

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Kertu Tamm

ARUANDEKOHUSTUSE SEOS AVALIKU HUVIGA

Lõputöö

Juhendaja:

Maret Güldenkoh, MBA

Tallinn 2015

SISEKAITSEAKADEEMIA LÕPUTÖÖ ANNOTATSIOON

Finantskolledž	Juuni 2015
<p>Töö pealkiri eesti keeles: Aruandekohustuse seos avaliku huviga.</p> <p>Töö pealkiri võõrkeeles: Connections Between Reporting Requirements and Public Interest.</p> <p>Töö on kirjutatud eesti keeles ja koosneb 40 leheküljest. Töös on kasutatud 31 allikat, millele on viidatud. Teema on aktuaalne, sest 2013. aastal viis Justiitsministeerium läbi uuringu, milles küsitleti 500 juriidilist isikut, et välja selgitada majandusaasta aruannete maakohtu registriosakonnale esitamata jätmise peamised põhjused. Kui ettevõtjaid ei trahvita kohustuste õigeaegse täitmise eest, siis ei suurene nende seaduskuulekus ja riigil jääb lisatulu saamata laekumata trahvisummadest.</p> <p>Töö eesmärgiks on selgitada välja aruandekohustuse seost avaliku huviga. Eesmärgi saavutamiseks antakse ülevaade majandusaasta aruannete koostisosadest ja raamatupidamise aastaaruannete koostamise alusprintsipidest, analüüsitakse majandusaasta aruannete õigeaegset esitamist ja arvutatakse välja majandusaasta aruannete esitamata jätmise ja hilisema esitamise korral oletusliku trahvisumma suuruse.</p> <p>Kui trahvimäär sõltuks majandusaasta aruande hilisemast esitamisest ja mitte esitamisest ja reaalselt ka trahvitaks aruandekohustuslasi, siis trahvimisel hilisema esitamise eest saaks riik lisatulu. Töö koostaja hinnangul parandab trahvimine aruandekohustuslase seaduskuulekust ning majandusaasta aruande esitamise kvaliteet paraneb. Analüüsist lähtuvalt tehakse ettepanekud rakendada miinimum trahvimäär majandusaasta aruande hilisema ja mitte esitamise eest kõikidele aruandekohustuslastele, kehtestada kaks erinevat trahvimäära ja kuvada avalikkusele nende aruandekohustuslaste andmed, kes ei täida aruandekohustust õigeaegselt.</p>	
Võtmesõnad: majandusaasta, raamatupidamine, printsiibid, avalik huvi	
Võõrkeelsed võtmesõnad: accounting year, accountancy, principles, public interest	
Lõputöö seos riiklike arengukavade ja prioriteetidega: Rahandusministeeriumi valitsemisala arengukavaga aastateks 2015-2018	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia raamatukogu	
<p>Töö autor: Kertu Tamm</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>	
Vastab lõputöö nõuetele	Allkiri:
Juhendaja:	
Kaitsmisele lubatud	Allkiri:
Kolledži direktor: Uno Silberg	

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1 MAJANDUSAASTA ARUANDE OLEMUS	7
1.1 Majandusaasta aruande koostisosad.....	7
1.2 Raamatupidamise aastaaruande alusprintsiihid.....	13
2 AVALIKKUSELE KUVATAV INFORMATSIOON.....	20
2.1 Majandusaasta aruannete õigeaegne esitamine	20
2.2 Majandusaasta aruande esitamata jätmine	25
KOKKUVÕTE	31
SUMMARY.....	34
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU	36
TABELITE JA JOONISTE LOETELU	39
LISA. TEGEVUSARUANDES ETTEVÕTJA MAJANDUSTEGEVUST ISELOOMUSTAVAD TEGURID	40

SISSEJUHATUS

Majandusaasta aruannete tähtaegsel esitamisel on majandustulemused avalikkusele ühel ajal kättesaadavad, kuid ettevõtjate seas on levinud aruannete hilisem esitamine. Majandusaasta aruanded on kättesaadavad ning nende vastu tunneb huvi rohkem kui üks inimene või huvigrupp, siis majandusaasta aruanded on ettevõtjatele ka turunduskanaliks. Justiitsministeeriumi hinnangul saab hilinejate käitumist mõjutada muutes järelevalvet või trahvimäära. Aruandekohustust kontrollivad 2015. aastal maakohute registriosakonnad, ministeeriumi mõte on, et aruandekohustust kontrolliks Maksu- ja Tolliamet.

Käesolevas lõputöös mõistetakse avaliku huvi all kõiki huvigruppe, kellele aruandekohustuslase poolt kuvatav informatsioon, tema finantsseisundi ja majandustulemuste kohta, peab andma õiglase ülevaate.

Lõputöös jätkatakse kursusetöö „Majandusaasta aruannete olulisus“ edasiarendamist ja keskendutakse Eesti osatähtsuse ja aktsiaseltside majandusaasta aruannete tähtaegsele esitamisele.

Teema aktuaalsus tuleneb 2013. aasta Justiitsministeeriumi uuringust, milles küsitleti 500 juriidilist isikut, et välja selgitada majandusaasta aruannete maakohu registriosakonnale esitamata jätmise peamised põhjused. Kui ettevõtjaid ei trahvita kohustuste õigeaegse täitmise eest, siis ei suurene nende seaduskuulekus ja riigil jääb lisatulu saamata laekumata trahvisummadest.

Teema uudsuseks on see, et Justiitsministeerium loobus mõttest trahvida neid ettevõtjaid, kes esitavad majandusaasta aruande tähtajast hiljem. Registrit pidaval kohtul on õigus määrata rahatrahv kui seaduses ette nähtud andmeid ei esitata registripidajale seaduses ette nähtud tähtaja jooksul.

Probleemiks on see, et aruandekohustuslaste mitte korrale kutsumine toob kaasa selle, et avalikkus ei saa informatsiooni õigeaegselt ning statistiliste andmete usaldusväärsus väheneb. Maksu- ja Tolliamet kui üks avaliku huvi

organisatsioonidest, ei saa kontrollida maksudeklaratsioonides esitatud andmete õigsuse vastavust aruandekohustuslase aastaaruandega. Aruandekohustuslasi võib trahvida, kuid seda ei tehta ning seetõttu ei parane ka nende seaduskuulekus. Kui aruandekohustuse täitmata jätmisel või hilinemisel neid trahvitaks, siis suureneks riigi lisatulu ning paraneks aruannete esitamiskohustus.

Lõputöö eesmärgiks on selgitada välja aruandekohustuse seos avaliku huviga.

Lõputöö eesmärgi täitmiseks püstitatakse järgmised uurimisülesanded:

1. Anda ülevaade majandusaasta aruannete koostisosadest.
2. Anda ülevaade raamatupidamise aastaaruannete koostamise alusprintsiipidest.
3. Analüüsida majandusaasta aruannete õigeaegset esitamist.
4. Arvutada välja majandusaasta aruannete esitamata jätmise ja hilisema esitamise korral oletuslik trahvisumma suurus.

Lõputöös selgitatakse välja aruandekohustuse seos avaliku huviga, arvutatakse laekumata trahvisumma suurus aruandekohustuslase poolt avalikkusele mitte esitatava õigeaegse informatsiooni eest.

Lõputöös kasutatakse kvantitatiivset analüüsimeetodit, analüüsitakse aastatel 2011-2013 aruandekohustuse täitmist, andmed on saadud Registrate ja Infosüsteemide Keskuselt (edaspidi RIK) päringu teel ning selgitatakse välja aruandekohustuslaste seaduskuulekus ja arvutatakse oletuslik laekumata trahvisumma suurus 2013. majandusaasta aruannete esitamise põhjal.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, mis omakorda kahest alapeatükist.

Esimeses peatükis antakse ülevaade majandusaasta aruande olemusest. Esimeses alapeatükis antakse ülevaade majandusaasta aruande koostisosadest, milleks on raamatupidamise aastaaruanne (bilanss, kasumiaruanne, rahavoogude aruanne, omakapitali muutuste aruanne, lisad) ja tegevusaruanne. Teises alapeatükis kirjeldatakse raamatupidamise aastaaruande koostamise alusprintsiipe, mida on kümme. Kõiki printsiipe järgides kuvatakse avalikkusele õige ja õiglane informatsioon.

Teises peatükis analüüsitakse avalikkusele kuvatavat informatsiooni aruandekohustuslaste poolt osuühingute ja aktsiaseltside näitel. Esimeses alapeatükis analüüsitakse majandusaasta aruannete tähtaegset esitamist. Analüüsimiseks on andmed saadud RIK andmebaasist andmepäringu teel. Teises alapeatükis keskendutakse aruandekohustuse täitmata jätmise ja hilisemale täitmisele ning arvutatakse välja majandusaasta aruande esitamata jätmise ja hilisema esitamise korral oletuslik trahvisumma suurus 2013. majandusaasta aruannete esitamise alusel.

Lõputöös kasutatakse teemakohaseid Eesti Vabariigi õigusaktide kehtivaid reduktioone ja erialast teaduskirjandust.

1 MAJANDUSAASTA ARUANDE OLEMUS

1.1 Majandusaasta aruande koostisosad

Raamatupidamiskohustuslane, kelle raamatupidamisarvestus on tekkepõhine, peab koostama majandusaasta aruande lõppenud majandusaasta kohta ning esitama selle RIK-le.

Majandusaasta pikkus on tavaliselt 12 kuud, erandjuhtudel võib olla lühem või pikem, kuid mitte üle 18 kuu. Majandusaasta aruanne koosneb aasta- ja tegevusaruandest ning lisadest. Raamatupidamise aastaaruanne koosneb bilansist, kasumiaruandest, rahavoogude aruandest, omakapitali muutuste aruandest. (Majandusaasta...23.04.2014, Raamatupidamise seadus, edaspidi RPS, § 13, § 15 lg 2, 20.11.2002)

Bilanss on aruanne, mis kajastab teatud kuupäeva seisuga ettevõtja finantsseisundit ehk vara, kohustusi ja omakapitali. Raamatupidamiskohustuslane peab vastavalt Eesti heale raamatupidamistavale kasutama raamatupidamise seaduse lisas üks esitatud bilansiskeemi. (RPS § 18 lg 1 ja 3, 20.11.2002) Bilanss koosneb aktivast ja passivast, aktiva- ja passivakirjed peavad olema tasakaalus. Bilansikirjetest lähtuvad kontod, mis moodustavad kontosüsteemi (kontoplaani), milles igale bilansikirjele avatakse eraldi konto. Konto on infokogumik, mille vasak pool on deebet ja parem pool krediid. (Kodasma, 2008, lk 6-8) Raamatupidamiskohustuslane koostab kontoplaani majandustehingute ja reguleerimiskannete kirjendamiseks (RPS § 8 lg 1).

Lähtudes olulisuse printsiibist, võib ebaolulisi bilansikirjeid avaldada summeeritult. Bilansi aktivas olevad varad kirjendatakse järjekorras, mille alusel on nad kergesti rahaks muudetavad. Passivas olevad kohustused kirjendatakse õigussuhtest tuleneva tähtsuse järjekorras. (Palmipuu, 2013, lk 35)

Aktiva on ettevõtja vara reaalses väärtuses. Vara jaguneb käibe- ja põhivaraks. Käibevara on raha ja raha ekvivalendid ning nõuded, mis muutuvad

majandustegevuses rahaks. Põhivara on vara, mida kasutatakse pikema aja jooksul, tavaliselt üle ühe aasta. Passiva on lühi- ja pikaajalised kohustused ning omakapital. (RPS lisa 1) Kohustused on võlgnevus teisele osapoolle toimunud majandustegevuse eest, kohustus (võlg), mis on vaja tulevikus tasuda. Omakapital on algselt omanike poolt paigutatud varade kätteallikas, mis hakkab majandustegevuse tulemusena suurenema või vähenema. (Kodasma, 2006, lk 7)

Kasumiaruanne (tulude ja kulude aruanne) on raamatupidamisaruanne, mis kajastab aruandeperioodi majandustulemust (tulusid, kulusid ja kasumit või kahjumit) (RPS § 18 lg 2). Kasumiaruande eesmärk on anda informatsiooni raamatupidamiskohustuslase majandustegevuse kasumist või kahjumist (tulude ja kulude vahe). Kasumiaruannet on võimalik koostada erinevate skeemide abil, mis on sätestatud raamatupidamise seaduse teises lisas. Kasumiaruande skeem ühes on kulud rühmitatud kulude olemusest (näiteks tööjõukulu, materjalikulu). Skeem kahe on kulud liigendatud funktsiooni järgi (näiteks turustuskulu, üldhalduskulu). (Kaldoja, 2005, lk 73-74, RPS § 18 lg 3)

Kasumiaruande skeem ühte rakendavad sageli väiksemad ettevõtjad, kellel puudub vajadus kulude liigenduseks funktsioonide kaupa. Kasumiaruande skeem kahte on keerulisem kirjendada, kuna kõikide ärikulude juures on vaja raamatupidamiskohustuslasel otsustada, millise ettevõtte funktsiooniga on nad seotud. Teatud kulu (näiteks tööjõukulu) tuleb proportsionaalselt jagada erinevate funktsioonide vahel. Skeem kahe alusel liigendatud kasumiaruanne annab aruande kasutajatele parema ülevaate erinevate funktsioonide kulukusest ettevõttes. (Nõuded...2011, 23)

Kasumiaruande kirjade alaliigendused esitatakse lisades, kui see tuleb kasuks kasumiaruande informatiivsusele ja loetavusele. Kulude kirjeid on soovitatav esitada sulgudes või miinusemärgiga. (Nõuded...2011, 26) Raamatupidamiskohustuslane võib valida enda majandustegevusest tulenevalt sobiva kasumiaruande skeemi, vastavalt sellele, milline skeem annab parema ülevaate tema kulude liigitusest. Raamatupidamiskohustuslane peab raamatupidamise sise-eeskirjas detailselt kirjeldama, millist tulu ja kulu ta konkreetsel kirjetel kajastab ning ta peab enda poolt sätestatud järjepidevalt järgima.

Rahavoogude aruanne on raamatupidamisaruanne, mis kajastab raamatupidamiskohustustlase aruandeperioodi rahavoogusid (raha ja raha ekvivalentide laekumisi ning väljamakseid). Rahavoogude aruandes kajastatakse laekumisi ja väljamakseid rühmitatuna vastavalt nende eesmärgile äritegevuse, investeerimistegevuse ja finantseerimistegevuse rahavoogudeks. (RPS § 19 lg 1 ja 2) Rahavoogude aruanne kajastab raamatupidamiskohustustlase finantssuutlikkust ning sellest saab informatsiooni raha sissetulekutest ja kasutamisest. Rahavoogude aruanne kirjeldab detailselt bilansikirje – raha ja raha ekvivalendi – muutusi tegevusaasta jooksul.

Äritegevuse raha kajastamisel saab kasutada kahte meetodit: otsene meetod (põhiliste laekumiste ja väljaminekute liigid brutosummana) ja kaudne meetod (puhaskasumit või kahjumit korrigeeritakse mitterahaliste tehingutega, äritegevusega seotud varade ja kohustuste saldode muutustega ning investeerimis- või finantseerimistegevuse rahavoogudega seotud tulude või kulude mõjuga). (Palmipuu, 2013, lk 42) Meetodite erinevus seisneb põhitegevuse rahakäibe erinevas kajastamises.

Investeerimis- ja finantseerimistegevuse rahavoogusid kajastatakse ainult otsemeetodil brutosummana (Palmipuu, 2013, lk 44). Investeerimistegevusega seotud laekumised ja väljamaksed on näiteks põhivara ost (maa, firmaväärtus), kinnisvarainvesteeringute müük, antud laenude tagasimaksed. Investeerimistegevuse rahavoogudes kajastatakse ainult rahalisi liikumisi, näiteks saadud intresside puhul reaalselt saadud intresse. Finantseerimistegevusega seotud laekumised ja väljamaksed on näiteks kapitalirendi maksed, omaaktsiate müük, saadud laenude tagasimaksmine. Rahavoogudes kajastatakse finantseerimistegevusi samuti reaalselt rahalisi liikumisi, näiteks kui aktsiaid emiteeritakse mitterahalise sissemaksena omaniku laenu arvelt. (Tugo, 2012)

Majandustehinguid, mille arvestust peetakse valuutas ning välismaal asuvad tütarettevõtjad ja muud äriüksused, kajastatakse rahavoogudearuandes raha liikumise päeval kehtinud valuutakursis. Lubatud on kasutada perioodi kaalutud keskmist kurssi. (Palmipuu, 2013, lk 46)

Omakapitali muutuste aruanne kajastab aruandeperioodil toimunud muutusi omakapitalis. Aruandes kajastatakse aruandeperioodil toimunud muutusi omakapitali kirjetes, tuues eraldi välja omanike poolt kapitali tehtud sissemaksed ja omanikele

tehtud väljamaksed, aruandeperioodi kasumi või kahjumi, arvestuspõhimõtete muutuste mõju, reserve suurendamise ja vähendamise ning muud omakapitali kirjeid mõjutanud majandustehingud. (RPS § 20 lg 1 ja 2)

Omakapitali aruande aluseks on algdokument, milleks on näiteks dividendide maksmisel üldkoosoleku otsus. Mitterahalise sissemakse puhul on algdokumendiks leping vara üleandmise kohta. Omakapitali muutuste aruandes tuuakse välja kasumiaruandes kajastatud aruandeperioodi puhaskasum või –kahjum; arvestuspõhimõtete muutuste ja vigade korrigeerimise mõju omakapitali kirjetele; omanike poolt tehtud sissemaksed omakapitali, samuti väljamaksed omakapitalist; tehingud omaaktsiatega; aktsiate ja osade tühistamised; reserve suurendamised ja vähendamised; muud omakapitali kirjeid mõjutanud majandustehingud. (Nõuded...2011, 46)

Lisades on raamatupidamiskohustuslane kohustatud avalikustama (RPS § 21 lg 1):

- 1) kas raamatupidamise aastaaruanne on koostatud rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtetest või Eesti heast raamatupidamistavast lähtuvalt;
- 2) aastaaruande koostamisel kasutatud arvestuspõhimõtteid;
- 3) selgitused põhjaruannete oluliste kirjete ning nende muutumise kohta aruandeperioodil;
- 4) muud olulised asjaolud õige ja õiglase ülevaate andmiseks raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudes.

Lisades tuleb avalikustada kasutatud arvestuspõhimõtete kirjeldus. Kui arvestus- või esitusmeetodeid on muudetud, võrreldes eelmise aruandeperioodiga, tuleb avaldada muutuse sisu, põhjus ning mõju aruandes esitatud arvnäitajatele. Arvestuspõhimõtetes tuleb kirjeldada ainult selliseid põhimõtteid, mida ettevõtja majandustegevuses järgib. Andmeid on vaja avalikustada siis, kui avalikustatav informatsioon on olemas bilansi- või kasumiaruande kirjena. Näiteks, kui ettevõtjal ei ole võrreldaval aruandeperioodil kinnisvarainvesteeringuid, siis ei ole vaja vastavat lisa koostada. (Palmipuu, 2013, lk 49) Samas, vastavalt äriseadustikus sätestatule, peab aktsiad/osad tühistama, kui neid ei võõrandata või tagatiseks võtmist ei lõpetata ettenähtud tähtaja jooksul ning peab aktsiakapitali/osakapitali

vastavalt vähendama (Äriseadustik, edaspidi ÄS, § 284 lg 4 ja § 163 lg 3, 15.02.1995). Sellisel juhul tuleb ümberkorralduse asjaolud lisas avalikustada.

Raamatupidamise Toimkonna juhendit nr 15 „Lisades avalikustatav informatsioon“ tuleb rakendada kõigis Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatavates raamatupidamise aastaaruannetes (Lisades...2011,5). Aastaaruandes esitatud informatsioon peab eristuma muust samas dokumendis esitatud informatsioonist (näiteks majandusaasta aruandes). Peab olema välja toodud aruandeperiood, mille kohta on raamatupidamise aastaaruanne koostatud. Majandusaasta aruande koostamisel peab aruandekohustuslane järgima kehtivaid õigusakte ning alusprintsipe, vältimaks avalikkusele ebaõige informatsiooni esitamist.

Raamatupidamise aastaaruande koostamise aluseks on raamatupidamisregistrites kirjendatud majandusaasta majandustehingud ja reguleerimiskanded. Aastaaruande koostamisel inventeeritakse varade ja kohustuste saldod, hinnatakse registrites kajastatud varade ja kohustuste väärtuse vastavust RPS sätestatud arvestuspõhimõtetele, tehakse reguleerimis- ja lõpetamiskanded ning koostatakse põhjaruanded ja lisad. (Raamatupidamise ABC, 23.04.2014) Majandustegevus on jätkuv protsess ning majandustegevuse dünaamika hindamiseks vajatakse periooditi informatsiooni (Tikk, 2008, lk 12).

Aastaaruanne koostatakse eesti keeles ja arvnäitajate puhul märgitakse täpsusaste. Kindlasti tuleb kontrollida eelmiste perioodide aruandeid, kuna eelmistes aruannetes võib esineda vigu, mis on ebakorrektselt kajastatud või on andmed üldse kajastamata jäetud. Eksimuse võib põhjustada näiteks süsteemiviga, pettus, informatsiooni varjamine.

Juhtkond peab raamatupidamise aastaaruande ja tegevusaruande heaks kiitma ning pärast seda saab majandusaasta aastaaruande esitada registripidajale. Majandusaasta aruande esitamine hõlmab audiitorkontrolli, äriühingute puhul majandusaasta kasumi jaotamise või kahjumi katmise ettepaneku koostamist ning majandusaasta aastaaruande esitamise kinnitamist. Majandusaasta aruande allkirjastab ja märgib kuupäeva tegevjuhtkond või füüsilisest isikust ettevõtja. Majandusaasta aruanne tuleb esitada äriregistrile elektroonselt kuue kuu jooksul pärast majandusaasta lõppu. Majandusaasta aruanne on äriregistri kaudu avalikkusele kättesaadav ja seega on see äriühingu visiitkaart. (Majandusaasta...23.04.2014, RPS § 25 lg 2)

Raamatupidamise aastaaruandega samaaegselt peab juhtkond koostama tegevusaruande. Tegevusaruanne on majandusaasta aruande osa. Informatsiooniga, mis on tegevusaruandes valesti kajastatud, võib kaasneda ettevõtja tulu varjamine, maksukohustuse eiramine.

Tegevusaruanne on aruanne, kus antakse ülevaade raamatupidamiskohustuslase tegevusest ja asjaoludest, millel on määrav tähtsus raamatupidamiskohustuslase finantsseisundi ja majandustegevuse hindamisel, olulistest sündmustest majandusaastal ning eeldatavatest arengusuundadest järgmisel majandusaastal (RPS § 24 lg 1). Tegevusaruande koostamisel tuleb arvesse võtta majanduskeskkonda ja kvalitatiivset informatsiooni, mis iseloomustab ettevõtja majandustegevust (vt lisa).

Tegevusaruandes selgitab juhatus tulevikuplaane ja kajastab raamatupidamiskohustuslase tegevusi. Tegevusaruandes kajastatakse majandusaasta keskel tehtud tehinguid osade ja aktsiatega ning põhjuseid nende tegevustele (Kodasma, 2006). Kontrollida tuleb, et tegevusaruanne ja teised raamatupidamise aastaaruanded oleksid õiguspäraselt koostatud ning vastaksid nõuetele. Finantssuhtarve, mis tuleb lisada majandusaasta ja eelnenud majandusaasta kohta, kui majandusaasta aruandeid auditeeritakse või seadusest tulenevalt tuleb auditeerida, ei ole raamatupidamise seaduses sätestatud. Tuleb valida ettevõtja tegevusvaldkonna jaoks olulised finantssuhtarvud, mis kirjeldavad olukorda. Finantssuhtarvud rühmitatakse sisu alusel (näiteks efektiivsussuhtarvud).

Kokkuvõtvalt selgus, et majandusaasta aruanne annab ülevaate raamatupidamiskohustuslase (aruandekohustuslase) majandustulemustest. Majandusaasta aruandes peab kajastatav informatsioon olema objektiivne, õige, õiglane ja arusaadav. Aastaaruandes kajastatud informatsioonist saadakse andmed esitaja finantsseisundi, majandustulemuse, rahavoogude ja omakapitali muutuste kohta. Tegevusaruanne kajastab majandustegevust tervikuna ning võimaldab kujundada esitaja mainet avalikkuse silmis. Näiteks peab olema kajastatud pankrotieelne seis, siis kui majandusaasta lõpul jäädi kahjumisse. Tegevusaruandes kuvatakse avalikkusele finantsseisundi ülevaade finantssuhtarvude abil, millest lähtuvalt on võimalik tõlgendada esitaja maksevõimet, maksuriske jms. Avalikkusele kuvatakse informatsioon raamatupidamiskohustuslase majandusseisu kohta, õigesti

ja õiglaselt esitatud andmeid saab omavahel võrrelda, koondada ning teha kokkuvõtvaid järeldusi.

1.2 Raamatupidamise aastaaruande alusprintsüübid

Raamatupidamiskohustuslased peavad igapäevases majandustegevuses järgima raamatupidamise alusprintsüüpe ning nendest lähtuvalt koostama majandusaasta aastaaruande. Raamatupidamise alusprintsüübid sätestatakse raamatupidamise seaduses. Raamatupidamise alusprintsüüpe on kümme.

Raamatupidamise aastaaruande koostamise alusprintsüübid (RPS § 16):

- 1) majandusüksuse printsüüp;
- 2) jätkuvuse printsüüp;
- 3) arusaadavuse printsüüp;
- 4) olulisuse printsüüp;
- 5) järjepidevuse ja võrreldavuse printsüüp;
- 6) tulude ja kulude vastavuse printsüüp;
- 7) objektiivsuse printsüüp;
- 8) konservatiivsuse printsüüp;
- 9) avalikustamise printsüüp;
- 10) sisu ülimuslikkuse printsüüp.

Majandusüksuse printsüüp – raamatupidamiskohustuslane arvestab eraldi oma vara, kohustusi ja majandustehinguid tema omanike, kreditoride, töötajate, klientide ja teiste isikute varast, kohustustest ja majandustehingutest (Palmipuu, 2013, lk 20). Näiteks peab tagama, et ettevõtja raha saab kulutada ainult ettevõtlustegevuse tarbeks ning ettevõtja kulu on seotud ettevõtlustegevusega, mitte omatarbega. Printsüübi kohaselt tuleb raamatupidamiskohustuslasel lisaks enda majandustehingutele näidata ka tema kontrollitavate ettevõtete majandustehinguid (näiteks ema- ja tütarettevõtted).

Majandusüksuse printsüüp näeb ette, et äriühingu tegevused hoitakse eraldi omaniku tegevustest. See tähendab seda, et mõlema üksuse jaoks tuleb kasutada eraldi pangakontosid ja arvepidamist, et vältida äriühingu ja omaniku aktiva ja passiva segunemist. Majandusüksuse printsüüpi võib kasutada nii füüsilisest isikust

ettevõtjatel, korporatsioonides, partnerluses kui ka riigiasutustes. (The...13.02.2015) Eraldatud peab olema erinevate majandusüksuste raamatupidamine, isegi juhul kui majandusüksuse omanik on üks ja sama (Larson, Miller, 1992, lk 25). Majandusüksuse printsiipi on rikutud näiteks siis, kui äriühing kajastab põhjendamatult oma aruannetes teiste isikute tehtud majandustehinguid. Samuti on printsiibi mittekinnipidamine ka siis, kui ühele ettevõtjale kuulub mitu äriühingut ning tasutakse ühe ettevõtte raha arvelt teise ettevõtte kulusid või isiklikke kohustusi. Selline rikkumine võib kaasa tuua lisaks maksuriske.

Jätkuvuse printsiip – lähtutakse eeldusest, et raamatupidamiskohustuslane tegutseb jätkuvalt ja tal ei ole tegevuse lõpetamise kavatsust ega vajadust. Juhul kui ei lähtuta jätkuvuse printsiibist, tuleb aruandes märkida rakendatud arvestusprintsiip. Ettevõtja tegevuse jätkusuutlikust tuleks hinnata vähemalt 12 kuu jooksul pärast bilansipäeva. Kui on jätkusuutlikkuse suhtes ebakindlus, on juhtkond kohustatud lisades avalikustama ebakindlust põhjustavad asjaolud. (Palmipuu, 2013, lk 20) Näiteks kui ettevõtja on jätkuvalt tegutsev, antakse talle pikaajalist laenu.

Jätkuvuse printsiip eeldab, et ettevõtte tegutseb edasi ka tulevikus. Printsiibi olulisus tuleb ilmsiks, kui tegutseva äriühingu väärtust võrrelda likvideeritava äriühingu väärtusega. Kui äriühing kuulutatakse likvideerituks, kaovad kõik võlad, materiaalse vara väärtus määrab selle, mis hinnaga oksjonil maha müüakse ning kõik mittemateriaalne vara (näiteks firma väärtus) muutub väärtusetuks. Tegutsevad ettevõtted on ainsad, kellele pangad raha laenavad ja tarnivad krediiti pikendavad. Ettevõtete juhid peavad finantsaruannetes andma detailse ülevaate, et nad on teinud kõik endast oleneva, et ettevõtte usaldusväärsus kõrgel püsiks- seda saab teha läbi auditi. (Going...13.02.2015) Ettevõtja tegevuse jätkuvuse peatamisel, katkestamisel või likvideerimisel tuleb lähtuda teistest asjakohastest arvestusprintsiipidest. Näiteks, kui on tõenäoline, et ettevõtja alustab tegevuse lõpetamist, koostatakse majandusaasta aastaaruande asemel likvideerimisaruanne.

Arusaadavuse printsiip – aruandes avalikustatav informatsioon peab olema esitatud nii, et see oleks ülevaatlik ja üheselt mõistetav aruande kasutajale. Avalikustatud informatsioon peaks olema kergelt arusaadav ja sisaldama vajalikku informatsiooni. Kui aruandes erinevates osades avaldatakse sama valdkonna informatsiooni, viidatakse aruande osadele omavahel. Näiteks, bilansi-, kasumiaruande ja raha-

voogude aruande kirjetele lisatakse viited lisadele, milles avaldatakse detailsem informatsioon. (Palmipuu, 2013, lk 21) Arusaadavuse printsiip raamatupidamises viitab selgusele. Aruandekohustuslased peavad jälgima kindlaid raamatupidamise reegleid, et korrektselt kirjendada majandustehinguid. Kui aruandekohustuslased seda ei jälgi, siis aruannete huvigrupidel on raske aru saada informatsioonist, mis on aruannetes. (Thomason, 13.02.2015)

Aruandes tuleb kasutada ühesugust üldsusele mõistetavat sõnakasutust, seda ülevaatlikkuse ja arusaadavuse huvides. Tarbijate jaoks peab olema aruanne loetav ja mõistetav, seetõttu ei tohiks kasutada ettevõttesisest keelekasutust. Aruandes ei ole vaja selgitada finantsalaseid üldiseid põhimõtteid, vaid peab olema ülevaatlik ja selgelt mõistetav, et välised aruande tarbijad, kes ei pruugi olla ettevõtte tegevusega kursis, saavad aru.

Olulisuse printsiip – aruandes peab kajastuma kogu oluline informatsioon, mis mõjutab raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit, majandustulemust ja rahavoogusid (Palmipuu, 2013, lk 22). Oluline on selline informatsioon, mille avaldamata jätmine võib mõjutada aruande kasutajate majandusotsuseid aruande põhjal. Olulisi asjaolusid kajastatakse aastaaruande bilansis ja kasumiaruandes, täiendavaid selgitusi nende kohta esitatakse tegevusaruandes ja lisades. Oluline informatsioon peaks sisaldama kõiki teadaolevaid olulisi tegevusriske. Näiteks ei pea auditis eraldi välja tooma mitu kirjaklambrit on pank kasutanud. Suure äriühingu jaoks ei pruugi olla tuhande euro suurune kulu materiaalne, kuid väiksema ettevõtte jaoks võib olla. (Materiality...13.02.2015)

Olulisuse hindamisel tuleb arvesse võtta summa suurust ja informatsiooni olemust. Hindamisel ei ole lubatud bilansis võrrelda omavahel vara ja kohustusi. Võrdlemine on lubatud, kui ettevõtjal on juriidiline õigus vara ja kohustuse tasaarveldamiseks. (Palmipuu, 2013, lk 23) Oluline on ettevõtte mõõdukus, ratsionaalsus, õiglane hinnang ning aus esitus. Näiteks võib olla sobivam kasutada aruandes täiseurode asemel tuhandetes eurodes. Sellega välditakse detaile ja keskendutakse olulisele finantsinformatsioonile.

Järjepidevuse ja võrreldavuse printsiip – aruande koostamisel kasutatakse varem kasutatud arvestuspõhimõtteid, aruandlusviise ja aruandeskeeme (Alver, Alver, 2009, lk 72). Informatsiooni esitusviisi tohib muuta juhul, kui muutus on tingitud uuest või

muudetud raamatupidamise Toimkonna Juhendist, raamatupidamise seadusest või IFRS-i standardist või uus esitusviis võimaldab objektiivsemalt kajastada raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit, majandustulemust ja rahavoogusid. Aruandes esitatakse aruandeaasta ja sellele eelnenud majandusaasta võrreldavaid arvnäitajaid. Nullväärtusega kirje esitatakse siis, kui eelnenud majandusaastal oli kirje number teine. (Kaldoja, 2005, lk 13-14)

Järjepidevuse printsiip kohustab aruandekohustuslasel olema järjepidev ühest aruandeperioodist järgmiseni, kasutades raamatupidamistavasid ja -meetodeid, samuti raamatupidamispraktikat ja -protseduure. Äriühingu finantsaruande lugeja saab eeldada, et samad reeglid ja arvestusmeetodid on kasutusel kõigi aastate aruannetes. Kui raamatupidamise meetodeid on mingil määral muudetud, tuleb see selgelt välja tuua. (What...13.02.2015) Kui aruandeaasta ja eelnenud majandusaasta arvnäitajad ei ole võrreldavad, siis tuleb eelnenud majandusaasta arvnäitajad ümber arvutada, viies vastavusse aruandeaastal kasutatud esitusviisi ja arvestuspõhimõttega (Palmipuu, 2013, lk 23-24). Järjepidevuse printsiibi kohaselt on ühe arvestusmeetodi kasutamise puhul võimalik võrrelda eelmiste aastate samalaadseid näitajaid.

Tulude ja kulude vastavuse printsiip – tuludest arvatakse maha nendesamade tulude tekkega seotud kulud. Seda printsiipi peab jälgima pidevalt raamatupidamiskannete kirjendamisel päeva- ja pearaamatus. See lihtsustab anda hinnangut sellele, kas kajastatav tulu-kulu kuulub sellesse perioodi. Tulude ja kulude vastavuse printsiip on seotud tekkepõhise arvestuspõhimõttega. Põhivara soetamine on väljaminek, mis kantakse kuluks läbi põhivara kulumis vastavalt põhivara kasutuseale mitme aasta jooksul. Neid sissetulekuid, mis ei ole välja teenitud, ei kajastata perioodi tuluna. (Palmipuu, 2013, lk 24-25) Kui äriühing on sõlminud aastaks ajakirja tellimuse ja tasunud arve, siis tuleb tasunud arve jagada järgnevate kuudega ning igal kuul kanda kuu osa kuluks.

Objektiivsuse printsiip – informatsioon aruandes peab olema neutraalne ja usaldusväärne. Aruannete koostamisel ja raamatupidamislike hinnangute tegemisel peab arvesse võtma kogu teada oleva informatsiooni. Informatsiooni valik ja esitusviis aruandes peab olema objektiivne ja neutraalne, vältida tuleb tendentslikkust ning võrdset tähelepanu tuleb pöörata nii positiivse kui negatiivse informatsiooni avaldamisele. Informatsioon peab olema usaldusväärne ja andma

kindluse, et raamatupidamise aastaaruanne annab õige ja õiglase ülevaate raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemist ja rahavoogudest. (Palmipuu, 2013, lk 25) Objektiivsuse printsiip kõrvaldab aruannetes ettevõtete isiklikest huvidest tulenevad majandusseisu moonutused (Pizzey, 2011, lk 22). Raamatupidamise aastaaruannet koostades ja majandusaasta aruannet esitades peab hindama tulemusi ja tegevusi erapooletult.

Objektiivsuse printsiip viitab ettevõtte finantsaruannete usaldusväärsusele. Kui huvigrupi esindajad ei saa finantsaruandeid usaldada, on nende majandusaasta aastaaruande koostamine kasutu. Objektiivsuse printsiip näeb ette, et arvesse tuleks võtta vaid objektiivsetest allikatest pärit tehingud (näiteks tšekid, panga väljavõtted, võlakirjad jne). Kui tehingu toimumise kohta tõendid puuduvad, võib tekkida raskuseid tehingu toimumise tõestamise osas. (Accounting...13.02.2015) Kui majandusaasta aruandes esitatud informatsioon ei ole huvigruppidele usaldusväärne, siis saavad nad ebatõese teabe ning konkurentsivõime võib langeda.

Konservatiivsuse printsiip – aruanne tuleb koostada ettevaatlikult ja kaalutletult, et vältida varade ja tulude ülehindamist või kohustuste ja kulude alahindamist. Aruandes ei ole õigustatud varade ja tulude sihilik alahindamine või kohustuste ja kulude sihilik ülehindamine ning aruande kasutajate eest varjatud reservide tekitamine. (Palmipuu, 2013, lk 25-26)

Hinnangute tegemisel peab juhtkond vältima liigset optimismi ning võtma arvesse kõiki võimalikke asjaolusid, mis võivad mõjutada varade ja kohustuste bilansilist väärtust. Konservatiivsuse põhimõtte märksõnaks võiks olla kaalutletud ja mõistlik ettevaatlikkus. Seda põhimõtet tuleb rakendada tulevikus toimuvate sündmuste hindamisel, sest liiga optimistlikud hinnangud annavad ettevõtte finantsseisundist ebaõige arusaama. (Palmipuu, 2013, lk 26) Konservatiivsuse printsiibi kohaselt peavad aruannetes esitatud andmed olema asjakohased ja usaldusväärsed (Riahi-Belkaoui, 2004, lk 226). Näiteks kui põhivara kasulik eluiga on lühem, kui algselt hinnati, siis tuleb korrigeerida põhivara amortisatsioonimäära.

Avalikustamise printsiip – aruannetes esitatakse terviklik pilt raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist majandustegevusest ja rahavoogudest ning muudest olulistest asjaoludest, mis mõjutasid ettevõtja finantsnäitajaid. Aastaaruanne peab peegeldama ettevõttesiseseid ja –väliseid kehtestatud norme, normatiive, meetodeid,

standardeid ja arvestuspõhimõtteid. (Palmipuu, 2013, lk 26-27) Tarbijatele oluline informatsioon tuleb esitada isegi juhul, kui see ei ole nõutud üheski raamatupidamise Toimkonna Juhendis. Informatsioon peab olema asjakohane ja andma lisaväärtust. Lisa, mis ei sisalda mingisugust informatsiooni, ei ole vaja koostada. Näiteks pole mõistlik koostada lisa bilansikirje „Varud” kohta, mis sisaldab ainult ühte sama rida. Lisa tuleb koostada siis, kui on erinevad varude grupid või varude väärtuse languse mõju on tuntav bilansi- ja kasumiaruande kirjele.

Avalikustamise printsiip on seotud olulisuse printsiibiga. Kogu oluline informatsioon peab olema avalikustatud finantsaruannetes. Arvestuspõhimõtted peavad olema avalikud, sest see aitab raamatupidamisest paremini aru saada. Informatsioon muudest teguritest sõltuvate kohustuste, varade ja kohtumenetluste kohta on samuti olulised teada tarbijale, sest need võivad mõjutada otsuse langetamist. (Obaidullah, 13.02.2015)

Sisu ülimuslikkuse printsiip – majandustehingute kajastamisel lähtutakse nende sisust ka siis, kui see ei ühti nende juriidilise vormiga. Majandustehingute ja sündmuste kajastamine peaks sisaldama nende tegelikku sisu. Rahvusvaheliste tehingute puhul tuleb arvestada Eesti Vabariigi põhiseaduse alusel tunnustatud printsiipidega (Palmipuu, 2013, lk 27-28). Näiteks kui töölepingu seaduses on sätestatud, et tööleping sõlmitakse kirjalikult, aga tegelikult kirjalikku töölepingut ei ole sõlmitud, siis peab raamatupidamise arvestuses ikka arvestatud töötasu kajastama. Tööleping loetakse sõlmituks ka juhul, kui töötaja asub tegema tööd, mille tegemist võib vastavalt asjaolule eeldada üksnes tasu eest (Töölepingu seadus § 4 lg 2, 17.12.2008).

Raamatupidamise aastaaruande koostamine on kohustuslik raamatupidamiskohustuslastele ning aruanne peab vastama sätestatud alusprintsiipide nõuetele. Majandusaasta aruande esitamata jätmisel, hilinemisel või siis kui aruanne ei sisalda RPS-ga sätestatud nõutavaid andmeid, võib kohaldada sunnivahendina äriseadustiku § 71 alusel rahatrahvi määramist. Kui osühing, aktsiaselts või tulundusühistu ei ole registripidajale seaduses sätestatud tähtaja möödumisest alates kuue kuu jooksul esitanud majandusaasta aruannet, kohustab registripidaja teda registrist kustutamise hoiatusel esitama majandusaasta aruande määratud tähtaja jooksul, mis peab olema vähemalt kuus kuud (ÄS § 60 lg 1).

Kokkuvõtvalt selgus, et raamatupidamiskohustuslane peab igapäevaste majandustehingute kirjendamisel ja raamatupidamise aastaaruande koostamisel järgima läbivalt kogu majandusaasta jooksul kümnet rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse aluseks olevat alusprintsipi. Majandusaasta aruandes esitatud informatsioon peab olema arusaadav ja mõistetav avalikkusele. Majandusaasta aruandes kajastub oluline informatsioon aruandekohustuslase kohta, seetõttu tuleb aastaaruanne koostada arusaadavalt, objektiivselt, eristada oluline ebaolulisest, näidata majandustehingu tegelikku sisu ning tagada aastaringset tulude ja kulude vastavus.

2 AVALIKKUSELE KUVATAV INFORMATSIOON

2.1 Majandusaasta aruannete õigeaegne esitamine

Aruandekohustuslaste poolt esitatud majandusaasta aruanded on avalikud, nendes kuvatav informatsioon on avalikkusele kättesaadav ning need peavad vastama raamatupidamise aastaaruande koostamise alusprintsipiidele. Ühiskonna eesmärkide ja huvide täitmiseks peavad aruandekohustuslased täitma aruandekohustust riigi huvides. Ühishüved on kõigile kättesaadavad, neid ei kasutata eratarbimiseks ning ei toimu teabe varjamist. Hüvishüvedest on huvitatud riigi kogukonna liikmed tervikuna.

Avalik huvi on ühiskonna üldine huvi ning ühiskondlikule hüvele kahju vältimine. Näiteks ühiskonnaliikmed ootavad, et seadusi täidetak, ühiseid ressursse (maksud) mõistlikult kasutatakse, et teavet ei varjatakse. Juriidilises argumentatsioonis kasutatakse avaliku huvi mõistet enamasti põhiõiguste piiramise õigustusena. (Ikkonen, 2005, lk 187-199)

2010. aastal hakati majandusaasta aastaaruandeid esitama elektrooniliselt RIK-sse (ÄS § 97¹). Esimesest peatükist selgus, et kõik tekkepõhist raamatupidamisarvestust pidavad raamatupidamiskohustuslased peavad esitama majandusaasta aruande õigeaegselt registripidajale. Raamatupidamiskohustuslane on Eesti Vabariik ühe avaliku-õigusliku juriidilise isikuna, kohaliku omavalitsuse üksus, iga Eestis registreeritud era- või avalik-õiguslik juriidiline isik, füüsilisest isikust ettevõtja ja Eestis registrisse kantud välismaa äriühingu filiaal (RPS § 2 lg 2).

Analüüsis lähtutakse Eesti osäühingute ja aktsiaseltside poolt esitatud 2011-2013 majandusaasta aruannetest.

Registreeritud aruandekohustuslaste (osäühing ja aktsiaselts) arv aastatel 2011-2013 on järgmine (Statistika, 2015):

- 1) 01.01.2012 seisuga 118 752 osäühingut ja 4449 aktsiaseltsi;
- 2) 01.01.2013 seisuga 128 067 osäühingut ja 4149 aktsiaseltsi;

3) 01.01.2014 seisuga 135 681 osaühingut ja 3851 aktsiaseltsi.

Analüüsitakse perioodil 2011-2013 osaühingute ja aktsiaseltside majandusaasta aastaaruannete esitamise õigeaegsust. 2014. aasta majandusaasta aastaaruande esitamise tähtaeg nendel, kelle majandusaasta aruanne ühtib kalendriaastaga, saabub 30.06.2015, seega 2014. aasta majandusaasta aastaaruanded enamuses aruandekohustuslastel andmebaasis lõputöö koostamise ajal puuduvad.

Lõputöös teostati majandusaasta aastaaruannete esitamise tähtajast kinnipidamise analüüs, mille tulemusel moodustub süstemaatiline aruannete tähtajast kinnipidamise muster. Tulemuste põhjal saab kindlaks määrata aruandekohustuslaste seaduskuulekust ja arvutada avalikkusele tekitatud kahju, sest majandusaasta aruanded on riigile esmaseks aruandekohustuslaste majandustegevuse teabeallikaks. Kui teavet varjatakse või esitatakse aegunud andmeid, siis ei ole võimalik riigil tervikuna prognoosida majandustegevust ning edastada korrektseid andmeid.

Osaühingute ja aktsiaseltside (edaspidi äriühing) aruannete esitamise andmed on saadud RIK-st (Andmepäring, 2015). Andmed sisaldasid informatsiooni kolmel aastal esitatud majandusaasta aruande kohta, analüüsiks kokku andmeid saadi 287 260.

Tabel 1. Osaühingute ja aktsiaseltside majandusaasta aruannete esitajate arv 2011-2013. aastal (RIK andmepäring, 2015; autori koostatud)

Aasta	Osaühing	Aktsiaselts
2011	87 643	3087
2012	93 437	2984
2013	90 911	2727

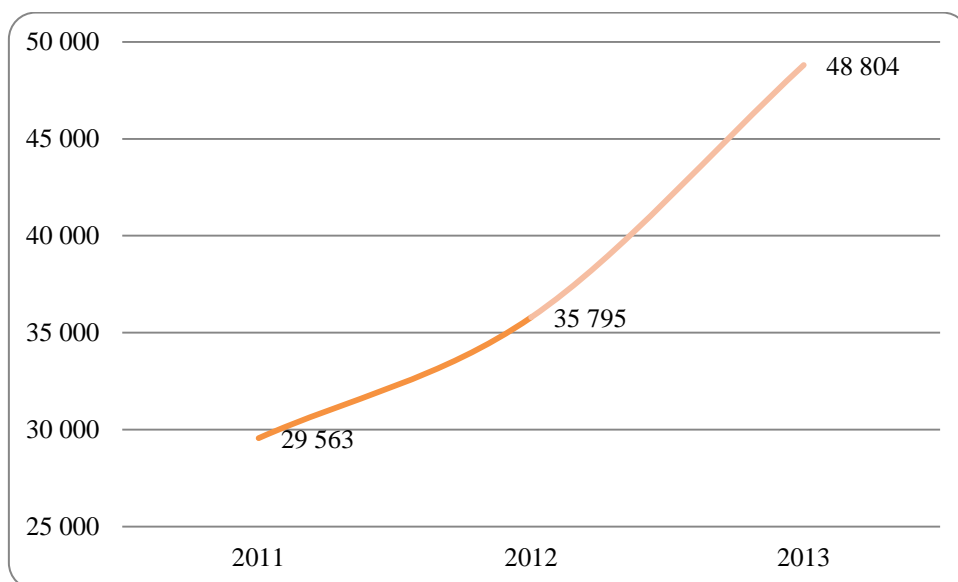
2011. aastal esitas majandusaasta aastaaruande 90 730 äriühingut, 2012. aastal 96 421 äriühingut ning 2013. aastal 93 638 äriühingut (vt tabel 1).

Tabelist 1 nähtub, et osaühingute arv, kes esitavad majandusaasta aruannet, kasvab, samas aktsiaseltside arv kahaneb, 2012. aastal võrreldes 2011. aastaga suurenes osaühingute osas majandusaasta aruande esitajate arv u 6% ning 2013. aastal võrreldes 2012. aastaga kahanes u 3%. Saab väita, et aruandekohustusest kinnipidamine on suurenenud võrreldes 2011. aastaga osaühingute osas 3%, samas registreeritud osaühingute arv on suurenenud 6%, siis realselt seaduskuulekus tõusnud ei ole osaühingute aruandekohustuse osas.

2012. aastal võrreldes 2011. aastaga kahanes aktsiaseltside, kes esitasid majandusaasta aruande, arv u 3% ning 2013. aastal võrreldes 2012. aastaga kahanes u 9% (vt tabel 1). Statistiliste andmete alusel on 2013. aastal registreeritud aktsiaseltside arv kahanenud 7% võrreldes 2012. aastaga, seega ei ole aktsiaseltside osas seaduskuulekus tõusnud majandusaasta aruande esitamise osas.

Analüüsi teostamise ajaks (2015. aasta) peavad olema esitatud kõikide raamatupidamiskohustuslaste 2011-2013. aasta majandusaasta aruanded.

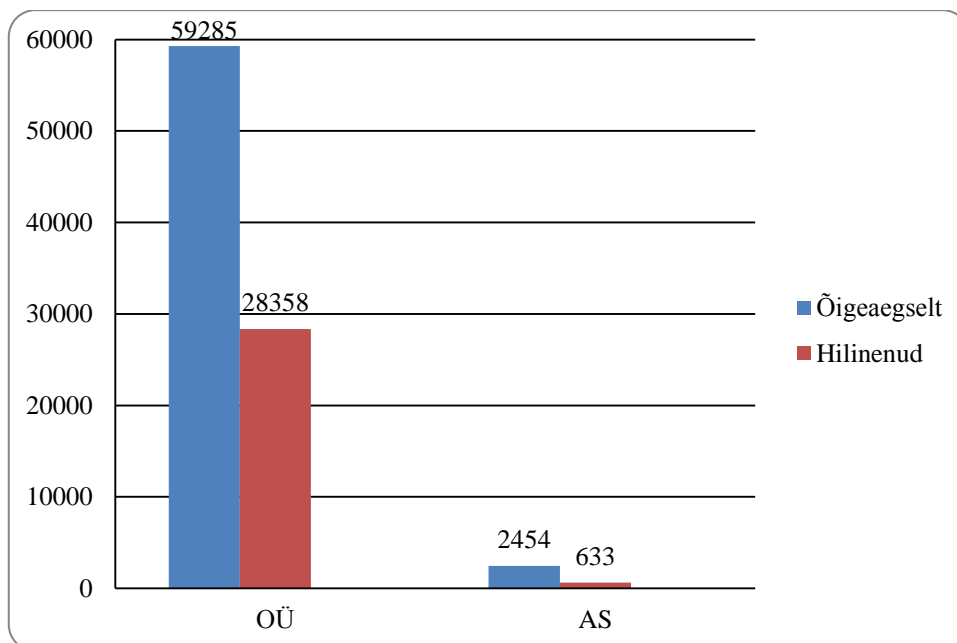
Töö koostaja soovib analüüsiga selgitada välja, kui paljud äriühingud on majandusaasta aruande esitanud õigeaegselt ja hilinemisega või on jätnud aruanded esitamata. Analüüsist selgus, et 2011. aastal ei esitanud majandusaasta aruannet 29 563 äriühingut, 2012. aastal 35 795 ning 2013. aastal 48 804 (vt joonis 1).



Joonis 1. Osäühingute ja aktsiaseltside majandusaasta aruannete mitte esitamine 2011-2013. aastal (RIK statistika, 2015; autori koostatud)

Majandusaasta aruande esitamata jätnute arv iga-aastaga tõuseb. Kui võrrelda 2011. ja 2012. aastat, siis mitte esitajate arv tõusis u 17% ning võrreldes 2012. ja 2013. aastat, siis tõusis u 27% (vt joonis 1).

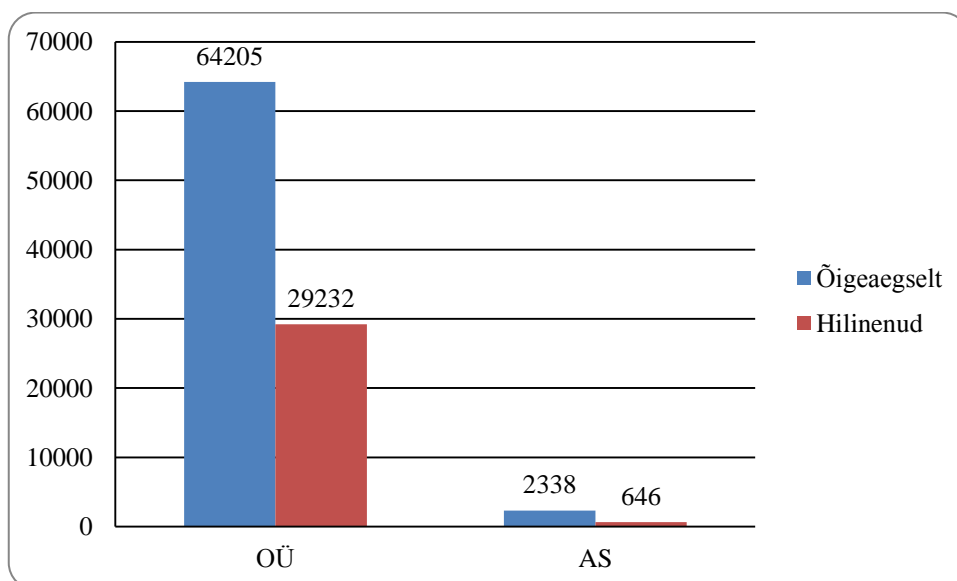
Analüüsist nähtus, et 2011. aastal esitas hilinemisega majandusaasta aruande 28 358 osäühingut ja 633 aktsiaseltsi ning õigeaegselt esitas 59 285 osäühingut ja 2 454 aktsiaseltsi (vt joonis 2).



Joonis 2. Majandusaasta aruande esitamine õigeaegselt ja hilinemisega 2011. aastal (RIK andmepäring, 2015; autori koostatud)

2011. aastal on majandusaasta aruande esitanud õigeaegselt u 68% osaühinguid ning u 79% aktsiaseltsi (vt joonis 2).

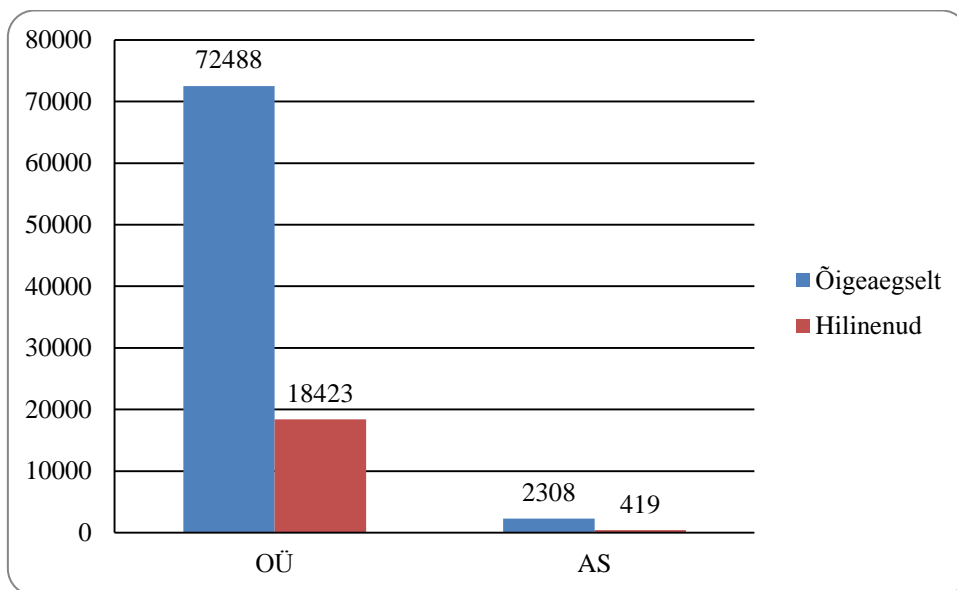
2012. aastal esitas majandusaasta aruande hilinemisega 29 232 osaühingut ja 646 aktsiaseltsi ning õigeaegselt esitas 64 205 osaühingut ja 2 338 aktsiaseltsi (vt joonis 3).



Joonis 3. Majandusaasta aruande esitamine õigeaegselt ja hilinemisega 2012. aastal (RIK andmepäring, 2015; autori koostatud)

2012. aastal esitas majandusaasta aruande õigeaegselt u 68% osäühinguid ning u 78% aktsiaseltsi (vt joonis 3), aruannete esitamise seaduskuulekus on jäänud samale tasemele 2011 aastaga.

2013. aastal esitas majandusaasta aruande hilinemisega 18 423 osäühingut ja 419 aktsiaseltsi ning õigeaegselt esitas 72 488 osäühingut ja 2 308 aktsiaseltsi (vt joonis 4).



Joonis 4. Majandusaasta aruande esitamine õigeaegselt ja hilinemisega 2013. aastal (RIK andmepäring, 2015; autori koostatud)

2013. aastal esitas majandusaasta aruande õigeaegselt u 79% osäühinguid ning u 85% aktsiaseltsi. Osäühingute seaduskuulekus on 2011. ja 2012. aastal samal tasandil, kuid 2013. aastal paranes u 11% võrra. Aktsiaseltside seaduskuulekus paranes u 6% võrra.

Kokkuvõtvalt selgus, et osäühingute ja aktsiaseltside seaduskuulekus aruandekohustuse osas paraneb. Samas suureneb nende aruandekohustuslaste arv, kes ei esita majandusaasta aruannet õigeaegselt. Töö koostaja hinnangul tuleb riigil majandusaasta aruannete mitte esitamise või siis tähtaegadest mitte kinni pidamisele enam tähelepanu pöörata ning rakendada sunnimeetmeid, näiteks trahvida koheselt aruandekohustuslasi, kes ei esita majandusaasta aruannet õigeaegselt või jätaavad aruande esitamata. Üheks meetmeks võiks olla see, et avalikkusele kuvatakse nende aruandekohustuslaste nimed, kes ei ole seaduskuulekad.

2.2 Majandusaasta aruande esitamata jätmine

Majandusaasta aruande esitamise andmed on vajalikud era- ja avalikus sektoris, neid kasutatakse majandusanalüüside, võrdluste, statistika jms koostamisel. Avalikkusele kuvatav informatsioon peab olema õigeaegne, kuid see, et majandusaasta aruandeid ei esitata tähtaegselt või jäetakse üldsegi esitamata, toob kaasa eksitava teabe, mis omakorda seab ohtu avalikkusele kuvatavate andmete usaldusväärsuse.

Kui osühing või aktsiaselts ei ole registripidajale tähtaja möödumisest kuue kuu jooksul esitanud majandusaasta aruannet, kohustab registripidaja äriühingut registrist kustutamise hoiatusel esitama majandusaasta aruande vähemalt kuue kuu jooksul. Seejärel võib registripidaja, kui ei ole ikka veel esitatud majandusaasta aruannet, avaldada väljaandes Ametlikud Teadaanded teate majandusaasta aruande esitamata jätmise kohta. Registripidaja kutsub äriühingu võlausaldajaid teatama on nõudest äriühingu vastu ja taotlema likvideerimismenetluse läbiviimist kuue kuu jooksul, alates Ametlikes Teadaannetes teate avaldamisest koos hoiatusega. Kui äriühing teate avaldamisest alates kuue kuu jooksul ei ole esitanud majandusaasta aruannet ega mõjuvat põhjust, mis takistab aruannet esitada, ning äriühingu võlausaldajad ei ole taotlenud äriühingu likvideerimist, võib registripidaja äriühingu äriregistrist kustutada. (ÄS § 60 lg 1-3, 15.02.1995)

Äriseadustiku § 71 lõike 1 kohaselt võib, aga ei pea, registripidaja ettevõtjat ja kõiki andmete esitamiseks kohustatud isikuid trahvida tsiviilkohtumenetluse seadustikus ettenähtud korras. Registripidaja määratav trahv võib olla vahemikus 200 eurot kuni 3200 eurot (Trahvimine, 13.10.2014).

Justiitsministeerium on aruandekohustuslaste seaduskuulekuse parandamiseks kaalunud mitmeid variante. Näiteks äriseadustiku ja maksukorralduse seaduse muutmise ning nendega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsuse kohaselt kaalus Justiitsministeerium erinevaid lahendusi majandusaasta aruande esitamise parandamiseks. Üheks ideeks oli registripidajale majandusaasta aruande õigeaegne esitamine tasuta, kuid aruande esitamine pärast seaduses nõutavat tähtaega tasuline. Tasu suurus sõltuks sellest, kui palju aruande esitamisega hilinetakse. Tegemist oleks riikliku lõivuga, mis laekuks Justiitsministeeriumi eelarvesse või kui tegemist oleks kulupõhise riigilõivuga, siis

laekuks riigieelarvesse. (Äriseadustiku ja maksukorralduse seaduse muutmise ning nendega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsus, edaspidi VTK, 12.09.2014)

Teiseks lahenduseks majandusaasta aruande esitamise paranduseks oli see, et säilitada majandusaasta aruande esitamist maakohtu registriosakonnale, kuid anda järelevalve majandusaasta aruande esitamise üle Maksu- ja Tolliametile või majandusaasta aruande esitatakse maakohtu registriosakonna asemel Maksu- ja Tolliametile. Järelevalvet aruande õigeaegse esitamise üle teostab sellisel juhul ka Maksu- ja Tolliamet. Maksu- ja Tolliameti järelevalve funktsioon oleks aruande esitamise kohustuse meeldetuletamine, hoiatamine ja sunniraha määramine aruande mitteesitamisel. (VTK, 12.09.2014)

Justiitsministeerium loobus mõttest trahvida neid aruandekohustuslasi, kes esitavad majandusaasta aruande hilinemisega, tuues põhjuseks, et otsitakse jätkuvalt lahendusi ja paremaid viise, kuidas aruandekohustuslasi motiveerida.

Justiitsministeerium tellis 2013. aastal EMOR-ilt telefoniküsitluse, et selgitada välja, mis on majandusaasta aruannete maakohtu registriosakonnale esitamata jätmise peamine põhjus. Küsitlus viidi läbi 500 juriidilise isiku seas, kes ei olnud maakohtu registriosakonnale esitanud 2010. ja 2011. aasta majandusaasta aruannet. Küsitluse tulemusel selgus, et 64% ei ole oma majandusaasta aruannet esitanud põhjusel, et majandustegevust ei toimunud, 8% ei esitanud aruannet, kuna raamatupidaja puudus ja raamatupidamisteenuse sisseostmine oli kallid ning 7% ei esitanud aruannet, kuna ei osanud aruannet elektroonselt edastada. (VTK, 12.09.2014)

Isegi juhul, kui registreeritud ettevõtjal majandustegevus puudub, tuleb siiski majandusaasta aastaaruanne esitada. Igas usaldusväärses majandusüksuses peab olema raamatupidamine korras (kas sisseostetud teenus või tehakse ise). Elektroonse esitamise kohta on olemas konkreetsed juhendid, mis kajastuvad majandusaasta aruande taksonoomias (standardid, elemendid, haldaja).

Need aruandekohustuslased, kelle majandusaastaks on kalendriaasta, peavad olema majandusaasta aastaaruanded esitanud hiljemalt juunikuu lõpuks. Aruannete mitteesitamise põhjuseks võib olla näiteks majandustegevuse lõpetamine või eesmärk varjata tegelikku majandusseisu. Samuti on aruandekohustuslasi, kes

jätavad tahtlikult majandusaasta aruande esitamata, kuna püüavad kõrvale hiilida pankrotimenetlusest või likvideerimisprotsessist. Nad soovivad pigem sundlikvideerimist.

Majandusaasta aruannete õigeaegse esitamata jätmisega seonduvaid probleeme ja tagajärgi on korduvalt arutatud Justiits- ja Rahandusministeeriumite esindajate, Eesti Kaubandus-Tööstuskoja, Eesti Väike- ja Keskmiste Ettevõtjate Assotsiatsiooni, Teenusmajanduse Koja, Eesti Panga, Tervisearengu Instituudi, Eesti Mittetulundusühingute ja Sihtasutuste Liidu, Audiitorkogu, Raamatupidajate Koja ning Statistikaameti esindajatega erinevatel ümarlaudadel ja kohtumistel (VTK, 12.09.2014).

Töö koostaja hinnangul näitab aruande puudumine aruandekohustuslase madalat usaldatavust ning soovist avalikkuse eest varjata majandustulemit. Kui majandusaasta aruanne esitatakse tähtajast hiljem, siis võib aastaaruandes sisalduv informatsioon osutada aruande kasutaja jaoks (näiteks krediidiotsuste langetamisel) liiga vanaks (Siimann, 2012, lk 100).

Tulenevalt eeltoodust tuleb töö koostaja arvates rakendada rahatrahv neile aruandekohustuslastele, kes esitavad majandusaasta aruande tähtaja möödudes või jätavad üldse esitamata. Trahvimisega suureneks aruandekohustuslase seaduskuulekus ning paraneks iga-aastaste statistiliste andmete sisu. Lisaks ei oleks tahtlikke likvideerimisi ning majandusseisu varjamist.

Avalikkusele kuvatav informatsioon võib olla petlik, kui majandusaasta aruanded puuduvad. Majandusaasta aruannetest on avalikkusel lihtne saada aruandekohustuslase majandusseisu kohta informatsiooni. Lähtudes aruandekohustuslaste seaduskuulekuse tõusust (vt alapeatükk 2.1) saab töö koostaja hinnangul eeldada, et senini on registripidaja trahvimäärasi rakendanud vähesel määral.

Töö koostaja arvutab, kui palju oleks saanud riik lisatulu sellest, kui trahvitakse neid äriühinguid, kes ei esita majandusaasta aastaaruannet õigeaegselt või jätavad esitamata. Aastate lõikes on andmed nende osühingute ja äriühingute osas, kes ei esitanud majandusaasta aastaaruannet või esitas hilinemisega, järgmised:

- 1) 2011. aastal 58 554;

- 2) 2012. aastal 65 673;
- 3) 2013. aastal 67 656.

Trahvimäär 2015. aastal on 200-3200 eurot (Trahvimine, 13.10.2014). Kui arvestada miinimum trahvimäära 200 eurot, siis kolme aastaga oleks saanud riik lisatulu 38 374 600 eurot (vt tabel 2).

Tabel 2. Oletuslik saamata jäänud riigi trahvisumma 2011-2013. aastal majandusaasta aruande mitte esitamise ja hilisema esitamise eest (Autori arvutus analüüsi tulemuste alusel)

Aasta	Mitte esitajate ja hilinejate arv kokku	Riigi lisatulu (eurodes) miinimum trahvimäära alusel
2011	58 554	11 710 800
2012	65 673	13 134 600
2013	67 646	13 529 200
Kokku	191 873	38 374 600

Kuna igal aastal majandusaasta aruande mitte esitajate arv tõuseb, siis üheks parandusmeetmeks oleks töö koostaja arvates kahe erineva trahvimäära kehtestamine. Näiteks nendel aruandekohustuslastel, kes ei esita majandusaasta aruannet, on kõrgem trahvimäär kui neil, kes esitavad majandusaasta aruande hilinemisega.

Kui arvestada keskmine trahvimäär, siis aruande mitte esitamise eest võiks olla trahv 1700 eurot ning sellisel juhul oleks riik saanud kolme aastaga lisatulu kokku 194 075 400 eurot (vt tabel 3).

Tabel 3. Oletuslik lisatulu kahe erineva trahvimäära kehtestamisel aastatel 2011-2013 (Autori arvutus analüüsi tulemuste alusel)

Aasta	Trahv 1700 eurot (mitte esitajad)	Trahv 200 eurot (hilinejad)
2011	50 275 100	5 798 200
2012	60 851 500	5 975 600
2013	82 966 800	3 768 400
Kokku	194 093 400	15 542 200

Kui majandusaasta aruande hilisema esitamise eest oleks miinimum trahvimäär, siis riik oleks saanud kolme aastaga lisatulu kokku 15 542 200 eurot (vt tabel 3). Töö koostaja hinnangul 200 euro suurune trahv ei pruugi olla tõhus mõjutusvahend majandusaasta aruande õigeaegseks esitamiseks, kuid suurem trahvimäär võib samas ettevõtlusvabadust liigselt piirata.

Tabelist 3 nähtub, et riik oleks saanud kolme aastaga kokku 209 635 600 eurot lisatulu sellest, kui oleks trahvitud aruandekohustuslasi, kes ei esita majandusaasta aruannet või esitavad selle hilinemisega.

Analüüsist nähtub majandusaasta aruande esitamise trend. Kui majandusaasta aruande mitte esitajaid ja hilinejaid hakatakse trahvima, siis paraneb aruandekohustuslase seaduskuulekus ning avalikkusele kuvatav informatsioon muutub läbipaistvamaks.

Seetõttu peab töö koostaja vajalikuks arvutada 2013. aasta andmetele tuginedes trahvisummade suurus miinimum ja keskmise trahvimäära alusel, et välja selgitada oletuslik lisatulu suurus riigile.

2013. aastal ei esitanud majandusaasta aruannet analüüsitud aruandekohustuslastest 48 804 osaühingut ja aktsiaseltsi ning esitas hilinemisega 18 842, kokku oleks võimalik trahvida 67 646 aruandekohustuslast.

Tabel 4. Oletuslik trahvisumma suurus (Autori arvutus analüüsi tulemuste alusel)

	Esitajate arv	Trahv 200 eurot	Trahv 1700 eurot
Mitte esitajate arv	48 804	9 760 800	82 966 800
Hilinejate arv	18 842	3 768 400	3 768 400
Kokku	67646	13 529 200	86 735 200

Tabelist 4 nähtub, et kui aruandekohustuslasi, keda oleks võimalik trahvida miinimum trahvimääraga reaalselt trahvitakse, siis saaks riik lisatulu 13 529 200 eurot. Kui trahvimäär sõltuks majandusaasta aruande hilisemast esitamisest ja mitte esitamisest ja reaalselt ka trahvitaks aruandekohustuslasi, siis trahvimisel hilisema esitamise eest saaks riik lisatulu 3 768 400 eurot ja mitte esitamise eest 82 966 800 eurot, kokku 86 735 200 eurot.

Töö koostaja hinnangul parandab trahvimine aruandekohustuslase seaduskuulekust ja majandusaasta aruande esitamise kvaliteet paraneb. Kindlasti jääb alles neid aruandekohustuslasi, kes jätavad majandusaasta aruande esitamata. Ekspert hinnangu alusel jääb hinnanguliselt 10-20% aruandekohustuslaste poolt majandusaasta aruandeid esitamata. (Saar, I. eksperthinnang, 2015)

Lähtuvalt läbiviidud analüüsist on töö koostajal järgmised ettepanekud:

1. Rakendada miinimum trahvimäär 200 eurot majandusaasta aruande hilisema esitamise ja mitte esitamise eest kõikidele aruandekohustuslastele üheaegselt erandeid tegemata.
2. Kehtestada sellisel juhul, kui aruandekohustuslaste trahvimine ei taga seaduskuulekuse tõusu, kaks erinevat trahvimäär – miinimum trahvimäär 200 eurot majandusaasta aruande hilisema esitamise eest ja keskmine trahvimäär 1700 eurot mitte esitamise eest.
3. Kuvada avalikkusele nende aruandekohustuslaste andmed, kes ei täida aruandekohustust õigeaegselt.

Kokkuvõtvalt selgus, et Justiitsministeerium loobus trahvimisest majandusaasta aastaaruande hilisema esitamise eest ja soovis pigem leida paremaid võimalusi aruandekohustuslaste motiveerimiseks. Äriseadustiku kohaselt võib, aga ei pea, registripidaja ettevõtjat ja kõiki andmete esitamiseks kohustatud isikuid trahvida. Töö koostaja arvutuste tulemusel saaks riik lisatulu majandusaasta aruande esitamata jätmise ja hilisema esitamise eest miinimum trahvimäär alusel ligi 14 miljonit eurot. Trahvimäärade kehtestamisega paraneks avalikkusele aruandekohustuslaste majandusseisu kohta kuvatav informatsioon ning suureneks aruandekohustuslaste seaduskuulekus.

KOKKUVÕTE

Majandusaasta aruannete tähtaegsel esitamisel on majandustulemused avalikkusele ühel ajal kättesaadavad, kuid ettevõtjate seas on levinud aruannete hilisem esitamine. Majandusaasta aruanded on kättesaadavad ning nende vastu tunneb huvi rohkem kui üks inimene või huvigrupp.

Teema on aktuaalne, kuna aruandekohustuslasi ei trahvita kohustuste õigeaegse mitte täitmise eest, siis ei suurene nende seaduskuulekus ning riigil jääb lisatulu saamata.

Probleemiks on see, et aruandekohustuslaste poolt ei kuvata avalikkusele informatsiooni õigeaegselt ning kahaneb statistiliste andmete usaldusväärsus. Kui majandusaasta aruandeid ei esitata õigeaegselt või esitatakse hilinemisega, siis avalik huvi ei saa kontrollida andmete õigsust.

Lõputöö eesmärgiks oli selgitada välja aruandekohustuse seos avaliku huviga.

Esimeseks uurimisülesandeks oli anda ülevaade majandusaasta aruande koostisosadest. Selgus, et majandusaasta aruanne annab ülevaate raamatupidamiskohustuslase majandustulemustest. Aruandes peab kajastatav informatsioon olema objektiivne, õige, õiglane ja arusaadav. Tegevusaruanne kajastab majandustegevust tervikuna ning võimaldab kujundada esitaja mainet avalikkuse silmis. Näiteks peab olema kajastatud jätkusuutlikkus ja pankrotieelne seis, siis kui majandusaasta lõpul jäädi kahjumisse. Avalikkusele kuvatakse informatsioon raamatupidamiskohustuslase majandusseisu kohta.

Teiseks uurimisülesandeks oli anda ülevaade raamatupidamise aastaaruannete koostamise alusprintsiipidest. Selgus, et raamatupidamiskohustuslane peab igapäevaste majandustehingute kirjendamisel ja majandusaasta aruande koostamisel järgima läbivalt kogu majandusaasta jooksul kümmet põhiprintsiipi. Aruandes esitatud informatsioon peab olema arusaadav ja mõistetav huvigruppidele. Aruandes kajastub oluline informatsioon aruandekohustuslase kohta, seetõttu tuleb aruanne

koostada arusaadavalt, objektiivselt, eristada oluline ebaolulisest, näidata majandustehingu tegelikku sisu ning tulude ja kulude arvestust.

Kolmandaks uurimisülesandeks oli analüüsida majandusaasta aruande esitamist Eesti osäühingute ja aktsiaseltside näitel aastatel 2011-2013. Teostati võrdlusanalüüs majandusaasta aruande õigeaegse ja hilinemisega esitamise ning mitteesitamise kohta 2011-2013. aastal. Selgus, et osäühingute ja aktsiaseltside seaduskuulekus aruandekohustuse osas suureneb, osäühingutel 11% ja aktsiaseltsidel 6%. Samas suureneb nende aruandekohustuslaste arv, kes ei esita majandusaasta aruannet õigeaegselt.

Neljandaks uurimisülesandeks oli välja arvutada majandusaasta aruannete esitamata jätmise ja hilisema esitamise oletuslik trahvisumma. Analüüsiti, kui palju saaks riik lisatulu, kui trahvida neid aruandekohustuslasi, kes ei esita majandusaasta aruannet või esitavad selle hilinemisega. Kui majandusaasta aruannete hilisema ja mitte esitamise eest oleks miinimum trahvimäär 200 eurot, siis riik oleks saanud kokku kolme aastaga (2011-2013) lisatulu ligi 39 miljonit eurot. Juhul kui aruandekohustuslasi, keda oleks võimalik trahvida miinimum trahvimääraga realselt trahvitakse, siis saaks riik lisatulu ligikaudu 14 miljonit eurot. Kui trahvimäär sõltuks majandusaasta aruande hilisemast esitamisest ja mitte esitamisest ja realselt ka trahvitaks aruandekohustuslasi, siis trahvimisel hilisema esitamise eest saaks riik lisatulu neli miljonit eurot ja mitte esitamise eest 83 miljonit eurot, kokku ligi 87 miljonit eurot. Töö koostaja hinnangul parandab trahvimine aruandekohustuslase seaduskuulekust ning majandusaasta aruande esitamise kvaliteet paraneb, kuid kindlasti jääb neid aruandekohustuslasi, kes jätaavad majandusaasta aastaaruande esitamata.

Töö koostajal on järgmised ettepanekud:

1. Rakendada miinimum trahvimäära majandusaasta aruande hilisema esitamise ja mitte esitamise eest kõikidele aruandekohustuslastele.
2. Kehtestada sellisel juhul, kui aruandekohustuslaste trahvimine ei taga seaduskuulekuse tõusu, kaks erinevat trahvimäära.
3. Kuvada avalikkusele nende aruandekohustuslaste andmed, kes ei täida aruandekohustust õigeaegselt.

Järgmistel uurijatel soovitatakse teostada sisuanalüüs majandusaasta aruannetele, et selgitada välja aruandekohustuse seos avaliku huviga.

SUMMARY

Submitting annual reports on the prescribed period makes the financial results available at the same time for the public, but it is common for entrepreneurs to delay the submitting. Annual reports are available for everybody and more than one person or interest group is interested in these reports.

Diploma thesis is written on the title “Connections Between Reporting Requirements and Public Interest”. The thesis is written in Estonian, and consists of 40 pages. The author has referred to 31 sources, all of which have been cited.

The subject is topical, as in 2013, the Ministry of Justice conducted a study in which 500 legal entities were surveyed in order to clarify the main causes for their failure to submit annual financial reports to the registration departments of their respective county courts. When entrepreneurs are not fined for the timely fulfillment of their obligations, their compliance with the law does not increase, and the state loses out on additional revenue in the form of outstanding fines.

The purpose of the graduation thesis is to clarify the amount of the outstanding fine for an accounting entity for failure to submit the necessary information to the public in a timely manner. To reach the aim of this thesis: overviews are provided of both the elements comprising an annual financial report and the basic principles of compiling an annual account; the timely submission of annual financial reports is analyzed; and the amount of the hypothetical fine is calculated for annual financial reports that are not submitted or are submitted late.

If the penalty rate were to reflect the late submission of and failure to submit an annual financial report, and accounting entities were in reality fined, then the state could generate additional revenue by fining late submissions. The author assesses that fining would lead to improvement in accounting entities' compliance with the law as well as in the quality of submission of annual financial reports. In light of the analysis, suggestions are made to implement a minimum penalty rate for all accounting entities for the late submission of and failure to submit an annual

financial report, to establish two different penalty rates, and to release to the public the records of accounting entities who fail to comply with reporting obligations in a timely manner.

VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

1. Accounting Reliability. My Accounting Course [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.myaccountingcourse.com/accounting-principles/reliability> [Kasutatud 13.02.2015].
2. Alver, J., Alver, L. 2009. Finantsarvestus. Tallinn.
3. Andmepäring. 2015. Registrite ja Infosüsteemide Keskus.
4. Audiitortegevuse seadus 27.01.2010, jõustunud 08.03.2010 – RT I 2010, 9, 41 ... RT I 23.12.2013, 16.
5. Going-concern principle. Business Dictionary. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.businessdictionary.com/definition/going-concern-principle.html> [Kasutatud 13.02.2015].
6. Ikkonen, K. 2005. Avalik huvi kui määratlemata õigusmõiste. Juridica, nr 3, lk 187-199.
7. Kaldoja, V. 2005. Majandusaasta aruande koostamine. Tallinn: OÜ Agitaator.
8. Kodasma, V. 2006. Raamatupidamine I. Tallinn: Sisekaitseakadeemia.
9. Kodasma, V. 2006. Raamatupidamine II. Tallinn: Sisekaitseakadeemia.
10. Kodasma, V. 2008. Majandusarvestuse alused. Tallinn: Sisekaitseakadeemia.
11. Larson, K.D., Miller, P.B.W. 1992. Financial accounting fifth edition. Richard D. Irwin Inc.
12. Lisades avalikustatav informatsioon. 2011. Raamatupidamise Toimkonna juhend nr 15. Vastu võetud Raamatupidamise Toimkonna otsusega 30.12.2011 nr RTL 2003, 124, 2013).
13. Majandusaasta aruande koostamine. Ettevõtluse Arendamise Sihtasutus. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.eas.ee/et/alustavale->

ettevõtjale/ettevotlusega-alustamine/raamatupidamine-ja-maksud/majandusaasta-aruande-koostamine [Kasutatud 23.04.2014].

14. Materiality principle. Investor Words [Võrgumaterjal] Leitav: http://www.investorwords.com/16566/materiality_principle.html [Kasutatud 13.02.2015].
15. Nõuded informatsiooni esitusviisile raamatupidamise aastaaruandes. 2011.
16. Raamatupidamise Toimkonna juhend nr 2. vastu võetud Raamatupidamise Toimkonna otsusega 30.12.2011 nr RTL 2009, 3, 46.
17. Obaidullah, J. Full Disclosure Principle. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.accountingexplained.com/financial/principles/full-disclosure> [Kasutatud 13.02.2015].
18. Palmipuu, M. 2013. Majandusaasta aruande koostamine. Tallinn: Pandekt OÜ.
19. Pizzey, A. 2001. Accounting and Finance. Great Britain: TJ International Ltd.
20. Raamatupidamise ABC. Eesti Raamatupidamisettevõtete Liit [Võrgumaterjali] Leitav: <http://erpel.ee/?page=1004&selected=9568&lang=1> [Kasutatud 23.04.2014].
21. Raamatupidamise seadus 20.11.2002, jõustunud 01.01.2003 – RT I 2002, 102, 600 ... RT I 13.03.2014, 50.
22. Riahi- Belkaoui, A. 2004. Accounting theory. Great Britain: TJ International.
23. Siimann, P. 2012. Majandusaasta aruannete esitamiskohustusest Euroopa riikide näitel. Audit, maksud, raamatupidamine ja majandusanalüüs. Tallinna Tehnikaülikool. Tallinna Tehnikaülikooli majandusarvestuse instituut. Tallinn.
24. Statistika. Registrate ja Infosüsteemide Keskus. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.rik.ee/et/e-ariregister/statistika> [Kasutatud 10.01.2015].
25. Tikk, J. 2008. Finantsarvestus. Tallinn: Valgus.

26. The Economic Entity Principle. Accounting Tools [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.accountingtools.com/economic-entity-principle> [Kasutatud 13.02.2015].
27. Thomason, K. The Importance of Understand ability in Accounting [Võrgumaterjal] Leitav: http://www.ehow.com/info_8610383_importance-understandability-accounting.html [Kasutatud 13.02.2015].
28. Töölepingu seadus 17.12.2008, jõustunud 01.07.2009 – RT I 2009, 5, 35 ... RT I 22.12.2012, 30.
29. Trahvimine. Justiitsministeerium. [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.just.ee/et/eesmargid-tegevused/ari-uhingu-ja-laevaregister/trahvimine> [Kasutatud 13.10.2014].
30. Äriseadustik 15.02.1995, jõustunud 01.09.1995 – RT I 1995, 26, 355 ... RT I 21.03.2014, 21.
31. Äriseadustiku ja maksukorralduse seaduse muutmise ning nendega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse eelnõu väljatöötamise kavatsus. 12.09.2014. Eelnõude infosüsteemi [Võrgumaterjal] Leitav: <http://www.eelnoud.valitsus.ee/main#bnCiFZDX> [Kasutatud 13.10.2014].

TABELITE JA JOONISTE LOETELU

Tabel 1. Osäühingute ja aktsiaseltside majandusaasta aruannete esitajate arv 2011-2013. aastal	21
Tabel 2. Oletuslik saamata jäänud riigi trahvisumma 2011-2013. aastal majandusaasta aruande mitte esitamise ja hilisema esitamise eest	28
Tabel 3. Oletuslik lisatulu kahe erineva trahvimäära kehtestamisel aastatel 2011-2013	28
Tabel 4. Oletuslik trahvisumma suurus	29
Joonis 1. Osäühingute ja aktsiaseltside majandusaasta aruannete mitte esitamine 2011-2013. aastal	22
Joonis 2. Majandusaasta aruande esitamine õigeaegselt ja hilinemisega 2011. aastal	23
Joonis 3. Majandusaasta aruande esitamine õigeaegselt ja hilinemisega 2012. aastal	23
Joonis 4. Majandusaasta aruande esitamine õigeaegselt ja hilinemisega 2013. aastal	24

LISA. TEGEVUSARUANDES ETTEVÕTJA MAJANDUSTEGEVUST ISELOOMUSTAVAD TEGURID

Vastavalt raamatupidamise seaduse § 24 lg 2-le, tuleb tegevusaruandes kirjeldada (RPS § 24 lg 2):

- 1) peamisi tegevusvaldkondi, toote- ja teenusegruppe;
- 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.

Raamatupidamise seaduse kohaselt sõltuvad informatsiooni nõuded sellest, kas majandusaasta aruandeid auditeeritakse või seadusest tulenevalt tuleb auditeerida või millise äriühinguga on tegemist.

Lisanduvad täiendavad nõuded, kui raamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruandeid auditeeritakse või tuleb auditeerida (RPS §24 lg 3):

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