

SISUKORD	paragrahvid
EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED	1-3
RAKENDUSALA	4-6
MÕISTED	7-9
SIHTFINANTSEERIMISE KAJASTAMINE	10-27
Üldreeglid	10-15
Mitterahaline sihtfinantseerimine	16
Varade sihtfinantseerimine	17-19
Tegevuskulude sihtfinantseerimine	20-21
Põllumajandusliku tootmise sihtfinantseerimine	22-23
Sihtfinantseerimise tagastamine	24-27
KAJASTAMINE BILANSIS JA KASUMIARUANDES	28-29
LISADES AVALIKUSTATAV INFORMATSIOON	30
JÕUSTUMINE	31-33
VÕRDLUS RAHVUSVAHELISTE FINANTSARUANDLUSE STANDARDITEGA (IFRS)	34

EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED

1. Käesoleva Raamatupidamise Toimkonna juhendi RTJ 12 “Valitsusepoolne abi” eesmärgiks on sätestada reeglid sihtfinantseerimise 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.
2. Juhend RTJ 12 lähtub rahvusvahelisest finantsaruandluse standardist IAS 20 “Sihtfinantseerimise arvestus ja valitsusepoolse abi avalikustamine” (*“Accounting for Government Grants and Disclosure for Government Assistance”*) ja standardi IAS 41 “Põllumajandus” (*“Agriculture”*) sihtfinantseerimist käsitlevast osast. Juhend sisaldab viiteid konkreetsetele IAS-i paragrahvidele, millel juhendi nõuded tuginevad. RTJ 12 võrdlus rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega on toodud paragrahvis 34. Valdkondades, kus RTJ 12 ei täpsusta mingit spetsiifilist arvestuspõhimõtet, kuid see on reguleeritud mõnes IFRS-s, on soovitatav lähtuda vastavas IFRS-s kirjeldatud arvestuspõhimõttest.
3. Raamatupidamise aruannete koostamisel tuleb lähtuda olulisuse printsiibist. Väheolulisi objekte võib arvestada ja aruannetes kajastada lihtsustatud viisil.

RAKENDUSALA

4. ***Raamatupidamise Toimkonna juhendit RTJ 12 “Valitsusepoolne abi” tuleb rakendada sihtfinantseerimise ja muu valitsusepoolse abi kajastamisel abi saaja raamatupidamise aruannetes.***
5. Juhendit RTJ 12 rakendatakse eelkõige sihtfinantseerimise ja muu valitsusepoolse abi kajastamisel neid saanud äriühingute aruannetes. Käesolevas juhendis kirjeldatud põhimõtteid rakendatakse ka muu tasuta saadud vara ja toetuste kajastamisel, niivõrd, kui võrd antud juhend ei ole vastuolus muude antud arvestusvaldkondi reguleerivate õigusaktidega ning tagab õige ja õiglase esituse.
6. Juhendit RTJ 12 ei rakendata:
 - (a) sihtfinantseerimist vahendavate organisatsioonide ja ettevõtete aruannetes;
 - (b) riigile ja kohaliku omavalitsuse üksustele kuuluvate äriühingute kajastamisel;
 - (c) valitsussektori (sh. riigiraamatupidamiskohustuslased ja kohaliku omavalitsuse üksused) omavaheliste majandustehingute ja vahendite ümberpaigutamise kajastamisel;
 - (d) valitsussektoriga tehtavate majandustehingute osas, mis vastavad äritegevuse tavatingimustele.

MÕISTED

7. Käesolevas juhendis käsitletakse mõisteid järgmises tähenduses (IAS 20p3; 41p8; 41p34-35):

Valitsusepoolne abi on valitsuse tegevus, mille eesmärgiks on majandusliku abi andmine teatud kriteeriumitele vastavale ettevõttele või ettevõtete grupile (riigiabi ja muud sarnased toetused). Käesoleva juhendi kohaselt ei loeta valitsusepoolseks abiks kaudseid toetusi, nagu näiteks soodsa majanduskeskkonna loomine või teatud regiooni infrastruktuuri väljaehitamine.

Sihtfinantseerimine on valitsusepoolne abi, mida teostatakse ettevõttele teatud ressursside üleandmise kaudu ning mille saamiseks peab ettevõtte äritegevus vastama teatud kindlaks määratud kriteeriumitele. Sihtfinantseerimine ei hõlma valitsusepoolset abi, mille väärtust ei ole võimalik usaldusväärset hinnata (näiteks rükklikud garantiid ja valitsusasutuste poolt pakutavad tasuta konsultatsioonid) ning tavapärastel tingimustel valitsussektoriga sõlmitud majandustehinguid.

Varade sihtfinantseerimine on sihtfinantseerimine, mille põhitingimuseks on, et seda saav ettevõtte peab kas ostma, ehitama või muul viisil soetama teatud põhivara. Varade sihtfinantseerimine võib endas sisaldada täiendavaid tingimusi nagu näiteks põhivara soetamise ajagraafik, soetatava põhivara liik, tema asukoht ning hoidmise periood.

Tegevuskulude sihtfinantseerimine on sihtfinantseerimine, mis ei ole varade sihtfinantseerimine, välja arvatud põllumajandusliku tootmise sihtfinantseerimine.

Põllumajandusliku tootmise sihtfinantseerimine on sihtfinantseerimine, mis on suunatud bioloogiliste varade (näit. loomad, linnud, vili jne.) tootmisega seotud kulude kompenseerimiseks.

Tingimuslikult tagastamatu laen on laen, mille puhul laenu andja loobub kindlaks määratud tingimustel laenu tagasinõudmisest.

Õiglane väärtus on summa, mille eest on võimalik vahetada vara teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelistes tehingutes.

8. Valitsus tähendab käesoleva juhendi mõistes nii Eesti Vabariigi kui ka välisriikide valitsusi, kohalikke omavalitsusi, valitsusasutusi ning kohalikke ja rahvusvahelisi toetuseid jagavaid organisatsioone (sh. Euroopa Liidu toetusfondid). (IAS 20p3).
9. Sihtfinantseerimine on üks valitsusepoolse abi vorme. Sihtfinantseerimist eristavad muust valitsusepoolsest abist asjaolud, et selle rahalist väärtust on võimalik usaldusväärset mõõta ning selle saamine on seotud teatud tingimustele vastamisega. Käesolev juhend sätestab reeglid sihtfinantseerimise kajastamiseks aruannetes ning muus vormis valitsusepoolse abi avalikustamiseks aruande lisades.

SIHTFINANTSEERIMISE KAJASTAMINE

Üldreeglid

10. *Sihtfinantseerimist (välja arvatud põllumajandusliku tootmise sihtfinantseerimine – vt. paragrahvid 22-23) ei kajastata tuluna enne, kui eksisteerib piisav kindlus, et (IAS 20p7):*
 - (a) *Ettevõtte vastab sihtfinantseerimisega seotud tingimustele; ja*
 - (b) *Sihtfinantseerimine leiab aset.*
11. *Sihtfinantseerimist kajastatakse tuluna nendes perioodides, mil leiavad aset kulud, mille kompenseerimiseks sihtfinantseerimine on mõeldud. (IAS 20p12).*
12. Sihtfinantseerimine, mida saadakse eelmistel perioodidel tekkinud kulude eest või millega ei kaasne täiendavaid tulevikku suunatud tingimusi, kajastatakse tuluna perioodis, millal sihtfinantseerimine aset leidis. (IAS 20p20).
13. Valitsuselt saadud tingimuslikult tagastamatut laenu kajastatakse sihtfinantseerimisena siis, kui eksisteerib piisav kindlus, et ettevõtte vastab laenu kustutamise tingimustele. (IAS 20p10).
14. Sihtfinantseerimisega kaasnevaid võimalikke kohustusi kajastatakse aruandes eraldiste või potentsiaalsete kohustustena lähtudes juhendi RTJ 8 “Eraldised, potentsiaalsed kohustused ja potentsiaalsed varad” nõuetest. (IAS 20p11).
15. Käesolev juhend lubab sihtfinantseerimise kajastamisel bilansis ja kasumiaruandes kasutada kas brutomeetodit või netomeetodit. Ettevõtte peab rakendama valitud meetodit kõikide sihtfinantseerimiste kajastamisel. (SIC-18p3).

Mitterahaline sihtfinantseerimine

16. *Mitterahaline sihtfinantseerimine toimub varade üleandmise vormis. Mitterahalise sihtfinantseerimise saaja lähtub saadud vara ja sihtfinantseerimise kajastamisel ühest alljärgnevast meetodist (IAS 20p23):*
 - (a) *Brutomeetod - saadud vara võetakse bilansis arvele tema õiglases väärtuses ning samas summas kajastatakse bilansis kohustusena tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest. Saadud vara amortiseeritakse kulusse ja sihtfinantseerimise kohustus tulusse saadud vara järelejäänud kasuliku eluea jooksul.*
 - (b) *Netomeetod - saadud vara soetusmaksumuseks loetakse null ning seda kajastatakse bilansiväliselt.*

Näide1.

Ettevõttele anti mitterahalise sihtfinantseerimise korras üle tootmishoone. Ettevõtte juhtkond hindas ekspertide abi kasutades tootmishoone õiglaseks väärtuseks 2,500,000 krooni. Hoone järelejäänud kasulik eluiga on 30 aastat.

Raamatupidamises kajastatakse sihtfinantseerimist alljärgnevalt:

Alternatiiv (a)

D	Ehitised	2 500 000
K	Tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest	2 500 000

Hoonet amortiseeritakse kulusse 30 aasta jooksul; sama perioodi jooksul amortiseeritakse tulusse ka tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest. Seega järgmiste perioodide kasumile sihtfinantseerimine mõju ei avalda.

Alternatiiv (b)

Saadud hoone soetusmaksumuseks loetakse null ning selle üle peetakse arvestust bilansiväliselt.

Varade sihtfinantseerimine**17. Varade sihtfinantseerimise korral lähtub toetuse saaja sihtfinantseerimise kajastamisel ühest alljärgnevast meetodist (IAS 20p24):**

- (a) **Brutomeetod - sihtfinantseerimise abil soetatud vara võetakse bilansis arvele tema soetusmaksumuses; varade soetamise toetuseks saadud sihtfinantseerimise summa kajastatakse bilansis kohustusena kui tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest. Soetatud vara amortiseeritakse kulusse ja sihtfinantseerimise kohustus tulusse soetatud vara kasuliku eluea jooksul.**
- (b) **Netomeetod - sihtfinantseerimise abil soetatud vara võetakse bilansis arvele tema soetusmaksumuses, millest on maha arvatud varade soetamise toetuseks saadud sihtfinantseerimise summa. Soetatud vara amortiseeritakse kulusse tema kasuliku eluea jooksul.**

18. Varade sihtfinantseerimine võib toimuda kas otsese rahalise toetusena või näiteks teatud varade ostuga seotud arvete kinnimaksmise teel toetava organisatsiooni poolt. Toetuse tehniline teostus ei mõjuta selle raamatupidamisarvestust.

19. Sõltumata sellest, kumba eelpool kirjeldatud meetoditest ettevõtte valib, tuleb rahavoogude aruandes kajastada eraldi nii põhivara soetamisega seotud väljamakseid kui sihtfinantseerimisega seotud laekumisi. (IAS 20p28).

Näide.

Ettevõtte soetab tootmistegevuses kasutatava põhivara summas 400 000 krooni ning selle maksumus kompenseeritakse Euroopa Liidu toetusfondidest 50% ulatuses.

Raamatupidamises kajastatakse sihtfinantseerimist alljärgnevalt.

Alternatiiv (a)

Põhivara soetamisel:

D	Masinad ja seadmed	400 000
K	Raha	400 000
Kompensatsioonitaotluse aktsepteerimisel toetust andva organisatsiooni poolt:		
D	Nõuded sihtfinantseerimisest	200 000
K	Tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest	200 000
Sihtfinantseerimise laekumisel:		
D	Raha	200 000
K	Nõuded sihtfinantseerimisest	200 000
Tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest amortiseeritakse tulusse soetatud seadmete kasuliku eluea jooksul.		
<u>Alternatiiv (b)</u>		
Põhivara soetamisel:		
D	Masinad ja seadmed	400 000
K	Raha	400 000
Kompensatsioonitaotluse aktsepteerimisel toetust andva organisatsiooni poolt:		
D	Nõuded sihtfinantseerimisest	200 000
K	Masinad ja seadmed	200 000
Sihtfinantseerimise laekumisel:		
D	Raha	200 000
K	Nõuded sihtfinantseerimisest	200 000
Sihtfinantseerimise tulu kajastub aruannetes amortisatsioonikulu vähendusena soetatud seadmete kasuliku eluea jooksul. Seega mõlema arvestuspõhimõtte mõju kasumiaruandele on sama.		

Tegevuskulude sihtfinantseerimine

20. Tegevuskulude sihtfinantseerimise kajastamisel tuleb järgida tulude ja kulude vastavuse printsiipi (vt. RTJ 1 “Raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtted”), mille kohaselt kajastatakse tulu sihtfinantseerimisest proportsionaalselt sellega seonduvate kuludega.

21. Brutomeetodi rakendamisel kajastatakse kasumiaruandes kompenseeritavat kulu ja saadud toetust mõlemaid eraldi. Netomeetodi rakendamisel kajastatakse saadud sihtfinantseerimise tulu vastava kulu vähendusena. (IAS 20p29-31).

Näide – tegevuskulude sihtfinantseerimine.

Ettevõttele eraldatakse sihtfinantseerimise korras 100 000 krooni avaliku arvamuse uuringute projekti teostamiseks. Projekti kestvuseks on kolm aastat ning see on jaotatud kolmeks tsükliks, kusjuures iga tsükli teostamise perioodiks on üks aasta. Sihtfinantseerija ei ole projekti tellijaks. Projekti eelarvelised kulud on järgmised:

<u>Aasta</u>	<u>Eelarvelised kulud</u>	<u>Osatähtsus kogukuludest</u>
2003	200 000	22%
2004	600 000	65%
<u>2005</u>	<u>125 000</u>	<u>13%</u>
Kokku	925 000	100%

Eeldame, et projekti teostamise eelarvelised kulud vastasid tegelikele kuludele. Raamatupidamises toimub projekti kulude ja sihtfinantseerimise tulude arvestus alljärgnevalt.

Sihtfinantseerimise laekumine:

D Raha	100 000
K Tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest	100 000

2003. aasta kuludega seotud sihtfinantseerimise tulu kajastamine:

D Tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest	22 000
K Muu äritulu (või eraldi kirjel "Tulu sihtfinantseerimisest")	22 000

Aastatel 2004 ja 2005 kajastatakse sihtfinantseerimise tulu vastavalt summades 65000 krooni ja 13000 krooni.

Põllumajandusliku tootmise sihtfinantseerimine

22. Põllumajandusliku tootmise sihtfinantseerimist ei kajastata tuluna enne, kui (IAS 41p34-35):

- (a) *Ettevõtte on täitnud sihtfinantseerimisega seotud tingimused; ja*
 (b) *Sihtfinantseerimine leiab aset.*

23. Põllumajandusliku tootmisega seotud sihtfinantseerimise näiteks on toetuste saamine Euroopa Liidu fondidelt teatud liiki põllumajandusliku tootmisega tegelemiseks. Põllumajandusliku tootmisega seotud sihtfinantseerimiseks loetakse muuhulgas ka toetusi teatud põllumajandusliku tegevuse peatamiseks või lõpetamiseks.

Näide – põllumajandusliku tootmise sihtfinantseerimine.

Ettevõttele eraldatakse Euroopa Liidu vastavast fondist 500,000 krooni toetust teatud liiki põllumajandusliku tegevuse toetuseks kindlaksmääratud piirkonnas järgneva 5 aasta jooksul.

Kuidas kajastada nimetatud põllumajandusliku tootmise sihtfinantseerimist, juhul, kui:

- (a) toetus kuulub täies ulatuses tagastamisele, juhul, kui ettevõtte ei täida järgneva 5 aasta jooksul toetusega kaasnevaid kriteeriumeid;
 (b) toetus kuulub tagastamisele proportsionaalselt perioodile, mille jooksul ettevõtte toetusega kaasnevaid kriteeriumeid ei täitnud.

Sihtfinantseerimist kajastatakse raamatupidamises järgnevalt:

(a) Saadud sihtfinantseerimise summa kajastatakse selle laekumisel tulevaste perioodide tuluna. Sihtfinantseerimine kajastatakse tuluna alles pärast seda, kui kõik sellega kaasnevad tingimused on täidetud (s.o. mitte enne 5 aasta möödumist).

(b) Saadud sihtfinantseerimine kajastatakse tuluna proportsionaalselt möödunud ajale, mille jooksul täideti sellega seotud tingimusi (s.o. 100,000 krooni aastas, eeldusel, et tingimused on täidetud).

Sihtfinantseerimise tagastamine

24. Sihtfinantseerimise tagastamise (näiteks teatud sihtfinantseerimisega seotud tingimuste mittetäitmise tõttu) mõju kajastatakse kui raamatupidamishinnangute muutust selles perioodis, millal tagastamise vajadus sai teatavaks. (IAS 20p32).

25. Sihtfinantseerimist ei kajastata tuluna enne, kui eksisteerib piisav kindlus, et ettevõtte vastab sellega seotud tingimustele (põllumajandusliku tootmise sihtfinantseerimist ei kajastata tuluna enne, kui ettevõtte on täitnud sellega kaasnevad tingimused). Juhul, kui ettevõtte on mingil perioodil sihtfinantseerimise juba tuluna kajastanud (kuna juhtkonna hinnangul eksisteeris piisav kindlus, et ettevõtte vastab sellega seotud tingimustele), kuid järgnevatel perioodidel ilmneb, et sihtfinantseerimise teel saadud vahendid tuleb siiski tagastada, kajastatakse tagastamise mõju perioodis, mil tagastamise vajadus ilmnes (st. eelmiste perioodide võrdlusandmeid ei korrigeerita).

26. Varade sihtfinantseerimise (kaasa arvatud mitterahalise sihtfinantseerimise) tagastamist kajastatakse järgnevalt (IAS 20p32):

- (a) Brutomeetod - vähendatakse bilansikirje "Tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest" jääki; juhul, kui sellest ei piisa tagastamisele kuuluva summa katmiseks, kajastatakse seda ületavat osa perioodikuluna.
- (b) Netomeetod - suurendatakse põhivara bilansilist väärtust kuni summani, mis oleks tagastamise hetkeks põhivara jääkväärtus, juhul, kui seda oleks algselt kajastatud tema soetusmaksumuses; juhul, kui sellest ei piisa tagastamisele kuuluva summa katmiseks, kajastatakse seda ületavat osa perioodikuluna.

27. Tegevuskulude sihtfinantseerimise tagastamisel vähendatakse bilansikirje "Tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest" jääki; juhul, kui sellest ei piisa tagastamisele kuuluva summa katmiseks, kajastatakse seda ületavat osa perioodikuluna. (IAS 20p32).

KAJASTAMINE BILANSIS JA KASUMIARUANDES

28. Sihtfinantseerimise abil saadud või soetatud varasid kajastatakse bilansis analoogiliselt muudele sama tüüpi varadele, välja arvatud asjaolu, et netomeetodi rakendamisel arvatakse vara soetusmaksumusest maha saadud sihtfinantseerimise toetus. Brutomeetodi rakendamisel ja tegevuskulude sihtfinantseerimisel kajastatakse saadud sihtfinantseerimise veel tulusse kajastamata osa kas eraldi bilansikirjel “Tulevaste perioodide tulu sihtfinantseerimisest” või bilansikirje “Muud tulevaste perioodide ettemakstud tulud” koosseisus.
29. Sihtfinantseerimisega seonduvad tulud ja kulud kajastatakse kasumiaruandes kirjetel “Muud äritulud / muud ärikulud” või eraldi kirjetel “Sihtfinantseerimise tulu/kulu”.

LISADES AVALIKUSTATAV INFORMATSIOON

30. Sihtfinantseerimise ja muu valitsusepoolse abi kohta avalikustatakse aastaaruandes järgmine informatsioon:
- (a) Sihtfinantseerimise kajastamisel rakendatav arvestuspõhimõte (bruto- või netomeetod);
 - (b) Aruandeperioodil saadud varade ja tegevuskulude sihtfinantseerimise summad toetuste andjate lõikes;
 - (c) Sihtfinantseerimisega seonduvad potentsiaalsed kohustused;
 - (d) Areandeperioodil tagastatud või tagastamisele kuuluvad sihtfinantseerimise summad;
 - (e) Muu aruandeperioodil saadud valitsusepoolse abi, mis ei vasta sihtfinantseerimise definitsioonile, kirjeldus (näit. saadud valitsusepoolsed garantiid ja soodusintressiga laenud).

JÕUSTUMINE

- 31. Raamatupidamise Toimkonna juhendi RTJ 12 “Valitsusepoolne abi” rakendamine on kohustuslik raamatupidamise aastaaruannetele, mida koostatakse 1.01.2003 ja hiljem algavate aruandeperioodide kohta.**
32. Juhendi RTJ 12 esmakordsel rakendamisel on lubatud (kuid mitte kohustuslik) rakendada juhendit tagasiulatuvalt eelmistel perioodidel aset leidnud sihtfinantseerimistele. Tagasiulatuva rakendamise korral tuleb korrigeerida eelmiste perioodide võrdlusandmeid ning tagasiulatuva rakendamise fakt tuleb avaldada lisades.
33. Juhendit RTJ 12 on lubatud rakendada raamatupidamise aastaaruannetele, mida koostatakse enne 1.01.2003 algavate aruandeperioodide kohta. Juhul, kui raamatupidamiskohustuslane rakendab juhendit RTJ 12 enne selle jõustumistähtaega, tuleb see asjaolu avalikustada vastavas raamatupidamise aastaaruandes.

**VÕRDLUS RAHVUSVAHELISTE FINANTSARUANDLUSE
STANDARDITEGA (IFRS)**

34. Juhendis RTJ 12 sätestatud üldreeglid sihtfinantseerimisele on kooskõlas standardis IAS 20 sätestatud arvestuspõhimõtetega ning reeglid põllumajandusliku tootmise sihtfinantseerimise arvestuseks on kooskõlas standardis IAS 41 sätestatud arvestuspõhimõtetega.