

Rahandusministeerium  
[info@fin.ee](mailto:info@fin.ee)

## **Audiitortevuse järelevalvenõukogu arvamus audiitortevuse seaduse väljatöötamiskavatsuse kohta**

Audiitortevuse järelevalvenõukogu tänab võimaluse eest esitada seisukoht audiitortevuse seaduse väljatöötamiskavatsuse kohta.

Järelevalvenõukogu (edaspidi *AJN*) hinnangul on väljatöötamiskavatsuses (edaspidi *VTK*) tuvastatud kehtiva audiitortevuse seaduse peamised kitsaskohad. Seadust on korduvalt muudetud, selle ülesehitus on muutunud ebaühtlaseks ning järelevalve, vastutuse, menetluse ja kutsetevuse aluseid käsitlevaid norme võib tõesti pidada killustunuks. Niisuguses olukorras ei ole enam tegemist üksikute tehniliste puudustega, mida oleks võimalik tõhusalt kõrvaldada konkreetsete sätete muudatustega. Seetõttu toetab järelevalvenõukogu põhimõtet, et audiitortevuse seaduse ajakohastamine tuleks ellu viia uue tervikteksti koostamisega. Usume, et see lähenemine on toetatud nii õigusüsteemi sisemise loogika kui ka hea õigusloome tava vaates.

Järelevalvenõukogu soovib rõhutada, et audiitortevuse regulatsiooni keskmes ei ole kutseala sisemine korraldus, vaid avalik huvi. Audiitortevus teenib finantsaruandluse usaldusväärsuse suurendajana investorite, võlausaldajate, riigi ja laiema avalikkuse huve. Seetõttu tuleb kõik institutsionaalsed ja menetluslikud muudatused hinnata eeskätt sellest vaatepunktist, kas need suurendavad või vähendavad sõltumatu järelevalve usaldusväärsust, prognoositavust ja tulemuslikkust. Järelevalvenõukogu hinnangul peab uus seadus tugevdama eelkõige nelja telge: järelevalve sõltumatus, sanktsioonide õiguselgus, menetluse kvaliteet ja institutsionaalse vastutuse läbipaistvus. Avaliku huvi seisukohalt on määrav, et uus seadus looks selge, proportsionaalse ja praktikas toimiva raamistiku, millega audiitortevuse kvaliteet, järelevalve sõltumatus, menetluslik õiglus ja finantsaruandluse usaldusväärsus oleksid üheaegselt tagatud.

### **1. Järelevalvemudel**

Järelevalvenõukogu toetab põhimõtet, et audiitortevuse üle tehtava järelevalve lõppvastutus peab jääma kutseühendusest sõltumatule organile. *VTK*-s on põhjendatult rõhutatud, et ühinguõiguse 8. direktiivist tulenevalt peab audiitortevuse järelevalves olema üks lõplikult vastutav organ ning Eestis on selleks *AJN*. Järelevalvenõukogu hinnangul ei ole põhjust sellest lähtekohast taanduda. Vastupidi, kehtiv mudel on oma olemuses põhjendatud, sest see tasakaalustab kutseala eripära ja avaliku võimu järelevalvefunktsiooni.

*AJN* leiab, et varasem *peer review* printsiipi jälgivast lahendusest loobumine oli ja on põhjendatud. Praktiline kogemus näitas, et kutse sees tehtud järelevalve puhul tekkisid paratamatult küsimused KVK tiimide ebaühtlase taseme, isiklike suhete mõju, turuosaliste erineva kohtlemise ja praktilise sõltumatuse kohta. Eriti teravalt kerkib see küsimus meie väikesel turul, kus kontrollijad ja kontrollitavad tegutsevad tihedalt samas professionaalses võrgustikus. Just sellistes tingimustes ei piisa formaalsest sõltumatusest, vaid oluline on ka väline usaldus selle vastu, et järelevalveotsused sünnivad erapooletult. Järelevalvenõukogu hinnangul on kehtiv mudel selles vaates parem kui lahendus, kus kutseorganisatsioon hakkaks *peer review* mudelis uuesti täitma mõningaid järelevalvelisi ülesandeid.

Samuti peab *AJN* järgimistvääriks *VTK* järeldust, et Eesti väikesel audititurul ei oleks otstarbekas luua paralleelseid järelevalvestruktuure, olgu selleks avaliku huvi üksuste audiitorite eraldi järelevalve, järelevalve üleandmine Finantsinspeksioonile või täiesti uue eraldiseisva asutuse loomine. *AJN*-i hinnangul tooksid need lahendused kaasa lisakulud, dubleerimise, võimalikud praktikalahknevused ja suurema õigusliku keerukuse, ilma et oleks veenvalt tõendatud järelevalve kvaliteedi paranemine. Eesti kontekstis on proportsionaalsem tugevdada olemasolevat mudelit kui asuda institutsioone ümber kujundama.

### **2. Vaidemenetlus ja ekspertkomisjon**

*VTK* üks olulisemaid ettepanekuid puudutab kohtueelse vaidemenetluse ja ekspertkomisjoni loomise võimalust. *AJN* mõistab selle ettepaneku lähtekohta. Kohtud ei pruugi audiitorteenuse sisulistes kvaliteediküsimustes alati anda samasugust erialast hinnangut nagu valdkonna praktikud-eksperdid ning enne kohtumenetlust täiendava professionaalse vaate ärakuulamine võib teatud juhtudel tõsta menetluse kvaliteeti. Samas peab järelevalvenõukogu vajalikuks rõhutada, et sellise mehhanismi loomise vajadus ei ole praegusel kujul piisavalt tõendatud. *AJN* soovib märkida, et tegelik kohtuvaidluste arv ei ole praktikas suur

(jäädes mõne vaidluse juurde), mistõttu ei ole veenvalt näidatud, et uus organ vähendaks oluliselt kohtukoormust või lahendaks süsteemset probleemi.

AJN-i hinnangul ei tohi vaidemenetlusest kujuneda paralleelne järelevalveorgan. Kui nõuandva komisjoni ülesandeks oleks sisuliselt teha sama hindamine uuesti, tekiks praktikas teine, AJN-st eraldiasetsev sisulist järelevalvet teostav instants. See suurendaks halduskoormust, pikendaks menetlusi, looks täiendavaid kulusid ning hägustaks vastutust, järelevalveotsuse kujunemise osas. Selline lahendus oleks vastuolus ka põhimõttega, et järelevalves peab olema üks lõppvastutav organ. Seetõttu ei toeta järelevalvenõukogu lahendust, kus ekspertkomisjon kujuneks *de facto* teiseks kvaliteedikontrolli või distsiplinaarmenetluse instantsiks.

AJN näeb ühe täiendava arvestatava võimalusena varianti, mille kohaselt kujuneks ekspertkomisjonist teisese seisukoha (*second opinion*) andja. Sellises mudelis oleks ekspertkomisjon KVK tiimi positsiooni täiendaja, kes kujundaks oma arvamuse enne AJN-i kui haldusorgani otsustust. Ekspertkomisjoni skoobiks oleks arvestusala standarditega seotud küsimused ja tõlgendused. Siinjuures tasuks suurema kuluefektiivsuse saavutamiseks kaaluda ka võimalust, et ekspertkomisjoni tuuma moodustaks juba täna olemasolev ja tegutsev Audiitorkogu juhatus moodustatud metodoloogiakomisjon.

Kui Rahandusministeerium peab siiski vajalikuks kohtueelse vaidemenetluse ja ekspertkomisjoni kontseptsiooniga edasi liikuda, peab regulatsioon olema oluliselt täpsem kui VTK-s praegu visandatud. Esiteks tuleb selgemalt määratleda, kas vaidemenetlus on kohustuslik või valikuline. Teiseks peab olema üheselt selge vaidemenetluse ja ekspertkomisjoni roll: kas hinnatakse üksnes konkreetseid vaidlusaluseid küsimusi või kujundatakse lõpptulemust kogu valimisse sattunud töövõtu kvaliteedikontrolli tulemuse osas. Kolmandaks peab komisjoni koosseis välistama huvide- ja lojaalsuskonfliktid; üksnes praktiseerivatest vandeaudiitoritest koosnev komisjon ei oleks AJN-i hinnangul piisavalt tasakaalustatud. AJN peab mõeldavaks mitmekesisema koosseisuga lahendust, kuhu kuuluksid lisaks vandeaudiitoritele ka akadeemiline ja õiguslane kompetents. Neljandaks tuleb selgelt lahendada menetluskulude kandmine, komisjoni liikmete määramise kord, taandamise alused ning see, milline on komisjoni arvamuse protsessuaalne tähendus hilisemas kohtumenetluses. Viimane on eriti tähtis, sest vastasel juhul võib vaidemenetluse ja ekspertkomisjoni arvamus hakata kohtus varjutama AJN-i otsust ja nõrgestama järelevalve usaldusväärsust tervikuna. Samuti oleks oluline määratleda kujundatava vaidemenetluse ja ekspertkomisjoni roll haldusmenetluse seaduse tähenduses ja koosmõju AJN-i läbiviidava menetlusega.

Järelevalvenõukogu ei näe praegu vajadust kohtueelse vaidemenetluse sätestamiseks audiitortegevuse järelevalves. Juhul kui rahandusministeerium soovib selle suunaga siiski jätkata, tuleks vastav regulatsioon kujundada väga selgete sisuliste ja menetluslike piiridega ning välistada olukord, kus see muutub alternatiivseks järelevalvestruktuuriks.

### 3. Kutse äravõtmine ja tegevusloa kehtetuks tunnistamine

Järelevalvenõukogu toetab täielikult VTK-s avaldatud seiskohta, et kutse äravõtmise ja tegevusloa kehtetuks tunnistamise alused tuleb seaduses sõnastada oluliselt selgemalt. Tegemist on järelevalve kõige intensiivsemate meetmetega, mis riivavad otseselt isiku ettevõtlusvabadust, kutsetegevuse võimalust ja mainet. Selliste meetmete puhul ei ole piisav, kui nende sisuline ulatus kujuneb peamiselt kohtu- või halduspraktika kaudu. Normi enda tasandil peab olema võimalik mõista, millistel juhtudel võib riik sekkuda kõige rangemal viisil. Selles osas on VTK probleemikirjeldus järelevalvenõukogu hinnangul täpne.

Soovime konstateerida, et seni on keerukusi tekitanud eelkõige korduva rikkumise mõiste, aegumistähtjad ja erinevate minetuste omavaheline piiritlemine. Järelevalvenõukogu peab vajalikuks, et uues seaduses määratletaks selgemalt vähemalt järgmised küsimused: mida käsitatakse olulise rikkumisena; millal võivad korduvad rikkumised koosmõjus moodustada aluse raskema meetme kohaldamiseks; milline peab olema seos varasemate ettekirjutuste, soovitude ja uue kontrollitulemuse vahel; ning kas kehtivad aegumistähtjad võimaldavad järelevalvet realselt ja tõhusalt teostada. Samuti tuleb tagada, et sanktsioonid oleksid mõjusad ja proportsionaalsed, kuid mitte automaatsed. Üksnes formaalne standardirikkumiste loetelu ei saa olla piisav alus kutse või tegevusloa äravõtmiseks, sest audiitortegevuse standardid on suuresti printsiibipõhised ja vajavad alati sisulist kaalumist. Järelevalvenõukogu peab õigeks, et diskretsioon säiliks, kuid selle kasutamise raam peaks olema palju selgepiirilisem ja läbipaistvam.

Järelevalvenõukogu peab vajalikuks ka sanktsioonide avalikustamise regulatsiooni ülevaatamist. Avalikustamine võib olla oluline usaldusmeetmeline instrument, kuid seda tuleb kasutada ettevaatlikult ja selgelt piiritletud alustel. Vandeaudiitor ja tema klient tegutsevad usaldussuhtes ning avalikustamisest ei tohi saada automaatne või sisuliselt karistuslik (eriti reputatsiooni aspektis) meede olukorras, kus avalik huvi seda tingimata ei nõua. Tuleks võimalikult täpselt määratleda, millist teavet, mis tingimustel, millise eesmärgiga ja mis tähtajaga avalikustatakse.

### 4. Vastutus riikliku järelevalve teostamisel tekitatud kahju eest

VTK-s tõstatatud küsimus, kas riikliku järelevalve teostamisel õigusvastaselt tekitatud kahju eest peaks

vastutama AJN, on põhimõtteliselt arusaadav. Otsustusõiguse ja vastutuse parem kooskõla on õigusriiklikult oluline eesmärk. Sestap toetab AJN selle muudatuse tegemisel rahandusministeeriumi algatust.

Samas ei saa seda küsimust järelvalvenõukogu hinnangul lahendada eraldiseisvalt ülejäänud institutsionaalsest raamistikust. AJN-l puudub eraldiseisev institutsionaalne ülesehitus, kuna järelvalvenõukogu on Audiitorkogu organ. Seetõttu võib vastutuse formaalne üleviimine osutada praktikas õiguslikult ja organisatsiooniliselt problemaatiliseks. Selle vältimiseks tuleks analüüsida ja leida vajadusel lahendused vähemalt järgmistele teemadele: organisatsioonisisene regress, haldusorgani (ja selle liikmete) vastutuskindlustus ja hüvitatavate kahjude eelarveline kate, samuti see, kas ja millises ulatuses hüvitatakse saamata jäänud tulu. Näiteks võib kaaluda põhilahenduses järgmise mudeli rakendamist: haldusorganile (ja selle liikmetele) sätestatakse kohustuslik vastutuskindlustuse nõue, saamata jäänud tulu ei hüvitata ja riikliku järelvalve teostamisel tekitatud kahju hüvitatakse riigivastutuse seaduses sätestatud alustel ja korras, kuid hüvitise kogusumma ühe kahjujuhtumi kohta ei või ületada 100 000 eurot.

## **5. Täiendusõppe, eksamid ja registri korraldus**

Järelvalvenõukogu hinnangul on põhjendatud VTK suund, anda täiendusõppe praktiline korraldamine suuremas ulatuses Audiitorkogule. Selle valdkonna puhul on riskid järelvalve sõltumatusele väiksemad kui sisulises järelvalvemenetluses ning kutseorganisatsioonil on loomulik huvi tagada, et täiendusõppe süsteem toimiks ja liikmed täidaksid oma kohustusi. Samas tuleb säilitada AJN-i piisav järelvalveline volitus selleks, et täiendusõppe kord vastaks eesmärgile ega muutuks pelgalt kutseorganisatsiooni korralduslikuks küsimuseks.

Järelvalvenõukogu leiab samuti, et kutseorganisatsiooni operatiivset rolli seoses eksamiga oleks mõistlik suurendada, kuid lõplik vastutus kutse andmise süsteemi usaldusväärsuse eest peab jääma sõltumatule tasandile. Seetõttu peab järelvalvenõukogu otstarbekaks mudelit, kus eksamite praktiline ettevalmistamine ja korraldus oleks AJN-i otsustuse kohaselt suuremas ulatuses Audiitorkogu juhatuse kanda. Samas jääks kontrolliv ja otsustav roll eksamireeglite, eksamile lubamise, eksamitulemuse ning süsteemi terviktoimimise eest ikkagi AJN-le. Eksam on kutsesse pääsemise tööriist ning selle usaldusväärsus puudutab otseselt avalikku huvi. AJN on teeb ettepaneku muuta vandeaudiitori kutseeksami regulatsiooni selliselt, et see oleks paindlikum (kutseeksamiga hõlmatud teemad ja nende rõhuasetused muutuvad) ja läbiviimine tehniliselt kiirem (eksami seotus vaid ühe infosüsteemiga ei oleks vajalik).

Audiitortegevuse registri ja eksami infosüsteemi küsimuses peab järelvalvenõukogu oluliseks, et need teemad lahendataks tehniliselt ja institutsionaalselt terviklikult. AJN soovib märkida, et registri ja eksami infosüsteemi lahutamine tekitaks raskusi arendamisel ja vähendaks ilmselt kasutusmugavust. Järelvalvenõukogu hinnangul tuleks eristada registri vastutava töötleja funktsiooni ja infotehnoloogilist tuge. AJN on valmis kandma registri vastutava töötleja rolli. Infotehnoloogilise toe, arendustöö, haldamise ja selle tegevuse rahastamise funktsioon tuleks aga viia mõne olemasoleva IT-maja portfelli (nt Registrite ja Infosüsteemide Keskus). Selline lahendus oleks otstarbekas nii tõhususe, IT-turvalisuse kui ka jätkusuutlikkuse seisukohalt.

## **6. Audiitorkontrolli kohustus**

Järelvalvenõukogu toetab VTK seisukohta, et audiitorkontrolli kohustuse määramisel ei peaks lähtuma omanike arvust, vaid eeskätt ühingu tegevusmahust – majanduslikust mõjust. Vähem kui kahe aktsionäriaga aktsiaseltside erand ei ole järelvalvenõukogu hinnangul sisuliselt kuidagi põhjendatud. Audit ei kaitse üksnes omanike omavahelisi suhteid, vaid toetab laiemalt usaldust finantsinformatsiooni vastu. Seetõttu on põhjendatud, et auditi kohustuse kriteeriumid lähtuksid objektiivsetest majandusnäitajatest, nagu varade maht, töötajate arv ja müügitulu.

## **7. Tähelepanek auditikomitee teabe liikumise kohta**

Järelvalvenõukogu soovib juhtida tähelepanu praktilisele probleemile, et emitentide aruannete kvaliteeti puudutav oluline teave ei jõua alati Finantsinspeksioonini, kuigi süsteem eeldab selle edasiandmist auditikomitee kaudu. Järelvalvenõukogu soovib rahandusministeeriumil hinnata, kas vastav teabe edastamise kohustus peaks paiknema teis(t)es, asjakohasema(te)s seaduses või olema sõnastatud viisil, mis tagab sätte toimimise praktikas.

Lugupidamisega

*/Allkirjastatud digitaalselt/*

**Kurmet Ojamaa**

Audiitortegevuse järelvalve nõukogu esimees