

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Helen Betlem

**VARUDE CONTROLLING PUIDUTÖÖSTUSE ETTEVÕTTE
NÄITEL**

Lõputöö

Juhendaja:

Maret Güldenkoh, MBA

Tallinn 2016

SISEKAITSEAKADEEMIA LÕPUTÖÖ ANNOTATSIOON

Finantskolledž	Juuni 2016
<p>Töö pealkiri eesti keeles: Varude controlling puidutööstuse ettevõtte näitel Töö pealkiri võõrkeeles: Inventory Controlling, Based on the Example of a Timber Company</p> <p>Lõputöö on koostatud rahvusvahelisse kontserni kuuluva tütarettevõtte näitel. Lõputöö koosneb 39 lk.. Lõputöö eesmärgiks on selgitada varude controllingut puidutööstuse ettevõtte näitel. Teema uudsuseks on ettevõtte juhtkonnale võimaluse loomine hindamaks varude controllingu mõju ettevõtte majandustulemusele ja maksuarvestusele. Controllingut saab defineerida kui üht juhtimise tugisüsteemi, mille eesmärgiks on anda ettevõtte juhtkonnale ülevaade ettevõttes toimuvast, tuua välja riskikohad, kehtestada ja arendada reegleid. Varud on ettevõtte varad, millede juhtimisega mõjutatakse ettevõtte majandustulemust. Controllingu ülesannete täitmise tulemusena saavutatakse varude infosüsteemi ja raamatupidamisarvestuse infosüsteemi andmete võrreldavus. Controllingu ülesannete täitmise tulemusena kogutakse informatsiooni reeglite järgimisest varudega seotud tööprotsessides. Ettevõtte juhtkonnale varude kasutamise seotud hinnakujundusest ülevaate saamine loob võimaluse hinnata tööprotsesside tulemuslikkust ja mõju ettevõtte majandustulemusele. Controllingu ülesannete analüüsi tulemusena selgus nende mõju ettevõtte bilansile ja kasumiaruandele ehk majandustulemusele ja maksuarvestusele.</p>	
<p>Võtmesõnad: <i>controlling</i> https://ems.elnet.ee/</p>	
<p>Võõrkeelsed võtmesõnad: <i>controlling</i></p>	
<p>Lõputöö seos riiklike arengukavade ja prioriteetidega: Eesti ettevõtluse kasvustrateegia 2014-2020</p>	
<p>Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu</p>	
<p>Töö autor: Helen Betlem</p> <p>Olen koostanud lõputöö iseseisvalt. Kõik lõputöö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, seisukohad, kirjalikest allikatest ja mujal allikates saadud info on nõuetekohaselt viidatud. Olen nõus oma lõputöö avaldamisega elektroonilises keskkonnas.</p> <p>Allkiri:</p>	
<p>Vastab lõputöö nõuetele</p> <p>Juhendaja: Maret Güldenkoh</p>	<p>Allkiri:</p>
<p>Kaitsmisele lubatud</p> <p>Kolledži direktor: Uno Silberg</p>	<p>Allkiri:</p>

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1. CONTROLLINGU JA VARUDE OLEMUS	6
1.1. Controllingu olemus	6
1.2. Varude olemus ja maksuarvestus.....	10
2. VARUDE CONTROLLING ETTEVÕTTES	16
2.1. Varude tööprotsesside controlling	16
2.2. Varude arvestusprotsesside controlling	22
KOKKUVÕTE	29
SUMMARY	32
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	34
Lisa 1. Kvaliteedijuhtimise süsteemi juhendid.....	36
Lisa 2. Ostutegevuse kontroll	37
Lisa 3. Kreditarvete kontroll.....	38
Lisa 4. Müügitegevuse kontroll.....	39

SISSEJUHATUS

Ettevõtlus on majandustegevus, mille eesmärgiks on tulu saamine. Selleks kaasatakse erinevaid ressursse, millede kasutamist suunavad ja kontrollivad ettevõtjad. Ettevõtte on registreeritud majandusüksus, mille kaudu tegelevad ettevõtjad majandustegevusega. Ettevõtte juhtimine on eesmärkide saavutamise läbi tegevuste ja inimeste. Controlling on ettevõtte juhtimist toetav tegevus, mis hõlmab endas sisekontrollile ja siseauditile sarnaseid ülesandeid. Controller on oma tegevustes vaba valima, kuidas saavutada juhtkonna poolt püstitatud eesmärgid. Controllingu eesmärgiks on anda ülevaade ettevõttes toimuvast, tuua välja riskikohad, kehtestada ja arendada reegleid. Varude controlling on controllingu süsteemi osa.

Lõputöö on koostatud rahvusvahelise kontserni kuuluva tütaretevõtte Stora Enso Eesti AS (edaspidi „Ettevõtte“) tootmisüksuse controllingu näitel. Ettevõtte tegevusvaldkond on puidutöötlemine. Ettevõtte toodangut müüakse Eestis, Euroopa Liidu riikides ja eksporditakse kolmandatesse riikidesse. Ettevõtte annab Eestis asuvates tootmis- ja varumisüksustes tööd viiesajale inimesele. Eestis asub juhtimiskeskus, mis osutab lisaks teenuseid teistele kontserni tütaretevõtetetele

Teema on aktuaalne, sest toetab Eesti ettevõtluse kasvustrateegiat aastateks 2014 – 2020. Controlling on ettevõtte põhine järgides juhtkonna ootuseid. Controlling loob võimaluse hinnata ja analüüsida tegevuste vastavust kehtestatud nõuetele ja juhtkonna ootustele.

Teema uudsuseks on ettevõtte juhtkonnale võimaluse loomine hindamaks varude controllingu mõju ettevõtte majandustulemusele ja maksuarvestusele. Varude controlling toetab läbi riskide maandamise ettevõtte majandustulemust ning käibemaksu ja tulumaksu arvestust.

Probleemiks on see, et varude controllinguta jäävad avastamata võimalikud varude tehingutega seotud riskid ettevõtte maksuarvestuses ja nende mõju majandustulemusele. Seetõttu on oluline selgitada välja, kas varude controlling toetab ettevõtte juhtkonda soovitud majandustulemuste saavutamisel ja riskide avastamist ettevõtte maksuarvestuses.

Lõputöö eesmärgiks on selgitada varude controllingut puidutööstuse ettevõtte näitel.

Eesmärgi saavutamiseks püstitatakse järgmised uurimisülesanded:

1. Anda ülevaade controllingu olemusest.
2. Anda ülevaade varude olemusest ja varudega seotud maksuarvestusest.
3. Kirjeldada varudega seotud tööprotsesse ja controllingu ülesandeid puidutööstuse ettevõtte näitel.
4. Analüüsida varude controllingu mõju majandustulemusele ja maksuarvestusele puidutööstuse ettevõtte näitel.

Lõputöös kasutatakse kirjeldavat ja analüütilist uurimismeetodit. Kirjeldavat uurimismeetodit kasutades defineeritakse controllingu ja varude olemus ning varudega seotud maksuarvestus selleks erialast kirjandust kasutades. Kirjeldavat uurimismeetodit kasutades kirjeldatakse varude arvestusega seotud tööprotsesse ja controllingu ülesanded. Analüütilist uurimismeetodit kasutades analüüsitakse controllingu mõju ettevõtte majandustulemusele ja maksuarvestusele. Analüüsitakse, kas controllingu tulemused toetavad ettevõtte juhtkonda soovitud majandustulemuste saavutamisel ja riskide maandamist ettevõtte maksuarvestuses.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, millel mõlemal on kaks alapeatükki. Lõputöö esimeses peatükis defineeritakse controllingu ja varude mõiste, millele tuginedes antakse lõputöö teises peatükis ülevaade uuritava puidutööstuse ettevõtte varude controllingu. Controllingu ja varude mõiste defineerimisel kasutatakse erinevaid erialaseid allikaid sealhulgas teadusallikaid. Esimeses alapeatükis antakse ülevaade controllingu mõistest. Kirjeldatakse controllingu, sisekontrolli, siseauditi mõistet ning olemust. Teises alapeatükis antakse ülevaade varude mõistest ja varudega seotud maksuarvestusest. Kirjeldatakse varude olemus ja varude juhtimist, raamatupidamis- ja maksuarvestust.

Lõputöö teises peatükis keskendutakse uuritava puidutööstuse ettevõtte varude controllingule. Teise peatüki esimeses alapeatükis kirjeldatakse varudega seotud tööprotsesse ja controllingu ülesanded, mille käigus analüüsitakse nende mõju puidutööstuse ettevõtte majandustulemusele ja maksuarvestusele. Teises alapeatükis keskendutakse varudega seotud arvestusprotsesside controllingu ülesannetele.

1. CONTROLLINGU JA VARUDE OLEMUS

1.1. Controllingu olemus

Controlling hõlmab endas sisekontrolli, siseauditi ja finantsarvestuse ülesandeid, mille tulemusena kujuneb ettevõttes informatiivne baas. Controllingu eesmärgiks on anda ülevaade ettevõttes toimuvast, tuua välja võimalikud riskikohad, kehtestada ja arendada reegleid. Varude controlling on ettevõtte controllingusüsteemi osa. Korrapärane controlling kindlustab ettevõtte juhtkonna informatsiooniga juhtimisotsuste leidmiseks ja saavutatud tulemuste hindamiseks.

Ettevõtte juhtidel on vaja teada vastuseid küsimustele: näiteks kas äritegevus toob kasumit, kui palju on võimalik kulutada uute seadmete ostmiseks, kas on võimalik võtta laenu, kas on vaja muuta tootmiskorraldust. Omanikke huvitab, kui suur on investeeritud kapitali tulukus, kas ettevõtte on finantsiliselt stabiilne, kas ettevõtet juhitaks efektiivselt. Ettevõtte töötajaid huvitab, kas ettevõtte jätkab tegevust ka tulevikus, kui edukas on ettevõtte, kas on oodata palgatõusu. Lisaks ettevõtte sisestele huvigruppidele tunnevad ettevõtte vastu huvi ettevõttevälised huvigrupid, kelleks on valitsusasutused, laenuandjad, kreditorid ja potentsiaalsed investorid. (Kallam, jt, 2003, lk 151)

Ettevõtjad püstitavad eesmärgid ja strateegiad nende saavutamiseks. Tõhus strateegiate elluviimine tähendab püstitatud ülesannete täitmist ja igapäevaseid tegevusi nende nimel. Edu on saavutatav, kui eesmärgid on viidud iga organisatsiooni struktuuri tasemeni, nende tegevus on kooskõlas eelarvega ja töötajad on motiveeritud. Controlling on vahend, mille abil saab viia strateegiad igapäevaste tegevusteni kooskõlas eesmärkidega. (Sliwczynski, 2011, pp. 46-59)

Controllingu eesmärgiks on majandustulemustele orienteeritud planeerimise-, analüüsi- ja kontrollisüsteemi informatsiooniga kindlustamine. Controlling on ettevõtte majandustegevuse tulemuste kujundamise- ja juhtimissüsteem. Controllingu ülesanne seisneb hälvete, jääktulu ja ettevõtte koondtulemuste analüüsi alusel juhtimisotsuste väljatöötamises kõigile juhtimistasanditele. (Mann, Mayer, 1995, lk 6-7)

Controlling loob võimaluse ettevõtte juhtkonnale hinnata igapäevaste tegevuste kooskõla püstitatud eesmärkidega ja strateegiatega. Ettevõtte juhtkond langetab otsuseid igapäevaselt vajades selleks erinevat informatsiooni. Otsuseid tehakse kõikidel juhtimistasanditel, nendel kõigil on mõju ettevõtte majandustegevusele.

Juhid kaasavad eesmärkide saavutamiseks vahendid, riskeerides needsamad vahendid kaotada ja eesmärke mitte täita. See on juhtimise põhiolemus, sõltumata rakendatavatest meetoditest. (Sisekontroll ja siseaudit (risk) juhtimise teenistuses, 2002). Kindlustunde loomisele aitab kaasa regulatsioon, mis tagab läbipaistvuse ja finantsnäitajate usaldusväärsuse. Seetõttu tunnevad ettevõtete juhid kasvavat vajadust tõhusa kontrollikeskkonna järele – nii riskide juhtimiseks kui ka nende maandamiseks. (Mäe, 2008)

Ettevõtte sisese kontrollikeskkonna käsitlemisel on esmalt oluline aru saada sisekontrolli ja siseauditi mõistest ning ülesannetest.

Sisekontroll kontrollib ja tagab, kuidas firmas reegleid kehtestatakse ja täidetakse. Siseaudit analüüsib, kas sisekontrolli süsteem eksisteerib ning kui adekvaatsed on reeglid. Siseauditi ülesanne on anda hinnang juhtkonna riskide juhtimise süsteemile, juhtkonna sisse viidud sisekontrollisüsteemi efektiivsusele ning tõhususele, kogu juhtimisprotsessi tulemuslikkusele üldse. (Sisekontroll ja siseaudit (risk) juhtimise teenistuses, 2002)

Sisekontrollisüsteem on tegevuste kompleks, mis sarnaselt controllingule toetab abinõude väljatöötamist usaldusväärse informatsiooni saamise eesmärgil.

Siseaudiitori eesmärk on tagada asutuse juhtkonnale kindlustunne, et tehtavad otsused ja tegevused on õiged, kooskõlas õigusaktidega ja ressursse säästlikult, tõhusalt ja mõjusalt kasutavad. Välisaudiitor näeb ühelt poolt küll auditeeritavat asutust “värske” pilguga kuid siseaudiitor mõistab ise asutuses ja selle protsessides sees olles kogu tegevusega seonduvat paremini ja kiiremini, mille tõttu asutuse töötajad saavad olema auditi läbi viimisest vähem häiritud, kuna oma asutuse siseaudiitor omab vajalikku taustinformatsiooni. (Oma siseaudiitor või teenus väljast, 2013). Siseaudiitori ülesandeks on aidata ettevõtte juhtkonda pettuste ärahoidmisel, kontrollides ja hinnates sisekontrollisüsteemi adekvaatsust ja tõhusust. Need teod ei ole seotud vägivalla või füüsilise jõuga ähvardamisega. Pettusi panevad osapooled ja organisatsioonid toime raha, vara või teenuste hankimiseks, maksmise või teenuste osutamise vältimiseks, isikliku või ärilise kasu kindlustamiseks. (Kivi, Rätsep, 2011)

Sisekontrolli ja siseauditi ülesanded on oma sisult sarnased controllingu ülesannetega - koguda informatsiooni selleks erinevate tegevuste analüüsimisel, riskide avastamiseks ja juhtimiseks. Seega controlling sisaldab endas eelnevalt kirjeldatud sisekontrolli ja siseauditi ülesandeid.

Controllingu juurutamisel on vaja läbida järgmised etapid (Mann & Mayer, 1995, lk 53):

1. Kululiikide klassifitseerimine.
2. Teise aruandlustasandi määratlemine.
3. Tulude ja kulude arvestus.
4. Aastaplaani koostamine.
5. Eesmärkide püstitamine.
6. Allüksuste plaanide koostamine.
7. Kvartaliplaanideks jaotamine.
8. Põhinäitajate arvestus kalkultsioonide jaoks.

Controllingus peab jälgima kolme järgmist aspekti (Mann, Mayer, 1995, lk 32-34):

1. Käibe kujunemine (müüdava koguse ja planeeritud käibe tagamine).
2. Kalkuleeritud otsekuludest kinnipidamine, mida järelkalkulatsiooni või ka vahekalkulatsiooniga kontrollitakse.
3. Kaudkuludest kinnipidamine.

Mitte ainult suurettevõtetal ja kontsernidel, vaid ka väike- ja keskmistel ettevõtetal on vaja eristada allüksusi, mille tööd planeeritakse, analüüsitakse ja juhitakse iseseisvalt, et õiglaselt hinnata mitmesuguste tegevuste ja ärioperatsioonide erisusi. Aruandluse jaotamiseks on kolm erinevat liigituse printsiipi (Mann, Mayer, 1995, lk 42):

1. Jaotus toodete või tooterühmade alusel.
2. Jaotus vastutusvaldkondade alusel.
3. Jaotus klientide või klientide rühmade põhjal.

Controller tugineb ettevõttes loodud allüksustele ja nende vahelisele koostööle. Ettevõtte juhtkonna otsused, kuidas on ettevõttes korraldatud aruandluse tasemed ja info saadavus, mõjutab controllingu tulemust. Controlling tugineb saadavale informatsioonile.

Controller on ettevõtte tippjuhtkonda kuuluv isik, kelle ülesandeks on juhtida ja kontrollida kogu majandusarvestusalast tööd. Controller peab tagama juhtimisotsuste langetamiseks vajaliku info ning aitama ettevõtte juhtkonda otsuste valiku variantide väljatöötamisel ja analüüsimisel. Tema vastutusalasse kuuluvad: eelarvestamine, finantsarvestus ja finantsaruannete koostamine, kuluarvestus ja ettevõtte sisene aruandlus, finantsaruannete analüüs ja ettevõtte toimimise analüüs, sisekontroll ja mõnikord ka andmetöötlussüsteemid. (Alver, Reinberg, 2002, lk 25-26)

Controller peab olema isik, kes oskab vaadata minevikku. Neil on juhtimisoskused, oskavad tähelepanu pöörata detailidele, ei karda töökoormust ja vastutust. (Milam, 2013, pp. 25-26)

Controllerite vastusvaldkondadena saab eristada järgmist (Henning, Mosley, 1970, pp. 482-489):

1. Riiklikud- ja raamatupidamisaruanded.
2. Sisekontroll ja majanduslik hindamine.
3. Raamatupidamis- ja maksuarvestus.
4. Lühi- ja pikaajaline eelarvestamine.

Controllerite töö võib olla jagatud vastavalt eemärgile (Graham, 2009, pp. 32-33):

1. Controller, kelle ülesandeks on juhtkonna toetamine, kuu lõpuga seotud aruandlus, erinevad analüüsid ja arvestused seotud projektidega, hindade, tuludega.
2. Controller, kelle ülesandeks on väärtuste loomine ja strateegiate väljatöötamine koostöös juhkonnaga, mitte tulemuste mõõtmine.
3. Controller, kelle ülesandeks on riskijuhtimine ja juriidiliste küsimustega tegelemine.
4. Controller, kelle ülesandeks on raamatupidamisarvestus – ja aruandlus, kuu lõpuga seotud aruandlus ja eelarvestamine.

Controlleri ülesanded ja vastutusvaldkonnad on ettevõtetes erinevad olenevalt juhtkonna ootustest. Juhtkonna ootused tulenevad sellest, millist informatsiooni nad vajavad juhtimisotsuste langetamiseks.

Teabejuhtimine on organisatsiooni controllingusüsteemi oluline osa. Suured organisatsioonid vajavad selleks mitmeid erinevaid infosüsteeme, et andmeid otstarbekalt kasutada. Infosüsteem on organisatsiooniteabe säilitamiseks ja töötlemiseks mõeldud süsteem. (Alas, 1997, lk 123-127)

Controllingut saab seega pidada sisemiseks juhtmiseks, mida ettevõtte juhtkond ja teised otsustajad kasutavad otsustamisel, mis annab vastused järgmistele küsimustele (Grigorut, Grigorut, 2012, pp. 305-308):

1. Mis tooted teenivad kasumit ja kuhu see kasum on suunatud?
2. Kas ettevõttes läheb plaanitult või on kõrvalekaldeid?
3. Mis on kõrvalekallete põhjusteks?
4. Mis tegevused ja kuidas mõjutavad saavutatud ja soovitatavat tulemust?
5. Kas tulemused on saavutatud järgides reegleid?
6. Kas viidakse ellu ettevõtte strateegiad ja püstitatud eesmärgid?

7. Mis põhjustab kulude kasvu? Mis on parim investering võrreldes alternatiividega?

Kokkuvõtvalt saab defineerida controllingut kui üht juhtimise tugisüsteemi, mille eesmärkideks on anda ettevõtte juhtkonnale ülevaade ettevõttes toimuvast, tuua välja võimalikud riskikohad ning kehtestada ja arendada ettevõttesiseseid reegleid. Controlling on ettevõtte põhine juhtimist toetav tegevus, mis hõlmab endas sisekontrollile ja siseauditile sarnaseid ülesanded. Controller on töötaja, kelle esmaseks ülesandeks on ettevõtte juhtkonna varustamine infoga ja ülevaate andmine ettevõttes toimuvast. Controlleri ülesanded ja vastutusvaldkonnad tulenevad juhtkonna ootustest saadavale informatsioonile. Infosüsteemides olev teave on üheks peamiseks infoallikaks controlleri jaoks. Controller on oma tegevustes vaba valima, kuidas saavutada ettevõtte juhtkonna poolt püstitatud eesmärgid ning tuua välja võimalikud riskikohad. Controllingu ülesannete lahendamine oleneb sellest, milliseid vahendeid saab controller selleks kasutada.

1.2.Varude olemus ja maksuarvestus

Varud on ettevõtte varad, mida hoitakse müügiks, toodetakse ettevõttes müügiks ja tarbitakse tootmisprotsessi käigus. Varude kasutamist tuleb kontrollida ja juhtida, et optimeerida ettevõttes hoitavate varude suurust, tagada nende säilimine ja nõuetekohane kasutamine. Varude juhtimine on oma sisult arvestussüsteemi pidamine, varude ostmine ja kasutamine, säilimise tagamine, optimaalsete varude suuruse leidmine ja ettevõtte likviidsuse tagamine.

Varudena võib käsitleda kõike, mida organisatsioonis vajatakse. Varude alla kuuluvad sellised sisendsuurused, nagu raha, energia, seadmed, toormaterjal, ning väljundsuurused nagu üksikdetailid ja lõpetatud tooted. Varudeks loetakse veel vahepealses staadiumis olev toodang (lõpetamata toodang). Vajadus on omada varudest pidevalt ülevaadet, mida ja kui palju on ning peaks olema, millal on tarvilik varusid täiendada ja millises mahus seda teha. (Aruste, 2007, lk 103). Varud on varad (Palmipuu, 2012, lk 40):

1. Mida hoitakse müügiks tavapärase äritegevuse käigus.
2. Mida parajasti toodetakse müügiks tavapärase äritegevuse käigus.
3. Materjalid või tarvikud, mida tarbitakse tootmisprotsessis või teenuste osutamisel.

Varude kontrolli ja juhtimise õige korraldamine võimaldab majandusüksustel optimeerida laovarusid, tagada vajaliku likviidsuse ning tagada laovarude kvantitatiivne ning kvalitatiivne

säilimise (Tikk, 2003, lk 87). Varudena käsitletakse varusid nende erinevas valmidusastmes, millede juhtimist tuleb kontrollida ja juhtida. Varude suurus oleneb ettevõtluse iseloomust ja varude kasutamise juhtimisest.

Suures ettevõttes võib korraga olla laos kümneid tuhandeid eri materjale ja kaubaartikleid. Seetõttu on otstarbekas jaotada kaubad ja materjalid tähtsuse järgi klassidesse ning juhtida iga kategooria kaupade laoseisu vastavalt selle klassi nõuetele. (Rünkla, 1997, lk 93)

Tootmisettevõttes eristatakse nelja liiki varusid (Alver, jt, 2004, lk168):

1. Toore. Toorme all mõistetakse objekte, tarbitavaid tooteid, elemente jms, mida saadakse (tavaliselt ostetakse) väljastpoolt ettevõtet ning mida kasutatakse otseselt lõpptoodangu valmistamiseks. Toormena käsitletakse näiteks ümarpuitu ja saematerjali.
2. Pooltooted, abimaterjalid ja väikevahendid. Sellesse rühma kuuluvad varuosad, mida valmistatakse sageli kohapeal. Selleks on näiteks masinate varuosad või tootmisprotsessi jaoks olulised abimaterjalid (pakkematerjal, kemikaalid).
3. Lõpetamata toodang. Siin on tegemist poolelioleva toodanguga. Lõpetamata toodangu kogus sõltub tootmisprotsessi kestvusest.
4. Valmistoodang. Valmistoodang kujutab endast lõpetatud toodangut, mis on lattu antud, kuid pole kliendile väljastatud.

Ettevõttes varude üle arvestuse pidamiseks on juhtkonnal võimalik valida varude kahe arvestussüsteemi vahel: pidev või perioodiline arvestussüsteem.

Varude arvestuse pidevsüsteemi puhul peetakse jooksvat arvestust nii varude jäägi kui müüdüd kaupade soetusmaksumuse kohta. Varude arvestuse pidevsüsteemi rakendamist hõlbustab andmetöötlusseadmete kasutamine. Pidevsüsteemi rakendamisel saadakse infot varude tegeliku seisu kohta, mis võimaldab täpsemalt ajastada materjali, pooltoodete ja kaupade tellimusi. Pidevsüsteemi rakendamisel kajastavad raamatupidamise andmed aruandeperioodi lõpul, millised varaobjektid on perioodi lõppjäägis ja kui suur on lõppjäägi maksumus. Varude jäägi ja selle maksumuse ning müüdüd toodete (kaupade) omamaksumuse kindlakstegemiseks kasutatakse perioodi lõpul inventuuri. Mitmesugustel põhjustel ei pruugi raamatupidamisarvestuse andmed ühtida inventuuri käigus saadud andmetega. Näiteks vöökoodi lugemisseadmete kasutamisel on võimalik jooksvalt pidada varude arvestust, kuid varude tegelik kogus, maksumus ning müüdüd

kaupade omamaksumus on kindlaks määratavad üksnes inventuuriga (võib esineda puudujääke). (Alver, jt, 2004, lk 170-173)

Varude arvestuse pidevsüsteemi peamised eelised on järgmised (Alver, jt, 2004, lk 170-173):

1. Pidev ja täpne arvepidamine võimaldab kergesti jälgida klientide nõudlust ning otsustada, kui suurtes kogustes tellida varusid.
2. Varude arvestuse pidevsüsteem on kergesti ühildatav automatiseeritud tellimissüsteemiga.
3. Varude arvestuse pidevsüsteemi poolt produtseeritud infot saab kasutada mitmesuguste juhtimisotsuste langetamiseks. Seega pidevsüsteem on nii arvestus- kui ka juhtimisvahendiks.
4. Varude arvestuse pidevsüsteemi on "sisse ehitatud" kontrollivõimalus – jooksva raamatupidamise andmete võrdlemisel inventuuri andmetega saab kindlaks teha dokumenteerimata väljamineku.
5. Varude arvestuse pidevsüsteemi rakendamisel saab kasumiaruannet koostada ka jooksvalt (näiteks iga kuu kohta) inventuuri tegemata.

Varude pidevsüsteemi puuduseks on töömaht. Pidevsüsteemi juurutamine nõuab kulutuste tegemist: tuleb soetada aparatuur, tarkvara, sisestada pidevalt uusi andmeid. (Alver, jt, 2004, lk 173)

Varude arvestuse perioodilise süsteemi puhul ei peeta arvestust varude lõppjäägi ega müüdüd kaupade omamaksumuse kohta. Arvet peetakse ainult varude sissetulekute kohta, väljaminekute kohta eraldi arvestust ei ole. Varude lõppjääk ning müüdüd kaupade omamaksumus tehakse kindlaks perioodiliselt varude inventeerimise teel: kuu, kvartali või aasta lõpus. Perioodilise süsteemi eeliseks on arvestuse lihtsus. See süsteem ei eelda automatiseeritud andmetöötlussüsteemi olemasolu. Kuid tuleb alati kaaluda, kas selline kokkuhoid tasub ennast ära, kui hakkavad ilmne puudujäägid (vargused). (Kütt, 2009, lk 173-176). Ettevõtte juhtkond valib varude arvestussüsteemi tuginedes juhtkonna ootustele varude juhtimisest ja kasutamisest saadavale informatsioonile.

Varude inventuuride korraldamine peab tagama varude õige suuruse. Kui varude inventeerimisel on tehtud vigu, mõjutab see kasumitja varude suurust. (Karu, 2000, lk 85). Inventuuride iga-aastane läbiviimine on kohustus, mis paljudes ettevõtetes/asutustes on jäetud raamatupidaja vastutusele.

Inventuuri läbiviimise detailsed nõuded tulenevad õigusaktidest. (Antsmäe & Pungas, 2007, lk 5-13)

Ettevõtte sisese sisekontrollisüsteemi üheks eesmärgiks on tagada ettevõttes kasutatavate varade säilimine ja kaitsmine. Controllingu ülesandeks on sisekontrollisüsteemile hinnangu andmine ja juhtkonnale tagasiside edastamine varude säilimisest ning sihipärasest kasutamisest. Sisekontrollisüsteem on asutuse/ettevõtte sisene protsess, mis toimib igapäevaselt. Tingimused, millede täitmise korral on asutuses/ettevõttes varade säilimiseks vajalik sisekontrollisüsteem rakendatud, on järgmised (Antsmäe, Pungas, 2007, lk 5-13):

1. Kehtestatud on varude ja varade arvestuse ning inventeerimise kord (sh raamatupidamise sise-eeskirja osana) ning korrast peetakse kinni.
2. Varude ja varade hoidmise viis tagab nende turvalise säilimise ja identifitseerimise.
3. Varade ja varade arvestust pidaval töötajal puuduvad õigused ja võimalused tehingute teostamiseks/kinnitamiseks.
4. Rakendatakse tööandjale töötaja poolt tekitatud kahjude hüvitamist.

Tootlikkuse analüüsi keskseks osaks on kulude struktuuri analüüs. Tuleb arvestada, et ettevõtte tootlikkuse tase sõltub kahelaadsetest kuludest, s.o. püsiv- ja muutuvkuludest. Püsikulud toodangu mahu kasvamisel või kahanemisel ei tarvitse samas suunas muutuda. Muutuvkulud kasvavad või kahanevad toodangu mahu kasvamisel või kahanemisel. On vajalik analüüsida kulude suurust, nende hälbeid ja muutusi ning kokkuhoiu võimalusi. (Eedo, 2007, lk 39-41)

Omahinna analüüsi tulemusena saab teada, kui suur on iga toote omahind ning millistest teguritest see sõltub. See omakorda annab ettevõttele paindlikkuse ja oskuse omahinda mõjutada (Teder, 2008):

1. Ressursside kasutamine ja juhtimine muutub efektiivsemaks.
2. Paraneb tulemuste analüüs ja hindamine.
3. Kasumlikkus suureneb ja paraneb hinnapoliitika. Teades omahinda saab korrigeerida müügihindu lähtuvalt soovitud kasumlikkusest.
4. Saavutatakse kontroll kulude ja omahinna üle. Juht teab, millised kulud milliste tegevuste juures tekivad ning millised tegevused mõjutavad toodete omahinda.
5. Suureneb ettevõtte väärtus omanike jaoks.

Iga ettevõtte keskpunktis on inimesed. Ilma kvalifitseeritud ja oma tööd hästi tundvate töötajateta ei saa olla turul pikaajaliselt ning edukalt tegutsevat ettevõtet. Töötasu on ettevõtte jaoks tasu ühele tootmistegurile, kulude näitaja, mis kajastub nii kulu- kui ka kasumi-kahjumi arvestuses. Seda arvestatakse lähtudes töölepingutest, sõltumatult ettevõtte sissetulekust. (Reiljan, 2004, lk 89-101)

Maksukohustuslane on maksumaksja, maksu kinnipidaja või muu isik, kes kohustub seaduse alusel maksukohustust täitma. Maksukohustus on kohustus tasuda või kinnipidada makse. Käibemaksusseaduse mõistes on maksukohustuslane isik või asutus, kellel tekib kohustus registreerida ennast käibemaksukohustuslasena, kui tema ettevõtluse tulemusena tekkinud käive ületab kalendriaasta arvestuses 16 000 eurot (Käibemaksuseadus, 2016). Ettevõtlus tähendab iseseisvat majandustegevust, mille käigus võõrandatakse kaupa või osutatakse teenust. (Lehis, 2013, lk 270). Maksukohustuslasest ettevõtjal kaasneb varude soetamise, kasutamise ja müügiiga paralleelselt raamatupidamisarvestusega käibemaksuarvestus. Käibemaksu objekti võib jagada kaheks: müügi käive (maksustatav käive) ehk kauba võõrandamine või teenuse osutamine, ja ostukäive ehk kauba soetamine või teenuse saamine. (Lehis, 2013, lk 276)

Varude arvestust peetakse varude kontodel ja selle allkontodel. Käibemaksu arvestust peetakse käibemaksu kontol ja selle allkontodel. Kui ettevõtja on käibemaksukohustuslane ja ta müüb käibemaksuga maksustatavaid teenuseid või kaupu, siis krediteeritakse käibemaksu kontot. Kui sama ettevõtja ostab käibemaksuga maksustatud kaupaid või teenuseid, siis debiteeritakse käibemaksu kontot. Perioodi lõpul kajastab käibemaksu konto kreditsaldo maksmisele kuuluvat käibemaksu, deebetsaldo aga seda, et tegemist on käibemaksu ettemaksega. (Rafiko, 1998, lk 7)

Ostmisel tasumisele kuuluva käibemaksu võib maksukohustuslane oma maksustatavalt käibelt arvestatud käibemaksust arvata maha ainult juhul, kui soetatud kaupa või teenust kasutatakse ettevõtluse tarbeks, selle ostmine on kajastatud raamatupidamises nõuetele vastava arve alusel ning kaup või teenus on tegelikult saadud. (Rafiko, 1998, lk 19)

Dividendid on osa äriühingu kasumist, mis jaotatakse osanike vahel vastavalt nende omandis olevate aktsiate või osade arvule. Dividendide suurus ja maksmise kord sätestatakse äriühingu põhikirjas ja aktsionäride või osanike koosoleku ostusega. Dividende võib maksta kinnitatud majandusaasta aruande alusel. Dividendina saab kasumit jaotada ainult juriidiline isik. Dividendide väljamaksmisega kaasnevat tulumaksu kajastatakse kuluna dividendide väljakuulutamise hetkel. Tulumaksukohustus tekib dividendide väljamaksmisel. (Lillo, 2013, lk 40). Seega dividendide

jaotamisel ja tasumisel peavad ettevõtjad arvestama tulumaksu kuluga, mis arvestatakse dividendide jaotamisel ja tasutakse dividendide maksmisel.

Rahvusvahelised kontsernid võivad turuhinnast erinevate hindade kasutamise kaudu suunata maksustatavat tulu ühest äriühingust teise, valides maksustamiseks riigi, mille maksusüsteem on soodsam. Siirdehind on hind, mida peab rahvusvahelisse kontserni kuuluv äriühing tasuma teisele äriühingule kaupade ja teenustega seotud tehingutes. Siirdehindade meetoditena on kasutusel võrreldaava hinna meetod, edasmüügi hinna meetod, kulupõhine ja võrreldaava kasumi meetod. (Barnhouse, Booth, Wester, 2012). Siirdehindade reeglite alusel saab korrigeerida seotud isikute vahelisi tehinguid. Suurtele ettevõtetele nähakse ette täiendavad dokumenteerimisnõuded, mis peavad maksuhalduril võimaldama veenduda, et siirdehind vastab turuväärtusele. Tehingute võrreldaavuse üle otsustamisel analüüsitakse kõiki tehingu, tehingupoolte ja keskkonna omadusi, millest võib sõltuda tehingu väärtus. (Lehis, 2013, lk 157-158). Ettevõtjad, kellel on tehinguid seotud osapooltega, peavad arvestama hinnakujunduses siirdehindade maksustamise põhimõtteid ja täiendavalt dokumenteerima nõuetekohaselt tehtud tehingud. Siirdehindade põhimõtete mitte arvestamine toob ettevõtjale kaasa tulumaksu arvestamise ja tasumise kohustuse siis, kui tehtud tehingute väärtus ei vasta turuväärtusele.

Kokkuvõtvalt saab defineerida varu kui ettevõtte ühte olulist ainelist vara, mille kasutamist tuleb kontrollida ja korraldada. Selleks tuleb jagada varud klassidesse ning kindlustada nende nõuetekohane juhtimine. Varude juhtimine on arvestussüsteemi pidamine, varude ostmine ja kasutamine, säilimise tagamine, optimaalsete varude suuruse leidmine ja ettevõtte likviidsuse tagamine. Kui ettevõtja on käibemaksukohustuslane, siis varude arvestusega kaasneb käibemaksu arvestamise, deklareerimise ja tasumise kohustus. Varude juhtimisega mõjutatakse ettevõtte majandustulemust, mis loob võimaluse ettevõtte omanikele dividende maksta. Dividendide väljamaksmisega kaasneb ettevõtjale tulumaksu kohustus. Varude müügitehingud, mis on seotud osapoolte vahel, peavad vastama siirdehindade maksustamise põhimõtetele. Tehingutega, mille korral tehinguväärtus ei ole võrreldaav turuväärtusega, kaasneb ettevõtjale tulumaksu kohustus.

2. VARUDE CONTROLLING ETTEVÕTTES

2.1. Varude tööprotsesside controlling

Varudega seotud tööprotsessid on ettevõtte juhtkonna poolt kehtestatud reeglid, mille eesmärgiks on korraldada ettevõttes varude nõuetekohane kasutamine. Varude juhtimise tulemusena tagatakse ettevõttes hoitavate varude optimaalne suurus, nende säilimine ja nõuetekohane kasutamine.

Analüüsi objektiks on Eestis asuv puidutöötlemise ettevõtte, mille varude controllingut analüüsitakse kasutades selleks tootmisüksuse andmeid.

Tootmisüksuse tööd juhib saeveski juht, kellele alluvad erinevate allüksuste juhid. Saeveski juht allub vastava piirkonna juhile, kelle juhtimiskeskus asub Soomes. Controller korraldab ettevõtte controllingu koostöös saeveski juhiga ja vastava piirkonna controllingu juhiga.

Varudena käsitletakse ostetud toorainet, tootmistarvikuid, valmistooteid ja kõrvaltooteid. Varude arvestussüsteemina on kasutusel varude arvestuse pidev arvestussüsteem ja perioodiline arvestussüsteem olenevalt varude liigist. Varude seotud tööprotsesside kirjeldamiseks kasutatakse ettevõttes kasutusel olevaid kvaliteedijuhtimise süsteemi juhendeid (lisa 1), controllingu dokumente (lisa 2, 3, 4) ja infosüsteeme, milledele edaspidi ei viidata selguse mõttes.

Puidutöötlemise ettevõtte varudega seotud controllingu võib jaotada kahte etappi:

1. Varude tööprotsesside controlling, mille eesmärgiks on tagada informatsiooni usaldusväärsus varude arvestuseks kasutatavates infosüsteemides. Informatsiooni kvaliteedi ja usaldusvääruse tagab varudega seotud tööprotsesside järgimine ja nõuetekohane täitmine.
2. Varude arvestusprotsessi controlling, mille eesmärgiks on varudega seotud andmete arvutamine ja analüüs ettevõtte raamatupidamisarvestuseks ning juhtimiseks.

Varudega seotud tööprotsesse eristatakse järgmiselt:

1. Varude ostuprotsess.
2. Varude tootmisprotsess.
3. Varude müügiotsess.

Varude tööprotsesside controllingu ülesanded eristatakse järgmiselt:

1. Varude ostuprotsessi controlling.
2. Varude tootmisprotsessi controlling.
3. Varude müügiprotsessi controllingu.

Varude ostuprotsess sisaldab endas tegevusi, mille eesmärk on tagada tootmistegevuse järjepidev töö varustades tootmisüksust toormega ja tootmistarvikutega. Ostuprotsessi eest vastutavad isikud on ostujuht ja tootmisjuht. Ostujuht on volitatud sõlmima tarnelepingud toorme soetamiseks, tootmisjuhi vastutusvaldkonda kuulub tootmistarvikute soetamine.

Varude ostuprotsess saab alguse tarnija valikust, mille tulemusena tehakse kindlaks tarnija sobivus ettevõttes kehtestatud nõuetele. Tarnija valikule järgneb tarnelepingu sõlmimine või tellimuse kinnitamine. Varude saadetise saabumisel kontrollitakse nende vastavust kvaliteedinõuetele ja koguse vastavust saadetise saatedokumentidele. Saabunud saadetised registreeritakse varude infosüsteemis. Toorme ostuarvete eest vastutavad ostuassistent ja ostujuht. Tootmistarvikute ostuarvete eest vastutavad tootmisjuht ja seaveski juht.

Varude ostuprotsessi controllingu eesmärgiks on selgitada välja, kas soetatud varud on nõuetekohaselt registreeritud varude infosüsteemis ja raamatupidamisarvestuses. Varude ostuprotsessi controllingu ülesanded on ostudokumentide (tarnelepingud, hinnapakkumised, tellimused, tarnija deklaratsioon, arved) olemasolu kontroll, tarnitud varude ostuhindade vastuvuse kontroll tarnelepingutele või hinnapakkumistele, tarnitud varude registreerimise ning kinnitamise kontroll varude infosüsteemis ja raamatupidamisarvestuses.

Ostudokumentide olemasolu kontrolli tulemuse saavutamiseks kontrollib controller tarnija saadetisi, millele peavad olema säilitatud ostujuhi või tootmisjuhi poolt kinnitatud ostudokumendid.

Raamatupidamisarvestuse infosüsteemis kajastatakse näiteks ostetud saematerjalid kuludena debiteerides ostetud saematerjalide kulude kontot ja sisendkäibemaksuna debiteerides käibemaksu kontot. Andmete alusel teostatakse maksed tarnijatele ja arvestatakse igakuiselt sisendkäibemaks.

Raamatupidamisarvestuses kajastatakse näiteks 1200 eurose saematerjali ost järgmiselt:

Deebet konto „Ostetud saematerjal“ 1000 eur.

Deebet konto „Käibemaks“ 200 eur.

Kreedit konto „Võlad tarnijatele“ 1200 eur.

Varude infosüsteemis kajastatakse paralleelselt ostetud saematerjali arvele võtmise summas 1000 eurot, lisatakse saabunud saadetise kogus.

Varude ostuprotsessi controllingu ülesande tulemusena koguti informatsioon, kas raamatupidamisarvestuses kajastatud varude ostuandmed on võrreldavad varude infosüsteemi andmetega. Tehtud võrdluse tulemusena selgub, kas varude ostuandmed on usaldusväärsed või sisaldavad endas riske ettevõtte majandustulemusele ja maksuarvestusele. Varude ostudega seotud kulud mõjutavad ettevõtte majandustulemust läbi varude seisu muutuse perioodi lõpus ja ostetud varude kulude. Varude ostud mõjutavad ettevõtte maksuarvestust sisendkäibemaksu osas, kas deklareeritav sisendkäibemaksu summa, mis on raamatupidamisarvestuses käibemaksu kontrol kajastatud, on ettevõtlusega seotud ning registreeritud tehingud on vastuvate isikute poolt kinnitatud (vt tabel 1).

Tabel 1. Varude ostuprotsess (autori koostatud)

Varudega seotud tööprotsess	Controllingu ülesanded	Tulemused ja mõjud
Varude ostuprotsess, mille eesmärk on tagada tootmistegevuse järjepidev töö varustades tootmisüksust toormega ja tootmistarvikutega.	Ostudokumentide olemasolu kontroll (tarnelepingud, hinnapakumised, tellimused, tarnija deklaratsioon, arved).	Infosüsteemides kajastatud varude ostuandmete võrreldavus.
	Tarnitud varude ostuhindade vastavuse kontroll tarnelepingutele või hinnapakumistele.	Varude ostuprotsessi järgimine vastutavate isikute poolt.
	Tarnitud varude registreerimise ning kinnitamise kontroll varude infosüsteemis ja raamatupidamisarvestuses.	Varude ostude mõju majandustulemusele ja maksuarvestusele - ettevõtlusega seotus.

Varude tootmisprotsess sisaldab endas tegevusi, mille eesmärk on tagada tootmisüksuse järjepidev töö varustades ostjaid valmistoodetega. Varude tootmisprotsessi eest vastutavad isikud on tootmisjuhid ja tootejuht. Tootmisjuhile alluvad tootmisüksuse meistrid. Tootmisjuht ja tootejuht teevad koostööd kvaliteedijuhiga, kes raporteerivad ja alluvad vahetult saeveski juhile.

Valmistoodete tootmisprotsess saab alguse müügitellimusest, mille alusel registreeritakse varude infosüsteemis leping ja töökäsk. Töökäsk on aluseks tootmisüksuse igapäevase töö korraldamiseks ja annab võimaluse jälgida valmistoote jõudmist valmistoodangu lattu.

Varude tootmisprotsessi controllingu eesmärgiks on selgitada välja, kas varude kasutamine tootmisprotsessis on nõutetekohaselt registreeritud infosüsteemis ja vajadusel analüüsida töökäskusid. Töökäskud kajastavad endas informatsiooni toorme kasutamisest kuni valmistooteeni,

selleks kulunud tööaega ja kulusid, milleks on otsesed ja kaudsed kulud, mis sisestatakse kontrolleri poolt varude infosüsteemi raamatupidamisarvestusest saadud andmete põhjal. Töökäskude kvaliteedi tagamiseks on juhtkond kehtestanud reeglid, mille kohaselt on vastutavad isikud kohustatud kontrollima töökäskude andmeid: toorme kasutamise kogust ja valmistoodangu tootmise kogust tükkides ning tootmisprotsessile kulunud aega ehk töökäskude õigeaegset sulgemist.

Controlleri ülesandeks on peale varude infosüsteemi otseste ja kaudsete kulude sisestamist võrrelda varude infosüsteemi andmeid raamatupidamisarvestuse andmetega. Saadud võrdluse tulemusena edastada töökäskude andmetel põhinev toodetud valmistoodete aruanne vastutavatele isikutele. Vigade ilmnemisel vaadatakse üle varude infosüsteemis kasutatavad varude arvestuse seadistused. Töökäskude registreerimine infosüsteemi on piiratud infosüsteemi kasutajate õigustega. Controlleri ülesandeks on vaadata üle kasutajate õigused ja edastada info kasutajate muutuste kohta (vt tabel 2).

Tabel 2. Varude tootmisprotsess (autori koostatud)

Varudega seotud tööprotsess	Controllingu ülesanded	Tulemused ja mõjud
Varude tootmisprotsess, mille eesmärk on tagada tootmisüksuse järjepidev töö varustades ostjaid valmistoodetega.	Varude infosüsteemi otseste ja kaudsete kulude sisestamine.	Infosüsteemide võrdlemine. Vigade ilmnemisel varude infosüsteemis varude arvestuse seadistuste muutmine.
		Varude tootmisprotsessi järgimine vastutavate isikute poolt.
		Valmistoodete tootmisega seotud varude infosüsteemi andmete mõju ettevõtte majandustulemusele.

Raamatupidamisarvestuses kajastatakse toodetud valmistoodet varudena ettevõtte varade hulgas bilansis, milleks andmed saadakse infosüsteemist. Varude seisuga seotud muutused kajastuvad kasumiaruandes varude muutusena. Valmistoodangu tootmiseks tehtud kulud kajastuvad kasumiaruandes erinevatel kulude ridadel, mis mõjutavad ettevõtte majandustulemust. Ettevõtte aruandeperioodi majandustulemus kasum või kahjum on indikaator ettevõtte omanikele, kas nende poolt ettevõtlusesse paigutatud vahendeid kasutatakse otstarbekalt. Aruandeperioodil teenitud kasumi võib järgmisel aruandeperioodil jaotada omanikele dividendideks, millega paralleelselt kaasneb ettevõttele tulumaksu kohustus (vt tabel 2).

Varude müügiotsus sisaldab endas tegevusi, mille eesmärgiks on tagada tootmisüksuse järjepidev töö edastades ostjate tellimused tootmisüksusele ja korraldades valmistoodete tarne

ostjatele. Varude müügiotsessi eest vastutavad isikud on tootejuht koostöös kontserni müügikontoritega. Müügikontorites töötavad müügitöötajad on volitatud sõlmima ostjatega lepinguid, leppima kokku mahtudes, toodetes, hindades ja tarneaegades.

Varude müügiotsessi controllingu eesmärgiks on selgitada välja, kas müüdüd varud on nõutetehaselt registreeritud varude infosüsteemis ning raamatupidamisarvestuses.

Varude infosüsteemis koostatakse müügiarve ostjale saadetise väljastamisel, eelneb laadimisleht koos saatelehega. Koostatud müügiarved peavad järgmiseks tööpäevaks jõudma läbi infosüsteemi rakenduse raamatupidamisarvestusse.

Controlleri ülesandeks on veenduda, et kõik varude infosüsteemis koostatud müügiarved jõuaksid raamatupidamisarvestusse. Controller võrdleb iga arvestusperioodi (kalendrikuu) lõpus, kas raamatupidamisarvestuses olevad müügiarved on vastavuses varude infosüsteemiga.

Varude infosüsteemis peab kreditarvel olema viide deebetarvele koos põhjuse lisamisega. Kohustus on säilitada kreditarvete aluseks olevad korraldused. Controlleri ülesandeks on visuaalselt kontrollida kreditarveid. Kui viited on korrektsed, siis pöördub controller päringuga kreditarve koostaja poole, kes on kohustatud esitama controllerile kreditarve aluseks olevad korraldused. Üldjuhul saavad korraldused müügikontorite vastutavalt isikutelt, kes suhtlevad vahetult ostjatega.

Klientidelt reklamatsioonidena tuleb vormistada müügikontoritelt saadud korraldused, mis registreeritakse varude infosüsteemis ja kinnitatakse vastutavate isikute poolt. Reklamatsiooni korral viidatakse kreditarvel varude infosüsteemis registreeritud unikaalsele numbrile.

Varude infosüsteemis koostatud müügiarvete eelduseks on müügikontorite poolt ostjatega sõlmitud lepingud, mis sisestatakse infosüsteemi. Controlleri ülesandeks on võrrelda erinevate perioodide müügihindasid, mille tulemusena tuvastada müügihindade erinevuste põhjused ja mõju ettevõtte maksuarvestusele.

Raamatupidamisarvestuses registreeritakse vastutava isiku poolt ostjatelt raha laekumine. Controlleri ülesandeks on veenduda, et ostjad tasuvad arved õigeaegselt. Controller analüüsib nõudeid ostjate vastu saadud aruande alusel, mis kajastab maksetähtaja ületanud müügiarveid. Krediidiosakonna ülesandeks on tegeleda maksetähtaja ületanud arvetega.

Raamatupidamisarvestuses kajastatakse varude müügist saadud tulud krediteerides tulude kontot ja käibemaks krediteerides müügikäibemaksu kontot.

Raamatupidamisarvestuses kajastatakse näiteks 1200 eurose lõpptoodangu müügid järgmiselt:

Deebet konto „Ostjatelt laekumata arved“ 1200 eur.

Kreedit konto „Müügitulu lõpptoodete müügist“ 1000 eur.

Kreedit konto „Käibemaks“ 200 eur.

Varude infosüsteemis kajastatakse paralleelselt varude müük laost müüdü koguses ja müügihinnas.

Varude müügiotsessi controllingu ülesande tulemusena koguti informatsioon, kas raamatupidamisarvestuses kajastatud varude müügid on võrreldavad varude infosüsteemiga. Saadud võrdluse tulemusena selgub, kas varude müügiotsessiga seotud andmed on usaldusväärsed või sisaldavad endas riske mõjutades ettevõtte majandustulemust ja maksuarvestust (vt tabel 3).

Tabel 3. Varude müügiotsess (autori koostatud)

Varudega seotud tööotsess	Controllingu ülesanded	Tulemused ja mõjud
Varude müügiotsess, mille eesmärgiks on tagada tootmisüksuse järjepidev töö edastades ostjate tellimused tootmisüksusele ja korraldades valmistoodete tarne ostjatele.	Infosüsteemide võrdlemine.	Infosüsteemides kajastatud varude müügiandmete võrreldavus.
	Reklamatsioonide vaatlus.	Varude müügiotsessi järgmine vastutavate isikute poolt.
	Müügihindade võrdlemine.	Tuvastada müügihindade erinevuste põhjused ja võimalik mõju ettevõtte majandustulemusele ja maksuarvestusele.

Varude müügist saadud tulud mõjutavad ettevõtte majandustulemust läbi varude seisumuutuse ja müügist saadud tulu. Paralleelselt mõjutab varude müük ettevõtte maksuarvestust müügikäibemaksu arvestuses (vt tabel 3).

Kokkuvõtvalt selgus varude tööotsessidega seotud controllingu ülesannete mõju ettevõtte majandustulemusele ja maksuarvestusele. Varudega seotud tööotsessid on ettevõtte juhtkonna poolt kehtestatud reeglid, mille eesmärgiks on korraldada ettevõttes varude nõuetekohane kasutamine. Ettevõtte juhtkonna poolt kehtestatud reeglid on kirjeldatud ettevõttes kasutusel olevates kvaliteedijuhtimise süsteemi juhendites. Controllingu ülesannete täitmise tulemusena

selgub, kas varude infosüsteemi ja raamatupidamisarvestuse andmed on usaldusväärsed ja võrreldavad. Infosüsteemide andmete võrreldavus on eelduseks kasutatavate andmete kvaliteedile, mida lisaks controllerile kasutavad teised ettevõtte töötajad oma tööülesannete täitmisel. Controllingu ülesannete täitmise tulemusena kogutakse informatsiooni reeglite järgimisest varudega seotud tööprotsessides, võimalikest riskidest ja mõjust ettevõtte majandustulemusele ja maksuarvestusele. Controllingu tulemusena kogutud informatsioon toetab ettevõtte juhtkonda juhtimisotsuse langetamisel ja püstitatud eesmärkide hindamisel.

2.2. Varude arvestusprotsesside controlling

Varude arvestusprotsessid on tegevused, mille eesmärgiks on arvutada ja analüüsida varudega seotud andmeid, mida kasutatakse ettevõtte raamatupidamisarvestuses ja juhtimises. Controllingu ülesannete täitmisel kasutatakse informatsiooni, mis saadakse varude arvestuseks kasutatavatest infosüsteemidest. Varude infosüsteemi andmete kvaliteet ja usaldusväärsus tagatakse eelpool kirjeldatud varudega seotud tööprotsesside juhtimise ja controllingu ülesannete täitmise tulemusel.

Puidutöötlemise ettevõtte varudega seotud controllingu võis jaotada kahte etappi:

1. Varude tööprotsesside controlling, mille eesmärgiks on tagada informatsiooni usaldusväärsus infosüsteemides.
2. Varude arvestusprotsessi controlling, mille eesmärgiks on varudega seotud andmete arvutamine ja analüüs ettevõtte raamatupidamisarvestuseks ning juhtimiseks.

Eelnevalt kirjeldati ja analüüsiti puidutööstuse ettevõtte varude tööprotsesside controllingu ülesanded. Järgmisena keskendutakse varude arvestusprotsessi controllingu ülesannetele.

Varude arvestusprotsessi controllingu ülesanded on järgmiselt:

1. Varude hindamine.
2. Varude hinnakujundus.
3. Seisvad varud.
4. Varude

Varude hindamise controllingu ülesande eesmärgiks on tagada varude nõuetekohane kajastamine raamatupidamisarvestuses arvestusperioodi (kalendrikuu lõpus), millal registreeritakse varude kontodel varude lõppjääk ja kantakse maha varude algjääk. Varude soetused kajastatakse jooksvalt raamatupidamisarvestuses kulu kontol. Varude müügid kajastatakse raamatupidamisarvestuses tulude kontodel. Varude tootmisega seotud muutuv- ja püsikulud kajastatakse kulude kontodel. Tulude ja kulude vastavuse printsiip tagatakse läbi varude muutuse (vt tabel 4).

Tabel 4. Varude arvestusprotsesside controlling (autori koostatud)

Varude arvestusprotsess	Controllingu ülesanded	Tulemused ja mõjud
Varude hindamine.	Varude hindamine arvestusperioodi lõpus.	Varude nõuetekohane kajastamine raamatupidamisarvestuses.
Varude hinnakujundus.	Varude tootmisega seotud kulude analüüs.	Ettevõtte juhtkonnale varude kasutamiseiga seotud kuludest ülevaate andmine.
Seisvad varud.	Seisvate varudega seotud tegevuste vaatlus.	Seisvate varude pidev jälgimine mõjutab ettevõtte majandustulemust läbi varude seisu ettevõtte bilansis ja kulude või kulude vähendusena kasumiaruandes
Varude inventeerimine.	Varude inventuuridega seotud tegevused vastavalt varude klassile.	Varude inventeerimise eesmärk on anda ülevaade varude olemasolust koguseliselt ja nende seisukorrast.

Bilansis ja kasumiaruandes kajastatakse näiteks varudega seotud tehingud järgmiselt, kui varud perioodi alguses on 4000 eurot, ostetud varud 4000 eurot, müüdnud varud 20 000 eurot, muutuv- ja püsikulud 5000 eurot ning varud perioodi lõpus 3000 eurot:

Bilansis „Varud“ 3000 eur.

Kasumiaruandes „Valmis ja lõpetamata toodangu varude jääkide muutus“ -1000 eur.

Kasumiaruandes „Kaubad, toore, materejal ja teenused“ -4000 eur.

Kasumiaruades „Müügitulu“ 20 000 eur.

Kasumiaruandes „Mitmesugused tegevuskulud“, „Tööjõu kulud“ ja „Põhivara kulum ja väärtuse langus“ kokku -5000 eur.

Aruandeaasta kasum (kahjum) 10 000 eur.

Varude arvestusmeetodina kasutatakse kaalutud keskmist meetodit, mille kohaselt varude lõppmaksumus arvutatakse keskmise soetushinna järgi. Varude jääk perioodi alguses saadetakse eelmise arvestusperioodi andmest. Varude ostud perioodil koguseliselt saadakse varude infosüsteemist, millele lisatakse varude ostuväärtus raamatupidamisarvestusest. Ostuväärtus sisaldab endas soetamisega seotud otseseid kulusid. Varude lõppjääk saadakse varude

infosüsteemist. Varude tootmisprotsessiga seotud kulud on vajalikud omatoodetud lõpptoodangu soetusmaksumuse hindamiseks.

Saematerjali keskmine soetushind ja lõppmaksumus arvestatakse näiteks järgmiselt, kui varud perioodi alguses on 2000 eurot (400 m^3), ostetud varud 4000 eurot (800 m^3), varud perioodi lõpus 200 m^3 :

Varud perioodi alguses 2000 eur, 400 m^3 , 5 eur/m^3 .

Ostetud varud 4000 eur, 800 m^3 , 5 eur/m^3 .

Varud perioodi lõpus 200 m^3 .

Perioodil kasutatud varude arvestuslik kogus $400+800-200=1000 \text{ m}^3$.

Perioodil kasutatud varude arvestuslik keskmine soetushind $2000+4000=6000$ eur, $400+800=1200 \text{ m}^3$, $6000/1200=5 \text{ eur/m}^3$.

Varude arvestuslik lõppmaksumus perioodi lõpus $2000+4000-5000=1000$ eur.

Valmistoodangu hind ja maksumus arvestatakse näiteks järgmiselt, kui varud perioodi alguses on 2000 eur (200 m^3), kasutatud varud 5000 eur (1000 m^3), tehtud kulud 5000 eur, varud perioodi lõpus 200 m^3 ja müüdüd varud 1000 m^3 :

Lõpptoodangu varud perioodi alguses 2000 eur, 200 m^3 , 10 eur/m^3 .

Kasutatud varud lõpptoodangu tootmiseks 5000 eur, 1000 m^3 , 5 eur/m^3 .

Tehtud kulud 5000 eur, $5000/1000=5 \text{ eur/m}^3$.

Lõpptoodangu varud perioodi lõpus 200 m^3 .

Müüdüd lõpptoodang 1000 m^3 .

Perioodil toodetud lõpptoodangu arvestuslik kogus $200+1000-200=1000 \text{ m}^3$.

Perioodil toodetud lõpptoodangu arvestuslik hind ja maksumus $5000+5000=10\ 000$ eur, 1000 m^3 , 10 eur/m^3 .

Perioodil müüdüd lõpptoodang 1000 m^3 , arvestuslik maksumus $2000+10\ 000 = 12\ 000$ eur, $200+1000=1200 \text{ m}^3$, $12\ 000/1200=10 \text{ eur/m}^3$.

Lõpptoodangu varude arvestuslik maksumus perioodi lõpus $2000+10\ 000-10\ 000=2000$ eur.

Varud perioodi lõpus kajastatakse raamatupidamisarvestuses varude kontodel jagatuna saematerjaliks, valmistoodeteks, tootmistarvikuteks ja kõrvaltoodeteks. Varude kajastamiseks võrreldakse nende kaalutud keskmist soetusmaksumust netorealiseerimisväärtusega, mille

tulemusena selgitatakse välja kumb on madalam. Varud kajastatakse netorealiseerimisväärtuses, kui see on madalam kaalutud keskmisest soetusmaksumusest.

Varude hindamisel kasutatakse ettevõttes kasutusel olevaid infosüsteeme. Varude infosüsteemidest saadakse infot toodetud koguste, ostetud koguste ja varude jääkide kohta. Varude infosüsteemi andmete kvaliteet ja usaldusväärsus tagatakse eelpool kirjeldatud varudega seotud tööprotsesside juhtimise ja controllingu ülesannete täitmise tulemusel. Raamatupidamisarvestuse infosüsteemist saadakse infot varude ostuväärtuse kohta, mille andmete kvaliteet ja usaldusväärsus tagatakse sarnaselt läbi varudega seotud tööprotsessi juhtimise ja controllingu ülesannete – varude infosüsteemi võrdluses raamatupidamisarvestusega varude ostuprotsessis.

Varude hinnakujunduse controllingu ülesande eesmärgiks on koguda informatsiooni varude hinnakujunduses kajastuva tulemuse kohta (vt tabel 4). Selleks on kasutusel kalkulatsioonid toodetele ja tooterühmadele. Kalkulatsioonid saadakse varude infosüsteemist, mis sisaldavad endas järgmiseid andmeid:

1. Varude müügihinnad, milleks on lõpphind kliendile.
2. Varude netomüügihinnad, milleks on hinnad „platsilt“ ehk varude müügihinnast on arvestatud maha hinnaalandid ja vastavalt tarnetingimustele müügitranspordiga seotud kulud.
3. Toorme- ja materjalikulud, milleks on ostetud ümarpalgi ja saematerjali kulud.
4. Otsesed kulud, milleks on tootmisprotsessidega seotud otsesed kulud (palgakulu, amortisatsioon, remondikulud, tõstukite kulud, elektrikulud, tootmistarvikud).
5. Kaudsed kulud, milles on tootmisprotsessidega otseselt mitte seotud kulud, mis on jagatud vastavatele tööprotsessidele kasutades selleks ettevõtte juhtkonna hinnangut. Nendeks kuludeks on näiteks juhtimiskulud, varustamisega ja ladustamisega seotud kulud (palgakulu, rendid), mis lisatakse konkreetset protsenti kasutades vastavale tööprotsessile.
6. Varude jääktulu, milleks on netomüügihinna ja eelpool kirjeldatud kulude vahe.

Otsesed ja kaudsed kulud on sisestatud varude infosüsteemi raamatupidamisarvestusest saadud andmete põhjal. Neid kasutatakse töökäskudel ja saadakse toodetud varude kalkuleeritud maksumus. Varude infosüsteemist saadud kalkulatsiooni alusel kogutakse informatsiooni varude hinnakujundusest. Saadud informatsiooni põhjal on võimalik kujundada ettevõttes tehtavaid juhtimisotsuseid nii kulude-, tootmisprotsesside kui ka müügihindade juhtimiseks. Varude

infosüsteemist saadud kalkulatsioonide andmete kvaliteet ja usaldusväärsus tagatakse eelpool kirjeldatud varudega seotud tööprotsesside controllingu ülesannete täitmise tulemusel.

Raamatupidamisarvestuses kajastatakse varude müügist saadud tulud paralleelselt müügikäibemaksu kohustusega. Controllingu ülesannete täitmise mõju avaldub ettevõtte majandustulemusele ehk osale, mis teenitakse müüdüd varude müügi- ja omahinna vahest. Varude hinnakujunduse controllingu ülesande täitmisega kogutakse informatsiooni, mis tooted ja kuidas mõjutavad ettevõtte majandustulemust. Varude infosüsteemist kogutud andmeid kasutatakse lisaks ettevõtte siirdehindade dokumentatsioonis. Tehingud, mis olid tehtud seotud osapoolte vahel, peavad lähtuma siirdehindade põhimõttest. Juhul, kui tehingud ei vasta nõuetele, võib kaasneda ettevõtjale tulumaksu risk ja tulumaksu kohustus, mis tuleneb valest hinnakujundusest seotud osapoolte vahel.

Seisvate varude controllingu ülesande eesmärgiks on avastada varud, milleks on üle kuue kuu vanused saematerjali ja valmistoodangu pakid. Seisvate varude arvutust kasutatakse lattu jäänud saematerjalide pakkide avastamiseks. Valmistoodangu laos üldjuhul seisvad varusid ei ole, sest tootmine toimub tellimuste põhisel. Samas igas tootmisprotsessi etapis toimub kvaliteedikontroll, mille tulemusena sorteeritakse välja teatud kogus valmistoodangut või saematerjali. Need varud, kas jäävad ootele madalama kvaliteediga tellimust või töödeldakse ümber (vt tabel 4).

Seisvate varude tekkimist ja kasutamist jälgivad igakuiselt selleks vastutavad isikud. Neid andmeid saab vajadusel kasutada controller. Seisvate varude pidev jälgimine mõjutab ettevõtte majandustulemust läbi varude seisu ettevõtte bilansis ja kulude või kulude vähendusena kasumiaruandes. Varud, mis hoiavad enda all laopinda ja millega kaasneb risk kaotada kvaliteedis, mõjutavad varude hindamise tulemust. Seisvad varud, mis hinnatakse sarnaselt teistele varudele, sisaldavad endas riski valele väärtusele. Juhul, kui seisva varu kvaliteet on muutunud, siis tema netorealiseerimisväärtus kahaneb ja varud tuleb hinnata madalama väärtusega. Seega seisvate varude jälgimise tulemusena tuvastatakse varud, mis sisaldavad endas riski varude väärtuse õiglaseks hindamiseks. Varude õige ja õiglane hindamine mõjutab ettevõtte majandustulemust ja maksuarvestust.

Toorme ja valmistoodete inventeerimist teostatakse viimasel kuul enne majandusaasta lõppu ja suvel enne puhkuse perioodi. Inventuuri tulemused kajastatakse varude infosüsteemis, mis kinnitatakse saeveski juhi poolt. Tootmistarvikute ja kõrvaltoodete inventuuri teostatakse iga

arvestusperioodi (kalendrikuu) lõpus. Varude inventeerimise eesmärk on anda ülevaade varude olemasolust koguseliselt ja nende seisukorrast (vt tabel 4).

Toorme ja valmistoodete inventuuri toimumise aja kooskõlastab controller saeveski juhiga ja tootmisjuhiga. Inventuuri teostatakse paarides ja lugemistulemused fikseeritakse ettenähtud vormis. Koheselt peale inventuuri lõppemist selgitatakse välja inventeeritud varude puudujäägid ja ülejäägid ning vajadusel teostatakse korduslugemine. Inventuuri tulemused registreeritakse varude infosüsteemis ja koosatakse inventuuri akt, mille kinnitavad inventuuril osalenud lugejad. Varude inventeerimine mõjutab ettevõtte majandustulemust ja maksuarvestust.

Kokkuvõtvalt on analüüsitud uuritava ettevõtte varudega seotud controllingu ülesanded, mille eesmärgiks oli arvutada varudega seotud andmed, mida kasutatakse ettevõttes raamatupidamisarvestus ja juhtmises. Controllingu ülesannete täitmise tulemusena kajastatakse varud ettevõtte bilansis väärtuses, mis saadakse varude hindamise tulemusena. Varude inventeerimise tulemusena antakse ülevaade varude olemasolust koguselist ja nende seisukorrast. Ettevõtte juhtkonnale varude kasutamise seotud hinnakujundusest ülevaate saamine loob võimaluse hinnata tööprotsesside tulemuslikkust ja mõju ettevõtte majandustulemusele.

Puidutööstuse ettevõtte varude controllingu ülesannete analüüsil selgus, et ettevõttes on controllingu juurutamiseks täidetud vajalikud etapid:

1. Kululiigid on klassifitseeritud.
2. Määratletud on teine aruandlustasand.
3. Toimub tulude ja kulude arvestus.

Analüüsi tulemusena leidis kinnitust, et puidutööstuse ettevõttes on kasutusel infosüsteemid, mis võimaldavad teavet õigeaegselt kätte saada ja töödelda. Infosüsteemidest saadav teave on üheks peamiseks infoallikaks controlleri jaoks.

Lõputöö koostaja poolt läbiviidud analüüsi põhjal selgus, et varude controllingu ülesannete täitmise tulemusena tagatakse ettevõtte tööprotsesside juhtimisega seotud reeglite ülevaatamine ja uuendamina vastavalt ettevõttes toimuvatele muudatustele. Controllingu ülesanded muutuvad paralleelselt ettevõttes toimuvate muudatustega ja juhtkonna ootustega saadavale informatsioonile. Soovitused ettevõttele läbiviidud analüüsi põhjal on selgitada vastutavatele isikutele ettevõtte juhtkonna poolt kehtestatud reeglite olulisust, millega tagatakse varude nõuetekohane juhtimine. Olukorras, kus toimuvad muudatused tööprotsessides, tuleks uuendada tööprotsessidega seotud

juhendeid. Juhendid on juhised vastutavatele isikutele, mille kaudu kindlustatakse kehtestatud reeglitest ühesugune arusaamine ja vastutus. Controlling on toetav tegevus, mis saab kasutada ettevõttes saada olevat informatsiooni.

KOKKUVÕTE

Varude controlling on controllingüsteemi osa, mida ettevõtte juhtkonna huvisid ja toimuvaid muudatusi arvesse võttes tuleb hoida järjepidevas töös ning arengus.

Teema oli aktuaalne, sest toetab Eesti ettevõtluse kasvustrateegiat aastateks 2014 – 2020. Controlling on ettevõtte põhine järgides juhtkonna ootuseid. Controlling loob võimaluse hinnata ja analüüsida tegevuste vastavust kehtestatud nõuetele ja juhtkonna ootustele.

Teema uudsuseks oli ettevõtte juhtkonnale võimaluse loomine hindamaks varude controllingu mõju ettevõtte majandustulemusele ja maksuarvestusele. Varude controlling toetab läbi riskide maandamise ettevõtte majandustulemust ning käibemaksu ja tulumaksu arvestust.

Probleemiks oli, et varude controllinguta jäävad avastamata võimalikud varude tehingutega seotud riskid ettevõtte maksuarvestuses ja nende mõju majandustulemusele. Seetõttu on oluline selgitada välja, kas varude controlling toetab ettevõtte juhtkonda soovitud majandustulemuste saavutamisel ja riskide avastamist ettevõtte maksuarvestuses.

Lõputöö eesmärgiks oli selgitada varude controllingut puidutööstuse ettevõtte näitel. Lõputöö eesmärk täideti uurimisülesannetega.

Esimeseks uurimisülesandeks oli anda ülevaade controllingu mõistest. Controllingut saab defineerida kui üht juhtimise tugisüsteemi, mille eesmärgiks on anda ettevõtte juhtkonnale ülevaade ettevõttes toimuvast, tuua välja riskikohad, kehtestada ja arendada reegleid. Controlling on ettevõtte põhine juhtimist toetav tegevus, mis hõlmab endas sisekontrollile ja siseauditile sarnaseid ülesanded. Controller on töötaja, kelle ülesandeks on ettevõtte juhtkonna varustamine infoga ja ülevaate andmine ettevõttes toimuvast. Controlleri ülesanded ja vastutusvaldkonnad tulenevad juhtkonna ootustest saadavale informatsioonile. Infosüsteemides olev teave on üheks peamiseks infoallikaks controlleri jaoks.

Teiseks uurimisülesandeks oli anda ülevaade varude mõistest ja varudega seotud maksuarvestusest. Varude kasutamist tuleb kontrollida ja korraldada. Varud tuleb jagada klassidesse ning kindlustada nende nõuetekohane juhtimine. Varude juhtimine on arvestussüsteemi pidamine, varude ostmise ja kasutamine ning säilimise tagamine, optimaalsete varude suuruse leidmine ja ettevõtte likviidsuse tagamine. Kui ettevõtja on käibemaksukohustuslane, siis varude

arvestusega kaasneb käibemaksu arvestamise, deklareerimise ja tasumise kohustus. Varude juhtimisega mõjutatakse ettevõtte majandustulemust, mis loob võimaluse ettevõtte omanikele maksta dividende. Dividendide väljamaksmisega kaasneb ettevõtjale tulumaksu kohustus. Varude müügitehingud, mis on seotud osapoolte vahel, peavad vastama siirdehindade maksustamise põhimõtetele. Tehingutega, mille korral tehinguväärtus ei ole võrreldav turuväärtusega, kaasneb ettevõtjale tulumaksu kohustus.

Kolmandaks uurimusülesandeks oli kirjeldada varudega seotud tööprotsessid ja controllingu ülesanded puidutööstuse ettevõtte näitel. Controller tugineb varudega seotud controllingu ülesannete täitmisel varude arvestusega seotud tööprotsessidele ja infosüsteemidele. Tööprotsesside tundmine ja nendest arusaamine loob aluse saadud informatsiooni õigeks töötlemiseks. Varudega seotud tööprotsessid on ettevõtte juhtkonna poolt kehtestatud reeglid, mille eesmärgiks on korraldada ettevõttes varude nõuetekohane kasutamine. Ettevõtte juhtkonna poolt kehtestatud reeglid on kirjeldatud ettevõttes kasutusel olevates kvaliteedijuhtimise süsteemi juhendites. Controllingu ülesanded on erinevad tegevused, mida täidab controller uuritavas puidutööstuse ettevõttes varude controllingu püstitatud eesmärkide saavutamiseks.

Neljandaks uurimusülesandeks oli analüüsida varudega seotud controllingu ülesandeid eesmärgil selgitada välja nende mõju ettevõtte majandustulemusetele ja maksuarvestusele puidutööstuse ettevõtte näitel. Controllingu ülesannete täitmise tulemusena saavutatakse varude infosüsteemi ja raamatupidamisarvestuse infosüsteemi andmete võrreldavus. Infosüsteemide andmete võrreldavus on eelduseks kasutatavate andmete usaldusväärsusele, mida lisaks controllerile kasutavad teised ettevõtte töötajad oma tööülesannete täitmisel. Controllingu ülesannete täitmise tulemusena kogutakse informatsiooni reeglite järgimisest varudega seotud tööprotsessides. Juhtkonna poolt kehtestatud reeglite järgimine on eelduseks, et ettevõtte varasid kasutatakse sihipäraselt, mille tulemusena kindlustatakse nende säilimine ja nõuetekohane kasutamine. Controllingu ülesannete täitmise tulemusena tagatakse varude õige ja õiglane kajastamine ettevõtte bilansis, mis saadakse varude hindamise tulemusena. Varude inventeerimise tulemusena antakse ülevaade varude olemasolust koguseliselt ja nende seisukorrast. Ettevõtte juhtkonnale varude kasutamisega seotud hinnakujundusest ülevaate saamine loob võimaluse hinnata tööprotsesside tulemuslikkust ja mõju ettevõtte majandustulemusetele. Controllingu ülesannete analüüsi tulemusena selgus controllingu ülesannete tulemuse mõju ettevõtte bilansile ja kasumiaruandele ehk majandustulemusetele varude kajastamise ja kasutamise tulemusena. Varude kasutamisega kaasneb uuritava puidutööstuse

ettevõttes käibemaksuarvestus. Varude nõuetekohane kasutamine ja kajastamine on eelduseks, et ettevõtte infosüsteemidest saadavad andmed ei sisalda endas riski ettevõtte maksuarvestusele.

Soovitused järgmistele uurijatele on, et controllingu ülesannete analüüsimiseks tuleb selleks eelnevalt kirjeldada tööprotsessid ja controllingu ülesanded, millele tuginedes teostada analüüsi ja järeldusi teha.

SUMMARY

Controlling is one of the support systems of the management process. As a result of controlling an informative basis is formed in the company; its purpose is to give an overview about company's actions to the administration, bring out possible risk points and establish and develop rules. Controlling of the inventory is part of the controlling system in the company. Regular controlling provides important information for making management decisions and for evaluation of the reached results.

The graduation title „Inventory Controlling, Based on the Example of a Timber Company“ is in Estonian, on 39 pages and 4 annexes. 28 literature sources have been used, which all have been referred to in the text.

In the current thesis the research object was production unit in wood company Stora Enso Eesti AS, which is a subcompany of the international concern. The company's activity is wood processing which units are located in Estonia. The company's products are sold in European Union countries and export to third countries.

The aim of the current thesis was to provide an overview of the inventory controlling in the wood company. Controlling gives for management the opportunity to evaluate the impact of the inventory controlling to the company's financial result and tax calculation. Without inventory controlling remain undiscovered potential risks in company's financial accounting and inventory management.

During the research an overview was given about the concept of controlling, inventory's and tax accounting connected with inventory management. Descriptions of the work processes and analytical research connected to the impact of inventory controlling to the wood company's financial result and tax calculation were made.

The overview was based on the resources published internationally and in Estonia. To describe the work processes and controlling connected to inventory the data of wood company was used.

In the thesis the descriptive and analytical research methods were used. With the descriptive the concepts of controlling, inventory and work processes were explained. With the analytical

research method the impact of the inventory controlling to the wood company's financial result and tax calculation were explained.

The author, analysing the theoretical resources, defined the controlling as a support system which supports the managing of the company as a consulting function. As a result of controlling an informative basis is formed in the company; its purpose is to give an overview about company's actions to the administration, bring out possible risk points and establish and develop rules. Regular controlling provides important information to the administration for making management decisions and evaluation of the reached results. Controlling is a system that is composed by the different controlling tasks which is fulfilled by the controller using different methods. A controller is a worker whose primary assignment is to provide the useful information to the administrative and give an overview about the things going on in the company.

The author, analysing the theoretical resources, defined inventory as an essential property of the enterprise, which using has to be controlled and managed. For that the inventory need to be divided into classes and accordingly provide their proper management. The management of the inventory in its essence is keeping accounts, buying inventory and using, preserving, optimal calculation of the inventory and ensuring the company's marketability. Author defined the inventory controlling as one of the parts of the controlling system.

If a company is liable for VAT, the VAT calculation involves inventory accounting, reporting and paying taxes. Inventory management affects the company's financial result, which creates an opportunity for business owners to pay dividends.

Author described the work processes of inventory and analysing controlling tasks is convinced that controlling give an overview for company's management about the rules of inventory related to the work processes. Inventory related information system reliability and pricing effects to the company's financial result. Possible risks connected with inventory management and tax accounting.

The thesis result based on the findings is that controlling supports company's management to give an overview of possible risks in inventory management, tax accounting and impact to the company's financial result.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

- Alas, R., 1997. *Juhtimise alused*. Tallinn: Külim.
- Alver, J., Reinberg, L., 2002. *Juhtimisarvestus*. Tallinn: Deebet.
- Alver, L., Alver, J., Reinberg, L., 2004. *Finantsarvestus*. Tallinn: Deebet.
- Antsmäe, S., Pungas, K., 2007. Varade ja varude inventuur. *Raamatupidamise Praktik*, nr 20, lk 5-13.
- Aruste, V., 2007. *Finantsanalüüs*. Haabneeme Forencia OÜ.
- Barnhouse, C.,N, Booth, A., Wester, K. *Transfer Pricing*. 2012. [Võrgumaterjal]. Leitav: http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2196826 [Kasutatud: 15.05.2016]
- Eedo, K., 2007. *Tootlikkuse kasvu juhtimine ettevõttes*. Tallinn: Külim.
- Graham, A., 2009. The financial controller. *Financial Management*, pp. 32-33. Leitud: EBSCOhost andmebaasist. [17.03.2014].
- Grigorut, C. , Grigorut, L-M., 2012. Controlling – a useful tool for top management. *Analele Universitatii Maritime Constanta*, 13(18), pp. 305-308. Leitud: EBSCOhost andmebaasist. [17.03.2014].
- Henning, D., Mosley, R., 1970. Authority Role of a Functional Manager: The Controller. *Administrative Science Quarterly*, 15(4), pp. 482-489. Leitud: EBSCOhost andmebaasist. [17.03.2014].
- Kallam, H., Kolbre, E., Lend, E., Möller, L., Reinhold, V., Simson, A.L., Uustalu, A. M., Venesaar, U., 2003. *Ärikorralduse põhiteadmised*. Tallinn: Külim.
- Karu, S., 2000. *Rahakäibe juhtimine*. I osa. Tartu: Rafiko.
- Kivi, K., Rätsep, K., 2011. Siseaudiitor kui juhatuse abiline pettuste ennetamisel ja avastamisel. [Võrgumaterjal]
Leitav:
<https://www.kpmg.com/EE/et/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Foorum/Documents/KPMG-foorum-27-2011/Foorum-sygis2011-kivi-ratsep.pdf> [Kasutatud 13.11.2015] Käibemaksuseadus (2016).
- Kütt, J., 2009. *Sissejuhatatus raamatupidamisse*. Tallinn: Külim.
- Lehis, L. 2013. Eesti maksuseaduste kommentaarid. Casus Tax Service.
- Lillo, M., 2013. Dividendide arvestamine ja väljamaksmine. *Raamatupidamisuudised*, nr 145, lk 40.

- Mann, R., Mayer, E., 1995. *Controlling algajatele*. Tartu: Elmatar.
- Milam, E., 2013. Controller or CFO: what's the difference? *Landscape Management*, 52(11), pp. 25-26. Leitud: EBSCOhost andmebaasist. [17.03.2014].
- Mäe, H. 16.04.2008. Mida teha siseauditiga – kontrollida või hinnata riske? [Võrgumaterjal] Leitav: <http://arileht.delfi.ee/news/uudised/eksperdi-pilguga-mida-teha-siseauditiga-kontrollida-voi-hinnata-riske/> [Kasutatud 13.11.2015].
- Oma siseaudiitor või siseauditi teenus väljast? (2013) *Raamatupidamise Praktik*, nr 71. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.siseaudiitor.ee/oma-siseaudiitor-voi-siseauditi-teenus-valjast-2/> [Kasutatud 13.11.2015].
- Palmipuu, M., 2012. *Hea raamatupidamistava 2012/2013. Kommenteeritud muudatused*. Tallinn: Ten-Team.
- Rafiko, 1998. *40 käibemaksuga majandustehingut raamatupidamises*. Tartu: Rafiko.
- Reiljan, A. 2004. *Ettevõtte: teooria ja rakendused*. Tartu: Tartu Ülikool.
- Rünkla, J. 1997. *Ettevõtte kulud, varud ja juhtimisotsused*. Tallinn: Külim.
- Sliwczynski, B., 2011. Operational controlling – a tool of translating strategy into action. *LogForum*, 7(1), pp. 46-59. Leitud: EBSCOhost andmebaasist. [17.03.2014].
- Sisekontroll ja siseaudit (riski) juhtimise teenistuses. 2002. Director. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.director.ee/sisekontroll-ja-siseaudit-riskijuhtimise-teenistuses/> [Kasutatud 13.11.2015].
- Teder, A., 2008. Omahinna analüüs kasvatab kasumit. Director. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.director.ee/omahinna-anals-kasvatab-kasumit/> [Kasutatud 13.11.2015].
- Tikk, J. 2003. *Finantsarvestus*. Tallinn: Valgus.

Lisa 1. Kvaliteedijuhtimise süsteemi juhendid

P01	Dokumendi ja andmeohje
P02	Keskkonnaaspektide hindamine
P03	Töötervishoiu ja tööohutuse korraldamine
P04	Personaliarendus
P05	Tellimuste käsitlemine
P06	Reklamatsioonide käsitlemine
P07	Arendustegevus
P08	Süsteemi hindamine
P09	Suhtlus ettevõttes
P10	Protsessiohje
P11	Hädaolukordade protseduur
P12	Seadmete ja mõõtevahendite hooldussüsteem
P13	Ostutegevus
P14	Korrigeeriva ja ennetava tegevuse protseduur
P15	Kemikaalid ja jäätmed
P16	Seire ja mõõtmine
P17	FSC
P18	Kvaliteedi kontrolli protseduur Juhtimissüsteemi käsiraamat

(alus: ettevõttes kasutusel olevad kvaliteedijuhtimise süsteemi juhendid)

Lisa 2. Ostutegevuse kontroll

Ostuhindade kontroll

Ostutehingute alusdokumendid

Risk: puuduvad alusdokumendid ja kinnitatud hinnad

Ostuarve nr	Tarnija nimi	Alusdokument	Kinnitaja	Kommentaariid

(alus: ettevõttes kasutusel olevad kvaliteedijuhtimise süsteemi juhendid)

