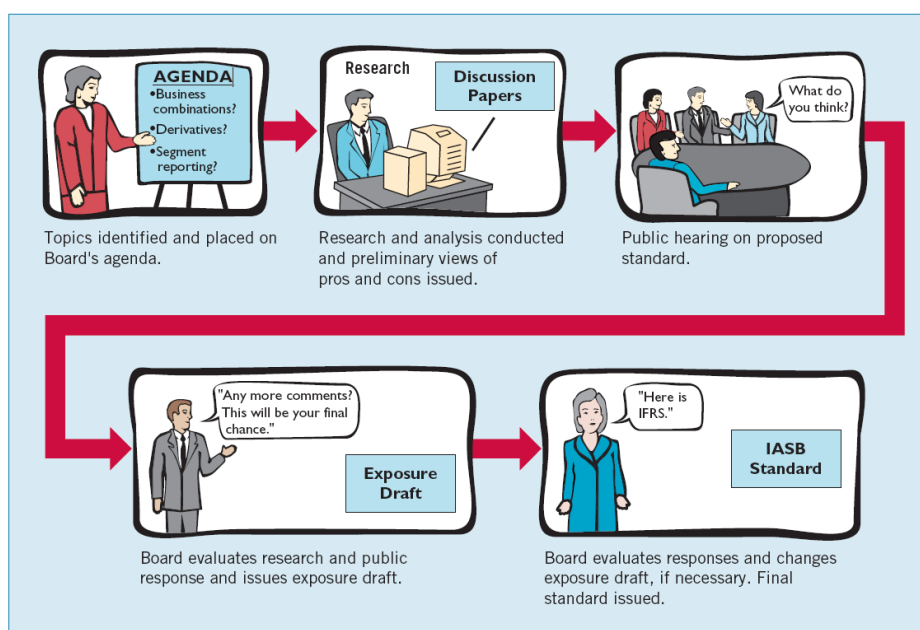
peab seal tulevikus eksisteerima. Eelnevalt käsitletud välisriikide puhul on need nõuded raamatupidamise seadustesse sisse kirjutatud näiteks Rootsil, Leedul ja osaliselt Lätil.

Teiseks organisatsiooniks EL-i kõrval, kes tegevusaruande tulevikku tuntaval määral oma standardiga mõjutab, on IASB (*International Accounting Standards Board*). Tõenäoliselt ei ulatu tulevikus loodav tegevusaruannet puudutav IFRS (*International Financial Reporting Standards*) paljude EL-i ettevõteteeni, aga neid organisatsioone, kes juba hetkel IFRS-i põhimõtete järgi oma arvestust peavad, mõjutab see kindlasti.

IASB standardite valmimise protsess koosneb peamiselt neljast faasist (D. E. Kieso, J. J. Weygandt, T. D. Warfield 2010):

- 1) sõltumatu tegevuskava koostamine,
- 2) põhjalik ja süsteemne standardi väljatöötamine,
- 3) huvigruppide kaasamine ja
- 4) läbi koostöö välja töötatud standardi eelnõu kinnitamine avalikule arutelule.

Viimane protseduur on standardi väljakuulutamise, mida ei saa otseselt nimetada projekti eraldi faasiks, sest seal enam sisulist arutelu ei toimu. (vt joonis 2)



Joonis 2. IASB meetoodika IFRS-ide väljatöötamisel

Allikas: (D. E. Kieso, J. J. Weygandt, T. D. Warfield 2010)

2009. aasta juunis oldi jõutud juba viimasesse faasi, kus esitati tegevusaruande (*management commentary*) eelnõu avalikule arutelule. 2010. aasta septembris, peale

arutelusid tegi IASB juhtkond personalile ettepaneku avaldada tegevusaruande standardit puudutav lõplik dokument. Standardi eesmärk on täpsustada miinimumnõudeid tegevusaruandele ja luua üldine raamistik, kuidas tegevusaruanne koos aastaaruandega võiks välisele infotarbijale ettevõtte tegevust tutvustada. Selle juures rõhutatakse, et standard ei hakka sätestama, millised ettevõtted on kohustatud sellest lähtuma, vaid märgib, et ettevõtted, kes tulevikus sellest standardist lähtuma hakkavad, täidavad ühtlasi IAS 34 tulenevaid põhimõtteid, mis juba praegu on juurdunud ning ettevõtted, kes otsustavad tegevusaruannet IFRS-i järgi koostada, teevad seda enda arengu jaoks. IASB personali kindel tahe on millalgi projekt lõpetada tegevusaruande IRFS-i väljaandmisega. (IASB, 2013)

Standard, mis tõenäoliselt tulevikus hakkab ülemaailmselt tegevusaruande koostamise põhimõtteid kujundama, koosneb viiest komponendist, millest soovitatakse ettevõtetel juhinduda. IASB kontseptsiooni kohaselt koosneb tegevusaruanne elementidest, mis on välja toodud tabelis 1.

Tabel 1. IASB tulevase tegevusaruande standardi koostis

| Sisu element                | Selgitus   |
|-----------------------------|--|
| Tegevusvaldkond             | Kirjeldatakse ettevõtte tegevusala ja väliskeskkonda   |
| Eesmärgid ja strateegiad    | Hinnatakse strateegiad üle, et veenduda nende toimimises tuleviku eesmäärke arvestades   |
| Ressursid, riskid ja suhted | Hinnatakse olemasolevaid ressursse ja kohustusi; ettevõtte jätkusuutliku rahakäivet; ja riske, mis võivad mõjutada rahakäivet nii lühi- kui pikaajalises perspektiivis |
| Tulemused ja väljavaated    | Kirjeldatakse eelarvestatud plaanide täitumist; juhtkonna arusaamu ettevõtte turusituatsioonist tulenevate strateegiate, riskide ja suhete haldamisest                 |
| Tulemuslikkuse näitajad     | Keskendutakse kriitilistele tulemuslikkuse näitajatele, mille põhjal saaks strateegiaid ja eesmäärke vajadusel ümber kujundada.  |

Allikas: (IASB 2009)

Üldistes tegevusaruande koostamise põhimõtetes suuri erinevusi EL-i ja IASB juhistes ei ole, küll aga erinevad nad selle poolest, et direktiiv on sätestav, standard aga soovitav. Juhiste sihtgrupi erinevusest tulenevalt ei ole IASB standardi fookuses erinevalt EL-i direktiivist VKE-d, millest tingituna ei ole sinna sisse kirjutatud näiteks proportsionaalsuse põhimõtet.

## **2. TEGEVUSARUANDE NÕUETELE VASTAVUSE UURIMISTÖÖ METOODIKA**

Metodoloogia on teooria sellest, kuidas uurimistöö peaks kulgema, kuidas luuakse ja testitakse teooriaid, milline on uurimistöö loogika ja kuidas antud teoreetiline perspektiiv vastab uurimistöös püstitatud probleemile. Metodoloogia seletamisel on lähtutud Saunders'i uurimustöö sibulast ja metoodilisest juhendist, mis mõlemad on suunatud majandust õppivatele üliõpilasele.

Saunders'i sibula (lisa 1) kõige välimise kihi moodustavad uurimistöö filosoofiad. Antud bakalaureusetöö paradigma on tõlgendav, seega vastavaks filosoofiaks siin on sotsiaalteaduslik konstruktivism. Lähtuvalt uurimistöö iseloomust on rakendatud teadusliku meetodina induksiooni, kus vaadeldakse üksikjuhtumeid ning tehakse nende põhjal üldvalimist järeldusi. Strateegiaks siinkohal on arhiivi uurimus, sest ettevõtete tegevusaruannete kohta leiduv informatsioon pärineb Registrite ja Infosüsteemide Keskuse andmepangast. Arhiivi uurimus iseenesest on üks uurimuse peamisi vorme, kus otsitakse ja kontsentreeritakse informatsiooni originaal arhiivimaterjalidest. Uurimine baseerub segameetodil, kus kombineeritakse nii kvantitatiivsete ja kvalitatiivsete andmete kogumist kui ka analüüsi meetodeid. K. Niglas märkis, et nii kvalitatiivsed kui ka kvantitatiivsed meetodid on aktsepteeritud kui sotsiaalteaduslikeks uuringuteks sobivad, nende integreeritud kasutamist pooldatakse, kui on oodata, et see annab parema tulemuse uurimisküsimustele vastamisel (Niglas 2004). Ajalise mõõde poolest on tegemist pikaajalise uurimistööga, sest vaatluse all on ettevõtete tegevusaruanded aastatest 2010-2012, mis annab võimaluse tuua välja trende. Saunders'i sibula tuuma seletavad lahti järgnevad lõigud.

Bakalaureusetöö objektiks on tegevusaruanne, mis on vastavalt Eestis kehtivale raamatupidamise seadusele lisaks raamatupidamise aastaaruandele kohustuslik element. Aastaaruande eesmärgiks on anda õige ja õiglane ülevaade raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest. (RTJ 1) Tegevusaruanne peab selle juures ühendama kõik aruanded ühtseks koosluseks ning kajastama aruande koostamise

perioodil aset leidnud tähtsamaid sündmusi, mida ei ole võimalik kvantitatiivselt välja tuua, millel aga on tähtis roll järgneva majandusaastaks.

Uurimismaterjalidena kasutatakse Eesti ettevõtete majandusaasta aruandeid, mis oma internetipõhise struktuuri järgi on enamjaolt ühesugused, kuid esineb ka erandeid. Andmete kogumine ja analüüsimine toimub majandusaasta aruannete põhjal, mis ettevõtteid on koostanud enda 2010-2012 majandusaastate kohta. Valim on koostatud kiht-juhuvalimi põhimõttel, mis tähendab üldkogumi jaotamist üksteist välistavateks alamhulkadeks, milleks on mikro-, väikeettevõtteid, keskmise suurusega ettevõtteid ja suureettevõtteid. Ettevõtte kategooria on kindlaks määratud EL-i komisjoni määruse nr 800/2008 artikliga 2. Vastavalt artiklile 4:

- kuuluvad mikro-, väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete (VKE-d) kategooriasse ettevõtteid, millel on vähem kui 250 töötajat ja mille majandusaastakäive ei ületa 50 miljonit eurot ja/või aastabilansi kogumaht ei ületa 43 miljonit eurot.
- loetakse VKE-de kategoorias väikesteks need ettevõtteid, mis annavad tööd vähem kui 50 inimesele ja mille majandusaastakäive ja/või aastabilansi kogumaht ei ületa 10 miljonit eurot.
- loetakse VKE-de kategoorias mikroettevõteteks need ettevõtteid, mis annavad tööd vähem kui 10 inimesele ja mille majandusaastakäive ja/või aastabilansi kogumaht ei ületa 2 miljonit eurot.

Igast alamhulgast valitakse juhuvalimi alusel 10 ettevõtet, mis teeb valimi suuruseks 40 ettevõtet ning analüüsitava aruannete mahuks 120. J. Pallant on kirjutanud, et liialt väikeseks peetakse valimit suurusega 20, valim suurusega 30 ja enam on analüüsi jaoks piisav (Pallant 2001). Sellise valimi koostamise eesmärgiks on kaardistada võimalikult lai spekter ettevõtete tegevusaruandeid, et kvantitatiivsete ja kvalitatiivsete meetodite abil analüüsides, saaks nõuete täitmise olukorda paremini kanda üle üldvalimile. Neid eelnevaid põhimõtteid rakendades tagatakse ka valimi representatiivsus.

Kvantitatiivseteks meetoditeks on valitud aritmeetiline keskmine, standardhälve ja mood. Kvantitatiivsete andmete kogumiseks ja analüüsimiseks on koostatud raamatupidamise seaduse (RPS) § 24 alusel andmebaasid iga aasta kohta eraldi. Andmebaasid sisaldavad nõudeid RPS-e paragrahvidest ja märkeid selle kohta, kas ettevõtte on ettekirjutatud nõudeid oma tegevusaruandes täitnud (lisa 2). Ühe lisa aspektina vaadeldakse ja analüüsitakse

ettevõtteid auditeerimiskohustusest lähtuvalt. Selle eesmärgiks on välja selgitada, millise kohustusastmega ettevõtted seadusest tulenevaid tegevusaruande nõudeid paremini täidavad.

Kvantitatiivse analüüsi esimeses osas tuuakse välja aritmeetiline keskmine, standardhälve ja mood ning seda auditeerimiskohustuseta ja -kohustusega ettevõtete puhul eraldi. Sellise tulemuste esitamise põhjuseks on asjaolu, et auditeerimiskohustuseta ettevõtted on ühismõõdsustatud 5- ja -kohustusega ettevõtted 10-pallisele skaalale, kus iga ettevõtte poolt täidetud nõue võrdub neile ühe punktiga. Auditeerimiskohustuseta ettevõtete puhul moodustavad skaala RPS-e § 24 lõige 2 ja 4. Auditeerimiskohustusega ettevõtete 10-pallise skaala moodustavad RPS-e § 24 lõige 2, 3 ja 4.

Kvantitatiivse analüüsi teises ja kolmandas osas täpsustatakse esimese osa tulemusi läbi trendianalüüsi ja protsentuaalsete näitajate, kuhu on lisatud graafikud olukorra ilmestamiseks.

Kvalitatiivses pooles uuritakse tegevusaruande omadustesse puutuvaid kuute tegurit, mille abil on analüüsitud, kuidas ettevõtted tegevusaruandeid kajastavad (lisa 4). Kvalitatiivse analüüsi tulemusena koostatakse ja esitatakse mõistekaart (*concept map*).

Segameetodi puhul on aluseks võetud kvalitatiivse analüüsi kodeeringud, kuid analüüsi põhimõtted on mõnevõrra erinevad, mis on välja toodud lisa 5. Segameetodi eesmärgiks on anda ettevõtete 2010-2012 majandusaasta tegevusaruannetele kvaliteedihinnang, tehes seda ettevõtte kategooriate lõikes. Protsessi on täpsemalt kirjeldatud alapeatükis 3.4.2.

### 3. TEGEVUSARUANDE NÕUETELE VASTAVUSE ANALÜÜS

#### 3.1. Tegevusaruande nõuete täitmise kvantitatiivne analüüs

##### 3.1.1. Põhikarakteristikud tegevusaruannete täitmisest

Kvantitatiivset osa käsitleva nõuetele vastavuse analüüsi alapeatüki sissejuhatuseks tuuakse välja ettevõtete tegevusaruannete nõuete täitmist kajastavad statistilised põhikarakteristikud aastatel 2010-2012. Selle juures eristatakse raamatupidamiskohustuslasi, kelle majandusaasta aruandeid peab seadusest lähtuvalt auditeerima ja kelle omasid mitte. Valimi moodustasid 40 Eesti ettevõtet, kelle tegevusaruandeid analüüsitakse ning nende seast on 14 auditeerimiskohustuseta ja 26 -kohustusega. Tulemused on toodud välja tabelis 2.

Tabel 2. Auditeerimiskohustuseta ja -kohustusega ettevõtete nõuete täitmise aritmeetiline keskmine, standardhälve ja mood läbi kolme aasta

| Ettevõtte liik           | Keskvärtus |      |      | Standardhälve |      |      | Mood |      |      |
|--------------------------|------------|------|------|---------------|------|------|------|------|------|
|                          | 2010       | 2011 | 2012 | 2010          | 2011 | 2012 | 2010 | 2011 | 2012 |
| Auditeerimis-kohustuseta | 3,06       | 3,19 | 2,94 | 0,97          | 1,07 | 0,97 | 3    | 4    | 3    |
| Auditeerimis-kohustusega | 5,96       | 6,13 | 6,54 | 1,37          | 1,24 | 1,44 | 6    | 5    | 6    |

Allikas: (Autor)

Tulemuste juures tuleb ära märkida, et RPS-e § 24 lõike 4 juures pole vaja eraldi välja tuua, et omakapital vastab äriseadustikus esitatud nõuetele. Seadusest tuleneb, et ainult äriseadustikus sätestatud omakapitali nõuete rikkumise korral peab kajastama omakapitali taastamisega seotud kava. Antud uurimustöö analüüsi juures sai ettevõtte tulemuse kirja ka siis, kui tegevusaruandes polnud RPS-e § 24 lõike 4 kohta ühtegi täpsustust ehk piisas



omakapitali vastavusest äriseadustikule. Seega on vastav keskvärtus, standardhälve ja mood teatud määral seadusest tulenevast sõnastusest moonutatud.

Auditeerimiskohustuseta ettevõtete puhul analüüsi esimese ja viimase aasta keskvärtus ning mood näitavad selgelt, et ettevõtted kajastavad oma tegevusaruannetes viiest kohustuslikust nõudest üldjuhul kolme. Standardhälve mõlemal aastal jäi alla ühe, mis tähendab seaduses ettenähtud nõuete täitmise osas keskmisest väiksemat varieerumist. Aasta 2011 oli eelnevalt analüüsitud aastatest auditeerimiskohustuseta ettevõtete tegevusaruannete nõuete täitmise osas mõnevõrra erinev. Ettevõtted täitsid enamasti nelja nõuet viiest, mis kergitas keskvärtust ja ühtlasi oli vastuste varieeruvuski suurem.

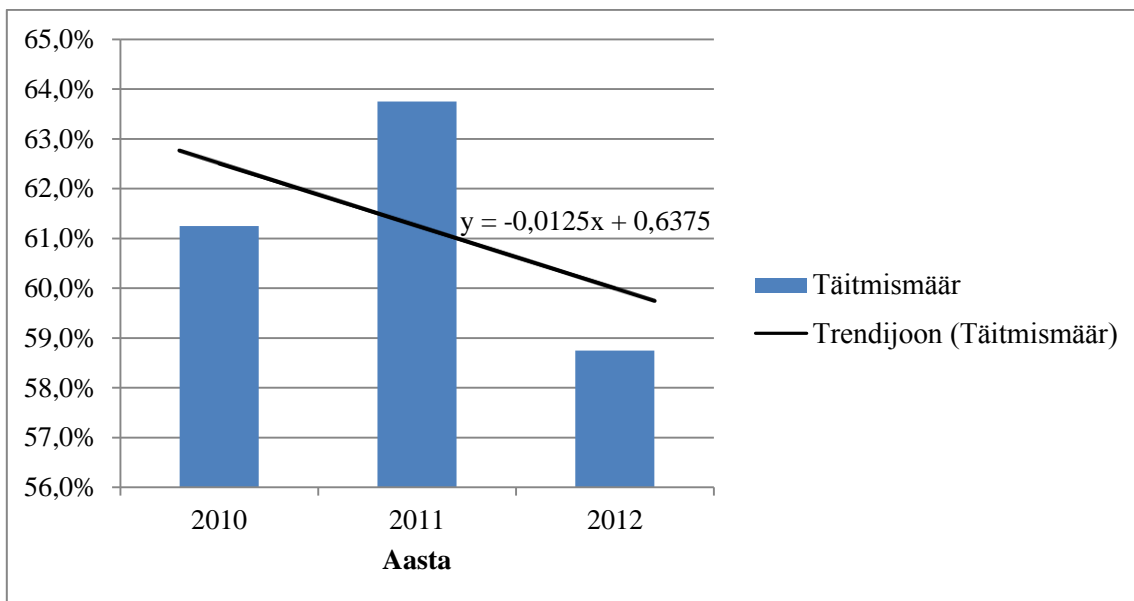
Seadusest tulenevat auditeerimiskohustust omavate ettevõtete tegevusaruandeid analüüsides selgus, et aastal 2010 täitsid ettevõtted üldjuhul kuut nõuet kümnest, mis küllalki suure standardhälbe juures andis keskvärtuseks 5,96. See aga tähendab, et nõuete täitmise varieeruvus oli moodist nii ühele kui ka teisele poole suhteliselt võrdne ehk siin mood võrdub mediaaniga. Lähtudes keskvärtusest on ettevõtted aastal 2011 neile seatud kohustusi hoolsamalt täitnud, kui aastal 2010. Omakorda aastal 2012 hoolsamalt, kui seda aastal 2011. Eelnev seaduspärasus joonistub hästi välja järgnevas alapeatükis.

Analüüsides standardhälvet ja keskvärtust ühes järeltub, et kui aastal 2011 oli nõuete täitmise teatava suurenemise põhjuseks mitmete ettevõtete tegevusaruannete paremine, kuna vastuste varieeruvus oli teiste aastatega võrreldes suhteliselt väike (standardhälve 1,26), siis aastal 2012 tõstsid keskvärtust üksikute ettevõtete tegevusaruannete oluline nõuete täitmise suurenemine (standardhälve 1,47), mida kinnitab ka mood.

### **3.1.2 Nõuetele vastavuse trendianalüüs**

Trendianalüüsi alapeatükis tuuakse välja kaks diagrammi, mis näitlikustavad ja täiendavad eelmises alapeatükis käsitletud põhikarakteristikuid, täpsemalt öeldes, nõuetele vastavuse keskvärtust.

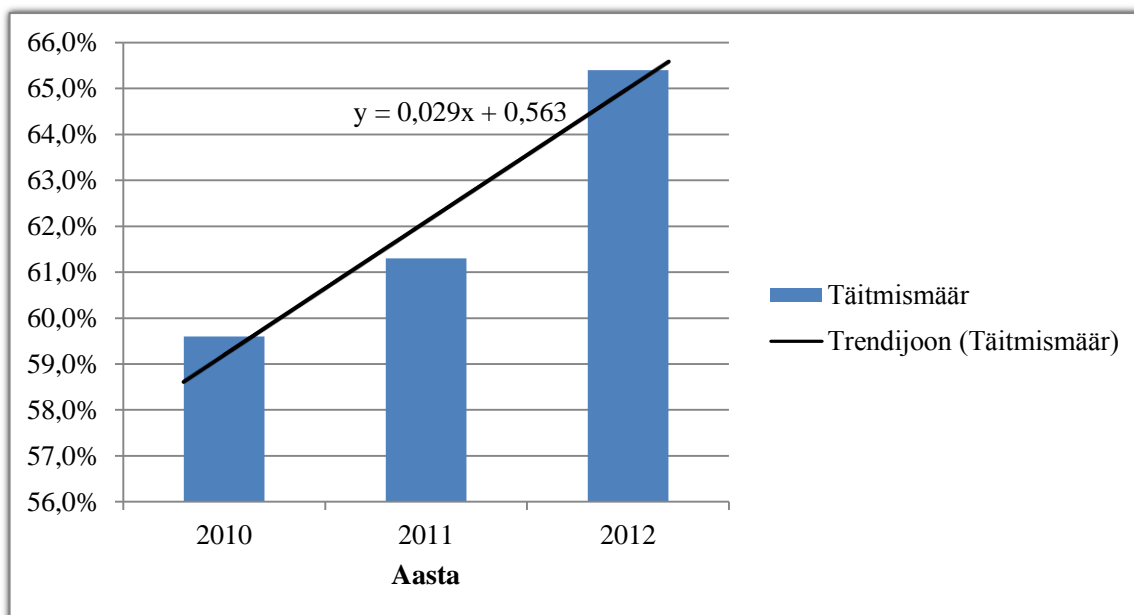
Joonis 3 kajastab auditeerimiskohustuseta ettevõtete RPS-e paragrahvis 24 sätestatud nõuete täitmist läbi kolme vaatluse all oleva aasta. Väljajoonistuvast trendijoonest nähtub, et auditeerimiskohustuseta ettevõtete tegevusaruannete nõuete täitmine on kvantitatiivsetele andmete tuginedes viimastel aastatel kokkuvõttes vähenenud, olenemata sellest, et aastal 2011 täideti nõudeid 2,5% ulatuses enam võrreldes 2010. aastaga. (vt joonis 3)



Joonis 3. Auditeerimiskohustusega ettevõtete tegevusaruannete nõuete täitmise trend aastatel 2010-2012

Allikas: (Autor)

Auditeerimiskohustusega ettevõtete puhul on nõuete täitmise keskväärtusest tulenev trendijoon tõusev ehk positiivse iseloomuga, millele juhiti juba eelnevas alapeatükis tähelepanu. (vt joonis 4)



Joonis 4. Auditeerimiskohustusega ettevõtete tegevusaruannete nõuete täitmise trend aastatel 2010-2012

Allikas: (Autor)

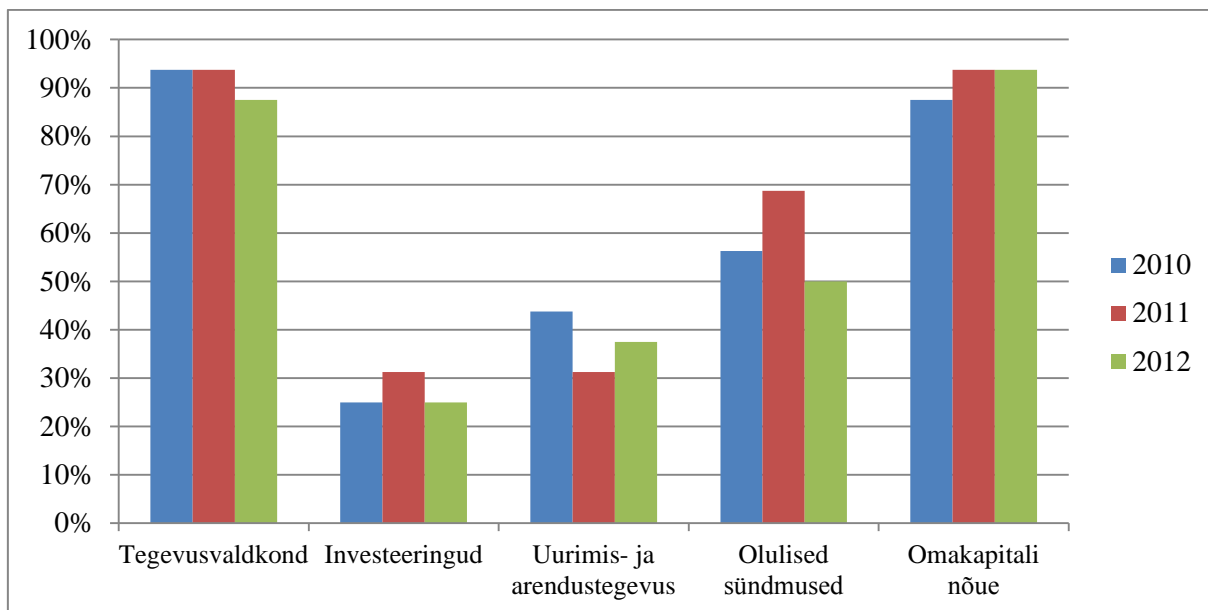
Seega saab viimase kolme aasta siiani esitatud kvantitatiivsetele tulemustele tuginedes väita, et ettevõtted, kelle müügitulu, varad bilansipäeva seisuga ja/või keskmine töötajate arv jäävad alla auditeerimiskohustuse seaduse määra(de), täidavad oma kohustusi aasta-aastalt 1,25%-i võrra vähem. Samas, perioodil 2010-2012 täitsid auditeerimiskohustusega ettevõtted neile sätestatud nõudeid iga eelneva aastaga võrreldes 2,9% võrra enam. Arvestades asjaolu, et auditeerimiskohustusega ettevõtete seas oli 87,5% mikro- ja väikeettevõtteid, kelle tegevusaruannete koostamise vajalikkus on seatud EL-i direktiivis 2013/34/EL kahtluse alla, peab tunnustama, et proportsionaalsuse põhimõtte kontseptsioon on VKE-de puhul nende andmete põhjal igati õigustatud.

Teisalt on auditeerimiskohustusega ettevõtete tegevusaruannete nõuete täitmismäär tõusutrendis, mis kinnitab Sir David Tweedie väidet, et läbi tegevusaruande pööratakse jätkusuutlikkusele ja keskkonnaaruandlusele järjest enam tähelepanu, millega auditeerimiskohustusega ettevõtted üldjuhul ei tegelegi. Seega saab trendianalüüsi põhjal kaks faktilist kinnitust sellele, et vähemalt mikro- ja väikeettevõtetele ei ole otstarbekas seada kohustust koostada tegevusaruannet, isegi lühemas formaadis, nagu seda hetkel alapeatükis 1.3. välja toodud korras nad tegema peavad.

### **3.1.3. Auditeerimiskohustusega ettevõtete tegevusaruannete analüüs**

Allpool esitatud alapeatükid 3.1.3. ja 3.1.4. on mõeldud täiendada eelnevat kahte alapeatükki, minnes üha rohkem süvitsi. Kui alapeatükis 3.1.1. toodi välja põhikarakteristikud, mida järgnevalt täiendati trendianalüüsiga, siis selles alapeatükis analüüsitakse detailsemalt neid andmeid, millest trendianalüüs valmis ehk RPS-e § 24 iga punkti tulemused tuuakse eraldi välja, kasutades tulpdiagramme ja täitmismäärasid, millele on lisatud ka arutelu komponent.

Auditeerimiskohustusega ettevõtteid on üldvalimist (40 ettevõtet) 16 tükki ehk nad moodustasid sellest 40%. Järgneva tulpdiaagrammiga on välja toodud RPS-e § 24 lõige 2 ja 4, mis on auditeerimiskohustusega ettevõtetele tegevusaruannete koostamisel seadusega sätestatud nõueteks. Tulemused on läbi täitmismäärade tulpdiaagrammis esitatud aastate lõikes. (vt joonis 5)



Joonis 5. Auditeerimiskohustuseta ettevõtete tegevusaruande nõuete täitmismäärad aastatel 2010-2012 RPS-e § 24 lõige 2 ja 4 nõuete kaupa eraldi  
Allikas: (Autor)

Tegevusvaldkonna, toote ja teenusegrupi nõude puhul arvestati see täidetuks, kui oli arusaadav, millega ettevõtte tegeleb. Kuigi käesolevat RPS-e lõiget on täidetud läbi kolme aasta ligikaudu 90% ulatuses, on 10% auditeerimiskohustuseta ettevõtteid, kes ei ole seda teinud. Lisaks on konkreetne täitmismäär langustrendis. Tõenäoliselt ei ole selle 10% sees olevatel ettevõtetel palju väliseid infotarbijaid, kes võiks nende tegevusest investeerimise või muul eesmärgil huvitatud olla, kuid peamiste tegevusvaldkondade, toodete ja teenuste mitteväljatoomine on kindlasti oluline viga, mis võib mõjutada ettevõtet negatiivselt, sest sellist mitterahalist informatsiooni ei ole võimalik aastaaruannetega edastada ning see jääbki kättesaamatuks.

Üldine tõde on, et ettevõtted ei saa ilma investeeringuteta äritegevuses osaleda. Teiseks ei oma investeeringud nii suurt strateegilist rolli, et neid tegevusaruandest välja jättes varjata. Kolmandaks on investeeringute kajastamise nõue eksisteerinud raamatupidamise seaduses juba aastast 2005. Neid kolme argumenti arvesse võttes eeldaks teistsugust investeeringute diagrammi tulp, kuid tulemused on madalad, mis on osalt seotud asjaoluga, et paljud auditeerimiskohustuseta ettevõtted ei ole kolme majandusaasta jooksul oluliselt investeerinud, mida oma tegevusaruannetes kajastada. Teised on jällegi investeerinud, aga ei ole seda enda tegevusaruandes välja toonud. Üheks madalate tulemuste põhjuseks investeeringuid käsitleva nõude puhul on asjaolu, et tegevusaruande koostamine

delegeeritakse auditeerimiskohustuseta ettevõtetes tihti raamatupidajatele, kelle jaoks on investeeringud midagi muud võrreldes juhtkonnaga, mis tingib ebakvaliteetsemad tegevusaruanded. (Äripäeva käsiraamat) Autor on käesoleva uurimistöö juures lähtunud raamatupidamise seadusest ja lugenud nõude täidetuks, kui seda valdkonda oldi kaudseltki käsitletud.

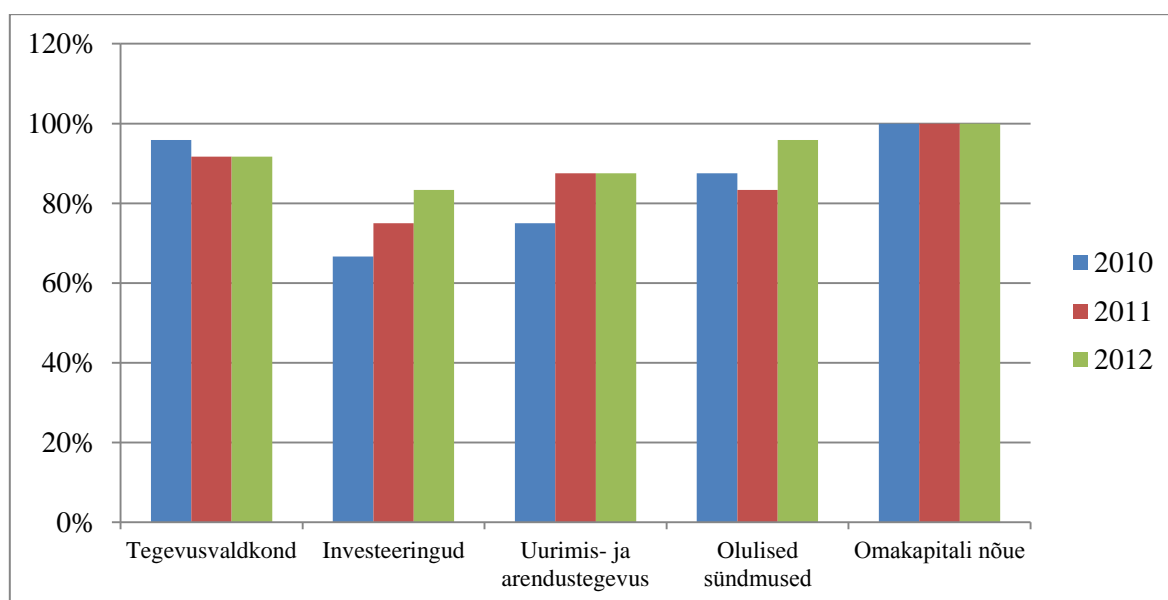
Enamus ettevõtted ei kajastanud oma tegevusaruandes uurimis- ja arendustegevusele tehtud kulutusi, seetõttu arvestati nõue täidetuks juhul, kui oli käsitletud vähemalt ühte komponenti – ettevõtte tegevuse jaoks vajalikku teabe uurimist või ükskõik mis liiki arendustegevust. Eelkõige mikro- ja väikeettevõtete majandusaasta aruandeid lähemalt uurides selgus, et paljudel ei olegi uurimis- ja arendustegevusega seotud väljaminekuid, mis tekitab olukorra, kus ei olekski nagu midagi tegevusaruandes selle kohta kirjutada ning ei kirjutatudki. Autori arvates on see antud olukorras väär käitumine ja need ettevõtted, kes nii toimised, ei saanud tulemust kirja. Oli eeskujulikke ettevõtteidki, kelle tegevusaruannetes konkreetselt kirjas, et neil käesoleva majandusaasta jooksul uurimis- ja arendustegevuse väljaminekuid ei esinenud, mis peakski nii olema.

Valim koostati kiht-juhuvalimi põhimõttel, mille tulemusel on bakalaureusetöös ettevõteteid paljudest erinevatest tegevusvaldkondadest. Sellest johtuvalt olid ettevõtete majandusaasta jooksul toimunud olulised sündmused vägagi erinevad. Reaalses elus toimus tõenäoliselt igas ettevõttes midagi, mida saaks väita oluliseks sündmuseks, kuid see lõige oli kaetud kolme aasta keskmiselt ligikaudu 58% ulatuses ja täitmismäära trend oli negatiivne. Suhteliselt madala täitmismäära peamiseks põhjuseks on siin see, et ettevõtted kajastavad tegevusaruannetes sündmusi, mis on bilansist või teistest aruannetest kättesaadavad (makstud töötasud, maksud, müügitulu) ning esitavad seda kui olulist sündmust, mis võib ettevõtte majandustulemusi järgneval majandusperioodil mõjutada. Analüüsi käigus selgus, et auditeerimiskohustuseta ettevõtete seas oli ligikaudu 10-15% neid, kelle majandusaasta jooksul toimuski minimaalselt tegevust, mis soodustab eelnevalt märgitud mittevajaliku informatsiooni esitamist, kui seadus sätestab, et peab midagi kajastama. Need tulemused tõstatavad jällegi küsimuse, kas mikro- ja väikeettevõtetel on tegevusaruande kohustus õigustatud? Teiseks põhjuseks suhteliselt madala täitmismäära juures on lihtsakoeline napolisõnalisus ja tähelepanematus tegevusaruannete koostamisel, mida ei saa kvantitatiivse analüüsi juures õigustada sündmuste puudumisega, sest see on ka sündmus, mida saab kajastada.

Kõige paremad tulemused andis omakapitali taastamisega seotud nõue, mida käsitleb RPS § 24 lõige 4, mis oli ainsa nõudena positiivse trendijoonega kolme vaatluse all oleva aasta lõikes auditeerimiskohustusega ettevõtete juures, keskmise täitmismääraga 92%. Kuid neid tulemusi esitades märgitakse veelkord ära seaduse sõnastus, et antud punkti peab tegevusaruandes kajastama ainult siis, kui omakapital ei vasta äriseadustikus sätestatule. Kui aga vaadata olukorda teise nurga alt ehk seda, mitmel korra läbi kolme aasta kajastati vajaminevat omakapitali taastamisega seonduvat plaani, siis selleks vastuseks on 20% juhtudest. Siin ei saa muidugi väga suuri üldistusi ja järeldusi teha, sest probleemseid auditeerimiskohustusega ettevõtteid oli ainult üks, kuid negatiivse varjundi jätab see siiski.

### 3.1.4. Auditeerimiskohustusega ettevõtete tegevusaruannete analüüs

Võrdluse huvides tuuakse auditeerimiskohustusega ettevõtete puhul välja kaks joonist. Joonis 6 on koostatud samadel alustel, mis joonis 5. Selle tulemusel on võimalik auditeerimiskohustusega ja -kohustusega ettevõtete RPS-e § 24 lõike 2 ja 4 nõuete täitmist hõlpsalt võrrelda. Audiitorkontrolli kohustust omavaid ettevõtteid on 24, mis moodustab 60% üldvalimist. (vt joonis 6)



Joonis 6. Auditeerimiskohustusega ettevõtete tegevusaruande nõuete täitmismäärad aastatel 2010-2012 RPS-e § 24 lõige 2 ja 4 nõuete kaupa eraldi  
Allikas: (Autor)

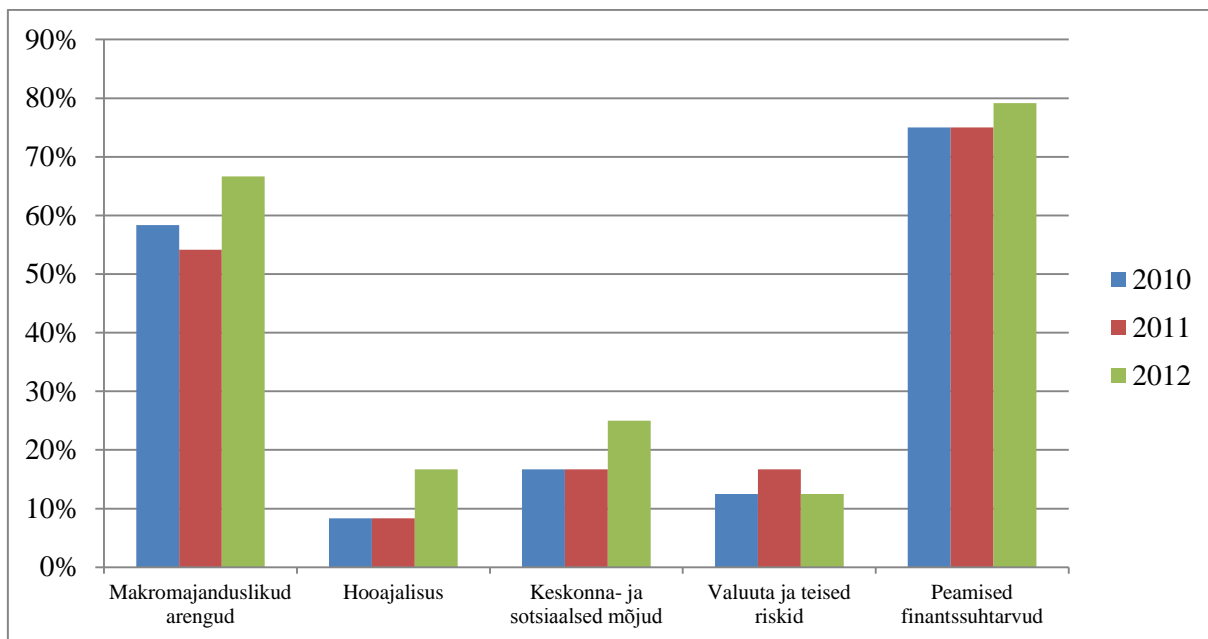
Peamiste tegevusvaldkondade, toodete- ja teenusegruppide kajastamise nõue on ainsana joonisel 6 negatiivse trendiga, mille kolme aasta keskmine täitmismäär on 93%, mis ei erine suurel määral auditeerimiskohustuseta ettevõtete tulemusest. Auditeerimiskohustusega ettevõtete puhul on aga sellisel tegevusaruande ebakorrektsusel ettevõttele kaalukam negatiivne efekt, kui seda on väiksematele ettevõtetele. Autori arvates kaotab tegevusaruanne kui sõnum välisele infotarbijale ilma oma põhiliseima komponendita suure osa väärtusest ja nii haihtub igasugune edaspidine huvi, kuid positiivne on, et nende ettevõtete osatähtsus on siiski marginaalne.

Investeeringu- ning arendus- ja uurimistegevus on auditeerimiskohustusega ettevõtete tegevusaruannetes kajastatud mõnevõrra suuremal määral, kui alapeatükis 3.1.3. Siinkohal ei pea kõrgema täitmismäära põhjuseid kaugelt otsima. Suured ettevõtted tegelevad nende aspektidega enam, sest need tegurid muutuvad ettevõtte kasvades üha kriitilisemateks. Ühtlasi investeeringute ning uurimis- ja arendustegevuse nõuete täitmise kolme aasta trend oli kasvav, mis võib olla tingitud makromajandusliku olukorra paranemisest, kus ettevõtted teevad selliseid väljaminekuid suuremates mahtudes.

Samuti täitsid enam auditeerimiskohustusega ettevõtted nõuet, mis sätestab majandusaasta oluliste sündmuste kajastamist tegevusaruandes, kui need võivad ettevõtte edasist arengut suuremal määral mõjutada ning selle juures oli erinevalt väikeettevõtetest antud trendki positiivne. Võrdlusena välja tuues – auditeerimiskohustuseta ettevõtted täitsid antud nõuet läbi kolme aasta keskmiselt 58% ulatuses ja -kohustusega ettevõtted 89% ulatuses, mis viitab väikeettevõtete vähesele hulgale tegevusaruandes kajastamist väärivale informatsioonile ning seeläbi nõude teatavale ebapraktilisusele.

Äriseadustikus sätestatud omakapitali nõudega ühelgi auditeerimiskohustusega ettevõttel probleeme ei olnud ja sellest tulenevalt oli RPS § 24 lõige 4 täidetud 100%-lt.

Teise joonisena auditeerimiskohustusega ettevõtete puhul tuuakse välja RPS-e § 24 lõikes 3 sätestatud nõuete täimine. Sellelt tulpdiaagrammilt nähtav olukord tegevusaruande nõuete täitmisest on eelmisest hoopis erinev, mida iseloomustavad kohati olematud diagrammi tulbad. (vt joonis 7)



Joonis 7. Auditeerimiskohustusega ettevõtete tegevusaruande nõuete täitmismäärad aastatel 2010-2012 RPS-e § 24 lõike 3 nõuete kaupa eraldi

Allikas: (Autor)

Äritegevuse hooajalisust või majandustegevuse tsüklilisust kirjeldasid auditeerimiskohustusega ettevõtted oma tegevusaruannetes kokkuvõttes kõige vähem (ligikaudu 11%). Need ettevõtted, kes seda tegid olid samuti oma tegevusaruannetes väga lakoonilised. See on Eesti tingimustes mõistetamatu, miks ettevõtted ei analüüsi oma tegevusaruannetes hooajalisuse aspekti. Tekib küsimus, kas äritegevuse hooajalisust või tsüklilisust üldse ettevõtte siseselt analüüsitakse? Näidetena võib siin välja tuua ettevõtted ehitusvaldkonnast, jaekaubandusest, transpordist ja toiduainetetööstusest, keda kõiki peaks turu hooajalisus mingil määral mõjutama, aga vastavasisuline analüüs tegevusaruannetest puudub.

Samuti on alakajastatud valuutakursside, intressimäärade ja börsikursside muutumisega seonduvad riskikäsitlused. Kolme aasta keskmisena ligikaudu 15% ettevõtetest seda siiski tegid, kuid peamiselt viidati valuutakursside ja intressimäärade muutumisega seonduvate riskide väheolulisusele seoses EL-i ja euroga. Mitmeid kordi nähtus tegevusaruannetest, et ettevõtte ekspordib EL-ist välja (näiteks Venemaale), aga igasugune ettevõttepoolne valuuta-, börsi- ja intressiriski kirjeldus puudus. Ettevõtted käsitlesid kõige vähem börsikursside muutumisest tingitud riski ja kui seda tehti, siis väljaspool tegevusaruannet, mida bakalaureusetöö tulemustes ei arvestatud, sest antud uurimistöö objektiks on tegevusaruanne. Siinkohal tuuakse välja asjaolu, et mitmed ettevõtted olid oma



riskikäsitlused pikalt ja laialt välja toonud raamatupidamise aastaaruannete lisades, kuid märged tegevusaruannetes puudusid, mis viiski kokkuvõttes antud tulemusteni.

Keskkonna- ja sotsiaalseid mõjusid käsitlesid auditeerimiskohustusega ettevõtted üldiselt vähe, aga juba natukene enam, kui eelnevat kahte punkti. Siin tuuakse välja asjaolu, et ettevõtted, kes RPS-e § 24 lõike 3 punkti kajastasid, olid mainekamad ja suuremad, pidades keskkonna- ja sotsiaalseid mõjusid tähtsateks, millega püütakse lahendada läbi tegevusaruande võimalikku ettevõtte identiteedikriisi, mis on vastavalt Greineri ettevõtte elutsükli mudeli järgi just iseloomulik küpsemas eas olevatele ettevõtetele (Greiner 1972). Mudel on välja toodud lisas 3.

Makromajanduslike arenguid ja peamisi finantssuhtarve kajastasid auditeerimiskohustusega ettevõtted oma tegevusaruannetes juba tunduvalt enam. Kolme aasta keskmised nõuete täitmismäärad on vastavalt 60% ja 76%. Finantssuhtarvude kajastamist võib Eesti ettevõtete üheks vastuvõetavamaks nõudeks pidada, sest 76% auditeerimiskohustusega ettevõtetest täitsid antud RPS § 24 punkti ning isegi 27% auditeerimiskohustuseta ettevõtetest tõid tegevusaruannetes välja finantssuhtarvude tabelid, mida nad seaduse järgi tegema ei pea. Finantssuhtarvude rohke kajastamise taga võib olla Äripäeva käsiraamatu väitest lähtuv asjaolu, et paljud raamatupidajad teevad juhtkondade tööd ja kirjutavad nende eest tegevusaruandeid. Seda loogikat ei toeta jällegi makromajanduslikku arengut käsitleva nõude kõrge täitmismäär. Seega tuleks tegelike põhjuste väljaselgitamiseks teostada täiendavat kvalitatiivset uuringut, kus näiteks intervjueritakse ettevõtete juhtkondi.

Alapeatüki kokkuvõtteks pööratakse tähelepanud faktile, et kõigi eelpool analüüsitud RPS-e paragrahvi 24 lõike 3 nõuete täitmismääradel oli positiivne trend, mis koondtrendijoonena on välja toodud ka trendianalüüsi alapeatükis. Kvantitatiivsete tulemuste analüüsimisel selgus, et auditeerimiskohustuseta ettevõtted täitsid perioodil 2010-2012 neile RPS-e §-ga 24 sätestatud nõudeid keskmiselt 62%, ja auditi koostamise kohustusega ettevõtted 63% ulatuses. Tulemuste juures on negatiivne, et auditeerimiskohustusega ettevõtted on eraldi neile kehtestatud nõudeid, mis tulenevad RPS-e §-st 24 lõikest 3, täitnud vaid 36% ulatuses. Madala RPS-e § 24 lõike 3 täitmismäära põhjused on seotud nõuetega, mis käsitlevad hooajalisuse, keskkonna- ja sotsiaalsete mõjude ning valuuta ja teiste riskidega seonduvat. Siinkohal ei ole tegemist väikeettevõtetega, kellel on suur halduskoormus, olematu tegevusmaht või ebapiisavad kompetentsid, mis piiraks kuidagi tegevusaruandes antud kolme nõude kajastamist. Tegemist on ettevõtetega, kelle tegevusmahud on suhteliselt suured,

millest tulenevalt ei saa sellist olukorda autori arvates aktsepteerida, sest välise infotarbija jaoks muutuvad ebakorrektsusest tulenevad riskid liialt suureks. Samal põhjusel ei tuleks auditeerimiskohustusega ettevõtete puhul kõne alla nõuete vähendamine, nagu seda tehakse EL-i direktiivist lähtuvalt mikro- ja väikeettevõtete aruandluskohustuste juures.

### **3.4. Kvaliteedihinnangu andmine kasutades kvalitatiivset ja segameetodit**

#### **3.4.1. Tegevusaruande kvalitatiivne analüüs**

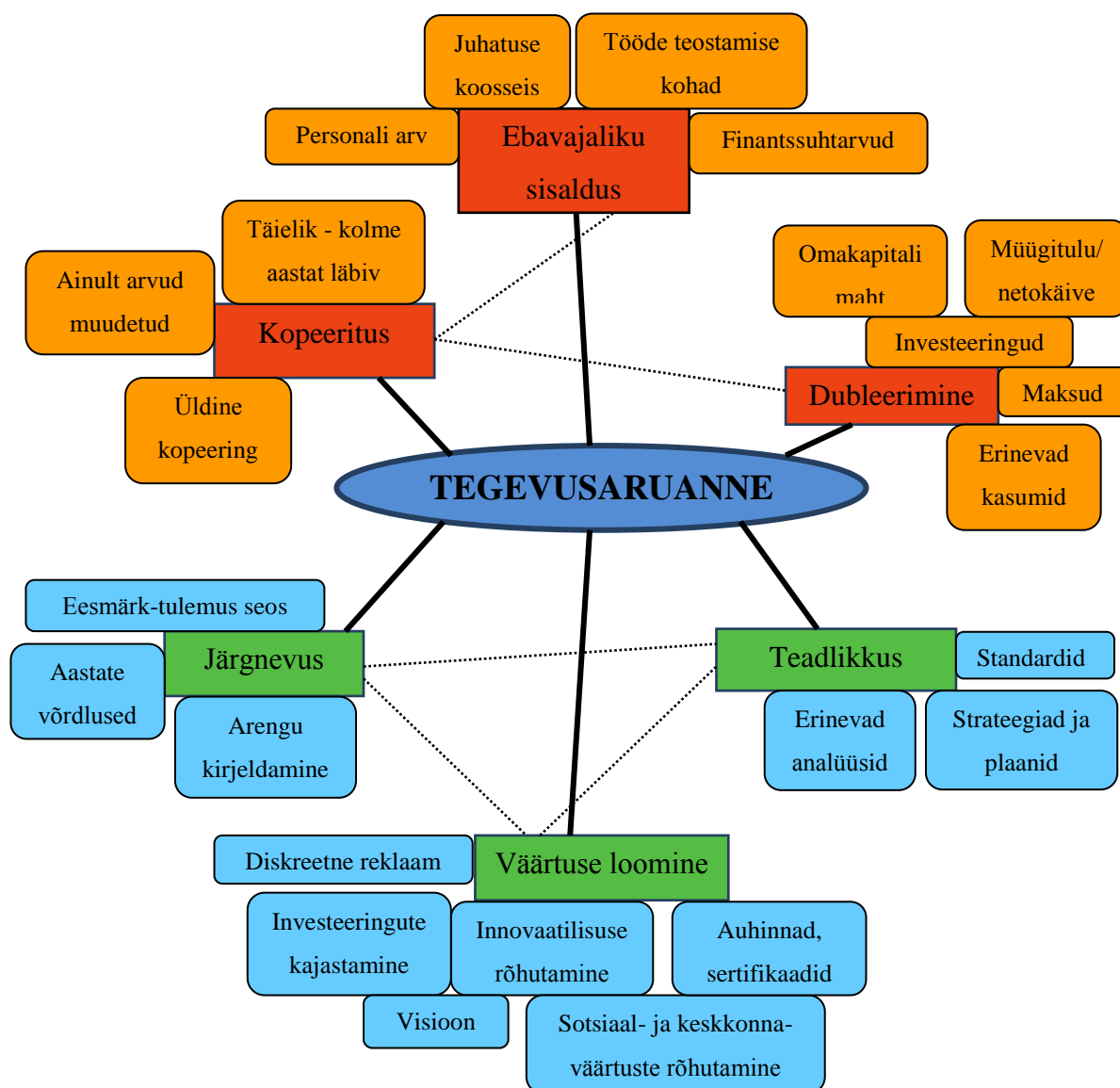
Kvalitatiivse analüüsi juures on kasutatud ettevõtete tegevusaruannete verbaalset väljendust, keskendudes iga ettevõtte juhtumile eraldi. Eesmärgiks oli leida vastus küsimusele, kuidas ettevõtted täidavad oma tegevusaruandeid. Kvalitatiivsete andmete kogumine toimub seega dokumendianalüüsi põhimõttel, kus rakendatakse tegevusaruannete kvaliteedi hindamiseks kodeerimist. Teksti kodeerimine on teksti kokkuvõtmine ja selles sisalduva info (mõtte) lühikese koodi alla panemine. Igale tsitaadile, infoühikule antakse kokkuvõttev märksõna või mõiste, mida nimetataksegi koodiks. (Laherand 2008)

Tegevusaruannete kvalitatiivse sisu hindamiseks on analüüsitud kuute koodi:

- kopeeritus,
- väärtuse loomine ettevõttele,
- aastaaruannete dubleerimine,
- järgnevus,
- teadlikkus ja
- ebavajaliku sisaldus.

Eelnevatele koodidele hinnangute andmise põhimõtted on küsimuste abil lahti seletatud ja esitatud tabeli kujul lisas 4.

Antud kvalitatiivse analüüsi tulemustest saadud informatsiooni parema töötuse ja esituse eesmärki arvestades, on koostatud mõistekaart, kus kesksel positsioonil on bakalaureusetöö objekt, mille ümber kvaliteeditunnused ehk koodid ning koode ümbritsevad neile iseloomulikud ettevõtete tegevusaruannete tsitaatide põhjal interpreteeritud tunnused. Punase kastiga koodid on kvaliteedi mõistes negatiivsed ja rohelisega positiivsed. Pidevjoon märgib uurimistöö objekti ja koodi otsest seost ning punktirjoon koodide vahelist kombineerumist. (vt joonis 8) Tsitaadid on ettevõtte kategooriate kaupa välja toodud lisas 6.



Joonis 8. Mõistekaart ettevõtete 2010-2012 aasta tegevusaruannetest  
Allikas: (Autor)

Kopeeritust esineb tegevusaruannetes peamiselt kolmel viisi, millest arvude muutmine ja üldine kopeering moodustasid enamuse ning seda esines paljude ettevõtete tegevusaruannetes. Arve muudeti ja kopeeriti peamiselt selliste RPS § 24 nõuete juures nagu investeeringud ning uurimis- ja arendustegevus. Üldine kopeering on tunnus, mis langetab tegevusaruande kvaliteeti kõige enam, sest seda esines kõikide ettevõtete tegevusaruannetes, kus kopeeriti varasematest aastatest tegevusvaldkonna, valuuta ja muude riskide, hooajalisuse ning olulise sündmuse nõuet käsitlevat teavet. Mitmel ettevõttel olid järgnevate aastate

eesmärgidki üks-ühele kopeeritud eelnevast aastast. Ligikaudu 10% ettevõtte tegevusaruandeid olid identsed ehk toimus täielik kopeering.

Huvitava negatiivse tähelepanekuna tuuakse välja, et kopeering kombineerus aastaaruannetest pärit informatsiooni dubleerimisega ja ebavajalikuga, mida ettevõtted tihti tegevusaruannetes aasta-aastal kajastasid.

Aastaaruannete dubleeringu ja ebavajaliku sisalduse analüüsimisel vaadeldi seda, mida esitatakse tegevusaruannetes, kuid ei pea seal olema. Need elemendid on mõistekaardil välja toodud (vt joonis 8). Kvalitatiivsest analüüsist nähtub, et sinna mittekuuluv informatsioon on väga erinev. Üks paljudest näidetest aastaaruannete dubleerimisest ja selle kopeerimisest aastast-aastasse oleks tsitaat: „Töötajate keskmine arv 2011. aastal oli 5, aruandeaastal arvestati töötasudeks 55 407 eurot, millelt tasuti sotsiaalmaksu 18 284 eurot ja töötuskindlustusmaksu 776 eurot“.

Järgnevuse mõiste juures analüüsiti, kuidas see tegevusaruannetes väljendub. Jooniselt 8 on näha, et järgnevus avaldus peamiselt kolmel viisil. Eesmärk-tulemus seosena esines järgnevust enim. Siin saab näiteks tuua ettevõtte, kes ühel majandusaastal kirjeldas tegevusaruandes eesmärki suurendada tootmismahte ning järgmisel aastal kirjutati juba sellest, et võeti kasutusele uus tootmisliin. Näiteks veel oli ühel ettevõtetest eesmärk laieneda ja järgneval aastal kajastati tegevusaruandes juba uude riiki sisenemist. Aastate võrdlusi tegevusaruannetes esines näiteks kliendibaasi muutumises ajas ja AS EMT näitena 4G võrgu väljaehitamise protsessi võrdluses, mis haakub mõneti ka viimase, seda koodi puudutava tunnusega (arengu kirjeldamine). Sageli kirjeldati erinevaid ettevõttega seonduvaid arenguid läbi kolme aasta, mis lisab tegevusaruande tarbija jaoks tunduvalt kvaliteeti juurde. Näiteks kirjeldati toote- ja teenusearendust ning oluliste sündmuste arengut. Üks huvitavamaid olulise sündmuse arenguid oli kirjeldatud Narva Vesi AS-i kolme vaatluse all oleva aasta tegevusaruannetes, mis puudutas juba pikemat aega kestvaid riigihangete vaidlusi. Seda juhtumit võib antud uurimistöö puhul pidada järgnevuse etaloniks.

Teadlikkuse koodi iseloomustavate tunnustena esines ettevõtete tegevusaruannetes erinevaid analüüsivorme, standardeid ning strateegiaid ja plaane, mida juhtkond oma ettevõttes teadliku käitumise juures läbi peaks viima, et organisatsiooni jätkuvust tagada. Tegevusaruannetes analüüsiti näiteks nii seadusest tulenevat makromajandust kui ka lihtsalt äritegevuse jaoks vajalikke tootmisprotsesse. Tegevusaruannete üldist kvaliteedimäära tõstsid arvukad strateegiate ja plaanide kirjeldused. Näiteks kahe ettevõtte tsitaadid: „Aastat läbivaks

strateegiliseks tegevuseks oli juhtmeköidiste tootmise käivitamine“ ja „oluliseks turundustegevuseks 2012. aastal oli kvaliteedikuvandi ja AS-i kui kvaliteediliidri positsioneerigu kinnistamine“. Teadlikkuse väljenduseks olid samuti ettevõtte püüdlused erinevate standardite poole nagu näiteks LEAN tootmine, erinevad ISO standardid, kliendisuhtlusstandardid jne.

Viimase, kvaliteedi suhtes positiivse koordina vaadeldi, milliste lahenduste abil loodi tegevusaruandega ettevõttele väärtust. Siin märgitakse ära, et infotarbijale väärtuse loomisel osalevad kaudsel määral ka eelnevalt käsitletud positiivsed koodid. Autori arvates loob ettevõttele suurt väärtust tegevusaruandes visiooni välja toomine, aga see oli välja toodud kõigest 5%-l ettevõtetest. Küll aga esines tegevusaruannetes rohkemal määral diskreetset reklaami, kus toodi välja müügikohad või näiteks asjaolu, et ettevõtte ei kasutanud pangakrediiti ja sai omavahenditega hakkama. Viimane nendest on väärtuse loomise mõistes väga lihtne, aga geniaalne viis. Sotsiaal- ja keskkonnaküsimuste kajastamisel märgiti näiteks kohaliku elu edendamist ja koostööd ülikoolidega.

Kvalitatiivset analüüsi ehk seda, kuidas tegevusaruannete seaduses sätestatud nõudeid aastatel 2010-2012 täideti võtab kõige paremini kokku joonis 8. Mõistekaardilt nähtuv kinnitab üldiselt kvantitatiivseid tulemusi. Mõistekaardi intuiitiivsel analüüsil, kus arvestatakse negatiivsete ja positiivsete koodide tunnuste mahte, jõuti järeldusele, et kokkuvõttes täidetakse tegevusaruandeid kehvapoolselt. Umbes  $\frac{1}{3}$  tegevusaruannete mahust omab vähe väärtust välise infotarbija jaoks ning ülejäänud  $\frac{2}{3}$  loob ettevõttele ka tegelikku väärtust.

### **3.4.2. Kvaliteedihinnang ettevõtte kategooriatele**

Mõistekaardilt ei ole võimalik välja lugeda, kuidas täpsemalt erineva kategooria ettevõtted aastatel 2010-2012 tegevusaruandeid käsitlesid, mida võib eelneva analüüsi puuduseks pidada. Kuid see probleem on lahendatud kvalitatiivse analüüsi täiendamisega kvantitatiivsete meetodite abil. Seega kasutati tegevusaruannetele kvaliteedihinnangu andmisel segameetodit (*mixed-methods*), kus kvantitatiivne ja kvalitatiivne analüüs omavahel mitme vahetegevuse abil sidestati. Kvaliteedihinnangu andmise protsessil on mitu faasi, kus:

- 1) koostati kvaliteedihinnangu põhimõtted (lisa 5),
- 2) analüüsiti kvaliteedihinnangu põhimõtete alusel tegevusaruannete tsitaate (lisa 6),
- 3) koostati analüüsi alusel ettevõtete 2010-2012 aasta tegevusaruannete kvaliteedihinnang (lisa 7),
- 4) koostati kvaliteedihinnangule kvantifitseerimise põhimõtted (lisa 8),

5) kvantifitseeriti kvalitatiivne kvaliteedihinnang ja esitati tulemused ettevõtete lõikes (lisa 9).

Eelnevalt käsitletud kvaliteedihinnangu määramise põhimõtete juures on ettevõtete tegevusaruannete koostamise kvaliteedifunktsiooni miinimumväärtus -1,5 ja maksimumväärtus +5,25 (lisa 8). Põhiosas tuuakse välja tegevusaruannete kvaliteedihinnangud ettevõtte kategooriate kaupa, mille andmed on esitatud tabelis 3.

Tabel 3. Ettevõtte kategooriate 2010-2012 aastatel esitatud tegevusaruannete kvaliteedihinnangud

| <b>Ettevõtte kategooria</b>  | <b>Kvaliteedihinnang</b> |
|------------------------------|--------------------------|
| Mikroettevõtte               | -0,7                     |
| Väikeettevõtte               | -0,025                   |
| Keskmise suurusega ettevõtte | 1,45                     |
| Suureettevõtte               | 2,05                     |

Allikas: (Autor)

Tulemustest selgub, et mikroettevõtted koostasid aastatel 2010-2012 tegevusaruandeid teiste kategooria ettevõtetega võrreldes kõige madalakvaliteedilisemana, kus kvaliteeditase jäi üsna miinimumväärtuse lähedale. Negatiivse kvaliteedihinnangu said veel väikeettevõtete tegevusaruanded. See tähendab, et mikro- ja väikeettevõtete tegevusaruannete koostel ei ole välise infotarbija jaoks erilist sisu ega mõttekust, sest need sisaldavad peamiselt raamatupidamise aastaaruannetest pärinevat infot, mida aasta-aastalt kopeeritakse edasi. Nende tulemuste põhjal leiab jällegi kinnitust EL-i direktiivis 2013/34/EL käsitletud proportsionaalsuse põhimõtte asjakohasus.

Samas ei ole nende põhimõtete järgi hinnates suur- ja keskmise suurusega ettevõtete tegevusaruannete kvaliteet väga kõrge, kui arvestada, et kvaliteedifunktsiooni maksimumväärtus on 5,25 ning suureettevõtete tulemuseks jäi 2,05. Viimase kahe kategooria ettevõtete puhul ei saa olulisuse printsiipi arvestades aktsepteerida puudulikke ja ebakvaliteetseid tegevusaruandeid ja seega tuleks autori arvates siin võtta kasutusele meetmed, mis aitaks olukorda parandada.

### 3.5. Tegevusaruande kajastamise olukord Eestis ja parendusettepanekud

Bakalaureusetöö tulemuste põhjal ei saa väita, et tegevusaruannete sisu kajastataks lähtudes seadusest ülemäära korrektselt või vaadates välise infotarbija seisukohast liiga kvaliteetselt. Positiivne on asjaolu, et tegevusaruandeid koostatakse selliselgi tasemel nagu käesolevas peatükis analüüsitud andmete tulemustest välja joonistub. Praegune tegelik tegevusaruannete koostamise tase on selline, kus Eesti ettevõtted täidavad neile raamatupidamise seadusega sätestatud nõudeid ligikaudu 63% ulatuses. Selle juures täitsid auditeerimiskohustusega ettevõtted aastatel 2010-2012 neile RPS-e § 24 lõikega 2 ja 4 sätestatud nõudeid keskmiselt 61%-i ulatuses. Samu seaduse sätteid täitsid auditeerimiskohustusega ettevõtted kolme aasta keskmisena 88%, mis on tunduvalt kõrgem täitmismäär, kui audiitorkontrolli kohustust mitteomavatel ettevõtetel, aga siin peab veel arvestama RPS § 24 lõiget 3. Auditeerimiskohustusega ettevõtetel oli RPS § 24 lõike 3 täitmismäär 36%, mis kokkuvõttes teeb nende üldtäitmismääraks 62%. Teisiti väljendatuna on auditeerimiskohustusega ettevõtetel kaks korda enam nõudeid võrreldes kohustust mitte omavatega, aga mõlemad täidavad neile sätestatud nõudeid ligikaudu samas määras, mis tähendab, et ebakorrektsusi valitseb summa summaarumina auditeerimiskohustusega ettevõtete tegevusaruannetes enam ning selle olukorraga tuleb kindlasti tegeleda, arvestades aruannete ebakorrektsusest tulenevaid riske välise infotarbijate huvidele.

Trendianalüüsi käigus taheti välja tuua tegevusaruannete nõuetekohase täitmise dünaamikat aastatel 2010-2012 auditeerimiskohustusega ja -kohustusega ettevõtete lõikes eraldi. Tulemustest nähtus, et auditeerimiskohustusega ettevõtted täidavad igal aastal oma kohustusi 2,9% võrra enam. Auditeerimiskohustusega ettevõtted täidavad igal aastal RPS-ga sätestatud nõudeid jällegi 1,25% võrra vähem.

Kolmanda eritlusena teostati kvalitatiivne analüüs, mis andis vastuse Eesti ettevõtete tegevusaruannete koostamise kvaliteedile. Analüüs viidi läbi, kasutades kodeerimist, kus vaatluse alla võeti kuus tegevusaruande kvaliteeti mõjutavat tegurit, mis hiljem seostati kvantitatiivsete meetoditega, et saada täpsem ülevaade Eesti ettevõtete tegevusaruannete kvaliteedist. Tulemustest selgus, et mikroettevõtete tegevusaruannete kvaliteedimäär oli miinimumi lähedane ja väikeettevõtete tulemus oli samuti antud bakalaureusetöö analüüsi põhimõtteid arvestades negatiivne. Positiivse kvaliteedimääraga olid keskmise suurusega ettevõtete ja suurettevõtete tegevusaruanded, kuid nende tulemused olid maksimumväärtust

arvestades madalad, mida autori arvates peab ja võiks täiendavate meetmetega parendada, küll aga peavad need erinema mikro- ja väikeettevõtete tegevusaruannete parendamise meetmetest, milleks praegusel hetkel on VKE-te kohustuse vähendamine.

Tegevusaruannete kvaliteet on oluline eelkõige välisele infotarbijale. Kvaliteedi-hinnangu andmine oli oluline ettevõtte kategooriate lõikes eraldi, sest taheti jõuda tulemusteni, mis kas kinnitaks või lükkaks ümber, et auditeerimiskohustusega ettevõtetelt praeguses Eesti ettevõtlus- ja majandusarvestuse keskkonnas, kelle grupi moodustavad peamiselt mikro- ja väikeettevõtted, on tegevusaruannet otstarbetu nõuda. Tegevusaruannete nõudmise just mikroettevõtetelt, seavad kahtluse kõik bakalaureusetöö analüüsi tulemused:

- 1) kvantitatiivsed tulemused näitavad, et nõudeid ei täideta;
- 2) nõuete täitmise trend on negatiivne ja
- 3) madalakvaliteedilised tegevusaruanded ei täida oma eesmärki.

Lisaks kaasneb tegevusaruannetega teatud halduskoormus, mis paljudele mikroettevõtetele on ebaproportsionaalselt suur. Kõik eelnevad faktid rõhuvad autori arvatest hetkel Eestis käimasoleva raamatupidamise seaduse muutmise protsessi olulisusele. Seaduse muutmise juures on kriitilise tähtsusega, et uus redaktsioon võtaks EL-i direktiivist üle põhimõtte, mille kohaselt peab tegevusaruanne vastama ettevõtte suurusele ja keerukusele ning kõike arvestades tuleb otsused teha kohaliku raamatupidamiskeskonna huvides, kus tõenäoliselt ei ole mikroettevõtetelt tegevusaruannet otstarbeks üldse mitte nõuda. Laiapõhjalisema diskussiooni läbiviimine raamatupidamise seaduse uue redaktsiooni üle oleks ka esimeseks ettepanekuks Eesti tegevusaruannet puudutava olukorra parendamiseks. Selle jaoks on veel aega!

Peale selle on olukorras tekkinud veel kaks peamist küsimust, mis vajaksid lahendus EL-i direktiivi 2013/34/EL valguses toimivas raamatupidamise seaduse muutmise faasis:

- 1) miks ettevõtete juhtkonnad ei mõista tegevusaruande vajalikkust;
- 2) mida teha, et ettevõtted kajastaksid vajalikku ja jätaksid ebavajaliku tahaplaanile?

Teine küsimus tekkis kvalitatiivse analüüsi käigus, kus selgus, et ettevõtted kajastavad tegevusaruannetes suure hulga raamatupidamise aastaaruandeid dubleerivat ja raamatupidamise seaduse mineviku redaktsioonides nõutud, kuid tänapäeval ebavajalikku informatsiooni. Probleemi leevendamiseks tehakse ettepanek harida ettevõtete juhtkondi tegevusaruande osas läbi positiivsete näidete, kus tundud juhid räägivad, millist kasu ja mil määral nad on saanud korrektsest aruannete koostamisest. Näiteks saaks intervjuud salvestada



videole, mis hiljem kokku monteerida nn õppevideoks. Põhjus on siin selles, et tegevusaruanne omab teatud positiivset mõju ettevõttele, mida alahinnatakse. Näiteks võimaldab tegevusaruanne kujundada mainet, jätta positiivset muljet, tutvustada ettevõtet potentsiaalsetele investoritele, aidata prognoosida maksejõuetust jne. Samuti aitaks õppevideod parendada audiitorkontrolli kohustust omavate ettevõtete tegevusaruannete nõuetekohast täitmist, mida uurimistööl analüüsi tulemuste põhjal on vaja.

Audiitorteenused OÜ on ettevõtete jaoks kirja pannud viis mõtet, kuidas teha tegevusaruanne huvitavaks. Siia alla kuuluvad näiteks tegevusaruande põhiväärtuste edastamine, väljavõtted rahulolu- ja turu-uuringutest jne. Sellise juhise edasiarendusena on autori seisukoht ja ettepanek luua tegevusaruandeskeem, nagu seda on tehtud bilansi puhul. Tegevusaruandeskeemi võib koostada igale ettevõtte kategooriale eraldi, mis vähendaks suurel määral segadust. Tegevusaruandeskeemi kasulikkus seisneb selles, et see:

- aitab vältida üleliigse info sattumist tegevusaruandesse, mille tulemusel keskendutakse olulisele;
- vähendab juhtkonnal tekkivaid küsimusi, mida kajastada ja
- aitab kõrgemal juhtorganil paremini jälgida ettevõtte kohusetundlikkust.

Selline lahendus oleks innovaatiline, millist ei täheldatud ka vaatluse all olevate välisriikide praktikates. Arvestades seda, kuidas tänapäeva Eestis innovaatilisust ja mugavust hinnatakse, võib tegevusaruandeskeem osutada teistest väljapakutud lahendustest edukamaks. Tegevusaruandeskeemi meede, mis oleks isegi ettevõtte kategooriate lõikes paindlik, on laiapõhjalise diskussiooni ja tegevusaruande kasulikkuse tutvustamiskampaaniaga võrreldes tunduvalt vähem ressursi nõudev ning põhjusel, et tõenäoliselt jääb tegevusaruanne Eestis kohustuslikuks peale 2015. aastatki, tasub sellele lahendusele tähelepanu pöörata.

## KOKKUVÕTE

Bakalaureusetöö peamiseks eesmärgiks oli jõuda faktilisele järeldusele, kas aastal 2014 kehtivad tegevusaruande koostamise nõuded, mida Eesti ettevõtted täitma peavad, on põhjendatud või mitte, mille jaoks alustati teoreetiliste andmete süstematiseerimisest, seejärel koostati uurimistöö metoodika, mille põhjal genereeriti erinevate meetodite abil kolmandas peatükis tulemused.

Teooria esimeses alapeatükis uuriti raamatupidamise seaduse erinevate redaktsioonide põhjal tegevusaruande koostamise nõudeid puudutavat lähiminevikku. Teises alapeatükis selgitati tegevusaruande olemust läbi erinevate käsitluste, kus ühed seisukohad pigem õigustasid tegevusaruande koostamise nõudeid ja selle otstarbekust ning teised väitsid aruande ilukirjanduse vallast pärit olevaks. Kolmandas alapeatükis toodi välja hetkel Eestis kehtivad tegevusaruande nõuded, mis olid statistilise analüüsi tugipunktiks. Järgnevalt uuriti tegevusaruannete käsitlusi naaberriikides, et jõuda teadmisele, kas teistes riikides on samuti tegevusaruanded kohustuslikud ja millistest komponentidest need koosnevad. Selgus, et nii Lätis, Leedus, Soomes kui ka Rootsis on tegevusaruanne vähemalt mingile osale ettevõtetest kohustuslik ja nende nõuded kattuvad ligikaudu  $\frac{2}{3}$  ulatuses. Viimases teooriat käsitlevas alapeatükis uuriti EL-i direktiive ja IFRS-i tulevikus tõenäoliselt loodava tegevusaruande standardi materjale, millega jõuti tegevusaruande tulevikusuunani.

Metoodilises osas seletati lahti bakalaureusetöö põhimõtted lähtudes Saunders'i uurimistöö sibulast ja metoodilisest juhendist. Samuti toodi metoodika peatükis välja antud bakalaureusetöö peamine uurimismeetod, mis oli kvantitatiivne meetod, mille tulemusi täiendati ja kinnitati kvalitatiivse ja segameetodiga. Kvantitatiivseteks analüüsimeetoditeks olid aritmeetiline keskmine, standardhälve ja mood. Kvalitatiivse meetodina kasutati kodeerimist, mille tulemused esitati mõistekaardil. Segameetodi alusel leiti tegevusaruandele kvaliteedihinnang. Metoodika peatükis käsitleti ja kirjeldati ühtlasi ka autori andmekogumise ja -töötlemise põhimõtteid.

Tulemuste peatüki juures sooviti leida eelnevalt kirjeldatud analüüsimeetodite abil vastused bakalaureusetöö eesmärki sisaldavatele küsimustele: kas ettevõtted täidavad

seadusega sätestatud nõudeid ja millisel määral nad seda teevad, kuidas ettevõtted täidavad neile seadusega määratud nõudeid ja millise kvaliteediga on ettevõtete aastatel 2010-2012 koostatud tegevusaruanded. Tulemused, mis 40 ettevõtte 120 tegevusaruande analüüsist saadi, näitasid, et tegevusaruannet kajastavad kõige ebakorrektselt auditeerimiskohustuseta ettevõtted, kelle seast ligikaudu 87,5% olid mikroettevõtted. Mikroettevõtete tulemustest nähtus, et:

- 1) nõudeid täidetakse puudulikult;
- 2) nõuete täitmise trend on negatiivne ja
- 3) tegevusaruanded on koostatud madalakvaliteedilistena.

Jõuti järelduseni, et mikroettevõtete puhul ei ole tegevusaruande kohustuslikkusel otstarvet. Tulemused näitasid ka seda, et auditeerimiskohustusega ettevõtted täidavad neile seadusega sätestatud kohustusi suhteliselt vähesel määral, mis ei saa olla aktsepteeritav. Samas ei saa auditeerimiskohustusega ettevõtete puhul olulisuse printsiibist lähtudes nõudeid vähendada. Tegevusaruannete koostamise nõuete vähendamisel auditeerimiskohustusega ettevõtete puhul ei oleks tõenäoliselt ka märkimisväärt positiivset efekti. Selleks pakuti olukorra parendamiseks välja kolm ettepanekut:

- laiapõhjalise diskussiooni algatamine, mille eesmärk oleks ettevõtluskeskkonda arvesse võtva proportsionaalsuse põhimõtte välja töötamine ja kohaldamine;
- tegevusaruande kasulikkuse teadvustamine auditeerimiskohustusega ettevõtetele ja
- tegevusaruandeskeemi loomine ettevõttekategoriate lõikes.

Tuleviku arengusuundi arvesse võttes tuleks autori arvates enne uue raamatupidamise seaduse vastu võtmist teha arvestusalast teavitustööd, eesmärgiga juhtida tähelepanu praeguse raamatupidamise seaduse kitsaskohtadele ning miks mitte selleks kasutada antud bakalaureusetöö tulemusi. Peale uue raamatupidamise seaduse vastuvõtmist ja esimeste uute majandusaasta aruannete esitamist võiks tegevusaruandevalast uurimistööd sarnastel põhimõtetel korrata, kuhu lisada näiteks ettevõtete intervjuerimise aspekt, mille abil saaks veelgi põhjalikumaid teadmisi.

## VIIDATUD ALLIKAD

Alver, L., Alver, J., Reinberg L. (2009) Finantsarvestus: põhikursus Tallinn: Deebet, 2009

Annual Accounts Law. Republic of Latvia.

[http://www.fm.gov.lv/files/files/Annual\\_Accounts\\_Law.pdf](http://www.fm.gov.lv/files/files/Annual_Accounts_Law.pdf) (21.01.2014)

Årsredovisningslag. Konungariket Sverige.

[http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-](http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Lagar/Svenskforfattningssamling/rsredovisningslag-19951554_sfs-1995-1554/)

[Lagar/Lagar/Svenskforfattningssamling/rsredovisningslag- 19951554\\_sfs-1995-1554/](http://www.riksdagen.se/sv/Dokument-Lagar/Lagar/Svenskforfattningssamling/rsredovisningslag-19951554_sfs-1995-1554/)  
(27.01.2014)

Audiitortevuse seadus. Vastu võetud Riigikogus 27. jaanuaril 2010. a – RT I 2010, 9, 41;  
RT I, 23.12.2013, 16.

Byatt, M., Bishop, G. (2010). IASB publishes IFRS Practice Statement on Management  
Commentary – IFRS, 8. detsember 2010.

[http://www.ifrs.org/News/Press-Releases/Pages/IASB-publishes-IFRS-Practice-  
Statement-on-Management-Commentary.aspx](http://www.ifrs.org/News/Press-Releases/Pages/IASB-publishes-IFRS-Practice-Statement-on-Management-Commentary.aspx)

Greiner, L. E. (1972) Evolution and Revolution as Organizations Grow – *Harvard Business  
Review*

Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv. Vastu võetud 25. oktoobril 2012. a – ELT, 2012, L  
315/74, 30, 25.10.2012.

Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiiv. Vastu võetud 26. juunil 2013. a – ELT, 2013, L  
182/19, 34, 26.06.2013.

IASB (2009) Exposure Draft: Management Commentary - ED/2009/6

[http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Management-  
Commentary/ED09/Documents/EDManagementCommentary.pdf](http://www.ifrs.org/Current-Projects/IASB-Projects/Management-Commentary/ED09/Documents/EDManagementCommentary.pdf)

IASB (2013). Agenda Proposal: Management Commentary – SAC Meeting

[http://www.ifrs.org/Meetings/MeetingDocs/Advisory%20Council/2007/November/8th  
/0711-AP4D.pdf](http://www.ifrs.org/Meetings/MeetingDocs/Advisory%20Council/2007/November/8th/0711-AP4D.pdf)

Kaarna, R., Masso, M., Rell, M. (2012). Väikese ja keskmise suurusega ettevõtete  
arengusuundumused – *Praxis*, 2012. (Toim) H. Rozeik, A. Jürgenson. Tallinn:  
Poliitikauuringute Keskus Praxis.

- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., Warfield, T., D. (2010). *Intermediate Accounting: IFRS Edition, Volume 1*. s.l.:Wiley
- Kirjanpitolaki. Soumen Tasavalta.  
<http://www.finlex.fi/fi/laki/ajantasa/1997/19971336#L3> (27.01.2014)
- Laherand, M.-L. (2008) *Kvalitatiivne uurimisviis*. Tallinn: Infotükk
- Law on Finacial Statements of Entities. Republic on Lithuania.  
[http://www.fm.gov.lv/files/files/Annual\\_Accounts\\_Law.pdf](http://www.fm.gov.lv/files/files/Annual_Accounts_Law.pdf) (15.01.2014)
- Niglas, K. (2004). *The Combined Use of Qualitative and Quantitative Methods in Educational Research*. - *Sotsiaalteaduste dissertatsioon*, 6. veebruar 2004. Juhendaja Peeter Normak, Tallinn Pedagogical University, Tallinn.
- Pallant, J. (2001). *SPSS Survaival manual*. Buckingham: Open University Press, pp. 172-173.
- Raamatupidamise põhimääruse. Vastu võetud Vabariigi Valitsuses 01. jaanuaril 1991. a – RT 1990, 4, 51.
- Raamatupidamise seadus. Vastu võetud Riigikogus 08. juunil 1994. a – RT I 1994, 48, 790.
- Raamatupidamise seadus. Vastu võetud Riigikogus 01. detsembril 2005. a – RT I 2002, 102, 600; 01.01.2005.
- Raamatupidamise seadus. Vastu võetud Riigikogus 20. novembril 2002. a – RT I, 2002, 102, 600; RT I, 13.03.2014, 50.
- Raamatupidamise seaduse muutmise seadus. Vastu võetud Riigikogus 24. oktoobril 2001. a – RT I 2001, 87, 527.
- Raamatupidamise Toimkonna juhend nr 1. Väljaandja Raamatupidamise Toimkond 30. detsember 2002. a – otsus nr 17-1; RTL 2003, 10, 117
- Raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtted. Kohustuslik aastaaruannetele alates 1. jaanuaril 2013. a.
- Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2009). *Research Methods for Business Students. Fifth Edition*. Harlow: Prentice Hall.
- Siilak, K. (2002) *Tegevusaruanne kujundab mainet*. – Äripäev, 23. detsember 2002.  
<http://www.aripaev.ee/?PublicationId=31503ED6-39D4-4163-9D98-74AA1E3959CE&code=91075>
- Siimann, P. (2012). *Majandusaasta aruannete esitamiskohustusest Euroopa riikide näitel. – Audit, maksud, raamatupidamine ja majandusanalüüs*, 2012. Tallinn: Tallinna Tehnikaülikooli Kirjastus, lk 94-102.

Teder, J., Venesaar, U. (2005). Strategic Management in Estonian SMEs. – *Working Papers in Economics*, Vol. 15, 125-128, p17-38.

Äripäeva käsiraamat (2006) / Koostajad J. Annus, M. Ever, L. Kaasik, S. Luiga, E. Metsaots, T. Olev, L. Oolup, T. Paide, S. Silling, A. Suusk, R. Teinberg, E. Vainula. Tallinn: Äripäev. <http://kasiraamat.aripaev.ee/?PublicationId=14857828-b84f-4bb2-b99e-3e984a267975&display=index>

Äriseadustik. Vastu võetud Riigikogus 15. Veebruaril 1995. A – RT I 1995, 26, 355; RT I, 21.03.2014, 22

## **SUMMARY**

### **MANAGEMENT REPORT – MEETING THE REQUIREMENTS IN ESTONIA AND EXAMPLES OF NEIGHBOURING COUNTRIES**

Henri Telk

This current thesis has been done by Bachelor's degree level. The main topic of this thesis is management report, which is one separated part of the annual report and is composed by the executives of the companies.

The aim of this thesis is to gather all the theoretical starting points. Following the theoretical information, Estonian management reports are being analysed, hypothetically leading to a conclusion, that companies are following the rules, which are set by the law, and how the companies are composing their management reports is also being analysed. Based on the analysis it would be possible to focus on the problematic areas and carry out certain improvements.

In this current thesis, last three years management reports of 40 companies has been used. These have been analysed based on quantitative, qualitative and mixed-methods. From quantitative analysis, it came out, that Estonian companies are following the rules set by the law on the range of 62%. Qualitative analysis showed, that 2/3 of the contents of the progress reports has a purpose and 1/3 has not, which very closely affirms the quantitative results. Mixed-methods was used to find out the quality of different companies management reports and the results showed that bigger companies have management reports with a better quality.

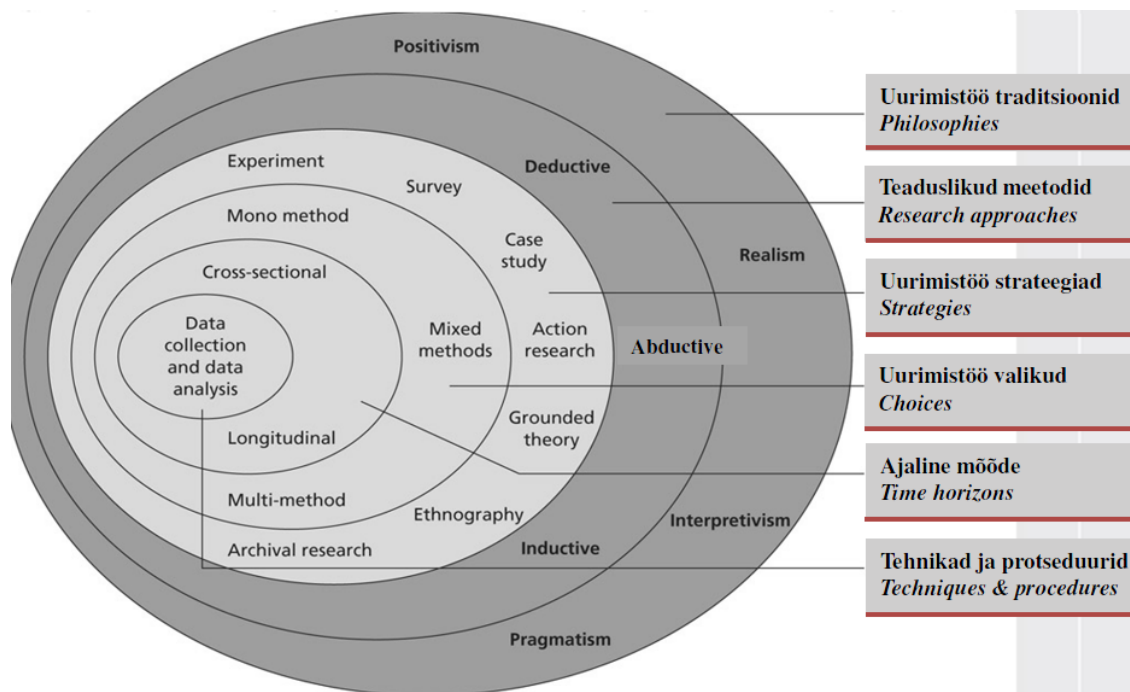
Overall it can be concluded, that management reports are being composed with several remarkable faults. Therefore, the author has given three suggestions as follows:

- 1) include specialist of the current field whilst making the new accounting act,
- 2) compose materials which consist the information about management reports usability and
- 3) similarly to balance sheet, compose an additional scheme for management reports.

Current suggestions may have remarkable positive impact on the management in Estonia.

# LISAD

## Lisa 1. Saunders' i uurimustöö sibul



Allikas: (Saunders, M., Lewis, P., Thornhill, A., 2009)



**Lisa 2. Tegevusaruannete nõuete täitmine aastatel 2010-2012 RPS § 24 sätetatud alustel**

| <b>Auditeerimiskohustuseta ettevõtted 2010</b> |         |       |       |       |         |       |       |       |       |         |
|--|---------|-------|-------|-------|---------|-------|-------|-------|-------|---------|
| Ettevõtte                                      | RPS (2) |       |       |       | RPS (3) |       |       |       |       | RPS (4) |
|  | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 5) | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 4) | lg 5) |         |
| 1  | X       | O     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 2  | X       | X     | O     | X     | X       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 3  | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 4  | O       | O     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 5  | X       | O     | X     | X     | -       | -     | -     | -     | X     | O       |
| 6  | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 7  | X       | X     | X     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 8  | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 9  | X       | O     | X     | X     | -       | -     | -     | -     | X     | O       |
| 10   | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | X       |
| 11   | X       | X     | X     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 12   | X       | O     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 13   | X       | X     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 14   | X       | O     | X     | O     | -       | -     | -     | -     | X     | O       |
| 15   | X       | O     | X     | X     | -       | -     | -     | -     | X     | O       |
| 16   | X       | O     | X     | O     | X       | -     | -     | -     | X     | O       |
| <b>Auditeerimiskohustuseta ettevõtted 2011</b> |         |       |       |       |         |       |       |       |       |         |
| Ettevõtte                                      | RPS (2) |       |       |       | RPS (3) |       |       |       |       | RPS (4) |
|  | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 5) | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 4) | lg 5) |         |
| 1  | X       | O     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 2  | X       | X     | O     | X     | X       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 3  | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 4  | O       | O     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 5  | X       | X     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | X     | O       |
| 6  | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 7  | X       | X     | X     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 8  | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 9  | X       | O     | X     | X     | -       | -     | -     | -     | X     | O       |
| 10   | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 11   | X       | X     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 12   | X       | O     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 13   | X       | X     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 14   | X       | O     | X     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 15   | X       | O     | X     | X     | X       | -     | -     | -     | X     | O       |
| 16   | X       | O     | X     | X     | X       | -     | -     | -     | X     | O       |

## Lisa 2. järg

| Auditeerimiskohustusea ettevõtted 2012  |         |       |       |       |         |       |       |       |       |         |
|---|---------|-------|-------|-------|---------|-------|-------|-------|-------|---------|
| Ettevõtte                               | RPS (2) |       |       |       | RPS (3) |       |       |       |       | RPS (4) |
|   | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 5) | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 4) | lg 5) |         |
| 1                                       | X       | O     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 2                                       | X       | X     | X     | O     | X       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 3                                       | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 4                                       | O       | O     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 5                                       | X       | X     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | X     | O       |
| 6                                       | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 7                                       | X       | O     | X     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 8                                       | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 9                                       | X       | O     | X     | X     | -       | -     | -     | -     | X     | O       |
| 10                                      | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 24                                      | X       | X     | X     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 26                                      | X       | O     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 27                                      | X       | X     | O     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 30                                      | X       | O     | X     | O     | -       | -     | -     | -     | -     | O       |
| 41                                      | X       | O     | O     | X     | -       | -     | -     | -     | X     | O       |
| 45                                      | X       | O     | X     | X     | X       | -     | X     | -     | X     | O       |
| Auditeerimiskohustusega ettevõtted 2010 |         |       |       |       |         |       |       |       |       |         |
| Ettevõtte                               | RPS (2) |       |       |       | RPS (3) |       |       |       |       | RPS (4) |
|   | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 5) | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 4) | lg 5) |         |
| 1                                       | X       | O     | O     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 2                                       | X       | O     | X     | X     | X       | O     | O     | X     | O     | O       |
| 3                                       | X       | X     | O     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 4                                       | X       | X     | X     | O     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 5                                       | X       | X     | O     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 6                                       | X       | O     | O     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 7                                       | X       | X     | O     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 8                                       | X       | O     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 9                                       | X       | X     | X     | O     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 10                                      | X       | O     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 11                                      | X       | O     | X     | O     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 12                                      | X       | X     | X     | X     | X       | X     | X     | O     | X     | O       |
| 13                                      | X       | X     | O     | X     | X       | O     | X     | O     | X     | O       |
| 14                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | X     | X     | X     | O       |
| 15                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 16                                      | X       | O     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 17                                      | X       | O     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | O     | O       |
| 18                                      | O       | X     | X     | X     | X       | O     | X     | O     | O     | O       |
| 19                                      | X       | X     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | O     | O       |
| 20                                      | X       | X     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 21                                      | X       | X     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | O     | O       |
| 22                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | O     | O       |
| 23                                      | X       | X     | X     | X     | X       | X     | O     | X     | X     | O       |
| 24                                      | X       | X     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | X       |

## Lisa 2 järg

| Auditeerimiskohustusega ettevõtted 2010 |         |       |       |       |         |       |       |       |       |         |
|---|---------|-------|-------|-------|---------|-------|-------|-------|-------|---------|
| Ettevõtte                               | RPS (2) |       |       |       | RPS (3) |       |       |       |       | RPS (4) |
|   | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 5) | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 4) | lg 5) |         |
| 1                                       | X       | O     | O     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 2                                       | X       | O     | X     | X     | O       | O     | O     | X     | O     | O       |
| 3                                       | X       | X     | O     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 4                                       | X       | X     | X     | O     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 5                                       | X       | X     | O     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 6                                       | X       | O     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 7                                       | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 8                                       | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 9                                       | X       | X     | X     | O     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 10                                      | X       | O     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 11                                      | X       | X     | X     | O     | O       | O     | X     | O     | X     | O       |
| 12                                      | X       | X     | X     | X     | X       | X     | X     | O     | X     | O       |
| 13                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 14                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | X     | X     | O       |
| 15                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | X     | O     | X     | O       |
| 16                                      | X       | O     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 17                                      | X       | O     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | O     | O       |
| 18                                      | O       | X     | X     | O     | X       | O     | X     | O     | O     | O       |
| 19                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | O     | O       |
| 20                                      | X       | X     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 21                                      | O       | X     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | O     | O       |
| 22                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | X     | O     | O       |
| 23                                      | X       | X     | X     | X     | O       | X     | O     | X     | X     | O       |
| 24                                      | X       | X     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |

## Lisa 2 järg

| Auditeerimiskohustusega ettevõtted 2012 |         |       |       |       |         |       |       |       |       |         |
|---|---------|-------|-------|-------|---------|-------|-------|-------|-------|---------|
| Ettevõtte                               | RPS (2) |       |       |       | RPS (3) |       |       |       |       | RPS (4) |
|   | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 5) | lg 1)   | lg 2) | lg 3) | lg 4) | lg 5) |         |
| 1                                       | X       | O     | O     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 2                                       | X       | X     | X     | X     | X       | X     | O     | X     | O     | O       |
| 3                                       | X       | X     | O     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 4                                       | X       | X     | X     | O     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 5                                       | X       | X     | O     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 6                                       | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 7                                       | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 8                                       | X       | O     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 9                                       | X       | X     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 10                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 11                                      | X       | X     | X     | X     | O       | O     | X     | O     | X     | O       |
| 12                                      | X       | X     | X     | X     | X       | X     | X     | O     | X     | O       |
| 13                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | X     | O     | X     | O       |
| 14                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | X     | X     | X     | O       |
| 15                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | X     | O     | X     | O       |
| 16                                      | X       | O     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 17                                      | X       | O     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 18                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | X     | O     | O     | O       |
| 19                                      | X       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | O     | O       |
| 20                                      | X       | X     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | X     | O       |
| 21                                      | O       | X     | X     | X     | O       | O     | O     | O     | O     | O       |
| 22                                      | O       | X     | X     | X     | X       | O     | O     | O     | O     | O       |
| 23                                      | X       | X     | X     | X     | X       | X     | O     | X     | X     | O       |
| 24                                      | X       | X     | X     | X     | X       | X     | O     | O     | X     | O       |

\*X – nõue täidetud

\*\*O – nõue täitmata

\*\*\*X – nõue kohustuseta täidetud

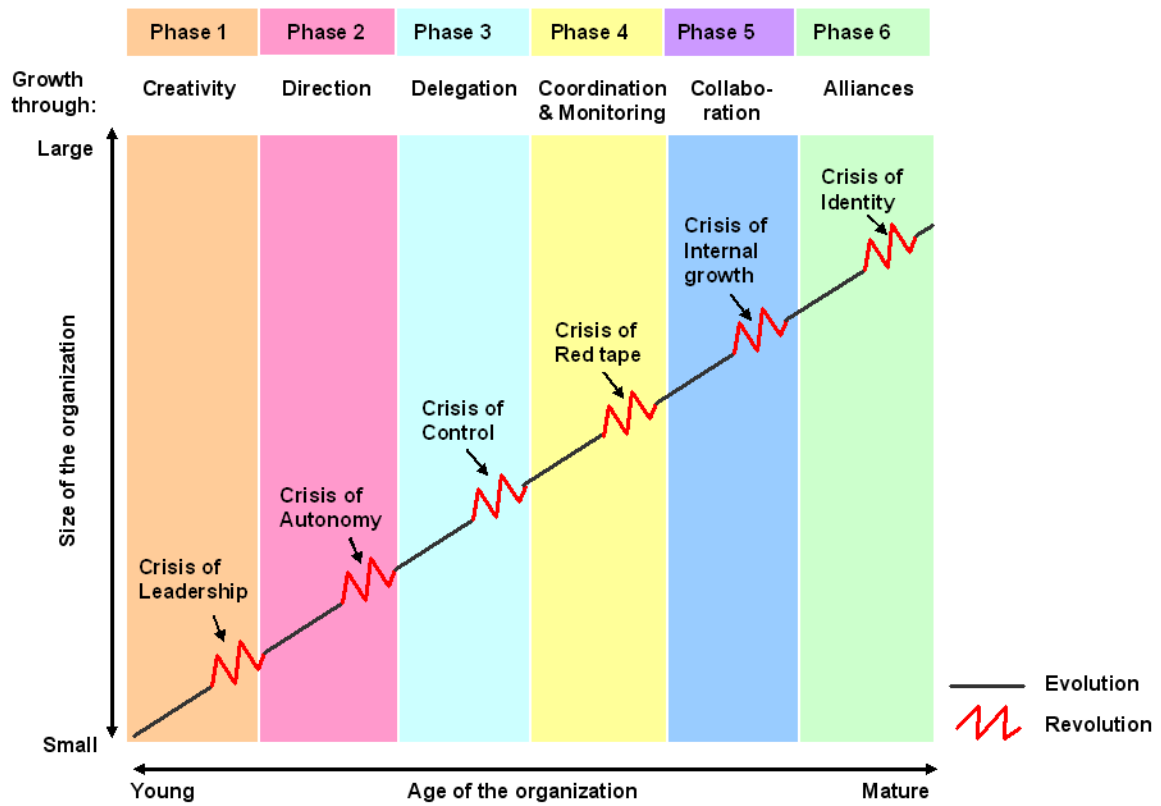
\*\*\*\*O – nõue kohustusega täitmata

\*\*\*\*\*X – nõue kohustusega täidetud

\*\*\*\*\*O – nõue kohustuseta ja käsitlemata ehk täidetud

Allikas: (Autor)

### Lisa 3. Greiner'i organisatsiooni elutsükli mudel



Allikas: (Greiner, L. E., 1972)

#### **Lisa 4. Kvalitatiivse analüüsi kodeerimispõhimõtted**

| Kood                       | Hinnangu lähtekohad  |
|----------------------------|--|
| Kopeeritus                 | Milliseid andmeid on eelnevatest aastatest edasi kopeeritud?                   |
| Väärtuse loomine           | Kuidas loodi tegevusaruandega ettevõttele väärtus?                             |
| Aastaruannete dubleerimine | Mis informatsiooni on dubleeritud raamatupidamise aastaruannetest?             |
| Järgnevus                  | Kuidas väljendus järgnevus?  |
| Ebavajaliku sisaldus       | Millist ebavajalikku informatsiooni tegevusaruanded sisaldavad?                |
| Teadlikkus                 | Kuidas väljendus tegevusaruannetes juhtkonna teadlikkus ettevõtte juhtimisest? |

Allikas: (Autor)

## Lisa 5. Kvaliteedihinnangu andmise lähtekohad segameetodi analüüsil

| <b>Kood</b>                | <b>Hinnangu lähtekohad</b>  |
|----------------------------|---|
| Kopeeritus                 | Millisel määral esines andmete kopeerimist?                           |
| Väärtuse loomine           | Millisel määral esines tegevusaruandega ettevõttele väärtuse loomist? |
| Aastaruannete dubleerimine | Millisel määral esines aastaruannete dubleerimist?                    |
| Järgnevus                  | Millisel määral esines tegevusaruannetes järgnevust?                  |
| Ebavajaliku sisaldus       | Millisel määral esines tegevusaruannetes ebavajalikku informatsiooni? |
| Teadlikkus                 | Millisel määral esines tegevusaruandes teadlikkust juhtida ettevõtet? |

Allikas: (Autor)

**Lisa 6. Kvalitatiivne analüüs – tsitaadid tegevusaruannetest aastatel 2010-2012 ettevõtte kategooriate lõikes**

| Mikro-ettevõtte | Tsitaadid tegevusaruannetest   |   |   |
|-----------------|--|---|---|
|                 | 2010   | 2011  | 2012  |
| 1               | Täielik kopeering – „Põhitegevus on arstiriistade, põetusvahendite ja valmis-prillide edasi müümine. Müügiks vajalikku kauba ostame Eestis. Kaup on realiseeritakse Eestis. Juhatuse koosneb 1 liikmest.“  | Kopeering eelnevast   | Kopeering eelnevast   |
| 2               | Üldine kopeering, numbrid muudetud – „OÜ Räpina Apteegi põhitegevusala on ravimite müük, valmistamine ja muude apteegikaupade müük. Aasta müügi netokäive oli 8763951 EEK, mis oli 4.7% vähem võrreldes möödunud aastaga.“<br>Järgnevus – „Seoses üleminekuga digiresepti süsteemile, uuendatud arvuti ja infosüsteeme.“   | Osaline järgnevus – „Apteegis uuendatud arvuti- ja infosüsteeme, kasutusele võetud uus arvutiprogramm NOOM.“<br>Ebavajalik – „Ehkki üldine majanduslangus on mõnevõrra peatunud ja ka tööpuudus vähenenud, ei ole see vastukajana ravimisektoris veel tuntav. Tarbijad on ebakindlad tuleviku suhtes ja on ettevaatlikud ostes nii ravimeid kui muid apteegikaupu.“ | Järgnevuse järg – „Apteegis uuendatakse vastavalt vajadusele arvuti- ja infosüsteeme.“                    |
| 3               | Üldine kopeering – „Osaihingu koosseisus on üks inimene, 2009 aastal juhatuse liige pole saanud liikmetasusi, soodustusi, garantiid ning potentsiaalsed kohustusi.“<br>või „2010 majandusaasta raamatupidamisaruande koostamisel olulisi sündmusi polnud.“<br>Ebavajalik – „Osaihingul "Adesso" 2010 aastal palgalisi töötajad oli 12 ja nende palkade kogusumma oli 673450 krooni.“ | Kordab aastaaruandeid – „Realiseerimise netokäive 2011 aastal oli 329636 eur.“  | Ebavajalik – „Osaihingul 2012 aastal palgalisi töötajad oli 10 ja nende palkade kogusumma oli 33329 eur.“ |



## Lisa 6 järg

|   |  |  |  |
|---|--|--|--|
| 4 | Täielik kopeering – „OÜ põhitegevuseks on kirjastamine, fotograafia, infotehnoloogia, koolitused ja konsultatsioonid.“   | Kordab aastaaruandeid – „2011 majandusaasta realiseerimise netokäive oli 11953 EUR. OÜ omakapital on 11487 EUR, millest osakapital on 2556 EUR. Aruandeaasta kasum oli 9194 EUR.“  | Kopeering eelnevast  |
| 5 | Täielik kopeering – „Aruandeaastal majandustegevust ei toimunud, palgaarvestust ei peetud. Ettevõtte on jätkuvalt tegutsev.“   | Kopeering eelmisest  | Kopeering eelmisest  |
| 6 | Järgnevus – „Tegevust väga aktiivselt ei arendata ja osutatakse teenuseid suures osas varem välja kujunenud klientidele.“<br>Kordab finantsi – „Osaihingu realiseerimise netokäive vähenes 2010 aastal 23,58%.“<br>Ebavajalik – finantssuhtarvud iga aasta välja toodud                                      | Järgnevuse järg – „Põhilisteks klientideks olid varem välja kujunenud kliendid, kuid ka neile osutati teenuseid väiksemas matus kui varasematel aastatel.“<br>Kopeering – „2011. aastal jätkas osaihingu oma senist tegevust. Osaihingu põhitegevuseks on jätkuvalt programmeerimisteenused ning seda toetavad tegevused.“ | Kordab aastaaruandeid – „Teeniti 83 108 EEK-i kasumit.“<br>Väärtust loov – „Suuremaid investeeringuid tegevuse arendamisse hetkel kavas ei ole. Plaanid võivad muutuda, kui on selge investeeringute perspektiiv.“ |
| 7 | Kopeering, numbrid muudetud; ebavajalik – „Töötajate keskmine arv 2011. aastal oli 5, aruandeaastal arvestati töötasudeks 55 407 eurot, millelt tasuti sotsiaalmaksu 18 284 eurot ja töötuskindlustusmaksu 776 eurot.“<br>Järgnevuse puudumine 1 – „2011. aastal on plaanis jätkata stabiilse tegevusega...“ | Teadlikkus – „Võrreldes eelmise majandusaastaga nii müügitulu kui käive suurenesid, mis oli tingitud nii uute klientide lisandumisest kui ka efektiivsemast majandamisest.“<br><br>Järgnevuse puudumine 2 – „2012. aastal on plaanis jätkata stabiilse tegevusega...“  | Kordab aastaaruandeid – „Osaihingu realiseerimise netokäive 2012 aruandeaastal moodustas 108 240 eurot ja puhaskasum 6 336 eurot.“   |

## Lisa 6 järg

|                        |  |   |   |
|------------------------|--|---|---|
| 8                      | Ebavajalik; kopeering – „2010. aastal moodustas Lutsujärve OÜ müügitulu 322 935.-,“  | Kopeering; teadlikkuse puudumine – „Taluturismi ja spordiürituste korraldamine sõltub suuresti ilmastikuoludest nii talvel kui suvel. Selle tasakaalustamiseks tegeleb osaihing ka valvesüsteemide paigaldamise ja hooldusega.“<br>Teadlikkus – „Kuna üldine majandussurutis sundis Eestimaa inimest oluliselt piirama oma väljminekuid...“ | Teadlikkuse järg – „Kuna üldine majandussurutis hakkas järgi andma...“  |
| 9                      | Täielik kopeering – „OÜ-l Rimerel on välja kujunenud kindlad suhted alltöövõttu pakkuvate ettevõtjatega.“  | Kordab aastaaruandeid – „2011.a saavutas OÜ Rimerel netokäibeks 194 291 (2010: 36 445) eurot.“  | Ebavajalik – „Töötasudeks maksti 17 921 (2011: 28 619) eurot, millele lisandusid sotsiaalkindlustuse maksud 6 158 (2011: 9 845) eurot.“ |
| 10                     | Täielik kopeering – „Raamatupidamise aastaaruande koostamise perioodil ei toimunud olulisi sündmusi, mis ei kajastu aastaaruandes, kuid mis oluliselt mõjutavad või võivad mõjutada järgmiste majandusaastate tulemusi.“ | Ebavajalik – finantssuhtarvude tabelid ja arvutamismetoodika.   | Kopeering eelnevatest   |
| <b>Väike-ettevõtte</b> | <b>2010</b>  | <b>2011</b>   | <b>2012</b>   |
| 1                      | Üldine kopeering, numbrid muudetud – „2012.aastal põhitoodangu müük vähenes ca 8%. 2013.a. müügiimahtudes erilisi muutusi ei ole ette näha.“   | Ebavajalik – „Töötajaid on ettevõttes 12.“  | Enamjaolt kopeering eelnevast   |

## Lisa 6 järg

|   |   |  |   |
|---|---|--|---|
| 2 | Väärtust loov – „Eesmärgid järgmiseks majandusaastaks.“<br>Kordab aastaaruandeid – „AS-i puhaskasumiks kujunes 5,9 miljonit...“<br>Ebavajalik – „2010. aastal töötas AS-is 12 töötajat ja 1 agent.“ | Kopeering – „Lisaks eeltoodule on teostatud klientide uuringud Leedus ja Lätis, et sõlmida täiendavaid lepinguid firmadega, kes saavad pakkuda AS-i tooteid ja garanteerida nende hoolduse...“   | Järgnevus – „Muutused seoses kontrolli, hoolduse ja remondiga aruandeaastal võrreldes möödunud aastaga olid järgmised...“   |
| 3 | Kopeering järgnevatest  | Täielik kopeering, finantssuhtarvud muudetud – „Saverna kauplus-tankla, mida eelnevalt renditi, osteti 18.06.07 AS-le Alvistra. Objektile teostati ulatuslikke ehitustöid ning uus kauplushoone anti alates 15.11.2007 rendile Põlva Tarbijate Ühistule.“                | Väärtust loov – „Tartu Kivilinna tanklas saab rentida auto järeilhaagiseid. Kasutada saab tolmuimejat ja rehvidesse õhupumpamise seadet. Kivilinna tankla juures osutame autode masinpesu teenust.“ |
| 4 | Ebavajalik; kopeering – „2010.a. töötajate keskmine arv 16, kellele maksti töötasu summas 1 469,6 tuh krooni.“  | Üldine kopeering, numbrid muudetud; aasta-aruannete kordamine – „Aruande perioodil oli müügitulu kokku 614,6 tuh. eurot, 2011.a. vastavalt 565,8 tuh eurot.“   | Väärtust loov – „Lillepoed asuvad Saaremaa Kaubamajas ja Ferrumi Kaubamajas Kuressaares ning Tallinnas Sikupilli Prisma ja Mustika Keskuses.“   |
| 5 | Ebavajalik – „AS-i keskmine töötajate arv majandusaastal oli 15 töötajat.“  | Üldine kopeering, numbrid muudetud; kordab aasta-aruandeid – „Majandustulemused näitavad, et meie tegevuse järele on jätkuvalt nõudlus. AS Nõlvak & KO ärikasumiks kujunes 1,7 mln krooni.“  | Kordab aastaaruandeid – „Suuremateks investeeringuteks oli 84 tuh eurot uutesse masinatesse ja seadmetesse, 51 tuh eurot transpordivahenditesse.“   |
| 6 | Kopeering järgnevast  | Üldine kopeering, numbrid muudetud; ebavajalik – „OÜ juhatus koosneb ühest liikmest. OÜ tegevjuht on ka firma juhatuse esimees. OÜ Tammiku Maja tegevjuhile maksti 12 707 euro. Keskmine töötajate arv 2011.a. oli 16 ning palkade ja lisatasude kogusumma 95 559 euro.“ | Kopeering eelnevast   |

## Lisa 6 järg

|   |   |   |   |
|---|---|---|---|
| 7 | Ebavajalik – „ <i>Osaihingus oli keskmine töötajate arv 23...</i> “   | Üldine kopeering, numbrid muudetud; aasta-aruannete kordamine – „ <i>2011.a. aruandeaastal soetati materiaalse põhivara objekte 17433.- euro eest. Ruumidele tehti jooksvat remont 8202.- euro väärtuses.</i> “ | Kordab aastaaruandeid – „ <i>Osaihingu osakapital on 3000.-eurot.</i> “   |
| 8 | Korratakse aastaaruandeid – „ <i>OÜ Roverto brutokasumiks kujunes 782 728 krooni, mis on 12,9% vähem, kui eelmisel aastal.</i> “<br>Teadlikkus – „ <i>Müügitulu langust mõjutas suurte kaubandusettevõtete struktuuride muutmine ja üleminek oma lao ja logistilistele lahendustele.</i> “  | Mõõdukas kopeering, numbrid muudetud; ebavajalik – „ <i>Osaihingu keskmine töötajate arv oli 45 inimest ja tööjõukulud moodustasid 462 tuhat eurot, kasvades aastaga 8,3 %.</i> “                               | Väärtust loov – „ <i>Tegeleme jaemüügiga Pärnu Keskurul ja Tartu Turuhoones. Rendime äripindu ja pakume transportteenust tootjatele.</i> “<br>Teadlikkus – „ <i>Eesmärgid järgmiseks majandusaastaks...</i> “   |
| 9 | Teadlikkus – „ <i>Ehitusvaldkond oli 2010. a. endiselt langustrendis, mis tingis ka tugeva surve ehitushindadele. Ehitushinnad seisavad tasemel, mis ei võimalda kasumi teenimist. Kuni üldise majanduskliima paranemiseni on seatud lähemaks eesmärgiks väljumine kahjumitsüklist ja tasakaalu taastamine vähemalt kasumi nulltasemel.</i> “ | Järgnevus – „ <i>Võrreldes eelmise aastaga on ettevõtte käive mõnevõrra kasvanud.</i> “<br>Ebavajalik; kopeering – „ <i>Keskmine töötajate arv majandusaastal oli 17.</i> “                                     | Järgnevus järg – „ <i>Ettevõtte lõpetas majandusaasta kasumiga. Võrreldes eelmise aastaga on ettevõtte käive kahekordistunud.</i> “<br>Teadlikkus – „ <i>Ettevõtte tegevuse efektiivsemaks muutmiseks muudeti logistikakorraldust, materjalidega varustamise korraldamisel kasutatakse edaspidi suuremas osas sisseostetud teenust.</i> “<br>Väärtust loov – „ <i>Ettevõtte ei vajanud majandusaastal tegevuse finantseerimiseks panga käibekrediiti saades hakkama omavahenditega.</i> “ |

## Lisa 6 järg

|                                     |  |   |   |
|-------------------------------------|--|---|---|
| 10                                  | Kopeering järgnevast   | Täielik kopeering, numbrid muudetud; kordab aastaaruandeid – „ <i>Bestorkate Ehitus OÜ 2011. aasta käive oli 495 222 eurot, samas 2010. aasta käive oli 286 838 eurot.</i> “<br>Ebavajalik – „ <i>Ettevõtte teostab töid Eesti Vabariigis.</i> “  | Kopeering eelnevast   |
| <b>Keskmise suurusega ettevõtte</b> | <b>2010</b>  | <b>2011</b>   | <b>2012</b>   |
| 1                                   | Järgnevus – „ <i>Võttes arvesse äri- ja finantskeskkonna prognoose järgneva aastaks, on Osühing Jardin põhieesmarkideks turuosa säilitamine ja tugevdamine Eestis.</i> “   | Järgnevus järg – „ <i>Lõuna-Eestis on avatud müügipunktid Valga Konsumis ja Selveris, Võrus Maximarketis ja Elvas Konsumis.</i> “<br>Osaline kopeering, numbrid muudetud; aastaaruannete kordamine – „ <i>Osühing Jardin müügitulu 2011 aastal oli 1 266 850 eurot. Aruandeperioodil arvestati tööjõukuludeks kokku 242 234 eurot.</i> “      | Ebavajalik – „ <i>Aruandeperioodil arvestati tööjõukuludeks (töötasu ja maksud) kokku 326 919 eurot. Keskmine töötajate arv oli 52.</i> “                                 |
| 2                                   | Teadlikkus – „ <i>2010. majandusaasta olulisemad sündmused: Säilitasime AS Cramo Estonia struktuuri ja koha Eesti renditurul ning edukas kulude kärpimine keerulistes majandustingimustes.</i> “<br>Järgnevus – „ <i>Tähtsamad kavandatavad plaanid 2011. majandusaastaks: Kindlustada AS Cramo Estonia koht Eesti renditurul.</i> “ | Kopeering; aastaaruannete kordamine – „ <i>Olulisemad 2011. majandusaasta aruande näitajad olid (eurodes): Müügitulu 12 603 374 Puhaskasum 1 866 989 Bilansimaht 30 949 639...</i> “<br>Järgnevus järg – „ <i>2011. majandusaasta olulisemad sündmused: Kagu-Eesti elanikkonna paremaks teenindamiseks, avasime uue rendipunkti Põlvas.</i> “ | Teadlikkus; järgnevus, väärtust loov – „ <i>Tähtsamad kavandatavad plaanid 2013. Majandusaastaks: 1. Säilitada AS Cramo Estonia struktuur ja koht Eesti renditurul.</i> “ |

## Lisa 6 järg

|   |  |  |  |
|---|--|--|--|
| 3 | Järgnevus – „2010 aastal juurutati uus majandus-tarkvara SAP ning tegeldi selle funktsionaalsuse edasiarendamisega.“ | Järgnevus järg – „2012.a. peamisteks eesmärkideks on ettevõtte põhi-funktsioonide ja arvuti-süsteemi edasiarendamine“<br>Osaline kopeering; aasta-aruanete kordamine – „2011. aastal oli AS Onnineni käive 25,5 miljonit eurot (2010 aastal 19,3 miljonit eurot), mis on 32,3 % rohkem kui 2010. aastal.“                        | Ebavajalik – „Majandusaasta jooksul oli ettevõtte palgal keskmiselt 99 töötajat. AS-il on kolmeliikmeline juhatus. AS Onnineni nõukogu tegutses koosseisus...“<br>Teadlikkus – „2013. a. peamisteks eesmärkideks on ladustatava toote-sortimendi täpsustamine, müügikompetentsi kasvatamine ning strateegia välja-kujundamine 2014-2016. aastaks.“ |
| 4 | Järgnevus – „2011. aastal on plaanis jätkuvalt tegeleda toodete arendamisega ning müügi edendamisega.“               | Järgnevus järg – „2012. aastal pühendas juhtkond müügitöö edendamisele, toodete kvaliteedi parandamisele ja sortimendi uuendamisele.“<br>Üldine kopeering, numbrid muudetud; aasta-aruanete kordamine – „2011. aastal oli AS EUROLEIB müügitulu 2 171 491 eur, mis on 19,52 % suurem kui 2010 aastal.“                           | Teadlikkus – „2013. aastal on plaanis ka soetada uusi tootmiseseadmeid, moraalselt vananenud ja amortiseerunud seadmete asemele.“  |
| 5 | Ebavajalik – finantssuhtarvude tabelid läbi kolme aasta  | Üldine kopeering – „Turvateenuste hinnad on endiselt languses. Riigihangetel osutub tihti võitjaks ettevõtte, mis osutab teenust alla oma-hinna. Seoses tööjõu vaba liikumisega euroopa piirides on kvalifitseeritud tööjõu probleemid.“<br>Aastaaruannete kordamine – „2011.a. oli realiseerimise netokäive kokku: 593 624 EUR“ | Teadlikkus, kopeering – „Olukorra parandamiseks planeerime pakkuda uusi teenuseid, selgitada klientidele turuolukorda, teenuse hinna tõstmise eesmärgil.“  |

## Lisa 6 järg

|   |   |   |   |
|---|---|---|---|
| 6 | Kopeering järgnevast  | Üldine kopeering; teadlikkus – „Lähiaastate jooksul, planeeritakse laiendada võimalusel püsikliendibaasi maksejõuliste ja usaldusväärsete klientidega ja samas luua suhteid ka ehitustööde peatöövõtjatega suurematel ehitusobjektidel elektritööde teostamiseks.“ – igal aastal  | Ebavajalik – „Töötajaid said töötasusid 1 189 tuhat eurot ilma tööandja maksudeta. Keskmine töötajate arv majandusaastal oli 98 inimest.“   |
| 7 | Järgnevus; väärtust loov – „Seoses kasvanud nõuetega õppevarale ja uue õppekava käivitamisega töötatakse äriühingus jätkuvalt välja uusi ning kaasaegseid õppe-komplekte“<br>Ebavajalik – „Aruandeperioodil töötas äriühingus keskmiselt põhikohaga 54 töötajat. Palgakulu oli 2010. aastal 11 662 871 krooni, honorare ja autoritasusid arvestati 5 887 144 krooni.“ | Järgnevus järg – „2011 aastal tegi ettevõtte suuri investeeringuid e-tunni arendamiseks. E-tund on infotehnoloogiline abivahend õppetunni kvaliteetseks ettevalmistamiseks“   | Kopeering eelnevast – „2012 aastal tegi ettevõtte suuri investeeringuid e-tunni arendamiseks. E-tund on infotehnoloogiline abivahend õppetunni kvaliteetseks ettevalmistamiseks, läbiviimiseks ning kokkuvõtete tegemiseks. Tegemist on...“<br>aastaruannete kordamine – „2012.aasta realiseerimise netokäive oli 4,48 miljonit eurot, mis on 79 tuhat eurot suurem kui 2011. aasta käive.“ |
| 8 | Järgnevus; teadlikkus – „Projekti raames viidi läbi järgmised hanked...“  | Järgnevus järg; teadlikkus – „2011.a. jooksul läbi viidud avatud rahvusvaheliste riigihangetele tulemusel selgusid Narva veemajandusprojekti kogu eelarve...“<br>Kopeering läbi 3 aasta – „Jälgides AS-i tegevuspiirkonna makroökonomika arengu dünaamikat ning Narva linna arengut võib eeldada, et lähitulevikus AS Narva Vesi olulist tarbijaskonna juurdekasvu elanikkonna osas oodata ei ole...“ | Järgnevus järg; teadlikkus – „Aasta 2012 alguses kestsid veel kohtuvaidlused rahvusvahelises riigihankes...“  |

## Lisa 6 järg

|    |  |  |  |
|----|--|--|--|
| 9  | <p>Järgnevus; teadlikkus – „2011.aasta peamisteks eesmärkideks on: veebipoe arendus ja e-raamatute müügi alustamine; teenindus-taseme tõstmine; efektiivsuse kasvatamine ettevõtte kõikidel tasanditel; CRM arendamine“</p>  | <p>Järgnevus järg – „2011. oli esimene e-raamatute müügi täisaasta. Kokku müüdi turul ca 5000 eestikeelset e-raamatut ja aasta lõpuks oli turul kokku 5 arvestatavat müüjat...“<br/>         Ebavajalik – „2011.aasta lõpus töötas ettevõttes 112 töötajat, aasta keskmine töötajate arv oli 105. Ettevõtte nõukogu koosnes 5 liikmest, nõukogu liikmetele tasu ei makstud.“</p>   | <p>Järgnevus järg – „E-raamatute müük kasvas võrreldes 2011. aastaga 120% ning oluline kasv jätkub ka sel aastal...“<br/>         Vähene kopeering; aasta-aruannete kordamine – „Ettevõtte müügitulu tõusis aastaga 9,09%, jõudes 12,8 miljoni euroni. Puhasrentaablus oli 2,3%.“<br/>         Väärtust loov – „Suurimad investeeringud olid 2012. aastal AS-i 100 juubeli kampaania, uue juhtimistarkvara juurutamine ja paberivaba lao tarkvaralahenduse edasiarendamine.“</p>   |
| 10 | <p>Järgnevus, teadlikkus – „prognoosi kohaselt tõusevad hinnad 2011 aastal keskmiselt 3,5 protsenti.“<br/>         Kopeering; aastaruannete kordamine – „AS-i Salutaguse Pärmitehas kasumiks kujunes 842 tuhat eurot, mis on 409% suurem kui eelmisel aastal. Kauba, toorme, materjali ja teenuste kulud olid 8 775“<br/>         Ebavajalik – „Ettevõttes oli 2010/2011 majandusaasta keskmine töötajate arv 67“<br/>         Teadlikkus – „Ettevõttes on juurutatud FAMI QS ja ISO9001:2000 standardile vastav kvaliteedijuhtimissüsteem.“</p> | <p>Järgnevus järg – „Inflatsioon kiirenes 2011. aasta esimese kolme kvartali jooksul kiires tempos. Hinnatõusu põhjustas peamiselt toiduainete ja energia kallinemine. Kolmandas kvartalis ulatus nende tegurite mõjul inflatsioon 5,4 %-ni.“<br/>         Järgnevus – „Ettevõtte järgmise majandusaasta eesmärgid on: suurendada tootmisprotsessi automatiseerimise taset käärituses...“<br/>         Väärtust loov – „Olles oma tegevuspiirkonnas üheks suuremaks töandjaks on ettevõtte üks sihte kohaliku elu edendamise. Selleks tehakse koostööd kohaliku omavalitsusega. Samuti toetatakse mitmeid spordiliite ja kohalikke mittetulundusühinguid.“</p> | <p>Teadlikkus – „Projektide rohkuse tõttu Lallemandi grupi IT valdkonnas jäi käesoleval majandusaastal juurutamata kontserni tarkvara ladude efektiivsemaks käitlemiseks ja aruandluse vähendamiseks, mis on plaanis juurutada.“<br/>         Järgnevus järg – „Võeti kasutusse täisautomaatne separeerimise liin, mis vähendas manuaalset tööd ja parendas oluliselt pärmipiima kvaliteeti.“<br/>         Teadlikkus – „Ettevõtte häid tulemusi soosisid eeskätt järgmised tegurid:<br/>         1. töövõime kasv.<br/>         2. turu hoidmine ja uute toodete turule toomine.“<br/>         Väärtust loov – „Aruandeaastal jätkus ettevõtte koostöö Tallinna Tehnikaülikooli ja Toidu-ja Fermantatsiooni-tehnoloogia Arenduskeskus AS-iga“</p> |



## Lisa 6 järg

| Suur-ettevõte | 2010  | 2011   | 2012   |
|---------------|---|--|--|
| 1             | <p>Järgnevus – „...2011 aasta eesmärgiks on jõuda broilerikasvatuse mahuni 10 miljonit broilerit...“</p> <p>Teadlikkus – „Strateegilisteks põhisuundadeks on mittetootvate varade realiseerimine, lihatootmisketi...“ või „Teiseks suureks strateegiliseks suunaks on mittetootvate varade realiseerimine...“</p> | <p>Järgnevus järg – „...2012 aasta eesmärgiks on jõuda broilerikasvatuse mahuni 10,4 miljonit broilerit...“</p> <p>Kopeering; ebavajalik – „Alates 2006 aastast on AS Tallegg juhatus viieliikmeline. Juhatusse kuuluvad järgnevad isikud...“</p> <p>Väärtust loov – „2011/2012 aasta põhitegevused: Loo ja Kumna kinnistute detailplaneeringu lõpetamine; mittetootvate varade realiseerimine.“</p> | <p>Väärtust loov – „Broilerifarmide renoveerimisega paraneb broilerite ööpäevane juurdekasv ja söödaväärindus ning tänapäevastes renoveeritud farmides on kergem pidada puhtust ja korda.“ või „Alates 1.september 2012 toimib AS-i A ja AS-i B ühine logistika, mis tähendab, et A müüb oma valmistoodangu AS-ile B ja klientidele müüb kaupa ainult AS B.“</p> |
| 2             | <p>Kopeering järgnevast</p>   | <p>Üldine kopeering, numbrid muudetud; aasta-aruannete kordamine – „Töötajate kvalifikatsiooni tõstmiseks viidi OÜ-s antud majandusaastal läbi hulganisti klienditeenindusalaseid koolitusi.“</p> <p>Ebavajalik – „Aruandeperioodi töötajate keskmine arv oli 1 550 töötajat. Antud perioodil oli realiseerimise netokäive 30 665 066 eurot.“</p>  | <p>Kopeering eelnevast</p>   |
| 3             | <p>Järgnevus – „Põhieesmärgiks on jaekaubandusketi arendamine uute kaupluste kaasamisega, turupositsiooni kindlustamine, omatoodete müügi osatähtsuse tõstmine.“</p>  | <p>Järgnevus järg – „Käesoleva aruande koostamisperioodi jooksul suureneb ettevõtte kaupluste arv 48-ni. Üks uutest kohtadest asub Pärnus.“</p> <p>Teadlikkus – „AS-i majandustegevuse lähieesmärgiks on olemasoleva käibe suurendamine kvaliteetse teenuse, positiivse ostumiljöö ja soodsate hindade abil.“</p>  | <p>Kopeering; aastaruannete kordamine; ebavajalik – „2012.aastal moodustas AS-i müügitulu 29 869 348 eurot. AS-i keskmine töötajate arv aruandeaastal oli 356 töötajat, tööjõukulud moodustasid 2 603 667 eurot.“</p>  |

## Lisa 6 järg

|   |  |   |  |
|---|--|---|--|
| 4 | <p>Ebavajalik; aastaaruannete kordamine – „Saadud tellimuste maht oli 1,78 miljardit krooni, mida on 3% võrra rohkem kui 2009. aastal. Müügitulu vähenes võrreldes 2009.aastaga 8% võrra, langedes 1,76 miljardi kroonini. Ettevõtte kasum jäi siiski rahuldavale tasemele, ulatudes 82 miljoni kroonini.“</p> | <p>Järgnevus – „Ettevõttes käivitati ning juurutati üle kümne projekti, mis puudutasid muuhulgas: töötajate algatusi ja ideid; sisekommunikatsiooni...“<br/> Väärtust loov – „2011. aastal muutsime ettevõtte müügi protsessi, koondades kogu müügi personali ühtseks organisatsiooniks. Usume, et see muutus võimaldab tõsta oluliselt kliendisuhete kvaliteeti ja kasvatada müügitulu.“</p> | <p>Järgnevus järg; väärtust loov – „Klientidelt tagasiside kogumiseks ja nende rahulolu mõõtmiseks on rakendatud soovitusindeksi meetod (Net Promoter Score)...“<br/> Väärtust loov - „AS leidis tunnustust tõhusa keskkonnajuhtimissüsteemi rakendamise eest Säästva Eesti Instituudi poolt.“ või „Koostöö ülikoolidega, mille üks tähelepanuväärsemaid sündmusi oli...“<br/> Teadlikkus – „Eksporditurgudele laienemise eesmärgil loodi elektrivõrkude ja –süsteemide äriüksusesse uus inseneride meeskond.“</p> |
| 5 | <p>Teadlikkus – „Ärimudeli muutuse põhjuseks oli riskide optimaalsem jaotus kaupade ostul ja müügil.“<br/> Väärtust loov – „Kliendirahulolu ja teeninduskvaliteedi kujundamine on olulisel kohal kogu ettevõtte töös.“</p>   | <p>Järgnevus – „Plaanis on jätkata 4G võrgu kiiret väljaehitamist ning katta 2012.aasta lõpuks 4G ühendusega 70% Eesti elanikkonnast.“<br/> Üldine kopeering, numbrid muudetud – „2011. aastal investeeris AS mobiilsidevõrgu kvaliteeti ja teenuste arendusse 20 miljonit eurot...“ – 3 aastat läbiv<br/> Aastaaruannete kordamine – „Aruandeaasta puhaskasum oli 21 miljonit eurot“</p>     | <p>Järgnevus järg – „Oluline kasv oli võrguehituses, kus AS jätkas 4G võrgu kiiret väljaehitamist. Kokku ehitas AS 2012. aastal välja 437 tugijaama...“<br/> Väärtust loov – „AS-i visioon on olla inimesõbraliku infoühiskonna eestvedaja, pakkudes parimat väärtust oma klientidele, omanikele ja töötajatele.“<br/> Teadlikkus – „AS-i oluliseks turundustegevuseks 2012.aastal oli kvaliteedikuvandi ja AS-i kui kvaliteediliidri positsioneerigu kinnistamine.“</p>   |

## Lisa 6 järg

|   |  |  |  |
|---|--|--|--|
| 6 | Aastaaruannete kordamine, kopeering – „2010. aasta müügitulaks kujunes 422 374 620 krooni. 2010. aasta puhaskasumiks kujunes 61 432 039 krooni...“   | Järgnevus – „2012. aastal on eesmärgiks arendada müügitugevust Saksamaal ning Venemaal.“   | Järgnevus järg – „2012. aastal alustati müügitugevusega Venemaal ja Saksamaal. Müüik Venemaal moodustas 2012. aastal kogu müügitulust 0,37%.“<br>Teadlikkus – „2012. aastal vaadati üle OÜ Bellus Furnitur lähiaastate äristrateegia. Vastavalt uuendatud strateegiale alustati organisatsiooni struktuuri tugevdamisega...“ |
| 7 | Üldine kopeering, numbrid muudetud; ebavajalik – „AS-is töötas 2011. aastal keskmiselt 430 lepinguga töötajat. Tööjõukulud kokku moodustasid ettevõttes aruandeaastal 6,6 miljonit eurot. Aktsiaseltsi juhatus koosneb kahest liikmest ja nõukogu liikmeid on kolm...“                       | Teadlikkus – „2012. aastal jätkub LEAN-tootmise arendamine ja tootmise efektiivsuse suurendamine.“   | Kopeering eelnevatest aastatest  |
| 8 | Teadlikkus – „Negatiivsemast küljest kaasnes turgude taastumisega toornappus, mis avaldus eriti teravalt elektroonika-komponentide valdkonnas ning mõjutas ettevõtte tegevust terve aasta vältel.“ või „Aastat läbivaks strateegiliseks tegevuseks oli juhtmeköidiste tootmise käivitamine.“ | Järgnevus – „2012. aastal jätkub uute toodete seeriatootmiseks ettevalmistamine.“<br>Väärtust loov – „Aasta lõikes oli kvaliteedinäitajaks 21 PPM-i, mis märgib aegade parimat tulemust ettevõttes.“ ja „...juurutati tootmises automatiseeritud tootmisliinid trükkplaatide koostude lakkimise ja lahtifreesimise tarbeks.“<br>Teadlikkus – „Lean Manufacturing'i põhimõtteid järgides viidi 2011. aastal läbi parendustegevusi nii tootmisprotsessides kui ka materjalivoo...“ | Järgnevus järg – „Uute toodete lisandumise poolelt oli aasta ettevõtte jaoks äärmiselt sündmusterohke.“<br>Väärtust loov – „Tähtsaimaks investeeringuks, mis möödunud aastal käivitati, oli pliivaba joodist kasutava uue põlvkonna selektiivse jootmisliini soetamine.“   |

## Lisa 6 järg

|    |   |  |   |
|----|---|--|---|
| 9  | <p>Väärtust loov – „<i>Olulisema arendustegevuse projektina jätkati Eltel korporatsiooni poolt valitud majandustarkvara IFS rakendamist.</i>“</p>   | <p>Järgnevus; teadlikkus – „<i>2011 .aastal on plaanis hoida ettevõtte jätkusuutlikuna ning kasvatada ettevõtte kasumit</i>“<br/>         Valdav kopeering, numbrid muudetud – „<i>Ettevõtte tegutseb turul, kus aastaegade vahetumine mõjutab oluliselt ettevõtte kuukäibeid.</i>“ – läbi kolme aasta</p>   | <p>Järgnevus järg, aasta-aruannete kordamine – „<i>Ettevõtte kasum oli 2012. aastal 1,2 miljonit eurot (2011 0,75mln).</i>...“<br/>         Väärtust loov – „<i>AS jätkas 2012. aastal Eesti Lairiba Arenduse Sihtasutuse tellimisel fiiberoptilise kaablivõrgu projekteerimis- ja ehitamisprojektidega.</i>“</p>   |
| 10 | <p>Järgnevus – „<i>2011 aastal on koostöös AS Baltikaga seatud eesmärgiks stabiilsuse saavutamine ja jätkuvalt omakapitali seisu parandamine.</i>“<br/>         Ebavajalik; kopeering läbi 3 aasta – „<i>Osühingu osakapital asutamisel oli 40 000 krooni. 29.11.2004 suurendati osühingu osakapitali 2 000 000 kroonini.</i>...“<br/>         Aastaruannete kordamine; kopeering läbi 3 aasta – „<i>2010 majandusaastal oli OÜ-l müügitulu 64,5 miljonit krooni.</i>...“</p> | <p>Järgnevus järg – „<i>2011 majandusaastal täideti kõik esialgselt planeeritud tegevused. OÜ Baltika Tailor oli aastaringselt suhteliselt stabiilselt tööga kaetud.</i>“<br/>         Teadlikkus – „<i>Ahtme tootmisüksuses viidi lõpule kvaliteedi juhtimise projekt. Projekti käigus koolitati töötajaid kõrge kvaliteediga rõivabrändide tootmiseks.</i>...“</p> | <p>Teadlikkus – „<i>Ettevõtte juhtkond on 2012 aastaks püstitatud eesmärgi, tõsta tootmise efektiivsust, täitnud.</i>“<br/>         Väärtust loov – „<i>2012 aastal tõstis Baltika Tailor tootmise efektiivsust, mis võimaldas langetada toodete müügihinda ca 3%.</i>...“<br/>         Ebavajalik – „<i>OÜ-l töötajate keskmine arv 2012. aastal oli 416.</i>...“ ja „<i>Juhatusel liikmete tööjõukulu koos preemiate ja sotsiaalmaksuga oli 53,9 tuhat.</i>...“<br/>         Teadlikkus – „<i>2012 aastal on koostöös AS B-ga seatud eesmärgiks töötada välja pikaajaline oma-tootmise strateegia.</i>“</p> |

Allikas: (Autor)

**Lisa 7. Ettevõtete 2010-2012 aasta tegevusaruannete kvaliteedihinnang  
ettevõtte kategooriate lõikes**

| <b>Mikro-<br/>ettevõte</b> | <b>Kvaliteedikood ja<br/>hinnang</b>  | <b>Mikro-<br/>ettevõte</b> | <b>Kvaliteedikood ja<br/>hinnang</b>  |
|----------------------------|---|----------------------------|---|
| 1                          | Kopeering – X<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O | 6                          | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – I |
| 2                          | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – I<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O | 7                          | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |
| 3                          | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O | 8                          | Kopeering – X<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – I<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |
| 4                          | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – O<br>Väärtust loov – O | 9                          | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |
| 5                          | Kopeering – X<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – O<br>Väärtust loov – O | 10                         | Kopeering – X<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |

## Lisa 7 järg

| Väikeettevõte | Kvaliteedikood ja hinnang  | Väikeettevõte | Kvaliteedikood ja hinnang   |
|---------------|--|---------------|---|
| 1             | Kopeering – X<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O      | 6             | Kopeering – X<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |
| 2             | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – X      | 7             | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |
| 3             | Kopeering – X<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – O<br>Väärtust loov – I      | 8             | Kopeering – I<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – I |
| 4             | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – I      | 9             | Kopeering – I<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – X |
| 5             | Kopeering – X<br>Kordab finantsi – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O | 10            | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |

## Lisa 7 järg

| Keskmise suurusega ettevõtte | Kvaliteedikood ja hinnang   | Keskmise suurusega ettevõtte | Kvaliteedikood ja hinnang   |
|------------------------------|---|------------------------------|---|
| 1                            | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – I<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – I | 6                            | Kopeering – X<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |
| 2                            | Kopeering – I<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – I | 7                            | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – I<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |
| 3                            | Kopeering – I<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – I | 8                            | Kopeering – X<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – O<br>Väärtust loov – X |
| 4                            | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – I<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – O<br>Väärtust loov – O | 9                            | Kopeering – I<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – X |
| 5                            | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O | 10                           | Kopeering – I<br>Dubleering – I<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – I<br>Väärtust loov – X |

## Lisa 7 järg

| Suurettevõte | Kvaliteedikood ja hinnang   | Suurettevõte | Kvaliteedikood ja hinnang   |
|--------------|---|--------------|---|
| 1            | Kopeering – X<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – X | 6            | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – I<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |
| 2            | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – O<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O | 7            | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – O<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O |
| 3            | Kopeering – X<br>Dubleering – X<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – O | 8            | Kopeering – I<br>Dubleering – O<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – O<br>Väärtust loov – X |
| 4            | Kopeering – O<br>Dubleering – I<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – X | 9            | Kopeering – X<br>Dubleering – I<br>Järgnevus – I<br>Teadlikkus – I<br>Ebavajalik – O<br>Väärtust loov – I |
| 5            | Kopeering – X<br>Dubleering – I<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – O<br>Väärtust loov – X | 10           | Kopeering – X<br>Dubleering – I<br>Järgnevus – X<br>Teadlikkus – X<br>Ebavajalik – X<br>Väärtust loov – X |

\*X – täielik esinemine

\*\*I – osaline esinemine

\*\*\*O – minimaalne esinemine

Allikas: (Autor)



## Lisa 8. Kvaliteedihinnangu kvantifitseerimise põhimõtted ja väärtused

| Hinnang  | X - täielik esinemine | I - osaline esinemine | O - minimaalne esinemine |
|--|-----------------------|-----------------------|--------------------------|
| Väärtus kvantifitseerimisel negatiivsele koodile | -1                    | -0,5                  | -0,25                    |
| Väärtus kvantifitseerimisel positiivsele koodile | 2                     | 1                     | 0,5                      |

\*f(kvaliteet)=positiivne(X+I+O)+negatiivne(X+I+O)\*(-0,5)

\*\*Negatiivse koodi kvaliteedi vähendamise vastastikmõju tegevusaruandes on poole väiksem, sest negatiivset on lihtsam kajastada, kui positiivset.

Allikas: (Autor)

**Lisa 9. Ettevõtete 2010-2012 aasta tegevusaruannete kvantifitseeritud kvaliteedihinnangud**

| <b>Mikro-ettevõtte</b>              | <b>1</b> | <b>2</b> | <b>3</b> | <b>4</b> | <b>5</b> | <b>6</b> | <b>7</b> | <b>8</b> | <b>9</b> | <b>10</b> |
|-------------------------------------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|----------|-----------|
| Kopeering                           | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -1        |
| Dubleering                          | -0,25    | -1       | -1       | -1       | -0,25    | -1       | -1       | -0,25    | -1       | -0,25     |
| Ebavajalik                          | -1       | -1       | -1       | -0,25    | -0,25    | -1       | -1       | -1       | -1       | -1        |
| Väärtus                             | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 1        | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5       |
| Järgnevus                           | 0,5      | 1        | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 2        | 0,5      | 1        | 0,5      | 0,5       |
| Teadlikkus                          | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 1        | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5       |
| SUM                                 | -0,75    | -1       | -1,5     | -0,75    | 0        | 1        | -1,5     | -0,25    | -1,5     | -0,75     |
| <b>Väike-ettevõtte</b>              | <b>1</b> | <b>2</b> | <b>3</b> | <b>4</b> | <b>5</b> | <b>6</b> | <b>7</b> | <b>8</b> | <b>9</b> | <b>10</b> |
| Kopeering                           | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -0,5     | -0,5     | -1        |
| Dubleering                          | -0,25    | -1       | -0,25    | -1       | -1       | -0,25    | -1       | -1       | -0,25    | -1        |
| Ebavajalik                          | -1       | -1       | -0,25    | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -1        |
| Väärtus                             | 0,5      | 2        | 1        | 1        | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 1        | 2        | 0,5       |
| Järgnevus                           | 0,5      | 2        | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 2        | 0,5       |
| Teadlikkus                          | 0,5      | 1        | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 1        | 2        | 0,5       |
| SUM                                 | -0,75    | 2        | 0,5      | -1       | -1,5     | -0,75    | -1,5     | 0        | 4,25     | -1,5      |
| <b>Keskmise suurusega ettevõtte</b> | <b>1</b> | <b>2</b> | <b>3</b> | <b>4</b> | <b>5</b> | <b>6</b> | <b>7</b> | <b>8</b> | <b>9</b> | <b>10</b> |
| Kopeering                           | -1       | -0,5     | -0,5     | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -0,5     | -0,5      |
| Dubleering                          | -1       | -1       | -1       | -1       | -1       | -0,25    | -1       | -0,25    | -1       | -0,5      |
| Ebavajalik                          | -1       | -1       | -1       | -0,25    | -1       | -1       | -1       | -0,25    | -1       | -0,5      |
| Väärtus                             | 1        | 1        | 1        | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 0,5      | 2        | 2        | 2         |
| Järgnevus                           | 1        | 2        | 2        | 1        | 0,5      | 0,5      | 1        | 2        | 2        | 2         |
| Teadlikkus                          | 0,5      | 1        | 2        | 1        | 1        | 1        | 1        | 2        | 2        | 2         |
| SUM                                 | -0,5     | 1,5      | 2,5      | 0,25     | -1       | -0,25    | -0,5     | 4,5      | 3,5      | 4,5       |
| <b>Suur-ettevõtte</b>               | <b>1</b> | <b>2</b> | <b>3</b> | <b>4</b> | <b>5</b> | <b>6</b> | <b>7</b> | <b>8</b> | <b>9</b> | <b>10</b> |
| Kopeering                           | -1       | -1       | -1       | -0,25    | -1       | -1       | -1       | -0,5     | -1       | -1        |
| Dubleering                          | -0,25    | -1       | -1       | -0,5     | -0,5     | -1       | -1       | -0,25    | -0,5     | -0,5      |
| Ebavajalik                          | -1       | -1       | -1       | -1       | -0,25    | -1       | -1       | -0,25    | -0,25    | -1        |
| Väärtus                             | 2        | 0,5      | 0,5      | 2        | 2        | 0,5      | 0,5      | 2        | 1        | 2         |
| Järgnevus                           | 2        | 0,5      | 2        | 2        | 2        | 1        | 0,5      | 2        | 1        | 2         |
| Teadlikkus                          | 2        | 0,5      | 1        | 2        | 2        | 1        | 2        | 2        | 1        | 2         |
| SUM                                 | 3,75     | -1,5     | 0,5      | 4,25     | 4,25     | -0,5     | 0        | 5        | 1,25     | 3,5       |

Allikas: (Autor)