

**RTJ 1 RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE KOOSTAMISE ÜLDPÕHIMÕTTED
(MUUDETUD 2005)**

| SISUKORD | paragrahvid |
|--|--------------------|
| EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED | 1–3 |
| RAKENDUSALA | 4 |
| RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE EESMÄRK | 5–8 |
| PÕHILISED MÕISTED | 9–32 |
| RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANNETE KOOSTAMISE ALUSPRINTSIIBID | 33–62 |
| 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 |
| RAKENDATAVAD ARVESTUSPÕHIMÕTTED JA NENDE MUUTMINE | 63–71 |
| Arvestuspõhimõtete valik | 63–66 |
| Arvestuspõhimõtete muutmine | 67–71 |
| RAAMATUPIDAMISLIKUD HINNANGUD JA NENDE MUUTUSED | 72–76 |
| Raamatupidamislike hinnangute rakendamine | 72–74 |
| Raamatupidamislike hinnangute muutused | 75–76 |
| VIGADE KORRIGEERIMINE | 77–83 |
| ARVESTUSVALUUTA, ESITUSVALUUTA JA VÄLISVALUUTATEHINGUTE KAJASTAMINE | 84–95 |
| Tehingute arvestusvaluuta ja aruannete esitusvaluuta | 84–90 |
| Välisvaluutatehingute kajastamine | 91–95 |
| SÜNDMUSED PÄRAST BILANSIPÄEVA | 96–100 |
| LISADES AVALIKUSTATAV INFORMATSIOON | 101–107 |
| JÕUSTUMINE | 108–109 |
| VÕRDLUS RAHVUSVAHELISTE FINANTSARUANDLUSE STANDARDITEGA (IFRS) | 110–114 |

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 rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite raamistikust («*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*») ning

rahvusvahelistest finantsaruandluse standarditest IAS 1 «Finantsaruannete esitus» («*Presentation of Financial Statements*»), IAS 8 «Arvestuspõhimõtted, raamatupidamislike hinnangute muutused ja vead» («*Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors*»), IAS 21 «Valuutakursside muutuste mõjud» («*The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates*») ja IAS 10 «Sündmused pärast bilansipäeva» («*Events After the Balance Sheet Date*»). Juhend sisaldab viiteid konkreetsetele IFRSi paragrahvidele, millel juhendi nõuded tuginevad¹. RTJ 1 võrdlus rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega on toodud paragrahvides 110–114. Valdkondades, kus RTJ 1 ei täpsusta mingit spetsiifilist arvestuspõhimõtet, kuid see on reguleeritud mõnes IFRSis, on soovitatav lähtuda vastavas IFRSis 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 1 «Raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtted» tuleb rakendada kõigis Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatavates raamatupidamise aastaaruannetes.

RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE EESMÄRK

5. Raamatupidamise aastaaruande eesmärgiks on anda õige ja õiglane ülevaade raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest. (F.12, F.46, IAS 1.13).

6. Aruanne annab õige ja õiglase ülevaate raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest, kui:

- (a) see on täpne ja kõikehõlmav nendes raamatupidamisarvestuse aspektides, kus arvestuse eesmärgiks on majandussündmuste registreerimine;
- (b) selle koostamisel on tuginetud kaalutletud ja mõistlikele hinnangutele nendes arvestuse aspektides, mis eeldavad hinnangute langetamist; ja
- (c) aruande lisad on koostatud sellise detailsusega ning need annavad finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest sellise läbilõike, mis loob kompetentsele lugejale eeldused mõistlike järelduste tegemiseks.

7. Õige ja õiglane esitus eeldab, et:

- (a) raamatupidamise aastaaruande koostamisel on lähtutud raamatupidamise seaduse paragrahvis 16 defineeritud ja käesoleva juhendi paragrahvides 33–62 kirjeldatud alusprintsiipidest;
- (b) raamatupidamise aastaaruandes kajastatud varad, kohustused, omakapital, tulud, kulud ja kasum vastavad raamatupidamise seaduse paragrahvis 3 defineeritud ja käesolevas juhendis kirjeldatud mõistetele.

8. Kõigi RT juhendite korrektne rakendamine aruannete koostamisel tagab üldjuhul õige ja õiglase ülevaate raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest. Äärmiselt erandlikel juhtudel, kui raamatupidamiskohustuslase juhtkonna veendumuse kohaselt ei võimalda teatud RT juhendi sätete täitmine kajastada õigesti ja õiglaselt ettevõtte finantsseisundit, majandustulemust või rahavoogusid, koostab juhtkond aruanded lähtudes õige ja õiglase kajastamise nõudest ning selgitab RT juhendi sätete mittejärgimise põhjuseid aruande lisades. (IAS 1.15–22).

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 rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite raamistikust («*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*»).

10. Vara on raamatupidamiskohustuslase poolt kontrollitav ressurss (asi või õigus), mis:

(a) on tekkinud minevikus toimunud sündmuste tagajärjel; ja

(b) tõenäoliselt osaleb tulevikus majandusliku kasu tekitamisel (mitte äriühingutest raamatupidamiskohustuslaste puhul neile seatud eesmärkide täitmisel). (F.49, F.53–59, F.89–90).

11. Varaobjekt võib, kuid ei pruugi omada materiaalsel 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.

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.

14. Võime tekitada majanduslikku kasu tähendab võimet suurendada raha ja raha ekvivalentide juurdevoolu ettevõttesse või vähendada raha ja raha ekvivalentide äravoolu ettevõtetest.

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.

16. Bilansis kajastatakse ainult selliseid varaobjekte, mille soetusmaksumus või muu bilansis kajastamise aluseks olev väärtus on usaldusväärselt määratletav. (F.89).

17. Kohustus² on raamatupidamiskohustuslasel lasuv võlg,

(a) mis on tekkinud minevikus toimunud sündmuste tagajärjel; ja

(b) millest vabanemine nõuab eeldatavasti tulevikus ressurssidest loobumist. (F.49, F.60–64).

18. Kohustust kajastatakse bilansis juhul, kui sellest tulenevalt on ettevõtte sunnitud tegutsema viisil, mis nõuab eeldatavasti tulevikus majanduslikku kasu tekitavatest ressurssidest loobumist. Kohustuse rahuldamiseks võib ettevõtte olla sunnitud näiteks tasuma raha või raha ekvivalente, osutama teatud teenust või loobuma teatud varaobjektist.

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.

20. Bilansis kajastatakse ainult selliseid kohustusi, mille rahuldamiseks vajalik summa on usaldusväärselt määratletav. (F.91).

21. Omakapital (netovara) on raamatupidamiskohustuslase varade ja kohustuste vahe bilansipäeva seisuga. (F.49, F.65–68).

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.

23. Ülevaade raamatupidamiskohustuslase varadest, kohustustest ja omakapitalist aruandekuupäeva seisuga antakse raamatupidamiskohustuslase bilansis.

24. Tulud on aruandeperioodi sissetulekud (majandusliku kasu suurenemised), millega kaasneb varade suurenemine või kohustuste vähenemine ja mis suurendavad raamatupidamiskohustuslase omakapitali, välja arvatud omanike poolt teostatud sissemaksed omakapitali. (F.70, F.74–77, F.92–93).

25. Kulud on aruandeperioodi väljaminekud (majandusliku kasu vähenemised), millega kaasneb varade vähenemine või kohustuste suurenemine ja mis vähendavad raamatupidamiskohustuslase omakapitali, välja arvatud omanikele teostatud väljamaksed omakapitalist. (F.70, F.78–80, F.94–98).

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.

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 aruandeperioodil või ei osale üldse 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 investeringute ümberhindlusel nende õiglasele väärtusele kajastatav tulu.

29. Enamik aruandeperioodi tulusid ja kulusid kajastatakse aruandeperioodi kasumiaruandes. Eranditeks on teatud realiseerimata tulud ja kulud, mida vastavalt rahvusvahelistele finantsaruandluse standarditele ja RT juhenditele kajastatakse

kasumiaruande asemel omakapitali reservide suurenemise või vähenemisena. Näideteks sellistest tuludest ja kuludest on välismaal asuvate tütarettevõtete konsolideerimisel tekkivad valuutakursside ümberhindluse vahed. Omakapitali muutuste aruandes avalikustatakse eraldi kasumiaruandes kajastatud tulud ja kulud ning kasumiaruandes kajastamata tulud ja kulud.

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.

31. *Kasum (kahjum) on raamatupidamiskohustustlase aruandeperioodi kas kõigi või teatud liiki tehingutega seotud tulude ja kulude vahe. (F.69).*

32. Näiteks kasum (kahjum) valuutakursside muutustest kujutab endast valuutakursside muutustega seotud tulude ja kulude vahet. Ettevõtte ärikasum (ärikahjum) kujutab endast kõigi äritegevusega seotus tulude ja kulude vahet. Aruandeperioodi kõikide tulude ja kulude (välja arvatud paragrahvis 29 nimetatud tulud ja kulud, mida kajastatakse otse omakapitali reservides) vahet nimetatakse perioodi puhaskasumiks (-kahjumiks).

RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANNETE KOOSTAMISE ALUSPRINTSIIBID

33. Raamatupidamise seaduse § 16 defineerib alusprintsiibid, millest tuleb lähtuda raamatupidamise korraldamisel ning raamatupidamise seadusest ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditest lähtuvate aruannete (raamatupidamise aastaaruande ja juhendis RTJ 16 defineeritud ettevõtete jaoks ka vahearuande) koostamisel. Paragrahvides 34–62 selgitatakse lähemalt nimetatud alusprintsiipide sisu.

Majandusüksuse printsiip

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 raamatupidamiskohustustlase varasid, kohustusi, omakapitali, tulusid, kulusid ja rahavoogusid. Konsolideeritud raamatupidamise aruanded hõlmavad lisaks raamatupidamiskohustustlase enda majandustehingutele ka tema poolt kontrollitavate ettevõtete majandustehinguid.

Jätkuvuse printsiip

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 printsiibist, tuleb aruannetes avaldada rakendatud arvestusprintsiip. (F.23; IAS 1.23–24).*

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 varade, kohustuste, tulude ja kulude kajastamist.

Arusaadavuse printsiip

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. (F.25).

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 välistele 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 raamatupidamiskohustuslase 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. (F.26–30; IAS 1.11, 1.29–31, 8.5).

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. 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. (IAS 1.11, 8.5, 8.41).

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. (IAS 8.8).

45. Informatsioon individuaalselt oluliste objektide ja tehingute kohta tuleb avalikustada eraldi. (IAS 1.29). Väheolulisi objekte võib aruannetes kajastada summeeritult ja sobivalt grupeeritult koos teiste väheoluliste objektidega.

46. Lähtudes olulisuse ja arusaadavuse printsiibist võib osutada sobivamaks koostada aruanne täiskroonide asemel näiteks tuhandetes kroonides. Seeläbi välditakse liigseid detaile ja keskendutakse enamolulisele finantsinformatsioonile.

Järjepidevuse ja võrreldavuse printsiip

47. Raamatupidamisarvestuses ja aruannetes kasutatakse jätkuvalt samu arvestuspõhimõtteid, esitusviise ja aruandeskeeme. (F.39–42; IAS 1.27; 8.13).

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.

49. Arvestuspõhimõtete muudatusi käsitletakse käesoleva juhendi paragrahvides 67–71.

50. Informatsiooni esitusviisi (sh bilansi, kasumiaruande, rahavoogude aruande ja omakapitali muutuste aruande vorme) tohib muuta ainult juhul, kui (IAS 1.27):
(a) muutus on tingitud uuest või muudetud Raamatupidamise Toimkonna juhendist, raamatupidamise seadusest või IFRS standardist; 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. (IAS 1.36).

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 usaldusväärset määrata. (IAS 1.38).

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. (F.94–97; IAS 1.25–26).

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. (F.31–34, F.36; IAS 8.10(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 peab 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 reserve tekitamine aruannetes. (F.37; IAS 8.10(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 allahindlusele 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.

Avalikkuse printsiip

59. Raamatupidamise aruannetes esitatakse kogu informatsioon, mis võimaldab saada raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest õige ja õiglase ülevaate. (F.38; IAS 1.103(c)).

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 ülimuslikkuse printsiip

61. Majandustehingute kajastamisel raamatupidamises ja raamatupidamise aruannetes lähtutakse nende sisust, mis ei pruugi alati ühtida nende juriidilise vormiga. (F.35; IAS 8.10(b)(ii)).

62. 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.

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 «müüdnud» väärtpabereid ettevõtte bilansist (hoolimata asjaolust, et need kuuluvad juriidiliselt pangale), vaid tehingut kajastatakse kui väärtpaberite tagatisel võetud laenu.

RAKENDATAVAD ARVESTUSPÕHIMÕTTED JA NENDE MUUTMINE

Arvestuspõhimõtete valik

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

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

65. Valdkondades, kus Raamatupidamise Toimkonna juhendid ei täpsusta mingit konkreetset arvestuspõhimõtet, kuid see on reguleeritud mõnes IFRSi standardis (näiteks riskimaandamisinstrumentide arvestus), on soovitatav lähtuda vastavas IFRSi standardis kirjeldatud arvestuspõhimõttest.

66. Juhul kui teatud spetsiifilistes valdkondades on arvestuspõhimõtted reguleerimata nii RT juhendite kui ka IFRSi poolt, kehtestab raamatupidamiskohustuslane endale ise sobivad arvestuspõhimõtted, lähtudes (IAS 8.10–12):

- (a) RT juhenditest ja IFRSi standarditest ja tõlgendustest, mis reguleerivad sarnaseid arvestusvaldkondi;
- (b) rahvusvahelisest praktikast antud valdkonnas; ja
- (c) vara, kohustuse, omakapitali, tulu ja kulu definitsioonidest.

Arvestuspõhimõtete muutmine

67. Kord valitud arvestuspõhimõtet tuleb rakendada järjepidevalt aastast aastasse. Arvestuspõhimõtet tohib muuta ainult alljärgnevatel juhtudel (IAS 8.13–14):

- (a) arvestuspõhimõtte muutus on tingitud uuest või muudetud Raamatupidamise Toimkonna juhendist, raamatupidamise seadusest või IFRS standardist; või**
- (b) uus arvestuspõhimõte võimaldab objektiivsemalt kajastada raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit ja majandustulemust (olles ühtlasi vastavuses paragrahvis 63 sätestatud nõuetega).**

68. Arvestuspõhimõtete muutuse mõju kajastatakse tagasiulatuvalt, välja arvatud juhul, kui (IAS 8.19, 8.23):

- (a) arvestuspõhimõtte muutus on tingitud uuest Raamatupidamise Toimkonna juhendist või IFRS standardist ning selles on sätestatud teistsugused uuele meetodile ülemineku reeglid; või**

(b) arvestuspõhimõtte muutuse mõju eelmistele perioodidele ei ole võimalik usaldusväärselt määrata.

69. 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 ulatuva mõju võrra korrigeeritakse eelmise perioodi jaotamata kasumi algsaldot.

Näide – arvestuspõhimõtte muutus

Seoses uue Raamatupidamise Toimkonna juhendi jõustumisega muutub alates 1.01.2005 tütarettevõtete kajastamine konsolideerimata aruannetes. Seni kasutatud kapitaliosaluse meetodi asemel hakkab ettevõtte kajastama tütarettevõtteid soetusmaksumuse meetodil.

Kuna arvestuspõhimõtte muutust põhjustavas juhendis puuduvad erisätted uue meetodi rakendamiseks, tuleb arvestuspõhimõtte muutuse mõju kajastada tagasiulatuvalt. See tähendab, et 2005. a aruandes esitatud 2004. a võrdlusandmeid (bilansis investeringuid tütarettevõtetesse ja jaotamata kasumit; kasumiaruandes kasumeid/kahjumeid tütarettevõtetelt) tuleb korrigeerida nii, nagu oleks tütarettevõtteid alati kajastatud soetusmaksumuse meetodil.

Üle-eelmisesse ja veel varasematesse aastatesse ulatuva mõju võrra tuleb korrigeerida omakapitali muutuste aruandes jaotamata kasumi saldote varaseima aruandes esitatud perioodi algbilansi seisuga (s.o 1.01.2004 ehk 31.12.2003).

Korrigeerimise tulemusena erinevad 2005. a aastaaruandes esitatud 2004. a võrdlusandmed 2004. a aastaaruandes esitatud andmetest. Arvestuspõhimõtte muutust ja algsaldote korrigeerimisi tuleb selgitada lisades.

70. Erandina võivad teatud RT juhendid (või IFRS standardid) kehtestada uue arvestuspõhimõtte edasiulatuva rakendamise ilma võrdlusandmete korrigeerimiseta. Selliste juhendite rakendamisel lähtutakse antud juhendites kirjeldatud rakendussätetest.

71. Juhul kui arvestuspõhimõtte muutuse mõju eelmise perioodi võrreldavatele andmetele (sh eelmise perioodi algsaldotele) ei ole võimalik usaldusväärselt määrata, rakendatakse uut arvestuspõhimõtet tagasiulatuvalt alates aruandeperioodi algusest (kajastades varasematesse perioodidesse jääva mõju aruandeperioodi jaotamata kasumi algsaldote korrigeerimisena). Juhul kui arvestuspõhimõtte muutuse kumulatiivset mõju ei ole võimalik usaldusväärselt määrata ka aruandeperioodi algsaldote suhtes, rakendatakse uut arvestuspõhimõtet edasiulatuvalt alates esimesest võimalikust kuupäevast. (IAS 8.24–25).

RAAMATUPIDAMISLIKUD HINNANGUD JA NENDE MUUTUSED

Raamatupidamislike hinnangute rakendamine

72. Mitmed raamatupidamise aruannetes kajastatavad finantsnäitajad tuginevad juhtkonna hinnangutel, mitte üheselt mõõdetavatel andmetel. Näideteks raamatupidamislike hinnangute rakendamisest on (IAS 8.32):

- (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.

73. 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.

74. 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

75. Muutuseid raamatupidamislikes hinnangutes kajastatakse hinnangu muutuse toimumise perioodis (või vajadusel ka järgnevatel perioodidel – näiteks amortisatsiooniarvestus), mitte tagasiulatuvalt. (IAS 8.36–37).

| | | |
|--|------------------|-----|
| <u>Näide 1</u> | | |
| Ettevõtte bilansis on kajastatud tootmiseseadmed soetusmaksumuses 100,000 krooni, mille esialgseks kasutuseaks hinnati 20 aastat (amortisatsioon 5,000 krooni aastas). Pärast viiete esimest kasutusaastat (seadmete jääkväärtus 75,000 krooni) 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 krooni aastas). | | |
| Kuna tegemist on muutusega hinnangutes, mitte arvestuspõhimõtetes, siis eelmiste aastate amortisatsioonikulu ei korrigeerita. | | |
| <u>Näide 2</u> | | |
| Seisuga 31.12.2003 on ettevõttel pooleli kohtuprotsess. Konsulteerides juristidega selgub, et tõenäolised protsessiga kaasnevad kulutused jäävad suurusjärku 1–2 miljonit krooni. Juhtkond moodustab eraldise summas 1,5 miljonit krooni: | | |
| D | Kulu eraldistest | 1,5 |
| K | Eraldis | 1,5 |
| Seisuga 31.12.2004 on kohtuprotsess endiselt pooleli, kuid aruande koostamise ajaks on juba selgunud, et tegelikult kuluks osutus 1 miljon krooni. Raamatupidamiskanne 2004. 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. | | |

76. 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. (IAS 8.35).

77. Vead on ebakorrektselt kajastatud või kajastamata jäetud andmed eelmiste perioodide raamatupidamisaruannetes, mis tulenevad aruande koostamise ajal juhtkonnale kättesaadava informatsiooni ebakorrektselt kasutamisest või kasutamata jätmisest. (IAS 8.5).

78. Vea võib põhjustada näiteks arvutus- või süsteemiviga, arvestuspõhimõtte ebakorrektn rakendamine, pettus, informatsiooni varjamine või tähelepanuta jätmine.

79. 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 korrektseid aruandeid, jäeti see informatsioon kasutamata või kasutati seda ebakorrektselt.

80. Olulisi eelmiste perioodide suhtes avastatud vigu korrigeeritakse tagasiulatuvalt, välja arvatud juhul, kui vea mõju eelmistele perioodidele ei ole võimalik usaldusväärselt määrata. (IAS 8.42).

81. Olulisuse mõistet on kirjeldatud käesoleva juhendi paragrahvides 41–46.

82. 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 perioodidel, korrigeeritakse vea mõju võrra eelmise perioodi varade, kohustuste ja jaotamata kasumi algsaldosid.

83. 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. (IAS 8.43–45).

Näide 1

Ettevõtte juhtkond avastab pärast 2004. a aruannete kinnitamist, et enne aastavahetust oli laost varastatud 10,000 krooni väärtuses kaupu. 2004. a aruanne seda vargust ei kajastanud. Kuna tegemist on aruannete seisukohalt väheolulise veaga, ei korrigeerita 2005. a aruandes tagasiulatuvalt 2004. a võrdlusandmeid, vaid varguse mõju kajastatakse 2005. a kuluna.

Näide 2

2005. a sügisel tuleb ilmsiks, et aasta tagasi oli üks juhtkonna liikmetest kirjutanud salaja alla lepingule, millega tekitas ettevõttele 10 miljonit krooni kahju. Ülejäänud juhtkonna liikmed ja audiitor ei olnud lepingust teadlikud, mistõttu selle mõju ei kajastatud 2004. a aruandes. Kuna tegemist on antud ettevõtte seisukohalt olulise veaga, tuleb 2005. a aruandes tagasiulatuvalt korrigeerida 2004. a võrdlusandmeid ning selgitada korrigeerimise põhjuseid lisades.

ARVESTUSVALUUTA, ESITUSVALUUTA JA VÄLISVALUUTATEHINGUTE KAJASTAMINE

Tehingute arvestusvaluuta ja aruannete esitusvaluuta

84. Tehingute arvestusvaluuta on vääring, milles peetakse jooksvat arvestust ettevõtte majandustehingute üle (kõiki muid vääringuid loetakse antud ettevõtte jaoks välisvaluutadeks). (IAS 21.8). 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 (IAS 21.9):
(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).

85. 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. RTJ 11 loetleb täiendavaid asjaolusid tütarettevõtte arvestusvaluuta määramisel. (IAS 21.10–11).

86. Aruannete esitusvaluuta on vääring, milles ettevõtte koostab ja esitab oma aruandeid. (IAS 21.8).

87. Vastavalt raamatupidamise seaduse §-le 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.

88. Äärmiselt erandlikel juhtudel võib osutada 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 osutada põhjendatuks näiteks juhul, kui valdav osa ettevõtte tehingutest (sh nii tulusid kui kulusid tekitavad tehingud) toimuvad väljaspool Eesti majanduskeskkonda ning on fikseeritud mõnes välisvaluutas. (IAS 21.9–13).

89. 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 (IAS 21.39):
(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) ümberhindlusel tekkinud vahed kajastatakse omakapitalis kirjel «realiseerimata kursivahed».

90. 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 89 kirjeldatud ümberarvestusmeetodit.

Välisvaluutatehingute kajastamine

91. 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. (IAS 21.21).

92. 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. (IAS 21.23).

93. 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 (võlad tarnijatele, laenukohustused, võlakirjad, viitvõlad), mille eest tasutakse rahas.

94. Näideteks mittemonetaarsetest varadest ja kohustustest, mida kajastatakse õiglase väärtuse meetodil, on kinnisvarainvesteeringud (juhul kui ettevõtte on valinud õiglase väärtuse meetodi), 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 ümberhindluse kasutatakse õiglase väärtuse määramise päeva valuutakursi.

95. 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.

SÜNDMUSED PÄRAST BILANSIPÄEVA

96. Pärast bilansipäeva, kuid enne aastaruande kinnitamist toimunud sündmuste kajastamine aastaruandes sõltub sellest, kas tegemist on korrigeeriva või mittekorrigeeriva sündmusega.

97. Korrigeeriv bilansipäevajärgne sündmus on selline sündmus, mis kinnitab bilansipäeval eksisteerinud asjaolusid. (IAS 10p3). Korrigeerivate sündmuste mõju kajastatakse lõppenud aasta bilansis ja kasumiaruandes. (IAS 10p8).

98. Korrigeeriva sündmuse näiteks on varude müük pärast bilansipäeva soetusmaksumuselt madalama hinnaga, mis annab tunnistust sellest, et tõenäoliselt juba bilansipäeval oli varude neto realiseerimismaksumus madalam bilansilisest väärtusest ja varud tuleks bilansis alla hinnata.

99. Mittekorrigeeriv bilansipäevajärgne sündmus on selline sündmus, mis ei anna tunnistust bilansipäeval eksisteerinud asjaoludest. (IAS 10p3). Mittekorrigeerivate sündmuste mõju ei kajastata lõppenud aasta bilansis ja kasumiaruandes, vaid avaldatakse lisades, juhul, kui see on oluline. (IAS 10p10, 10p21).

100. Mittekorrigeeriva sündmuse näiteks on pärast bilansipäeva toimunud tulekahju, mille tulemusena hävis tootmishoone. Kuigi aruande koostamise ajaks on teada, et hoone on hävinud, ei hinnata seda veel aruandes alla, vaid tulekahju mõju avalikustatakse lisades.

Näide

Jaanuaris algatati ettevõtte vastu kohtuasi seoses detsembris toimunud seaduserikkumisega, mille tulemusena on ettevõtte tõenäoliselt kohustatud tasuma trahvi (ettevõtte majandusaasta lõpeb 31.12.). Kuna seaduserikkumine kui kohtuasja ajendanud sündmus toimus enne bilansipäeva, on tegemist korrigeeriva sündmusega ja lõppenud aasta bilansis tuleb kajastada eraldist trahvi jaoks hoolimata asjaolust, et kohtuprotsess algatati alles pärast bilansipäeva.

Juhul kui seaduserikkumine oleks toimunud jaanuaris, oleks tegemist mittekorrigeeriva sündmusega ja lõppenud aasta bilansis ei tuleks võimalikku kohustust kajastada. Kohtuprotsessi tuleks kirjeldada lisades kui pärast bilansipäeva toimunud sündmust, eeldusel, et selle mõju aruandele on oluline.

LISADES AVALIKUSTATAV INFORMATSIOON

101. Lisades avalikustatakse aruande koostamisel rakendatud oluliste arvestuspõhimõtete kirjeldus, sealhulgas:

- (a) kõigi selliste objektide arvestuspõhimõtete kirjeldus, mille arvestusel RT juhendid lubavad valida mitme erineva meetodi vahel (näiteks kinnisvarainvesteeringud);
- (b) kõigi selliste objektide arvestuspõhimõtete kirjeldus, mille arvestust RT juhendid detailselt ei reguleeri (näiteks riskimaandamisinstrumentide arvestuspõhimõtted);
- (c) kõigi selliste objektide arvestuspõhimõtete kirjeldus, millel on oluline mõju raamatupidamiskohustuslase aruannetele.

102. Arvestuspõhimõtete ja/või informatsiooni esitusviisi muutmisel avalikustatakse:

- (a) muutuse kirjeldus ja põhjendus;
- (b) mõju bilansi- ja kasumiaruande kirjetele;
- (c) juhul kui muutust ei ole tagasiulatuvalt kajastatud, kuna selle mõju eelmistele perioodidele ei olnud võimalik usaldusväärselt määrata, siis olukorra põhjendus ning kirjeldus uue meetodi rakendamise viisi ja kuupäeva kohta.

103. Mõne RT juhendi sätte mittejärgimise korral õige ja õiglase kajastamise eesmärgil (vt paragrahv 8) avalikustatakse:

- (a) RT juhendi säte, mida ei ole järgitud;
- (b) mittejärgimise põhjendus;
- (c) mõju bilansi- ja kasumiaruande kirjetele.

104. Oluliste eelmiste perioodide vigade avastamisel avalikustatakse:

- (a) olulise vea kirjeldus;
- (b) vea korrigeerimise mõju bilansi- ja kasumiaruande kirjetele;
- (c) juhul kui viga ei ole tagasiulatuvalt korrigeeritud, kuna selle mõju eelmistele perioodidele ei olnud võimalik usaldusväärselt määrata, siis olukorra põhjendus ning kirjeldus vea korrigeerimise viisi ja kuupäeva kohta.

105. Lisades avalikustatakse põhjendus juhul, kui ettevõtte jooksvate tehingute arvestusvaluuta või aruannete esitusvaluuta erineb Eestis ametlikult kehtivast väeringust.

106. Olulised sündmused pärast bilansipäeva ja nende võimalik mõju järgmiste perioodide finantsnäitajatele avalikustatakse lisades.

107. Juhul kui ettevõtte tegevuse jätkuvuse suhtes eksisteerib ebakindlus, siis avalikustatakse aruandes seda põhjustavad asjaolud. Juhul kui aruanne on koostatud lähtudes ettevõtte tegevuse lõpetamisest, siis avalikustatakse põhjendus ja aruande koostamise alused.

JÕUSTUMINE

108. Käesoleva Raamatupidamise Toimkonna juhendi rakendamine on kohustuslik raamatupidamise aastaaruannetele, mida koostatakse 1.01.2005 ja hiljem algavate aruandeperioodide kohta.

109. Kuni käesoleva juhendi rakendamiseni tuleb järgida juhendi RTJ 1 eelmist versiooni (RTL 2003, 10, 117). Käesoleva juhendi jõustumisel kaotab RTJ 1 eelmine versioon kehtivuse.

VÖRDLUS RAHVUSVAHELISTE FINANTSARUANDLUSE STANDARDITEGA (IFRS)

110. Juhendis RTJ 1 kirjeldatud mõisted ja alusprintsiibid on kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite raamistikuga ja standardiga IAS 1. Rahvusvahelised finantsaruandluse standardid ei käsitle majandusüksuse printsiipi.

111. Arvestuspõhimõtete ja raamatupidamislike hinnangute muutuste kajastamine ning oluliste vigade korrigeerimine on kooskõlas standardiga IAS 8.

112. Tehingute jooksvaks arvestuseks kasutatava valuuta valimine, aruannete koostamine välisvaluutas ning välisvaluutatehingute kajastamine on kooskõlas standardiga IAS 21.

113. Bilansipäevajärgsete sündmuste kajastamine on kooskõlas standardiga IAS 10.

114. Standardid IAS 1, IAS 8 ja IAS 10 nõuavad lisades suurema hulga informatsiooni avalikustamist kui RTJ 1.

¹ Näiteks viide «IAS 1.15–22» tähendab viidet rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi IAS 1 paragrahvidele 15–22. Viide F.49 tähendab viidet rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite raamistiku («*Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements*») paragrahvile 49.

² Rahvusvahelised finantsaruandluse standardid eristavad mõisteid «*obligation*» (IFRS eestikeelses tõlkes tõlgitud kui «kohustus») ja «*liability*» (IFRS eestikeelses tõlkes tõlgitud kui «kohustus»). Võttes arvesse asjaolu, et nii Eesti õigusaktides (sh raamatupidamise seaduses) kui praktikas on mõlema mõiste eestikeelse vastena kasutusel sõna «kohustus», on ka Raamatupidamise Toimkonna juhendites kasutatud mõlema mõiste vastena sõna «kohustus».