



KOHTUOTSUS

EESTI VABARIIGI NIMEL

Kohus	Tallinna Ringkonnakohtus
Kohtukoosseis	Eesistuja Virgo Saarmets, liikmed Maret Altnurme ja Janar Jäätma
Otsuse tegemise aeg ja koht	28. märts 2019, Tallinn
Haldusasja number	3-17-2136
Haldusasi	XX kaebus audiitortevuse järelevalve nõukogu 26. septembri 2017. a otsuse nr 328 tühistamiseks
Vaidlustatud kohtulahend	Tallinna Halduskohtu 19. veebruari 2018. a otsus
Menetlusosalised	Kaebaja – XX, esindaja v.adv Taivo Ruus Vastustaja – Audiitorkogu (audiitortevuse järelevalve nõukogu kaudu), esindaja Siim Tammer
Menetluse alus ringkonnakohtus	XX apellatsioonkaebus
Asja läbivaatamine	20. veebruar 2019

RESOLUTSIOON

- 1. Jätta rahuldamata XX 20. veebruari 2019. a vastuväide kohtu tegevusele seoses TT tunnistajana üle kuulamata jätmisega.**
- 2. Jätta XX apellatsioonkaebus rahuldamata ja Tallinna Halduskohtu 19. veebruari 2018. a otsus haldusasjas nr 3-17-2136 muutmata.**
- 3. Menetlusosaliste menetluskulud apellatsioonistmes jätta nende endi kanda.**

EDASIKAEBAMISE KORD

Otsuse peale võib esitada kassatsioonkaebuse Riigikohtule hiljemalt 29. aprillil 2019 (HKMS § 212 lg 1).

Vastuseks teise menetlusosalise poolt esitatud kassatsioonkaebusele ja sellega ühiseks läbivaatamiseks võib esitada vastukassatsioonkaebuse 14 päeva jooksul kassatsioonkaebuse menetlusosalisele kättetoimetamisest arvates või ülejäänud kassatsioonitähtaja jooksul, kui see on pikem kui 14 päeva (HKMS § 215 lg-d 1 ja 3).

Kui kassaator soovib asja arutamist kohtuistungil, tuleb seda kassatsioonkaebuses märkida, vastasel korral eeldatakse, et ta on nõus asja lahendamiseks kirjalikus menetluses (HKMS § 213 lg 1 p 5). Sõltumata kohtuistungil soovi märkimisest võib Riigikohus

kassatsioonkaebuse läbi vaadata kirjalikus menetluses, kui ta ei pea istungi korraldamist vajalikuks (HKMS § 223 lg 1).

Kui menetlusosaline soovib kassatsioonkaebuse esitamiseks saada menetlusabi, tuleb tal Riigikohtule esitada vastavasisuline taotlus. Menetlusabi taotluse esitamine ei peata menetlustähtaja kulgemist (HKMS § 116 lg 5) ning kassatsioonitähtaja järgimiseks peab menetlusabi taotleja tegema tähtaja kestel ka menetlustoimingu, mille tegemiseks ta menetlusabi taotleb, eelkõige esitama kassatsioonkaebuse (HKMS § 116 lg 6).

ASJAOLUD JA MENETLUSE KÄIK

1. Audiitortevuse järelevalve nõukogu (AJN) alustas 19.01.2017 uurimismenetlust Alden Audit OÜ ja vandeaudiitor XX suhtes, selgitamaks välja, kas Facio Ehituse OÜ-le ning teistele CC ja KK-ga seotud ettevõtetele on aastatel 2010–2012 osutatud audiitorteenust vastavalt seaduse nõuetele.

2. Audiitortevuse järelevalve nõukogu otsustas **26.09.2017 otsusega nr 328** audiitortevuse seaduse (AudS) § 32 lg 4 p-de 1 ja 3, § 39 lg-te 1 ja 2, § 40 lg 1, § 41 lg 1 ja § 124 lg 1 p 13 alusel XX-lt võtta ära vandeaudiitori kutse. Otsuse põhjenduste kohaselt puudub XX-l vandeaudiitorilt nõutav hea maine ja usaldusväärsus. Järelevalveorganile esitati nõutud kümnest töövõtust (OÜ Elinord Ehitus 2010 ja 2011, Facio Ehituse OÜ 2010 ja 2011, OÜ Facio Invest 2011 ja 2012, OÜ Karsti Kodu 2010 ja 2011, Riito Ehituse OÜ 2011 ja 2012) kontrollimiseks ainult kaks töövõttu (OÜ Facio Invest 2012 ja Riito Ehitus 2012) ning ka nende kvaliteet jäi oluliselt allapoole nõutavat taset. XX on Alden Audit OÜ ainsa vandeaudiitorina vastutav mitme aasta töövõtu dokumentatsiooni kadumise eest, mille väidetavalt põhjustas ainsa arvuti hävimine. Rikkumise ulatust ja iseloomu ning hoolsuskohustuse rasket eiramist arvestades ei vasta XX vandeaudiitorile sätestatud nõuetele. Vandeaudiitorit, kelle läbiviidud tööde kohta puudub sedavõrd suures ulatuses igasugune tõendusmaterjal, ei saa lugeda usaldusväärseks ning taolise olukorra aktsepteerimine kahjustaks kogu vandeaudiitori kutse usaldusväärsust. Alden Audit OÜ 2015. ja 2016. a tööde üldine kvaliteet oli samuti märkimisväärsete puudustega. Kuna vandeaudiitor ei ole aastaid suutnud osutada teenust, mis vastaks seaduse ja kohustuslike standardite nõuetele, siis on temalt kutse äravõtmine põhjendatud ka kutsetevuse aluste korduva ja olulise rikkumise tõttu. Ebakompetentselt vandeaudiitorilt kutse äravõtmise eesmärk on kaitsta ka avalikku huvi ja seeläbi kogu audiitorteenuste kvaliteeti ning usaldusväärsust.

3. XX esitas Tallinna Halduskohtule 19.10.2017 **kaebuse** AJN 26.09.2017 otsuse nr 328 tühistamiseks. Vandeaudiitori kutse äravõtmise otsus on ebaproportsionaalne ja kaalutlusvigadega ning selle andmisel ei ole arvestatud, et Alden Audit OÜ on 2016. a kvaliteedikontrolli tulemused vaidlustanud, mistõttu ei saa neile tugineda ka rikkumiste korduvuse või olulisuse küsimuses. Rikutud on kaebaja õigust olla ära kuulatud, sest talle ei võimaldatud suulist ärakuulamist, millel ta soovis muu hulgas selgitada süsteemseid puudusi vandeaudiitorite eksamite sooritamisel. AudS ei taga sõltumatut ja objektiivset järelevalvemenetlust ning kutse äravõtmisega on kaebajat karistatud võrdse kohtlemise, aegumise ja topeltkaristamise keelu põhimõtteid rikkudes. Kuni 31.08.2017 otsustas vandeaudiitori kutse äravõtmise AudS § 32 lg 4 kohaselt valdkonna eest vastutav minister Audiitorkogu ettepanekul, kuid alates 01.09.2017 on rahandusministri pädevus omistatud AJN-le, kelle volitusi pole piiratud ka ettepaneku tegemisega. Kvaliteedikontrollid ja uurimismenetlus toimusid kallutatult, sest ebaobjektiivsed liikmed jäeti taandamata. AudS § 32 lg 4 p 1 ei olnud aegumise tõttu kohaldatav (vt AudS § 32 lg 6 ja § 148 lg 2), sest kaebajale ette

heidetud tegevusele ei saa kohaldada alates 01.09.2017 kehtivat 2-aastast aegumistähtaega. AudS § 32 lg 1 p-s 3 sätestatud alust kutse äravõtmiseks ei esine ning AJN tõlgendas määratlemata õigusmõisteid „hea maine“ ja „usaldusväärne“ vääralt. Isiku head mainet ja usaldusväärset tuleb hinnata otsuse tegemise aja seisuga ning varasemate minetuste puhul tuleb arvestada ka isiku tegevuse hilisemat järjekindlat paranemist. Arvuti hävimine oli tööõnnetus, mis ei välistanud järelevalve tegemist, sest vandeaudiitori töö sisuline kontroll olnuks võimalik ka kontrollitava raamatupidamise algdokumentide põhjal, kuid AJN ei ole seda võimalust kasutanud.

4. Audiitorkogu palus 23.11.2017 kirjalikus vastuses jätta kaebus rahuldamata. Kaebajale tagati ärakuulamisõigus ning vaidlustatud otsus on proportsionaalne. Kaebaja tööalased eksimused on sedavõrd ulatuslikud ja põhimõttelised, et ta on arvestatavaks ohuks nii enda heausksetele klientidele kui ka avalikkusele. Väited järelevalvemenetluse kallutusest on alusetud. AJN-i tegevuse üle teostab haldusjärelevalvet Rahandusministeerium ja kõik AJN-i otsused on kohtulikult kontrollitavad. Kuna Alden Audit OÜ tegevuses tuvastati puudused, siis suurendati AudS § 142 lg 2 alusel põhjendatult tema kvaliteedikontrolli sagedust. Asjaolu, et audiitorühing on 2016. a järelevalve tulemused vaidlustanud, ei mõjuta otsuse kehtivust ja AJN võis sellele tugineda. Etteheited kaebaja mainele ja usaldusväärsele põhinevad mitmel episoodil, mis viitavad nii üksikult kui ka kogumis väga tõsistele probleemidele kaebaja kutsealases tegevuses. Olulisim oli auditidokumentatsiooni säilitamise kohustuse rikkumine. Vandeaudiitorilt nõutavat head mainet ja usaldusväärset on otsuses läbivalt motiveeritud, sh viidetega rahvusvahelistele kutsetegevuse standarditele. AudS eesmärk on välistada sellise isiku tegutsemine vandeaudiitorina, kelle varasem tegevus või tegevusetus on näidanud, et ta ei ole usaldusväärne ja/või ei oma piisavalt head mainet, et olla kutse vääriline. Sellise hinnangu andmine on võimalik üksnes tagasivaates ning lähtuda ei saa pelgalt klientide rahulolust. Osas, milles otsus tugineb AudS § 32 lg 4 p-le 1, on kõik rikkumised leidnud aset enne 2-aastase aegumistähtaaja möödumist. Viimane kvaliteedikontrolli otsus tehti 12.04.2017 ja eelviimane 23.11.2016. AudS § 32 lg 4 p 3 suhtes aegumistähtaeg ei kohaldu. Töö kvaliteeti hinnatakse järelevalvemenetluses ja vandeaudiitor ei saa ise otsustada, milline on tema töö tegelik kvaliteet. Ükski kaebaja osas läbi viidud järelevalvemenetlustest ei ole lõppenud tulemusega „roheline“. Kuigi arvutis olnud materjalide hävimine võis olla õnnetus, tuleb vandeaudiitoril dokumentide säilitamise ja kaasaaitamiskohustuse täitmiseks teha ja säilitada dokumentidest varukoopiaid.

5. Tallinna Halduskohus jättis 19.02.2018 otsusega XX kaebuse rahuldamata. Asjaolu, et alates 01.09.2017 otsustab kutse äravõtmise vastustaja iseseisvalt, ei anna alust pidada menetlust ebaobjektiivseks või vandeaudiitorite õigusi ebaproportsionaalselt piiravaks. Kaebaja soov tegeleda audiitorteenuse osutamisega ja teenida sellest tulu ei ole kaalukam avalikust huvist tagada audiitorteenuse usaldusväärsus ning audiitorteenuse eesmärkide täitmine. Kaebajal on võimalik töötada teise vandeaudiitori juhtimise ja vastutuse all või muus sarnaseid teadmisi nõudvas valdkonnas. Esitatud materjalidest saab järeldada, et kaebaja on korduvalt rikkunud vandeaudiitori kutsetegevuse aluseid. Kuigi Alden Audit OÜ vaidlustas 2016. a kvaliteedikontrolli tulemused (haldusasi 3-16-2726), ei ole selle otsuse kehtivust peatatud. Kaebaja tegevuse üle kvaliteedikontrolli teostamisel on ajavahemikul 2014–2016 tuvastatud korduvad rikkumised ning need rikkumised kanduvad töövõttust töövõttu. Vastustaja ei saanud siiski tugineda kaebajalt kutse äravõtmisel AudS § 32 lg 4 p-le 1, sest AudS § 32 lg-st 6 tulenevalt võib korduvale või olulisele rikkumisele tugineda üksnes AudS § 148 lg-s 2 sätestatud tähtaja jooksul, arvates rikkumise toimepanemisest. Vaidlustatud otsuse tegemise ajaks oli asjas kohaldamisele kuuluv üheaastane aegumistähtaeg möödunud. Aegumistähtaaja möödumine ei välista samas, et kontrollimenetlustes tuvastatud korduvate rikkumiste tulemusel

on vandeaudiitor kaotanud siiski usaldusvääruse ning ta ei vasta enam AudS § 39 lg 2 nõuetele, mis võimaldab kutse äravõtmist AudS § 32 lg 4 p 3 alusel.

Asjakohatu on kaebaja etteheide, et vastustaja ei küsinud hävinud dokumente ise vahetult äriühingutelt, sest haldusmenetluses kehtiv uurimispõhimõte ei tähenda, et kaebajale seadusega pandud ülesande täitmata jätmisel kanduks tõendite kogumise kohustus vastustajale. Vastustaja leiab õigesti, et kaebaja ei astunud samme dokumentide hävimise vältimiseks ja rikkus seeläbi hoolsuskohustust nii oluliselt, et saab asuda seisukohale, et kaebaja usaldusväärsus on kahjustunud, olenemata sellest, et dokumentide hävimisest on möödunud juba hulk aega. Vandeaudiitori usaldusväärstust mõjutavaks teguriks on ka puudujäägid tema kutsealases kompetentsuses. Kaebajale ette heidetud puudused audiitorteenuse osutamisel ei olnud juhuslikud või üksikud, vaid tegemist on standarditest tulenevate nõuete süstemaatilise eiramisega. Seda ei väära ka asjaolu, et kaebaja osutatud teenus on 2016. a-l varasemaga võrreldes paranenud, sest standardi rikkumised tuvastati ka 2016. a auditites. Usaldusvääruse avalikkuse silmis ja finantssektoris tagab üksnes nõuetele vastava teenuse osutamine. Kaebaja hea maine ja usaldusvääruse hindamiseks ei pidanud vastustaja selgitama välja kaebaja usaldusväärstust tema klientide silmis (kes ei pruugigi olla alati huvitatud oma tegevuse nõuete kohasest kontrollimisest), vaid see oli vastustaja enda pädevuses. Kui avalikkus ei saa tugineda auditi tulemustele, siis ei täida selline audiitorteenus ka oma eesmärki. Rikutud ei ole kaebaja õigust olla ära kuulatud, sest ta sai esitada kirjalikud vastuväited enne seaduse muutmist vormistatud rahandusministri käskkirja projektile. Ehkki käskkirja projekt ei olnud vaidlustatud otsusega identne, oli see ärakuulamisõiguse tagamiseks piisav.

MENETLUSOSALISTE SEISUKOHAD RINGKONNAKOHTUS

6. XX palub 19.03.2018 **apellatsioonkaebuses** tühistada halduskohtu otsus ja teha asjas uus otsus, millega rahuldada tema kaebus. Apellant vaidlustab halduskohtu otsuse resolutsiooni tervikuna, kuid ei vaidlusta otsuse põhjendusi osas, milles halduskohus leidis, et aegumise tõttu ei saanud AJN kutse äravõtmisel tugineda AudS § 32 lg 4 p 1 sätestatud alusele.

Halduskohus kohaldas AudS § 32 lg 4 p-i 3 ebaõigesti, samastades selle sisuliselt AudS § 32 lg 4 p-ga 1, mis ei kuulunud aegumise tõttu kohaldamisele. Määratlemata õigusmõistete „hea maine“ ja „usaldusväärne“ sisustamisel on halduskohus jätnud hindamata kõik need aspektid, mille hindamise vajadusele kohus ise viitas (vt Riigikohtu 26.11.2009 otsus nr 3-3-1-73-09, p 9; 21.10.2015 otsus nr 3-3-1-27-15, p 14). Sisulise tähelepanuta on jäänud asjaolu, et apellandi kutsetegevus on alates 2015. a kvaliteedikontrollist jätkuvalt paranenud (mh on Alden Audit OÜ kaasanud ühingusse kaks uut töötajat, võtnud kasutusele Audiitorkogu poolt välja töötatud auditi tarkvara, järginud Audiitorkogu juhatuse ja metodoloogiakomisjoni soovitusi, dokumenteerimise kvaliteet on märkimisväärselt tõusnud) ning sarnases olukorras olnud teiselt vandeaudiitorilt (s.o kelle dokumentatsioon oli hävinenud) ei ole kutset ära võetud (karistati üksnes noomitusega). Seejuures on apellant astunud samme, et tulevikus dokumentide hävimist vältida (loodud failide dubleerimise süsteem ja võetud tööle IT-spetsialist). Jääb arusaamatuks, miks on 7 aasta vanuste dokumentide hävimine sedavõrd oluline rikkumine, et see tingib vandeaudiitorilt kutse äravõtmise. Vastustaja sellekohane hinnang on meelevaldne. Arvestatud ei ole ka sellega, et apellandi töövõtte tulemusel ei kaasnenu ühegi isiku jaoks mingit kahjulikku tagajärge. Äriühingu auditeerimine ja äriühingu hilisem pankrotistumine ei ole omavahel põhjuslikus seoses ning pole tuvastatud, et auditi tulemuste põhjal oleks tehtud mis tahes kolmanda isiku ebaõige finantsotsus. Apellandile ette heidetavad rikkumised (mis olid ka aegunud) ei ole üldse võrreldavad AudS § 39 lg 3 p-des 1–3 sätestatud vandeaudiitori maine

või usaldusvääruse kahjustuse näidisloeteluga, mis kinnitab kutse äravõtmise ebaproportsionaalsust. AudS § 39 lg 3 p-st 3 nähtuvalt on ka seadusandja möönnud, et isiku maine ja usaldusväärus võivad ajas paraneda, kuid praegusel juhul ei ole seda arvestatud. Maine ja usaldusväärus on eetilised kategooriad, mille sisustamiseks ei piisa üksnes AJN-i hinnangust, vaid nende sisustamisel on eelkõige määrav klientide ja nende äripartnerite hinnang vandeaudiitori tööle (vrd Riigikohtu 23.11.2003 otsus nr 3-3-1-70-03, p 15). Viimati nimetatud aspekti pole vastustaja püüdnudki välja selgitada.

Halduskohus asus HKMS § 158 lg-t 3 rikkudes haldusorgani eest ise kaalutlusõigust teostama (hindas dokumentide hävimisest möödunud aja tähtsust iseseisvalt) ning jättis vastuolus HKMS § 165 lg 1 p-ga 4 põhjendamata, miks ta ei nõustu mitmete kaebaja oluliste väidetega (eelkõige AJN 2016. a kontrollitegevuse kallutatuse ja pealiskaudsuse küsimuses). Audiitortevgevuse kontroll on keerukas ja mahukas ning eeldab vastastikust koostööd, austust ja objektiivsust. Viimane eeldab ka menetleja taandamise võimalikkust, mida apellandile ei tagatud. Kontrolli äärmise keerukuse ja kontrolli tulemuste hoomamatu vormistamise tõttu ei ole AJN-i otsused ka kohtumenetluses sisuliselt vaidlustatavad ega kontrollitavad. Kui nõuetele mittevastavaks hinnata ka tulemusega „kollane“ lõppenud kvaliteedikontroll, siis ei vasta nõuetele 2/3 kõigist kontrollitud audiitorühingutest. Kuna „kollase“ puhul ei järgne mingeid sanktsioone, siis ei ole seda otsust võimalik ka kohtus vaidlustada, isegi kui kontrollitav sellega ei nõustu (nt apellandi enda hinnangul pidanuks 2017. a kvaliteedikontrolli tulemus olema „roheline“). Seepärast ei ole võimalik tugineda ka sellise otsusega väidetavalt tuvastatud puudustele. Halduskohus ei ole üldse käsitlenud ka küsimust karistuse proportsionaalsusest, arvestades vandeaudiitori tegevuse pidevat paranemist. Kirjalikus vormis vastuväidete esitamise võimaldamine ei olnud praegusel juhul ärakuulamisõiguse tagamiseks piisav, sest apellandilt kutse äravõtmisega kaasneks automaatselt Alden Audit OÜ tegevusloa lõppemine (AudS § 86 p 6), mis mõjutab ka äriühingu teisi töötajaid, ning apellant soovis selgitada süsteemset puudust vandeaudiitorite eksamite sooritamisel, mis sisuliselt takistab noortel töötajatel audiitorühingu tegevuse ja selle klientide ülevõtmist.

7. Audiitorkogu palub 23.04.2018 **vastuses** jätta apellatsioonkaebus rahuldamata ja halduskohtu otsus muutmata. Vastustaja jääb ka kõigi varasemalt esitatud seisukohtade juurde. Aastaid nõutavast kehvema kvaliteediga tööd tegeva vandeaudiitori poolt kontrollitud kümnest töövõttust kaheksa dokumentatsiooni „ärakaotamine“ on märkimisväärne rikkumine, arvestades muu hulgas, et ka esitatud kaks töövõttu olid alla nõutava kvaliteedi. AJN-i hinnangul on apellandi rikkumised sellised, et tal ei tohi olla õigust osutada vandeaudiitori teenust, sest oma tugevalt puuduliku ja mittekvaliteetse tööga eksitab apellant avalikkust. Igaüks peab saama usaldada vandeaudiitori tööd ja selle kvaliteeti. See aitab tagada ettevõtete finantsaruandluse usaldusväärust, mistõttu ei saa vandeaudiitori mainesse ja usaldusväärusesse suhtuda kergekäeliselt. Apellandilt kutse äravõtmine oli seotud mitme erineva ja ka iseseisvalt ääretult oluliste erialaste kutsenõuete rikkumisega ning tema eksimused on sedavõrd põhimõttelised, et ta on oma kutsetegevuses arvestatavaks ohuks nii enda heausksetele klientidele kui ka vandeaudiitori tööd usaldavale avalikkusele.

AJN 26.09.2017 otsuses on toodud selgelt välja asjaolud, miks ei ole apellandi puhul AudS § 39 lg-s 2 sätestatud hea maine ja usaldusvääruse nõue täidetud:

- 1) apellant kui Alden Audit OÜ ainus vandeaudiitor on otseselt vastutav (AudS § 7 lg-d 1 ja 4 ning lg 5 p-d 2–4) selle eest, et Alden Audit OÜ ei olnud seadusevastaselt (AudS § 60) võimeline esitama uurimismenetluse raames kümnest kontrollitavast töövõttust kaheksa dokumentatsiooni, mistõttu ei saanud AJN neid kontrollida;
- 2) esitatud kaks töövõttu olid alla igasuguse nõutava erialase kvaliteedi;

- 3) märkimisväärsed puudused tuvastati ka uurimismenetluse eelsetes Alden Audit OÜ kvaliteedikontrolli tulemustes (2015. ja 2016. a tulemus „punane“ ja 2017. a tulemus „kollane“).

Halduskohus ei ole kohaldanud AudS § 32 lg 4 p 3 ebaõigesti ning nimetatud säte ei ole seotud aegumistähtajaga. Vandeaudiitori hea maine ja usaldusväarsus peavad olema tagatud igal ajahetkel. Maine võib küll ajas muutuda, kuid see ei aegu. Vaidlustatud otsuses (p-d 3.1 ja 3.2) on apellandi mainet ja usaldusväarsust piisavalt põhjendatud ning seostatud seda ka tuvastatud asjaoludega (kokkuvõtlikult p-s 3.11). Arvesse on võetud ka seda, et 12.04.2017 lõppenud kvaliteedikontrolli tulemus oli „kollane“ (st varasemast parem), kuid endiselt on tuvastatud probleeme dokumenteerimisega. Vandeaudiitori töö kvaliteet ei seonu kahjulike tagajärgede olemasolu või puudumisega ega ka klientide hinnangutega, sest teatud kliendisegment soovibki saada ebakvaliteetset aruannet. AudS § 124 lg 1 p 13 kohaselt hindab vandeaudiitori vastavust AJN ning vastustaja ei pidanud hakkama tuvastama apellandi klientide ja nende äripartnerite rahulolu tema tööga. Näiteks kaheksast esitamata jäetud töövõtust kuue puhul on äriühingute tegevus lõppenud kas pankrotiga (OÜ Elinord Ehitus, Facio Ehituse OÜ) või registripidaja algatusel likvideerimisega (OÜ Karsti Kodu). Vandeaudiitori hea maine ja usaldusväarsuse mõõdupuuks ei ole üksnes AudS § 39 lg 3, vaid selles loetletakse üksnes juhtumid, kus järelevalveorganil on piiratud kaalumiskohustus.

Vastustaja ei nõustu halduskohtu seisukohaga, et AJN 26.09.2017 otsuses ei saanud täiendavalt tugineda AudS § 32 lg 4 p-s 1 toodud alusele. AJN tuvastas apellandi poolsed korduvad ja olulised rikkumised AudS § 32 lg 4 p 1 tähenduses ning on selle kohaldamist põhjendanud (p-d 3.12–3.14). Aegumistähtaega tuleb hinnata otsuse tegemise ajal kehtinud seaduse järgi ning kõik etteheidetud rikkumised on tuvastatud eelneva 2-aastase perioodi kestel. Seejuures tuvastati kõige jämedam korduv rikkumine (s.o dokumenteerimisnõuete rikkumine) 13.06.2017 lõppenud uurimismenetluses. 12.04.2017 lõppenud kvaliteedikontrolli käigus kontrolliti muu hulgas töövõtte, milles vandeaudiitori aruanded olid allkirjastatud 11.03.2016, 12.05.2016 ja 13.06.2016. Tallinna Halduskohtu 04.11.2016 otsuses nr 3-16-239 (p 13) on korduvuseks loetud nii samade standardite nõuete rikkumist kui ka erinevate kontrolliperioodide käigus tuvastatud, et vandeaudiitor ei olnud kogunud ega säilitanud dokumente ja andmeid, mis võimaldaks teostada tema üle järelevalvet ja kontrollida tema vandeaudiitori aruannetes toodud järelduste põhjendatust.

Halduskohus ei ole rikkunud menetlusnorme ega teostanud kaalutusõigust haldusorgani asemel, vaid nõustus vaidlustatud otsuses tehtud järeldusega, et apellandilt tuleb võtta vandeaudiitori kutse. Dokumentide hävimisest möödunud ajaga seonduv ei ole sisuliselt oluline kaalutus ega vähenda rikkumise olulisust (arvestades eelkõige, et kümnest töövõtust puudus dokumentatsioon koguni kaheksa osas). Apellandi väited järelevalve kallutatusel on otsitud ning vastustaja ei korda selles osas varasemaid vastuväiteid. AJN-i senise praktika kohaselt on ainult apellant suutnud tekitada olukorra, kus tema kümnest töövõtust kaheksat ei ole võimalik kontrollida, ning lisades sellele varasemate kontrollide negatiivsed tulemused, on ilmselge, et isik ei tohi vandeaudiitorina tegevust jätkata. Kvaliteedikontrolli käigus on puudused tuvastatud ka tulemuse „kollane“ puhul (vt sel ajal kehtinud Audiitorkogu kvaliteedikontrolli korra § 23 lg 2 p 2: „audiitorteenuse kvaliteet on vastuvõetav, esinesid puudused ja täiustamine nõutav“). Väited ärakuulamisõiguse rikkumisest on arusaamatud, sest apellandile on korduvalt antud võimalusi esitada oma vastuväited ning apellandilt vandeaudiitori kutse äravõtmine ei seonu vandeaudiitorite kutseeksamitega.

RINGKONNAKOHTU PÕHJENDUSED

8. Ringkonnakohus leiab, et XX apellatsioonkaebus ei ole põhjendatud ja tuleb jätta rahuldamata. Halduskohtu vaidlustatud otsus on seaduslik ja põhjendatud ning selle muutmiseks või tühistamiseks puudub alus. HKMS § 201 lg 4 alusel märgib ringkonnakohus, et nõustub halduskohtu otsuse põhjendustega ja järgib neid ega pea seetõttu vajalikuks kõiki halduskohtu põhjendusi üle korrata.

9. Ringkonnakohus jättis 14.02.2019 määrusega rahuldamata apellandi taotluse kuulata tunnistajana üle TT, kelle ütlustega ta soovis tõendada, et tema kutsetegevuse kvaliteet on paranenud ning vastustaja praktikas on olnud ka teisi juhtumeid, kus dokumentide puudumise tõttu ei olnud võimalik teha sisulist kvaliteedikontrolli, kuid hoolsuskohustust ebapiisavalt täitnud vandeaudiitorilt ei ole vandeaudiitori kutset sellegipoolest ära võetud, vaid määratud karistuseks näiteks noomitus, mis apellandi hinnangul viitab tema ebavõrdsele kohtlemisele. Apellant oli samasisulise taotluse esitanud ka esimese astme kohtumenetluses, kuid halduskohus jättis selle 08.01.2018 määrusega rahuldamata. Ringkonnakohus leidis, et halduskohus jättis TT õigesti tunnistajana üle kuulamata, sest kuna tegemist on asjas pooleks oleva Audiitorkogu juhatuse liikmega, siis saaks teda vande all üle kuulata üksnes menetlusosalise seadusliku esindajana (HKMS § 64 lg-d 1 ja 3, TsMS § 267 lg 1), kuid mitte tunnistajana (TsMS § 251 lg 1). Kuigi vandeaudiitori kutse andmine ja äravõtmine on AJN-i pädevuses (vt AudS § 28 lg 1, § 32 lg 1, § 124 lg 1 p 13), kes on seadusega sätestatud ulatuses sõltumatu ja esindab Audiitorkogu järelevalvega seotud õigustoimingutes (vt AudS § 121 lg 1, § 129 lg-d 2 ja 3), on järelevalvenõukogu näol siiski tegemist Audiitorkogu kui avalik-õigusliku juriidilise isiku organiga (vt AudS § 101 lg 2, § 104 lg 2. § 121 lg 1) ning AJN esimees või tema volitatud isik esindab järelevalvenõukogu otsuse või ettekirjutuse vaidlustamisel kohtus siiski Audiitorkogu (vt AudS § 129 lg 3 p 1). HKMS § 17 lg-st 1 tulenevalt on avalik-õiguslik juriidiline isik kohtumenetluses vastustajaks n-ö tervikuna ka juhul, kui vaidlustatakse tema koosseisu kuuluva haldusorgani tegevust. Kuna AudS ei näe sellest ette erandeid, siis tuleb praeguses asjas pooleks lugeda Audiitorkogu, mitte AJN. Seejuures saab menetlusosalise vande all ülekuulamine olla HKMS § 64 lg-te 1 ja 2 kohaselt põhjendatud vaid siis, kui tõendamist vajava asjaolu kohta ei ole mõistlikult võimalik koguda tõendeid muul viisil.

10. Ringkonnakohtu hinnangul ei ole TT ülekuulamine ka asja õigemaks lahendamiseks vajalik, sest taotlusest nähtuvalt ei oleks ütluste kogumise eesmärk tuvastada mingi asjaolu esinemist või puudumist, vaid apellant on sisuliselt soovinud saada üksnes TT õiguslikke hinnanguid apellandi tegevuse paranemise olulisuse ja tema ebavõrdse kohtlemise kohta. Asjaolu, et apellandi tegevus on mõnevõrra paranenud, kinnitab juba iseenesest see, et 12.04.2017 kvaliteedikontrolli otsus oli „kollane“ („audiitorteenuse kvaliteet on vastuvõetav, esinesid puudused ja täiustamine nõutav“), samas kui 11.03.2015 ja 23.11.2016 otsused olid „punased“ (s.o „audiitorteenuse kvaliteedis esinesid märkimisväärsed puudused, oluline täiustamine nõutav“). Lisaks kinnitas vastustaja ka ringkonnakohtu 20.02.2019 istungil, et vandeaudiitor Harry Armingul hävis enne kvaliteedikontrolli samuti arvuti, kuid temalt ei ole vandeaudiitori kutset ära võetud, vaid määrati üksnes noomitus. Seega ei ole nimetatud asjaolud iseenesest vaidluse all, vaid küsimus taandub esmajoonel sellele, kas vaidlustatud haldusakti andmisel on apellandi kutsetegevuse paranemist võetud kaalumisel õiglaselt arvesse ja kas teisele vandeaudiitorile noomituse määramine viitab apellandi ebavõrdsele kohtlemisele. Neid küsimusi peab asja materjalide põhjal hindama kohus ja neid ei ole võimalik tõendada tunnistaja ütluste või menetlusosalise seletustega. Ringkonnakohus jääb 14.02.2019 määruks märgitu juurde, et isiku ülekuulamise taotlemise asemel oluks praegusel juhul asjakohane esitada kohtule hindamiseks konkreetsete tõendid, mille alusel TT oma võimalikud järeldused tegi (nt hilisemate kvaliteedikontrollide tulemused, sarnastes distsiplinaarasjades tehtud lahendid).

Apellant ei ole põhistanud, et selliste tõendite esitamine või kogumine oluks võimatu või oluliselt raskendatud. Kokkuvõttes ei ole apellandi poolt kohtuistungil esitatud vastuväide kohtu tegevusele (mille ringkonnakohus jättis lahendamiseks kohtuotsusega) ringkonnakohtu hinnangul põhjendatud ja tuleb jätta rahuldamata.

11. Kuigi apellant on märkinud, et ta ei vaidlusta halduskohtu otsuse põhjendusi osas, milles halduskohus leidis, et aegumise tõttu ei saanud AJN kutse äravõtmisel tugineda AudS § 32 lg 4 p-s 1 sätestatud alusele, ei piira see asja läbivaatamise ulatust, sest vaidluse eseme määrab HKMS § 197 kohaselt siiski ära apellandi nõue, mitte tema põhjendused, ja halduskohtu otsuse resolutsiooni on apellant vaidlustanud tervikuna. Samas nõustub ringkonnakohus halduskohtu seisukohaga, et AudS § 32 lg 4 p-le 1 ei saanud praegusel juhul aegumise tõttu tugineda. Kuni 31.08.2017 kehtinud AudS § 32 lg 6 ja § 148 lg 2 kohaselt võis vandeaudiitori kutse äravõtmisel kordvale või olulisele rikkumisele tugineda ühe aasta jooksul süüteo toimepanemise päevast arvates. Kuigi 01.09.2017 jõustunud ja vaidlustatud otsuse tegemise ajal kehtinud redaktsioonis nägi AudS § 148 lg 2 ette kaheaastase aegumistähtaaja, ei ole see praegusel juhul kohaldatav.

12. AJN 26.09.2017 otsuse (I kd, tl 181-185) p-st 3.13 nähtuvalt on apellandile heidetud esmalt ette juba „aastaid“ väldanud puudulikku tegevust (st eelkõige dokumenteerimise nõuete ebapiisavat järgimist), mille osas viidatakse AJN 13.06.2017 otsusele nr 316 (I kd, tl 169-173p) uurimismenetluse lõpetamise kohta ning kolmele varasemalt toimunud kvaliteedikontrollile (11.03.2015 ja 23.11.2016 otsused – haldusasjas nr 3-16-2726 esitatud kaebuse lisad 1 ja 10; 12.04.2017 otsus – I kd, tl 187-188p). Vastustaja viited rikkumiste tuvastamise ajale ei ole seejuures asjassepuutuvad, sest AudS § 148 lg 2 järgi on aegumistähtaaja kulgemine seotud rikkumise toimepanemise, mitte selle tuvastamise hetkega. AJN 13.06.2017 otsusega lõppenud uurimismenetluse esemeks olid töövõttud, milles vandeaudiitori aruanded olid allkirjastatud vahemikus 05.07.2011–01.07.2013 ehk väidetavatest rikkumistest oli kutse äravõtmise otsuse tegemiseks möödunud vähemalt neli aastat ning kuna peamine probleem oli dokumentide mittesäilimine, mis seondus üksnes 2010–2011 majandusaasta aruannete auditeerimisega (neist hilisem vandeaudiitori aruanne on allkirjastatud 18.07.2012), siis isegi enam kui viis aastat. Audiitorkogu juhatuse 11.03.2015 otsusega lõppenud kvaliteedikontroll hõlmas töövõtte (AS Corpore, OÜ Palmart ja OÜ Lenne 2013. a majandusaasta aruanded), milles vandeaudiitori aruanded olid allkirjastatud 27.05.2014, 02.06.2014 ja 16.06.2014. Audiitorkogu juhatuse 23.11.2016 otsusega lõppenud kvaliteedikontroll hõlmas omakorda töövõtte (OÜ Tervise Abi, OÜ Leheris ja Bristol Trust OÜ 2014. a majandusaasta aruanded), milles vandeaudiitori aruanded olid allkirjastatud 06.05.2015, 18.06.2015 ja 30.06.2015. Seega oli ka 2015. ja 2016. a kvaliteedikontrollide käigus tuvastatud rikkumistest kutse äravõtmise otsuse tegemiseks möödunud enam kui kaks aastat. Audiitorkogu juhatuse 12.04.2017 otsusega lõppenud kvaliteedikontroll hõlmas töövõtte (OÜ GF Anapol, AS Vilming ja Revalia Impex OÜ 2015. a majandusaasta aruanded), milles vandeaudiitori aruanded olid allkirjastatud 11.03.2016, 12.05.2016 ja 13.06.2016. Vaidlustatud otsuse tegemise ajaks oli 2017. a kvaliteedikontrolli käigus tuvastatud rikkumistest järelikult möödunud küll enam kui aasta, kuid vähem kui kaks aastat.

13. Kuna viimase kvaliteedikontrolli objektiks olnud töövõttudes esinenud võimalikud rikkumised olid varasema AudS § 148 lg 2 sõnastuse järgi aegunud juba enne aegumistähtaaja pikendamist, siis tähendaks 01.09.2017 jõustunud muudatuste varasematele rikkumistele laiendamine ehtsa tagasiulatuva jõu kohaldamist. Muudatustega seoses ei ole küll nähtud ette üleminekusätteid, kuid pidades silmas, et ehtsa tagasiulatuva jõuga koormav regulatsioon on üldjuhul lubamatu (nt Riigikohtu 16.12.2013 otsus nr 3-4-1-27-13, p 61) ning AudS § 176 lg 1 nägi samuti ette, et seaduse jõustumise ajal pooleliolevale järelevalvele kohaldatakse varasemat seadust, siis tuleb AudS § 148 lg-t 2 tõlgendada viisil, et alates 01.09.2017 kehtiv kaheaastane

aegumistähtaeg ei ole kohaldatav vähemasti nende rikkumiste suhtes, mille toimepanemisest oli selleks hetkeks möödunud enam kui üks aasta ehk mis olid 01.09.2017 seisuga juba aegunud. Seda tõlgendust toetab ka „Audiitortegevuse seaduse muutmise ja sellega seonduvalt teiste seaduste muutmise seaduse“ eelnõu ([Riigikogu XIII koosseisu 409 SE](#)) seletuskirjas (lk 57) märgitu, et kõik enne muudatuste jõustumist alustatud kvaliteedikontrollid ja distsiplinaarmenetlused plaanitakse viia lõpule menetluse algatamise ajal kehtinud korra kohaselt ehk lõpetada juba enne muudatuste jõustumist, mistõttu ei teadvustatudki ilmselt vajadust üleminekuregulatsiooni sätestamiseks. Kuigi rikkumise korduvuse ilmetamiseks saab iseenesest tugineda ka sellistele varasematele rikkumistele, mille osas on aegumistähtaeg möödunud, ei ole AudS § 32 lg 4 p 1 alusel kutse äravõtmine ühelgi juhul võimalik olukorras, kus kutse äravõtmise tinginud viimane (korduv) rikkumine on samuti aegunud.

14. Ringkonnakohus nõustub halduskohtuga, et apellandilt vandeaudiitori kutse äravõtmine AudS § 32 lg 4 p 3 ja § 39 lg 2 alusel oli õiguspärane. AudS § 32 lg 4 p 3 kohaselt võib AJN vandeaudiitori kutse ära võtta, kui isik ei vasta seadusega vandeaudiitorile sätestatud nõuetele. AudS § 39 lg 2 kohaselt peab vandeaudiitor olema hea mainega ja usaldusväärne. Tegemist on määratlemata õigusmõistetega, millele tuginedes tuleb haldusorganil esitada tavapärasest põhjalikum motivatsioon, mille alusel oleks võimalik ka tagantjärele kontrollida, kas pädev haldusorgan on sisustanud neid mõistlikult (nt Riigikohtu 20.04.2018 otsus nr 3-15-443, p 28). Vastustaja on õigesti märkinud, et AudS § 39 lg-s 3 sisalduva loeteluga juhtudest, millal vandeaudiitori mainet või usaldusväärst tuleb pidada igal juhul kahjustatuks, on seadusandja üksnes välistanud võimaluse lugeda teatud tunnustele vastava isiku mainet või usaldusväärst vandeaudiitori kutse saamiseks või säilitamiseks piisavalt heaks, kuid sellega ei ole piiratud pädeva haldusorgani võimalust hinnata vandeaudiitori maine või usaldusväärst kahjustatuks ka muudel alustel (vrd Tallinna Halduskohtu 12.03.2010 otsus nr 3-09-671, p 17; Tallinna Ringkonnakohtu 07.04.2011 otsus nr 3-09-671, p 12). Teistsugust järeldust ei saa teha ka AudS eelnõu ([Riigikogu XI koosseisu 488 SE](#)) seletuskirjas (lk 28-29) sisalduvast lausest, mille kohaselt on AudS § 39 lg 3 p-des 1–3 toodud loetelu „antud kontekstis lõplik“, sest samas on rõhutatud, et kõiki maine ja usaldusväärst kahjustumise juhte ei ole seaduses võimalik ammendavalt ette näha ning selles osas peab järelevalvenõukogule jääma iseseisev otsustusruum. Tallinna Ringkonnakohus on 16.01.2019 otsuses nr 3-17-378 (p 16) samuti leidnud, et kutse äravõtmist AudS § 32 lg 4 p 3 alusel võib kaaluda ka siis, kui vandeaudiitor paneb toime õiguslikult või eetilistelt taunitavaid tegusid ning selle tõttu tekib kahtlus vandeaudiitori usaldusväärstuses, kuigi vandeaudiitori tegevus ei too kaasa AudS § 39 lg-s 3 sätestatud tagajärgi. Selline tõlgendus on muu hulgas paremini kooskõlas audiitortegevuse suhtes kehtestatud nõuete eesmärgiga (vt ka Euroopa Parlamendi ja nõukogu 17.05.2006 direktiivi 2006/43/EÜ põhjendus 9).

15. Kuigi AJN 26.09.2017 otsuses on apellandi maine ja usaldusväärst loetud tõepoolest kahjustatuks seoses uurimismenetluse ja kvaliteedikontrollide käigus tuvastatud kutsetegevuse alaste rikkumistega, ei saa siiski väita, et vastustaja oleks vandeaudiitori kutse äravõtmise otsustamisel põhjendamatult samastanud AudS § 32 lg 4 p-d 1 ja 3, et pääseda seeläbi mööda AudS § 32 lg-s 6 ja § 148 lg-s 2 sätestatud aegumistähtajast. Ringkonnakohus asus ka eespool viidatud lahendis nr 3-17-378 (p 17) seisukohale, et AudS § 32 lg 4 p-de 1 ja 3 kohaldamisala ei ole teineteist välistav, vaid võib (osaliselt) kattuda, ning vandeaudiitori kutsealaste minetuste korral saab kutse äravõtmine põhimõtteliselt tugineda ka AudS § 32 lg 4 p-le 3, kui iseenesest AudS § 32 lg 4 p-le 1 vastav (kuid näiteks aegunud) rikkumine on ühtlasi käsitatav ka vandeaudiitori hea maine või usaldusväärstuse kahjustamisena.

16. AJN on vandeaudiitorilt nõutavat usaldusväärst põhjendatult hinnanud selle kaudu, mis on vandeaudiitori kutsetegevuse (sh eelkõige kindlustandva audiitorteenuse) eesmärk (vt AudS

§ 44, §-d 50–53). Vandeaudiitori usaldusväärsus peab tagama, et laiem avalikkus ja asutused saavad usaldada vandeaudiitori töö kvaliteeti ning usaldusväärne ja tõhus finantsaruandlus aitab omakorda kaasa turgude korrapärasele toimimisele (vt direktiivi 2006/43/EÜ põhjendus 9). Seetõttu tuleb vastustajaga nõustuda (vt AJN 26.09.2017 otsuse p 3.1), et vandeaudiitori usaldusväärst iseloomustavad nii vandeaudiitori erialane kompetentsus kui ka tema tööde nõuetekohasus ja kontrollitavus. Põhjendatud ei ole seisukoht, et maine ja usaldusväärse kahjustumisele tuginedes saaks vandeaudiitori kutse äravõtmine olla proportsionaalne üksnes AudS § 39 lg-s 3 sisalduvas näidisloetelus tooduga sama kaaluga asjaoludel, sest kõnealune loetelu sisaldab vaid selliseid aluseid, millal isik ei vasta igal juhul AudS § 39 lg 2 nõuetele, kuid ei piira kutse äravõtmist ka sättes nimetatud asjaolude esinemise korral. AudS § 39 lg 3 põhjal saab samas tõepoolest järeldada, et vandeaudiitori või vandeaudiitori kutse taotleja maine ja usaldusväärsus võivad ajas paraneda. Seega, kuigi AudS § 32 lg 9 ei näe ette kindlat tähtaega, millal saab isik, kellelt on vandeaudiitori kutse võetud ära AudS § 32 lg 4 p 3 alusel (erinevalt kutse äravõtmisest AudS § 32 lg 4 p 1 alusel), vandeaudiitori kutset uuesti taotleda, ei tähenda see, et nimetatud isikul ei oleks üldse võimalik uuesti vandeaudiitori kutset saada. Kas ja kuivõrd on isiku maine ja usaldusväärsus konkreetseks hetkeks paranenud, saab hinnata igal üksikjuhtumil eraldi.

17. AJN 26.09.2017 otsuse p-dest 2.10, 3.10 ja 3.11 nähtuvalt möönis vastustaja iseenesest, et audiitorettevõtja Alden Audit OÜ, kelle kaudu XX tegutses, teenus on 2017. a kontrolli tulemuste põhjal mõnevõrra paranenud, kuid leidis samas, et vähene paranemine ei kaalu üles tuvastatud puudujääkide olulisust ja nendega kaasnevat avaliku huvi riivet. Seega ei ole vaidlustatud otsuses jäetud apellandi kutsetegevuse paranemist tähelepanuta, vaid üksnes hinnatud selle tähendust apellandist erinevalt. Dokumentatsiooni mittesäilimine puudutas töövõtte, milles vandeaudiitori aruanded olid allkirjastatud 05.07.2011–18.07.2012. Kuna AudS § 60 lg 2 kohaselt tuleb kutsetegevuse dokumente säilitada vähemalt 7 aasta jooksul aruande kuupäevast arvates (s.o antud juhul lõppenuks varaseim säilitustähtaeg 05.07.2018), siis puudub alus väita, et dokumentatsiooni säilitamise vajadus olnuks ära langenud. Seega oli dokumentide esitamata jätmine apellandile iseenesest etteheidetav. Vaidlustatud otsuses (p-d 3.6–3.8) on mitme aasta tööde kohta kutsetegevuse dokumentide säilimise tagamata jätmist loetud vandeaudiitori usaldusväärst oluliselt kahjustavaks põhjusel, et see muudab tema tööde üle järelevalve tegemise võimatuks. Ringkonnakohus nõustub, et audiitortegevuse avaliku usaldatavuse üheks põhitingimuseks on seegi, et vandeaudiitorite kutsetegevus allub seaduse järgi sõltumatule ja järjepidevale kontrollile. Isegi kui apellant on hiljem rakendanud meetmeid, mis edaspidi tagavad dokumentide säilimise, siis olukorras, kus XX ei teinud uurimismenetluse käigus mingeid nähtavaid pingutusi selleks, et võimalikult suures ulatuses taastada temalt kontrolli läbiviimiseks nõutud ja temal olema pidanud dokumentatsioon (vt ka Alden Audit OÜ 06.03.2017 vastus dokumentide nõudmisele – I kd, tl 163), ei saa pidada meelevaldseks järelevalveorgani negatiivset hinnangut apellandi usaldusväärsele. Apellant ei saa enda ükskõikset suhtumist auditite dokumentatsiooni puudumisse õigustada asjaoluga, et järelevalveorgan saanuks kontrollimist vähemasti piiratud ulatuses võimaldavaid andmeid (s.o raamatupidamisdokumente) teoreetiliselt küsida ka asjaomastelt äriühingutelt või nende dokumentide hoidjatelt. AJN-i poolt dokumentide kolmandatelt isikutelt välja nõudmata jätmine ei kujuta endast ka uurimispõhimõtte rikkumist, sest järelevalvet võimaldavate andmete säilitamise ja esitamise kohustus oli apellandil endal.

18. Asjaolu, et kontrollimist võimaldavate dokumentide hävimist on vähemalt ühel juhul tulnud ette ka teisel vandeaudiitoril, kellelt aga ei ole seetõttu kutset ära võetud, ei kinnita apellandi ebavõrdset kohtlemist. Vaidlustatud otsuse p-des 3.6–3.8 on rõhutatud, et olukord, kus ühe kontrolli raames nõutud töövõttudest ei ole dokumentatsiooni puudumise tõttu võimalik 80% töövõtte üldse kontrollida, on vastustaja järelevalvepraktikas ennekuulmatu. Apellant ei

ole ka ise väitnud, et H. Armingu puhul jäänuks esitamata sama suur osakaal nõutud töövõttudest. Lisaks on oluline silmas pidada, et XX-lt vandeaudiitori kutse äravõtmist ei tinginud ainuüksi 2010–2011 auditite dokumentatsiooni puudumine, vaid ka kontrollitud töövõttude nõutavast madalam kvaliteet, mis viisid kogumis järeldusele, et apellandi usaldusväärsus ei ole vandeaudiitorilt nõutaval tasemel ja tema jätkamine vandeaudiitorina võiks kahjustada kogu vandeaudiitori kutse usaldusväärsust. Vastustaja ja halduskohus on õigesti märkinud, et vandeaudiitori mainet ja usaldusväärsust hindab pädev haldusorgan ning seadusest ei tulene nõuet, et neis kahtlemiseks peaks olema tuvastatud klientide või äripartnerite negatiivne hinnang vandeaudiitorile ja tema tööle või vandeaudiitori tegevusest tingituna mingi kahjuliku tagajärje saabumine (nt kellegi ebaõige finantsotsuse tegemine).

19. Apellant on lisaks leidnud, et kvaliteedikontrolli keerukuse ja kontrolli tulemuste kohta vormistatud otsustes sisuliste põhjenduste puudumise tõttu ei ole järelevalveorgani otsused kohtumenetluses sisuliselt vaidlustatavad ega kontrollitavad. Ringkonnakohtu hinnangul on see väide pelgalt oletuslik, sest apellant ei ole praeguses asjas viidanud ühelegi konkreetsele puudusele, mis oleks mõnes kvaliteedikontrolli otsuses väärtalt tuvastatud ning samas nähtub haldusasjast nr 3-16-2726, et 2016. a kvaliteedikontrolli tulemusi on halduskohtul olnud võimalik analüüsida vägagi üksikasjalikult. Kuigi 11.03.2015, 23.11.2016 ja 12.04.2017 kvaliteedikontrolli otsused saaksid kahtlemata olla senisest täpsemad (nt selgemalt määratletud tuvastatud rikkumiste olulisus), sisaldavad need siiski ülevaadet tuvastatud puudustest koos viitega rikutud kutsetegevuse standardi nõudele, mis võimaldab neile esitada argumenteeritud vastuväiteid. Asjaolu, et XX on 2016. a kvaliteedikontrolli tulemused halduskohtus vaidlustanud, ei piiranud vastustaja võimalust 23.11.2016 otsusele tugineda, sest tegemist oli kehtiva otsusega. Vastustajal oli võimalik tugineda ka 12.04.2017 kvaliteedikontrolli otsuses toodud puudustele, sest tuvastatud rikkumised on olemas sellest sõltumata, millise tulemusega kontroll lõppeb, ning samas ei ole apellant ka väitnud, et mõni kvaliteedikontrolli käigus tuvastatud konkreetne rikkumine tegelikkuses puudus. Seejuures ei ole määrav, kas apellandil esines vajadus või võimalus „kollast“ tulemust vaidlustada või mitte, sest kutse äravõtmise aluseks ei ole iseenesest olnud mitte kvaliteedikontrolli tulemused, vaid kvaliteedikontrolli käigus tuvastatud puudused (st koos uurimismenetluses tuvastatud puudustega).

20. Apellant on muu hulgas märkinud, et 23.11.2016 otsusega lõppenud kvaliteedikontroll oli kallutatud ja apellandile ei tagatud menetleja taandamise võimalust, mistõttu ei saanud AJN 26.09.2017 otsuse tegemisel kõnealuse kontrolli tulemustega arvestada. Ringkonnakohtus sellega ei nõustu. AJN 25.01.2017 kirjaga nr 140 (kaebuse lisa 3.1 – I kd, tl 20) teavitati Alden Audit OÜ-d uurimismenetluse alustamisest ja töörühma moodustamisest, millesse kaasati asjatundjatena Audiitorkogu kvaliteedikontrolli spetsialistid SS ja KK. Kirjas viidati mh võimalusele esitada mõjuval põhjusel asjatundjate suhtes taandusavaldus hiljemalt 30.01.2017. Alden Audit OÜ esitas AJN-le 10.02.2017 taotluse (kaebuse lisa 3.2 – I kd, tl 21) SS ja KK taandamiseks, leides, et nimetatud isikud ei ole sõltumatud ja teevad oma tööd apellandi suhtes eelarvamusega. AJN jättis 20.02.2017 kirjaga nr 143 (kaebuse lisa 3.3 – I kd, tl 23-23p; vastuse lisa 2 – III kd, tl 242-242p) Alden Audit OÜ taandusavalduse rahuldamata, märkides, et taandusavalduste esitamise tähtaeg on möödunud ning puudub ka argumenteeritud sisuline põhjendus ja mõjuv põhjus, mis annaks alust taandamisavaldust rahuldada. Apellant ei ole ka kohtumenetluses toonud esile ühtegi konkreetset asjaolu, milles tema hinnangul väljendus või seisnes SS ja KK väidetav ebaobjektiivsus või huvide konflikt, vaid näib kaebuse 03.01.2018 täiendustes (p-d 2.10–2.13) tuginevat pelgalt faktile, et samad isikud on viinud läbi ka varasemaid menetlusi, mille tulemusi on apellant vaidlustanud. Tegemist ei ole ühegi AudS § 139 lg-s 3 (kuni 31.08.2017 kehtinud redaktsioonis) ega haldusmenetluse seaduse (HMS) § 10 lg-s 1 nimetatud taandamisalusega ning kahtlus isiku erapooletuses (HMS § 10 lg 1 p 4) või huvide konfliktis (AudS § 139 lg 1) ei saa olla pelgalt abstraktne. AJN ei ole 20.02.2017

vastuses taandusavaldusele piirdunud seisukohaga, et avaldus on esitatud hilineenult, vaid selles on võetud ka sisuline seisukoht, et asjatundjate taandamise aluseid ei nähtu.

21. Väited ära kuulamisõiguse rikkumisest ei ole põhjendatud, sest apellant on saanud esitada oma vastuväited kirjalikult ja ta on seda võimalust ka kasutanud. Ehkki arvamust on küsitud eelnõude kohta, mis nägid ette vandeaudiitori kutse äravõtmise rahandusministri poolt (või vastava ettepaneku tegemist), ei ole kavandatava haldusakti resolutsiooni ega XX-le tehtud etteheidete põhisisu hiljem muutunud. XX esitas 05.06.2017 vastuväited (kaebuse lisa 2 – I kd, tl 14-16) AJN-i otsuse eelnõu kohta (kaebuse lisa 1 – I kd, tl 8-12), millega tehti rahandusministrile ettepanek võtta temalt vandeaudiitori kutse. Samuti esitas XX 31.08.2017 vastuväited (kaebuse lisa 5 – I kd, tl 177-179) rahandusministri käskkirja projektile (kaebuse lisa 4 – I kd, tl 174-175p), millega rahandusminister kavandas võtta temalt ära vandeaudiitori kutse. Ehkki AJN 26.09.2017 otsuse p-s 3.15 on XX vastuväiteid käsitletud üsna napilt, ei anna see siiski alust järeldada, et apellandi vastuväidetega ei ole otsuse tegemisel üldse arvestatud.

XX 31.08.2017 vastuväidete p-s 7 on palutud Rahandusministeeriumilt täiendavalt võimalust esitada oma seisukohad suuliselt. Haldusasjas nr 3-16-2726 esitatud Alden Audit OÜ 26.03.2018 apellatsioonkaebuse lisast 5 nähtuvalt on Rahandusministeerium 07.09.2017 e-kirjas vastanud, et kuna vandeaudiitori kutse äravõtmine kuulub alates 01.09.2017 AJN pädevusse, siis otsustab XX suulise ära kuulamise AJN esimees. Asjas puuduvad andmed, et AJN oleks apellandi istungil suuliselt ära kuulamise küsimust eraldi lahendanud, kuid ringkonnakohtu hinnangul ei saanud apellandile täiendavalt suulise ära kuulamise võimaluse andmata jätmine tuua kuidagi kaasa asja ebaõiget otsustamist. Olenemata sellest, et XX-lt kutse äravõtmine võib mõjutada Alden Audit OÜ tegevusloa kehtivust ja seeläbi äriühingu teisi töötajaid ning apellant soovis enda sõnul vastustajale suuliselt selgitada väidetavat süsteemset puudust vandeaudiitorite kutseksamite korralduses, ei saa sellest järeldada ära kuulamisõiguse rikkumist, sest tegemist ei ole asjaoludega, mida vastustaja oleks pidanud vaidlustatud otsuse tegemisel arvestama. Samuti ei ole apellant selgitanud, mis takistas tal vastavasistuliste argumentide esitamist kirjalikult.

22. Eelneva põhjal ja HKMS § 200 p 1 alusel jääb XX apellatsioonkaebus rahuldamata ning Tallinna Halduskohtu 19.02.2018 otsus muutmata.

23. HKMS § 108 lg 1 kohaselt kannab menetluskulud pool, kelle kahjuks otsus tehti. HKMS § 109 lg 1 järgi tuleb menetluskulude väljamõistmiseks kohtule esitada menetluskulude nimekiri ja kuludokumendid, mille esitamata jätmise korral menetluskulusid välja ei mõisteta. HKMS § 109 lg-st 2 juhindudes märgib ringkonnakohus, et XX on apellatsioonkaebuse esitamisel tasunud riigilõivu 15 eurot (IV kd, tl 39) ja kandnud apellatsioonimenetluses esindajakulusid 2250 eurot (IV kd, tl 54-62p). Menetluskulude kandmine ja nende seos praeguse vaidluse menetlemisega ringkonnakohtus on nõuetekohaselt tõendatud. Kuna apellatsioonkaebus jääb rahuldamata ning ringkonnakohus jätab muutmata halduskohtu otsuse, millega jäeti kaebus tervikuna rahuldamata, jäävad menetluskulud apellatsiooniastmes HKMS § 108 lg 1 alusel apellandi enda kanda. Audiitorkogu ei ole menetluskulude kandmise kohta andmeid esitanud, mistõttu jäävad ka vastustaja menetluskulud HKMS § 109 lg 1 alusel tema enda kanda.

(allkirjastatud digitaalselt)