

RTJ 6 Kinnisvarainvesteeringud

SISUKORD	paragrahvid
EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED	1-3
RAKENDUSALA	4-5
MÕISTED	6-11
ARVESTUSPÕHIMÕTTED	12-36
Arvele võtmine	12-15
Edasine kajastamine	16-17
Õiglase väärtuse meetod	18-28
Soetusmaksumuse meetod	29-30
Parendused, remont ja hooldus	31-32
Ümberklassifitseerimised	33-36
KAJASTAMINE BILANSIS JA KASUMIARUANDES	37-38
LISADES AVALIKUSTATAV INFORMATSIOON	39-41
JÕUSTUMINE JA ÜLEMINEKUSÄTTED	42-44
VÕRDLUS RAHVUSVAHELISTE FINANTSARUANDLUSE STANDARDITEGA (IFRS)	45-47

EESMÄRK JA KOOSTAMISE ALUSED

1. Käesoleva Raamatupidamise Toimkonna juhendi RTJ 6 “Kinnisvarainvesteeringud” eesmärgiks on sätestada reeglid kinnisvarainvesteeringute 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. RTJ 6 tugineb rahvusvahelisel finantsaruandluse standardil IAS 40 “Kinnisvarainvesteeringud” (“*Investment properties*”). Juhend sisaldab viiteid konkreetsetele IASi paragrahvidele, millel juhendi nõuded tuginevad. RTJ 6 võrdlus vastavate rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega on toodud paragrahvides 45-47. Valdkondades, kus RTJ 6 ei täpsusta mingit spetsiifilist arvestuspõhimõtet, kuid see on reguleeritud standardis IAS 40, on soovitatav lähtuda standardis IAS 40 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 6 “Kinnisvarainvesteeringud” tuleb rakendada kinnisvarainvesteeringute kajastamisel raamatupidamise aruannetes.***
5. Juhendit RTJ 6 rakendatakse ainult kinnisvarainvesteeringute kajastamisel ning seda ei rakendata ettevõtte poolt kasutatava kinnisvara kajastamisel. Kinnisvarainvesteeringu ja ettevõtte poolt kasutatava kinnisvara mõistete erinevust on selgitatud paragrahvides 6-11.

MÕISTED

6. Käesolevas juhendis kasutatakse mõisteid alljärgnevas tähenduses (IAS 40p4):

Kinnisvarainvesteering on kinnisvaraobjekt (maa või hoone (või osa hoonest) või mõlemad), mida raamatupidamiskohustuslane hoiab (kas omanikuna või kapitalirendi tingimustel rendituna) eelkõige renditulu teenimise, väärtuse kasvu või mõlemal eesmärgil, mitte aga kasutamiseks toodete või teenuste tootmisel, administratiivsetel eesmärkidel või müügiks tavapärase äritegevuse käigus.

Ettevõtte poolt kasutatav kinnisvara on kinnisvaraobjekt, mida raamatupidamiskohustuslane kasutab toodete või teenuste tootmisel või administratiivsetel eesmärkidel.

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.

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

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

7. Kinnisvarainvesteering on maa või hoone (või osa hoonest), mida ettevõtte hoiab renditulu teenimise või turuväärtuse tõusmise eesmärgil ja mida ta ei kasuta enda majandustegevuses. Kinnisvarainvesteeringuks võib olla ka hoonestusõigus, mis vastab kinnisvarainvesteeringu mõistele. Vastandiks kinnisvarainvesteeringule on maa ja hooned, mida ettevõtte kasutab enda majandustegevuses (ükskõik, kas toodete või teenuste tootmisel või administratiivhoonena) - selliseid varasid käsitletakse nagu tavalist materiaalselt põhivara. Alljärgnev tabel toob mõningaid näiteid objektidest, mida loetakse kinnisvarainvesteeringuteks ning objektidest, mille kajastamisel tuleb lähtuda muudest juhenditest.

On kinnisvarainvesteering	Ei ole kinnisvarainvesteering
Maa, mida hoitakse pikaajaliselt turuväärtuse tõusmise eesmärgil ja mida ettevõtte ise ei kasuta	Maa, mida ettevõtte on seni kasutanud oma otstarbeks, kuid nüüd otsustab müüa (kajastada kui varusid)
Hoone, mida ettevõtte omab või rendib kapitalirendi tingimustel ning rendib välja kasutusrendi tingimustel	Hoone, mida ettevõtte omab või rendib kapitalirendi tingimustel ning kasutab enda äritegevuses (kajastada kui materiaalselt põhivara)
Hoone, mida ettevõtte soovib välja rentida, kuid hetkel on kasutuseta, kuna rentnikke pole leitud	Hoone, mida ehitatakse kellegi tellimusel (kajastada kui pikaajalist ehituslepingut)
Hotellihoone, mille omanik ei tegele hotelli äritegevusega, vaid see ostetakse täielikult sisse rendi- või	Hotellihoone, kui selle äritegevust juhatakse ettevõtte poolt, isegi juhul, kui osa teenuseid ostetakse sisse (kajastada

juhtimislepingu alusel	kui materiaalsel põhivara)
------------------------	----------------------------

8. Kinnisvarainvesteeringul on nii materiaalse põhivara kui finantsinvesteeringu tunnuseid. Kuigi kinnisvarainvesteeringud sarnanevad füüsiliselt materiaalsele põhivarale, erineb nende kasutuseesmärk oluliselt muu põhivara kasutusest. Kinnisvarainvesteeringust genereeritavad rahavood ja koos sellega ka investeeringu õiglase väärtus on tavaliselt märksa täpsemini ja usaldusväärsemalt hinnatavad kui muu põhivara rahavood ja õiglase väärtus.
9. Kinnisvarainvesteeringuks võib olla ka selline objekt, mida raamatupidamiskohustuslane ei oma, vaid rendib endale kapitalirendi tingimustel.
10. Kinnisvaraobjekti, mida ehitatakse või arendatakse selleks, et seda tulevikus kasutada kinnisvarainvesteeringuna, kajastatakse kuni ehitus- või arendustegevuse lõpetamiseni materiaalse põhivarana (kui lõpetamata ehitust). Alates objekti valmimise ja kinnisvarainvesteeringuna kasutuselevõtmise hetkest klassifitseeritakse see ümber kinnisvarainvesteeringuks ning kajastatakse vastavalt käesolevale juhendile.
11. Teatud juhtudel võib ettevõtte kasutada mingit osa kinnisvaraobjektist enda äritegevuses ning mingit osa renditulu teenimise eesmärgil. Juhul, kui need kinnisvaraobjekti osad on funktsionaalselt ja juriidiliselt eraldi võõrandatavad, peetakse nende üle eraldi arvestust: enda majandustegevuses kasutatavat osa kajastatakse kui materiaalsel põhivara ning teist osa kui kinnisvarainvesteeringut. Juhul, kui kinnisvaraobjekti osad ei ole eraldi võõrandatavad, kajastatakse kogu objekti materiaalse põhivarana, välja arvatud juhul, kui ettevõtte kasutab enda majandustegevuses ainult ebaolulist osa kinnisvaraobjektist. (IAS 40p8).

ARVESTUSPÕHIMÕTTED

Arvele võtmine

12. *Kinnisvarainvesteering võetakse bilansis algselt arvele tema soetusmaksumuses, mis sisaldab ka soetamisega otseselt seonduvaid tehingutasusid. (IAS 40p17)*
13. Kinnisvaraobjekti soetamisega otseselt seonduvateks tehingutasudeks võivad olla näiteks notaritasud, riigilõivud, nõustajatele makstud tasud ja muud kulutused, ilma milleta ei oleks ostutehing tõenäoliselt aset leidnud.
14. Objekti, mida ettevõtte ise ehitab kinnisvarainvesteeringuks, soetusmaksumuse üle peetakse arvestust analoogiliselt muule materiaalsele põhivarale. Sellest hetkest, kui objekt saab valmis ja ta võetakse kasutusele kinnisvarainvesteeringuna (näiteks renditakse välja), hakatakse teda kajastama kui kinnisvarainvesteeringut lähtudes ühest käesolevas juhendis kirjeldatud meetodist.
15. Juhul, kui kinnisvaraobjekti eest tasutakse järelmaksuga, loetakse objekti soetusmaksumuseks makstava tasu nüüdisväärtust.

Edasine kajastamine

16. *Kinnisvarainvesteeringu edasisel kajastamisel lähtutakse kas käesoleva juhendi paragrahvides 18-28 kirjeldatud õiglase väärtuse meetodist või paragrahvis 29 kirjeldatud soetusmaksumuse meetodist. (IAS 40p24)*
17. Valitud meetodit rakendatakse järjepidevalt ning kõikidele ettevõtte kinnisvarainvesteeringutele. Üleminek ühelt meetodilt teisele on lubatud ainult juhul, kui see annab objektiivsemat informatsiooni aruande kasutajatele. On äärmiselt ebatõenäoline, et soetusmaksumuse meetod võiks anda aruande kasutajatele objektiivsema ülevaate ettevõtte finantsseisundist kui õiglase väärtuse meetod (IAS 40p25).

Õiglase väärtuse meetod

18. *Õiglase väärtuse meetodi rakendamisel hinnatakse kinnisvarainvesteering igal bilansipäeval tema õiglasele väärtusele. Väärtuse muutusest tulenevad kasumid/kahjumid kajastatakse aruandeperioodi kasumiaruandes. Õiglase väärtuse meetodil kajastatavatelt kinnisvarainvesteeringutelet ei arvestata amortisatsiooni. (IAS 40p27-28).*
19. Parimaks indikaatoriks kinnisvarainvesteeringu õiglasest väärtusest on tema turuväärtus. Turuväärtuseks loetakse soodsaimat hinda, mida müüja võiks saada avatud turul objekti müümisel või ostja selle ostmisel. Turuväärtuseks ei loeta eritingimustel toimuva müügi hinda, näiteks kiirmüügihinda.
20. Aktiivse turu puudumisel võib õiglast väärtust hinnata mõnel muul meetodil, näiteks diskonteerides kinnisvarainvesteeringust saadavaid tulevikurahavooge. Diskonteeritud rahavoogude meetodi kasutamisel tuleb võtta arvesse

eksisteerivaid rendilepinguid ja tõenäolisi arenguid kinnisvaraturul.

21. Õiglase väärtuse määramine peab tuginema reaalsel bilansipäeval eksisteerinud kinnisvaraturul, mitte hüpoteetilisel turul. Õiglase väärtuse määramisel võetakse arvesse kõiki objekti väärtust mõjutavaid tegureid, sealhulgas objekti asukoht, füüsiline seisund, turu üldine aktiivsus ja muud väärtust mõjutavad tegurid.
22. Õiglase väärtuse hinnang on seotud hindamise kuupäevaga. Juhul, kui hindamine toimub enne või pärast bilansipäeva, tuleb kinnisvarainvesteeringu kajastamisel bilansis võtta arvesse bilansipäeva ja hindamispäeva vahelisel perioodil toimunud sündmusi, mis võiksid mõjutada objekti väärtust.
23. Kinnisvarainvesteeringu õiglase väärtuse määramisel ei võeta arvesse tulevaste parendustega seotud rahavooge ning nendest parendustest tulenevate lisisissetulekutega seotud rahavooge. Kinnisvarainvesteeringu õiglase väärtuse määramisel võetakse arvesse kinnisvaraobjekti remondi ja hooldusega seotud rahavooge.
24. Kinnisvarainvesteeringu õiglase väärtuse määramisel ei arvata sellest maha potentsiaalseid objekti müügiga seotud tehingukulusid.
25. Õiglase väärtuse hindamisel tuleb kasutada ettevõtteväliste professionaalsete hindajate abi, välja arvatud juhul, kui ettevõtte ise omab vastava kvalifikatsiooniga spetsialiste.
26. Kinnisvarainvesteeringute kajastamisel õiglasel väärtusel tuleb jälgida, et varasid ei kajastataks bilansis kahekordselt. Juhul, kui kinnisvaraobjekti õiglase väärtuse hinnang on antud koos tema sisustusega (näiteks kommunikatsioonid, mööbel jne.), tuleb selline sisustus lülitada bilansis kinnisvarainvesteeringu koosseisu ning mitte kajastada neid veel eraldi objektidena näiteks materiaalse põhivara koosseisus.
27. ***Teatud olukordades võib juhtuda, et kinnisvarainvesteeringu õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärset hinnata. Selliseid investeeringuobjekte tuleb bilansis kajastada soetusmaksumuse meetodil, kuigi raamatupidamiskohustuslane rakendab kõikide ülejäänud kinnisvarainvesteeringute kajastamisel õiglase väärtuse meetodit. (IAS 40p47).***
28. Juhul, kui ettevõtte rakendab oma kinnisvarainvesteeringute hindamisel üldreeglina õiglase väärtuse meetodit, kasutatakse soetusmaksumuse meetodit ainult juhtudel, kus õiglase väärtuse määramine osutub võimatuks. Kinnisvarainvesteeringu õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärset hinnata ainult juhul, kui puudub aktiivne turg ning ka alternatiivsed hindamismeetodid (näiteks diskonteeritud rahavoogude meetod) ei ole teatud põhjustel usaldusväärset rakendatavad.

Soetusmaksumuse meetod

29. ***Soetusmaksumuse meetodi rakendamisel kajastatakse kinnisvarainvesteeringut analoogiliselt materiaalsele põhivarale, see tähendab soetusmaksumuses,***

millest on maha arvatud akumulieeritud kulum ja võimalikud allahindlused väärtuse langusest (vt. RTJ 5 "Materiaalne ja immateriaalne põhivara"). (IAS 40p50)

30. Soetusmaksumuse meetodi rakendamisel kinnisvarainvesteeringute hindamismudelina tuleb kõiki kinnisvarainvesteeringuid kajastada nende soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumulieeritud kulum ja võimalikud allahindlused väärtuse langusest. Ei ole aktsepteeritav teatud kinnisvarainvesteeringute kajastamine lähtudes õiglase väärtuse meetodist ning ülejäänute kajastamine lähtudes soetusmaksumuse meetodist.

Parendused, remont ja hooldus

31. Hilisemate parendustega seotud kulutused lisatakse kinnisvarainvesteeringu soetusmaksumusele ainult juhul, kui need tõstavad kinnisvarainvesteeringu väärtust kõrgemale objekti algselt hinnatud väärtusest. Kulutused, mis taastavad objekti algset väärtust (näiteks remont, hooldus ja muud sarnased kulutused), kajastatakse perioodikuludes. (IAS 40p22).
32. Parenduste kapitaliseerimine või kajastamine perioodikuludes omab tähtsust ainult juhul, kui ettevõtte rakendab kinnisvarainvesteeringute kajastamisel soetusmaksumuse meetodit. Õiglase väärtuse meetodi rakendamisel võetakse kinnisvarainvesteeringule parenduste käigus lisandunud väärtust arvesse läbi bilansipäeval toimuvate ümberhindluste.

Ümberklassifitseerimised

33. ***Kinnisvaraobjekt klassifitseeritakse bilansis ümber juhul, kui toimub muutus tema kasutamise eesmärgis (näiteks kinnisvarainvesteeringust saab ettevõtte poolt kasutatav põhivara või vastupidi). Alates muutuse toimumise kuupäevast rakendatakse objektile selle varadegrupi arvestusreegleid, kuhu ta ümber klassifitseeritakse.***
34. Juhul, kui ettevõtte rakendab kinnisvarainvesteeringute hindamisel soetusmaksumuse meetodit, ei põhjusta ümberklassifitseerimised kinnisvarainvesteeringutest materiaalseks põhivaraks (ja vastupidi) muudatusi raamatupidamisarvestuses. Juhul, kui ettevõtte rakendab kinnisvarainvesteeringute hindamisel õiglase väärtuse meetodit, lähtutakse ümberklassifitseerimisel paragrahvidest 35 ja 36.
35. Sellise kinnisvarainvesteeringu, mida kajastati lähtudes õiglase väärtuse meetodist, muutumisel ettevõtte poolt kasutatavaks põhivaraks tuleb objekti uueks soetusmaksumuseks lugeda tema õiglast väärtust ümberklassifitseerimise kuupäeval. Alates selles kuupäevast hakatakse kinnisvaraobjekti raamatupidamises amortiseerima analoogiliselt muule materiaalsele põhivarale, lähtudes objekti järelejäänud kasulikust elueast.
36. Ettevõtte pool kasutatava põhivara muutumisel kinnisvarainvesteeringuks (mida kajastatakse õiglase väärtuse meetodil) tuleb ümberklassifitseerimise päeval eksisteerinud positiivne vahe põhivara õiglase väärtuse ja bilansilise

jääkmaksumuse vahel kajastada omakapitali kirjel "Eelmiste perioodide jaotamata kasum/kahjum" ning negatiivne vahe kajastada kasumiaruandes kuluna.

Näide – kinnisvarainvesteeringute ümberklassifitseerimine, ümberhindlus ja müük

Ettevõtte bilansis on kajastatud hoone, mida ettevõtte seni kasutas enda äritegevuses, kuid alates 30.06.2003 kolis oma kontori mujale ja hakkas hoonet kasutusrendi korras välja rentima. Hoone bilansiline jääkmaksumus seisuga 30.06.2003 oli 6 miljonit krooni (soetusmaksumus 8 miljonit ja akumulieeritud kulum 2 miljonit), tema hinnanguline turuväärtus aga 10 miljonit krooni. Kuidas tuleks hoone kasutamises aset leidnud muutust kajastada raamatupidamises, kui ettevõtte rakendab kinnisvarainvesteeringute kajastamisel õiglase väärtuse meetodit?

Objekti ümberklassifitseerimisel ettevõtte poolt kasutatavast põhivarast kinnisvarainvesteeringuks kajastatakse positiivne vahe põhivara õiglase väärtuse ja jääkmaksumuse vahel eelmiste perioodide jaotamata kasumi suurenemisena.

D	Kinnisvarainvesteering	10,000,000
D	Põhivara (akumulieeritud kulum)	2,000,000
K	Põhivara (soetusmaksumus)	8,000,000
K	Eelmiste perioodide jaotamata kasum	4,000,000

Vastavalt kinnisvarabüroo hinnangule oli hoone turuväärtus seisuga 31.12.2003 langenud 9 miljonile kroonile. Kuidas tuleks toimunud muutust kajastada aastaaruandes?

Kõiki edasisi muutuseid õiglases väärtuses kajastatakse aruandeaasta kasumi/kahjumina kasumiaruandes:

D	Kahjum kinnisvarainvesteeringu väärtuse muutusest	1,000,000
K	Kinnisvarainvesteering	1,000,000

31.09.2004 müüdi sama kinnisvaraobjekt maha 11 miljoni krooni eest. Millised on kanded raamatupidamises?

D	Raha	11,000,000
K	Kinnisvarainvesteering	9,000,000
K	Kasum kinnisvarainvesteeringu müügist	2,000,000

KAJASTAMINE BILANSIS JA KASUMIARUANDES

37. Kinnisvarainvesteeringuid kajastatakse bilansis selleks ette nähtud eraldi kirjel.
38. Õiglase väärtuse meetodil kajastatavate kinnisvarainvesteeringute ümberhindlusest tekkivaid kasumeid/kahjumeid kajastatakse kasumiaruandes kas eraldi kirjel "Kasum/kahjum kinnisvarainvesteeringute ümberhindlusest" või kirjetel "Muud ärikulud" / "Muud äritulud". Soetusmaksumuse meetodil kajastatavate kinnisvarainvesteeringute amortisatsioonikulu ja kahjumeid väärtuse langusest kajastatakse kasumiaruandes analoogiliselt materiaalse põhivara amortisatsioonikuluga. Kasumeid/kahjumeid kinnisvarainvesteeringute müügist kajastatakse kirjetel "Muud ärikulud" / "Muud äritulud".

LISADES AVALIKUSTATAV INFORMATSIOON

39. Kõikide kinnisvarainvesteeringute kohta avalikustatakse koondsummana:
- (a) kinnisvarainvesteeringutelt teenitud renditulu;
 - (b) kinnisvarainvesteeringute haldamisega otseselt kaasnevate kulude summa (sh. kommunaal-, valve-, administratiiv-, kindlustus-, koristus-, side-, jooksva remondi- ja hoolduse kulud; samuti maamaks ja muud kinnisvarainvesteeringuga kaasnevad maksud ja tasud);
 - (c) tagatiseks panditud kinnisvarainvesteeringute bilansiline väärtus.
40. Õiglase väärtuse meetodi rakendamisel avalikustatakse aastaruandes järgmine lisainformatsioon (võrdlusandmete esitamine eelmise perioodi muutuste kohta ei ole kohustuslik):
- (a) Kinnisvarainvesteeringute saldo muutuste analüüs, sh.:
 - (a) Saldo perioodi alguses
 - (b) Ostud ja parendused perioodi jooksul
 - (c) Lisandumised äriühenduste kaudu
 - (d) Kasumid/kahjumid ümberhindlustest
 - (e) Müügid
 - (f) Ümberklassifitseerimised
 - (g) Muud muutused
 - (h) Saldo perioodi lõpus
 - (b) Juhul, kui teatud kinnisvarainvesteeringu õiglase väärtuse määramine ei ole usaldusväärset võimalik, siis selle objekti kirjeldus ning põhjused, miks hindamine ei ole usaldusväärset võimalik.
41. Soetusmaksumuse meetodi rakendamisel avalikustatakse aastaruandes kinnisvarainvesteeringute amortiseerimisel kasutatavad amortisatsioonimäärad ning saldo 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) Lisandumised äriühenduste kaudu
 - (d) Amortisatsioonikulu
 - (e) Allahindlused väärtuse languse tõttu

- (f) Müügid
- (g) Ümberklassifitseerimised
- (h) Muud muutused
- (i) Soetusmaksumus, akumuleeritud kulum ja jääkmaksumus perioodi lõpus.

JÕUSTUMINE JA ÜLEMINEKUSÄTTED

42. Raamatupidamise Toimkonna juhendi RTJ 6 “Kinnisvarainvesteeringud” rakendamine on kohustuslik raamatupidamise aastaaruannetele, mida koostatakse 1.01.2003 ja hiljem algavate aruandeperioodide kohta.

43. Juhul, kui raamatupidamiskohustuslane valib RTJ 6 esmakordsel rakendamisel oma kinnisvarainvesteeringute kajastamiseks õiglase väärtuse meetodi (nagu on kirjeldatud paragrahvides 18-28), hinnatakse kõik kinnisvarainvesteeringud antud perioodi algbilansis ümber nende õiglasele väärtusele. Ümberhindlusest tulenevat vahet õiglase väärtuse ja bilansilise maksumuse vahel kajastatakse eelmiste perioodide jaotamata kasumi algsaldo korrigeerimisena (kõiki järgnevaid ümberhindluste vahesid kajastatakse kasumiaruandes kasumi/kahjumina).
44. Eelmise perioodi võrdlusandmete korrigeerimine lähtudes kinnisvarainvesteeringute õiglasest väärtusest eelmise perioodi alguses ja lõpus on soovitatav juhul, kui ettevõtte omas usaldusväärseid andmeid kinnisvarainvesteeringute õiglase väärtuse kohta eelmisel perioodil. Juhul, kui usaldusväärsed andmed eelmise perioodi õiglaste väärtuste kohta puudusid, võrdlevaid andmeid ei korrigeerita.

Näide – RTJ 6 “Kinnisvarainvesteeringud” esmakordne rakendamine

Ettevõtte rakendab juhendit RTJ 6 esmakordselt 1.01.2003 algaval majandusaastal ning valib oma kinnisvarainvesteeringute kajastamiseks õiglase väärtuse meetodi. Seisuga 1.01.2003 on ettevõttel üks kinnisvarainvesteeringu kriteeriumitele vastav hoone, mida on seni kajastatud kui materiaalsel põhivara. Hoone bilansiline jääkmaksumus seisuga 1.01.2003 oli 6 miljonit krooni (soetusmaksumus 8 miljonit ja akumulereeritud kulum 2 miljonit), tema hinnanguline turuväärtus aga 10 miljonit krooni. Kuidas tuleks kajastada juhendi RTJ 6 esmakordset rakendamist?

RTJ 6 esmakordsel rakendamisel klassifitseeritakse kõik kinnisvaraobjektid, mis vastavad kinnisvarainvesteeringu mõistele, ümber kinnisvarainvesteeringuteks. Vahet kinnisvarainvesteeringute õiglase väärtuse ja bilansilise jääkmaksumuse vahel RTJ 6 rakendamise kuupäeval (1.01.2003) kajastatakse eelmiste perioodide jaotamata kasumi algsaldo korrigeerimisena.

D	Kinnisvarainvesteering	10,000,000
D	Põhivara (akumulereeritud kulum)	2,000,000
K	Põhivara (soetusmaksumus)	8,000,000
K	Eelmiste perioodide jaotamata kasum	4,000,000

Kõiki edasisi muutusi õiglasel väärtusel kajastatakse aruandeaasta kasumi/kahjumina kasumiaruandes.

VÕRDLU RAHVUSVAHELISTE FINANTSARUANDLUSE STANDARDITEGA (IFRS)

45. Juhendis RTJ 6 sätestatud arvestuspõhimõtted kinnisvarainvesteeringutele on kooskõlas standardis IAS 40 sätestatud arvestuspõhimõtetega, välja arvatud asjaolu, et ettevõtte poolt kasutatava põhivara objekti ümberklassifitseerimisel õiglase väärtuse meetodil kajastatavaks kinnisvarainvesteeringuks (vt. RTJ 6, paragrahv 36) kajastatakse vastavalt IAS 40-le positiivset vahet põhivara õiglase väärtuse ja bilansilise jääkmaksumuse vahel omakapitali kirjel "Ümberhindluse reserv", mitte eelmiste perioodide jaotamata kasumis nagu nõuab käesolev juhend. Erinev käsitlus tuleneb erinevast suhtumisest materiaalse põhivara ümberhindlustesse (IFRS lubab regulaarset ümberhindlust läbi ümberhindluse reservi, kuid RT juhendid seda ei luba).
46. Erinevalt juhendist RTJ 6 ei sätesta IFRS konkreetseid reegleid kinnisvarainvesteeringute esitusele bilansis ja nendest tulenevate kasumite ja kahjumite esitusele kasumiaruandes.
47. IAS 40 nõuab kinnisvarainvesteeringute kohta suurema hulga informatsiooni avalikustamist lisades, kui seda teeb RTJ 6. Muuhulgas nõuab IAS 40 kinnisvarainvesteeringute õiglase väärtuse avalikustamist ka sellisel juhul, kui ettevõtte rakendab nende kajastamiseks soetusmaksumuse meetodit. Raamatupidamise Toimkond leiab, et sellise nõude täitmine oleks ettevõtete jaoks seotud oluliste lisakulutustega, mis ei pruugi olla vastavuses aruannete kasutajatele loodud lisaväärtusega, mistõttu ei pidanud vajalikuks selle sätestamist.