

**Haridus- ja Teadusministeeriumi  
valitsemisala 2004. aasta raamatupidamise  
korraldus ja tehingute seaduslikkus**

# KONTROLLIARUANNE

nr OSIII-2-6/05/95  
08.08.2005

Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala 2004. aasta  
raamatupidamise korraldus ja tehingute seaduslikkus

Tallinn  
2005

## Kokkuvõte

Riigikontroll auditeeris Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala 2004. aasta raamatupidamis-korraldust ja tehingute seaduslikkust. Auditi eesmärgiks oli sise- ja välisaudiitorite tööd kontrollides saada kindlus, et võime nende poolt majandusaasta aruandele hinnangu andmiseks tehtud tööle tuginedes ja täiendavaid kontrolliprotseduure tehes hinnata Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala raamatupidamisüksuste raamatupidamiskorraldust ja tehingute seaduslikkust. Kontrollitud tehinguklassideks olid põhivara arvestus, majandustegevusest laekuvad tulud, riigihangete korraldus ja üldine raamatupidamise korraldus.

Tulenevalt riigieelarve seadusest peab Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala 2004. aasta majandusaasta aruandele ja tehingute seaduslikkusele andma hinnangu Haridus- ja Teadusministeeriumi siseauditi eest vastutav isik. Riigikontroll peab andma hinnangu riigi 2004. aasta majandusaasta koondaruandele ja tehingute seaduslikkusele. Riigikontroll võib riigi majandusaasta aruande auditi käigus toetuda riigiraamatupidamiskohustuslase siseauditi eest vastutava isiku hinnangule riigiraamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruande õigsuse ja tehingute seaduslikkuse kohta.

## Peamised tähelepanekud

### Raamatupidamiskorraldus ja sisekontrollisüsteem

- Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala raamatupidamisarvestuse korraldus on asutuste lõikes ebahõlpsalt – on asutusi, kelle raamatupidamise korraldus vastab raamatupidamise heale tavale, ja on asutusi, kelle raamatupidamise korraldus ei taga aktuaalse, olulise, objektiivse ja võrreldava informatsiooni saamist raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustegevuse tulemustest ja rahavoogudest.
- Riigikontrolli hinnangul ei ole Haridus- ja Teadusministeerium piisaval määral koordineerinud oma valitsemisalas raamatupidamisarvestust. Välja töötamata ja kinnitamata on üldeeskirja nõuetele vastav valitsemisala raamatupidamise sise-eeskirj. Sellest tulenevalt on määramata vastutuse jagunemine Haridus- ja Teadusministeeriumi ja tema iseseisvat raamatupidamist pidavate üksuste vahel.
- Ministeeriumi raamatupidamise sise-eeskirja puudumise tõttu ei ole ka valitsemisala asutused kehtestanud eraldi asutuste spetsiifikast lähtuvaid raamatupidamise sise-eeskirju. Samuti ei ole ministeerium kehtestanud nendele riigiraamatupidamiskohustuslaste üksustele, kellel on sularahakassa, üldeeskirjaga nõutud sularahakassa eeskirja.
- Riigikontroll leidis Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala raamatupidamise arvestuses vigu järgmistes valdkondades: nõuete ja kohustuste kajastamine, varade inventeerimine, majandustegevusest laekuvate tulude kajastamine.
- Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala asutustes toimivat sisekontrollisüsteemi võib pidada nõrgaks, mistõttu ei ole tagatud varade kaitse, juhtimispõhimõtetest kinnipidamine, raamatupidamisarvestuse täpne ja täielik ning usaldusväärse finants- ja juhtimisteabe õigeaegne esitamine.

### Majandustehingute seaduslikkus ja finantsjuhtimine

Tehingute seaduslikkuse osas leidis Riigikontroll puudusi riigivaraseaduse, riigihangete seaduse ja töölepingu seaduse järgimises. Finantsjuhtimise osas leidis Riigikontroll puudusi riigivara haldamisel ja õpilaskodude projektideks eraldatud raha kasutamisel.

## Siseaudiitorite tööle tuginemine

Kontrolliprotseduuride tulemusena on Riigikontroll arvamusel, et saab riigi majandusaasta koondaruandele hinnangu andmisel tugineda sise- ja välisaudiitorite tööle ning siseauditi eest vastutava isiku hinnangule Haridus- ja Teadusministeeriumi konsolideeritud majandusaasta aruande kohta, v.a tegevusaruande osas, mida siseaudiitorid ei auditeerinud ja mille kontrollimiseks tegi Riigikontroll kontrolliprotseduure.

Haridus- ja Teadusministeeriumi siseauditi eest vastutav isik ütleb oma hinnangus majandusaasta aruande kohta, et arvestades auditi ulatust, ei saa ta anda ega anna hinnangut ministeeriumi 2004. aasta konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandele. Majandustehingute seaduslikkuse osas olulisi mittevastavusi õigusaktidele ei täheldatud.

Siseauditi eest vastutav isik on andnud hinnangu raamatupidamise aastaaruande õigsusele, mitte majandusaasta aruandele, nagu nõuab riigieelarve seadus. Siseauditi eest vastutav isik ei saanud tulenevalt rahvusvahelistest siseauditi standardite nõuetest anda hinnangut Haridus- ja Teadusministeeriumi 2004. a majandusaasta tegevusaruandele, sest vastavalt Rahandusministeeriumi finantskontrolli osakonna juhistele oli ta osalenud selle koostamises.

Riigikontroll sooritas kontrolliprotseduurid tegevusaruande kontrollimiseks ja veendus, et tegevusaruanne on koostatud riigieelarve seaduses ja raamatupidamise seaduses esitatud nõuete kohaselt ning tegevusaruandes esitatud numbriline info, mis tuleb raamatupidamise aastaaruandest, on olulises osas korrektselt esitatud.

## Peamised ettepanekud haridus- ja teadusministrile

- Kehtestada Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala asutustele üldeeskirja nõuetele vastav raamatupidamise sise-eeskiri.
- Kehtestada Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisalas sularahakassat omavatele asutustele sularahakassa eeskiri, kus sätestada kassa maksimaalne limiit ning kassa inkasseerimise, dokumenteerimise, inventeerimise ja turvanõuded.
- Täiendada sisekontrollisüsteeme selliselt, et oleks tagatud
  - majandustehingute tekkepõhine kirjendamine raamatupidamisregistrites ja riigi raamatupidamise üldeeskirjas nõutud kontodel;
  - inventuuride korraldamine vastavavuses kehtestatud inventuuride juhendmaterjaliga;
  - riigivara registrisse õigeaegne kannete tegemine.
- Otsustada võimalikult kiiresti AS-i Imanta Hariduskeskus riigile vajalikkuse üle.
- Täiendada sisekontrollisüsteemi nii, et oleks tagatud riigihangete seaduse järgimine, näiteks otsustada riigihanke korraldamise vajadus juba eelarvestamise protsessis.

\*\*\*

**Haridus- ja teadusministri** ülesandeid täitnud kultuuriminister nõustus vastuskirjas kontrolliaruande eelnõule Riigikontrolli tehtud järelduste ja ettepanekutega ning esitas ülevaate juba alustatud ja edaspidi kavandatavate tegevuste kohta puuduste kõrvaldamiseks. Raamatupidamisarvestuse taseme parandamiseks ja sisekontrollisüsteemi tugevdamiseks lubas minister, et valitsemisala raamatupidamise

sise-eeskiri valmib 2005. aasta oktoobris ja sellega kinnitatakse muu hulgas ka sularahakassa eeskiri ning varade inventeerimise juhend. Samuti kavandatakse meetmeid, et tagada inventuuride korraldamine vastavuses kehtestatud juhendmaterjalidega. Raamatupidajate ametialaseks täiendamiseks on planeeritud korraldada infopäevi, kus muu hulgas lubatakse pöörata tähelepanu ka auditite kontrolliaruannetes välja toodud puudustele ja vajakajäämistele.

## Sisukord

<b>SISSEJUHATUS .....</b>	<b>6</b>
<b>Olulisemad andmed auditeeritu kohta .....</b>	<b>7</b>
<b>1. RAAMATUPIDAMISKORRALDUS JA SISEKONTROLLISÜSTEEM.....</b>	<b>9</b>
<b>1.1. Raamatupidamisarvestuse korraldus.....</b>	<b>9</b>
<b>1.2. Varade arvestus.....</b>	<b>10</b>
1.2.1. Sularaha- ja pangatehingute arvestus .....	10
1.2.2. Nõuete ja kohustuste arvestus .....	11
1.2.3. Varude arvestus .....	11
1.2.4. Põhivarade arvestus .....	12
<b>1.3. Tegevustulude arvestus.....</b>	<b>13</b>
<b>1.4. Tegevuskulude arvestus.....</b>	<b>14</b>
1.4.1. Personalikulud .....	14
1.4.2. Majandamiskulud .....	14
<b>1.5. Riigikontrolli ettepanekud haridus- ja teadusministrile .....</b>	<b>15</b>
<b>2. MAJANDUSTEHINGUTE SEADUSLIKKUS JA FINANTSJUHTIMINE .....</b>	<b>16</b>
<b>2.1. Tehingute seaduslikkus.....</b>	<b>16</b>
2.1.1. Riigivara kasutamine .....	16
2.1.2. Riigihangete korraldus .....	18
2.1.3. Palgakorraldus .....	19
2.1.4. Õpilaskodude projektile eraldatud raha kasutamine.....	19
2.1.5. Finantsinvesteering AS-i Imanta Hariduskeskus aktsiasesse.....	20
<b>2.2. Riigikontrolli ettepanekud haridus- ja teadusministrile .....</b>	<b>20</b>
<b>3. SISEAUDIITORITE TEGEVUS.....</b>	<b>21</b>
<b>KULTUURIMINISTRI HARIDUS- JA TEADUSMINISTRI ÜLESANNETES VASTUS.....</b>	<b>23</b>

## Sissejuhatus

Riigikontroll auditeeris oma tööplaani alusel Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala 2004. aasta raamatupidamiskorraldust ja tehingute seaduslikkust.

Riigieelarve seaduse kohaselt on Riigikontrollil kohustus koostada kontrolliaruanne riigi majandusaasta koondaruande kohta, mille sisuks on hinnang koondaruande õigsuse ja tehingute seaduslikkuse kohta. Haridus- ja Teadusministeeriumi ja tema valitsemisala auditi andmeid kasutatakse riigi majandusaasta koondaruandele hinnangu andmisel.

Tulenevalt riigieelarve seaduse muudatusest on alates 2004. aastast vastava riigiraamatupidamiskohustuslase siseauditi eest vastutav isik kohustatud tegema majandusaasta aruande auditi, andes hinnangu riigiraamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruande õigsuse ja tehingute seaduslikkuse kohta. Riigikontroll võib riigi majandusaasta aruande auditi käigus toetuda riigiraamatupidamiskohustuslase siseauditi eest vastutava isiku hinnangule riigiraamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruande õigsuse ja tehingute seaduslikkuse kohta.

Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala raamatupidamise aastaaruandesse on konsolideeritud Haridus- ja Teadusministeeriumi kui üksikasutuse ning Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala 82 riigiasutuse 2004. aasta raamatupidamise andmed.

Haridus- ja Teadusministeeriumi 2004. aasta konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandele hinnangu andmiseks kasutati siseaudiitorite ja välisaudiitorite teenust. Kontrolliprotseduuridega hõlmati 58 valitsemisala asutust ehk 70% asutuste arvust. Kontrolliprotseduuridega hõlmatud asutuste bilansimaht moodustas 1006 miljonit krooni, mis moodustab 87% konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandesse koondatud asutuste raamatupidamisbilansside mahust.

Riigikontrolli korraldatud Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala 2004. aasta raamatupidamise korralduse ja tehingute seaduslikkuse auditi eesmärgiks oli sise- ja välisaudiitorite tööd kontrollides saada kindlus, et Riigikontroll võib nende poolt majandusaasta aruandele hinnangu andmiseks tehtud tööle tuginedes ja täiendavaid kontrolliprotseduure tehes hinnata Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala raamatupidamisüksuste raamatupidamiskorraldust ja tehingute seaduslikkust. Lisaks siseaudiitorite tehtud protseduuridele tegi Riigikontroll täiendavaid kontrolliprotseduure järgmiselt:

- Riigi varade ja kohustuste osas selgitati, kuidas aruandes toodud summad on kujunenud, sh analüüsiti inventuuride ja muude kontrolliprotseduuride teostamist ning raamatupidamises kajastamist. Erilist tähelepanu pöörati põhivara arvestusele, lähtudes eelnevatest audititest ja põhivara suurest osakaalust ministeeriumi ja tema valitsemisala asutuste bilanssides. Täiendavaid kontrolliprotseduure tehti Ajaloo Instituudis, Viljandi Kultuuriakadeemias ja Viljandi Ühendatud Kutsekeskkoolis.
- Riigihangete korraldus on olnud eelnevate auditite põhjal problemaatiline nii Haridus- ja Teadusministeeriumis kui ka tema allasutustes. Riigihangete registri andmetel on riigihanke deklaratsioone esitanud ja pakkumisi korraldanud 33 valitsemisala asutust. Riigihangete korralduse osas teostati täiendavad kontrolliprotseduurid Luua Metsanduskoolis.
- Majandustegevusest laekuva tulu osas selgitati, kuidas toimub selle raamatupidamises kajastamine, millised on arvestuspõhimõtted ja kas need vastavad üldeeskirjas kehtestatud. Kontrolliprotseduure tehti Ajaloo Instituudis, Viljandi Kultuuriakadeemias ja Viljandi Ühendatud Kutsekeskkoolis.
- Riigikontroll auditeeris Eesti Mereakadeemia majandustegevust 2004. aastal, keskendudes raamatupidamise arvestuse korraldusele ja majandustegevuste seotusele asutuse põhitegevusega ning tuues välja olulisemad tähelepanekud tehingute seaduslikkuse, finantsjuhtimise ja sisekontrollisüsteemi toimimise kohta. Samuti tehti eraldi audit õpilaskodudele eraldatud raha kontrollimiseks ja ühe auditi käigus analüüsiti ministeeriumi tegevust riigivara valitsejana.

Auditi tulemusena on toodud välja olulisemad tähelepanekud raamatupidamise korralduse, tehingute seaduslikkuse, sisekontrollisüsteemi ja finantsjuhtimise kohta.

Audit sooritati kooskõlas INTOSAI<sup>1</sup> auditistandarditega. Need standardid nõuavad, et audit kavandatakse ja sooritatakse viisil, mis võimaldab piisava kindlustundega otsustada, kas finantsaruanded ei sisalda olulisi vigu ega ebatäpsusi. Auditi käigus kontrolliti väljavõtteliselt tõendusmaterjale, millel põhinevad raamatupidamisarvestuse näitajad. Audit hõlmas arvestuspõhimõtete analüüsi ja tehingute õiguspärasuse kontrolli.

Audititeavet kogudes küsitleti siseaudiitoreid ja raamatupidajaid; tutvuti asutusesiseste kordadega, siseaudiitorite tööpaberite ja aruannetega, olulisemate teemat puudutavate lepingutega auditeeritud perioodil, raamatupidamise andmetega ning algdokumentidega.

Auditi meeskonda kuulusid auditijuht Sale Ajalik ja audiitor Ivika Vispel.

## **Olulisemad andmed auditeeritu kohta**

### **Haridus- ja Teadusministeerium**

Haridus- ja Teadusministeerium on valitsusasutus, kes täidab seadusest tulenevaid ja Vabariigi Valitsuse poolt seaduse alusel antud ülesandeid oma valitsemisalas. Haridus- ja Teadusministeeriumi ülesandeks on riigi haridus-, teadus-, noorte- ja keelepoliitika kavandamine ning sellega seonduvalt alus-, põhi-, üldkesk-, kutsekesk-, kõrg-, huviala- ning täiskasvanuhariduse, teadus- ja arendustegevuse, noorsootöö ja erinoorsootöö valdkondade korraldamine ning vastavate õigusaktide eelnõude koostamine.<sup>2</sup>

Ministeerium on aruandekohustuslik Vabariigi Valitsuse ees, kes suunab tema tegevust ning teostab tema üle seadusega sätestatud korras teenistuslikku järelevalvet.

Ministeeriumi juhib haridus- ja teadusminister, kelle nimetab ametisse ja vabastab ametist president oma otsusega. Minister juhib ministeeriumi struktuuriüksusi ja valitsemisala valitsusasutusi ning hallatavaid riigiasutusi kantsleri kaudu. Ministrile allub vahetult siseauditi osakond ning alates 2005. aastast ka järelevalve osakond.

Kantsler juhib ministeeriumi struktuuriüksuste tööd, koordineerib ministeeriumi valitsemisalas olevate riigiasutuste tegevust ja korraldab ministeeriumi asjaajamist.

### **Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala**

Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala valitsusasutus on Keeleinspeksioon.

Haridus- ja Teadusministeeriumi hallatavateks riigiasutusteks 2004. aastal olid

- Haridus- ja Teadusministeeriumi Riigivara Haldusbüroo<sup>3</sup>;
- Haridus- ja Teadusministeeriumi Raamatupidamisbüroo<sup>4</sup>;
- Haridus- ja Teadusministeeriumi Koolivõrgu Büroo;
- Riiklik Eksami- ja Kvalifikatsioonikeskus;
- Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk EENeT;
- Eesti Noorsootöö Keskus;

<sup>1</sup> International Organisation of Supreme Audit Institutions – Kõrgeimate Kontrolliasutuste Rahvusvaheline Organisatsioon, mis tegutseb ÜRO egiidi all.

<sup>2</sup> Vabariigi Valitsuse 23.12.2002. a määrus nr 429 "Haridus- ja teadusministeeriumi põhimäärus"

<sup>3</sup> Riigivara Haldusbüroo tegevus lõpetati 2004. a 31. detsembri seisuga.

<sup>4</sup> Raamatupidamisbüroo tegevus lõpetati 2004. a 31. detsembri seisuga.



- erikutsekoolid Tallinna Kutsekool nr 5, Rummu Erikutsekool ja Viljandi Erikutsekool, mis võimaldavad õppetööd kinnipidamisasutustes viibivatele isikutele;
- kutseõppeasutused (Haridus- ja Teadusministeeriumi hallata on 45 kutseõppeasutust);
- rakenduskõrgkoolid Eesti Mereakadeemia, Tartu Kõrgem Kunstikool, Viljandi Kultuurikolledž, Tallinna Tehnikakõrgkool, Tartu Lennukolledž;
- riigigümnaasiumid Tallinna Muusikakeskkool, Noarootsi Gümnaasium, Nõo Reaalgümnaasium ja Narva Vanalinna Riigikool;
- riigiinternaatkoolid (Haridus- ja Teadusministeeriumi hallata on 9 riigiinternaatkooli);
- riigi teadus- ja arendusasutused Eesti Biokeskus, Tartu Observatoorium, Eesti Kirjandusmuuseum, Ajaloo Instituut ja Eesti Keele Instituut.

Lisaks on ministeeriumi valitsemisalas Tiigrihüppe SA, SA Eesti Teadusfond, SA Archimedes, Eesti Infotehnoloogia SA, Elukestva Õppe Arendamise Sihtasutus Innove, Eesti Spordikoolituse Arendamise SA, Kutsekvalifikatsiooni SA ja AS Imanta Hariduskeskus.

### **Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala eelarve ja majandusaasta aruanne**

Haridus- ja teadusminister esitab Vabariigi Valitsusele ettepanekud ministeeriumi kulude ja tulude aastaelarve eelnõu ning vajaduse korral lisaelarve eelnõu kohta, otsustab eelarvevahendite kasutamise ning vastutab eelarve sihipärase ja otstarbeka täitmise ning Euroopa Liidu poolt eraldatud vahendite, abi, toetuste ning muu välisabi sihipärase kasutamise eest. Samuti kinnitab minister Haridus- ja Teadusministeeriumi ja ministeeriumi valitsemisalas olevate valitsusasutuste ja ministeeriumi hallatavate riigiasutuste eelarved ning kontrollib eelarvete täitmist.

Haridus- ja Teadusministeeriumi finantsolukorra ning majandustegevuse tulemuste õige ja õiglase kajastamise eest vastutavad minister Mailis Reps<sup>5</sup> ja kantsler Jaan Kallas. Auditeeritud perioodil oli minister Toivo Maimets.

Haridus- ja Teadusministeeriumi raamatupidamist teostas kuni 31.12.2004. a HTM-i Raamatupidamisbüroo, kus raamatupidamise eest vastutavaks isikuks oli HTM-i Raamatupidamisbüroo raamatupidamise osakonna juhataja Margit Pado. 31.12.2004. a seisuga likvideeriti HTM-i raamatupidamisbüroo ja HTM-i Riigivarade Haldusbüroo<sup>6</sup>. Esimese töötajad viidi üle HTM-i Koolivõrgu Büroo raamatupidamise osakonda ning teise töötajad osaliselt HTM-i Koolivõrgu Büroo riigivarade osakonda ning osaliselt ministeeriumi koosseisu. Haridus- ja Teadusministeeriumi aruandeaasta raamatupidamise aastaaruande koostas Margit Pado. Alates 2005. aastast töötab ministeeriumis planeerimisosakonna koosseisus raamatupidamise talituse juhataja ja ministeeriumi pearaamatupidajana Katrin Jakobson.

31.12.2004. a seisuga oli Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala konsolideeritud bilansimaht 968,3 mln krooni. Võrreldes 2003. aastaga suurenes bilansimaht 7%. Bilansimaht suurenes muude nõuete ja ettemaksude ning netovara arvel. Bilansis moodustas varadest 80% põhivara. Tegevustulude suurus oli 218,1 mln krooni. Valitsemisala 2004. aasta eelarvetäitmine oli 3217,8 mln krooni.

Haridus- ja Teadusministeeriumi raamatupidamise aastaaruande õigsust kinnitasid oma allkirjaga minister ja kantsler.

<sup>5</sup> Vabariigi Presidendi 12.04.2005. a otsus nr 811 "Vabariigi Valitsuse ametisse nimetamine".

<sup>6</sup> Haridus- ja Teadusministri 08.11.2004. a määrus nr 57 "Haridus- ja Teadusministeeriumi Raamatupidamisbüroo ning Riigivara Haldusbüroo ümberkorraldamine".

# 1. Raamatupidamiskorraldus ja sisekontrollisüsteem<sup>7</sup>

## 1.1. Raamatupidamisarvestuse korraldus

Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala raamatupidamisarvestuse korraldus on asutuste lõikes ebaühtlane – on asutusi, kelle raamatupidamise korraldus vastab raamatupidamise heale tavale, ja on asutusi, kelle raamatupidamise korraldus ei taga aktuaalse, olulise, objektiivse ja võrreldava informatsiooni saamist raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustegevuse tulemustest ja rahavoogudest. Seega on nende raamatupidamise korraldus vastuolus raamatupidamise seaduse<sup>8</sup> ja riigi raamatupidamise üldeeskirjaga<sup>9</sup>.

- Haridus- ja Teadusministeerium ei ole kehtestanud riigi raamatupidamise üldeeskirjaga vastavuses olevat raamatupidamise sise-eeskirja, millega määratakse täiendavad nõuded ka ministeeriumi kui raamatupidamiskohustuslase koosseisus olevatele üksustele. Eeskirja kehtestamata jätmisega ei ole Haridus- ja Teadusministeerium ühtlustanud raamatupidamisarvestust oma valitsemisalas, sellest lähtuvalt ei ole asutuse raamatupidamises alati kajastatud majandustehinguid riigi raamatupidamise üldeeskirjaga kinnitatud kontoplaaniga ette nähtud kontodel (nt Eesti Mereakadeemia, Ajaloo Instituut, Viljandi Kultuuriakadeemia, Tallinna Ehituskool, Tallinna Lasnamäe Mehhaanikakool, Viljandi Erikutsekool, Kammeri Kool, Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk, Rakvere Kutsekeskkool, HTM-i Riigivara Haldusbüroo, Tallinna Teeninduskool). Samuti on ministeeriumi haldusala asutustele, kellel on sularahakassa, kehtestamata üldeeskirja nõuetele vastav sularahakassa eeskiri, kus tuleks muu hulgas sätestada kassa maksimaalne limiit ja inkasseerimise, dokumenteerimise, inventeerimise ja turvanõuded.
- Ministeerium ja valitsemisala asutused ei kasuta ühtset raamatupidamistarkvara. HTM-i Koolivõrgu Büroo raamatupidamise osakonnas on kasutusel raamatupidamistarkvara Taavi. Iseseisva raamatupidamisega riigikoolides on kasutusel järgmised raamatupidamistarkvarad või nende osad: PMen, Eeva, Tresoor, E-Aktiva, Verp, SAF. Mitmes koolis kasutatakse raamatupidamistehingute kajastamisel Excelit ja mitmes on seni ka käsitsi arvestus.
- Eesti Mereakadeemia raamatupidamises kasutatav programm PMen ei olnud seadistatud selliselt, et oleks võimaldanud teha väljavõtet kirjendatud majandustehingutest kronoloogilises järjekorras ehk puudus võimalus välja printida või elektroonselt moodustada päevaraamatut, kuigi selle olemasolu nõuab raamatupidamise seadus<sup>10</sup>. Samuti ei kandunud osas raamatupidamisprogrammi moodulites tehtud kirjendid pearaamatusse, vaid need tuli pearaamatusse eraldi sisestada, mis suurendab riski vigade tekkeks. Seetõttu võib mõni majandustehing olla kirjendatud mitmekordselt või jäänud üldse kirjendamata. Sealjuures olid loodud soodsad võimalused tahtmatuks või tahtlikuks raamatupidamisandmete moonutamiseks. Ka käibemaksudeklaratsiooni täideti käsitsi, kuna raamatupidamisprogrammist vajalikke andmeid kätte ei saadud. Eespool kirjeldatud probleemid said teoks raamatupidamisprogrammi oskamatus kasutamisest. Riigikontroll on arvamusel, et oskamatus raamatupidamisprogrammide kasutamisel võib esineda ka teistes valitsemisala asutustes.
- Majandustehingute kirjendamisel raamatupidamisregistritesse kasutatakse sageli kassapõhist arvestusprintsipi nõutud tekkepõhise asemel<sup>11</sup>, mistõttu jääb osa tulusid ja kulusid õiges aruandeperioodis kajastamata ja raamatupidamisaruannetes näidatud informatsioon asutuse tuludest ja kuludest ei pruugi olla õige (nt Eesti Mereakadeemia, Viljandi Erikutsekool, Õisu Toiduainetööstuse Kool, Noarootsi Gümnaasium).

<sup>7</sup> INTOSAI auditistandardite kohaselt on sisekontrollisüsteem poliitika ja protseduuride kogum, mille abil asutuse juhtkond saab tagada eesmärkide saavutamise reeglipärasel, säästlikul ja tõhusal moel. Sisekontrollisüsteem peab kaitsma varasid ja ressursse, tagama juhtimispõhimõtetest kinnipidamise, raamatupidamisarvestuse täpsuse ja täielikkuse ning usaldusväärse finants- ja juhtimisteabe õigeaegse esitamise.

<sup>8</sup> Raamatupidamise seadus, § 4 p-d 1–3

<sup>9</sup> Kinnitatud rahandusministri 11.12.2003. a määrusega nr 105

<sup>10</sup> Raamatupidamise seadus, § 9 lg 1

<sup>11</sup> Raamatupidamise seadus, § 5

- Raamatupidamise algdokumendile ei ole märgitud raamatupidamiskirjendi järjekorranumbrit ja kulu sisu täpset kirjeldust<sup>12</sup> (nt Kehtna Majandus- ja Tehnoloogiakool, Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk, Õisu Toiduainetööstuse Kool).
- Müügiarvete kirjendamisel raamatupidamisregistrisse ei ole järgitud raamatupidamise seadusega raamatupidamiskirjendile kehtestatud nõudeid<sup>13</sup>. Nii näiteks ei sisalda raamatupidamisprogrammi sisestatud kirjend müügiarve kui algdokumendi numbrit, kuupäeva ega majandustehingu lühikirjeldust (nt Eesti Mereakadeemia, Tallinna Lasnamäe Mehhaanikakool, Kuussaare Ametikool).

Raamatupidajate ametialase kompetentsuse tase on raamatupidamiskohustuslaste üksustes väga erinev ja vajab senisest rohkem täiendamist ning arendamist.

Järgnevalt on toodud tähelepanekud puudustest raamatupidamise arvestuses, mida tuvastasid Riigikontroll ja ministeeriumi valitsemisala auditeerinud välis- ja siseaudiitorid.

## 1.2. Varade arvestus

### 1.2.1. Sularaha- ja pangatehingute arvestus

- Haridus- ja Teadusministeeriumi haldusalas on mitmeid asutusi, kes teevad sularahatehinguid, kuid samas puudub asutustes ministeeriumi kehtestatud sularahakassa eeskiri, mida nõuab riigi raamatupidamise üldeeskiri<sup>14</sup>.
- Eesti Mereakadeemia majandustegevusest laekuvaid summasid kanti hilinemisega asutuse kassasse ja ka riigikassa koosseisus olevale pangakontole, eirates sellega asutusesiseselt kehtestatud nõudeid sularaha kassasse andmisel ja ka riigieelarve kassalise teenindamise eeskirja, mis kohustab majandustegevusest laekuvaid summasid kohe kandma riigikassa koosseisus olevale kontole.<sup>15</sup> Eeltoodu põhjal võib järeldada, et sisekontrollisüsteem asutuses ei toimi. Majandustegevusest laekuvaid summasid kanti hilinemisega üle ka teistes valitsemisala asutustes, näiteks Kammeri Koolis, Õisu Toiduainetööstuse Koolis ja Rakvere Kutsekeskkoolis.
- Esines mitmeid juhte, kus sularaha vastuvõtmist ei olnud dokumenteeritud (nt Eesti Mereakadeemia) ja sularahatehinguid teostasid isikud, kelle vastutus ja volitused olid kindlaks määramata (nt Tallinna Balletikool, Kammeri Kool). Need puudused viitavad nõrgale sisekontrollisüsteemile ja ühtlasi ei ole tagatud, et kõik majandustehingud oleksid õigesti ja õiglaselt kajastatud raamatupidamise arvestuses.
- Raamatupidamisregistrites ei olnud kirjendatud kõiki pangatehinguid. Näiteks oli Eesti Mereakadeemial Sampo Pangas arvelduskonto, millele oli avatud Eesti kroonides, USA dollarites ja eurodes nõudmiseni hoiused, ja kõigi valuutadega oli tehtud ka makseid. Raamatupidamisregistris kajastatud ei olnud aga võimalik võrrelda Sampo Pangast saadud kinnituskirjas näidatud käivetega, kuna raamatupidamises ei olnud kirjendatud eraldi allkontodel erinevate valuutadega tehtud tehinguid. Seetõttu oli kirjendamata ka eri valuutade omavahelised liikumised ja nendest tekkinud finantstulud ja -kulud.
- Mõningatel juhtudel ei kasutatud sularahatehingute kajastamiseks selleks ette nähtud raamatupidamiskontot (nt Tallinna Ehituskool) või jäeti osaliselt sularahatehingud raamatupidamisregistrites kõikehõlmavalt kajastamata (nt Vana-Antsla Kutsekeskkoolis, Õisu Toiduainetööstuse Koolis, Eesti Noorsootöö Keskuses, Tallinna Teeninduskoolis).

<sup>12</sup> Raamatupidamise seadus, § 7

<sup>13</sup> Raamatupidamise seadus, § 6 lg 5

<sup>14</sup> Rahandusministri 11.12.2003. a määrus nr 105 "Riigi raamatupidamise üldeeskiri", § 17 lg 2

<sup>15</sup> Rahandusministri 14.02.2004. a määrus nr 6 "Riigieelarve kassalise teenindamise eeskiri", § 3 lg 1 ja lg 3

- Mõningatel juhtudel ei olnud asutuses korraldatud sularaha inventuuri (nt Tallinna Balletikool, Õisu Toiduainetööstuse Kool). Seega sisekontrollisüsteem ei toimi tagamaks raha allesolekut.
- Asutuses ei olnud täidetud dokumentide kontrolli ja rahaliste ülekannete tegemisel kehtestatud nõudeid, mistõttu oli rikutud kohustuste lahususe põhimõtet<sup>16</sup> (nt Tallinna Balletikool, Vana-Antsla Kutsekeskkool, Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk, Rakvere Kutsekeskkool, Kehtna Majandus- ja Tehnoloogiakool, Tartu Lennukolledž). Riigikontrolli hinnangul võib kohustuste lahususe printsiibi mittejärgimine kaasa tuua tegelike andmete moonutamise ja tahtlike või tahtmatute vigade tekke.

### 1.2.2. Nõuete ja kohustuste arvestus

- Nõuded ja tulud ei olnud kõikehõlmavalt kajastatud, kuna kõiki väljakirjutatud müügiarveid ei kirjendatud raamatupidamisregistrites, samuti ei võrreldud raamatupidamises kirjendatud müügiarveid arvete väljakirjutajatelt saadud registritega. Seetõttu puudus raamatupidamises kõikehõlmav objektiivne info laekumata nõuete ja nende vanuselise jaotuse kohta, mistõttu on olemas risk, et osa nõudeid ja tulusid on jäänud raamatupidamisarvestuses üldse kajastamata (nt Eesti Mereakadeemia).
- Mitte kõigis asutustes ei olnud korraldatud ja korrektselt vormistatud nõuete täielikku inventuuri, mille käigus oleks hinnatud ka nõuete vanuselist struktuuri ja ebatõenäoliselt laekuvad nõuded viidud miinusmärgiga nõuete bilansireale (nt Tallinna Ehituskool, Vana-Antsla Kutsekeskkool, Õisu Toiduainetööstuse Kool, Kammeri Kool, Eesti Noorsootöö Keskus, Kohtla-Järve Polütehnikum, Tallinna Tööstushariduskeskus).
- Mitmed kehtivad liisingulepingud, mis oma olemuselt tulenevalt lepingutingimustest ja Raamatupidamise Toimkonna juhendist nr 9 (“Rendiarvestus”) vastasid kapitalirenditingimustele, ei olnud kajastatud kohustusena raamatupidamisarvestuses (nt G. Otsa nimeline Tallinna Muusikakool, Tallinna Teeninduskool, Narva Kutseõppekeskus, Rakvere Kutsekeskkool, Kuressaare Ametikool).

### 1.2.3. Varude arvestus

- Varude inventuurid ei ole alati olnud kõikehõlmavad ja nõuetekohaselt dokumenteeritud (nt Eesti Mereakadeemia, Õisu Toiduainetööstuse Kool, Tallinna Teeninduskool, Kuressaare Ametikool, Kehtna Majandus- ja Tehnoloogiakool).
- Mõnel juhul ei olnud olulised varude jäägid bilanssi arvele võetud (nt Pärnumaa Kutsehariduskeskus, Jõhvi Ametikool).
- Alati ei olnud selge varude arvestuse meetod (nt Kehtna Majandus- ja Tehnoloogiakool, Kuressaare Ametikool).
- Mõningates asutustes ei arvestatud toodangu omahinda, seega ei olnud omavalmistatud toodang õigesti arvele võetud (nt Narva Kutseõppekeskus, Pärnumaa Kutsehariduskeskus).

Riigikontrolli hinnangul on sisekontroll nõrk ja ei toimi, mistõttu ei ole tagatud usaldusväärse ja kõikehõlmava informatsiooni esitamine raamatupidamise aastaaruandes.

---

<sup>16</sup> Rahandusministri 11.12.2003. a määrus nr 105 “Riigi raamatupidamise üldeeskiri”, § 15 lg 5

#### 1.2.4. Põhivarade arvestus

- Esines juhtumeid, kus materiaalse ja immateriaalse põhivara inventuurid olid korraldatud formaalselt ja ei olnud piisavalt usaldusväärsed, kuna nende käigus ei hinnatud inventeeritava vara seisukorda, ei tehtud ühtegi märkust arvel mitteoleva vara arvelevõtmiseks ega ettepanekuid vara mahakandmiseks, parendamiseks. Samuti ei olnud kinni peetud inventuuri tulemuste vormistamise nõuetest ja koostatud inventuuri koondkokkuvõtet raamatupidamisandmetega võrdlemiseks (nt Eesti Mereakadeemia, Narva Kutseõppekeskus, Vana-Antsla Kutsekeskkool)
- Esines juhtumeid, kus inventuur oli küll tehtud, aga tulemust raamatupidamises ei olnud kajastatud (nt Kohtla-Järve Polütehnikum).
- Amortisatsiooni arvestuses kasutatav põhivara amortisatsiooni norm ei olnud vastavuses riigi raamatupidamise üldeeskirjaga<sup>17</sup>. Nii näiteks oli Ajaloo Instituut kehtestanud hoonete amortisatsiooninormiks 1,2% ja arvutitele 20% ja Eesti Mereakadeemia oli kehtestanud hoonete amortisatsiooninormiks 1,5% ja arvutitele 20%, mis on võrreldes riigi raamatupidamise üldeeskirjaga soovitatust madalamad. Seega ei pruugi olla tagatud soetusmaksumuse amortiseerimine kuluks varade kasuliku eluea jooksul.
- Põhivara amortiseerimist ei alustatud põhivara kasutusse võtmise kuust, vaid sellele järgnevalt kuust, mis on aga vastuolus riigi raamatupidamise üldeeskirjas sätestatuga<sup>18</sup> (nt Kammeri Kool, Rummu Erikutsekool, Sillamäe Kutsekool).
- Mõnel juhul põhivarade registri ja pearaamatu andmed kulumi osas ei ühtinud (nt Õisu Toiduainetööstuse Kool – vahe 0,5 mln krooni).
- Riigivara registrisse esitatud andmed ei vastanud tegelikkusele, mistõttu ei olnud võimalik registrist usaldusväärse informatsiooni saamine. Nii näiteks:
  - riigivara registris oli Ajaloo Instituudi maa soetusmaksumuseks märgitud 1 213 500 krooni. Põhivara nimekirjas oli maa soetusmaksumuseks 2 270 700 krooni. Erinevusi maa hinnas riigivara registri ja asutuste bilansside andmete vahel esines veel 30 asutuse osas summaliselt 27,6 mln krooni;
  - asutuste põhivara registrites oli vara, mida ei olnud riigivara registris (nt Viljandi Ühendatud Kutsekeskkool – 2,9 mln krooni, Viljandi Kultuuriakadeemia – 3,3 mln krooni, Ajaloo Instituut – 0,2 mln krooni);
  - riigivara registris oli vara, mida ei olnud asutuste põhivara registris (nt Viljandi Kultuuriakadeemia – 30 200 krooni, Viljandi Ühendatud Kutsekeskkool – 2,3 mln krooni).
- Tähelepanekud põhivara kõikehõlmava ja õige kajastamise osas:
  - Lõpetamata ehitust ei olnud inventeeritud (nt Narva Kutseõppekeskus 9,5 mln krooni, Tallinna Teeninduskool 7,1 mln krooni, Pärnumaa Kutsehariduskeskus, Haapsalu Kutsehariduskeskus);
  - Renoveerimistöde maksumust ei ole bilansis kajastatud parendusena, vaid perioodikuludena (nt Tallinna Teeninduskool – 0,4 mln krooni, Kehtna Majandus- ja Tehnoloogiakool – 0,1 mln krooni, Kohtla-Järve Polütehnikum – 0,3 mln krooni).
  - Bilansis ei olnud kajastatud maa maksumust (nt Pärnumaa Kutsehariduskeskus – 5069,9 ha metsamaad, võimalik viga 19 mln krooni; Tallinna Ehituskool – 1,5 mln krooni; Kohtla-Järve Polütehnikum – 0,1 mln krooni; Vana-Vigala Tehnika- ja Majanduskool, Rakvere Kutsekeskkool).

<sup>17</sup> Rahandusministri 11.12.2003. a määrus nr 105 "Riigi raamatupidamise üldeeskiri", § 42 lg 2

<sup>18</sup> Rahandusministri 11.12.2003. a määrus nr 105 "Riigi raamatupidamise üldeeskiri", § 42 lg 4

- Põhivara hulgas oli vara, mille väärtus on väiksem kehtestatud kapitaliseerimise alampiirist (nt Õisu Toiduainetetööstuse Kool – 0,12 mln krooni, Kohtla-Järve Polütehnikum – 0,5 mln krooni) ja vastupidi, mõnel juhul ei olnud seda piiri ületavat vara põhivarana arvele võetud (Rummu Erikutsekool), mistõttu ei olnud vara tegelikult kajastatud õiges mahus.
- Lammutamiskulud oli kajastatud põhivara soetusmaksumuses (Eesti Noorsootöö Keskus).
- Põhivara arvelevõtmisel oli eksitud käibemaksu kajastamisega (Tallinna Teeninduskool, Eesti Noorsootöö Keskus).
- Mitte kõik hooned või hoone osad, mis on kasutusse antud avalikku sektorisse mittekuuluvatele üksustele või eraisikutele, ei olnud bilansis kajastatud kinnisvarainvesteeringutena. Nii näiteks hõlmab Eesti Mereakadeemia õppehoonetes asukohaga Mustakivi 25 olev ühiselamu 50% ja Västriku 8 asuv ühiselamu 40% hoonest jääkmaksumusega 13,6 mln krooni, Viljandi Kultuuriakadeemial on ühiselamu Jakobsoni 41 ja ühiselamu-hotell Oma Kodu jääkmaksumusega 3,3 mln krooni. Ühiselamute kasutuseesmärgiks on õpilastele majutusteenuse osutamine ja neid hooneid või hoonete osasid ei kasutata asutuse põhitegevuseks. Ajaloo Instituudi administratiivhoones asukohaga Rüütli 4 / Lühike jalg 7 olev äriühingutele väljarenditud pind hõlmab 20% hoonest jääkmaksumusega 0,8 mln krooni. Samuti ei olnud kinnisvarainvesteeringuid bilansis kajastanud nt Pärnumaa Kutsehariduskeskus, Narva Kutseõppekeskus, Kehtna Majandus- ja Tehnoloogiakool, Kohtla-Järve Polütehnikum, Jõhvi Ametikool, Suuremõisa Tehnikum.

### 1.3. Tegevustulude arvestus

- Tulude kajastamisel ei olnud alati järgitud raamatupidamise seaduse<sup>19</sup> ja riigi raamatupidamise üldeeskirja<sup>20</sup> nõudeid, mille kohaselt tuli raamatupidamisarvestust pidada tekkepõhiselt, ning seetõttu jääb osa tulusid õiges aruandeperioodis arvele võtmata ja raamatupidamisaruannetes näidatud informatsioon asutuse tulude mahust ei pruugi olla õige (nt Eesti Mereakadeemia, Vana-Antsla Kutsekeskkool, Kehtna Majandus- ja Tehnoloogiakool, Kohtla-Järve Polütehnikum).
- Raamatupidamisarvestuses ei kasutatud tulu kirjendamisel alati õigeid, riigi raamatupidamise üldeeskirjas nõutud kontosid ja saadavad tulud ei olnud seetõttu majanduslikust sisust lähtuvalt jaotatud. Nii näiteks kasutas Ajaloo Instituut ainult ühte tulukontot – “tulu teadus- ja arendustegevusest”, mille hulgas oli kajastatud ka kõiki oma ruumide rendist laekuvaid tulusid ja edasiantavaid kommunaalkulusid. Üldeeskirjast lähtudes on riigiraamatupidamiskohustuslasel lubatud näidata tegevuskuludena ainult tema enda tegevusega seotud kulusid.<sup>21</sup> Teise riigiraamatupidamiskohustuslase üksuse eest, aga ka muude isikute eest makstud tasusid käsitletakse kulude edasiandmisena. Üüri- ja renditehingutega kaasnevaid kommunaalkulusid kajastatakse üüri- või rendile andja aruandes kuluna kontogrupis “kinnisvarainvesteeringute haldamiskulud” ja edasiandmisest saadud tulu kontogrupis “üür ja rent” või “elamu- ja kommunaaltegevuse tulud”.<sup>22</sup> Valesid tulukontosid kasutasid veel näiteks Eesti Mereakadeemia, Viljandi Kultuuriakadeemia, Õisu Toiduainetetööstuse Kool, Kohtla-Järve Polütehnikum, Narva Kutseõppekeskus. See puudus majandustehingute kirjendamisel põhjustab ebaõige informatsiooni saamist raamatupidamisregistritest, mistõttu võidakse teha valesid otsuseid eelarvestamisel.
- Puudusi esines ka lepingutingimustest tulenevate nõuete esitamisel, mistõttu jääb osa tuludest saamata, ning tegematajätmissi laekumata arvete käsitlemisel, mis viitab nõrgale sisekontrollisüsteemile kindlustamiseks raha laekumist. Samuti ei koostatud ega ka väljastatud asutuse raamatupidamises oma töötajatele müügiarveid üüri- ja kommunaalteenuste ning toitlustamise eest, mistõttu nõuete register ei kajasta kõiki nõudeid (nt Eesti Mereakadeemia, Kammeri Kool).

<sup>19</sup> Raamatupidamise seadus, § 5 lg 3

<sup>20</sup> Rahandusministri 11.12.2003. a määrus nr 105 “Riigi raamatupidamise üldeeskiri”, § 23

<sup>21</sup> Rahandusministri 11.12.2003. a määrus nr 105 “Riigi raamatupidamise üldeeskiri”, § 32 lg 1

<sup>22</sup> Rahandusministri 11.12.2003. a määrus nr 105 “Riigi raamatupidamise üldeeskiri”, § 32 lg 3 p 4

- Rentnikule ei olnud esitatud edasi kõiki kuluarveid ning rentniku ja rendileandja raamatupidamises oli tehtud tulude ja kulude tasaarveldusi renditud ruumide remonttööde osas või ei olnud kõiki üüri- ja renditulu laekumisi kantud riigikassa vastavale kontole (nt Tallinna Ehituskool, Tallinna Lasnamäe Mehhaanikakool, Tallinna Polütehnikum, Kuessaare Ametikool).
- Raamatupidamisarvestuses puudus korrektne majandustegevusest laekuvate tulude ja sellega seotud kulude arvestus, mis annaks võimaluse otsustada, kas asutuses toimuv majandustegevus tagab ressursside otstarbeka ja säästliku kasutamise (nt Tartu Lennukolledž, Pärnumaa Kutsehariduskeskus).
- Rakvere Kutsekeskkooli söökla ja majutusteenuse käive oli aastas üle 900 000 krooni, kuid kool ei ole registreeritud käibemaksukohustuslaseks. Vastavalt käibemaksuseadusele tekib isikul, kelle maksustatav käive ületab kalendriaasta algusest arvates 250 000 krooni (nimetatud suuruses käibe tekkimise päevast) kohustus end maksukohustuslasena registreerida.<sup>23</sup>

## 1.4. Tegevuskulude arvestus

### 1.4.1. Personalikulud

Järgnevalt toodud tähelepanekud viitavad nõrgale sisekontrollisüsteemile või sisekontrollisüsteemi puudusele.

- Puhkusetasude arvestamisel ei olnud lähtutud puhkusetasu arvutamise korrast<sup>24</sup> ja eksiti puhkuspäevade inventeerimise tulemusel arvestatud puhkusetasude kohustuste osas töötajate vastu (nt Eesti Mereakadeemia).
- Palga väljamakseid oli teostatud palgalehtede alusel, mis ei olnud asutuse juhi poolt kinnitatud (nt G. Otsa nimeline Tallinna Muusikakool, Kammeri Kool, Õisu Toiduainetööstuse Kool, Rakvere Kutsekeskkool, Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk).
- Asutus oli maksnud lisatasusid ametijuhendis fikseeritud tööde eest (Kammeri Kool, Rakvere Kutsekeskkool).

### 1.4.2. Majandamiskulud

- Raamatupidamisarvestuses ei kasutatud kulude kirjendamisel alati õigeid, riigi raamatupidamise üldeeskirjas nõutud kontosid ja tehtud kulud ei olnud seetõttu majanduslikust sisust lähtuvalt jaotatud (nt Eesti Mereakadeemia, Kaagvere Erikool, Eesti Noorsootöö Keskus, Kohtla-Järve Polütehnikum, Pärnumaa Kutsehariduskeskus).<sup>25</sup> See puudus majandustehingute kirjendamisel põhjustab ebaõige informatsiooni saamist raamatupidamisregistritest, mistõttu võidakse teha valesid otsuseid kulude juhtimisel.
- Raamatupidamisarvestuses ei olnud järgitud kulude edasiandmise põhimõtteid, mistõttu oli kajastatud majandamiskuluna teise üksuse kulusid. Üldeeskirja kohaselt on riigiraamatupidamiskohustuslasele lubatud näidata tegevuskuludena ainult tema enda tegevusega seotud kulusid.<sup>26</sup> Teise riigiraamatupidamiskohustuslase üksuse eest, aga ka muude isikute eest makstud tasusid

<sup>23</sup> Käibemaksuseadus, § 19 lg 1

<sup>24</sup> Vabariigi Valitsuse 23.08.2001. a määrus nr 278 "Puhkusetasu arvutamise kord"

<sup>25</sup> Näiteks erisoodustuste kulude raamatupidamises kajastamisel ei olnud kasutatud selleks raamatupidamise üldeeskirja kontogrupis 505 (erisoodustused) olevaid kontosid, vaid kontogrupi 55 (majanduskulud) kontosid. Nende õigetest kontodel kajastamine võimaldab kergesti kontrollida nendelt kuludelt arvestatavate erisoodustasmaksude õigsust.

<sup>26</sup> Rahandusministri 11.12.2003. a määrus nr 105 "Riigi raamatupidamise üldeeskiri", § 32

käsitatakse kulude edasiandmisena. Nii näiteks olid haldusala asutused kajastanud asutuse põhitegevusega seotud hoonete majandamiskuludes ka kinnisvarainvesteeringuna käsitletavate hooneosade ja välja renditud ruumide ning erastatud korterite kommunaalkulud, mistõttu ei ole võimalik raamatupidamisest saada informatsiooni kulude suurusest hoonete kasutusotstarbest lähtuvalt ja kontrollida, kas kõik edasiandmisele kuuluvad kulud on ruumide kasutajatelt sisse nõutud nii, et asutused ei ole kahju saanud (nt Eesti Mereakadeemia, Ajaloo Instituut, Viljandi Kultuuriakadeemia, HTM-i Riigivara Haldusbüroo, Eesti Noorsootöö Keskus).

- Asutus ei olnud järginud töölähetusse saatmisel ning lähetuskulude hüvitamisel kehtivat korda (puudus asutuse juhi kirjalik otsus, lähetuskäskkiri ei sisaldanud kõiki andmeid lähetuse sihtkoha, kestuse ja lähetusülesande kohta ega hüvitatavaid lähetuskulusid ja päevaraha määra). Töölähetuse eeskirjas<sup>27</sup> ei olnud määratud tähtaegu, millal tuleb raamatupidamisel lähetuskulud lähetatule välja maksta ja lähetatul lähetuseks antud avansi kasutamata jääk tagasi maksta (nt Eesti Mereakadeemia, Viljandi Erikutsekool, Vana-Antsla Kutsekeskkool, Tallinna Ehituskool, Kammeri Kool, Öisu Toiduainetööstuse Kool, Rakvere Kutsekeskkool). Mõnel juhul oli asutus saatnud töölähetusse ka kooli õpilasi (Vana-Antsla Kutsekeskkool).
- Kulude kajastamisel ei olnud alati järgitud tekkepõhisuse printsiipi (nt Vana-Antsla Kutsekeskkool, Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk, Öisu Toiduainetööstuse Kool, Kehtna Majandus- ja Tehnoloogiakool, Kohtla-Järve Polütehnikum), mistõttu jääb osa kuludist õiges aruandeperioodis kajastamata ja raamatupidamisaruannetes näidatud informatsioon asutuse kuludest ei pruugi olla õige.
- Perioodikuludena oli kajastatud põhivara parenduskulusid (nt Tallinna Polütehnikum, Narva Kutseõppekeskus), mistõttu oli asutuse bilansimahus kajastatud põhivara tegelikust väiksemana.
- Raamatupidamisarvestuses ei olnud kajastatud projektiga seotud majandustehinguid ja seda nii tulude kui ka kulude osas (nt Öisu Toiduainetööstuse Kool).

## 1.5. Riigikontrolli ettepanekud haridus- ja teadusministrile

- Kehtestada Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala asutustele üldeeskirja nõuetele vastav raamatupidamise sise-eeskiri.
- Kehtestada Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisalas sularahakassat omavatele asutustele sularahakassa eeskiri, kus sätestada kassa maksimaalne limiit ning kassa inkasseerimise, dokumenteerimise, inventeerimise ja turvanõuded.
- Täiendada sisekontrollisüsteeme selliselt, et oleks tagatud majandustehingute tekkepõhine kirjendamine raamatupidamisregistrites ja riigi raamatupidamise üldeeskirjas nõutud kontodel.
- Täiendada sisekontrollisüsteemi selliselt, et oleks tagatud inventuuride korraldamine vastavuses kehtestatud inventuuride juhendmaterjaliga.
- Kajastada liisingulepingud raamatupidamises lähtuvalt nende majanduslikust sisust. Edaspidi vältida riigieelarve seadusega keelatud pikaajaliste pöördumatute kohustuste võtmist.
- Tagada valitsemisala asutuste raamatupidajate erialase kompetentsuse taseme tõstmine ja ühtlustamine.

<sup>27</sup> Eesti Mereakadeemia rektori 23.01.2003. a käskkiri nr 6 "Töölähetuste eeskiri", p 4.4



## 2. Majandustehingute seaduslikkus ja finantsjuhtimine

### 2.1. Tehingute seaduslikkus

#### 2.1.1. Riigivara kasutamine

Haridus- ja Teadusministeerium on asunud riigivara valitsemise korraldust parandama. Ministeerium on osaliselt täitnud Riigikontrolli 2003. aasta riigi vara säilimise ja kasutamise ülevaates tehtud tähelepanekute tulemusel võetud ülesandeid. Ministeerium on koostanud ülevaate valitsemisala rendilepingutest ja asunud lepinguid analüüsima, et välja selgitada nende muutmise või lõpetamise vajadus. Vaatamata antud lubadustele ei ole välja töötatud ministeeriumi valitsemisel oleva kinnisvara kasutamise põhimõtteid ega tegevuskava selle rakendamiseks. Alates 2004. aastast on oluliselt paranenud riigivaraga seonduv asjaajamine ning rendi- ja üürilepingute sõlmimine.

Põhitegevuseks (riigivõimu teostamiseks või avaliku teenuse osutamiseks) kasutatakse vaid pooli ministeeriumi valitsemisalas riigile kuuluvatest hoonetest. Ministeeriumi ja tema valitsemisala asutuste enda kasutuses oli 70% mitteeluruumidest ja 25% eluruumidest. Täiesti tühjana seisis 129 hoonet (sh 111 mitteeluruumi, 9 ühiselamut, 6 elamut ja 3 suve- või puhkemaja) ning 47 korterit või elamu osa. Tühjana seisvatest hoonetest hindasid riigivara valdajad kasutuskõlbmatuks 66 hoonet (sh 53 mitteeluruumi, 8 ühiselamut, 2 elamut ja 3 suve- või puhkemaja) ning 10 korterit või majaosa. Välja oli renditud 10% mitteeluruumidest ja 70% eluruumidest. Täpset riigile tekkivat kulu tühjana seisvate hoonete ülalpidamisest ei olnud võimalik hoonete kuluarvestuse puudulikkuse tõttu välja selgitada. Umbes 20 kasutuna seisva hoone kulu riigile, mida valdajad suutsid hinnata, oli aastas arvestuslikult ligikaudu miljon krooni.

Rendi- ja üüritegevus ei ole riigile tulus. Auditi käigus selgus, et riik ei saanud rendi- ja üüritegevusest enamikul juhtudel tulu. Vara kasutajad katsid ainult kommunaalkulud ja muud vara kasutamiseiga seotud kulud. Rendi- ja üürihinna kujundamisel ei olnud hoone valdajad enamikul juhtudel arvestanud hoonete amortisatsioonist tekkiva kuluga. Eraõiguslikele juriidilistele isikutele või füüsilistele isikutele välja renditud mitteeluruumide puhul võeti mingisugust tasu vaid 60% juhtudel. Ministeeriumi ja tema hallatavate riigiasutuste kasutuses oli väga suur hulk eluruumi (282 korterit ja majaosa, 15 elumaja ning 31 suve- või puhkemaja), mida anti kasutusse tasuta või väga madala üürihinna ja ebaselgetel alustel. Analüüsitud rendi- ja üürilepingutest selgus, et ministeerium ja valitsemisala riigiasutused olid Tallinnas bürooruume välja rentinud 48% ja eluruumi 74% keskmisest turuhinnast soodsamalt. Audit käigus selgus, et 2004. aastal ja 2005. aasta esimesel poolaastal ei laekunud riigikassasse üüri- ja renditulu ligi pooltel juhtudel, kuigi tegelikult renditi hooneid tasu eest välja. Selle põhjuseks oli ühelt poolt hoonete ülalpidamiskulu ning rendi- ja üüritulu ühtse arvestuse ja teisalt järelevalve puudumine.

- Riigivara on antud mitmes asutuses rendile ilma riigivara valitseja otsuseta, millega aga rikutakse riigivaraseadust<sup>28</sup> (Tallinna Ehituskool, Tallinna Lasnamäe Mehhaanikakool, Õisu Toiduainetööstuse Kool, Kammeri Kool, Tallinna Muusikakeskkool). Lisaks on Haridus- ja Teadusministeeriumi loata antud riigivara ka tasuta kasutusse. Nii näiteks andis Eesti Mereakadeemia Veeteede Ametile tasuta kasutusse Pärnus Suur-Jõe tn 18 asuvas hoones ühe ruumi (15 m<sup>2</sup>). Riigivaraseadus lubab anda riigi vara tasuta kasutusse teisele riigivara valitsejale<sup>29</sup>, kui selleks on loa andnud kasutusse antava riigivara valitseja<sup>30</sup>.
- Riigivara registrisse ei ole kantud kõiki riigivara kasutamise lepingud (nt Ajaloo Instituut, Tallinna Ehituskool, Tallinna Lasnamäe Mehhaanikakool, Räpina Aianduskool, Õisu Toiduainetööstuse Kool, Kammeri Kool).

<sup>28</sup> Riigivaraseadus, § 18 lg 2 ja § 19 lg 1

<sup>29</sup> Riigivaraseadus, § 18 lg 1 p 1

<sup>30</sup> Riigivaraseadus, § 18 lg 2

- Riigile kuuluva vara kasutusse andmisel ei nõuta kasutajalt tagatise<sup>31</sup> rendilepingu täitmiseks (nt Lääne-Virumaa Kutsekõrgkool, Luua Metsanduskool, Vana-Vigala Tehnika- ja Teeninduskool, Tallinna Ehituskool, Tallinna Lasnamäe Mehhaanikakool, Vana-Antsla Kutsekeskkool, Õisu Toiduainetööstuse Kool, Kammeri Kool).
- Riigile on sõlmitud kahjulikke lepinguid (sh ka tähtajatuid):
  - Tasu riigivara kasutamise eest ei kuulu perioodiliselt korrigeerimisele (nt Lääne-Virumaa Kutsekõrgkool, Vana-Vigala Tehnika- ja Teeninduskool, Tallinna Ehituskool, Tallinna Lasnamäe Mehhaanikakool, Vana-Antsla Kutsekeskkool, Kammeri Kool). Lepingu tingimuste selline seadmine ei taga maksimaalse võimaliku tulu saamist riigivara kasutusse andmisel.
  - Riigivaraseadust<sup>32</sup> rikkudes on antud riigivara tasuta kasutusse füüsilisest isikust ettevõtjale (nt Tallinna Ehituskool). Riigivara võib tasuta kasutusse anda riigivaraseaduses fikseeritud isikutele, kelle hulka füüsilisest isikust ettevõtjad ei kuulu.
  - Riigivara kindlustamise ja riiklike maksude (maamaks) tasumise kohustus on jäetud sageli lepingutes reguleerimata ja riigi kanda (nt Lääne-Virumaa Kutsekõrgkool, Räpina Aianduskool, Tallinna Ehituskool, Tallinna Lasnamäe Mehhaanikakool, Kammeri Kool).
- Põhivara mahakandmine on toimunud ilma riigivara valitseja loata ja riigivara valitseja kirjaliku teavitamiseta (nt Ajaloo Instituut, Viljandi Kultuuriakadeemia, Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk, Kehtna Majandus- ja Tehnoloogiakool).
- Riigivara registrisse ei ole kantud kõiki riigivara objekte või riigivara objekti kohta on esitatud ebaõiged andmed (nt Eesti Mereakadeemia, Ajaloo Instituut, Viljandi Ühendatud Kutsekeskkool, Viljandi Kultuuriakadeemia, Tallinna Lasnamäe Mehhaanikakool, Kammeri Kool, Õisu Toiduainetööstuse Kool, Haapsalu Kutsehariduskeskus, Tallinna Muusikakeskkool, Tallinna Muusikakeskkool, Tallinna Teeninduskool, Kehtna Majandus- ja Tehnoloogiakool, Narva Kutseõppekeskus).
- Esines juhtumeid, kus riigivara kasutusse andmisel ei ole sõlmitud lepingut (nt Tallinna Ehituskool, Tallinna Balletikool), mistõttu ei ole tagatud riigivara heaperemehelik kasutamine ja säilimine.
- Esines juhtumeid, kus riigivara kasutusse andmisel ei olnud nõutud rentnikelt renti. Riigikontrolli hinnangul ei ole asutus lähtunud riigivaraseadusest, mille kohaselt on riigivara valitsejad kohustatud riigivaraga tehinguid tehes juhinduma põhimõttest vältida kahju ja suurendada kasu, mis riik võib nendest tehingutest saada.<sup>33</sup> Nii näiteks on Eesti Mereakadeemia võimaldanud oma töötajatel kasutada Västriku tn 8 õppehoones olevaid eluruume üürilepingute alusel, mille kohaselt tuleb üürnikel tasuda üüri ja tarbitud kommunaalkulude eest.<sup>34</sup> Akadeemia on arvestanud oma töötajate kasutusse antud eluruumide ruutmeetriüüriks 6,61 krooni, mida raamatupidamises kajastatakse hooldustasuna. Seega on ruumid antud kasutusse, ilma et sellega kaasneks omaniku tulu (renditulu).

Riigikontroll näeb töötajatele eluruumide turuhinnast madalama hinnaga kasutada andmisel ka maksuriski. Tulumaksuseaduse järgi on erisoodustus igasugune kaup, teenus, loonustasu või rahaliselt hinnatav soodustus või kingitus, mida antakse isikule seoses töö- või teenistussuhtega.<sup>35</sup> Seejuures loetakse erisoodustuseks ka asja, varalise õiguse või teenuse tasuta üleandmist turuhinnast madalama

<sup>31</sup> Vabariigi Valitsuse 01.08.1995. a määrusega nr 285 kinnitatud "Riigivara kasutusse andmise korra" p 47

<sup>32</sup> Riigivaraseadus, § 18 lg 1

<sup>33</sup> Riigivaraseadus, § 7 lg 3

<sup>34</sup> Tööandja eluruumi leping 01.02.2002. a (Kaire Eljase); eluruumi üürileping 01.11.1996. a (Rein Ausmees); tööandja eluruumi üürileping 01.09.2004. a (Teet Kolk)

<sup>35</sup> Tulumaksuseadus, § 48 lg 4

hinnaga.<sup>36</sup> Vara tasuta või soodushinnaga kasutada andmisel tuleb erisoodustuse maksud arvestada lähtuvalt vara rendile andmise turuhinnast.<sup>37</sup> Turul pakutav üürihind selles piirkonnas on 48–77 kr/m<sup>2</sup>.<sup>38</sup>

- Riigivara kasutusse andmisel saadud rente ei ole riigituludesse edasi kantud, mida nõuab riigieelarve tulude riigieelarvesse kandmise kord<sup>39</sup> (nt Eesti Mereakadeemia, Ajaloo Instituut, Viljandi Kultuuriakadeemia).

## 2.1.2. Riigihangete korraldus

Vastavalt riigihangete seadusele tuleb riigihangete korraldusel, mille hankelepingu maksumus on ilma käibemaksuta asjade ostmisel või teenuste tellimisel 100 000 krooni või enam, võtta pakkumised vähemalt kolmelt pakkujalt<sup>40</sup> ja esitada kümne päeva jooksul pärast hankelepingu sõlmimist riiklikule riigihangete registrile riigihanke deklaratsioon<sup>41</sup>.

Osal juhtudel pakkumisi vähemalt kolmelt pakkujalt ei ole võetud ja riigihanke deklaratsiooni ei ole esitatud. Näiteks:

- Luua Metsanduskool, tasudes raie- ja freesimisteenuse eest Belander Grupp OÜ-le 138 379 krooni ja küttepuid ostmisel Vennad Pärnad OÜ-le 122 745 krooni.
- Viljandi Kultuuriakadeemia, tasudes koristusteenuse eest Ari Tiit OÜ-le 248 638 krooni ja kaugkütte-teenuse eest ESRO AS-ile 133 921 krooni.
- Kammeri Kool, tasudes toiduainete soetamisel Piima Hulgi OÜ-le 348 712 krooni (ilma käibemaksuta 295 519 krooni).
- Viljandi Erikutsekool, tasudes põhivara ja tööriistade soetamisel Siimals OÜ-le 245 901 krooni.

Luua Metsanduskool korraldas avatud pakkumismenetluse karavani tüüpi haagise soetuseks. Nimetatud haagis soetati Eltoprp OÜ-lt maksumusega 540 000 krooni, kuid ei ole esitanud riigihanke deklaratsiooni.<sup>42</sup>

Esines riigihangete tegemata jätmist kaupade ja teenuste ostmiseks, mille maht aastas ületab riigihanke seaduses ettenähtud piirmäära. Nii näiteks soetas Kammeri Kool kütteõli Tartu Terminaal AS-ilt 355 957 krooni eest (käibemaksuta 301 658 krooni). Riigikontrolli hinnangul on kool eksinud riigihangete seaduse vastu, mille järgi tuleb asja ostmisel või teenuse tellimisel korraldada riigihangete, kui riigihanke eeldatav maksumus ilma käibemaksuta on 300 000 krooni või üle selle.<sup>43</sup>

Riigihanked on küll korraldatud, kuid hankelepingu maksumusest ei olnud kinni peetud. Näiteks:

- Viljandi Kultuuriakadeemia on küll teostanud riigihanked, kuid hankijalt tegelikult ostetud kaubateenused ületavad oluliselt hanke piirsummat. Nii näiteks on IS Music Tradingule tasutud 595 173 krooni, kuid hankelepingu maksumus (koos käibemaksuga) oli 493 939 krooni, Matti Bürootehnika AS-ile tasutud 225 630 krooni, kuid hankelepingu maksumus (koos käibemaksuga) oli 162 894 krooni.

<sup>36</sup> Tulumaksuseadus, § 48 lg 4 p 7

<sup>37</sup> Rahandusministri 29.12.1999. a määrus nr 120 "Erisoodustuse hinna määramise kord", p 5

<sup>38</sup> Pindi Kinnisvara "Kinnisvaraturu ülevaade. Eesti 2004, talv"

<sup>39</sup> Rahandusministri 26.01.2004. a määrus nr 16, § 2 lg 7

<sup>40</sup> Riigihangete seadus, § 2 lg 8

<sup>41</sup> Riigihangete seadus, § 2 lg 9

<sup>42</sup> Riigihangete seadus, § 2 lg 9

<sup>43</sup> Riigihangete seadus, § 2 lg 7

- Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk on kahel juhul ületanud oluliselt tegelikult riigihankelepingus fikseeritud hanke piirsummat. Nii näiteks on Ericsson AS-ile tasutud 1 010 652 krooni, kuid hankelepingu maksumus (koos käibemaksuga) oli 703 608 krooni, Kernel AS-ile on tasutud 1 918 561 krooni, hankelepingu maksumus (koos käibemaksuga) oli 1 606 948 krooni.

Riigikontrolli arvates oleksid koolid pidanud täiendavate tööde tellimiseks korraldama väljakuulutamata läbirääkimistega pakkumismenetluse.

### 2.1.3. Palgakorraldus

Asutuses kehtestatud palgajuhendis ei ole reguleeritud lisatasude ja toetuste maksmist. Samuti esines ka asutusi, kus puudus asutuse juhi kinnitatud palgajuhend (nt Eesti Hariduse ja Teaduse Andmesidevõrk, Õisu Toiduainetööstuse Kool, Rakvere Kutsekeskkool, Vana-Antsla Kutsekeskkool).

Tulemustasu määramisel ei hinnatud töö tulemuslikkust. Riigikontrolli hinnangul on tulemustasu rakendades oluline hindamissüsteemi olemasolu ja hindamine, et töötajad tajuksid selle õiglust ja leiaksid motivatsiooni teha tulemuslikumat tööd (nt Eesti Mereakadeemia).

Töölepingule lisaks on sõlmitud oma põhikohaga töötajatega käsunduslepinguid ja töövõtulepinguid, kuid palkade arvestamisel ei järgitud nendes kokku lepitud tingimusi. Riigikontroll leiab, et sellist põhikohaga töötajate tasustamist, kus lisaks töölepingule sõlmitakse võlaõiguslikke lepinguid, on personaliosakonnal raske hallata, ülevaade töötaja tööülesannetest ja palgaarvestusest muutub läbipaistmatuks ning kontroll keeruliseks (nt Eesti Mereakadeemia).

Töötajate töötasustamist puudutavate käskkirjade ja töölepingute vahel on erinevused, kuigi töölepingu tingimuste muutumisel on tööandja kohustatud sõlmima töötajaga uue kokkuleppe hiljemalt ühe kuu möödumisel käskkirja kehtima hakkamise päevast.<sup>44</sup> Samuti olid varem sõlmitud töölepingud uue töölepingu seadusega vastavusse viimata, kuigi seda pidi tegema hiljemalt 01.01.2005. a (nt Eesti Mereakadeemia, Tallinna Ehituskool).

Kasutusel on palgajuhend, kuid enamikku palgajuhendi aluseks olevaid seadusi on vahepealsete aastate jooksul muudetud ja seetõttu ei sisalda palgajuhend kehtivatest seadustest tulenevaid töötasustamise põhimõtteid. Nii näiteks ei vasta eritingimuste korral töötasustamise sätteid kehtivale palgaseadusele, keskmise palga arvutamine Vabariigi Valitsuse kehtestatud korrale jm. Seega on kehtivas palgajuhendis sisalduv eksitav ja selle järgimine võib viia tahtmatult seaduste rikkumiseni (nt Eesti Mereakadeemia).

Riigikontrolli arvamusel ei ole palgakorraldus, kus ei järgita seadustest tulenevaid muudatusi, usaldusväärne ning ei anna ka kindlustunnet positiivse tulemus saavutamiseks võimalike töövaidluste korral tööandja ja töötaja vahel.

### 2.1.4. Õpilaskodude projektile eraldatud raha kasutamine

Riigikontroll leiab, et õpilaskodude võrku ei arendata süsteemselt ning õpilaskodude arvu, asukoha ning õpilaste arvu määramise aluseks olevad analüüsid pole piisavad. Õpilaskodude rajamiseks ja nendes viibivatele lastele pearaha maksmiseks puuduvad selged põhimõtted ja kord. Haridus- ja Teadusministeerium pole rakendanud vajalikke kontrollimeetmeid riigieelarvest õpilaskodude projektile eraldatud raha sihtotstarbelise kasutamise tagamiseks.

Riigikontroll leidis, et tihti on investeringuid planeerides arvestatud suurema riiklikult toetatavate õpilaste arvuga, kui ministeerium on hiljem õpilaskodult tellinud. Ka on õpilaskodudes tihti vähem õpilasi, kui ministeeriumi ja kohaliku omavalitsuse vahel sõlmitud leping ette näeb. Samuti on

<sup>44</sup> Palgaseadus, § 4 lg 2

lahendamata probleem, mida teha juhul, kui õpilased, kelle eest riik on kohalikule omavalitsusele maksnud, ei viibi pikemat perioodi õpilaskodus. Riigikontroll analüüsis päevikute andmeid ning arvutas puudunud kuude põhjal välja, et seetõttu oli ministeerium kohalikele omavalitsustele maksnud rohkem kokku 223 100 krooni.

Kohalikud omavalitsused ei olnud mõnel juhul täitnud ministeeriumiga sõlmitud lepingu sätteid. Investeeringuks mõeldud raha kasutamisel oli mitmel juhul ületatud õpilaskodu valmimise tähtaegu. Ka oli kokku 68 000 krooni ulatuses investeeringuraha kasutatud muuks, kui Haridus- ja Teadusministeeriumi ning vastava kohaliku omavalitsuse lepingu lisana olevas tegevuskavas oli ette nähtud. Kui kohalikud omavalitsused on lepingukohase raha kasutamise aruande esitanud ettenähtust hiljem, pole ministeerium sanktsioone rakendanud.

### 2.1.5. Finantsinvesteering AS-i Imanta Hariduskeskus aktsiatesse

Haridus- ja Teadusministeeriumi valitseda on AS-i Imanta Hariduskeskus aktsiad (54 000 aktsiat). Aktsiaseltsi 2004. a majandusaasta tegevusaruandest selgub, et aruandeaastal majandustegevust ei toimunud. Tegevuse tulemusena on 2004. a majandusaasta lõppenud 319 004-kroonise kahjumiga. Tegevusaruandest ei selgu, millised on aktsiaseltsi tulevikuplaanid. AS-i Imanta Hariduskeskus juhataja selgituse kohaselt on haridus- ja teadusministri poolt nõukogule antud suunise kohaselt kogu tegevus peatatud ning äriplaan puudub. Aktsiaseltsi bilanss näitab, et aruandeaasta lõpu seisuga oli riigi finantsinvesteering 18,8 mln krooni.

Riigikontrolli hinnangul ei ole riigil otstarbekas omada sellise äriühingu aktsiaid, kus majandustegevust ei toimu ja tegevustulemiks on kahjum, ning Riigikontroll näeb siin ohtu, et olemasolev finantsinvesteering võib veelgi väheneda mitmesuguste üldhalduskulude tegemise tulemusena (juhatuse ja nõukogu liikmete tasud koos maksudega jms).

## 2.2. Riigikontrolli ettepanekud haridus- ja teadusministrile

- Täiendada sisekontrollisüsteemi selliselt, et oleks tagatud riigivara registrisse õigeaegne kannete tegemine.
- Vaadata üle kõik kehtivad rendilepingud, analüüsida ja hinnata nende tasuvust ning teha ettepanekuid lepingutingimuste muutmiseks. Laekunud rendisummad kanda üle riigieelarve tuludesse.
- Täiendada sisekontrollisüsteemi nii, et oleks tagatud riigihangete seaduse järgmine, näiteks otsustada riigihanke korraldamise vajadus juba eelarvestamise protsessis.
- Töötada välja ja kehtestada protseduurireeglid riigieelarves toetusteks ettenähtud raha eraldamiseks ja eraldatud raha sihipärase kasutamise kontrollimiseks.
- Otsustada võimalikult kiiresti AS-i Imanta Hariduskeskus riigile vajalikkuse üle.

### 3. Siseaudiitorite tegevus

Auditi käigus soovis Riigikontroll jõuda veendumusele, kas riigi majandusaasta koondaruandele hinnangut andes saab tugineda siseaudiitorite tööle ning siseauditi eest vastutava isiku hinnangule majandusaasta aruande kohta. Selleks võrreldi siseaudiitorite riskihinnangut Riigikontrolli riskihinnanguga, kontrolliti siseaudiitorite tööde üldist korraldust selgitamaks, kas siseaudiitorite tehtud kontrolliprotseduurid on piisavad andmaks hinnangut aastaaruandele.

Haridus- ja Teadusministeeriumi 2004. aasta konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandele hinnangu andmiseks ühtsetel alustel korraldati "Siseaudiitorite sügisseminar" (teemadeks olid: 2004. aasta auditi ulatus ja valimi moodustamise põhimõtted, ülevaade Riigikontrolli auditite tähelepanekutest ja auditi teemad, mida tuleb süvendatumalt vaadata). Korraldati ka Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala riigiasutuste siseaudiitorite teabepäev (teemadeks: auditi lõpparuande koostamine, audiitorite aruannete kvaliteet, ministeeriumi raamatupidamise hetkeolukord, muudatused seadustes). Riigikontrolli hinnangul on ministeeriumi siseauditi osakond rakendanud piisavalt meetmeid auditite korraldamiseks valitsemisala asutustes.

Siseaudiitorid on asutuste raamatupidamise aruandeid kontrollinud, lähtudes siseauditi heast tavast ja rahvusvahelistest siseauditi standarditest. Siseaudiitorid keskendusid valitsemisala varade ja kohustuste olemasolu auditeerimisele, sisekontrollisüsteemi toimimisele, kuid tehingute seaduslikkuse kontrollile pöörati suhteliselt vähem tähelepanu.

Kontrolliprotseduuride tulemusena on Riigikontroll arvamusel, et saab tugineda siseauditi eest vastutava isiku hinnangule majandusaasta raamatupidamise aastaaruande kohta ja siseaudiitorite tehtud tööle.

Haridus- ja Teadusministeeriumi siseauditi eest vastutav isik ei avalda arvamust Haridus- ja Teadusministeeriumi 2004. aasta konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande kohta, mis näitab bilansimahuks 31.12.2004. a seisuga 968 298 922 krooni, aasta tulemiks -2 957 747 564 krooni ja kassakuludeks 3 217 824 451 krooni.

Arvamuse avaldamata jätmise põhineb järgmistel argumentidel:

- Haridus- ja Teadusministeerium ei ole ette näinud riigiraamatupidamiskohustuslaste üksuste kui eraldiseisvate asutuste raamatupidamise aastaaruannete koostamist. Seetõttu ei olnud üksused vastavaid aruandeid ka koostanud ning audiitoritele on kontrollimiseks esitati ainult Rahandusministeeriumi saldoandmike infosüsteemist genereeritud asutuste bilansid ja tulemiarused, mis aga ei ole täiemahulised ja seetõttu ei vasta raamatupidamise seaduse ja raamatupidamise hea tava nõuetele.
- Haridus- ja Teadusministeerium ei ole kehtestanud riigi raamatupidamise üldeeskirjaga vastavuses olevat raamatupidamise sise-eeskirja, mis määraks täiendavalt kindlaks raamatupidamisarvestuse ja aruandluse nõuded nii riigiraamatupidamiskohustuslasele kui ka selle koosseisus olevatele üksustele.
- Asutustes tehtud varade ja kohustuste inventuurid ning juhtkonnapoolsed hinnangud ei anna piisavat kindlustunnet asutuste vastavatel bilansiridadel (nt muud nõuded ja ettemaksed, varud, kinnisvarainvesteeringud, materiaalne põhivara, bioloogiline põhivara, muud kohustused ja saadud ettemaksed jms) kajastatud saldode kõikehõlmavuse ning nii summalise kui ka konkreetsel bilansi-real kajastamise õigsuse kohta.
- Ministeeriumi majandusaasta aruanne esitati kontrollimiseks alles 24.05.2005. a, siis seda veel mõnevõrra korrigeeriti ja lõplik aruanne esitati 31.05.2005. a. Seetõttu ei jõudnud ministeeriumi siseaudiitorid ajalise piiratuse tõttu üle kontrollida korrigeeritud Haridus- ja Teadusministeeriumi konsolideeritud raamatupidamise aastaaruande õigsust ja selle vastavust rahandusministri 11.12.2003. a määrusele nr 105 "Riigi raamatupidamise üldeeskiri".

Majandustehingute seaduslikkuse osas olulisi mittevastavusi õigusaktidele ei täheldatud.

Riigikontroll on arvamusel, saldoandmike infosüsteem tagab aruande koostamiseks vajaliku numbrilise informatsiooni, mida audiitor peab võrdlema asutustes kajastuva analüütilise arvestusega. Aruande koostamise arvestuspõhimõtted peavad olema vastavuses üldeeskirjaga. Ministeeriumi kohustuseks on raamatupidamise sise-eeskirjaga reguleerida sätestamata valdkonnad. Seega võiks sise-eeskirjas sätestada, et raamatupidamiskohustuslase üksused kohustuvad koostama kogumahu raamatupidamise aastaaruande ja esitama selle ministeeriumile.

Riigikontroll juhib tähelepanu, et siseaudiitorid on andnud hinnangu raamatupidamise aastaaruande õigsusele, mitte majandusaasta aruandele, nagu nõuab riigieelarve seadus. Tulenevalt riigieelarve seadusest on riigiraamatupidamiskohustuslase siseauditi eest vastutav isik kohustatud tegema majandusaasta aruande auditi, andes hinnangu riigiraamatupidamiskohustuslase majandusaasta aruande õigsuse ja tehingute seaduslikkuse kohta.<sup>45</sup> Majandusaasta aruanne koosneb raamatupidamise seaduse kohaselt riigiraamatupidamiskohustuslase raamatupidamise aastaaruandest ja tegevusaruandest.<sup>46</sup> Siseauditi eest vastutav isik ei saanud tulenevalt rahvusvahelistest siseauditi standardite nõuetest anda hinnangut Haridus- ja Teadusministeeriumi 2004. a majandusaasta tegevusaruandele, sest vastavalt Rahandusministeeriumi finantskontrolli osakonna juhistele oli ta osalenud selle koostamises.

Haridus- ja Teadusministeeriumi siseauditi eest vastutava isiku hinnangus majandusaasta aruande kohta öeldakse, et arvestades auditi ulatust ei saa siseaudiitor anda ega anna hinnangut riigiraamatupidamiskohustuslase Haridus- ja Teadusministeeriumi 2004. aasta konsolideeritud raamatupidamise aastaaruandele, kuid majandustehingute seaduslikkuse osas olulisi mittevastavusi õigusaktidele ei täheldatud.

Riigikontrolli audiitorid sooritasid kontrolliprotseduurid tegevusaruande kontrollimiseks ja veendusid, et tegevusaruanne on koostatud riigieelarve seaduses ja raamatupidamise seaduses esitatud nõuete kohaselt ning tegevusaruandes esitatud numbriline info, mis tuleb raamatupidamise aastaaruandest, on olulises osas korrektselt esitatud. Riigikontrolli audiitorid tuvastasid erinevuse Tiigrihüppe sihtasutuse osaluse kajastamisel – raamatupidamise aastaaruande lisas nr 6 on näidatud Tiigrihüppe SA netovara 500 000 krooni suuremana kui tegevusaruandes.

Jüri Kõrge  
III auditiosakonna peakontrolör

---

<sup>45</sup> Riigieelarve seadus, § 45 lg 3

<sup>46</sup> Raamatupidamise seadus, § 14 lg 1

Kultuuriministri haridus- ja teadusministri  
ülesannetes vastus





Riigikontroll  
Narva mnt. 11a  
15013 TALLINN

Teie: 15.07.2005 nr OSIII-2-7.1/05/1145

Meie: 01.08.2005 nr 7.1.-5/10313

## Arvamus kontrollaruande eelnõu „Haridus-ja Teadusministeeriumi valitsemisala 2004.aasta raamatupidamise korraldus ja tehingute seaduslikkus” kohta

Lugupeetud härra Kõrge

Käesolevaga esitame arvamuse auditi aruande eelnõus sisalduvate seisukohtade ning ettepanekute kohta.

- Kehtestada Haridus-ja Teadusministeeriumi valitsemisala asutustele üldeeskirja nõuetele vastav raamatupidamise sise-eeskiri.
- Kehtestada Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisalas sularahakassat omavatele asutustele sularahakassa eeskiri, kus sätestada kassa maksimaalne limiit ning kassa inkasseerimise, dokumenteerimise, inventeerimise ja turvanõuded.

Haridus-ja Teadusministeeriumi tööplaani kohaselt valmib valitsemisala raamatupidamise sise-eeskiri 2005 aasta oktoobris. Raamatupidamise sise-eeskirjaga kinnitatakse muuhulgas ka sularaha eeskiri ja varade inventeerimise juhend.

- Täiendada sisekontrollisüsteeme selliselt, et oleks tagatud majandustehingute tekkepõhine kirjendamine raamatupidamisregistrites ja riigi raamatupidamise üldeeskirjas nõutud kontodel.

Haridus-ja Teadusministeerium ei pea vajalikuks valmivas valitsemisala raamatupidamise sise-eeskirjas dubleerida Riigi raamatupidamise üldeeskirja lisades 1-5 kehtestatud kontoplaani ja riigieelarve klassifikaatorite kasutusjuhendit, kuna on seisukohal, et kontoplaani kasutamishendi veelkordne kajastamine Haridus-ja Teadusministeeriumi valitsemisala raamatupidamise sise-eeskirjas ei taga kontode kasutamist majandusliku sisu järgi.

Majandustehingute kajastamine majandusliku sisu järgi on Riigi raamatupidamise üldeeskirjas kehtestatud kontoplaani alusel haldusalas kohustuslik.

- Täiendada sisekontrollisüsteemi selliselt, et oleks tagatud inventuuride korraldamine vastavuses kehtestatud inventuuride juhendmaterjalidega.

Haridus- ja Teadusministeerium analüüsib toimunud inventuuride läbiviimist ja lähtuvalt sellest kavandab täiendavad meetmed, et oleks tagatud inventuuride korraldamine vastavuses kehtestatud juhendmaterjalidega.

- Kajastada liisinglepinguid raamatupidamises lähtuvalt nende majanduslikust sisust. Edaspidi vältida riigieelarve seadusega keelatud pikaajaliste pöördumatute kohustuste võtmist.

Haridus- ja Teadusministeerium arvestab tehtud ettepanekuga.

- Tagada valitsemisala asutuste raamatupidajate erialase kompetentsuse taseme tõstmine ja ühtlustamine.

Raamatupidajate ametialaseks täiendamiseks on planeeritud läbi viia infopäevi, kus pööratakse muuhulgas tähelepanu ka auditite kontrollaruannetes märgitud puudustele ja vajakajäämistele ning edastatakse informatsioon raamatupidajate kompetentsuse tõstmise vajaduse ja võimaluste kohta.

- Täiendada sisekontrollisüsteemi selliselt, et oleks tagatud riigivara registrisse õigeaegne kannete tegemine.

Ettepanek täiendada sisekontrollisüsteemi selliselt, et oleks tagatud riigivara registrisse õigeaegne kannete tegemine, on osaliselt põhjendatud.

Lisaks pidevale andmete esitamisele riigivara registrile kontrollib Haridus- ja Teadusministeerium ka igaaastaselt riigivara registri seisuga. Hallatava asutuse juht ja pearaamatupidaja allkirjastavad riigivara registri väljavõtte. Juba võõrandatud, kuid riigivara registrist väljaarvamata vara osas oleme olnud pidevas kirjavahetuses riigivara registriga. Riigivara registri osas esinevad puudused on kaardistatud ja dokumenteeritud.

- Vaadata üle kõik kehtivad rendilepingud, analüüsida ja hinnata nende tasuvust ning teha ettepanekuid lepingutingimuste muutmiseks. Laekunud rendisummad kanda üle riigieelarve tuludesse.

Kuna riigivara seaduse paragrahvi 7 kohaselt on riigivara valitsemine ja majandamine nii riigivara valitseja kui ka volitatud asutuse õigus ja kohustus, siis Haridus- ja Teadusministeerium on rõhunud asutuste tegevuse kontrollimisel riigivara valitsemisel sisekontrollisüsteemile (menetlus- ja sisunormide kehtestamine) ja asutuse juhtkonna vastutusele, mitte totaalsele kontrollile.

Volitatud asutuste tarbeks on 2003. aastal välja töötatud ning kättesaadavaks tehtud erinevate menetluste reeglid, näidispõhjad, vormid ja -lepingud.

Käesoleva perioodi seisuga on Haridus- ja Teadusministeeriumil ülevaade kõigist kehtivatest rendilepingutest.

- Täiendada sisekontrollisüsteemi nii, et oleks tagatud riigihangete seaduse järgimine, näiteks otsustada riigihanke korraldamise vajadus juba eelarvestamise protsessis.

Haridus- ja Teadusministeerium arvestab märkusega.

- Töötada välja ja kehtestada protseduurireeglid riigieelarves toetuseks ettenähtud raha eraldamiseks ja eraldatud raha sihipärase kasutamise kontrollimiseks.

Haridus- ja Teadusministeerium peab Riigikontrolli poolt tehtud ettepanekut põhjendatuks. Toetuste ja eraldiste eraldamise, väljamaksmise ja aruandluse kord on ministeeriumis väljatöötamisel.

Käesoleva perioodi seisuga on ministeeriumi siseauditiosakond alustanud vastavasisulist sisekontrollisüsteemi auditit, mille eesmärgiks on hinnata Haridus- ja Teadusministeeriumi valitsemisala tegevusvaldkondade korraldamiseks ja arendamiseks ette nähtud eelarveliste eraldiste jaotamise, eraldiste kasutamise järelevalve ja saavutatud tulemuste hindamise süsteemi.

- Otsustada võimalikult kiiresti AS-i Imanta Hariduskeskus riigile vajalikkuse üle.

Haridus- ja Teadusministeerium arvestab tehtud ettepanekuga. Samas täpsustame, et käesoleva perioodi seisuga AS-i Imanta Hariduskeskus juhatuse liikmed ja nõukogu liikmed tasu ei saa.

Lugupidamisega



Raivo Palmaru  
Kultuuriminister  
haridus- ja teadusministri ülesannetes

Eve Sild 735 0126  
Katrín Jakobson 735 0139