

# **RTJ 1 RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE KOOSTAMISE ÜLDPÕHIMÕTTED (muudetud 2016)**

<b>SISUKORD</b>	<b>paragrahvid</b>
<b>EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED</b>	<b>1-3</b>
<b>RAKENDUSALA</b>	<b>4</b>
<b>RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE EESMÄRK</b>	<b>5-8</b>
<b>PÕHILISED MÕISTED</b>	<b>9-32</b>
<b>RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANNETE KOOSTAMISE ALUSPRINTSIIBID</b>	<b>33-64</b>
Majandusüksuse printsiip	34-35
Jätkuvuse printsiip	36-37
Arusaadavuse printsiip	38-40
Olulisuse printsiip	41-46
Järjepidevuse ja võrreldavuse printsiip	47-52
Tulude ja kulude vastavuse printsiip	53-54
Objektiivsuse printsiip	55-56
Konservatiivsuse printsiip	57-58
Avalikkuse printsiip	59-60
Sisu ülimuslikkuse printsiip	61-62
Tasakaal informatsiooni kogumiseks tehtavate kulutuste ja informatsioonist saadava kasu vahel	63-64
<b>RAKENDATAVAD ARVESTUSPÕHIMÕTTED JA NENDE MUUTMINE</b>	<b>65-73</b>
Arvestuspõhimõtete valik	65-68
Arvestuspõhimõtete muutmine	69-73
<b>RAAMATUPIDAMISLIKUD HINNANGUD JA NENDE MUUTUSED</b>	<b>74-78</b>
Raamatupidamislike hinnangute rakendamine	74-76
Raamatupidamislike hinnangute muutused	77-78
<b>VIGADE KORRIGEERIMINE</b>	<b>79-85</b>
<b>ARVESTUSVALUUTA, ESITUSVALUUTA JA VÄLISVALUUTATEHINGUTE KAJASTAMINE</b>	<b>86-97</b>
Tehingute arvestusvaluuta ja aruannete esitusvaluuta	86-92
Välisvaluutatehingute kajastamine	93-97
<b>SÜNDMUSED PÄRAST BILANSIPÄEVA</b>	<b>98-102</b>
<b>JÕUSTUMINE</b>	<b>103-104</b>
<b>VÕRDLUS SME IFRS-IGA</b>	<b>105-108</b>

## EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED

1. Käesoleva Raamatupidamise Toimkonna juhendi RTJ 1 "Raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtted" eesmärgiks on selgitada raamatupidamise seaduses defineeritud mõisteid ja alusprintsiipe ning sätestada reeglid arvestuspõhimõtete ja raamatupidamislike hinnangute rakendamiseks, vigade korrigeerimiseks ning bilansipäevajärgsete sündmuste kajastamiseks Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatavates raamatupidamise aastaaruannetes. Eesti hea raamatupidamistava on rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtetele tuginev raamatupidamistava, mille põhinõuded kehtestatakse raamatupidamise seadusega ning mida täiendavad Raamatupidamise Toimkonna juhendid (RT juhendid).
2. Juhend RTJ 1 lähtub SME IFRSi peatükkidest 2 „Põhimõtted ja alusprintsiibid“ („*Concepts and Pervasive Principles*“), 3 „Finantsaruannete esitus“ („*Financial Statement Presentation*“), 8 „Finantsaruannete lisad“ („*Notes to the Financial Statements*“), 10 „Arvestuspõhimõtted, hinnangud ja vead“ („*Accounting Policies, Estimates and Errors*“), 22 „Kohustused ja omakapital“ („*Liabilities and Equity*“), 30 „Välisvaluutaarvestus“ („*Foreign Currency Translation*“) ja 32 „Aruandeperioodi järgsed sündmused“ („*Events after the End of the Reporting Period*“). Juhend sisaldab viiteid konkreetsetele SME IFRSi paragrahvidele, millel juhendi nõuded tuginevad<sup>1</sup>. RTJ 1 võrdlus SME IFRSiga on toodud paragrahvides 105-108. Valdkondades, kus RTJ 1 ei täpsusta mingit spetsiifilist arvestuspõhimõtet, kuid see on reguleeritud SME IFRSis, on soovitatav lähtuda SME IFRSis kirjeldatud arvestuspõhimõttest.
3. Raamatupidamise aruannete koostamisel tuleb lähtuda olulisuse printsiipest. Väheolulisi objekte võib arvestada ja aruannetes kajastada lihtsustatud viisil.

## RAKENDUSALA

4. ***Raamatupidamise Toimkonna juhendit RTJ 1 "Raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtted" tuleb rakendada kõigis Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatavates raamatupidamise aastaaruannetes.***

## RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE EESMÄRK

5. ***Raamatupidamise aastaaruande eesmärgiks on anda raamatupidamiskohustuslase finantsseisundi, -tulemuse ja rahavoogude kohta infot, mida saaks kasutada majandusotsuste tegemisel. Raamatupidamise aastaaruanne (välja arvatud juhendi RTJ 2 paragrahvis 7 kirjeldatud mikroettevõtja lühendatud aastaaruanne) peab andma õiglase ülevaate raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, -tulemusest ja rahavoogudest. (SME IFRS 2.2, 3.2).***

---

<sup>1</sup> Näiteks viide "SME IFRS 2.9" tähendab viidet SME IFRSi peatüki 2 paragrahvile 9.

6. Raamatupidamise aastaaruandes esitatav informatsioon annab õiglase ülevaate raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest, kui selles avaldatakse asjakohast ning tõepäraselt esitatud informatsiooni. Informatsioon on asjakohane ja tõepäraselt esitatud, kui see on muu hulgas:
- (a) korrektne ja kõikehõlmav nendes raamatupidamisarvestuse aspektides, kus arvestuse eesmärgiks on majandussündmuste registreerimine;
  - (b) kaalutletud ja mõistlikele hinnangutele tuginev nendes arvestuse aspektides, mis eeldavad hinnangute langetamist;
  - (c) selle koostamisel on lähtutud raamatupidamise seaduse paragrahvis 16 defineeritud ja käesoleva juhendi paragrahvides 33-64 kirjeldatud alusprintsipiidest;
  - (d) selle koostamisel on lähtutud raamatupidamise seaduse paragrahvis 3 defineeritud ja käesolevas juhendis kirjeldatud vara, kohustuste, omakapitali, tulude ja kulude mõistetest; ja
  - (e) aruanne on koostatud proportsioonis raamatupidamiskohustuslase suurusega ja aruande lisad on koostatud sellise detailsusega, et need annavad finantsseisundist ja majandustulemusest ja rahavoogudest sellise läbilõike, mis loob kompetentsele lugejale eeldused mõistlike järelduste tegemiseks.
7. Vastavalt raamatupidamise seadusele sõltub raamatupidamise aastaaruandes kohustuslikult esitatava informatsiooni hulk ettevõtte suurusest. Nagu on täpsemalt kirjeldatud juhendi RTJ 2 paragrahvis 7 ja juhendi RTJ 15 paragrahvis 5, ei ole väike- ja mikroettevõtjad kohustatud koostama täismahus aastaaruannet, vaid nad võivad selle asemel koostada lühendatud aastaaruande. Vähesel avalikkuse huvi tõttu on mikroettevõtjate lühendatud aastaaruannetes kohustuslikult avaldatava informatsiooni hulk väga piiratud, mistõttu need ei pruugi tervikuna anda õiglast ülevaadet mikroettevõtja finantsseisundist ja majandustulemusest.
- 7A. Sõltumata ettevõtte suurusest peavad kõik ettevõtted lähtuma Raamatupidamise Toimkonna juhendites kirjeldatud alusprintsipiidest ja arvestuspõhimõtetest, välja arvatud asjaolu, et mikroettevõtjad, kes koostavad juhendi RTJ 2 paragrahvis 7 kirjeldatud mikroettevõtja lühendatud aastaaruannet, ei tohi kasutada õiglase väärtuse meetodit oma varade ja kohustuste kajastamisel. Olukordades, kus Raamatupidamise Toimkonna juhendid lubavad või nõuavad õiglase väärtuse meetodi kasutamist (näiteks juhendi RTJ 3 paragrahvis 12 loetletud finantsvarade puhul, juhendi RTJ 6 paragrahvis 15 nimetatud kinnisvarainvesteeringute puhul või juhendi RTJ 7 paragrahvis 13 nimetatud bioloogilise vara puhul) peavad mikroettevõtjad, kes koostavad mikroettevõtja lühendatud aastaaruannet, kasutama vastavate varade ja kohustuste kajastamisel soetusmaksumuse või korrigeeritud soetusmaksumuse meetodit. Mikroettevõtjad tohivad mikroettevõtja lühendatud aastaaruande asemel koostada kas väikeettevõtja lühendatud aastaaruande või täismahus aastaaruande, millisel juhul on neil lubatud sarnaselt teistele ettevõtetele kasutada kõiki Raamatupidamise Toimkonna juhendites lubatud alternatiive varade ja kohustuste kajastamisel.

8. Kõigi RT juhendite korrektne rakendamine aruannete koostamisel tagab üldjuhul õiglase ülevaate raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest. Äärmiselt erandlikel juhtudel, kui raamatupidamiskohustuslase juhtkonna veendumuse kohaselt ei võimalda teatud RT juhendi sätete täitmine kajastada õiglaselt ettevõtte finantsseisundit, majandustulemust või rahavoogusid, koostab juhtkond aruanded lähtudes õiglase kajastamise nõudest ning selgitab RT juhendi sätete mittejärgimise põhjuseid aruande lisades. (SME IFRS 3.4, 3.5).

## PÕHILISED MÕISTED

9. Raamatupidamise aruannetes kajastatavad varad, kohustused, omakapital, tulud, kulud ja kasum peavad vastama raamatupidamise seaduse paragrahvis 3 defineeritud mõistetele. Käesoleva juhendi paragrahvides 10-32 selgitatakse nimetatud põhiliste mõistete sisu, lähtudes SME IFRS peatükist 2 „Põhimõtted ja alusprintsüübid“ („*Concepts and Pervasive Principles*“).
- 10. Vara on raamatupidamiskohustuslase poolt kontrollitav<sup>2</sup> ressurss, mis:**  
**(a) on tekkinud minevikusündmuste tagajärjel; ja**  
**(b) eeldatavalt toob tulevikus majanduslikku kasu (mitte äriühingutest raamatupidamiskohustuslaste puhul osaleb neile seatud eesmärkide täitmisel). (SME IFRS 2.15).**
11. Varaobjekt võib, kuid ei pruugi omada materiaalsset vormi. Varaobjektiks võib olla näiteks ettevõtte poolt omatav või muul viisil kontrollitav materiaalne ese, tegevuslitsents või lepinguline õigus saada teiselt osapoolelt raha või muid varaobjekte. (SME IFRS 2.18).
12. Varaobjektide kajastamisel bilansis tuleb lähtuda sisulisest kontrollist, mitte ainult juriidilisest kuuluvusest. Kuigi üldjuhul sisuline kontroll varaobjektide üle ühtib nende juriidilise kuuluvusega, ei pruugi see alati nii olla. Näiteks kapitalirendilepingute puhul võib vara juriidiliselt kuuluda rendileandjale, kuid kuna suurema osa vara kasulikust elueast on see rentniku valduses, kajastatakse seda rentniku bilansis.
13. Sisulise kontrolli määramisel on olulise tähtsusega asjaolu, kellele langeb valdav osa varaobjektiga seotud majanduslikust kasust ja kes kannab valdava osa varaobjektiga seotud riskidest. (SME IFRS 2.19).
14. Võime tekitada majanduslikku kasu tähendab võimet suurendada raha ja raha ekvivalentide juurdevoolu ettevõttesse või vähendada raha ja raha ekvivalentide äravoolu ettevõtetest. (SME IFRS 2.17).

---

<sup>2</sup> Raamatupidamise seadus (RPS) kasutab vara definitsioonis mõiste “kontroll” asemel mõistet “valitsev mõju”. Mõlemad mõisted on Raamatupidamise Toimkonna juhendite kontekstis samatähenduslikud. Kuna praktikas on rohkem juurdunud mõiste “kontroll”, kasutavad ka RTJid parema loetavuse huvides seda mõistet.

15. Varaobjekti kajastatakse raamatupidamiskohustuslase bilansis ainult juhul, kui on tõenäoline, et see osaleb tulevikus majandusliku kasu tekitamisel (mitte äriühingutest raamatupidamiskohustuslaste puhul muude neile seatud eesmärkide täitmisel). Juhul kui teatud objekt võib osaleda majandusliku kasu tekitamisel või muude eesmärkide täitmisel, kuid selleks puudub piisav kindlus, kajastatakse seda bilansiväliselt kui tingimuslikku vara. (SME IFRS 2.16)
16. Bilansis kajastatakse ainult selliseid varaobjekte, mille soetusmaksumus või muu bilansis kajastamise aluseks olev väärtus on usaldusväärselt määratletav. (SME IFRS 2.27, 2.30).
- 17. Kohustis (juhendites kasutatakse samatähenduslikult ka sõna „kohustus“)<sup>3</sup> on raamatupidamiskohustuslase eksisteeriv kohustus,**  
**(a) mis tuleneb mineviku sündmustest; ja**  
**(b) millest vabanemine eeldatavalt vähendab majanduslikult kasulikke ressursse. (SME IFRS 2.15).**
18. Kohustust kajastatakse bilansis juhul, kui sellest tulenevalt on ettevõtte sunnitud tegutsema viisil, mis nõuab eeldatavasti tulevikus potentsiaalset majanduslikku kasu tekitavatest ressurssidest loobumist. Kohustuse rahuldamiseks võib ettevõtte olla sunnitud näiteks tasuma raha või raha ekvivalente, osutama teatud teenust või loobuma teatud varaobjektist. (SME IFRS 2.16, 2.21).
19. Enamik kohustusi tulenevad juriidilistest kokkulepetest (nn. juriidilised kohustused). Teatud juhtudel võivad kohustused tuleneda ka ettevõtte eeldatavast äripraktikast ja soovist säilitada oma klientidega, töötajatega, võlausaldajatega ja teiste äripartneritega häid ärisuhteid (nn. faktilised kohustused). Näiteks juhul, kui ettevõtte äripraktika on vahetada teatud perioodi jooksul tasuta välja kõik defektiga tooted, kajastab ettevõtte sellisest äripraktikast tulenevat faktilist kohustust oma bilansis, sõltumata sellest, kas tal lasub selliseks käitumiseks juriidiline kohustus või mitte. (SME IFRS 2.20).
20. Bilansis kajastatakse ainult selliseid kohustusi, mille rahuldamiseks vajalik summa on usaldusväärselt määratletav. (SME IFRS 2.27, 2.30).
- 21. Omakapital (netovara) on jääkosalus raamatupidamiskohustuslase varades pärast tema kõigi kohustuste mahaarvamist . (SME IFRS 2.15).**
22. Omakapital kajastab bilansipäeva seisuga ettevõtte omanikele kuuluva netovara hulka. Omakapitali arvutamine sõltub ettevõtte varade ja kohustuste mõõtmisel rakendatavatest arvestuspõhimõtetest, millest osa põhinevad õiglasel väärtusel, osa soetusmaksumusel või muudel meetoditel. Samuti ei kajasta omakapital ettevõtte siseselt loodud firmaväärtust. Seetõttu ei võrdu ettevõtte bilansijärgne omakapital üldjuhul ettevõtte turuväärtusega.

---

<sup>3</sup> SME IFRS eristab mõisteid „obligation“ (RPSis ja Euroopa Komisjoni poolt vastu võetud IFRSi eestikeelses tõlkes tõlgitud kui „kohustus“) ja „liability“ (RPSis ja IFRSi eestikeelses tõlkes tõlgitud kui „kohustis“). Võttes arvesse asjaolu, et praktikas on mõlema mõiste eestikeelse vastena kasutusel sõna „kohustus“ ning sõna „kohustus“ kasutatakse „liability“ vastena ka enamikes Eesti õigusaktides (näiteks Finantsinspektsiooni regulatsioonides), on Raamatupidamise Toimkonna juhendites parema loetavuse huvides kasutatud mõlema mõiste vastena sõna „kohustus“.

23. Ülevaade raamatupidamiskohustuslase varadest, kohustustest ja omakapitalist bilansipäeva seisuga antakse raamatupidamiskohustuslase bilansis.
24. ***Tulu on majandusliku kasu suurenemine aruandeperioodil vara lisandumise või suurenemisena või kohustuste vähenemisena, mille tulemusel omakapital suureneb, välja arvatud omanike sissemaksed omakapitali. (SME IFRS 2.23).***
25. ***Kulu on majandusliku kasu vähenemine aruandeperioodil vara vähenemise, ammendumise või amortisatsioonina või kohustuste tekkimisena, mille tulemusena omakapital väheneb, välja arvatud omakapitali arvel omanikele tehtud väljamaksed. (SME IFRS 2.23).***
26. Tulude põhiliseks tunnuseks on asjaolu, et nad suurendavad ettevõtte netovara, ilma, et ettevõtte omanikud oleksid teinud täiendavaid sissemaksed. Kulude põhiliseks tunnuseks on asjaolu, et nad vähendavad ettevõtte netovara, ilma, et ettevõtte omanikele oleks teostatud ettevõttest väljamakseid. Nii tulusid kui kulusid kajastatakse tekkepõhiselt – see tähendab sellel hetkel, kui leiab sisuliselt aset majandustehingu mõju ettevõtte netovarale, mitte sel hetkel, kui leiavad aset tehinguga seotud rahavood. (SME IFRS 2.36).
27. Kulusid kajastatakse samas perioodis, kui kajastatakse nendega seotud tulusid (vt paragrahvid 53-54 – tulude ja kulude vastavuse printsiip). Kulutused, mis tõenäoliselt osalevad majandusliku kasu tekitamisel järgmistel perioodidel, kajastatakse nende tekkimise hetkel varana ning kajastatakse kuluna perioodi(de)l, mil nad loovad majanduslikku kasu (näiteks kulutused materiaalsele põhivarale). Kulutused, mis osalevad majandusliku kasu tekitamisel aruande perioodil või ei osale majandusliku kasu tekitamisel, kajastatakse kuluna nende tekkimise perioodil.
28. Tulud ja kulud hõlmavad nii realiseerunud kui realiseerimata tulusid ja kulusid. Realiseerunud tulu näiteks on kauba müügil kajastatav tulu. Realiseerimata tulu näiteks on investeeringute ümberhindlusel nende õiglasele väärtusele kajastatav tulu.
29. Enamik aruandeperioodi tulusid ja kulusid kajastatakse aruandeperioodi kasumiaruandes. Eranditeks on teatud realiseerimata kasumid ja kahjumid, mida vastavalt SME IFRSile ja RT juhenditele kajastatakse kasumiaruande asemel koondkasumiaruandes (vt näited RTJ 2 paragrahvis 31).
30. Tehingud ettevõtte omaaktsiatega kujutavad endast väljamakseid ettevõtte omanikele või makseid ettevõtte omanikelt, mistõttu nad ei vasta tulude ega kulude definitsioonile. Seetõttu ei kajastata selliseid tehinguid tulude ega kuludena kasumiaruandes, vaid omakapitalitehingutena omakapitali muutuste aruandes. (SME IFRS 22.16).
31. ***Kasum (kahjum) on raamatupidamiskohustuslase aruandeperioodi kas kõigi või teatud liiki tehingutega seotud tulude ja kulude vahe. (SME IFRS 2.23).***
32. Näiteks kasum (kahjum) valuutakursside muutustest kujutab endast valuutakursside muutustega seotud tulude ja kulude vahet. Ettevõtte ärikasum (ärikahjum) kujutab endast kõigi äritegevusega seotud tulude ja kulude vahet. Aruandeperioodi kõikide tulude ja kulude (välja arvatud paragrahvis 29 nimetatud kasumid ja kahjumid, mida kajastatakse koondkasumiaruandes) vahet nimetatakse perioodi puhaskasumiks (-kahjumiks) ehk aruandeperioodi kasumiks (kahjumiks).

## **RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANNETE KOOSTAMISE ALUSPRINTSIIBID**

33. Raamatupidamise seaduse § 16 defineerib alusprintsiibid, millest tuleb lähtuda raamatupidamise korraldamisel ning raamatupidamise seadusest ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditest lähtuvate raamatupidamise aastaaruannete koostamisel. Paragrahvides 34-64 selgitatakse lähemalt nimetatud alusprintsiiptide sisu.

### **Majandusüksuse printsiipt**

34. *Raamatupidamiskohustuslane arvestab oma vara, kohustused ja majandustehingud lahus tema omanike, kreditoride, töötajate, klientide ja teiste isikute varast, kohustustest ning majandustehingutest.*
35. Raamatupidamise aruannetes kajastatakse ainult raamatupidamiskohustuslase varasid, kohustusi, omakapitali, tulusid, kulusid ja rahavoogusid. Konsolideeritud raamatupidamise aruanded hõlmavad lisaks raamatupidamiskohustuslase enda majandustehingute ka tema poolt kontrollitavate ettevõtete majandustehinguid.

### **Jätkuvuse printsiipt**

36. *Raamatupidamise aruannete koostamisel lähtutakse eeldusest, et raamatupidamiskohustuslane on jätkuvalt tegutsev ning tal ei ole tegevuse lõpetamise kavatsust ega vajadust. Juhul kui raamatupidamise aruanded ei ole koostatud lähtudes jätkuvuse printsiipt, tuleb aruannetes avaldada rakendatud arvestusprintsiipt. (SME IFRS 3.8, 3.9).*
37. Raamatupidamise aruande koostamisel on juhtkond kohustatud hindama ettevõtte jätkusuutlikust vähemalt 12 kuu jooksul pärast bilansipäeva. Juhul kui ettevõtte tegevuse jätkuvuse suhtes eksisteerib ebakindlus (näiteks ettevõtte omakapital ei vasta äriseadustiku nõuetele), on juhtkond kohustatud avalikustama ebakindlust põhjustavad asjaolud lisades. Juhul kui ettevõtte on alustanud tegevuse lõpetamist või on tõenäoline, et ta alustab või on sunnitud alustama lähema 12 kuu jooksul tegevuse lõpetamist, koostatakse aruanne lähtudes Raamatupidamise Toimkonna juhendist RTJ 13 "Likvideerimis- ja lõpparuanded", mis reguleerib likvideeritavate ettevõtete kajastamist.

### **Arusaadavuse printsiipt**

38. *Raamatupidamise aruannetes esitatav informatsioon peab olema esitatud nii, et see oleks ülevaatlik ja üheselt mõistetav aruannete kasutajatele, kellel on aruannetest arusaamiseks piisavad finantsalased teadmised. (SME IFRS 2.4).*
39. Raamatupidamise aruandeid koostatakse laia ringi aruande kasutajate informeerimiseks (sh. ettevõtte omanikud ja kreditorid, töötajad, äripartnerid, avalikkus, riiklikud institutsioonid ja teised). Ülevaatlikkuse ja arusaadavuse huvides kasutatakse kogu aruandes ühesugust terminoloogiat. Aruannete koostamisel tuleb silmas pidada seda, et see oleks hästi loetav ja mõistetav ka välistele aruande tarbijatele, kes ei pruugi olla kursis ettevõtte igapäevase

tegevusega. Seetõttu tuleb aruande koostamisel vältida ettevõtte sisest spetsiifilist keelekasutust, mis ei pruugi olla mõistetav väliste lugejatele. Samas eeldatakse aruannete koostamisel, et aruannete lugejad omavad piisavaid üldteadmisi raamatupidamisest ja finantsarvestusest, mistõttu aruannetes ei ole vaja selgitada finantsalaseid üldtõdesid.

40. Juhul kui erinevates aruande osades avaldatakse sama valdkonna kohta käivat informatsiooni, viidatakse need aruande osad omavahel. Näiteks, bilansi-, kasumiaruande ja rahavoogude aruande kirjetele lisatakse viited lisadele, milles avaldatakse detailsem informatsioon antud kirjete kohta. Juhul kui kahes erinevas lisas avalikustatakse informatsioon ühe ja sama tehingu või finantsnäitaja kohta, tuleb need lisad ühendada omavahel ristviidetega.

### **Olulisuse printsiip**

- 41. Raamatupidamise aruannetes tuleb kajastada kogu raamatupidamiskohustulase finantsseisundit, majandustulemust ja rahavoogusid mõjutav oluline informatsioon. Oluline on selline aruandeinformatsioon, mille avaldamata jätmine või ebakorrektnel avaldamine võib mõjutada aruannete kasutajate poolt aruannete põhjal tehtavaid majandusotsuseid. Väheolulisi objekte võib arvestada ja aruannetes kajastada lihtsustatud viisil. (SME IFRS 2.5, 2.6, 3.15, 3.16).**
42. Raamatupidamise aruannete koostamisel tuleb keskenduda ettevõtte tegevuse nendele aspektidele ja finantsnäitajatele, mis on olulised aruande tarbijatele ja mis võivad mõjutada nende poolt tehtavaid majandusotsuseid. (SME IFRS 2.5). Aruannete ülekujamine liigsete detailide ja ebaolulise informatsiooniga halvendab nende loetavust ja arusaadavust.
43. Olulisuse hindamisel tuleb võtta arvesse nii summa suurust kui informatsiooni olemust. Teatud laadi tehingute puhul (näiteks tehingud seotud osapooltega) võivad aruande kasutajate jaoks osutada oluliseks märksa väiksemad summad kui teiste, tavapärase tehingute puhul. Lubamatu on tahtlik manipuleerimine väheoluliste summadega, saavutamaks teatud kindlat finantstulemust. (SME IFRS 3.16).
44. Väheoluliste objektide arvestusel ja aruandes kajastamisel võib rakendada lihtsustatud arvestuspõhimõtteid, eeldusel, et tulemus ei erine oluliselt Raamatupidamise Toimkonna juhendites üldreeglina nõutud arvestuspõhimõtte rakendamisel saadavast tulemusest
45. Informatsioon individuaalselt oluliste objektide ja tehingute kohta tuleb avalikustada eraldi (SME IFRS 3.15). Väheolulisi objekte võib aruannetes kajastada summeeritult ja sobivalt grupeeritult koos teiste väheoluliste objektidega.
46. Lähtudes olulisuse ja arusaadavuse printsiibist võib osutada sobivamaks koostada aruanne täiseurode asemel näiteks tuhandetes eurodes. Seeläbi välditakse liigseid detaile ja keskendutakse enamolulisele finantsinformatsioonile.



## Järjepidevuse ja võrreldavuse printsiip

- 47. Raamatupidamisarvestuses ja aruannetes kasutatakse jätkuvalt samu arvestuspõhimõtteid, esitusviise ja aruandeskeeme. (SME IFRS 2.11, 3.11).**
48. Järjepidevus arvestuspõhimõtete, esitusviisi ja aruandeskeemide osas on vajalik selleks, et võimaldada ettevõtte finantsnäitajate objektiivset võrdlust läbi aastate. Ühtlustatud nõuded arvestuspõhimõtetele, esitusviisile ja aruandes avalikustatavale informatsioonile loovad aluse erinevate ettevõtete finantsnäitajate võrreldavuseks. (SME IFRS 2.11)
49. Arvestuspõhimõtete muudatusi käsitletakse käesoleva juhendi paragrahvides 69-73.
50. Informatsiooni esitusviisi (sh bilansi, kasumiaruande, rahavoogude aruande ja omakapitali muutuste aruande vorme) tohib muuta ainult juhul, kui (SME IFRS 3.11):
- (a) muutus on tingitud uuest või muudetud Raamatupidamise Toimkonna juhendist, raamatupidamise seadusest või SME IFRSist; või
  - (b) uus esitusviis võimaldab objektiivsemalt kajastada raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit, majandustulemust ja rahavoogusid (näiteks juhul, kui ettevõtte on muutnud oma tegevusvaldkonda ning seoses sellega osutuvad asjakohaseks muudatused informatsiooni esitusviisis).
51. Aruandes avaldatavate aruandeperioodi numbriliste finantsnäitajate juurde lisatakse eelmise perioodi võrdlusandmed, välja arvatud juhtudel kui RT juhend 15 lubab võrdlusandmete mitteesitamist. (SME IFRS 3.14).
52. Informatsiooni esitusviisi muutmisel tuleb tagasiulatuvalt korrigeerida ka aruandes esitatud eelmise perioodi võrdlusandmeid, viies need vastavusse uue esitusviisiga, välja arvatud juhul, kui uue esitusviisi mõju eelmistele perioodidele ei ole võimalik usaldusväärselt määrata. (SME IFRS 3.12).

## Tulude ja kulude vastavuse printsiip

- 53. Aruandeperioodi jooksul teenitud tuludest arvatakse maha samade tulude teenimisega seotud kulud. Kulutused, millele vastavad tulud tekkivad järgmistel perioodidel, kajastatakse kuludena samadel perioodidel, kui nendega seonduvad tulud. (SME IFRS 2.41, 2.42, 2.36).**
54. Kulusid kajastatakse samas perioodis, kui kajastatakse nendega seotud tulusid. Juhul kui teatud kuluga seotud tulud ei ole otseselt identifitseeritavad, kasutatakse kulude kajastamiseks ligikaudseid meetodeid. Näiteks materiaalse põhivara objekti soetamisega seotud kulutused kajastatakse kuluna objekti kasuliku eluea jooksul (amortisatsioonikuluna). Kulutused, mis tõenäoliselt ei genereeri tulusid, kajastatakse kuluna nende toimumise hetkel.

## Objektiivsuse printsiip

**55. Raamatupidamise aruannetes esitatav informatsioon peab olema neutraalne ja usaldusväärne (SME IFRS 2.7, 10.4 (b)(i),(iii)).**

56. Aruannete koostamisel ja raamatupidamislike hinnangute tegemisel peab juhtkond võtma arvesse kogu talle teada olevat informatsiooni, kaasa arvatud seda, mis sai talle teatavaks pärast bilansipäeva, kuid enne aruannete kinnitamist. Avalikustatava informatsiooni valik ja esitusviis aruandes peavad olema objektiivne ja neutraalne; vältida tuleb tendentslikkust aruannete koostamisel ning võrdset tähelepanu tuleb pöörata nii positiivse kui negatiivse informatsiooni avaldamisele.

## Konservatiivsuse printsiip

**57. Raamatupidamise aruandeid tuleb koostada ettevaatlikult ja kaalutletult, et vältida varade ja tulude ülehindamist või kohustuste ja kulude alahindamist. Samas ei ole õigustatud varade ja tulude sihilik alahindamine või kohustuste ja kulude sihilik ülehindamine ning aruannete kasutajate jaoks varjatud reservide tekitamine aruannetes. (SME IFRS 2.9, 10.4(b)(iv)).**

58. Raamatupidamislike hinnangute tegemisel peab juhtkond vältima liigset optimismi ning võtma arvesse kõiki võimalikke asjaolusid, mis võivad mõjutada varade ja kohustuste bilansilist väärtust. Näiteks ebatõenäoliselt laekuvate nõuete allahindlusel peab juhtkond võtma arvesse eelmiste perioodide kogemust laekumata jäävate nõuete osas ning mitte lähtuma põhjendamatult optimistlikust eeldusest, et olukord on loodetavasti paranenud ning seekord allahindluseks vajadus puudub.

## Avalikustamise printsiip

**59. Raamatupidamise aruannetes esitatakse kogu informatsioon, mis on vajalik õiglase ülevaate andmiseks raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest (SME IFRS 2.10, 10.4(b)(v)).**

60. Aruannetes esitatakse terviklik pilt ettevõtte finantsseisundist, majandustegevusest ja rahavoogudest ning muudest olulistest asjaoludest, mis mõjutasid ettevõtte finantsnäitajaid aruandeperioodil või võivad tõenäoliselt mõjutada tulevastel perioodidel. Aruande tarbijate jaoks oluline informatsioon esitatakse isegi juhul, kui see ei ole konkreetselt nõutud ühegi Raamatupidamise Toimkonna juhendi poolt.

## Sisu üliluslikkuse printsiip

**61. Majandustehingute kajastamisel raamatupidamises ja raamatupidamise aruannetes lähtutakse nende sisust, mis ei pruugi alati ühtida nende juriidilise vormiga. (SME IFRS 2.8, 10.4(b)(ii)).**

Majandustehingute kajastamisel on esmatähtis nende sisu, mitte asjaolu, kuidas need on juriidiliselt vormistatud. Kuigi üldjuhul majandustehingute sisu ühtib nende juriidilise vormiga, ei pruugi see alati nii olla. Näiteks teatud rendilepinguid võidakse vormiliselt nimetada kasutusrendilepinguteks, kuid juhul, kui need vastavad juhendis RTJ 9 kirjeldatud kapitalirendi kriteeriumitele, kajastatakse neid raamatupidamises ja aruannetes kui kapitalirendilepinguid.

Näide – sisu ülimuslikkus vormi suhtes

Ettevõtte sõlmib pangaga väärtpaberite repotehingu. Vastavalt repotehingu tingimustele müüb ettevõtte pangale teatud koguse väärtpabereid ja kohustub need ühtlasi kokkulepitud ajal ja hinna eest uuesti tagasi ostma. Kuigi vormiliselt on ettevõtte väärtpaberid pangale müünud ning kuni tagasiostu kuupäevani kuuluvad need ka juriidiliselt pangale, on tehingu sisuks väärtpaberite tagatisel võetud laen, mitte väärtpaberite ost ja müük.

Lähtudes tehingu sisust ei eemaldata “müüdud” väärtpabereid ettevõtte bilansist (hoolimata asjaolust, et need kuuluvad juriidiliselt pangale), vaid tehingut kajastatakse kui väärtpaberite tagatisel võetud laenu.

**Tasakaal informatsiooni kogumiseks tehtavate kulutuste ja informatsioonist saadava kasu vahel**

**62. Aastaaruande koostamise tarbeks kogutavast informatsioonist saadav kasu aruande kasutajatele peaks olema suurem kui selle info kogumiseks tehtud kulutused. (SME IFRS 2.13).**

63. Mõnedes Raamatupidamise Toimkonna juhendites on lubatud teatavad lihtsustatud käsitlused juhaks, kui informatsiooni kogumine ei ole võimalik mõistliku kulu või pingutusega. Juhtkond peab kulu ja pingutuse mõistlikkuse hindamisel arvesse võtma seda, kuidas informatsiooni olemasolu või puudumine võivad mõjutada aruande kasutajate poolt tehtavaid majandusotsuseid. Informatsiooni kogumine ei ole võimalik mõistliku kulu või pingutusega juhul, kui kaasnevad kulud (näiteks välistele ekspertidele makstavad tasud) või ettevõtte töötajate poolt teostatavate tööde maht on ebaraportsionaalselt suured võrreldes kasuga, mida aruande kasutajad selle informatsiooni olemasolust saaksid.

**RAKENDATAVAD ARVESTUSPÕHIMÕTTED JA NENDE MUUTMINE**

**Arvestuspõhimõtete valik**

**64. Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatud aruannetes rakendatavad arvestuspõhimõtted peavad olema vastavuses raamatupidamise seaduses sätestatud alusprintsipiidega ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditega.**

65. Valdkondades, kus Raamatupidamise Toimkonna juhendid lubavad valida mitme alternatiivse arvestuspõhimõtte vahel (näiteks FIFO ja kaalutud keskmise soetusmaksumuse meetodid varude arvestusel), avalikustatakse valitud arvestuspõhimõtte lisades.

66. Valdkondades, kus Raamatupidamise Toimkonna juhendid ei täpsusta mingit konkreetset arvestuspõhimõtet, kuid see on reguleeritud SME IFRSis (näiteks riskimaandamisinstrumentide arvestus), on soovitatav lähtuda SME IFRSis kirjeldatud arvestuspõhimõttest.
67. Juhul kui teatud spetsiifilistes valdkondades on arvestuspõhimõtted reguleerimata nii RT juhendite kui ka SME IFRSi poolt, kehtestab raamatupidamiskohustuslane endale ise sobivad arvestuspõhimõtted, lähtudes (SME IFRS 10.4-10.6):
- (a) RT juhenditest ja SME IFRSi peatükkidest, mis reguleerivad sarnaseid arvestusvaldkondi;
  - (b) rahvusvahelisest praktikast antud valdkonnas;
  - (c) vara, kohustuse, omakapitali, tulu ja kulu definitsioonidest.

#### **Arvestuspõhimõtete muutmise**

68. **Kord valitud arvestuspõhimõtet tuleb rakendada järjepidevalt aastast aastasse. Arvestuspõhimõtet tohib muuta ainult alljärgnevatel juhtudel (SME IFRS 10.7, 10.8):**
- (a) **arvestuspõhimõtte muutus on tingitud uuest või muudetud Raamatupidamise Toimkonna juhendist, raamatupidamise seadusest või SME IFRSist; või**
  - (b) **uus arvestuspõhimõte võimaldab objektiivsemalt kajastada raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit ja majandustulemust (olles ühtlasi vastavuses paragrahvis 65 sätestatud nõuetega).**
69. **Arvestuspõhimõtete muutuse mõju kajastatakse tagasiulatuvalt, välja arvatud juhul, kui (SME IFRS 10.11, 10.12):**
- (a) **arvestuspõhimõtte muutus on tingitud uuest Raamatupidamise Toimkonna juhendist või muudatusest SME IFRSis ning selles on sätestatud teistsugused uuele meetodile ülemineku reeglid; või**
  - (b) **arvestuspõhimõtte muutuse mõju eelmistele perioodidele ei ole võimalik usaldusväärset määrata.**
70. Arvestuspõhimõtete muutuse mõju kajastatakse üldjuhul tagasiulatuvalt, st nii nagu oleks uus meetod kogu aeg kehtinud. Eelmise perioodi võrdlusandmed viiakse vastavusse uue arvestuspõhimõttega. Üle-eelmisesse ja veel varasematesse perioodidesse ulatava mõju võrra korrigeeritakse eelmise perioodi jaotamata kasumi algsaldot.

#### Näide – arvestuspõhimõtte muutus

Seoses uue Raamatupidamise Toimkonna juhendi jõustumisega tohib alates 1.01.2013 konsolideeritud aruannetes sidusettevõtteid kajastada soetusmaksumuse meetodil. Seni kasutatud kapitaliosaluse meetodi asemel hakkab ettevõtte kajastama sidusettevõtteid soetusmaksumuse meetodil.

Kuna arvestuspõhimõtte muutust põhjustavas juhendis puuduvad erisätted uue meetodi rakendamiseks, tuleb arvestuspõhimõtte muutuse mõju kajastada tagasiulatuvalt. See tähendab, et 2013. a aruandes esitatud 2012. a võrdlusandmeid (bilansis investeeringuid sidusettevõtetesse ja jaotamata kasumit; kasumiaruandes kasumeid/kahjumeid sidusettevõtetelt) tuleb korrigeerida nii, nagu oleks sidusettevõtteid alati kajastatud soetusmaksumuse meetodil.

Üle-eelmisesse ja veel varasematesse aastatesse ulatuva mõju võrra tuleb korrigeerida omakapitali muutuste aruandes jaotamata kasumi saldot varaseima aruandes esitatud perioodi algbilansi (1.01.2012) seisuga.

Korrigeerimise tulemusena erinevad 2013. a aastaaruandes esitatud 2012. a võrdlusandmed 2012. a aastaaruandes esitatud andmetest. Arvestuspõhimõtte muutust ja algsaldode korrigeerimisi tuleb selgitada lisades.

71. Erandina võivad teatud RT juhendid (või SME IFRS) kehtestada uue arvestuspõhimõtte edasiulatava rakendamise ilma võrdlusandmete korrigeerimiseta. Selliste juhendite rakendamisel lähtutakse antud juhendites kirjeldatud rakendussätetest. (SME IFRS 10.11 (a)).
72. Juhul kui arvestuspõhimõtte muutuse mõju eelmise perioodi võrreldavatele andmetele (sh. eelmise perioodi algsaldodele) ei ole võimalik usaldusväärselt määrata, rakendatakse uut arvestuspõhimõtet tagasiulatavalt alates aruandeperioodi algusest (kajastades varasematesse perioodidesse jääva mõju aruandeperioodi jaotamata kasumi algsaldo korrigeerimisena). Juhul kui arvestuspõhimõtte muutuse kumulatiivset mõju ei ole võimalik usaldusväärselt määrata ka aruandeperioodi algsaldode suhtes, rakendatakse uut arvestuspõhimõtet edasiulatavalt alates esimesest võimalikust kuupäevast. (SME IFRS 10.12).

## **RAAMATUPIDAMISLIKUD HINNANGUD JA NENDE MUUTUSED**

### **Raamatupidamislike hinnangute rakendamine**

73. Mitmed raamatupidamise aruannetes kajastatavad finantsnäitajad tuginevad juhtkonna hinnangutel, mitte üheselt mõõdetavatel andmetel (SME IFRS 2.30). Näideteks raamatupidamislike hinnangute rakendamisest on:
- (a) nõuete ja varude allahindluse summa hindamine;
  - (b) materiaalse ja immateriaalse põhivara kasuliku eluea hindamine ja amortisatsiooninormide määramine;
  - (c) õiglase väärtuse meetodil kajastatavate varaobjektide väärtuse hindamine;
  - (d) eraldise moodustamine garantiikohustusteks või poolelioleva kohtuprotsessiga seonduvate kulutuste katteks.
74. Realistlikel hinnangutel on väga oluline osa usaldusväärsete aruannete koostamisel. Raamatupidamislike hinnangute tegemisel on ettevõtte juhtkond kohustatud arvesse võtma kõiki talle teadaolevaid asjaolusid, mis võiksid mõjutada hinnangu tulemusena aruandes kajastatavaid andmeid. Näiteks eraldise moodustamisel poolelioleva kohtuprotsessiga seonduvate võimalike kulutuste katteks on juhtkond kohustatud võtma arvesse kõiki protsessiga seonduvaid asjaolusid (ka pärast bilansipäeva ilmnenuid), mis võiksid mõjutada selle käiku ja kaasnevate kulutuste summat.

75. Kuigi on loomulik, et osa raamatupidamislikest hinnangutest ei osutu täpseiks, on juhtkond kohustatud tegema hinnanguid oma parima teadmise kohaselt. Uute asjaolude selgumisel tuleb varem tehtud hinnanguid vajadusel muuta.

### **Raamatupidamislike hinnangute muutused**

**76. Muutuseid raamatupidamislikes hinnangutes kajastatakse hinnangu muutuse toimumise perioodis (või vajadusel ka järgnevates perioodides – näiteks amortisatsiooniarvestus), mitte tagasiulatuvalt. (SME IFRS 10.16, 10.17).**

#### Näide 1.

Ettevõtte bilansis on kajastatud tootmiseseadmed soetusmaksumuses 100 000 eurot, mille esialgseks kasutuseaks hinnati 20 aastat (amortisatsioon 5 000 eurot aastas). Pärast viite esimest kasutusaastat (seadmete jääkväärtus 75 000 eurot) leiti seadmete tehnilist seisukorda ja turul asetleidvaid uuendusi silmas pidades, et seadmete tõenäoline järelejäänud eluiga on veel 10 aastat.

Alates hetkest, mil toimub muudatus raamatupidamislikus hinnangus (s.o seadmete järelejäänud eluea suhtes), muudetakse amortisatsioonimäärasid nii, et seadme jääkväärtus amortiseeritakse kulusse 10 aasta jooksul (amortisatsioon 7 500 eurot aastas).

Kuna tegemist on muutusega hinnangutes, mitte arvestuspõhimõtetes, siis eelmiste aastate amortisatsioonikulu ei korrigeerita.

#### Näide 2.

Seisuga 31.12.2012 on ettevõttel pooleli kohtuprotsess. Konsulterides juristidega selgub, et tõenäolised protsessiga kaasnevad kulutused jäävad suurusjärku 1-2 miljonit eurot. Juhtkond moodustab eraldise summas 1,5 miljonit eurot:

D Kulu eraldistest	1,5
K Eraldis	1,5

Seisuga 31.12.2013 on kohtuprotsess endiselt pooleli, kuid aruande koostamise ajaks on juba selgunud, et tegelikult kuluks osutus 1 miljon eurot. Raamatupidamiskanne 2013. a aruande koostamisel:

D Eraldis	0,5
K Kulu eraldistest	0,5

Kuna tegemist on muutusega juhtkonna hinnangutes, siis eelmiste aastate võrdlevaid andmeid ei korrigeerita, hoolimata asjaolust, et hinnang eraldise kohta osutus ebatäpseks.

77. Teatud olukordades võib olla keeruline eristada, kas tegemist on muutusega arvestuspõhimõtetes või raamatupidamislikes hinnangutes. Sellistes olukordades eeldatakse, et tegemist on muutusega raamatupidamislikes hinnangutes ning muutuse mõju kajastatakse aruandeperioodis (või edasiulatuvalt), mitte tagasiulatuvalt. (SME IFRS 10.15).

## VIGADE KORRIGEERIMINE

**78. Vead on ebakorrektselt kajastatud või kajastamata jäetud andmed eelmiste perioodide raamatupidamisaruannetes, mis tulenevad aruande koostamise ajal juhtkonnale kättesaadava informatsiooni ebakorrektselt kasutamisest või kasutamata jätmisest. (SME IFRS 10.19).**

79. Viga võib põhjustada näiteks arvutus- või süsteemiviga, arvestuspõhimõtte ebakorrektn rakendamine, pettus, informatsiooni varjamine või tähelepanuta jätmine. (SME IFRS 10.20)

80. Vead eristuvad muutustest raamatupidamislikes hinnangutes. Muutused raamatupidamislikes hinnangutes on tingitud hinnangu aluseks oleva informatsiooni piisavusest, usaldusväärsusest ja muutusest ajas, mitte selle informatsiooni ebakorrektselt kasutamisest. Viga iseloomustab asjaolu, et kuigi aruande koostamise ajal oli ettevõtte juhtkonnale kättesaadav piisav ja usaldusväärne informatsioon võimaldamaks koostada korrektsed aruandeid, jäeti see informatsioon kasutamata või kasutati seda ebakorrektselt.

**81. Olulisi eelmiste perioodide suhtes avastatud vigu korrigeeritakse tagasiulatuvalt, välja arvatud juhul, kui vea mõju eelmistele perioodidele ei ole võimalik usaldusväärselt määrata. (SME IFRS 10.21).**

82. Olulisuse mõistet on kirjeldatud käesoleva juhendi paragrahvides 41-46.

83. Olulisi eelmiste perioodide aruannetes avastatud vigu korrigeeritakse üldjuhul tagasiulatuvalt, st nii nagu poleks antud viga kunagi tehtud. Eelmise perioodi võrdlusandmeid korrigeeritakse vea mõju võrra. Juhul kui viga tehti üle-eelmisel või veel varasematel perioodil, korrigeeritakse vea mõju võrra eelmise perioodi varade, kohustuste ja jaotamata kasumi algsaldosid.

84. Juhul kui olulise vea mõju eelmise perioodi võrreldavatele andmetele (sh. eelmise perioodi algsaldodele) ei ole võimalik usaldusväärselt määrata, korrigeeritakse varasematesse perioodidesse jääva vea mõju võrra aruandeperioodi varade, kohustuste ja jaotamata kasumi algsaldosid. Juhul kui vea kumulatiivset mõju ei ole võimalik usaldusväärselt määrata ka aruandeperioodi algsaldode suhtes, korrigeeritakse viga edasiulatuvalt alates esimesest võimalikust kuupäevast. (SME IFRS 10.22).

### Näide 1.

Ettevõtte juhtkond avastab pärast 2012. aasta aruannete kinnitamist, et enne aastavahetust oli laost varastatud 1 000 euro väärtuses kaupu. 2012. aasta aruanne seda vargust ei kajastanud. Kuna tegemist on aruannete seisukohalt väheolulise veaga, ei korrigeerita 2013. a aruandes tagasiulatuvalt 2012. a võrdlusandmeid, vaid varguse mõju kajastatakse 2013. a kuluna.

### Näide 2.

2013.a. sügisel tuleb ilmsiks, et aasta tagasi oli üks juhtkonna liikmetest kirjutanud salaja alla lepingule, millega tekitas ettevõttele 1,2 miljonit eurot kahju. Ülejäänud juhtkonna liikmed ja audiitor ei olnud lepingust teadlikud, mistõttu selle mõju ei kajastatud 2012. a aruandes. Kuna tegemist on antud ettevõtte seisukohalt olulise veaga, tuleb 2013. a aruandes tagasiulatuvalt korrigeerida 2012. a võrdlusandmeid ning selgitada korrigeerimise põhjuseid lisades.

## **ARVESTUSVALUUTA, ESITUSVALUUTA JA VÄLISVALUUTATEHINGUTE KAJASTAMINE**

### **Tehingute arvestusvaluuta ja aruannete esitusvaluuta**

85. Tehingute arvestusvaluuta on vääring, milles peetakse jooksvat arvestust ettevõtte majandustehingute üle (kõiki muid vääringuid loetakse antud ettevõtte jaoks välisvaluutadeks). (SME IFRS 30.2). Arvestusvaluutaks tuleb valida ettevõtte põhilise majanduskeskkonna valuuta – see on valuuta, millest on kõige enam mõjutatud ettevõtte laekumised ja väljaminekud. Ettevõtte põhilise majanduskeskkonna valuuta määramisel tuleb eelkõige võtta arvesse järgmisi aspekte (SME IFRS 30.3):
- (a) millisest valuutast sõltuvad põhiliselt ettevõtte müügihinnad (sh. millise riigi turusituatsioon ja õiguslik keskkond mõjutavad kõige enam ettevõtte müügihindu); ja
  - (b) millisest valuutast sõltuvad põhiliselt ettevõtte kulutused (tööjõud, materjalid jne).
86. Juhul kui eelmises paragrahvis loetletud kriteeriumid ei anna piisavat selgust ettevõtte põhilise majanduskeskkonna valuuta määramisel, tuleks täiendavate kriteeriumitena võtta arvesse, millises vääringus ettevõtte tavaliselt laenab raha oma tegevuse finantseerimiseks ning millises vääringus ta hoiab oma äritegevusest saadud laekumisi. (SME IFRS 30.4) RTJ 11 loetleb täiendavaid asjaolusid tüüpettevõtte arvestusvaluuta määramisel.
87. Aruannete esitusvaluuta on vääring, milles ettevõtte koostab ja esitab oma aruandeid. (SME IFRS 30.17).
88. Vastavalt raamatupidamise seaduse paragrahvile 15(5) koostatakse ja esitatakse raamatupidamise aastaaruanne Eestis ametlikult kehtivas vääringus. Seega raamatupidamise seaduse kohaselt koostatud aruande esitusvaluutaks on Eestis ametlikult kehtiv vääring. Üldjuhul toimub ka Eesti ettevõtete majandustehingute jooksev arvestus Eestis ametlikult kehtivas vääringus (arvestusvaluuta), kuna selle vääringu kasutamine võimaldab kõige objektiivsemalt peegeldada Eesti majanduskeskkonnaga seotud riske.
89. Äärmiselt erandlikel juhtudel võib osutuda asjakohaseks teistsuguse arvestusvaluuta valimine (st ettevõtte jooksva arvestuse pidamine mõnes muus valuutas), kui Eestis ametlikult kehtiv vääring. Eestis ametlikult kehtivast vääringust erineva arvestusvaluuta valimine võib osutuda põhjendatuks näiteks juhul, kui valdav osa ettevõtte tehingutest (sh nii tulusid kui kulusid tekitavad tehingud) toimuvad väljaspool Eesti majanduskeskkonda ning on fikseeritud mõnes välisvaluutas.
90. Juhul kui lähtuvalt eelmisest paragrahvist on ettevõtte jooksva arvestuse valuutaks Eestis ametlikult kehtivast vääringust erinev valuuta, kasutatakse aruannete koostamisel finantsnäitajate ümberarvestamisel välisvaluutast (arvestusvaluuta) Eestis kehtivasse vääringusse (esitusvaluuta) järgmist meetodit (SME IFRS 30.18, 30.19):
- (a) varad ja kohustused hinnatakse ümber antud bilansipäeva kursi alusel;



- (b) tulud ja kulud hinnatakse ümber nende tekkimise päeva kursi alusel (praktilistel kaalutlustel on lubatud kasutada ka perioodi kaalutud keskmist kurssi);
- (c) ümberhindlusele tekkinud vahed kajastatakse muu koondkasumi või – kahjumina koondkasumiaruandes.

91. Juhul kui ettevõtte, kes peab oma jooksvat arvestust Eestis ametlikult kehtivas vääringus, soovib lisaks vastavalt raamatupidamise seadusele koostatud raamatupidamise aastaaruandele koostada veel täiendavaid Eesti heast raamatupidamistavast lähtuvaid aruandeid mõnes välisvaluutas (näiteks esitamiseks välisinvestoritele), kasutab finantsnäitajate ümberarvestamisel Eestis kehtivast vääringust (arvestusvaluuta) välisvaluutasse (esitusvaluuta) samuti paragrahvis 91 kirjeldatud ümberarvestusmeetodit.

### **Välisvaluutatehingute kajastamine**

**92. Välisvaluutatehing on tehing, mis on fikseeritud või mille arveldamine toimub välisvaluutas. Välisvaluutatehingute esmasel kajastamisel võetakse nad arvele Eestis ametlikult kehtivas vääringus tehingupäeval kehtiva valuutakursi alusel. (SME IFRS 30.6, 30.7).**

**93. Igal bilansipäeval hinnatakse vastavalt kehtivale valuutakursile ümber:**  
**(a) kõik välisvaluutas fikseeritud monetaarsed varad ja –kohustused; ning**  
**(b) välisvaluutas fikseeritud mittemonetaarsed varad ja –kohustused, mida kajastatakse õiglase väärtuse meetodil. (SME IFRS 30.9 (a), (c)).**  
**Ümberhindlusele tekkinud valuutakursside vahesid kajastatakse kasumiaruandes valuutakursi kasumi/kahjumina. (SME IFRS 30.10).**

94. Monetaarsed varad ja –kohustused on raha ning sellised varad ja –kohustused, mida arveldatakse varem kindlaksmääratud summas rahas. Näideteks monetaarsetest varadest ja kohustustest on:

- (a) raha;
- (b) nõuded (sh nõuded ostjatele, antud laenud, viitlaekumised), mille eest tasutakse rahas;
- (c) võlakohustused (sh võlad tarnijatele, laenukohustused, võlakirjad, viitvõlad), mille eest tasutakse rahas.

95. Näideteks mittemonetaarsetest varadest ja –kohustustest, mida kajastatakse üldjuhul õiglase väärtuse meetodil, on kinnisvarainvesteeringud, bioloogilised varad ning lühi- ja pikaajalised finantsinvesteeringud aktsiatesse ja teistesse omakapitaliinstrumentidesse, mille õiglase väärtus on usaldusväärselt hinnatav. Õiglase väärtuse meetodil kajastatavate välisvaluutas fikseeritud mittemonetaarsete varade ja kohustuste ümberhindlusele kasutatakse õiglase väärtuse määramise päeva valuutakurssi.

96. Selliseid mittemonetaarseid varasid ja kohustusi, mida ei kajastata õiglase väärtuse meetodil (näiteks ettemaksud, soetusmaksumuse meetodil kajastatavad varud, materiaalne ja immateriaalne põhivara) bilansipäeval ümber ei hinnata, vaid neid kajastatakse jätkuvalt tehingupäeva valuutakursi alusel. (SME IFRS 30.9 (b)).

## SÜNDMUSED PÄRAST BILANSIPÄEVA

97. Bilansipäev on aruandeperioodi lõppkuupäev ehk kuupäev, mille seisuga on koostatud aruandes esitatud bilanss. Pärast bilansipäeva, kuid enne aastaruande kinnitamist toimunud sündmuste kajastamine aastaaruandes sõltub sellest, kas tegemist on korrigeeriva või mitte-korrigeeriva sündmusega.
- 98. Korrigeeriv bilansipäevajärgne sündmus on selline sündmus, mis kinnitab bilansipäeval eksisteerinud asjaolusid (SME IFRS 32.2 (a)). Korrigeerivate sündmuste mõju kajastatakse lõppenud aasta bilansis ja kasumiaruandes (SME IFRS 32.4).**
99. Korrigeeriva sündmuse näideteks on (SME IFRS 32.5):
- (a) varude müük pärast bilansipäeva soetusmaksumuselt madalama hinnaga, mis annab tunnistust sellest, et tõenäoliselt juba bilansipäeval oli varude neto realiseerimisväärtus madalam bilansilisest väärtusest ja varud tuleks lõppenud aasta bilansis alla hinnata;
  - (b) pärast bilansipäeva algatatud kohtuasi ettevõtte vastu seoses seaduserikkumisega, mis toimus enne bilansipäeva. Kuna seaduserikkumine kui kohtuasja ajendanud sündmus toimus enne bilansipäeva, on tegemist korrigeeriva sündmusega ja lõppenud aasta bilansis tuleb kajastada eraldist kohtuprotsessiga kaasnevate kulutuste suhtes hoolimata asjaolust, et see algatati alles pärast bilansipäeva;
  - (c) pärast bilansipäeva lahendini jõudnud kohtuasi, mis oli pooleli bilansipäeva seisuga. Lõppenud aasta bilansis tuleb kajastada eraldist vastavalt kohtulahendis määratud trahvisummale;
  - (d) kliendi pankrotistumine pärast bilansipäeva, juhul kui see viitab asjaolule, et nõue antud kliendi vastu omas juba bilansipäeval väärtuse languse tunnuseid. Lõppenud aasta bilansis tuleb nõue alla hinnata.
- 100. Mittekorrigeeriv bilansipäevajärgne sündmus on selline sündmus, mis ei anna tunnistust bilansipäeval eksisteerinud asjaoludest (SME IFRS 32.2 (b)). Mittekorrigeerivate sündmuste mõju ei kajastata lõppenud aasta bilansis ja kasumiaruandes, vaid avaldatakse lisades, juhul, kui nad on olulised (SME IFRS 32.6, 32.10).**
101. Mittekorrigeeriva sündmuse näideteks on (SME IFRS 32.7, 32.11):
- (a) pärast bilansipäeva toimunud tulekahju, mille tulemusena hävis tootmishoone. Kuigi aruande koostamise ajaks on teada, et hoone on hävinud, ei hinnata seda lõppenud aasta aruandes alla, vaid tulekahju mõju avalikustatakse lisades;
  - (b) pärast bilansipäeva algatatud kohtuasi ettevõtte vastu seoses seaduserikkumisega, mis toimus pärast bilansipäeva;
  - (c) finantsinvesteeringute turuväärtuse muutus pärast bilansipäeva viitab reeglina pärast bilansipäeva tekkinud asjaoludele ja seega ei korrigeerita finantsinvesteeringute väärtust aastaaruandes;
  - (d) pärast bilansipäeva lõppenud kohtuasi, millega ettevõttele mõisteti kompensatsioon teise osapoole käest. Selline kompensatsioon vastab bilansipäeva seisuga reeglina tingimusliku nõude mõistetele (vt RTJ 8) ning seega ei kajastata seda nõuet bilansis. Samas, kui kompensatsiooni

saamine oli bilansipäeva seisuga praktiliselt kindel, kuid selle summa ei olnud usaldusväärset mõõdetav, siis võib kohtulahend osutada korrigeerivaks sündmuseks, mis annab täiendavat informatsiooni bilansipäeval eksisteerinud asjaoludest.

## JÕUSTUMINE

**102. Käesoleva Raamatupidamise Toimkonna juhendi rakendamine on kohustuslik raamatupidamise aastaaruannetele, mida koostatakse 1.01.2016 ja hiljem algavate aruandeperioodide kohta.**

103. Kuni käesoleva juhendi rakendamiseni tuleb järgida juhendi RTJ 1 Raamatupidamise Toimkonna poolt 30.12.2011 välja antud versiooni.

## VÕRDLUS SME IFRS-IGA

104. Juhendis RTJ 1 kirjeldatud mõisted ja alusprintsüübid on kooskõlas SME IFRS peatükkidega 2 ja 3 (SME IFRS ei käsitle majandusüksuse printsiipi).

105. Arvestuspõhimõtete ja raamatupidamislike hinnangute muutuste kajastamine ning oluliste vigade korrigeerimine on kooskõlas SME IFRS peatükiga 10.

106. Tehingute jooksvaks arvestuseks kasutatava valuuta valimine, aruannete koostamine välisvaluutas ning välisvaluutatehingute kajastamine on kooskõlas SME IFRS peatükiga 30.

107. Bilansipäevajärgsete sündmuste kajastamine on kooskõlas SME IFRS peatükiga 32.

108. Erinevalt Raamatupidamise Toimkonna juhenditest ei luba SME IFRS koostada lühendatud aastaaruandeid. Lühendatud aastaaruannete lubamise nõue tuleneb Euroopa Liidu raamatupidamise direktiivist ning lühendatud aastaaruanded ei vasta paljudes aspektides SME IFRS nõuetele (sh põhjaruannete ja nende kirjete osas, lisades avalikustatava informatsiooni osas ning mikroettevõtja lühendatud aastaaruanne ka teatud arvestuspõhimõtete osas).