

ARUANDEKOHUSLASTE MAJANDUSAASTA ARUANNETE KORRIGEERIMISE JA MITTETÄHTAEGSE ESITAMISE PÕHJUSED EESTIS

Maret Güldenkoh¹, Uno Silberg²

Sissejuhatus

Käesolevas artiklis keskendutakse eraõiguslikele juriidilistele isikutele, kellel on majandusaasta aruannete esitamise kohustus. Vastavalt raamatupidamise seadusele peavad kõik raamatupidamiskohustuslased, kes kasutavad tekkepõhist raamatupidamisarvestust, koostama majandusaasta lõppedes aastaaruande ja esitama selle koos tegevusaruandega registripidajale. Kõik majandusaasta aruanded on Eestis kõikidele huvipooltele tasuta kättesaadavad e-äriregistris.

Artikli eesmärgiks on välja selgitada 2023. aastal majandusaasta aruannete korrigeerimise ja 2023. aasta aastaaruannete tähtaegselt mitte esitamise põhjused. Eesmärgi täitmiseks püstitatakse järgmised uurimisülesanded: 1) Analüüsida ja süstematiseerida nõuetekohase majandusaasta aruande vajaduse ja vajalikkuse teoreetilisi lähteaspekte. 2) Selgitada lähtudes Eesti õigusaktidest majandusaasta aruande esitamise nõudeid. 3) Analüüsida 2023. aastal teistkordselt esitanud majandusaasta aruannete esitamise põhjuseid ja seda, miks 2023. aasta majandusaasta aruannet ei saadud esitada õigeaegselt. Artikli teoreetilises osas selgitatakse majandusaasta aruannete esitamise olulisust ja esitamiskohustust Eestis. Seejärel selgitatakse uuringus kasutatud metoodikat ja esitatakse teostatud analüüsi tulemused.

Majandusaasta aruande olulisus

Kõik registreeritud juriidilised isikud peavad majandustegevuses rakendama hoolsuskohustust. Lisaks tavapärasele majandustegevusele on nende kohustuseks raamatupidamiskohustus ja sellest tulenev aruandekohustus. Avalikkusele esitatakse majandustegevuse kohta informatsiooni peale majandusaasta lõppemist majandusaasta aruandega, mis sisaldab raamatupidamise aastaaruannet ja tegevusaruannet. Majandusaasta aruande aastaaruanne tuleb lahti kirjutada lisades. Esimese lisana esitatakse alati arvestuspõhimõtted, et aastaaruande lugeja saaks teada, milliseid arvestuspõhimõtteid raamatupidamiskohustuslane rakendab. Arvestuspõhimõtete alla tuleb lisada informatsiooni muutus, arvestuspõhimõtete muutus võrreldes eelmise majandusperioodiga ning samuti ka majandusaasta aruande korrigeerimise põhjused. Sageli esitavad raamatupidamiskohustuslased vigade ilmemisel avalikkusele uue majandusaasta aruande, märkimata aruandesse teistkordset esitamise põhjust. Tegelikult seda tegema ei pea. Korrigeerimine peab toimuma sellel majandusaastal, mil viga avastati, mitte hakata korrigeerima eelnevatel aastatel esitatud majandusaasta aruandeid. (Güldenkoh 2023, 23). Eeltoodu käsitles

¹ Maret Güldenkoh, MBA, lektor, Eesti Maaülikool ja Tallinna Tehnikaülikooli Mereakadeemia, maretgylidenkoh@gmail.com

² Uno Silberg, PhD, vanemlektor, Eesti Maaülikool, uno.silberg@gmail.com

aastaaruannet, kuid tervikliku majandusaasta aruande jaoks tuleb juhtkonnal lisaks koostada tegevusaruanne.

Majandusaasta aruannete mitte esitamist on uurimustöodes käsitletud. Käesoleva artikli autorid otsustasid keskenduda kõikidele 2023. aastal eelmiste aastate majandusaasta aruannet muutnud ehk siis uuesti esitanud raamatupidamiskohustuslastele, et selgitada välja aruannete muutmise põhjused. Samuti otsustati välja selgitada põhjused, miks 2023. aasta majandusaasta aruannet ei esitatud tähtaegselt. Tavapärane majandusaasta aruanne tuleb esitada registripidajale peale majandusaasta lõppemist kuue kuu jooksul.

Majandusaasta aruande esitamiskohustus Eestis

Majandusaasta aruanne on aruanne, mida peavad koostama kõik raamatupidamiskohustuslased peale majandusaasta lõppu. Eestis on sagenenud juhtumid, kus ettevõtjad lähevad nn kergemale teele ja jätaavad majandusaasta aruanded esitamata (Güldenkoh 2023, 23). Sellisel juhul saab registripidaja neid trahvida või saadab neile hoiatuse esitada kuue kuu jooksul majandusaasta aruanne. Kõikide raamatupidamiskohustuslaste juhtkonnad peaksid lähtuma ettevõtja hoolsuskohustusest ning järgima järjepidevalt hea usu ja mõistlikkuse põhimõtteid (Güldenkoh 2023, 24).

Aastaaruannetes kajastatakse üldjuhul arvestuspõhimõtete muutuse mõju tagasiulatuvalt ehk nii nagu oleks uus meetod kogu aeg kehtinud. Eelmise perioodi võrdlusandmed viiakse vastavusse uue arvestuspõhimõttega. Üle-eelmisesse ja veel varasematesse perioodidesse ulatuva mõju võrra korrigeeritakse eelmise perioodi jaotamata kasumi algsaldot. Eelmise aasta majandusaasta aruannet ei muudeta, vaid esitatavas majandusaasta aruandes tehakse eelmise perioodi võrdlusandmed vastavaks uute arvestuspõhimõtetega. Arvestuspõhimõtete muutus ja algsaldode korrigeerimist tuleb selgitada lisades. (RTJ 1 2019)

Äriregistrist nähtub, et esineb olukordi, kus korrigeeritakse eelnevatel aastatel esitatud majandusaasta aruandeid. Näiteks tühistatakse eelnevad mitme aasta majandusaasta aruanded ja esitatakse uued. Sageli ei ole ei aruannete lisades ega ka tegevusaruandes välja toodud tagasiulatuvalt majandusaasta aruannete muutmise põhjust. Kõik see võib olla üheks teadlikuks pettuseks ning sellise olukorra vältimiseks tuleks samuti võtta vastu konkreetsemaid järelevalvemeetmeid. (Güldenkoh 2023, 24)

Metoodika

Välja selgitamaks, miks siis ikkagi esitatakse mitmekordselt ühe ja sama aasta majandusaasta aruannet ning miks ei esitata majandusaasta aruannet õigeaegselt, viidi läbi empiiriline uuring. Analüüsiks koguti teiseid andmeid kõigile kättesaadavast e-äriregistrist (RIK 2004). Analüüsimiseks kasutati kõikset valimit, kaasati uuringusse kogu populatsioon: 1) kõik need aruandekohustuslased, kes muutsid 2023 aastal eelnevalt esitatud majandusaasta aruannet, kokku 11 018 juriidilist isikut; 2) kõik aruandekohustuslastest osahingud, kes esitasid majandusaasta aruande hilinemisega üks kuu – kokku 28 290 juriidilist isikut.

Tulemused

2023. aastal teistkordselt majandusaasta aruande esitajad

2023. aastal muutis ehk esitas teistkordselt majandusaasta aruande 11 018 erineva õigusliku vormiga aruandekohustuslast, kellest 9202 õiguslik vorm oli osaühing (83,5%). Majandusaasta aruandeid teistkordseid esitajate seas oli 6,2% tulundusühistuid, 4,8% mittetulundusühistuid ja 4% korteriühistuid. Küsimusele ei vastanud mitte ükski avalik-õiguslik isik ning täis- ja usaldusühing. Vastanutest 84% õiguslik vorm oli osaühing, kõige vähem saadi vastuseid aktsiaseltsilt.

Küsimuses oli üksteist vastusevarianti, kõikidele vastusevariantidele saadi vastuseid osaühingutelt, tulundusühistutelt saadi kaheksa, korteriühistutelt viis, mittetulundusühingutelt neli ja aktsiaseltsidelt kolm põhjust. Osaühingute seas toodi majandusaasta aruande muutmise põhjusena välja finantsoskusega töötaja puudumine (24,4%), kahe vastaja poolt toodi välja ka pettus. 1,5% tõi põhjuseks auditeerimisega hiline mine, 1,7% informatsiooni varjamise ja 1,4% märkis vastuseks „muu põhjus“. Vastuste koondamisel selgus, et enam toodi välja majandusaasta aruannete muutmise põhjustena finantsoskusega töötajate puudumine (22,4%), varude ja põhivarade arvestusmeetodite väärkasutamine (20,1%), kuluartiklite ja objektide vaheliste seoste puudumine (20%).

Täpselt sama järjestus oli ka osaühingute seas. Aktsiaseltsid (50%) ja mittetulundusühingud (44%) tõid välja aruande muutmise suurima põhjusena varude ja põhivarade arvestusmeetodite väärkasutamise. Aktsiaseltside poolt toodi välja veel vaid kaks muutmise põhjust: informatsiooni tähelepanuta jätmine ja vead, mida avastati raamatupidamistarkvara vahetamisel (mõlemad 25%). Tulundusühistute majandusaasta aruannete muutmise põhjusena toodi enam välja eksimust arvutusreeglite vastu (20,7%) ja vigu, mida avastati tarkvara vahetamisel (17,2%). Kõikide vastanute seas esines vähem vigu, mis avastati auditeerimisel (0,6%) ja vead, mida avastati raamatupidamistarkvara vahetamisel (5,7%). Vastusena toodi ka tahtlik pettus (0,1%) ja informatsiooni varjamine (1,5%). Muid põhjuseid esines 1,4%. Vaid kaks vastanutest kirjutas juurde selgituse muule põhjusele, milleks oli „*vajadus osta põllumajandusmaad*“.

2023. aasta majandusaasta aruande hilisem esitamine

Õigeaegselt esitasid 2023. aasta majandusaasta aruande 65,7% aruandekohustuslastest, 19,8% hilines aruande esitamisega, nendest omakorda esitas juulikuus majandusaasta aruande 78% (42 867) aruandekohustuslastest. Majandusaasta aruannete üle tähtaegsete esitajate seas oli õigusliku vormi kohaselt 66% osaühinguid. Ankeetküsitlusele vastas osaühingutest 5%. Küsitluse analüüsisist selgus, et enam toodi hiline mine põhjuseks audiitori otsuse puudumine (38,9%), liigne halduskoormus (21,3%) ja teadlik hilisem esitamine (17,4%). Kõige vähem toodi aruande hilisema esitamise põhjuseks raamatupidamistarkvara vahetus. Muude põhjuste all toodi välja seda, et „*ei oleks esitanudki, kui ei oleks saanud registripidajalt kustutamishoiatust*“.

Järeldused

Nii 2020. aastal läbi viidud uurimustööst (Laidroo *et.al* 2020, 109–110) kui ka käesolevast uurimusest tuli välja, et majandusaasta aruannete esitamisega seotud probleemide üheks põhjuseks on see, et organisatsioonis puudub raamatupidamisoskustega töötaja

(22,4%). Osaühingu vormis tegutsevad aruandekohustuslased toovad välja selle, et aruannete hilisem muutmine on põhjustatud finantsoskusega töötaja puudumisest lausa 24,4%-l.

2022. aasta uurimustööst (Güldenkoh, Silberg 2022, 130) selgus, et 22,4% mikroettevõtjatest (osaühingud) on need, kes majandusaasta aruannet ei esita. Käesolevast uurimusest selgus, et õigusliku vormi kohaselt on enam osaühinguid (ca 83%), kes jätavad majandusaasta aruande tähtaegselt esitamata. Sellest saab järeldada, et majandusaasta aruande esitamine ei ole kõikidele aruandekohustuslastele esmatähtis.

Registripidajal on õigus majandusaasta aruannet mitte esitaja registrist kustutada, selline lähenemine on toonud kaasa aruannete esitamisega hiline mise. Uurimusest selgus, et registripidajalt kustutamishoiatuse saamine tõi kaasa majandusaasta aruande hiline misega esitamise.

Kuppel (2024, 27) uurimustööst nende raamatupidamiskohustuslaste seas, kes muutsid juba esitatud majandusaasta aruandeid, selgus, et õigusliku vormi alusel oli enam osaühinguid 84%. Sama selgus ka käesolevast uurimustöös. Nii Kuppel (2024, 30) uuringust kui ka käesolevast uuringust selgus, et aruandekohustuslased ei märgi muudetud aastaaruandesse muudatuste (korrigeerimiste) põhjuseid. Eesti finantsaruandluse standardis (ASBG 1 2019) on toodud raamatupidamisarvestuses enamesinevad viis viga. Käesolevas uuringus lisati nendele vigadele veel läbi viidud uuringutest tulenevalt kuus vea eeldatavat põhjust. Osaühingud tõid välja kõiki küsimuses esitatud põhjuseid. Õiguslikust vormist lähtudes toodi tulundusühistute poolt kaheksa, korteriühistutelt viis, mittetulundusühingutelt neli ja aktsiaseltsidelt kolm majandusaasta aruande muutmise põhjust.

Kui eelnevates uuringutes on välja tulnud, et aruannete muutmise põhjuseks on olnud vead raamatupidamistarkvaras, siis käesolevast uuringust nähtub, et raamatupidamistarkvara tootjad on tarkvarad üles ehitanud vastavalt kehtivatele nõuetele ning programme vahetusest tekkivad vead on vähenenud.

Uuringust saab eeldada, et finantsoskusega töötaja puudumine on ka põhjuseks, et varude ja põhivarade arvestusmeetodeid ei rakendata nõuetekohaselt ja ei suudeta luua seoseid kuluartiklite ja objektide vahel. Kokkuvõttlikult saab uurimuse põhjal väita, et majandusaasta aruandeid muudetakse, sest esialgselt esitatud andmed aruannetes ei ole õiged. See näitab omakorda seda, et aruandekohustuslane ei saa õigeaegselt korrektsete aastaaruannete koostamisega hakkama, mis toob kaasa selle, et esmaselt esitatud andmed, mille alusel koostatakse riiklikku statistikat, on ebaõiged.

Tulenevalt uuringust soovitatakse raamatupidamiskohustuslastel kontrollida finantstõotajate tausta, kas nad on ikka õppinud raamatupidamisarvestust selliselt, et nende teadmised vastaksid tegevusvaldkonna eripärale. Autorite arvates ei piisa vaid lühiajalisest raamatupidamiskursuse läbimisest, et olla tasemel raamatupidaja. Raamatupidajatelt tuleb nõuda finantsoskuste kohta tunnistusi ja organisatsioonis peaks olema kõikidel raamatupidajatel kutsekvalifikatsioon (diplom/tunnistus hariduse saamise kohta) või raamatupidaja kutsetunnistus.

Reaalajamajandusele üleminek tooks kindlasti majandusnäitajate korrektsema kuvamise riigile. Sellisel juhul oleksid aastaaruannete teatud osad aruandekohustuslastele juba eeldatavad, mis tagaks eksimuste vähenemise arvestusreeglite vastu ja raamatupidamis-

kohustuslaste poolt esitatud majandusnäitajad annaksid mõistlike järelduste tegemiseks läbilõike nende finantstulemustest, -seisundist ja rahavoogudest.

Kokkuvõte

Artikli eesmärk täideti, selgitati välja 2023. aastal eelnevate aastate majandusaasta aruannete korrigeerimise ja 2023. aasta aastaaruannete tähtaegselt mitte esitamise põhjused. Artikli teoreetilises osas selgitati majandusaasta aruannete esitamise olulisust ja esitamiskohustust Eestis. Seejärel anti ülevaade uuringus kasutatud metoodikast ja esitati teostatud analüüsi tulemused, mille põhjal tehti järeldused ja esitati kaks soovitud olemasoleva probleemi lahendamiseks. Kokkuvõtlikult saab väita, et aruandekohustuslane ei saa õigeaegselt korrektsete aastaaruannete koostamisega hakkama, mis toob kaasa selle, et esmaselt esitatud andmed, mille alusel koostatakse riiklikku statistikat, on ebaõiged.

Raamatupidamiskohustuslasel soovitatakse nõuda raamatupidajalt finantsoskuste kohta tunnistust. Organisatsioonis peaks olema kõikidel raamatupidajatel kutsekvalifikatsioon (diplom/tunnistus hariduse saamise kohta) või raamatupidaja kutsetunnistus. Riigil soovitatakse tõhustada reaalamajandusele ülemineku protsessi, mis tooks kindlasti majandusnäitajate korrektsema kuvamise riigile.