

## **RTJ 5      Materiaalne ja immateriaalne põhivara**

<b>SISUKORD</b>	<b>paragrahvid</b>
<b>EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED</b>	<b>1-3</b>
<b>RAKENDUSALA</b>	<b>4-6</b>
<b>MÕISTED</b>	<b>7-12</b>
<b>MATERIAALSE PÕHIVARA ARVESTUSPÕHIMÕTTED</b>	<b>13-41</b>
Esmane arvele võtmine	13-22
Edasine kajastamine	23-32
Ümberhindlused	33-39
Parendused, remont ja hooldus	40-41
<b>IMMATERIAALSE PÕHIVARA ARVESTUSPÕHIMÕTTED</b>	<b>42-55</b>
Esmane arvele võtmine	42-50
Edasine kajastamine	51-55
<b>MATERIAALSE JA IMMATERIAALSE PÕHIVARA ALLAHINDLUSED</b>	<b>56-73</b>
Vara väärtuse langus	56-58
Allahindluse vajaduse tuvastamine	59-60
Vara väärtuse test	61-70
Varasema väärtuse languse tühistamine	71-73
<b>KAJASTAMINE BILANSIS JA KASUMIARUANDES</b>	<b>74-75</b>
<b>LISADES AVALIKUSTATAV INFORMATSIOON</b>	<b>76-80</b>
<b>JÕUSTUMINE</b>	<b>81-82</b>
<b>VÕRDLUS RAHVUSVAHELISTE FINANTSARUANDLUSE STANDARDITEGA (IFRS)</b>	<b>83-87</b>

## EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED

1. Käesoleva Raamatupidamise Toimkonna juhendi RTJ 5 “Materiaalne ja immateriaalne põhivara” eesmärgiks on sätestada reeglid materiaalse ja immateriaalse põhivara kajastamiseks Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatavates raamatupidamise aastaaruannetes. Eesti hea raamatupidamistava on rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtetele tuginev raamatupidamistava, mille põhinõuded kehtestatakse raamatupidamise seadusega ning mida täiendavad Raamatupidamise Toimkonna juhendid.
2. Juhend RTJ 5 võtab arvesse mitmetes rahvusvahelistes finantsaruandluse standardites (IFRS) sätestatud põhimõtteid, sealhulgas IAS 16 “Materiaalne põhivara (*“Property, plant and equipment”*), IAS 38 “Immateriaalsed varad” (*“Intangible assets”*), IAS 36 “Varade väärtuse langus” (*“Impairment of assets”*) ja IAS 23 “Laenukasutuse kulutused” (*“Borrowing cost”*). Juhend sisaldab viiteid konkreetsetele IASi paragrahvidele, millel juhendi nõuded tuginevad. RTJ 5 võrdlus rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega on toodud paragrahvides **83-87**. Valdcondades, kus RTJ 5 ei täpsusta mingit spetsiifilist arvestuspõhimõtet, kuid see on reguleeritud mõnes IFRS-s, on soovitatav lähtuda vastavas IFRS-s kirjeldatud arvestuspõhimõttest.
3. Raamatupidamise aruannete koostamisel tuleb lähtuda olulisuse printsiibist. Väheolulisi objekte võib arvestada ja aruannetes kajastada lihtsustatud viisil.

## RAKENDUSALA

4. ***Raamatupidamise Toimkonna juhendit RTJ 5 “Materiaalne ja immateriaalne põhivara” tuleb rakendada materiaalse ja immateriaalse põhivara arvestusel ja kajastamisel raamatupidamise aruannetes.***
5. Juhendit RTJ 5 ei rakendata kinnisvarainvesteeringute kajastamisel (vt. juhend RTJ 6 “Kinnisvarainvesteeringud”) ega bioloogiliste varade kajastamisel (vt. juhend RTJ 7 “Bioloogilised varad”).
6. Renditavate põhivarade arvestuses lähtutakse lisaks käesolevale juhendile ka juhendis RTJ 9 “Rendiarvestus” sätestatud reeglitest.

## MÕISTED

7. Käesolevas juhendis kasutatakse mõisteid alljärgnevas tähenduses (IAS 16p6, 38p7, 23p4, 36p5):

Materiaalne põhivara on materiaalne vara, mida raamatupidamiskohustuslane kasutab toodete tootmisel, teenuste osutamisel või halduseesmärkidel (mitte äriühingust raamatupidamiskohustuslane talle seatud eesmärkide täitmisel) ja mida ta kavatses kasutada pikema perioodi jooksul kui üks aasta.

Immateriaalne põhivara on füüsilise substantsita vara, mida raamatupidamiskohustuslane kasutab toodete tootmisel, teenuste osutamisel või halduseesmärkidel (mitte äriühingust raamatupidamiskohustuslane talle seatud eesmärkide täitmisel) ja mida ta kavatses kasutada pikema perioodi jooksul kui üks aasta.

Amortisatsioon on vara amortiseeritava osa kandmine kulusse vara kasuliku eluea jooksul.

Amortiseeritav osa on vara soetusmaksumus miinus tema lõppväärtus.

Kasulik eluiga on:

- periood, mille jooksul vara ettevõtte poolt tõenäoliselt kasutatakse; või
- tooteühikute (või muude sarnaste ühikute) arv, mida ettevõtte antud vara kasutamisest saab.

Soetusmaksumus on vara omandamise või ehitamise ajal vara eest makstud raha või üleantud mitterahalise tasu õiglane väärtus.

Lõppväärtus on summa, mida ettevõtte loodab vara eest saada selle kasuliku eluea lõppedes, miinus vara võõrandamisega seotud kulud.

Akumuleeritud kulum on juba kulusse kantud vara amortiseeritav osa (samatähenduslik mõistega "akumuleeritud amortisatsioon")

Laenukasutuse kulutused on intressid ja muud võõrkapitali kasutamisega kaasnevad kulutused.

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

Turuväärtus on summa, mille eest on vara võimalik müüa, või mis tuleb vara eest tasuda aktiivsel turul toimuva tehingu käigus.

Bilansiline (jäük)maksumus on netosumma, milles vara on bilansis kajastatud (võttes arvesse akumuleeritud kulumit ja võimalikke allahindlusi).

Kaetav väärtus on võrdne kõrgemaga vara neto müügihinnast või kasutusväärtusest.

**Neto müügihind on summa, mille eest on võimalik vara müüa teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus, miinus müügiga seotud kulutused.**

**Kasutusväärtus on vara kasutamisest ja kasutusjärgsest müügist eeldatavalt genereeritavate rahavoogude nüüdisväärtus.**

**Raha genereeriv üksus on väikseim eraldi identifitseeritav varade grupp, millest genereeritavad rahavood on olulises osas sõltumatud ettevõtte ülejäänud varade poolt genereeritavatest rahavoogudest.**

8. Materiaalse põhivara mõiste alla kuuluvad muuhulgas maa ja hooned (või osa hoonest) ja nendega seotud õigused (näiteks hoonestusõigus), mida ettevõtte kasutab enda majandustegevuses (ükskõik, kas toodete tootmisel, teenuste osutamisel või administratiivhoonena). Materiaalse põhivara mõiste alla ei kuulu maa ja hooned, mida ettevõtte hoiab renditulu teenimise või turuväärtuse tõusmise eesmärgil ja mida ta ei kasuta enda majandustegevuses (vt. RTJ 6 “Kinnisvarainvesteeringud”).
9. Materiaalse põhivara mõiste alla kuuluvad ka raamatupidamiskohustuslase, kelle põhiülesanne on teatud varade säilitamine või eksponeerimine (näiteks arhiivid, muuseumid, raamatukogud), poolt alalhoidmisele määratud varad.
10. Immateriaalse põhivara näideteks on arvuti tarkvara, kaubamärgid, patendid, litsentsid, kasutusõigused, kliendinimekirjad, kvoodid ja muud sarnased varad (IAS 38p8; 38p108). Teatud juhtudel võib vara omada nii materiaalse põhivara kui immateriaalse põhivara tunnuseid. Sellisel juhul klassifitseeritakse vara vastavalt sellele, kumma tunnustele vastab ta rohkem. Näiteks arvutitarkvara klassifitseeritakse materiaalseks põhivaraks juhul, kui see on lahutamatu seotud teatud riistvaraga. Juhul, kui arvutitarkvara kasutamine on sõltumatu riistvarast, klassifitseeritakse see immateriaalseks põhivaraks (IAS 38p3).
11. Laenukasutuse kulutused sisaldavad lisaks intressile ka laenupreemiate või – diskontode amortisatsiooni, laenuvõtmisega seotud teenustasusid ja muid otseselt laenamisega seotud kulutusi. Laenukasutuse kulutusteks loetakse ka kapitalirendilepingute või muude võlainstrumentidega seotud intresse ja kulutusi. (IAS 23p5).
12. Lähtudes olulisuse printsiibist ei kapitaliseerita põhivarana väheväärtuslikke varasid, isegi juhul, kui nende kasutamisega ületab ühte aastat. Ettevõtte kehtestab oma raamatupidamise sise-eeskirjades alampiiri, millest kõrgema soetusmaksumusega varasid tuleb kapitaliseerida põhivarana ja madalamaga kanda kulusse nende kasutuselevõtmise hetkel. Väheväärtusliku pika kasutuseaga varade üle võib vajadusel arvestust pidada bilansiväliselt.

## MATERIAALSE PÕHIVARA ARVESTUSPÕHIMÕTTED

### Esmane arvele võtmine

- 13. Materiaalne põhivara võetakse algselt arvele tema soetusmaksumuses, mis koosneb ostuhinnast (k.a. tollimaks ja muud mittetagastatavad maksud) ja otseselt soetamisega seotud kulutustest. (IAS 16p14)**
14. Otseselt soetamisega seotuks loetakse kulutused, mis on vajalikud vara viimiseks tema tööseisundisse ja –asukohta, sealhulgas (IAS 16p15):
- (a) varaobjekti projekteerimis- ja muud sarnased tasud;
  - (b) vara valmistamisega seoses töötajatele makstud palk ja palgamaksud;
  - (c) vara valmistamisega seoses kasutatud materjalid ja töövahendid (k.a. valmistamisel kasutatud põhivara amortisatsioon);
  - (d) transpordikulud seoses vara viimisega tema tööasukohta;
  - (e) vara asukoha ettevalmistamise ja installeerimisega seotud kulutused;
  - (f) vara testimisega seotud kulutused (miinus testimise käigus toodetud toodete müügist saadud tulu);
  - (g) vara soetamisega otseselt seotud teenustasud (näiteks notaritasud, riigilõivud)
  - (h) vara tulevase demonteerimisega seotud hinnangulised kulutused nende nüüdisväärtuses ulatuses, millises nende kajastamist nõuavad eraldiste moodustamise põhimõtted vastavalt juhendile RTJ 8.
15. Juhul, kui materiaalse põhivara objekti eest tasutakse järelmaksuga, loetakse objekti soetusmaksumuseks makstava tasu nüüdisväärtust (IAS 16p16).
- 16. Juhul, kui materiaalse põhivara objekti valmistamine vältab pikema perioodi ning seda finantseeritakse laenuga, tohib otseselt varaobjekti valmistamisega seotud laenukasutuse kulutusi (sh. intresse) kapitaliseerida antud objekti soetusmaksumuses. (IAS 23p11)**
17. Laenukasutuse kulutusi tohib kapitaliseerida ainult alates hetkest, mil laenukasutuse kulutused on tekkinud (s.o. laen on võetud) ning vara valmistamist on alustatud (IAS 23p20). Laenukasutuse kulutuste kapitaliseerimine lõpetatakse hetkest, mil vara on valmis või selle valmistamine on pikemaks ajaks peatatud (IAS 23p23, 23p25).
18. Ettevõtte ei tohi valikuliselt kapitaliseerida ainult teatud põhivaraobjektidega seotud laenukulutusi. Juhul, kui ettevõtte eelistab laenukulutusi mitte kapitaliseerida, ei tohi ta seda teha ühegi varaobjekti ega laenukulutuse puhul. Juhul, kui ettevõtte otsustab laenukulutuste kapitaliseerimise meetodi kasuks, peab ta seda tegema kõikide paragrahvis 16 kirjeldatud varade puhul.
- 19. Juhul, kui vara soetatakse mitterahalise vahetustehingu (bartertehingu) teel mingi teise vara eest, loetakse saadud vara soetusmaksumuseks äraantud vara õiglast väärtust. Juhul, kui saadud vara õiglane väärtus on usaldusväärsemalt hinnatav kui äraantud vara õiglane väärtus, loetakse soetusmaksumuseks saadud vara õiglast väärtust. Juhul, kui nii äraantud kui saadud vara õiglane**

**väärtus pole usaldusväärset määratavad, loetakse saadud vara soetusmaksumuseks äraantud vara bilansilist maksumust.**

Näide.

Ettevõtte vahetab auto, mille bilansilise jääkmaksumus on 50,000 krooni ja hinnanguline turuväärtus 80,000 krooni, traktori vastu. Eeldades, et tehing toimus sõltumatute osapoolte vahel turutingimustel, tuleb saadud vara soetusmaksumuseks lugeda 80,000 krooni.

Kanded tehingu kajastamisel:

D	Põhivara (traktor)	80,000
K	Põhivara (auto)	50,000
K	Kasum põhivara (auto) võõrandamisest	30,000

**20. Juhul, kui materiaalse põhivara objekt koosneb üksteisest eristatavatest komponentidest, millel on erinevad kasulikud eluead, võetakse need komponendid raamatupidamises arvele eraldi varadena, määrates neile eraldi amortisatsiooninormid vastavalt nende kasulikule elueale. (IAS 16p27)**

21. Soetusmaksumuse jagamisel komponentideks tuleb lähtuda olulisuse printsiibist, st. ebaolulise maksumusega komponente ei ole vaja eraldi arvele võtta isegi juhul, kui neil on erinevad kasulikud eluead.

Näide.

Ettevõtte soetab tootmisliini soetusmaksumusega 10 miljonit krooni. Tootmisliini kasulik eluiga on vähemalt 10 aastat, kuid see sisaldab teatud komponente, mis tuleb välja vahetada iga 3 aasta tagant. Väljavahetatavate komponentide hinnanguline soetusmaksumus on 1 miljon krooni. Ettevõtte võtab soetamisel väljavahetatavad komponendid arvele eraldi varaobjektina:

D	Põhivara (tootmisliin; amortiseeritakse 10 a. jooksul)	9
D	Põhivara (vahetatavad komponendid; 3 a. jooksul)	1
K	Raha	10

Kolme aasta pärast kantakse väljavahetatavate komponentide jääkmaksumus (juhul, kui see veel ei ole jõudnud nullini amortiseeruda) kulusse ning uute komponentide soetusmaksumus (mis võib olla ka suurem või väiksem kui 1 miljon krooni) võetakse arvele uue varaobjektina.

22. Sihtfinantseerimise teel soetatud materiaalse põhivara soetusmaksumuse määramisel lähtutakse juhendist RTJ 14. Kapitalirendi teel soetatud materiaalse põhivara soetusmaksumuse määramisel lähtutakse juhendist RTJ 9.

**Edasine kajastamine**

- 23. Materiaalset põhivara kajastatakse bilansis tema soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumulieeritud kulum ja võimalikud väärtuse langusest tulenevad allahindlused (IAS 16p28). Paragrahvis 33 nimetatud materiaalse põhivara puhul on lubatud varaobjekti algne soetusmaksumus asendada ümberhinnatud väärtusega.**
24. Materiaalse põhivara objektide amortiseeritav osa amortiseeritakse kulusse objekti kasuliku eluea jooksul. Erandiks on piiramata kasutusega objektid (näiteks maa, püsiva väärtusega kunstiteosed, muuseumieksponaadid ja raamatud), mida ei amortiseerita. Kujunduseesmärgil soetatud kunstiojekte, millel ei ole püsivat väärtust, samuti muuseumieksponaate ja raamatuid, mis kuuluvad teatud aja järel väljavahetamisele, amortiseeritakse nende kasuliku eluea jooksul.
- 25. Valitud amortisatsioonimeetod peab süstemaatiliselt peegeldama vara kasutamisest tema kasuliku eluea jooksul saadava majandusliku kasu jaotumist ajas (mis ei pruugi ühtida vara väärtuse vähenemisega ajas). (IAS 16p41).**
26. Amortiseerimine peab väljendama vara kasutamist, mitte ilmingimata tema väärtuse muutumist. Seega ei ole amortisatsioonimeetodi ja -määrade valikul eesmärgiks mitte vara jääkmaksumuse hoidmine võimalikult ligilähedane tema turuväärtusele, vaid vara kasutamise võimalikult õiglane peegeldus.
27. Praktikas kasutatakse materiaalse põhivara amortiseerimisel sageli lineaarset meetodit. Kaaluda tuleks ka teistsuguste meetodite kasutamist, juhul, kui need peegeldavad objektiivsemalt varast saadava majandusliku kasu jagunemist vara kasulikule elueale.

**Näide.**

Ettevõtte soetab masina (soetusmaksumus 10 miljonit krooni), mis vastavalt tootjapoolsele kinnitusele töötab 10,000 töötundi, sõltumata sellest, millise ajavahemiku jooksul masinat kasutatakse.

Aktsepteeritav on, et ettevõtte lähtub amortisatsiooniarvestuses masina tegelikust tööajast. Näiteks juhul, kui 1. aastal töötas masin 1,600 tundi (16% kogu kasulikust elueast) ning 2. aastal 2,400 tundi (24% kogu kasulikust elueast), kajastatakse 1. aastal amortisatsioonikuluna 1,6 miljonit krooni ning teisel aastal 2,4 miljonit krooni.

28. Juhul, kui vara lõppväärtus on ebaoluliselt väike, võib seda lugeda nulliks. Olulise lõppväärtusega varaobjektide puhul amortiseeritakse kasuliku eluea jooksul kulusse ainult soetusmaksumuse ja lõppväärtuse vahelist amortiseeritavat osa. (IAS 16p46).
29. Iga raamatupidamiskohustuslane sätestab oma raamatupidamise sise-eeskirjas amortisatsiooniarvestuse meetodid ja amortisatsioonimäärade vahemikud, millest tuleb üldjuhul lähtuda põhivara amortiseerimisel. Individuaalselt vähemoluliste ja/või standardsete varaobjektide puhul võib rakendada kogu varade grupile ühesuguseid amortisatsioonimäärasid. Individuaalselt oluliste või ebastandardsete

objektide puhul tuleks amortisatsioonimäär määrata igale varaobjektile eraldi, lähtudes konkreetse objekti eeldatavast kasulikust elueast.

30. Vara hakatakse amortiseerima tema kasutuselevõtmise hetkest ning seda tehakse kuni amortiseeritava osa täieliku amortiseerumiseni või vara eemaldamiseni kasutusest. Kui täielikult amortiseerunud vara on veel kasutuses, kajastatakse bilansis nii soetusmaksumust kui akumuleeritud kulumit seni, kuni vara on lõplikult kasutusest eemaldatud. Ajutiselt kasutusest eemaldatud vara amortiseerimist ei peatata. Kui vara eemaldatakse lõplikult kasutusest, tuleb amortiseerimine lõpetada ning sõltuvalt vara edasisest saatusesest see kas bilansist eemaldada (maha kanda) või hinnata alla tema tõenäolise neto realiseerimismaksumuseni ja klassifitseerida ümber varuks (juhul, kui vara kavatsetakse müüa).
31. Kui ilmneb, et vara tegelik kasulik eluiga on oluliselt erinev esialgu hinnatust, tuleb amortisatsiooniperioodi muuta. Amortisatsiooniperioodi muutuse mõju kajastatakse aruandeperioodis ja järgmistes perioodides, mitte tagasiulatuvalt. (IAS 16p49).

Näide.

Ettevõttele kuuluvad teatud rajatised soetusmaksumusega 100 tuhat krooni, mida amortiseeritakse 20 aasta jooksul (amortisatsioonimäär 5%). Bilansipäevaks on nende rajatiste jääkmaksumus 50 tuhat krooni ning järelejäänud eluiga 10 aastat. Vahetult enne bilansipäeva võeti vastu otsus nimetatud rajatised 5 aasta pärast välja vahetada.

Lähtudes antud otsusest hinnatakse rajatiste järelejäänud eluiga ümber 5 aastale ning rajatiste jääkmaksumus amortiseeritakse kulusse 5 aasta jooksul (10 tuhat krooni aastas). Varasemate perioodide amortisatsioonikulu ei muudeta.

Asjaolu, et rajatised kavatsetakse 5 aasta pärast välja vahetada, võib viidata nende väärtuse langusele. Selgitamaks, kas lisaks amortisatsiooniperioodi muutmisele on vaja rajatisi alla hinnata, tuleb läbi viia varade väärtuse test (vt. paragrahvid 56-73).

- 32. Juhul, kui on indikatsioon sellest, et teatud materiaalse põhivara objekti kaetav väärtus võib olla langenud alla tema bilansilist väärtust, viiakse läbi vara väärtuse test vastavalt paragrahvides 56-73 kirjeldatud protseduuridele ning hinnatakse vajadusel vara alla.**

### Ümberhindlused

- 33. Materiaalse põhivara objekti algset soetusmaksumust tohib asendada ümberhinnatud väärtusega juhul, kui objekti õiglane väärtus erineb oluliselt tema bilansilisest jääkmaksumusest, tingituna vähemalt ühest alljärgnevast asjaolust:**

- (a) Objekt on soetatud 1995. aastal või varem; või
- (b) Objekti tegeliku soetusmaksumuse kohta puuduvad usaldusväärsed andmed.



34. Materiaalse põhivara objektide suhtes lubatud bilansilise maksumuse ümberhindluse eesmärgiks on korrigeerida varasemaid puudujääke raamatupidamises ja võtta arvesse üheksakümnendate aastate alguses ja enne seda toimunud hüperinflatsiooni. Erinevalt kinnisvarainvesteeringutest ei viida materiaalse põhivara ümberhindlusi läbi regulaarselt, lähtudes muutustest turuhindades.
35. Paragrahvis 33 nimetatud varaobjektide ümberhindluse käigus asendatakse varaobjekti senine soetusmaksumus tema õiglase väärtusega ümberhindluse kuupäeval ning senine akumulieeritud kulum elimineeritakse (st. õiglast väärtust ümberhindluse päeval loetakse uueks soetusmaksumuseks ning kulumi akumulieerimist alustatakse “nullist”). Samuti hinnatakse ümber varaobjekti järelejäänud kasulik eluiga ning korrigeeritakse vastavalt amortisatsioonimäärasid.
36. Parimaks indikaatoriks varaobjekti õiglasest väärtusest on tema turuväärtus. Aktiivse turu puudumisel võib õiglast väärtust hinnata mõnel muul meetodil, näiteks jääkasendusmaksumuse meetodil. Jääkasendusmaksumus on hindamismeetod, mis põhineb maa jooksva kasutuse turuväärtuse hinnangul, pluss hoone või rajatise asendus- või taastamiskulutused, miinus füüsiline ja moraalne kulum.
37. Õiglase väärtuse hindamisel tuleb kasutada ettevõtteväliste professionaalsete hindajate abi, välja arvatud juhul, kui ettevõtte ise omab vastava kvalifikatsiooniga spetsialiste.
38. Juhul, kui ümberhindluse tagajärjel vara bilansiline maksumus suureneb, kajastatakse vahet uue ja vana bilansilise maksumuse vahel omakapitalis kirjel “Eelmiste perioodide jaotamata kasum/kahjum” (välja arvatud juhul, kui üleshindlus taastab varasemat allahindlust – sellisel juhul kajastatakse vahe kasumiaruandes põhivara allahindluse kahjumi vähendamisenä). Eelmiste perioodide jaotamata kasumi muutust põhivara ümberhindluse tagajärjel kajastatakse omakapitali muutuste aruandes eraldi kirjel.
39. Juhul, kui ümberhindluse tagajärjel vara bilansiline väärtus väheneb, kajastatakse vahet uue ja vana bilansilise maksumuse vahel kasumiaruandes põhivara allahindluse kahjumina, analoogiliselt kahjumile vara väärtuse langusest (vt. paragrahvid 56-73).

Näide.

Ettevõtte bilansis on kajastatud 1985.a. valminud hoone, mille soetusmaksumus raamatupidamise andmetel on 5 miljonit krooni ja jääkmaksumus 2 miljonit krooni. Hoone turuväärtus on 10 miljonit krooni ning tema hinnanguline järelejäänud kasulik eluiga 30 aastat. Õige ja õiglase kajastamise eesmärgil hindab ettevõtte hoone ümber tema õiglasele väärtusele, elimineerides sealjuures senise akumulieeritud kulumi:

D	Hoone (soetusmaksumus)	5
D	Akumulieeritud kulum	3
K	Eelmiste perioodide jaotamata kasum (kahjum)	8

Hoone “uus soetusmaksumus” (10 miljonit krooni) amortiseeritakse kulusse 30 aasta jooksul.

### Parendused, remont ja hooldus

40. Hilisemate parendustega seotud kulutused lisatakse materiaalse põhivara soetusmaksumusele ainult juhul, kui need tõstavad varaobjekti tootlustaset kõrgemale objekti algselt hinnatud tootlustasemest. Kulutused, mis taastavad objekti algset tootlustaset (näiteks remont, hooldus ja muud sarnased kulutused), kajastatakse perioodikuludes. (IAS 16p23).
41. Näited kulutustest, mis tõstavad vara tootlustaset kõrgemale algselt tootlustasemest (IAS 16p24):
- (a) Tootmisliini uuendamine, mille tulemusena pikeneb selle kasutusiga (võrreldes algselt planeerituga) ja/või suureneb tootmisvõimsus;
  - (b) Tootmisliini modifitseerimine, mille tagajärjel tõuseb toodangu kvaliteet ja toodangu müügist saadavad tulud;
  - (c) Tootmisliini modifitseerimine, mille tagajärjel on võimalik vähendada tootmisega kaasnevaid kulutusi.

#### Näide.

Halvas seisukorras hoonel vahetatakse välja katus (maksumus 700 tuhat krooni), ja põrandad (maksumus 200 tuhat krooni) ning värvitakse seinad (maksumus 20 tuhat krooni). Katuse ja põrandate vahetamine tõstab oluliselt hoone kvaliteeti ja kasulikku eluiga, mistõttu need kapitaliseeritakse põhivarana. Seinte värvimine taastab vara esialgset taset, mistõttu antud kulutus kajastatakse perioodikuluna.

Hoone järelejäänud kasulik eluiga on 30 aastat, mis ühtib uue katuse kasuliku elueaga. Kuna eluead ühtivad, võib katuse uuendamisega seotud väljaminekud liita hoone soetusmaksumusele. Uue põranda eeldatav kasulik eluiga on 10 aastat, mille järel tuleb põrand uuesti välja vahetada. Sellest tulenevalt kajastatakse põrandat ülejäänud hoonest eraldi objektina ning seda amortiseeritakse 10 aasta jooksul.

Raamatupidamises tehakse järgmised kanded:

D	Hooned (amortiseeritakse 30 a. jooksul)	700,000
D	Hooned – Põrand (amortiseeritakse 10 a. jooksul)	200,000
D	Remondikulu	20,000
K	Raha	920,000

## IMMATERIAALSE PÕHIVARA ARVESTUSPÕHIMÕTTED

### Esmane arvele võtmine

42. *Immateriaalset varaobjekti kajastatakse bilansis ainult juhul, kui:*
- (a) *objekt on ettevõtte poolt kontrollitav;*
  - (b) *on tõenäoline, et ettevõtte saab objekti kasutamisest tulevikus majanduslikku kasu;*
  - (c) *objekti soetusmaksumus on usaldusväärset hinnatav. (IAS 38p19).*
43. Majanduslik kasu võib väljenduda ka kulude kokkuhoius.
44. *Immateriaalne põhivara võetakse algselt arvele tema soetusmaksumuses, mis koosneb ostuhinnast ja otseselt soetamisega seotud kulutustest. (IAS 38p22).*
45. Immateriaalse põhivara soetusmaksumuse määramisel lähtutakse samadest põhimõtetest nagu materiaalse põhivara soetusmaksumuse määramisel (vt. paragrahvid 13-22).
46. Alljärgnevaid väljaminekuid ja kahjumeid ei võeta arvele immateriaalse põhivarana, vaid need kajastatakse nende tekkimise perioodil kuludena (IAS 38p55, 38p57):
- (a) asutamisväljaminekud (majandusüksuse asutamisega seotud kulud, nagu näiteks riigilõivud, juristidele makstud tasud jne.);
  - (b) uurimisväljaminekud (vt. paragrahvid 47-49);
  - (c) koolitusega seotud kulutused;
  - (d) reklaamile tehtud kulutused;
  - (e) üldised halduskulutused;
  - (f) kahjumid tootmise algfaasis;
  - (g) kolimisega ja ettevõtte ümberstruktureerimisega seotud kulutused.
47. Uurimisväljaminekud on uute teaduslike või tehniliste teadmiste genereerimise või informatsiooni kogumise eesmärgil läbiviidud uuringute ja teadustööga seotud kulutused. Uurimisväljaminekud on seotud teadusliku või tehnilise aluse loomisega uute võimalike toodete ja teenuste väljatöötamiseks ning need kajastatakse kuluna nende tekkimise hetkel. (IAS 38p7, 38p42).
48. Arenguväljaminekud on kulutused, mida tehakse uurimistulemuste rakendamisel uute konkreetsete toodete, teenuste, protsesside või süsteemide väljatöötamiseks, kujundamiseks või testimiseks (IAS 38p7, 38p47). Arenguväljaminekuid kapitaliseeritakse immateriaalse põhivarana juhul, kui täidetud on kõik alltoodud kriteeriumid (IAS 38p45):
- (a) On olemas tehnilised ja finantsilised võimalused ning positiivne kavatsus projekti elluviimiseks;
  - (b) Ettevõtte suudab kasutada või müüa loodavat vara;
  - (c) immateriaalsest varast tulevikus tekkivat tulu (või kulude kokkuhoiu) on võimalik hinnata (sh. turu olemasolu projekti elluviimisel tekkivate toodete või teenuste jaoks);
  - (d) arenguväljaminekute suurust on võimalik usaldusväärset mõõta.

49. Kui uurimisfaasis tegeletakse võimalike alternatiivide otsimise, uurimise ja valikuga, siis arengufaasis toimub töö juba konkreetselt välja valitud uute toodete või teenuste väljatöötamisega, mille jaoks on koostatud eelarve ja võetud vastu põhimõtteline otsus viia arendustegevus lõpule. Juhul, kui uurimisfaas ei ole eristatav arengufaasist, tuleb kõiki antud projektiga seotud kulutusi lugeda uurimisväljaminekuteks ning kajastada kuluna nende toimumise hetkel. Juhul, kui hiljem selgub, et osa kulutustest siiski vastas kapitaliseerimise kriteeriumitele, ei tohi neid tagasiulatuvalt kapitaliseerida.

Näide.

Ettevõtte arendab välja uue veebilehe, et hakata selle kaudu oma tooteid müüma. Peale klientidele mõeldud välise veebilehe luuakse veel teine veebileht firma siseseks kasutamiseks (intra-net), et selle abil kiirendada saabunud taotluste läbivaatamist ning hoida kokku firma kulusid. Milliseid alljärgnevatest kulutustest tohib kapitaliseerida immateriaalse põhivarana (kui nad vastavad paragrahvis 48 sätestatud kriteeriumitele) ja millised tuleb kanda kulusse:

1. Turu-analüüs, projekti äriplaani ja eelarve väljatöötamine
2. Klientidele mõeldud veebilehe struktuuri, disaini ja tehniliste lahenduste väljatöötamine
3. Firma siseselt kasutatava veebilehe struktuuri, disaini ja tehniliste lahenduste väljatöötamine
4. Uute veebilehtede registreerimisega seotud kulud
5. Veebilehtedele riputatava materjali väljatöötamise kulud
6. Veebilehtede opereerimiskulud (sh. materjalide jooksev uuendamine)
7. Kulud, mis on seotud uue veebilehe reklaamiga teistel interneti lehekülgedel
8. Töötajate koolituskulud, mida tehakse uute veebilehtede kasutamise õpetamiseks

Vastus: arenguväljaminekutena tohib kapitaliseerida kulutusi 2-4, ülejäänud kulutused kajastatakse kuluna nende tekkimise hetkel.

50. Sisemiselt genereeritud firmaväärtust (s.o. ettevõtte turuväärtuse ja tema raamatupidamisliku omakapitali vahe) ei kajastata varana ettevõtte bilansis.

### Edasine kajastamine

- 51. Immateriaalset põhivara kajastatakse bilansis tema soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumulieeritud kulum ja võimalikud väärtuse langusest tulenevad allahindlused (IAS 38p63).**
52. Paragrahvides 23-32 ja 40-41 materiaalse põhivara kohta sätestatud arvestuspõhimõtted kehtivad paragrahvides 53-55 kirjeldatud erisusi arvestades ka immateriaalse põhivara kohta.
53. Immateriaalse põhivara amortiseerimisel tuleb kasutada lineaarset meetodit, välja arvatud juhul, kui mõni muu meetod peegeldab objektiivsemalt varast saadava majandusliku kasu jagunemist vara kasulikule elueale. Alternatiivsete meetoditena on aktsepteeritavad ainult sellised amortisatsioonimeetodid, mille rakendamisel on

akumuleeritud kulum igal ajahetkel vähemalt sama suur kui lineaarse meetodi rakendamisel. (IAS 38p88-89).

54. Immateriaalse põhivara lõppväärtuseks loetakse null, välja arvatud juhul, kui on äärmiselt tõenäoline, et vara on võimalik pärast selle kasuliku eluea lõppu müüa (näiteks varale eksisteerib aktiivne turg või kolmandad osapooled on kohustunud vara välja ostma). (IAS 38p91).
55. Kehtib eeldus, et immateriaalse põhivara kasulik eluiga ei ületa üldjuhul 20 aastat. 20 aastat ületava amortisatsiooniperioodi kasutamine on aktsepteeritav ainult juhul, kui leidub veenvaid tõendeid selle kohta, et vara kasulik eluiga on pikem kui 20 aastat (näiteks tegevuslitsents 30 aastaks, eeldusel, et litsentsi kasutamisest tulenevad tulud on kogu litsentsi kehtivusperioodil suuremad vastavatest kuludest). Juhul, kui ettevõtte amortiseerib mõnda immateriaalset vara pikema perioodi jooksul kui 20 aastat, tuleb igal bilansipäeval viia läbi selle vara väärtuse test (vt. paragrahvid 56-73). (IAS 38p79-83).

## MATERIAALSE JA IMMATERIAALSE PÕHIVARA ALLAHINDLUSED

### Vara väärtuse langus

**56. Materiaalse ja immateriaalse põhivara objektid hinnatakse alla nende kaetavale väärtusele, juhul, kui varaobjekti kaetav väärtus on väiksem tema bilansilisest jääkmaksumusest. (IAS 36p58).**

57. Vara kaetav väärtus on võrdne kõrgemaga kahest järgnevast näitajast:

- (a) vara neto müügihind; või
- (b) vara kasutusväärtus.

**58. Varade allahindlusi kajastatakse aruandeperioodi kuluna. (IAS 36p59).**

### Allahindluse vajaduse tuvastamine

59. Igal bilansipäeval peab ettevõtte juhtkond kriitiliselt hindama, kas on märke, mis võiksid viidata varade väärtuse langusele. Sellisteks märkideks võivad muuhulgas olla (IAS 36p8-9):

- (a) sarnaste varade turuväärtus on langenud;
- (b) üldine majanduskeskkond ja turusituatsioon on halvenenud, mistõttu on tõenäoline, et varast genereeritav tulu väheneb;
- (c) turu intressimäärad on tõusnud, mistõttu varade kasutusväärtuse arvutamisel kasutatav diskontomäär on tõusnud ja vara kasutusväärtus langenud;
- (d) ettevõtte netovara väärtus on suurem ettevõtte turuväärtusest;
- (e) varade füüsiline seisund on järsult halvenenud;
- (f) varast või varade grupist saadavad tulud on väiksemad planeeritust;
- (g) ettevõtte kavatses lõpetada mõningaid tegevusvaldkondi või sulgeda mõningaid osakondi.

60. Juhul, kui ettevõtte juhtkonnal on kahtlusi mõne varaobjekti väärtuse langemise suhtes alla tema bilansilise väärtuse, viiakse läbi vara väärtuse test, mille käigus leitakse vara neto müügihind ja vara kasutusväärtus, ning hinnatakse vajadust vara allahindluseks. Juhul, kui selgub, et kas vara neto müügihind või tema kasutusväärtus ületab vara bilansilise väärtuse, puudub vajadus teise näitaja leidmiseks, kuna vara kaetav väärtus on igal juhul kõrgem bilansilisest väärtusest.

### Vara väärtuse test

**61. Vara neto müügihind on vara turuhind miinus müügiga seotud kulutused.**

**62. Vara kasutusväärtus on vara kasutamisest ja kasutusjärgsest müügist genereeritavate rahavoogude nüüdisväärtus.**

63. Vara kasutusväärtuse hindamiseks koostatakse realistlik projektsioon antud varaga seotud rahavoogude kohta järgmistel perioodidel (üldjuhul mitte üle 5 aasta; projektsioon sisaldab ka vara kasutusjärgsest müügist saadavat raha) ning arvutatakse nende rahavoogude nüüdisväärtus. (IAS 36p27).

64. Rahavoogude projektsiooni aluseks võetakse võimalusel juhtkonna poolt kinnitatud eelarved. Juhul, kui juhtkonna poolt kinnitatud eelarved ei ole piisavalt kaugeleulatuvad, tuleb hilisemate perioodide rahavood tuletada, rakendades olemasolevatele eelarvetele realistlikke kasvumäärasid. Kasutatav kasvumäär peaks üldjuhul olema püsiv või langev ning ei tohiks ületada keskmist pikaajalist kasvumäära sarnaste toodete turul samas tööstusharus. (IAS 36p27)
65. Vara kasutusväärtuse arvutusse kaasatavad rahavood sisaldavad kõiki vara kasutamisest ja kasutusjärgsest müügist tulenevaid rahavoogusid, kaasa arvatud vara hoolduseks ja remondiks vajalikke rahavoogusid. (IAS 36p32).
66. Vara kasutusväärtuse arvutusse kaasatavad rahavood ei sisalda rahavoogusid täiendavatest investeeringutest vara parendusteks, finantseerimistegevusest (näiteks laenu tagasimaksud) ega võimalikke tulumaksu makseid. (IAS 36p37, 36p43).
67. Rahavoogude nüüdiseväärtuse arvutamisel tuleb diskontomäärana kasutada sellist intressimäära, mida investorid eeldaksid tulususena sarnasesse projekti investeerimisel. (IAS 36p48).

Näide.

Ettevõtte bilansis on masinad bilansilise jääkmaksumusega 600,000 krooni. Kuna masinatel toodetava toodangu valmistamine kavatakse 3 aasta pärast lõpetada, viitab see asjaolule, et masinate kaetav väärtus võib olla langenud alla bilansilise väärtuse. Juhtkonna hinnangul on masinatest tulenevad eeldatavad tulud ja kulud järgmise 3 aasta jooksul järgmised (tuhandetes kroonides):

	<u>1.a.</u>	<u>2.a.</u>	<u>3.a.</u>
Toodangu müük	800	600	400
Toodete omahind (sh. materjalid, palk jne.)	<u>500</u>	<u>350</u>	<u>200</u>
	300	250	200
Masinate remont ja hooldus	50	50	50
Amortisatsioon	<u>200</u>	<u>200</u>	<u>200</u>
Kasum enne intressi	50	0	-50
Masinate ostuks võetud laenu intress	-100	-50	0
<b>Puhaskasum /-kahjum</b>	<b>-50</b>	<b>-50</b>	<b>-50</b>

Turu keskmine oodatav tulusus sarnase riskitasemega tootmisprojektidelt on 10%. Masinate müügist (vanarauana) 3. aasta lõpus loodetakse saada 50 tuhat krooni. Töötavate masinate müügiks käesoleval hetkel turg puudub.

Kas ja kui palju tuleb nimetatud masinaid alla hinnata?

Väärtuse testi läbiviimiseks koostab ettevõtte masinatest genereeritavate rahavoogude projektsiooni järgmiseks kolmeks aastaks, tuginedes kinnitatud eelarvele. Projektsioon sisaldab ainult rahalisi kulusid ja tulusid (seega ei sisalda näiteks amortisatsiooni) ning ei sisalda finantseerimistegevusest tulenevaid rahavoogusid:

	<u>1.a.</u>	<u>2.a.</u>	<u>3.a.</u>
Toodangu müük	800	600	400
Toodete omahind (sh. materjalid, palk jne.)	<u>-500</u>	<u>-350</u>	<u>-200</u>
	300	250	200
Masinate remont ja hooldus	-50	-50	-50
Raha masinate müügist	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>50</u>
<b>Netorahavoog</b>	<b>250</b>	<b>200</b>	<b>200</b>

Diskonteerides antud rahavoogu 10%-ga, kujuneb rahavoo nüüdiseväärtuseks (ehk vara kasutusväärtuseks) 543 tuhat krooni. Vara neto müügihind on 50 tuhat krooni (müük vanarauna). Kuna varade kaetav väärtus on kõrgem kasutusväärtusest ja neto müügihinna, siis on antud varade kaetavaks väärtuseks 543 tuhat krooni. Seega tuleb antud varasid alla hinnata 57 tuhande krooni võrra (600-543).

**68. Juhul, kui väärtuse test ei ole teostatav mingi üksiku vara jaoks, kuna antud varast genereeritavad rahavood ei ole eristatavad ettevõtte ülejäänud rahavoogudest, viiakse väärtuse test läbi väikseima varade grupi kohta, kuhu see vara kuulub, ja mille jaoks on võimalik määrata kaetavat väärtust. Sellist varade gruppi nimetatakse raha genereerivateks üksusteks. (IAS 36p65)**

69. Näiteks juhul, kui ei ole võimalik määrata üksiku masina kasutusväärtust, tuleks see leida masinate grupi kohta, kuhu see masin kuulub; kui ka see ei ole võimalik, siis terve tootmistehhi kohta või äärmisel juhul kogu ettevõtte kohta. Raha genereerivad üksused tuleb identifitseerida igal perioodil lähtudes samadest alustest.

70. Kui raha genereeriva üksuse kaetav väärtus on madalam, kui teda moodustavate varade jääkmaksumuste summa, tuleb sinna üksusesse kuuluvaid varasid alla hinnata. Esmajärjekorras hinnatakse alla raha genereeriva üksuse juurde kuuluv firmaväärtus (juhul, kui see on olemas), edasi hinnatakse proportsionaalselt alla kõiki üksusesse kuuluvaid varasid. (IAS 36p88).

### **Varasema väärtuse languse tühistamine**

71. Kord alla hinnatud varade jaoks tuleb igal järgmisel bilansikuupäeval hinnata, kas võib olla tõenäoline, et vara kaetav väärtus on vahepeal tõusnud. Juhul, kui see on tõenäoline, tuleb läbi viia uus väärtuse test. Kui väärtuse testi tulemusel selgub, et vara või varade grupi kaetav väärtus tõusnud üle bilansilise jääkmaksumuse, tuleb varasem allahindlus tühistada ja vara bilansilist jääkmaksumust suurendada. Ülempiiriks on sealjuures vara bilansiline jääkmaksumus, mis oleks kujunenud,



arvestades vahepealsetel aastatel normaalset amortisatsiooni.

72. Raha genereeriva üksuse allahindluse tühistamisel suurendatakse proportsionaalselt kõigi sinna kuuluvate varade (peale firmaväärtuse) jääkmaksumust. Firmaväärtuse jääkmaksumust suurendatakse ainult juhul, kui varasem allahindlus oli tingitud mingist ühekordsest asjaolust, mille mõjud on möödas ja mis tõenäoliselt ei kordu.
- 73. Allahindluse tühistamist kajastatakse aruandeaasta kasumiaruandes põhivara allahindluse kahjumi vähendamisenä. (IAS 36p104).**

## KAJASTAMINE BILANSIS JA KASUMIARUANDES

74. Materiaalset ja immateriaalset põhivara kajastatakse bilansis selleks raamatupidamise seaduse lisas 1 ettenähtud kirjetel. Lubatud on lisada täiendavaid alakirjeid või täpsustada seaduses toodud alakirjete nimetusi, juhul kui see tuleb kasuks bilansi informatiivsusele ja loetavusele. Bilansikirjete alaliigendusi (näiteks "Maa ja ehitised", "Masinad ja seadmed" jne.) võib bilansi asemel esitada lisades.
75. Materiaalse ja immateriaalse põhivara amortisatsioonikulu ja kahjumeid väärtuse langusest kajastatakse kasumiaruande skeemis 1 selleks eraldi ettenähtud kirjel ning skeemis 2 sõltuvalt varade funktsioonist ettevõttes. Kasumeid/kahjumeid materiaalse ja immateriaalse põhivara müügist kajastatakse kirjetel "Muud ärikulud" / "Muud äritulud".

## LISADES AVALIKUSTATAV INFORMATSIOON

76. Kõikide materiaalse ja immateriaalse põhivara gruppide jaoks avalikustatakse aastaruandes nende amortiseerimisel kasutatavad amortisatsioonimeetodid, ja -määrad (või kasulikud eluead) ning jääkmaksumuste muutuste analüüs (võrdlusandmete esitamine eelmise perioodi muutuste kohta ei ole kohustuslik), sh.:
- (a) Soetusmaksumus, akumuleeritud kulum ja jääkmaksumus perioodi alguses
  - (b) Ostud ja parendused perioodi jooksul
  - (c) Kapitaliseeritud laenukulutuste summa
  - (d) Lisandumised äriühenduste kaudu
  - (e) Amortisatsioonikulu
  - (f) Allahindlused väärtuse languse tõttu
  - (g) Varasemate allahindluste tühistamised
  - (h) Ümberhindlused vastavalt paragrahvile 33
  - (i) Müügid
  - (j) Ümberklassifitseerimised
  - (k) Muud muutused
  - (l) Soetusmaksumus, akumuleeritud kulum ja jääkmaksumus perioodi lõpus.
77. Aruandeperioodil vastavalt paragrahvile 33 ümber hinnatud materiaalse põhivara kohta avalikustatakse:
- (a) Ümberhindluse kuupäev;
  - (b) Ümberhindluse põhjus;
  - (c) Kasutatud ümberhindluse meetod ja põhilised eeldused (sh. diskontomäär, juhul kui ümberhindlus tugines tulevikurahavoogudel)
  - (d) Ümberhindluse läbiviijad.
78. Aruandeperioodil läbiviidud oluliste allahindluste kohta avalikustatakse:
- (a) Alla hinnatud vara või varade grupi kirjeldus;
  - (b) Kas allahindlus tugines neto müügihinnal või kasutusväärtusel
  - (c) Kaetava väärtuse leidmisel kasutatud meetodid ja põhilised eeldused (sh. diskontomäär, juhul kui allahindlus tugines kasutusväärtusel)

79. Materiaalse ja immateriaalse põhivara objektide kohta avalikustatakse võlakohustuste tagatiseks panditud objektide bilansiline väärtus.
80. Soovitav on avalikustada selliste materiaalse ja immateriaalse põhivara objektide kirjeldus ja hinnang nende õiglasele väärtusele, mille õiglase väärtus on oluliselt suurem nende bilansilisest jääkmaksumusest.

## JÕUSTUMINE

**81. Raamatupidamise Toimkonna juhendi RTJ 5 “Materiaalne ja immateriaalne põhivara” rakendamine on kohustuslik raamatupidamise aastaaruannetele, mida koostatakse 1.01.2003 ja hiljem algavate aruandeperioodide kohta.**

82. Paragrahvis 33 kirjeldatud teatud materiaalse põhivara objektide ümberhindluse läbiviimisel ei korrigeerita tagasiulatuvalt eelmiste perioodide võrdlusandmeid.

## VÕRDLUS RAHVUSVAHELISTE FINANTSARUANDLUSE STANDARDITEGA (IFRS)

83. Juhendis RTJ 5 sätestatud arvestuspõhimõtted materiaalsele põhivarale on kooskõlas standardis IAS 16 sätestatud arvestuspõhimõtetega, välja arvatud asjaolu, et IAS 16 kohaselt lubatakse ümberhindluse meetodit rakendada alternatiivse arvestuspõhimõttena kõigile materiaalse põhivara objektidele, samal ajal kui RTJ 5 kohaselt on ümberhindlus lubatud ainult ühekordse erandina teatud põhivara objektide jaoks (eesmärgiga korrigeerida varasemaid puudujääke raamatupidamisarvestuses). IAS 16 kohaselt tuleks ümberhindluse meetodi rakendamisel teostada ümberhindlusi regulaarselt, RTJ 5 kohaselt viiakse ümberhindlus läbi ainult juhul, kui puuduvad usaldusväärsed andmed põhivara objekti tegeliku (inflatsiooniga korrigeeritud) soetusmaksumuse kohta. Raamatupidamise Toimkond ei näe vajadust ümberhindluse meetodi regulaarseks lubamiseks, küll aga võib ümberhindlus osutada vajalikuks “uue” korrektse soetusmaksumuse leidmiseks juhul, kui bilansis seni kajastatav maksumus on aruande lugejate jaoks eksitav. IAS 16 kohaselt kajastatakse ümberhindluse meetodi rakendamisel üleshindluse vahesid omakapitali kirjel “Ümberhindluse reserv” (mida omakorda amortiseeritakse ümberhinnatud põhivara järelejäänud eluea jooksul jaotamata kasumisse), RTJ 5 kohaselt kajastatakse selliseid vahesid omakapitali kirjel “Eelmiste perioodide jaotamata kasum/kahjum”.
84. Juhendis RTJ 5 sätestatud arvestuspõhimõtted immateriaalsele põhivarale on kooskõlas standardis IAS 38 sätestatud arvestuspõhimõtetega. IAS 38 lubab turul aktiivselt kaubeldavate immateriaalsete varade arvestusel rakendada alternatiivse arvestuspõhimõttena ka ümberhindluse meetodit, kuid RTJ 5 seda ei luba.
85. Juhendis RTJ 5 kirjeldatud põhimõtted laenukasutuse kulutuste kapitaliseerimiseks ja varade allahindluste arvutamiseks on olulises osas kooskõlas standardites IAS 23 ja IAS 36 sätestatud põhimõtetega, kuigi nimetatud standardid kirjeldavad antud valdkondi märksa põhjalikumalt.

86. Erinevalt juhendist RTJ 5 ei sätesta IFRS konkreetseid reegleid materiaalse ja immateriaalse põhivara esitusele bilansis ja nendest tulenevate kasumite ja kahjumite esitusele kasumiaruandes.
87. IAS 16, 38, 23 ja 36 nõuavad suurema hulga informatsiooni avalikustamist lisades, kui seda teeb RTJ 5.