

**RTJ 2 NÕUDED INFORMATSIOONI ESITUSVIISILE RAAMATUPIDAMISE  
AASTAARUANDES MUUDETUD 2005)**

<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
<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>VÕRDLOS 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 – RAHAVOOGUDE NÄIDISARUANNE (kaudmeetodil)</b>	
<b>LISA 4 – OMAKAPITALI MUUTUSTE NÄIDISARUANNE</b>	

**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 52–55. 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 raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit (vara, kohustusi ja omakapitali).**

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

**Rahavoogude aruanne on raamatupidamisaruanne, mis kajastab raamatupidamiskohustuslase 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 neljast põhiaruandest (bilansist, kasumiaruandest, rahavoogude aruandest ja omakapitali muutuste aruandest) ja lisadest. (IAS 1.8).**

**7.** Käesolev juhend sätestab üldnõuded põhiaruannete 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 1.44, 1.46).

**9.** Raamatupidamise aastaaruanded koostatakse eesti keeles ja Eesti Vabariigis ametlikult kehtivas vääringus, tuues välja arvnäitajate puhul kasutatud täpsusaste (näiteks tuhandetes vääringu ühikutes). (IAS 1.46).

#### 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 kajastatavate 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 krediidasutused, 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 1.51).**

**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 1.51).

**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 äritsükli käigus (isegi juhul, kui see on pikem kui 12 kuud; nt varud ja nõuded ostjate vastu);**  
**(c) varasid, mida hoitakse eelkõige kauplemiseesmärgil (nt kauplemiseesmärgil hoitavad finantsinvesteeringud); ja**  
**(d) varasid, mida tõenäoliselt suudetakse realiseerida lähema 12 kuu jooksul bilansipäevast (nt finantsinvesteeringud, mida plaanitakse ja tõenäoliselt suudetakse müüa 12 kuu jooksul).**

**Kõiki ülejäänud varasid kajastatakse põhivarana. (IAS 1.57).**

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

**(a) kohustusi, mis eeldatavasti arveldatakse ettevõtte tavapärase äri tsükli jooksul (nt võlad tarnijatele);**

**(b) kohustusi, mida hoitakse eelkõige kauplemiseesmärgil;**

**(c) kohustusi, mille maksetähtaeg on 12 kuu jooksul alates bilansipäevast (nt lühiajalised laenud).**

**Kõiki muid kohustusi kajastatakse pikaajaliste kohustustena. (IAS 1.60).**

**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 (nt 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 (nt puudub laenu pikendamise või refinantseerimise kokkulepe), kajastatakse antud laenu lühiajalise kohustusena, isegi juhul, kui pärast bilansipäeva laen pikendati või refinantseeriti. (IAS 1.63–64).

**19.** Juhul kui ettevõtte on rikkunud pikaajalise laenu lepingus sätestatud tingimusi, mistõttu bilansipäeval on laenuandjal õigus laen kohe tagasi kutsuda, siis kajastatakse antud laenu lühiajalise kohustusena, isegi juhul, kui pärast bilansipäeva on laenuandjalt saadud nõusolek, et ta oma õigust ei kasuta. (IAS 1.65–66).

**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 kavatses 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 24 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 (nt 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 (nt 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 kulusid (nt tööjõukulud) tuleb proportsionaalselt jagada erinevate funktsioonide vahel. Skeem 2 alusel liigendatud kasumiaruanne 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 lisa 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 krediidasutused, kindlustusandjad, investeerimisühingud, fondivalitsejad, mittetulundusühingud ja riigiraamatupidamiskohustuslased), võib raamatupidamiskohustuslane kasutada raamatupidamise seaduse lisa 2 toodutest erinevat kasumiaruande skeemi.**

**27.** Raamatupidamise seaduse lisa 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 mittepõhitegevusest 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 (nt kompensatsioon kolmandalt osapoolt);
- (e) kasumeid/kahjumeid kapitalisosaluse meetodi rakendamisest kajastatakse kasumiaruandes netosummana;
- (f) kasumeid/kahjumeid finantsinvesteeringute müügist ja ümberhindlusest kajastatakse kasumiaruandes netosummana.

#### 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 sellistes rahaturufondides, mis investeerivad instrumentidesse, mis individuaalselt vastavad raha ja raha ekvivalendi mõistele). (IAS 7.6–7). [RTL 2007, 16, 257]

#### **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 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 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 raamatupidamiskohustuslase omakapitali kirjetes.**

**39.** Omakapitali muutuste aruandes tuuakse eraldi välja (IAS 1.96–97):

- (a) kasumiaruandes kajastatud aruandeperioodi puhaskasum või -kahjum;

- (b) tulud või kulud, mida kajastatakse otse omakapitali reservides vastavalt teistes RT juhendites nõutud või lubatud arvestuspõhimõtetele (nt muutused välismaiste tütaretevõtete valuutakursside muutuste reservis);
- (c) arvestuspõhimõtete muutuste mõju omakapitali kirjetele (nt jaotamata kasumi tagasiulatav korrigeerimine seoses uue RT juhendi rakendamisega);
- (d) vigade korrigeerimise mõju omakapitali kirjetele;
- (e) omanike poolt tehtud sissemaksed omakapitali (nt aktsiakapitali suurendamine);
- (f) omanikele tehtud väljamaksud omakapitalist (nt dividendide maksed);
- (g) tehingud omaaktsiatega;
- (h) aktsiate ja osade tühistamised;
- (i) reservide suurendamised ja vähendamised (sealhulgas muutused kohustuslikus reservkapitalis); ning
- (j) 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 1.103):**

- (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 aruandeperioodil (põhjaruanded tuleb varustada viidetega lisadele, mis selgitavad lähemalt põhjaruannetes 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 1.104–106):

- (a) arvestuspõhimõtted;
- (b) põhjaruannete kirjeid selgitavad lisad (võimalikult samas järjekorras põhjaruannete 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 äriliste 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 (nt 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 (nt 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 tuleb eraldi 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 1.01.2005 ja hiljem algavate aruandeperioodide kohta.**

**51.** Kuni käesoleva juhendi rakendamiseni tuleb järgida juhendi RTJ 2 eelmist versiooni (RTL 2003, 10, 117). 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.

**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. 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.

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. Käesolevas lisas esitatud bilansiskeem erineb detailides raamatupidamise seaduse lisas toodud bilansiskeemist, rõhutamaks asjaolu, et lähtudes konkreetse raamatupidamiskohustuslase tegevuse spetsiifikast võib osutada asjakohaseks teatud kirjete sisu muuta või lisada täiendavaid kirjeid.

Bilansikirjete alaliigendusi (s.o alljärgnevas tabelis kursiivkirjas esitatud kirjed) võib bilansi asemel avaldada lisades. [RTL 2007, 16, 257]

<b><i>Bilansikirje</i></b>	<b><i>Kirje sisu</i></b>	<b><i>Arvestuspõhimõte</i></b>	<b><i>Viide juhendile</i></b>
<b>AKTIVA</b>			
<b>Käibevara</b>			
Raha	Raha kassas ja pangas; nõudmiseni hoiused; paigutused rahaturufondidesse ja muudesse ülilikviidsetesse fondidesse, mis investeerivad instrumentidesse, mis individuaalselt vastavad raha ja raha ekvivalendi mõistele. [RTL 2007, 16, 257]	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	RTJ 3

		(korrigeeritud soetusmaksumus)	
Nõuded ja ettemaksed	Lühiajalised nõuded ja tehtud ettemaksed, 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 ettemaksed ja tagasinõuded</i>			
<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
Müügiootel 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); soetusmaksumus, õiglane väärtus või 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 või kapitaliosaluse meetod. [RTL 2007, 16, 257]</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 investeringud tütar- ja sidusettevõtetesse) ning kindla lunastustähtajaga väärtpaberid, mille lunastustähtaeg on hiljem kui 12 kuud pärast bilansipäeva</i>	<i>Õiglane väärtus, v.a aktsiad ja osad, mille õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärselt hinnata ja väärtpaberid, mida hoitakse lunastustähtajani (korrigeeritud soetusmaksumus)</i>	<i>RTJ 3</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 akumuleeritud kulum ja allahindlused</i>	<i>RTJ 6</i>
<i>Materiaalne põhivara</i>	<i>Materiaalne põhivara vastavalt RTJ 5 definitsioonile</i>	<i>Soetusmaksumus miinus akumuleeritud kulum ja allahindlused (juhendis RTJ 5 sätestatud erandjuhtudel ümberhinnatud väärtus miinus akumuleeritud kulum)</i>	<i>RTJ 5</i>
<i>Maa</i>	<i>Maa (v.a kinnisvarainvesteeringud vastavalt juhendi RTJ 6 definitsioonile)</i>		
<i>Ehitised (jäähmaksumuses)</i>	<i>Ehitised, rajatised, teed (v.a kinnisvarainvesteeringud vastavalt juhendi RTJ 6 definitsioonile)</i>		
<i>Masinad ja seadmed (jäähmaksumuses)</i>	<i>Tootmiseseadmed, transpordivahendid ja muud masinad ja seadmed</i>		
<i>Muu materiaalne põhivara (jäähmaksumuses)</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>			

Bioloogilised varad	Bioloogilised varad vastavalt RTJ 7 definitsioonile	Õiglane väärtus (juhendis RTJ 7 sätestatud erandjuhtudel soetusmaksumus miinus akumulieeritud kulum ja allahindlused)	RTJ 7
Immateriaalne põhivara	Immateriaalne põhivara vastavalt RTJ 5 definitsioonile	Firmaväärtus – soetusmaksumus miinus vajadusel allahindlused; ülejäänud immateriaalne põhivara – soetusmaksumus miinus akumulieeritud kulum ja allahindlused	Firmaväärtus – RTJ 11; ülejäänud immateriaalne põhivara RTJ 5
<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>		
<i>Muu immateriaalne põhivara</i>	<i>Ettevõtte väliselt soetatud immateriaalsed varad (sh tarkvara litsentsid)</i>		
<i>Ettemaksud immateriaalse põhivara eest</i>	<i>Immateriaalse põhivara eest tehtud ettemaksud</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 tagasimaksud 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 eelisaktsiad, 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 ettemaksud	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 ettemaksud)
<i>Võlad tarnijatele</i>			
<i>Võlad töövõtjatele</i>			
<i>Maksuvõlad</i>			
<i>Muud võlad</i>			
<i>Saadud ettemaksud</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 äriotsuse käigus (nt 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 laenukohustuste tagasimaksud 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 eelisaktsiad, mida on võimalik konverteerida</i>	<i>Korrigeeritud soetusmaksumus, eraldades kohustusest omakapitali</i>	<i>RTJ 3</i>

	<i>ettevõtte aktsiate või osade vastu</i>	<i>komponendi</i>	
<i>Kokku</i>			
Muud pikaajalised võlad	kohustus 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 (nt 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 nüüdsväärtuse kohta	RTJ 8
Sihtfinantseerimine	Põhivara sihtfinantseerimise käigus saadud toetused, mida ei ole veel tuluna kajastatud	Varade sihtfinantseerimine – vastavalt juhendis RTJ 12 kirjeldatud brutomeetodile	RTJ 12
<b>Pikaajalised kohustused kokku</b>			
<b>Kohustused kokku</b>			
<b>Omakapital</b>			
Vähemusosalus (seda kirjet kasutatakse ainult konsolideeritud aruannetes)	See osa konsolideerimisgruppi kuuluvate tüdarettevõtete 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	Aktsiate või osade emiteerimishind (pärast registreerimist kajastatakse nende nimiväärtus kirjel «Aktsia- või osakapital» ja võimalik	

	registreerimiseks äriregistrile esitamata, kajastatakse selliste aktsiate eest saadud tasu bilansis kohustusena	ülekurss kirjel «Ülekurss»)	
Ülekurss (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 – osa vahest 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 «Ülekurss» saldo ei saa olla negatiivne	Tehingud omaaktsiatega – RTJ 3; äriühendused ühise kontrolli all olevate ettevõtete vahel – RTJ 11
		Juhul kui kirjel «ülekurss» eelnevalt kajastatud positiivne jääk ei ole piisav aktsiatehingute käigus tekkinud vahede mahaarvamiseks, kajastatakse positiivset saldot ületavad vahed kirje «Eelmiste perioodide jaotamata kasum» vähendusena	
Oma osad või aktsiad (miinus)	Ettevõtte valduses olevad (nt 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 (nt välismaal asuvate tütaretevõtete konsolideerimisel tekkiv valuutakursi vahede	Välismaal asuvate tütaretevõtete konsolideerimisel tekkiva valuutakursi reservi moodustamine on reguleeritud juhendis RTJ 11. Ümberarvestust	Konsolideerimisel tekkiv valuutakursi vahede reserv – RTJ 11. Aruannete arvestusvaluutast esitusvaluutasse ümberarvestusel

	reserv vastavalt juhendile RTJ 11; aruannete arvestusvaluutast esitusvaluutasse ümberarvestusel tekkivad vahed vastavalt juhendile RTJ 1 jne).  Muudel eesmärkidel (nt selleks, et piirata vaba omakapitali hulka) moodustatud reservid	arvestusvaluutast esitusvaluutasse on reguleeritud juhendis RTJ 1. Muude reservide moodustamine toimub omakapitalisese tehinguna ja ei mõjuta aruandeperioodi kasumiaruannet	tekkiv reserv – RTJ 1.
Jaotamata kasum (kahjum)	Eelmiste perioodide ja aruandeaasta akumuleeritud kasum/kahjum, mida ei ole dividendidena välja makstud ega ettevõtte poolt muul eesmärgil kasutatud (nt 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

Käesolevas lisas esitatud kasumiaruande skeemid erinevad detailides raamatupidamise seaduse lisas toodud skeemidest, rõhutamaks asjaolu, et lähtudes konkreetse raamatupidamiskohustustlase tegevuse 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. Kasumiaruande kirjete alaliigendusi (s.o alljärgnevas tabelis kursiivkirjas esitatud kirjed) võib kasumiaruande asemel esitada lisades. Selguse huvides on soovitatav esitada kulude kirjed kas sulgudes või miinusmärgiga. [RTL 2007, 16, 257]

### Skeem 1

Müügitulu	Aruandeperioodil toodete, kaupade ja teenuste müügist saadud tulu (arvestatud vastavalt juhendile RTJ 10 «Tulu kajastamine»)
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»)
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 (nt tootmis- või müügitegevuse) eesmärgil ostetud kaupade, toorme, materjalide ja teenuste kulu
Mitmesugused tegevuskulud	Administratiivsetel ja muudel põhitegevusega mitte otseselt seotud eesmärkidel ostetud teenuste ja abimaterjalide kulu (nt raamatupidamisteenuste kulu, konsultatsioonikulud, kantseleikulud, reklaamikulud, kindlustus, asutamis- ja uurimiskulud, eraldiste moodustamisega seotud kulud, ebatöenäoliste 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 välja makstud 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»)
Ärikasum (-kahjum)	
Finantstulud ja -kulud	
<i>Finantstulud ja -kulud investeringuilt tütarettevõtetesse</i>	<i>Kasum/kahjum tütarettevõtete müügist ning kapitaliosaluse meetodil arvestatud kasum/kahjum</i>
<i>Finantstulud ja -kulud investeringuilt 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 (nt 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 puhaskasum (-kahjum)</b>	
Sh emaeettevõtte omanike osa puhaskasumist	Kirjet kasutatakse konsolideeritud kasumiaruandes kajastamiseks emaeettevõtte omanikele kuuluvat osa kontserni puhaskasumist
Vähemusomanike osa puhaskasumist	Kirjet kasutatakse konsolideeritud kasumiaruandes kajastamiseks kontserni ettevõtete vähemusomanikele kuuluvat osa kontserni puhaskasumist

### Skeem 2

Müügitulu	Aruandeperioodil toodete, kaupade ja teenuste müügist saadud tulu (arvestatud vastavalt juhendile RTJ 10 «Tulu kajastamine»)
Müüdud toodangu (kaupade, teenuste) kulu	Aruandeperioodil müüdud toodete, kaupade ja teenuste maksumus ning tootmiskaad ja muud sarnased tootmiskulud, mida ei lülitata müüdud toodete maksumusse. Müüdud 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 juhtivpersonalitöötasud, 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>Äri kasum (-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</i>	<i>Kasum/kahjum sidusettevõtete müügist ning kapitaliosaluse meetodil arvestatud kasum/kahjum</i>

<i>sidusettevõtetesse</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 (nt 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 maksustamist</b>	
Tulumaks	Dividendide tulumaksu kulu (kajastatakse dividendide väljakuulutamise hetkel)
<b>Aruandeaasta puhaskasum (-kahjum)</b>	
Sh emaettevõtte omanike osa puhaskasumist	Kirjet kasutatakse konsolideeritud kasumiaruandes kajastamiseks emaettevõtte omanikele kuuluvat osa kontserni puhaskasumist
Vähemusomanike osa puhaskasumist	Kirjet kasutatakse konsolideeritud kasumiaruandes kajastamiseks kontserni ettevõtete vähemusomanikele kuuluvat osa kontserni puhaskasumist

LISA 3 – RAHAVOOGUDE NÄIDISARUANNE (KAUDMEETODIL)

**2005**

**2004**

**Rahavood äritegevusest**

Ärikasum

Korrigeerimised:

    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

**Kokku rahavood äritegevusest**

**Rahavood investeerimistegevusest**

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

**Kokku rahavood investeerimistegevusest**

---

**Rahavood finantseerimistegevusest**

Saadud laenud  
Laenude tagasimaksud  
Kapitalirendi põhiosa tagasimaksud  
Aktsiate emiteerimine  
Omaaktsiate tagasiostmine  
Makstud dividendid

**Kokku rahavood finantseerimistegevusest**

---

**Rahavood kokku**

**Raha ja raha ekvivalendid perioodi alguses**

**Raha ja raha ekvivalentide muutus**

**Valuutakursside muutuste mõju**

**Raha ja raha ekvivalendid perioodi lõpus**

LISA 4 – OMAKAPITALI MUUTUSTE NÄIDISARUANNE

**(a) Konsolideeritud aruandes**

	Emaettevõtte omanikele kuuluv omakapital						<b>Kokku</b>	Vähemus- osalus	<b>Kokku</b>
	Aktsia- kapital	Aažio	Oma- aktsiad	Kohus- tuslik reserv- kapital	Valuuta- kursi muutuste reserv	Jaotamata kasum			
<b>Saldo</b>	x	x	(x)	x	(x)	x		x	
<b>31. detsembril</b>									
<b>2003</b>									
Arvestuspõhimõtete muutuste mõju						(x)		(x)	
<b>Korrigeeritud</b>	x	x	(x)	x	(x)	x		x	
<b>saldo</b>									
Valuutakursi muutuste mõju konsolideerimisel						x		x	
Kasumiaruandes kajastamata tulud või kulud kokku						x		x	
Aruandeperioodi puhaskasum						x		x	

Makstud dividendid						(x)	(x)
Reservkapitali suurendamine				x		(x)	-
Emiteeritud aktsiakapital	x	x					x
<b>Saldo 31. detsembril 2004</b>	<b>x</b>	<b>x</b>	<b>(x)</b>	<b>x</b>	<b>(x)</b>	<b>x</b>	<b>x</b>

Valuutakursi muutuste mõju konsolideerimisel						(x)	(x)
Kasumiaruandes kajastamata tulud või kulud kokku						(x)	(x)

Aruandeperioodi puhaskasum						x	x
Makstud dividendid						(x)	(x)
Emiteeritud aktsiakapital	x	x					x
Tühistatud omaaktsiad	(x)	(x)	x				-
Tagasiostetud omaaktsiad			(x)				(x)
<b>Saldo 31. detsembril 2005</b>	<b>x</b>	<b>x</b>	<b>(x)</b>	<b>x</b>	<b>(x)</b>	<b>x</b>	<b>x</b>

**(b) Konsolideerimata aruandes**

	Aktsiakapital	Aažio	Omaaktsiad	Kohustuslik reservkapital	Jaotamata kasum	<b>Kokku</b>
<b>Saldo 31. detsembril 2003</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>
Materiaalse põhivara ümberhindlus (vastavalt RTJ 5p33)					x	x
Aruandeperioodi puhaskasum					x	x
Makstud dividendid					(x)	(x)
Reservkapitali suurendamine				x	(x)	-
Emiteeritud aktsiakapital	x	x				x
<b>Saldo 31. detsembril 2004</b>	<b>x</b>	<b>x</b>	<b>(x)</b>	<b>x</b>	<b>x</b>	<b>x</b>
Aruandeperioodi puhaskasum					x	x
Makstud dividendid					(x)	(x)
Emiteeritud aktsiakapital	x	x				x
Tühistatud omaaktsiad	(x)	(x)	x			-
Tagasiostetud omaaktsiad			(x)			(x)

**Saldo 31. detsembril 2005**

×

×

(×)

×

×

×

<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).

<sup>2</sup> Lisas 1 esitatud bilansiskeem lähtub käesoleva juhendi kinnitamise hetkeks veel vastu võtmata uuest raamatupidamise seaduse muutmise 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.

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