

## **RTJ 2 Nõuded informatsiooni esitusviisile raamatupidamise aastaaruandes (muudetud 2009)**

<b>SISUKORD</b>	<b>paragrahvid</b>
<b>EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED</b>	<b>1-3</b>
<b>RAKENDUSALA</b>	<b>4</b>
<b>MÕISTED</b>	<b>5</b>
<b>RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE KOOSTISOSAD JA VORMISTAMISE ÜLDNÕUDED</b>	<b>6-9</b>
<b>BILANSS</b>	<b>10-20</b>
Üldreeglid	10-11
Spetsiifilised bilansiskeemid	12-13
Varade ja kohustuste lühi- ja pikaajaline eristamine	14-19
Varade ja kohustuste saldeerimine (kajastamine netosummas)	20
<b>KASUMIARUANNE</b>	<b>21-29</b>
Üldreeglid	21-25
Spetsiifilised kasumiaruande skeemid	26-27
Tulude ja kulude saldeerimine (kajastamine netosummas)	28-29
Koondkasumiaruanne	29 <sup>1</sup> -29 <sup>4</sup>
<b>RAHAVOOGUDE ARUANNE</b>	<b>30-37</b>
Rahavood äritegevusest	33-35
Rahavood investeerimistegevusest	36
Rahavood finantseerimistegevusest	37
<b>OMAKAPITALI MUUTUSTE ARUANNE</b>	<b>38-41</b>
<b>LISAD</b>	<b>42-49</b>
Üldnõuded	42-44
Seotud osapoolte kohta avalikustatav informatsioon	45-49
<b>JÕUSTUMINE</b>	<b>50-51</b>
<b>VÕRDLUS RAHVUSVAHELISTE FINANTSARUANDLUSE STANDARDITEGA (IFRS)</b>	<b>52-55</b>
<b>LISA 1 – BILANSIKIRJETE SELGITUS</b>	
<b>LISA 2 – KASUMIARUANDE KIRJETE SELGITUS</b>	
<b>LISA 3 – NÄIDIS RAHAVOOGUDE ARUANNE (kaudmeetodil)</b>	
<b>LISA 4 – NÄIDIS OMAKAPITALI MUUTUSTE ARUANNE</b>	

**LISA 5 – NÄIDIS KOONDKASUMIARUANNE**

## EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED

1. Käesoleva Raamatupidamise Toimkonna juhendi RTJ 2 “Nõuded informatsiooni esitusviisile raamatupidamise aastaaruandes” eesmärgiks on sätestada reeglid finantsinformatsiooni esitamise viisi kohta 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 2 lähtub rahvusvahelistest finantsaruandluse standarditest IAS 1 “Finantsaruannete esitus” (“*Presentation of Financial Statements*”), IAS 7 “Rahavoogude aruanded” (“*Cash Flow Statements*”) ja IAS 24 “Seotud osapoolte avalikustamine” (“*Related Party Disclosures*”). Juhend sisaldab viiteid konkreetsetele IFRSi paragrahvidele, millel juhendi nõuded tuginevad. RTJ 2 võrdlus rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega on toodud paragrahvides 48-51. Valdkondades, kus RTJ 2 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 2 “Nõuded informatsiooni esitusviisile raamatupidamise aastaaruandes” tuleb rakendada kõigi Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatavate raamatupidamise aastaaruannete vormistamisel.*

## MÕISTED

5. *Käesolevas juhendis kasutatakse mõisteid alljärgnevas, Eesti raamatupidamise seadusega kooskõlas olevas tähenduses:*

**Bilanss** on raamatupidamise aastaaruande koostisosa, mis kajastab antud kuupäeva seisuga raamatupidamiskohustulase finantsseisundit (vara, kohustusi ja omakapitali).

**Kasumiaruanne (tulude ja kulude aruanne)** on raamatupidamisaruanne, mis kajastab raamatupidamiskohustulase aruandeperioodi majandustulemust (tulusid, kulusid ja kasumit või kahjumit).

**Rahavoogude aruanne** on raamatupidamisaruanne, mis kajastab raamatupidamiskohustulase aruandeperioodi rahavoogusid (raha ja raha ekvivalentide laekumisi ja väljamakseid).

**Omakapitali muutuste aruanne** on raamatupidamisaruanne, mis kajastab

***raamatupidamiskohustuslase aruandeperioodi muutusi omakapitalis.***

**RAAMATUPIDAMISE AASTAARUANDE KOOSTISOSAD JA VORMISTAMISE ÜLDNÕUDED**

6. ***Raamatupidamise aastaaruanne koosneb järgmistest koostisosadest (IAS 1.10):***
- (a) bilanss;***
  - (b) kasumiaruanne (ettevõtted, kellel esineb selliseid kasumeid ja kahjumeid, mida vastavalt käesoleva juhendi paragrahvile 29<sup>2</sup> ei kajastata kasumiaruandes, esitavad lisaks ka koondkasumiaruande);***
  - (c) rahavoogude aruanne;***
  - (d) omakapitali muutuste aruanne; ja***
  - (e) lisad.***
7. Käesolev juhend sätestab üldnõuded põhjaruannete esitusviisile ja lisades avalikustatava informatsiooni ulatusele. Muud Raamatupidamise Toimkonna juhendid sätestavad täiendavaid nõudeid lisades avalikustatava spetsiifilise informatsiooni suhtes.
8. Raamatupidamise aastaaruanne peab olema selgelt eristatud muust samas dokumendis (näiteks majandusaasta aruandes) esitatud informatsioonist. Raamatupidamise aastaaruandes peab olema selgelt välja toodud aruandeperiood, mille kohta see on koostatud. (IAS 1.49, 1.51).
9. Raamatupidamise aastaaruanded koostatakse eesti keeles ja Eesti Vabariigis ametlikult kehtivas vääringus, tuues välja arvnäitajate puhul kasutatud täpsusaste (näiteks tuhandetes vääringu ühikutes). (IAS 1.51).

## BILANSS

### Üldreeglid

- 10. Raamatupidamiskohustuslane (välja arvatud paragrahvis 12 nimetatud raamatupidamiskohustuslased) peab oma raamatupidamise aastaaruandes kasutama raamatupidamise seaduse lisas 1 toodud bilansiskeemi. Bilansikirjete nimetusi võib täpsustada, samuti võib lisada täiendavaid kirjeid või kirjete alaliigendusi, kui see tuleb kasuks bilansi informatiivsusele ja loetavusele. Bilansikirjete alaliigendusi võib bilansi asemel esitada lisades. Lähtudes olulisuse printsiibist, võib ebaolulisi bilansikirjeid avaldada summeeritult.**
11. Käesoleva juhendi lisas 1 on toodud tabel bilansikirjete selgitusega, mis sisaldab ühtlasi ülevaadet erinevate bilansis kajastavate objektide arvestuspõhimõtete kohta ning viiteid teistele Raamatupidamise Toimkonna juhenditele, kus on põhjalikumalt käsitletud antud objektide arvestust.

### Spetsiifilised bilansiskeemid

- 12. Tegevusaladel, kus see on põhjendatud majandustegevuse iseloomu tõttu (näiteks krediidiasutused, kindlustusandjad, investeerimisühingud, fondivalitsejad, mittetulundusühingud ja riigiraamatupidamiskohustuslased), võib raamatupidamiskohustuslane kasutada raamatupidamise seaduse lisas 1 toodust erinevat bilansiskeemi.**
13. Raamatupidamise seaduse lisas 1 kirjeldatust erineva bilansikeemi valikul tuleb lähtuda rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtetest, vastavaid valdkondi reguleerivatest Raamatupidamise Toimkonna juhenditest ning rahvusvahelisest tavast antud tegevusalal; riigiraamatupidamiskohustuslase puhul ka riigi raamatupidamise üldeeskirja nõuetest.

### Varade ja kohustuste lühi- ja pikaajaline eristamine

- 14. Varad ja kohustused klassifitseeritakse bilansis lühi- ja pikaajalisteks varadeks ja kohustusteks. Lühiajalisi varasid nimetatakse käibevaraks ning pikaajalisi varasid nimetatakse põhivaraks. (IAS 1.60).**
15. Raamatupidamise seaduse lisas 1 kirjeldatust erineva bilansikeemi valikul (vt. paragrahvid 12-13) võib raamatupidamiskohustuslane pidada otstarbekaks mitte klassifitseerida oma varasid ja kohustusi lühi- ja pikaajalisteks (näiteks finantsasutuste puhul, kus rahvusvahelise praktika kohaselt sellist jaotust bilansis ei toimu). Sellisel juhul on raamatupidamiskohustuslane kohustatud kajastama bilansis oma varasid ja kohustusi nende likviidsuse järjekorras. (IAS 1.60).
- 16. Käibevarana kajastatakse järgnevaid varasid:**  
**(a) raha ja raha ekvivalente, välja arvatud juhul, kui neid ei ole võimalik kasutada vähemalt 12 kuu jooksul alates bilansipäevast;**

- (b) varasid, mis eeldatavasti realiseeritakse ettevõtte tavapärase äriotsuse käigus (isegi juhul, kui see on pikem kui 12 kuud; näit. varud ja nõuded ostjate vastu);*
- (c) varasid, mida hoitakse eelkõige kauplemiseesmärgil (näit. kauplemiseesmärgil hoitavad finantsinvesteeringud); ja*
- (d) varasid, mida tõenäoliselt suudetakse realiseerida lähema 12 kuu jooksul bilansipäevast (näit. finantsinvesteeringud, mida plaanitakse ja tõenäoliselt suudetakse müüa 12 kuu jooksul).*

***Kõiki ülejäänud varasid kajastatakse põhivarana. (IAS 1.66).***

**17. Lühiajaliste kohustustena kajastatakse järgnevaid kohustusi:**

- (a) Kohustusi, mis eeldatavasti arveldatakse ettevõtte tavapärase äriotsuse jooksul (näit. võlad tarnijatele);*
- (b) kohustusi, mida hoitakse eelkõige kauplemiseesmärgil*
- (c) kohustusi, mille maksetähtaeg on 12 kuu jooksul alates bilansipäevast (näit. lühiajalised laenud).*

***Kõiki muid kohustusi kajastatakse pikaajaliste kohustustena. (IAS 1.69).***

18. Laenu, mille tagasimakse tähtaeg on 12 kuu jooksul alates bilansipäevast, kajastatakse lühiajalise kohustusena, välja arvatud juhul, kui bilansipäeval on ettevõttel võimalik antud laenu kas pikendada või refinantseerida (näit. on sõlmitud vastav leping) ning ta kavatses seda võimalust kasutada. Juhul, kui ettevõttel on küll kavatsus laenu pikendada või refinantseerida, kuid bilansipäevaks puudub kindlus selle kavatsuse realiseerumises (näit. puudub laenu pikendamise või refinantseerimise kokkulepe), kajastatakse antud laenu lühiajalise kohustusena, isegi juhul, kui pärast bilansipäeva laenu pikendati või refinantseeriti. (IAS 1.72-73).
19. Juhul kui ettevõtte on rikkunud pikaajalise laenu lepingus sätestatud tingimusi, mistõttu bilansipäeval on laenuandjal õigus laenu koheselt tagasi kutsuda, siis kajastatakse antud laenu lühiajalise kohustusena, isegi juhul, kui pärast bilansipäeva on laenuandjalt saadud nõusolek, et ta oma õigust ei kasuta. (IAS 1.74-75).

**Varade ja kohustuste saldeerimine (kajastamine netosummas)**

- 20. Varasid ja kohustusi ei saldeerita omavahel bilansis, välja arvatud juhul, kui ettevõttel on juriidiline õigus vara ja kohustuse tasaarveldamiseks ning on tõenäoline, et ta seda õigust kasutab. (IAS 1.32; 32.42; 12.71)**

**Näide 1.**

Ettevõtte on sõlminud teise osapoolega lepingu, mille alusel omavahelisi nõudeid ja kohustusi jooksvalt ei tasuta, vaid need tasaarveldatakse üks kord aastas.

Lähtudes ülalnimetatud lepingust, kajastab ettevõtte teise osapoolega tekkinud nõudeid ja kohustusi bilansis netosummana.

Näide 2.

Ettevõtte kavatseb teise osapoolega eksisteerivad nõuded ja kohustused tasaarveldada ning on tõenäoline, et teine osapool sellega ka nõustub. Bilansipäevaks ei olnud vastavat tasaarvelduslepingut siiski veel sõlmitud.

Kuna ettevõttel puudus bilansipäeval juriidiline alus nõuete ja kohustuste tasaarveldamiseks, ei tohi neid bilansis kajastada netosummas.

## KASUMIARUANNE

### Üldreeglid

21. *Raamatupidamiskohustuslane (välja arvatud paragrahvis 26 nimetatud raamatupidamiskohustuslased) peab oma raamatupidamise aastaaruandes kasutama ühte raamatupidamise seaduse lisas 2 toodud kasumiaruande skeemidest. Kasumiaruande kirjete nimetusi võib täpsustada, samuti võib lisada täiendavaid kirjeid või kirjete alaliigendusi, kui see tuleb kasuks kasumiaruande informatiivsusele ja loetavusele. Kasumiaruande kirjete alaliigendusi võib kasumiaruande asemel esitada lisades.*
22. Kasumiaruande skeemis 1 on ärikulud liigendatud lähtudes kulude olemusest (näit. materjalikulud, tööjõukulud, amortisatsioonikulu). Skeemi 1 on üldjuhul lihtsam rakendada, kuna see ei nõua kulude jagamist ettevõtte erinevatele funktsioonidele. Skeemi 1 rakendavad sageli väiksemad ettevõtted, kellel puudub vajadus kulude liigenduseks funktsioonide kaupa, aga ka suuremad ettevõtted majandusharudes, kus on kujunenud rahvusvaheliseks tavaks koostada kasumiaruannet lähtudes kulude olemusest, mitte nende funktsioonist.
23. Kasumiaruande skeemis 2 on ärikulud liigendatud lähtudes kulude funktsioonist ettevõttes (näit. müüdü toodangu maksumus, turustuskulud, üldhalduskulud). Skeemi 2 on tavaliselt keerulisem rakendada, kuna kõikide ärikulude juures on vaja otsustada, millise ettevõtte funktsiooniga on nad seotud. Teatud kulud (näit. tööjõukulud) tuleb proportsionaalselt jagada erinevate funktsioonide vahel. Skeem 2 alusel liigendatud kasumiaruande annab aruande kasutajatele parema ülevaate erinevate funktsioonide kulukusest ettevõttes, samas on kulude jagamine funktsioonidele subjektiivne ning erinevate ettevõtete skeem 2 alusel koostatud kasumiaruanded ei pruugi omavahel olla võrreldavad.
24. Sobiva kasumiaruande skeemi valikul tuleb lähtuda sellest, kumb liigendus annab aruannete kasutajatele parema ülevaate ettevõtte majandustegevuse tulemuse kujunemisest, võttes arvesse rahvusvahelist praktikat antud tegevusvaldkonnas. Üleminekul ühelt kasumiaruande skeemilt teisele tuleb tagasiulatuvalt (vastavalt uuele esitusviisile) korrigeerida ka eelmise perioodi võrreldavaid andmeid.
25. Käesoleva juhendi lisas 2 on toodud tabel kasumiaruande kirjete üldiste selgitusega. Kasumiaruande kirjete täpne koostis sõltub ettevõtte tegevusvaldkonnast ja selles väljakujunenud rahvusvahelisest praktikast. Iga raamatupidamiskohustuslane on kohustatud oma raamatupidamise sise-eeskirjas detailselt kirjeldama, milliseid tulusid ja kulusid millistel kasumiaruande kirjetel kajastatakse, ning järgima järjepidevalt sama liigendust.

### Spetsiifilised kasumiaruande skeemid

26. *Tegevusaladel, kus see on põhjendatud majandustegevuse iseloomu tõttu (näiteks krediidiasutused, kindlustusandjad, investeerimisühingud, fondivalitsejad, mittetulundusühingud ja riigiraamatupidamiskohustuslased), võib raamatupidamiskohustuslane kasutada raamatupidamise seaduse lisas 2*



**toodetest erinevat kasumiaruande skeemi.**

27. Raamatupidamise seaduse lisas 2 kirjeldatust erineva kasumiaruande skeemi valikul tuleb lähtuda rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtetest, vastavaid valdkondi reguleerivatest Raamatupidamise Toimkonna juhenditest ning rahvusvahelisest tavast antud tegevusalal; riigiraamatupidamiskohustuslase puhul ka riigi raamatupidamise üldeeskirja nõuetest.

**Tulude ja kulude saldeerimine (kajastamine netosummas)**

28. ***Tulusid ja kulusid ei saldeerita omavahel kasumiaruandes, välja arvatud mitte-põhitegevusest tulenevad tulud ja kulud, mis on tekkinud ühest ja samast või mitmest sarnasest tehingust ja mis ei ole eraldivõetuna olulised. (IAS 1.32, 1.34-35).***

29. Üldjuhul kajastatakse tulud ja kulud kasumiaruandes eraldi, neid omavahel saldeerimata. Kasumiaruandes tohib saldeerida põhitegevusega mitteseotud tulusid ja kulusid, kui see annab tõepärasemalt edasi tehingute sisu. Alljärgnevalt on toodud näiteid olukordadest, mil tehingust tekkinud tulu saldeeritakse vastava kuluga ning kajastatakse kasumiaruandes netosummana (IAS 1.34-35):
- (a) Kasumeid/kahjumeid põhivara müügist kajastatakse netosummana (põhivara müügist saadud tulu miinus müüdud vara bilansiline maksumus);
  - (b) Rentniku rendikulu saldeeritakse kasumiaruandes sama pinna allrendist saadud rendituluga (eeldusel, et rentimine ei ole ettevõtte põhitegevus);
  - (c) Kasumeid/kahjumeid valuutakursimuutustest kajastatakse kasumiaruandes netosummana;
  - (d) Kohtuprotsessi tagajärjel tekkinud kulud saldeeritakse kasumiaruandes sama protsessi tulemusel tekkinud tuludega (näit. kompensatsioon kolmandalt osapoolelt);
  - (e) Kasumeid/kahjumeid kapitalisosaluse meetodi rakendamisest kajastatakse kasumiaruandes netosummana;
  - (f) Kasumeid/kahjumeid finantsinvesteeringute müügist ja ümberhindlusest kajastatakse kasumiaruandes netosummana.

**Koondkasumiaruanne**

- 29<sup>1</sup>. ***Ettevõtted, kellel esineb selliseid kasumeid ja kahjumeid, mida vastavalt käesoleva juhendi paragrahvile 29<sup>2</sup> ei kajastata kasumiaruandes (muu koondkasum või –kahjum), esitavad lisaks kasumiaruandele ka koondkasumiaruande. Koondkasumiaruanne esitatakse kasumiaruande järel eraldi aruandena. (IAS 1.81).***

29<sup>2</sup> Teatud kasumeid ja kahjumeid, ei kajastata vastavalt Raamatupidamise Toimkonna juhenditele ja IFRSile kasumiaruandes. Sellised kasumid ja kahjumid moodustavad muu koondkasumi või –kahjumi ning nendeks on (IAS 1.7):

- (a) välismaise äriüksuse finantsnäitajate ümberarvestamisel tema arvestusvaluutast esitusvaluutasse tekkinud vahed (RTJ 1 paragrahv 89);

- (b) teatud õiglasel väärtusel kajastatavate finantsvarade (näiteks pikaajalised investeeringud aktsiatesse ja võlakirjadesse, mida ei kavatseta lähiajal edasi müüa) ümberhindlusest tulenevad kasumid ja kahjumid (RTJ 3 paragrahv 20(b));
- (c) muud kasumid ja kahjumid, mille kajastamist Raamatupidamise Toimkonna juhendid ei reguleeri, kuid mis vastavalt IFRSile kajastatakse koondkasumiaruandes (näiteks rahavoogude riskimaandamisinstrumentide ümberhindlusel tekkinud kasumite ja kahjumite efektiivne osa vastavalt standardile IAS 39).

29<sup>3</sup>. Koondkasumiaruandes esitatakse perioodi koondkasum, mis koosneb kasumiaruandes kajastatud puhaskasumist ning käesoleva juhendi paragrahvis 29<sup>2</sup> loetletud muudest koondkasumi ja –kahjumi osadest. Perioodi koondkasum väljendab ettevõtte omakapitali muutust, mis ei ole tingitud tehingutest omanikega.

29<sup>4</sup>. Koondkasumiaruande esitatakse kasumiaruande järel eraldi aruandena. Näide koondkasumiaruandest on toodud käesoleva juhendi Lisas 5.

## RAHAVOOGUDE ARUANNE

**30. Rahavoogude aruandes kajastatakse raamatupidamiskohustuslase aruandeperioodi laekumisi ja väljamakseid, rühmitatuna vastavalt nende eesmärgile äritegevuse, investeerimistegevuse ja finantseerimistegevuse rahavoogudeks.**

31. Rahavoogude aruande eesmärgiks on anda ülevaade ettevõtte poolt genereeritavast rahast ja ettevõtte poolt tarbitavast rahast, finantseerimisallikatest ning muutustest ettevõtte käsutuses olevas raha ja raha ekvivalentide hulgas. Rahavoogude aruandes avaldatav informatsioon on oluline selleks, et hinnata ettevõtte võimet genereerida raha ja raha ekvivalente, mis on omakorda aluseks ettevõtte väärtuse hindamisel. Käesoleva juhendi lisas 3 on esitatud kaudmeetodil koostatud rahavoogude aruande näidis.

32. Raha ekvivalentideks loetakse lühiajalisi (üldjuhul kuni 3 kuud) kõrge likviidsusega investeeringuid, mida on võimalik konverteerida teadaoleva summa raha vastu ning millel puudub oluline turuväärtuse muutuse risk (näiteks lühiajalised deposiidid ja osalused rahaturufondides). (IAS 7.6-7).

### Rahavood äritegevusest

33. Äritegevuse rahavoogude kajastamisel võib kasutada otse- või kaudmeetodit. (IAS 7.18).

34. Otsemeetodi rakendamisel esitatakse brutosummadena kõik põhilised äritegevusega seotud laekumiste ja väljamaksete kategooriad, nagu näiteks (IAS 7.18(a), 7.14):

- (a) kaupade või teenuste müügist laekunud raha;
- (b) kaupade, materjalide ja teenuste eest makstud raha;
- (c) makstud palgad;
- (d) makstud tulumaks (alternatiivina on lubatud dividendide maksmisega kaasnevat tulumaksu kajastada ka finantseerimistegevuse all);
- (e) makstud intressid<sup>1</sup> (alternatiivina on lubatud makstud intresse kajastada ka finantseerimistegevuse all; IAS 7.33).

35. Kaudmeetodi rakendamisel korrigeeritakse aruandeperioodi kasumit (IAS 7.18(b), 7.20):

- (a) mitterahaliste majandustehingute mõjuga (näiteks amortisatsioon; eraldise moodustamine)
- (b) äritegevusega seotud varade ja kohustuste saldode muutusega; ja
- (c) investeerimis- või finantseerimistegevusega seotud tulude ja kuludega (näiteks kasum põhivara või finantsinvesteeringute müügist).

### Rahavood investeerimistegevusest

36. Investeerimistegevusest tulenevaid rahavoogusid kajastatakse otsemeetodil (IAS 7.21). Brutosummadena esitatakse kõik põhilised investeerimistegevusega seotud

---

<sup>1</sup> Rahavoogude aruandes kajastatavad makstud intressid sisaldavad ka neid intresse, mida kapitaliseeritakse varade soetusmaksumuses vastavalt juhenditele RTJ 4 ja RTJ 5 (IAS 7.32).

laekumiste ja väljamaksete kategooriad (ostmisel tehtud väljamaksed tuleb näidata eraldi müügil laekunud summadest), sealhulgas (IAS 7.16):

- (a) materiaalse ja immateriaalse põhivara ost ja müük;
- (b) kinnisvarainvesteeringute ost ja müük;
- (c) tütar- ja sidusettevõtete ost ja müük;
- (d) muude finantsinvesteeringute ost ja müük (finantsasutused kajastavad lühiajaliste finantsinvesteeringute ostu ja müüki äritegevuse all);
- (e) teistele osapooltele antud laenud (v.a. finantsasutused, kelle jaoks laenude väljastamine on üks põhitegevustest);
- (f) antud laenude laekumised (v.a. finantsasutused, kelle jaoks laenude väljastamine on üks põhitegevustest);
- (g) kauplemiseesmärgil soetatud derivatiivide ost ja müük (v.a. finantsasutused, kelle jaoks see kuulub põhitegevuse hulka);
- (h) saadud intressid ja dividendid (v.a. finantsasutused, kelle jaoks see on osa äritegevuse rahavoogudest; alternatiivina on lubatud saadud intresse ja dividende kajastada äritegevuse all ka muudel ettevõtetel; IAS 7.33)

### **Rahavood finantseerimistegevusest**

37. Finantseerimistegevusest tulenevaid rahavoogusid kajastatakse otsemeetodil (IAS 7.21). Brutosummadena esitatakse kõik põhilised finantseerimistegevusega seotud laekumiste ja väljamaksete kategooriad (mõlemad eraldi), sealhulgas (IAS 7.17):

- (a) laenude saamine;
- (b) saadud laenude tagasimaksmine;
- (c) kapitalirendi maksed;
- (d) aktsiate emiteerimine;
- (e) omaaktsiate ostmine ja müük;
- (f) dividendide maksmine.

### **OMAKAPITALI MUUTUSTE ARUANNE**

**38. Omakapitali muutuste aruandes kajastatakse aruandeperioodil toimunud muutusi kõikides raamatupidamiskohustustlase omakapitali kirjetes.**

39. Omakapitali muutuste aruandes tuuakse eraldi välja (IAS 1.106):

- (a) kasumiaruandes kajastatud aruandeperioodi puhaskasum või –kahjum (ettevõtted, kes koostavad vastavalt käesoleva juhendi paragrahvile 29<sup>1</sup> koondkasumiaruande, esitavad puhaskasumi või –kahjumi asemel aruandeperioodi koondkasumi);
- (b) arvestuspõhimõtete muutuste mõju omakapitali kirjetele (näiteks jaotamata kasumi tagasiulatuv korrigeerimine seoses uue RT juhendi rakendamisega);
- (c) vigade korrigeerimise mõju omakapitali kirjetele;
- (d) omanike poolt tehtud sissemaksed omakapitali (näit. aktsiakapitali suurendamine);
- (e) omanikele tehtud väljamaksed omakapitalist (näit. dividendide maksed);
- (f) tehingud omaaktsiatega;

- (g) aktsiate ja osade tühistamised;
- (h) reservide suurendamised ja vähendamised (sealhulgas muutused kohustuslikus reservkapitalis); ning
- (i) muud omakapitali kirjeid mõjutanud majandustehingud.

40. Omakapitali muutuste aruande koostamisel on soovitatav kasutada käesoleva juhendi lisas 4 esitatud vormi.

41. Muutusi raamatupidamiskohustuslase aktsia- või osakapitalis ning muid olulisi muutusi omakapitali kirjetes selgitatakse raamatupidamise aastaaruande lisades.

## LISAD

### Üldnõuded

**42. Raamatupidamise aastaaruande lisades on raamatupidamiskohustuslane kohustatud avalikustama järgmist informatsiooni (IAS 1.112):**

- (a) millisest raamatupidamise seaduse §-s 17 lubatud raamatupidamistavast lähtuvalt on raamatupidamise aastaaruanne koostatud (s.o. kas IFRS või RT juhendites kirjeldatud Eesti hea raamatupidamistava);*
- (b) aastaaruande koostamisel kasutatud põhiliste arvestuspõhimõtete kirjeldus;*
- (c) täiendav informatsioon oluliste põhiaruannetes esitatud kirjete ning nende muutuste kohta aruande perioodil (põhiaruanded tuleb varustada viidetega lisadele, mis selgitavad lähemalt põhiaruannetes esitatud andmeid);*
- (d) muu informatsioon, mis on vajalik õige ja õiglase ülevaate andmiseks raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest (näiteks tingimuslikud kohustused; tehingud seotud osapooltega; sündmused pärast bilansipäeva).*

**43. Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatud raamatupidamise aastaaruande lisad peavad vastama raamatupidamise seaduse lisas 3 loetletud miinimumnõuetele ning Raamatupidamise Toimkonna juhendites esitatud täiendavatele nõuetele lisades avalikustatava informatsiooni osas.**

44. Raamatupidamise aastaaruande lisad tuleb esitada süsteemselt, näiteks järgmises järjekorras (IAS 1.113-115):

- (a) arvestuspõhimõtted;
- (b) põhiaruannete kirjeid selgitavad lisad (võimalikult samas järjekorras põhiaruannete ja neis esitatud kirjetega);
- (c) muud selgitavad lisad.

### Seotud osapoolte kohta avalikustatav informatsioon

45. Osapooli loetakse seotuks juhul, kui üks osapool omab kas kontrolli teise osapoole üle või olulist mõju teise osapoole ärilistele otsustele. Seotud osapoolte näideteks on (IAS 24.9-11):

- (a) Emaettevõtte (ning emaettevõtet kontrollivad või selle üle olulist mõju omavad isikud);
- (b) Tütarettevõtted;
- (c) Sidusettevõtted;
- (d) Teised samasse konsolideerimisgruppi kuuluvad ettevõtted (näit. emaettevõtte ülejäänud tütarettevõtted);
- (e) Tegev- ja kõrgem juhtkond ning olulise osalusega eraisikutest omanikud, välja arvatud juhul, kui antud isikutel puudub võimalus avaldada olulist mõju ettevõtte äriliste otsustele;
- (f) Punktis (e) kirjeldatud isikute lähedased pereliikmed (s.o. pereliikmed, kelle puhul võib eeldada olulise mõju olemasolu; näiteks elukaaslased ja lapsed) ja nende poolt kontrollitavad või nende olulise mõju all olevad ettevõtted.

46. Lisades tuleb avalikustada järgmine informatsioon seotud osapoolte ja nendega tehtud tehingute kohta:

- (a) Ettevõtet kontrolliva osapoole (näit. emaettevõtte või enamusosalust omava isiku) nimetus;
- (b) Seotud osapooltega tehtud tehingute liik ja maht aasta jooksul;
- (c) Saldod seotud osapooltega bilansikuupäeva seisuga;
- (d) Seotud osapoolte vastu olevate nõuete allahindlused.

47. Informatsiooni seotud osapooltega tehtud tehingute kohta eraldi tuleb avalikustada vähemalt kõigi paragrahvis 45 loetletud seotud osapoolte rühmade lõikes.

48. Konsolideeritud aruannetes ei ole vaja avalikustada konsolideerimise käigus elimineeritavaid tehinguid tütarettevõtetega. (IAS 24.4).

49. Riigi, riigiraamatupidamiskohustuslase, kohaliku omavalitsuse ja avalik-õigusliku isiku aruannetes ei ole vaja avalikustada tehinguid teiste riigiraamatupidamiskohustuslaste, kohaliku omavalitsuse üksuste ja avalik-õiguslike isikutega, välja arvatud juhul, kui seda nõutakse vastava isiku tegevust reguleerivates seadustes või eeskirjades.

## JÕUSTUMINE

***50. Käesoleva Raamatupidamise Toimkonna juhendi rakendamine on kohustuslik raamatupidamise aastaaruannetele, mida koostatakse 1.01.2009 ja hiljem algavate aruandeperioodide kohta.***

51. Kuni käesoleva juhendi rakendamiseni tuleb järgida juhendi RTJ 2 eelmist versiooni (RTL 2005, 66, 952; 2007, 16, 257). Käesoleva juhendi jõustumisel kaotab RTJ 2 eelmine versioon kehtivuse.

## **VÕRDLUS RAHVUSVAHELISTE FINANTSARUANDLUSE STANDARDITEGA (IFRS)**

52. Juhendis RTJ 2 sätestatud nõuded raamatupidamise aastaaruande koostisosadele ja nende esitusele on üldjoontes kooskõlas standardites IAS 1 ja IAS 7 sätestatud nõuetega. IAS 1 lubab esitada koondkasumiaruande kas kasumiaruande asemel või sellele lisaks. Kuna Eesti raamatupidamise seadus nõuab ettevõtetelt kasumiaruande esitamist, siis RTJ 2 kohaselt tohib koondkasumiaruannet esitada ainult kasumiaruandele lisaks, mitte selle asemel. RTJ 2 nõuab koondkasumiaruande esitamist ainult nendelt ettevõtetelt, kellel esineb selliseid kasumeid ja kahjumeid, mida ei kajastata kasumiaruandes, IAS 1 nõuab koondkasumiaruande esitamist kõikidelt ettevõtetelt.

53. Erinevalt juhendist RTJ 2 ei kehtesta standard IAS 1 konkreetseid vorme bilansile ja kasumiaruandele, vaid kirjeldab ainult üldnõudeid bilansi ja kasumiaruande koostamisele. Eesti raamatupidamise seaduses ja juhendis RTJ 2 kehtestatud bilansi ja kasumiaruande skeemid on kooskõlas IAS 1 üldnõuetega.

54. IAS 1 ja IAS 7 nõuded lisades avalikustatava informatsiooni osas erinevad detailides juhendi RTJ 2 nõuetest.

55. Juhendis RTJ 2 kirjeldatud seotud osapoolte definitsioon on kooskõlas standardiga IAS 24. Juhendi RTJ 2 nõuded lisades avalikustatava informatsiooni osas on lähedased IAS 24 nõuetele.

**LISA 1 – BILANSIKIRJETE SELGITUS<sup>2</sup>**

Alljärgnev tabel annab ülevaate erinevate bilansikirjete sisust, antud kirjel kajastatavate objektide arvestuspõhimõtetest ning viitab teistele Raamatupidamise Toimkonna juhenditele, kus on põhjalikumalt käsitletud antud objektide arvestust. Sõltuvalt konkreetse raamatupidamiskohustuslase äritegevuse spetsiifikast võib osutada asjakohaseks teatud kirjete sisu muuta või lisada täiendavaid kirjeid.

Kuna tabelis on bilansiobjektide arvestuspõhimõtteid kirjeldatud ainult väga kokkuvõtlikult, siis on korrektse arvestuse ja kajastamise eesmärgil kindlasti vajalik tutvuda ka tabelis viidatud Raamatupidamise Toimkonna juhendis esitatud põhimõtetega.

Bilansikirjete alaliigendusi (s.o. alljärgnevas tabelis kursiivkirjas esitatud kirjed) võib bilansi asemel avaldada lisades.

<i>Bilansikirje</i>	<i>Kirje sisu</i>	<i>Arvestuspõhimõte</i>	<i>Viide juhendile</i>
<b>AKTIVA</b>			
<b>Käibevara</b>			
Raha	Raha kassa ja pangas; nõudmiseni hoiused; paigutused rahaturufondidesse ja muudesse ülikviidsetesse fondidesse	Õiglane väärtus	RTJ 3
Lühiajalised finantsinvesteeringud	Kauplemiseesmärgil hoitavad väärtpaberid (aktsiad, võlakirjad, obligatsioonid, fondi osakud jne.) ning kindla lunastustähtajaga väärtpaberid, mille lunastustähtaeg on 12 kuu jooksul bilansipäevast	Õiglane väärtus, v.a. aktsiad ja osad, mille õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärselt hinnata ja väärtpaberid, mida hoitakse lunastustähtajani (korrigeeritud soetusmaksumus)	RTJ 3
Nõuded ja ettemaksud	Lühiajalised nõuded ja tehtud ettemaksud, liigitatuna põhiliste gruppide kaupa. Lisades avalikustatakse täiendav informatsioon nõuete kohta omanike, teiste grupi ettevõtete ja muude seotud osapoolte vastu.	Korrigeeritud soetusmaksumus (üldjuhul võrdne nominaalväärtusega miinus vajadusel allahindlused)	RTJ 3 (v.a. ettemakstud kulud)
<i>Nõuded ostjate vastu</i>			
<i>Maksude ettemaksud ja tagasinõuded</i>			

<sup>2</sup> Lisas 1 esitatud bilansiskeem lähtub käesoleva juhendi kinnitamise hetkeks veel vastu võtmata uuest raamatupidamise seaduse eelnõust ja erineb seetõttu detailides käesoleva juhendi kinnitamise hetkel kehtinud raamatupidamise seaduse lisas toodud bilansiskeemist. Vastavalt raamatupidamise seadusele võib bilansikirjete nimetusi täpsustada, avaldada ebaolulisi bilansikirjeid summeeritult ja lisada täiendavaid kirjeid või kirjete alaliigendusi, kui see tuleb kasuks bilansi informatiivsusele ja loetavusele.



<i>Muud lühiajalised nõuded</i>			
<i>Ettemaksed teenuste eest</i>			
<i>Kokku</i>			
Varud	Varud vastavalt juhendi RTJ 4 definitsioonile, liigitatuna põhiliste gruppide kaupa.	Madalamas soetusmaksumusest ja neto realiseerimisväärtusest. Soetusmaksumust võib arvestada iga objekti jaoks individuaalselt või kasutades FIFO või kaalutud keskmise soetusmaksumuse meetodit.	RTJ 4
<i>Tooraine ja materjal</i>			
<i>Lõpetamata toodang</i>			
<i>Valmistoodang</i>			
<i>Müügiks ostetud kaubad</i>			
<i>Ettemaksed varude eest</i>			
<i>Kokku</i>			
Bioloogilised varad	Bioloogilised varad vastavalt RTJ 7 definitsioonile	Õiglane väärtus (juhendis RTJ 7 sätestatud erandjuhtudel soetusmaksumus miinus akumulieeritud kulum ja allahindlused)	RTJ 7
Müügiotel põhivara	Materiaalse ja immateriaalse põhivara objektid, mis väga tõenäoliselt müüakse lähema 12 kuu jooksul.	Bilansiline jääkmaksumus või õiglane väärtus, sõltuvalt sellest, kumb on madalam.	RTJ 5
<b>Käibevara kokku</b>			
<b>Põhivara</b>			
Pikaajalised finantsinvesteeringud	Finantsvarad, mida tõenäoliselt ei realiseerita lähema 12 kuu jooksul		RTJ 3, RTJ 11
<i>Tütarettevõtete aktsiad või osad (seda kirjet kasutatakse ainult konsolideerimata aruannetes)</i>	<i>Osalused tütarettevõtetes, v.a. edasimüügi eesmärgil (lähema 12 kuu jooksul) soetatud aktsiad ja osad (kajastatakse käibevara koosseisus)</i>	<i>Soetusmaksumus või õiglane väärtus (juhul kui ettevõtte koostab konsolideeritud aruandeid); Kapitaliosaluse meetod (juhul kui ettevõtte ei koosta konsolideeritud aruandeid)</i>	<i>RTJ 11</i>
<i>Sidusettevõtete aktsiad või osad</i>	<i>Osalused sidusettevõtetes, v.a. edasimüügi eesmärgil (lähema 12 kuu jooksul) soetatud aktsiad ja osad (kajastatakse käibevara koosseisus)</i>	<i>Konsolideeritud aruannetes - kapitaliosaluse meetod; konsolideerimata aruannetes – soetusmaksumus või õiglane väärtus</i>	<i>RTJ 11</i>
<i>Muud aktsiad ja väärtpaberid</i>	<i>Väärtpaberid (aktsiad, võlakirjad, obligatsioonid, fondi osakud jne.), mida tõenäoliselt ei müüda lähema 12 kuu jooksul (v.a. investeeringud tütar- ja sidusettevõtetesse) ning kindla lunastustähtajaga</i>	<i>Õiglane väärtus, v.a. aktsiad ja osad, mille õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärset hinnata ja väärtpaberid, mida hoitakse lunastustähtajani</i>	<i>RTJ 3</i>

RTJ 2 - Nõuded informatsiooni esitusviisile raamatupidamise aastaaruandes

	<i>väärtpaberid, mille lunastustähtaeg on hiljem kui 12 kuud pärast bilansipäeva.</i>	<i>(korrigeeritud soetusmaksumus)</i>	
<i>Pikaajalised nõuded</i>	<i>Pikaajalised laenu- ja muud nõuded. Lisades avalikustatakse täiendav informatsioon nõuete kohta omanike, teiste grupi ettevõtete ja muude seotud osapoolte vastu.</i>	<i>Korrigeeritud soetusmaksumus</i>	<i>RTJ 3</i>
<i>Kokku</i>			
<i>Kinnisvarainvesteeringud</i>	<i>Kinnisvarainvesteeringud vastavalt RTJ 6 definitsioonile</i>	<i>Õiglane väärtus või soetusmaksumus miinus akumulieritud kulum ja allahindlused</i>	<i>RTJ 6</i>
<i>Materiaalne põhivara</i>	<i>Materiaalne põhivara vastavalt RTJ 5 definitsioonile</i>	<i>Soetusmaksumus miinus akumulieritud kulum ja allahindlused (juhendis RTJ 5 sätestatud erandjuhtudel ümberhinnatud väärtus miinus akumulieritud kulum)</i>	<i>RTJ 5</i>
<i>Maa</i>	<i>Maa (v.a. kinnisvara-investeeringud vastavalt juhendi RTJ 6 definitsioonile)</i>		
<i>Ehitised (jääkmaksumuses)</i>	<i>Ehitised, rajatised, teed (v.a. kinnisvara-investeeringud vastavalt juhendi RTJ 6 definitsioonile)</i>		
<i>Masinad ja seadmed (jääkmaksumuses)</i>	<i>Tootmisseadmed, transpordivahendid ja muud masinad ja seadmed</i>		
<i>Muu materiaalne põhivara (jääkmaksumuses)</i>	<i>Inventar, mööbel, kontoritehnika</i>		
<i>Lõpetamata ehitised ja ettemaksed</i>	<i>Lõpetamata materiaalse põhivara objektid ja põhivara eest tehtud ettemaksed</i>		
<i>Kokku</i>			
<i>Bioloogilised varad</i>	<i>Bioloogilised varad vastavalt RTJ 7 definitsioonile</i>	<i>Õiglane väärtus (juhendis RTJ 7 sätestatud erandjuhtudel soetusmaksumus miinus akumulieritud kulum ja allahindlused)</i>	<i>RTJ 7</i>
<i>Immateriaalne põhivara</i>	<i>Immateriaalne põhivara vastavalt RTJ 5 definitsioonile</i>	<i>Firmaväärtus – soetusmaksumus miinus vajadusel allahindlused; ülejäänud immateriaalne põhivara - soetusmaksumus</i>	<i>Firmaväärtus - RTJ 11; Ülejäänud immateriaalne põhivara RTJ 5</i>
<i>Firmaväärtus</i>	<i>Äriühenduste käigus tekkinud firmaväärtus vastavalt juhendile RTJ 11</i>		

<i>Arendusväljaminekud</i>	<i>Ettevõtte siseselt loodud immateriaalsed varad, mis vastavad juhendi RTJ 5 arendusväljaminekute definitsioonile ja kapitaliseerimise kriteeriumitele</i>	miinus akumulieeritud kulum ja allahindlused	
<i>Muu immateriaalne põhivara</i>	<i>Ettevõtte väliselt soetatud immateriaalsed varad (sh. tarkvara litsentsid)</i>		
<i>Ettemaksed immateriaalse põhivara eest</i>	<i>Immateriaalse põhivara eest tehtud ettemaksed</i>		
<i>Kokku</i>			
<b>Põhivara kokku</b>			
<b>AKTIVA (VARAD) KOKKU</b>			

<b>PASSIVA (KOHUSTUSED JA OMAKAPITAL)</b>			
<b>Kohustused</b>			
<b>Lühiajalised kohustused</b>			
Laenukohustused			RTJ 3, Kapitalirendi kohustused RTJ 9
<i>Lühiajalised laenud ja võlakirjad</i>	<i>Lühiajalised (kuni 12 kuud) laenud, võlakirjad, arvelduskrediit ja muud finantseerimise eesmärgil tekkinud võlakohustused (tegelikult kasutatud summas, mitte eraldatud limiidi summas)</i>	<i>Korrigeeritud soetusmaksumus</i>	<i>RTJ 3</i>
<i>Pikaajaliste laenukohustuste tagasimaksed järgmisel perioodil</i>	<i>Pikaajaliste laenude ja kapitalirendikohustuste see osa, mis kuulub tagasimaksmisele lähema 12 kuu jooksul</i>	<i>Korrigeeritud soetusmaksumus; Kapitalirendikohustuste kajastamisel lähtuda juhendist RTJ 9</i>	<i>RTJ 3, Kapitalirendi kohustused - RTJ 9</i>
<i>Konverteeritavad võlakohustused</i>	<i>Lühiajalised vahetusvõlakirjad või eelisaktiivid, mida on võimalik konverteerida ettevõtte aktsiate või osade vastu</i>	<i>Korrigeeritud soetusmaksumus, eraldades vajadusel kohustusest omakapitali komponendi</i>	<i>RTJ 3</i>
<i>Kokku</i>			
Võlad ja ettemaksed	Lühiajalised võlad ja saadud ettemaksud, liigitatuna põhiliste gruppide kaupa. Lisades avalikustatakse täiendav informatsioon kohustuste kohta omanike, teiste grupi ettevõtete ja muude seotud osapoolte ees.	Korrigeeritud soetusmaksumus	RTJ 3 (v.a. saadud ettemaksed)

<i>Võlad tarnijatele</i>			
<i>Võlad töövõtjatele</i>			
<i>Maksuvõlad</i>			
<i>Muud võlad</i>			
<i>Saadud ettemaksed</i>			
<i>Kokku</i>			
Sihtfinantseerimine	Kulude sihtfinantseerimise käigus saadud toetused, mida ei ole veel tuluna kajastatud	Kulude sihtfinantseerimine – vastavalt tulude ja kulude vastavuse printsiibile.	RTJ 12
Lühiajalised eraldised	Kohustused, mille realiseerumise aeg ja summa pole kindlad; realiseeruvad tõenäoliselt lähema 12 kuu jooksul või ettevõtte tavapärase äritsükli käigus (näit. garantiieraldised, restruktureerimiseraldised, eraldised kohtuvaidlustega kaasnevate võimalike kulude jaoks jne.)	Juhtkonna hinnang kõige tõenäolisema summa kohta, mis on vajalik eraldisega seotud kohustuse rahuldamiseks	RTJ 8
<b>Lühiajalised kohustused kokku</b>			
<b>Pikaajalised kohustused</b>			
Pikaajalised laenukohustused			
<i>Laenud, võlakirjad ja kapitalirendi kohustused</i>	<i>Pikaajaliste laenukohustuste (laenude, võlakirjade, kapitalirendikohustuste jne) see osa, mis kuulub tagasimaksmisele hiljem kui 12 kuu pärast (samade võlakohustuste lühiajalist osa kajastatakse kirjel “Pikaajaliste laenu-kohustuste tagasimaksed järgmisel perioodil”)</i>	<i>Korrigeeritud soetusmaksumus; Kapitalirendikohustuste kajastamisel lähtuda juhendist RTJ 9</i>	<i>RTJ 3, Kapitalirendi kohustused - RTJ 9</i>
<i>Konverteeritavad võlakohustused</i>	<i>Pikaajalised vahetusvõlakirjad või eelisaktiivid, mida on võimalik konverteerida ettevõtte aktiivate või osade vastu</i>	<i>Korrigeeritud soetusmaksumus, eraldades kohustusest omakapitali komponendi</i>	<i>RTJ 3</i>
<i>Kokku</i>			
Muud pikaajalised võlad	Lisades avalikustatakse täiendav informatsioon kohustuste kohta omanike, teiste grupi ettevõtete ja muude seotud osapoolte ees.	Korrigeeritud soetusmaksumus	RTJ 3
Pikaajalised eraldised	Kohustused, mille realiseerumise aeg ja summa pole kindlad; realiseeruvad tõenäoliselt hiljem kui 12 kuu jooksul bilansipäevast (näit. pensionieraldised, eraldised kohtuvaidlustega kaasnevate võimalike kulude jaoks jne.)	Juhtkonna hinnang kõige tõenäolisema summa kohta (diskonteerituna, kui mõju on oluline), mis on vajalik eraldisega seotud kohustuse rahuldamiseks. Pensionieraldiste puhul aktuaari või muu spetsialisti hinnang pensionikohustuse nüüdisväärtuse kohta.	RTJ 8
Sihtfinantseerimine	Põhivara sihtfinantseerimise käigus saadud toetused, mida ei	Varade sihtfinantseerimine - vastavalt juhendis RTJ 12	RTJ 12

	ole veel tuluna kajastatud.	kirjeldatud brutomeetodile.	
<b>Pikaajalised kohustused kokku</b>			
<b>Kohustused kokku</b>			
<b>Omakapital</b>			
Vähemusosalus (seda kirjet kasutatakse ainult konsolideeritud aruannetes)	See osa konsolideerimisgruppi kuuluvate tütarettevõtete netovarast, mis ei kuulu emaettevõttele	Vastavalt juhendis RTJ 11 kirjeldatud arvestusmeetodile	RTJ 11
<b>Emaettevõtte omanikele kuuluv omakapital</b> (seda alapealkirja kasutatakse ainult konsolideeritud aruannetes)			
Aktsiakapital või osakapital <sup>3</sup>	Emiteeritud aktsia- või osakapitali nimiväärtus (siin ei kajastata eelisaktsiaid, mis vastavalt juhendile RTJ 3 klassifitseeruvad kohustusteks)	Aktsiate või osade nimiväärtus	
Registreerimata aktsia- või osakapital	Bilansipäevaks emiteeritud ja registreerimiseks esitatud, kuid äriregistris veel registreerimata aktsiad või osad. Juhul, kui bilansipäevaks on ka avaldus uute aktsiate registreerimiseks äriregistrile esitamata, kajastatakse selliste aktsiate eest saadud tasu bilansis kohustusena.	Aktsiate või osade emiteerimishind (pärast registreerimist kajastatakse nende nimiväärtus kirjel "Aktsia- või osakapital" ja võimalik ülekurs kirjel "Ülekurs")	
Ülekurs (aazio)	Aktsiate või osade emiteerimisel üle nimiväärtuse saadud tasu. Tehingutel omaaktsiatega aktsiate soetusmaksumuse ja müügihinna vahe; omaaktsiate kustutamisel aktsiate soetusmaksumuse ja nominaalväärtuse vahe; (miinus) aktsiatehingutega seotud otsekulud. Ühise kontrolli all olevate ettevõtete vahel toimuvate äriühenduste puhul – vahe soetusmaksumuse ja omandatud netovara bilansilise väärtuse vahel.	Aktsiate või osade emiteerimisel saadud tasu õiglane väärtus (millest on maha arvatud aktsiate emiteerimisega kaasnevad kulutused), miinus emiteeritud aktsiate või osade nimiväärtus. Tagasiostetud aktsiate müügil aktsiate soetusmaksumuse ja müügihinna vahe. Tagasiostetud aktsiate tühistamisel aktsiate soetusmaksumuse ja nominaalväärtuse vahe. Ühise kontrolli all olevate ettevõtete vahel toimuvate äriühenduste puhul – vt. RTJ 11. Kirje "Ülekurs" saldo ei saa olla negatiivne. Juhul, kui kirjel "ülekurs" eelnevalt kajastatud positiivne jääk ei ole piisav aktsiatehingute käigus	Tehingud omaaktsiatega - RTJ 3; Äriühendused ühise kontrolli all olevate ettevõtete vahel - RTJ 11

<sup>3</sup> Raamatupidamiskohustuslane, kellel puudub aktsia- või osakapital, asendab selle vastava antud omakapitali kategooriat iseloomustava kirjega

		tekinud vahede mahaarvamiseks, kajastatakse positiivset saldot ületavad vahed kirje "Eelmiste perioodide jaotamata kasum" vähendusena.	
Oma osad või aktsiad (miinus)	Ettevõtte valduses olevad (näiteks tagasiostetud) tema enda poolt eelnevalt emiteeritud aktsiad või osad	Tagasiostetud aktsiate eest makstud tasu õiglane väärtus	RTJ 3
Kohustuslik reservkapital	Vastavalt äriseadustiku nõuetele moodustatud kohustuslik reservkapital		
Muud reservid	Realiseerimata tulud ja kulud, mida vastavalt RT juhenditele ei kajastata kasumiaruandes (näiteks välismaal asuvate tütarettevõtete konsolideerimisel tekkiv valuutakursi vahede reserv vastavalt juhendile RTJ 11; aruannete arvestusvaluutast esitusvaluutasse ümberarvestusel tekkivad vahed vastavalt juhendile RTJ 1; jne.). Muudel eesmärkidel (näiteks selleks, et piirata vaba omakapitali hulka) moodustatud reservid.	Välismaal asuvate tütarettevõtete konsolideerimisel tekkiva valuutakursi reservi moodustamine on reguleeritud juhendis RTJ 11. Ümberarvestust arvestusvaluutast esitusvaluutasse on reguleeritud juhendis RTJ 1. Muude reservide moodustamine toimub omakapitalisese tehinguna ja ei mõjuta aruandeperioodi kasumiaruannet.	Konsolideerimisel tekkiv valuutakursi vahede reserv – RTJ 11. Aruannete arvestusvaluutast esitusvaluutasse ümberarvestusel tekkiv reserv - RTJ 1.
Jaotamata kasum (kahjum)	Eelmiste perioodide ja aruandeaasta akumulieeritud kasum/kahjum, mida ei ole dividendidena välja makstud ega ettevõtte poolt muul eesmärgil kasutatud (näit. aktsiakapitali või reservide suurendamiseks).	Akumuleeritud kasumite summa miinus väljamakstud või ärakasutatud summad. Jaotamata kasumit/kahjumit võivad mõjutada muudatused arvestuspõhimõtetes (vt. RTJ 1), vigade korrigeerimised (RTJ 1) ja materiaalse põhivara ümberhindlused (vt. RTJ 5).	Muudatused arvestuspõhimõtetes ja vigade korrigeerimine – RTJ 1; Materiaalse põhivara ümberhindlus – RTJ 5.
<b>Omakapital kokku</b>			
<b>PASSIVA (KOHUSTUSED JA OMAKAPITAL) KOKKU</b>			

**LISA 2 – KASUMIARUANDE KIRJETE SELGITUS**

Kasumiaruande kirjete alaliigendusi (tähistatud tabelis tähtedega) võib kasumiaruande asemel esitada lisades. Sõltuvalt konkreetse raamatupidamiskohustuslase äritegevuse spetsiifikast võib osutada vajalikuks teatud kirjete nimetusi või sisu muuta või lisada täiendavaid kirjeid või kirjete alaliigendusi, eeldusel, et see tuleb kasuks kasumiaruande informatiivsusele ja loetavusele. Selguse huvides on soovitatav esitada kulude kirjed kas sulgudes või miinusmärgiga.

**Skeem 1**

Müügitulu	Aruandeperioodil toodete, kaupade ja teenuste müügist saadud tulu (arvestatud vastavalt juhendile RTJ 10 “Tulu kajastamine”)
Muud äritulud	Ebaregulaarselt äritegevuse käigus tekivad tulud, sh. kasum materiaalse ja immateriaalse põhivara ning kinnisvarainvesteeringute müügist; saadud trahvid ja viivised; netokasum valuutakursimuutustest nõuetelt ostjate vastu ja kohustustelt tarnijate ees (juhul, kui tulemuseks on netokahjum, kajastatakse see kirjel “Muud ärikulud”)
Valmis- ja lõpetamata toodangu varude jääkide muutus	Valmis- ja lõpetamata toodangu varude jääkide muutus, kusjuures jääkide vähenemist näidatakse kuluna ning jääkide suurenemist kulude vähendusena (“negatiivse kuluna”).
Kapitaliseeritud väljaminekud oma tarbeks põhivara valmistamisel	Materjalid ja teenused, mida on kasutatud põhivara valmistamiseks ning mis on kajastatud mõnel teisel kasumiaruande kirjel kuluna, kajastatakse sellel kirjel kulude vähendusena (“negatiivse kuluna”)
Kaubad, toore, materjal ja teenused	Otseselt põhitegevuse (näit. tootmis- või müügitegevuse) eesmärgil ostetud kaupade, toore, materjalide ja teenuste kulu.
Mitmesugused tegevuskulud	Administratiivsetel ja muudel põhitegevusega mitte otseselt seotud eesmärkidel ostetud teenuste ja abimaterjalide kulu (näit. raamatupidamisteenuste kulu, konsultatsioonikulud, kantseleikulud, reklaamikulud, kindlustus, asutamis- ja uurimiskulud, eraldiste moodustamisega seotud kulud, ebatõenäoliste nõuete allahindluskulu jne.)
Tööjõu kulud	
<i>Palgakulu</i>	<i>Aruandeperioodi eest arvestatud palgad, preemiad, puhkusetasud ja muud rahalised ja mitterahalised kompensatsioonid töövõtjatele, sõltumata sellest, kas need on väljamakstud või mitte.</i>
<i>Sotsiaalmaksud</i>	<i>Eelneval alakirjel loetletud tasudelt arvestatud sotsiaalmaks ja ettevõtte poolt tasutav töötuskindlustusmaks.</i>
<i>Pensionikulu</i>	<i>Ettevõtte poolt tekkepõhiselt arvestatud kulu seoses väljamakstud või tulevikus väljamaksmisele kuuluvate pensionite ja teiste töösuhtejärgsete hüvitistega.</i>
Põhivara kulum ja väärtuse langus	Materiaalselt ja immateriaalselt põhivaralt ja soetusmaksumuse meetodil kajastatavatelt kinnisvarainvesteeringutelt arvestatud amortisatsioonikulu ja väärtuse langusest (allahindlustest

	ja/või mahakandmistest) tekkinud kulu.
Muud ärikulud	Ebaregulaarselt äritegevuse käigus tekkivad kulud, sh. kahjum materiaalse ja immateriaalse põhivara ning kinnisvarainvesteeringute müügist; trahvid ja viivised; netokahjum valuutakursimuutustest nõuetelt ostjate vastu ja kohustustelt tarnijate ees (juhul, kui tulemuseks on netokasum, kajastatakse see kirjel "Muud äritulud")
<b>Ärikasum (-kahjum)</b>	
Finantstulud ja -kulud	
<i>Finantstulud ja -kulud investeeringuult tütarettevõtetesse</i>	<i>Kasum/kahjum tütarettevõtete müügist ning kapitaliosaluse meetodil arvestatud kasum/kahjum</i>
<i>Finantstulud ja -kulud investeeringuult sidusettevõtetesse</i>	<i>Kasum/kahjum sidusettevõtete müügist ning kapitaliosaluse meetodil arvestatud kasum/kahjum</i>
<i>Finantstulud ja -kulud muudelt pikaajalistelt finantsinvesteeringutelt</i>	<i>Kasum/kahjum muudelt pikaajalistelt finantsinvesteeringutelt, sh. kasum/kahjum pikaajaliste finantsinvesteeringute müügist; intressi- ja dividenditulud pikaajalistelt finantsinvesteeringutelt; kasumid/kahjumid ümberhindlustest õiglasele väärtusele</i>
<i>Intressikulud</i>	<i>Intressikulud laenudelt, võlakirjadelt, kapitalirendilepingutelt ja muudelt intressikandvatelt võlakohustustelt</i>
<i>Kasum (kahjum) valuutakursi muutustest</i>	<i>Kasum/kahjum finantseerimis- ja investeerimistegevusega seotud välisvaluutas fikseeritud nõuete ja kohustuste (näit. antud ja saadud laenud) valuutakursside muutustest</i>
<i>Muud finantstulud ja -kulud</i>	<i>Kasum/kahjum lühiajalistelt finantsinvesteeringutelt, sh. kasum/kahjum lühiajaliste finantsinvesteeringute müügist; intressi- ja dividenditulud lühiajalistelt finantsinvesteeringutelt; kasumid/kahjumid ümberhindlustest õiglasele väärtusele</i>
Kokku finantstulud ja -kulud	
<b>Kasum (kahjum) enne tulumaksustamist</b>	
Tulumaks	Dividendide tulumaksu kulu (kajastatakse dividendide väljakuulutamise hetkel)
<b>Aruandeaasta kasum (kahjum)</b>	
Sh. Emaettevõtte omanike osa kasumist (kahjumist)	Kirjet kasutatakse konsolideeritud kasumiaruandes kajastamaks emettevõtte omanikele kuuluvat osa kontserni kasumist (kahjumist)
Vähemusomanike osa kasumist (kahjumist)	Kirjet kasutatakse konsolideeritud kasumiaruandes kajastamaks kontserni ettevõtete vähemusomanikele kuuluvat osa kontserni kasumist (kahjumist)



## Skeem 2

Müügitulu	Aruandeperioodil toodete, kaupade ja teenuste müügist saadud tulu (arvestatud vastavalt juhendile RTJ 10 "Tulu kajastamine")
Müüdüd toodangu (kaupade, teenuste) kulu	Aruandeperioodil müüdüd toodete, kaupade ja teenuste maksumus ning tootmiskaod ja muud sarnased tootmiskulud, mida ei lülitata müüdüd toodete maksumusse. Müüdüd toodangu (kaupade, teenuste) kulu arvestatakse samasugustest põhimõtetest ja kogustest lähtuvalt, nagu on arvestatud müügitulu.
<b>Brutokasum (-kahjum)</b>	
Turustuskulud	Ettevõttes turustusfunktsiooni täitmiseks tehtud kulud (sh. turustusega tegeleva personali töötasud, turustusega seotud põhivara amortisatsioonikulu, turustuseesmärgil tehtud transpordikulu, reklaamikulu jne.)
Üldhalduskulud	Ettevõttes üldhaldusfunktsiooni täitmiseks tehtud kulud (sh. üldhaldus- ja juhtivpersonali töötasud, administratiivhoonete ja –seadmete amortisatsioonikulu, valdav osa konsultatsioonikuludest jne.)
Muud äritulud	Ebaregulaarselt äritegevuse käigus tekkivad tulud, sh. kasum materiaalse ja immateriaalse põhivara ning kinnisvarainvesteeringute müügist; saadud trahvid ja viivised; netokasum valuutakursimuutustest nõuetelt ostjate vastu ja kohustustelt tarnijate ees (juhul, kui tulemuseks on netokahjum, kajastatakse see kirjel "Muud ärikulud")
Muud ärikulud	Ebaregulaarselt äritegevuse käigus tekkivad kulud, sh. kahjum materiaalse ja immateriaalse põhivara ning kinnisvarainvesteeringute müügist; trahvid ja viivised; netokahjum valuutakursimuutustest nõuetelt ostjate vastu ja kohustustelt tarnijate ees (juhul, kui tulemuseks on netokasum, kajastatakse see kirjel "Muud äritulud")
<b>Ärikasum (-kahjum)</b>	
Finantstulud ja -kulud	
<i>Finantstulud ja -kulud investeeringuult tütarettevõtetesse</i>	<i>Kasum/kahjum tütarettevõtete müügist ning kapitaliosaluse meetodil arvestatud kasum/kahjum</i>
<i>Finantstulud ja -kulud investeeringuult sidusettevõtetesse</i>	<i>Kasum/kahjum sidusettevõtete müügist ning kapitaliosaluse meetodil arvestatud kasum/kahjum</i>
<i>Finantstulud ja -kulud muudelt pikaajalistelt finantsinvesteeringutelt</i>	<i>Kasum/kahjum muudelt pikaajalistelt finantsinvesteeringutelt, sh. kasum/kahjum pikaajaliste finantsinvesteeringute müügist; intressi- ja dividenditulud pikaajalistelt finantsinvesteeringutelt; kasumid/kahjumid ümberhindlustest õiglasele väärtusele</i>
<i>Intressikulud</i>	<i>Intressikulud laenudelt, võlakirjadelt, kapitalirendilepingutelt ja muudelt intressikandvatelt võlakohustustelt</i>
<i>Kasum (kahjum) valuutakursi muutustest</i>	<i>Kasum/kahjum finantseerimis- ja investeerimistegevusega seotud välisvaluutas fikseeritud nõuete ja kohustuste (näit. antud ja saadud laenud) valuutakurside muutustest</i>
<i>Muud finantstulud ja -kulud</i>	<i>Kasum/kahjum lühiajalistelt finantsinvesteeringutelt, sh. kasum/kahjum lühiajaliste finantsinvesteeringute müügist; intressi- ja dividenditulud lühiajalistelt finantsinvesteeringutelt; kasumid/kahjumid</i>

	<i>ümberhindlustest õiglasele väärtusele</i>
Kokku finantstulud ja -kulud	
<b>Kasum (kahjum) enne maksustamist</b>	
Tulumaks	Dividendide tulumaksu kulu (kajastatakse dividendide väljakuulutamise hetkel)
<b>Aruandeaasta kasum (kahjum)</b>	
Sh. Emaettevõtte omanike osa kasumist (kahjumist)	Kirjet kasutatakse konsolideeritud kasumiaruandes kajastamiseks emaettevõtte omanikele kuuluvat osa kontserni kasumist (kahjumist).
Vähemusomanike osa kasumist (kahjumist)	Kirjet kasutatakse konsolideeritud kasumiaruandes kajastamiseks kontserni ettevõtete vähemusomanikele kuuluvat osa kontserni kasumist (kahjumist).

### LISA 3 – NÄIDIS RAHAVOOGUDE ARUANNE (kaudmeetodil)

	2005	2004
<b>Rahavood äritegevusest</b>		
Ärikasum		
<u>Korrigeerimised:</u>		
Põhivara kulum ja väärtuse langus		
Kasum (kahjum) põhivara müügist		
Äritegevusega seotud nõuete ja ettemaksete muutus		
Varude muutus		
Äritegevusega seotud kohustuste ja ettemaksete muutus		
Makstud intressid		
Makstud ettevõtte tulumaks		
<b>Kokku rahavood äritegevusest</b>		
<b>Rahavood investeerimistegevusest</b>		
Materiaalse ja immateriaalse põhivara soetus		
Materiaalse ja immateriaalse põhivara müük		
Tütarettevõtete soetus		
Tütarettevõtete müük		
Sidusettevõtete soetus		
Sidusettevõtete müük		
Muude finantsinvesteeringute soetus		
Muude finantsinvesteeringute müük		
Antud laenud		
Antud laenude tagasimaksud		
Saadud intressid		
Saadud dividendid		
<b>Kokku rahavood investeerimistegevusest</b>		
<b>Rahavood finantseerimistegevusest</b>		
Saadud laenud		
Laenude tagasimaksud		
Kapitalirendi põhiosa tagasimaksud		
Aktsiate emiteerimine		
Omaaktsiate tagasiostmine		
Makstud dividendid		
<b>Kokku rahavood finantseerimistegevusest</b>		
<b>Rahavood kokku</b>		
<b>Raha ja raha ekvivalendid perioodi alguses</b>		
<b>Raha ja raha ekvivalentide muutus</b>		
<b>Valuutakursside muutuste mõju</b>		
<b>Raha ja raha ekvivalendid perioodi lõpus</b>		

## LISA 4 – NÄIDIS OMAKAPITALI MUUTUSTE ARUANNE

## (a) Konsolideeritud aruandes

	Emaettevõtte omanikele kuuluv omakapital						Kokku	Vähemus-osalus	Kokku
	Aksia-kapital	Üle-kurss	Oma-aktsiad	Kohustuslik reserv-kapital	Realiseeri mata kursivahed	Jaotamata kasum			
<b>Saldo 1. jaanuaril 2008</b>	X	X	(X)	X	(X)	X	X	X	X
Arvestuspõhimõtete muutuste mõju						(X)	(X)		(X)
<b>Korrigeeritud saldo</b>	X	X	(X)	X	(X)	X	X	X	X
Aruandeperioodi koondkasum					X	X	X	X	X
Makstud dividendid						(X)	(X)	(X)	(X)
Reservkapitali suurendamine				X		(X)	-		-
Emiteeritud aktsiakapital	X	X					X		X
<b>Saldo 31. detsembril 2008</b>	X	X	(X)	X	(X)	X	X	X	X
Aruandeperioodi koondkasum					(X)	X	X	X	X
Makstud dividendid						(X)	(X)	(X)	(X)
Emiteeritud aktsiakapital	X	X					X		X
Tühistatud omaaktsiad	(X)	(X)	X				-		-
Tagasiostetud omaaktsiad			(X)				(X)		(X)
<b>Saldo 31. detsembril 2009</b>	X	X	(X)	X	(X)	X	X	X	X

**(b) Konsolideerimata aruandes**

	Aksia- kapital	Üle- kurs	Oma- aktsiad	Kohustuslik reserv- kapital	Finantsvarade ümberrhindluse reserv	Jaotamata kasum	<b>Kokku</b>
<b>Saldo 1. jaanuaril 2008</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>(X)</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Arvestuspõhimõtete muutuste mõju						(X)	(X)
<b>Korrigeeritud saldo</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>(X)</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Aruandeperioodi koondkasum					X	X	X
Makstud dividendid						(X)	(X)
Reservkapitali suurendamine				X		(X)	-
Emiteeritud aktsiakapital	X	X					X
<b>Saldo 31. detsembril 2008</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>(X)</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>
Aruandeperioodi koondkasum					(X)	X	X
Makstud dividendid						(X)	(X)
Emiteeritud aktsiakapital	X	X					X
Tühistatud omaaktsiad	(X)	(X)	X				-
Tagasiostetud omaaktsiad			(X)				(X)
<b>Saldo 31. detsembril 2009</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>(X)</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>	<b>X</b>

**LISA 5 – NÄIDIS KOONDKASUMIARUANNE**

Ettevõtte, kellel esineb selliseid kasumeid ja kahjumeid, mida vastavalt käesoleva juhendi paragrahvile 29<sup>2</sup> ei kajastata kasumiaruandes (muu koondkasum või –kahjum), esitavad lisaks kasumiaruandele ka koondkasumiaruande. Koondkasumiaruande esitatakse kasumiaruande järel eraldi aruandena.

**Kasumiaruanne**

<b>Müügitulu</b>	Vt. kirjete selgitused Lisa 2.
Müüdud toodangu (kaupade, teenuste kulu)	
<b>Brutokasum (-kahjum)</b>	
Turustuskulud	
Üldhalduskulud	
Muud äritulud	
Muud ärikulud	
<b>Ärikasum (-kahjum)</b>	
Finantstulud ja –kulud	
<b>Kasum (kahjum) enne maksustamist</b>	
Tulumaks	
<b>Aruandeaasta kasum (kahjum)</b>	

**Koondkasumiaruanne**

<b>Aruandeaasta kasum (kahjum)</b>	Kasumiaruandest
<b>Muu koondkasum (-kahjum)</b>	
Realiseerimata kursivahed	Välismaise äriüksuse finantsnäitajate ümberarvestamisel tema arvestusvaluutast esitusvaluutasse tekkinud vahed (RTJ 1 paragrahv 89)
Finantsvarade ümberhindlus	Teatud õiglasest väärtuses kajastatavate finantsvarade (näiteks pikaajalised investeeringud aktsiatesse ja võlakirjadesse, mida ei kavatseta lähiajal edasi müüa) ümberhindlusest tulenevad kasumid ja kahjumid (RTJ 3 paragrahv 20(b))
(Muu kasumi või kahjumi nimetus)	Muud kasumid ja kahjumid, mille kajastamist Raamatupidamise Toimkonna juhendid ei reguleeri, kuid mis vastavalt IFRSile kajastatakse koondkasumiaruandes (näiteks rahavoogude riskimaandamisinstrumentide ümberhindlusel tekkinud kasumite ja kahjumite efektiivne osa vastavalt standardile IAS 39)
<b>Aruandeaasta muu koondkasum (-kahjum)</b>	
<b>Aruandeaasta koondkasum (-kahjum)</b>	Kasum (kahjum) + muu koondkasum (-kahjum)
Emaettevõtte omanike osa koondkasumist (-kahjumist)	
Vähemusomanike osa koondkasumist (-kahjumist)	