

ARVESTUSALA ARENGUD 2014-2017

1. Arvestusala strateegilised valikud ja seadusandlik protsess

Arvestusalane informatsioon peab olema avalikule huvile vastav ja usaldusväärne. Avalikkusele suunatud arvestusalane info on õigeaegne, objektiivne ja ammendav, et võimaldada asjakohaste otsustuste tegemist. Raamatupidajate, sise- ja välisaudiitorite kutsetegevuse erinevad aspektid peavad haakuma, et moodustuks terviklik keskkond arvestusalase informatsiooni tootmiseks ja kasutamiseks. Arvestusala asjatundjate kutsekvalifikatsioonisüsteem ja järelevalve peavad vastama avalikule huvile.

1



Joonis 1. Raamatupidamise seaduse ja audiitortegevuse seaduse menetlusetapid.

Arvestusala Valge Raamat ja seaduse väljatöötamiskavatsus

Arvestusala Valge Raamat on poliitikadokument, mis sisaldab ettepanekuid meetmeteks (majandus)arvestusala poliitikavaldkonnas ning seda kasutatakse valdkonna arendamisvahendina.

Seaduseelnõu väljatöötamise vajaduse kooskõlastamiseks koostab eelnõu ettevalmistaja väljatöötamiskavatsuse (edaspidi VKT). Väljatöötamiskavatsus peab käsitlema järgmist teavet ja põhjendusi:

- 1) valdkond või lahendamist vajav probleem (edaspidi küsimus) ja sihtrühm;
- 2) eesmärk;
- 3) küsimuse võimalikud lahendused, võimalike lahenduste võrdlus ja eelistatav lahendus;
- 4) valitud lahenduse sobivus kehtivasse õiguskorda;
- 5) küsimuse lahendus Eestiga sarnase ühiskonnakorralduse ja õigussüsteemiga riikides;
- 6) kavandatava regulatsiooni kirjeldus ja ülesehitus, sealhulgas regulatsiooni tasandi kindlaksmääramine, eelnõu eeldatav valmimise aeg ja regulatsiooni soovitatav kehtivusaeg;

- 7) millised olulised mõjud, lähtudes nende esinemise sagedusest, ulatusest, sihtrühma suurusest ja ebasoovitavate mõjude riskist, võivad seaduse rakendamisega kaasneda;
- 8) kuidas kaasnevaid olulisi mõjusid analüüsitakse ja põhjendus, milliseid kaasnevaid mõjusid ei analüüsita;
- 9) seaduseelnõu edasise väljatöötamise tegevuskava;
- 10) muu küsimuse lahendamisel tähtsust omav asjaolu.

Hea õigusloome tava kohaselt peab õigusloomeprotsess olema ettenähtav ja avatud. Õigusloomes tehtavad otsused peavad olema läbipaistvad ja põhjendatud. Kehtestatud õigusnormid peavad olema Eesti õigussüsteemi sobivad ja rahvusvaheliselt konkurentsivõimelised. Õiguskorra stabiilsuse, süsteemsuse ja õigusselguse säilitamiseks ning ülereguleerimise vältimiseks tuleb enne seaduseelnõu väljatöötamise otsustamist veenduda õigusliku regulatsiooni võimalikkuses ja vajalikkuses, selle sobivuses Eesti õigussüsteemi, kooskõlas Euroopa Liidu õigusega ning selle rakendatavuses ja tõhususes.

Eelnimetatud hea õigusloome tava põhimõtteid silmas pidades on Rahandusministeerium arvestusvaldkonda puudutavate õigusaktide väljatöötamise eesmärgil plaaninud:

- 1) viia läbi arvestusvaldkonna perspektiive käsitlev küsitlus, et selgitada välja, millised on sihtrühma ootused, milliseid küsimusi peab õigussüsteem lahendama, millele kaasa aitama, mida takistama ja mille takistamisest hoiduma. Küsitlus on plaanis sihtrühmadele vastamiseks esitada veebruari lõpus. Küsimustele vastamise tähtaeg on kaks nädalat.
- 2) koostada küsitluste tulemuste põhjal arvestusvaldkonna Valge Raamatu. Valge raamatu eesmärgiks on kirjeldada arvestusvaldkonna reguleerimisvajadused, määrata eesmärgid, milleni soovime jõuda, kirjeldada kavandatavaid meetmeid ja edasisi tegevusi. Valge Raamat edastatakse sidusrühmadele arvamuste ja ettepanekute esitamiseks aprilli lõpus;
- 3) paralleelselt arvestusvaldkonna Valge Raamatu koostamisega töötada välja raamatupidamise seaduse väljatöötamiskavatsus. Väljatöötamiskavatsus edastatakse sidusrühmadele arvamuste ja ettepanekute esitamiseks aprilli lõpus;
- 4) esitada uue RPS-i eelnõu huvirühmadele kooskõlastamiseks mai keskel.
- 5) uue RPS-i vastuvõtmist Riigikogus 2015. aasta juuni lõpus.

Raamatupidamise seaduse menetlusetappide ajakava:

Menetlusetapp	Eeldatav orienteeruv tähtaeg
Ümarlaud	17.02.2014
Küsimustik	28.02.2014
Arvestusala Valge Raamat	30.04.2014
Väljatöötamiskavatsus	30.04.2014
Eelnõu ja seletuskirja koostamine	19.05.2014
Menetlus Riigikogus	24.06.2015
Jõustumine ja rakendamine	30.06.2015; 01.01.2017

Ümarlaud

Rahandusministeeriumis toimub **2014. aasta 17. veebruaril** ümarlaud „Arvestusvaldkonna perspektiivid 2017“.

Ümarlaua korraldamise eesmärgiks on valdkondlike huvirühmade ja laia avalikkuse kaasamine seadusandlike algatuste väljatöötamisse ja poliitikakujundamisse. Rahandusministeeriumi ja arvestusvaldkonna arengust huvitatud sidusrühmade vahel infovahetuskanali avamine, et selgitada välja, millised on sihtrühma ootused, milliseid küsimusi peaks õigussüsteem lahendama, millele kaasa aitama, mida takistama ja mille takistamisest hoiduma.

Ümarlaua orienteeruv ajakava 17. veebruaril 2014:

14:00 – 14:15 Sissejuhatus

14:15– 14:45 Ülevaade regulatsioonide muutmise vajadusest ja seadusloome protsessist

14:45 – 15:45 Uue raamatupidamise seaduse sõlmküsimuste arutelu

16:00 – 16:15 Kokkuvõtte ümarlauast

2. Arvestusalaste regulatsioonide muutmise ajendid ja sõlmküsimused

Eestis reguleerib raamatupidamise korraldamist 20.11.2002. a vastuvõetud raamatupidamise seadus ja audiitortegevust 27.01.2010 vastu võetud audiitortegevuse seadus. Seadusemuudatuste vajadus on muu hulgas seotud alljärgnevaga:

1) 29.06.2013. a avaldati Euroopa Parlamendi ja Nõukogu direktiiv 2013/34/EL teatavat liiki ettevõtjate aruandeaasta finantsaruannete, konsolideeritud finantsaruannete ja nendega seotud aruannete kohta ja millega muudetakse Euroopa Parlamendi ja nõukogu direktiivi 2006/43/EÜ ning tunnistatakse kehtetuks nõukogu direktiivid 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ (edaspidi raamatupidamisdirektiiv). Kõnealune direktiiv näeb ette, et liikmesriigid jõustavad selle täitmiseks vajalikud õigus- ja haldusnormid hiljemalt 20. juuliks 2015;

2) Euroopa Parlament ja nõukogu võtsid 30.11.2011 vastu uue kohustuslikku auditit käsitleva direktiivi 2011/778 ettepaneku ja seda täiendava määruse 2011/779 ettepaneku avaliku huvi üksuste auditeerimisega seonduvate erinõuete kohta. Uue direktiivi ja määruse ettepanekuga muudetakse praegu kehtivat direktiivi 2006/43/EÜ. Vastavad eelnõud saavad Brüsselis menetletud eeldatavasti 2014 aasta lõpuks;

3) erialaringkondade (nt Eesti Raamatupidajate Kogu ja Raamatupidamisettevõtete Liit) poolt on korduvalt avaldatud arvamust, et vaja oleks luua õiguslik raamistik rahvusvaheliselt tunnustatud raamatupidajate kutsekvalifikatsiooni andmiseks ja tunnustamiseks. Käsitades (majandus)arvestust tervikliku funktsioonina, mille üheks tulemuseks on mingit laadi spetsiifilise informatsiooni (n: raamatupidamise aastaaruanne) loomine ilmneb, et sellesse on kaasatud kolme erineva kutse asjatundjad – raamatupidajad, siseaudiitorid ja välisaudiitorid. Tervik omandab piisava tõhususe ja kvaliteedi vaid juhul, kui kõik kolm kutset on vajalikul määral reguleeritud ja tööülesanded selgepiiriliselt jaotatud;

4) 15. detsembri 2008. a Riigikohtu põhiseaduslikkuse järelevalve kolleegiumi otsuse 3-4-1-14-08 (vt <http://www.riigikohus.ee/?id=11&tekst=RK/3-4-1-14-08>) kohaselt ei ole Raamatupidamise Toimkonnal põhiseaduse kohaselt üldkohustuslike õigusnormide kehtestamise pädevust.

Uus raamatupidamise seadus võiks käsitleda järgmisi peamisi sõlmküsimusi:

1. Üldsätted
2. Raamatupidamise korraldamine

3. Aruandluse koostamine
5. Raamatupidaja kutsekvalifikatsiooni ja kutsetegevuse alused
6. Raamatupidajate kutsetegevuse üle teostatava järelevalve põhimõtted
7. Seaduse rakendamine (alates 2017, 2016 majandusaasta aruannete kohta)
8. Seaduse jõustumine (2015 juuni)

Sõlmküsimused detailsemas vaates

1. Mõisted ja definitsioonid

Uue RPS-i üldsätetes tuleb muu hulgas esitada õigusakti läbivalt kasutatavate mõistete legaaldefinitsioonid. Mõistete defineerimisel tuleb lahendada raamatupidamislike terminite ühtlustamise küsimus.

2008. aasta 3. novembril võttis Euroopa Komisjon vastu otsekohalduva määruse 1126/2008/EÜ (edaspidi määrus 1126/2008/EÜ), millega võetakse vastu rahvusvahelised raamatupidamisstandardid kooskõlas Euroopa Parlamendi ja nõukogu määrusega (EÜ) nr 1606/2002. Kõnealune määrus on, sarnaselt raamatupidamise seaduse ja selle alusel antavate regulatsioonidega, Eesti arvestusvaldkonna regulatsiooni lahutamatuks osaks. Õigusselguse huvides peaks ühte valdkonda reguleerivates õigusnormides kasutama sarnast või identset mõisteaparatuuri. Kehtivas RPS-i ja selle alusel antavates rakendusaktides kasutatavad mõisted erinevad Euroopa Komisjoni poolt heakskiidetud standardites kasutatavatest mõistetest. Näiteks RPS § 3 punktis 2 sätestatakse mõiste „kohustus” legaaldefinitsioon, kuid Euroopa Komisjoni poolt heakskiidetud standardites tähistatakse sama mõistet sõnaga „kohustis”. Samuti tekitab segadust RPS § 18 lõikes 1 kasutatav mõiste „bilanss”, kuivõrd Euroopa Komisjoni poolt heakskiidetud standard kasutab mõistet „finantsseisundi aruanne”.

Õigusselguse huvides peaks ühte valdkonda reguleerivates õigusnormides kasutama sarnast või identset mõisteaparatuuri.

Täiendavaid näited, mis esitati RPS-i kooskõlastusringil mõistetest, mis tuleks üle vaadata leiate käesoleva dokumendi [lisast](#).

Arvestusala mõistete ühtlustamiseks tuleks RPS-is ja selle alusel antud rakendusaktides kasutatavad arvestusalased mõisted üle vaadata ja otsustada, millised mõisted vajavad muutmist, sh ajakohastamist. Muudatuste tegemisel tuleks võtta aluseks Euroopa Komisjoni poolt heakskiidetud standardites sätestatud mõisteteaparatuur.

2. Raamatupidamise korraldamine

Raamatupidamise korraldamise reguleerimisel tuleb eristada raamatupidamise korraldamist ja aruandlust. Raamatupidamise korraldamine hõlmab kõiki tegevusi, mis on vajalikud, et tagada aktuaalse, olulise, objektiivse ja võrreldava informatsiooni saamine raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest. Raamatupidamise korraldamine on suuresti siseriiklikult kujundatav. Uues RPS-is tuleks raamatupidamise korraldamist käsitlevas peatükis reguleerida muu hulgas:

- raamatupidamise korraldamist puudutavaid põhimõtteid ja meetodeid;
- vastutust raamatupidamise korraldamise eest (raamatupidaja ja juhatuse vastutus);

- majandusliku informatsiooni kindlakstegemise, dokumenteerimise, säilitamise, süstematiseerimise ja töötlemise nõudeid;
- raamatupidamisalaste juhendite kehtestamist.

Kindlasti vajaks erilist tähelepanu algdokumendiga seonduv. Seda eriti võrreldes RPS ideoloogiat maksusuregulatsioonis esitatuga. Vaagimist vajab võimalik paradigmuuendus, mille järgi saaks vähemalt osaliselt (nt eraisikute jaeostude korral, kui tehingupartner algdokumendina vormistatava arve väljastamist ei nõua) loobuda algdokumendina vormistataval arvel tehingupartneri nime ja muude andmete esitamise nõudest.

3. Aruandluse koostamine

Aruandluse koostamise regulatsioonide sätestamisel tuleb eristada vähemalt:

- äriregistrile esitatavat aruandeaasta finantsaruannet, mille nõuded tulenevad raamatupidamisdirektiivist;
- raamatupidamisdirektiivis nimetamata finantsaruandeid (nt vahearuanded ja äripartneritele esitatavad aruanded), milles esitatav informatsioon on siseriiklikult kindlaks määratav.

Äriregistrile esitatavate aruandeaasta finantsaruande nõuded tulenevad raamatupidamisdirektiivist. Raamatupidamisdirektiiv näeb ette, et liikmesriigid jõustavad selle täitmiseks vajalikud õigus- ja haldusnormid hiljemalt 20. juulil 2015. Liikmesriigid võivad ette näha, et raamatupidamisdirektiivis ettenähtud regulatsiooni kohaldatakse 2016 kalendriaastal algavate aastaaruannete kohta.

Raamatupidamisdirektiiv ei reguleeri raamatupidamise korraldamist, vaid üksnes nõudeid raamatupidamise aastaaruandes kajastatavale informatsioonile ja aruande avalikustamist.

Raamatupidamisdirektiivi reguleerimisalasse jäävad aktsiaseltsi, osaühingu ning täisühingu ja usaldusühingu, kui ühingu osanikuks on osaühing või aktsiaselts, aruandeaasta finantsaruanne. Raamatupidamisdirektiiv ei reguleeri raamatupidamise korraldamist, vaid üksnes nõudeid raamatupidamise aastaaruandes kajastatavale informatsioonile ja aruande avalikustamist.

Raamatupidamisdirektiivi artikkel 4 lõike 1 kohaselt koosnevad aruandeaasta finantsaruanded kõikide ettevõtjate puhul vähemalt bilansist, kasumiaruandest ja finantsaruande lisadest. Liikmesriigid võivad nõuda muudelt ettevõtjalt kui väikestelt ettevõtjalt, et aruandeaasta finantsaruannetes avalikustatakse lisaks raamatupidamisdirektiivi kohaselt nõutavale teabele ka muud teavet (artikkel 4 lõige 1 teine lause). Liikmesriik võib väikestelt ettevõtjate nõuda raamatupidamisdirektiivis nimetamata info avaldamist finantsaruandes üksnes tingimusel, et sellist teavet kogutakse ühtsesse aruannete esitamise süsteemi ja avalikustamise nõue sisaldub siseriiklikes maksualastes õigusaktides rangelt üksnes maksude kogumise eesmärgil (art 4 lg 6).

See, millist informatsiooni raamatupidamisdirektiivi kohaselt tuleb aruandeaasta finantsaruandes avalikustada, sõltub ettevõtja suuruselt. Raamatupidamisdirektiiv sätestab kõikidele ettevõtjatele kohaldatavad aruandeaasta finantsaruandes kajastatava informatsiooni miinimumnõuded. Väikeste ettevõtjate kohta sätestatakse lisaks

kohustuslikele miinimumnõuetele ka maksimumnõuded. Maksimumnõuete harmoneerimine on jäetud paljudel juhtudel liikmesriigi otsustada. Nii on direktiivi kohaselt liikmesriikide otsustada jäetud näiteks see:

- 1) kas väikesed ettevõtjad võiksid koostada lühendatud bilansi (artikkel 14 lg 1) ja mikroettevõtjad lühendatud bilansi ja kasumiaruande (artikkel 36 lg 2)?
- 2) kas väikestele ettevõtjatele sätestada kohustus avalikustada aruande lisades info põhivarakirjete, bilansis kajastamata kokkulepete, bilansipäeva järgsete sündmuste, seotud osapooltega tehtud tehingute kohta (artikkel 16 lg 2)?
- 3) kas väikesed ettevõtjad tuleks vabastada tegevusaruande koostamise kohustusest (artikkel 19 lg 3 ja artikkel 36 lg 1 punkt c) ning kas väikesed ettevõtjad peaksid avaldama kasumiaruande ja tegevusaruande (artikkel 31 lg 1)?
- 4) kas keskmise suurusega kontsernid tuleks vabastada konsolideeritud tegevusaruande koostamise kohustusest, kui temaga seotud ettevõtte ei ole avaliku huvi üksus (artikkel 23 lg 2)?
- 5) kas lubada või nõuda kõigi konsolideeritud finantsaruannetes finantsinstrumentide, sealhulgas tuletisinstrumentide mõõtmist õiglasel väärtuses (artikkel 8 lg 1 punkt a),
- 6) kas lubada või nõuda kõigi konsolideeritud finantsaruannetes muu vara kui finantsinstrumendid mõõtmist õiglasele väärtusele vastavates summades (artikkel 8 lg 1 p b)?
- 7) milline on finantsaruande avaldamise tähtaeg (artikkel 30 lg 1)?

Raamatupidamisdirektiiv ülevõtmiseks on vaja otsustada, millisest põhimõttest lähtuvalt direktiiv Eesti õigusesse harmoneeritakse, kas üle võetakse kohustuslikud nõuded ja:

- 1) kõik liikmesriikide otsustada jäetud nõuded (maksimum ülevõtmine);
- 2) liikmesriikide otsustada jäetud nõuded harmoneeritakse, kui nõue on Eesti majanduskeskkonna eripära arvestades sobiv (Eesti majanduskeskkonda arvestav ülevõtmine);
- 3) liikmesriikide otsustada jäetud nõudeid ei harmoneerita. Püütakse säilitada täna kehtiv informatsiooni majandusaasta aruandes kajastamise ja avalikustamise ulatus (miinimum ülevõtmine).

Euroopa Audiitorite Föderatsiooni (FEE) kodulehel on avalikustatud kokkuvõtte raamatupidamisdirektiivist ja varem kehtinud nõukogu direktiivi 78/660/EMÜ ja 83/349/EMÜ ning raamatupidamisdirektiivi sätete võrdlus¹.

4. Raamatupidajate kvalifikatsiooninõuded, kutsetegevuse raamistik ning järelevalve
Majandusarvestuse funktsioon omandab piisava tõhususe ja kvaliteedi vaid juhul, kui kõik selles osalevad professioni esindajad (raamatupidajad, siseaudiitorid ja välisaudiitorid) on vajalikul määral reguleeritud ja tööülesanded selgepiiriliselt jaotatud. BDO Eesti AS poolt 2012. aastal läbiviidud arvestusala halduskoormuse uuringu tulemused näitasid, et küsimustele vastajate arvates vajab raamatupidaja kutse laiemat reguleeritust, kui see praegu on. Reguleerimisele allutatud raamatupidajatele tuleks kehtestada kvalifikatsiooninõuded ja nende kontrollimise mehhanism, kutsetegevuse raamistik ning järelevalverežiim. Kutsekvalifikatsiooni nõudeid rakendatakse esmalt avalikus sektoris ja erasektoris raamatupidamisteenuse pakkujate osas.

¹ http://www.fee.be/index.php?option=com_content&view=article&id=1379:factsheet-on-the-new-june-2013-accounting-directive&catid=50:corporate-reporting&Itemid=106

Rahandusministeerium leiab, et tuleks luua Eesti arvestusekspertide kutseüsteem, mis koondaks praegusaegse audiitortegevuse seaduse alusel toimiva vandeaudiitorite ja kutseaduse alusel toimiva raamatupidajate kutseüsteemid ja ühilduks *Association of Chartered Certified Accountants* (ACCA) kutseüsteemiga. ACCA on arvestusspetsialiste koondav rahvusvaheline organisatsioon, mis väljastab kutsetunnustusi, mis on raamatupidajale ja audiitorile ülemaailmselt hinnatud kvaliteedimärk.

Tänane Audiitorkogu struktuur ja organite pädevus rahuldab ühte kutset koondava organisatsiooni vajadusi, kuid on ilmselt ebapiisav arvestuseksperte ühendava kogu jaoks. Seoses plaaniga siduda ACCA kutsetunnistuste süsteem Eesti arvestuseksperti kutseüsteemiga ja sätestada kvalifikatsiooninõuded, kutsetegevuse raamistik ja järelvalverežiim regulatsioonile allutatud raamatupidajatele oleks õige luua vandeaudiitoreid ja raamatupidajaid ühendav omavalitsuslikul põhimõttel tegutsev kutseühendus (avalikõigusliku mitmekojalise arvestusekspertide koguna) arvestusala audiitortegevuse ja raamatupidamise korraldamiseks era- ja avalikes huvides ning oma liikmete kutsealaste õiguste kaitsmiseks. Arvestusekspertide Kogu loomisel võetaks eeskujuna Kohtutäiturite ja Pankrotihaldurite Koja, samuti Rahvusvaheline Arvestusekspertide Föderatsiooni (*The International Federation of Accountants*) struktuurist ja organite pädevuse jaotusest. Arvestusekspertide kogu oleks kahekojaline avalik-õiguslik juriidiline isik. Kõrgemateks juhtorganiteks oleks audiitorkogu ja raamatupidajatekogu. Arvestusekspertide kogu organite pädevuse jaotamisel tekitatakse ühes avalik-õiguslikus juriidilises isikus justkui kaks kutseühendust, millel on küll üks õiguslik vorm ja juriidilisel isikul ühtne juhatus, kuid mõlemal kogul on oma eelarve ja üldkoosolek. Loodava Arvestusekspertide Kogu organid võivad moodustada komisjone. Näiteks võiks audiitorkogu üheks komisjoniks olla (olemasolevate kõrval) Raamatupidamise Toimkond, kes töötaks välja aruandlusstandardit ja raamatupidamisalaseid selgitusi ja täpsustusi.

NÄITEID²

Varaobjekt (*asset*) – möödunud sündmus(t)e tulemusel ettevõtte valitseva mõju all olev ressurss, millest loodetakse tulevikus majanduslikku kasu saada.

Märkus 1. Eelnõu definitsioonis kasutatud sõna „kontroll” ei ole antud juhul korrektne. Seda ei soovita kasutada ka „Eesti keele sõnaraamat”. Olen ingliskeelse sõna „control” päritolust palju kirjutanud (originaal oli hoopis „comptrol”, mida aga hääldati nagu „control”). Eelnõus on lk-l 3 lg 5 kasutatud kahel korral hoopis terminit „valitsev mõju”, mis on korrektne.

Märkus 2. Defineeritakse *varaobjekt* ehk *varaüksus*, mitte vara ehk varandus (viimane on kogumina jagamatu).

Märkus 3. Definitsioonis puudub sõna „raha”.

Märkus 4. IASB Raamistikus märgitakse, et definitsioon määrab küll ära varaobjekti olulised tunnused, kuid ei täpsusta kriteeriume, mille täitmine on vajalik varaobjekti kajastamiseks raamatupidamisbilansis.

Märkus 5. Varaobjekti definitsioon hõlmab ka selliseid varaobjekte, mida ei tule bilansis varana kajastada, kuna need ei vasta varaobjektina kajastamiseks vajalikele kriteeriumidele (viimased on toodud IASB Raamistikus).

Märkus 6. Varaobjekt kajastatakse bilansis siis, kui on tõenäoline, et see toob tulevikus kasu ja tal on soetusmaksumus või väärtus, mida saab usaldusväärset (rahas) mõõta või hinnata.

KORREKTNE DEFINITSIOON

Kohustis (*liability*) – momendi kohustus (*obligation*), mis on tekkinud möödunud sündmus(t)est ja mille hüvitamisega arvatakse kaasnevat ettevõttele majanduslikult kasulike ressursside (ettevõttest) väljaminek.

Märkus 1. Definitsioonis puudub sõna „raha”.

Märkus 2. Kohustist ei ole hea defineerida võla kaudu nagu on tehtud eelnõus. See tähendaks, et võlg on mõistena laiem, aga nii see pole.

KORREKTNE DEFINITSIOON

Omakapital – jääkosalus ettevõtte varas pärast kõigi kohustiste mahaarvamist.

Märkus 1. Originaalis on just jääkosalus (*residual interest*).

Märkus 2. Originaal annab ka majandusliku sisu – omakapital on sisuliselt nõudeõigus varale.

Märkus 3. Kuigi ingliskeelses kirjanduses võrdsustatakse sageli omakapital netovaraga, on see sisuliselt väär. Passivapoolel vara ei kajastata, seega ei saa passivas kasutada ka nimetust, mis sisaldab sõna „vara” (vastasel juhul on vara nii aktivas kui ka passivas).

KORREKTNE DEFINITSIOON

² Näidetena on välja toodud 2010. aastal raamatupidamise seaduse eelnõu (Eesti Raamatupidajate Kogu 02.08.2010 kiri nr 08/01) kohta prf Jaan Alveri esitatud (Eesti Raamatupidajate Kogu 02.08.2010 kiri nr 08/01) märkused.

Tulu – majandusliku kasu suurenemine aruandeperioodil, millega kaasneb vara sissetulek või suurenemine või kohustiste vähenemine ning mille tulemusena omakapital suureneb (välja arvatud omanike sisse maksetest).

Märkus 1. Eelnõus on tulu defineeritud sissetulekuna, s.o kassapõhiselt. Arvestus on aga tekkepõhine.

Märkus 2. Tulu ei seostu aruandeperioodi sissetulekute, vaid majandusliku kasu suurenemisega.

Märkus 3. Arusaamatu on, miks eelnõu definitsioonis märgitakse osanike omakapitali. Aga omakapital nt aktsiaseltsis?

KORREKTNE DEFINITSIOON

Kulu – majandusliku kasu selline vähenemine aruandeperioodil, millega kaasneb varaobjektide väljaminek või ammendumine (depletsioon) või kohustistest tingitud kahju, mille tulemusena omakapital väheneb, välja arvatud selline vähenemine, mis on seotud omanikele tehtavate väljasmaksetega.

Märkus 1. Eelnõus on kulu defineeritud väljaminekuna, s.o kassapõhiselt. Arvestus on aga tekkepõhine.

Märkus 2. Kulu ei seostu aruandeperioodi väljaminekute, vaid majandusliku kasu vähenemisega.

Märkus 3. Eelnõus toodud definitsioonist lähtudes ei tohiks materiaalse põhivara depretsiatsiooni, immateriaalse põhivara amortisatsiooni ja loodusrikkuste (maavarade) depletsiooni ehk ammendumist kajastada kuluna, sest väljaminekut pole. Mainitud kolme terminit esindab IASB definitsioonis sõna „**depletion**”, mis on eestikeelsest variandist üldse välja jäetud.

Märkus 4. IASB kulu definitsioon toob küll esile kulu olemuse, kuid mitte kriteeriumid, mille järgi otsustada, kas kulu tuleks kasumiaruandes kajastada või mitte.

Märkus 5. Kulu kajastatakse kasumiaruandes, kui vara vähenemise või kohustiste suurenemisega seonduv majandusliku kasu tulevane vähenemine on aset leidnud ja seda on võimalik usaldusväärsetl mõõta.

KORREKTNE DEFINITSIOON

Kasum (*profit*; am ka *income, earnings*) – summa, mis saadakse kulu lahutamisel tulust juhul, kui tulu ületab kulu.

Kahjum (*loss*) – summa, mis saadakse kulude lahutamisel tuludest juhul, kui kulud ületavad tulusid.

Märkus 1. Sellised definitsioonid annavad küll kasumi/kahjumi arvutusvalemi, kuid jätavad varju kasumi/kahjumi majandusliku olemuse: millega on ikkagi tegemist, kas kahe arvu vahena saadud arvuga, mingi (majandusliku) nähtusega, majandusnäitajaga, näitaja arvvaartusega või veel millegi muuga?