



Gerli Künnapuu

KOHUSTUSED JA VASTUTUS RAAMATUPIDAMISES

LÕPUTÖÖ

Teenusmajanduse instituut
Majandusarvestus
Juhendaja: Laivi Annus-Anijärv, MA

Mõdriku 2024

Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks tegemiseks

Mina, Gerli Künnapuu

annan Tallinna Tehnikakõrgkoolile (edaspidi kõrgkool) tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose

Kohustused ja vastutus raamatupidamises

- 1) reprodutseerimiseks eesmärgiga seda säilitada ja teha üldsusele kättesaadavaks Tallinna Tehnikakõrgkooli digiarhiivi DSpace kaudu;
- 2) reprodutseerimiseks pärast piirangu lõppu juhul, kui instituudi direktori korraldusega on kehtestatud lõputöö avaldamisele tähtajaline piirang.

Olen teadlik, et nimetatud õigused jäävad alles ka autorile ja kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest tulenevaid ega muid õigusi.

Autorideklaratsioon

Mina, Gerli Künnapuu

tõendan, et lõputöö on minu kirjutatud. Töö koostamisel kasutatud teiste autorite, sh juhendaja ja iseenda varasematele teostele on viidatud õiguspäraselt.

Kõik isiklikud ja varalised autoriõigused käesoleva lõputöö osas kuuluvad autorile ainuisikuliselt ning need on kaitstud autoriõiguse seadusega.

(allkirjastatud digitaalselt)

Juhendaja Laivi Annus-Anijärv

Töö vastab lõputööle esitatavatele nõuetele.

(allkirjastatud digitaalselt)

Lõputöö on kaitsmisele lubatud instituudi direktori korraldusega.

(allkirjastatud digitaalselt)

(kuupäevad digiallkirjades)

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1 KOHUSTUSED JA VASTUTUS RAAMATUPIDAMISES	6
1.1 Juhatuse liikme kohustused ja vastutus raamatupidamises.....	6
1.2 Raamatupidaja kohustused ja vastutus raamatupidamises	8
1.2.1 Raamatupidaja kutse-eetika koodeksist tulenevad kohustused ja vastutus.....	8
1.2.2 Töölepingu seadusest tulenevad kohustused ja vastutus.....	12
1.2.3 Käsunduslepingust tulenevad kohustused ja vastutus.....	14
1.3 Karistusõiguslik vastutus raamatupidamises	17
2 EMPIIRILISE UURINGU METOODIKA	22
3 KOHUSTUSTE TÄITMINE JA VASTUTUS PRAKTIKAS	24
3.1 Kohustuste täitmine ja vastutus küsimustikust tulenedes	24
3.2 Kohustuste rikkumise tunnused kohtupraktikas.....	32
3.3 Vastutus kohustuste rikkumisel.....	33
KOKKUVÕTE	39
SUMMARY.....	41
VIIDATUD ALLIKAD.....	43
LISAD	46
Lisa 1. Tsiviilasjas rikutud raamatupidamise kohustused	46
Lisa 2. Küsimustik	47

SISSEJUHATUS

Raamatupidamine on eriala, mis on suures osas reguleeritud seadustega. Raamatupidamise seadustest tulenevalt on raamatupidamiskohustuslastel vaja järgida mitmeid kohustusi.

Seaduste arusaam jääb tihti juriidiliste teadmiste puudumise tõttu ebapiisavaks või keeruliseks (Varul, Paul Varul: kui lihtsalt saab seadust kirjutada? Kas kõik peavad aru saama?, 26.02.2019). Selle tulemusena ei pruugi nii juhtkond ega raamatupidaja olla teadlik oma kohustustest ja vastutustest. Teadmatuse tõttu ei pruugi juhtkond kontrollida raamatupidamist ning pannakse vastutus täielikult raamatupidaja peale, mille tõttu võib tekkida ootamatu olukord, kus juht ise peab vastutuse enda peale võtma või jääb ilma kahjust tekitatud hüvisest. Sellist juhtumit on võimalik näha Tallinna Ringkonnakohtu tsiviilkolleegiumi kohtuasjast: 2-18-16936/50, milles raamatupidaja poolt tehtud vead jäid kompenseerimata, sest juhtkond ei olnud välja toonud raamatupidaja kitsaskohti (Nukka, 07.06.2022). Kui oleks pööratud rohkem tähelepanu raamatupidamise korraldamisele ning teatud oma kohustustest, siis oleks olnud võimalik kahju tagasi nõuda. Teiselt poolt on suur osa kuritegevusi, mille juhul vastutus langeb hoopis raamatupidajale (Timian, 15.11.2021).

Lõputöö eesmärk on selgitada välja praktikas raamatupidajate kohustuste täitmine ja rikkumine.

Lõputöö uurimisülesanded:

- 1) esitada seadusest tulenev raamatupidaja kohustused ja vastutus raamatupidamises ning selgitada seda tuginedes eriala spetsialistide allikatele;
- 2) tuua välja empiirilise uuringu meetoodika;
- 3) tuua välja ja analüüsida praktikas raamatupidajate hinnanguid kohutuste täitmise ja vastutuse rakendamise osas;
- 4) tuua välja kohtupraktikas kohustuste rikkumise tunnused;
- 5) esitada järeldusi raamatupidajate kohustuste täitmise osas vältimaks kohustuste rikkumisi.

Esimene uurimistöö peatükk juhatuse liikmete ning raamatupidajate kohustused ja vastutus raamatupidamise eest lähtudes seadustest ning eriala spetsialistidest. Esimeses alapeatükis tuuakse välja juhatuse liikme kohustused ja vastutus lähtudes äriseadustikust, raamatupidamise seadusest ning eriala spetsialistidest. Teises alapeatükis tuuakse välja raamatupidajate kohustused ja vastutus raamatupidamise eest. Teine alapeatükk jaguneb omakorda kolmeks. Peamisteks allikateks esimeses alajaotuses on raamatupidamise kutse-eetika koodeks ning raamatupidaja kutsestandard. Teises

alajaotuses lähtutakse töölepingu seadusele ning selle kommenteeritud väljaandest. Viimane alajaotus lähtub võlaõigusseadusest ning selle kommenteeritud väljaandest. Kolmandas alapeatükis tuuakse välja juhatuse liikmete ja raamatupidajate raamatupidamislik kriminaalvastutus. Teises peatükis tuuakse välja lõputöö probleem, eesmärk, ülesanded, uurimisobjektid, üldine lähenemisviis uuringule, andmekogumis meetodid, andmeanalüüsi meetodid ja valimi kirjeldus. Kolmandas peatükis tuuakse välja raamatupidajate ja juhatuse liikmete kohustuste rikkumised ja nende eest vastutamine.

1 KOHUSTUSED

JA

VASTUTUS

RAAMATUPIDAMISES

Finantsaruandluse ja raamatupidamisega peavad tegelema kõik raamatupidamiskohustuslased. Raamatupidamiskohustuslasteks on Eesti Vabariik, kohaliku omavalitsuse üksused, iga Eestis registreeritud era- või avalik-õiguslik juriidiline isik, füüsilisest isikust ettevõtjad ning välismaa äriühingu filiaalid, mis on kantud Eesti registrisse. (RPS § 2 lg 1-2)

1.1 Juhatus liikme kohustused ja vastutus raamatupidamises

Juhatus on äriühingu juhtorgan, mis juhib ning esindab vastavat äriühingut (ÄS § 180 lg 1). Lähtudes organiprintsiibist, siis juhatust, kellel on äriühingu esindusõigus, saab samastada äriühinguga kolmandate isikute suhtes (Merimaa, 2007, lk 132)

Osaühingu ning aktsiaseltsi juhatus võib koosneda ühest või rohkemast liikmest, kes võivad aga ei pea olema osanikud osaühingu puhul ja aktsionärid aktsiaseltsi korral, kuid ükski nendest ei või olla äriühingu nõukogu liikmeks. Juhatus liikmeteks saavad olla ainult teovõimelised füüsilised isikud, kelle suhtes pole kohus väljastanud ettevõtluskeeldu ega osaühingu põhitegevusega seotud tegevuskeeldu. (ÄS § 180 lg 1-3, § 308 lg 1-3)

Äriseadustiku järgi on raamatupidamise korraldus nii osaühingu kui ka aktsiaseltsi juhatuse kohustus (ÄS § 183, § 306 lg 4). Raamatupidamise korralduseks peetakse raamatupidamise majandusaasta aruande koostamist ja esitamist (Merimaa, 2007, lk 130). „Raamatupidamiskohustuslane on kohustatud (RPS § 4):

- korraldama raamatupidamist nii, et oleks tagatud aktuaalse, olulise, objektiivse ja võrreldava informatsiooni saamine raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, finantstulemusest ja rahavoogudest;
- dokumenteerima kõiki oma majandustehinguid;
- kirjendama algdokumentide või nende põhjal koostatud koondokumentide alusel kõiki oma majandustehinguid raamatupidamisregistrites;
- koostama ja esitama majandusaasta aruande ning muud finantsaruanded käesolevas seaduses ja teistes õigusaktides sätestatud korras;
- säilitama raamatupidamise dokumente."

Kõik raamatupidamiskohustuslased peavad koostama majandusaasta aruande iga möödunud majandusaasta kohta (RPS § 14 lg 1). Üldjuhul on majandusaasta 12 kuud, kuid juhul kui alustatakse või lõpetatakse äriühing, majandusaasta alguskuupäeva

korrigeeritakse või mingil muul seadusest tuleneval juhtumil võib majandusaasta olla ka alla 12 kuud ning ka üle selle, siiski võib üks majandusaasta olla maksimaalselt 18 kuu pikkune (RPS § 13 lg 1-2). Majandusaasta aruanne mikroettevõtete puhul võib koosneda vaid raamatupidamise aastaaruandest, ülejäänud äriühingu vormide puhul koosneb majandusaasta aruanne nii raamatupidamise aruandest kui ka tegevusaruandest (RTJ 2. Nõuded informatsiooni esitlusviisile raamatupidamise aastaaruandes, 22.12.2017; viimati muudatud 22.12.2020). Majandusaasta aruande esitamise tähtaeg on 30. juuni, kui majandusaasta lõppes 31. detsember, kui majandusaasta lõppes muul ajal, siis kuus kuud peale majandusaasta lõppu (RIK, 04.05.2022). Juhul kui majandusaasta aruanne jääb esitamata, koosneb vääradest andmetest või ei ole nõuete kohane, võetakse riigi poolt vastutusele eelkõige äriühingu juhatuse (Aavik, Madisson, & Raudsepp, 2012).

Samuti on kõik äriühingu juhatused, peale mikroettevõtete, kohustatud kokku panema ettevõtte raamatupidamise sise-eeskirja. Raamatupidamise sise-eeskiri peab koosnema kontoplaanist ja sellesse kuuluvate kontode kirjeldustest, kuidas kirjendatakse majandustehinguid, millised on ettevõttes kehtivad algdokumendid ning nende säilituskord, milliseid on kasutatavad raamatupidamis tarkvarad ja registrid, kasumiaruande koostamise kord, kuidas on vaja inventeerida varasid ja kohustusi, milliseid arvestusmeetodeid kasutatakse ning kuidas raamatupidamisalast teavet kajastatakse, mis aruandeid ettevõtte koostab ning kuidas ning lõpuks ka ettevõtte sisekontrollimeetodid raamatupidamisel (RPS § 11 lg 1).

Vastavalt raamatupidamise seadusele, tuleb raamatupidamiskohustuslastel säilitada finantsandmeid ja dokumente masintöödeldavas taasesitatavas kirjalikus vormis. Need peavad jääma loetavaks ja tõendavaks terve säilituskohustuse ajaks. Juhul kui juhatusel puudub võimalus neid säilitada kohustuslikus vormis ning selle muudatuse sisse viimine võtab liiga suuri kulutusi, on lubatud dokumente ja infot säilitada mitte masintöödeldavas kirjalikult taasesitatavas vormis. *„Raamatupidamise algdokumente peab raamatupidamiskohustuslane säilitama seitse aastat alates selle majandusaasta lõpust, kui majandustehing algdokumendi alusel raamatupidamisregistris kirjendati. Raamatupidamisregistreid, lepinguid, raamatupidamise aruandeid ja muid äridokumente, mis on vajalikud majandustehingute arusaadavaks kirjeldamiseks revideerimise käigus, peab raamatupidamiskohustuslane säilitama seitse aastat, alates vastava majandusaasta lõpust. Pikaajaliste kohustiste või õigustega seotud äridokumente tuleb säilitada seitse aastat pärast kehtimistähtaja möödumist.“* (RPS § 12 lg 1-3)

Juhatus ei saa oma pädevusi edasi delegeerida muule organile ega isikule (Tsiviilseadustiku üldosa seadus, 27.03.2002; viimati muudetud 01.06.2022).

Juhatus vastutab raamatupidamise korrektsuse eest riigi ees. Juhatuse kohustuseks on raamatupidamise korraldamine. Juhatus vastutab raamatupidamislike dokumentide olemasolust nagu majandusaasta aruanne, raamatupidamise sise-eeskiri, majandustehingute algdokumendid ning ka nende seaduse vastase säilitamise eest. Juhatuse kohustused ei ole üle antavad teistele isikutele kaasarnvatud raamatupidajatele.

1.2 Raamatupidaja kohustused ja vastutus raamatupidamises

Raamatupidaja kohustused ja vastutus raamatupidamise eest tulenevad raamatupidamise seadusest, raamatupidaja kutse-eetika koodeksist, töölepingu seadusest ning võlaõigusseadusest.

1.2.1 Raamatupidaja kutse-eetika koodeksist tulenevad kohustused ja vastutus

Kutsealased raamatupidajad peavad käituma vastavalt raamatupidaja kutse-eetika koodeksile. Kutseliseks raamatupidajaks on füüsiline isik, kellel on kas raamatupidaja kutsetunnistus või on omandanud erialase väljaõppe ning tegutseb majandusarvestuslikul alal olenemata tegutsemise või lepinguvormist. Raamatupidaja kutse-eetika koodeks on loodud Eesti Raamatupidajate Kogu poolt, lähtudes Rahvusvahelise Raamatupidajate Föderatsiooni Eetika Komitee ehk IFAC Raamatupidajate Kutse-eetika Koodeksist. Koodeks on vajalik selleks, et tagada raamatupidamise printsiipide järgset majandusarvestust. Koodeksist lähtudes on raamatupidajate põhimõteteks ausus, objektiivsus, kutsealane kompetentsus ja asjakohasus, usaldusväärsus ning professionaalne käitumine. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003). Ka vaid ühest põhimõttest mittekinnipidamine võib kaasa tuua eetilisi konflikte (Kiradoo, 2020).

Tulenevalt objektiivsuse printsiibist peavad raamatupidajad tegutsema õiglaselt, ausalt ning olema vaba huvide konfliktidest. Tuleb hoiduda situatsioonidest, kus survestatakse raamatupidajat, rikutakse tema objektiivsust või raamatupidaja kutsealalist mainet. Samuti olukordi, mille puhul võib tekkida huvide konflikte või ohustatakse raamatupidaja ausust. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003) Raamatupidajal on küll lojaalsuskohustus oma kliendile kuid see ei tohi ületada aususe ja objektiivsuse printsiipi isegi kui printsiipi järgides võib kliendile kahju tulla. Objektiivne raamatupidaja on erapooletu, intellektuaalselt aus ja vaba huvide konfliktidest, tal on võime vaadata probleeme ja situatsioone kolmanda isikuna. Intellektuaalne ausus viitab võimele vaadata asjaolusid igast perspektiivist. (Duska, Duska, & Ragatz, 2011, lk 136, 87, 95).

Raamatupidajatel tuleb järgida raamatupidamise kutseala standardeid ja garanteerida oma töö kõrge kvaliteet. Raamatupidajate kohustuseks on tööandjate ja klientide ehk

raamatupidamisteenuse tarbijate antud ülesannete hoolikas ja professionaalne täitmine ning samal ajal veenduda, et ülesanded oleks täidetud lähtudes aususe, objektiivsuse ning sõltumatuse nõuetest. Raamatupidamisteenust osutades rakendatakse tarvilikke teadmisi, oskuseid ja kogemusi. Ei tohi väita nende olemasolu kui neid tegelikult raamatupidajal ei ole. Erialast pädevust näitab keskharidus, mida täiendab erialane haridus või kutselised toimingud. Et säilitada erialast kompetentsust tuleb pidevalt arendada teadmisi raamatupidamise erialal ning siseriiklike ja rahvusvahelise raamatupidamise kohta. Samuti tuleb olla teadlik raamatupidamisega seotud regulatsioonidest ja aruandluse printsiipidest. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Raamatupidaja kohustuslikeks kompetentsideks finantsarvestuses on lihtsamate majandustehingute dokumenteerimine ja kirjeldamine lähtudes raamatupidamise arvestuspõhimõtetele. Kui on lubatud kasutada erinevaid arvestuspõhimõtteid, tuleb raamatupidajal lähtuda ettevõttele kõige sobivamatest arvestuspõhimõtetest. Oskus arvestada töötasusid lähtudes töölepinguseadusest, maksuseadusest ja muudest tööõigus ning töötasuarvestust reguleerivatest õigusaktidest. Oskus koostada väikeettevõttele raamatupidamise sise-eeskirja, vormistada ja hallata raamatupidamisdokumente ja korraldada nende säilimist vastavalt õigusaktidele. Oskus inventeerida mikro- ja väikeettevõtete nõuete ning kohustiste saldosiid ja koostada raamatupidamise aastaaruandeid lähtudes Eesti finantsaruandluse standardist. Oskus koostada ja esitada riigi poolt nõutavaid majandustegevuse aruandeid. Oskus järgida mikroettevõtte jaoks vajalikke sisekontrollimeetmeid, et vältida vigade ja pettuse esinemist finantsaruannetes. Teavitab juhtkonda ja asjassepuutuvaid töötajaid raamatupidamislike õigusaktide muutumistest. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 05.05.2022)

Veel on vaja raamatupidajatel maksuarvestus kompetentse nagu koguda ja süstematiseerida maksuarvestuse jaoks vajalikke andmeid, arvestada ja kirjendada maksud ja maksed majandustehingute kohta. Täita ja esitada maksudeklaratsioonid, suhelda maksuhalduriga ja teostada registreeringuid maksuhalduri registrites. Samuti peavad olema raamatupidajatel ka juhtimisarvestus kompetentsid nagu oskus koguda, liigitada ja analüüsida kulusid, arvutada omahinda, osaleda eelarve koostamisel, analüüsida finantsaruandeid. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 05.05.2022)

Juhul kui raamatupidajale antakse ülesandeid, mille läbi viimiseks tal puuduvad vajalik eriharidus või kogemus, ei tohi ta neid vastu võtta välja arvatud juhul kui ülesande täitmisel on võimalik kasutada eksperdi abi. Raamatupidamise konsultandi abil töötades ei saa eeldada, et ta on täielikult kursis raamatupidaja kutse-eetika nõuetega, seega kutsealases tegevuses jääb vastutus siiski raamatupidaja peale. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Kui raamatupidajal puuduvad erioskused, siis on tal kohustus kasutada vastavat konsultanti, soetada tarvilikke teadmisi või edasi juhatama raamatupidamise teenuse tarbija asjakohasemale teenuse pakkujale, isegi siis kui välja toodud tegevusega võib kaasneda lepingu kaotamine. Valides konsultanti peab raamatupidaja lähtuma kliendi soovist. Ei tohi piirata kliendi valikut, vaid soovitada kliendile ekspertabi kasutamist. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Pakkudes maksundusalast teenust, peab kutseline raamatupidaja esikohale seadma teenusetarbija huvid, informeerides klienti tema seadustest tulenevatest kohustustest, õigustest ja vastutusest. Teenuse osutamise lepinguga ei lähe raamatupidamiskohustuslase vastutused maksualaste teabe õigsuse kohta üle teenuse osutajale ehk raamatupidajale. Raamatupidaja ei tohi jätta vastupidist muljet. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Maksudeklaratsioonideks on tulu- või käibedeklaratsioonid, maksuaruanded või muud maksu suuruse arvutamiseks ettenähtud dokumendid, mida peab maksumaksja või maksu kinnipidaja maksuseaduse alusel esitama maksuhaldurile (MKS § 85 lg 1). Koostades maksudeklaratsiooni lähtub kutseline raamatupidaja tööandja või kliendi poolt saadud teabest, eeldades et informatsioon on tõene ja toetatud. *„Kuigi informatsiooni toetamiseks ei ole vaja dokumentide või teiste tõendite kontrolli või revideerimist, peab raamatupidaja soodustama toetusinformatsiooni esitamist.”* Kui raamatupidaja näeb, et eelmiste perioodide maksudeklaratsioonides on vigu, mis võivad aga ei pruugi olla tema tegevuse tõttu, või seda ei ole üldse esitatud, peab raamatupidaja viivitamatult teatama tööandjale või kliendile probleemist ja parandama maksudeklaratsiooni rikkumised. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Raamatupidajad, kes osutavad raamatupidamisteenust ning kellele on usaldatud raamatupidamise teenuse tarbija rahalised vahendid, ei tohi hoida neid koos enda isiklike vahenditega, kasutada neid mitte ettenähtud eesmärkideks ning peavad andma aru õigustatud isikutele rahaliste vahendite kohta. Raamatupidamise teenuse tarbija rahalisi vahendeid võib raamatupidaja kasutada vaid kliendi või tööandja korraldusel. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Konfidentsiaalseks informatsiooniks on informatsioon, mis ei ole avalikustatud ja, mille saamiseks ei ole kolmandatel isikutel õigustatud huvi (Duska, Duska, & Ragatz, 2011, lk 102). Konfidentsiaalset informatsiooni on lubatud avalikustada kahel tingimusel. Esiteks raamatupidamisteenuse tarbija loal. Sellisel juhul informatsiooni avalikustamiseks, siis peab arvestama kõikide osapoolte huvisid, mille alla kuuluvad ka kolmandate osapoolte huvid, kui informatsiooni puudutab ka neid. Teiseks variandiks on seadusest tulenev avalikustamine. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Ennem informatsiooni avalikustamist peab raamatupidaja olema kindel informatsiooni adressaadist ja liigist. Samuti ka seda, et avalikustatavad faktid on teada ja need on tõendatud. Kui selgub, et avalikustamisele minev informatsioon sisaldab tõendamata fakte, siis tuleb lähtuda raamatupidaja professionaalsest otsustusvõimest. Raamatupidajal on vaja teada, millised tagajärjed võivad informatsiooni avalikustamisega kaasneda. Selliste olukordade tekkimisel peab raamatupidaja konsulteerima juristide või eriala organisatsioonidega. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Kui raamatupidaja ja raamatupidamise teenuse tarbija vahel tehtud lepingus on kirjas rangemad konfidentsiaalsuse nõuded kui raamatupidaja kutse-eetika koodeksis, siis tuleb järgida lepingus olevaid nõudeid (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003).

Kutseala tegevuse tasu määratakse vastavalt raamatupidajate teadmistele ja oskustele ning nende tasemest, kogemustest ja koolituste tasemest, ajast, mis on tarvilik, et teenust osutada ja sellega kaasneva vastutuse suurusel. Raamatupidajatel on keelatud eksitavate pakkumiste tegemine. Klienti peab teavitama tasu tõenäolisest suurenemisest. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Raamatupidajad ei tohi oma töö ja enda reklaamimisel kahjustada raamatupidamiskutse mainet, valetada enda teadmiste, kvalifikatsioonide, oskuste ning kogemuste kohta ega maha teha või alusetult kritiseerida teisi raamatupidajaid (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003).

Raamatupidajatel tuleb olla lojaalne raamatupidamisteenuse tarbijale kui ka oma raamatupidamiskutsele, kuid nende vahel võib tekkida konflikte. *„Raamatupidaja eelistus peab olema tööandja või kliendi seaduslike ja eetiliste eesmärkide toetamine ning nende tagamiseks mõeldud protseduurireeglite järgimine.“* Raamatupidaja ei pea järgima nõudeid, millega kaasneb seaduse, kutseala standardite või eetika-reeglite rikkumist. Samuti ei saa raamatupidajalt nõuda audiitoritele väärandmete esitamist ega nende eksitamist ning enda sidumist aruannetega, kus fakte on väänatud. Lahkhelisisid kutse-eetika või raamatupidamise küsimuste kohta peab lahendama tööandja organisatsiooni siseselt raamatupidaja otsese juhiga või läbirääkida kliendiga. Kui lahkhelid oluliste kutse-eetika küsimuste kohta ei ole lahendatavad tööandja ja töötaja vahel, siis tuleb kaasata kõrgema juhtorgani liikmeid. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Olukorras kus raamatupidaja ei ole võimeline lahendama erimeelsusi tööandja või kliendi vahel erialaste nõuete kohta, siis peab raamatupidaja kaaluma lepingu lõpetamist. Lepingu lõpetamisel tuleb tööandjat või klienti teavitada oma otsuse põhjustest. Konfidentsiaalsuse kohustuse põhjal ei tohi teavitada teisi isikuid välja arvatud siis, kui teiste isikute teavitamine on seadusest tulenevalt kohustatud. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Raamatupidajad peavad arvestama üksteise vajadusega areneda ning õigusega formeerida enda hoiakuid erialastes küsimustes. Raamatupidajad peavad tagama erimeelsuste professionaalse lahendamise. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Raamatupidamises esitatav finantsinformatsioon peab olema terviklik, aus, arusaadav ning olema vastavuses õigusaktidega. Neid säilitatakse taasesitatavas vormis ning viisil, kus on võimalik kontrollida finantsinformatsiooni autentsust. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Tegutsedes väljaspool Eestit, tuleb raamatupidajatel järgida vastava riigi kutse-eetika tingimusi ning kutsealaseid standardeid. Kui välisriigis olevad kutse-eetika nõuete tingimused erinevad riikide vahel siis tuleb lähtuda vastavalt sellele, milline on rangustase IFAC Eetika koodeksiga võrreldes. Kui kutsetegevust tehtavas riigis on eetika nõuded nõrgemad, siis lähtutakse IFAC Eetika Koodeksist, see eest kui nõuded on rangemad, siis võetakse aluseks välisriigis kehtivad eetika nõuded. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Raamatupidamise kutse-eetika koodeksist peavad kinni pidama kõik raamatupidajad ja raamatupidamise konsultandid. Soovitatud on lisada koodeks raamatupidajate ametijuhendisse. (Eesti Raamatupidajate Kogu, 13.05.2003)

Kutseline raamatupidaja peab tegutsema vastavalt objektiivsuse printsiibile ning raamatupidamise kutseala standarditele. Raamatupidajate lojaalsuskohustus raamatupidamisteenuse tarbijale ei tohi ületada objektiivsuse printsiipi, seaduseid, kutseala standardeid ega etikareegleid. Raamatupidaja peab tegutsema vastavalt enda eriharidusele ja kogemusele. Raamatupidamisteenuse tarbijate rahalised vahendid on vaja hoida eraldi raamatupidaja enda vahenditest ning neid võib raamatupidaja kasutada vaid ettenähtud eesmärkidel. Raamatupidamise kutse-eetika koodeks on mõeldud nii raamatupidajatele kui ka raamatupidamise konsultantidele.

1.2.2 Töölepingu seadusest tulenevad kohustused ja vastutus

Kuigi äriühingu juhatus vastutab majandusarvestuse korraldamise eest riigi ees, vastutab raamatupidaja raamatupidamise õigsuses tööandja ees. Raamatupidajate vastutus tuleneb vastavalt millise lepingu alusel ta töötab. Raamatupidajad võivad töötada äriühingu jaoks kas töölepingu või käsunduslepingu alusel. (Aavik, Madisson, & Raudsepp, 2012)

„Töölepingu alusel teeb füüsiline isik (töötaja) teisele isikule (tööandja) tööd, alludes tema juhtimisele ja kontrollile. Tööandja maksab töötajale töö eest tasu.“ (TLS § 1 lg 1)

Vastavalt töölepingu seadusele on töötaja kohustatud tegema kokkulepitud tööd ning täitma töö iseloomust tulenevaid kohustusi. Tegema oma tööd vastavalt kindlaks määratud

ajal, kohas ja mahus. Osa võtma koolitustest, mis arendavad töölaseid teadmisi ja oskuseid. Ei tohi takistada teiste töötajate tööülesannete täitmist ega kahjustada enda või teiste elu, tervist ja vara. Töökohustuste täitmisel koostööd tehes kaastöötajatega (TLS § 15 lg 2), kui koostöö puudumise tõttu võib kannatada töö tulemus (Käärats, Treier, Suder, Pihl, & Proos, 2013, lk 47). Töötaja peab koheselt teavitama tööandjat töötakistusest või selle tekke ohust ning kui töötajal on võimalik töötakistust või selle tekke ohtu kõrvaldada, siis peab ta seda tegema. (TLS § 15 lg 2)

Tööandja soovil on töötaja kohustatud teavitama tööandjat töösuhtega seonduvatest asjaoludest kui seda võib pidada õigustatud huviks (TLS § 15 lg 2), et garanteerida töötaja ja tööandja vahelise suhte läbipaistvust ja usaldust (Käärats, Treier, Suder, Pihl, & Proos, 2013, lk 47). Ei tohi kahjustada tööandja mainet ega tekitada klientides või partnerites umbusku. Töötaja peab andma teada tööandjale ajutisest töövõimetusel koheselt ja kui on võimalik, siis teavitada tööandjat ka töövõimetusel arvatavast kestusest. (TLS § 15 lg 2) Ajutise töövõimetusel alla kuulub olukord, kus tervishoiutöötaja on määranud, et töötajal ei ole võimalik lühiajaliselt tööd teha kas haiguse või vigastuse tõttu. Samuti kehtib ajutine töövõimetus karantiini puhul. (RaKS § 51 lg 1) Töötaja on kohustatud oma tööülesandeid täitma ise, välja arvatud juhul kui on kokku lepitud teistmoodi (TLS § 15 lg 3).

Tööandja võib kasutada õiguskaitsevahendeid töötaja vastu, vaid juhul kui töötaja on kohustuse rikkumises süüdi. „Töölepingu täitmisel järgitav hoolsuse määr, mille järgimata jätmise korral töötaja vastutab lepingu rikkumise eest, määratakse tema töösuhte järgi, arvestades tööandja tegevuse ja töötaja tööga seotud tavalisi riske, töötaja väljaõpet, ametialaseid teadmisi, mida nõutakse töö tegemiseks, samuti töötaja võimeid ja omadusi, mida tööandja teadis või teadma pidi.“ (TLS § 16 lg 2) Kohustuse rikkumiseks loetakse töösuhtest tuleneva kohustuse mitte täitmist, selle mittekohast täitmist või kohustuse täitmisega viivitamist. Võlausaldaja saab kasutada kuute õiguskaitsevahendit kohustuste rikkumise korral (VÕS § 101 lg 1):

- kohustuse täitmise nõuet;
- oma võlgnetava kohustuse täitmisest keeldumist;
- kahju hüvitamise nõuet;
- lepingust taganemist või lepingu ülesütlemist;
- hinna alandamist;
- viivise nõuet rahalise kohustuse täitmise korral.

Töötaja ei vastuta kohustuse rikkumise eest juhul kui rikkumine on põhjustatud tööandja käitumisest (Käärats, Treier, Suder, Pihl, & Proos, 2013, lk 124). Samuti ei vastuta töötaja kohustuse rikkumise eest kui see on vabandatav. Rikkumine on vabandatav vaid olukorras, kus töötaja rikub kohustust vääramatu jõu tõttu. Vääramatuks jõuks loetakse asjaolud, mida töötaja ei ole võimeline mõjutama ning lepingu sõlmimisel või lepinguvälisel

kohustuse tekkimise ajal mõistlikkuse põhimõttest lähtudes ei saa temalt oodata asjaoluga arvestamist, selle vältimist ega takistava asjaolu ja selle tagajärje ületamist. Kui vääramatu jõu mõju on ajutine, siis kohustuse rikkumine on vabandatav ainult sel ajal, kui vääramatu jõud kohustuse täitmist takistas. (VÕS § 103 lg 1-3)

Kui töötaja poolt on töölepingut rikutud tahtlikult, siis vastutab töötaja kogu tekitatud kahju eest tööandjale. *„Tööandja kahju hüvitamise nõue töötaja vastu tööülesannete täitmisel tekkinud kahju eest aegub 12 kuu jooksul arvates ajast, millal tööandja sai teada või pidi teada saama kahju tekkimisest ja selle hüvitamiseks kohustatud isikust, kuid mitte hiljem kui kolm aastat pärast kahju tekkimist.“* (TLS § 74 lg 1, 4)

Töölepinguga töötav raamatupidaja on kohustatud tegema raamatupidamisalast tööd määratud ajal, kohas ja mahus, osa võtma raamatupidamislikest koolitustest, tegema koostööd kaastöötajatega, vajadusel teavitama tööandjat tööga seotud asjaoludest. Raamatupidaja vastutab töölepingu rikkumise eest vastavalt sellele, mille tõttu ta töölepingut rikkus ehk kas tegemist oli hooletuse või tahtliku rikkumisega. Hooletusest tuleneva rikkumise vastutuse määr tuleneb vastavalt raamatupidajale kehtivast hoolsuse määrast. Raamatupidaja vastutab täielikult töölepingu rikkumise eest, kui ta on rikkunud töölepingut tahtlikult.

1.2.3 Käsunduslepingust tulenevad kohustused ja vastutus

„Käsunduslepinguga kohustub üks isik (käsundisaaja) vastavalt lepingule osutama teisele isikule (käsundiandja) teenuseid (täitma käsundi), käsundiandja aga maksma talle selle eest tasu, kui selles on kokku lepitud (VÕS § 619).“

Käsunduslepingu puhul ei ole käsundisaaja kohustuseks teatud tulemuse saavutamine, vaid käsundisaajal tuleb töötada tulemuse saavutamise nimel. Kui käsundisaaja on teinud endast parima tulemuse saavutamiseks ning järginud käsundiandja poolt saadud kohustusi, aga siiski soovitud tulemust ei saavutata, siis ei saa lugeda käsunduslepingut rikutuks. Käsundusleping on mõeldud kasutamiseks teenuste puhul, kus tulemus ei juhindu ainult käsundisaajast vaid ka teistest faktoritest. (Varul, Kull, Kõve, Käerdi, & Sein, 2021, lk 598) Käsundisaajal on õigus saada tasu tehtud töö eest, kui selles on kokku lepitud käsunduslepingus või, kui käsundi täitmine on mõistlik vaid tasu eest ja käsundisaaja on professionaal. Kui konkreetset tasu pole kindlaksmääratud lepingus, siis arvestatakse tasu vastavalt asjaoludele. (VÕS § 627 lg 1-2)

Käsundisaaja hoolsuse paragrahv näeb ette, et käsundi täitmisel tuleb käsundisaajal tegutsedes olla lojaalne käsundiandjale ning töötada vastavalt osutatud teenuse puhul vaja mineva hoolsusega. Käsundi täitmisel kasutada oma teadmisi ja võimeid, et tuua käsundiandjale parim kasu ning vältima kahju käsundiandja varale. Tegutsedes oma

majandus- või kutsetegevuses peab käsundisaaja järgima üldiselt tunnustatud kutseoskuse taset. (VÕS § 620 lg 1-2)

Lojaalsuse all mõeldakse seda, et käsundisaaja peab käsundi täitmisel eelkõige lähtuma käsundiandja huvidest ning ei tohi panna enda ega teiste isikute huve üle käsundiandja. Lojaalsuskohustuse alla läheb ka saladuse hoidmise kohustus. (Varul, Kull, Kõve, Käerdi, & Sein, 2021, lk 604) Saladuse hoidmise kohustus tähendab, et käsundi täitmise ajal tuleb käsundisaajal hoida saladuses käsundiga seotud asjaolud, mis talle on teatavaks tehtud, kui saladuse hoidmine on käsundiandja õigustatud huviks. Eelkõige tuleb saladuses hoida käsundiandja tootmis- ja ärisaladusi. Saladuse hoidmise kohustus kehtib ka peale käsunduslepingu lõppu, nii kaua kuni see on vajalik, et kaitsta käsundiandja õigustatud huve. Saladuse hoidmise kohustus on käsundisaajal, kui tal puudub käsundi asjaolude avalikustamiseks käsundiandja poolne luba ning ükski seadus ei kohusta käsundisaajal avalikustada asjaolusid. (VÕS § 625 lg 1)

Hoolsuskohustus puhul on küll väljatoodud eelnevas paragrahvis vaid kohustus mitte kahjustada just käsundiandja varasid, kuid käsundisaaja ei tohi kahjustada ka muid käsundiandja õigushüvesid nagu näiteks elu ja tervis. Hoolsuse määramise kriteeriumid erinevad vastavalt sellele, kas käsundiandja on professionaal või mitte. Kui käsundisaaja on professionaal, siis eeldatakse, et ta on võimeline ise omaalgatusel käsundit täitma ilma selleta, et ta peaks ootama käsundiandja juhiseid. Kuna professionaalne käsundisaaja peab tegutsema kutsestandardite mahus, siis ei saa ta väita käsundi mitte täitmise põhjuseks seda, et käsundi täitmine oli üle tema võimete. Isegi kui käsundisaaja annab endast parima, kuid ei suuda kutsetegevuse standarditest kinni pidades täita käsundit, siis loetakse seda hoolsuskohustuse rikkumiseks. (Varul, Kull, Kõve, Käerdi, & Sein, 2021, lk 605)

Käsundi täitmisel tuleb käsundisaajal lähtuda käsundiandja juhistest (VÕS § 621 lg 1). Kuna käsundusleping on üldjuhul suunatud protsessile ning selle täitmiseks on ette nähtud teatud aeg, siis võib juhtuda, et käsunduslepingus ei ole välja toodud kõiki käsundi täitmise üksikasju ning protsessi käigus võivad asjaolud muutuda. Selle tõttu on käsundiandjal õigus anda käsundisaajale juhiseid. Juhiseid võib anda käsundi täitmise tingimuste ja asjaolude täpsustamiseks ning käsunduslepingus mitte välja toodud uute kohustuste kohta. Siiski on vaja veenduda, et uued juhised lähevad kokku käsunduslepingus kokkulepitud käsundiga ning nende täitmine ei eelda uue käsunduslepingu sõlmimist. (Varul, Kull, Kõve, Käerdi, & Sein, 2021, lk 608)

Olukorras, kus eeldatakse, et käsundisaaja täidab käsundit enda kutsealaste teadmiste või võimetega, ei tohi käsundiandja anda üksikasjalikke juhiseid käsundi täitmise viisi või tingimuste kohta (VÕS § 621 lg 1). Siiski on täpsustatud, et see ei tähenda, et

käsundiandja ei või anda üksikasjalikke juhiseid üldse, käsundiandja ei või anda üksikasjalikke juhiseid just nende asjaolude kohta, mis seonduvad käsundisaaja kutsealaste teadmiste või oskustega. Juhul kui käsundiandja seda teeb on käsundiandjal õigus juhiste täitmist mitte teha. Isegi kui käsundisaaja küsib ette antud juhul käsundiandja soovitatud juhiseid, et kindlaks teha käsundiandja arvamust, ei ole ta kohustatud nendest kinni pidama. (Varul, Kull, Kõve, Käerdi, & Sein, 2021, lk 608)

Kui käsundisaaja määrab heaks käsundiandja poolt antud juhistest kõrvale kaldumist, siis tuleb tal sellest teavitada käsundiandjat ja oodata ära tema vastus (VÕS § 621 lg 2). Juhistest kõrvale kaldumine toimub siis, kui käsundisaaja jätab juhised täitmata ning kui ta teeb teistsuguseid tegevusi kui juhistega on määratud (Varul, Kull, Kõve, Käerdi, & Sein, 2021, lk 609). Siiski ei tule käsundisaajal käsundiandja juhistest lähtuda juhul kui see protsess võib käsundiandjale kaasa tuua kahju või on juba ettearvatav, et tulenevalt asjaoludest kiidab käsundiandja kõrvalekaldumise heaks. Juhul kui käsundiandja juhistest kinnipidamine võib tuua kahju käsundiandjale, siis ei tohi käsundisaaja järgida neid ennem kui ta on kahju võimalikkusest teavitanud käsundiandjat ning läbi selle saanud kinnituse, et käsundiandja ei soovi oma ettekirjutusi muuta. (VÕS § 621 lg 2-3)

Käsundiandja juhiste järgimine teades võimalikust kahjust ilma käsundiandjat teavitamata, loetakse hoolsuskohustuse rikkumiseks ning käsundisaajal tuleb selle eest vastutada vaatamata sellele, et ta lähtus käsundiandja juhistest. Juhul kui käsundiandja teavitamine ja tema heaks kiidu saamine juhistest kõrvale kaldumiseks võib tuua kaasa kahju iseenesest ning võib eeldada asjaolude põhjal, et käsundiandja lubab juhistest kõrvale kaldumist, siis juhiste mitte järgimine ei ole lepingu rikkumine. Sellises olukorras peab käsundisaaja ära tõestama, et käsundiandja nõusoleku ootamisel oleks tekkinud ebasoodne tagajärg ning välja tooma, mis alustel käsundisaaja eeldas, et juhistest kõrvale kaldumine oleks saanud käsundiandja heaks kiidu. Kui need tingimused on täidetud, siis ei ole käsundisaaja käsunduslepingut rikkunud. Käsundiandja võib otsust ümber lükata tõestades, et tema jaoks on juhiste täitmine tähtsam kui kahju saamine ning käsundisaaja oli sellest teadlik. (Varul, Kull, Kõve, Käerdi, & Sein, 2021, lk 609-610) Käsundisaaja ei vastuta juhistest kõrvale kaldumise eest, kui käsundisaaja kiidab toimingut hiljem heaks. (VÕS § 621 lg 4)

Käsundisaajal on kohustus teavitada käsundiandjat käsundi täitmise tähtsatest asjaoludest, eriti sellistest asjaoludest, mille puhul on võimalus, et käsundiandja soovib muuta käsundisaajale antud ettekirjutusi. Käsundisaajal tuleb vastata ka käsundiandja poolt nõutud teemadele käsundi täitmise kohta. Samuti peab käsundisaaja informeerima käsundiandjat käsundi täitmise tuludest ja kuludest koos nende tõendustega. Kui käsundiandja ei soovi, et käsundisaaja informeeriks teda eelnevalt mainitud teabest, siis peab olema tehtud kirjalikus vormis kokkulepe, mis seda tõestab. (VÕS § 624 lg 1-3)

Käsundisaajalt eeldatakse käsundi isiklikku täitmist (VÕS § 622). Üldjuhul on käsundiandjale tähtis, kes käsundit täidab, kuna käsunduslepingu puhul ei ole esmatähtis tulemus ise, vaid see, kuidas käsundisaaja käsundit täidab. Käsundiandja valib välja käsundisaaja võttes arvesse tema teadmised ja oskused, kogemused, isikuomadused ning maine. Selle tõttu on vaja välja valitud käsundisaajal isiklikult käsundit täita. (Varul, Kull, Kõve, Käerdi, & Sein, 2021, lk 611)

Siiski võib käsundisaaja kasutada kolmanda isiku abi käsundi täitmisel (VÕS § 622) Abiks loetakse eksperdiarvamusi ja soovitusi, mitte käsundi täitmise üleandmist kolmandale isikule, kes ei ole käsundiandjaga käsunduslepinguga seotud (Varul, Kull, Kõve, Käerdi, & Sein, 2021, lk 612-613).

„Käsundisaaja peab käsundiandjale välja andma selle, mis ta seoses käsundi täitmisega on saanud või loonud, samuti selle, mis ta käsundi täitmiseks sai ja mida ta käsundi täitmiseks ei kasutanud. Kui käsundisaaja kasutab enda huvides raha, mida ta peab käsundiandja huvides kasutama või mille ta peab edaspidi käsundiandjale välja andma, peab ta raha kasutamise aja eest maksma intressi seadusega sätestatud suuruses. Nõuded ja vallasasjad, mille käsundisaaja omandab käsundi täitmisel oma nimel kuid käsundiandja arvel, samuti käsundiandja poolt käsundisaajale käsundi täitmiseks üleantud nõuded ja vallasasjad ei kuulu käsundisaaja pankrotivarasse ja neile ei saa pöörata sissenõuet täitemenetluses käsundisaaja vastu. (VÕS § 626 lg 1-3)“

Käsunduslepingu alusel töötav raamatupidaja on kohustatud käsundi täitmisel järgima raamatupidamise kutsestandardeid. Raamatupidajale kehtib nii lojaalsuskohustus kui ka hoolsuskohustus. Kuna raamatupidaja on kutseline professionaal, kes järgib kutsestandardeid, siis kehtivad temale professionaalse käsundisaaja hoolsuse määrad. Raamatupidajad täidavad käsundit kutsealaste teadmistega, seega ei saa neilt nõuda üksikasjalike juhiste täitmist.

1.3 Karistusõiguslik vastutus raamatupidamises

Ärisaladuse ebaseaduslik kasutamine, avaldamine või saamine ärilise või kahju tekitamise eesmärgil on karistatav rahalise karistusega või kuni kaheaastase vangistusega. Kui süütegu on toime pandud juriidilise isiku poolt, siis kehtib vaid rahaline karistus.

„Äriühingu asutaja, juhatuse või seda asendava organi või nõukogu liikme või likvideerija poolt äriühingu asutajatele, osanikele, aktsionäridele, liikmetele, audiitorile või erikontrolli läbiviijale äriühingu varalise seisundi või muude kontrollitavate asjaolude kohta teadvalt ebaõigete oluliste andmete esitamise eest – karistatakse rahalise karistuse või kuni üheaastase vangistusega.“ (KarS § 381 lg 1-3)

„Raamatupidamise korraldamise nõuete teadva rikkumise eest või teadvalt raamatupidamisdokumentide ebaseadusliku hävitamise, varjamise või kahjustamise või raamatupidamisdokumendis andmete esitamata jätmise või ebaõigete andmete esitamise eest, kui sellega on oluliselt raskendatud ülevaate saamine raamatupidamiskohustustase varalisest seisundist, – karistatakse rahalise karistuse või kuni üheaastase vangistusega. Sama teo eest, kui kohus on välja kuulutanud raamatupidamiskohustustase pankroti või lõpetanud pankrotimenetluse raugemise tõttu, – karistatakse rahalise karistuse või kuni kolmeaastase vangistusega.” Juhul kui käesolev süütegu on toime pandud juriidilise isiku poolt, siis karistatakse seda rahalise karistusega. (KarS § 391)

Raamatupidamise korraldamise teadlik nõuete rikkumine võib olla see, et ei ole raamatupidamist üldse korraldatud või see, et seda ei ole tehtud õigusaktidele vastavalt. Raamatupidamisdokumentide hävitamine ei ole keelatud, kuid peab olema veendunud, et nende säilitamise aeg on ületatud raamatupidamisseaduses ära määratud ajast. Raamatupidamisdokumentide varjamiseks peetakse esmajoones nende esitamata jätmist isikutele, kes seadustest tulenevalt on õigustatud neid näha. Raamatupidamisdokumentide andmete mitte esitamine või nende väär esitus võib seisneda selles, et dokumendi sisu ei vasta majandustehingule, andmete sisu on muudetud või tähtsaid asjaolusid ei esitatud. Raamatupidamiskohustustase varalise seisundi ülevaate saamise oluline raskendus toimub sel juhul, kui isik, kellel on õigus raamatupidamiskohustustase varalist seisundit üle vaadata ei saa seda üldse või selle saamine on ebamõistlikult raske. Eelnevalt välja toodud süütegude eest saavad vastutada isikud, kellel on seadusega ära määratud raamatupidamise korralduse kohustus kui ka isikud, kes vastutab selle eest muu õigussuhte läbi ehk töölepingu ja käsunduslepinguga töötavad raamatupidajad. (Sootak & Pikamäe, 2015, lk 899-900)

„Maks on seadusega või seaduse alusel valla- või linnavolikogu määrusega riigi või kohaliku omavalitsuse avalik-õiguslike ülesannete täitmiseks või selleks vajaliku tulu saamiseks maksumaksjale pandud ühekordne või perioodiline rahaline kohustus, mis kuulub täitmisele seaduse või määrusega ettenähtud korras, suuruses ja tähtaegadel ning millel puudub otsene vastutasu maksumaksja jaoks (MKS § 2).” Maksuhaldur riiklikul tasandil on Maksu- ja Tolliamet. Kohalike maksude puhul on maksuhalduriks kas linna- või vallavalitsus või linna või valla ametiasutus, kui see on määratud maksumääruses. (MKS § 5 lg 1-2) Andmete all mõeldakse maksudeklaratsioonis kajastatavate maksunduslikult oluliste faktilisi asjaolusid, millel on mõju maksu- või kinnipidamiskohustuse, tagastusnõude olemasolule või suurusele (Sootak & Pikamäe, 2015, lk 919). „Maksuhaldurile andmete esitamata jätmise või valeandmete esitamise eest maksu- või kinnipidamiskohustuse vähendamise või tagastusnõude suurendamise eesmärgil, kui sellega varjatakse maksu- või kinnipidamiskohustust või suurendatakse alusetult

tagastusnõuet suurele kahjule vastava summa võrra või enam, – karistatakse rahalise karistuse või kuni viieaastase vangistusega. Sama teo eest, kui sellega varjatakse maksu- või kinnipidamiskohustust või suurendatakse alusetult tagastusnõuet eriti suurele kahjule vastava summa võrra, – karistatakse ühe- kuni seitsmeaastase vangistusega." Kui süütegu on toime pandud juriidilise isiku poolt, siis karistatakse seda rahalise karistusega. Kohus võib rakendada käesoleva süüteo raames saadud vara laiendatud konfiskeerimise. (KarS § 389 lg 1-4) Käesoleva seadusega kaitstud õigushüveks on maksude õigeaegne laekumine ja maksumenetluse tulemuste õigsus. Seadus on kohaldatud füüsilise ja juriidilise isiku tulumaksule, kinnipidamisele kuuluvale tulumaksule, sotsiaalmaksule, hasartmängumaksule, käibemaksule ning aktsiiside deklareerimata jätmisele või vähemdeklareerimisele. Käesolev seadus ei ole rakendatav maamaksu, raskeveokimaksu ning tulumaksu ja sotsiaalmaksu avansiliste maksete puhul. Veel ei ole see rakendatav siis kui maksude tasumine toimub maksumärkide ostmisega välja arvatud juhul kui ostuga kaasneb maksu deklareerimise kohustus, sel juhul kehtib käesolev seadus ka sellele. (Sootak & Pikamäe, 2015, lk 919)

Rahapesuks loetakse kuritegevuse läbi saadud vara ning selle asemel saadud vara muundamist ja üleandmist, et vara ebaseaduslikku päritolu varjata või aidata kuritegevuses osalenud isikul hoiduda õiguslikest tagajärgedest. Samuti on rahapesu kuritegevuse läbi saadud vara ning selle asemel saadud vara omandamine, kasutamine ja valdamine, kui on teada, et vara on saadud läbi kuritegevuse või selles osalemisega. Rahapesu on ka kuritegevuse läbi saadud vara ning selle asemel saadud vara päritolu, tõelise olemuse, käsutamiseviisi, ümberpaigutamise, asukoha, omandiõiguse või muude varaga seotud õiguste varjamine. Kui isik on sellistes tegevustes osalenud, seotud, soodustanud või andnud nõu tegevuse toimepanekuks või selle katseks, siis on tegemist rahapesuga. (RahaPTS § 4 lg 1-2)

Rahapesu on karistatav rahalise karistusega või kuni viieaastase vangistusega. Kui süütegu on toime pandud kas mitme isiku poolt, mitmendat korda, suures ulatuses või juhul kui seda on tehtud kohustatud isiku kutse-, ameti- või majandustegevuse käigus, siis on süütegu karistatav kahe- kuni kümneaastase vangistusega. Kui süütegu on toime pandud juriidilise isiku poolt, siis on see karistatav rahalise karistusega. Kohus võib konfiskeerida käesoleva süüteo toimepanemise vahetu objekti. Kohus võib rakendada käesoleva süüteo raames saadud vara laiendatud konfiskeerimise. Sõlmides kokkulepet, mille eesmärgiks on rahapesu täideviimine, karistatakse kas rahalise karistusega või kuni kaheaastase vangistusega. Kui süütegu on toime pandud juriidilise isiku poolt, siis kehtib ainult rahaline karistus. (KarS § 394 lg 1-6)

Siseteave on avalikustamata teave, mis mõjutab kas otseselt või kaudselt finantsinstrumenti või selle emitenti, mis avalikustamisel võib mõjutada finantsinstrumendi

hinda (Sootak & Pikamäe, 2015). Ebaseadusliku siseteabe avaldamist, selle alusel kauplemist või teistele isikutele siseteabe alusel kauplemise soovitude andmist ning teiste isikute mõjutamist siseteabe alusel kauplemiseks karistatakse kuni 300 trahviühikuga. Kui süütegu on toime pandud juriidilise isiku poolt, siis on see karistatav kuni 400 000 eurot maksva rahatrahviga. Süütegu võib olla karistatav ka rahalise karistuse või nelja-aastase vangistusega juhul kui (KarS § 398 lg 1-3):

- 1) läbi selle on saadud oluliselt suures ulatuses varalist tulu, on hoidutud olulise kahju tekkimisest või finantsinstrumendi väärtus on olulisel määral langenud;
- 2) süütegu on toime pandud või siseteabele on ligipääsetud kasutades ära ametiseisundit emitendis, investeerimissoovituse levitajana või koostajana ning väärtpaberituru kutselises osalises või selle konsolideerimisgrupis;
- 3) süütegu on toime pandud grupi poolt ning väärtpaberituru usaldusväärsust kahjustatakse olulisel määral.

Kui süütegu on toime pandud juriidilise isiku poolt, siis on see karistatav rahalise karistusega. Kohus võib rakendada käesoleva süüteo raames saadud vara laiendatud konfiskeerimise. Vaatamata asjaoludele on ebaseadusliku siseteabega seotud väärtegude aegumistähtaeg kolm aastat. Isegi kui süütegu ei viidud läbi, on selle katse siiski karistatav. (KarS § 398 lg 4-6)

Turumanipulatsioon on karistatav kuni 300 trahviühikuga. Kui see on toime pandud juriidilise isiku poolt, siis on süütegu karistatav 400 000 euroga. Kui süütegu on toime pandud: „emitendi või selle konsolideerimisgrupi juhi või tema lähedase või töötaja, väärtpaberituru kutselise osalise või selle konsolideerimisgrupi töötaja, investeerimissoovituse koostaja või levitaja poolt, kui see tõi kaasa olulise kasu või tekitas olulise kahju, või grupi poolt” siis kehtib kas rahaline karistus või kuni nelja-aastane vangistus. Kui süütegu on toime pandud juriidilise isiku poolt, siis rakendatakse rahalist karistust. Kohus võib rakendada käesoleva süüteo raames saadud vara laiendatud konfiskeerimise. Vaatamata asjaoludele on väärteo aegustähtajaks kolm aastat. Kui väärtegu ei viidud läbi, vaid katsetati, siis on see siiski karistatav. (KarS § 398 lg 1-7)

Kokkulepe, otsus või kooskõlastatud tegevus ettevõtjate vahel, mis kahjustab konkurentsi on karistatav kas rahaliselt või kuni üheaastase vangistusega (KarS § 400 lg 1). Kokkuleppeks loetakse vähemalt kahe ettevõtja ühise tahte väljendamist, kokkulepe ei pea sisalduma juriidilises vormis lepingus, kokkulepe võib olla kirjalik kui ka suuline. Kui ainult üks ettevõtja kinnitab kokkuleppe sõlmimist, siis see ei kinnita kokkuleppe olemasolu ning teine ettevõtja võib sellele vastu vaielda. Kooskõlastatud tegevusel on kolm iseloomulikku joont: kontakt kahe või enama ettevõtja vahel, kontaktile järgneb kontakti sisule vastav ettevõtjate käitumine turul ja on olemas kontakti ning käitumise vaheline põhjuslik seos (Sootak & Pikamäe, 2015, lk 1138-1139). Kui süütegu on toime pandud juriidilise isiku

poolt, siis kehtib rahaline karistus, milleks võib olla kuni 5 protsendiline summa juriidilise isiku käibest. Kui süüteoga määratakse otseselt või ka kaudselt kolmandate isikute jaoks kindlaks hind või muud kauplemistingimused, piiratakse teenindamist, tootmist, kaubaturgu, tehnilist arengut, investeerimist või jagatakse kas kaubaturgu või varustusallikat, siis karistatakse seda rahalise karistusega või ühe- kuni kolmeaastase vangistusega. Sama karistus rakendatakse kui piiratakse kolmanda isiku pääsu kaubaturule või teda püütakse sealt välja tõrjuda. Kui süütegu on toime pandud juriidilise isiku poolt, siis kehtib rahaline karistus, milleks võib olla 5 kuni 10 protsendiline summa juriidilise isiku käibest. (KarS § 400 lg 2-4)

Majandusalasteks süütegudeks, mille eest on võimalik raamatupidajaid ja juhatuse liikmeid vastutusele võtta on ärisaladuse ebaseaduslik saamine, kasutamine ja avaldamine, raamatupidamise kohustuse rikkumine, maksukohustuse varjamine ja tagastusnõude alusetu suurendamine, rahapesu, siseteabe väärkasutamine, turumanipulatsioon, konkurentsi kahjustav kokkulepe, otsus ja kooskõlastatud tegevus. Majandusalaste süütegude toime panemisel on eraldatud füüsiliste isikute ning juriidiliste isikute karistused. Füüsilistele isikutele on kohandatud nii rahalised karistused kui ka vangistus olenevalt süüteost, aga juriidiliste isikute puhul on rakendatud vaid rahalist karistust.

2 EMPIIRILISE UURINGU METOODIKA

Krista Teearu sõnul raamatupidaja vastutus on ulatuslikum kui arvatakse. Raamatupidajal tuleb otsuste tegemisel arvestada kahte asjaolu. Esiteks on oluline järgida eetikakoodeksit ning teiseks aduda seadusest ja lepingutest tulenevat vastutust. (Teearu, 12.03.2024)

Lõputöö teema on valitud selle tõttu, et raamatupidamises tuleb ette mitmeid kohustuste rikkumisi nii juhtide kui ka raamatupidajate poolt, näiteks 48% ettevõtetest ei esitanud 2021. aasta majandusaasta aruannet õigel ajal (Lõvi, 01.07.2022). Praktikaskohustuste rikkumine võib seisneda selles, et kui ettevõtte on raamatupidamine mitu aastat tegemata ja majandusaasta aruanded esitamata, tekib keeruline olukord, mis nõuab kohest tegutsemist. Tuleb mõista, et sellisel juhul võivad ettevõttele olla määratud trahvid ning võib olla rikutud seaduslikke nõudeid. (Lampe, 11.07.2023) Lõputöös uuritakse, milliseid raamatupidamislike kohustusi veel rikutakse ning kuidas välja toodud kohustuste rikkumise eest vastutatakse praktikas.

Empiirilise uuringu eesmärk on selgitada välja praktikas raamatupidajate kohustuste täitmine ja rikkumine.

Lõputöö uurimisülesanded:

- 1) tuua välja empiirilise uuringu metoodika;
- 2) tuua välja ja analüüsida praktikas raamatupidajate hinnanguid kohutuste täitmise ja vastutuse rakendamise osas;
- 3) tuua välja kohtupraktikas kohustuste rikkumise tunnused ja vastutus;
- 4) esitada järeldusi raamatupidajate kohustuste täitmise osas vältimaks kohustuste rikkumisi.

Lõputöös kasutatavaks strateegiaks on ekstensiivne kirjeldav uuring. Ekstensiivse uuringu puhul, uuritakse suuremas hulgas objekte väheste või ainult ühe muutuja suhtes (Lagerspetz, 2017, lk 82). Lõputöös uurib autor kahte muutujat – raamatupidamislike kohustuste täitmist praktikas ning, kuidas kohustuste rikkumise eest vastutatakse ning seda tehakse suuremat hulka uurimisobjektide kohta. Kirjeldavas uuringus koostatakse teatud nähtuse süstemaatiline ülevaade (Lõvi, 01.07.2022, lk 87). Lõputöös kasutatav strateegia on kirjeldav, sest töö eesmärgiks on välja tuua kohustuste rikkumine praktikas ning, kuidas selle eest on vastutatud.

Lõputöös kasutatav lähenemisviis on deduktiivne. Deduktiivse lähenemisviisi korral alustatakse üldisest ja liigutakse üksikjuhtudele, deduktiivne lähenemine testib teooriat (Virkus, 2010). Lõputöö aluseks on uurimistöös välja toodud raamatupidajate kohustuste ja vastutuse teooria ning lõputöös autor testib raamatupidamislike kohustuste täitmist praktikas ja, kuidas praktikas selle eest on vastutatud.

Lõputöös kasutab autor kombineeritud andmekogumise meetodit. Kvantitatiivse uuringu puhul on andmed kogutud viisil, et seda oleks võimalik esitada arvnäitajate kujul (Lagerspetz, 2017, lk 122). Arvnäitajate läbi saab esitada raamatupidamislike kohustuste täitmise määrasid. See eest kvalitatiivse uuringu korral kogutakse andmeid, mida ei ole võimalik või ei ole otstarbekas esitada arvnäitajatega. (Lagerspetz, 2017, lk 122)

Lõputöös kasutatavad andmekogumise vahenditeks on ankeetküsimustik (Lisa 2. Küsimustik) ja dokumendivaatlus. Töös kasutatavad andmed on nii esmased ehk töö autori poolt kogutud andmed ka teisesed ehk dokumendivaatlusest kogutud andmed. Esialgu sai läbi viidud kohtupraktika analüüs raamatupidamise korraldamise kohustuse rikkumise osas, kus selgus et vastutav on enamjaolt juhatuse liige ja ei tulnud andmeid raamatupidaja kohustuse rikkumise osas, seepärast viidi täiendavalt läbi ankeetküsimustik raamatupidajatega teada saamaks andmeid kohustuse täitmise ja vastutuse osas. Ankeetküsimustiku eesmärk oli saada raamatupidajate hinnanguid, et välja selgitada nende raamatupidamislike kohustuste täitmise määra ja kuidas on praktikas selle eest vastutatud. Tegemist on mugavusvalimiga, sest valimi moodustavad raamatupidajad, keda oli võimalik kergelt kätte saada. Kohustuste rikkumise tunnuste ja vastutuse osas uuriti kohtulahendeid riigiteataja.ee kohtuteave alt (vaatlusinstrument Lisa 1). Kohtulahendeid valiti omaotsustusliku valimiga. Uuritavad kohtulahendid tulid aastatest 2020-2024.

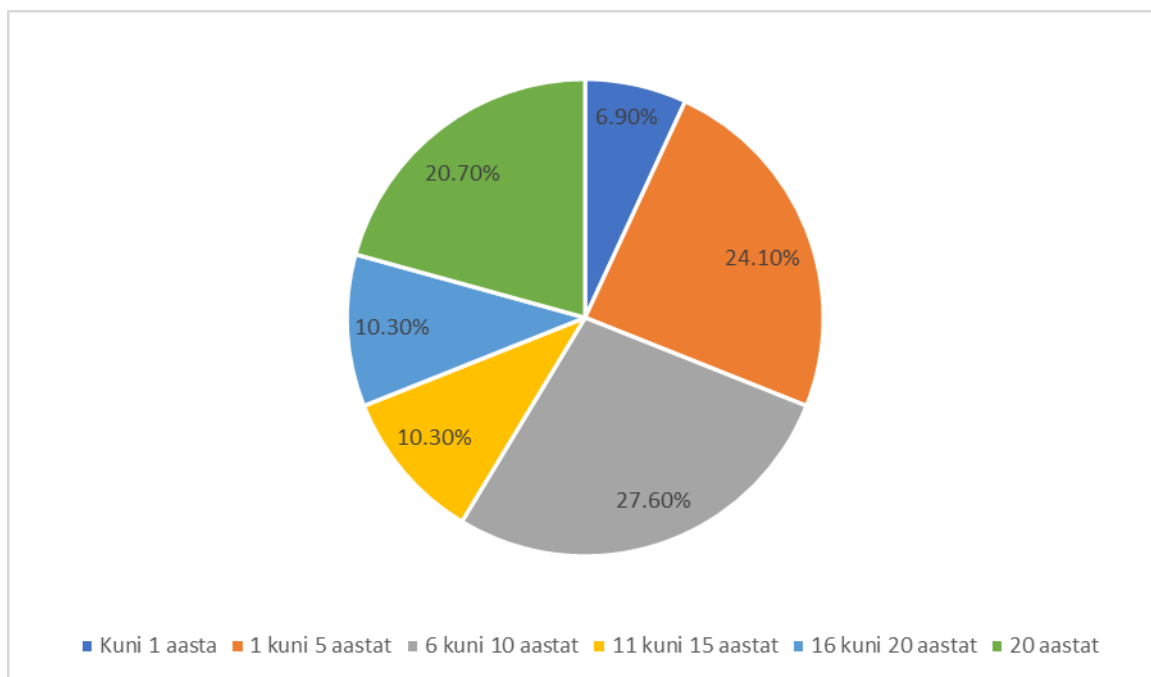
Andmeanalüüsimetodiks on kirjeldav statistika analüüs, sisuanalüüs ja võrdlus. Kirjeldava statistilise analüüsiga organiseeritakse andmeid ja andmeis sisalduvat informatsiooni kompaktselt ja ülevaatlikult (Õunapuu, 2014). Analüüsis kasutan ka aritmeetilist keskmist ja standardhälvet. Lõputöös empiirilises osas analüüsitakse ankeetküsitluse tulemusi ja dokumendivaatlusest tulenvaid tulemusi ning neid võrreldakse teoreetilise poolega.

3 KOHUSTUSTE TÄITMINE JA VASTUTUS PRAKTIKAS

Peatükkis käsitletakse raamatupidamislike kohustuste täitmist ja nende eest vastutamist praktikas läbi küsimustiku ja kohtulahendite.

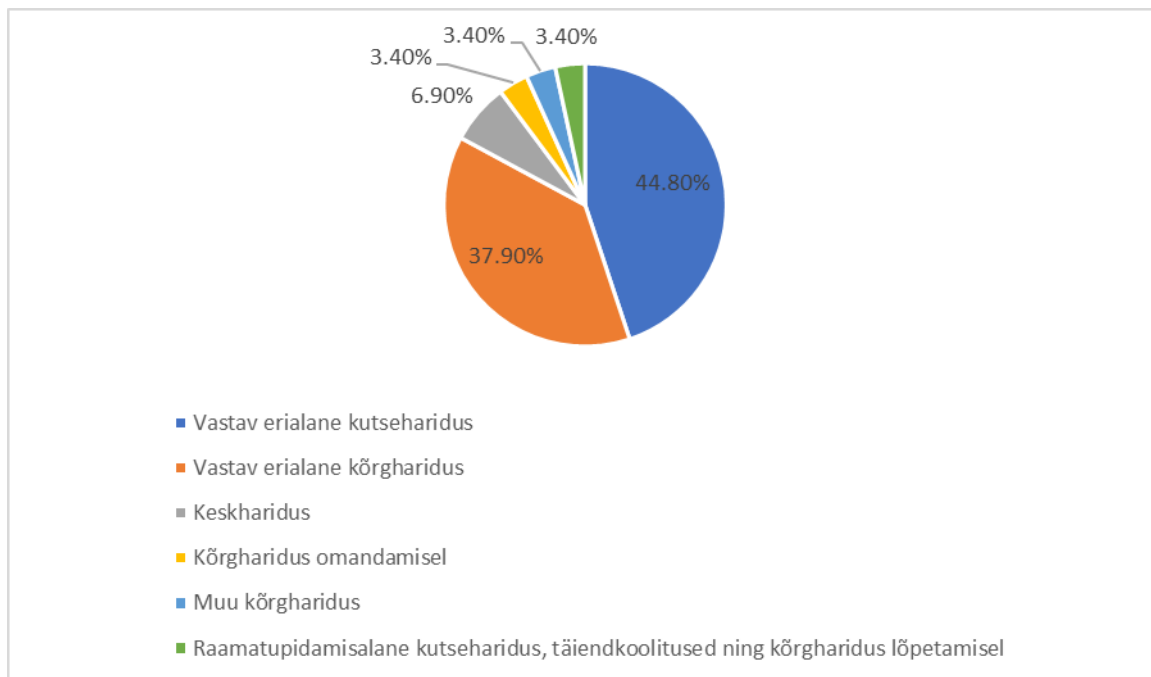
3.1 Kohustuste täitmine ja vastutus küsimustikust tulenedes

Küsimustik koosneb kohustustest raamatupidamise kutse-eetika kohustustest, raamatupidaja töölepingu kohustustest, raamatupidaja käsunduslepingu kohustustest ning raamatupidaja vastutusest praktikas. Samuti on välja toodud vastajate tööstaaž ja haridustase. Vastajaid kokku on 29.



Joonis 1. Raamatupidajate tööstaaž

2 ehk 6,9% vastajate tööstaaž on kuni 1 aasta, 7 ehk 24,1% on 1 kuni 5 aastat, 8 ehk 27,6% on 6 kuni 10 aastat, 3 ehk 10,3% on 11 kuni 15 aastat, 3 ehk 10,3% on 16 kuni 20 aastat ning 6 ehk 20,7% on üle 20 aasta tööstaaži. Uuringust peamiselt osa võtnud raamatupidajad on 1 kuni 10 aastase tööstaažiga.



Joonis 2. Raamatupidajate haridustase

13 ehk 44,8% vastajate haridustasemeks on vastav erialane kutseharidus, 11 ehk 37,9% on vastav erialane kõrgharidus, 2 ehk 6,9% on keskharidus, 1 ehk 3,4% on omandamisel kõrgharidus, raamatupidamisalane kutseharidus täiendkoolituste ja kõrghariduse omandamisel ning muu kõrgharidus. Pääaegu kõikidel uuringus osalevatel raamatupidajatel on kas vastav erialane kutseharidus või kõrgharidus.

Toon välja kirjeldava statistika aritmeetilise keskmise ja standardhälve järgnevas tabelis.

Tabel 1. Eetiliste kohustuste aritmeetiline keskmine ja standardhälve

Väide	Aritmeetiline keskmine	Standardhälve
Esitan majandusaasta aruanded õigeaegselt	4,93	0,25
Raamatupidamise korraldamisel järgin raamatupidamise kutse-eetika koodeksit	4,79	1,79
Juhul kui mulle antakse ülesandeid, mille läbi viimiseks puudub mul vajalik eriharidus või kogemus, proovin iseseisvalt selle ikkagi ära täita	3,17	1,08
Raamatupidamislike ülesannete täitmisel lähtun aususe, objektiivsuse ning sõltumatuse printsiipidest	4,79	0,41
Arendan pidevalt raamatupidamislikke teadmisi	4,69	0,53

Arvestan töötasusid lähtudes töölepingu seadusest, maksuseadusest ja muudest tööõigus ning töötasuarvestust reguleerivatest õigusaktidest	4,96	0,18
Oskan koostada väikeettevõttele raamatupidamise sise- eeskirja	4,45	0,89
Järgin mikroettevõtte jaoks vajalikke sisekontrollimeetmeid, et vältida vigade ja pettuse esinemist finantsaruannetes	4,41	0,77
Järgin raamatupidamisteenuse tarbija nõudeid igal juhul, isegi siis kui need on vastuolus kutseala standardite või eetika- reeglitega	2,00	1,05

27(93,1%) vastajatest nõustub väitega, et nad esitavad majandusaasta aruande õigeaegselt ning 2(6,9%) vastajatest pigem nõustub väitega. Sellest tulenevalt on väite aritmeetiline keskmine 4,93 ehk see on teine kõige kõrgem aritmeetiline keskmine, mis näitab, et tegemist on teise kõige rohkem nõustunud väitega ning standardhälve on 0,25, mis on teine kõige madalam standardhälve ja see näitab, et väite vastused olid väga üksmeelsed. Raamatupidamise seaduse kohaselt on majandusaasta aruande esitamine kohustuslik.

24(82,8%) vastajatest nõustub väitega, et raamatupidamise korraldamisel järgin raamatupidamise kutse-eetika kodeksit, 4(13,8%) pigem nõustub väitega ning 1(3,4%) vastajatel on raske öelda, kas väitega nõustutakse. Väite aritmeetiline keskmine on 4,79 ehk väitega pigem nõustuti, kuid väite vastused olid kõige erimeelsemad (SD 1,79). Kutsealased raamatupidajad peavad käituma vastavalt raamatupidaja kutse-eetika kodeksile.

3(10,3%) vastajatest nõustub väitega, et juhul kui mulle antakse ülesandeid, mille läbi viimiseks puudub mul vajalik eriharidus või kogemus, proovin iseseisvalt selle ikkagi ära täita, 8(27,6%) pigem nõustub, 12(41,4%) vastajatel on raske öelda, kas väitega nõustutakse, 3(10,3%) pigem ei nõustu ning 3(10,3%) ei nõustu väitega. Sellest tulenevalt on väite aritmeetiline keskmine 3,17 ehk teine kõige vähem nõustunud väide. Standardhálbeks on 1,08, mis on teine kõige suurem standardhälve, mis näitab, et see on teine kõige rohkem erimeelsemate vastustega standardhälve. Vastavalt raamatupidamise

kutse-eetika koodeksile ei tohi raamatupidaja teha ise ülesandeid, mille tegemiseks tal puudub vajalik eriharidus või kogemus.

23(79,3%) vastajatest nõustub väitega, et raamatupidamislike ülesannete täitmisel lähtun aususe, objektiivsuse ning sõltumatuse printsiipidest ning 6(20,7%) pigem nõustub. Väite aritmeetiline keskmine on 4,79 ehk väitega pigem nõustuti ja väite standardhälve on 0,41 ehk kolmas kõige väiksem standardhälve, seega vastajad olid suhteliselt üksmeelsed. Raamatupidamise kutse-eetika koodeksi sõnul peavad raamatupidajad lähtuma aususe, objektiivsuse ja sõltumatuse printsiipidest.

21(72,4%) vastajatest nõustub väitega, et arendan pidevalt raamatupidamislikke teadmisi, 7(24,1%) pigem nõustub ning 1(3,4%) vastajatel on raske öelda, kas väitega nõustutakse. Sellest tulenevalt on väite aritmeetiline keskmine 4,69 seega väitega pigem nõustuti. Väite standardhälve on 0,53. Raamatupidamise kutse-eetika koodeks toob välja raamatupidaja kohustuse arendada oma tööalaseid teadmisi.

28(96,6%) vastajatest nõustub väitega, et arvestan töötasusid lähtudes töölepingu seadusest, maksuseadusest ja muudest tööõigus ning töötasuarvestust reguleerivatest õigusaktidest ning 1(3,4%) pigem nõustub. Väite vastused olid kõige samameelsed (SD 0,18). Samuti nõustuti väitega kõige rohkem ehk väite aritmeetiliseks keskmiseks on 4,96. Raamatupidamise kutse-eetika koodeksi järgi peab raamatupidaja oskama arvestada töötasusid lähtudes töölepinguseadusest, maksuseadusest ja muudest tööõigus ning töötasuarvestust reguleerivatest õigusaktidest.

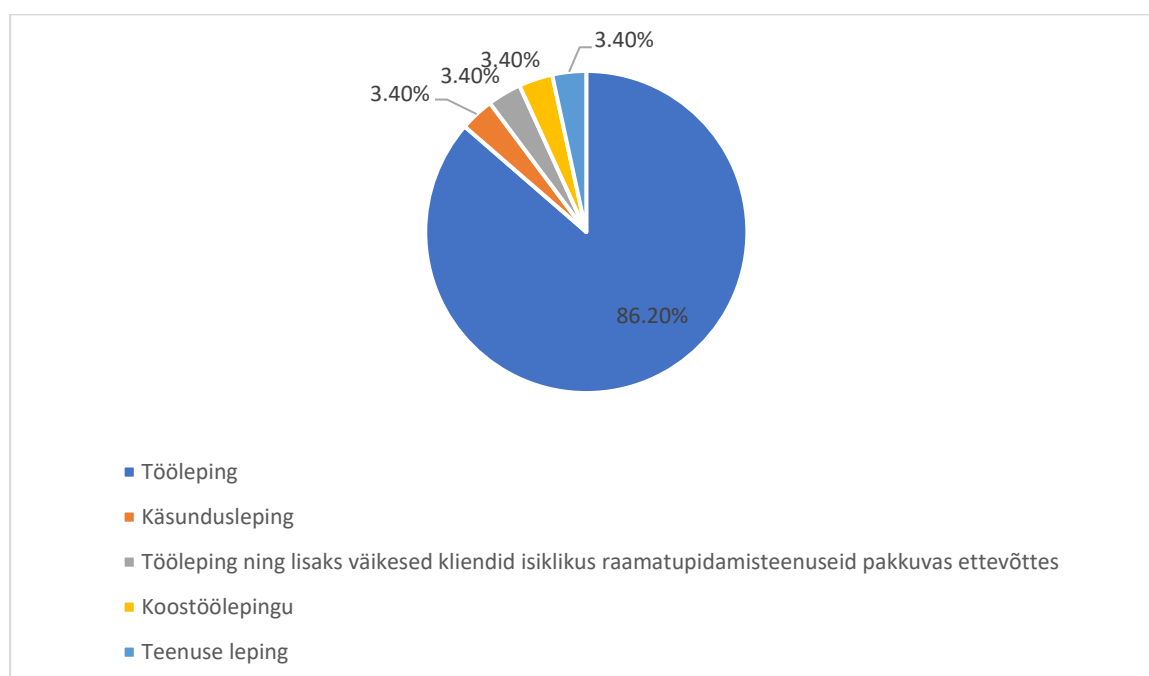
19(65,5%) vastajatest nõustub väitega, et oskan koostada väikeettevõttele raamatupidamise sise-eeskirja, 6(20,7%) pigem nõustub, 2(6,9%) vastajatel on raske öelda, kas väitega nõustutakse ning 2(6,9%) pigem ei nõustu. Väite aritmeetiline keskmine on 4,45 ja standardhälve on 0,89. Raamatupidamise kutse-eetika kohaselt peab raamatupidaja oskama koostada väikeettevõttele raamatupidamise sise-eeskirja.

16(55,2%) vastajatest nõustub väitega, et järgin mikroettevõtte jaoks vajalikke sisekontrollimeetmeid, et vältida vigade ja pettuse esinemist finantsaruannetes, 10(34,5%) pigem nõustub, 2(6,9%) vastajatel on raske öelda, kas väitega nõustutakse ning 1(3,4%) pigem ei nõustu. Väite aritmeetiline keskmine on 4,41, mis on kolmas kõige väiksem aritmeetiline keskmine ehk väitega ei olda nii palju nõus kui teistega. Väite standardhálbeks on 0,77. Vastavalt raamatupidamise kutse-eetika koodeksile on raamatupidajal vaja oskust järgida mikroettevõtte jaoks vajalikke sisekontrollimeetmeid.

1(3,4%) vastajatest nõustub väitega, et järgin raamatupidamisteenuse tarbija nõudeid igal juhul, isegi siis kui need on vastuolus kutseala standardite või eetika-reeglitega, 1(3,4%) pigem nõustub, 7(24,1%) vastajatel on raske öelda, kas väitega nõustutakse, 8(27,6%) pigem ei nõustu ning 12(41,4%) ei nõustu. Kõige vähem nõustuti selle väitega ($m = 2,00$),

sest vastavalt raamatupidamise kutse-eetika koodeksile ei tohi raamatupidaja järgida raamatupidamisteenuse tarbija nõudeid ka juhtudel kui need on vastuolus kutseala standardite või eetika-reeglitega. Väite standardhälveks on 1,05, mis on kolmas kõige suurem standardhälve ehk kolmas kõige erimeelsemate vastustega väide.

Uuringu põhjal saab järeldada, et enamus raamatupidajaid arvab, et nad järgivad raamatupidamise kutse-eetika koodeksit, kuid suurem osa vastajatest täidaksid iseseisvalt ülesandeid, mille täitmiseks puudub neil vajalik eriharidus või kogemus, mis on vastuolus kutse-eetika koodeksiga. Siiski pigem nõustutakse ülejäänud väidetega, mida raamatupidamise kutse-eetika koodeks nõuab ning ei nõustuta väitega, et järgin raamatupidamisteenuse tarbija nõudeid igal juhul, isegi siis kui need on vastuolus kutseala standardite või eetika-reeglitega, mis viitab sellele, et järgitakse Raamatupidamise eetika-koodeksit.



Joonis 3. Raamatupidajate töösuhte lepinguliigid

25(86,2%) vastajatest töötas töölepinguga, 1(3,4%) vastajatest käsunduslepinguga, 1(3,4%) töölepinguga ning lisaks väikesed kliendid isiklikus raamatupidamisteenuseid pakkuvas ettevõttes, 1(3,4%) koostöölepinguga ja 1(3,4%) teenuse lepinguga.

Toon välja kirjeldava statistika aritmeetilise keskmise ja standardhälve järgnevas tabelis.

Tabel 2. Töölepingust tulenevate raamatupidajate kohustuste aritmeetiline keskmine ja standardhälve

Väide	Aritmeetiline keskmine	Standardhälve
Teen oma tööd vastavalt kindlaks määratud ajal, kohas ja mahus	4,60	0,63

Osalen koolitustest, mis arendavad töölaseid teadmisi ja oskuseid	4,56	0,64
Ma ei takista teiste töötajate tööülesannete täitmist	4,96	0,20
Teen koostööd kolleegidega kui töö seda nõuab	5,00	0
Teavitan tööandjat töötakistustest esimesel võimalusel	4,72	0,45
Teavitan tööandjat tööga seonduvatest asjaoludest kui tööandjal on olemas selleks õigustatud huvi	4,84	0,37
Ma ei kahjusta tööandja mainet	4,96	0,20
Ma ei tekita klientides ega partnerites usaldamatust tööandja vastu	4,96	0,20
Teavitan tööandjat kohe ajutisest töövõimetusest ja võimalusel selle kestusest	4,92	0,39

17(68%) vastajatest nõustub väitega, et teen oma tööd vastavalt kindlaks määratud ajal, kohas ja mahus, 6(24%) pigem nõustub ning 2(8%) vastajatel on raske öelda, kas nad väitega nõustuvad. Väite aritmeetiline keskmine on 4,60, mis on teine kõige madalam aritmeetiline keskmine ehk see on üks kõige vähem nõustunud väide ning standardhälve on 0,63, mis on teine kõige suurem standardhälve, mis näitab suuremat erimeelsust. Töölepinguseaduses on välja toodud töötaja kohustus teha tööd kindlaks määratud ajas, kohas ja mahus.

16(64%) vastajatest on nõus väitega, et osalen koolitustest, mis arendavad töölaseid teadmisi ja oskuseid, 7(28%) on pigem nõus ning 2(8%) vastajatel on raske öelda, kas nad väitega nõustuvad. Väite vastused on kõige erimeelsemad (SD 0,64) ning väitega nõustuti kõige vähem ($m = 4,56$). Töölepinguseadusest tuleb välja kohustus osa võtta koolitustest, mis arendavad töölaseid teadmisi ja oskuseid.

24(96%) vastajatest nõustub väitega, et ma ei takista teiste töötajate tööülesannete täitmist ning 1(4%) pigem nõustub. Pääaegu kõik on ühel meelel (SD 0,20) ning keskmine nõustumine oli samuti pääaegu maksimaalne ($m = 4,96$). Vastavalt töölepinguseadusele ei tohi töötaja takistada teiste töötajate tööülesannete täitmist.

25(100%) vastajatest nõustub väitega, et teen koostööd kolleegidega kui töö seda nõuab. Kuna kõik vastajad nõustusid väitega, siis oli tegemist kõige samameelsema väite vastustega (SD 0). Väitega oldi kõige rohkem nõus ($m = 5,00$). Töölepinguseadust järgides tuleb teha töötajal koostööd teiste töötajatega kui töö seda nõuab.

18(72%) vastajatest nõustub väitega, et teavitan tööandjat töotakistustest esimesel võimalusel ning 7(28%) pigem nõustub. Väite aritmeetiline keskmine on 4,72, mis on kolmas kõige madalam aritmeetiline keskmine ehk kolmas kõige vähem nõustunud väide. Väite standardhälve on 0,45, mis on kolmas kõige suurem standardhälve ehk kolmas kõige erimeelsemate vastustega väide. Töölepinguseaduse kohaselt tuleb töötajal teavitada tööandjat töotakistustest esimesel võimalusel.

21(84%) vastajatest nõustub väitega, et teavitan tööandjat tööga seonduvatest asjaoludest kui tööandjal on olemas selleks õigustatud huvi ning 4(16%) pigem nõustub. Väite aritmeetiline keskmine on 4,84 ja standardhälve 0,37. Töölepinguseadusest tulenevalt peab töötaja teavitama tööandjat tööga seonduvatest asjaoludest kui tööandjal on olemas selleks õigustatud huvi.

24(96%) vastajatest nõustub väitega, et ma ei kahjusta tööandja mainet ning 1(4%) pigem nõustub. Peaaegu kõik on ühel meelel (SD 0,20) ning keskmine nõustumine oli samuti peaaegu maksimaalne ($m = 4,96$). Töölepinguseadusele tuginedes ei tohi töötaja kahjustada tööandja mainet.

24(96%) vastajatest nõustub väitega, et ma ei tekita klientides ega partnerites usaldamatust tööandja vastu ning 1(4%) pigem nõustub. Peaaegu kõik on ühel meelel (SD 0,20) ning keskmine nõustumine oli samuti peaaegu maksimaalne ($m = 4,96$). Töölepinguseadusest tuleb kohustus mitte tekitada klientides ega partnerites usaldamatust tööandja vastu.

24(96%) vastajatest nõustub väitega, et teavitan tööandjat koheselt ajutisest töövõimetusel ja võimalusel selle kestusest ning 1(4%) vastajatel on raske öelda, kas väitega nõustutakse. Väite aritmeetiline keskmine on 4,92 ja standardhälveks on 0,39. Töölepinguseadusest tulenevalt on tööandjal kohustus teavitada tööandjat koheselt ajutisest töövõimetusel ja võimalusel selle kestusest.

Uuringu põhjal saab järeldada, et töölepinguga töötavad raamatupidajad täidavad või pigem täidavad kohustusi, mis neile on määratud töölepinguga. Kõige madalam vastus vastajate seas on raske öelda, kuid isegi see esines vaid viis korda.

Vastavalt võlaõigusseadusele selgusid järgmised kohustused. Käsunduslepinguga töötav raamatupidaja peab järgima üldiselt tunnustatud kutseoskuse taset. Käsundi täitmisel peab raamatupidaja lähtuma eelkõige käsundiandja huvidest. Raamatupidaja peab hoidma saladuses käsundiandja tootmis- ja ärisaladusi. Peab olema võimeline raamatupidamisega seotud käsundit omaalgatusel täitma. Raamatupidaja ei tohi käituda vastavalt käsundiandja juhiste juhul kui nende järgimine toob kaasa kahju käsundiandjale. Raamatpidaja ei tohi anda oma käsunditäitmist üle kolmandale isikule, kes ei ole käsundiandjaga käsunduslepinguga seotud. Raamatupidaja peab andma käsundiandjale

välja selle, mis ta seoses käsundi täitmisega on saanud või loonud, samuti selle, mis ta käsundi täitmiseks sai ja mida ta käsundi täitmiseks ei kasutanud.

Vastaja pigem nõustub väitega, et tegutsedes raamatupidamis valdkonnas tegeledes järgin üldiselt tunnustatud kutseoskuse taset.

Vastaja pigem ei nõustu väitega, et käsundi täitmisel lähtun eelkõige käsundiandja huvidest, mis on vastuolus võlaõigusseadusega.

Vastaja nõustub väitega, et hoian saladuses käsundiandja tootmis- ja ärisaladusi.

Vastaja nõustub väitega, et olen võimeline raamatupidamisega seotud käsundit omaalgatusel täitma.

Vastaja nõustub väitega, et käitun vastavalt käsundiandja juhistele ka juhul kui see toob kaasa kahju käsundiandjale, mida vastavalt võlaõigusseadusele ei tohiks teha.

Vastaja nõustub väitega, et ei anna oma käsundit täitmist üle kolmandale isikule, kes ei ole käsundiandjaga käsunduslepinguga seotud.

Vastaja nõustub väitega, et annan käsundiandjale välja selle, mis ma seoses käsundi täitmisega olen saanud või loonud, samuti selle, mis ma käsundi täitmiseks sain ja mida ma käsundi täitmiseks ei kasutanud.

Uuringu põhjal saab järeldada, et käsunduslepinguga töötav raamatupidaja täidab suures osas teoorias välja toodud käsunduslepinguga seotuid kohustusi, kuid mitte kõiki. Näiteks vastaja ei tegutse eelkõige käsundiandja huvidele, kuid käitub vastavalt käsundiandja juhistele ka olukorras kui see toob kaasa kahju käsundiandjale.

Toon välja kirjeldava statistika aritmeetilise keskmise ja standardhälve järgnevas tabelis.

Tabel 3. Raamatupidamisliku vastutuse aritmeetiline keskmine ja standardhälve

Väide	Aritmeetiline keskmine	Standardhälve
Mind on vastutusele võetud raamatupidamislike kohustuste mittetäitmise eest	1,03	0,18
Mind on vastutusele võetud raamatupidamislike töökohustuste mittetäitmise eest juhul kui töökohustused jäid täitmata raamatupidamisteenuse tarbija tõttu	1,17	0,75
Mind on vastutusele võetud tahtliku raamatupidamislike kohustuste mittetäitmise eest	1,00	0

Mind on vastutusele võetud hooletusest põhjustatud raamatupidamislike kohustuste mittetäitmise eest	1,17	0,75
---	------	------

28(96,6%) vastajatest ei nõustu väitega, et mind on vastutusele võetud raamatupidamislike kohustuste mittetäitmise eest ning 1(3,4%) pigem ei nõustu. Väite aritmeetiline keskmine on 1,03, mis on teine kõige väiksem aritmeetiline keskmine ehk teine kõige vähem nõustunud väide. Standardhälbeks on 0,18, mis on teine kõige madalam standardhälve ehk see on teine kõige ühemeelsemate vastustega väide.

1(3,4%) vastajatest on nõustunud väitega, et mind on vastutusele võetud raamatupidamislike töökohustuste mittetäitmise eest juhul kui töökohustused jäid täitmata raamatupidamisteenuse tarbija tõttu ning 1(3,4%) ei ole pigem nõus ning 27(93,1%) ei ole nõus väitega. Nõustunud vastajale on tehtud trahv majandusaasta aruande esitamata jätmise eest. Tegemist on kõige rohkem nõustunud väitega ($m = 1,17$) ning kõige erimeelsemalt vastatud väitega (SD 0,75)

29(100%) vastajatest ei nõustu väitega, et mind on vastutusele võetud tahtliku raamatupidamislike kohustuste mittetäitmise eest. Tegemist on kõige vähem nõustunud väitega ($m = 1,00$) ja kõige samameelsema väitega (SD 0).

1(3,4%) vastajatest nõustub väitega, et mind on vastutusele võetud hooletusest põhjustatud raamatupidamislike kohustuste mittetäitmise eest, 1(3,4%) ei ole pigem nõus väitega ning 27(93,1%) ei nõustu väitega. Tegemist on kõige rohkem nõustunud väitega ($m \approx 1,17$) ning kõige erimeelsemalt vastatud väitega (SD 0,75)

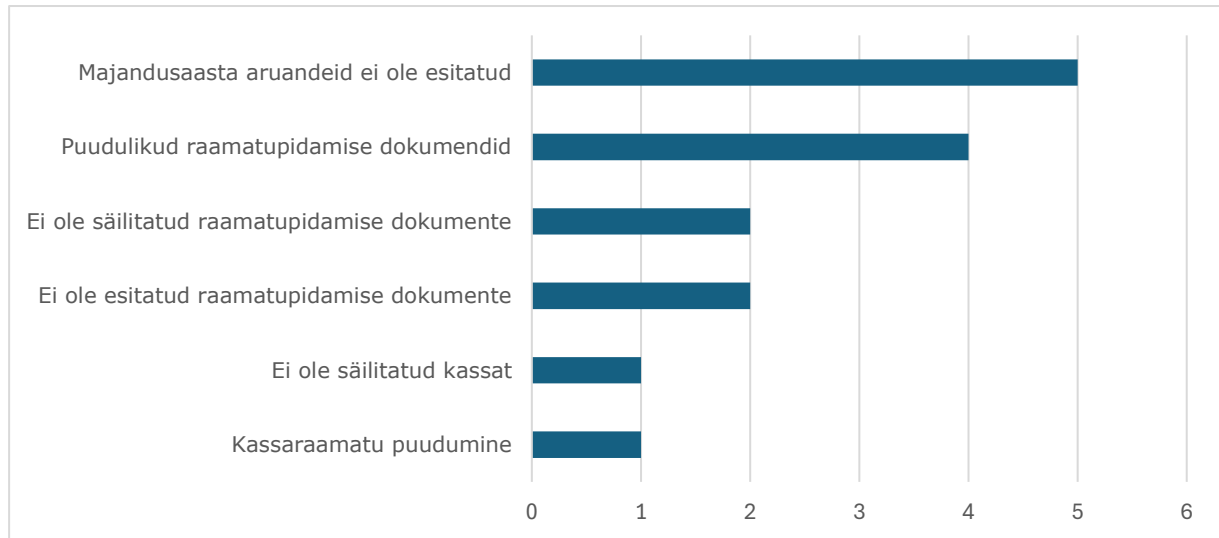
Uuringu põhjal saab järeldada, et suurem osa raamatupidajatest ei ole võetud vastutusele raamatupidamislike kohustuste rikkumise eest, kuid siiski esineb harvasid juhtumeid.

3.2 Kohustuste rikkumise tunnused kohtupraktikas

Antud peatükis toon välja põhilised raamatupidamises esinevad rikkumised läbi kohtupraktika.

Lisa 1 toob välja esmakordselt kassa pidamise kohustused nagu kassaraamatu pidamine ning kassa säilitamine, aga kohtulahenditest tulenevalt on need samuti raamatupidamiskohustuslase kohustusteks. Puudulike raamatupidamise dokumentide alla lähevad juhud, kus ei ole olemas kõiki raamatupidamise dokumente või raamatupidamise dokumentidel puuduvad vajalikud rekvisiidid. Samuti on eraldi välja toodud olukorrad, kus raamatupidamise dokumente ei ole säilitatud või neid ei esitata.

Pooltes kohtulahendites on tegemist kahe kohustuse rikkumisega ja pooltes ühe kohustuse rikkumisega. Kohtulahendites, kus on rikutud kaks raamatupidamise kohustust, kuuest neljas on üheks raamatupidamise kohustuse rikkumiseks majandusaasta aruande mitte esitamine.



Joonis 4. Raamatupidamises rikutud kohustuste tunnuste arv

Joonis 5 näitab, et kõige rohkem on eksitud majandusaasta aruande esitamises. Kaheteistkümnest kohtulahendist on viies jäetud esitamata majandusaasta aruanne minimaalselt ühe majandusaasta aruanne ning maksimaalselt nelja majandusaasta aruanded. Levinud kohustuse rikkumine on ka raamatupidamise dokumentide puudulikkus, mis tuleb välja neljas kohtulahendis. Harvematel juhtudel on rikutud ka kassaga seotuid kohustusi.

3.3 Vastutus kohustuste rikkumisel

1. Kohtulahend 1-20-7618/59. Süüdistatavateks on juhatuse liikmed.

Esimene süüdistatav pani toime teadlikku valeandmete esitamise maksuhaldurile eesmärgil vähendada maksukohustust eriti suures ulatuses (467 810,43€) ehk karistusseadustikku § 389 lg 2 tunnustele vastava kuriteo. Kuriteo toime panemiseks osutasid talle kaasabi teine ja kolmas süüdistatav.

Tartu Maakohus Tartu kohtumaja määras esimese süüdistava karistuseks 1 aasta ja 9 kuud vangistust, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 2 aastat ehk juhul kui süüdistatav ei pane toime tahtlikku kuritegu, siis vangistust täitmisele ei pöörata. Kriminaalmenetluse kulud peab ta kinni maksma, selle peab ta ära maksma 12 kuu jooksul.

Teise süüdistatava karistuseks määrati 1 aasta ja 3 kuud vangistust KarS § 389 lg 2, 3 ja § 22 lg 3, mille järgi süüdistatav nõustus kuriteo toimepanemise ettepanekuga. Kuna

tegemist ei olnud süüdistatava esimese kuriteoga, siis mõisteti liitkaristuseks 2 aastat 6 kuud ja 26 päeva, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 2 aastat ja 9 kuudi. Süüdistatavale kohaldatakse 2 kuuline elektrooniline valve. Kriminaalmenetluse kulud peab ta ise kinni maksma 12 kuu jooksul.

Kolmanda süüdistatava karistuseks määrati 1 aasta ja 3 kuud vangistust KarS § 389 lg 2, 3 ja § 22 lg 3, mille järgi süüdistatav nõustus kuriteo toimepanemise ettepanekuga. Talle määrati tingimisi karistus katseajaga 1 aasta ja 6 kuud. Kriminaalmenetlus kulud peab ta ise kinni maksma 12 kuu jooksul.

Kahju summa mõisteti kõigilt kolmelt solidaarselt välja.

2. Kohtulahend 1-21-2156/26. Süüdistatavateks on juhatuse liikmed.

Süüdistatavaid süüdistatakse selles, et nad varjasid kuritegevusest saadud raha ja selle seost kurjategijatega, eesmärgiga suunata kuritegelik raha legaalsesse majanduskäibesse, mis on kvalifitseeritav KarS § 394 lg 2 p 1 ja § 22 lg 3 tunnustele, sest nad aitasid aineliselt kaasa rahapesule.

Harju Maakohus Tallinna kohtumaja määras esimese süüdistatava karistuseks 3 aastat vangistust, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 3 aastat. Menetluskulud peab süüdistatav ise ära maksma 12 kuu jooksul, 1460 eurot sundraha ja 396 eurot kaitsjatasu, seega iga kuu vähemalt 167,56 eurot.

Teise süüdistatava karistuseks määrati 2 aastat ja 9 kuud vangistust, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 3 aastat. Menetluskulud peab ta ise ära maksma 12 kuu jooksul, 1460 eurot sundraha, ehk iga kuu vähemalt 121,66 eurot.

Kolmanda süüdistatava karistuseks määrati 2 aastat ja 6 kuud vangistust, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 3 aastat. Samuti läheb konfiskeerimisele 94 726,85 eurot. Menetluskulud peab ta ise ära maksma 12 kuu jooksul, 1460 eurot sundraha ja 356,40 eurot kaitsjatasu, seega iga kuu vähemalt 151,36 eurot.

Neljanda süüdistatava karistuseks määrati 3 aastat ja 6 kuud vangistust, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 4 aastat. Menetluskulud peab ta ise ära maksma 12 kuu jooksul, 1460 eurot sundraha, seega iga kuu vähemalt 121,66 eurot.

Viienda süüdistatava karistuseks määrati 3 aastat ja 3 kuud vangistust, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 3 aastat ja 6 kuud. Menetluskulud peab ta ise ära maksma 12 kuu jooksul, 1460 eurot sundraha, seega iga kuu vähemalt 121,66 eurot.

Kuuenda süüdistatava karistuseks määrati 3 aastat vangistust, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 3 aastat ja 3 kuud. Menetluskulud peab ta ise ära maksma 12 kuu

jooksul, 1460 eurot sundraha ja 834 eurot kaitsjatasu, seega iga kuu vähemalt 191,16 eurot.

Süüdistatavaid süüdistatakse selles, et nad varjas kuritegevusest saadud raha ja selle seost kurjategijatega, eesmärgiga suunata kuritegelik raha majanduskäibesse, mis on kvalifitseeritav KarS § 394 lg 2 p 1, 2, 3 ja § 22 lg 3 tunnustele, sest nad aitasid aineliselt kaasa rahapesule.

Seitsmenda süüdistatava karistuseks määrati 3 aastat vangistust. Kuna tegemist ei ole süüdistatava esimese karistusega, siis mõista liitkaristuseks 3 aastat 11 kuud. Süüdistatavale määrati tingimisi karistus katseajaga 4 aastat. Samuti kohaldatakse süüdistatavale 2 kuuline elektrooniline valve. Menetluskulud peab ta ise ära maksma 12 kuu jooksul, 1460 eurot sundraha ja 686,40 eurot kaitsjatasu, seega iga kuu vähemalt 173,86 eurot.

Kaheksanda süüdistatava karistuseks määrati 3 aastat ja 6 kuud vangistust, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 3 aastat ja 7 kuud. Samuti läheb konfiskeerimisele 20 800,35 eurot. Lisaks peab süüdistatav menetluskulud ise ära maksma 12 kuu jooksul, 1460 eurot sundraha ja 729,60 eurot kaitsjatasu, seega iga kuu vähemalt 182,46 eurot.

Süüdistatavat süüdistatakse selles, et ta varjas kuritegevusest saadud raha ja selle seost kurjategijatega, eesmärgiga suunata kuritegelik raha legaalsesse majanduskäibesse, mis on kvalifitseeritav KarS § 394 lg 2 p 1, 2, 3. Ta astus juhatuse liikmeks kahes firmas ning nende firmade ja teiste firmade, mille identifitseerimisvahendeid ja paroole oli ta saanud eelnimetatud süüdistatavate käest, tegi ta kandeid ebaseaduslikult saadud rahaga.

Üheksanda süüdistatava karistuseks määrati 4 aastat ja 6 kuud vangistust. Kuna tegemist ei olnud süüdistatava esimese karistusega, siis mõisteti liitkaristuseks 4 aastat 8 kuud, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 5 aastat. Menetluskulud peab ta ise ära maksma 12 kuu jooksul, 808,80 eurot kaitsjatasu, seega iga kuu vähemalt 67,40 eurot.

Rahapesuga ei tekitatud kahju, küll on sellega kaasaaidatud kelmusega, mida antud menetluses ei lahendata.

3. Kohtulahend 1-21-4278/9. Süüdistatavateks on ettevõtte juhatuse liige ja ettevõtte.

Harju Maakohus Tallinna kohtumaja karistab süüdistatavat füüsilist isikut rahalise karistusega 2 500 eurot KarS § 389 lg 1 maksuhaldurile valeandmete esitamise eest maksukohustuse vähendamise eesmärgil. Rahalise karistuse peab süüdistatav maksma ära 250 euro kaupa iga kuu.

Süüdistatavat juriidilist isikut karistatakse rahalise karistusega 4 700 eurot KarS § 389 lg 3 maksuhaldurile valeandmete esitamise eest maksukohustuse vähendamise eesmärgil,

kui seda on teinud juriidiline isik. Rahalist karistust ei pöörata täitmisele juhul kui ettevõtte ei pane toime 2 aastase ja 6 kuulise katseaja jooksul tahtlikku kuritegu.

Mõlematelt süüdistavatelt isikutelt välja mõista 876 eurot kriminaalmenetluse kulusid. Solidaarselt välja mõista avalik-õiguslik nõudeavaldus summas 50 976 eurot.

4. Kohtulahend 1-22-1763/6. Süüdistatavaks on juhatuse liige.

Harju Maakohus Tallinna kohtumaja karistab süüdistatavat 1 aasta ja 8 kuu vangistusega KarS § 389 lg 1 maksuhaldurile valeandmete esitamise eest tagastusnõude suurendamise eesmärgil. Talle määrati tingimisi karistus katseajaga 2 aastat.

Süüdistatav peab tasuma menetluskuludena kaitsjatasu 141,60 eurot ja sundraha 981 eurot. Menetluskulud summas 1122,60 eurot tuleb tasuda 12 kuu jooksul, seega igal kuu 93,55 eurot.

5. Kohtulahend 1-22-5829/6. Süüdistatavaks on juhatuse liige.

Harju Maakohus Tallinna kohtumaja karistab süüdistatavat 2 aastat vangistusega KarS § 389 lg 1 maksuhaldurile valeandmete esitamise eest tagastusnõude suurendamise eesmärgil. Talle määrati tingimisi karistus katseajaga 3 aastat.

Süüdistatavalt välja mõista Eesti Vabariigi kasuks 42 764,16 eurot. Välja mõista süüdistatavalt sundraha 981 eurot, määratud kaitsja tasu 146,40 eurot ning menetluskulud kogusummas 1127,40 eurot, mis tuleb tasuda 12 kuu jooksul, seega igal kuul 93,95 eurot.

6. Kohtulahend 1-22-6804/15. Süüdistatavateks on juhatuse liikmed.

Harju Maakohus Tallinna kohtumaja määras esimese süüdistatava karistuseks 2 aastat ja 6 kuud vangistust KarS § 394 lg 2 p-de 1, 2 ja 3 järgi. Talle määrati tingimisi karistus katseajaga 2 aastat ja 8 kuud. Mõista süüdistatavalt välja sundraha 1 635 eurot.

Teise süüdistatava karistuseks määrati 2 aastat vangistust KarS § 394 lg 2 p 3 ja § 22 lg 3 alusel. Mõista süüdistatavale liitkaristuseks vangistus 4 aastat ja 2 kuud. Talle määrati tingimisi karistus katseajaga 5 aastat. Mõista süüdistatavalt välja kaitsjatasu summas 146 eurot ja 40 senti.

Konfiskeerida süüdistatava osaühingult KarS § 394 lg 5 alusel rahalised vahendid summas 111 464 eurot ja 11 senti.

7. Kohtulahend 1-22-6185/9. Süüdistatavaks on juhatuse liige.

Harju Maakohus Tallinna kohtumaja määras süüdistatava karistuseks 2 kuud vangistust KarS § 344 lg 1 dokumentide võltsimise eest, 4 kuud vangistust KarS § 345 lg 1 võltsitud dokumentide kasutamise eest ning 1 aasta ja 7 kuud vangistust KarS § 372 lg 2 p 3 alusel,

sest tal puudus luba finantsteenuste pakkumise jaoks. Süüdistatavale määrati liitkaristus 1 aasta ja 7 kuud vangistust. KarS § 73 lg 1, 3 alusel jätta vangistus täitmisele pööramata juhul kui, süüdistatav ei pane toime tahtlikku kuritegu 2 aasta jooksul. Konfiskeeriti kuriteo toimepanemisevahendiks olnud 2140 eurot.

8. Kohtulahend 1-23-3601/41. Süüdistatavateks on juhatuse liige ja tema osaühing.

Tartu Maakohus Võru kohtumaja Võrus karistab süüdistatavat füüsilist isikut 9 kuu vangistusega KarS § 389 lg 1 maksuhaldurile valeandmete esitamise eest maksukohustuse vähendamise eesmärgil ning KarS 345 lg 1 alusel, aga talle määrati tingimisi karistus katseajaga 1 aasta.

Süüdistatava füüsilise isiku kanda jätta sundraha 263,76 eurot, käe kirja ekspertiisi kulu 282 eurot ning riigi õigusabi tasu ja kulu summas 1 378,20 eurot. Kokku peab süüdistatav tasuma 1 923,96 eurot

Süüdistatavat juriidilist isikut karistatakse rahalise karistusega 7 500 eurot KarS § 389 lg 3 maksuhaldurile valeandmete esitamise eest maksukohustuse vähendamise eesmärgil, kui seda on teinud juriidiline isik ning KarS § 345 lg 2 alusel. Rahalist karistust ei pöörata täitmisele juhul kui ettevõtte ei pane toime 1 aastase katseaja jooksul tahtlikku kuritegu.

Süüdistatava juriidilise isiku kanda jätta sundraha 222,40 eurot ja riigi õigusabi tasu 1 201,56 eurot. Kokku peab süüdistatav tasuma 1 423,96 eurot.

Järgnevus tabelis toon välja vangistuse ja tingimisi karistuse katseaja pikkused.

Tabel 4. Vangistuse ja katseaja pikkus

Kohtulahendi number	Vangistuse pikkus	Tingimisi karistuse katseaja pikkus
1	1 aasta ja 9 kuud (21 kuud) 2 aastat ja 6 kuud (30 kuud) 1 aasta ja 3 kuud (15 kuud)	2 aastat (24 kuud) 2 aastat ja 9 kuud (33 kuud) 1 aasta ja 6 kuud (18 kuud)
2	3 aastat (36 kuud) 2 aastat ja 9 kuud (33 kuud) 2 aastat ja 6 kuud (30 kuud) 3 aastat ja 6 kuud (42 kuud) 3 aastat ja 3 kuud (39 kuud) 3 aastat (36 kuud) 3 aastat ja 11 kuud (47 kuud) 3 aastat ja 6 kuud (42 kuud) 4 aastat ja 8 kuud (56 kuud)	3 aastat (36 kuud) 3 aastat (36 kuud) 3 aastat (36 kuud) 4 aastat (48 kuud) 3 aastat ja 6 kuud (42 kuud) 3 aastat ja 3 kuud (39 kuud) 4 aastat (48 kuud) 3 aastat ja 7 kuud (43 kuud) 5 aastat (60 kuud)
3	-	-
4	1 aasta ja 8 kuud (20 kuud)	2 aastat (24 kuud)
5	2 aastat (24 kuud)	3 aastat (36 kuud)
6	2 aastat ja 6 kuud (30 kuud) 4 aastat ja 2 kuud (50 kuud)	2 aastat ja 8 kuud (32 kuud) 5 aastat (60 kuud)
7	1 aasta ja 7 kuud (19 kuud)	2 aastat (24 kuud)
8	9 kuud	1 aasta (12 kuud)

Tabel 4 näitab, et kaheksast kohtulahendist seitsmes on karistuseks vangistus ning tingimisi karistus. Lisaks karistustele peavad süüdistatavad tasuma ka kriminaalmenetluskulud ning mõnel juhul ka tsiviilmenetluskulud.

Kohtulahendites välja tulnud rikkumisteks on teadliku valeandmete esitamine maksuhaldurile eesmärgiga vähendada maksukohustust või tagastusnõude suurendamise eesmärgil. Lisaks aidati kaasa rahapesule, võltsiti dokumente ning kasutati võltsitud dokumente.

KOKKUVÕTE

Raamatupidamise korraldamisel tuleb järgida raamatupidamise kutse-eetika koodeksit. Ei tohi iseseisvalt täita ülesandeid, mille täitmiseks puudub vajalik eriharidus või kogemus. Peab arendama enda raamatupidamislikke teadmisi. Töötasusid tuleb arvestada lähtuvalt töölepingu seadusest, maksuseadusest ja muudest tööõigus ning töötasuarestust reguleerivatest õigusaktidest. Raamatupidaja peab oskama koostada väikeettevõtte raamatupidamise sise-eeskirja. Raamatupidaja peab järgima mikroettevõtte jaoks vajalikke sisekontrollimeetmeid, et vältida vigade ja pettuse esinemist finantsaruannetes. Raamatupidaja ei tohi järgida raamatupidamisteenuse tarbija nõudeid siis kui need on vastuolus kutseala standardite või eetika-reeglitega.

Töölepinguga raamatupidaja peab tegema tööd kindlaks määratud ajal, kohas ja mahu. Raamatupidajad peavad osa võtma koolitustest, mis arendavad töölaseid teadmisi ja oskuseid. Ei tohi takistada teise töötajate tööülesannete täitmist, tegema koostööd kolleegidega kui töö seda nõuab. Peab teavitama tööandjat töötakistusest esimesel võimalusel. Teavitama tööandjat tööga seonduvatest asjaoludest kui tööandjal on olemas selleks õigustatud huvi. Raamatupidaja ei tohi tekitada klientides ega partnerites usaldamatust tööandja vastu. Peab teavitama tööandjat koheselt ajutisest töövõimetusest ja võimalusel selle kestusest.

Käsunduslepinguga töötav raamatupidaja peab järgima üldiselt tunnustatud kutseoskuse taset. Käsundi täitmisel peab raamatupidaja lähtuma eelkõige käsundiandja huvidest. Raamatupidaja peab hoidma saladuses käsundiandja tootmis- ja ärisaladusi. Peab olema võimeline raamatupidamisega seotud käsundit omaalgatusel täitma. Raamatupidaja ei tohi käituda vastavalt käsundiandja juhiste juhu kui nende järgimine toob kaasa kahju käsundiandjale. Raamatupidaja ei tohi anda oma käsunditäitmist üle kolmandale isikule, kes ei ole käsundiandjaga käsunduslepinguga seotud. Raamatupidaja peab andma käsundiandjale välja selle, mis ta seoses käsundi täitmisega on saanud või loonud, samuti selle, mis ta käsundi täitmiseks sai ja mida ta käsundi täitmiseks ei kasutanud.

Küsimustiku uuringu põhjal saab järeldada, et enamus raamatupidajaid arvab, et nad järgivad raamatupidamise kutse-eetika koodeksit, kuid suurem osa vastajatest täidaksid iseseisvalt ülesandeid, mille täitmiseks puudub neil vajalik eriharidus või kogemus, mis on vastuolus kutse-eetika koodeksiga. Uuringu põhjal saab järeldada ka, et töölepinguga töötavad raamatupidajad täidavad või pigem täidavad kohustusi, mis neile on määratud töölepinguga. Uuringu põhjal saab järeldada, et käsunduslepinguga töötav raamatupidaja täidab suures osas teoorias välja toodud käsunduslepinguga seotuid kohustusi, kuid mitte kõiki. Näiteks vastaja ei tegutse eelkõige käsundiandja huvidele, kuid käitub vastavalt käsundiandja juhiste ka olukorras kui see toob kaasa kahju käsundiandjale. Uuringu

põhjal saab järeldada, et suurem osa raamatupidajatest ei ole võetud vastutusele raamatupidamislike kohustuste rikkumise eest, kuid siiski esineb harvasid juhtumeid.

Tsiviilasjade uuring näitab, et kõige rohkem on eksitud majandusaasta aruande esitamises. Kaheteistkümnest kohtulahendist on viies jäetud esitamata majandusaasta aruanne, minimaalselt ühe majandusaasta aruanne ning maksimaalselt nelja majandusaasta aruanded. Seda kohustuse rikkumist ei tulnud küsimustikust välja. Levinud kohustuse rikkumine on ka raamatupidamise dokumentide puudulikkus, mis tuleb välja neljas kohtulahendis.

Kriminaalasjade uuring näitab, et kaheksast kohtulahendist seitsmes on karistuseks vangistus ning tingimisi karistus. Kohtulahendites välja tulnud rikkumisteks on teadliku valeandmete esitamine maksuhaldurile eesmärgiga vähendada maksukohustust või tagastusnõude suurendamise eesmärgil. Lisaks aidati kaasa rahapesule, võltsiti dokumente ning kasutati võltsitud dokumente.

SUMMARY

The following thesis is written on the topic of *Obligations and Responsibilities in Accounting*. The understanding of laws often remains insufficient or complicated due to lack of legal knowledge. As a result, neither the management nor the accountant may be aware of their obligations and responsibilities. The aim of the thesis is to elucidate the fulfillment and breach of accountants' obligations in practice. Thesis research tasks are to present the legal obligations and responsibilities in accounting and explain them based on sources from industry specialists, outline the methodology of the empirical study, identify and analyze the accountants' assessments in practice regarding the fulfillment of obligations and the implementation of responsibility, highlight the signs of obligation breaches in accounting in case law and present conclusions regarding the fulfillment of accountants' obligations to prevent breaches of obligations. In organizing accounting, one must adhere to the code of professional ethics in accounting. Tasks should not be undertaken independently if the necessary specialized education or experience is lacking. Developing accounting knowledge is essential. Salary should be determined in accordance with the Employment Contract Act, the Taxation Act, and other legal acts regulating labor law and payroll. An accountant must be able to draft internal accounting regulations for a small business. Accountants must adhere to the necessary internal control measures for micro-enterprises to prevent errors and fraud in financial statements. An accountant must not comply with consumer demands for accounting services if they contradict professional standards or ethical rules. An accountant with an employment contract must work at specified times, places, and volumes. Accountants must participate in training to develop job-related knowledge and skills. They should not obstruct the performance of other employees' duties and should collaborate with colleagues when necessary. The employer must be informed of any obstacles as soon as possible. The employer must be informed of work-related matters if the employer has a legitimate interest. Accountants must not show distrust in clients or partners towards the employer. They must inform the employer immediately of temporary incapacity to work and, if possible, its duration. An accountant working under an authorization agreement must adhere to generally recognized professional skill levels. When fulfilling authorization agreement, the accountant must primarily consider the interests of the principal. An accountant must keep the principal's production and trade secrets confidential. They must be capable of independently fulfilling the authorization related to accounting. An accountant must not act according to the principal instructions if following them would cause harm to the principal. The accountant must not delegate their authorization to a third party not bound by the authorization agreement with the principal. The accountant must provide the principal with everything they have received or created in relation to the authorization, as well as what they received for the

authorization but did not use for its fulfillment. Based on the questionnaire survey, it can be concluded that most accountants believe they adhere to the code of professional ethics in accounting, but the majority would independently undertake tasks for which they lack the necessary specialized education or experience, which is contrary to the code of ethics. Based on the survey, it can also be concluded that accountants employed under an employment contract fulfill or rather fulfill the obligations assigned to them under the employment contract. Based on the survey, it can be concluded that accountants working under an authorization agreement largely fulfill the obligations related to the authorization as outlined in theory, but not all. For example, the respondent does not primarily act in the interests of the principal but follows the principal instructions even in situations where it causes harm to the principal. Based on the survey, it can be concluded that the majority of accountants are not held accountable for breaches of accounting obligations, but there are still occasional cases. A study of civil cases shows that the most common breach is failure to submit financial statements. Out of twelve court decisions, in five cases, at least one financial statement was not submitted, and in the maximum, four financial statements were not submitted. This breach of obligation did not emerge from the questionnaire. Another common breach is inadequate accounting documentation, as evidenced in four court decisions. A study of criminal cases shows that out of eight court decisions, in seven cases, imprisonment and conditional sentences were imposed. The breaches revealed in court decisions include knowingly submitting false data to the tax authority to reduce tax liability or increase refund claims. In addition, there was complicity in money laundering, forgery of documents, and use of forged documents.

VIIDATUD ALLIKAD

- Aavik, J., Madisson, K., & Raudsepp, P. (september 2012. a.). Vastutusest raamatupidamise eest. *Raamatupidaja kutse*, 17-22.
- Äriseadustik. (15.02.1995; viimati muudetud 01.06.2022). Kasutamise kuupäev: 28.02.2023, allikas Riigi Teataja: <https://www.riigiteataja.ee/akt/120062022040?leiaKehtiv>
- Duska, R., Duska, B. S., & Ragatz, J. (2011). *Accounting Ethics, Second Edition*. Malden: A John Wiley & Sons, Ltd.
- Eesti Raamatupidajate Kogu. (05.05.2022). *Kutsestandardid: Raamatupidaja, tase 5*. Kasutamise kuupäev: 04.03.2023, allikas Kutsekoda: <https://www.kutseregister.ee/ctrl/et/Standardid/vaata/11023561>
- Eesti Raamatupidajate Kogu. (13.05.2003). *Raamatupidaja kutse-eetika koodeks*. Kasutamise kuupäev: 28.02.2023, allikas RMP: <https://www.rmp.ee/raamatupidamine/eetika>
- Käärats, E., Treier, T., Suder, S., Pihl, M., & Proos, M. (2013). *Töölepingu seadus: Selgitused töölepingu seaduse juurde*. Tallinn: Kirjastus Juura.
- Karistusseadustik. (06.06.2001; viimati muudetud 19.07.2022). Kasutamise kuupäev: 28.02.2023, allikas Riigiteataja: <https://www.riigiteataja.ee/akt/106082022027?leiaKehtiv>
- Kiradoo, G. (2020). ETHICS IN ACCOUNTING: ANALYSIS OF. *International Journal of Management*, 11(2). Allikas: <https://deliverypdf.ssrn.com/delivery.php?ID=981008064022105026091080092095115087127032028046050025014117074088114085027097118022018060099009024042113103111115001014003007042051088034039090000098121123116069106040005009086109114120118074102012069104097090>
- Kuusik, A., Virk Kristina, Aarna, K., Sepp, L., Seppo, M., Mehine, T., & Prinstal, I. (2010). *Teadlik turundus*. Tartu: Tartu Ülikooli Kirjastus.
- Lagerspetz, M. (2017). *Ühiskonna uurimise meetodid*. Tallinn: TLÜ Kirjastus.
- Lampe, M. (11.07.2023). *Kuidas lahendada aastaid tegemata raamatupidamise ja esitamata majandusaasta aruannete olukord?* Allikas: e-raamatupidamine24: <https://www.e-raamatupidamine24.ee/et/blog/kuidas-lahendada-aastaid-tegemata-raamatupidamise-ja-esitamata-majandusaasta-aruanne-olukord>
- Lövi, S. (01.07.2022). *Ligi pooled ettevõtted jätsid õigeks ajaks majandusaasta aruande esitamata*. Allikas: ERR: <https://www.err.ee/1608645646/ligi-pooled-ettevotted-jatsid-oigeks-ajaks-majandusaasta-aruande-esitamata>
- Maksukorralduse seadus. (12.06.2002; viimati muudetud 22.02.2023). Kasutamise kuupäev: 26.03.2023, allikas Riigi Teataja: <https://www.riigiteataja.ee/akt/114032011042?leiaKehtiv>
- Merimaa, M. (2007). *Äriseadustik: Kommentaarid, selgitused, arvamused*. Tallinn: Kirjastus Ilo.
- Nukka, A. (07.06.2022). *Äriühingu juhatuse ja raamatupidaja selge vastutus säästab närve ja raha*. Allikas: Raamatupidaja:

<https://www.raamatupidaja.ee/uudised/2022/06/07/ariuhingu-juhatuse-ja-raamatupidaja-selge-vastutus-saastab-narve-ja-raha>

Õunapuu, L. (2014). *Kvalitatiivne ja kvantitatiivne uurimisviis sotsiaalteadustes*. Tartu: Tartu Ülikool.

Raamatupidamise seadus. (20.11.2002; viimati muudetud 10.11.2021). Kasutamise kuupäev: 10.12.2022, allikas Riigi Teataja: <https://www.riigiteataja.ee/akt/125052012016?leiaKehtiv>

Rahapesu ja terrorismi rahastamise tõkestamise seadus. (26.10.2017; viimati muudetud 25.01.2023). Kasutamise kuupäev: 02.04.2022, allikas Riigi Teataja: <https://www.riigiteataja.ee/akt/113032019126?leiaKehtiv>

Ravikindlustuse seadus. (19.06.2002; viimati muudetud 28.12.2022). Kasutamise kuupäev: 12.03.2023, allikas Riigi Teataja: <https://www.riigiteataja.ee/akt/111012023005?leiaKehtiv>

RIK. (04.05.2022). *Majandusaasta aruannete esitamise tähtaeg on juuni lõpus*. Allikas: RIK: <https://www.rik.ee/et/news/majandusaasta-aruanne-esitamise-tahtaeg-juuni-lopus>

RTJ 2. Nõuded informatsiooni esitlusviisile raamatupidamise aastaaruandes. (22.12.2017; viimati muudetud 22.12.2020). *Raamatupidamise Toimkonna juhendite kehtestamine*. (Rahandusministri määrus nr 105) Kasutamise kuupäev: 25.10.2022, allikas Riigi Teataja.

Sootak, J., & Pikamäe, P. (2015). *Karistusseadustik kommenteeritud väljaanne*. Tallinn: Kirjastus Juura.

Tearu, K. (12.03.2024). *Krista Teearu: raamatupidaja vastutus on ulatuslikum kui arvatakse*. Allikas: Raamatupidaja: <https://www.raamatupidaja.ee/uudised/2024/03/12/krista-teearu-raamatupidaja-vastutus-on-ulatuslikum-kui-arvatakse>

Timian, M. (15.11.2021). *"Liiga aus raamatupidaja?!" – on selline raamatupidaja üldse olemas?* Allikas: Raamatupidaja: <https://www.raamatupidaja.ee/uudised/2021/11/10/liiga-aus-raamatupidaja-on-selline-raamatupidaja-uldse-olemas>

Töölepingu seadus. (17.12.2008; viimati muudetud 28.12.2022). Kasutamise kuupäev: 26.02.2023, allikas Riigi Teataja: <https://www.riigiteataja.ee/akt/122122012030?leiaKehtiv>

Tsiviilseadustiku üldosa seadus. (27.03.2002; viimati muudetud 01.06.2022). Kasutamise kuupäev: 17.09.2023, allikas Riigi Teataja: <https://www.riigiteataja.ee/akt/106122010012?leiaKehtiv>

Varul, P. (26.02.2019). *Paul Varul: kui lihtsalt saab seadust kirjutada? Kas kõik peavad aru saama?* Allikas: Edasi: <https://edasi.org/37402/paul-varul-kui-lihtsalt-saab-seadust-kirjutada-kas-koik-peavad-arusaama/>

Varul, P., Kull, I., Kõve, V., Käerdi, M., & Sein, K. (2021). *Võlaõigusseadus III kommenteeritud väljaanne*. Tallinn: Juura OÜ.

Virkus, S. (2010). *Infokäitumise, info hankimise ja otsingu ning infopädevuse uurimise meetodid*. Allikas: tlu.ee: <https://www.tlu.ee/~sirvir/Infootsingu%20teooria/Infokaitumise,%20info%20han>

kimise%20ja%20%20otsingu%20ning%20infopadevuse%20uurimise%20meetodi
d/induktsioon_ja_deduktsioon.html

Võlaõigusseadus. (26.09.2001; viimati muudetud 22.02.2023). Kasutamise kuupäev:
04.03.2023, allikas Riigi Teataja:
<https://www.riigiteataja.ee/akt/115032022015?leiaKehtiv>

LISAD

Lisa 1. Tsiviilasjas rikutud raamatupidamise kohustused

Tabel 5. Tsiviilasjas rikutud raamatupidamise kohustused

Kohtulahendi number	Kohus	Raamatupidamises rikutud kohustuste tunnused
2-22-985/21	Harju Maakohus Tallinna kohtumaja	Ei ole säilitatud raamatupidamise dokumente. 2019-2021 majandusaasta aruandeid ei ole esitatud.
2-20-5055/90	Tallinna Ringkonnakohtu tsiviilkolleegium	Ei ole säilitatud kassat.
2-21-4109/53	Tallinna Ringkonnakohtu tsiviilkolleegium	Ei ole esitatud raamatupidamise dokumente.
2-23-6633/9	Harju Maakohus Tallinna kohtumaja	2019-2022 majandusaastate aruandeid ei ole esitatud. Kassaraamatu puudumine.
2-21-10437/25	Harju Maakohus Tallinna kohtumaja	Raamatupidamise algdokumentide puudumine.
2-22-10120/30	Harju Maakohus Tallinna kohtumaja	2020-2021 majandusaastate aruandeid ei ole esitatud. Ei ole esitatud raamatupidamise dokumente.
2-22-5634/10	Harju Maakohus Tallinna kohtumaja	Puudulikud raamatupidamise dokumendid. 2020 majandusaastaruanne ei ole esitatud.
2-16-16504/71	Tartu Maakohus Võru kohtumaja Võrus	Puudulikud raamatupidamise dokumendid. Algdokumentidel puuduvad vajalikud rekvisiidid.
2-18-6586/109	Tallinna Ringkonnakohtu tsiviilkolleegium	Puudulikud raamatupidamise dokumendid. Ei ole säilitatud raamatupidamise dokumente.
2-20-2715/22	Harju Maakohus Tallinna kohtumaja	2016-2018 majandusaasta aruandeid ei ole esitatud.

Lisa 2. Küsimustik

I OSA Kohustused raamatupidamises

Eetilised kohustused raamatupidamises

Palun hinnake, kuivõrd nõustute järgnevate väidetega

Skaala: 1- ei nõustu, 2- pigem ei nõustu, 3- raske öelda, 4- pigem nõustun, 5- nõustun

1	Esitan majandusaasta aruanded õigeaegselt	1	2	3	4	5
2	Raamatupidamise korraldamisel järgin raamatupidamise kutse-eetika koodeksit	1	2	3	4	5
3	Juhul kui mulle antakse ülesandeid, mille läbi viimiseks puudub mul vajalik eriharidus või kogemus, proovin iseseisvalt selle ikkagi ära täita	1	2	3	4	5
4	Raamatupidamislike ülesannete täitmisel lähtun aususe, objektiivsuse ning sõltumatuse printsiipidest.	1	2	3	4	5
5	Arendan pidevalt enda raamatupidamislikke teadmisi.	1	2	3	4	5
6	Arvestan töötasusid lähtudes töölepingu seadusest, maksuseadusest ja muudest tööõigus ning töötasuarvestust reguleerivatest õigusaktidest.	1	2	3	4	5
7	Oskan koostada väikeettevõttele raamatupidamise sise-eeskirja.	1	2	3	4	5
8	Järgin mikroettevõtte jaoks vajalikke sisekontrollimeetmeid, et vältida vigade ja pettuse esinemist finantsaruannetes.	1	2	3	4	5
9	Järgin raamatupidamisteenuse tarbija nõudeid igal juhul, isegi siis kui need on vastuolus kutseala standardite või eetika-reeglitega.	1	2	3	4	5

Soovi korral kommenteeri eelmise ploki vastuseid:

.....

Lepinguliigid:

- Tööleping
- Käsundusleping
- Muu: ...

Töölepingust tulenevad raamatupidaja kohustused

Palun hinnake, kuivõrd nõustute järgnevate väidetega

Skaala: 1- ei nõustu, 2- pigem ei nõustu, 3- raske öelda, 4- pigem nõustun, 5- nõustun

1	Teen oma tööd vastavalt kindlaks määratud ajal, kohas ja mahus	1	2	3	4	5
2	Osalen koolitustest, mis arendavad tööalaseid teadmisi ja oskuseid	1	2	3	4	5
3	Ma ei takista teiste töötajate tööülesannete täitmist	1	2	3	4	5

4	Teen koostööd kolleegidega kui töö seda nõuab	1	2	3	4	5
5	Teavitan tööandjat töötakistustest esimesel võimalusel	1	2	3	4	5
6	Teavitan tööandjat tööga seonduvatest asjaoludest kui tööandjal on olemas selleks õigustatud huvi	1	2	3	4	5
7	Ma ei kahjusta tööandja mainet	1	2	3	4	5
8	Ma ei tekita klientides ega partnerites usaldamatust tööandja vastu	1	2	3	4	5
9	Teavitan tööandjat kohe selts ajutises töövõimetusel ja võimalusel selle kestusest	1	2	3	4	5

Soovi korral kommenteeri eelmise plokki vastuseid:

.....

Käsunduslepingust tulenevad raamatupidaja kohustused

Palun hinnake, kuivõrd nõustute järgnevate väidetega

Skaala: 1- ei nõustu, 2- pigem ei nõustu, 3- raske öelda, 4- pigem nõustun, 5- nõustun

1	Tegutsedes raamatupidamis valdkonnas tegeledes järgin üldiselt tunnustatud kutseoskuse taset	1	2	3	4	5
2	Käsundi täitmisel lähtun eelkõige käsundiandja huvidest	1	2	3	4	5
3	Hoian saladuses käsundiandja tootmis- ja ärisaladusi	1	2	3	4	5
4	Olen võimeline raamatupidamisega seotud käsundit omaalgatusel täitma	1	2	3	4	5
5	Käitun vastavalt käsundiandja juhistest ka juhul kui see toob kaasa kahju käsundiandjale	1	2	3	4	5
6	Ei anna oma käsundit täitmist üle kolmandale isikule, kes ei ole käsundiandjaga käsunduslepinguga seotud	1	2	3	4	5
7	Annan käsundiandjale välja selle, mis ma seoses käsundi täitmisega olen saanud või loonud, samuti selle, mis ma käsundi täitmiseks sain ja mida ma käsundi täitmiseks ei kasutanud	1	2	3	4	5

Soovi korral kommenteeri eelmise plokki vastuseid:

.....

II OSA Raamatupidamislik vastutus

Palun hinnake, kuivõrd nõustute järgnevate väidetega

Skaala: 1- ei nõustu, 2- pigem ei nõustu, 3- raske öelda, 4- pigem nõustun, 5- nõustun

1	Mind on vastutusele võetud raamatupidamislike kohustuste mittetäitmise eest.	1	2	3	4	5
2	Mind on vastutusele võetud raamatupidamislike töökohustuste mittetäitmise eest juhul kui töökohustused jäid täitmata raamatupidamisteenuse tarbija tõttu.	1	2	3	4	5
3	Mind on vastutusele võetud tahtliku raamatupidamislike kohustuste mittetäitmise eest.	1	2	3	4	5
4	Mind on vastutusele võetud hooletusest põhjustatud raamatupidamislike kohustuste mittetäitmise eest.	1	2	3	4	5

Kui olete nõustunud vähemalt ühe eelmise ploki väitega, siis täpsustage, kuidas olete pidanud vastutama raamatupidamislike kohustuste mittetäitmise eest. Näiteks töandja on andnud hoiatuse või käsundiandja on kasutanud õiguskaitsevahendeid:

.....

Soovi korral kommenteeri eelmise ploki vastuseid:

.....

Erialane tööstaaž:

- Kuni 1 aasta
- 1 kuni 5 aastat
- 6 kuni 10 aastat
- 11 kuni 15 aastat
- 16 kuni 20 aastat
- Üle 20 aasta

Haridustase:

- Põhiharidus
- Keskkharidus
- Vastav erialane kutseharidus(raamatupidamine/ettevõtlus)
- Muu kutseharidus
- Vastav eriala kõrgharidus(raamatupidamine/ettevõtlus)
- Muu kõrgharidus
- Muu: ...