

# **Väike- ja keskmise suurusega ettevõtete rahvusvaheline finantsaruandlusstandard (IFRS)**

## **1. peatükk**

### **Väike- ja keskmisega suurusega ettevõtted**

#### **Käesoleva IFRSi ettenähtud rakendusala**

---

- 1.1 SME IFRS on mõeldud rakendamiseks **väike- ja keskmise suurusega ettevõtete** (VKE) poolt. Käesolevas peatükis kirjeldatakse VKE tunnuseid.

#### **Väike- ja keskmise suurusega ettevõtete kirjeldus**

---

- 1.2 Väike- ja keskmise suurusega ettevõtted on ettevõtted:
- (a) millel ei ole **avalikkuse ees aruandmise kohustust**, ja
  - (b) mis avaldavad **üldotstarbelisi finantsaruandeid** ettevõttevälistele kasutajatele. Ettevõttevälised kasutajad on näiteks äritegevuse juhtimisse mittekaasatud omanikud, olemasolevad ja potentsiaalsed võlausaldajad ning krediitdireitingu agentuurid.
- 1.3 Ettevõttel on avalikkuse ees aruandmise kohustus, kui:
- (a) tema võla- või omakapitaliinstrumentidega kaubeldakse avalikul turul või ta on emiteerimas selliseid instrumente kauplemiseks avalikul turul (asukohariigi või välisriigi väärtpaberibörsil või börsivälisel turul, sealhulgas kohalikel ja piirkondlikel turgudel), või
  - (b) tema üks põhitegevus on laia ringi ettevõtteväliste isikute vara hoidmine usaldusisikuna. Sellised ettevõtted on tavaliselt pangad, krediidiühingud, kindlustusseltsid, väärtpaberimaaklerid/väärtpaberitega kauplejad, ühisfondid ja investeerimispannad.
- 1.4 Mõned ettevõtted võivad samuti hoida usaldusisikuna laia ringi ettevõtteväliste isikute vara, sest nad hoiavad ja haldavad finantsvahendeid, mida neile on usaldanud kliendid, tarbijad või ettevõtte juhtimisse mittekaasatud liikmed. Kui nad aga teevad seda oma muust põhitegevusest tulenevatel põhjustel (nt juhul, kui nad on reisi- või kinnisvaraagendid, koolid, heategevusorganisatsioonid, oma liikmetelt väikest sissemaksu nõudvad ühistulised ettevõtted ja müüjad, kes saavad ettemaksu enne kaupade üleandmist või teenuste osutamist, näiteks kommunaalettevõtted), siis ei ole neil avalikkuse ees aruandmise kohustus.
- 1.5 Kui avalikkuse ees aruandmise kohustusega ettevõtte kasutab käesolevat IFRSi, siis ei nimetata tema finantsaruandeid SME IFRSiga vastavuses olevateks – ka juhul, kui tema jurisdiktsiooni õigusaktidega lubatakse või nõutakse käesoleva IFRSi kasutamist avalikkuse ees aruandmise kohustusega ettevõtete poolt.
- 1.6 **Tütarettevõttel**, mille **emaettevõtte** kasutab **täismahus IFRSe**, või mis kuulub täismahus IFRSe kasutavasse **kontserni**, ei ole keelatud kasutada käesolevat IFRSi oma finantsaruannetes juhul, kui sellel tütarvõttel ei ole avalikkuse ees aruandmise kohustust. Kui tema finantsaruanded nimetatakse SME IFRSiga vastavuses olevateks, peavad need järgima kõiki käesoleva IFRSi nõudeid.

## 2. peatükk *Kontseptsioonid ja aluspõhimõtted*

### Käesoleva peatüki rakendusala

- 2.1 Käesolevas peatükis kirjeldatakse väike- ja keskmise suurusega ettevõtete (VKE) **finantsaruannete eesmärki** ja omadusi, mis muudavad VKE finantsaruannetes sisalduva info kasulikuks. Selles sätestatakse ka VKE finantsaruannete koostamise aluseks olevad kontseptsioonid ja peamised põhimõtted.

### Väike- ja keskmise suurusega ettevõtete finantsaruannete eesmärk

- 2.2 Väike- ja keskmise suurusega ettevõtte finantsaruannete eesmärk on anda ettevõtte **finantsseisundi, -tulemuse ja rahavoogude** kohta infot, mida lai ring aruande kasutajaid, kel puudub võimalus nõuda aruannete koostamist konkreetselt oma infovajadustest lähtudes, saaks oma majandusotsuste tegemisel kasutada.
- 2.3 Finantsaruanded näitavad ka juhtkonna juhtimistegevuse tulemuslikkust – juhtkonna aruandekohustust talle usaldatud ressursside haldamise suhtes.

### Finantsaruannetes sisalduva info kvalitatiivsed omadused

#### **Arusaadavus**

- 2.4 Finantsaruannetes sisalduv info tuleb esitada viisil, mis oleks mõistetav kasutajatele, kellel on piisavad teadmised äri- ja majandustegevusest ning raamatupidamisest ning tahe saadud infot piisava hoolsusega analüüsida. Samas ei anna arusaadavuse printsiip alust asjakohase info avaldamata jätmiseks põhjusel, et mõnede aruande kasutajate jaoks võib sellest arusaamine liiga keeruline olla.

#### **Asjakohasus**

- 2.5 Finantsaruannetes sisalduv info peab olema asjakohane aruannete kasutajate otsuste tegemise vajadusteks. Info on **asjakohane**, kui see võib mõjutada aruannete kasutajate majandusotsuseid, aidates neil hinnata möödunud, praegusi või tulevasi sündmusi, või kinnitades või parandades nende varasemaid hinnanguid.

#### **Olulisus**

- 2.6 Info on **oluline** — ja seega asjakohane — kui selle väljajätmine või väärkajastamine võiks mõjutada majandusotsuseid, mida kasutajad finantsaruannete põhjal teevad. Väljajätmise või väärkajastamise olulisus sõltub objekti või vea suurusest, hinnatuna vastavas kontekstis. Samas ei ole kohane tekitada või jätta korrigeerimata ebaolulisi kõrvalekaldumisi SME IFRSist, saavutamaks teatavat ettevõtte finantsseisundi, -tulemuse või rahavoogude esitust.

## Usaldusväarsus

- 2.7 Finantsaruannetes sisalduv info peab olema **usaldusväärne**. Info on usaldusväärne, kui see ei sisalda olulisel määral vigu ega pole kallutatud ning esitab tõetruult seda, mida selle infoga kas soovitakse esitada või mida sellelt põhjendatult oodatakse. Finantsaruanded on kallutatud (s.t ei ole neutraalsed), kui info valiku või esitusega tahetakse finantsaruannete kaudu mõjutada otsuse või hinnangu tegemist, saavutamaks teatud tulemust või tagajärge.

## Sisu üliluslikkus vormi suhtes

- 2.8 Tehinguid ja muid sündmusi kajastatakse ja esitatakse vastavuses nende sisu ja mitte ainult õigusliku vormiga. See suurendab finantsaruannete usaldusväarsust.

## Konservatiivsus

- 2.9 Paljude sündmuste ja olukordadega paratamatult kaasnevaid ebakindlaid asjaolusid võetakse arvesse nende asjaolude olemuse ja ulatuse avalikustamisega ning **konservatiivse** lähenemisega finantsaruannete koostamisel. Konservatiivsus on teatud ettevaatlikkuse kasutamine otsuste tegemisel hinnangute osas ebakindlate asjaolude korral, tagamaks, et varasid või tulusid ei oleks kajastatud tegelikkusest suuremas summas ja kohustisi või kulusid ei oleks kajastatud tegelikkusest väiksemas summas. Samas konservatiivsuse kasutamine ei õigusta varade või tulude kajastamist tahtlikult tegelikkusest väiksemas summas ega kohustiste või kulude kajastamist tegelikkusest suuremas summas. Lühidalt öelduna, konservatiivsus ei luba kallutatust.

## Täielikkus

- 2.10 Finantsaruannetes sisalduv info on usaldusväärne juhul, kui see on täielik, võttes arvesse olulisusest ja maksumusest tulenevaid piiranguid. Valikuline mitteavaldamine võib põhjustada, et info on vale või eksitav ning seega mitteusaldusväärne ja selle asjakohasus on puudulik.

## Võrreldavus

- 2.11 Aruannete kasutajad peavad suutma võrrelda ettevõtte finantsaruandeid läbi aja, et tuvastada selle finantsseisundi ja -tulemuse trende. Aruannete kasutajad peavad suutma võrrelda ka erinevate ettevõtete finantsaruandeid, et hinnata nende suhtelist finantsseisundit, -tulemusi ja rahavoogusid üksteise suhtes. Seega tuleb sarnaste tehingute ning muude sündmuste ja tingimuste finantsmõju mõõta ja esitada järjepideval viisil nii ühes ettevõttes läbi aja kui ka erinevate ettevõtete lõikes. Lisaks tuleb aruannete kasutajaid teavitada finantsaruannete koostamisel kasutatud **arvestusmeetoditest** ning nende meetodite muudatustest ja selliste muudatuste mõjudest.

## Õigeaegsus

- 2.12 Finantsinfo on asjakohane juhul, kui see saab mõjutada aruannete kasutajate majandusotsuseid. **Õigeaegsus** tähendab info esitamist otsustusperioodi jooksul. Kui info esitatakse põhjendamatu viivitusega, siis see võib kaotada oma asjakohasuse. Juhtkond peab suutma leida tasakaalu õigeaegse aruandluse suhtelise väärtuslikkuse ja usaldusväärse info esitamise vahel. Asjakohasuse ja usaldusväärse vahelise tasakaalu saavutamisel lähtutakse eelkõige sellest, kuidas kõige paremini rahuldada aruannete kasutajate vajadusi majandusotsuste tegemisel.

## Kasu ja kulude vaheline tasakaal

- 2.13 Infost tulenev kasu peab ületama selle esitamise kulusid. Kasu ja kulude hindamine on olemuselt hinnanguline protsess. Lisaks ei pruugi kulusid kanda need aruannete kasutajad, kes saavad sellest kasu, ja ettevõtteväliste infost kasusaajate ring on sageli lai.
- 2.14 Finantsaruannete info aitab kapitali pakkujatel teha paremaid otsuseid, mis tingib kapitaliturgude tõhusama toimimise ja kapitali madalama kulu majanduse jaoks tervikuna. Ettevõtted saavad samuti kasu, kaasa arvatud parem juurdepääs kapitaliturgudele, soodne mõju avalikele suhetele ja võimalikud madalamad kapitalikulud. Kasu hulka võivad kuuluda ka paremad juhtimisotsused, sest ettevõttesiseselt kasutatav finantsinfo põhineb sageli vähemalt osaliselt üldotstarbeliste finantsaruannete jaoks koostatud infol.

## Finantsseisund

---

- 2.15 Ettevõtte finantsseisund on tema varade, kohustiste ja omakapitali suhe, nagu see on esitatud **finantsseisundi aruandes** konkreetse kuupäeva seisuga. Need on defineeritud alljärgnevalt:
- (a) **Vara** on ressurss, mida ettevõtte kontrollib minevikus toimunud sündmuste tulemusena ja millest ettevõtte saab eeldatavasti tulevikus majanduslikku kasu.
  - (b) **Kohustis** on ettevõtte eksisteeriv kohustus, mis tuleneb minevikus toimunud sündmustest ja millest vabanemine vähendab eeldatavasti ettevõtte majanduslikku kasu sisaldavaid ressursse.
  - (c) **Omakapital** on jääkosalus ettevõtte varades pärast kõigi tema kohustiste mahaarvamist.
- 2.16 Teatud vara või kohustise mõistetele vastavaid objekte ei tohi kajastada varade või kohustistena finantsseisundi aruandes, sest need ei vasta paragrahvides 2.27–2.32 toodud **kajastamise** kriteeriumitele. Eelkõige peab eeldus, et ettevõtte saab tulevast majanduslikku kasu või see väheneb, olema piisavalt kindel, et tõenäosuse kriteerium oleks täidetud ning vara või kohustist saaks kajastada finantsseisundi aruandes.

### Varad

- 2.17 Vara tulevane majanduslik kasu on tema potentsiaal panustada kas otse või kaudselt ettevõtte raha ja **raha ekvivalentide** laekumisse. Nimetatud rahavood võivad tuleneda kas vara kasutamisest või müügist.
- 2.18 Paljudel varadel, näiteks materiaalsetel põhivaradel, on füüsiline vorm. Samas füüsiline vorm ei ole vara olemasolu jaoks oluline. Mõned varad on immateriaalsed.
- 2.19 Vara olemasolu kindlaksmääramisel ei ole omandiõigus määrav. Näiteks renditav kinnisvara on vara, kui ettevõtte kontrollib sellest kinnisvarast eeldatavasti saadavat kasu.

### Kohustised

- 2.20 Kohustise oluline tunnus on see, et ettevõttel on eksisteeriv kohustus tegutseda või käituda teatud viisil. Kohustus võib olla kas juriidiline või **faktiline kohustus**. Juriidiline kohustus on õiguslikult jõustatav, tulenedes siduvast lepingust või seadusjärgsest nõudest. Faktiline kohustus on ettevõtte tegevusest tulenev kohustus, mis tuleneb asjaolust, et:
- (a) ettevõtte on teistele osapooltele väljakujunenud tegevustavaga või avaldatud põhimõtetega või piisavalt konkreetse teadaandega märku andnud, et ta on nõus aktsepteerima teatavaid kohustusi, ja

- (b) selle alusel on ettevõtte tekitanud kõnealustes teistes osapooltes õigustatud ootuse, et ta täidab nimetatud kohustused.
- 2.21 Eksisteerivast kohustusest vabanemine tähendab tavaliselt raha maksmist, muude varade üleandmist, teenuste osutamist, kõnealuse kohustuse asendamist muu kohustusega või kohustuse ümberarvestamist omakapitaliks. Kohustust võib lõpetada ka muul viisil, näiteks võlausaldaja loobub oma õigustest või kaotab need.

### **Omakapital**

- 2.22 Omakapital on kajastatud varade ja kajastatud kohustiste vahe. Seda võib liigitada alajaotustesse finantsseisundi aruandes. Näiteks äriühingu puhul võivad alajaotused sisaldada omanike poolt sissemakstud vahendeid, jaotamata kasumit ja otse omakapitalis kajastatud kasumeid või kahjumeid.

## **Finantstulemus**

---

- 2.23 **Finantstulemus** on ettevõtte tulude ja kulude suhe **aruandeperioodil**. Käesolevas IFRSis lubatakse esitada finantstulemusi ühesainsas finantsaruandes (**koondkasumiaruandes**) või kahes finantsaruandes (**kasumiaruandes** ja koondkasumiaruandes). **Koondkasumit** ja **kasumit või kahjumit** kasutatakse sageli finantstulemuse mõõdikuna või muude mõõdikute, nagu näiteks investeringu kasumlikkus või kasum aktsia kohta, alusena. Tulud ja kulud on defineeritud alljärgnevalt:
- (a) **Tulu** on majandusliku kasu suurenemine aruandeperioodil, mis väljendub varade lisandumise või suurenemisena või kohustiste vähenemisena, ja mille tulemusena omakapital suureneb, välja arvatud omanike poolt teostatud sissemaksed omakapitali.
- (b) **Kulu** on majandusliku kasu vähenemine aruandeperioodil, mis väljendub varade vähenemise või ammendumisena või kohustiste tekkimisena, ja mille tulemusena omakapital väheneb, välja arvatud omanikele teostatud väljamaksed omakapitalist.
- 2.24 Tulude ja kulude kajastamine tuleneb otseselt varade ja kohustiste kajastamisest ja mõõtmisest. Tulude ja kulude kajastamise kriteeriume käsitletakse paragrahvides 2.27–2.32.

### **Tulud**

- 2.25 Tulu mõiste hõlmab nii tulu tavapärasest äritegevusest kui ka tehingukasumeid.
- (a) **Tulu tavapärasest äritegevusest (revenue)** on tulu, mis tekib ettevõtte tavapärase tegevuse käigus, ja mida kirjeldatakse sageli väga erinevate nimetustega, nagu müük, teenustasu, intressitulu, dividenditulu, litsentsitasud (rojaltid) ja renditulu.
- (b) **Tehingukasumid (gains)** on muu tulu, mis ei tulene tavapärasest äritegevusest. Tehingukasumite kajastamisel koondkasumiaruandes tuuakse need tavaliselt eraldi välja, kuna info nende kohta tuleb kasuks majandusotsuste tegemisel.

### **Kulud**

- 2.26 Kulu mõiste hõlmab nii tehingukahjumeid kui ka neid kulusid, mis tekivad ettevõtte tavapärase äritegevuse käigus.
- (a) **Kulud**, mis tekivad ettevõtte tavapärase äritegevuse käigus, hõlmavad näiteks müüdüd toodete maksumust, töötasusid ja kulumit. Need väljenduvad tavaliselt kas varade, nagu

näiteks raha ja raha ekvivalentide, varude või materiaalsete põhivarade, vähenemise või ammendumisena.

- (b) **Tehingukahjumid** on muud kulud, mis võivad tekkida ettevõtte tavapärase äritegevuse käigus. Tehingukahjumite kajastamisel koondkasumiaruandes tuuakse need tavaliselt eraldi välja, kuna info nende kohta tuleb kasuks majandusotsuste tegemisel.

## **Varade, kohustiste, tulude ja kulude kajastamine**

---

- 2.27 Kajastamine on protsess, mille käigus lisatakse finantsaruannetesse objekt, mis vastab vara, kohustise, tulu või kulu mõistele ja järgmistele kriteeriumitele:
- (a) on **tõenäoline**, et objektist tulenevalt ettevõtte tulevane majanduslik kasu suureneb või väheneb, ja
- (b) objektil on soetusmaksumus või väärtus, mida saab usaldusväärsetl mõõta.
- 2.28 Nendele kriteeriumitele vastava objekti mittekajastamist finantsaruannetes ei ole võimalik heastada aruandes kasutatud **arvestusmeetodite** avalikustamise või **lisade** ja selgitavate materjalidega.

### **Tulevase majandusliku kasu tõenäosus**

- 2.29 Tõenäosuse põhimõtet kasutatakse esimeses kajastamiskriteeriumis viitamaks ebakindluse tasemele, et ettevõtte saab objektiga seotud tulevast majanduslikku kasu või see kasu väheneb. Hinnanguid tulevase majandusliku kasu saamisega seotud ebakindluse taseme kohta tehakse tõendusmaterjali põhjal, mis on finantsaruannete koostamise ajal kättesaadav aruandeperioodi lõpus eksisteerinud olukorra suhtes. Neid hinnanguid tehakse eraldi individuaalselt oluliste objektide kohta ja rühmadena individuaalselt ebaoluliste objektide suurte kogumite kohta.

### **Mõõtmise usaldusvärsus**

- 2.30 Objekti finantsaruannetes kajastamise teine kriteerium on see, et sellel on kas soetusmaksumus või väärtus, mida saab usaldusväärsetl mõõta. Mitmetel juhtudel on objekti soetusmaksumus või väärtus teada. Teistel juhtudel tuleb seda hinnata. Mõistlike hinnangute kasutamine on finantsaruannete koostamise oluline osa ja see ei kahjusta nende usaldusväärset. Juhul, kui mõistlikku hinnangut ei saa anda, objekti finantsaruannetes ei kajastata.
- 2.31 Objekt, mis ei vasta kajastamiskriteeriumitele, võib neile vastata hilisemal kuupäeval edasiste asjaolude või sündmuste tagajärjel.
- 2.32 Kajastamiskriteeriumitele mittevastava objekti puhul võib siiski osutada vajalikuks selle avalikustamine aruande lisades, selgitavates materjalides või täiendavates tabelites. See on asjakohane siis, kui info objekti kohta on oluline ettevõtte finantsseisundi ja -tulemuse ning finantsseisundis toimunud muutuste hindamisel finantsaruannete kasutajate poolt.

## **Varade, kohustiste, tulude ja kulude mõõtmine**

---

- 2.33 **Mõõtmine** on rahaliste summade, milles ettevõtte mõõdab oma finantsaruannetes varasid, kohustisi, tulusid ja kulusid, kindlaksmääramise protsess. Mõõtmine hõlmab mõõtmisaluse valikut. Käesolevas IFRSis sätestatakse, millist mõõtmisalust peab ettevõtte kasutama mitmete eri liiki varade, kohustiste, tulude ja kulude kajastamisel.
- 2.34 Kaks levinud mõõtmisalust on (ajalooline) soetusmaksumus ja õiglase väärtus:

- (a) Varade puhul on (**ajalooline**) **soetusmaksumus** makstud raha või raha ekvivalentide summa või vara omandamiseks selle omandamise hetkel üleantud tasu õiglane väärtus. Kohustiste puhul on (ajalooline) soetusmaksumus saadud raha või raha ekvivalentide summa või kohustuse tekkimise ajal kohustuse eest saadud mitterahaliste varade õiglane väärtus, või mõnedel juhtudel (nt tulumaks) raha või raha ekvivalentide summad, mida eeldatavasti makstakse kohustise arveldamiseks tavapärase äritegevuse käigus. Korrigeeritud (ajalooline) soetusmaksumus on vara või kohustise (ajalooline) soetusmaksumus, millele on lisatud või lahutatud eelnevalt kas kulu või tuluna kajastatud soetusmaksumuse osa.
- (b) **Õiglane väärtus** on summa, mille eest on võimalik vahetada vara või arveldada kohustist teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus.

## **Kajastamise ja mõõtmise aluspõhimõtted**

---

- 2.35 Käesolevas IFRSis esitatud nõuded varade, kohustiste, tulude ja kulude kajastamiseks ja mõõtmiseks põhinevad aluspõhimõtetel, mis on tuletatud IASB „Finantsaruannete koostamise ja esitamise raampõhimõtetest“ ja **täismahus IFRSidest**. Kui käesolev IFRS teatud tehingu või muu sündmuse või asjaolu kajastamist ei reguleeri, lähtutakse paragrahvis 10.4 esitatud otsustusjuhustest ja paragrahvis 10.5 toodud hierarhiast, määramaks antud olukorras sobiliku arvestusmeetodi. Selle hierarhia teine tase nõuab, et ettevõtte hindaks arvestusmeetodi valikul selle vastavust varade, kohustiste, tulude ja kulude mõistetele, kajastamiskriteeriumitele ja mõõtmispõhimõtetele ning käesolevas peatükis esitatud aluspõhimõtetele.

## **Tekkepõhine arvestus**

---

- 2.36 Ettevõtte koostab oma finantsaruanded, välja arvatud info rahavoogude kohta, **tekkepõhise** arvestuse alusel. Tekkepõhise alusel kajastatakse varasid, kohustisi, omakapitali, tulusid ja kulusid siis, kui need vastavad nende objektide mõistetele ja kajastamiskriteeriumitele.

## **Kajastamine finantsaruannetes**

---

### **Varad**

- 2.37 Ettevõtte kajastab vara finantsseisundi aruandes siis, kui on tõenäoline, et ettevõtte saab sellest tulevast majanduslikku kasu ja varal on soetusmaksumus või väärtus, mida saab usaldusväärset mõõta. Vara ei kajastata finantsseisundi aruandes siis, kui on tehtud kulutusi, mille puhul ei loeta tõenäoliseks, et ettevõtte saab sellest aruandeperioodi järgselt tulevast majanduslikku kasu. Selle asemel kajastatakse sellise tehingu puhul kulu koondkasumiaruandes (või kasumiaruandes juhul, kui see esitatakse).
- 2.38 Ettevõtte ei kajasta **tingimuslikku vara** varana. Samas juhul, kui on peaaegu kindel, et ettevõtte saab tulevast majanduslikku kasu, ei ole sellega seotud vara tingimuslik vara ja selle kajastamine on asjakohane.

### **Kohustised**

- 2.39 Ettevõtte kajastab kohustist finantsseisundi aruandes siis, kui
- (a) ettevõttel on minevikus toimunud sündmuse tulemusena kohustus aruandeperioodi lõpus,

- (b) on tõenäoline, et ettevõttelt nõutakse sellest vabanemiseks (arvelduseks) majanduslikku kasu sisaldavate ressursside üleandmist, ja
- (c) arveldussummat saab usaldusväärset mõõta.
- 2.40 **Tingimuslik kohustus** on kas võimalik, kuid ebakindel kohustus, või olemasolev kohustus, mida ei kajastata, sest see ei vasta kas ühele või mõlemale paragrahvi 2.39 punktides (b) ja (c) toodud tingimusele. Ettevõtte ei kajasta tingimuslikku kohustist kohustisena, välja arvatud äriühendustes omandatud tingimuslikke kohustisi (vt 19. peatükk „Äriühendused ja firmaväärtus“).

#### **Tulud**

- 2.41 Tulude kajastamine tuleneb otseselt varade ja kohustiste kajastamisest ja mõõtmisest. Ettevõtte kajastab tulu koondkasumiaruandes (või kasumiaruandes juhul, kui see esitatakse) siis, kui on suurenenud tulevane majanduslik kasu seoses vara suurenemise või kohustise vähenemisega ja seda saab usaldusväärset mõõta.

#### **Kulud**

- 2.42 Kulude kajastamine tuleneb otseselt varade ja kohustiste kajastamisest ja mõõtmisest. Ettevõtte kajastab kulusid koondkasumiaruandes (või kasumiaruandes juhul, kui see esitatakse) siis, kui on vähenenud tulevane majanduslik kasu seoses vara vähenemise või kohustise suurenemisega ja seda saab usaldusväärset mõõta.

#### **Koondkasum ja kasum või kahjum**

- 2.43 Koondkasum on tulude ja kulude aritmeetiline vahe. See ei ole finantsaruannete eraldi komponent ja ei nõua eraldi kajastamismeetodit.
- 2.44 Kasum või kahjum on tulude ja kulude aritmeetiline vahe, välja arvatud need tulu- ja kuluobjektid, mida vastavalt käesolevale IFRSile kajastatakse muus koondkasumis. See ei ole finantsaruannete eraldi komponent ja ei nõua eraldi kajastamismeetodit.
- 2.45 Käesolev IFRS ei luba vara või kohustise mõistele mittevastavate objektide kajastamist finantsseisundi aruandes isegi juhul, kui need objektid tulenevad „tulude ja kulude vastavuse printsiibi“ rakendamisest.

### **Mõõtmine esmasel kajastamisel**

---

- 2.46 Esmasel kajastamisel mõõdab ettevõtte varasid ja kohustisi nende soetusmaksumuses, välja arvatud juhul, kui käesolevas IFRSis nõutakse esmast mõõtmist mõnel muul alusel, nagu näiteks õiglase väärtus.

### **Hilisem mõõtmine**

---

#### **Finantsvarad ja -kohustised**

- 2.47 Ettevõtte mõõdab 11. peatükis „Lihtfinantsinstrumendid“ defineeritud **lihtfinantsvarasid** ja -**kohustisi** nende korrigeeritud soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus, välja arvatud investeringud mittekonverteeritavatesse ja tagasimüügioptsioonita eelisaktsiatesse ning tagasimüügioptsioonita lihtaktsiatesse, mis on **avalikult kaubeldavad** või mille õiglast väärtust



saab muidu usaldusväärselt mõõta, ja mida mõõdetakse õiglasest väärtuses, kajastades õiglasest väärtuse muutused kasumiaruandes.

- 2.48 Ettevõtte mõõtab üldjuhul kõiki teisi finantsvarasid ja -kohustisi õiglasest väärtuses, kajastades õiglasest väärtuse muutused kasumiaruandes, välja arvatud juhul, kui käesolevas IFRSis nõutakse või lubatakse mõõtmist mõnel muul alusel, nagu näiteks soetusmaksumuses või korrigeeritud soetusmaksumuses.

### Mittefinantsvarad

- 2.49 Enamikku mittefinantsvarasid, mida ettevõtte kajastab esmalt soetusmaksumuses, kajastatakse hiljem teistel mõõtmisalustel. Näiteks:

- (a) Ettevõtte kajastab materiaalseid põhivarasid kas korrigeeritud soetusmaksumuses või kaetavas väärtuses, olenevalt kumb on madalam.
- (b) Ettevõtte kajastab varasid kas soetusmaksumuses või müügihinnas, millest on maha arvatud valmistamis- ja müügikulutused, olenevalt kumb on madalam.
- (c) Ettevõtte kajastab kahjumit ettevõttes kasutatava või müügiks hoitava mittefinantsvara väärtuse langusest.

Varade mõõtmisega madalamates summades tagatakse, et vara ei kajastataks summas, mis on kõrgem sellest, mida ettevõtte loodab tagasi saada selle vara müügist või kasutusest.

- 2.50 Järgmiste mittefinantsvarade liikide puhul lubatakse või nõutakse käesolevas IFRSis mõõtmist õiglasest väärtuses:

- (a) investeringud **sidusettevõtetesse** ja **ühisettevõtmistesse**, mida ettevõtte mõõtab õiglasest väärtuses (vt vastavalt paragrahve 14.10 ja 15.15);
- (b) **kinnisvarainvesteeringud**, mida ettevõtte mõõtab õiglasest väärtuses (vt paragrahv 16.7);
- (c) põllumajanduslikud varad (**bioloogilised varad** ja **põllumajandustoodang** lõikuse hetkel), mida ettevõtte mõõtab õiglasest väärtuses, millest on maha arvatud hinnangulised müügikulutused (vt paragrahv 34.2).

### Kohustised, välja arvatud finantskohustised

- 2.51 Enamikke kohustisi, välja arvatud finantskohustised, kajastatakse lähtudes parimast hinnangust kohustuse arveldamiseks vajaliku summa kohta **aruandekuupäeval**.

## Saldeerimine

---

- 2.52 Ettevõtte ei saldeeri varasid ja kohustisi ega tulusid ja kulusid, välja arvatud juhul, kui see on nõutav või lubatud käesolevas IFRSis.

- (a) Varade mõõtmine vähendatuna allahindluste võrra, näiteks aegunud varude allahindlused ja laekumata nõuete allahindlused, ei ole saldeerimine.
- (b) Kui ettevõtte tavapärane äritegevus ei hõlma põhivarade ostmist ja müümist, kaasa arvatud investeeringute ja äritegevuses kasutatavate varade ostmist ja müümist, kajastab ettevõtte selliste varade müügikasumit ja -kahjumit, lahutades müügitulust vara **bilansilise maksumuse** ja kaasnevad müügikulutused.

### 3. peatükk *Finantsaruannete esitamine*

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

- 3.1 Käesolevas peatükis selgitatakse **finantsaruannete** õiglast esitust, mida tähendab SME IFRSiga vastavuses olemine, ja mis on finantsaruannete tervikkomplekt.

#### **Õiglane esitus**

---

- 3.2 Finantsaruanded peavad kajastama õiglaselt ettevõtte **finantsseisundit, -tulemust ja rahavoogusid**. Õiglane esitus nõuab tehingute, muude sündmuste ja olukordade mõjude esitamist kooskõlas 2. peatükis „Kontseptsioonid ja aluspõhimõtted“ sätestatud varade, kohustiste, tulude ja kulude mõistete ja **kajastamiskriteeriumitega**.
- (a) Eeldatakse, et SME IFRSi rakendamise ja vajadusel lisainfo avalikustamise tulemusena kajastavad finantsaruanded õiglaselt VKE finantsseisundit, -tulemust ja rahavoogusid.
- (b) Kui avalikkuse ees aruandmise kohustusega ettevõtte rakendab käesolevat IFRSi, siis ei ole tulemuseks õiglane esitus vastavuses käesoleva IFRSiga, nagu on selgitatud paragrahvis 1.5.

Punktis (a) viidatud lisainfo avalikustamine on vajalik, kui vastavus käesoleva IFRSi spetsiifiliste nõuetega on ebapiisav võimaldamaks kasutajatel mõista teatud tehingute, muude sündmuste ja olukordade mõju ettevõtte finantsseisundile ja -tulemusele.

#### **Vastavus SME IFRSile**

---

- 3.3 Ettevõtte, mille finantsaruanded on vastavuses SME IFRSiga, avalikustab selle vastavuse selgesõnaliselt ja tingimusteta **lisades**. Finantsaruandeid ei tohi nimetada SME IFRSiga vastavuses olevateks, välja arvatud juhul, kui need järgivad kõiki käesoleva IFRSi nõudeid.
- 3.4 Sellistel äärmisel erandlikel juhtudel, mil juhtkond jõuab järeldusele, et vastavus käesolevale IFRSile võib olla niivõrd eksitav, et see põhjustaks vastuolu 2. peatükis sätestatud VKE **finantsaruannete eesmärgiga**, kaldub ettevõtte sellest nõudest kõrvale paragrahvis 3.5 toodud viisil, välja arvatud juhul, kui vastav reguleerivne raamistik keelab sellise kõrvalekaldumise.
- 3.5 Juhul kui ettevõtte kaldub kõrvale käesoleva IFRSi nõudest kooskõlas paragrahviga 3.4, avalikustab ettevõtte:
- (a) juhtkonna järelduse, et finantsaruanded kajastavad õiglaselt ettevõtte finantsseisundit, -tulemust ja rahavoogusid;
- (b) et ettevõtte on järginud SME IFRSi, välja arvatud selles osas, mil ta õiglase esituse saavutamiseks kaldus kõrvale teatud konkreetsest nõudest;
- (c) kõrvalekaldumise olemuse, sealhulgas SME IFRSiga nõutava käsitluse, põhjuse, miks see käsitlus oleks antud tingimustes niivõrd eksitav, et selle tulemuseks oleks vastuollu sattumine 2. peatükis määratletud finantsaruannete eesmärgiga, ja valitud käsitluse.
- 3.6 Kui ettevõtte on eelmisel perioodil käesoleva IFRSi mõnest nõudest kõrvale kaldunud ja see kõrvalekaldumine mõjutab ka käesoleva perioodi finantsaruannetes kajastatud summasid, avalikustab ettevõtte paragrahvi 3.5 punktis (c) nõutud info.

- 3.7 Sellistel äärmiselt erandlikel juhtudel, mil juhtkond jõuab järeldusele, et käesoleva IFRSi mõne nõudega vastavuses olemine võiks olla niivõrd eksitav, et see põhjustaks vastuolu 2. peatükis sätestatud VKE finantsaruannete eesmärgiga, kuid vastav regulatiivne raamistik keelab nõudest kõrvalekaldumise, vähendab ettevõtte nii palju kui võimalik selliste potentsiaalselt eksitavate aspektide mõju, avalikustades:
- (a) käesolevas IFRSis toodud nõude olemuse ja põhjuse, miks juhtkond on jõudnud järeldusele, et nõudega vastavuses olemine on antud tingimustes niivõrd eksitav, et selle tulemuseks on finantsaruande vastuollu sattumine 2. peatükis sätestatud finantsaruannete eesmärgiga;
  - (b) iga esitatud perioodi puhul, finantsaruannete iga kirje korrigeerimise, mida juhtkonna hinnangul oleks vaja teha õiglase esituse saavutamiseks.

## Tegevuse jätkuvus

---

- 3.8 Finantsaruandeid koostades hindab käesolevat IFRSi kasutava ettevõtte juhtkond ettevõtte tegevuse jätkusuutlikkust. Ettevõtte on jätkuvalt tegutsev, välja arvatud juhul, kui juhtkond kavatab ettevõtte likvideerida või selle tegevuse lõpetada või tal ei ole muud realistlikku alternatiivi. Tegevuse jätkuvuse eelduse põhjendatuse hindamisel arvestab juhtkond kogu kättesaadavat infot tuleviku kohta, mis peab hõlmama vähemalt kahteist kuud alates **aruandekuupäevast**.
- 3.9 Juhul kui juhtkond on oma hinnangu andmisel teadlik sellistest **olulistest** ebakindlust põhjustavatest sündmustest või asjaoludest, mis võivad anda põhjust kahtlemiseks ettevõtte tegevuse jätkusuutlikkuses, avalikustab ettevõtte need ebakindlused. Juhul kui ettevõtte ei koosta finantsaruandeid tegevuse jätkuvuse alusel, avalikustab ta selle asjaolu koos finantsaruannete koostamise alusega ja põhjusega, miks ettevõtet ei käsitleta jätkuvalt tegutsevana.

## Aruandluse sagedus

---

- 3.10 Ettevõtte esitab vähemalt üks kord aastas finantsaruannete tervikkomplekti (kaasa arvatud võrdlusandmed – vt paragrahv 3.14). Kui ettevõtte **aruandeperioodi** lõpp muutub ja aruandeaasta finantsaruanded esitatakse ühest aastast pikema või lühema aruandeperioodi kohta, avalikustab ettevõtte:
- (a) selle asjaolu;
  - (b) lühema või pikema perioodi kasutamise põhjuse;
  - (c) asjaolu, et finantsaruannetes (kaasa arvatud nendega seotud lisades) kajastatud võrdlusandmed ei ole üheselt võrreldavad.

## Esituse järjepidevus

---

- 3.11 Ettevõtte hoiab objektide esitamise ja liigitamise põhimõtted finantsaruannetes perioodist perioodi muutumatutena, välja arvatud juhul, kui:
- (a) oluliste muutuste tõttu ettevõtte äritegevuses või ettevõtte finantsaruannete läbivaatamise tulemusena on ilmne, et teistsugune esitusviis või liigitus oleks sobivam, arvestades 10. peatükis „Arvestusmeetodid, raamatupidamislikud hinnangud ja vead“ esitatud **arvestusmeetodite** valiku- ja rakendamiskriteeriume, või
  - (b) käesolev IFRS nõuab esitusviisi muutust.

- 3.12 Kui finantsaruannete objektide esitusviisi või liigitust muudetakse, kajastab ettevõtte ka võrdlusandmed, järgides uut esitusviisi, välja arvatud juhul, kui see on **teostamatu**. Võrdlusandmete ümberliigitamisel avalikustab ettevõtte:
- (a) ümberliigitamise olemuse;
  - (b) iga ümberliigitatud objekti või objektide rühma summa;
  - (c) ümberliigitamise põhjuse.
- 3.13 Juhul kui võrdlusandmete ümberliigitamine on teostamatu, avalikustab ettevõtte, miks ümberliigitamine oli teostamatu.

## **Võrdlusandmed**

---

- 3.14 Ettevõtte esitab eelmise võrreldava perioodi võrdlusandmed kõikide käesoleva perioodi finantsaruannetes esitatud summade kohta, välja arvatud juhul, kui käesolevas IFRSis lubatakse või nõutakse teisiti. Ettevõtte esitab võrdlusandmed tekstina esitatud ja kirjeldava info kohta siis, kui see on käesoleva perioodi finantsaruannete mõistmiseks asjakohane.

## **Olulisus ja summeerimine**

---

- 3.15 Ettevõtte esitab iga olulise sarnaste objektide rühma eraldi. Ettevõtte esitab erineva olemuse või otstarbega objektid eraldi, välja arvatud juhul, kui need on ebaolulised.
- 3.16 Andmete väljajätmine või väärkajastamine on oluline, kui see kas eraldivoetuna või summaarsena võib mõjutada finantsaruannete kasutajate poolt aruannete alusel tehtud majanduslikke otsuseid. Olulisus sõltub väljajätmise või väärkajastamise summa suuruselt ja olemusest, hinnatuna vastavas kontekstis. Määravaks asjaoluks võib olla kas andmete suurus või olemus või mõlema koosmõju.

## **Finantsaruannete tervikkomplekt**

---

- 3.17 Ettevõtte finantsaruannete tervikkomplekt sisaldab kõiki järgmisi dokumente:
- (a) **finantsseisundi aruanne aruandekuupäeva seisuga;**
  - (b) kas:
    - (i) üks aruandeperioodi **koondkasumiaruanne**, milles avalikustatakse kõik perioodi jooksul kajastatud tulu- ja kuluobjektid, sh nii need, mis võeti arvesse **kasumi või kahjumi** kindlaksmääramisel (mis on vahesumma koondkasumiaruandes) kui ka **muu koondkasumi objektid**, või
    - (ii) eraldiseisev **kasumiaruanne** ja eraldiseisev koondkasumiaruanne. Juhul kui ettevõtte otsustab esitada nii kasumiaruande kui ka koondkasumiaruande, on koondkasumiaruande esimene kirje kasum või kahjum ning seejärel avalikustatakse muu koondkasumi objektid;
  - (c) aruandeperioodi **omakapitali muutuste aruanne;**
  - (d) aruandeperioodi **rahavoogude aruanne.**
  - (e) lisad, mis koosnevad oluliste arvestusmeetodite kokkuvõttest ja muust selgitavast infost.
- 3.18 Kui ainukesed omakapitali muutused perioodidel, mille kohta finantsaruanded esitatakse, tulenevad kasumist või kahjumist, dividendide maksmisest, eelmiste perioodide **vigade**

korrigeerimisest ja arvestusmeetodi muutustest, võib ettevõtte esitada üheainsa **kasumi- ja jaotamata kasumi aruande** koondkasumiaruande ja omakapitali muutuste aruande asemel (vt paragrahv 6.4).

- 3.19 Kui ettevõttel ei ole muu koondkasumi kirjeid mitte ühelgi perioodil, mille kohta finantsaruanded esitatakse, võib ta esitada üksnes kasumiaruande või koondkasumiaruande, mille kõige alumine kirje on „kasum või kahjum“.
- 3.20 Kuna paragrahvis 3.14 nõutakse eelmise perioodi võrdlusandmete esitamist kõikide finantsaruannetes toodud summade kohta, tähendab finantsaruannete tervikkomplekt seda, et ettevõtte esitab iga nõutud finantsaruande ja nendega seotud lisad vähemalt kahe perioodi kohta.
- 3.21 Finantsaruannete tervikkomplektis on iga esitatud finantsaruanne võrdse tähtsusega.
- 3.22 Käesolevas IFRSis kasutatud nimetuste asemel võib ettevõtte kasutada finantsaruannete kirjeldamisel ka muid nimetusi, kui need ei ole eksitavad.

## **Finantsaruannete identifitseerimine**

---

- 3.23 Ettevõtte identifitseerib selgelt kõik finantsaruanded ja lisad ning eristab need muust samas dokumendis sisalduvast infost. Lisaks toob ettevõtte selgelt välja järgmised andmed, esitades seda korduvalt, kui see on vajalik esitatud infost aru saamiseks:
- (a) aruandva ettevõtte nimi ja tema nime muutus võrreldes eelmise aruandeperioodi lõpuga;
  - (b) kas finantsaruanded hõlmavad üksikut ettevõtet või ettevõtete **gruppi**;
  - (c) aruandeperioodi lõpu kuupäev ja periood, mida finantsaruanded käsitlevad;
  - (d) **esitusvaluuta**, mis on defineeritud 30. peatüki „Välisvaluutaarvestus“ kohaselt;
  - (e) täpsusaste, mida kasutatakse finantsaruannetes arvandmete esitamisel.
- 3.24 Ettevõtte avalikustab lisades järgmise info:
- (a) ettevõtte alaline asukoht ja õiguslik vorm, asutamiskoha järgne riik ja registreeritud asukoha aadress (või peamine tegevuskoht, kui see erineb registreeritud asukohast);
  - (b) ettevõtte äritegevuse ja põhitegevusvaldkondade olemuse kirjeldus.

## **Käesoleva IFRSiga mittenõutud info esitamine**

---

- 3.25 Käesolevas IFRSis ei käsitleta segmendiinfo, aktsia kohta arvestatud kasumi või vahearuannete esitamist väike- või keskmise suurusega ettevõtete poolt. Sellist infot avalikustav ettevõtte kirjeldab info koostamise ja esitamise alust.

## 4. peatükk *Finantsseisundi aruanne*

### Käesoleva peatüki rakendusala

---

- 4.1 Käesolevas peatükis sätestatakse **finantsseisundi aruandes** esitatav info ja selle esitusviis. Finantsseisundi aruandes (mida mõnikord nimetatakse bilansiks) esitatakse ettevõtte **varad, kohustised** ja **omakapital** konkreetse kuupäeva, s.o **aruandeperioodi** lõpu seisuga.

### Finantsseisundi aruandes esitatav info

---

- 4.2 Finantsseisundi aruanne sisaldab vähemalt järgmiste kirjete summasid:
- (a) raha ja **raha ekvivalendid**;
  - (b) nõuded ostjate vastu ja muud nõuded;
  - (c) **finantsvarad** (välja arvatud punktides (a), (b), (j) ja (k) toodud summad);
  - (d) **varud**;
  - (e) **materiaalsed põhivarad**;
  - (f) **kinnisvarainvesteeringud**, mida kajastatakse õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande;
  - (g) **immateriaalsed varad**;
  - (h) **bioloogilised varad**, mis on kajastatud soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumulieeritud kulum ja väärtuse langusest tulenev kahjum;
  - (i) bioloogilised varad, mis on kajastatud õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande;
  - (j) investeeringud **sidusettevõtetesse**;
  - (k) investeeringud **ühiselt kontrollitavatesse ettevõtetesse**;
  - (l) võlad tarnijatele ja muud võlad;
  - (m) **finantskohustised** (välja arvatud punktides (l) ja (p) toodud summad);
  - (n) **jooksva tulumaksu** kohustised ja varad;
  - (o) **edasilükkunud tulumaksu kohustised** ja **edasilükkunud tulumaksu varad** (need tuleb alati liigitada põhivaraks);
  - (p) **eraldised**;
  - (q) **mittekontrolliv osalus**, esitatakse **omakapitali** koosseisus eraldi **emaettevõtte omanikele** kuuluvast omakapitalist;
  - (r) emaettevõtte omanikele kuuluv omakapital;
- 4.3 Ettevõtte esitab finantsseisundi aruandes täiendavaid kirjeid, pealkirju ja vahesummasid, kui nende esitamine on oluline ettevõtte **finantsseisundi** mõistmiseks.

## **Lühi- ja pikaajaliste elementide eristamine**

---

- 4.4 Paragrahvide 4.5–4.8 kohaselt esitab ettevõtte oma finantsseisundi aruandes käibe- ja põhivarad ning lühi- ja pikaajalised kohustised eraldi, välja arvatud juhul, kui likviidsusel põhinev esitus annab usaldusväärset ja asjakohasemat infot. Selle erandi rakendamise korral esitatakse kõik varad ja kohustised ligikaudse likviidsuse (kasvavas või kahanevas) järjekorras.

## **Käibevarad**

---

- 4.5 Ettevõtte liigitab vara käibevaraks, kui:
- (a) ettevõtte eeldatavasti realiseerib vara või kavatseb selle müüa või tarbida ettevõtte tavapärase äritsükli jooksul;
  - (b) ettevõtte hoiab vara peamiselt kauplemiseesmärgil;
  - (c) ettevõtte eeldatavasti realiseerib vara kaheteist kuu jooksul aruandekuupäevast; või
  - (d) vara on raha või raha ekvivalent, välja arvatud juhul, kui selle kasutamine vahetustehinguks või kohustise arveldamiseks on piiratud vähemalt kaheteist kuu jooksul aruandekuupäevast.
- 4.6 Ettevõtte liigitab kõik muud varad põhivaradeks. Kui ettevõtte tavapärane äritsükkel ei ole selgelt määratletav, siis loetakse selle pikkuseks kaksteist kuud.

## **Lühiajalised kohustised**

---

- 4.7 Ettevõtte liigitab kohustise lühiajaliseks kohustiseks, kui:
- (a) ettevõtte eeldatavasti arveldab kohustise ettevõtte tavapärase äritsükli jooksul;
  - (b) ettevõtte hoiab kohustist peamiselt kauplemiseesmärgil;
  - (c) kohustise arveldamise tähtaeg on kaheteist kuu jooksul aruandekuupäevast; või
  - (d) ettevõttel ei ole tingimusteta õigust kohustise tasumist edasi lükata vähemalt kaksteist kuud aruandekuupäevast.
- 4.8 Ettevõtte liigitab kõik muud kohustised pikaajalisteks.

## **Kirjete järjekord ja formaat finantsseisundi aruandes**

---

- 4.9 Käesolev IFRS ei tee ettekirjutisi kirjete esitamise järjekorra ega formaadi kohta. Paragrahvis 4.2 üksnes loetletakse kirjed, mille olemus või otstarve on piisavalt erinevad, et õigustada finantsseisundi aruandes eraldi esitamist. Täiendavalt:
- (a) lisatakse kirjeid, kui objekti või samalaadsete objektide kogumi suurus, olemus või otstarve on selline, et eraldi esitamine on oluline ettevõtte finantsseisundi mõistmiseks ja
  - (b) objektide ja samalaadsete objektide kogumi nimetusi ja järjekorda võib muuta sõltuvalt ettevõtte tegevuse ja tehingute laadist, et anda ettevõtte finantsseisundi mõistmiseks asjakohast infot.
- 4.10 Täiendavate kirjete eraldi esitamise vajalikkuse üle otsustatakse kõiki järgmisi asjaolusid hinnates:

- (a) varade summad, olemus ja likviidsus;
- (b) varade otstarve ettevõttes;
- (c) kohustiste summad, olemus ja tasumise tähtajad.

## **Finantsseisundi aruandes või lisades esitatav info**

---

- 4.11 Ettevõtte avalikustab kas finantsseisundi aruandes või selle lisades järgmised kirjete alaliigitused:
- (a) materiaalne põhivara ettevõtte jaoks asjakohastes alaliigitustes;
  - (b) nõuded ostjate vastu ja muud nõuded, näidates eraldi nõuded seotud osapoolte vastu, nõuded teiste osapoolte vastu ja viitlaekumised (nõuded, mille kohta ei ole veel arvet esitatud);
  - (c) varud, näidates eraldi varude summa:
    - (i) mida hoitakse müügiks tavapärase äritegevuse käigus;
    - (ii) mida parajasti toodetakse niisuguse müügi eesmärgil;
    - (iii) mis esinevad materjalide või tarvikutena, mida tarbitakse tootmisprotsessis või teenuste osutamisel.
  - (d) võlad tarnijatele ja muud võlad, näidates eraldi võlad tarnijatele, võlad seotud osapooltele, tulevaste perioodide tulud ja viitvõlad;
  - (e) **töötajate hüvitiste** eraldised ja muud eraldised;
  - (f) omakapitali liigid, näiteks sissemakstud omakapital, ülekurs, jaotamata kasum ning tulu- ja kuluobjektid, mida käesoleva IFRSi kohaselt kajastatakse muus koondkasumis ja esitatakse eraldi omakapitalis.
- 4.12 Ettevõtte, millel on aktsiakapital, avalikustab kas finantsseisundi aruandes või selle lisades järgmised andmed:
- (a) aktsiakapitali iga liigi kohta:
    - (i) lubatud aktsiate arv;
    - (ii) emiteeritud ja täielikult tasutud aktsiate arv ning emiteeritud ja mittetäielikult tasutud aktsiate arv;
    - (iii) aktsia nimiväärtus või asjaolu, et aktsiatel nimiväärtus puudub;
    - (iv) perioodi alguses ja lõpus ringluses olevate aktsiate arvu võrdlus;
    - (v) antud liigiga seotud õigused, eelised ja piirangud, sealhulgas dividendide jaotamise ja kapitali tagasimaksmise piirangud;
    - (vi) ettevõtte enda või selle tütar- või sidusettevõtete valduses olevad aktsiad;
    - (vii) optioonide ja aktsiate müügilepingute alusel emiteerimisele kuuluvad aktsiad ning vastavad tingimused ja summad;
  - (b) iga omakapitali reservi kirjeldus.
- 4.13 Ettevõtte, millel puudub aktsiakapital, näiteks täis- või usaldusühing, avalikustab paragrahvi 4.12 punktis (a) nõutavaga võrdväärse info, mis näitab igas omakapitali liigis aruandeperioodil toimunud muutusi ja iga omakapitali liigiga seotud õigusi, eeliseid ja piiranguid.
- 4.14 Juhul kui ettevõttel on aruandekuupäeval siduv müügileping suuremahuliseks varade või varade ja kohustiste kogumi müügiks, avalikustab ettevõtte järgmised andmed:



- (a) vara(de) või varade ja kohustiste kogumi kirjeldus;
- (b) müügi või plaani faktide ja asjaolude kirjeldus;
- (c) varade bilansiline maksumus, või kui müük hõlmab varade ja kohustiste kogumit, siis nende varade ja kohustiste bilansiline maksumus.

## 5. peatükk

### ***Koondkasumiaruanne ja kasumiaruanne***

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

5.1 Käesolevas peatükis nõutakse, et ettevõtte esitaks oma aruandeperioodi **koondkasumi**, s.t oma aruandeperioodi finants**tulemuse**, ühes või kahes **finantsaruandes**. Siin sätestatakse neis aruannetes esitatav info ja selle esitusviis.

#### **Koondkasumi esitamine**

---

5.2 Ettevõtte esitab oma aruandeperioodi koondkasumi kas:

- (a) ühesainsas **koondkasumiaruandes**, mille puhul näidatakse koondkasumiaruandes kõik aruandeperioodi jooksul kajastatud tulu- ja kuluobjektid või
- (b) kahes aruandes – **kasumiaruandes** ja koondkasumiaruandes – mille puhul näidatakse kasumiaruandes kõik aruandeperioodi jooksul kajastatud tulu- ja kuluobjektid, välja arvatud need objektid, mis on kajastatud koondkasumi koosseisus, mitte **kasumis või kahjumis**, nagu on lubatud või nõutud käesoleva IFRSiga.

5.3 Ühel aruandel põhineva lähenemisviisi muutmine kahel aruandel põhinevaks lähenemisviisiks või vastupidi on arvestusmeetodi muutus, mille puhul rakendatakse 10. peatükki „Arvestusmeetodid, raamatupidamislikud hinnangud ja vead“.

#### **Ühel aruandel põhinev lähenemisviis**

5.4 Ühel aruandel põhineva lähenemisviisi kohaselt sisaldab koondkasumiaruanne kõiki aruandeperioodil kajastatud tulu- ja kuluobjekte, kui käesoleva IFRSiga ei ole teisiti nõutud. Käesolevas IFRSis sätestatakse erinev käsitlus järgmiste asjaolude korral:

- (a) Vigade paranduse ja **arvestusmeetodite** muutuste mõjud esitatakse eelmiste **aruandeperioodide** tagasiulatuvate korrigeerimistena, mitte perioodi kasumis või kahjumis (vt 10. peatükk).
- (b) **Muu koondkasumi** kolm liiki kajastatakse nende tekkimisel koondkasumi koosseisus, mitte kasumis või kahjumis:
  - (i) teatud **kasumid** ja **kahjumid** välismaiste äriüksuste finantsaruannete ümberarvestusest (vt 30. peatükk „Välisvaluutaarvestus“);
  - (ii) teatud aktuaarsed kasumid ja kahjumid (vt 28. peatükk „Töötajate hüvitised“);
  - (iii) riskimaandamisinstrumentide õiglase väärtuse teatud muutused (vt 12. peatükk „Muud finantsinstrumentide teemad“).

5.5 Ettevõtte esitab koondkasumiaruandes vähemalt järgmiste kirjete summad perioodi kohta:

- (a) **tulu**;
- (b) finantskulud;
- (c) osa kapitalialosaluse meetodil kajastatud sidusettevõtete (vt 14. peatükk „Investeeringud sidusettevõtetesse“) ja **ühiselt kontrollitavate ettevõtete** (vt 15. peatükk „Investeeringud ühisettevõtmistesse“) kasumist või kahjumist;

- (d) **tulumaksu kulu**, välja arvatud punktides (e), (g) ja (h) nimetatud objektidega seotud tulumaks (vt paragrahv 29.27);
- (e) koondsumma
  - (i) **lõpetatud tegevusvaldkondade** tulumaksujärgsest kasumist või kahjumist, ja
  - (ii) lõpetatud tegevusvaldkondadesse kuuluvate netovarade ümberhindamisel õiglasesse väärtusesse, millest on maha arvatud müügikulutused, või nende müügil kajastatud tulumaksujärgsest kasumist või kahjumist;
- (f) kasum või kahjum (kui ettevõttel ei ole muu koondkasumi objekte, siis seda kirjet ei ole vaja esitada);
- (g) muu koondkasumi iga objekt (vt paragrahv 5.4 (b)) liigitatuna oma olemuse järgi (välja arvatud punktis (h) kirjeldatud summad);
- (h) osa kapitaliosaluse meetodil kajastatud sidusettevõtete ja ühiselt kontrollitavate ettevõtete muust koondkasumist;
- (i) koondkasum (kui ettevõttel ei ole muu koondkasumi objekte, võib ta kasutada teist mõistet selle kirje jaoks, näiteks kasum või kahjum).

5.6 Ettevõtte avalikustab koondkasumiaruandes iga perioodi kohta eraldi järgmised objektid:

- (a) aruandeperioodi kasum või kahjum, mis kuulub:
  - (i) **mittekontrollivale osalusele**,
  - (ii) **emaettevõtte omanikele**.
- (b) aruandeperioodi koondkasum, mis kuulub:
  - (i) mittekontrollivale osalusele,
  - (ii) emaettevõtte omanikele.

#### **Kahel aruandel põhinev lähenemisviis**

5.7 Kahel aruandel põhineva lähenemisviisi kohaselt esitab ettevõtte iga perioodi kohta vähemalt paragrahvi 5.5 punktides (a)-(f) nimetatud kirjete summad, esitades kasumi või kahjumi viimase kirjena. Koondkasumiaruandes on esimene kirje kasum või kahjum ning selles esitatakse vähemalt paragrahvi 5.5 punktides (g)-(i) ja paragrahvis 5.6 nimetatud kirjete summad iga perioodi kohta.

#### **Mõlema lähenemisviisi suhtes rakendatavad nõuded**

- 5.8 Käesoleva IFRSi kohaselt esitatakse vigade korrigeerimise ja arvestusmeetodite muutuste mõjud eelmiste perioodide tagasiulatuvate korrigeerimistena, mitte aruandeperioodi kasumi või kahjumi osana (vt 10. peatükk).
- 5.9 Ettevõtte esitab koondkasumiaruandes (ja kasumiaruandes juhul, kui see esitatakse) täiendavaid kirjeid, pealkirju ja vahesummasid, kui nende esitamine on oluline ettevõtte finantsseisundi mõistmiseks.
- 5.10 Ettevõtte ei esita koondkasumiaruandes (või kasumiaruandes juhul, kui see esitatakse) ega selle lisades mingeid tulu- ja kuluobjekte erakorralise tulu või kuluna.

## Kulude analüüs

---

- 5.11 Ettevõtte esitab kulude analüüsi, kasutades liigitust, mis põhineb kas kulude olemusel või nende otstarbel, olenevalt kumb neist annab usaldusväärset ja asjakohasemat infot.

### **Analüüs kulude olemuse järgi**

- (a) Selle liigitusmeetodi puhul rühmitatakse koondkasumiaruandes kulud vastavalt nende olemusele (näiteks kulum, materjalide ost, transpordikulud, töötajate hüvitised ja reklaamikulud), jagamata neid ümber vastavalt ettevõtte erinevatele funktsioonidele.

### **Analüüs kulude otstarbe järgi**

- (b) Selle liigitusmeetodi kohaselt rühmitatakse kulud nende otstarbe järgi müüdüd toodete maksumuse või näiteks turustus- või halduskulude koosseisu. Selle meetodi kasutamisel avalikustab ettevõtte vähemalt oma müüdüd toodete maksumuse teistest kuludest eraldi.

## 6. peatükk

### ***Omakapitali muutuste aruanne ning kasumi- ja jaotamata kasumi aruanne***

## Käesoleva peatüki rakendusala

---

- 6.1 Käesolevas peatükis sätestatakse nõuded aruandeperioodi jooksul esinenud ettevõtte **omakapitali** muutuste esitamiseks kas **omakapitali muutuste aruandes** või teatud tingimustele vastavuse korral ja juhul, kui ettevõtte seda otsustab, **kasumi- ja jaotamata kasumi aruandes**.

## Omakapitali muutuste aruanne

---

### **Eesmärk**

- 6.2 Omakapitali muutuste aruandes esitatakse ettevõtte **aruandeperioodi** kasum või kahjum, perioodi muus koondkasumis kajastatud tulu- ja kuluobjektid, perioodi jooksul tehtud **arvestusmeetodite** muutuste ja kajastatud vigade korrigeerimiste mõjud, omanike poolt perioodi jooksul tehtud investeeringute summad ning omanikele makstud dividendid ja muud väljamaksed.

### **Omakapitali muutuste aruandes esitatav info**

- 6.3 Ettevõtte esitab omakapitali muutuste aruandes järgmised andmed:
- (a) aruandeperioodi **koondkasumi**, näidates eraldi emasettevõtte **omanikele** ja mittekontrollivatele osalustele kuuluvad koondsummad;
- (b) iga omakapitali komponendi kohta 10. peatüki „Arvestusmeetodid, raamatupidamislikud hinnangud ja vead“ kohaselt kajastatud tagasiulatava rakendamise või tagasiulatava korrigeerimise mõjud;
- (c) iga omakapitali komponendi bilansilise maksumuse võrdlus perioodi alguses ja lõpus, näidates eraldi iga muutuse, mis tuleneb:
- (i) kasumist või kahjumist;

- (ii) muu koondkasumi igast objektist;
- (iii) omanike poolt tehtud investeeringute summad ning dividendid ja muud väljamaksed omanikele, näidates eraldi aktsiaemissioonid, tehingud omaaktsiatega, dividendid ja muud väljamaksed omanikele ning ettevõttele tütarettevõtetes kuuluvate osaluste muutused, millega ei kaasne kontrolli kadumine.

## **Kasumi- ja jaotamata kasumi aruanne**

---

### **Eesmärk**

- 6.4 Kasumi- ja jaotamata kasumi aruandes esitatakse ettevõtte aruandeperioodi kasum või kahjum ja jaotamata kasumi muutused. Paragrahvis 3.18 lubatakse ettevõttel esitada kasumi- ja jaotamata kasumi aruanne koondkasumiaruande ja omakapitali muutuste aruande asemel, kui omakapitali ainukesed muutused perioodidel, mille kohta esitatakse finantsaruanded, tulenevad kasumist või kahjumist, dividendide maksmisest, eelmise perioodi vigade korrigeerimisest ja arvestusmeetodi muutustest.

### **Kasumi- ja jaotamata kasumi aruandes esitatav info**

- 6.5 Ettevõtte esitab kasumi- ja jaotamata kasumi aruandes järgmised kirjed lisaks 5. peatükis „Koondkasumiaruanne ja kasumiaruanne“ nõutud andmetele:
- (a) jaotamata kasum aruandeperioodi alguses;
  - (b) perioodi jooksul väljakuulutatud ning makstud või maksmisele kuuluvad dividendid;
  - (c) jaotamata kasumi korrigeerimised eelmise perioodi vigade parandamiseks;
  - (d) jaotamata kasumi korrigeerimised arvestusmeetodi muutuse osas;
  - (e) jaotamata kasum aruandeperioodi lõpus.

## 7. peatükk Rahavoogude aruanne

### Käesoleva peatüki rakendusala

---

- 7.1 Käesolevas peatükis sätestatakse **rahavoogude aruandes** esitatav info ja selle esitusviis. Rahavoogude aruandes esitatakse info ettevõtte **raha** ja **raha ekvivalentide** muutuste kohta aruandeperioodil, näidates eraldi **äri-, investeerimis- ja finantseerimistegevusest** tulenevad muutused.

### Raha ekvivalendid

---

- 7.2 Raha **ekvivalendid** on lühiajalised ülilikviidsed investeeringud, mida hoitakse lühiajaliste rahaliste kohustuste täitmiseks, mitte investeerimise või muul eesmärgil. Seega saab investeeringut tavaliselt käsitleda raha ekvivalentina ainult juhul, kui sellel on lühiajaline lõpptähtaeg, näiteks kuni kolm kuud alates omandamise kuupäevast. Arvelduskrediite käsitletakse tavaliselt laenamisega sarnase finantseerimistegevusena. Kui need on aga nõudmisel tagasimakstavad ja moodustavad ettevõtte rahajuhtimise lahutamatu osa, käsitletakse arvelduskrediite raha ja raha ekvivalentide komponendina.

### Rahavoogude aruandes esitatav info

---

- 7.3 Ettevõtte esitab rahavoogude aruande, milles kajastatakse aruandeperioodi **rahavood** liigitatuna äri-, investeerimis- ja finantseerimistegevuse rahavoogudeks.

#### Äritegevus

- 7.4 Äritegevus on ettevõtte peamine **tulutoov** tegevus. Seetõttu tulenevad äritegevuse rahavood üldjuhul tehingutest ning muudest sündmustest ja olukordadest, mis mõjutavad **kasumit või kahjumit**. Äritegevuse rahavood on näiteks:
- rahalaekumised kaupade müügist ja teenuste osutamisest;
  - litsentsi-, teenus- ja komisjonitasude ning muu tulu rahalaekumised;
  - rahamaksed tarnijatele kaupade ja teenuste eest;
  - rahamaksed töötajatele ja töötajate eest;
  - tulumaksuga seotud rahamaksed või -tagastused, välja arvatud juhul, kui neid on võimalik konkreetselt seostada investeerimis- või finantseerimistegevusega;
  - rahalaekumised või -maksed kauplemiseesmärgil hoitavatest investeeringutest, laenudest ja muudest lepingutest, mis on sarnased edasimüügiks omandatud varudega.

Mõne tehinguga, näiteks põhivara müügiga tootmisettevõtte poolt, võib kaasneda tehingukasum või -kahjum, mida kajastatakse aruandeperioodi kasumis või kahjumis. Samas taoliste tehingutega seotud rahavood liigitatakse investeerimistegevuse rahavoogudeks.

### Investeeringustegevus

7.5 Investeeringustegevus on pikaajaliste varade ja muude investeeringute (välja arvatud raha ekvivalentideks liigitatud investeeringud) omandamine ja müük. Investeeringustegevuse rahavood on näiteks:

- (a) rahamaksed materiaalse põhivarade (kaasa arvatud omavalmistatud materiaalne põhivara), immateriaalsete varade ja muude pikaajaliste varade soetamiseks;
- (b) rahalaekumised materiaalse põhivarade, immateriaalsete varade ja muude pikaajaliste varade müügist;
- (c) rahamaksed teiste ettevõtete omakapitali- või võlainstrumentide ning ühissettevmistes osaluste omandamise eest (välja arvatud maksed raha ekvivalentideks liigitatud või kauplemiseesmärgil hoitavate instrumentide eest);
- (d) rahalaekumised teiste ettevõtete omakapitali- ja võlainstrumentide ning ühissettevmistes osaluste müügist (välja arvatud laekumised raha ekvivalentideks liigitatud ja kauplemiseesmärgil hoitavate instrumentide müügist);
- (e) teistele osapooltele tehtud rahalised ettemaksed ja antud laenud;
- (f) teistele osapooltele tehtud rahaliste ettemaksete ja antud laenude tagasimaksed;
- (g) rahamaksed futuur-, forward-, optiooni- ja swap-lepingute eest, välja arvatud juhul, kui kõnealuseid lepinguid hoitakse kauplemiseesmärgil või kui maksed liigitatakse finantseeringustegevuse alla;
- (h) rahalaekumised futuur-, forward-, optiooni- ja swap-lepingute eest, välja arvatud juhul, kui kõnealuseid lepinguid hoitakse kauplemiseesmärgil või kui maksed liigitatakse finantseeringustegevuse alla.

Kui lepingut käsitletakse riskimaandamisinstrumendina (vt 12. peatükk „Muud finantsinstrumentide teemad“), siis liigitab ettevõtte lepinguga seotud rahavood samal viisil nagu maandatava objektiga seotud rahavood.

### Finantseeringustegevus

7.6 Finantseeringustegevus on tegevus, mille tulemusena muutub ettevõtte sissemakstud omakapitali ja laenukohustuste suurus ja koosseis. Rahavood finantseeringustegevusest on näiteks:

- (a) rahalaekumised aktsiate ja muude omakapitaliinstrumentide emiteerimisest;
- (b) rahamaksed omanikele ettevõtte aktsiate tagasiostust või lunastamisest;
- (c) rahalaekumised obligatsioonide, laenude, vekslite, võlakirjade, hüpoteekide emiteerimisest ja muudest lühi- või pikaajalistest võlakohustustest;
- (d) võetud laenude rahalised tagasimaksed;
- (e) rentniku poolt tehtud rahamaksed tasumisele kuuluva **kapitalirendi** kohustise vähendamiseks.

## Äritegevuse rahavoogude kajastamine

---

7.7 Ettevõtte kasutab äritegevuse rahavoogude esitamisel kas:

- (a) kaudmeetodit, mille kohaselt kasumit või kahjumit korrigeeritakse mitterahaliste tehingute, edasilükkunud või tekkepõhiste eelmiste või tulevaste perioodide

äritegevusest tulenevate rahalaekumiste ning investeerimis- või finantseerimistegevuse rahavoogudega seotud tulude või kulude mõjuga, või

- (b) otsemeetodit, mille kohaselt avalikustatakse rahaliste brutolaekumiste ja -maksete põhiliigid.

#### **Kaudmeetod**

7.8 Kaudmeetodi kohaselt määratakse äritegevuse neto rahavoog kindlaks, korrigeerides kasumit või kahjumit järgmiste mõjudega:

- (a) varude ning äritegevusega seotud nõuete ja võlgnevuste muutused aruandeperioodil;
- (b) mitterahalised kirjed, nt **kulum, eraldised, edasilükkunud tulumaks**, rahana laekumata või maksmata tekkepõhised tulud või kulud, realiseerimata kasumid ja kahjumid valuutakursi muutustest, **sidusettevõtete** väljamaksmata kasum ja **mittekontrollivad osalused**; ja
- (c) muud kirjed, mille rahalised mõjud puudutavad investeerimis- või finantseerimistegevust.

#### **Otsemeetod**

7.9 Otsemeetodi kohaselt esitatakse äritegevuse rahavoog, avalikustades info rahaliste brutolaekumiste ja -väljamaksete põhiliikide kohta. Sellist infot võib saada kas:

- (a) ettevõtte raamatupidamisregistritest; või
- (b) korrigeerides müügitulu, müüdüd toodete ja teenuste maksumust ning muid kirjeid koondkasumiaruandes (või kasumiaruandes juhul, kui see esitatakse) järgmisega:
  - (i) varude ning äritegevusega seotud nõuete ja võlgnevuste muutused aruandeperioodil;
  - (ii) muud mitterahalised kirjed; ja
  - (iii) muud kirjed, mille rahalisteks mõjudeks on investeerimis- või finantseerimistegevuse rahavood.

### **Investeerimis- ja finantseerimistegevuse rahavoogude kajastamine**

7.10 Ettevõtte kajastab investeerimis- või finantseerimistegevusega seotud rahaliste brutolaekumiste ja -väljamaksete põhiliike eraldi. Tütarettevõtete ja muude äriüksuste omandamise ja müügiga seotud rahavoogude koondsummad esitatakse eraldi ning liigitatakse investeerimistegevuseks.

### **Välisvaluutapõhised rahavood**

7.11 Ettevõtte kajastab välisvaluutas toimunud tehingutest tulenevaid rahavooge ettevõtte **arvestusvaluutas**, rakendades välisvaluuta summa suhtes maksepäeval arvestus- ja välisvaluuta vahel kehtinud valuutakursi.

7.12 Ettevõtte arvestab välismaiste tütarettevõtete rahavood ümber vastavalt maksepäeval arvestus- ja välisvaluuta vahel kehtinud valuutakursile.

7.13 Välisvaluuta kursimuutustest tulenevad realiseerimata kasumid ja kahjumid ei ole rahavood. Kuid raha ja raha ekvivalentide võrdlemiseks aruandeperioodi alguses ja lõpus tuleb



rahavoogude aruandes kajastada kursimuutuste mõju välisvaluutas hoitavale või maksmisele kuuluvale rahale ja raha ekvivalentidele. Seetõttu arvestab ettevõtte aruandeperioodil enda valduses oleva raha ja raha ekvivalendid (näiteks enda valduses olevad välisvaluuta summad ja välisvaluuta pangakontod) ümber perioodi lõpu vahetuskursiga. Ettevõtte kajastab tulemuseks saadud realiseerimata kasumi või kahjumi eraldi äri-, investeerimis- ja finantseerimistegevuse rahavoogudest.

## **Intress ja dividendid**

---

- 7.14 Ettevõtte esitab eraldi laekunud ja väljamakstud intressidest ja dividendidest tulenevad rahavood. Ettevõtte liigitab need rahavood järjepidevalt perioodist perioodi äri-, investeerimis- või finantseerimistegevuse alla.
- 7.15 Ettevõtte võib liigitada makstud intressid ning laekunud intressid ja dividendid äritegevuse rahavoogudeks, sest need kajastatakse kasumiaruandes. Teise võimalusena võib ettevõtte makstud intresse ning laekunud intresse ja dividende liigitada vastavalt finantseerimis- ning investeerimistegevuse rahavoogudeks, kuna need on finantsvahendite saamisega seotud kulutused või investeeringutelt laekunud tulud.
- 7.16 Ettevõtte võib liigitada väljamakstud dividendid finantseerimistegevuse rahavoogudeks, sest need on finantsvahendite saamisega seotud kulutus. Samuti võib ettevõtte liigitada väljamakstud dividendid äritegevuse rahavoogude alla, sest need makstakse äritegevusest teenitud rahast.

## **Tulumaks**

---

- 7.17 Ettevõtte esitab tulumaksuga seotud rahavood eraldi ja liigitab need äritegevuse rahavoogudeks, välja arvatud juhul, kui need on konkreetselt seotud finantseerimis- või investeerimistegevusega. Kui tulumaksu rahavood jaotatakse rohkem kui ühele tegevusliigile, avalikustab ettevõtte tasutud tulumaksu kogusumma.

## **Mitterahalised tehingud**

---

- 7.18 Ettevõtte jätab rahavoogude aruandest välja need investeerimis- ja finantseerimistegevusega seotud tehingud, mis ei nõua raha ega raha ekvivalentide kasutamist. Ettevõtte avalikustab kõnealused tehingud **finantsaruannete** muudes osades nii, et on esitatud kogu asjakohane info kõnealuste investeerimis- ja finantseerimistehingute kohta.
- 7.19 Paljud investeerimis- ja finantseerimistehingud ei mõjuta otseselt jooksvaid rahavoogusid, ehkki need mõjutavad ettevõtte kapitali ja varade struktuuri. Mitterahaliste tehingute väljajätmine rahavoogude aruandest on kooskõlas rahavoogude aruande eesmärgiga, sest nendega ei kaasne käesoleval perioodil rahavoogusid. Mitterahalised tehingud on näiteks:
- (a) vara omandamine selle varaga otseselt seotud kohustiste ülevõtmise teel või kapitalirendiga;
  - (b) ettevõtte omandamine aktsiate emiteerimise kaudu;
  - (c) võla konverteerimine omakapitaliks.

## **Raha ja raha ekvivalentide komponendid**

---

- 7.20 Ettevõtte esitab raha ja raha ekvivalentide komponendid ning esitab rahavoogude aruandes kajastatud summade ja finantsseisundi aruandes kajastatud võrreldavate kirjete vahelise võrdluse. Ettevõtte ei ole kohustatud esitama nimetatud võrdlust, kui rahavoogude aruandes esitatud raha ja raha ekvivalentide summa vastab finantsseisundi aruandes esitatud summale.

## **Muu avalikustatav info**

---

- 7.21 Ettevõtte avalikustab koos juhtkonna kommentaaridega ettevõtte valduses olevad olulised raha ja raha ekvivalentide summad, mida ei ole võimalik ettevõtte poolt kasutada. Muude põhjuste hulgas ei pruugi ettevõtte saada kasutada enda valduses olevat raha ja raha ekvivalente valuutavahetuse kontrolli või juriidiliste piirangute tõttu.

## 8. peatükk *Finantsaruannete lisad*

### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

- 8.1 Käesolevas peatükis sätestatakse finantsaruannete **lisades** sisalduva info esitamise alusprintsipiibid ja selle esitusviis. Lisad sisaldavad infot lisaks **finantsseisundi aruandes, koondkasumiaruandes, kasumiaruandes** (juhul, kui see esitatakse), kombineeritud **kasumi- ja jaotamata kasumi aruandes** (juhul, kui see esitatakse), **omakapitali muutuste aruandes** ja **rahavoogude aruandes** esitatavale infole. Lisad sisaldavad neis aruannetes esitatud objektide kirjeldust ja alajaotust ning infot selliste objektide kohta, mis ei vasta neis aruannetes **kajastamise** kriteeriumitele. Lisaks käesolevas peatükis esitatud nõuetele nõutakse peaaegu igas käesoleva IFRSi ülejäänud peatükis sellise info avalikustamist, mis tavapäraselt esitatakse lisades.

### **Lisade struktuur**

---

- 8.2 Lisades:
- (a) esitatakse info finantsaruannete koostamisaluste ja konkreetsete kasutatud **arvestusmeetodite** kohta kooskõlas paragrahvidega 8.5–8.7;
  - (b) avalikustatakse käesolevas IFRSis nõutud info, mis ei ole esitatud mujal finantsaruannetes; ja
  - (c) esitatakse info, mis ei ole esitatud mujal finantsaruannetes, kuid mis on oluline nende mõistmiseks.
- 8.3 Ettevõtte esitab lisad teostatavuse piires süstemaatiliselt. Ettevõtte esitab iga finantsaruannetes kajastatud kirje puhul viited vastavale lisades sisalduvale infole.
- 8.4 Ettevõtte esitab lisad tavaliselt järgmises järjekorras:
- (a) kinnitus selle kohta, et finantsaruanded on koostatud kooskõlas SME IFRSiga (vt paragrahv 3.3);
  - (b) kokkuvõtte olulistest rakendatud arvestusmeetoditest (vt paragrahv 8.5);
  - (c) toetav info kõikide finantsaruannetes esitatud objektide kohta aruannete ja kirjete esitamise järjekorras; ja
  - (d) mis tahes muu avalikustatav info.

### **Arvestusmeetodite avalikustamine**

---

- 8.5 Ettevõtte avalikustab oluliste arvestusmeetodite kokkuvõttes alljärgneva:
- (a) finantsaruannete koostamisel kasutatud mõõtmisalus (või -alused);
  - (b) muud kasutatud arvestusmeetodid, mis on olulised finantsaruannete mõistmiseks.

## **Info juhtkonnapoolsete hinnanguliste otsuste kohta**

---

8.6 Lisaks raamatupidamislikele hinnangutele (vt paragrahv 8.7) avalikustab ettevõtte oluliste arvestusmeetodite kokkuvõttes või muudes lisades arvestusmeetodite rakendamisel tehtud juhtkonnapoolsed hinnangulised otsused, millel on kõige olulisem mõju finantsaruannetes kajastatud summadele.

## **Info peamiste hindamisebakindluse allikate kohta**

---

8.7 Ettevõtte kajastab lisades info peamiste tulevikuprognoside ja muude peamiste hindamisebakindluse allikate kohta aruandekuupäeval, mis tekitavad riski, et varade ja kohustiste bilansilist maksumust võidakse järgmisel majandusaastal olulisel määral korrigeerida. Lisades esitatakse nende varade ja kohustiste kohta järgmised andmed:

- (a) nende olemus;
- (b) nende bilansiline maksumus aruandeperioodi lõpu seisuga.

## 9.peatükk

### **Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded**

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

9.1 Käesolevas peatükis defineeritakse olukorrad, mil ettevõtte esitab **konsolideeritud finantsaruanded** ja nende aruannete koostamise protseduurid. See sisaldab ka juhiseid **konsolideerimata finantsaruannete ja kombineeritud finantsaruannete kohta**.

#### **Konsolideeritud finantsaruannete esitamise kohustus**

---

9.2 **Emaettevõtte** esitab, välja arvatud paragrahvis 9.3 lubatud või nõutud juhtudel, konsolideeritud finantsaruanded, milles ta konsolideerib oma **tütarettevõtetes** tehtud investeeringud kooskõlas käesoleva IFRSiga. Konsolideeritud finantsaruanded hõlmavad emaettevõtte kõiki tütarettevõtteid.

9.3 Emaettevõtte ei pea konsolideeritud finantsaruandeid esitama juhul, kui:

- (a) on täidetud mõlemad alljärgnevad tingimused:
  - (i) emaettevõtte ise on tütarettevõtte, ja
  - (ii) tema üle lõplikku kontrolli omav emaettevõtte (või mõni muu vahepealne emaettevõtte) koostab konsolideeritud **üldotstarbelised finantsaruanded** kooskõlas **täismahus IFRSidega** või käesoleva IFRSiga; või
- (b) tal puuduvad tütarettevõtted, välja arvatud lähema aasta jooksul müügi- või võõrandamisesmärgil omandatud tütarettevõtted. Emaettevõtte kajastab sellist tütarettevõtet kas:
  - (i) õiglas väärtuses muutustega läbi kasumiaruande, kui selle aktsiate või osade õiglast väärtust saab usaldusväärset mõõta, või
  - (ii) soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus (vt paragrahv 11.14 (c)).

9.4 Tütarettevõtte on emaettevõtte poolt kontrollitav ettevõtte. **Kontroll** on võime otsustada ettevõtte finants- ja äritegevuspoliitika üle, saamaks selle tegevusest majanduslikku kasu. Kui ettevõtte on asutanud eriotstarbelise ettevõtte (*special-purpose entity*, SPE) kitsa ja täpselt defineeritud eesmärgi saavutamiseks, konsolideerib ettevõtte SPE juhul, kui nendevahelise suhte olemus viitab sellele, et ettevõtte kontrollib SPEd (vt paragrahvid 9.10–9.12).

9.5 Kontrolli olemasolu eeldatakse juhul, kui emaettevõttele kuulub kas otseselt või kaudselt tütarettevõtete kaudu rohkem kui 50% ettevõtte hääleõigusest. See eeldus ei pruugi kehtida erandjuhtudel, kui on võimalik selgelt tõendada, et sellise osalusega kontrolli ei kaasne. Kontroll eksisteerib ka siis, kui emaettevõttele kuulub 50% või vähem ettevõtte hääleõigusest, kuid ta:

- (a) omab tegelikku kontrolli rohkem kui 50% hääleõiguse üle kokkuleppe alusel teiste investoritega;
- (b) kontrollib teise ettevõtte finants- ja äritegevuspoliitikat põhikirja või lepingu alusel;

- (c) suudab määrata või tagasi kutsuda enamikku teise ettevõtte juhatuse või samaväärselise juhtorgani liikmetest ja ettevõtet selle juhatuse või juhtorgani kaudu kontrollida; või
  - (d) suudab saavutada häälteenamuse juhatuse või samaväärselise juhtorgani koosolekul ning ettevõtet selle juhatuse või juhtorgani kaudu kontrollida.
- 9.6 Kontroll võidakse saavutada ka igal hetkel konverteeritavate optioonide või muude konverteeritavate instrumentide kaudu, või esindaja abil, kes on suuteline juhtima tegevust kontrolliva ettevõtte kasuks.
- 9.7 Tütarettevõtet ei jäeta konsolideerimata lihtsalt sel põhjusel, et investor on riskikapitalil põhinev organisatsioon või mõni muu samalaadne ettevõte.
- 9.8 Tütarettevõtet ei jäeta konsolideerimata sel põhjusel, et tema tegevusvaldkonnad erinevad teiste kontserni ettevõtete tegevusest. Asjakohast infot antakse taoliste tütarettevõtete konsolideerimise ja konsolideeritud finantsaruannetes tütarettevõtete erinevate tegevusvaldkondade kohta lisainfo avalikustamise teel.
- 9.9 Tütarettevõtet ei jäeta konsolideerimata sel põhjusel, et ta tegutseb jurisdiktsioonis, kus seatakse piiranguid raha või muude varade antud jurisdiktsioonist välja kandmisele.

## Eriotstarbelised ettevõtted

---

- 9.10 Ettevõtte võidakse asutada teatud kitsa eesmärgi saavutamiseks (nt renditegevus, uurimis- ja arendustegevus või finantsvarade väärtipaberistamine). Selline eriotstarbeline ettevõtte (SPE) võib esineda äriühingu, usaldusühingu, partnerluse või juriidilise isikuta ettevõtte vormis. SPEd luuakse sageli sellisel juriidilisel alusel, millega kehtestatakse SPE tegevuse suhtes ranged nõuded.
- 9.11 Ettevõtte koostab konsolideeritud finantsaruanded, mis hõlmavad ettevõtet ennast ja iga tema poolt kontrollitavat SPEd. Lisaks paragrahvis 9.5 kirjeldatud asjaoludele võivad järgmised asjaolud viidata sellele, et ettevõtte kontrollib SPEd (see ei ole ammendav nimekiri):
- (a) SPE tegevus toimub ettevõtte nimel kooskõlas selle spetsiifiliste äri vajadustega;
  - (b) ettevõtte omab lõplikku otsustusõigust SPE tegevuse üle isegi juhul, kui igapäevaste otsuste tegemine on edasi delegeeritud;
  - (c) ettevõttel on õigus saada suurem osa SPE poolt loodud kasust ja ta võib seetõttu olla avatud SPE tegevusega kaasnevatele riskidele;
  - (d) ettevõtte kanda jääb suurem osa SPE või selle varadega seotud jääk- või omandiriskidest.
- 9.12 Paragrahve 9.10 ja 9.11 ei rakendata töösuhtejärgsete hüvitiste plaanide või muude pikaajaliste töötajate hüvitiste plaanide suhtes, mille suhtes rakendatakse 28. peatükki „Töötajate hüvitised“.

## Konsolideerimisprotseduurid

---

- 9.13 Konsolideeritud finantsaruannetes esitatakse finantsandmed **kontserni** kohta nii, nagu oleks tegemist üheainsa ettevõttega. Konsolideeritud finantsaruannete koostamisel ettevõtte:
- (a) ühendab ematähtsuse ja selle tütarettevõtete finantsaruanded rida-realt, liites kokku ühesuguste varade, kohustiste, omakapitali, tulude ja kulude kirjed;
  - (b) elimineerib ematähtsuse poolt igasse tütarettevõttesse tehtud investeeringu **bilansilise maksumuse** ja ematähtsusele iga tütarettevõtte omakapitalis kuuluva osa;

- (c) mõõdab ja esitab **mittekontrollivale osalusele** kuuluva osa konsolideeritavate tütarettevõtete **aruandeperioodi** kasumist või kahjumist eraldi emaettevõtte **omanikele** kuuluvast osast; ja
  - (d) mõõdab ja esitab mittekontrollivale osalusele kuuluva osa konsolideeritavate tütarettevõtete netovarast eraldi emaettevõtte omanikele kuuluvast omakapitalist. Mittekontrollivale osalusele kuuluv osa netovarast koosneb:
    - (i) mittekontrollivate osaluste summast, mis on arvatud äriühenduse kuupäeval kooskõlas 19. peatükiga „Äriühendused ja firmaväärtus“, ja
    - (ii) mittekontrollivale osalusele kuuluvast osast omakapitali muutustes alates äriühenduse kuupäevast.
- 9.14 Emaettevõtte omanikele ja mittekontrollivatele osalustele jaotatavad proportsionaalsed osad kasumist või kahjumist ja omakapitali muutustest määratakse kindlaks olemasolevate osaluste alusel ja need ei peegelda optioonide või konverteerivate instrumentide võimalikku kasutamist või konverteerimist.

#### **Kontsernisisesed saldod ja tehingud**

- 9.15 Kontsernisisesed saldod ja tehingud, sealhulgas tulud, kulud ja dividendid, elimineeritakse täielikult. Kontsernisisesest tehingutest tulenevad kasumid ja kahjumid, mida kajastatakse selliste varade koosseisus nagu varud ja materiaalsed põhivarad, elimineeritakse täielikult. Kontsernisisesed kahjumid võivad viidata vara väärtuse langusele, mida tuleb **kajastada** konsolideeritud finantsaruannetes (vt peatükk 27 „Varade väärtuse langus“). 29. peatükki „Tulumaks“ rakendatakse **ajutiste erinevuste** puhul, mis tekivad kontsernisisesest tehingutest tulenevate kasumite ja kahjumite elimineerimisel.

#### **Ühtne aruandekuupäev**

- 9.16 Konsolideeritud finantsaruannete koostamisel kasutatud emaettevõtte ja tema tütarettevõtete finantsaruanded koostatakse sama **aruandekuupäeva** seisuga, välja arvatud juhul, kui see on **teostamatu**.

#### **Ühtsed arvestusmeetodid**

- 9.17 Konsolideeritud finantsaruannete koostamisel kasutatakse ühtseid **arvestusmeetodeid** sarnastes tingimustes toimunud samalaadsete tehingute, muude sündmuste ja olukordade kajastamiseks. Kui kontserni liige kasutab arvestusmeetodeid, mis erinevad konsolideeritud finantsaruannetes sarnastes tingimustes toimunud samalaadsete tehingute ja sündmuste kajastamiseks kasutatavatest arvestusmeetoditest, tehakse konsolideeritud finantsaruannete koostamisel selle finantsaruannetes vastavad korrigeerimised.

#### **Tütarettevõtete omandamine ja müük**

- 9.18 Tütarettevõtte tulud ja kulud kajastatakse konsolideeritud finantsaruannetes alates omandamise kuupäevast. Tütarettevõtte tulud ja kulud kajastatakse konsolideeritud finantsaruannetes kuni kuupäevani, mil emaettevõttel kaob tütarettevõtte üle kontroll. Tütarettevõtte müügikasumi ja selle bilansilise maksumuse vaheline erinevus müügikuupäeval, välja arvatud 30. peatüki „Välisvaluutaarvestus“ kohaselt omakapitalis kajastatud välismaise tütarettevõttega seotud võimalike valuutakursi erinevuste kumulatiivne summa, kajastatakse konsolideeritud koondkasumiaruandes (või kasumiaruandes juhul, kui see esitatakse) kasumi või kahjumina tütarettevõtte müügist.

- 9.19 Kui ettevõtte lakkab olemast tütarettevõtte, aga investoril (endisel emaettevõttel) säilib investering endises tütarettevõttes, kajastatakse see osalus **finantsvarana** kooskõlas 11. peatükiga „Lihtfinantsinstrumendid“ või 12. peatükiga „Muud finantsinstrumentide teemad“ alates kuupäevast, mil ettevõtte lakkab olemast tütarettevõtte, eeldusel, et sellest ei saa **sidusettevõtet** (mil rakendatakse 14. peatükki „Investeeringud sidusettevõtetesse“) või **ühiselt kontrollitavat ettevõtet** (mil rakendatakse 15. peatükki „Investeeringud ühisettevõtmistesse“). Investeeringu bilansilist maksumust kuupäeval, mis ettevõtte lakkab olemast tütarettevõtte, käsitletakse finantsvara soetusmaksumusena selle esmasel mõõtmisel.

#### **Mittekontrolliv osalus tütarettevõtetes**

- 9.20 Ettevõtte kajastab mittekontrollivat osalust konsolideeritud finantsseisundi aruandes omakapitali koosseisus, eraldi emaettevõtte omanikele kuuluvast omakapitalist vastavalt paragrahvi 4.2 punkti (q) nõuetele.
- 9.21 Ettevõtte kajastab mittekontrollivale osalusele kuuluvat osa kontserni kasumist või kahjumist koondkasumiaruande eraldi real vastavalt paragrahvi 5.6 nõuetele (või kasumiaruandes juhul, kui see esitatakse, vastavalt paragrahvi 5.7 nõuetele).
- 9.22 Emaettevõtte omanikele ja mittekontrollivale osalusele kuuluvad osad kasumist või kahjumist ja igast muu koondkasumi komponendist kajastatakse eraldi. Emaettevõtte omanikele ja mittekontrollivale osalusele kuuluvad osad koondkasumist kajastatakse eraldi ka juhul, kui tulemuseks on mittekontrolliva osaluse negatiivne saldo.

### **Avalikustatav info konsolideeritud finantsaruannetes**

---

- 9.23 Konsolideeritud finantsaruannetes avalikustatakse järgmine info:
- (a) asjaolu, et aruanded on konsolideeritud finantsaruanded;
  - (b) alus, mille põhjal eeldatakse kontrolli olemasolu juhul, kui emaettevõttele ei kuulu otseselt ega kaudselt üle 50% hääleõigusest;
  - (c) konsolideeritud finantsaruannete koostamisel kasutatud emaettevõtte ja tema tütarettevõtete finantsaruannete aruandekuupäevade vahelised võimalikud erinevused;
  - (d) mis tahes oluliste (nt laenusuhetest või regulatiivsetest nõuetest tulenevate) piirangute, mis mõjutavad tütarettevõtete võimet kanda emaettevõttele üle rahalisi vahendeid dividendide näol või maksta tagasi laene, olemus ja ulatus.

### **Konsolideerimata finantsaruanded**

---

#### **Konsolideerimata finantsaruannete esitamine**

- 9.24 Paragrahvis 9.2 nõutakse emaettevõttelt konsolideeritud finantsaruannete esitamist. Käesolevas IFRSis ei nõuta **konsolideerimata finantsaruannete** esitamist emaettevõtte või iga selle tütarettevõtte kohta.
- 9.25 Ettevõtte, millel puudub tütarettevõtte, finantsaruanded ei ole konsolideerimata finantsaruanded. Seetõttu esitab ettevõtte, mis ei ole emaettevõtte, kuid on investor sidusettevõttes või **ühisettevõtja ühisettevõtmises**, oma finantsaruanded kooskõlas vastavalt kas 14. või 15. peatükiga. Ta võib omal valikul esitada lisaks konsolideerimata finantsaruanded.



### Arvestusmeetodi valik

9.26 Kui emaettevõtte, investor sidusettevõttes või ühisettevõtja ühiselt kontrollitavas ettevõttes koostab konsolideerimata finantsaruanded ja kinnitab, et need on koostatud kooskõlas SME IFRSiga, siis need aruanded on vastavuses kõikide käesoleva IFRSi nõuetega. Ettevõtte rakendab oma tütarettevõtetesse, sidusettevõtetesse ja ühiselt kontrollitavatesse ettevõtetesse tehtud investeeringute puhul arvestusmeetodit, mille kohaselt kajastatakse neid kas:

- (a) soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus, või
- (b) **õiglasel väärtusel** muutustega läbi kasumiaruande.

Ettevõtte rakendab sama arvestusmeetodit kõikide sama liiki investeeringute puhul (tütarettevõtted, sidusettevõtted või ühiselt kontrollitavad ettevõtted), kuid ta võib erinevate liikide suhtes kasutada erinevaid arvestusmeetodeid.

### Avalikustatav info konsolideerimata finantsaruannetes

9.27 Kui emaettevõtte, investor sidusettevõttes või ühisettevõtja ühiselt kontrollitavas ettevõttes koostab konsolideerimata finantsaruanded, avalikustatakse neis konsolideerimata finantsaruannetes:

- (a) asjaolu, et aruanded on konsolideerimata finantsaruanded, ja
- (b) tütarettevõtetesse, ühiselt kontrollitavatesse ettevõtetesse ja sidusettevõtetesse tehtud investeeringute kajastamisel kasutatud meetodite kirjeldus,

ning nimetatakse need konsolideeritud finantsaruanded või muud esmased finantsaruanded, millega need on seotud.

## Kombineeritud finantsaruanded

---

9.28 **Kombineeritud finantsaruanded** on ühe investori poolt kontrollitava kahe või enama ettevõtte ühtsed finantsaruanded. Käesolevas IFRSis ei nõuta kombineeritud finantsaruannete koostamist.

9.29 Kui investor koostab kombineeritud finantsaruanded ja kinnitab, et need on koostatud kooskõlas SME IFRSiga, peavad need olema kooskõlas ka kõikide käesoleva IFRSi nõuetega. Ettevõtetevahelised tehingud ja saldod elimineeritakse; varadena (nagu nt varud ja materiaalsed põhivarad) kajastatud ettevõtetevahelistest tehingutest saadud kasumid või kahjumid elimineeritakse; kombineeritud finantsaruannetes sisalduvad ettevõtete finantsaruanded koostatakse sama aruandekuupäeva seisuga, välja arvatud juhul, kui see on teostamatu; ja sarnastes tingimustes toimunud samalaadsete tehingute ja muude sündmuste puhul järgitakse ühtseid arvestusmeetodeid.

### Avalikustatav info kombineeritud finantsaruannetes

9.30 Kombineeritud finantsaruannetes avalikustatakse järgmine info:

- (a) asjaolu, et finantsaruanded on kombineeritud finantsaruanded;
- (b) kombineeritud finantsaruannete koostamise põhjus;
- (c) alus, mille põhjal otsustati, milliseid ettevõtteid kajastada kombineeritud finantsaruannetes;
- (d) kombineeritud finantsaruannete koostamise alus;

- (e) avalikustatav info **seotud osapoolte** kohta vastavalt 33. peatüki „Avalikustatav info seotud osapoolte kohta“ nõuetele.

## 10. peatükk

### **Arvestusmeetodid, raamatupidamislikud hinnangud ja vead**

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

10.1 Käesolevas peatükis antakse juhised **finantsaruannete** koostamisel kasutatavate **arvestusmeetodite** valimiseks ja rakendamiseks. Selles käsitletakse samuti **raamatupidamislike hinnangute muutusi** ja **vigade** korrigeerimist eelmise perioodi finantsaruannetes.

#### **Arvestusmeetodite valimine ja rakendamine**

---

10.2 Arvestusmeetodid on konkreetsed põhimõtted, alused, kokkulepped, reeglid ja praktikad, mida ettevõtte rakendab finantsaruannete koostamisel ja esitamisel.

10.3 Kui käesolevas IFRSis käsitletakse eraldi mingi tehingu, muu sündmuse või olukorra kajastamist, rakendab ettevõtte käesolevat IFRSi. Samas ei pea ettevõtte täitma käesoleva IFRSi nõudeid, kui selle tulemuse mõju ei ole **oluline**.

10.4 Kui käesolevas IFRSis ei käsitleta eraldi mingit tehingu, muu sündmuse või olukorra kajastamist, siis otsustab ettevõtte juhtkond, kuidas töötada välja ja rakendada arvestusmeetodit, mille tulemusena saadakse info, mis on:

(a) **asjakohane** aruannete kasutajate majandusotsuste tegemiseks, ja

(b) **usaldusväärne**, kuna finantsaruanded:

(i) esitavad tõetruult ettevõtte **finantsseisundit, -tulemust ja rahavoogusid**;

(ii) peegeldavad tehingute, muude sündmuste ja olukordade majanduslikku sisu ja mitte ainult juriidilist vormi;

(iii) on neutraalsed, s.t kallutuseta;

(iv) on konservatiivsed; ja

(v) on täielikud kõikides olulistest aspektides.

10.5 Paragrahvis 10.4 kirjeldatud otsuse tegemisel viitab juhtkond järgmistele allikatele tähtsuse järjekorras ja võtab arvesse nende rakendatavust:

(a) käesoleva IFRSi nõuded ja juhised, mis käsitlevad sarnaseid ja seotud küsimusi, ja

(b) varade, kohustiste, tulude ja kulude mõisted, **kajastamiskriteeriumid** ja **mõõtmispõhimõtted** ning 2. peatükis „Kontseptsioonid ja aluspõhimõtted“ kirjeldatud aluspõhimõtted.

10.6 Paragrahvis 10.4 kirjeldatud otsuse tegemisel võib juhtkond arvestada ka sarnaseid ja seotud teemasid käsitlevate **täismahus IFRSide** nõudeid ja juhiseid.

#### **Arvestusmeetodite järjepidevus**

---

10.7 Ettevõtte valib ja rakendab oma arvestusmeetodeid järjepidevalt kõigi sarnaste tehingute, muude sündmuste ja olukordade suhtes, välja arvatud juhul, kui käesolevas IFRSis konkreetselt nõutakse või lubatakse objektide jagamist rühmadesse, millele võivad osutada asjakohaseks

erinevad arvestusmeetodid. Kui käesolevas IFRSis nõutakse või lubatakse sellist rühmitamist, valitakse sobiv arvestusmeetod ja seda rakendatakse järjepidevalt iga vastava rühma suhtes.

## Arvestusmeetodite muutused

---

- 10.8 Ettevõtte muudab arvestusmeetodit ainult juhul:
- (a) kui see muutus on nõutav käesoleva IFRSi muudatuste tulemusena, või
  - (b) selle muudatuse tulemusena annavad finantsaruanded usaldusväärset ja asjakohasemat infot tehingute, muude sündmuste või olukordade mõju kohta ettevõtte finantsseisundile, -tulemusele või rahavoogudele.
- 10.9 Arvestusmeetodite muutusteks ei loeta:
- (a) arvestusmeetodi rakendamist tehingute, muude sündmuste või olukordade suhtes, mis erinevad sisuliselt eelnevalt asetleidnutest;
  - (b) uue arvestusmeetodi rakendamist tehingute, muude sündmuste või olukordade suhtes, mis ei ole varem esinenud või mis ei olnud olulised;
  - (c) üleminekut soetusmaksumuse meetodile juhul, kui see on tingitud sellest, et vara, mida käesoleva IFRSi kohaselt lubatakse või nõutakse kajastada õiglases väärtuses, õiglane väärtus ei ole enam usaldusväärset hinnatav (või vastupidi).
- 10.10 Kui käesolev IFRS pakub teatud tehingu, muu sündmuse või olukorra kajastamisel valikut (k.a mõõtmisaluse suhtes) ja ettevõtte muudab oma eelnevat valikut, kujutab see endast arvestusmeetodi muutust.

### Arvestusmeetodite muutuste rakendamine

- 10.11 Ettevõtte kajastab arvestusmeetodite muutusi järgnevalt:
- (a) ettevõtte kajastab käesoleva IFRSi nõuete muutmisest tulenevat arvestusmeetodi muutust kooskõlas vastavate üleminekusätetega;
  - (b) kui ettevõtte on otsustanud vastavalt paragrahvis 11.2 lubatule järgida 11. peatüki „Lihtfinantsinstrumendid“ ja 12. peatüki „Muud finantsinstrumentide teemad“ asemel hoopis IAS 39 „Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine“ nõudeid, ja IAS 39 nõudeid muudetakse, kajastab ettevõtte seda arvestusmeetodi muutust kooskõlas muudetud IAS 39 võimalike üleminekusätetega; ja
  - (c) ettevõtte kajastab kõiki teisi arvestusmeetodi muutusi **tagasiulatuvalt** (vt paragrahv 10.12).

### Tagasiulatuvalt rakendamine

- 10.12 Kui arvestusmeetodi muutust rakendatakse tagasiulatuvalt kooskõlas paragrahviga 10.11, rakendab ettevõtte uut arvestusmeetodit eelmiste perioodide võrdlusandmete suhtes alates varaseimast kuupäevast, mil see on teostatav, nii, nagu oleks uut arvestusmeetodit kogu aeg rakendatud. Kui arvestusmeetodi muutusest tulenevate mõjude kindlaksmääramine ühe või enama esitatud eelmise perioodi võrdlusandmete suhtes on **teostamatu**, rakendab ettevõtte uut arvestusmeetodit varade ja kohustiste bilansiliste maksumuste suhtes alates varaseima perioodi algusest, mil tagasiulatuvalt rakendamine on teostatav (milleks võib olla käesolev periood), ja korrigeerib kõikide muutusest mõjutatud omakapitali komponentide selle perioodi algaldosid.

## Arvestusmeetodi muutuse avalikustamine

---

- 10.13 Kui käesoleva IFRSi muudatus mõjutab käesolevat perioodi või ükskõik millist eelmist perioodi, või see võiks mõjutada tulevase perioodi, avalikustab ettevõtte alljärgneva:
- (a) arvestusmeetodi muutuse olemus;
  - (b) käeoleva perioodi ja iga eelmise esitatud perioodi kohta iga mõjutatud finantsaruannete kirje korrigeerimise summa määral, mil see on teostatav;
  - (c) esitatud perioodidest varasemate perioodidega seotud korrigeerimise summa määral, mil see on teostatav;
  - (d) selgitus, kui punktides (b) või (c) nõutavate summade kindlaksmääramine ei ole teostatav.

Seda infot ei pea enam kordama tulevaste perioodide finantsaruannetes.

- 10.14 Kui arvestusmeetodi vabatahtlik muutmine mõjutab käesolevat perioodi või ükskõik millist eelmist perioodi, avalikustab ettevõtte alljärgneva:
- (a) arvestusmeetodi muutuse olemus;
  - (b) põhjused, miks uue arvestusmeetodi rakendamise tulemusena saadakse usaldusväärset ja asjakohasemat infot;
  - (c) iga mõjutatud finantsaruande kirje korrigeerimise summa määral, mil see on teostatav, näidates eraldi mõju:
    - (i) käesoleva perioodi suhtes;
    - (ii) iga eelmise esitatud perioodi suhtes; ja
    - (iii) koondsummana esitatud perioodidest varasemate perioodide suhtes.
  - (d) selgitus juhul, kui punktis (c) nõutud avalikustatavate summade kindlaksmääramine ei ole teostatav.

Seda infot ei pea enam kordama tulevaste perioodide finantsaruannetes.

## Raamatupidamislike hinnangute muutused

---

- 10.15 Raamatupidamisliku hinnangu muutus on vara või kohustise bilansilise maksumuse või vara perioodilise kasutamise (amortisatsiooni) summa korrigeerimine, mis tuleneb hinnangust vara või kohustise hetkeseisundi ja vara või kohustisega seotud eeldatava tulevase kasu ja kohustuste kohta. Raamatupidamislike hinnangute muutused tulenevad uuest infost või uutest arengutest ega ole seega vigade korrigeerimine. Kui arvestusmeetodi muutuse eristamine raamatupidamisliku hinnangu muutusest on keeruline, käsitletakse muutust raamatupidamisliku hinnangu muutusena.
- 10.16 Ettevõtte kajastab raamatupidamisliku hinnangu muutuse, välja arvatud sellise muutuse, mille suhtes rakendatakse paragrahvi 10.17, mõju kasumiaruandes **edasiulatuvalt**:
- (a) muutuse perioodil, kui muutus mõjutab üksnes seda perioodi, või
  - (b) muutuse perioodil ja tulevastel perioodidel, kui muutus mõjutab mõlemaid.
- 10.17 Juhul, kui raamatupidamisliku hinnangu muutus põhjustab vara, kohustiste või omakapitali kirje muutusi, korrigeerib ettevõtte vastava vara, kohustise või omakapitali kirje bilansilist maksumust muutuse toimumise perioodil.

### **Hinnangu muutuse avalikustamine**

- 10.18 Ettevõtte avalikustab iga raamatupidamisliku hinnangu muutuse olemuse ja selle muutuse mõju varadele, kohustistele, tuludele ja kuludele aruandeperioodil. Juhul kui muutuse mõju hindamine ühe või enama tulevase perioodi suhtes on ettevõtte poolt teostatav, avalikustab ettevõtte need hinnangud.

### **Eelmiste perioodide vigade korrigeerimine**

---

- 10.19 Eelmiste perioodide vead on kajastamata jätmised või väärkajastamised ettevõtte ühe või enama eelmise perioodi finantsaruannetes, mis on tekkinud sellise usaldusväärse info mittekasutamisest või väärkasutamisest,
- (a) mis oli kättesaadav nende perioodide finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmise hetkel, ja
  - (b) mille hankimist ja arvessevõtmist nende finantsaruannete koostamisel ja esitamisel oleks võinud põhjendatult eeldada.
- 10.20 Selliste vigade hulka kuuluvad matemaatilised vead, arvestusmeetodite rakendamisel tehtud vead, faktide ignoreerimise või väärtõlgendamise ja pettuse mõjud.
- 10.21 Ettevõtte korrigeerib sel määral, mil see on teostatav, tagasiulatuvalt olulised eelmiste perioodide vead oma esimestes pärast vigade avastamist avaldamiseks heakskiidetud finantsaruannetes:
- (a) korrigeerides eelmis(t)e perioodi(de), mil viga esines, võrdlusandmeid, või
  - (b) kui viga esines enne varaseimat eelmist esitatud perioodi, korrigeerides varaseima eelmise esitatud perioodi varade, kohustiste ja omakapitali algsaldosid.
- 10.22 Kui vea mõjude kindlaksmääramine ühe või enama eelmise esitatud perioodi võrdlusandmete suhtes on teostatamatu, korrigeerib ettevõtte varaseima perioodi varade, kohustiste ja omakapitali algsaldosid, mille suhtes tagasiulatuvalt korrigeerimine on teostatav (milleks võib olla käesolev periood).

### **Eelmiste perioodide vigade avalikustamine**

- 10.23 Ettevõtte avalikustab eelmise perioodi vigade kohta alljärgneva:
- (a) eelmise perioodi vea olemus;
  - (b) iga eelmise esitatud perioodi kohta iga mõjutatud finantsaruannete kirje korrigeerimise summa määral, mil see on teostatav;
  - (c) korrigeerimise summa varaseima eelmise esitatud perioodi alguse seisuga määral, mil see on teostatav;
  - (d) selgitus, kui punktides (b) või (c) avalikustatud summade kindlaksmääramine ei ole teostatav;
- Seda infot ei pea enam kordama tulevaste perioodide finantsaruannetes.

## 11. peatükk

### *Lihtfinantsinstrumendid*

#### 11. ja 12. peatüki rakendusala

---

11.1 Nii 11. peatükis „Lihtfinantsinstrumendid“ kui ka 12. peatükis „Muud finantsinstrumentide teemad“ käsitletakse **finantsinstrumentide (finantsvarade ja -kohustiste)** arvele võtmist, kajastamise lõpetamist, mõõtmist ja avalikustamist. 11. peatükki rakendatakse lihtfinantsinstrumentide suhtes ja see on asjakohane kõikidele ettevõtetele. 12. peatükki rakendatakse keerulisemate finantsinstrumentide ja -tehingute suhtes. Kui ettevõtte sõlmib ainult lihtfinantsinstrumente puudutavaid tehinguid, ei ole 12. peatükk rakendatav. Kuid ka need ettevõtted, kes omavad vaid lihtfinantsinstrumente, peavad arvesse võtma 12. peatüki rakendusala, veendumaks, et neile see ei rakendu.

#### Arvestusmeetodi valik

---

11.2 Ettevõtte võib valida, kas rakendada:

- (a) nii 11. kui ka 12. peatüki sätteid täies ulatuses, või
- (b) IAS 39 „Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine“ kajastamis- ja mõõtmisätteid ning 11. ja 12. peatüki avalikustamisnõudeid

kõikide oma finantsinstrumentide kajastamisel. Ettevõtte valik punktide (a) või (b) vahel on arvestusmeetodi valik. Paragrahvid 10.8–10.14 sisaldavad nõudeid selle kohta, kuidas määrata kindlaks, millal arvestusmeetodi muutus on asjakohane, kuidas sellist muutust tuleb kajastada ja millist infot tuleb muutuse kohta avalikustada.

#### 11. peatüki sissejuhatus

---

11.3 Finantsinstrument on leping, mille tulemusena tekib ühele ettevõttele finantsvara ja teisele ettevõttele finantskohustis või omakapitaliinstrument.

11.4 11. peatükis nõutakse korrigeeritud soetusmaksumuse meetodi kasutamist kõikide lihtfinantsinstrumentide puhul, välja arvatud investeeringud mittekonverteeritavatesse ja tagasimüügioptsioonita eelisaktsiatesse ning tagasimüügioptsioonita lihtaktsiatesse, mis on **avalikult kaubeldavad** või mille õiglast väärtust saab usaldusväärsetl mõõta.

11.5 11. peatüki rakenduslasse kuuluvad lihtfinantsinstrumendid on sellised finantsinstrumendid, mis vastavad paragrahvis 11.8 toodud tingimustele. Nendele tingimustele vastavad tavaliselt sellised finantsinstrumendid nagu:

- (a) raha;
- (b) nõudmiseni ja kindla tähtajaga hoiused, mille puhul ettevõtte on hoiustaja, nt pangakontod;
- (c) kommertspaberid ja -vekslid;
- (d) saada- ja makstaolevad arved, vekslid ja laenud;
- (e) võlakirjad ja muud sarnased võlainstrumendid;

- (f) investeringud mittekonverteeritavatesse eelisaktisatesse ja tagasimüügioptsioonita liht- ja eelisaktisatesse;
  - (g) siduvad kohustused laenu võtmiseks, kui kohustust ei saa tasaarveldada rahas.
- 11.6 Finantsinstrumendid, mis ei vasta tavaliselt paragrahvis 11.8 toodud tingimustele ja mis kuuluvad seega 12. peatüki rakendusala, on näiteks:
- (a) varaga tagatud väärtpaberid, nt tagatisega hüpoteekkohustused, tagasiostulepingud ja nõuete väärtpaberistatud paketid;
  - (b) optsioonid, õigused, garantiid, futuur- ja forwardlepingud ning intressi-swapid, mida saab arveldada rahas või teiste finantsinstrumentidega;
  - (c) finantsinstrumendid, mis vastavad riskimaandamisinstrumentide kriteeriumitele ja mis on määratletud sellistena kooskõlas 12. peatüki nõuetega;
  - (d) siduvad kohustused teisele ettevõttele laenu andmiseks;
  - (e) siduvad kohustused laenu võtmiseks, kui seda kohustust saab tasaarveldada rahas.

## 11. peatüki rakendusala

---

- 11.7 11. peatükki rakendatakse kõikide finantsinstrumentide suhtes, mis vastavad paragrahvi 11.8 tingimustele, välja arvatud järgmised finantsinstrumendid:
- (a) investeringud **tütarettevõttesse, sidusettevõttesse ja ühisettevõtmisesse**, mida kajastatakse kooskõlas 9. peatükiga „Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded“, 14. peatükiga „Investeeringud sidusettevõttesse“ või 15. peatükiga „Investeeringud ühisettevõtmisesse“;
  - (b) finantsinstrumendid, mis vastavad ettevõtte enda omakapitali definitsioonile (vt 22. peatükk „Kohustised ja omakapital“ ja 26. peatükk „Aksiapõhine makse“);
  - (c) rendilepingud, mille suhtes rakendatakse 20. peatükki „Rendiarvestus“. Kuid rendileandja poolt kajastatud saadaolevate rendimaksete ja rentniku poolt kajastatud maksmisele kuuluvate rendimaksete kajastamise lõpetamisel rakendatakse paragrahvides 11.33–11.38 toodud kajastamise lõpetamise nõudeid. 12. peatükki võidakse rakendada ka rendilepingute suhtes, millel on paragrahvi 12.3 punktis (f) määratletud tunnused;
  - (d) tööandjate õigused ja kohustused, mis tulenevad töötajate hüvitiste plaanidest, mille suhtes rakendatakse 28. peatükki „Töötajate hüvitised“.

## Lihtfinantsinstrumendid

---

- 11.8 Ettevõtte kajastab järgmisi finantsinstrumente lihtfinantsinstrumentidena kooskõlas 11. peatükiga:
- (a) raha;
  - (b) võlainstrument (nt saada- ja makstaolevad arved, vekslid ja laenud), mis vastab paragrahvis 11.9 toodud nõuetele;
  - (c) siduv kohustus laenu võtmiseks,
    - (i) mida ei saa tasaarveldada rahas, ja
    - (ii) mis siduva kohustuse täitmisel vastab eeldatavasti paragrahvis 11.9 toodud tingimustele;



- (d) investering mittekonverteeritavatesse eelisaktsiasesse ja tagasimüügioptsioonita liht- või eelisaktsiasesse.
- 11.9 Võlainstrumenti, mis vastab kõigile järgmistes punktides (a)-(d) toodud tingimustele, kajastatakse kooskõlas 11. peatükiga.
- (a) Omaniku poolt saadavaks tuluks on
    - (i) fikseeritud summa;
    - (ii) fikseeritud tulumäär instrumendi tähtaja jooksul;
    - (iii) muutuv tulumäär, mis on instrumendi tähtaja jooksul võrdne ühe noteeritud või jälgitava intressimääraga (nt LIBOR); või
    - (iv) selliste fikseeritud ja muutuvate intressimäärade kombinatsioon (nt LIBOR + 200 baaspunkti) eeldusel, et nii fikseeritud kui muutuvad intressimäärad on positiivsed (nt positiivse fikseeritud intressimäära ja negatiivse muutuva intressimääraga intressi-swap ei vasta sellele kriteeriumile). Intressitulu fikseeritud ja muutuva intressimäära puhul arvutatakse, korrutades vastaval perioodil kehtinud intressimäär selle perioodi jooksul bilansis kajastatud põhiosa summaga.
  - (b) Puudub lepingusäte, mille tingimuste kohaselt võiksid omanikul jääda saamata põhiosamaksed või käesoleva või eelmiste perioodide eest saadavad intressid. Sellise lepingusätte näiteks ei ole olukord, kus võlainstrument on allutatud teistele võlainstrumentidele.
  - (c) Lepingusätted, mis lubavad emitteerijal (võlgnikul) võlainstrument ennetähtaegselt tagasi maksta või lubavad selle omanikul (võlausaldajal) nõuda emitteerijalt tagasimaksmist enne lunastustähtaega, ei sõltu tulevikus toimuvatest sündmustest.
  - (d) Puuduvad tingimusliku tulu või tagasimakse sätted, välja arvatud punktis (a) kirjeldatud muutuva tulumäära ja punktis (c) kirjeldatud ettemaksusätete puhul.
- 11.10 Finantsinstrumendid, mis tavaliselt vastavad paragrahvi 11.9 tingimustele, on näiteks:
- (a) nõuded ostjatele, võlad hankijatele, saada- ja makstaolevad vekslid ning laenuid pankadelt või muudelt kolmandatelt osapooltelt;
  - (b) välisvaluutas fikseeritud makstaolevad arved. Muutus makstaolevates arvetes seoses valuutakursi muutusega kajastatakse kasumiaruandes vastavalt paragrahvis 30.10 toodud nõuetele;
  - (c) laenuid tütarettevõtetele või sidusettevõtetele või tütarettevõtelt või sidusettevõtelt, mis kuuluvad maksmisele nõudmisel;
  - (d) võlainstrument, mis muutub kohe sissenõutavaks, kui emitent jätab intressi- või põhiosamaksed maksmata (selline säte ei ole vastuolus paragrahvis 11.9 toodud tingimustega).
- 11.11 Finantsinstrumendid, mis ei vasta paragrahvis 11.9 toodud tingimustele (ja mis kuuluvad seega 12. peatüki rakenduslasse), on näiteks:
- (a) investering teise ettevõtte omakapitaliinstrumentidesse, mis ei ole investering mittekonverteeritavatesse eelisaktsiasesse ja tagasimüügioptsioonita liht- ja eelisaktsiasesse (vt paragrahv 11.8 (d));
  - (b) intressi-swap, mille tulemusena tekib kas positiivne või negatiivne rahavoog, või siduv kohustus (*forward commitment*) osta tulevikus kaupa või finantsinstrumenti, kui seda kohustust saab arveldada rahas ja selle arveldamisel võib tekkida kas positiivne või

negatiivne rahavoog, sest sellised swap- ja forwardtehingud ei vasta paragrahvi 11.9 punktis (a) toodud tingimustele;

- (c) optiooni- ja forwardlepingud, kuna omaniku tulu ei ole fikseeritud ja paragrahvi 11.9 punktis (a) toodud tingimus ei ole täidetud;
- (d) investeeringud konverteeritavasse võlainstrumenti, kuna omaniku tulu võib muutuda seoses emitendi aktsia hinna muutustega, mitte seoses turu intressimäärade muutustega;
- (e) laenuõue kolmandale osapoolale, mis annab kolmandale osapoolale õiguse või kohustuse see ennetähtaegselt tagasi maksta, kui rakendatavad maksu- või raamatupidamisalased nõuded muutuvad, sest selline laen ei vasta paragrahvi 11.9 punktis (c) esitatud tingimustele.

## **Finantsvarade ja -kohustiste esmane arvele võtmine**

---

11.12 Ettevõtte võtab finantsvara või -kohustise arvele siis, kui ettevõttest saab instrumendi lepinguline osapool.

## **Esmane mõõtmine**

---

11.13 Finantsvara või -kohustise esmasel arvele võtmisel mõõdab ettevõtte seda tehinguhinnas (kaasa arvatud tehingukulud, välja arvatud õiglasel väärtuses läbi kasumiaruande kajastatavate finantsvarade ja -kohustiste esmasel mõõtmisel), välja arvatud juhul, kui kokkulepe kujutab endast sisuliselt finantseerimistehingut. Finantseerimistehing võib aset leida seoses kaupade või teenuste müügiga, näiteks siis, kui maksetähtaeg on pikem kui tavapäraselt selliste tehingute puhul või makse finantseerimisel kasutatakse intressimäära, mis ei ole turu intressimäär. Kui kokkulepe kujutab endast finantseerimistehingut, mõõdab ettevõtte finantsvara või -kohustist tulevaste maksete nüüdisväärtuses, diskonteerituna sarnase võlainstrumendi turu intressimääraga.

### **Näited – finantsvarad**

- 1 Teisele ettevõttele antud pikaajalise laenu puhul võetakse nõue arvele sellelt ettevõtelt saadaoleva rahasumma nüüdisväärtuses (kaasa arvatud intressi- ja põhiosamaksed).
- 2 Kliendile kaupade müügil lühiajalise krediidi andmisel võetakse nõue arvele sellelt ettevõtelt saadaoleva rahasumma diskonteerimata summas, milleks on tavaliselt arvel näidatud hind.
- 3 Kliendile toote müügil kaheaastase intressita krediidi andmisel võetakse nõue arvele summas, millega seda toodet müüakse sularahamaksuga tasumise tingimustel. Kui ei ole teada toote müügihind sularahamaksuga tasumise tingimustel, võib hinnata, et selleks on saadaoleva rahasumma nüüdisväärtus, kasutades sarnase nõude puhul kehtivat turu intressimäära(sid).
- 4 Teise ettevõtte lihtaktsiate ostmisel raha eest võetakse investeering arvele summas, mis maksti aktsiate omandamiseks.

### **Näited – finantskohustised**

- 1 Pangast saadud laenu puhul võetakse võlgnevus esmalt arvele pangale makstava rahasumma nüüdisväärtuses (nt intressi- ja põhiosamaksed).

## Hilisem mõõtmine

11.14 Iga **aruandeperioodi** lõpus mõõdab ettevõtte finantsinstrumente alljärgnevalt, arvestamata tehingukulusid, mis võivad ettevõttel tekkida seoses müügi või muu võõrandamisega.

- (a) Võlainstrumente, mis vastavad paragrahvi 11.8 punktis (b) toodud tingimustele, mõõdetakse **korrigeeritud soetusmaksumuses**, kasutades **sisemise intressimäära meetodit**. Paragrahvides 11.15–11.20 antakse juhised korrigeeritud soetusmaksumuse arvutamiseks sisemise intressimäära meetodil. Lühiajalisteks varadeks või lühiajalisteks kohustisteks liigitatud võlainstrumente mõõdetakse eeldatavasti makstava või saadava raha või muu tasu diskonteerimata summas (s.t väärtuse languse võrra vähendatuna – vt paragrahvid 11.21–11.26), välja arvatud juhul, kui kokkulepe kujutab endast sisuliselt finantseerimistehingut (vt paragrahv 11.13). Juhul, kui kokkulepe kujutab endast finantseerimistehingut, mõõdab ettevõtte võlainstrumenti tulevaste maksete nüüdisväärtuses, diskonteerides makseid sarnase võlainstrumendi turu intressimääraga.
- (b) Siduvaid laenuvõtmise kohustusi, mis vastavad paragrahvi 11.8 punkti (c) tingimustele, mõõdetakse soetusmaksumuses (mis on mõnikord null), millest on maha arvatud väärtuse langus.
- (c) Investeeringuid mittekonverteeritavatesse eelisaktsiatesse ja tagasimüügioptsioonita liht- või eelisaktsiatesse, mis on kooskõlas paragrahvi 11.8 punktis (d) toodud tingimustega, mõõdetakse alljärgnevalt (paragrahvid 11.27–11.33 sisaldavad juhiseid õiglase väärtuse kohta):
  - (i) kui aktsiad on avalikult kaubeldavad või nende õiglast väärtust saab muul viisil usaldusväärselt mõõta, mõõdetakse investeeringut õiglases väärtuses; õiglase väärtuse muutused kajastatakse kasumiaruandes;
  - (ii) kõiki teisi selliseid investeeringuid mõõdetakse soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus.

Väärtuse langust või nõude mittelaekuvust tuleb hinnata eespool punktides (a), (b) ja (c)(ii) toodud finantsinstrumentide suhtes. Paragrahvides 11.21–11.26 esitatakse selle kohta juhised.

### Korrigeeritud soetusmaksumus ja sisemise intressimäära meetod

11.15 Finantsvara või -kohustise korrigeeritud soetusmaksumus igal aruandekuupäeval on järgmiste summade netosumma:

- (a) summa, milles finantsvara või -kohustist mõõdetakse esmasel arvele võtmisel;
- (b) miinus põhiosamaksed;
- (c) pluss või miinus algse soetusmaksumuse ja lunastusmaksumuse vahelise võimaliku erinevuse kumulatiivne amortisatsioon, kasutades sisemise intressimäära meetodit;
- (d) finantsvarade puhul ka: miinus finantsvara võimalikud allahindlused, mis tulenevad väärtuse langusest või laekumise ebatõenäosusest (kas otse või allahindluse konto kaudu).

Finantsvarasid ja -kohustisi, mis ei kanna intressi ja mis liigitatakse lühiajalisteks varadeks või lühiajalisteks kohustisteks, mõõdetakse esmalt diskonteerimata summas kooskõlas paragrahvi 11.14 punktiga (a). Seega nende suhtes ei rakendata eespool toodud punkti (c).

- 11.16 Sisemise intressimäära meetod on meetod, millega arvutatakse finantsvara või -kohustise (või finantsvarade või -kohustiste rühma) korrigeeritud soetusmaksumust ja jaotatakse intressitulu või -kulu asjakohasele perioodile. Sisemine intressimäär on see intressimäär, millega diskonteeritakse hinnangulised tulevased rahamaksed või -laekumised finantsinstrumendi eeldatava eluea (või vajaduse korral lühema perioodi jooksul) täpselt finantsvara või -kohustise bilansilise maksumuseni. Sisemine intressimäär määratakse kindlaks finantsvara või -kohustise bilansilise maksumuse alusel selle esmasel arvele võtmisel. Sisemise intressimäära meetodi kohaselt:
- (a) finantsvara (-kohustise) korrigeeritud soetusmaksumus on tulevaste rahalaekumiste (-maksete) nüüdisväärtus, diskonteerituna sisemise intressimääraga, ja
  - (b) intressikulu (-tulu) perioodi jooksul on võrdne finantskohustise (-vara) bilansilise maksumuse (perioodi alguses) ja perioodi jooksul kehtinud sisemise intressimäära korrutisega.
- 11.17 Sisemise intressimäära arvutamisel leiab ettevõtte hinnangulised rahavood, arvestades finantsinstrumendi kõiki lepingutingimusi (nt ennetähtaegse tagasimakse, tagasiostu- ja muud sarnased optsioonid) ja tekkinud teadaolevaid krediidikahjumeid, kuid ta ei võta arvesse võimalikke tulevase krediidikahjumeid, mis ei ole veel tekkinud.
- 11.18 Sisemise intressimäära arvutamisel amortiseerib ettevõtte instrumendi eluea jooksul kõiki instrumendiga seotud tasusid, makstud või saadud finantstasusid (nt tasud madalama intressimäära eest), tehingukulud ja muid lisatasusid või allahindlusi, välja arvatud järgmisel juhul. Ettevõtte kasutab amortiseerimiseks lühemat perioodi, kui tasud, makstud või saadud finantskulud, tehingukulud, lisatasud või allahindlused on seotud lühema perioodiga. See juhtub siis, kui muutuja, millega need tasud, makstud või saadud finantstasud, tehingukulud, lisatasud või allahindlused on seotud, hinnatakse turumäära alusel ümber enne instrumendi eeldatavat lunastustähtaega. Sellisel juhul on asjakohaseks amortisatsiooniperioodiks periood, mis kestab kuni sellise ümberhindamise kuupäevani.
- 11.19 Muutuva intressimääraga finantsvarade ja -kohustiste puhul mõjutab sisemist intressimäära perioodiline rahavoogude ümberhindamine, mis tuleneb turu intressimäärades toimunud muutuste arvesse võtmisest. Kui muutuva intressimääraga finantsvara või -kohustis võetakse esmalt arvele summas, mis on võrdne saadaoleva või maksmisele kuuluva põhiosaga lunastustähtajal, ei ole tulevaste intressimaksete ümberhindamisel tavaliselt olulist mõju vara või kohustise bilansilisele maksumusele.
- 11.20 Kui ettevõtte muudab hinnanguid maksete või laekumiste osas, korrigeerib ta finantsvara või -kohustise (või finantsinstrumendi rühma) bilansilist maksumust, arvestamaks tegelikke ja korrigeeritud hinnangulisi rahavoogusid. Ettevõtte arvutab bilansilise maksumuse uuesti, arvutades hinnanguliste rahavoogude nüüdisväärtuse, kasutades finantsinstrumendi esialgset sisemist intressimäära. Ettevõtte kajastab korrigeerimise mõju kasumiaruandes kas tulu või kuluna muudatuse kuupäeval.

**Näide korrigeeritud soetusmaksumuse arvutamise kohta viieaastase laenu puhul, kasutades sisemise intressimäära meetodit**

Ettevõtte omandas 1. jaanuaril 20X0 võlakirja 900 rahaühiku (VÜ) eest, tehingukulud olid 50 VÜ-d. Intress summas 40 VÜ-d makstakse iga-aastaselt järgmise viie aasta jooksul (31.detsember 20X0–31.detsember 20X4). Võlakiri lunastatakse 31. detsembril 20X4 summas 1100 VÜ-d.

| Aasta | Bilansiline maksumus perioodi alguses | Intressitulu 6,9583% intressimääraga* | Raha laekumine | Bilansiline maksumus perioodi lõpus |
|-------|---------------------------------------|---------------------------------------|----------------|-------------------------------------|
|       | VÜ                                    | VÜ                                    | VÜ             | VÜ                                  |
| 20X0  | 950,00                                | 66,10                                 | (40,00)        | 976,11                              |
| 20X1  | 976,11                                | 67,92                                 | (40,00)        | 1 004,03                            |
| 20X2  | 1 004,03                              | 69,86                                 | (40,00)        | 1 033,89                            |
| 20X3  | 1 033,89                              | 71,94                                 | (40,00)        | 1 065,83                            |
| 20X4  | 1 065,83                              | 74,16                                 | (40,00)        | 1 100,00                            |
|       |                                       |                                       | (1 100,00)     | 0                                   |

\* Sisemine intressimäär 6,9583 protsenti on intressimäär, millega diskonteeritakse võlakirja eeldatavad rahavood algse bilansilise maksumuseni:

$$40/(1,069583)^1 + 40/(1,069583)^2 + 40/(1,069583)^3 + 40/(1,069583)^4 + 1,140/(1,069583)^5 = 950$$

### Soetusmaksumuses või korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetud finantsinstrumentide väärtuse langus

#### Kajastamine

- 11.21 Ettevõtte hindab iga **aruandeperioodi** lõpus, kas soetusmaksumuses või korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetavate finantsvarade väärtuse languse kohta esineb objektiivset tõendusmaterjali. Sellise objektiivse tõendusmaterjali olemasolu korral kajastab ettevõtte kohe kasumiaruandes **kahjumi vara väärtuse langusest**.
- 11.22 Objektiivne tõendusmaterjal selle kohta, et finantsvara või finantsvarade rühma väärtus on langenud, sisaldab jälgitavaid andmeid, mis on vara valdajale teatavaks saanud järgmiste kahjujuhtumite kohta:
- emitendi või võlgniku olulised finantsraskused;
  - lepingu rikkumine, nagu näiteks intressi- või põhiosamaksete maksmata jätmine või mittetähtaegne maksmine;
  - võlgniku finantsraskustega seotud majanduslikel või juriidilistel põhjustel võlausaldaja poolt võlgnikule järeleandmiste tegemine, mille tegemist võlausaldaja muidu ei kaaluks;
  - võlgniku pankrot või muu finantsiline ümberkorraldus on muutunud **tõenäoliseks**;
  - jälgitavad andmed, mis näitavad, et finantsvarade rühmast saadavad tulevased hinnangulised rahavood on nende varade esmase arvelevõtmise järgselt oluliselt vähenenud, ehkki seda vähenemist ei saa veel seostada rühma kuuluvate individuaalsete

finantsvaradega, näiteks ebasoodsad riiklikud või kohalikud majanduslikud tingimused või ebasoodsad muutused tööstusharus.

11.23 Muud tegurid võivad samuti olla tõendiks väärtuse languse kohta, kaasa arvatud ebasoodsa mõjuga olulised muutused tehnoloogilises, turu-, majanduslikus või juriidilises keskkonnas, kus emitent tegutseb.

11.24 Ettevõtte hindab eraldi järgmiste finantsvarade väärtuse langust:

- (a) kõik omakapitaliinstrumendid olenemata nende olulisusest, ja
- (b) muud individuaalselt olulised finantsvarad.

Ettevõtte hindab kõikide muude finantsvarade väärtuse langust kas eraldi või kogumina sarnaste krediidiriski tunnuste põhjal.

### **Mõõtmine**

11.25 Ettevõtte mõõdab järgmiste soetusmaksumuses või korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetud instrumentide väärtuse langust alljärgnevalt:

- (a) kooskõlas paragrahvi 11.14 punktiga (a) korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetava instrumendi puhul on vara väärtuse langus vara bilansilise maksumuse ja vara esialgse sisemise intressimääraga diskonteeritud hinnanguliste rahavoogude nüüdisväärtuse vaheline erinevus. Kui sellisel finantsvaral on muutuv intressimäär, kasutatakse vara väärtuse languse mõõtmisel diskontomäärana sel hetkel kehtivat, lepingu põhjal arvutatud sisemist intressimäära.
- (b) instrumendi puhul, mida mõõdetakse soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus kooskõlas paragrahvi 11.14 punktiga (b) ja (c)(ii), on vara väärtuse langus erinevus kahe järgmise summa vahel: (1) vara bilansiline maksumus ja (2) parim hinnang (mis on paratamatult ligikaudne) summa kohta (mis võib olla null), mida ettevõtte saaks vara eest, kui see müüdaks aruandekuupäeval.

### **Tühistamine**

11.26 Kui järgneval perioodil kahjum vara väärtuse langusest väheneb ja seda vähenemist saab objektiivselt seostada sündmusega, mis toimub pärast vara väärtuse languse kajastamist (nagu näiteks võlgniku krediidireitingu paranemine), siis ettevõtte tühistab eelnevalt kajastatud vara väärtuse langusest tuleneva kahjumi kas otse või allahindluse konto korrigeerimise kaudu. Tühistamise tulemusena ei või finantsvara bilansiline maksumus (ilma allahindluse kontota) ületada seda korrigeeritud soetusmaksumuse summat, mis oleks saadud juhul, kui vara väärtuse langust ei oleks kajastatud. Ettevõtte kajastab tühistamise summa kohe kasumiaruandes.

### **Õiglase väärtus**

11.27 Paragrahvi 11.14 punktis (c)(i) nõutakse liht- või eelisaktsiatesse tehtava investeringu mõõtmist õiglases väärtuses juhul, kui aktsiate õiglast väärtust saab usaldusväärsest mõõta. Ettevõtte kasutab aktsiate õiglase väärtuse kindaksmääramiseks järgmist hierarhiat:

- (a) Parimaks tõendiks õiglase väärtuse kohta on sarnase vara noteeritud hind aktiivsel turul. Selleks on tavaliselt pakkumishind.
- (b) Kui noteeritud hinnad ei ole kättesaadavad, on sarnase vara hiljutine tehinguhind tõendiks õiglase väärtuse kohta tingimusel, et majandustingimustes ei ole toimunud olulist muutust ega tehingu toimumisest kulunud olulisel määral aega. Kui ettevõtte

suudab tõestada, et viimane tehinguhind ei ole sobivaks hinnanguks õiglase väärtuse kohta (nt põhjusel, et see peegeldab summat, mida ettevõtte saaks või maksaks sundteingu, sundlikvideerimise või hädamüügi korral), siis seda hinda korrigeeritakse.

- (c) Kui vara turg ei ole aktiivne ja sarnase varaga toimunud tehingud ei ole eraldivõetult sobivaks hinnanguks õiglase väärtuse kohta, teeb ettevõtte õiglase väärtuse kindlaks hindamistehnikat kasutades. Hindamistehnika kasutamise eesmärk on teha kindlaks, milline oleks olnud tehinguhind mõõtmiskuupäeval mitteseotud osapoolte vahelises tehingus, mis on ajendatud tavapärastest ärielistest kaalutlustest.

Paragrahvides 11.27-11.32 õiglast väärtust käsitlevatele juhistele viidatakse muudes käesoleva IFRSi peatükkides, kaasa arvatud 12. peatükis, 14. peatükis, 15. peatükis ja 16. peatükis „Kinnisvarainvesteeringud“. Käesolevate juhiste rakendamisel nimetatud peatükkides käsitletud varade suhtes tuleks käesolevas paragrahvis toodud viiteid liht- või eelisaktiivatele lugeda nii, et need hõlmavad ka nimetatud peatükkides käsitletud varaliike.

### **Hindamistehnika**

- 11.28 Hindamistehnikateks on hiljuti aset leidnud, teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahel sarnaste varadega toimunud turutehingute kasutamine (kui selline info on kättesaadav), lähtumine mõõdetava varaga olulises osas sarnase vara hetke õiglasest väärtusest, diskonteeritud rahavoogude analüüs ja optioonide hindamise mudelid. Kui turul osalejad kasutavad tavaliselt teatud hindamistehnikat sellise vara hinna määramisel ja selle tehnika abil saadud hinnangute usaldusväärsust kinnitavad hinnad tegelikes turutehingutes, kasutab ettevõtte seda tehnikat.
- 11.29 Hindamistehnika kasutamise eesmärk on teha kindlaks, milline oleks olnud tehinguhind mõõtmiskuupäeval sõltumatute osapoolte vahelises, tavapärastest ärielistest kaalutlustest ajendatud tehingus. Õiglast väärtust hinnatakse sellise hindamistehnikaga, mis kasutab maksimaalselt ära turusisendeid ja tugineb võimalikult vähesel määral ettevõttespetsiifilistele sisenditele. Hindamistehnika annab eeldatavasti usaldusväärse hinnangu õiglase väärtuse kohta juhul, kui
- (a) see peegeldab põhjendatult seda, kuidas turg võiks eeldatavasti vara hinda määrata, ja
- (b) hindamistehnika sisendid võtavad põhjendatult arvesse turuootusi ning varale omaseid riski-tootluse näitajaid.

### **Aktiivne turg puudub: omakapitaliinstrumendid**

- 11.30 Sellistesse varadesse, millel puudub noteeritud turuhind aktiivsel turul, tehtud investeeringute õiglase väärtus on usaldusväärset mõõdetav juhul, kui
- (a) võimalik kõikumine vahemikus, mille moodustavad mõistlikud hinnangud selle vara õiglase väärtuse kohta, ei ole selle vara seisukohast oluline, või
- (b) kui sellesse vahemikku langevate erinevate hinnanguliste õiglaste väärtuste tõenäosusi saab põhjendatult hinnata ja kasutada õiglase väärtuse kindlakstegemisel.
- 11.31 Esineb mitmeid olukordi, mil varade, millel puudub noteeritud turuhind, põhjendatud õiglase väärtuse hinnangute vahemik ei ole tõenäoliselt oluline. Tavaliselt on võimalik hinnata sellise vara õiglast väärtust, mille ettevõtte on omandanud ettevõtteväliselt osapoolelt. Kui aga õiglase väärtuse põhjendatud hinnangute vahemik on väga lai ja erinevate hinnangute tõenäosust ei saa põhjendatult hinnata, ei ole ettevõttel võimalik seda vara õiglasest väärtuses mõõta.
- 11.32 Kui õiglasest väärtuses mõõdetud vara (nt õiglasest väärtuses muutustega läbi kasumiaruande mõõdetav omakapitaliinstrument) õiglast väärtust ei ole enam võimalik usaldusväärset mõõta,

saab vara bilansilisest maksumusest kuupäeval, mil vara oli veel usaldusväärsest mõõdetav, selle uus soetusmaksumus. Ettevõtte mõõdab vara selles soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus, kuni ajani, mil õiglast väärtust on taas võimalik usaldusväärsest mõõta.

## **Finantsvara kajastamise lõpetamine**

---

11.33 Ettevõtte lõpetab finantsvara kajastamise ainult siis, kui:

- (a) lepingulised õigused finantsvarast tulenevatele rahavoogudele lõpevad või need täidetakse, või
- (b) ettevõtte annab teisele osapoolle üle enamiku finantsvara omandiga seotud riskidest ja hüvedest, või
- (c) ettevõtte, vaatamata sellele, et tal on säilinud mõned finantsvara omandiga seotud olulistest riskidest ja hüvedest, on üle andnud teisele osapoolle kontrolli vara üle ja teisel osapoolel on praktiliselt võimalik müüa see vara täies ulatuses mitteseotud kolmandale osapoolle ning ta suudab seda teha ühepoolsest ja ilma vajaduseta kehtestada üleandmisele lisapiirangud. Sellisel juhul ettevõtte:
  - (i) lõpetab vara kajastamise, ja
  - (ii) kajastab eraldi need õigused ja kohustused, mis säilisid või loodi üleandmise käigus.

Üleantud vara bilansiline maksumus jaotatakse säilinud ja üleantud õiguste või kohustuste vahel nende suhteliste õiglaste väärtuste põhjal üleandmise kuupäeval. Uued loodud õigused ja kohustused mõõdetakse nende õiglastes väärtuses sellel kuupäeval. Üleandmise perioodi kasumiaruandes kajastatakse vahe saadud tasu ja nende summade vahel, mis vastavalt käesolevale paragrahvile võetakse arvele või mille kajastamine lõpetatakse.

11.34 Kui üleandmise tulemusena kajastamist ei lõpetata, sest ettevõttel on säilinud üleantud vara omandiga seotud olulised riskid ja hüved, jätkab ettevõtte üleantud vara kajastamist täies ulatuses ja võtab saadud tasu arvele finantskohustisena. Vara ja kohustist ei tasaarveldata. Järgmistel perioodidel kajastab ettevõtte üleantud varast saadud tulusid ja finantskohustiselt tekkinud kulusid.

11.35 Kui üleandja annab üleantava objekti saajale mitterahalise tagatise (nagu näiteks võla- või omakapitaliinstrumendid), siis tagatise kajastamine üleandja ja saaja poolt sõltub sellest, kas saajal on õigus tagatist müüa või edasi pantida ja kas üleandja on jätnud oma kohustused täitmata. Üleandja ja saaja kajastavad tagatist alljärgnevalt.

- (a) Kui saajal on vastavalt lepingule või tavale õigus tagatist müüa või edasi pantida, siis liigitab üleandja selle vara (nt väljalaenatud vara, panditud omakapitaliinstrumendid või tagasiostu nõue) oma finantsseisundi aruandes ümber, eraldi teistest varadest.
- (b) Kui saaja müüb talle panditud tagatise, siis kajastab ta müügist laekunud tulu ja kohustise, mõõdetuna tagatise tagastamise kohustuse õiglastes väärtuses.
- (c) Kui üleandja ei täida oma lepingulisi kohustusi ja tal ei ole enam õigust tagatise lunastamiseks, siis lõpetab ta tagatise kajastamise ja saaja võtab tagatise arvele selle õiglastes väärtuses või juhul, kui ta on tagatise juba müünud, lõpetab tagatise tagastamise kohustuse kajastamise.
- (d) Välja arvatud punktis (c) toodud juhul, jätkab üleandja tagatise kajastamist oma varana ja saaja ei võta tagatist varana arvele.



### **Näide – kajastamise lõpetamise kriteeriumitele vastav üleandmine**

Ettevõtte müüb ostjatelt laekumata arvete kogumi pangale väiksema summa eest kui nende nominaalväärtus. Ettevõtte jätkab võlgnike maksete kogumist panga nimel, kaasa arvatud igakuiste teatiste väljasaatmine, ning pank maksab nõuete teenindamise eest ettevõttele turutingimustel põhinevat tasu. Ettevõtte on kohustatud pangale edastama kõik laekunud summad, kuid tal puudub kohustus panga ees juhul, kui maksed ei laeku õigeaegselt või võlgnik ei tasu neid. Sellisel juhul on ettevõtte pangale andnud üle sisuliselt kõik nõuete omandiga seotud riskid ja hüved. Seega eemaldab ta nõuded oma finantsseisundi aruandest (s.t lõpetab nende kajastamise) ja ei kajasta kohustist pangalt saadud makse ulatuses. Ettevõtte kajastab kahjumi, mis on erinevus müügihetke nõuete bilansilise maksumuse ja pangast saadud makse vahel. Ettevõtte võtab kohustise arvele nende maksete ulatuses, mida võlgnikud on tasunud, kuid mida ta ei ole veel pangale edastanud.

### **Näide – üleandmine, mis ei vasta kajastamise lõpetamise kriteeriumitele**

Asjaolud on samad, mis eelmises näites, välja arvatud see, et ettevõtte on nõus ostma pangalt tagasi kõik nõuded, mille puhul on võlgniku põhiosa- ja intressimaksete võlgnevus pikem kui 120 päeva. Sellisel juhul on ettevõttele jäänud võlgniku poolt mitteõigeaegse või üldse tasumata jäetud maksete risk, mis on nõuetega seotud oluline risk. Seega ei käsitle ettevõtte neid nõudeid pangale müüdnud nõuetena ja ta ei lõpeta nende kajastamist. Selle asemel käsitleb ta pangast saadud makset laenuna, mis on saadud nõuete tagatisel. Ettevõtte jätkab nõuete kajastamist varana, kuni need on laekunud või lootusetute nõuetena maha kantud.

## **Finantskohustise kajastamise lõpetamine**

---

- 11.36 Ettevõtte lõpetab finantskohustise (või finantskohustise osa) kajastamise ainult siis, kui see kustutatakse – s.t siis, kui lepingus sätestatud kohustus on täidetud, lõpetatud või aegunud.
- 11.37 Kui laenuvõtja ja -andja vahetavad olemasoleva finantsinstrumendi teise, oluliselt erinevate tingimustega finantsinstrumendi vastu, kajastatakse tehingut esialgse finantskohustise kustutamisenä ja uue finantskohustise arvelevõtmisenä. Samamoodi kajastab ettevõtte olemasoleva finantskohustise või selle osa tingimuste olulist muutmist (sõltumata sellest, kas see on tingitud võlgniku finantsraskustest või mitte) esialgse finantskohustise kustutamisenä ja uue finantskohustise kajastamisenä.
- 11.38 Ettevõtte kajastab kasumiaruandes erinevuse kustutatud või teisele osapoolle üleantud finantskohustise (või finantskohustise osa) bilansilise maksumuse ja makstud tasu, s.h kõigi üleantud mitterahaliste varade või võetud kohustiste, vahel.

## **Avalikustatav info**

---

- 11.39 Järgmistes avalikustamise nõuetes viidatakse õiglasel väärtusel muutustega läbi kasumiaruande mõõdetavate finantskohustiste kohta avalikustatavale infole. Ettevõttele, millel on vaid lihtfinantsinstrumendid (ja seega ei rakenda 12. peatükki), puuduvad õiglasel väärtusel muutustega läbi kasumiaruande kajastatavad finantskohustised ja seega nad ei pea sellist infot avalikustama.

### **Finantsinstrumentide arvestusmeetodite avalikustamine**

- 11.40 Kooskõlas paragrahvi 8.5 avalikustab ettevõtte oma oluliste arvestusmeetodite kokkuvõttes finantsinstrumentide puhul kasutatava(d) mõõtmisaluse(d) ja muud finantsinstrumentide kajastamisel kasutatud arvestusmeetodid, mis on olulised finantsaruannete mõistmiseks.

### **Finantsseisundi aruanne – finantsvarade ja -kohustiste kategooriad**

- 11.41 Ettevõtte kajastab kas finantsseisundi aruandes või lisades finantsvarade ja -kohustiste bilansilised maksumused aruandekuupäeva seisuga järgmiste kategooriate lõikes:
- (a) finantsvarad, mida mõõdetakse õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande (paragrahvid 11.14 (c)(i), 12.8 ja 12.9);
  - (b) finantsvarad, mis on korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetavad võlainstrumendid (paragrahv 11.14 (a));
  - (c) finantsvarad, mis on omakapitaliinstrumendid ja mida mõõdetakse soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus (paragrahvid 11.14 (c)(ii), 12.8 ja 12.9);
  - (d) finantskohustised, mida mõõdetakse õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande (paragrahvid 12.8 ja 12.9);
  - (e) finantskohustised, mida mõõdetakse korrigeeritud soetusmaksumuses (paragrahv 11.14 (a));
  - (f) siduvad kohustused laenu andmiseks või saamiseks, mida mõõdetakse soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus (paragrahv 11.14 (b)).
- 11.42 Ettevõtte avalikustab info, mis võimaldab tema finantsaruannete kasutajatel hinnata finantsinstrumentide olulisust finantsseisundi ja -tulemuse seisukohalt. Näiteks hõlmab pikaajalise võla puhul selline info tavaliselt võlainstrumendi tingimusi (nt intressimäär, tagasimaksetähtaeg, tagasimaksegraafik ja piirangud, mida võlainstrument ettevõttele kehtestab).
- 11.43 Kõikide õiglasel väärtuses mõõdetud finantsvarade ja -kohustiste puhul avalikustab ettevõtte nende õiglasel väärtuse kindlaksmääramise aluse, milleks on näiteks noteeritud turuhind aktiivsel turul või hindamistehnika. Hindamistehnika kasutamise puhul avalikustab ettevõtte finantsvarade või -kohustiste liikide lõikes need eeldused, mida kasutati õiglasel väärtuse kindlaksmääramisel. Näiteks, kui see on rakendatav, avalikustab ettevõtte eeldused ennetähtaegse tagasimakse summade, hinnanguliste krediitkahjumite ja intressi- või diskontomäärade kohta.
- 11.44 Kui õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande mõõdetava omakapitaliinstrumendi õiglast väärtust ei ole enam võimalik usaldusväärselt mõõta, avalikustab ettevõtte selle asjaolu.

### **Kajastamise lõpetamine**

- 11.45 Kui ettevõtte on andnud oma finantsvarad üle teisele osapoolle sellise tehingu käigus, mis ei vasta kajastamise lõpetamise kriteeriumitele (vt paragrahvid 11.33–11.35), avalikustab ettevõtte iga sellise finantsvara liigi kohta järgmise info:
- (a) varade olemus;
  - (b) omandiga seotud riskide ja hüvede, millele ettevõtte on endiselt avatud, olemus;
  - (c) varade ja nendega seotud kohustiste, mille kajastamist ettevõtte jätkab, bilansiline maksumus.

### **Tagatis**

- 11.46 Kui ettevõtte on pantinud finantsvarad kohustiste või tingimuslike kohustiste tagatisena, avalikustab ta järgmise info:
- (a) tagatisena panditud finantsvarade bilansiline maksumus;
  - (b) pandiga seotud tingimused.

### **Laenukohustuste tingimuste mittetäitmine ja rikkumine**

- 11.47 Ettevõtte avalikustab aruandekuupäeval kajastatud laenukohustuste, mille puhul esineb põhiosa, intressi, võlakustutusfondi või võla tagastamistingimuste osas lepingutingimuste mittetäitmist või rikkumist, mida ei ole aruandekuupäevaks lahendatud, kohta järgmise info:
- (a) selle mittetäitmise või rikkumise üksikasjad;
  - (b) seonduvate laenukohustuste bilansiline maksumus aruandekuupäeval;
  - (c) asjaolu, kas see mittetäitmine või rikkumine lahendati või lepitati laenukohustuse tingimustes uuesti kokku enne finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmist.

### **Tulu-, kulu-, kasumi- ja kahjumikirjed**

- 11.48 Ettevõtte avalikustab järgmised tulu-, kulu-, kasumi- või kahjumikirjed:
- (a) tulud, kulud, kasumid ja kahjumid, kaasa arvatud õiglase väärtuse muutused, mis on kajastatud:
    - (i) finantsvaradelt, mida mõõdetakse õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande;
    - (ii) finantskohustistelt, mida mõõdetakse õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande;
    - (iii) finantsvaradelt, mida mõõdetakse korrigeeritud soetusmaksumuses;
    - (iv) finantskohustistelt, mida mõõdetakse korrigeeritud soetusmaksumuses;
  - (b) koondsummades intressitulud ja -kulud (kasutades sisemise intressimäära meetodit) finantsvarade või -kohustiste puhul, mida ei mõõdetata õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande.
  - (c) vara väärtuse langusest tulenev kahjum eraldi iga finantsvara liigi kohta.

## 12 . peatükk

### ***Muud finantsinstrumentide teemad***

#### **11. ja 12. peatüki rakendusala**

---

12.1 Nii 11. peatükis „Lihtfinantsinstrumendid“ kui ka 12. peatükis „Muud finantsinstrumentide teemad“ käsitletakse **finantsinstrumentide (finantsvarade ja -kohustiste)** arvelevõtmist, kajastamise lõpetamist, mõõtmist ja avalikustamist. 11. peatükki rakendatakse lihtfinantsinstrumentide suhtes ja see on asjakohane kõikidele ettevõtetele. 12. peatükki rakendatakse keerulisemate finantsinstrumentide ja -tehingute suhtes. Kui ettevõtte sõlmib ainult lihtfinantsinstrumente puudutavaid tehinguid, ei ole 12. peatükk rakendatav. Kuid ka need ettevõtted, kes omavad vaid lihtfinantsinstrumente, peavad arvesse võtma 12. peatüki rakendusala, veendumaks, et neile see ei rakendu.

#### **Arvestusmeetodi valik**

---

12.2 Ettevõtte võib valida, kas rakendada:

- (a) nii 11. kui ka 12. peatüki sätteid täies ulatuses, või
- (b) IAS 39 „Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine“ kajastamis- ja mõõtmisätteid ning 11. ja 12. peatüki avalikustamisnõudeid

kõikide oma finantsinstrumentide kajastamisel. Ettevõtte valik punktide (a) või (b) vahel on arvestusmeetodi valik. Paragrahvid 10.8–10.14 sisaldavad nõudeid selle kohta, kuidas määrata kindlaks, millal arvestusmeetodi muutus on asjakohane, kuidas sellist muutust tuleb kajastada ja millist infot tuleb arvestusmeetodi muutuse kohta avalikustada.

#### **12. peatüki rakendusala**

---

12.3 12. peatükki rakendatakse kõikide finantsinstrumentide suhtes, välja arvatud:

- (a) 11. peatükis käsitletavat finantsinstrumendid;
- (b) osalused tütaretevõtetes (vt 9. peatükk „Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded”), sidusettevõtetes (vt 14. peatükk „Investeeringud sidusettevõtetesse“) ja ühisettevõtmistes (vt 15.peatükk „Investeeringud ühisettevõtmistesse“);
- (c) tööandjate õigused ja kohustused, mis tulenevad töötajate hüvitiste plaanidest (vt 28. peatükk „Töötajate hüvitised“);
- (d) kindlustuslepingutest tulenevad õigused, välja arvatud juhul, kui kindlustuslepingu tulemusena võib tekkida kahju ükskõik kummale osapoolle seoses lepingutingimustega, mis ei ole seotud:
  - (i) muutustega kindlustatud riskis;
  - (ii) muutustega valuutakurssides; või
  - (iii) ühe vastaspoole poolt kohustuste mittetäitmisega.
- e) finantsinstrumendid, mis vastavad ettevõtte enda omakapitali definitsioonile (vt 22. peatükk „Omakapital“ ja 26. peatükk „Aktsiapõhine makse“).

- f) rendilepingud (vt peatükk 20 „Rendiarvestus“), välja arvatud juhul, kui rendilepingu tulemusena võib rendileandjal või rentnikul tekkida kahju seoses lepingutingimustega, mis ei ole seotud:
    - (i) muutustega renditud vara hinnas;
    - (ii) muutustega valuutakurssides; või
    - (iii) ühe vastaspoole poolt kohustuste mittetäitmisega.
  - (g) tingimusliku tasu lepingud äriühenduses (vt 19. peatükk „Äriühendused ja firmaväärtus“). Seda erandit rakendatakse ainult omandaja suhtes.
- 12.4 Enamik mittefinantsvarade, näiteks kauba, varude või materiaalsete põhivarade, ostu- või müügilepinguid ei kuulu käesoleva peatüki rakendusalas, sest need ei ole finantsinstrumendid. Kuid käesolevat peatükki rakendatakse kõikide selliste lepingute suhtes, mis põhjustavad ostjatele või müüjatele selliseid riske, mis ei kaasne tavaliselt materiaalsete varade ostu- või müügilepingutega. Näiteks rakendatakse käesolevat peatükki lepingute suhtes, mille tulemusena võib ostjal või müüjal tekkida kahju seoses selliste lepingutingimustega, mis ei ole seotud mittefinantsvara hinna muutuste, valuutakursside muutuste või ühe vastaspoole poolt kohustuste mittetäitmisega.
- 12.5 Lisaks paragrahvis 12.4 kirjeldatud lepingutele rakendatakse käesolevat peatükki mittefinantsvarade ostu- või müügilepingute suhtes juhul, kui lepingut saab tasaarveldada rahas või muu finantsinstrumendiga, või vahetades finantsinstrumente, nagu need lepingud oleksid finantsinstrumendid, välja arvatud järgmine erand: lepingud, mis sõlmiti ja mida edaspidi hoitakse mittefinantsvara saamiseks või üleandmiseks kooskõlas ettevõtte eeldatavate ostu-, müügi- või kasutamisvajadustega, ei ole finantsinstrumendid käesoleva peatüki tähenduses.

## **Finantsvarade ja -kohustiste esmane arvele võtmine**

---

- 12.6 Ettevõtte võtab finantsvara või -kohustise arvele siis, kui ettevõttest saab instrumendi lepinguline osapool.

## **Esmane mõõtmine**

---

- 12.7 Finantsvara või -kohustise esmasel arvele võtmisel mõõdab ettevõtte seda õiglases väärtuses, milleks on tavaliselt tehinguhind.

## **Hilisem mõõtmine**

---

- 12.8 Iga **aruandeperioodi** lõpus mõõdab ettevõtte kõiki 12. peatüki rakendusalas kuuluvaid finantsinstrumente õiglases väärtuses ja kajastab õiglase väärtuse muutused kasumiaruandes, välja arvatud järgmistel juhtudel: omakapitaliinstrumente, mis ei ole avalikult kaubeldavad ja mille õiglase väärtust ei ole võimalik usaldusväärselt mõõta, ning selliste omakapitaliinstrumentidega seotud lepinguid, mille täitmise tulemusena toimub selliste omakapitaliinstrumentide üleandmine, mõõdetakse soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus.
- 12.9 Kui sellise omakapitaliinstrumendi, mis ei ole avalikult kaubeldav, kuid mida mõõdetakse õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande, õiglase väärtus ei ole enam usaldusväärselt mõõdetav, käsitletakse selle instrumendi õiglase väärtust kuupäeval, mil see oli viimast korda usaldusväärselt mõõdetav, selle instrumendi soetusmaksumusena. Kuni hetkeni, mil õiglase

väärtuse usaldusväärne mõõdik on jälle kättesaadav, mõõdab ettevõtte instrumenti selles soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus.

## Õiglase väärtus

---

- 12.10 Ettevõtte rakendab paragrahvides 11.27–11.32 toodud õiglase väärtuse juhiseid õiglase väärtuse mõõtmisel kooskõlas käesoleva peatükiga ja õiglase väärtuse mõõtmisel kooskõlas 11.peatükiga.
- 12.11 Nõudmisel maksmisele kuuluva finantskohustise õiglase väärtus ei ole väiksem kui nõudmisel maksmisele kuuluv summa, diskonteerituna alates esimesest kuupäevast, mil selle summa maksmist võidakse nõuda.
- 12.12 Finantsvarade ja kohustiste mõõtmisel nende esmasel arvele võtmisel ei kaasa ettevõtte tehingukulused selliste finantsvarade ja -kohustiste puhul, mida pärast arvelevõtmist mõõdetakse õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande. Kui vara eest tasumine toimub edasilükatud maksetega või seda finantseeritakse turu intressimäärast erineva intressimääraga, mõõdab ettevõtte vara selle arvele võtmisel tulevaste maksete nüüdisväärtuses, diskonteerituna turu intressimääraga.

## Soetusmaksumuses või korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetud finantsinstrumentide väärtuse langus

---

- 12.13 Finantsinstrumentide suhtes, mida mõõdetakse kooskõlas käesoleva peatükiga soetusmaksumuses, millest on maha arvatud väärtuse langus, rakendab ettevõtte paragrahvides 11.21–11.26 toodud juhiseid soetusmaksumuses mõõdetud finantsinstrumendi väärtuse languse kohta.

## Finantsvara või -kohustise kajastamise lõpetamine

---

- 12.14 Käesolevas peatükis käsitletud finantsvarade ja -kohustiste suhtes rakendab ettevõtte paragrahvides 11.33–11.38 toodud kajastamise lõpetamise nõudeid.

## Riskimaandamisarvestus

---

- 12.15 Kui on täidetud teatud kriteeriumid, võib ettevõtte määratleda **riskimaandamisinstrumendi** ja **maandatava alusinstrumendi** või **-tehingu** vahelise riskimaandamissuhte nii, et see vastab riskimaandamisarvestuse kriteeriumitele. Riskimaandamisarvestus võimaldab nii riskimaandamisinstrumendilt kui ka maandatavalt alusinstrumendilt või -tehingult saadavat kasumit ja kahjumit kajastada kasumiaruandes samaaegselt.
- 12.16 Vastamaks riskimaandamisarvestuse kriteeriumitele, peab ettevõtte vastama kõikidele järgmistele tingimustele:
- ettevõtte määratleb ja dokumenteerib riskimaandamissuhte selliselt, et maandatav risk, maandatav alusinstrument või -tehing ja riskimaandamisinstrument on selgelt identifitseeritud ning maandatavas alusinstrumendis või -tehingus sisalduv risk on see risk, mida maandatakse riskimaandamisinstrumendiga;
  - maandatav risk on üks paragrahvis 12.17 määratletud riskidest;
  - riskimaandamisinstrument on selline, nagu see on määratletud paragrahvis 12.18;

- (d) ettevõtte eeldab, et riskimaandamisinstrument on väga efektiivne määratletud maandatava riski mõju elimineerimisel. **Riskimaandamisinstrumendi efektiivsus** on ulatus, millega riskimaandamisinstrumendi õiglase väärtuse või rahavoogude muutused elimineerivad maandatavast riskist tulenevate alusinstrumendi või -tehingu õiglase väärtuse või rahavoogude muutuste mõju.

12.17 Käesolevas IFRSis lubatakse kasutada riskimaandamisarvestust ainult järgmiste riskide suhtes:

- (a) korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetava võlainstrumendi intressirisk;
- (b) siduva kohustuse või **väga tõenäolise prognoositava tehinguga** kaasnev valuuta- või intressirisk;
- (c) hinnarisk, mis tekib ettevõttele kuuluvast kaubast või siduvast kohustusest või väga tõenäolisest prognoositavast tehingust kaupade ostmiseks või müümiseks.
- (d) välismaisesse äriüksusesse tehtud netoinvesteeringu valuutarisk.

Eelnev nimekiri ei sisalda korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetava võlainstrumendi valuutariski, sest riskimaandamisarvestusel puuduks oluline mõju finantsaruannetele. Tavapäraseid saada- ja makstaolevaid arveid, vekslid ja laene mõõdetakse tavaliselt korrigeeritud soetusmaksumuses (vt paragrahv 11.5 (d)). Eeltoodu hõlmab ka välisvaluutas fikseeritud võlgnevusi. Paragrahvis 30.10 nõutakse, et valuutakursi muutuse tulemusena tekkinud muutused tasumisele kuuluva summa bilansilises maksumuses tuleb kajastada kasumiaruandes. Seega kajastatakse kasumiaruandes nii riskimaandamisinstrumendi (valuutadevaheline swap) õiglase väärtuse kui ka valuutakursi muutusega seotud tasumisele kuuluva summa bilansilise maksumuse muutused ning need peaksid teineteise mõju elimineerima, välja arvatud ulatuses, mis tekib hetke vahetuskursi (spot-kursi) (mida kasutatakse kohustise mõõtmisel) ja forwardkursi (mida kasutatakse swapi mõõtmisel) vahelise erinevuse tõttu.

12.18 Käesolevas IFRSis lubatakse riskimaandamisarvestust ainult juhul, kui riskimaandamisinstrument vastab kõikidele järgmistele tingimustele:

- (a) see on intressi-swap, valuuta-swap, valuutaforwardleping või kaubaforwardleping, mis on eeldatavasti väga efektiivne paragrahvis 12.17 nimetatud ning maandatava riskina määratletud riski mõju elimineerimisel;
- (b) sellega on seotud aruandva ettevõtte väline osapool (st väline **kontserni**, segmendi või individuaalse ettevõtte suhtes, mille kohta aruanded esitatakse);
- (c) selle **nominaalsumma** on võrdne selle osaga alusinstrumendi või -tehingu põhiosast või nominaalsummast, mis on määratletud maandatavaks alusinstrumendiks või -tehinguks;
- (d) sellel on kindel lunastustähtaeg, mis ei ole hiljem kui
  - (i) maandatava finantsinstrumendi lunastustähtaeg;
  - (ii) eeldatav kauba ostu- või müügikohustuse teostamine, või
  - (iii) väga tõenäolise prognoositava, maandatava välisvaluuta- või kaubatehingu toimumine;
- (e) sellel puuduvad ettemakse, ennetähtaegse lõpetamise või pikendamise tunnused.

**Aruandes kajastatud finantsinstrumendi fikseeritud intressimäära riski või ettevõtte omanduses oleva kauba hinnariski riskimaandamine**

- 12.19 Juhul, kui on täidetud paragrahvis 12.16 toodud tingimused ja maandatavaks riskiks on fikseeritud intressimäära risk, mis tekib korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetud võlainstrumentidest, või hinnarisk, mis tekib ettevõttele kuuluvast kaubast, siis ettevõtte:
- (a) kajastab riskimaandamisinstrumenti vara või kohustistena ja riskimaandamisinstrumendi õiglase väärtuse muutust kasumiaruandes, ja
  - (b) kajastab maandatavast riskist tulenevat maandatava alusinstrumendi või -teingu õiglase väärtuse muutust kasumiaruandes ja maandatava alusinstrumendi või -teingu bilansilise maksumuse korrigeerimisena.
- 12.20 Kui maandatavaks riskiks on korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetava võlainstrumenti fikseeritud intressimäära risk, kajastab ettevõtte riskimaandamisinstrumendiks oleva intressiswapi perioodilisi rahalisi tasaarveldamisi kasumiaruandes selles perioodis, mil tekib nõue või kohustus tasaarveldamisest.
- 12.21 Ettevõtte lõpetab paragrahvis 12.19 käsitletud riskimaandamisarvestuse juhul, kui:
- (a) riskimaandamisinstrument aegub või see müüakse või lõpetatakse;
  - (b) riskimaandamine ei vasta enam paragrahvis 12.16 toodud riskimaandamisarvestuse tingimustele; või
  - (c) ettevõtte tühistab määratluse.
- 12.22 Kui riskimaandamisarvestus lõpetatakse ja alusinstrument või -tehing on korrigeeritud soetusmaksumuses kajastatud vara või kohustis, mille kajastamist ei ole lõpetatud, siis amortiseeritakse maandatava alusinstrumendi või -teingu bilansilise maksumuse korrigeerimisena kajastatud kasumid või kahjumid kasumiaruandesse maandatava instrumendi järelejäänud tähtaja jooksul, kasutades sisemise intressimäära meetodit.

**Aruandes kajastatud finantsinstrumendi muutuva intressimäära riski, siduva kohustuse või väga tõenäolise prognoositava tehinguga kaasneva valuutariski või kauba hinnariski või välismaisesse äriüksusesse tehtud netoinvesteeringu valuutariski riskimaandamine**

- 12.23 Kui paragrahvis 12.16 toodud tingimused on täidetud ja maandatavaks riskiks on
- (a) korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetava võlainstrumenti muutuva intressimäära risk;
  - (b) **siduvast kohustusest** või väga tõenäolisest prognoositavast tehingust tulenev valuutarisk;
  - (c) siduvast kohustusest või väga tõenäolisest prognoositavast tehingust tulenev kauba hinnarisk, või
  - (d) välismaisesse äriüksusesse tehtud netoinvesteeringu valuutarisk,
- kajastab ettevõtte muus koondkasumis riskimaandamisinstrumendi õiglase väärtuse muutuse selle osa, mis oli efektiivne maandatava alusinstrumendi või -teingu õiglase väärtuse või eeldatavate rahavoogude muutuse mõju elimineerimisel. Ettevõtte kajastab erinevuse, mille võrra riskimaandamisinstrumendi õiglane väärtus ületab eeldatavate rahavoogude õiglase väärtuse muutuse (seda erinevust nimetatakse mõnikord riskimaandamise ebaefektiivsuseks), kasumiaruandes. Muus koondkasumis kajastatud riskimaandamisarvestusest tulenev kasum või kahjum liigitatakse ümber kasumiaruandesse siis, kui maandatavat alusinstrumenti või -teingut kajastatakse kasumiaruandes või siis, kui riskimaandamissuhe lõpeb.



- 12.24 Kui maandatavaks riskiks on korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetava võlainstrumendi muutuva intressimäära risk, kajastab ettevõtte riskimaandamisinstrumendiks oleva intressi-swapi perioodilisi rahalisi tasaarveldamisi kasumiaruandes selles perioodis, mil tekib nõue või kohustus tasaarveldamisest.
- 12.25 Ettevõtte lõpetab paragrahvis 12.23 määratletud riskimaandamisarvestuse juhul, kui:
- (a) riskimaandamisinstrument aegub, müüakse või lõpetatakse;
  - (b) riskimaandamine ei vasta paragrahvis 12.16 toodud riskimaandamisarvestuse kriteeriumitele;
  - (c) prognoositava tehingu riskimaandamise puhul ei ole prognoositav tehing enam väga tõenäoline; või
  - (d) ettevõtte tühistab määratluse.

Kui prognoositava tehingu toimumist enam ei eeldata või korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetava maandatava võlainstrumendi kajastamine lõpetatakse, siis liigitatakse muus koondkasumis kajastatud kasumid või kahjumid riskimaandamisinstrumendist muust koondkasumist ümber kasumiaruandesse.

## **Avalikustatav info**

---

- 12.26 Käesolevat peatükki rakendav ettevõtte avalikustab kogu 11. peatükis nõutava info, hõlmates avalikustatava infoga nii need finantsinstrumendid, mis kuuluvad käesoleva peatüki rakendusalaselle kui ka need, mis kuuluvad 11. peatüki rakendusalaselle. Kui ettevõtte kasutab ka riskimaandamisarvestust, avalikustab ta paragrahvides 12.27-12.29 nõutava lisainfo.
- 12.27 Ettevõtte avalikustab eraldi iga paragrahvis 12.17 kirjeldatud nelja riskiliigi riskimaandamise kohta järgmise info:
- (a) riskimaandamise kirjeldus;
  - (b) riskimaandamisinstrumentidena määratletud finantsinstrumentide kirjeldus ja nende õiglase väärtus aruandekuupäeval;
  - (c) maandatavate riskide olemus, kaasa arvatud maandatava alusinstrumendi või -tehingu kirjeldus.
- 12.28 Kui ettevõtte kasutab riskimaandamisarvestust fikseeritud intressimäära riski või ettevõtte omanduses oleva kauba hinnariski riskimaandamisel (paragrahvid 12.19–12.22), avalikustab ta järgmise info:
- (a) riskimaandamisinstrumendi õiglase väärtuse muutuse summa, mis on kajastatud kasumiaruandes;
  - (b) maandatava alusinstrumendi või -tehingu õiglase väärtuse muutuse summa, mis on kajastatud kasumiaruandes.
- 12.29 Kui ettevõtte kasutab riskimaandamisarvestust muutuva intressimäära riski, siduva kohustuse või väga tõenäolise prognoositava tehinguga kaasneva valuutariski või kauba hinnariski või välismaisesse äriüksusesse tehtud netoinvesteeringu valuutariski riskimaandamisel (paragrahvid 12.23–12.25), avalikustab ta järgmise info:
- (a) perioodid, mil rahavood eeldatavasti tekivad ja mil need eeldatavasti mõjutavad kasumiaruannet;
  - (b) prognoositava tehingu kirjeldus, mille puhul rakendati eelnevalt riskimaandamisarvestust, kuid mis enam eeldatavasti ei toimu;

- (c) riskimaandamisinstrumendi õiglase väärtuse muutuse summa, mida kajastati perioodi jooksul muus koondkasumis (paragrahv 12.23);
- (d) muust koondkasumist perioodi kasumiaruandesse ümberliigitatud summa (paragrahvid 12.23 ja 12.25);
- (e) summa, mille võrra riskimaandamisinstrumendi õiglane väärtus ületab eeldatavate rahavoogude õiglase väärtuse muutuse ja mis on kajastatud kasumiaruandes (paragrahv 12.24).

## 13. peatükk

### Varud

#### Käesoleva peatüki rakendusala

---

- 13.1 Käesolevas peatükis sätestatakse **varude** kajastamise ja mõõtmise põhimõtted. Varud on **varad**:
- (a) mida hoitakse müügiks tavapärase äritegevuse käigus;
  - (b) mida parajasti toodetakse niisuguse müügi eesmärgil; või
  - (c) mis on materjalid või tarvikud, mida tarbitakse tootmisprotsessis või teenuste osutamisel.
- 13.2 Käesolevat peatükki rakendatakse kõikide varude suhtes, välja arvatud:
- (a) lõpetamata toodang, mis tekib ehituslepingute, kaasa arvatud nendega otseselt seotud teeninduslepingute raames (vt 23. peatükk „Tulu“);
  - (b) finantsinstrumendid (vt 11. peatükk „Lihtfinantsinstrumendid“ ja 12. peatükk „Muud finantsinstrumentide teemad“);
  - (c) põllumajandustegevusega seotud **bioloogilised varad** ja **põllumajandustoodang** lõikuse hetkel (vt 34. peatükk „Eripärased tegevused“).
- 13.3 Käesolevat peatükki ei rakendata varude mõõtmisel, mida omavad:
- (a) põllumajandus- ja metsandussaaduste, lõikuse järgselt toodetava põllumajandustoodangu ning mineraalide ja mineraaltoodete tootjad, juhul kui neid tooteid mõõdetakse **õiglases väärtuses**, millest on maha arvatud müügikulutused, muutustega läbi kasumiaruande, või
  - (b) kauba vahendajad ja maaklerid börsil või muul reguleeritud turul, kes mõõdavad oma varusid õiglases väärtuses, millest on maha arvatud müügikulutused, muutustega läbi kasumiaruande.

#### Varude mõõtmine

---

- 13.4 Ettevõtte mõõdab varusid kas soetusmaksumuses või hinnangulises müügihinnas, millest on maha arvatud toote valmistamiseks ja müügiks vajalikud kulutused olenevalt sellest, kumb on madalam.

#### Varude soetusmaksumus

---

- 13.5 Ettevõtte kajastab varude soetusmaksumuses kõiki ostu-, tootmis- ja muid kulutusi, mida tehti varude viimiseks nende olemasolevasse asukohta ja seisundisse.

#### Ostukulutused

---

- 13.6 Varude ostukulutuste hulka kuuluvad ostuhind, tollimaksud ja muud maksud (välja arvatud maksuhalduri poolt hiljem ettevõttele tagastatavad maksud) ning transpordi-, käitlemis- ja muud

valmistoodangu, materjalide ja teenuste omandamisega otseselt seotud kulutused. Allahindlused, rabatid jms arvatakse ostukulutuste kindlaksmääramisel maha.

- 13.7 Ettevõtte võib osta varusid tavapärasest maksetähtajast pikemaajalise maksetähtajaga. Mõnedel juhtudel sisaldab kokkulepe kajastamata finantseerimise komponenti, näiteks tavapärase krediitingimustega ostuhinna ja edasilükatud maksetähtajaga summa vahelise erinevusena. Neil juhtudel kajastatakse seda erinevust intressikuluna finantseerimisperioodi jooksul ja seda ei lisata varude soetusmaksumusele.

## **Tootmiskulutused**

---

- 13.8 Varude tootmiskulutuste hulka kuuluvad tootetavate ühikutega otseselt seotud kulud, näiteks otsesed tööjõukulud. Need sisaldavad ka materjali valmistoodanguks muutmiseks tekkivate püsivate ja muutuvate tootmise üldkulude süstemaatilist jaotamist. Tootmise püsivad üldkulud on need kaudsed tootmiskulud, mis olenemata toodangu mahust jäävad suhteliselt muutumatuks, näiteks tehase hoonete ja seadmete kulum ja hooldus ning tehase juhtimis- ja halduskulud. Tootmise muutuvad üldkulud on need kaudsed tootmiskulud, mis muutuvad otseselt või peaaegu otseselt koos muutustega toodangu mahus, näiteks kaudsed materjalikulud ja kaudsed tööjõukulud.

## **Tootmise üldkulude jaotamine**

---

- 13.9 Tootmiskulutuste mõõtmisel jaotab ettevõtte tootmise püsivad üldkulud tootmiseseadmete normaalvõimsuse alusel. Normaalvõimsus on mitme ajaperioodi või hooaja jooksul normaalsetes tingimustes keskmiselt eeldatavalt tootetav toodang, arvestades plaanilisest hooldusest tekkivat võimsuskadu. Tegelikku tootmistaset võib kasutada juhul, kui see on ligilähedane normaalvõimsusele. Igale tootetavale ühikule jaotatavate püsivate üldkulude mahtu ei suurendata madala tootmismahu või tootmiseseisakute tõttu. Jaotamata üldkulud kajastatakse kuluna perioodis, mil need tekivad. Ebatavaliselt suure tootmismahuga perioodidel vähendatakse igale tootetavale ühikule jaotatavate püsivate üldkulude mahtu nii, et varusid ei mõõdata tegelikest kuludest kõrgemas maksumuses. Tootmise muutuvad üldkulud jaotatakse igale tootetavale ühikule tootmisüksuse ja -seadmete tegeliku kasutamise alusel.

## **Samaaegselt valmivad tooted ja kõrvaltooted**

---

- 13.10 Tootmisprotsessis võidakse toota samaaegselt mitut toodet. See toimub näiteks juhul, kui ühe ja sama tootmisprotsessi tulemusena valmivad samaaegselt mitu toodet või väljundiks on põhi- ja kõrvaltoode. Kui iga toote valmistamiseks tehtud kulutusi toorainetele ja tootmisele ei ole võimalik täpselt eristada, jaotab ettevõtte need toodetele põhjendatud ja järjepideva meetoodika alusel. Jaotamine võib näiteks põhineda iga toote suhtelisel müügiväärtusel ja seda tehakse kas selles tootmisprotsessi etapis, mil tooted muutuvad üksteisest eristatavaks, või tootmise lõppjärgus. Enamik kõrvaltooteid on oma olemuselt ebaolulised. Sellisel juhul mõõdab ettevõtte neid müügihinnas, millest arvatakse maha toote valmistamiseks ja müügiks vajalikud kulutused, ning see summa lahutatakse põhitoote soetusmaksumusest. Selle tulemusena ei erine põhitoote **bilansiline maksumus** oluliselt tema soetusmaksumusest.

## **Muud varude soetusmaksumuses kajastatavad kulutused**

---

- 13.11 Ettevõtte kajastab varude soetusmaksumuses ainult selliseid kulutusi, mida tehakse varude olemasolevasse asukohta ja seisundisse viimiseks.
- 13.12 Paragrahvi 12.19 punktis (b) sätestatakse, et teatud juhtudel korrigeeritakse kauba bilansilist maksumust riskimaandamisinstrumendi õiglase väärtuse muutuse võrra, kui seda riskimaandamisinstrumenti kasutatakse fikseeritud intressimäära riski või kauba hinna riski maandamiseks.

## **Kulud, mida ei kajastata varude soetusmaksumuses**

---

- 13.13 Kulutused, mida ei arvata varude soetusmaksumuse hulka ning mida kajastatakse kuludena perioodis, mil need tekivad, on näiteks:
- (a) normaalsest suuremad materjalikaod, tööjõu- või muud tootmiskulud;
  - (b) laokulud, välja arvatud juhul, kui need on vältimatud tootmisprotsessis enne järgmist tootmisetappi;
  - (c) mittetootmislikud üldkulud, mis ei ole vajalikud varude viimiseks nende olemasolevasse asukohta ja seisundisse;
  - (d) turustuskulud.

## **Teenuse osutaja varude soetusmaksumus**

---

- 13.14 Kui teenuse osutajad omavad varusid, mõõdetakse neid nende tootmiskuludes. Need kulud sisaldavad peamiselt tööjõukulusid ja muid teenuse osutamisega otseselt tegeleva personaliga seotud kulusid, kaasa arvatud kulutused juhtivpersonalile ning seonduvad üldkulud. Müügi- ja üldhalduspersonaliga seotud tööjõu- ja muid kulusid ei lisata soetusmaksumusele, vaid neid kajastatakse kuludena perioodis, mil need tekkisid. Teenuse osutaja varude soetusmaksumus ei sisalda kasumimarginaali ega mitteseonduvaid üldkulusid, mida võetakse sageli teenuse osutajate poolt arvesse hinnakujundusel.

## **Bioloogilistest varadest saadud põllumajandustoodangu soetusmaksumus**

---

- 13.15 Koosõlas 34. peatükiga mõõdetakse ettevõtte bioloogilistest varadest saadud põllumajandustoodangu varusid nende esmasel **arvelevõtmisel** lõikuse hetkel õiglases väärtuses, millest on maha arvatud hinnangulised müügikulutused. Sellest saab varude soetusmaksumus sellel kuupäeval käesoleva peatüki rakendamiseks.

## **Varude soetusmaksumuse mõõtmise meetodid, nagu näiteks standardhinna meetod, jaehinna meetod ja viimase ostuhinna meetod**

---

- 13.16 Ettevõtte võib kasutada varude soetusmaksumuse mõõtmiseks selliseid meetodeid, nagu näiteks standardhinna meetod, jaehinna meetod ja viimase ostuhinna meetod, kui selle tulemus on ligilähedane soetusmaksumusele. Standardhinna puhul võetakse arvesse materjalide ja tarvikute, tööjõu, efektiivsuse ja tootmisvõimsuse kasutamise normtasemeid. Neid vaadatakse regulaarselt üle ja vajaduse korral korrigeeritakse vastavalt tegelikele tingimustele. Jaehinna meetodil

soetusmaksumuse määramiseks vähendatakse varude müügihinda vastava brutomarginaali protsendi võrra.

## Arvestusmeetodid varude kuluks kandmisel

---

- 13.17 Üksteisest selgelt eristatavate varude objektide ning teatud projektide raames toodetud ja neile projektidele omistatavate kaupade või teenuste soetusmaksumuse mõõtmisel lähtub ettevõtte iga objekti soetamiseks tehtud kulutustest.
- 13.18 Ettevõtte mõõdab varude soetusmaksumust, välja arvatud paragrahvis 13.17 käsitletud varude puhul, kasutades meetodit, mille järgi esimesena saabunud kaup kantakse kuludesse esimesena (FIFO-meetod) või kaalutud keskmise soetusmaksumuse meetodit. Olemuselt ja kasutuselt sarnaste varude suhtes kasutab ettevõtte ühesugust meetodit. Olemuselt ja kasutuselt erinevate varude suhtes võib olla põhjendatud erinevate kuluks kandmise meetodite kasutamine. Meetod, mille järgi viimasena saabunud kaup kantakse kuludesse esimesena (LIFO), ei ole käesoleva IFRSi kohaselt lubatud.

## Varude väärtuse langus

---

- 13.19 Paragrahvides 27.2–27.4 nõutakse, et ettevõtte hindaks iga **aruandeperioodi** lõpus, kas varude väärtus on langenud, s.t kaetav väärtus on langenud alla bilansilise maksumuse (nt purunemise/vigastuse, iganemise või langevate müügihindade tõttu). Kui varuobjekti (või objektide rühma) väärtus on langenud, siis nimetatud paragrahvides nõutakse, et ettevõtte mõõdaks varusid nende müügihinnas, millest on maha arvatud toote valmistamiseks ja müügiks vajalikud kulutused, ning kajastaks **kahjumi väärtuse langusest**. Nimetatud paragrahvides nõutakse ka eelneva väärtuse langusest tuleneva kahjumi tühistamist teatud juhtudel.

## Kuluna kajastamine

---

- 13.20 Varude müümisel kajastab ettevõtte nende bilansilise maksumuse kuluna selles perioodis, mil kajastatakse seonduv tulu.
- 13.21 Mõnede varude puhul võib olla asjakohane nende jaotamine teistele varakontodele, näiteks juhul, kui varusid kasutatakse omatoodetud materiaalsete põhivarade koostisosadena. Sellisel viisil muu vara hulka arvestatud varusid kajastatakse edaspidi kooskõlas vastavat varaliiki käsitleva peatükiga käesolevas IFRSis.

## Avalikustatav info

---

- 13.22 Ettevõtte avalikustab järgmise info:
- varude mõõtmisel kasutatud **arvestusmeetodid**, kaasa arvatud kasutatud soetusmaksumuse kuluks kandmise meetod;
  - varude bilansiline kogumaksumus ja bilansiline maksumus ettevõttele asjakohaste liigituste lõikes;
  - perioodi jooksul kuluna kajastatud varude summa;
  - kahjumid väärtuse langusest, mis on kajastatud või tühistatud kasumiaruandes kooskõlas 27. peatükiga;
  - kohustiste tagatisena panditud varude bilansiline maksumus.

## 14. peatükk

### *Investeeringud sidusettevõtetesse*

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

14.1 Käesolevat peatükki rakendatakse **sidusettevõtete** kajastamisel **konsolideeritud finantsaruannetes** ja sellise investori finantsaruannetes, kes ei ole emaettevõtte, kuid kellel on investeering ühes või mitmes sidusettevõttes. Paragrahv 9.26 kehtestatakse nõuded sidusettevõtete kajastamiseks **konsolideerimata finantsaruannetes**.

#### **Sidusettevõtete definitsioon**

---

- 14.2 Sidusettevõtte on ettevõtte, sealhulgas juriidilise isiku vormita ettevõtte, nagu näiteks seltsing, mille üle on investoril oluline mõju, ja mis ei ole **tütarettevõtte** ega osalus **ühisettevõtmises**.
- 14.3 Oluline mõju on võime osaleda sidusettevõtte finants- ja äritegevuse poliitikat puudutavate otsuste langetamisel, omamata **kontrolli** või **ühist kontrolli** nende poliitikate üle.
- (a) Kui investorile kuulub otseselt või kaudselt (näiteks tütarettevõtete kaudu) üle 20% hääleõigusest sidusettevõttes, siis eeldatakse, et investoril on oluline mõju, välja arvatud juhul, kui on võimalik selgelt tõestada, et see ei ole nii.
  - (b) Kui aga investorile kuulub otseselt või kaudselt (näiteks tütarettevõtete kaudu) vähem kui 20% hääleõigusest sidusettevõttes, siis eeldatakse, et investor ei oma olulist mõju, välja arvatud juhul, kui sellise mõju olemasolu on võimalik selgelt tõestada.
  - (c) Mõne teise investori oluline osalus või enamusosalus ei välista tingimata investori olulise mõju olemasolu.

#### **Mõõtmine – arvestusmeetodi valik**

---

- 14.4 Investor kajastab kõiki oma investeeringuid sidusettevõtetes, kasutades ühte järgmistest meetoditest:
- (a) soetusmaksumuse meetod (paragrahv 14.5);
  - (b) kapitaliosaluse meetod (paragrahv 14.8);
  - (c) õiglase väärtuse meetod (paragrahv 14.9).

##### **Soetusmaksumuse meetod**

- 14.5 Investor mõõdab oma investeeringuid sidusettevõtetes, välja arvatud need, mille puhul eksisteerivad avalikult noteeritud hinnad (vt paragrahv 14.7), soetusmaksumuses, millest arvatakse maha akumulieeritud **kahjumid vara väärtuse langusest**, mida kajastatakse kooskõlas 27. peatükiga „Varade väärtuse langus“.
- 14.6 Investor kajastab investeeringuobjektilt saadud dividendid ja muud väljamaksed tuluna, olenemata sellest, kas väljamaksed saadakse enne või pärast sidusettevõtte omandamise kuupäeva tekkinud akumulieeritud kasumitest.

- 14.7 Investor mõõdab oma investeringuid sidusettevõtetesse, mille kohta eksisteerivad avalikult noteeritud hinnad, kasutades õiglase väärtuse meetodit (vt paragrahv 14.9).

### Kapitaliosaluse meetod

- 14.8 Kapitaliosaluse meetodi kohaselt võetakse omakapitaliinvesteering esmalt arvele tehinguhinnas (mis sisaldab tehingukulusid) ja korrigeeritakse seda seejärel, võtmaks arvesse investorile kuuluvat osa sidusettevõtte **kasumist või kahjumist** ja muust **koondkasumist**.
- (a) *Väljamaksed ja muud bilansilise maksumuse korrigeerimised.* Sidusettevõttelt saadud väljamaksed vähendavad investeeringu bilansilist maksumust. Samuti võivad bilansilise maksumuse korrigeerimist põhjustada sidusettevõtte omakapitali muutused, mis tulenevad muu koondkasumi kirjetest.
  - (b) *Potentsiaalsed hääleõigused.* Kuigi potentsiaalseid hääleõigusi võetakse arvesse olulise mõju olemasolu üle otsustamisel, mõõdab investor oma osa sidusettevõtte kasumist või kahjumist ja oma osa sidusettevõtte omakapitali muutustest olemasolevate osaluste alusel. Nende mõõtmiste puhul ei võeta arvesse potentsiaalsete hääleõiguste võimalikku kasutamist või konverteerimist.
  - (c) *Kaudne firmaväärtus ja õiglase väärtuse korrigeerimised.* Sidusettevõtte soetamisel kajastab investor soetusmaksumuse ja sidusettevõtte eristatavate netovarade õiglastest väärtustest investorile kuuluva osa vahelist (kas positiivset või negatiivset) erinevust kooskõlas paragrahvidega 19.22–19.24. Omandamise järgselt korrigeerib investor talle kuuluvat osa sidusettevõtte kasumist või kahjumist, et kajastada sidusettevõtte amortiseeritavate varade (kaasa arvatud firmaväärtuse) täiendavat kulumit või amortisatsiooni, mis tuleneb sellest summast, mille võrra nende õiglase väärtus ületab nende bilansilist maksumust investeeringu omandamise hetkel.
  - (d) *Väärtuse langus.* Kui esineb märke sidusettevõttesse tehtud investeeringu väärtuse languse kohta, viib investor kooskõlas 27. peatükiga läbi väärtuse languse testi investeeringu kogu bilansilise maksumuse osas, käsitledes investeeringut ühe varaobjektina. Sidusettevõttesse tehtud investeeringu bilansilise maksumuse osana kajastatud firmaväärtuse väärtuse langust ei testita eraldi, vaid osana investeeringu kui terviku väärtuse languse testist.
  - (e) *Investori tehingud sidusettevõttega.* Kui sidusettevõtet kajastatakse kapitaliosaluse meetodil, elimineerib investor „ülespoole“ (sidusettevõtte investorile) või „allapoole“ (investor sidusettevõttele) suunatud tehingutest tekkinud realiseerimata kasumid ja kahjumid investorile sidusettevõttes kuuluva osaluse ulatuses. Sellistelt tehingutelt tekkinud realiseerimata kahjumid võivad viidata üleantud vara väärtuse langusele.
  - (f) *Sidusettevõtte finantsaruannete kuupäev.* Kapitaliosaluse meetodi rakendamisel kasutab investor sidusettevõtte finantsaruandeid, mis on koostatud sama kuupäeva seisuga nagu investori finantsaruanded, välja arvatud juhul, kui see on **teostamatu**. Kui see on teostamatu, kasutab investor sidusettevõtte viimaseid kättesaadavaid finantsaruandeid, korrigeerides neid arvestusperioodide lõppkuupäevade vahel esinenud oluliste tehingute ja sündmuste mõjude suhtes.
  - (g) *Sidusettevõtte arvestusmeetodid.* Kui sidusettevõtte kasutab investori arvestusmeetoditest erinevaid arvestusmeetodeid, korrigeerib investor sidusettevõtte finantsaruandeid, et võtta arvesse investori arvestusmeetodeid kapitaliosaluse meetodi rakendamise eesmärgil, välja arvatud juhul, kui see on teostamatu.
  - (h) *Investeeringut ületavad kahjumid.* Kui investorile kuuluv osa sidusettevõtte kahjumist on võrdne tema poolt sidusettevõttesse tehtud investeeringu bilansilise maksumusega



või ületab seda, lõpetab investor talle edaspidistest kahjumitest kuuluva osa kajastamise. Pärast investori osaluse vähendamist nullini moodustab investor eraldise edaspidiste kahjumite kajastamiseks (vt 21. peatükk „Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad“) ainult juhul kui ja ulatuses, mil investor on võtnud juriidilise või faktilise kohustuse või ta on teinud makseid sidusettevõtte nimel. Kui sidusettevõtte kajastab järgmistes perioodides kasumeid, hakkab investor kajastama talle kuuluvat osa neist kasumitest alles pärast seda, kui talle kuuluv osa kasumitest võrdub osaga kajastamata kahjumitest.

- (i) *Kapitaliosaluse meetodi kasutamise lõpetamine.* Investor lõpetab kapitaliosaluse meetodi kasutamise alates kuupäevast, mil kaob oluline mõju.
- (i) Kui sidusettevõtte muutub tütarettevõtteks või ühisettevõtmiseks, hindab investor talle eelnevalt kuulunud omakapitaliosaluse ümber õiglasesse väärtusesse ja juhul, kui sellest tulenevalt tekib kasum või kahjum, kajastab selle kasumiaruandes.
- (ii) Kui investor kaotab olulise mõju sidusettevõtte üle selle täieliku või osalise müügi tulemusena, lõpetab ta selle sidusettevõtte kajastamise ja kajastab kasumiaruandes vahe järgmiste summade vahel: (1) müügist saadud laekumise summa pluss allesjäänud osaluse õiglane väärtus, ja (2) sidusettevõttesse tehtud investeeringu bilansiline maksumus olulise mõju kadumise kuupäeva seisuga. Seejärel kajastab investor allesjäänud osalust, rakendades kas 11. peatükki „Lihtfinantsinstrumendid“ või 12. peatükki „Muud finantsinstrumentide teemad“, olenevalt sellest, kumb on asjakohane.
- (iii) Kui investor kaotab olulise mõju muudel põhjustel kui oma investeeringu osalise müügi tõttu, käsitleb investor investeeringu bilansilist maksumust sel kuupäeval uue soetusmaksumusena ning kajastab investeeringut kooskõlas kas 11. või 12. peatükiga, olenevalt sellest, kumb on asjakohane.

### Õiglase väärtuse meetod

- 14.9 Sidusettevõttesse tehtud investeeringu esmasel arvele võtmisel mõõdab investor seda tehinguhinnas. Tehinguhind ei sisalda tehingukulusid.
- 14.10 Igal **aruandekuupäeval** mõõdab investor oma sidusettevõttesse tehtud investeeringuid õiglasest väärtusest muutustega läbi kasumiaruande, kasutades paragrahvides 11.27–11.32 toodud õiglase väärtuse kindlaksmääramise juhiseid. Õiglase väärtuse meetodit kasutav investor kasutab soetusmaksumuse meetodit iga sellise sidusettevõttesse tehtud investeeringu puhul, mille õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärselt mõõta liigsete kulutuste või pingutuseta.

## Esitus finantsaruannetes

---

- 14.11 Investor liigitab investeeringud sidusettevõtetesse põhivaraks.

## Avalikustatav info

---

- 14.12 Sidusettevõtte investor avalikustab järgmise info:
- (a) sidusettevõtete kajastamisel kasutatud **arvestusmeetod**;
- (b) sidusettevõttesse tehtud investeeringute **bilansiline maksumus** (vt paragrahv 4.2 (j));

- (c) sidusettevõttesse tehtud investeeringute, mida kajastatakse kapitaliosaluse meetodil ja mille puhul eksisteerivad avalikult noteeritud hinnad, õiglase väärtus.
- 14.13 Kui sidusettevõttesse tehtud investeeringuid kajastatakse soetusmaksumuse meetodit kasutades, avalikustab investor tuluna kajastatud dividendide ja muude väljamaksete summad.
- 14.14 Kui sidusettevõttesse tehtud investeeringuid kajastatakse kapitaliosaluse meetodil, avalikustab investor eraldi talle kuuluva osa selliste sidusettevõtete kasumist või kahjumist ning talle kuuluva osa selliste sidusettevõtete **lõpetatud tegevusvaldkondadest**.
- 14.15 Kui sidusettevõttesse tehtud investeeringuid kajastatakse õiglase väärtuse meetodit kasutades, avalikustab investor paragrahvides 11.41–11.44 nõutud info.

## 15. peatükk *Investeeringud ühissetevõtmistesse*

### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

15.1 Käesolevat peatükki rakendatakse **ühissetevõtmiste** kajastamiseks **konsolideeritud finantsaruannetes** ja sellise investori finantsaruannetes, kes ei ole emettevõtte, kuid kellel on **ühissetevõtja** osalus ühes või mitmes ühissetevõtmises. Paragrahvis 26 kehtestatakse nõuded ühissetevõtjale talle ühissetevõtmises kuuluva osaluse kajastamiseks **konsolideerimata finantsaruannetes**.

### **Ühissetevõtmiste definitsioon**

---

- 15.2 **Ühine kontroll** on lepinguliselt kokkulepitud **kontrolli** jagamine majandustegevuse üle ning see eksisteerib vaid juhul, kui strateegiliste finants- ja äritegevust puudutavate otsuste vastuvõtmiseks on vajalik kontrolli jagavate osapoolte (ühissetevõtjate) ühehäälnine nõusolek.
- 15.3 Ühissetevõtmine on lepinguline kokkulepe, mille kohaselt kaks või enam osapoolt teostavad majandustegevust, mida kontrollitakse ühiselt. Ühissetevõtmised võivad esineda ühiselt kontrollitavate tegevuste, ühiselt kontrollitavate varade või **ühiselt kontrollitavate ettevõtetena**.

### **Ühiselt kontrollitavad tegevused**

---

- 15.4 Mõnede ühissetevõtmiste tegevuses kasutatakse ühissetevõtjate varasid ja muid ressursse, ilma et asutataks uus juriidiline isik, seltsing või muu ettevõtte või loodaks ühissetevõtjatest eraldiseisev finantsstruktuur. Iga ühissetevõtja kasutab oma materiaalsel põhivaral ja hoiab laos oma varasid. Samuti tekivad ühissetevõtjal tema enda kulud ja kohustised ning ta leiab ise rahastamisallikad, mille tagasimaksmise kohustus on ühissetevõtjal endal. Ühissetevõtmise tegevust võivad teostada ka ühissetevõtja töötajad ühissetevõtja enda samalaadse tegevuse kõrvalt. Ühissetevõtmist käsitlevas kokkuleppes sätestatakse tavaliselt, kuidas ühiste toodete müügist saadav tulu ja ühiselt kantavad kulud ühissetevõtjate vahel jagunevad.
- 15.5 Seoses osalemisega ühiselt kontrollitavates tegevustes kajastab ühissetevõtja oma finantsaruannetes:
- (a) enda kontrolli all olevaid varasid ja võetud kohustusi, ja
  - (b) enda poolt kantavaid kulusid ja oma osa ühissetevõtmise toodete või teenuste müügist saadud tulust.

### **Ühiselt kontrollitavad varad**

---

- 15.6 Mõne ühissetevõtmise puhul teostavad ühissetevõtjad ühist kontrolli ja tihti omavad ka ühist omandiõigust ühe või mitme vara üle, mis on ühissetevõtmisesse paigutatud või selle tarbeks omandatud ja mis on mõeldud kasutamiseks ühissetevõtmise eesmärgil.
- 15.7 Seoses osalemisega ühiselt kontrollitavates varades kajastab ühissetevõtja oma finantsaruannetes:
- (a) oma osa ühiselt kontrollitavatest varadest, liigitatuna varade olemuse järgi;
  - (b) kõiki ühissetevõtja poolt võetud kohustisi;

- (c) oma osa kohustistest, mis seoses ühissettevõtmisega on võetud ühiselt teiste ühissettevõtjatega;
- (d) tulu ühissettevõtmise toodangu või muu väljundi müügist või ühissettevõtja poolt sellest oma osa kasutamisest ning oma osa ühissettevõtmise kuludest; ja
- (e) kõik kulud, mis tal on tekkinud seoses osalemisega ühissettevõtmises.

## Ühiselt kontrollitavad ettevõtted

---

15.8 Ühiselt kontrollitav ettevõtte on ühissettevõtmine, millega kaasneb juriidilise isiku, seltsingu või muu ettevõtte asutamine, milles igal ühissettevõtjal on osalus. Selline ettevõtte toimib nagu teisedki ettevõtted, välja arvatud asjaolu, et ühissettevõtjate vahel sõlmitud lepingulise kokkuleppega kehtestatakse ettevõtte majandustegevuse üle ühine kontroll.

### Mõõtmine – arvestusmeetodi valik

- 15.9 Ühissettevõtja kajastab kõiki oma osalusi ühiselt kontrollitavates ettevõtetes, kasutades ühte järgmistest meetoditest:
- (a) soetusmaksumuse meetod (paragrahv 15.10);
  - (b) kapitaliosaluse meetod (paragrahv 15.13);
  - (c) **õiglase väärtuse** meetod (paragrahv 15.14).

### Soetusmaksumuse meetod

- 15.10 Ühissettevõtja mõõdab oma investeeringuid ühiselt kontrollitavatesse ettevõtetesse, välja arvatud neid, mille puhul eksisteerivad avalikult noteeritud hinnad (vt paragrahv 15.12), soetusmaksumuses, millest arvatakse maha akumuleeritud kahjumid vara väärtuse langusest, mida kajastatakse kooskõlas 27. peatükiga „Varade väärtuse langus“.
- 15.11 Investor kajastab investeeringuobjektilt saadud väljamaksed tuluna, olenemata sellest, kas väljamaksed saadakse enne või pärast ühiselt kontrollitava ettevõtte omandamise kuupäeva tekkinud akumuleeritud kasumitest.
- 15.12 Ühissettevõtja mõõdab oma investeeringuid ühiselt kontrollitavatesse ettevõtetesse, mille kohta eksisteerivad avalikult noteeritud hinnad, kasutades õiglase väärtuse meetodit (vt paragrahv 15.14).

### Kapitaliosaluse meetod

- 15.13 Ühissettevõtja mõõdab oma investeeringuid ühiselt kontrollitavatesse ettevõtetesse kapitaliosaluse meetodil, kasutades paragrahvis 14.8 toodud protseduure (asendades selles paragrahvis viidatud „olulise mõju“ „ühise kontrolliga“).

### Õiglase väärtuse meetod

- 15.14 Ühiselt kontrollitavasse ettevõttesse tehtud investeeringu esmasel arvele võtmisel mõõdab ühissettevõtja seda tehinguhinnas. Tehinguhind ei sisalda tehingukulusid.
- 15.15 Igal **aruandekuupäeval** mõõdab ühissettevõtja oma ühiselt kontrollitavatesse ettevõttesse tehtud investeeringuid õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande, kasutades paragrahvides 11.27–11.32 toodud õiglase väärtuse kindlaksmääramise juhiseid. Õiglase väärtuse meetodit

kasutatav ühissettevõtja kasutab soetusmaksumuse meetodit iga sellise ühiselt kontrollitavasse ettevõtmisesse tehtud investeeringu puhul, mille õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärselt mõõta liigsete kulutuste või pingutuseta.

## Ühissettevõtja ja ühissettevõtmise vahelised tehingud

---

- 15.16 Kui ühissettevõtja paigutab vara sissemaksena ühissettevõtmisesse või müüb selle ühissettevõtmisele, kajastatakse tehingust tulenevat kasumit või kahjumit vastavalt tehingu sisule. Kui vara hoitakse ühissettevõtmises ja ühissettevõtja on üle andnud kõik vara omandiga seotud olulised riskid ja hüved, kajastab ühissettevõtja ainult seda osa kasumist või kahjumist, mis vastab teiste ühissettevõtjate osalustele. Ühissettevõtja kajastab kogu kahjumi juhul, kui sissemaks või müük viitab kahjumile vara väärtuse langusest.
- 15.17 Kui ühissettevõtja ostab ühissettevõtmiselt varasid, ei kajasta ühissettevõtja oma osa kasumist, mille ühissettevõtmine sai sellest tehingust, enne kui need varad on sõltumatule osapoolle edasi müüdnud. Oma osa sellistest tehingutest tekkivatest kahjumitest kajastab ühissettevõtja sarnaselt kasumitega, välja arvatud kahjumid, mis kujutavad endast **kahjumit vara väärtuse langusest** ja mis kajastatakse kohe.

## Kui investor ei oma ühist kontrolli

---

- 15.18 Ühissettevõtmises osalev investor, kes ei oma ühist kontrolli, kajastab seda investeeringut kooskõlas 11. peatükiga või juhul kui investoril on ühissettevõtmise üle oluline mõju, siis kooskõlas 14. peatükiga „Investeeringud sidusettevõtetesse“.

## Avalikustatav info

---

- 15.19 Ühissettevõtmise investor avalikustab järgmise info:
- (a) **arvestusmeetod**, mida ta kasutab osaluste kajastamiseks ühiselt kontrollitavates ettevõtetes;
  - (b) ühiselt kontrollitavatesse ettevõtetesse tehtud investeeringute **bilansiline maksumus** (vt paragrahv 4.2 (k));
  - (c) ühiselt kontrollitavatesse ettevõtetesse tehtud investeeringute, mida kajastatakse kapitaliosaluse meetodil ja mille puhul eksisteerivad avalikult noteeritud hinnad, õiglane väärtus;
  - (d) ühissetvõtmistega seonduvalt ettevõtte poolt võetud siduvate kohustuste koondsumma, kaasa arvatud oma osa teiste ühissettevõtjatega ühiselt võetud siduvatest investeerimiskohustustest ning oma osa ühissetvõtmiste endi poolt võetud siduvatest investeerimiskohustustest.
- 15.20 Kapitaliosaluse meetodil kajastatavate ühiselt kontrollitavate ettevõtete kohta avalikustab ühissettevõtja ka info, mida nõutakse paragrahvis 14.14 kapitaliosaluse meetodil kajastatavate investeeringute puhul.
- 15.21 Õiglase väärtuse meetodil kajastatavate ühiselt kontrollitavate ettevõtete kohta avalikustab ühissettevõtja paragrahvides 11.41–11.44 nõutud info.

## 16.peatükk Kinnisvarainvesteeringud

### Käesoleva peatüki rakendusala

---

16.1 Käesolevat peatükki rakendatakse, kajastamaks investeeringuid maasse või ehitistesse, mis vastavad paragrahvis 16.2 toodud **kinnisvarainvesteeringu** definitsioonile, ja teatud juhtudel rentnike poolt kasutusrendi tingimustel rendile võetud kinnisvara, mida käsitletakse kinnisvarainvesteeringutena (vt paragrahv 16.3). Vaid selliseid kinnisvarainvesteeringuid, mille õiglast väärtust saab järjepidevalt usaldusväärsetl mõõta ilma liigsete kulutuste või pingutuseta, kajastatakse kooskõlas käesoleva peatükiga õiglas väärtuses muutustega läbi kasumiaruande. Kõiki teisi kinnisvarainvesteeringuid kajastatakse materiaalse põhivarana, kasutades 17. peatükis „Materiaalne põhivara“ toodud soetusmaksumuse-kulumi-väärtuse languse meetodit, ja nende suhtes rakendub 17. peatükk, välja arvatud juhul, kui õiglast väärtust on võimalik hakata usaldusväärsetl mõõtma ja eeldatavasti on õiglast väärtust võimalik usaldusväärsetl mõõta järjepidevalt.

### Definitsioon ja kinnisvarainvesteeringu esmane arvele võtmine

---

- 16.2 Kinnisvarainvesteering on kinnisvara (maa või ehitis (või osa ehitisest) või mõlemad), mida hoitakse (kas omanikuna või **kapitalirendi** tingimustel rentnikuna) renditulu teenimise, kinnisvara väärtuse kasvu või mõlemal eesmärgil, mitte aga:
- (a) kasutamiseks kaupade tootmisel, teenuste osutamisel või halduseesmärkidel, või
  - (b) müügiks tavapärase äritegevuse käigus.
- 16.3 Rentnik võib **kasutusrendi** tingimustel rendile võetud kinnisvara liigitada kinnisvarainvesteeringuks ja kajastada seda käesoleva peatüki kohaselt ainult juhul, kui kinnisvara vastab muus osas kinnisvarainvesteeringu definitsioonile ja kui rentnik saab kinnisvara õiglast väärtust mõõta järjepidevalt ilma liigsete kulutuste või pingutuseta. Seda valikuvõimalust liigitamisel võib rakendada iga kinnisvaraobjekti puhul eraldi.
- 16.4 Kui kinnisvara kasutatakse mitmel eesmärgil, jaotatakse see kinnisvarainvesteeringu ja materiaalse põhivara vahel. Kuid kui kinnisvarainvesteeringu komponendi õiglast väärtust ei saa usaldusväärsetl mõõta ilma liigsete kulutuste või pingutuseta, kajastatakse kogu kinnisvaraobjekti materiaalse põhivarana kooskõlas 17. peatükiga.

### Mõõtmine esmasel arvele võtmisel

---

- 16.5 Ettevõte mõõdab kinnisvarainvesteeringut esmasel arvele võtmisel soetusmaksumuses. Ostetud kinnisvarainvesteeringu soetusmaksumus sisaldab selle ostuhinda ja kõiki ostuga otseselt seotud kulutusi, näiteks juriidilisi ja vahendustasusid, kinnisvara võõrandamisega seotud makse ja muid tehingukulusid. Kui maksimine toimub tavapärasest maksetähtajast pikema tähtajaga, on soetusmaksumuseks kõigi tulevaste maksete **nüüdisväärtus**. Ettevõte määrab omavalmistatud kinnisvarainvesteeringu soetusmaksumuse kindlaks kooskõlas paragrahvidega 17.10–17.14.
- 16.6 Rendile võetud ja kinnisvarainvesteeringuks liigitatava kinnisvara algset soetusmaksumust mõõdetakse nii, nagu on kirjeldatud kapitalirentide puhul paragrahvis 20.9, isegi kui

rendilepingut liigitatakse kasutusrendiks juhul, kui see kuulub 20. peatüki „Rendiarvestus“ rakendusala alla. Teisisõnu, vara võetakse arvele kas kinnisvara õiglases väärtuses või rendimaksete miinimumsummas, olenevalt sellest, kumb on madalam. Samaväärne summa võetakse arvele kohustisena kooskõlas paragrahviga 20.9.

## Mõõtmise pärast arvele võtmist

---

16.7 Kinnisvarainvesteeringuid, mille õiglast väärtust saab usaldusväärselt mõõta ilma liigsete kulutuste või pingutuseta, mõõdetakse õiglases väärtuses igal **aruandekuupäeval**, kajastades õiglase väärtuse muutused kasumiaruandes. Kui kinnisvarainvesteeringuks on liigitatud rendile võetud kinnisvara, on õiglases väärtuses kajastatavaks objektiks rendilepingust tulenev õigus kinnisvara suhtes, aga mitte aluseks olev kinnisvara. Paragrahvides 11.27–11.32 on toodud juhised õiglase väärtuse kindlaks määramiseks. Ettevõtte kajastab kõiki muid kinnisvarainvesteeringuid materiaalse põhivarana, kasutades 17. peatükis toodud soetusmaksumuse-kulumi-väärtuse languse meetodit.

## Ümberklassifitseerimised

---

16.8 Kui õiglase väärtuse meetodi kohaselt mõõdetava kinnisvaraobjekti puhul ei ole õiglast väärtust enam võimalik usaldusväärselt mõõta liigsete kulutuste või pingutuseta, kajastab ettevõtte seda objekti edaspidi materiaalse põhivarana kooskõlas 17. peatükiga seni, kuni õiglast väärtust on taas võimalik usaldusväärselt mõõta. Kinnisvarainvesteeringu bilansilisest maksumusest nimetatud kuupäeval saab selle soetusmaksumus 17. peatüki kohaselt. Paragrahvi 16.10 punktis (e)(iii) nõutakse selle muutuse avalikustamist. See muutus on tingimuste, mitte arvestusmeetodi muutus.

16.9 Välja arvatud paragrahvis 16.8 nõutud juhtudel, klassifitseerib ettevõtte kinnisvaraobjekti kinnisvarainvesteeringuks ainult siis, kui kinnisvara hakkab vastama kinnisvarainvesteeringu definitsioonile, ja klassifitseerib objekti välja kinnisvarainvesteeringu varaklassist siis, kui kinnisvara ei vasta enam sellele definitsioonile.

## Avalikustatav info

---

16.10 Ettevõtte avalikustab järgmise info kõikide kinnisvarainvesteeringute kohta, mida kajastatakse õiglases väärtuses muutustega läbi kasumiaruande (paragrahv 16.7):

- (a) kinnisvarainvesteeringute õiglase väärtuse kindlaksmääramisel rakendatud meetodid ja olulised eeldused;
- (b) mil määral kinnisvarainvesteeringute õiglane väärtus (mida on kasutatud kas vara väärtuse mõõtmiseks või avalikustamiseks finantsaruannetes) põhineb hinnangul, mille on teostanud tunnustatud ja asjakohase ametialase kvalifikatsiooniga sõltumatu hindaja, kellel on hiljutisi kogemusi hinnatava kinnisvarainvesteeringuga samas asukohas asuvate ja sarnase otstarbega kinnistutega. Kui sellist hindamist ei ole teostatud, avalikustatakse see asjaolu;
- (c) kinnisvarainvesteeringute realiseeritavusega või võõrandamisest saadava tulu ja laekumiste üleandmisega seotud piirangud ning vastavad summad;
- (d) lepingulised kohustused seoses kinnisvarainvesteeringute ostmise, ehitamise ja arendusega või seoses remondi, hoolduse ja parendustega;

- (e) kinnisvarainvesteeringute perioodi alguse ja lõpu bilansilise maksumuse muutuste analüüs, näidates eraldi järgmist:
  - (i) lisandumised, avalikustades eraldi need lisandumised, mis tulenevad omandamistest äriühenduste kaudu;
  - (ii) õiglase väärtuse korrigeerimisest tulenevad netokasumid või -kahjumid;
  - (iii) ümberklassifitseerimised materiaalsesse põhivarasse juhul, kui õiglast väärtust ei ole enam võimalik usaldusväärselt mõõta liigsete kulutuste või pingutuseta (vt paragrahv 16.8);
  - (iv) ümberklassifitseerimised varudeks ja omaniku poolt kasutatavaks kinnisvaraks ning varudest ja omaniku poolt kasutatavast kinnisvarast;
  - (v) muud muutused.

Seda muutuste analüüsi ei pea esitama eelmiste perioodide kohta.

- 16.11 Koosõlas 20. peatükiga esitab kinnisvarainvesteeringu omanik sõlmitud rendilepingute kohta rendileandja poolt avalikustatava info. Ettevõtte, kes rendib kinnisvarainvesteeringut kapitalirendi või kasutusrendi tingimuste kohaselt, esitab info, mida peavad avalikustama rentnikud kapitalirendilepingute kohta, ning juhul, kui ta on ise rendileandjana sõlminud kasutusrendilepinguid, esitab ta info, mida peavad avalikustama rendileandjad kasutusrendilepingute kohta.



## 17.peatükk

### **Materiaalne põhivara**

#### **Rakendusala**

---

- 17.1 Käesolevat peatükki rakendatakse **materiaalse põhivara ja kinnisvarainvesteeringute**, mille õiglast väärtust ei saa usaldusväärset mõõta ilma liigsete kulutuste või pingutuseta, kajastamisel. 16. peatükki „Kinnisvarainvesteeringud“ rakendatakse kinnisvarainvesteeringute suhtes, mille õiglast väärtust saab usaldusväärset mõõta ilma liigsete kulutuste või pingutuseta.
- 17.2 Materiaalseks põhivaraks on materiaalsed varad, mida:
- (a) kasutatakse kaupade tootmiseks või teenuste osutamiseks, rendile andmiseks või halduseesmärkidel, ja
  - (b) kavatsetakse kasutada rohkem kui ühe perioodi jooksul.
- 17.3 Materiaalse põhivara hulka ei kuulu:
- (a) põllumajandustegevusega seotud bioloogilised varad (vt 34. peatükk „Eripärased tegevused“), või
  - (b) mineraalide kaevandamisõigused ja mineraalvarud, nagu nafta, maagaas ja muud samalaadsed mittetaastuvad maavarad.

#### **Kajastamine**

---

- 17.4 Ettevõtte rakendab paragrahvis 2.27 toodud kajastamiskriteeriumeid, otsustamaks, kas kajastada materiaalsel põhivara. Seega võtab ettevõtte materiaalse põhivara soetusmaksumuse varana arvele ainult juhul, kui:
- (a) on **tõenäoline**, et ettevõtte saab objektist tulevast majanduslikku kasu, ja
  - (b) objekti soetusmaksumust saab usaldusväärset mõõta.
- 17.5 Varuosad ja hooldusseadmed kajastatakse üldjuhul varudena ja kantakse kasutusse võtmisel kulusse. Olulisemad varuosad ja paigaldamata seadmed vastavad materiaalse põhivara definitsioonile juhul, kui ettevõtte kavatseb neid kasutada rohkem kui ühe perioodi jooksul. Samuti loetakse varuosasid ning hooldusseadmeid materiaalseks põhivaraks juhul, kui neid saab kasutada vaid koos materiaalse põhivara objektiga.
- 17.6 Teatud materiaalse põhivara objektide osad tuleb regulaarsete ajavahemike möödudes välja vahetada (nt ehitise katus). Ettevõtte lisab sellise objekti uue osa soetusmaksumuse materiaalse põhivara objekti **bilansilisele maksumusele** selle kulutuse tegemise hetkel, juhul kui osa väljavahetamise tulemusena saab ettevõtte eeldatavasti tulevikus tulu. Väljavahetatud osade bilansilise maksumuse **kajastamine lõpetatakse** kooskõlas paragrahvidega 17.27–17.30. Paragrahvis 17.16 sätestatakse, et kui materiaalse põhivara objekti olulisematest komponentidest tuleneva majandusliku kasu tarbimine toimub erinevalt, jaotab ettevõtte vara algse soetusmaksumuse selle vara olulisematele komponentidele ja **amortiseerib** iga sellist komponenti eraldi selle **kasuliku eluea** jooksul.
- 17.7 Materiaalse põhivara objekti (nt bussi) jätkuva kasutamise üheks tingimuseks võib olla regulaarsete põhjalike ülevaatuste tegemine vigade avastamiseks, olenemata sellest, kas objekti osasid selle käigus asendatakse või mitte. Iga põhjaliku ülevaatuse toimumisel lisatakse sellega seonduv kulutus materiaalse põhivara objekti bilansilisele maksumusele sarnaselt asendamisega

seotud kulutustega eeldusel, et see kulutus vastab kajastamiskriteeriumitele. Eelmise põhjaliku ülevaatuslega seotud kulutuse (arvele võetuna eraldi füüsilistest osadest) allesoleva bilansilise maksumuse kajastamine lõpetatakse. Seda tehakse sõltumata sellest, kas eelmise ülevaatuslega seotud kulutuse summa määrati kindlaks objekti omandamise või ehitamise käigus. Vajadusel võib sarnase, tulevikus toimuva ülevaatus hinnangulist maksumust kasutada selleks, et määrata objekti soetamisel või ehitamisel selles sisaldunud ülevaatus komponendi soetusmaksumust.

- 17.8 Maa ja ehitised on eristatavad varad ja seega kajastab ettevõtte neid eraldi, isegi juhul, kui need on omandatud koos.

## Mõõtmise arvele võtmisel

---

- 17.9 Ettevõtte mõõtab materiaalse põhivara objekti esmasel arvelevõtmisel soetusmaksumuses.

### Soetusmaksumuse komponendid

- 17.10 Materiaalse põhivara objekti soetusmaksumus hõlmab kõike alljärgnevat:

- (a) selle ostuhind, mille hulka kuuluvad juriidilised ja vahendustasud, impordimaksud ja tagastamatud maksud, pärast allahindluste ja rabattide mahaarvamist;
- (b) kulutused, mis on otseselt seotud vara viimisega juhtkonna poolt ette nähtud asukohta ja tööseisundisse. Siia võivad kuuluda asukoha ettevalmistamise kulud, esialgsed tarne- ja käitlemiskulutused, paigaldus- ja monteerimiskulud ning funktsionaalsuse testimisega seotud kulud.
- (c) esialgne hinnang objekti demonteerimise ja teisaldamise ning selle asukoha taastamise kulutuste osas, kui ettevõttel tekib vastav kohustus kas objekti omandamisel või tingituna sellest, et objekti on teatud perioodi vältel kasutatud muul otstarbel kui varude valmistamiseks antud perioodil.

- 17.11 Materiaalse põhivara objektiga mitteseotud kulutused, mida ettevõtte kajastab kuludena nende tekkimise hetkel, on näiteks:

- (a) uue rajatise avamisega seotud kulutused;
- (b) uue toote või teenuse juurutamisega seotud kulutused (sealhulgas reklaami ja müügitoetusega seotud kulutused);
- (c) uues asupaigas või uue kliendigrupiga äritegevuse alustamisega seotud kulutused (kaasa arvatud kulutused personali väljaõppeks);
- (d) haldus- ja muud üldkulud;
- (e) **laenukasutuse kulutused** (vt 25. peatükk „Laenukasutuse kulutused“).

- 17.12 Materiaalse põhivara objekti ehitamis- või arendustegevuse ajal toimunud kõrvaltegevustest tekkivad tulud ja seonduvad kulud kajastatakse kasumiaruandes, juhul kui need tegevused ei ole vajalikud objekti viimiseks juhtkonna poolt ette nähtud asukohta ja tööseisundisse.

### Soetusmaksumuse mõõtmine

- 17.13 Materiaalse põhivara objekti soetusmaksumuseks on vara hind kohese maksmise tingimustel vara arvelevõtmise kuupäeval. Kui maksmine toimub tavapärasest maksetähtajast pikema tähtajaga, on soetusmaksumuseks kõigi tulevaste maksete **nüüdisväärtus**.

## Varade vahetus

- 17.14 Materiaalse põhivara objekti võib omandada, vahetades selle ühe või mitme mitterahalise vara vastu või rahaliste ja mitterahaliste varade kombinatsiooni vastu. Ettevõtte mõõdab omandatud vara soetusmaksumust **õiglases väärtuses**, välja arvatud juhul, kui a) vahetustehingul puudub majanduslik sisu või b) ei saadud ega loovutatud vara õiglane väärtus ole usaldusväärset mõõdetav. Sellisel juhul mõõdetakse vara soetusmaksumust loovutatud vara bilansilises maksumuses.

## Mõõtmine pärast esmast arvele võtmist

---

- 17.15 Pärast esmast arvelevõtmist mõõdab ettevõtte kõiki materiaalse põhivara objekte soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumulieeritud kulum ja akumulieeritud **kahjumid vara väärtuse langusest**. Ettevõtte kajastab materiaalse põhivara objekti igapäevase hooldusega seotud kulusid perioodil, mil need tekivad.

## Kulum

---

- 17.16 Kui materiaalse põhivara objekti olulisematest komponentidest tuleneva majandusliku kasu tarbimine toimub erinevalt, jaotab ettevõtte vara esmase soetusmaksumuse vara olulisematele komponentidele ja amortiseerib iga sellist komponenti eraldi selle kasuliku eluea jooksul. Muid varasid võib amortiseerida nende kasulike eluigade jooksul üheainsa varaobjektina. Välja arvatud mõned erandid, nagu näiteks karjäärid ja prügilate alune maa, on maa kasulik eluiga piiramatu ja seega seda ei amortiseerita.
- 17.17 Perioodi kulumit kajastatakse kasumiaruandes, välja arvatud juhul, kui käesoleva IFRSi mõnes muus peatükis nõutakse kulude kajastamist mõne vara soetusmaksumuse osana. Näiteks kajastatakse tootmises kasutatava materiaalse põhivara kulumit varude soetusmaksumuses (vt 13. peatükk „Varud“).

## Amortiseeritav summa ja amortiseerimisperiood

---

- 17.18 Ettevõtte jaotab vara **amortiseeritava summa** süstemaatiliselt selle kasuliku eluea jooksul.
- 17.19 Sellised tegurid nagu muutus vara kasutusviisis, oluline ootamatu füüsiline kulumine, uuendused tehnoloogias ja muutused turuhindades võivad viidata sellele, et vara lõppväärtus või kasulik eluiga on muutunud alates kõige viimasest aasta lõpu **aruandekuupäevast**. Juhul kui esineb selliseid märke, vaatab ettevõtte oma eelmised hinnangud üle ja kui nüüdsed ootused erinevad neist, muudab varade lõppväärtust, amortisatsioonimeetodit või kasulikku eluiga. Ettevõtte kajastab lõppväärtuse, amortisatsioonimeetodi või kasuliku eluea muutust **raamatupidamisliku hinnangu** muutusena kooskõlas paragrahvidega 10.15–10.18.
- 17.20 Vara hakatakse amortiseerima alates hetkest, mil see on kasutusvalmis, s.t kui see on viidud juhtkonna poolt ette nähtud asukohta ja tööseisundisse. Vara amortiseerimine lõpetatakse siis, kui lõpetatakse selle vara kajastamine. Amortiseerimist ei lõpetata, kui vara kasutamine seiskub või see eemaldatakse aktiivsest kasutusest, välja arvatud juhul, kui vara on amortiseeritud nullväärtuseni. Siiski võib tootmisühikutel põhineva kulumiarvestuse meetodi kasutamisel amortisatsioonikulu olla tootmisseisaku ajal null.
- 17.21 Ettevõtte arvestab vara kasuliku eluea määramisel järgmisi tegureid:

- (a) vara eeldatav kasutamine. Kasutamist hinnatakse vara eeldatava võimsuse või toodangu füüsilise mahu järgi;
- (b) eeldatav füüsiline kulumine, mis sõltub sellistest tegevusega seotud teguritest nagu see, mitmes vahetuses vara kasutatakse, milline on remondi- ja hooldustööde kava ning kuidas vara hoitakse ja hooldatakse seisaku ajal;
- (c) tehniline või majanduslik iganemine, mis on tingitud tootmisprotsessi muutustest või parendamistest või varast saadava toote või teenuse turunõudluse muutumisest;
- (d) juriidilised või muud sarnased piirangud vara kasutamisel, näiteks varaga seotud rendilepingute lõpptähtajad.

## Amortisatsioonimeetod

---

- 17.22 Ettevõtte valib amortisatsioonimeetodi, mis peegeldab seda, kuidas ettevõtte varast saadavat tulevast majanduslikku kasu eeldatavasti tarbima hakkab. Võimalikeks amortisatsioonimeetoditeks on lineaarne meetod, kahaneva jäägi meetod ja vara kasutusel põhinev meetod, näiteks tootmisühiku meetod.
- 17.23 Kui esineb märke selle kohta, et alates viimasest aasta lõpu aruandekuupäevast on toimunud oluline muutus viisis, kuidas ettevõtte eeldatavasti tarbib varast saadavat tulevast majanduslikku kasu, vaatab ettevõtte üle oma amortisatsioonimeetodi ja juhul, kui olemasolevad eeldused erinevad, muudab oma amortisatsioonimeetodit, võtmaks arvesse uusi eeldusi. Ettevõtte kajastab muutust raamatupidamisliku hinnangu muutusena kooskõlas paragrahvidega 10.15–10.18.

## Väärtuse langus

---

### Väärtuse languse kajastamine ja mõõtmine

- 17.24 Igal **aruandekuupäeval** rakendab ettevõtte 27. peatükki „Varade väärtuse langus“, et teha kindlaks, kas materiaalse põhivara objekti või objektide rühma väärtus on langenud ja kui see on langenud, kuidas kajastada ja mõõta kahjumit vara väärtuse langusest. Nimetatud peatükis selgitatakse, millal ja kuidas vaatab ettevõtte üle oma varade bilansilised maksumused, kuidas ta määrab kindlaks vara **kaetava väärtuse** ja millal ta kajastab või tühistab kahjumi vara väärtuse langusest.

### Väärtuse languse hüvitamine

- 17.25 Kolmandatelt isikutelt saadud hüvitise materiaalse põhivara objektide eest, mille väärtus on langenud, mis on kadunud või millest on loobunud, kajastab ettevõtte kasumiaruandes siis, kui tekib hüvitise nõue.

### Müügiks hoitav materiaalne põhivara

- 17.26 Paragrahvi 27.9 punktis (f) sätestatakse, et plaan müüa vara enne eelnevalt kavandatud kuupäeva on märgiks vara väärtuse languse kohta, millest tulenevalt tuleb arvutada vara kaetav väärtus, eesmärgiga teha kindlaks, kas vara väärtus on langenud.

## Kajastamise lõpetamine

---

- 17.27 Ettevõtte lõpetab materiaalse põhivara objekti kajastamise:

- (a) selle müümisel, või
  - (b) kui vara kasutamisest ega müügist ei eeldata tulevast majanduslikku kasu.
- 17.28 Ettevõtte kajastab materiaalse põhivara objekti kajastamise lõpetamisest saadavat kasumit või kahjumit kasumiaruandes objekti kajastamise lõpetamisel (välja arvatud juhul, kui 20. peatükis „Rendiarvestus“ nõutakse teisiti seoses müügi-tagasirendi tehingutega). Ettevõtte ei kajasta sellised kasumeid tuluna tavapärasest äritegevusest.
- 17.29 Objekti müügikuupäeva määramiseks rakendab ettevõtte 23. peatükis „Tulu“ toodud kriteeriume kaupade müügist saadava tulu kajastamiseks. Müügi-tagasirendi tingimustel toimuva müügi suhtes rakendatakse 20. peatükki.
- 17.30 Materiaalse põhivara objekti kajastamise lõpetamisest saadavat kasumit või kahjumit mõõdab ettevõtte erinevusena võõrandamisest saadaoleva või saadud netosumma (selle olemasolu korral) ja objekti bilansilise maksumuse vahel.

## Avalikustatav info

---

- 17.31 Ettevõtte avalikustab järgmise info materiaalse põhivara iga liigi kohta, mida eristatakse vastavalt paragrahvi 4.11 punkti (a) nõuetele:
- (a) soetusmaksumuse mõõtmisel rakendatavad mõõtmisalused;
  - (b) kasutatud amortisatsioonimeetodid;
  - (c) kasulikud eluead või kasutatud kulumimäärad;
  - (d) soetusmaksumus ja akumulieeritud kulum (koos akumulieeritud kahjumitega vara väärtuse langusest) aruandeperioodi alguses ja lõpus;
  - (e) aruandeperioodi alguse ja lõpu bilansilise maksumuse muutuste analüüs, näidates eraldi:
    - (i) lisandumised;
    - (ii) müügid;
    - (iii) omandamised **äriühenduste** kaudu;
    - (iv) ümberklassifitseerimised kinnisvarainvesteeringutesse juhul, kui õiglast väärtust on taas võimalik usaldusväärsetl mõõta (vt paragrahv 16.8);
    - (v) vara väärtuse langusest tulenevate kahjumite kajastamine või tühistamine kasumiaruandes kooskõlas 27. peatükiga;
    - (vi) kulum;
    - (vii) muud muutused.
- Seda muutuste analüüsi ei pea esitama eelmiste perioodide kohta.
- 17.32 Ettevõtte avalikustab samuti järgmise info:
- (a) piiratud omandiõigusega või kohustiste katteks panditud materiaalse põhivara olemasolu ja bilansilised maksumused;
  - (b) materiaalse põhivara omandamiseks võetud lepinguliste siduvate kohustuste summa.

## 18. peatükk

### *Immateriaalsed varad, välja arvatud firmaväärtus*

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

- 18.1 Käesolevat peatükki rakendatakse kõikide **immateriaalsete varade** kajastamiseks, välja arvatud firmaväärtus (vt 19. peatükk „Äriühendused ja firmaväärtus“) ja immateriaalsed varad, mida ettevõtte hoiab müügiks tavapärase äritegevuse käigus (vt 13. peatükk „Varud“ ja 23. peatükk „Tulu“).
- 18.2 Immateriaalne vara on eristatav mitterahaline vara, millel puudub füüsiline vorm. Vara on eristatav, kui:
- (a) see on kas eraldatav, mis tähendab, et seda saab kas eraldi või koos sellega seotud lepingu, vara või kohustisega ettevõttest eraldada või lahutada ning müüa, üle anda, litsentsi alusel kasutada anda, rentida või vahetada, või
  - (b) see tuleneb lepingulistest või muudest juriidilistest õigustest, olenemata sellest, kas neid õigusi saab üle anda või eraldada ettevõttest või ettevõtte muudest õigustest ja kohustustest.
- 18.3 Immateriaalsete varade hulka ei kuulu:
- (a) **finantsvarad**, või
  - (b) mineraalide kaevandamisõigused ja mineraalvarud, nagu näiteks nafta, maagaas ja samalaadsed mittetaastuvad maavarad.

#### **Kajastamine**

---

##### **Immateriaalsete varade kajastamise üldpõhimõtted**

- 18.4 Ettevõtte rakendab paragrahvis 2.27 toodud kajastamiskriteeriume selle kindlaksmääramisel, kas kajastada immateriaalset vara. Seega võtab ettevõtte immateriaalse vara arvele ainult juhul, kui:
- (a) on **tõenäoline**, et ettevõtte saab eeldatavasti sellest varast tulevast majanduslikku kasu;
  - (b) vara soetusmaksumust või väärtust saab usaldusväärsetl mõõta; ja
  - (c) vara ei tulene ettevõttesiseselt immateriaalsele varaobjektile tehtud kulutustest.
- 18.5 Ettevõtte hindab eeldatava tulevase majandusliku kasu tõenäosust mõistlike ja põhjendatud eelduste alusel, mis väljendavad juhtkonna parimat hinnangut vara **kasuliku eluea** jooksul valitsevate majandustingimuste kohta.
- 18.6 Ettevõtte hindab vara kasutusega seotud tulevase majandusliku kasu tõenäosust arvele võtmise hetkel olemasolevate tõendite alusel, andes suurema kaalu ettevõtteväliste tõenditele.
- 18.7 Paragrahvi 18.4 punktis (a) toodud tõenäosusega seotud kajastamiskriteerium loetakse alati täidetuks immateriaalsete varade puhul, mis on eraldi omandatud.

### Omandamine äriühenduse raames

- 18.8 **Äriühenduses** omandatud immateriaalne vara võetakse tavaliselt varana arvele, sest selle **õiglast väärtust** saab mõõta piisava usaldusväarsusega. Kuid äriühenduses omandatud immateriaalset vara ei võeta arvele, kui see tuleneb juriidilistest või teistest lepingulistest õigustest ja selle õiglast väärtust ei saa usaldusväärset mõõta, sest see vara
- (a) ei ole **firmaväärtusest** eristatav, või
  - (b) on firmaväärtusest eristatav, kuid sama või sarnase vara vahetustehingute kohta puuduvad varasem praktika ja tõendid ning õiglase väärtuse hindamine mõnel muul meetodil sõltuks mõõdetamatutest muutujatest.

### Mõõtmine arvele võtmisel

---

- 18.9 Ettevõtte mõõdab immateriaalset vara esmalt selle soetusmaksumuses.

### Eraldi omandamine

- 18.10 Eraldi omandatud immateriaalse vara soetusmaksumus sisaldab:
- (a) selle ostuhinda koos tollimaksude ja ostmisel tasutavate mittetagastatavate maksudega pärast allahindluste ja rabattide mahaarvamist, ja
  - (b) kõiki otseseid kulutusi, mis on seotud vara ettevalmistamisega ettenähtud kasutuseks.

### Omandamine äriühenduse raames

- 18.11 Kui immateriaalne vara omandatakse äriühenduses, siis selle immateriaalse vara soetusmaksumuseks on selle õiglase väärtus omandamise kuupäeval.

### Omandamine sihtfinantseerimise teel

- 18.12 Kui immateriaalne vara omandatakse **sihtfinantseerimise** teel, siis selle immateriaalse vara soetusmaksumuseks on selle õiglase väärtus sel kuupäeval, mil sihtfinantseerimine saadi või muutus saadaolevaks vastavalt 24. peatükile „Valitsusepoolne sihtfinantseerimine“.

### Varade vahetus

- 18.13 Immateriaalset vara võib omandada, vahetades selle ühe või mitme mitterahalise vara vastu või rahaliste ja mitterahaliste varade kombinatsiooni vastu. Ettevõtte mõõdab sellise immateriaalse vara soetusmaksumust õiglasest väärtusest, välja arvatud juhul, kui a) vahetustehingul puudub majanduslik sisu või b) ei saadud ega loovutatud vara õiglase väärtus ole usaldusväärset mõõdetav. Sellisel juhul mõõdetakse vara soetusmaksumust loovutatud vara **bilansilises maksumuses**.

### Ettevõttesiseselt loodud immateriaalsed varad

- 18.14 Ettevõtte kajastab ettevõttesiseselt immateriaalsele varaobjektile tehtud kulutused, kaasa arvatud **uurimis- ja arendusväljaminekud**, tekkepõhiselt kuluna, välja arvatud juhul, kui need moodustavad osa mõne muu vara, mis vastab käesolevas IFRSis toodud kajastamiskriteeriumitele, soetusmaksumusest.

- 18.15 Eelmise paragrahvi rakendamise näitena kajastab ettevõtte järgmiste varaobjektidega seotud kulutused kuluna ja ei kajasta neid kulutusi immateriaalsete varadena:
- (a) ettevõttesiseselt loodud kaubamärgid, logod, ajalehtede ja trükiste pealkirjad, kliendinimekirjad ja muud sisult samalaadsed objektid;
  - (b) ettevõtte tegevuse alustamisega seotud tegevused (s.o tegevuse alustamise kulud), mis hõlmavad ettevõtte asutamisega seotud juriidilisi ja kontorikulusid, uue rajatise avamise või äritegevuse alustamise kulutusi (s.o avamiseelsed kulutused) või kulutusi uue äritegevuse alustamiseks või uute toodete turule toomiseks või uute protsesside käivitamiseks (s.o tegevuseelsed kulutused);
  - (c) koolitustegevus;
  - (d) reklaami- ja müügitoetustegevus;
  - (e) ettevõtte või selle osa ümberpaigutamine või -korraldamine;
  - (f) ettevõttesiseselt loodud firmaväärtus.
- 18.16 Paragrahv 18.15 ei välista ettemakse kajastamist varana, kui toodete või teenuste eest on tasutud enne toodete kohale toimetamist või teenuste osutamist.

### **Eelnevalt kuludena kajastatud kulutusi ei võeta hiljem arvele varana**

---

- 18.17 Immateriaalsele varale tehtud kulutusi, mida esmalt kajastati kuluna, ei võeta hiljem arvele osana vara soetusmaksumusest.

### **Mõõtmine pärast arvelevõtmist**

---

- 18.18 Ettevõtte mõõdab immateriaalseid varasid soetusmaksumuses, millest arvatakse maha akumulieeritud **amortisatsioon** ja akumulieeritud **kahjumid vara väärtuse langusest**. Amortiseerimise nõuded on sätestatud käesolevas peatükis. Väärtuse languse kajastamise nõuded on sätestatud 27. peatükis „Varade väärtuse langus“.

### **Amortisatsioon kasuliku eluea jooksul**

---

- 18.19 Käesoleva IFRSi tähenduses on kõikidel immateriaalsetel varadel piiratud kasulik eluiga. Lepingulistest või muudest juriidilistest õigustest tuleneva immateriaalse vara kasulik eluiga ei tohi olla pikem kui lepinguliste või muude juriidiliste õiguste kehtivusaeg, kuid võib olla sellest lühem, sõltuvalt sellest, millise perioodi jooksul ettevõtte vara eeldatavasti kasutab. Kui lepingulised või muud juriidilised õigused kehtivad piiratud tähtaja jooksul, mida on võimalik pikendada, sisaldab immateriaalse vara kasulik eluiga pikendatavat perioodi (pikendatavaid perioode) ainult juhul, kui on võimalik tõendada, et ettevõtte saab lepingut pikendada oluliste kulutusteta.
- 18.20 Kui ettevõttel ei ole võimalik usaldusväärset hinnata immateriaalse vara kasuliku eluiga, loetakse kasulikuks elueaks kümme aastat.

#### **Amortisatsiooniperiood ja -meetod**

- 18.21 Ettevõtte jaotab immateriaalse vara **amortiseeritava osa** süstemaatiliselt selle kasuliku eluea jooksul. Iga perioodi amortisatsioonisumma kajastatakse kuluna, välja arvatud juhul, kui



käesoleva IFRSi muus peatükis nõutakse soetusmaksumuse kajastamist mõne vara, näiteks varude või materiaalse põhivara, soetusmaksumuse osana.

- 18.22 Amortiseerimist alustatakse, kui immateriaalne vara on kasutuseks valmis ehk kui see on viidud juhtkonna poolt ettenähtud asukohta ja tööseisundisse. Amortiseerimine lõpetatakse, kui vara kajastamine lõpetatakse. Ettevõtte valib amortisatsioonimeetodi, mis peegeldab seda, kuidas ta eeldatavasti hakkab tarbima varast saadavat tulevast majanduslikku kasu. Kui seda ei ole võimalik usaldusväärselt kindlaks määrata, kasutab ettevõtte lineaarset meetodit.

### Lõppväärtus

- 18.23 Ettevõtte eeldab, et immateriaalse vara **lõppväärtus** on null, välja arvatud juhul, kui:
- (a) kolmandal isikul on vara kasuliku eluea lõppedes siduv kohustus see omandada, või
  - (b) vara realiseerimiseks on olemas aktiivne turg ja:
    - (i) lõppväärtust on võimalik turutingimuste alusel kindlaks määrata, ja
    - (ii) on tõenäoline, et see turg eksisteerib ka vara kasuliku eluea lõppedes.

### Amortiseerimisperioodi ja -meetodi ülevaatamine

- 18.24 Sellised tegurid nagu näiteks muutus immateriaalse vara kasutusviisis, uuendused tehnoloogias ja muutused turuhindades võivad viidata sellele, et immateriaalse vara lõppväärtus või kasulik eluiga on muutunud alates kõige viimasest aasta lõpu **aruandekuupäevast**. Juhul kui esineb selliseid märke, vaatab ettevõtte oma eelmised hinnangud üle ja kui nüüdsed eeldused erinevad neist, siis muudab lõppväärtust, amortisatsioonimeetodit või kasulikku eluiga. Ettevõtte kajastab lõppväärtuse, amortisatsioonimeetodi või kasuliku eluea muutust **raamatupidamisliku hinnangu** muutusena kooskõlas paragrahvidega 10.15–10.18.

## Bilansilise maksumuse kaetav väärtus – kahjumid vara väärtuse langusest

- 18.25 Et teha kindlaks, kas immateriaalse vara väärtus on langenud, rakendab ettevõtte 27. peatükki. Selles peatükis selgitatakse, millal ja kuidas ettevõtte kontrollib oma varade bilansilist maksumust, kuidas määratakse kindlaks vara **kaetav väärtus** ja millal kajastatakse või tühistatakse kahjum vara väärtuse langusest.

## Kasutusest eemaldamine ja müümine

- 18.26 Ettevõtte lõpetab immateriaalse vara kajastamise ning kajastab kasumi või kahjumi kasumiaruandes:
- (a) vara müümisel, või
  - (b) kui vara kasutamisest ega müügist ei eeldata tulevast majanduslikku kasu.

## Avalikustatav info

- 18.27 Iga immateriaalsete varade liigi kohta avalikustab ettevõtte järgmise info:
- (a) kasulikud eluead või rakendatavad amortisatsioonimäärad;
  - (b) kasutatavad amortisatsioonimeetodid;

- (c) soetusmaksumus ja akumulieeritud amortisatsioon (koos akumulieeritud kahjumitega vara väärtuse langusest) aruandeperioodi alguses ja lõpus;
- (d) **koondkasumiaruande** (ja **kasumiaruande** juhul, kui see esitatakse) kirje(d), kus kajastatakse immateriaalsete varade amortisatsioonikulu;
- (e) aruandeperioodi alguse ja lõpu bilansilise maksumuse muutuste analüüs, näidates eraldi:
  - (i) lisandumised;
  - (ii) müügid;
  - (iii) omandamised äriühenduste kaudu;
  - (iv) amortisatsioon;
  - (v) kahjumid vara väärtuse langusest;
  - (vi) muud muutused.

Seda muutuste analüüsi ei pea esitama eelmiste perioodide kohta.

18.28 Ettevõtte avalikustab ka järgmise info:

- (a) ettevõtte **finantsaruannete** jaoks **olulise** immateriaalse vara objekti kirjeldus, bilansiline maksumus ja järelejäänud amortiseerimisperiood;
- (b) sihtfinantseerimise teel omandatud ja esmalt õiglaselt väärtuses arvele võetud immateriaalsete varade puhul (vt paragrahv 18.12):
  - (i) selliste varade õiglane väärtus nende esmasel arvele võtmisel, ja
  - (ii) nende bilansilised maksumused;
- (c) piiratud omandiõigusega või kohustuste katteks panditud immateriaalsete varade olemasolu ja bilansilised maksumused;
- (d) immateriaalsete varade omandamiseks võetud lepinguliste siduvate kohustuste summa.

18.29 Ettevõtte avalikustab perioodi jooksul kuluna kajastatud uurimis- ja arendusväljaminekute koondsumma (s.t ettevõttesiseselt tehtud uurimis- ja arendusväljaminekute summa, mida ei ole kapitaliseeritud osana mõne muu vara, mis vastab käesolevas IFRSis toodud kajastamiskriteeriumitele, soetusmaksumusest).

## 19. peatükk

### ***Äriühendused ja firmaväärtus***

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

- 19.1 Käesolevat peatükki rakendatakse **äriühenduste** kajastamisel. Selles sätestatakse juhised omandaja kindlakstegemiseks, äriühenduse soetusmaksumuse mõõtmiseks ning selle soetusmaksumuse jaotamiseks soetatud varadele, võetud kohustistele ja võetud **tingimuslike kohustiste** suhtes kajastatavatele eraldistele. Selles käsitletakse samuti **firmaväärtuse** kajastamist nii äriühenduse ajal kui ka edaspidi.
- 19.2 Käesolevas peatükis sätestatakse kõigi äriühenduste kajastamine, välja arvatud:
  - (a) ühise **kontrolli** all olevate ettevõtete või **äritegevuste** vahelised äriühendused. Ühine kontroll tähendab seda, et kõigi ühinevate ettevõtete või äritegevuste üle omab lõplikku kontrolli nii enne kui pärast äriühendust üks ja sama isik, ning see kontroll ei ole ajutine;

- (b) **ühisettevõtmise** moodustamine;
- (c) varade rühma, mis ei moodusta äritegevust, omandamine.

## Äriühenduste definitsioon

---

- 19.3 Äriühendus tähendab eraldiseisvate ettevõtete või äritegevuste ühendamist ühte aruandvasse ettevõttesse. Peaaegu kõigi äriühenduste tulemusena saavutab üks ettevõtte (omandaja) kontrolli ühe või enama teise äritegevuse (omandatava) üle. Omandamise kuupäev on kuupäev, mil omandaja tegelikult saavutab kontrolli omandatava üle.
- 19.4 Äriühendustel võivad olla õiguslike, maksu- või muude põhjuste tõttu erinevad struktuurid. Äriühenduse käigus võib üks ettevõtte omandada osaluse teise ettevõtte omakapitalis, osta teise ettevõtte kogu netovara, võtta üle teise ettevõtte kohustised või osta teise ettevõtte netovarast teatud osa, mis koos moodustavad ühe äritegevuse või mitu äritegevust.
- 19.5 Äriühendus võib toimuda omakapitaliinstrumentide emiteerimise teel, raha, **raha ekvivalentide** või muude varade üleandmise teel või nende mõlema kombinatsioonina. Tehing võib toimuda ühinevate ettevõtete omanike vahel või ühe ettevõtte enda ja teise ettevõtte omanike vahel. Äriühendus võib kaasa tuua uue ettevõtte loomise ühinevate ettevõtete või üleantud netovara kontrollimiseks või ühe või enama ettevõtte ümberstruktureerimise.

## Kajastamine

---

- 19.6 Kõikide äriühenduste kajastamisel rakendatakse ostumeetodit.
- 19.7 Ostumeetodit rakendamisel on järgmised etapid:
- (a) omandaja kindlaksmääramine;
  - (b) äriühenduse soetusmaksumuse mõõtmine ja
  - (c) omandamise kuupäeval äriühenduse soetusmaksumuse jaotamine omandatud varadele, võetud kohustistele ja võetud **tingimuslike kohustiste** suhtes kajastatavatele eraldistele.

### Omandaja kindlaksmääramine

- 19.8 Kõikide äriühenduste puhul määratakse kindlaks omandaja. Omandaja on see ühinev ettevõtte, mis saavutab kontrolli teiste ühinevate ettevõtete või äritegevuste üle.
- 19.9 Kontroll on võime mõjutada ettevõtte või äritegevuse finants- ja tegevuspoliitikat nii, et saada selle tegevusest kasu. Ühe ettevõtte kontrolli teise ettevõtte üle kirjeldatakse 9. peatükis „Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded“.
- 19.10 Ehkki mõnikord võib omandaja kindlaksmääramine olla keeruline, esineb tavaliselt asjaolusid, mis viitavad sellele, et omandaja on olemas, näiteks:
- (a) kui ühe ühineva ettevõtte **õiglane väärtus** on tunduvalt kõrgem teise ettevõtte omast, on tõenäoliselt omandajaks kõrgema õiglase väärtusega ettevõtte;
  - (b) kui äriühendus on teostatud hääleõigusega lihtaktsiate vahetamise teel raha või muude varade vastu, on tõenäoliselt omandajaks ettevõtte, mis annab üle raha või teisi varasid;
  - (c) kui äriühenduse tulemusena saab ühe ühineva ettevõtte juhtkond domineerida ühinenud ettevõtte juhtkonna valimisel, on tõenäoliselt omandajaks ettevõtte, mille juhtkond saab selliselt domineerida.

### **Äriühenduse soetusmaksumus**

- 19.11 Omandaja mõõdab äriühenduse soetusmaksumust järgmiste komponentide koondsummana:
- (a) omandaja poolt omandatavas kontrolli omandamise eesmärgil üleantud varade, tekkinud või võetud kohustiste ja omandaja poolt emiteeritud omakapitaliinstrumentide õiglasel väärtused äriühenduse kuupäeval ning
  - (b) äriühendusega otseselt seotud väljaminekud.

### **Äriühenduse soetusmaksumuse korrigeerimine sõltuvalt tulevastest sündmustest**

- 19.12 Kui äriühenduse lepingus nähakse ette äriühenduse soetusmaksumuse korrigeerimist sõltuvalt võimalikest tulevastest sündmustest, lisab omandaja selle korrigeerimise hinnangulise summa äriühenduse soetusmaksumusse omandamise kuupäeva seisuga, kui korrigeerimine on **tõenäoline** ja seda saab usaldusväärselt mõõta.
- 19.13 Kui aga võimalikku korrigeerimist ei kajastata omandamise kuupäeval, kuid see korrigeerimine muutub tõenäoliseks ja seda saab usaldusväärselt mõõta hiljem, käsitletakse täiendavat tasu äriühenduse soetusmaksumuse korrigeerimisena.

### **Äriühenduse soetusmaksumuse jaotamine omandatud varadele ning võetud kohustistele ja tingimuslikele kohustistele**

- 19.14 Omandaja jaotab omandamise kuupäeval äriühenduse soetusmaksumuse, võttes omandatava eristatavad varad, kohustised ja eraldised nende tingimuslike kohustiste suhtes, mis vastavad paragrahvis 19.20 toodud kajastamiskriteeriumitele, arvele nende õiglastes väärtustes sellel kuupäeval. Kui tekib vahe äriühenduse soetusmaksumuse ja eelmainitud viisil arvele võetud eristatavate varade, kohustiste ja tingimuslike kohustiste omandajale õiglaste väärtuste netosummast kuuluva osaluse vahel, kajastatakse see kooskõlas paragrahvidega 19.22–19.24 (firmaväärtusena või nn negatiivse firmaväärtusena).
- 19.15 Omandamise kuupäeval võtab omandaja omandatava eristatavad varad, kohustised ja tingimuslikud kohustised arvele eraldi objektidena vaid siis, kui need vastavad sellel kuupäeval järgmistele kriteeriumitele:
- (a) vara, v.a immateriaalse vara, puhul on tõenäoline, et omandaja saab sellest varast tulevikus majanduslikku kasu ja vara õiglast väärtust saab usaldusväärselt mõõta;
  - (b) kohustise, v.a tingimusliku kohustise, puhul on tõenäoline, et sellest kohustisest vabanemine nõuab tulevikus ressursidest loobumist ja kohustise õiglast väärtust saab usaldusväärselt mõõta;
  - (c) immateriaalse vara või tingimusliku kohustise puhul saab nende õiglast väärtust usaldusväärselt mõõta.
- 19.16 Omandaja koondkasumiaruandesse liidetakse omandatava kasumiaruande alates omandamise kuupäevast, lisades omandatava tulud ja kulud lähtuvalt äriühenduse soetusmaksumusest omandaja jaoks. Näiteks omandatava amortiseeritavate varadega seotud amortisatsioonkulu, mida kajastatakse pärast omandamise kuupäeva omandaja koondkasumiaruandes, peab põhinema nende amortiseeritavate varade õiglastel väärtustel omandamise kuupäeval, s.t nende soetusmaksumusel omandaja jaoks.
- 19.17 Ostumeetodit rakendatakse alates omandamise kuupäevast, s.o kuupäevast, mil omandaja saavutab kontrolli omandatava üle. Kuna kontroll on võime mõjutada ettevõtte või äritegevuse finants- ja tegevuspoliitikat nii, et selle tegevusest saadakse majanduslikku kasu, ei pruugi kontrolli saavutamiseks olla vajalik tehingu juriidiline sõlmimine või lõpetamine. Selle

hindamisel, millal omandaja saavutas kontrolli, tuleb arvesse võtta kõiki äriühendusega seonduvaid fakte ja asjaolusid.

- 19.18 Kooskõlas paragrahviga 19.14 võtab omandaja eraldi arvele vaid need omandatava eristatavad varad, kohustised ja tingimuslikud kohustised, mis eksisteerisid omandamise kuupäeval ja mis vastavad paragrahvis 19.15 toodud kajastamiskriteeriumitele. Seega:
- (a) äriühenduse soetusmaksumuse jaotamise käigus võtab omandaja kohustised seoses omandatava tegevuse lõpetamise või vähendamise arvele vaid siis, kui omandataval on omandamise kuupäeval eksisteeriv ümberstruktureerimiskohustus, mis on omandatava aruandes kajastatud kooskõlas 21. peatükiga „Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad“; ja
  - (b) omandaja ei tohi äriühenduse soetusmaksumuse jaotamisel võtta arvele kohustisi seoses tulevaste kahjumitega või muude äriühenduse tulemusena tekkida võivate kulutustega.
- 19.19 Kui äriühenduse esmane kajastamine ei ole lõpule viidud selle aruandeperioodi lõpuks, mil ühendus toimus, kajastab omandaja oma finantsaruannetes nende objektide kohta, mille puhul on arvestus lõpuni viimata, esialgsed summad. Omandamiskuupäeval varade ja kohustistena kajastatud esialgsed summad korrigeerib omandaja tagasiulatuvalt kaheteist kuu jooksul alates omandamiskuupäevast (s.t kajastab neid korrigeerimisi nii, nagu oleksid need tehtud omandamiskuupäeval), et võtta arvesse saadud uut infot. Kaheteist kuu möödumisel omandamiskuupäevast kajastatakse äriühenduse esmase kajastamise korrigeerimisi ainult vigade korrigeerimisena kooskõlas 10. peatükiga „Arvestusmeetodid, raamatupidamislikud hinnangud ja vead.“

#### **Tingimuslikud kohustised**

- 19.20 Paragrahvis 19.14 sätestatakse, et omandaja kajastab eraldise omandatava tingimusliku kohustise suhtes eraldi objektina vaid siis, kui selle õiglase väärtus on usaldusväärselt mõõdetav. Kui selle õiglast väärtust ei saa usaldusväärselt mõõta, siis:
- (a) see mõjutab summat, mida kajastatakse firmaväärtusena või mida kajastatakse kooskõlas paragrahviga 19.24; ja
  - (b) omandaja avalikustab selle tingimusliku kohustise kohta 21. peatükis nõutud info.
- 19.21 Pärast esmast arvelevõtmist mõõdab omandaja eraldi objektina arvele võetud tingimuslikke kohustisi kooskõlas paragrahviga 19.14 summas, mis on üks kahest järgmisest summast, olenevalt sellest, kumb on kõrgem:
- (a) summa, milles tuleks seda kajastada kooskõlas 21. peatükiga, ja
  - (b) esmalt arvele võetud summa, millest on maha arvatud eelnevalt tuluna kajastatud summad kooskõlas 23. peatükiga „Tulu“.

#### **Firmaväärtus**

- 19.22 Omandamise kuupäeval omandaja:
- (a) võtab äriühenduses omandatud firmaväärtuse arvele varana, ja
  - (b) mõõdab esmalt firmaväärtust soetusmaksumuses, s.t summas, mille võrra äriühenduse soetusmaksumus ületab omandajale kuuluvat osalust kooskõlas paragrahviga 19.14 arvele võetud eristatavate varade, kohustiste ja tingimuslike kohustiste õiglaste väärtuste netosummas.

- 19.23 Pärast esmast arvelevõtmist mõõdab omandaja äriühenduses omandatud firmaväärtust soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumulieeritud **amortisatsioon** ja akumulieeritud kahjumid vara **väärtuse langusest**.
- (a) Firmaväärtuse amortiseerimisel järgib ettevõtte paragrahvides 18.19–18.24 toodud põhimõtteid. Kui ettevõttel ei ole võimalik usaldusväärset hinnata firmaväärtuse kasulikkude eluiga, loetakse kasuliku eluea pikkuseks kümme aastat.
  - (b) Firmaväärtuse väärtuse languse kajastamisel ja mõõtmisel järgib ettevõtte 27. peatükki „Varade väärtuse langus“.

**Eristatavate varade, kohustiste ja tingimuslike kohustiste õiglaste väärtuste netosummast omandajale kuuluv osalus ületab äriühenduse soetusmaksumust**

- 19.24 Kui kooskõlas paragrahvi 19.14 arvele võetud eristatavate varade, kohustiste ja tingimuslike kohustiste õiglaste väärtuste netosummast omandajale kuuluv osalus ületab äriühenduse soetusmaksumust (mõnikord nimetatakse seda vahet negatiivseks firmaväärtuseks), siis omandaja:
- (a) vaatab üle omandatava varade, kohustiste ja tingimuslike kohustiste identifitseerimise ja mõõtmise ning äriühenduse soetusmaksumuse mõõtmise, ja
  - (b) kajastab pärast sellist ülevaatamist allesjäänud vahe kohe kasumiaruandes.

## **Avalikustatav info**

---

**Aruandeperioodi jooksul toimunud äriühendus(t)e puhul**

- 19.25 Ettevõtte avalikustab järgmise info iga perioodi jooksul toimunud äriühenduse kohta:
- (a) ühendatavate ettevõtete või äritegevuste nimed ja kirjeldused;
  - (b) omandamiskuupäev;
  - (c) omandatud hääleõiguslike omakapitaliinstrumentide protsent;
  - (d) äriühenduse soetusmaksumus ja selle komponentide (nt raha, omakapitaliinstrumentid ja võlainstrumentid) kirjeldus;
  - (e) liikide lõikes summad, milles võeti omandamise kuupäeval arvele omandatava varad, kohustised ja tingimuslikud kohustised, kaasa arvatud firmaväärtus;
  - (f) kasumiaruandes kooskõlas paragrahvi 19.24 kajastatud negatiivse firmaväärtuse summa ja koondkasumiaruande kirje, millel negatiivne firmaväärtus on kajastatud.

**Kõikide äriühenduste puhul**

- 19.26 Omandaja avalikustab firmaväärtuse aruandeperioodi alguse ja lõpu bilansilise maksumuse muutuste analüüsi, näidates eraldi:
- (a) uutest äriühendustest tulenevad muutused;
  - (b) kahjumid vara väärtuse langusest;
  - (c) eelnevalt omandatud äritegevuste müügid;
  - (d) muud muutused.

Seda muutuste analüüsi ei pea esitama eelmiste perioodide kohta.

## 20. peatükk *Rendiarvestus*

### Käesoleva peatüki rakendusala

---

- 20.1 Käesolevas peatükis käsitletakse kõigi **rendilepingute** kajastamist, välja arvatud:
- (a) rendilepingud, mis käsitlevad mineraalide, nafta, maagaasi ja teiste samalaadsete mittetaastuvate loodusvarade uurimist või kasutamist (vt 34. peatükk „Eripärase tegevused“);
  - (b) mängufilmide, videosalvestiste, teatrilavastuste, käsikirjade, patentide ja autoriõiguste litsentsilepingud (vt 18. peatükk „Immateriaalsed varad, välja arvatud firmaväärtus“);
  - (c) rentnike poolt rendile võetud ning **kinnisvarainvesteeringuna** kajastatava kinnisvara mõõtmine ja kasutusrendi tingimustel rendileandjate poolt väljarenditavate kinnisvarainvesteeringute mõõtmine (vt 16. peatükk „Kinnisvarainvesteeringud“);
  - (d) kapitalirendi tingimustel rentnike poolt rendile võetud **bioloogiliste varade** ja kasutusrendi tingimustel rendileandjate poolt väljarenditavate bioloogiliste varade mõõtmine (vt 34. peatükk);
  - (e) rendilepingud, millega võib kaasneda kahjum rendileandjale või rentnikule tulenevalt sellistest lepingutingimustest, mis ei ole seotud renditava vara hinna muutustega, valuutakursside muutustega ega ühe vastaspoole poolt kohustuste täitmata jätmisega (vt paragrahv 12.3(f));
  - (f) kasutusrendilepingud, mis on kahjulikud.
- 20.2 Käesolevat peatükki rakendatakse vara kasutusõigust üle andvate lepingute suhtes, isegi kui rendileandja peab osutama olulisi teenuseid seoses sellise vara kasutamise või hooldusega. Käesolevat peatükki ei rakendata selliste lepingute suhtes, mis on teenuse osutamise lepingud, millega ei anta varade kasutusõigust üle ühelt lepinguosaliselt teisele.
- 20.3 Mõningaid kokkuleppeid, nagu näiteks teenuse sisseostmise kokkulepped, võrgumahu õigusi andvad telekommunikatsioonilepingud ja võta-või-maksa lepingud (*take-or-pay contracts*), ei vormistata juriidiliselt rendilepingutena, kuid need annavad tasu eest varade kasutusõiguse. Sellised kokkulepped on sisuliselt varade rendilepingud ja neid tuleb kajastada käesoleva peatüki kohaselt.

### Rentide liigitamine

---

- 20.4 Rendileping liigitatakse **kapitalirendiks** juhul, kui kõik vara omandiga seotud olulised riskid ja hüved kanduvad üle rentnikule. Rendileping liigitatakse **kasutusrendiks** juhul, kui üle ei kandu kõik vara omandiga seotud olulised riskid ja hüved.
- 20.5 Lepingu liigitamine kapitali- või kasutusrendiks sõltub tehingu sisust, mitte juriidilisest vormist. Näideteks olukordadest, mis eraldi või koos tingivad reeglina rendilepingu liigitamise kapitalirendiks, on:
- (a) rendilepinguga läheb vara omandiõigus rendiperioodi lõpuks üle rentnikule;
  - (b) rentnikul on optioon osta renditud vara hinna eest, mis on eeldatavasti oluliselt madalam selle vara **õiglasest väärtusest** optiooni realiseerimise kuupäeval nii et rendi jõustumise hetkel on piisavalt kindel, et rentnik seda optiooni kasutab;

- (c) rendiperiood hõlmab suurema osa vara majanduslikust elueast, isegi kui omandiõigus ei lähe üle;
  - (d) rendi jõustumise hetkel on rendimaksete miinimumsumma **nüüdisväärtus** peaaegu sama suur kui renditava vara õiglane väärtus;
  - (e) renditud varad on niivõrd spetsiifilised, et ainult rentnik saab neid ilma suuremate modifikatsioonideta kasutada.
- 20.6 Alljärgnevalt on toodud näiteid olukordadest, mis koos või eraldi võivad samuti tingida rendi liigitamise kapitalirendiks:
- (a) kui rendi katkestamisel rentniku poolt kannab rendileandjale katkestamisest tulenevad kahjud rentnik;
  - (b) renditava vara **lõppväärtuse** kõikumisest tulenevad kasumid või kahjumid võtab enda kanda rentnik (näiteks rendimakset vähendatakse rendiperioodi lõpus vara müügist saadavate sissetulekute võrra);
  - (c) rentnikul on võimalus pikendada rendilepingut rendiperioodile järgnevakts perioodiks turul kehtivast rendihinnast tunduvalt madalama hinnaga.
- 20.7 Paragrahvides 20.5 ja 20.6 toodud näited ja asjaolud ei ole alati määrava tähtsusega. Kui muude tunnuste põhjal on selge, et rendilepinguga ei kandu üle kõik omandiga seotud olulised riskid ja hüved, liigitatakse rendileping kasutusrendiks. Näiteks võib see nii olla juhul, kui vara omandiõigus antakse rendiperioodi lõpus rentnikule üle makse eest, mille suurus on muudetav ja võrdub selle vara õiglase väärtusega rendiperioodi lõpus, või juhul, kui leping sisaldab tingimuslikke rendimakseid, mille tulemusena kõik vara omandiga seotud olulised riskid ja hüved ei kuulu sisuliselt rentnikule.
- 20.8 Rendileping liigitatakse rendi jõustumise kuupäeval ja liigitust ei muudeta rendiperioodi jooksul, välja arvatud juhul, kui rentnik ja rendileandja lepivad kokku renditingimuste muutmises (mis ei ole lihtsalt rendilepingu pikendamine). Sellisel juhul hinnatakse uuesti rendilepingu liigitamist.

## **Rentnike finantsaruanded – kapitalirendid**

---

### **Esmane arvele võtmine**

- 20.9 Rendiperioodi alguses võtab rentnik oma finantsseisundi aruandes varade ja kohustistena arvele kapitalirendist tulenevad kasutusõigused ja kohustused renditud vara õiglase väärtuse summas või rendimaksete miinimumsumma nüüdisväärtuses rendi jõustumise kuupäeval, kui see on madalam. Rentniku esmased otsekulutused (läbirääkimiste ja rendilepingu korraldamisega otseselt seotud lisakulutused) lisatakse varana arvele võetavale summale.
- 20.10 Rendimaksete miinimumsumma nüüdisväärtus arvutatakse, kasutades **rendi sisemist intressimäära**. Kui seda ei ole võimalik kindlaks määrata, kasutatakse **rentniku alternatiivset laenuintressimäära**.

### **Edasine mõõtmine**

- 20.11 Rentnik jaotab rendimaksete miinimumsummad finantskuluks ja kohustise jääkmaksumuse vähendamiseks, kasutades **sisemise intressimäära meetodit** (vt paragrahvid 11.15–11.20). Rentnik jaotab finantskulu igale perioodile rendilepingu kehtivuse jooksul nii, et intressimäär oleks igal ajahetkel rendiperioodi jooksul kohustise jääkmaksumuse suhtes sama. Rentnik kajastab tingimuslikke rendimakseid perioodi kuluna.



- 20.12 Rentnik amortiseerib kapitalirendi tingimustel renditud vara kooskõlas vastavat varaliiki käsitleva käesoleva IFRSi peatükiga, nt 17. peatükk „Materiaalne põhivara“, 18. peatükk või 19. peatükk „Äriühendused ja firmaväärtus“. Kui ei ole piisavalt kindel, et rentnik saab rendiperioodi lõpuks vara omandiõiguse, amortiseeritakse vara täielikult kas rendiperioodi jooksul või vara kasuliku eluea jooksul, olenevalt sellest, kumb on lühem. Iga **aruandeperioodi** lõpus hindab rentnik samuti, kas kapitalirendi tingimustel renditud vara väärtus on langenud (vt 27. peatükk „Varade väärtuse langus“).

#### **Avalikustatav info**

- 20.13 Rentnik avalikustab järgmise info kapitalirentide kohta:
- (a) iga **varaliigi bilansiline maksumus aruandeperioodi** lõpus;
  - (b) tulevaste rendimaksete miinimumsummad aruandeperioodi lõpu seisuga järgmiste perioodide kohta:
    - (i) kuni üks aasta;
    - (ii) üks kuni viis aastat; ja
    - (iii) hiljem kui viis aastat;
  - (c) rentniku oluliste rendikokkulepete üldine kirjeldus, mis sisaldab näiteks andmeid tingimuslike rendimaksete, pikendamis- või ostuoptsioonide ja hinnamuutmisklauslite, allrentide ning rendikokkulepetega seatud piirangute kohta.
- 20.14 Lisaks kehtivad kapitalirendi tingimustel vara rentinud rentnike suhtes ka varade kohta info avalikustamise nõuded, mis on toodud peatükkides 17, 18, 27 ja 34.

## **Rentnike finantsaruanded – kasutusrendid**

---

### **Kajastamine ja mõõtmine**

- 20.15 Rentnik kajastab kasutusrendiga seotud rendimaksud (välja arvatud kulutused seoses teenustega, näiteks kindlustuse ja hooldusega) lineaarselt kuluna, välja arvatud juhul, kui
- (a) muu süstemaatiline alus peegeldab objektiivsemalt varast tuleneva hüve ajalist jaotumist kasutajale, isegi kui rendimaksud ei toimu samal alusel, või
  - (b) rendileandjale tasutavad maksed on struktureeritud nii, et need kasvavad koos eeldatava üldise inflatsiooniga (lähtudes avaldatud indeksitest või statistilistest andmetest), kompenseerimaks rendileandja kulutuste eeldatavat suurenemist seoses inflatsiooniga. Kui rendileandjale tasutavad maksed muutuvad muude tegurite kui üldise inflatsiooni tõttu, siis käesolevas punktis (b) toodud tingimus ei ole täidetud.

#### **Näide paragrahvi 20.15 punkti (b) rakendamise kohta:**

X tegutseb jurisdiktsioonis, kus kohalike pankade üksmeelse prognoosi kohaselt kasvab valitsuse poolt avaldatud üldine hinnaindeks keskmiselt 10 protsenti aastas järgmise viie aasta jooksul. X rendib Y-It kasutusrendi tingimustel viieks aastaks büroopinda. Rendimaksud on finantseerimistegevus nii, et võetakse arvesse eeldatavat 10 protsendilist aastast üldist inflatsiooni rendilepingu viieaastase tähtaja jooksul järgmisel viisil:

|          |            |
|----------|------------|
| 1. aasta | 100 000 VÜ |
| 2. aasta | 110 000 VÜ |
| 3. aasta | 121 000 VÜ |
| 4. aasta | 133 000 VÜ |
| 5. aasta | 146 000 VÜ |

X kajastab iga-aastase rendikuluna rendileandjale makstavad summad vastavalt eespool toodule. Kui kasvavad maksed ei ole selgelt struktureeritud kompenseerimaks rendileandjale inflatsiooniga seotud kulude eeldatavat kasvu vastavalt avaldatud indeksitele või statistilistele andmetele, siis kajastab X iga-aastased rendikulud lineaarselt: 122 000 VÜ igal aastal (rendilepingu kohaselt makstavad summad jagatuna viie aastaga).

#### Avalikustatav info

- 20.16 Rentnik avalikustab järgmise info kasutusrentide kohta:
- (a) katkestamatutest kasutusrendilepingutest tulenevate tulevaste rendimaksete miinimumsummad iga järgmise perioodi kohta:
    - (i) kuni üks aasta;
    - (ii) üks kuni viis aastat; ja
    - (iii) hiljem kui viis aastat;
  - (b) kuluna kajastatud rendimaksed;
  - (c) rentniku oluliste rendikokkulepete üldine kirjeldus, mis sisaldab näiteks andmeid tingimuslike rendimaksete, pikendamise- või ostuoptsoonide ja hinnamuutmisklauslite, allrentide ning rendikokkulepetega seotud piirangute kohta.

### Rendileandjate finantsaruanded: kapitalirendid

#### Esmane arvele võtmine ja mõõtmine

- 20.17 Rendileandja võtab kapitalirendi tingimustel väljarenditud vara oma finantsseisundi aruandes arvele nõudena **kapitalirenti tehtud netoinvesteeringu** summas. Rendileandja netoinvesteering on rendi sisemise intressimääraga diskonteeritud **kapitalirenti tehtud brutoinvesteering**. Rendileandja brutoinvesteering on järgmiste komponentide koondsumma:
- (a) kapitalirendilepingu alusel rendileandjale laekuvate rendimaksete miinimumsummad, ja
  - (b) rendileandjale jääv garanteerimata lõppväärtus.
- 20.18 Kapitalirendi puhul, kus rendileandjad ei ole tootjad ega vahendajad, lisatakse esmased otsekulutused (rendilepingu läbirääkimiste ja korraldamisega otseselt seotud lisakulutused)

kapitalirendinõudele selle arvele võtmisel ning need vähendavad rendiperioodi jooksul kajastatava tulu summat.

### **Edasine mõõtmine**

- 20.19 Finantstulu kajastatakse nii, et rendileandja tulumäär oleks igal ajahetkel kapitalirendi netoinvesteeringu jäägi suhtes sama. Perioodi rendimakseid, välja arvatud teenustega seotud kulutused, jagatakse rendileandja brutoinvesteeringu põhiosa tagasimakseteks ja finantstuluks. Kui on märke, et rendileandja brutoinvesteeringu arvutamisel kasutatud hinnanguline garanteerimata lõppväärtus on oluliselt muutunud, vaadatakse tulu jaotamine rendiperioodile uuesti üle ja juba tuluna kajastatud summade võimalik vähenemine kajastatakse kohe kasumiaruandes.

### **Tootjatest või vahendajatest rendileandjad**

- 20.20 Tootjad või vahendajad pakuvad oma klientidele tihti valikuvõimalust vara ostmise või rentimise vahel. Kui rendileandjast tootja või vahendaja rendib vara välja kapitalirendi tingimustel, tekib tal kaht liiki tulu:
- (a) kasum või kahjum, mis on võrdne selle kasumi või kahjumiga, mis tekiks renditava vara tavapärasel müügitehingul tavamüügihinnaga, võttes arvesse võimalikke kohaldatavaid hulgi- või jaeallahindlusi, ja
  - (b) finantstulu rendiperioodi jooksul.
- 20.21 Tootjast või vahendajast rendileandja kajastab rendiperioodi alguses müügitulu kas vara õiglase väärtuse summas või rendileandjale laekuvate rendimaksete miinimumsumma turuintressimääraga diskonteeritud nüüdisväärtuses, kui see on madalam. Rendiperioodi alguses kajastatav müüdüd kaupade kulu on väljarenditud vara soetusmaksumus või bilansiline maksumus (kui see on erinev), millest on maha arvatud garanteerimata lõppväärtuse nüüdisväärtus. Müügitulu ja müüdüd kaupade kulu vahe on müügikasum, mida kajastatakse vastavalt ettevõtte arvestusmeetodile tavapärase müügitehingute kajastamisel.
- 20.22 Kui kasutatakse kunstlikult madalaid intressimäärasid, kajastatakse müügikasumina ainult see osa, mis oleks kuulunud kajastamisele turuintressimäära kasutamise korral. Tootjast või vahendajast rendileandjatel seoses rendilepingu läbirääkimise ja korraldamisega tekkinud lisakulutused kajastatakse kuluna müügikasumi kajastamisel.

### **Avalikustatav info**

- 20.23 Rendileandja avalikustab järgmise info kapitalirentide kohta:
- (a) aruandeperioodi lõpu seisuga võrdlus rendileandja brutoinvesteeringu ja laekuvate rendimaksete miinimumsumma nüüdisväärtuse vahel. Lisaks avalikustab rendileandja brutoinvesteeringu ja laekuvate rendimaksete miinimumsumma nüüdisväärtuse aruandeperioodi lõpu seisuga iga järgmise perioodi kohta:
    - (i) kuni üks aasta;
    - (ii) üks kuni viis aastat; ja
    - (iii) hiljem kui viis aastat.
  - (b) teenimata finantstulu;
  - (c) rendileandja kasuks kujunev garanteerimata lõppväärtus;

- (d) akumuleeritud allahindlus ebatõenäoliselt laekuvate rendimaksete miinimumsumma suhtes;
- (e) perioodi jooksul tuluna kajastatud tingimuslik rent;
- (f) rendileandja oluliste rendikokkulepete üldine kirjeldus, mis sisaldab näiteks andmeid tingimuslike rendimaksete, pikendamis- või ostuoptsioonide ja hinnamuutmisklauslite, allrentide ning rendikokkulepetega seatud piirangute kohta.

## **Rendileandjate finantsaruanded: kasutusrent**

---

### **Kajastamine ja mõõtmine**

- 20.24 Rendileandja kajastab kasutusrendi tingimustel väljarenditavad varad oma finantsseisundi aruandes, lähtudes vara olemusest.
- 20.25 Rendileandja kajastab kasutusrendist saadavat renditulu (välja arvatud teenustega, nagu näiteks kindlustuse ja hooldusega, seotud summad) rendiperioodi jooksul lineaarselt kasumiaruandes, välja arvatud juhul kui:
  - (a) või mõni muu süstemaatiline alus peegeldab objektiivsemalt renditud varast rentniku poolt saadava hüve ajalist jaotumist isegi siis, kui rendimaksed ei toimu samal alusel, või
  - (b) rendileandjale tasutavad maksed on struktureeritud nii, et need kasvavad koos eeldatava üldise inflatsiooniga (lähtudes avaldatud indeksitest või statistilistest andmetest) kompenseerimaks rendileandja kulutuste eeldatavat suurenemist seoses inflatsiooniga. Kui rendileandjale tasutavad maksed muutuvad muude tegurite kui üldise inflatsiooni tõttu, siis käesolevas punktis (b) toodud tingimus ei ole täidetud.
- 20.26 Rendileandja kajastab kuluna renditulu teenimisel tekkinud kulutused, kaasa arvatud kulumi. Renditavate amortiseeritavate varade amortisatsiooniarvestuse meetod on sarnane rendileandja poolt samalaadsete varade puhul kasutatava tavapärase amortisatsiooniarvestuse meetodiga.
- 20.27 Rendileandja lisab renditava vara bilansilisele maksumusele esmased otsekulutused, mis tal tekivad kasutusrendilepingu läbirääkimiste ja korraldamise käigus, ja ta kajastab need kulutused rendiperioodi jooksul kuluna proportsionaalselt renditulu kajastamisega.
- 20.28 Selle kindlaksmääramisel, kas renditava vara väärtus on langenud, rakendab ettevõtte 27. peatükki.
- 20.29 Tootjast või vahendajast rendileandja ei kajasta müügikasumit kasutusrendilepingu sõlmimisel, sest seda ei saa samastada müügiga.

### **Avalikustatav info**

- 20.30 Rendileandja avalikustab järgmise info kasutusrentide kohta:
  - (a) katkestamatutest kasutusrendilepingutest tulenevate tulevaste rendimaksete miinimumsummad iga järgmise perioodi kohta:
    - (i) kuni üks aasta; ja
    - (ii) üks kuni viis aastat; ja
    - (iii) hiljem kui viis aastat;
  - (b) tuluna kajastatud tingimusliku rendi kogusumma;

- (c) rendileandja oluliste rendikokkulepete üldine kirjeldus, mis sisaldab näiteks andmeid tingimuslike rendimaksete, pikendamis- või ostuoptsioonide ja hinnamuutmisklauslite ning rendikokkulepetega seatud piirangute kohta.
- 20.31 Lisaks kehtivad kasutusrendi tingimustel vara väljarentinud rendileandjate suhtes ka varade kohta info avalikustamise nõuded, mis on toodud peatükkides 17, 18, 27 ja 34.

## **Müügi-tagasirenditehingud**

---

- 20.32 Müügi-tagasirenditehing sisaldab vara müümist ja sama vara tagasirentimist. Rendimaksed ja müügihind on tavaliselt omavahel seotud, sest need lepitakse kokku ühe tehingu raames. Müügi-tagasirenditehingu kajastamine sõltub rendilepingu liigist.

### **Müügi-tagasirenditehingus tagasirent on kapitalirent**

- 20.33 Kui müügi-tagasirenditehingus tagasirent on kapitalirent, ei kajasta müüja-rentnik kohe tuluna seda erinevust, mille võrra müügist saadud raha ületab bilansilist maksumust. Selle asemel kajastab müüja-rentnik selle erinevuse edasilükkunud tuluna ja amortiseerib selle tulusse rendiperioodi jooksul.

### **Müügi-tagasirenditehingus tagasirent on kasutusrent**

- 20.34 Kui müügi-tagasirenditehingus tagasirent on kasutusrent ja kui on selge, et tehing on tehtud õiglasel väärtuses, kajastab müüja-rentnik võimaliku kasumi või kahjumi kohe. Kui müügihind on õiglasest väärtusest madalam, kajastab müüja-rentnik võimaliku kasumi või kahjumi kohe, välja arvatud juhul, kui kahjum kompenseeritakse turuhinnast madalamate tulevaste rendimaksetega. Sellisel juhul kajastab müüja-rentnik kahjumi tulevaste perioodide kuluna ja amortiseerib selle kulusse proportsionaalselt rendimaksetega vara eeldatava kasutusperioodi jooksul. Kui müügihind on õiglasest väärtusest kõrgem, kajastab müüja-rentnik õiglast väärtust ületava osa edasilükkunud tuluna ja amortiseerib selle tulusse vara eeldatava kasutusperioodi jooksul.

### **Avalikustatav info**

- 20.35 Rentnike ja rendileandjate suhtes kehtivad avalikustamise nõuded rakenduvad ka müügi-tagasirendi tehingute suhtes. Nõue avalikustada oluliste rendilepingute kirjeldus sisaldab nõuet avalikustada kirjeldus müügi-tagasirendi tehingute ainulaadsete või ebatavaliste lepingusätete või tingimuste kohta.

## 21. peatükk

### ***Eraldised, tingimuslikud kohustised ja varad***

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

- 21.1 Käesolevat peatükki rakendatakse kõikide **eraldiste** (s.t kohustiste, mille realiseerumise aeg või summa ei ole kindlad), **tingimuslike kohustiste** ja **tingimuslike varade** suhtes, välja arvatud käesoleva IFRSi muude peatükkide poolt reguleeritud eraldised. Need eraldised on seotud järgnevate valdkondadega:
- (a) rendilepingud (20. peatükk „Rendiarvestus“). Kuid käesolevas peatükis käsitletakse neid kasutusrendilepinguid, mis on muutunud kahjulikuks;
  - (b) ehituslepingud (23. peatükk „Tulu“);
  - (c) töötajate hüvitiste kohustused (28. peatükk „Töötajate hüvitised“).
  - (d) tulumaks (29. peatükk „Tulumaks“).
- 21.2 Käesolevas peatükis toodud nõudeid ei rakendata tulevikus täitmisele kuuluvate lepingute suhtes, välja arvatud juhul, kui need on **kahjulikud lepingud**. Tulevikus täitmisele kuuluvad lepingud on lepingud, mille kumbki osapool ei ole veel oma kohustusi täitnud või mille mõlemad osapooled on oma kohustused täitnud osaliselt ja võrdsel määral.
- 21.3 Mõistet „eraldis“ („provisjon“) kasutatakse mõnikord seoses selliste kirjetega nagu kulum, varade väärtuse langus ja ebatõenäoliselt laekuvad nõuded. Kuna nende sisuks on varade **bilansilise maksumuse** korrigeerimine, mitte kohustiste kajastamine, siis ei käsitleta neid käesolevas peatükis.

#### **Esmane arvele võtmine**

---

- 21.4 Ettevõtte kajastab eraldist ainult juhul, kui:
- (a) ettevõttel lasub möödunud sündmusest tulenev kohustus **aruandekuupäeva** seisuga;
  - (b) on **tõenäoline** (s.o see pigem toimub, kui ei toimu), et ettevõtte peab andma üle majanduslikku kasu selle kohustuse arveldamiseks; ja
  - (c) kohustuse summa on usaldusväärselt mõõdetav.
- 21.5 Ettevõtte kajastab eraldise finantsseisundi aruandes kohustisena ja kajastab eraldise summa kuluna, välja arvatud juhul, kui käesoleva IFRSi muus peatükis nõutakse kulutuse kajastamist osana vara (nt varude või materiaalse põhivara) soetusmaksumusest.
- 21.6 Paragrahvi 21.4 punktis (a) toodud tingimus (möödunud sündmusest tulenev kohustus aruandekuupäeva seisuga) tähendab, et ettevõttel puudub reaalne võimalus kohustust mitte täita. See on nii olukorras, kui ettevõttel on juriidiline kohustus, mille täitmist on võimalik seadusega nõuda, või kui ettevõttel on **faktiline kohustus**, sest möödunud sündmus (milleks võib olla ettevõtte tegevus) on tekitanud teistes osapooltes õigustatud ootusi, et ettevõtte täidab kohustuse. Ettevõtte tulevikus teostatavast tegevusest (s.t äritegevuse teostamisest tulevikus) tulenevad kohustused ei vasta paragrahvi 21.4 punktis (a) toodud tingimusele, olenemata nende esinemise tõenäosusest või isegi juhul, kui need kohustused on lepingulised. Näiteks võib ärikeskkonna surve või juriidiliste nõuete tõttu ettevõttel olla kavatsus või vajadus teha kulutusi selleks, et oma

äritegevust tulevikus teatud viisil läbi viia (nt paigaldada teatavat liiki tehasesse suitsufiltreid). Kuna ettevõtte saab tulevase kulutusi oma tulevase tegevusega vältida, näiteks muutes oma äritegevuse viisi või müües tehase, ei ole tal selle tulevase kulutuse suhtes eksisteerivat kohustust ja seega eraldist ei kajastata.

## Mõõtmise arvele võtmisel

---

- 21.7 Ettevõtte mõõtab eraldist vastavalt parimale hinnangule kohustuse täitmiseks vajalike kulutuste kohta aruandekuupäeva seisuga. Parim hinnang on summa, mille ettevõtte ratsionaalsetel kaalutlustel maksaks kohustuse täitmiseks või selle kolmandale osapoolle üleandmiseks aruandeperioodi lõpus.
- (a) Kui eraldis hõlmab suurt hulka objekte, peegeldab hinnanguline summa kõikide võimalike tulemuste kaalumist nendega seotud tõenäosustega. Seega on eraldise summa erinev sõltuvalt sellest, kas teatud suuruses kahjumi tõenäosus on näiteks 60% või 90%. Kui võimalikud tulemused asuvad teatud vahemikus ja selles vahemikus on iga tulemuse tõenäosus on sama suur kui mis tahes teisel tulemusel, kasutatakse vahemiku keskpunkti.
  - (b) Kui eraldis tuleneb ühestainsast kohustusest, siis parimaks hinnanguks summa kohta, mis on nõutav kohustuse täitmiseks, võib olla kõige tõenäolisem tulemus. Kuid isegi sel juhul kaalub ettevõtte teisi võimalikke tulemusi. Kui muud võimalikud tulemused on kõige tõenäolisemast tulemusest enamasti suuremad või enamasti väiksemad summad, on parimaks hinnanguks summa, mis on kõige tõenäolisemast tulemusest vastavalt kas suurem või väiksem.

Kui raha ajaväärtuse mõju on **oluline**, kajastatakse eraldise summa kohustuse täitmiseks eeldatavalt vajalike kulutuste **nüüdisväärtusena**. Diskontomäärana (või -määradena) kasutatakse maksueelset määra (või maksueelseid määrasid), mis peegeldab (peegeldavad) turu hetkehinnanguid raha ajaväärtusele. Kohustisele iseloomulikke riske tuleb võtta arvesse kas diskontomääras või kohustuse arveldamiseks vajalike summade hindamisel, kuid mitte mõlemas.

- 21.8 Eraldise mõõtmisel ei võta ettevõtte arvesse varade eeldatavast müügist saadavat kasumit.
- 21.9 Kui eraldise täitmiseks vajalikud kulutused võidakse osaliselt või täielikult hüvitada teise osapoolte poolt (nt kindlustusnõude kaudu), kajastab ettevõtte hüvitise eraldi varana ainult juhul, kui on praktiliselt kindel, et ettevõtte saab hüvitist kohustuse täitmise korral. Hüvitisena arvele võetud summa ei tohi ületada eraldise summat. Saadav hüvitis kajastatakse finantsseisundi aruandes varana ja ei saldeerita eraldisega. Koondkasumiaruandes saldeerib ettevõtte teiselt osapoolelt saadud hüvitise eraldisega seotud kuluga.

## Edasine mõõtmine

---

- 21.10 Ettevõtte katab eraldise arvelt ainult neid kulutusi, mille suhtes eraldis algselt moodustati.
- 21.11 Igal aruandekuupäeval vaatatakse ettevõtte eraldised üle ja korrigeerib neid, et võtta arvesse hetke parimat hinnangut summa kohta, mis on nõutav kohustuse täitmiseks aruandekuupäeval. Eelnevalt kajastatud summade korrigeerimised kajastatakse kasumiaruandes, välja arvatud juhul, kui eraldis võeti algselt arvele vara soetusmaksumuse osana (vt paragrahv 21.5). Kui eraldist mõõdetakse kohustuse täitmiseks eeldatavasti vajaliku summa nüüdisväärtuses, kajastatakse diskonteeritud väärtuse suurenemist kasumiaruandes perioodi finantskuluna.

## Tingimuslikud kohustised

---

21.12 **Tingimuslik kohustis** on kas võimalik kohustus, mille realiseerumine pole kindel, või eksisteeriv kohustus, mida ei kajastata, sest see ei vasta ühele või mõlemale tingimusele, mis on toodud paragrahvi 21.4 punktides (b) ja (c). Ettevõtte ei kajasta tingimuslikku kohustist kohustisena, välja arvatud äriühenduses omandatavate tingimuslike kohustiste suhtes kajastatavad eraldised (vt paragrahvid 19.20 ja 19.21). Paragrahv 21.15 nõuab tingimusliku kohustise kohta info avalikustamist, välja arvatud juhul, kui ressursside vähenemine kohustuse eest tasumiseks on äärmiselt vähetõenäoline. Kui ettevõtte vastutab kohustuse täitmise eest solidaarselt ja eraldi, käsitletakse seda osa kohustusest, mille täitmist eeldatakse teistelt osapooltelt, tingimusliku kohustisena.

## Tingimuslikud varad

---

21.13 Ettevõtte ei kajasta **tingimuslikku vara** varana. Tingimusliku vara kajastamist nõutakse paragrahvis 21.16 juhul, kui majandusliku kasu saamine on tõenäoline. Kui aga on praktiliselt kindel, et ettevõtte saab tulevikus majanduslikku kasu, siis sellega seotud vara ei ole tingimuslik vara ja see on asjakohane arvele võtta varana.

## Avalikustatav info

---

### Avalikustatav info eraldiste kohta

21.14 Ettevõtte avalikustab kogu järgmise info iga eraldise liigi kohta:

- (a) saldo muutuste analüüs, milles näidatakse
  - (i) bilansiline maksumus perioodi alguses ja lõpus;
  - (ii) perioodi jooksul tehtud täiendavad eraldised, sealhulgas korrigeerimised, mis tulenevad diskonteerimise mõjudest;
  - (iii) perioodi jooksul eraldisega kaetud summad; ja
  - (iv) perioodi jooksul tühistatud kasutamata summad;
- (b) kohustuse olemuse lühikirjeldus ning kohustusest tulenevate maksete eeldatav summa ja aeg;
- (c) väljamaksete summa ja maksmise ajaga seotud ebakindlad asjaolud;
- (d) võimalike eeldatavate hüvitiste summa, näidates ära seoses eeldatavate hüvitistega kajastatud varade summad.

Võrdlusandmeid eelmiste perioodide kohta ei ole vaja esitada.

### Avalikustatav info tingimuslike kohustiste kohta

21.15 Välja arvatud juhul, kui ressursside vähenemise võimalus seoses kohustise täitmisega on äärmiselt vähetõenäoline, avalikustab ettevõtte iga aruandekuupäeval eksisteeriva tingimusliku kohustise liigi kohta selle olemuse lühikirjelduse ja, kui teostatav, järgneva info:

- (a) hinnang selle finantsmõjule, mõõdetuna kooskõlas paragrahvidega 21.7–21.11;
- (b) võimalike väljamaksete summa ja ajaga seotud ebakindlad asjaolud; ja
- (c) hüvitise saamise võimalikkus.



Kui mõningate nõutavate andmete esitamine **ei ole teostatav**, tuleb see asjaolu ära märkida.

#### **Avalikustatav info tingimuslike varade kohta**

- 21.16 Kui majandusliku kasu suurenemine on tõenäoline (see pigem toimub, kui ei toimu), kuid mitte täielikult kindel, avalikustab ettevõtte **aruandeperioodi** lõpu seisuga eksisteerivate tingimuslike varade olemuse kirjelduse ning kui see on teostatav liigsete kulutuste või pingutuseta, siis ka hinnangu nende finantsmõju kohta, mõõdetuna kooskõlas paragrahvides 21.7–21.11 sätestatud põhimõtetega. Kui selle info esitamine ei ole teostatav, tuleb see asjaolu ära märkida.

#### **Huve kahjustava info avalikustamine**

- 21.17 Äärmiselt harvadel juhtudel võib eeldada, et paragrahvides 21.14–21.16 nõutud info osaline või täielik avalikustamine kahjustab tõsiselt ettevõtte positsiooni teiste osapooltega toimivas vaidluses eraldist, tingimuslikku kohustist või tingimuslikku vara põhjustava teema üle. Sel juhul ei pea ettevõtte seda infot avalikustama, kuid avalikustab vaidluse üldise olemuse koos asjaoluga, et infot ei avalikustata, ning põhjendusega, miks seda ei tehta.

## 22. peatükk *Kohustised ja omakapital*

### Käesoleva peatüki rakendusala

- 22.1 Käesolevas peatükis sätestatakse põhimõtted finantsinstrumentide liigitamiseks kas kohustisteks või omakapitaliks ning käsitletakse nende omakapitaliinstrumentide kajastamist, mis on emiteeritud eraisikutele või muudele osapooltele, kes investeerivad **omakapitaliinstrumentidesse** (s.t **omanikele**). 26. peatükis „Aktsiapõhine makse“ käsitletakse selliste tehingute kajastamist, kus ettevõtte saab tasuks oma omakapitaliinstrumentide (sh aktsiate või aktsiaoptsoonide) eest kaupu või teenuseid (kaasa arvatud töötaja poolt osutatavaid teenuseid) töötajatelt või muudelt kaupu või teenuseid müüvatelt tarnijatelt.
- 22.2 Käesolevat peatükki rakendatakse kõikide finantsinstrumentide liigitamisel, välja arvatud:
- need investeeringud tütarettevõttesse, sidusettevõttesse ja ühissetevõttesse, mida kajastatakse kooskõlas 9. peatükiga „Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded“, 14. peatükiga „Investeeringud sidusettevõttesse“ või 15. peatükiga „Investeeringud ühissetevõtmistesse“.
  - töötajate hüvitiste plaanidest tekkivad tööandjate õigused ja kohustused, mille suhtes rakendatakse 28. peatükki „Töötajate hüvitised“;
  - tingimusliku tasu lepingud äriühenduses (vt 19. peatükk „Äriühendused ja firmaväärtus“). Seda vabastust rakendatakse üksnes omandaja suhtes.
  - aktsiapõhiste maksete tehingutest tulenevad finantsinstrumendid, lepingud ja kohustused, mille suhtes rakendatakse 26. peatükki, välja arvatud see, et paragrahve 22.3–22.6 rakendatakse omaaktsiate suhtes, mis on ostetud, müüdud, emiteeritud või tühistatud seoses töötajate aktsiaoptsoonide plaanidega, töötajate aktsiaostu plaanidega ja kõikide teiste aktsiapõhiste maksete kokkulepetega.

### Instrumendi liigitamine kohustiseks või omakapitaliks

- 22.3 Omakapital on jääkosalus ettevõtte varades pärast kõigi kohustiste mahaarvamist. Kohustis on ettevõttel eksisteeriv kohustus, mis on tekkinud möödunud sündmustest ja millest vabanemine nõuab eeldatavasti majanduslikku kasu sisaldavatest ressurssidest loobumist. Omakapitaliks on ettevõtte **omanike** sissemaksed, pluss kasumliku tegevuse kaudu teenitud lisandumised, mida hoitakse kasutamiseks ettevõtte tegevuses, miinus omanike investeeringute vähenemised tulenevalt kahjumlikust tegevusest ja väljamaksetest omanikele.
- 22.4 Mõned finantsinstrumendid, mis vastavad **kohustise** definitsioonile, liigitatakse omakapitaliks, sest need kujutavad endast jääkosalus ettevõtte netovaras:
- Tagasimüüdav (*puttable*) instrument on finantsinstrument, mis annab selle omanikule õiguse seda raha või muu finantsvara eest emitendile tagasi müüa või mis automaatselt lunastatakse või ostetakse tagasi emitendi poolt teatud ebakindla tulevikusündmuse toimumise või instrumendi omaniku surma või pensionile jäämise korral. Tagasimüüdav instrument, millel on kõik järgmised tunnused, liigitatakse omakapitaliinstrumentiks:
    - See annab omanikule õiguse ettevõtte netovara proportsionaalsele osale ettevõtte likvideerimise korral. Ettevõtte netovara on need varad, mis jäävad alles pärast tema varade vastu esitatud nõuete mahaarvamist.

- (ii) Instrument kuulub selliste instrumentide liiki, mis on allutatud kõikidele teistele instrumentide liikidele.
  - (iii) Kõikidel finantsinstrumentidel, mis kuuluvad kõikidele teistele instrumentide liikidele allutatud instrumentide liiki, on ühesugused tunnused.
  - (iv) Välja arvatud emitendi lepinguline kohustus osta tagasi või lunastada instrumenti raha või muu finantsvara eest, ei sisalda instrument muud lepingulist kohustust anda teisele ettevõttele üle raha või muud finantsvara, või vahetada teise ettevõttega finantsvarasid või -kohustisi tingimustel, mis võivad olla emitendile kahjulikud, ja see instrument ei ole leping, mida arveldatakse või võidakse arveldada ettevõtte enda omakapitaliinstrumentidega.
  - (v) Instrumendiga seotud kõik eeldatavad rahavood instrumendi eluea jooksul põhinevad olulisel määral ettevõtte kasumil või kahjumil, kajastatud netovara muutusel, või kajastatud ja kajastamata netovara õiglase väärtuse muutusel instrumendi eluea jooksul (arvestamata instrumendi mõjusid).
- (b) Instrumendid või instrumentide komponendid, mis on allutatud kõikidele teistele instrumentide liikidele, liigitatakse omakapitaliks, kui nad kohustavad ettevõtet andma teisele osapoolle üle ettevõtte netovara proportsionaalse osa üksnes tema likvideerimise korral.

22.5 Järgmised instrumendid on näideteks instrumentide kohta, mida liigitatakse kohustisteks, mitte omakapitaliks:

- (a) Instrument liigitatakse kohustiseks, kui likvideerimise korral makstakse netovara välja kuni teatud maksimaalse summani (piirmäärani). Näiteks ei liigitata instrumenti omakapitaliks juhul, kui likvideerimise korral saavad instrumendi omanikud proportsionaalse osa netovarast kuni piirmäärani ning seda piirmäära ületav netovara osa jaotatakse heategevusorganisatsioonile või valitsusele.
- (b) Tagasimüüdav instrument liigitatakse omakapitaliks, kui müügioptsiooni kasutamise korral saab selle omanik proportsionaalse osa ettevõtte netovarast, mida mõõdetakse kooskõlas käesoleva IFRSiga. Kui aga optsiooni omanikul on õigus saada summa, mida mõõdetakse mõnel muul alusel (näiteks kohalik raamatupidamistava (GAAP)), liigitatakse instrument kohustiseks.
- (c) Instrument liigitatakse kohustiseks, kui see kohustab ettevõtet tegema enne likvideerimist omanikule väljamakseid, näiteks maksuma kohustuslikke dividende.
- (d) Tütarettevõtte finantsaruannetes omakapitaliks liigitatud tagasimüüdav instrument liigitatakse **kontserni** konsolideeritud finantsaruannetes kohustiseks.
- (e) Eelisaktia on finantskohustus, kui see kohustab emitenti seda fikseeritud või kindlaksmääratava summa eest fikseeritud või kindlaksmäärataval kuupäeval tulevikus välja ostma, või annab omanikule õiguse nõuda teatud kuupäeval või pärast seda emitendilt instrumendi väljaostmist fikseeritud või kindlaksmääratava summa eest.

22.6 Liikmete osalused ühistulistes ettevõtetes ja sarnased instrumendid on omakapital, kui:

- (a) ettevõttel on tingimusteta õigus keelduda liikmete osaluste tagasiostmisest, või
- (b) tagasiostmine on keelatud kohalike õigusaktidega või ettevõtte põhikirjaga.

## **Aktsiate või muude omakapitaliinstrumentide esmaemissioon**

---

- 22.7 Ettevõtte kajastab aktsiate või muude omakapitaliinstrumentide emissiooni omakapitalina, kui ta emiteerib neid instrumente ja teine osapool on kohustatud andma ettevõttele raha või muid ressursse instrumentide vastu.
- (a) Kui omakapitaliinstrumente emiteeritakse enne, kui ettevõtte saab raha või muid ressursse, kajastab ettevõtte saadava summa finantsseisundi aruandes omakapitali vähendusena, mitte varana.
  - (b) Kui ettevõtte saab raha või muid ressursse enne omakapitaliinstrumentide emiteerimist ning ettevõtet ei saa kohustada saadud raha või muid ressursse tagasi maksuma, suurendab ettevõtte omakapitali saadud tasu ulatuses.
  - (c) Ettevõtte ei kajasta omakapitali suurenemist, kui omakapitali instrumendid on märgitud, kuid mitte emiteeritud ning ettevõtte ei ole veel saanud raha või muid ressursse.
- 22.8 Ettevõtte mõõdab omakapitaliinstrumente saadud või saadaoleva raha või muude ressursside õiglasest väärtusest, millest on maha arvestatud omakapitaliinstrumentide emiteerimisega seotud otsekuludused. Kui maksmine toimub pikema maksetähtajaga ja raha ajaväärtus on oluline, teostatakse esmane mõõtmine **nüüdisväärtuse** alusel.
- 22.9 Ettevõtte kajastab omakapitalitehinguga seotud tehingukulud, miinus võimalikud tulumaksusoodustused, omakapitalist mahaarvamisenä.
- 22.10 Aktsiate või muude omakapitaliinstrumentide emissioonist tuleneva omakapitali suurenemine esitatakse finantsseisundi aruandes kooskõlas rakendatavate seadustega. Näiteks võib eraldi esitada aktsiate nimiväärtuse (või muu nominaalväärtuse) ja summa, mis maksti üle nimiväärtuse.

## **Opsioonide, õiguste ja ostutähtede müümine**

---

- 22.11 Ettevõtte rakendab paragrahvides 22.7–22.10 toodud põhimõtteid omakapitali suhtes, mis on emiteeritud opsioonide, õiguste, ostutähtede ja muude samalaadsete omakapitaliinstrumentide müümise teel.

## **Kapitaliseerimine ehk fondiemissioon ja aktsiatükeldamine**

---

- 22.12 Kapitaliseerimine ehk fondiemissioon (mida mõnikord nimetatakse ka aktsiadi dividendiks) on uute aktsiate emiteerimine aktsionäridele proportsionaalselt nende osalusele aktsiakapitalis. Näiteks võib ettevõtte anda oma aktsionäridele ühe dividendi- või lisaaktsia iga juba omatava viie aktsia kohta. Aktsiatükeldamine on ettevõtte olemasolevate aktsiate jagamine mitmeks aktsiaks. Aktsiatükeldamise korral võib näiteks iga aktsionär saada ühe täiendava aktsia iga juba omatava aktsia kohta. Mõnedel juhtudel tühistatakse eelnevalt emiteeritud aktsiad ja need asendatakse uute aktsiatega. Kapitaliseerimine, fondiemissioon ja aktsiatükeldamine ei muuda kogu omakapitali summat. Ettevõtte liigitab summad omakapitali sees ümber vastavalt rakendatavatele seadustele.

## **Vahetusvõlakirjad või samalaadsed liitfinantsinstrumendid**

---

- 22.13 Vahetusvõlakirjade või samalaadsete **liitfinantsinstrumentide**, mis sisaldavad nii kohustise kui ka omakapitali komponenti, emiteerimisel jaotab ettevõtte saadud laekumised kohustise komponendi ja omakapitali komponendi vahel. Jaotuse tegemiseks määrab ettevõtte kõigepealt

kindlaks kohustise komponendi summa, milleks on sarnase kohustise, millel puudub vahetusõigus või sarnane seonduv omakapitali komponent, õiglane väärtus. Tehingukulutused jaotatakse võla komponendi ja omakapitali komponendi vahel nende suhteliste õiglaste väärtuste alusel.

- 22.14 Ettevõtte ei vaata seda jaotust üle ega tee sellesse muudatusi järgneval perioodil.
- 22.15 Instrumentide emiteerimisele järgnevatel perioodidel kajastab ettevõtte süstemaatilisel kohustise komponendi ja tähtaja saabumisel makstava põhisumma vahelise erinevuse täiendava intressikuluna, kasutades **sisemise intressimäära meetodit** (vt paragrahvid 11.15–11.20). Käesoleva peatüki lisas illustreeritakse emitendi vahetusvõlakirjade kajastamist.

## **Omaaktsiad**

---

- 22.16 **Omaaktsiad** on ettevõtte omakapitaliinstrumentid, mis on emiteeritud ja hiljem ettevõtte poolt tagasi ostetud. Ettevõtte kajastab omaaktsiate eest makstud tasu selle õiglastes väärtuses omakapitali vähendusena. Omaaktsiate ostmisel, müümisel, emiteerimisel või tühistamisel saadud kasumit või kahjumit ei kajastata kasumiaruandes.

## **Väljamaksed omanikele**

---

- 22.17 Ettevõtte vähendab enda omanikele (enda omakapitaliinstrumentide omanikele) tehtavate väljamaksete summa võrra omakapitali, arvates maha seotud tulumaksusoodustused. Paragrahvis 29.26 sätestatakse juhiseid dividendidelt kinnipeetava tulumaksu kajastamiseks.
- 22.18 Mõnikord jaotab ettevõtte omanikele dividendidena muid varasid kui raha. Kui ettevõtte kuulutab välja sellise jaotamise ja tal on kohustus jaotada omanikele mitterahalist vara, kajastab ta kohustise. Ta mõõdab kohustist jaotatavate varade õiglastes väärtuses. Iga **aruandeperioodi** lõpul ja varade üleandmispäeval vaatab ettevõtte üle ja korrigeerib makstava dividendikohustise bilansilist maksumust, et võtta arvesse jaotatavate varade õiglase väärtuse muutusi, kusjuures õiglase väärtuse muutused kajastatakse omakapitalis väljamakstava summa korrigeerimistena.

## **Mittekontrolliv osalus ja tehingud konsolideeritud tütaretevõtte aktsiatega**

---

- 22.19 **Konsolideeritud finantsaruannetes** kajastatakse mittekontrolliv osalus tütaretevõtte netovaras omakapitali koosseisus. Ettevõtte kajastab emaettevõttele tütaretevõttes kuuluva osaluse muutused, millega ei kaasne **kontrolli** kadumine, tehingutena omanikega. Seega, emaettevõttele tüharetevõtte netovaras kuuluva osaluse muutuse kajastamiseks korrigeeritakse mittekontrolliva osaluse bilansilist maksumust. Kui summa, mille võrra korrigeeriti mittekontrolliva osaluse bilansilist maksumust, ja makstud või saadud tasu õiglane väärtus on erinevad, kajastatakse erinevus otse omakapitalis ja see omistatakse emaettevõtte omanikele. Ettevõtte ei kajasta seoses nende muutustega kasumit või kahjumit. Samuti ei kajasta ettevõtte sellistest tehingutest tulenevalt muudatusi varade (kaasa arvatud firmaväärtuse) või kohustiste **bilansilistes maksumustes**.

## 23. peatükk

### Tulu

#### Käesoleva peatüki rakendusala

---

- 23.1 Käesolevat peatükki rakendatakse järgmistest tehingutest ja sündmustest tekkiva **tulu** kajastamisel:
- (a) kaupade (mis on ettevõtte poolt müügiks toodetud või edasimüügiks ostetud) müük;
  - (b) teenuste osutamine;
  - (c) ehituslepingud, kus ettevõtte on töövõtja;
  - (d) ettevõtte varade kasutada andmine, kui selle eest tasutakse intresside, litsentsitasude (rojalтите) või dividendide vormis.
- 23.2 Mõnedest tehingutest ja sündmustest tekkivat müügitulu (*revenue*) ja muud **tulu** (*income*) käsitletakse käesoleva IFRSi muudes peatükkides:
- (a) rendilepingud (vt 20. peatükk „Rendiarvestus“);
  - (b) kapitaliosaluse meetodil kajastatud investeeringutest tulenevad dividendid ja muu tulu (vt 14. peatükk „Investeeringud sidusettevõtetesse“ ja 15. peatükk „Investeeringud ühisettevõtmistesse“);
  - (c) **finantsvarade ja -kohustiste õiglase väärtuse** muutused või nende müük (vt 11. peatükk „Lihtfinantsinstrumendid“ ja 12. peatükk „Muud finantsinstrumentide teemad“);
  - (d) **kinnisvarainvesteeringute** õiglase väärtuse muutused (vt 16. peatükk „Kinnisvarainvesteeringud“);
  - (e) põllumajandusliku tegevusega seotud **bioloogiliste varade** esmane **arvelevõtmine** ja nende varade õiglase väärtuse muutused (vt 34. peatükk „Eripärased tegevused“);
  - (f) **põllumajandustoodangu** esmane arvelevõtmine (vt 34. peatükk).

#### Tulu mõõtmine

---

- 23.3 Ettevõtte mõõdab tulu saadud või saadaoleva tasu õiglases väärtuses. Saadud või saadaoleva tasu õiglase väärtuse mõõtmisel võetakse arvesse kõiki ettevõtte poolt lubatud jaeallahindlusi, kiire arveldamisega seotud allahindlusi ja mahuallahindlusi.
- 23.4 Ettevõtte kajastab tuluna ainult enda nimel saadud ja saadaoleva majandusliku kasu brutosumma. Tulu hulka ei arvata kolmandate isikute nimel kogutud summasid, nagu näiteks müügitulud, kaupade ja teenustega seotud maksud ja käibemaks. Agendina tegutsemise puhul kajastab ettevõtte tuluna ainult oma vahendustasu summa. Müügitehingu sisulise teostaja (*principal*) nimel kogutavad summad ei ole ettevõtte tulu.

#### Pikk maksetähtaeg

- 23.5 Kui tehingu eest raha või raha ekvivalentidega tasumise tähtaeg on kaugemas tulevikus ja see kokkulepe kujutab sisuliselt finantseerimistehingut, siis on tasu õiglaseks väärtuseks kõigi

tulevaste laekumiste **nüüdisväärtus**, mille arvutamisel kasutatakse **arvestuslikku intressimäära**. Finantseerimistehinguga on tegemist näiteks juhul, kui ettevõtte annab ostjale intressita krediiti või aktsepteerib turuhinnast madalama intressiga vekslit, mille ostja esitas tasuna ostetud kaupade eest. Arvestuslik intressimäär on üks alljärgnevatest, olenevalt sellest, kumb on selgemini määratletav:

- (a) sarnase krediidireitinguga emitendi sarnase instrumendi suhtes kehtiv intressimäär, või
- (b) intressimäär, millega diskonteeritakse instrumendi nominaalsumma müüdavate kaupade või teenuste tavatingimustel müügihinnaks.

Ettevõtte kajastab kõikide tulevaste laekumiste nüüdisväärtuse ja nominaalväärtuse vahelise erinevuse intressituluna kooskõlas paragrahvidega 23.28 ja 23.29 ning 11. peatükiga.

### **Kaupade või teenuste vahetamine**

23.6 Ettevõtte ei kajasta tulu, kui:

- (a) kaupu või teenuseid vahetatakse sarnase olemuse ja väärtusega kaupade või teenuste vastu, või
- (b) kaupu või teenuseid vahetatakse teistsuguste kaupade või teenuste vastu, kuid tehingul puudub majanduslik sisu.

23.7 Ettevõtte kajastab tulu, kui kaupu müüakse või teenuseid vahetatakse teistsuguste kaupade või teenuste vastu tehingus, millel on kaubanduslik sisu. Sel juhul mõõdab ettevõtte tehingut:

- (a) saadud kaupade või teenuste õiglasest väärtusest, mida on korrigeeritud üleantud raha või raha ekvivalentide summaga; või
- (b) kui punktis (a) nimetatud summat ei ole võimalik usaldusväärselt mõõta, siis loovutatud kaupade või teenuste õiglasest väärtusest, mida on korrigeeritud üleantud raha või raha ekvivalentide summaga; või
- (c) kui nii saadud vara kui ka loovutatud vara õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärselt mõõta, siis loovutatud vara **bilansilises maksumuses**, mida on korrigeeritud üleantud raha või raha ekvivalentide summaga.

### **Tulu tehingu tuvastamine**

---

23.8 Käesolevas peatükis toodud tulu kajastamiskriteeriume rakendab ettevõtte tavaliselt iga tehingu suhtes eraldi. Kuid ettevõtte rakendab kajastamiskriteeriume üksiku tehingu eraldi tuvastatavate komponentide suhtes, kui see on vajalik tulenevalt tehingu sisust. Näiteks juhul, kui toote müügihind sisaldab määratletavat summat müügijärgse teenindamise eest, rakendab ettevõtte kajastamiskriteeriume tehingu eraldi tuvastatavate komponentide suhtes. Seevastu rakendab ettevõtte kajastamiskriteeriume kahe või enama tehingu suhtes koos sel juhul, kui need on omavahel sellisel määral seotud, et tehingute majanduslikku mõju on võimalik mõista ainult neid tehinguid ühe tervikuna vaadeldes. Näiteks rakendab ettevõtte kajastamiskriteeriume kahe või enama tehingu suhtes koos siis, kui ta müüb kaupu ja samal ajal sõlmib eraldi lepingu nende kaupade hilisema tagasiostu kohta, nii viisi tühistades tehingu sisulise mõju.

23.9 Mõnikord annab ettevõtte müügitehingu käigus oma kliendile lojaalsuse eest boonuspunkte vm soodustusi, mida klient võib tulevikus lunastada tasuta või soodushinnaga kaupade või teenuste vastu. Sel juhul kajastab ettevõtte boonuspunkte esialgse müügitehingu eraldi tuvastatava komponendina kooskõlas paragrahvi 23.8. Ettevõtte jaotab esialgsest müügitehingust saadud või saadaoleva tasu õiglase väärtuse boonuspunktide ja muude müügitehingu komponentide

vahel. Boonuspunktilele jaotatud tasu mõõdetakse lähtuvalt nende õiglasest väärtusest, s.t summast, mille eest oleks võimalik boonuspunkte eraldi müüa.

## Kaupade müük

---

- 23.10 Ettevõtte kajastab kaupade müügist saadud tulu, kui kõik järgmised tingimused on täidetud:
- (a) ettevõtte on andnud ostjale üle kõik kaupade omandiga seotud olulised riskid ja hüved;
  - (b) ettevõttel ei ole jätkuvalt niisugust haldamise vastutust, mida tavaliselt seostatakse omandiga, ning tal puudub tegelik kontroll müüdud kauba üle;
  - (c) tulu summat on võimalik usaldusväärselt mõõta;
  - (d) on **tõenäoline**, et ettevõtte saab tehingust majanduslikku kasu;
  - (e) tehinguga seoses tehtud või tehtavaid kulutusi on võimalik usaldusväärselt mõõta.
- 23.11 Hindamaks seda, millal ettevõtte on andnud ostjale üle kõik omandiga seotud olulised riskid ja hüved, tuleb analüüsida tehinguga seotud asjaolusid. Enamikul juhtudel lähevad omandiga seotud riskid ja hüved ostjale üle samaaegselt juriidilise omandiõiguse üleminekuga ostjale või kauba ostja valdusesse andmisega. Nii on see tavaliselt jaemüügi puhul. Teatud juhtudel võib aga omandiga seotud riskide ja hüvede ostjale ülemineku hetk erineda juriidilise omandiõiguse ülemineku või kauba ostja valdusesse andmise hetkest.
- 23.12 Kui ettevõttel säilivad olulised omandiga seotud riskid, siis tulu ei kajastata. Ettevõttel säilivad olulised omandiga seotud riskid ja hüved näiteks järgmistes olukordades:
- (a) kui ettevõttel säilib ebarahuldava sooritusega seotud kohustus, mida ei hõlma tavapärased garantiid;
  - (b) kui tulu laekumine mingist konkreetsest müügitehingust sõltub ostja poolsest kaupade müügist;
  - (c) kui installeerimist vajavad kaubad on küll ostjani toimetatud, kuid need on veel installeerimata ja installeerimine moodustab lepingust olulise osa;
  - (d) kui ostjal on õigus tehing tühistada müügilepingus sätestatud põhjusel või ostja ainuäranägemisel ilma põhjuseta ja ettevõtte ei ole kindel kauba tagastamise tõenäosuses.
- 23.13 Kui ettevõttel säilib ainult ebaoluline osa omandiga seotud riskidest, siis on tegemist müügitehinguga ja ettevõtte kajastab tulu. Näiteks kajastab müüja tulu siis, kui tal säilib kauba juriidiline omandiõigus ainult selle kauba eest tasutava summa laekumise tagamiseks. Samuti kajastab ettevõtte tulu siis, kui ta pakub kliendile raha tagastamist, kui klient on avastanud kaupades puudusi või ei ole rahul muudel põhjustel, ning ettevõtte suudab kauba tagastusi usaldusväärselt mõõta. Sellisel juhul moodustab ettevõtte eraldise tagastuste suhtes kooskõlas 21. peatükiga „Eraldised, tingimuslikud kohustused ja tingimuslikud varad“.

## Teenuste osutamine

---

- 23.14 Kui teenuse osutamisega seotud tehingu lõpptulemust on võimalik usaldusväärselt hinnata, kajastab ettevõtte tehinguga seotud tulu vastavalt tehingu valmidusastmele **aruandeperioodi** lõpus (mõnikord nimetatakse seda ka valmidusastme meetodiks). Tehingu tulemust on võimalik usaldusväärselt hinnata siis, kui on täidetud kõik järgmised tingimused:
- (a) tulu summat on võimalik usaldusväärselt mõõta;



- (b) on tõenäoline, et ettevõtte saab tehingust majanduslikku kasu;
- (c) tehingu valmidusastet aruandeperioodi lõpul on võimalik usaldusväärselt mõõta;
- (d) tehinguga seotud kulutusi ja tehingu lõpetamiseks vajalikke kulutusi on võimalik usaldusväärselt mõõta.

Paragrahvides 23.21–23.27 sätestatakse juhised valmidusastme meetodi rakendamise kohta.

- 23.15 Kui teenuseid osutatakse määramatu arvu erinevate toimingute kaudu teatud ajaperioodi jooksul, kajastab ettevõtte tulu lineaarselt vastava perioodi jooksul, välja arvatud juhul, kui mõni muu meetod väljendab valmidusastet paremini. Kui mõni konkreetne toiming on teistest toimingutest tunduvalt olulisem, lükkab ettevõtte tulu kajastamise edasi kuni selle olulise toimingu teostamiseni.
- 23.16 Kui teenuse osutamisega seotud tehingu lõpptulemust ei ole võimalik usaldusväärselt prognoosida, kajastab ettevõtte tulu ainult kaetavate kulude ulatuses.

## Ehituslepingud

---

- 23.17 Kui **ehituslepingu** tulemust on võimalik usaldusväärselt hinnata, kajastab ettevõtte ehituslepingust tuleneva lepingulise tulu ja lepingulised kulutused vastavalt tuluna ja kuluna lähtuvalt lepingulise tegevuse valmidusastmest aruandeperioodi lõpus (sageli nimetatakse seda ka valmidusastme meetodiks). Tulemuse usaldusväärne hindamine eeldab usaldusväärseid hinnanguid valmidusastme, tulevaste kulutuste ja arvete laekuvuse kohta. Paragrahvides 23.21–23.27 sätestatakse juhised valmidusastme meetodi rakendamise kohta.
- 23.18 Käesolevas peatükis toodud nõudeid rakendatakse tavaliselt iga ehituslepingu suhtes eraldi. Kuid mõnedel juhtudel on vaja rakendada käesolevat peatükki üksiku lepingu eraldi tuvastatavate komponentide või lepingute rühma suhtes, peegeldamaks lepingu või lepingute rühma tegelikku sisu.
- 23.19 Kui leping hõlmab mitut vara, käsitletakse iga vara ehitust eraldi ehituslepinguna juhul, kui:
  - (a) iga vara kohta on esitatud eraldi pakkumised;
  - (b) iga vara puhul toimusid eraldi läbirääkimised ning töövõtjal ja kliendil oli võimalik heaks kiita või tagasi lükata lepingu see osa, mis seondub konkreetse varaga; ja
  - (c) on võimalik tuvastada iga varaga seotud kulutusi ja tulu.
- 23.20 Ühe või mitme kliendiga sõlmitud lepingute rühma käsitletakse ühe ehituslepinguna, kui:
  - (a) läbirääkimisi peeti lepingute rühma kui ühtse paketi üle;
  - (b) lepingud on üksteisega niivõrd tihedalt seotud, et sisuliselt moodustavad need osa üldise kasumimääraga tervikprojektist; ja
  - (c) lepinguid täidetakse samaaegselt või vahetult üksteise järel.

## Valmidusastme meetod

---

- 23.21 Käesolevat meetodit kasutatakse teenuste osutamisest saadava tulu (vt paragrahvid 23.14–23.16) ja ehituslepingutest saadava tulu (vt paragrahvid 23.17–23.20) kajastamiseks. Teenuse osutamisega seotud tehingu või ehituslepingu täitmise edenedes vaatab ettevõtte läbi ning vajaduse korral muudab hinnanguid tulu ja kulutuste osas.
- 23.22 Ettevõtte määrab tehingu või lepingu valmidusastme kindlaks, kasutades meetodit, mis mõõdab teostatud tööd kõige usaldusväärsemalt. Võimalikud meetodid on:

- (a) teatud kuupäevaks teostatud tööga seoses esinenud kulutuste osakaal kogu töö hinnangulistest kulutustest. Teatud kuupäevaks teostatud töödega seoses esinenud kulutused ei sisalda tulevase tegevusega seotud kulutusi, näiteks kulutusi materjalidele või ettemakseid;
- (b) teostatud tööde ülevaatus;
- (c) osutatud teenuse või tehtud lepingulise töö kvantitatiivne osa kogu osutatavast teenusest või tehtavast tööst.

Klientidelt saadud vahemaksed ja ettemaksed ei ole sageli vastavuses teostatud töödega.

- 23.23 Tehingu või lepingu täitmisel tulevikus toimuva tegevusega seotud kulutused, näiteks kulutused materjalidele ja ettemaksed, kajastab ettevõtte varana, kui on tõenäoline, et need kulutused on kaetavad.
- 23.24 Ettevõtte kajastab kohe kuluna kõik kulutused, mis ei ole tõenäoliselt kaetavad.
- 23.25 Kui ehituslepingu tulemust ei ole võimalik usaldusväärset prognoosida, siis:
- (a) ettevõtte kajastab tulu ainult selliste tehtud lepinguliste kulutuste ulatuses, mis on tõenäoliselt kaetavad, ja
  - (b) ettevõtte kajastab lepingulised kulutused perioodi kuluna.
- 23.26 Kui on tõenäoline, et ehituslepinguga seotud lepingulised kulutused ületavad lepingulise tulu summat, kajastatakse eeldatav kahjum kohe kuluna, moodustades vastava eraldise kahjuliku lepingu suhtes (vt 21. peatükk).
- 23.27 Kui lepingulise tuluna kajastatud summa laekumine muutub ebatõenäoliseks, kajastab ettevõtte ebatõenäoliselt laekuva summa kuluna, mitte lepingulise tulu korrigeerimisena.

## **Intressid, litsentsitasud (rojaltid) ja dividendid**

---

- 23.28 Vara kasutada andmisest saadavat tulu intresside, litsentsitasude (rojaltite) ja dividendide vormis kajastab ettevõtte paragrahvis 23.29 toodud alustel, kui:
- (a) on tõenäoline, et ettevõtte saab tehingust majanduslikku kasu, ja
  - (b) tulu summat on võimalik usaldusväärset mõõta.
- 23.29 Ettevõtte kajastab tulu järgmistel alustel:
- (a) intressi kajastamisel kasutatakse **sisemise intressimäära meetodit**, mis on kirjeldatud paragrahvides 11.15–11.20;
  - (b) litsentsitasud (rojaltid) kajastatakse tekkepõhiselt, võttes arvesse lepingu sisu;
  - (c) dividendid kajastatakse siis, kui omanikul tekib õigus makse saamiseks.

## **Avalikustatav info**

---

### **Üldiselt avalikustatav info tulu kohta**

- 23.30 Ettevõtte avalikustab:
- (a) tulu kajastamisel kasutatavad **arvestusmeetodid**, kaasa arvatud teenuste osutamise seotud tehingute valmidusaste kindlaksmääramiseks kasutatavad meetodid;

- (b) perioodi jooksul kajastatud iga tululiigi summa, näidates eraldi tulu vähemalt järgmiste liikide lõikes:
  - (i) kaupade müük;
  - (ii) teenuste osutamine;
  - (iii) intressid;
  - (iv) litsentsitasud (rojaltid);
  - (v) dividendid;
  - (vi) vahendustasud;
  - (vii) valitsusepoolne sihtfinantseerimine;
  - (viii) muud olulised tululiigid.

**Avalikustatav info ehituslepingutest saadava tulu kohta**

23.31 Ettevõtte avalikustab järgmise info:

- (a) perioodi jooksul tuluna kajastatud lepingulise tulu summa;
- (b) perioodi jooksul tuluna kajastatud lepingulise tulu kindlaksmääramisel kasutatud meetodid;
- (c) täitmisel olevate lepingute valmidusastme kindlaksmääramisel kasutatud meetodid.

23.32 Ettevõtte esitab:

- (a) klientidelt lepingulise töö eest saada oleva brutosumma, kajastatuna varana;
- (b) klientidele lepingulise töö eest võlgnetava brutosumma, kajastatuna kohustisena.

## 24. peatükk

### *Valitsusepoolne sihtfinantseerimine*

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

- 24.1 Käesolevas peatükis sätestatakse valitsusepoolse sihtfinantseerimise kajastamine. **Valitsusepoolne sihtfinantseerimine** on valitsusepoolne abi, mida osutatakse ettevõttele teatud ressursside üleandmise kaudu ning mille saamiseks peab ettevõtte äritegevus kas eelnevalt või tulevikus vastama teatud kriteeriumitele.
- 24.2 Valitsusepoolse sihtfinantseerimise hulka ei kuulu need abi vormid, mille väärtust ei ole võimalik usaldusväärsetl mõõta, ja tehingud valitsussektoriga, mida ei ole võimalik eristada ettevõtte tavapäraest äritehingutest.
- 24.3 Käesolevas peatükis ei käsitleta valitsusepoolset abi, mida ettevõtte saab hüvedena, mis võetakse arvesse maksustatava kasumi või maksukahjumi kindlaksmääramisel, või mis määratakse kindlaks või mida piiratakse tulumaksukohustise alusel. Sellised hüved on näiteks tulumaksupuhkus, investeeingu maksusoodustused, kiirendatud kulumi rakendamine ja vähendatud tulumaksuäärad. 29. peatükis „Tulumaks“ käsitletakse tulul põhinevate maksude kajastamist.

#### **Kajastamine ja mõõtmine**

---

- 24.4 Ettevõtte kajastab valitsusepoolset sihtfinantseerimist alljärgnevalt:
- (a) Valitsusepoolne sihtfinantseerimine, millega ei kehtestata abisaajale teatud tingimusi tulevikus toimuva tegevuse suhtes, kajastatakse tuluna siis, kui valitsusepoolne sihtfinantseerimine muutub sissenõutavaks.
  - (b) Valitsusepoolne sihtfinantseerimine, millega kehtestatakse abisaajale teatud tingimused tulevikus toimuva tegevuse suhtes, kajastatakse tuluna alles siis, kui tegevusega seotud tingimused on täidetud.
  - (c) Valitsusepoolne sihtfinantseerimine, mis on laekunud enne seda, kui tuluna kajastamise kriteeriumid on täidetud, kajastatakse kohustisena.
- 24.5 Ettevõtte mõõdab valitsusepoolset sihtfinantseerimist saadud või saadaoleva vara õiglases väärtuses.

#### **Avalikustatav info**

---

- 24.6 Ettevõtte avalikustab järgmise info valitsusepoolse sihtfinantseerimise kohta:
- (a) finantsaruannetes kajastatud valitsusepoolse sihtfinantseerimise olemus ja summad;
  - (b) tuluna veel kajastamata valitsusepoolse sihtfinantseerimisega seotud täitmata tingimused ja muud mõjutavad tegurid;
  - (c) valitsusepoolse sihtfinantseerimise muud vormid, millest ettevõtte on otseselt kasu saanud.
- 24.7 Paragrahvi 24.6 punktis (c) nõutava info avalikustamise tähenduses on valitsusepoolne abi valitsuse tegevus, mille eesmärk on anda majanduslikku kasu teatud kriteeriumitele vastavale

ettevõttele või ettevõtete rühmale. Selline abi on näiteks tasuta tehniline või turundusalane nõustamine ning garantiide ja laenude andmine null- või madala intressimääraga.

## 25.peatükk

### ***Laenukasutuse kulutused***

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

- 25.1 Käesolevas peatükis käsitletakse **laenukasutuse kulutuste** kajastamist. Laenukasutused kulutused on intressid ja muud kulutused, mis tekivad ettevõttel seoses vahendite laenamisega. Laenukasutuse kulutuste hulka kuuluvad:
- (a) intressikulud, mis on arvatatud kasutades sisemise intressimäära meetodit, mida on kirjeldatud 11. peatükis „Lihtfinantsinstrumendid“;
  - (b) finantskulud, mis tulenevad kooskõlas 20. peatükiga „Rendiarvestus“ kajastatud kapitalirendilepingutest;
  - (c) välisvaluutalaenudelt tekkivad valuutakursi erinevused sel määral, mil neid võib käsitleda intressikulude korrigeerimisena.

#### **Kajastamine**

---

- 25.2 Ettevõtte kajastab kõiki laenukasutuse kulutusi kuluna kasumiaruandes sel perioodil, mil need tekivad.

#### **Avalikustatav info**

---

- 25.3 Paragrahvi 5.5 punktis (b) nõutakse finantskulude avalikustamist. Paragrahvi 11.48 punktis (b) nõutakse kogu intressikulu (kasutades **sisemise intressimäära meetodit**) avalikustamist finantskohustiste puhul, mida ei kajastata õiglaselt väärtuses muutustega läbi kasumiaruande. Käesolevas peatükis ei nõuta täiendava info avalikustamist.

## 26. peatükk Aktsiapõhine makse

### Käesoleva peatüki rakendusala

---

- 26.1 Käesolevas peatükis käsitletakse kõikide **aktsiapõhiste maksetehingute** kajastamist, sealhulgas:
- a) **omakapitaliga arveldatavad aktsiapõhised maksetehingud**, mille käigus ettevõtte saab kaupu või teenuseid vastutasuks ettevõtte **omakapitaliinstrumentide** (kaasa arvatud aktsiad või aktsiaoptsioonid) eest;
  - (b) **rahas arveldatavad aktsiapõhised maksetehingud**, mille käigus ettevõtte soetab kaupu või teenuseid, võttes endale nende kaupade tarnija või teenuste osutaja ees kohustisi summades, mis põhinevad ettevõtte aktsiate või teiste omakapitaliinstrumentide hindadel (või väärtusel); ja
  - (c) tehingud, mille käigus ettevõtte saab või soetab kaupu või teenuseid ja kokkuleppe tingimused võimaldavad ettevõttel või nende kaupade tarnijal ja teenuste osutajal valida, kas ettevõtte tasub tehingu eest rahas (või muude varadega) või omakapitaliinstrumentide emiteerimisega.
- 26.2 Rahas arveldatavad aktsiapõhised maksetehingud hõlmavad ka aktsia hinnatõusuga seotud õigusi. Näiteks võib ettevõtte poolt töötajatele antav hüvitispakett sisaldada ka aktsiate hinnatõusuga seotud õigusi, mille puhul tekib töötajatel õigus saada tulevikus rahalist kompensatsiooni (ja mitte omakapitaliinstrumente), mis põhineb ettevõtte aktsia hinna tõusul üle fikseeritud taseme kindlaksmääratud ajavahemiku jooksul. Samuti võib ettevõtte anda oma töötajatele õiguse saada tulevikus rahalist kompensatsiooni aktsiate näol (sealhulgas aktsiaoptsiooni realiseerimisel emiteeritavad aktsiad), mis kuuluvad tagasiostmisele (nt töölepingu lõppemisel) või mida töötajad võivad omal soovil tagasi müüa.

### Kajastamine

---

- 26.3 Ettevõtte kajastab aktsiapõhise maksetehingu tulemusena saadud või soetatud kaupu või teenuseid siis, kui kaubad või teenused on kätte saadud. Vastav suurenemine kajastatakse omakapitalis, kui kaupu või teenuseid saadi omakapitaliga arveldatava aktsiapõhise maksetehingu alusel ning kohustisena, kui kaupu või teenuseid saadi rahas arveldatava aktsiapõhise maksetehingu alusel.
- 26.4 Kui aktsiapõhise maksetehingu alusel soetatud kaubad või saadud teenused ei vasta vara kajastamise kriteeriumitele, siis kajastab ettevõtte neid kuludena.

### Kajastamine jõustumistingimuste korral

---

- 26.5 Kui töötajatele antud aktsiapõhised maksed **jõustuvad** kohe, siis ei ole töötaja kohustatud aktsiapõhiste maksete tingimusteta omandamiseks osutama ettevõttele kindlaksmääratud aja jooksul teenuseid. Vastupidiste tõendite puudumisel tuleb eeldada, et teenused, mida töötaja osutas ettevõttele tasuna aktsiapõhise makse eest, on kätte saadud. Sellisel juhul kajastab ettevõtte aktsiapõhiste maksete üleandmise kuupäeval saadud teenuse täies ulatuses, suurendades vastavalt omakapitali või kohustisi.

- 26.6 Kui aktsiapõhised maksed ei jõustu enne, kui töötaja on kindlaksmääratud aja jooksul osutanud teenuseid, siis tuleb eeldada, et need teenused, mida töötaja osutab ettevõttele tasuna nimetatud aktsiapõhiste maksete eest, saadakse kätte tulevikus, jõustumisperioodi jooksul. Ettevõtte kajastab neid teenuseid vastavalt nende osutamisele töötaja poolt jõustumisperioodi jooksul, suurendades vastavalt omakapitali või kohustisi.

## **Omakapitaliga arveldatavate aktsiapõhiste maksetehingute mõõtmine**

---

### **Mõõtmise põhimõte**

- 26.7 Omakapitaliga arveldatavate aktsiapõhiste maksetehingute puhul mõõdab ettevõtte saadud kaupu või teenuseid ja vastavat suurenemist omakapitalis saadud kaupade või teenuste õiglasest väärtusest, välja arvatud juhul, kui õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärset hinnata. Kui ettevõttel ei ole võimalik saadud kaupu või teenuseid õiglasest väärtusest usaldusväärset hinnata, siis mõõdab ettevõtte nende õiglast väärtust ja sellele vastavat omakapitali kasvu, lähtudes üleantud omakapitaliinstrumentide õiglasest väärtusest. Selle nõude rakendamisel töötajatega ja teiste sarnaste teenuste pakkujatega sõlmitud tehingute suhtes mõõdab ettevõtte saadud teenuste õiglast väärtust, lähtudes üleantud omakapitaliinstrumentide õiglasest väärtusest, sest tavaliselt ei ole saadud teenuste õiglast väärtust võimalik usaldusväärset hinnata.
- 26.8 Töötajatega (kaasa arvatud teised sarnase teenuse pakkujad) sõlmitud tehingute puhul mõõdetakse omakapitaliinstrumentide õiglast väärtust nende üleandmise kuupäeval. Tehingute puhul teiste osapooltega, kes ei ole töötajad, on hindamiskuupäev see kuupäev, millal ettevõtte omandab kaubad või vastaspool osutab teenuse.
- 26.9 Omakapitaliinstrumentide üleandmine võib olla sõltuvuses sellest, kas töötajad täidavad teatud teenuse osutamisega või tulemuslikkusega seotud jõustumistingimused. Näiteks on aktsiate või aktsiaoptsoonide üleandmisel töötajatele reeglina tingimuseks see, et töötaja jääks kindlaksmääratud ajaks ettevõttesse tööle. Need võivad olla kas tulemuslikkusega seotud tingimused, nagu näiteks teatud kasumi juurdekasvu saavutamine (turuga mitteseotud jõustumistingimus) või ettevõtte aktsia hinna tõus teatud ulatuses (turuga seotud jõustumistingimus). Kõiki jõustumistingimusi, mis on seotud ainult töötajate poolt osutatava teenuse või turuga mitteseotud tulemuslikkuse tingimustega, võetakse arvesse eeldatavasti jõustuvate omakapitaliinstrumentide arvu hindamisel. Ettevõtte korrigeerib hiljem vajadusel seda hinnangut, kui uus info viitab sellele, et eeldatavasti jõustuvate omakapitaliinstrumentide arv võib eelnevast hinnangust erineda. Jõustumiskuupäeval korrigeerib ettevõtte hinnangut, et see oleks võrdne lõpuks jõustunud omakapitaliinstrumentide arvuga. Kõiki turuga seotud jõustumistingimusi ja jõustumist mittemõjutavaid tingimusi arvestatakse aktsiate või aktsiaoptsoonide õiglasest väärtuse hindamisel hindamiskuupäeval ja seda hinnangut ei korrigeerita hiljem, sõltumata tulemusest.

### **Aktsiad**

- 26.10 Ettevõtte mõõdab aktsiate (ja nende eest saadud kaupade või teenuste) õiglast väärtust, kasutades järgmist kolmeastmelist hindamishierarhiat:
- (a) kui üleantud omakapitaliinstrumentide puhul on teada jälgitav turuhind, tuleb kasutada seda hinda;
  - (b) kui jälgitav turuhind ei ole teada, tuleb üleantud omakapitaliinstrumentide õiglast väärtust mõõta, kasutades ettevõttespetsiifilisi jälgitavaid turuandmeid, nagu näiteks
    - (i) hiljutine tehing ettevõtte aktsiatega, või

- (ii) hiljutine sõltumatu õiglase väärtuse hinnang ettevõtte või selle peamiste varade kohta.
- (c) Kui jälgitav turuhind ei ole kättesaadav ja punkti (b) kohane õiglase väärtuse usaldusväärne mõõtmine on **teostamatu**, tuleb aktsiate või aktsiate hinnatõusuga seotud õiguste õiglast väärtust mõõta kaudselt, kasutades hindamismeetodit, mis põhineb võimalikult suures ulatuses turuandmetel, et hinnata, milline oleks nende omakapitaliinstrumentide hind nende üleandmise kuupäeval teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus. Ettevõtte juhtkond peaks otsustama, milline on õiglase väärtuse kindlaksmääramise kõige asjakohasem hindamismeetod. Kasutatav hindamismeetod peab olema vastavuses omakapitaliinstrumentide hindamisel kasutatavate üldtunnustatud hindamismeetoditega.

### **Aktsiaoptsioonid ja omakapitaliga arveldatavad aktsia hinnatõusuga seotud õigused**

- 26.11 Ettevõtte mõõdab aktsiaoptsioonide ja omakapitaliga avaldatavate aktsiate hinnatõusuga seotud õiguste (ja nende eest saadud kaupade või teenuste) õiglast väärtust, kasutades järgmist kolmeastmelist hindamishierarhiat:
- (a) kui üleantud omakapitaliinstrumentide puhul on teada jälgitav turuhind, tuleb kasutada seda hinda;
  - (b) kui jälgitav turuhind ei ole teada, tuleb üleantud aktsiaoptsioonide ja aktsiate hinnatõusuga seotud õiguste õiglast väärtust mõõta, kasutades ettevõttespetsiifilisi jälgitavaid turuandmeid, nagu näiteks andmed hiljutiste tehingute kohta aktsiaoptsioonidega;
  - (c) kui jälgitav turuhind ei ole kättesaadav ja punkti (b) kohane õiglase väärtuse usaldusväärne mõõtmine on **teostamatu**, tuleb aktsiaoptsioonide või aktsiate hinnatõusuga seotud õiguste õiglast väärtust mõõta, kasutades optiooni hindamismudelit. Mudeli sisendid (nt kaalutud keskmine aktsiahind, realiseerimishind, eeldatav volatiilsus, optiooni kestus, eeldatavad dividendid ja riskivaba intressimäär) peaksid põhinema võimalikult suures osas turuandmetel. Paragrahvis 26.10 antakse juhiseid kaalutud keskmise aktsiahinna õiglase väärtuse kindlaksmääramiseks. Ettevõtte peaks eeldatava volatiilsuse hinnangu andmisel tuginema aktsiate õiglase väärtuse kindlaksmääramisel kasutatavale hindamismeetodile.

### **Omakapitaliinstrumentide üleandmise tingimuste muutmine**

- 26.12 Kui ettevõtte muudab jõustumistingimusi viisil, mis on töötajale kasulik, näiteks optiooni realiseerimishinna alandamise, jõustumisperioodi lühendamise või tulemuslikkuse tingimuse muutmise või elimineerimise kaudu, arvestab ettevõtte muudetud jõustumistingimusi aktsiapõhise maksetehingu kajastamisel alljärgnevalt:
- (a) kui muutmise tulemusena suureneb üleantud omakapitaliinstrumentide õiglane väärtus (või suureneb üleantud omakapitaliinstrumentide arv), mõõdetuna kohe enne ja pärast muutmist, kajastab ettevõtte üleantud täiendavat õiglast väärtust omakapitaliinstrumentide eest tasuna saadud teenuste summa mõõtmisel. Täiendav õiglane väärtus on muutmise kuupäeval hinnatud muudetud omakapitaliinstrumenti ja esialgse omakapitaliinstrumenti õiglaste väärtuste vahe. Kui muutmine leiab aset jõustumisperioodil, siis kajastatakse täiendavalt üleantud õiglast väärtust muutmise kuupäeva ja muudetud omakapitaliinstrumentide jõustumiskuupäeva vahelisel perioodil saadud teenuste mõõtmisel, lisaks sellele summale, mis põhineb esialgsete



omakapitaliinstrumentide õiglasel väärtusel nende üleandmise kuupäeval, mida kajastatakse järelejäänud esialgse jõustumisperioodi jooksul;

- (b) kui muutmine vähendab aktsiapõhise makse õiglase väärtuse kogusummat või ei ole muidu töötajale kasulik, jätkab ettevõtte endiselt üleantud omakapitaliinstrumentide eest talle osutatavate teenuste kajastamist nii, nagu muutmist ei oleks tehtud.

#### **Tühistamine ja arveldamine**

- 26.13 Ettevõtte kajastab omakapitaliga arveldatava aktsiapõhise maksetehingu tühistamist või arveldamist kiirema jõustumisena ja seega kajastab kohe summa, mida muidu oleks kajastatud saadavate teenuste suhtes järelejäänud jõustumisperioodi jooksul.

### **Rahas arveldatav aktsiapõhine maksetehing**

---

- 26.14 Rahas arveldatavate aktsiapõhiste maksetehingute puhul mõõdab ettevõtte soetatud kaupu või teenuseid ja tekkinud kohustisi kohustise õiglasel väärtuses. Kuni kohustise arvelduseni mõõdab ettevõtte kohustise õiglast väärtust uuesti igal **aruandekuupäeval** ja arvelduskuupäeval, kusjuures õiglase väärtuse muutused kajastatakse perioodi kasumiaruandes.

### **Aktsiapõhised maksetehingud raha alternatiividega**

---

- 26.15 Mõned aktsiapõhised maksetehingud võimaldavad ettevõttel või vastaspoolel tehingu teostamisel valida, kas arveldada tehingut rahas (või muude varadega) või omakapitaliinstrumentide üleandmise teel. Sellisel juhul kajastab ettevõtte tehingut rahas arveldatava aktsiapõhise maksetehinguna, välja arvatud juhul, kui

- (a) ettevõtte on senise praktika kohaselt arveldanud omakapitaliinstrumentide emiteerimise kaudu, või
- (b) optsioonil puudub majanduslik sisu, sest rahalisel arveldussummal puudub seos omakapitaliinstrumenti õiglase väärtusega ja on tõenäoliselt sellest madalam.

Punktides (a) ja (b) kirjeldatud olukordade puhul kajastab ettevõtte tehingut omakapitaliga arveldatava aktsiapõhise maksetehinguna kooskõlas paragrahvidega 26.7–26.13.

### **Kontserni aktsiapõhised programmid**

---

- 26.16 Kui **emaettevõtte** annab aktsiapõhiseid makseid hüvedena kontserni ühe või enama **tütarettevõtte** töötajatele, ja emaettevõtte koostab konsolideeritud finantsaruanded, kasutades kas SME IFRSi või **täismahus IFRSe**, lubatakse sellistel tütarettevõtetel kajastada ja mõõta aktsiapõhise maksega seotud kulu (ja vastavat emaettevõtte poolt tehtud kapitali suurendamist), lähtudes kontsernis kajastatud kulu mõistlikust jaotusest kontserni ettevõtete vahel.

### **Valitsuse poolt juurutatud aktsiapõhised programmid**

---

- 26.17 Mõnedes riikides on seadusega kehtestatud programmid, mille kohaselt omakapitaliinvestorid (nt töötajad) saavad omandada omakapitali ilma eraldi identifitseeritavate kaupade pakkumiseta või teenuste osutamiset (või pakkudes kaupu või osutades teenuseid, mis on selgelt väiksema väärtusega kui üleantud omakapitaliinstrumentide õiglase väärtus). See näitab, et muu tasu on kas kätte saadud või saadakse (nt töötajate teenused minevikus või tulevikus). Sellised

omakapitaliga arveldatavad aktsiapõhised maksetehingud kuuluvad käesoleva peatüki rakendusallas. Ettevõtte mõõdab identifitseerimata saadud (või saadaolevaid) kaupu või teenuseid aktsiapõhise makse õiglase väärtuse ja saadud (või saadaolevate) identifitseeritavate kaupade või teenuste õiglase väärtuse vahena, mõõdetuna nende üleandmise kuupäeval.

## Avalikustatav info

---

- 26.18 Ettevõtte avalikustab järgmise info perioodi jooksul kehtinud aktsiapõhiste maksete kokkulepete olemuse ja ulatuse kohta:
- (a) perioodi jooksul eksisteerinud igat liiki aktsiapõhiste maksete kokkulepete kirjeldus, sealhulgas iga kokkuleppe üldtingimused, nagu jõustumisnõuded, antud optioonide maksimaalne kestus ja arveldamismeetod (nt kas rahas või omakapitaliga). Sisuliselt sarnaseid aktsiapõhiste maksete kokkuleppeid omav ettevõtte võib esitada koondinfo;
  - (b) aktsiaoptioonide arv ja kaalutud keskmine realiseerimishind iga järgmise optioonirühma lõikes:
    - (i) perioodi alguses kehtinud;
    - (ii) perioodi jooksul väljastatud;
    - (iii) perioodi jooksul loobutud;
    - (iv) perioodi jooksul kasutatud;
    - (v) perioodi jooksul aegunud;
    - (vi) perioodi lõpus kehtivad;
    - (vii) perioodi lõpus realiseeritavad.
- 26.19 Omakapitaliga arveldatavate aktsiapõhiste maksete kokkulepete puhul avalikustab ettevõtte info selle kohta, kuidas ta mõõtis saadud kaupade või teenuste õiglast väärtust või üleantud omakapitaliinstrumentide väärtust. Juhul kui kasutati hindamismeetodit, avalikustab ettevõtte meetodi ja selle valimise põhjuse.
- 26.20 Rahas arveldatavate aktsiapõhiste maksete kokkulepete puhul avalikustab ettevõtte info selle kohta, kuidas kohustist mõõdeti.
- 26.21 Aktsiapõhiste maksete kokkulepete puhul, mida perioodi jooksul muudeti, avalikustab ettevõtte nende muutmise selgituse.
- 26.22 Kui ettevõtte osaleb kontserni aktsiapõhises makseprogrammis ning kajastab ja mõõdab oma aktsiapõhise maksega seotud kulu kontsernis kajastatud summa mõistliku jaotamise alusel, avalikustab ta selle asjaolu ja jaotamise alused (vt paragrahv 26.16).
- 26.23 Ettevõtte avalikustab järgmise info aktsiapõhiste maksetehingute mõju kohta ettevõtte aruandeperioodi kasumile või kahjumile ja finantsseisundile:
- (a) aruandeperioodil kasumiaruandes kajastatud kogukulu;
  - (b) aktsiapõhistest maksetehingutest tulenevate kohustiste bilansilise maksumuse koondsumma aruandeperioodi lõpus.

## 27. peatükk Varade väärtuse langus

### Eesmärk ja rakendusala

---

- 27.1 **Kahjum vara väärtuse langusest** tekib siis, kui vara **bilansiline maksumus** ületab selle **kaetava väärtuse**. Käesolevat peatükki rakendatakse kõikide varade väärtuse languse kajastamisel, välja arvatud järgmiste varade puhul, mille kohta sätestatakse nõuded käesoleva IFRSi teistes peatükkides:
- (a) **edasilükkunud tulumaksu varad** (vt 29. peatükk „Tulumaks”);
  - (b) **töötajate hüvitistest** tulenevad varad (vt 28. peatükk „Töötajate hüvitised”);
  - (c) **finantsvarad**, mis kuuluvad 11. peatüki „Lihtfinantsinstrumendid” või 12. peatüki „Muud finantsinstrumentide teemad” rakendusalasasse;
  - (d) **õiglasel väärtuses** mõõdetavad **kinnisvarainvesteeringud** (vt 16. peatükk „Kinnisvarainvesteeringud”);
  - (e) põllumajandustegevusega seotud **bioloogilised varad**, mida mõõdetakse õiglasel väärtuses, millest on maha arvatud hinnangulised müügikulutused (vt 34. peatükk „Eripärased tegevused”).

### Varude väärtuse langus

---

#### Müügihind, millest on maha arvatud müügivalmidusse viimise ja müügikulutused

- 27.2 Ettevõtte hindab igal **aruandekuupäeval**, kas varude väärtus on langenud. Ettevõtte teeb selle hinnangu, võrreldes iga varuobjekti (või sarnaste objektide rühma, vt paragrahv 27.3) **bilansilist maksumust** selle müügihinnaga, millest on maha arvatud müügivalmidusse viimise ja müügikulutused. Kui varuobjekti (või sarnaste objektide rühma) väärtus on langenud, vähendab ettevõtte varude (või rühma) bilansilist maksumust selle müügihinnani, millest on maha arvatud müügivalmidusse viimise ja müügikulutused. See vähendamine on väärtuse langusest tulenev kahjum ja seda kajastatakse kohe kasumiaruandes.
- 27.3 Kui iga varuobjekti müügihinna, millest on maha arvatud müügivalmidusse viimise ja müügikulutused, kindlaksmääramine on **teostamatu**, võib ettevõtte grupeerida sama tooterühma varuobjektid, millel on sarnane eesmärk või lõppkasutus ning mida toodetakse ja turustatakse väärtuse languse hindamise seisukohalt samas geograafilises piirkonnas.

#### Väärtuse langusest tuleneva kahjumi tühistamine

- 27.4 Ettevõtte hindab müügihinda, millest on maha arvatud valmistamis- ja müügikulutused, igal järgneval aruandekuupäeval uuesti. Kui olukorrad, mis põhjustasid varude väärtuse langust, enam ei eksisteeri või kui eksisteerib kindlaid tõendeid müügihinna, millest on maha arvatud müügivalmidusse viimise ja müügikulutused, tõusu kohta seoses muutunud majandusolukorraga, tühistab ettevõtte väärtuse languse summa (s.t tühistamine piirdub esialgse vara väärtuse langusest tuleneva kahjumi tühistamisega), nii et uueks bilansiliseks maksumuseks saab kas

soetusmaksumus või korrigeeritud müügihind, millest on maha arvatud müügivalmidusse viimise ja müügikulutused, olenevalt sellest, kumb on madalam.

## Varade väärtuse langus, välja arvatud varud

---

### Üldpõhimõtted

- 27.5 Vara bilansilist maksumust vähendatakse selle kaetava väärtuseni üksnes siis, kui vara kaetav väärtus on madalam selle bilansilisest maksumusest. Sellist vähendamist nimetatakse kahjumiks vara väärtuse langusest. Paragrahvides 27.11–27.20 antakse juhised kaetava väärtuse mõõtmiseks.
- 27.6 Ettevõtte kajastab kahjumi vara väärtuse langusest kohe kasumiaruandes.

### Märgid väärtuse languse kohta

- 27.7 Ettevõtte hindab igal aruandekuupäeval vara võimalikule väärtuse langusele viitavate märkide esinemist. Iga sellise märgi esinemise korral hindab ettevõtte vara kaetavat väärtust. Juhul, kui sellised märgid puuduvad, ei pea kaetavat väärtust hindama.
- 27.8 Juhul, kui eraldi varaobjekti kaetavat väärtust ei ole võimalik hinnata, hindab ettevõtte selle **raha genereeriva üksuse** kaetavat väärtust, kuhu see varaobjekt kuulub. Selline olukord võib esineda, kuna kaetava väärtuse mõõtmisel tuleb kasutada rahavoogude prognoose ja mõnikord ei tekita eraldi varaobjektid eraldi rahavooge. Varaobjektiga seotud raha genereeriv üksus on väikseim varasid hõlmav identifitseeritav rühm, mis sisaldab antud varaobjekti ning mis tekitab raha laekumisi, mis on suhteliselt sõltumatud muudest varadest või vararühmadest tulenevatest laekumistest.
- 27.9 Hindamaks, kas esineb vara võimalikule väärtuse langusele viitavaid märke, võtab ettevõtte arvesse vähemalt järgmisi asjaolusid:

#### *Ettevõttevälised infoallikad*

- (a) vara turuväärtus on vähenenud perioodi jooksul oluliselt rohkem kui aja möödumise või tavapärase kasutamise tulemusena võiks eeldada;
- (b) perioodi jooksul on toimunud või lähitulevikus toimuvad ettevõtte jaoks olulised kahjulikud muutused tehnoloogia-, turu-, majandus- või õiguskeskkonnas, kus ettevõtte tegutseb, või turul, kuhu vara on suunatud;
- (c) turu intressimäärad või muud investeeringute tootlusmäärad on perioodi jooksul tõusnud ning see mõjutab tõenäoliselt vara kasutusväärtuse arvutamisel rakendatavat diskontomäära ja vähendab oluliselt vara õiglast väärtust, millest on maha arvatud müügikulutused;
- (d) ettevõtte netovara bilansiline maksumus on kõrgem ettevõtte kui terviku hinnangulisest õiglasest väärtusest (selline hinnang võib tuleneda näiteks ettevõtte osa või kogu ettevõtte võimalikust müügist).

#### *Ettevõttesisesed infoallikad*

- (e) on olemas tõendeid vara iganemise või füüsilise kahjustuse kohta;
- (f) perioodi jooksul on toimunud või lähitulevikus toimuvad ettevõtte jaoks olulised kahjulikud muutused vara kasutamise või eeldatava kasutamise ulatuses või viisis. Nende muutuste hulka kuuluvad vara kasutusest eemaldamine, varaga seotud tegevuse lõpetamine või ümberstruktureerimine, kavatsus müüa vara enne esialgselt planeeritud tähtaega ning vara kasuliku eluea ümberhindamine piiramatust piiratuks;

- (g) ettevõttesisesest aruandlusest saadavad tõendid viitavad sellele, et varaga seotud majandustulemused on hetkel või tulevikus eeldatust halvemad. Selles kontekstis sisaldavad majandustulemused äritegevusega seotud kasumit ja rahavoogusid.
- 27.10 Vara võimalikule väärtuse langusele viitav märk võib osutada sellele, et ettevõtte peaks vara järelejäänud kasuliku eluea, **amortisatsioonimeetodi** või vara **lõppväärtuse** üle vaatama ja korrigeerima seda kooskõlas selle vara suhtes rakendatava käesoleva IFRSi vastava peatükiga (nt 17. peatükk „Materiaalne põhivara“ ja 18. peatükk „Immateriaalsed varad, välja arvatud firmaväärtus“), isegi kui vara suhtes ei kajastata kahjumit vara väärtuse langusest.

#### **Kaetava väärtuse mõõtmine**

- 27.11 Vara või raha genereeriva üksuse kaetav väärtus on kas selle **õiglane väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused**, või selle **kasutusväärtus**, olenevalt sellest, kumb on kõrgem. Kui individuaalse vara kaetava väärtuse hindamine ei ole võimalik, tuleb paragrahvides 27.12–27.20 toodud viiteid varale lugeda viideteks raha genereerivale üksusele.
- 27.12 Alati ei ole vaja kindlaks määrata nii õiglast väärtust, millest on maha arvatud müügikulutused, kui ka kasutusväärtust. Kui üks nimetatud summadest ületab vara bilansilise maksumuse, ei ole vara väärtus langenud ja teist summat ei ole vaja hinnata.
- 27.13 Kui ei ole põhjust arvata, et vara kasutusväärtus ületab oluliselt selle õiglast väärtust, millest on maha arvatud müügikulutused, võib vara kaetava väärtusena kasutada õiglast väärtust, millest on maha arvatud müügikulutused. Seda tehakse sageli juhtudel, kui vara hoitakse müügi eesmärgil.

#### **Õiglane väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused**

- 27.14 Õiglane väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused, on summa, mis saadakse vara müügist teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus, millest on maha arvatud müügikulutused. Parim tõend vara õiglase väärtuse kohta, millest on maha arvatud müügikulutused, on teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus sõlmitud siduvas müügilepingus määratud hind või turuhind aktiivsel turul. Kui vara siduv müügileping või aktiivne turg puudub, põhineb vara õiglane väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused, parimal kättesaadaval infol summa kohta, mida ettevõtte võiks aruandekuupäeval saada vara müügist teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus pärast müügikulutuste mahaarvamist. Nimetatud summa kindlaksmääramisel võtab ettevõtte arvesse sarnaste varade kohta sõlmitud ja sama tegevusalaga seotud hiljutiste tehingute tulemusi.

#### **Kasutusväärtus**

- 27.15 Kasutusväärtus on varast eeldatavasti saadavate tulevaste rahavoogude **nüüdisväärtus**. Selle nüüdisväärtuse arvutamine hõlmab järgmisi samme:
- (a) vara jätkuvast kasutamisest ja selle lõplikust müügist tulenevate tulevaste raha laekumiste ja väljamaksete hindamine, ja
  - (b) sobiva diskontomäära rakendamine nende tulevaste rahavoogude suhtes.
- 27.16 Vara kasutusväärtuse arvutamisel võetakse arvesse järgmisi asjaolusid:
- (a) hinnang tulevaste rahavoogude kohta, mida ettevõtte loodab varast saada;
  - (b) võimalikud muutused nende tulevaste rahavoogude summas ja laekumise ajas;
  - (c) raha aegväärtus, mida peegeldab turul kehtiv riskivaba intressimäär;
  - (d) varas sisalduva ebakindluse talumise hind;

- (e) muud tegurid, nagu likviidsuse puudumine, mida turul osalejad tulevaste rahavoogude, mida ettevõtte varast saada loodab, hindamisel arvesse võtaksid.
- 27.17 Kasutusväärtuse mõõtmisel hõlmavad tulevaste rahavoogude hinnangud:
- (a) vara jätkuvast kasutamisest tulenevate raha laekumiste prognoose;
  - (b) prognoose raha väljamaksete (sh vara kasutamisel viimise seotud väljamaksete) kohta, mis on hädavajalikud vara jätkuvast kasutamisest tulenevate raha laekumiste tekitamiseks ning mis on kas otseselt seotud antud varaga või mida saab põhjendatult ja järjepidevalt antud varale jaotada;
  - (c) võimalikke neto rahavooge, mis saadakse (või makstakse) vara müügil selle kasuliku eluea lõpus teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus.
- Ettevõtte võib rahavoogude hindamisel kasutada uuemaid finantseelarveid või -prognoose, kui need on olemas. Koostamiseks rahavoogude prognoosi perioodide kohta, mis järgnevad uusimate eelarvete või prognoosidega kaetud perioodidele, võib ettevõtte ekstrapoleerida eelarvetel/prognoosidel põhinevaid prognoose järgnevatele aastatele, kasutades selleks püsivat või kahanevat kasvumäära, välja arvatud juhul, kui tõusev määr on põhjendatud.
- 27.18 Tulevaste rahavoogude hinnangud ei sisalda alljärgnevat:
- (a) finantseerimistegevusest tulenevad raha laekumised ja väljamaksed, või
  - (b) tulumaksu laekumised või väljamaksed.
- 27.19 Tulevasi rahavoogusid hinnatakse, lähtudes vara hetkeseisundist. Tulevaste rahavoogude hinnangud ei tohi sisaldada hinnangulisi tulevasi raha laekumisi ega väljamakseid, mis eeldatavasti tulenevad alljärgnevast:
- (a) tulevane ümberstruktureerimine, mida ettevõtte ei ole veel kohustunud läbi viima, või
  - (b) vara tootluse parendamine või kasvatamine.
- 27.20 Nüüdisväärtuse arvutusel kasutatav diskontomäär (või diskontomäärad) on maksueelne määr, mis väljendab hetke turuhinnanguid alljärgneva kohta:
- (a) raha aegväärtus, ja
  - (b) varaga seonduvad spetsiifilised riskid, mille suhtes tulevaste rahavoogude hinnanguid ei ole korrigeeritud.

Vara kasutusväärtuse mõõtmisel kasutatud diskontomäär(ad) ei väljenda riske, mille suhtes on tulevaste rahavoogude hinnanguid korrigeeritud, vältimaks topeltarvestust.

### **Raha genereeriva üksuse väärtuse languse kajastamine ja mõõtmine**

- 27.21 Raha genereeriva üksuse väärtuse langusest tulenev kahjum kajastatakse siis ja ainult siis, kui üksuse kaetav väärtus on madalam üksuse bilansilisest maksumusest. Vara väärtuse langusest tulenev kahjum jaotatakse, vähendamaks üksuse varade bilansilisi maksumusi alljärgnevas järjekorras:
- (a) esiteks vähendatakse antud raha genereerivale üksusele jaotatud firmaväärtuse bilansilist maksumust, ja
  - (b) seejärel jaotatakse teistele selle raha genereeriva üksuse varadele proportsionaalselt iga selle üksuse vara bilansilise maksumusega.
- 27.22 Samas ei vähenda ettevõtte ühegi raha genereeriva üksuse varaobjekti bilansilist maksumust madalamaks, kui on kõrgeim järgmistest väärtustest:

- (a) õiglase väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused (kui seda on võimalik määrata);
  - (b) kasutusväärtus (kui seda on võimalik määrata); ja
  - (c) null.
- 27.23 Vara väärtuse langusest tulenevat kahjumit, mida ei saa jaotada mingile varaobjektile paragrahvis 27.22 toodud piirangu tõttu, jaotatakse proportsionaalselt teistele antud üksuse varaobjektidele nende bilansilise maksumuse põhjal.

## **Lisanõuded firmaväärtuse väärtuse languse arvestuseks**

---

- 27.24 Firmaväärtust ei saa eraldi müüa. Samuti ei tekita see ettevõttele rahavoogusid, mis on sõltumatud teiste varade rahavoogudest. Selle tulemusena ei saa firmaväärtuse õiglast väärtust mõõta otseselt. Seega peab firmaväärtuse õiglast väärtust tuletama raha genereeriva(te) üksus(t)e, kuhu firmaväärtus kuulub, õiglase väärtuse põhjal.
- 27.25 Vara väärtuse languse testimise eesmärgil jaotatakse äriühenduses omandatud firmaväärtus alates omandamise kuupäevast omandaja kõikidele raha genereerivatele üksustele, mis eeldatavasti saavad äriühenduse sünergiast kasu, olenemata sellest, kas omandatava ettevõtte varasid või kohustisi kajastatakse nendes üksustes.
- 27.26 Osa raha genereeriva üksuse kaetavast väärtusest on omistatav mittekontrollivale osalusele kuuluvale osale firmaväärtusest. Testimaks firmaväärtust sisaldava raha genereeriva üksuse, milles ettevõtte osalus on väiksem kui 100%, väärtuse langust, korrigeeritakse selle üksuse bilansilist maksumust nominaalselt enne selle võrdlemist kaetava väärtusega, suurendades üksusele jaotatud firmaväärtuse bilansilist maksumust, kajastamaks mittekontrollivale osalusele kuuluvat firmaväärtust. Seejärel võrreldakse nominaalselt korrigeeritud bilansilist maksumust üksuse kaetava väärtusega, otsustamaks, kas raha genereeriva üksuse väärtus on langenud.
- 27.27 Kui firmaväärtust ei saa usaldusväärselt jaotada üksikutele raha genereerivatele üksustele (või raha genereerivate üksuste rühmadele), viib ettevõtte läbi firmaväärtuse languse testi, hinnates kas punkti (a) või (b) kaetavat väärtust:
- (a) kogu omandatud ettevõtte, kui firmaväärtus on seotud omandatud ettevõttega, mis ei ole integreeritud. Integreeritud tähendab seda, et omandatud äritegevus on ümber struktureeritud või liidetud aruandva ettevõtte või tema tütarettevõtetega;
  - (b) kogu ettevõtete rühm, välja arvatud mitteintegreeritud ettevõtted, kui firmaväärtus on seotud integreeritud ettevõttega.

Käesoleva paragrahvi rakendamisel peab ettevõtte jaotama firmaväärtuse firmaväärtuseks, mis on seotud integreeritud ettevõtetega ja firmaväärtuseks, mis on seotud mitteintegreeritud ettevõtetega. Samuti peab ettevõtte järgima käesolevas peatükis toodud nõudeid raha genereerivatele üksustele, kui ta arvutab omandatud ettevõtte või ettevõtete rühma kuuluvate varade kaetavat väärtust ning jaotab väärtuse langusest tulenevaid kahjumeid ja nende tühistamisi.

### **Väärtuse langusest tuleneva kahjumi tühistamine**

- 27.28 Firmaväärtuse langusest tulenevat kahjumit ei tühistata järgnevatel perioodidel.
- 27.29 Kõigi teiste varade, välja arvatud firmaväärtuse puhul, hindab ettevõtte igal aruandekuupäeval, kas esineb märke, mis viitavad sellele, et eelmistel perioodidel kajastatud kahjum vara väärtuse langusest enam ei eksisteeri või see on vähenenud. Vara väärtuse langusest tuleneva kahjumi

vähenele või enam mitteeksisteerimisele viitavad märgid on tavaliselt vastupidised paragrahvis 27.9 toodud märkidele. Selliste märkide esinemise korral hindab ettevõtte, kas kogu eelnev kahjum vara väärtuse langusest või osa sellest tuleks tühistada. Selle kindlaksmääramise protseduur sõltub sellest, kas vara väärtuse languse kahjum põhines:

- (a) individuaalse vara kaetaval väärtusel (vt paragrahv 27.30), või
- (b) raha genereeriva üksuse, kuhu vara kuulub, kaetaval väärtusel (vt paragrahv 27.31).

#### **Tühistamine juhul, kui hinnati individuaalse vara, mille väärtus on langenud, kaetavat väärtust**

27.30 Kui esialgne kahjum vara väärtuse langusest põhines individuaalse vara, mille väärtus on langenud, kaetaval väärtusel, kehtivad järgmised nõuded:

- (a) ettevõtte hindab vara kaetavat väärtust käesoleval aruandekuupäeval;
- (b) kui vara hinnanguline kaetav väärtus ületab selle bilansilise maksumuse, suurendab ettevõtte selle bilansilist maksumust kaetava väärtuseni, võttes arvesse punktis (c) toodud piirangut. Selline suurendamine on vara väärtuse languse tühistamine. Ettevõtte kajastab tühistamist kohe kasumiaruandes;
- (c) vara väärtuse languse tühistamine ei suurenda vara bilansilist maksumust kõrgemale sellest bilansilisest maksumusest, mida oleks kajastatud (võttes arvesse amortisatsiooni) siis, kui vara väärtuse langust ei oleks eelmistel perioodidel kajastatud;
- (d) pärast vara väärtuse languse tühistamise kajastamist korrigeerib ettevõtte vara tulevaste perioodide amortisatsioonikulu, jaotamaks vara korrigeeritud bilansilist maksumust, millest on maha arvatud (võimalik) lõppväärtus, süstemaatiliselt selle järelejäänud elueale.

#### **Tühistamine, kui kaetav väärtus määrati kindlaks raha genereeriva üksuse kohta**

27.31 Kui esialgne kahjum vara väärtuse langusest põhines raha genereeriva üksuse, kuhu vara kuulus, kaetaval väärtusel, kehtivad järgmised nõuded:

- (a) ettevõtte hindab raha genereeriva üksuse kaetavat väärtust käesoleval aruandekuupäeval;
- (b) kui raha genereeriva üksuse hinnanguline kaetav väärtus ületab selle bilansilise maksumuse, on seda ületav summa vara väärtuse languse tühistamine. Ettevõtte jaotab selle tühistamise summa üksuse varadele, välja arvatud firmaväärtus, proportsionaalselt nende varade bilansilise maksumusega, arvestades punktis (c) toodud piirangut. Selliseid bilansilise maksumuse suurendamisi käsitletakse nende varade väärtuse languse tühistamisena ja neid kajastatakse kohe kasumiaruandes;
- (c) vara väärtuse languse tühistamise jaotamisel raha genereeriva üksuse varadele ei või tühistamise tulemusena suurendada ühegi varaobjekti bilansilist maksumust kõrgemale
  - (i) selle kaetavast väärtusest, ja
  - (ii) bilansilisest maksumusest, mida oleks kajastatud (võttes arvesse amortisatsiooni) siis, kui vara väärtuse langust ei oleks eelmistel perioodidel kajastatud,olenevalt sellest, kumb on madalam;
- (d) vara väärtuse languse tühistamise summa, mida ei saa jaotada mingile varaobjektile punktis (c) toodud piirangu tõttu, jaotatakse proportsionaalselt teistele antud raha genereeriva üksuse varaobjektidele, välja arvatud firmaväärtus.;



- (e) pärast vara väärtuse languse tühistamise kajastamist korrigeerib ettevõtte vajadusel raha genereeriva üksuse iga varaobjekti tulevaste perioodide amortisatsioonikulu, jaotamaks vara korrigeeritud bilansilist maksumust, millest on maha arvatud (võimalik) lõppväärtus, süstemaatiliselt selle järelejäänud elueale.

## **Avalikustatav info**

---

27.32 Ettevõtte avalikustab iga paragrahvis 27.33 toodud **varaliigi** kohta järgmise info:

- (a) perioodi jooksul kasumiaruandes kajastatud vara väärtuse langusest tulenevate kahjumite summad ja koondkasumiaruande (ja kasumiaruande juhul, kui see esitatakse) kirje(d), kus väärtuse langusest tulenevaid kahjumeid kajastatakse;
- (b) perioodi jooksul kasumiaruandes kajastatud vara väärtuse languse tühistamiste summad ja koondkasumiaruande (ja kasumiaruande juhul, kui see esitatakse) kirje(d), kus need vara väärtuse languse tühistamised kajastatakse.

27.33 Ettevõtte avalikustab paragrahvis 27.32 nõutud info iga järgmise varaliigi kohta:

- (a) varud;
- (b) materiaalsed põhivarad (sh soetusmaksumuse meetodil kajastatavad kinnisvarainvesteeringud);
- (c) firmaväärtus;
- (d) immateriaalsed varad, v.a firmaväärtus;
- (e) investeeringud sidusettevõtetesse;
- (f) investeeringud ühissetevõtmistesse.

## 28. peatükk *Töötajate hüvitised*

### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

- 28.1 **Töötajate hüvitised** on igas vormis tasu, mida ettevõtte annab töötajatele, sealhulgas direktoritele ja juhtkonnale, vastutasuks nende tööalase teenistuse eest. Käesolevat peatükki rakendatakse kõikide töötajate hüvitiste, välja arvatud **aktsiapõhiste maksetehingute** suhtes, mida käsitletakse 26. peatükis „Aktsiapõhine makse”. Käesolevas peatükis käsitletud töötajate hüvitised jagunevad neljaks liigiks:
- (a) lühiajalised töötajate hüvitised, mis on töötajate hüvitised (välja arvatud **töösuhte lõpetamise hüvitised**), mis kuuluvad täielikult väljamaksmisele kaheteistkümne kuu jooksul pärast selle perioodi lõppu, mil töötajad osutasid vastavat tööalast teenust;
  - (b) **töösuhtejärgsed hüvitised** on töötajate hüvitised (välja arvatud töösuhte lõpetamise hüvitised), mis makstakse välja pärast töösuhte lõppu;
  - (c) muud pikaajalised töötajate hüvitised (välja arvatud töösuhtejärgsed hüvitised ja töösuhte lõpetamise hüvitised), mis ei kuulu täielikult väljamaksmisele kaheteistkümne kuu jooksul pärast selle perioodi lõppu, mil töötajad osutasid vastavat tööalast teenust;
  - (d) töösuhte lõpetamise hüvitised on töötajate hüvitised, mida makstakse, kui:
    - (i) ettevõtte otsustab lõpetada töösuhte töötajaga enne tavapärasest pensionile jäämise kuupäeva, või
    - (ii) kui töötaja otsustab töölt lahkuda vabatahtlikult, saades vastutasuks nimetatud hüvitised.
- 28.2 Töötajate hüvitised hõlmavad ka aktsiapõhiseid maksetehinguid, mille kaudu töötajad saavad omakapitaliinstrumente (näiteks aktsiaid või aktsiaoptioone) või raha või ettevõtte muid varasid summades, mis põhinevad ettevõtte aktsiate või muude omakapitaliinstrumentide hinnal. Aktsiapõhiste maksetehingute kajastamisel rakendab ettevõtte 26. peatükki.

### **Kõikide töötajate hüvitiste üldine kajastamispõhimõte**

---

- 28.3 Ettevõtte kajastab kõikide töötajate hüvitiste, millele töötajatel tekkis õigus **aruandeperioodil** ettevõttele osutatud tööalase teenuse eest, maksumuse:
- (a) kohustisena (millest on maha arvatud summad, mis on juba makstud kas otse töötajatele või töötajate hüvitiste fondi). Kui makstud summad ületavad enne **aruandekuupäeva** tööalasest teenusest tekkinud kohustust, kajastab ettevõtte ületava osa varana ulatuses, mil ettemakse võimaldab vähendada tulevasi makseid või see kuulub tagasimaksmisele;
  - (b) kuluna, välja arvatud juhul, kui käesoleva IFRSi mõnes muus peatükis nõutakse selle kajastamist osana mingi vara (näiteks varude või materiaalse põhivara) soetusmaksumusest.

## Lühiajalised töötajate hüvitised

---

### Näited

- 28.4 Lühiajalised töötajate hüvitised sisaldavad järgmisi komponente:
- (a) palgad ja sotsiaalkindlustusmaksed;
  - (b) lühiajalised kompenseeritavad töölt puudumised (nagu näiteks iga-aastane tasuline puhkus ja tasuline haiguspuhkus), kui puudumised leiavad eeldatavasti aset kaheteistkümne kuu jooksul pärast selle perioodi lõppu, mil töötaja osutas vastavat tööalast teenust;
  - (c) kasumiosalus ja preemiad, mis makstakse välja kaheteistkümne kuu jooksul pärast selle perioodi lõppu, mil töötaja osutas vastavat tööalast teenust; ja
  - (d) mitterahalised hüvitised (näiteks arstiabi, eluase, autod ja tasuta või subsideeritud kaubad ja teenused) praegustele töötajatele.

### Lühiajaliste hüvitiste mõõtmine üldiselt

- 28.5 Kui töötaja on aruandeperioodi jooksul osutanud ettevõttele tööalaseid teenuseid, kajastab ettevõtte kooskõlas paragrahviga 28.3 vastavad summad töötajale teenistuse eest eeldatavasti makstava lühiajalise hüvitise diskonteerimata väärtuses.

### Kajastamine ja mõõtmine – lühiajalised kompenseeritavad töölt puudumised

- 28.6 Ettevõtte võib kompenseerida töötaja puudumise, mis on aset leidnud erinevatel põhjustel, sealhulgas seoses iga-aastase puhkuse ja haiguspuhkusega. Mõned lühiajalised kompenseeritavad puudumised akumulereuvad, s.t neid võib edasi lükata ja kasutada tulevastel perioodidel, kui töötaja ei kasuta käesoleva perioodi õigusi täielikult ära. Näiteks võib see nii olla iga-aastase puhkuse ja haiguspuhkuse korral. Ettevõtte kajastab **akumuleeruvate kompenseeritavate puudumiste** eeldatava maksumuse juhul, kui teenuse osutamise tulemusena suureneb töötajate õigus kompenseeritavatele puudumistele tulevikus. Ettevõtte mõõdab akumulereuvatest kompenseeritavatest puudumistest tulenevat eeldatavat kulu diskonteerimata summas, mida ettevõtte eeldatavasti maksab seoses kasutamata õigusega, mis on akumulereunud aruandeperioodi lõpuks. Ettevõtte kajastab selle summa **lühiajalise kohustisena** aruandekuupäeva seisuga.
- 28.7 Ettevõtte kajastab muude (mitteakumuleeruvate) kompenseeritavate puudumiste kulu tekkepõhiselt. Ettevõtte mõõdab mitteakumuleeruvate kompenseeritavate puudumiste kulu puudunud perioodi eest makstud või makstavate töötasude diskonteerimata summas.

### Kajastamine – kasumiosaluse ja preemiaskeemid

- 28.8 Ettevõtte kajastab kasumiosalusega ja preemiate maksmisega seotud eeldatavaid kulusid ainult juhul, kui:
- (a) ettevõttel on möödunud sündmusest tulenev eksisteeriv juriidiline või **faktiline kohustus** teha selliseid makseid (mis tähendab, et ettevõttel ei ole reaalset alternatiivi makse tegemisele), ja
  - (b) seda kohustust on võimalik usaldusväärselt hinnata.

## **Töösuhtejärgsed hüvitised: erinevus kindlaksmääratud sissemaksetega plaanide ja kindlaksmääratud hüvitistega plaanide vahel**

---

28.9 Töösuhtejärgsed hüvitised on näiteks:

- (a) pensionilaadsed hüvitised, nagu pensionid, ja
- (b) muud töösuhtejärgsed hüvitised, nagu töösuhte lõppemise järgne elukindlustus ja töösuhte lõppemise järgne arstiabi.

Kokkulepped, mille kohaselt ettevõtte maksab hüvitisi pärast töösuhte lõppemist, on **töösuhtejärgsete hüvitiste plaanid**. Ettevõtte rakendab käesolevat peatükki kõikide selliste kokkulepete suhtes, olenemata sellest, kas neis on ette nähtud sellise eraldi üksuse loomine, mis võtaks vastu sissemaksed ja maksaks hüvitisi. Mõnikord on sellised kokkulepped kehtestatud seadusega, mitte ettevõtte poolt. Mõnikord tulenevad sellised kokkulepped ettevõtte tegevusest isegi juhul, kui puudub ametlik, dokumenteeritud plaan.

28.10 Töösuhtejärgsete hüvitiste plaanid liigitatakse **kindlaksmääratud sissemaksetega plaanideks** või **kindlaksmääratud hüvitistega plaanideks**, olenevalt nende peamistest tingimustest.

- (a) Kindlaksmääratud sissemaksetega plaanid on töösuhtejärgsete hüvitiste plaanid, mille puhul ettevõtte maksab kindlaksmääratud sissemaksed eraldi ettevõttesse (fondi) ja tal ei ole juriidilist ega faktilist kohustust teha täiendavaid sissemaksed ega maksta hüvitisi otse töötajatele, kui fondil ei ole piisavalt varasid, et maksta töötajatele kõiki hüvitisi, mis on seotud nende tööalase teenistusega käesoleval ja eelmistel perioodidel. Seega on töötaja poolt saadava töösuhtejärgse hüvitise summa kindlaks määratud ettevõtte (ja võib-olla ka töötaja) poolt makstava sissemaks summaga töösuhtejärgsete hüvitiste plaani või kindlustusandjale koos sissemaksetest tuleneva investeerimiskasumiga.
- (b) Kindlaksmääratud hüvitistega plaanid on töösuhtejärgsete hüvitiste plaanid, mis ei ole kindlaksmääratud sissemaksetega plaanid. Kindlaksmääratud hüvitistega plaanide puhul on ettevõtte kohustus maksta kokkulepitud hüvitisi praegustele ja endistele töötajatele ning aktuaarsed riskid (s.t hüvitistega seotud kulutused on oodatust kas suuremad või väiksemad) ja investeerimiskasum (s.t hüvitiste finantseerimiseks eraldatud varade tulusus erineb oodatust) jäävad sisuliselt ettevõtte kanda. Kui aktuaarsed või investeerimisega seotud tulemused on oodatust halvemad, võidakse ettevõtte kohustust suurendada, ja vastupidi, kui aktuaarsed või investeerimisega seotud tulemused on oodatust paremad, seda vähendada.

### **Mitut tööandjat hõlmavad plaanid ja riiklikud plaanid**

28.11 Mitut tööandjat hõlmavad plaanid ja riiklikud plaanid liigitatakse kindlaksmääratud sissemaksetega plaanideks või kindlaksmääratud hüvitistega plaanideks vastavalt plaani tingimustele, arvestades sealhulgas faktilisi kohustusi lisaks formaalsetele tingimustele. Kui aga puudub piisav info selleks, et kasutada kindlaksmääratud hüvitiste arvestust mitut tööandjat hõlmava plaani puhul, mis on kindlaksmääratud hüvitistega plaan, peab ettevõtte kooskõlas paragrahviga 28.13 plaani arvestust nii, nagu see oleks kindlaksmääratud sissemaksetega plaan ja avaldab paragrahvis 28.40 nõutud info.

### **Kindlustushüvitised**

28.12 Töösuhete järgsete hüvitiste plaani rahastamiseks võib ettevõtte maksta kindlustusmaksed. Ettevõtte käsitleb selliseid plaane kindlaksmääratud sissemaksetega plaanidena, välja arvatud juhul, kui ettevõttel on juriidiline või faktiline kohustus:

- (a) maksta tähtaja saabumisel töötajatele nende hüvitisi otse, või
- (b) maksta täiendavaid summasid, kui kindlustusandja ei maksa kõiki tulevasi töötajate hüvitisi, mis on seotud tööalase teenistusega käesoleval perioodil ja eelmistel perioodidel.

Faktiline kohustus võib tekkida kaudselt plaani kaudu, tulevaste kindlustusmaksete määramise mehhanismi kaudu või kuna kindlustusandja on ettevõtte jaoks **seotud osapool**. Kui ettevõttel säilib selline juriidiline või faktiline kohustus, käsitleb ettevõtte plaani kindlaksmääratud hüvitistega plaanina.

## **Töösuhtejärgsed hüvitised: kindlaksmääratud sissemaksetega plaanid**

---

### **Kajastamine ja mõõtmine**

28.13 Ettevõtte kajastab perioodi eest tasutava sissemakse:

- (a) kohustisena, millest on maha arvatud juba kõik tasutud summad. Kui juba makstud sissemakse ületab enne aruandekuupäeva osutatud tööalase teenuse eest makstavat summat, kajastab ettevõtte selle vahe varana;
- (b) kuluna, välja arvatud juhul, kui käesoleva IFRSi mõnes muus peatükis nõutakse selle kajastamist osana mingi vara (nt varude või materiaalsete põhivarade) soetusmaksumusest.

## **Töösuhtejärgsed hüvitised: kindlaksmääratud hüvitistega plaanid**

---

### **Kajastamine**

28.14 Paragrahvis 28.3 toodud üldise kajastamis põhimõtte rakendamisel kindlaksmääratud hüvitistega plaanide suhtes kajastab ettevõtte:

- (a) kohustise oma kindlaksmääratud hüvitistega plaanidest tulenevate kohustuste (millest on maha arvatud plaani varad) suhtes – oma **kindlaksmääratud hüvitiste kohustise** (vt paragrahvid 28.15–28.23);
- (b) kajastab selle kohustise perioodi jooksul toimunud netomuutuse oma kindlaksmääratud hüvitistega plaanide kulutusena perioodi jooksul (vt paragrahvid 28.24–28.27).

### **Kindlaksmääratud hüvitiste kohustise mõõtmine**

28.15 Ettevõtte mõõdab oma kindlaksmääratud hüvitistega plaanidest tulenevat kindlaksmääratud hüvitiste kohustist järgmiste komponentide netosummana:

- (a) oma kindlaksmääratud hüvitistega plaanidest tulenevate kohustuste (oma **kindlaksmääratud hüvitiste kohustise**) **nüüdiseväärtus** aruandekuupäeval (paragrahvides 28.16–28.22 sätestatakse juhised selle kohustuse mõõtmiseks), miinus
- (b) selliste **plaani varade** (kui neid on) õiglase väärtus aruandekuupäeval, mille arvelt tuleb kohustused otseselt täita. Paragrahvides 11.27–11.32 on toodud nõuded nende plaani varade, mis on **finantsvarad**, õiglase väärtuse kindlaksmääramiseks.

### Jõustunud ja jõustumata hüvitiste arvestus

- 28.16 Kindlaksmääratud hüvitistega plaanidest tulenevate ettevõtte kohustuste nüüdisväärtus aruandekuupäeval peegeldab nende hüvitiste hinnangulist summat, mida töötajad on välja teeninud tööalase teenistuse eest käesoleval või eelmistel perioodidel, sealhulgas veel **jõustumata** hüvitised (vt paragrahv 28.26) ja kaasa arvatud selliste hüvitiste arvutusvalemite mõjud, mis annavad töötajatele suuremaid hüvitisi tööalase teenistuse hilisemate aastate eest. Selleks peab ettevõtte määrama hüvitiste arvutusvalemi alusel kindlaks, kui suur hüvitis määratakse käesoleva ja eelmiste perioodide tööalase teenistuse eest ning andma hinnangu (aktuaarsed eeldused) demograafiliste muutujate (näiteks tööjõu volavus ja suremus) ja finantsiliste muutujate (näiteks palkade ja arstiabi maksumuse tulevane suurenemine) kohta, mis mõjutavad hüvitistega seotud kulusid. Aktuaarsed eeldused peavad olema erapooletud (ei ole liiga optimistlikud või liiga konservatiivsed), omavahel kooskõlas ja valitud sellistena, mis annavad parima hinnangu plaanist tulenevate tulevaste rahavoogude kohta.

### Diskonteerimine

- 28.17 Ettevõtte mõõdab oma kindlaksmääratud hüvitiste kohustust diskonteeritud **nüüdisväärtuse** alusel. Ettevõtte kasutab tulevaste maksete diskonteerimiseks diskontomäära, mis tugineb ettevõtte kõrgekvaliteediliste võlakirjade turuintressile aruandekuupäeva seisuga. Riikides, kus puudub selliste võlakirjade aktiivne turg, kasutab ettevõtte valitsuse võlakirjade turuintressi (aruandekuupäeva seisuga). Ettevõtete võlakirjade või valitsuse võlakirjade vääring ja tähtaeg peavad olema kooskõlas tulevaste maksete vääringu ja hinnangulise tähtajaga.

### Aktuaarne hindamismeetod

- 28.18 Kui ettevõtte saab liigsete kulutuste või pingutusteta kasutada **ühikväärtuse projektsiooni meetodit** (*projected unit credit method*) kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse ja sellega seotud kulude mõõtmiseks, siis ta kasutab seda meetodit. Kui kindlaksmääratud hüvitised põhinevad tulevastel palkadel, siis ühikväärtuse projektsiooni meetodiga nõutakse, et ettevõtte võtaks oma kindlaksmääratud hüvitiste kohustuste mõõtmisel arvesse hinnangulist tulevast palgatõusu. Lisaks nõutakse nimetatud meetodiga, et ettevõtte võtaks kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse mõõtmisel arvesse mitmesuguseid aktuaarseid eeldusi, sealhulgas diskontomäärasid, plaani varade eeldatavaid tulumäärasid, eeldatavaid palgatõusumäärasid, tööjõu volavust, suremust ja (kindlaksmääratud hüvitistega arstiabi plaanide puhul) suundumusi arstiabi maksumuses.
- 28.19 Kui ettevõtte ei saa liigsete kulutuste või pingutusteta kasutada ühikväärtuse projektsiooni meetodit oma kohustuse ja kindlaksmääratud hüvitistega plaanidest tulenevate kulutuste mõõtmiseks, on ettevõttel lubatud teha järgmisi lihtsustusi oma kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse mõõtmisel praeguste töötajate suhtes:
- mitte arvestada hinnangulist tulevast palgatõusu (s.t eeldada, et palgad jäävad samaks ajani, mil praegused töötajad hakkavad eeldatavasti saama töösuhtejärgseid hüvitisi);
  - mitte arvestada praeguste töötajate tulevast tööalast teenistust (s.t eeldada plaani lõppemist nii olemasolevate kui ka uute töötajate suhtes); ja
  - mitte arvestada praeguste töötajate suremust tööalase teenistuse vältel alates aruandekuupäevast kuni kuupäevani, mil töötajad hakkavad eeldatavasti saama töösuhtejärgseid hüvitisi (s.t eeldada, et kõik praegused töötajad hakkavad saama töösuhtejärgseid hüvitisi). Pärast tööalast teenistust tuleb suremust (s.t eeldatavat eluiga) siiski arvesse võtta.

Eespool nimetatud lihtsustatud mõõtmist kasutav ettevõtte peab kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse mõõtmisel võtma siiski arvesse nii jõustunud kui jõustumata hüvitisi.

- 28.20 Käesolevas IFRSis ei nõuta, et ettevõtte kasutaks sõltumatut aktuaari põhjaliku aktuaarse hindamise teostamisel, mis on vajalik kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse arvutamiseks. Samuti ei nõuta põhjaliku aktuaarse hindamise teostamist igal aastal. Kui peamised aktuaarsed eeldused ei ole oluliselt muutunud, siis põhjalike aktuaarsete hindamiste vahelistel perioodidel võib kindlaksmääratud hüvitiste kohustust mõõta, korrigeerides eelmise perioodi mõõtmist töötajate demograafiliste andmete, näiteks töötajate arvu ja palgatasemetega muutustega.

#### **Plaani kasutuselevõtmine, muutmine, kärpimine ja lõpparveldamine**

- 28.21 Kui kindlaksmääratud hüvitiste plaan võeti kasutusele või seda muudeti käesoleval perioodil, siis ettevõtte suurendab või vähendab kindlaksmääratud hüvitiste kohustist selle muutuse arvesse võtmiseks ning kajastab suurenemise (vähenemise) kuluna (tuluna) käesoleva perioodi kasumiaruandes. Kui aga plaani kärbiti (s.t vähendati hüvitisi või plaaniga kaetud töötajate arvu) või see lõpparveldati (tööandja kohustus on täielikult täidetud) käesoleval perioodil, vähendatakse kindlaksmääratud hüvitise kohustust või see elimineeritakse ning ettevõtte kajastab sellest tuleneva kasumi või kahjumi käesoleva perioodi kasumiaruandes.

#### **Kindlaksmääratud hüvitistega plaani vara**

- 28.22 Kui kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse nüüdisväärtus aruandekuupäeval on väiksem kui plaani varade õiglane väärtus sellel kuupäeval, siis on plaanil ülejääk. Ettevõtte kajastab plaani ülejääki kindlaksmääratud hüvitistega plaani varana ainult ulatuses, mil tal on võimalik saada ülejääk tagasi kas tulevaste sissemaksete vähendamise või plaanist tehtavate tagasimaksete kaudu.

#### **Kindlaksmääratud hüvitistega plaani kulu**

- 28.23 Ettevõtte kajastab perioodi jooksul kindlaksmääratud hüvitiste kohustises toimunud netomuutuse, välja arvatud muutuse, mis on seotud perioodi jooksul töötajatele makstud hüvitistega või tööandja sissemaksetega, kindlaksmääratud hüvitistega plaanide kuluna perioodi jooksul. Seda kulu kajastatakse kas täies ulatuses kasumiaruandes kuluna või osaliselt kasumiaruandes ja osaliselt muus koondkasumis (vt paragrahv 28.24), välja arvatud juhul, kui käesoleva IFRSi mõnes muus peatükis nõutakse selle kajastamist osana mingi vara (näiteks varude või materiaalsete põhivarade) soetusmaksumuselt.

#### **Kajastamine – arvestusmeetodi valik**

- 28.24 Ettevõtte peab kajastama kõik aktuaarsed kasumid ja kahjumid nende esinemise perioodil. Ettevõtte:
- (a) kajastab kõik aktuaarsed kasumid ja kahjumid kasumiaruandes, või
  - (b) kajastab kõik aktuaarsed kasumid ja kahjumid muus koondkasumis
- olenevalt arvestusmeetodi valikust. Ettevõtte rakendab valitud arvestusmeetodit järjepidevalt kõikide oma kindlaksmääratud hüvitistega plaanide ning kõikide oma aktuaarsete kasumite ja kahjumite suhtes. Muus koondkasumis kajastatud aktuaarsed kasumid ja kahjumid esitatakse koondkasumiaruandes.
- 28.25 Netomuutus kindlaksmääratud hüvitiste kohustises, mis on kajastatud kindlaksmääratud hüvitiste plaani kuluna, sisaldab alljärgnevat:

- (a) kindlaksmääratud hüvitiste kohustise muutus, mis tuleneb aruandeperioodil osutatud tööalasest teenusest;
- (b) intress kindlaksmääratud hüvitiste kohustuselt aruandeperioodil;
- (c) tulu plaani varadelt ja aruandeperioodi jooksul kajastatud kompensatsiooni saamise õiguste õiglase väärtuse netomuutus (vt paragrahv 28.28);
- (d) aruandeperioodil tekkinud aktuaarsed kasumid ja kahjumid;
- (e) kindlaksmääratud hüvitiste kohustise suurenemine või vähenemine, mis tuleneb uue plaani loomisest või eksisteeriva plaani muutmisest aruandeperioodil (vt paragrahv 28.21);
- (f) kindlaksmääratud hüvitiste kohustise vähenemine, mis tuleneb eksisteeriva plaani kärpimisest või lõpparveldamisest aruandeperioodil (vt paragrahv 28.21).

28.26 Töötaja osutatud tööalased teenused toovad kaasa kindlaksmääratud hüvitistega plaani järgse kohustuse isegi siis, kui hüvitised sõltuvad töösuhte jätkumisest (teisisõnu, need pole veel jõustunud). Töötaja tööalane teenistus enne jõustumiskuupäeva toob kaasa faktilise kohustuse, sest teenuste hulk, mida töötaja peab edaspidi osutama enne hüvitise saamise õigust, kahaneb igal järgneval aruandekuupäeval. Kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse mõõtmisel võtab ettevõtte arvesse tõenäosust, et mõned töötajad ei pruugi vastata jõustumistingimustele. Samuti, kuigi mõned töösuhtejärgsed hüvitised (näiteks töösuhtejärgse arstiabiga seotud hüvitised) kuuluvad tasumisele üksnes siis, kui mingi määratletud sündmus (näiteks haigus) toimub pärast töötaja töösuhte lõppu, tekib kohustus juba siis, kui töötaja osutab teenust, mis annab talle selle määratletud sündmuse toimumisel õiguse hüvitise saamiseks. Sellise määratletud sündmuse toimumise tõenäosus mõjutab kohustuse mõõtmist, kuid ei mõjuta seda, kas kohustus eksisteerib.

28.27 Kui kindlaksmääratud hüvitisi vähendatakse summade võrra, mida makstakse töötajatele valitsuse poolt toetatud plaanidest, võtab ettevõtte kindlaksmääratud hüvitiste kohustuste mõõtmisel arvesse valitsuse plaanidest makstavaid hüvitisi, kuid ainult juhul, kui:

- (a) need plaanid kehtestati enne aruandekuupäeva, või
- (b) varasemad kogemused või muud usaldusväärsed tõendid näitavad, et riigi hüvitised muutuvad teatud prognoositaval viisil, näiteks koos üldiste hinnatasemetega või palgatasemetega.

### **Kompensatsioonid**

28.28 Kui ettevõtte on praktiliselt kindel, et muu osapool kompenseerib mõningad või kõik kindlaksmääratud hüvitise kohustuse arveldamiseks vajalikud kulutused, kajastab ettevõtte oma kompensatsiooni saamise õiguse eraldi varana. Ettevõtte mõõtab sellist vara õiglases väärtuses. Kindlaksmääratud hüvitistega plaaniga seotud kulutused võib esitada koondkasumiaruandes (või kasumiaruandes juhul, kui see esitatakse) kompensatsioonina kajastatud summa võrra väiksemana.

### **Muud pikaajalised töötajate hüvitised**

---

28.29 Muud pikaajalised töötajate hüvitised on näiteks:

- (a) pikaajalised kompenseeritavad puudumised, näiteks pikaajalise tööalase teenistuse eest antav puhkus või muu pikaajaline puhkus (*sabbatical*);
- (b) pikaajalise tööalase teenistusega seotud hüvitised;
- (c) pikaajalised invaliidsushüvitised;



- (d) kasumiosalus ja preemiad, mis kuuluvad maksmisele hiljem kui kaheteistkümne kuu jooksul pärast selle perioodi lõppu, mil töötaja vastavat tööalast teenust osutas;
  - (e) edasilükkunud töötasud, mida makstakse hiljem kui kaheteistkümne kuu jooksul pärast selle perioodi lõppu, mil see välja teeniti.
- 28.30 Ettevõtte kajastab muude pikaajaliste töötajate hüvitiste kohustise mõõdetuna järgmiste summade vahena:
- (a) hüvitiste kohustuse nüüdisväärtus aruandekuupäeval, miinus
  - (b) selliste plaani varade (kui neid on) õiglane väärtus aruandekuupäeval, millega neid kohustusi otse arveldatakse.

Ettevõtte kajastab kohustise muutuse kooskõlas paragrahvi 28.23.

## **Töösuhte lõpetamise hüvitised**

---

- 28.31 Ettevõttel võib olla kohustus teha töötajale töösuhte lõpetamisel väljamakseid (või pakkuda muid hüvitisi) tulenevalt seadustest, töötajate või nende esindajatega sõlmitud lepingutest või muudest kokkulepetest, või faktilisest kohustusest, mis põhineb senisel äripraktikal, taval või on tingitud soovist käituda õiglaselt. Sellised maksed on töösuhte lõpetamise hüvitised.

### **Kajastamine**

- 28.32 Kuna töösuhte lõpetamise hüvitised ei anna ettevõttele tulevast majanduslikku kasu, kajastab ettevõtte neid kasumiaruandes kohe kuluna.
- 28.33 Töösuhte lõpetamise hüvitiste kajastamisel võib ettevõttel olla vajadus kajastada ka pensionihüvitiste või muude töötajate hüvitiste kärpimist.
- 28.34 Ettevõtte kajastab töösuhte lõpetamise hüvitisi kohustisena ja kuluna ainult siis, kui ettevõtte on selgelt kohustunud:
- (a) lõpetama töösuhte töötajaga või töötajate rühmaga enne tavapärasest pensionile jäämise kuupäeva, või
  - (b) andma töösuhte lõpetamise hüvitisi tulenevalt töötajatele tehtud pakkumisest, eesmärgiga ergutada vabatahtlikku töölt lahkumist.
- 28.35 Ettevõtte on selgelt kohustunud töösuhte lõpetama ainult siis, kui ettevõttel eksisteerib üksikasjalik formaalne kava töösuhte lõpetamiseks ning kui ettevõttel ei ole reaalselt võimalik sellest taganeda.

### **Mõõtmine**

- 28.36 Ettevõtte mõõdab töösuhte lõpetamise hüvitisi vastavalt parimale hinnangule kohustuse täitmiseks vajalike kulutuste kohta aruandekuupäeva seisuga. Kui pakutakse töösuhte lõpetamise hüvitisi vabatahtliku töölt lahkumise ergutamiseks, mõõdetakse töösuhte lõpetamise hüvitisi, lähtudes eeldatavasti sellise pakkumisega nõustuvate töötajate arvust.
- 28.37 Kui töösuhte lõpetamise hüvitised kuuluvad väljamaksmisele hiljem kui kaksteist kuud pärast aruandeperioodi lõppu, mõõdetakse neid diskonteeritud nüüdisväärtuses.

## Kontserni plaanid

---

28.38 Kui **emaettevõtte** pakub hüvitisi ühe või enama kontserni kuuluva **tütarettevõtte** töötajatele ja emaettevõtte esitab konsolideeritud finantsaruandeid, lähtudes kas SME IFRSist või **täismahus IFRS**idest, siis sellistel tütaretevõtetel on lubatud kajastada ja mõõta töötajate hüvitistega seotud kulused, lähtudes kontsernis kajastatud kulu mõistlikust jaotusest kontserni ettevõtete vahel.

## Avalikustatav info

---

### Avalikustatav info lühiajaliste töötajate hüvitiste kohta

28.39 Käesolevas peatükis ei nõuta spetsiifilise info avalikustamist lühiajaliste töötajate hüvitiste kohta.

### Avalikustatav info kindlaksmääratud sissemaksetega plaanide kohta

28.40 Ettevõtte avalikustab summa, mis on kajastatud kasumiaruandes kindlaksmääratud sissemaksetega plaanide kuluna. Kui ettevõtte käsitleb kindlaksmääratud hüvitistega mitut tööandjat hõlmavat plaani kindlaksmääratud sissemaksetega plaanina, sest puudub piisav info selleks, et rakendada kindlaksmääratud hüvitiste arvestust (vt paragrahv 28.11), avalikustab ta selle asjaolu, et tegemist on kindlaksmääratud hüvitistega plaanina ja põhjuse, miks seda arvestatakse kindlaksmääratud sissemaksetega plaanina, koos kogu kättesaadava infoga plaani üle- või puudujäägi kohta ning võimalike ettevõttele avaldatavate mõjude kohta.

### Avalikustatav info kindlaksmääratud hüvitistega plaanide kohta

28.41 Ettevõtte avalikustab järgmise info kindlaksmääratud hüvitistega plaanide kohta (välja arvatud kindlaksmääratud hüvitistega mitut tööandjat hõlmavate plaanide kohta, mida arvestatakse kindlaksmääratud sissemaksetega plaanidena kooskõlas paragrahvi 28.11, mille puhul tuleb selle asemel avalikustada paragrahvis 28.40 nõutud info). Kui ettevõttel on mitu kindlaksmääratud hüvitistega plaani, võib andmed esitada kokkuvõtlikult, iga plaani kohta eraldi või rühmitatuna nii, nagu peetakse kõige otstarbekamaks:

- (a) plaani liigi, sealhulgas rahastamispoliitika, üldine kirjeldus;
- (b) ettevõtte arvestusmeetod aktuaarsete kasumite ja kahjumite kajastamiseks (kas kasumiaruandes või muus koondkasumis) ning perioodi jooksul kajastatud aktuaarsete kasumite ja kahjumite summa;
- (c) selgitus, kui ettevõtte kasutab kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse mõõtmisel paragrahvis 28.19 toodud lihtsustusi;
- (d) kõige viimase põhjaliku aktuaarse hindamise kuupäev ja kui see ei ole aruandekuupäeva seisuga, siis nende korrigeerimiste kirjeldus, mida tehti kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse mõõtmiseks aruandekuupäeval;
- (e) kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse alg- ja lõppsaldode võrdlus, näidates eraldi makstud hüvitised ja kõik teised muutused;
- (f) plaani varade õiglase väärtuse alg- ja lõppsaldode ning varana kajastatud kompensatsiooni saamise õiguse alg- ja lõppsaldode võrdlus, näidates olemasolu korral eraldi:
  - (i) sissemaksed;

- (ii) makstud hüvitised; ja
- (iii) muud plaani varade muutused;
- (g) kindlaksmääratud hüvitistega plaanidega seotud kulutuste kogusumma perioodil, avalikustades eraldi summad,
  - (i) mis on kajastatud kasumiaruandes kuluna, ja
  - (ii) mis on kajastatud vara soetusmaksumuses;
- (h) iga plaani varade põhiliigi puhul, mille hulka kuuluvad (kuid mitte ainult) omakapitaliinstrumendid, võlainstrumendid, kinnisvara ja kõik muud varad, iga sellise põhiliigi osakaal või summa kõikide plaani varade õiglasest väärtusest aruandekuupäeval;
- (i) plaani varade õiglasest väärtuses sisalduvad järgnevad summad:
  - (i) ettevõtte enda finantsinstrumendid liikide kaupa, ja
  - (ii) ettevõtte kasutuses olev kinnisvara või muu vara;
- (j) aktuaarne tulu plaani varadelt;
- (k) peamised kasutatud aktuaarsed eeldused, sealhulgas kohaldatavuse korral:
  - (i) diskontomäärad;
  - (ii) võimalike plaani varade eeldatavad tulumäärad finantsaruannetes esitatud perioodide lõikes;
  - (iii) eeldatavad palgatõusumäärad;
  - (iv) arstiabi maksumuse kasvumäärad; ja
  - (v) muud olulised kasutatud aktuaarsed eeldused.

Punktides (e) ja (f) nimetatud võrdlusi ei ole vaja esitada eelmiste perioodide kohta. Tütarettevõtte, mis kajastab ja mõõdab töötajate hüvitiste kulu, lähtudes kontsernis kajastatud kulu mõistlikust jaotusest kontserni ettevõtete vahel (vt paragrahv 28.38), kirjeldab oma konsolideerimata finantsaruannetes jaotuse tegemiseks kasutatud meetodit ja avalikustab punktides (a)-(k) nõutud info plaani kui terviku kohta.

#### **Avalikustatav info muude pikaajaliste hüvitiste kohta**

- 28.42 Muude pikaajaliste hüvitiste iga liigi puhul, mida ettevõtte pakub oma töötajatele, avalikustab ettevõtte hüvitise olemuse, kohustuse summa ja **rahastamise** ulatuse aruandekuupäeva seisuga.

#### **Avalikustatav info töösuhte lõpetamise hüvitiste kohta**

- 28.43 Töösuhte lõpetamise hüvitiste iga liigi puhul, mida ettevõtte pakub oma töötajatele, avalikustab ettevõtte hüvitise olemuse, arvestusmeetodi, kohustuse summa ja rahastamise ulatuse aruandekuupäeva seisuga.
- 28.44 Kui selliste töötajate arv, kes nõustuvad pakutavate töösuhte lõpetamise hüvitistega, ei ole selge, on tegemist tingimusliku kohustisega. Ettevõtte on 21. peatüki „Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad“ kohaselt kohustatud avalikustama info oma tingimuslike kohustiste kohta, välja arvatud juhul, kui väljamaksmise võimalus seoses kohustise täitmisega on äärmiselt vähetõenäoline.

## 29. peatükk Tulumaks

### Käesoleva peatüki rakendusala

---

- 29.1 Käesoleva IFRSi tähenduses sisaldab **tulumaks** kõiki **maksustataval kasumil** põhinevaid kohalikke ja välismaiseid makse. Tulumaks sisaldab ka selliseid makse nagu näiteks kinnipeetavad maksud, mida tütar- või sidusettevõtte või ühissettevõtmine tasub aruandvale ettevõttele jaotatavatelt dividendidelt.
- 29.2 Käesolevas peatükis käsitletakse tulumaksu arvestust. Selles kohustatakse ettevõtet kajastama finantsaruannetes kajastatud tehingute ja muude sündmuste praegusi ja tulevase maksutagajärgi. Need kajastatavad maksusummad sisaldavad **jooksvat tulumaksu** ja **edasilükkunud tulumaksu**. Jooksev tulumaks on käesoleva perioodi või möödunud perioodide maksustatavalt kasumilt (maksukahjumilt) makstava (tagastatava) tulumaksu summa. Edasilükkunud tulumaks on maks, mis kuulub tasumisele või tagastamisele tulevastel perioodidel, üldjuhul seoses ettevõtte **varade** realiseerimisega või **kohustiste** tasumisega nende bilansiliste maksumuste summades, ja edasikantavate kasutamata maksukahjumite ja maksukrediitidega.

### Tulumaksu arvestamise sammud

---

- 29.3 Tulumaksu arvestamisel järgib ettevõtte punktides (a)-(i) toodud samme:
- (a) kajastab jooksva tulumaksu summas, milles võetakse arvesse maksuhalduri poolse kontrolli võimalike tulemuste mõju (paragrahvid 29.4–29.8);
  - (b) teeb kindlaks, millised varad ja kohustised eeldatavasti mõjutavad maksustatavat kasumit, kui neid varasid realiseeritaks või kohustisi arveldataks nende hetke bilansilise maksumuse summades (paragrahvid 29.9 ja 29.10);
  - (c) määrab kindlaks järgmiste objektide **maksustamisbaasi aruandeperioodi** lõpu seisuga:
    - (i) punktis (b) nimetatud varad ja kohustised. Varade ja kohustiste maksustamisbaas määratakse kindlaks, lähtudes varade müügist või kohustiste arveldamisest nende hetke bilansilises maksumuses (paragrahvid 29.11 ja 29.12);
    - (ii) muud objektid, millel on maksustamisbaas, kuigi neid ei kajastata varade ega kohustistena, s.t tulude või kuludena kajastatavad objektid, mis kuuluvad maksustamisele või maksust mahaarvamisele tulevastel perioodidel (paragrahv 29.13);
  - (d) arvutab **ajutised erinevused**, kasutamata maksukahjumid ja kasutamata maksukrediidid (paragrahv 29.14);
  - (e) kajastab **edasilükkunud tulumaksu varad** ja **edasilükkunud tulumaksu kohustised**, mis tulenevad ajutistest erinevustest, kasutamata maksukahjumitest ja kasutamata maksukrediitidest (paragrahvid 29.15–29.17);
  - (f) mõõdab edasilükkunud tulumaksu varasid ja kohustisi summas, milles võetakse arvesse maksuhalduri poolse kontrolli võimalike tulemuste mõju, kasutades maksumäärasid, mis aruandeperioodi lõpu seisuga kehtestatud või sisuliselt kehtestatud tulumaksu seaduse alusel on eeldatavasti rakendatavad, kui edasilükkunud tulumaksu vara

- realiseeritakse või edasilükkunud tulumaksu kohustisi arveldatakse (paragrahvid 29.18–29.25);
- (g) kajastab edasilükkunud tulumaksu varade väärtuse allahindluse selliselt, et bilansiline netomaksumus võrdub kõrgeima summaga, mille realiseerumine on tõenäolisem kui mitterealiseerumine, lähtudes praegusest või tulevasesest maksustatavast kasumist (paragrahvid 29.21 ja 29.22);
  - (h) jaotab jooksva ja edasilükkunud tulumaksu **kasumi või kahjumi, muu koondkasumi ja omakapitali** vastavatele komponentidele (paragrahv 29.27);
  - (i) esitab ja avalikustab nõutava info (paragrahvid 29.28–29.32).

## Jooksva tulumaksu kajastamine ja mõõtmine

---

- 29.4 Ettevõtte kajastab jooksva tulumaksu kohustist käesoleva ja eelmiste perioodide maksustatava kasumi suhtes. Kui käesoleva ja eelmiste perioodide eest makstud tulumaks ületab nende perioodide eest tasumisele kuuluva tulumaksu summat, kajastab ettevõtte liigselt makstud summa jooksva tulumaksu varana.
- 29.5 Ettevõtte kajastab jooksva tulumaksu vara maksukahjumi suhtes, mille abil saab tagasi nõuda eelmistel perioodidel makstud tulumaksu.
- 29.6 Ettevõtte mõõdab jooksva tulumaksu kohustise (vara) summas, mida ta eeldatavasti maksab (saab tagasi), lähtudes **aruandekuupäeval** kehtivatest või sisuliselt kehtivatest maksumääradest ja seadustest. Ettevõtte loeb maksumäärasid sisuliselt kehtivateks, kui jõustumisprotsessi lõpuleviimiseks vajalikud tulevased sündmused ei ole tulemust varasemalt mõjutanud ja tõenäoliselt ei mõjuta ka nüüd. Täiendavad mõõtmise juhised on toodud paragrahvides 29.23–29.25.
- 29.7 Ettevõtte kajastab jooksva tulumaksu kohustise või vara muutused **maksukuluna** kasumiaruandes, välja arvatud käesoleva IFRSi kohaselt muus koondkasumis kajastatud **tulu-** või **kulu**objektiga seotud muutused, mis kajastatakse muus koondkasumis.
- 29.8 Paragrahvide 29.4 ja 29.5 kohaselt kajastatud summades arvestab ettevõtte maksuhalduri poolse kontrolli võimalike tulemuste mõju, mis on mõõdetud kooskõlas paragrahviga 29.24.

## Edasilükkunud tulumaksu kajastamine

---

### Üldine kajastamispõhimõte

- 29.9 Ettevõtte kajastab edasilükkunud tulumaksu vara või kohustise minevikus toimunud tehingute või sündmustega seoses tulevikus tagastatava või makstava tulumaksu suhtes. See tulumaks tuleneb erinevusest varade ja kohustiste maksumuste vahel, nagu need on kajastatud ettevõtte finantsseisundi aruandes ja maksuhalduri arvestuses, ning kasutamata maksukahjumite ja maksukrediitide edasikandmisest.

### Varad ja kohustised, mille realiseerimine või arveldamine ei mõjuta maksustatavat kasumit

- 29.10 Kui ettevõtte eeldatavasti realiseerib vara või arveldab kohustise bilansilise maksumuse, ilma et see mõjutaks maksustatavat kasumit, siis sellise vara või kohustise puhul ei teki edasilükkunud tulumaksu. Seetõttu rakendatakse paragrahve 29.11–29.17 ainult nende varade ja kohustiste

suhtes, mille puhul ettevõtte eeldab, et bilansilise maksumuse realiseerimine või arveldamine mõjutab maksustavat kasumit, ning muude objektide suhtes, millel on maksustamisbaas.

### **Maksustamisbaas**

- 29.11 Ettevõtte määrab vara, kohustise või muu objekti maksustamisbaasi kindlaks kooskõlas kehtestatud või sisuliselt kehtestatud seadustega. Kui ettevõtte esitab konsolideeritud tulumaksudeklaratsiooni, määratakse maksustamisbaas kindlaks konsolideeritud tulumaksudeklaratsiooni reguleeriva tulumaksuseaduse alusel. Kui ettevõtte esitab konsolideerimata maksudeklaratsioonid erinevate tegevusvaldkondade kohta, määratakse maksustamisbaas kindlaks, lähtudes igat tulumaksudeklaratsiooni reguleerivast tulumaksuseadustest.
- 29.12 Maksustamisbaas määrab ära summad, mis sisalduvad maksustatavas kasumis vara või kohustise bilansilise maksumuse realiseerimise või arveldamise korral. Täpsemalt:
- (a) vara maksustamisbaas võrdub summaga, mis oleks maha arvatav maksustatavast kasumist juhul, kui vara bilansiline maksumus oleks realiseeritud müügi kaudu aruandeperioodi lõpus. Kui vara realiseerimine müügi kaudu ei suurenda maksustatavat kasumit, loetakse maksustamisbaas võrdseks bilansilise maksumusega;
  - (b) kohustise maksustamisbaas võrdub selle bilansilise maksumusega, miinus kõik summad, mis kuuluvad mahaarvamisele maksustatavast kasumist (või pluss kõik summad, mis lisanduksid maksustatavale kasumile), kui kohustist oleks arveldatud selle bilansilises maksumuses aruandeperioodi lõpus. Tulevaste perioodide tulu korral on sellest tuleneva kohustise maksustamisbaas selle bilansiline maksumus, miinus tulusumma, mis ei kuulu maksustamisele tulevaste perioodidel.
- 29.13 Mõnedel objektidel on maksustamisbaas, kuid neid ei kajastata varade ega kohustistena. Nii näiteks kajastatakse uurimisväljaminekuid kuluna nende tekkimise perioodil, kuid neid ei lubata maha arvata maksustatavast kasumist enne mingit tulevast perioodi. Seega on uurimisväljaminekute bilansiline maksumus null ja maksustamisbaas on summa, mis arvatakse maha tulevaste perioodidel. Ettevõtte poolt emiteeritud omakapitaliinstrument võib samuti tingida mahaarvamisi tulevasel perioodil. Finantsseisundi aruandes ei ole kajastatud varasid ega kohustisi, kuid maksustamisbaas on tulevaste mahaarvamiste summa.

### **Ajutised erinevused**

- 29.14 Ajutised erinevused esinevad juhul:
- (a) kui varade ja kohustiste esmasel arvele võtmisel nende bilansiline maksumus ja maksustamisbaas erinevad (või nende objektide puhul, millel on maksustamisbaas, kuid mida ei kajastata varade ja kohustistena, hetkel, mil tekib nende maksustamisbaas);
  - (b) kui bilansilise maksumuse ja maksustamisbaasi vaheline erinevus tekib pärast esmast arvele võtmist, sest tulu või kulu kajastatakse koondkasumis või omakapitalis ühel aruandeperioodil, kuid maksustatavas kasumis mingil muul perioodil;
  - (c) kui vara või kohustise maksustamisbaas muutub ja muutust ei kajastata vara või kohustise bilansilises maksumuses mitte ühelgi perioodil.

### **Edasilükkunud tulumaksu kohustised ja varad**

- 29.15 Välja arvatud paragrahvis 29.16 sätestatud erandid, kajastab ettevõtte:

- (a) edasilükkunud tulumaksu kohustist kõikide ajutiste erinevuste suhtes, mis eeldatavasti suurendavad maksustatavat kasumit tulevikus;
  - (b) edasilükkunud tulumaksu vara kõikide ajutiste erinevuste suhtes, mis eeldatavasti vähendavad maksustatavat kasumit tulevikus;
  - (c) edasilükkunud tulumaksu vara kasutamata edasikantavate maksukahjumite ja kasutamata maksukrediitide suhtes.
- 29.16 Paragrahvi 29.15 nõuete suhtes kehtivad järgmised erandid:
- (a) Ettevõtte ei kajasta edasilükkunud tulumaksu vara või kohustist ajutiste erinevuste suhtes, mis tulenevad välismaistelt tütarettevõtetest, filiaalidelt, sidusettevõtetest ja ühisettevõtmistelt väljavõtmata kasumist, eeldusel, et investering on sisuliselt püsiva kestusega, välja arvatud juhul, kui on ilmne, et ajutine erinevus pöördub tagasi lähitulevikus.
  - (b) Ettevõtte ei kajasta firmaväärtuse esmase arvelevõtmisega seotud ajutisest erinevusest tulenevat edasilükkunud tulumaksu kohustist.
- 29.17 Ettevõtte kajastab edasilükkunud tulumaksu kohustise või edasilükkunud tulumaksu vara muutused tulumaksukuluna kasumiaruandes, välja arvatud käesoleva IFRSi kohaselt muus koondkasumis kajastatud tulu- või kuluobjektiga seotud muutused, mis kajastatakse samuti muus koondkasumis.

## **Edasilükkunud tulumaksu mõõtmine**

---

### **Maksumäärad**

- 29.18 Ettevõtte mõõdab edasilükkunud tulumaksu kohustist (vara), lähtudes aruandekuupäeval kehtivatest või sisuliselt kehtivatest maksumääradest ja seadustest. Ettevõtte loeb maksumäärasid sisuliselt kehtivateks, kui jõustumisprotsessi lõpuleviimiseks vajalikud tulevased sündmused ei ole tulemust varasemalt mõjutanud ja tõenäoliselt ei mõjuta ka nüüd.
- 29.19 Kui maksustatava kasumi erinevate tasemete suhtes kehtivad erinevad maksumäärad, mõõdab ettevõtte edasilükkunud tulumaksu kulu (tulu) ja sellega seotud edasilükkunud tulumaksu kohustisi (vara), lähtudes keskmistest kehtivatest või sisuliselt kehtivatest maksumääradest, mis eeldatavasti rakenduvad nende perioodide maksustatava kasumi (maksukahjumi) suhtes, mil edasilükkunud tulumaksu vara või kohustis eeldatavasti realiseeritakse või arveldatakse.
- 29.20 Edasilükkunud tulumaksu kohustiste ja varade mõõtmine peab peegeldama maksumõjusid, mis tulenevad ettevõtte vastavate varade ja kohustiste bilansilise maksumuse eeldatava realiseerimise või arveldamise viisist aruandekuupäeval. Näiteks juhul, kui ajutine erinevus tuleneb kasumist, mis eeldatavasti kuulub tulevasel perioodil maksustamisele kapitalikasumina, mõõdetakse edasilükkunud tulumaksu kulu, kasutades kapitalikasumi suhtes kehtivat maksumäära.

### **Väärtuse allahindlus**

- 29.21 Ettevõtte kajastab edasilükkunud tulumaksu varade väärtuse allahindluse selliselt, et bilansiline netomaksumus võrdub kõrgeima summaga, mille realiseerumine on tõenäolisem kui mitterealiseerumine, lähtudes praegusest või tulevases maksustatavast kasumist.
- 29.22 Ettevõtte vaatab edasilükkunud tulumaksu vara bilansilise netomaksumuse igal aruandekuupäeval üle ja korrigeerib allahindlust, et võtta arvesse hetke hinnangut tulevase maksustatava kasumi kohta. Seda korrigeerimist kajastatakse kasumiaruandes, välja arvatud käesoleva IFRSi kohaselt

muus koondkasumis kajastatud tulu- või kuluobjektiga seotud korrigeerimine, mis kajastatakse samuti muus koondkasumis.

## **Nii jooksva kui ka edasilükkunud tulumaksu mõõtmine**

---

- 29.23 Ettevõtte ei diskonteeeri jooksva ja edasilükkunud tulumaksu varasid ja kohustisi.
- 29.24 Jooksva tulumaksu ja edasilükkunud tulumaksu summat mõjutab ebakindlus selle osas, kas maksuhaldurid aktsepteerivad neile ettevõtte poolt deklareeritud summasid. Ettevõtte mõõdab jooksva ja edasilükkunud tulumaksu varasid ja kohustisi, lähtudes kõigi võimalike tulemuste tõenäosusega kaalutud keskmisest summast, eeldades, et maksuhaldurid kontrollivad deklareeritud summasid ja kogu asjakohane info on neile täielikult teada. Kõigi võimalike tulemuste tõenäosusega kaalutud keskmise summa muutused põhinevad uuel infol, mitte varasema info ettevõtte poolsel uuel tõlgendusel.
- 29.25 Mõnedes riikides on maksumäärad kõrgemad või madalamad, kui perioodi puhaskasum või jaotamata kasum makstakse osaliselt või täielikult ettevõtte omanikele välja dividendidena. Teistes riikides võib tulumaksu tagasisaamine või maksmine sõltuda sellest, kas perioodi puhaskasum või jaotamata kasum makstakse osaliselt või täielikult ettevõtte omanikele välja dividendidena. Dividendi maksmise kohustise kajastamisega samal ajal kajastab ettevõtte sellega kaasneva jooksva või edasilükkunud tulumaksu kohustise (vara) ja kaasneva maksukulu (-tulu).

## **Dividendidelt kinnipeetav tulumaks**

---

- 29.26 Dividendide maksmisel omanikele võib ettevõtte olla kohustatud maksuma osa dividendidest omanike nimel maksuhaldurile. Selline maksuhaldurile makstud või makstav summa kajastatakse omakapitalis osana dividendidest.

## **Esitamine**

---

### **Kajastamine koondkasumis ja omakapitalis**

- 29.27 Ettevõtte kajastab tulumaksukulu koondkasumiaruande samas osas (s.o kas jätkuvad tegevusvaldkonnad, **lõpetatud tegevusvaldkonnad** või muu koondkasum) või omakapitali aruande samas osas, kus ta kajastab maksukulu tinginud tehingu või muu sündmuse.

### **Lühi- ja pikaajaline eristus**

- 29.28 Kui ettevõtte esitab oma finantsseisundi aruandes käibe- ja põhivarad ning lühi- ja pikaajalised kohustised eraldi rühmadena, ei liigitata edasilükkunud tulumaksu varasid (kohustisi) käibevaradeks (lühiajalisteks kohustisteks).

### **Saldeerimine**

- 29.29 Ettevõtte saldeerib jooksva tulumaksu varad ja kohustised või saldeerib edasilükkunud tulumaksu varad ja kohustised ainult juhul, kui tal on juriidiline õigus neid summasid tasaarveldada ning ta kavatseb kas neid tasaarveldada või realiseerida vara ja arveldada kohustise samaaegselt.



## Avalikustatav info

---

- 29.30 Ettevõtte avalikustab info, mis võimaldab finantsaruannete kasutajatel hinnata seal kajastatud tehingute ja muude sündmustega kaasneva jooksva ja edasilükkunud tulumaksu olemust ja finantsmõju.
- 29.31 Ettevõtte avalikustab eraldi tulumaksu kulu (-tulu) peamised komponendid. Tulumaksu kulu (tulu) komponendid võivad hõlmata järgnevat:
- (a) jooksva tulumaksu kulu (tulu);
  - (b) eelmiste perioodide jooksva tulumaksu korrigeerimised aruandeperioodil;
  - (c) ajutiste erinevuste tekkimise või tühistamisega seotud edasilükkunud tulumaksu kulu (tulu) summa;
  - (d) maksumäärade muutuste või uute maksude kehtestamisega seotud edasilükkunud tulumaksu kulu (tulu) summa;
  - (e) mõju edasilükkunud tulumaksu kulule, mis tuleneb maksuhalduri poolse kontrolli võimalike tulemuste mõju muutusest (vt paragrahv 29.24);
  - (f) edasilükkunud tulumaksu kulu korrigeerimised seoses ettevõtte või selle omanike maksustaatus muutusega;
  - (g) võimalik allahindluse muutus (vt paragrahvid 29.21 ja 29.22);
  - (h) tulumaksu kulu summa, mis on seotud arvestusmeetodite muutuste ja arvestusvigadega (vt 10. peatükk „Arvestusmeetodid, raamatupidamislikud hinnangud ja vead“).
- 29.32 Ettevõtte avalikustab eraldi ka järgmise info:
- (a) muus koondkasumis kajastatud objektidega seotud jooksva ja edasilükkunud tulumaksu koondsumma;
  - (b) koondkasumiaruandes esitatud summade ja maksuhaldurile deklareeritud summade vaheliste oluliste erinevuste selgitus;
  - (c) selgitus rakendatava(te) maksumäära(de) muutuste kohta võrreldes eelmise aruandeperioodiga;
  - (d) igat liiki ajutiste erinevuste ning igat liiki kasutamata maksukahjumite ja maksukrediitide kohta:
    - (i) edasilükkunud tulumaksu kohustiste ja varade ning allahindluse summa aruandeperioodi lõpus, ja
    - (ii) edasilükkunud tulumaksu kohustiste ja varade ning allahindluse perioodi jooksul toimunud muutuse analüüs;
  - (e) ajutiste erinevuste, kasutamata maksukahjumite ja kasutamata maksukrediitide aegumistähtaeg (olemasolu korral);
  - (f) paragrahvis 29.25 kirjeldatud asjaolude korral selgitus omanikele dividendide maksimisest tulenevate võimalike tulumaksu tagajärgede kohta.

## 30.peatükk

### Välisvaluutaarvestus

#### Käesoleva peatüki rakendusala

---

30.1 Ettevõtte võib välismaist äritegevust viia läbi kahel viisil. Ta võib teostada välisvaluutatehinguid või omada välismaiseid äriüksusi. Lisaks võib ettevõtte esitada enda finantsaruandeid välisvaluutas. Käesolevas peatükis sätestatakse alused ettevõtte välisvaluutatehingute ja välismaiste äriüksuste kajastamiseks finantsaruannetes ning finantsaruannete ümberarvestamiseks **esitusvaluutasse**. Välisvaluutas fikseeritud **finantsinstrumentide** ja välisvaluutatehingute riskimaandamisarvestust käsitletakse 11. peatükis „Lihtfinantsinstrumentid“ ja 12. peatükis „Muud finantsinstrumentide teemad“.

#### Arvestusvaluuta

---

- 30.2 Iga ettevõtte teeb kindlaks oma **arvestusvaluuta**. Ettevõtte arvestusvaluuta on põhilise majanduskeskkonna, kus ettevõtte tegutseb, valuuta.
- 30.3 Ettevõtte põhiline majanduskeskkond on üldjuhul keskkond, kus ettevõtte põhiliselt raha teenib ja kulutab. Arvestusvaluuta määramisel võtab ettevõtte arvesse järgmisi tegureid:
- (a) valuuta:
    - (i) mis kõige enam mõjutab kaupade ja teenuste müügihindasid (sageli on see valuuta, milles kaupade ja teenuste müügihinnad fikseeritakse ja arveldatakse), ja
    - (ii) mis on selle asukohariigi valuuta, mille konkurentsitingimused ja regulatsioonid määravad peamiselt ettevõtte kaupade ja teenuste müügihinnad;
  - (b) valuuta, mis kõige enam mõjutab kaupade või teenustega seotud tööjõu- ja materjalikulutusi ning teisi kulutusi (milleks on sageli valuuta, milles sellised kulutused fikseeritakse ja arveldatakse).
- 30.4 Järgmised tegurid võivad samuti viidata ettevõtte arvestusvaluutale:
- (a) valuuta, milles on fikseeritud finantseerimistegevusest (nt võla- ja omakapitaliinstrumentide emiteerimisest) saadud vahendid;
  - (b) valuuta, milles hoitakse tavaliselt äritegevusest tulenevaid laekumisi.
- 30.5 Välismaise äriüksuse arvestusvaluuta ja selle, kas tema arvestusvaluuta ühtib aruandva ettevõtte omaga (käesolevas kontekstis on aruandvaks ettevõtteks ettevõtte, mille välismaine äriüksus on selle tütar-ettevõtte, filiaal, sidusettevõtte või ühissettevõtmine), kindlaksmääramisel arvestatakse järgmisi lisategureid:
- (a) asjaolu, kas välismaise äriüksuse tegevus toimub aruandva ettevõtte tegevuse „käepikendusena“ või sellest olulisel määral autonoomselt. Tegevuse „käepikendusega“ on näiteks tegemist juhul, kui välismaine äriüksus müüb ainult aruandvalt ettevõttelt imporditud kaupu ning kannab sellele üle laekunud tulu. Tegevus on autonoomne

- näiteks juhul, kui äriüksus akumulereib raha ning teisi **monetaarseid** varasid ja kohustisi, teeb kulusid, genereerib tulu ja võtab laenu põhiliselt kohalikus valuutas;
- (b) asjaolu, kas aruandva ettevõttega toimuvad tehingud moodustavad väikese või suure osa välismaise äriüksuse tegevusest;
  - (c) asjaolu, kas välismaise äriüksuse tegevusega seotud rahavood mõjutavad otseselt aruandva ettevõtte rahavoogusid ning on tema jaoks kergesti kättesaadavad;
  - (d) asjaolu, kas välismaise äriüksuse tegevusest tulenevad rahavood on piisavad olemasolevate ja tavaoludes eeldatavate võlakohustuste täitmiseks ilma aruandva ettevõtte poolse toetuseta.

## Välisvaluutatehingute kajastamine arvestusvaluutas

---

### Esmane arvele võtmine

- 30.6 Välisvaluutatehing on tehing, mis on fikseeritud või nõuab arveldust välisvaluutas, sealhulgas tehingud, mis tulenevad sellest, kui ettevõtte kas:
- (a) ostab või müüb kaupu või teenuseid, mille hind on fikseeritud välisvaluutas;
  - (b) võtab või annab laenu, kui tagasimakstavad või -saadavad summad on fikseeritud välisvaluutas; või
  - (c) muul viisil omandab või müüb varasid või võtab või arveldab kohustusi, mis on fikseeritud välisvaluutas.
- 30.7 Välisvaluutatehingu esmasel kajastamisel arvestusvaluutas arvestatakse välisvaluuta summa ümber arvestusvaluutaks, kasutades arvestusvaluuta ja välisvaluuta vahelist päevakurssi (spot-kurssi) tehingu kuupäeval.
- 30.8 Tehingu kuupäevaks on kuupäev, mil tehingut esmakordselt kajastatakse kooskõlas käesoleva IFRSiga. Praktilistel põhjustel kasutatakse tihti kurssi, mis on ligilähedane tehingu kuupäeva tegelikule kursile; näiteks võib kõigi antud perioodil samas välisvaluutas teostatud tehingute suhtes kasutada nädala või kuu keskmist kurssi. Samas juhul, kui valuutakursid oluliselt kõiguvad, ei ole perioodi keskmise kursi kasutamine asjakohane.

### Kajastamine järgmiste aruandeperioodide lõpus

- 30.9 Iga **aruandeperioodi** lõpus ettevõtte:
- (a) arvestab välisvaluutas fikseeritud monetaarsed varad ja kohustised ümber, kasutades sulgemiskurssi;
  - (b) arvestab välisvaluutas fikseeritud ajaloolises soetusmaksumuses mõõdetavad mittemonetaarsed varad ja kohustised ümber, kasutades tehingu kuupäeval kehtinud valuutakurssi; ja
  - (c) arvestab välisvaluutas fikseeritud õiglases väärtuses mõõdetavad mittemonetaarsed varad ja kohustised ümber, kasutades õiglase väärtuse määramise kuupäeval kehtinud valuutakurssi.
- 30.10 Ettevõtte kajastab nende tekkimise perioodi kasumiaruandes valuutakursi vahed, mis tekivad monetaarsete objektide arveldamisel või ümberarvestamisel kursiga, mis erineb kursist, millega need võeti arvele esmasel kajastamisel kas aruandeperioodi või eelmiste perioodide jooksul, välja arvatud paragrahvis 30.13 kirjeldatud juhul.

- 30.11 Kui käesoleva IFRSi mõnes muus peatükis nõutakse mittemonetaarselt objektilt tekkinud kasumi või kahjumi kajastamist **muus koondkasumis**, kajastab ettevõtte selle kasumi või kahjumiga seotud võimaliku valuutakomponendi samuti muus koondkasumis. Kui aga mittemonetaarselt objektilt tekkinud kasum või kahjum kajastatakse kasumiaruandes, kajastab ettevõtte selle kasumi või kahjumiga seotud valuutakomponendi samuti kasumiaruandes.

## **Netoinvesteering välismaisesse äriüksusesse**

---

- 30.12 Ettevõttel võib olla monetaarne vara või kohustis, mis kuulub tasumisele välismaisele äriüksusele või selle poolt. Vara või kohustis, mille arveldamist lähitulevikus ei ole kavandatud ja tõenäoliselt ei toimu, on oma olemuselt osa ettevõtte netoinvesteeringust välismaisesse äriüksusesse ning seda arvestatakse kooskõlas paragrahvi 30.13. Sellised monetaarsed varad ja kohustised võivad sisaldada pikaajalisi nõudeid või laene. Need ei sisalda ostjatelt laekumata arveid ja võlgu tarnijatele.
- 30.13 Valuutakursi vahed, mis tekivad monetaarselt varalt või kohustiselt, mis moodustab osa aruandva ettevõtte netoinvesteeringust välismaisesse äriüksusesse, kajastatakse aruandva ettevõtte konsolideerimata finantsaruannetes või välismaise äriüksuse eraldiseisvates finantsaruannetes kasumis või kahjumis. Finantsaruannetes, milles kajastatakse välismaist äriüksust ja aruandvat ettevõtet koos (nt konsolideeritud finantsaruanded, juhul kui välismaine äriüksus on tütarettevõtte), kajastatakse sellised valuutakursi vahed algselt muus koondkasumis ja esitatakse edasi omakapitali komponendina. Neid ei kajastata uuesti kasumiaruandes netoinvesteeringu müümise järel.

## **Arvestusvaluuta muutus**

---

- 30.14 Kui ettevõtte arvestusvaluuta muutub, rakendab ettevõtte uue arvestusvaluuta suhtes rakendatavaid ümberarvestusprotseduure edasiulatuvalt alates muudatuse kuupäevast.
- 30.15 Nagu on märgitud paragrahvides 30.2–30.5, peegeldab ettevõtte arvestusvaluuta ettevõttega seotud tehinguid, sündmusi ja tingimusi. Seega ei muudeta arvestusvaluutat selle kindlaksmääramise järgselt, välja arvatud juhul, kui toimub muutus vastavates tehingutes, sündmustes ja tingimustes. Ettevõtte arvestusvaluuta muutmise võib põhjustada näiteks muutus valuutas, mis mõjutab kõige enam kaupade ja teenuste müügihindasid.
- 30.16 Arvestusvaluuta muutuse mõju kajastatakse edasiulatuvalt. Teisisõnu arvestab ettevõtte kõik varad ja kohustised ümber uude arvestusvaluutasse, kasutades muudatuse kuupäeval kehtinud valuutakurssi. Ümberarvestatud summasid käsitletakse mittemonetaarsete varade ja kohustiste puhul nende (ajaloolise) soetusmaksumusena.

## **Arvestusvaluutat erineva esitusvaluuta kasutamine**

---

### **Ümberarvestus esitusvaluutasse**

- 30.17 Ettevõtte võib esitada oma finantsaruanded mis tahes valuutas (või valuutades). Kui esitusvaluuta erineb ettevõtte arvestusvaluutat, arvestab ta oma tulu- ja kuluobjektid ning **finantsseisundi** aruande objektid ümber esitusvaluutasse. Näiteks juhul, kui **kontsern** koosneb erinevatest ettevõtetest, mille arvestusvaluutad on erinevad, esitatakse iga ettevõtte tulu- ja kuluobjektid ja finantsseisundi aruande objektid ühises valuutas, võimaldamaks konsolideeritud finantsaruannete koostamist.

- 30.18 Ettevõtte, mille arvestusvaluuta ei ole hüperinflatiivse majanduskeskkonna valuuta, arvestab oma tulemused ja finantsseisundi ümber sellest erinevasse esitusvaluutasse, kasutades järgmisi protseduure:
- (a) varad ja kohustised kõikides esitatud finantsseisundi aruannetes (s.t sealhulgas võrdlusandmed) arvestatakse ümber vastava finantsseisundi aruande kuupäeval kehtinud sulgemiskursiga;
  - (b) tulud ja kulud kõikides esitatud koondkasumi aruannetes (s.t sealhulgas võrdlusandmed) arvestatakse ümber tehingupäevadel kehtinud valuutakursidega; ja
  - (c) kõik tulenevad valuutakursi vahed kajastatakse muus koondkasumis.
- 30.19 Praktilistel põhjustel võib ettevõtte kasutada tulu- ja kuluobjektide ümberarvestamisel tehingupäevade valuutakurssidele ligilähedast kurssi, näiteks perioodi keskmist kurssi. Samas juhul, kui valuutakursid oluliselt kõiguvad, ei ole perioodi keskmise kursi kasutamine asjakohane.
- 30.20 Paragrahvi 30.18 punktis (c) viidatud valuutakursi vahed tulenevad:
- (a) tulu ja kulu ümberarvestamisest tehingupäevade valuutakurssidega ning varade ja kohustiste ümberarvestamisest sulgemiskursiga, ja
  - (b) netovarade algsaldo ümberarvestamisest sulgemiskursiga, mis erineb eelmisest sulgemiskursist.

Kui valuutakursi vahed on seotud välismaise äriüksusega, mida konsolideeritakse, kuid mida ei omata 100%, jaotatakse ümberarvestamisest tulenevad ja **mittekontrollivale osalusele** omistatavad akumuleeritud valuutakursi vahed mittekontrollivale osalusele ning kajastatakse konsolideeritud finantsseisundi aruandes osana mittekontrollivast osalusest.

- 30.21 Ettevõtte, mille arvestusvaluutaks on hüperinflatiivse majanduskeskkonna valuuta, arvestab oma finantstulemused ja -seisundi ümber sellest erinevasse esitusvaluutasse, kasutades 31. peatükis „Hüperinflatsioon“ toodud protseduure.

#### **Välismaise äriüksuse ümberarvestamine investori esitusvaluutasse**

- 30.22 Välismaise äriüksuse varade, kohustiste, tulude ja kulude liitmisel aruandva ettevõtte omadega järgib ettevõtte tavapäraseid konsolideerimisprotseduure, nagu näiteks tüürettevõtte kontsernisestest saldode ja kontsernisestest tehingute elimineerimine (vt 9. peatükk „Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded“). Samas ei saa kontsernisestest lühi- või pikaajalist monetaarset vara (või kohustist) elimineerida vastava kontsernisestest kohustise (või vara) vastu, kajastamata valuutakursi vahede mõju konsolideeritud finantsaruannetes. See tuleneb asjaolust, et monetaarne vara või kohustis väljendab siduvat kohustust konverteerida üks valuuta teise valuutasse ning sellega kaasneb aruandva ettevõtte jaoks valuutakursi vahedest tulenev kasum või kahjum. Seetõttu kajastatakse sellist valuutakursi vahet ka aruandva ettevõtte konsolideeritud finantsaruannetes kasumis või kahjumis, või kui see tekib seoses paragrahvis 30.13 kirjeldatud asjaoludega, kajastab ettevõtte seda omakapitalis.
- 30.23 Välismaise äriüksuse omandamisel tekkinud firmaväärtust ning varade ja kohustiste **bilansiliste maksumuste** õiglase väärtuse korrigeerimisi käsitatakse välismaise äriüksuse varade ja kohustistena. Need fikseeritakse välismaise äriüksuse arvestusvaluutas ning arvestatakse ümber sulgemiskursiga kooskõlas paragrahvi 30.18.

## **Avalikustatav info**

---

- 30.24 Paragrahvides 30.26 ja 30.27 toodud viited „arvestusvaluuta” kohta kehtivad kontserni puhul emaettevõtte arvestusvaluuta kohta.
- 30.25 Ettevõtte avalikustab järgmise info:
- (a) kasumis või kahjumis kajastatud valuutakursi vahed, välja arvatud need vahed, mis tekivad finantsinstrumentidelt, mida mõõdetakse õiglasel väärtuses muutustega läbi kasumiaruande kooskõlas 11. ja 12. peatükiga;
  - (b) omakapitalis eraldi komponendina kajastatud valuutakursi vahed, mis on perioodi jooksul tekkinud ning nende summa omakapitalis perioodi lõpus.
- 30.26 Ettevõtte avalikustab selle valuuta, milles esitatakse tema finantsaruanded. Kui esitusvaluuta erineb arvestusvaluutast, märgib ettevõtte nimetatud asjaolu ära ning avalikustab arvestusvaluuta ning sellest erineva esitusvaluuta kasutamise põhjuse.
- 30.27 Kui aruandva ettevõtte või olulise välismaise äriüksuse arvestusvaluuta muutub, avalikustab ettevõtte nimetatud asjaolu ning arvestusvaluuta muutuse põhjuse.

## 31.peatükk Hüperinflatsioon

### Käesoleva peatüki rakendusala

---

31.1 Käesolevat peatükki rakendatakse ettevõtte puhul, mille **arvestusvaluuta** on hüperinflatiivse majanduskeskkonna valuuta. Sellisel ettevõttel tuleb koostada **finantsaruanded**, mida on korrigeeritud hüperinflatsiooni mõjude suhtes.

### Hüperinflatiivne majanduskeskkond

---

31.2 Käesolevas peatükis ei kehtestata absoluutmäära, mille korral peetakse majanduskeskkonda hüperinflatiivseks. Selle üle otsustamisel arvestab ettevõtte kogu olemasolevat infot, sealhulgas (kuid mitte ainult) järgmisi hüperinflatsiooni võimalikke tunnuseid:

- (a) Enamik inimesi eelistab hoida oma vara mittemonetaarsetes varades või suhteliselt stabiilses välisvaluutas. Kohalikus valuutas hoitavad summad investeeritakse kohe ostujõu säilitamiseks.
- (b) Enamik inimesi ei pea arvestust monetaarsete summade üle mitte kohalikus valuutas, vaid mõnes suhteliselt stabiilses välisvaluutas. Hinnad võidakse esitada selles valuutas.
- (c) Krediidimüük ja -ost toimub hindades, mis hüvitavad krediidiperioodi jooksul tekkida võiva eeldatavata ostujõu languse, isegi lühikese perioodi korral.
- (d) Intressimäärad, töötasud ja hinnad on seotud hinnaindeksiga.
- (e) Viimase kolme aasta kumulatiivne inflatsioonimäär on 100 protsendi lähedal või ületab seda.

### Finantsaruannetes kasutatav mõõtmisühik

---

31.3 Ettevõtte, mille arvestusvaluuta on hüperinflatiivse majanduskeskkonna valuuta, kõik finantsaruannetes kajastatud summad esitatakse **aruandeperioodi** lõpus kehtinud mõõtmisühikus. Paragrahvis 3.14 nõutud eelmise perioodi võrdlusandmed ja info mis tahes eelmiste perioodide kohta esitatakse samuti **aruandeperioodi** lõpus kehtinud mõõtmisühikus.

31.4 Finantsaruannete korrigeerimisel kooskõlas käesoleva peatükiga on nõutav üldise hinnaindeksi kasutamine, mis peegeldab ostujõus toimuvaid muutusi. Enamikus majanduskeskkondades eksisteerib üldtunnustatud hinnaindeks, mida tavaliselt koostab valitsus ja mida ettevõtted järgivad.

### Ajaloolises soetusmaksumuses koostatud finantsaruannete korrigeerimise protseduurid

---

#### Finantsseisundi aruanne

31.5 Finantsseisundi aruandes esitatud summad, mida ei väljendata aruandeperioodi lõpus kehtinud mõõtmisühikus, korrigeeritakse üldise hinnaindeksi alusel.

- 31.6 Monetaarseid objekte ei korrigeerita, kuna neid väljendatakse aruandeperioodi lõpus kehtinud mõõtmisühikus. Monetaarsed objektid on raha ning rahas arveldatavad objektid.
- 31.7 Varasid ja kohustisi, mida korrigeeritakse vastavalt hinnamuutustele tulenevalt lepingust, näiteks indekseeritud võlakirjad ja laenuid, korrigeeritakse kooskõlas lepinguga ja esitatakse selles korrigeeritud summas finantsseisundi aruandes.
- 31.8 Kõik muud varad ja kohustised on mittemonetaarsed:
- (a) Teatavaid mittemonetaarseid objekte kajastatakse maksumuses, mis peegeldab aruandeperioodi lõpu hetkeväärtust (näiteks netorealiseerimisväärtus ja õiglane väärtus) ja seega neid ei korrigeerita. Kõik ülejäänud mittemonetaarsed varad ja kohustised kuuluvad korrigeerimisele.
  - (b) Enamik mittemonetaarseid varasid ja kohustisi kajastatakse kas soetusmaksumuses või soetusmaksumuses, millest on maha arvatud kulum; seega väljendatakse neid omandamise kuupäeval kehtinud summades. Taoliste objektide korrigeeritud soetusmaksumus või soetusmaksumus, millest on maha arvatud kulum, määratakse kindlaks, rakendades nende soetusmaksumuse ja akumulereeritud kulumi suhtes üldise hinnaindeksi muutust alates omandamise kuupäevast kuni aruandeperioodi lõpuni.
  - (c) Mittemonetaarse objekti korrigeeritud summat vähendatakse kooskõlas 27. peatükiga „Varade väärtuse langus“, kui see ületab objekti **kaetavat väärtust**.
- 31.9 Käesoleva peatüki esmakordse rakendamise perioodi alguses korrigeeritakse **omakapitali** komponente, välja arvatud jaotamata kasum, rakendades üldist hinnaindeksit alates nendest kuupäevadest, mil komponendid maksti sisse või need tekkisid. Korrigeeritud jaotamata kasum tuletatakse kõikide teiste korrigeeritud finantsseisundi aruandes kajastatud summade põhjal.
- 31.10 Esimese ja kõikide hilisemate perioodide lõpus korrigeeritakse kõiki omakapitali komponente, rakendades üldist hinnaindeksit kas perioodi algusest alates või sissemakse tegemise kuupäevast, juhul, kui see on hilisem. Perioodi omakapitali muutused avalikustatakse kooskõlas 6. peatükiga „Omakapitali muutuste aruanne ning kasumi ja jaotamata kasumi aruanne“.

#### **Koondkasumiaruanne ja kasumiaruanne**

- 31.11 Kõik koondkasumiaruandes (ja kasumiaruandes juhul, kui see esitatakse) kajastatud objektid väljendatakse aruandeperioodi lõpus kehtinud mõõtmisühikus. Seega tuleb kõiki summasid korrigeerida, rakendades üldise hinnaindeksi muutust alates kuupäevadest, mil tulu- ja kuluobjekti kajastati finantsaruannetes esmakordselt. Kui üldine inflatsioon on perioodi jooksul püsinud enam-vähem ühtlasena ning tulu- ja kuluobjektid tekkisid perioodi jooksul enam-vähem ühtlaselt, võib keskmise inflatsioonimäära kasutamine olla asjakohane.

#### **Rahavoogude aruanne**

- 31.12 Ettevõtte väljendab kõiki **rahavoogude aruande** objekte aruandeperioodi lõpus kehtinud mõõtmisühikus.

#### **Kasum või kahjum monetaarsete vahendite netopositsioonist**

- 31.13 Inflatsiooni perioodil sellisel ettevõttel, kelle monetaarsed vahendid ületavad monetaarseid kohustisi, ostujõud väheneb ning sellisel ettevõttel, kelle monetaarsed kohustised ületavad monetaarseid varasid, ostujõud suureneb, eeldusel, et varad ja kohustised ei ole seotud hinnatasemega. Ettevõtte kajastab monetaarsete vahendite netopositsioonist saadava kasumi või kahjumi kasumiaruandes. Ettevõtte saldeerib kooskõlas paragrahvi 31.7 kajastatavate



lepinguliselt hinnatasemega seotud varade ja kohustiste korrigeerimise vahed kasumi või kahjumiga muude monetaarsete vahendite netopositsioonist.

### **Majanduskeskkonnad, mis ei ole enam hüperinflatiivsed**

- 31.14 Kui majanduskeskkond ei ole enam hüperinflatiivne ja ettevõtte lõpetab finantsaruannete koostamise ja kajastamise kooskõlas käesoleva peatükiga, käsitleb ta eelmise aruandeperioodi lõpus esitusvaluutas väljendatud summasid **bilansilise maksumuse** alusena järgmistes finantsaruannetes.

### **Avalikustatav info**

---

- 31.15 Ettevõtte, mille suhtes rakendatakse käesolevat peatükki, avalikustab järgmise info:
- (a) asjaolu, et finantsaruandeid ja muid eelmiste perioodide andmeid on korrigeeritud võtmaks arvesse arvestusvaluuta üldises ostujõus toimunud muutusi;
  - (b) hinnaindeksi nimetus ja tase aruandekuupäeval ning käesoleva ja eelmise aruandeperioodi jooksul toimunud muutused;
  - (c) kasum või kahjum monetaarsetelt objektidelt.

## 32. peatükk

### *Aruandeperioodi lõpu järgsed sündmused*

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

32.1 Käesolevas peatükis defineeritakse **aruandeperioodi lõpu** järgsed sündmused ja sätestatakse selliste sündmuste kajastamise, mõõtmise ja avalikustamise printsiibid.

#### **Aruandeperioodi lõpu järgsete sündmuste definitsioon**

---

32.2 Aruandeperioodi lõpu järgsed sündmused on need soodsad või ebasoodsad sündmused, mis leiavad aset aruandeperioodi lõpu ja finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmise vahelisel ajal. Esineb kahte liiki sündmusi:

- (a) need, mis kinnitavad aruandeperioodi lõpus eksisteerinud asjaolusid (aruandeperioodi lõpu järgsed korrigeerivad sündmused), ja
- (b) need, mis viitavad pärast aruandeperioodi lõppu tekkinud asjaoludele (aruandeperioodi lõpu järgsed mittekorreerivad sündmused).

32.3 Aruandeperioodi lõpu järgsete sündmuste hulka kuuluvad kõik kuni finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmise kuupäevani toimunud sündmused, isegi juhul, kui need sündmused toimuvad pärast seda, kui kasum või kahjum või muu finantsinfo on avalikkusele teada antud.

#### **Kajastamine ja mõõtmine**

---

##### **Aruandeperioodi lõpu järgsed korrigeerivad sündmused**

32.4 Ettevõtte korrigeerib oma finantsaruannetes kajastatud summasid, sealhulgas nendega seotud avalikustatavat infot, et arvesse võtta aruandeperioodi lõpu järgseid korrigeerivaid sündmusi.

32.5 Aruandeperioodi lõpu järgsed korrigeerivad sündmused, mis nõuavad ettevõttelt finantsaruannetes kajastatud summade korrigeerimist või varem kajastamata objektide kajastamist, on näiteks:

- (a) Aruandeperioodi lõpu järgne kohtuotsus, mis kinnitab, et ettevõttel oli aruandeperioodi lõpus eksisteeriv kohustus. Ettevõtte korrigeerib võimalikku taolise kohtuasja suhtes eelnevalt kajastatud **eraldist** kooskõlas 21.peatükiga „Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad“ või kajastab uue eraldise. Ettevõtte ei avalikusta seda lihtsalt kui tingimuslikku kohustist. Pigem annab kohtuotsus täiendavaid tõendeid selle kohta, mida tuleks aruandeperioodi lõpus kooskõlas 21. peatükiga kajastatava eraldise kindlaksmääramisel arvestada.
- (b) Aruandeperioodi lõpu järgselt teatavaks saanud info, mis viitab sellele, et vara väärtus oli aruandeperioodi lõpus langenud või et varasemat selle vara väärtuse langusest tuleneva allahindluse summat tuleb korrigeerida. Näiteks:
  - (i) aruandeperioodi lõpu järgselt väljakuulutatud kliendi pankrot tavaliselt kinnitab, et aruandeperioodi lõpus eksisteeris sellelt ostjalt laekumata nõude

väärtuse langus ja et ettevõtte peab vastavalt ostjalt laekumata nõude **bilansilist maksumust** korrigeerima; ja

- (ii) varude müük aruandeperioodi lõpu järgselt võib anda tõendeid nende müügihinna kohta aruandeperioodi lõpus väärtuse languse hindamise eesmärgil selle kuupäeva seisuga.
- (c) Enne aruandeperioodi lõppu ostetud varade soetusmaksumuse või müüdüd varade müügitulu kindlaksmääramine aruandeperioodi lõpu järgselt.
- (d) Kasumi jaotamise või preemia väljamaksete summa kindlaksmääramine aruandeperioodi lõpu järgselt, kui ettevõttel oli aruandeperioodi lõpus selle kuupäeva eelsetest sündmustest tulenev juriidiline või **faktiline kohustus** teha selliseid makseid (vt 28.peatükk „Töötajate hüvitised“).
- (e) Pettuse või **vigade** avastamine, mis näitab finantsaruannete ebakorrektsust.

### **Aruandeperioodi lõpu järgsed mittekorrigeerivad sündmused**

- 32.6 Ettevõtte ei korrigeeri oma finantsaruannetes kajastatud summasid, et võtta arvesse aruandeperioodi lõpu järgseid mittekorrigeerivaid sündmusi.
- 32.7 Aruandeperioodi lõpu järgsed mittekorrigeerivad sündmused on näiteks:
  - (a) Aruandeperioodi lõpu ja finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmise kuupäeva vahelisel ajal toimunud investeeringute turuväärtuse langus. Tavaliselt pole turuväärtuse langus seotud investeeringute seisundiga aruandeperioodi lõpus, vaid peegeldab hiljem tekkinud asjaolusid. Sellepärast ei korrigeeri ettevõtte oma finantsaruannetes kajastatud investeeringute summasid. Samuti ei muuda ettevõtte aruandes avalikustatud summasid investeeringute kohta, kuigi vajalikuks võib osutada täiendava info avalikustamine vastavalt paragrahvile 32.10.
  - (b) Summa, mis muutub sissenõutavaks soodsa kohtuotsuse või -lahenduse tulemusena **aruandekuupäeva** järgselt, kuid enne finantsaruannete avaldamist. Aruandekuupäeval oli see tingimuslik vara (vt paragrahv 21.13), mille avalikustamine võib osutada vajalikuks paragrahv 21.16 kohaselt. Samas enne aruandekuupäeva tehtud kohtuotsuse kahjusummat puudutav kokkulepe, mida eelnevalt ei kajastatud, sest summat ei olnud võimalik usaldusväärselt mõõta, võib kujutada endast korrigeerivat sündmust.

### **Dividendid**

- 32.8 Kui ettevõtte kuulutab tema omakapitaliinstrumentide omanikele makstavad dividendid välja aruandeperioodi lõpu järgselt, ei kajasta ettevõtte neid dividende kohustusena aruandekuupäeval. Dividendide summa võidakse esitada jaotamata kasumi eraldi komponendina aruandeperioodi lõpus.

## **Avalikustamine**

---

### **Avaldamiseks heakskiitmise kuupäev**

- 32.9 Ettevõtte avalikustab finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmise kuupäeva ja selle, kelle poolt see heaks kiideti. Kui ettevõtte omanikel või teistel isikutel on õigus finantsaruandeid muuta pärast nende avaldamist, avalikustab ettevõtte selle asjaolu.

### **Aruandeperioodi lõpu järgsed mittekorrigeerivad sündmused**

- 32.10 Ettevõtte avalikustab aruandeperioodi lõpu järgsete mittekorrigeerivate sündmuste iga olulise kategooria kohta järgmise info:
- (a) sündmuse olemus, ja
  - (b) hinnang selle finantsmõju kohta või kinnitus, et sellist hinnangut pole võimalik anda.
- 32.11 Alljärgnevalt on toodud näited aruandeperioodi lõpu järgsete mittekorrigeerivate sündmuste kohta, mis tavaliselt avalikustatakse; avalikustatav info peegeldab infot, mis muutub teadaolevaks aruandeperioodi lõpu järgselt, kuid enne finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmist:
- (a) oluline äriühendus või olulise tütaretevõtte müük;
  - (b) äritegevuse lõpetamise plaani teatavaks tegemine;
  - (c) olulised varade ostud, müügid või varade müügiplaanid, või olulised varade sundvõõrandamised valitsuse poolt;
  - (d) olulise tootmisüksuse hävimine tulekahju tagajärjel;
  - (e) olulise restruktureerimise väljakuulutamise või selle teostamise alustamine;
  - (f) ettevõtte võla- või omakapitaliinstrumentide emiteerimine;
  - (g) ebatavaliselt suured vara hindade või valuutavahetuskursside muutused;
  - (h) jõustunud või välja kuulutatud muutused maksumäärades või maksuseadustes, mis oluliselt mõjutavad jooksva ning edasilükkunud tulumaksu varasid ja kohustisi;
  - (i) oluliste siduvate kohustuste või tingimuslike kohustuste võtmine, näiteks oluliste tagatiste andmise kaudu;
  - (j) olulise kohtuprotsessi, mis tuleneb üksnes aruandeperioodi lõpu järgselt toimunud sündmustest, algatamine.

### 33. peatükk

#### **Seotud osapooli käsitleva info avalikustamine**

#### **Käesoleva peatüki rakendusala**

---

33.1 Käesolevas peatükis kohustatakse ettevõtet kajastama oma finantsaruannetes vajalikku infot pööramaks tähelepanu võimalusele, et tema **finantsseisund** ja kasum või kahjum võivad olla mõjutatud **seotud osapoolte** olemasolust ning selliste osapooltega tehtud tehingutest ning laekumata ja tasumata saldodest.

#### **Seotud osapoolte definitsioon**

---

33.2 Seotud osapool on isik või ettevõtte, kes on seotud finantsaruandeid koostava ettevõttega (aruandev ettevõtte).

(a) Isik või selle isiku lähedased pereliikmed on seotud aruandva ettevõttega, kui see isik:

- (i) on aruandva ettevõtte või selle emaettevõtte juhtkonna üks võtmeisik;
- (ii) omab aruandva ettevõtte üle kontrolli; või
- (iii) omab ühist kontrolli või olulist mõju aruandva ettevõtte üle või omab olulist hääleõigust selles.

(b) Ettevõtte on seotud aruandva ettevõttega, kui kehtib üks järgmistest tingimustest:

- (i) ettevõtte ja aruandev ettevõtte on sama **kontserni** liikmed (mis tähendab, et iga emaettevõtte, tütar-ettevõtte ja sõsar-ettevõtte on üksteisega seotud);
- (ii) üks ettevõtte on teise ettevõtte (või selle kontserni liikme, kuhu teine ettevõtte kuulub) sidusettevõtte või ühisettevõtmise;
- (iii) mõlemad ettevõtted on sama kolmanda ettevõtte ühisettevõtmised;
- (iv) üks ettevõtte on kolmanda ettevõtte ühisettevõtmise ja teine ettevõtte on kolmanda ettevõtte sidusettevõtte;
- (v) ettevõtte on töösuhtejärgsete hüvitiste plaan aruandva ettevõtte või sellega seotud ettevõtte töötajate kasuks. Kui aruandev ettevõtte on ise selline plaan, on plaani sissemakseid tegevad tööandjad samuti seotud selle plaaniga;
- (vi) ettevõtte üle omab kontrolli või ühist kontrolli punktis (a) määratletud isik;
- (vii) punktis (a)(i) määratletud isik omab olulist hääleõigust ettevõttes;
- (viii) punktis (a)(ii) määratletud isik omab olulist mõju ettevõtte üle või omab olulist hääleõigust selles;
- (ix) isik või selle isiku lähedane pereliige omab nii olulist mõju ettevõtte üle või olulist hääleõigust selles kui ka ühist kontrolli aruandva ettevõtte üle;
- (x) ettevõtte või selle emaettevõtte juhtkonna võtmeisik või tema lähedane pereliige omab kontrolli või ühist kontrolli aruandva ettevõtte üle või omab olulist hääleõigust selles.

- 33.3 Iga võimalikku seotud osapoolte vahelist suhet käsitledes hindab ettevõtte suhte sisu, mitte pelgalt selle õiguslikku vormi.
- 33.4 Käesoleva IFRSi kontekstis ei ole seotud osapoolteks:
- (a) kaks ettevõtet ainult seetõttu, et neil on ühine direktor või muu juhtkonna võtmeisik;
  - (b) kas **ühisettevõtjat** ainult seetõttu, et need omavad ühisettevõtmise üle **ühist kontrolli**;
  - (c) ükskõik kes alljärgnevalt nimetatutest ainult seetõttu, et neil on ettevõttega tavapärased ärisuhted (isegi kui nad võivad mõjutada ettevõtte tegevusvabadust või otsustusvabadust):
    - (i) rahastajad;
    - (ii) ametiühingud;
    - (iii) kommunaalettevõtted;
    - (iv) valitsusasutused.
  - (d) klient, tarnija, frantsiisandja, turustaja või agent, kellega ettevõttel on olulises mahus äritehinguid, ainult seetõttu, et sellest on tekkinud majanduslik sõltuvus.

## Avalikustatav info

---

### Emaettevõtte ja tütarettevõtete vaheliste suhete avalikustamine

- 33.5 Emaettevõtte ja selle tütarettevõtete vahelised suhted avalikustatakse sõltumata sellest, kas nimetatud seotud osapoolte vahel on olnud tehinguid või mitte. Ettevõtte avalikustab emaettevõtte nime ning lõplikku kontrolli omava osapoole nime, kui see on eelmisest erinev. Kui ettevõtte ega lõplikku kontrolli omav osapool avalikkusele kättesaadavaid finantsaruandeid ei koosta, avalikustatakse sellise hierarhiliselt järgmise emaettevõtte (olemasolu korral) nimi, kes neid koostab.

### Juhtkonna võtmeisikute hüvitiste avalikustamine

- 33.6 Juhtkonna võtmeisikud on isikud, kellel on otseselt või kaudselt volitused ettevõtte tegevuse planeerimiseks, juhtimiseks ja kontrollimiseks, ning kes kannavad selle eest vastutust. Hüvitis sisaldab kõiki töötajate hüvitisi (mis on määratletud 28. peatükis „Töötajate hüvitised“), sealhulgas aktsiapõhise makse vormis olevaid hüvitisi (vt 26. peatükk „Aktsiapõhine makse“). Töötajate hüvitised on igas vormis makstud, makstav või osutatav tasu, mida antakse töötajatele ettevõtte poolt või ettevõtte nimel (nt emaettevõtte või aktsionäri poolt) seoses ettevõttele osutatud tööalaste teenustega. See hõlmab ka ettevõtte emaettevõtte poolt makstavat tasu ettevõttele toodetud kaupade või osutatud teenuste eest.
- 33.7 Ettevõtte avalikustab juhtkonna võtmeisikute hüvitised kogusummana.

### Info avalikustamine seotud osapoolte vaheliste tehingute kohta

- 33.8 **Seotud osapoolte vaheline tehing** on ressurside, teenuste või kohustuste üleandmine aruandva ettevõtte ja seotud osapoole vahel, sõltumata sellest, kas see toimub tasu eest või tasuta. Väike- ja keskmise suurusega ettevõtetele iseloomulikud seotud osapoolte vahelised tehingud on näiteks, kuid mitte ainult:
- (a) ettevõtte ja tema põhiomaniku (põhiomanike) vahelised tehingud;

- (b) ettevõtte või muu ettevõtte vahelised tehingud, kui mõlemad ettevõtted on sama ettevõtte või isiku ühise kontrolli all;
- (c) tehingud, mille käigus aruandvat ettevõtet kontrollival ettevõttel või isikul esinevad otseselt kulud, mida muul juhul oleks kandnud aruandev ettevõtte.

33.9 Kui ettevõttel on seotud osapoolte vahelisi tehinguid, avalikustab ta seotud osapoolte vahelise suhte olemuse, samuti info tehingute, laekumata ja tasumata saldode ning siduvate kohustuste kohta, mis on vajalik mõistmaks suhte võimalikku mõju finantsaruannetele. Need info avalikustamise nõuded täiendavad paragrahvis 33.7 toodud nõudeid juhtkonna võtmeisikute hüvitisi käsitleva info avalikustamise kohta. Avalikustatakse vähemalt järgmine info:

- (a) tehingute summa;
- (b) laekumata ja tasumata saldode summad ning:
  - (i) neile seatud tähtajad ja tingimused, kaasa arvatud see, kas need on tagatud, ning arvelduseks antava tasu olemus, ja
  - (ii) andmed antud või saadud garantiide kohta.
- (c) laekumata saldode suhtes kajastatud ebatõenäoliselt laekuvate nõuete allahindlused;
- (d) perioodil kajastatud kulud seoses lootusetute või ebatõenäoliselt laekuvate nõuetega seotud osapoolte vastu.

Sellised tehingud võivad hõlmata kaupade või teenuste ostmist, müümist või üleandmist; renditehinguid; garantiisid; ja ettevõtte poolseid arveldusi seotud osapoolle nimel või vastupidi.

33.10 Ettevõtte avalikustab paragrahvis 33.9 nõutud info eraldi iga järgmise kategooria kohta:

- (a) ettevõtte üle kontrolli, ühist kontrolli või olulist mõju omavad ettevõtted;
- (b) ettevõtted, mille üle omatakse kontrolli, ühist kontrolli või olulist mõju;
- (c) ettevõtte või emaettevõtte juhtkonna võtmeisikud (kokku);
- (d) muud seotud osapooled.

33.11 Ettevõtte on vabastatud paragrahvis 33.9 toodud avalikustamise nõuetest alljärgnevate seotud osapoolte suhtes:

- (a) **riik** (riigi, regionaalne või kohalik omavalitsus), mis omab kontrolli, ühist kontrolli või olulist mõju aruandva ettevõtte üle, ja
- (b) muu ettevõtte, mis on seotud osapool, sest sama riik omab kontrolli, ühist kontrolli või olulist mõju nii aruandva ettevõtte kui ka tolle ettevõtte üle.

Samas peab ettevõtte siiski avalikustama emaettevõtte ja tütaretevõtete vahelised suhted vastavalt paragrahvis 33.5 toodud nõuetele.

33.12 Järgnevad on näited tehingutest, mis avalikustatakse juhul, kui need toimuvad seotud osapooltega:

- (a) (valmis või lõpetamata) toodangu ost või müük;
- (b) kinnisvara ja muude varade ost või müük;
- (c) teenuste osutamine või saamine;
- (d) rendisuhted;
- (e) uurimis- ja arendustegevuse üleandmised;
- (f) litsentsilepingute kohased üleandmised;

- (g) rahastamiskokkulepete kohased üleandmised (sealhulgas laenuid ning monetaarsed ja mitte-monetaarsed sissemaksed omakapitali);
- (h) garantiide või tagatiste andmine;
- (i) kohustiste arveldamine ettevõtte nimel või ettevõtte poolt teise osapoolte nimel;
- (j) emaettevõtte või tütar-ettevõtte osalemine kindlaksmääratud hüvitistega plaanis, mille puhul riskid on jagatud kontserni ettevõtete vahel.

33.13 Ettevõtte ei avalikusta, et seotud osapoolte vahelised tehingud tehti sõltumatute osapoolte vaheliste tehingutega võrdväärsetel tingimustel, välja arvatud juhul, kui seda on võimalik põhjendada.

33.14 Ettevõtte võib avalikustada sarnaseid tehinguid summeerituna, välja arvatud juhul, kui eraldi avalikustamine on vajalik, et mõista seotud osapoolte vaheliste tehingute mõju ettevõtte finantsaruannetele.



## 34. peatükk

### *Eripärased tegevused*

#### Käesoleva peatüki rakendusala

---

34.1 Käesolevas peatükis esitatakse juhised selliste väike- ja keskmise suurusega ettevõtete finantsaruandluse kohta, kes tegelevad kolme liiki eripärase tegevusega – põllumajandus, kaevandustegevus ja teenuste kontsessioonilepingud.

#### Põllumajandus

---

34.2 Käesolevat IFRSi kasutatav ettevõtte, kes tegeleb **põllumajandustegevusega**, määrab kindlaks iga **bioloogiliste varade** liigi arvestusmeetodi järgmiselt:

- (a) Ettevõtte kasutab paragrahvides 34.4–34.7 kirjeldatud õiglase väärtuse mudelit selliste bioloogiliste varade suhtes, mille **õiglast väärtust** on lihtne kindlaks määrata liigsete kulutuste või pingutusteta.
- (b) Kõikide muude bioloogiliste varade suhtes kasutab ettevõtte paragrahvides 34.8–34.10 kirjeldatud soetusmaksumuse mudelit.

#### Kajastamine

34.3 Ettevõtte kajastab bioloogilist vara või **põllumajandustoodangut** üksnes siis, kui:

- (a) ettevõttel on kontroll selle vara üle möödunud sündmuste tulemusena;
- (b) ettevõtte saab tulevikus selle vara kasutamisest tõenäoliselt majanduslikku kasu; ja
- (c) vara õiglast väärtust või soetusmaksumust on võimalik usaldusväärselt mõõta liigsete kulutuste või pingutusteta.

#### Mõõtmine – õiglase väärtuse mudel

34.4 Ettevõtte mõõdab bioloogilist vara esmasel kajastamisel ja igal järgneval **aruandekuupäeval** õiglases väärtuses, millest on maha arvatud müügikulutused. Muutused õiglases väärtuses, millest on maha arvatud müügikulutused, kajastatakse kasumiaruandes.

34.5 Ettevõtte bioloogilistest varadest eraldatud põllumajandustoodangut mõõdetakse eraldamise hetkel õiglases väärtuses, millest on maha arvatud müügikulutused. Seda summat loetakse soetusmaksumuseks päeval, mil hakatakse rakendama 13. peatükki „Varud“ või käesoleva IFRSi muud kohaldatavat peatükki.

34.6 Õiglase väärtuse kindlaksmääramisel võtab ettevõtte arvesse järgmist:

- (a) Kui bioloogilisele varale või põllumajandustoodangule eksisteerib aktiivne turg selle toodangu praeguses asukohas ja seisukorras, siis sellel turul noteeritud hind on vara õiglase väärtuse määramiseks sobiv alus. Kui ettevõttel on ligipääs erinevatele aktiivsetele turgudele, siis kasutab ta selle turu hindu, mida tulevikus tõenäoliselt kasutatakse.
- (b) Kui aktiivset turgu ei eksisteeri, siis määrab ettevõtte õiglase väärtuse kindlaks ühe või mitme järgmise näitaja alusel (kui need on kättesaadavad):

- (i) viimase turutehingu hind eeldusel, et majanduslikud tingimused ei ole selle tehingu kuupäeva ja aruandeperioodi lõpu vahelisel perioodil oluliselt muutunud;
  - (ii) samalaadsete varade turuhinnad, mida on korrigeeritud erinevuste mõjuga; ja
  - (iii) tööstusharu üldine hinnatase, näiteks puuviljaistanduse väärtus väljendatuna eksportaluste, mahuühikute või hektarite kohta, või karja väärtus väljendatuna liha kilogrammi kohta.
- (c) Mõnikord võib punktis (a) või (b) esitatud näitajate alusel saada erinevaid tulemusi bioloogilise vara või põllumajandustoodangu õiglase väärtuse kohta. Ettevõtte analüüsib nende erinevuste põhjusi, et anda õiglase väärtuse kõige usaldusväärsem hinnang põhjendatud hinnangute suhteliselt kitsas vahemikus.
- (d) Mõnel juhul võib õiglase väärtuse kindlaksmääramine olla lihtne ilma liigsete kulutuste või pingutusteta, hoolimata sellest, et bioloogilise vara hetke seisukorrale vastavaid turuhindu ei pruugi eksisteerida. Ettevõtte hindab, kas varaga seotud eeldatavate netorahavoogude nüüdisväärtus, diskonteerituna hetke turuintressimääraga, võimaldab usaldusväärselt hinnata õiglast väärtust.

#### **Avalikustatav info – õiglase väärtuse mudel**

34.7 Ettevõtte avalikustab õiglases väärtuses mõõdetud bioloogiliste varade suhtes järgmise info:

- (a) bioloogiliste varade iga liigi kirjeldus;
- (b) meetodid ja olulised eeldused, mida on kasutatud iga põllumajandustoodangu kategooria (koristuse hetkel) ja iga bioloogiliste varade kategooria õiglase väärtuste kindlaks määramisel;
- (c) bioloogiliste varade aruandeperioodi alguse ja lõpu bilansiliste maksumuste muutuste võrdlus. Võrdlus peab sisaldama:
  - (i) õiglase väärtuse, millest on maha arvatud hinnangulised müügikulutused, muutustest tulenevat kasumit või kahjumit;
  - (ii) ostudest tulenevaid suurenemisi;
  - (iii) saagikoristusest (põllumajandusliku toodangu eraldamisest) tulenevaid vähenemisi;
  - (iv) äriühendustest tulenevaid suurenemisi;
  - (v) valuutakursside vahesid tulenevalt finantsaruannete ümberarvestamisest erinevasse esitusvaluutasse ning välismaise äriüksuse ümberarvestamisest aruandva ettevõtte esitusvaluutasse;
  - (vi) muid muutusi.

#### **Mõõtmine – soetusmaksumuse mudel**

34.8 Ettevõtte mõõdab soetusmaksumuses, millest on maha arvatud akumuleeritud **kulum** ja **väärtuse langus**, neid bioloogilisi varasid, mille õiglast väärtust ei ole lihtne kindlaks määrata liigsete kulutuste ja pingutusteta.

34.9 Ettevõtte mõõdab bioloogilistest varadest eraldatud põllumajandustoodangut õiglases väärtuses, millest on maha arvatud hinnangulised müügikulutused eraldamise hetkel. Seda summat loetakse

soetusmaksumuseks päeval, mil hakatakse rakendama 13. peatükki või käesoleva IFRSi muid peatükke.

#### **Avalikustatav info – soetusmaksumuse mudel**

- 34.10 Ettevõtte avalikustab järgmise info bioloogiliste varade suhtes, mida on mõõdetud soetusmaksumuse mudelit kasutades:
- (a) bioloogiliste varade iga liigi kirjeldus;
  - (b) selgitus, miks õiglane väärtus ei ole usaldusväärselt mõõdetav;
  - (c) kasutatud amortisatsioonimeetod;
  - (d) kasulikud eluead või kasutatud amortisatsioonimäärad;
  - (e) aruandeperioodi alguse ja lõpu **bilansiline brutomaksumus** ja akumulieeritud amortisatsioon (koos väärtuse langusest tuleneva kahjumiga).

### **Kaevandamistegevus**

---

- 34.11 Käesolevat IFRSi kasutav ettevõtte, mis tegeleb maavarade uurimise, hindamise või kaevandamisega (kaevandamistegevus), kajastab kaevandamistegevuses kasutatavate materiaalsete või immateriaalsete varade omandamise või arendamisega seotud kulutusi, rakendades vastavalt 17. peatükki „Materiaalne põhivara“ või 18. peatükki „Immateriaalsed varad, välja arvatud firmaväärtus“. Kui ettevõtte on kohustus demonteerida või eemaldada objekt või taastada kaevandamiskoht, siis selliseid kohustusi ja kulutusi arvestatakse kooskõlas 17. peatükiga ja 21. peatükiga „Eraldised, tingimuslikud varad ja tingimuslikud kohustised“.

### **Teenuste kontsessioonikokkulepped**

---

- 34.12 Teenuste kontsessioonikokkulepe on kokkulepe, mille kohaselt valitsus või muu avaliku sektori üksus (kontsessiooni andja) sõlmib lepingu erasektori üksusega, et arendada (või täiustada), opereerida ja hooldada kontsessiooni andja infrastruktuuri varasid, nagu näiteks maanteid, silde, tunnelid, lennujaamu, elektrienergia jaotusvõrke, vanglaid või haiglaid. Nende kokkulepete puhul kontsessiooni andja kontrollib või reguleerib seda, milliseid teenuseid, kellele ja mis hinnaga peab kontsessiooni saaja varade abil osutama ning samuti kontrollib varade võimalikku olulist jääkväärtust kokkuleppe kehtivusaja lõppedes.
- 34.13 Teenuste kontsessioonikokkuleppeid on kahte põhilist tüüpi:
- (a) Esimese tüübi puhul saab kontsessiooni saaja finantsvara – lepingulise õiguse saada valitsuselt fikseeritud või kindlaksmääratava rahasumma või muu finantsvara avaliku sektori vara ehitamise või täiustamise eest ning seejärel selle vara opereerimise ja hooldamise eest määratletud ajaperioodi jooksul. See tüüp sisaldab valitsusepoolset garantiid selle kohta, et kontsessiooni saajale tasutakse võimalik puudujääk avaliku teenuse kasutajatelt saadud summade ning fikseeritud või kindlaksmääratavate summade vahel.
  - (b) Teise tüübi puhul saab kontsessiooni saaja immateriaalse vara – õiguse küsida tasu selliste avaliku sektori varade kasutamise eest, mida ta ehitab või täiustab ning seejärel opereerib ja hooldab määratletud ajaperioodi jooksul. Õigus küsida avaliku teenuse kasutajatelt tasu ei ole tingimusteta õigus saada raha, sest summad sõltuvad sellest, kui palju üldsus teenust kasutab.

Mõnikord võib üksainus leping sisaldada mõlemat tüüpi: kontsessiooni saajal on finantsvara ulatuses, mil valitsus on andnud tingimusteta garantii avaliku sektori vara ehituse eest tasumise kohta; kontsessiooni saajal on immateriaalne vara ulatuses, mil kontsessiooni saajale tehtav makse sõltub sellest, kui suures ulatuses üldsus kasutab vara.

#### **Arvestus – finantsvara mudel**

- 34.14 Kontsessiooni saaja kajastab finantsvara ulatuses, mil tal on tingimusteta lepinguline õigus saada ehitusteenuste eest raha või muud finantsvara kontsessiooni andjalt või kontsessiooni andja korraldusel. Kontsessiooni saaja mõõdab finantsvara esmalt õiglasest väärtusest. Finantsvara edasisel kajastamisel rakendatakse 11. peatükki „Lihtfinantsinstrumendid“ ja 12. peatükki „Muud finantsinstrumentide teemad“.

#### **Arvestus – immateriaalse vara mudel**

- 34.15 Kontsessiooni saaja kajastab immateriaalset vara ulatuses, mil ta saab õiguse (litsentsi) küsida tasu avaliku teenuse kasutajatelt. Kontsessiooni saaja mõõdab immateriaalset vara esmalt õiglasest väärtusest. Immateriaalse vara edasisel kajastamisel rakendatakse 18. peatükki.

#### **Tegevustulud**

- 34.16 Teenuste kontsessiooni saaja kajastab, mõõdab ja avalikustab enda osutatud teenustest saadavat tulu kooskõlas 23. peatükiga „Tulu“.

## 35. peatükk *SME IFRSile üleminekusätted*

### Käesoleva peatüki rakendusala

---

- 35.1 Käesolevat peatükki rakendatakse **SME IFRSi esmakordse kasutuselevõtja** suhtes, olenemata sellest, kas tema eelmine arvestusraamistik oli **täismahus IFRSid** või mõni muu üldtunnustatud raamatupidamistava (GAAP), nagu näiteks siseriiklikud raamatupidamisstandardid või muu raamistik, nagu näiteks kohalik tulumaksubaas.
- 35.2 Ettevõtte saab olla SME IFRSi esmakordne kasutuselevõtja ainult üks kord. Kui SME IFRSi kasutatav ettevõtte lõpetab selle kasutamise ühe või mitme **aruandeperioodi** suhtes ning seejärel on ta kohustatud või ta otsustab seda hiljem jälle kasutada, siis sel juhul ei kehti uuesti kasutuselevõtmise suhtes käesolevas peatükis toodud erandid, lihtsustused ja muud nõuded.

### Esmakordne kasutuselevõtmine

---

- 35.3 SME IFRSi esmakordne kasutaja rakendab käesolevat peatükki oma esimeste **finantsaruannete** suhtes, mis on vastavuses käesoleva IFRSiga.
- 35.4 Ettevõtte esimesed finantsaruanded, mis on vastavuses käesoleva IFRSiga, on tema esimene aastaaruanne, milles ettevõtte esitab selgesõnalise ja tingimusteta kinnituse finantsaruannete SME IFRSile vastavuse kohta. Käesoleva IFRSi kohaselt koostatud finantsaruanded on ettevõtte esimesed sellised finantsaruanded, kui näiteks ettevõtte:
- (a) ei esitanud finantsaruandeid eelmiste perioodide kohta;
  - (b) esitas oma kõige viimased eelmised finantsaruanded kooskõlas siseriiklike nõuetega, mis ei ole kõikides aspektides kooskõlas käesoleva IFRSiga; või
  - (c) esitas oma kõige viimased eelmised finantsaruanded kooskõlas täismahus IFRSidega.
- 35.5 Käesoleva IFRSi paragrahvis 3.17 on toodud finantsaruannete tervikkomplekti definitsioon.
- 35.6 Paragrahvis 3.14 kohustatakse ettevõtet esitama finantsaruannete tervikkomplektis eelmise võrreldava perioodi võrdlusandmed kõikide käesoleva perioodi finantsaruannetes esitatud summade kohta, samuti võrdlusandmed seletava ja kirjeldava info kohta. Ettevõtte võib esitada võrdlusandmed rohkem kui ühe võrreldava perioodi kohta. Seetõttu on ettevõtte poolt **SME IFRSile ülemineku kuupäev** selle varaseima perioodi algus, mille kohta ettevõtte esitab oma esimestes finantsaruannetes, mis on vastavuses käesoleva IFRSiga, käesolevale IFRSile vastavad täismahus võrdlusandmed.

### Finantsaruannete koostamise protseduurid ülemineku kuupäeval

---

- 35.7 Välja arvatud paragrahvides 35.9–35.11 sätestatud erandid, SME IFRSile ülemineku kuupäeva (st varaseima esitatud perioodi alguse) seisuga koostatavas finantsseisundi algaruandes (algbilansis) ettevõtte:
- (a) kajastab kõik varad ja kohustised, mille kajastamist SME IFRSis nõutakse;
  - (b) ei kajasta objekte varade või kohustistena, kui käesolevas IFRSis sellist kajastamist ei lubata;

- (c) liigitab ümber objektid, mida ta oma eelmise finantsaruandlusraamistiku kohaselt kajastab üht tüüpi varana, kohustisena või omakapitali komponendina, kuid mis käesoleva IFRSi kohaselt on teist tüüpi vara, kohustis või omakapitali komponent; ja
  - (d) rakendab käesolevat IFRSi kõikide kajastatud varade ja kohustiste mõõtmisel.
- 35.8 **Arvestusmeetodid**, mida ettevõtte oma käesoleva IFRSi kohases finantsseisundi algaruandes kasutab, võivad erineda neist, mida ta sama kuupäeva seisuga kasutas kooskõlas oma eelmise finantsaruandlusraamistikuga. Vajalikud korrigeerimised tulenevad tehingutest, sündmustest või tingimustest, mis toimusid või esinesid enne käesolevale IFRSile ülemineku kuupäeva. Seetõttu kajastab ettevõtte neid korrigeerimisi otse jaotamata kasumis (või kui on asjakohane, muus omakapitali kategoorias) käesolevale IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga.
- 35.9 Käesoleva IFRSi esmakordsel kasutuselevõtmisel ei muuda ettevõtte tagasiulatuvalt arvestusmeetodeid, mida ta kasutas oma eelmise finantsaruandlusraamistiku kohaselt järgmiste tehingute suhtes:
- (a) finantsvarade ja -kohustiste **kajastamise lõpetamine**. SME IFRSi kasutuselevõtmisel ei tohi kajastada neid finantsvarasid ja -kohustisi, mille kajastamine lõpetati ettevõtte eelmise arvestusraamistiku kohaselt enne ülemineku kuupäeva. Samas sellise finantsvara ja -kohustise puhul, mille kajastamine oleks tulnud SME IFRSi kohaselt lõpetada enne ülemineku kuupäeva, kuid mille kajastamist ei lõpetatud ettevõtte eelmise arvestusraamistiku kohaselt, võib ettevõtte otsustada (a) lõpetada nende kajastamise SME IFRSi kasutuselevõtmisel või (b) jätkata nende kajastamist kuni nende realiseerimise või arveldamiseni.
  - (b) riskimaandamisinstrumentide arvestus. Ettevõtte ei muuda oma riskimaandamisinstrumentide arvestust enne SME IFRSile ülemineku kuupäeva riskimaandamissuhete puhul, mis ei eksisteeri enam ülemineku kuupäeval. Ülemineku kuupäeval eksisteerivate riskimaandamissuhete puhul järgib ettevõtte 12. peatükis „Muud finantsinstrumentide teemad“ riskimaandamisinstrumentide arvestuse nõudeid, sealhulgas 12. peatüki tingimustele mittevastavate riskimaandamissuhete arvestuse lõpetamise nõudeid;
  - (c) raamatupidamislikud hinnangud;
  - (d) **lõpetatud tegevusvaldkonnad**.
  - (e) **mittekontrollivate osaluste** mõõtmine. Paragrahvis 5.6 toodud nõuet jaotada kasumit või kahjumit ja koondkasumit mittekontrolliva osaluse ja emaettevõtte **omanike** vahel rakendatakse edasiulatuvalt alates SME IFRSile ülemineku kuupäevast (või varasemast kuupäevast, kui käesolevat IFRSi rakendatakse äriühenduste arvestuse korrigeerimiseks – vt paragrahv 35.10).
- 35.10 Ettevõtte võib kasutada ühte või mitut alljärgnevat erandit oma käesoleva IFRSiga vastavuses olevate esimeste finantsaruannete koostamisel:
- (a) **Äriühendused**. Esmakordne kasutuselevõtja võib otsustada mitte rakendada 19. peatükki „Äriühendused ja firmaväärtus“ äriühenduste suhtes, mis toimusid enne käesolevale IFRSile ülemineku kuupäeva. Kui aga esmakordne kasutuselevõtja korrigeerib mõnda äriühendust 19. peatüki nõuete kohaselt, korrigeerib ta kõiki hilisemaid äriühendusi.
  - (b) **Aktsiapõhised maksetehingud**. Esmakordne kasutuselevõtja ei ole kohustatud rakendama 26. peatükki „Aktsiapõhine makse“ omakapitaliinstrumentide suhtes, mida võimaldati enne käesolevale IFRSile ülemineku kuupäeva ega aktsiapõhistest

maksetehingutest tulenevate kohustiste suhtes, mis arveldati enne käesolevale IFRSile ülemineku kuupäeva.

- (c) **Õiglane väärtus tuletatud soetusmaksumusena.** Esmakordne kasutuselevõtja võib otsustada mõõta materiaalse põhivara, kinnisvarainvesteeringu või immateriaalse vara objekti käesolevale IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga õiglasest väärtuses ja kasutada seda õiglast väärtust objekti tuletatud soetusmaksumusena nimetatud kuupäeva seisuga.
- (d) **Ümberhindlus tuletatud soetusmaksumusena.** Esmakordne kasutuselevõtja võib otsustada kasutada eelmise raamatupidamistava (GAAP) kohaselt ja käesolevale IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga või enne seda läbiviidud materiaalse põhivara, kinnisvarainvesteeringu või immateriaalse vara objekti ümberhindlust objekti tuletatud soetusmaksumusena ümberhindluse kuupäeva seisuga.
- (e) **Kumulatiivsed kursivahed.** 30. peatükis „Valuutaarvestus“ kohustatakse ettevõtet kajastama mõningaid kursivahesid omakapitali eraldi komponendina. Esmakordne kasutuselevõtja võib otsustada lugeda kõikide välismaiste äriüksustega seotud kumulatiivsed kursivahed SME IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga nulliks (s.t „uus algus“).
- (f) **Konsolideerimata finantsaruanded. Konsolideerimata finantsaruannete** koostamise korral on ettevõtte paragrahv 9.26 kohaselt kohustatud kajastama tüarettevõtetesse, sidusettevõtetesse ja ühiselt kontrollitavatesse ettevõtetesse tehtud investeeringuid kas:
  - (i) soetusmaksumus, millest on maha arvatud väärtuse langus, või
  - (ii) **õiglasest väärtuses** muutustega läbi kasumiaruande.Kui esmakordne kasutuselevõtja mõõdab sellist investeeringut soetusmaksumus, mõõdab ta sellist investeeringut ühes alljärgnevalt nimetatud summadest oma konsolideerimata finantsseisundi algaruandes, mis on koostatud kooskõlas käesoleva IFRSiga:
  - (i) soetusmaksumus, mis on määratud kindlaks kooskõlas 9. peatükiga „Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded“, või
  - (ii) tuletatud soetusmaksumus, mis on kas õiglane väärtus SME IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga või eelmise raamatupidamistava (GAAP) kohane bilansiline maksumus nimetatud kuupäeva seisuga.
- (g) **Liitfinantsinstrumendid.** Paragrahvis 22.13 kohustatakse ettevõtet jagama liitfinantsinstrumendid nende emiteerimise kuupäeval kohustise ja omakapitali komponentideks. Esmakordne kasutuselevõtja ei pea neid kahte komponenti eristama, kui kohustise komponenti käesolevale IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga enam ei eksisteeri.
- (h) **Edasilükkunud tulumaks.** Esmakordne kasutuselevõtja ei ole kohustatud kajastama SME IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga **edasilükkunud tulumaksu varasid või kohustisi**, mis on seotud taoliste varade või kohustiste **maksustamisbaasi ja bilansilise maksumuse** vaheliste erinevustega, mille puhul edasilükkunud tulumaksu varade või kohustiste kajastamine tooks kaasa liigseid kulutusi või pingutusi.
  - (i) **Teenuste kontsessioonikokkulepped.** Esmakordne kasutuselevõtja ei ole kohustatud rakendama paragrahve 34.12–34.16 teenuste kontsessioonikokkulepete suhtes, mis sõlmiti enne käesolevale IFRSile ülemineku kuupäeva.
  - (j) **Kaevandustegevus.** Esmakordne kasutuselevõtja, kes rakendab eelmise raamatupidamistava (GAAP) kohast kogukulude meetodit, võib otsustada mõõta nafta- ja gaasivarasid (mida kasutatakse nafta ja gaasi uurimisel, hindamisel, arendamisel või

tootmisel) SME IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga summas, mis on määratud kindlaks ettevõtte eelmise raamatupidamistava (GAAP) kohaselt. Ettevõtte viib käesolevale IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga läbi varade väärtuse languse testi kooskõlas 27. peatükiga „Varade väärtuse langus“.

- (k) **Rendisuhet sisaldavad kokkulepped.** Esmakordne kasutuselevõtja võib kokkulepetes sisalduva võimaliku rendisuhte kindlaksmääramisel SME IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga (vt paragrahv 20.3) lähtuda sel kuupäeval (ja mitte kokkuleppe sõlmimise kuupäeval) eksisteerinud faktidest ja asjaoludest.
- (l) **Demonteerimise kohustised, mis sisalduvad materiaalse põhivara soetusmaksumuses.** Paragrahvi 17.10 punktis (c) sätestatakse, et materiaalse põhivara objekti soetusmaksumus hõlmab objekti demonteerimise ja teisaldamise ning selle asukoha taastamise kulutuste esialgset hinnangut, milleks ettevõtte on võtnud kohustuse kas objekti omandamisel või tingituna sellest, et objekti on teatud perioodi vältel kasutatud muuks otstarbeks kui varude valmistamiseks antud perioodil. Esmakordne kasutuselevõtja võib otsustada mõõta materiaalse kinnisvara objekti seda komponenti SME IFRSile ülemineku kuupäeva seisuga, mitte kuupäeva(de) seisuga, mil kohustus esmalt tekkis.

35.11 Kui ettevõttel **ei ole võimalik** ülemineku kuupäeva seisuga teha finantsseisundi algaruandes paragrahviga 35.7 nõutud ühte või mitut korrigeerimist, rakendab ettevõtte selliste korrigeerimiste suhtes paragrahve 35.7-35.10 varaseimal perioodil, mille puhul korrigeerimisi on võimalik teha ning märgib ära eelmiste perioodide kohta esitatud andmed, mis ei ole võrreldavad selle perioodi andmetega, mille kohta ta koostab oma esimesed käesoleva IFRSiga vastavuses olevad finantsaruanded. Kui ettevõttel ei ole võimalik avaldada käesoleva IFRSiga nõutud infot mis tahes perioodi kohta, mis eelneb sellele perioodile, mille kohta ta koostab oma esimesed käesoleva IFRSiga vastavuses olevad finantsaruanded, siis sellise info väljajätmine avalikustatakse.

## Avalikustatav info

---

### SME IFRSile ülemineku selgitus

35.12 Ettevõtte selgitab, kuidas üleminek eelmiselt finantsaruandlusraamistikult käesolevale IFRSile mõjutas tema **finantsseisundit**, **finantstulemust** ja **rahavoogusid**.

### Võrdlused

35.13 Kooskõlas paragrahviga 35.12 sisaldavad ettevõtte esimesed finantsaruanded, mis on koostatud käesolevat IFRSi kasutades, alljärgnevat:

- (a) arvestusmeetodi iga muutuse olemuse kirjeldus;
- (b) eelmise finantsaruandlusraamistiku kohaselt kindlaksmääratud omakapitali võrdlus käesoleva IFRSi kohaselt kindlaksmääratud omakapitaliga mõlema järgmise kuupäeva seisuga;
  - (i) käesolevale IFRSile ülemineku kuupäev, ja
  - (ii) ettevõtte eelmise finantsaruandlusraamistiku alusel koostatud kõige viimases aastaaruandes esitatud viimase perioodi lõppkuupäev;



- (c) ettevõtte eelmise finantsaruandlusraamistiku alusel koostatud kõige viimases aastaaruandes esitatud viimase perioodi kasumi või kahjumi võrdlus käesoleva IFRSi kohaselt kindlaksmääratud kasumi või kahjumiga sama perioodi kohta.
- 35.14 Kui ettevõtte avastab eelmise finantsaruandlusraamistiku kohaselt koostatud aruannetes vigu, siis paragrahvi 35.13 punktides (b) ja (c) nõutud võrdlustes tuleb eristada vigade korrigeerimisi arvestusmeetodite muutustest niivõrd, kui see on võimalik.
- 35.15 Kui ettevõtte ei esitanud eelmiste perioodide kohta finantsaruandeid, siis see asjaolu avalikustatakse esimestes finantsaruannetes, mis on vastavuses käesoleva IFRSiga.

## Terminite sõnastik

|  |   |
|--|---|
| <b>arvestuspõhimõtted</b>  | Konkreetsed põhimõtted, alused, kokkulepped, reeglid ja praktikad, mida ettevõtte rakendab finantsaruannete koostamisel ja esitamisel.  |
| <b>tekkepõhine arvestus</b>  | Tehingute ja muude sündmuste mõjusid kajastatakse siis, kui need toimuvad (ja mitte siis, kui saadakse või makstakse raha või raha ekvivalente) ja neid kajastatakse nende perioodide raamatupidamisdokumentides ja finantsaruannetes, millega nad on seotud.   |
| <b>akumuleeruvad<br/>kompenseeritavad<br/>puudumised</b>               | Kompenseeritavad puudumised, mis on edasikantavad ja mida võib kasutada tulevastel perioodidel, kui käesoleva perioodi õigusi ei ole täielikult ära kasutatud.  |
| <b>põllumajandustegevus</b>  | Ettevõtte poolt juhitud protsess, mille käigus toimub bioloogiliste varade bioloogiline muundumine müügiks, põllumajandustoodanguks või uuteks bioloogilisteks varadeks.  |
| <b>põllumajandustoodang</b>  | Ettevõtte bioloogilistest varadest saadav või eraldatav toodang.  |
| <b>amortisatsioon</b>  | Vara amortiseeritava osa süstemaatiline jaotamine vara kasulikule elueale.  |
| <b>finantsvara või –kohustise<br/>korrigeeritud<br/>soetusmaksumus</b> | Summa, milles finantsvara või –kohustist mõõdetakse esmasel arvele võtmisel, miinus põhiosa maksed, pluss või miinus algse soetusmaksumuse ja lunastusmaksumuse vahelise võimaliku erinevuse kumulatiivne amortisatsioon, kasutades sisemise intressimäära meetodit, ning miinus võimalikud allahindlused, mis tulenevad väärtuse langusest või laekumise ebatõenäosusest (kas otse või allahindluse konto kaudu).  |
| <b>vara</b>  | Ressurss, mida ettevõtte kontrollib minevikus toimunud sündmuste tulemusena ja millest ettevõtte saab eeldatavasti tulevikus majanduslikku kasu.  |
| <b>sidusettevõtte</b>  | Ettevõtte, sealhulgas juriidilise isiku vormita ettevõtte, nagu näiteks seltsing, mille üle on investoril oluline mõju, ja mis ei ole tütarettevõtte ega osalus ühissettevõtmises.  |
| <b>bioloogiline vara</b>   | Loomne või taimne elusorganism.   |
| <b>laenukasutuse kulutused</b>   | Intressid ja muud kulutused, mis tekivad ettevõttel seoses vahendite laenamisega.   |
| <b>äritegevus</b>  | Integreeritud tegevuste ja varade kogum, mida hallatakse ja juhitakse eesmärgiga anda:<br>(a) investoritele tulu või<br>(b) osalejatele otseselt ja proportsionaalselt madalamaid kulutusi või muud majanduslikku kasu.<br><br>Äritegevus koosneb tavaliselt sisenditest, nende sisendite suhtes rakendatavatest protsessidest ja tulenevatest väljunditest, mida kasutatakse või hakatakse kasutama tulu teenimisel. Kui üleantud tegevuste ja varade kogum sisaldab firmaväärtust, eeldatakse, et üleantud kogum on äritegevus. |
| <b>äriühendus</b>  | Eraldiseisvate ettevõtete või äritegevuste ühendamine ühte aruandvasse ettevõttesse.  |

|  |  |
|--|--|
| <b>bilansiline maksumus</b>                      | Summa, milles vara või kohustist kajastatakse finantsseisundi aruandes.  |
| <b>raha</b>                                      | Sularaha ja nõudmiseni hoiused.  |
| <b>raha ekvivalent</b>                           | Lühiajalised üliliikviidsed investeeringud, mida saab kergesti muuta teadaoleva suurusega rahasummadeks ja mille väärtuse muutumise risk on madal.   |
| <b>rahavood</b>                                  | Raha ja raha ekvivalentide laekumised ja väljamaksed.  |
| <b>raha genereeriv üksus</b>                     | Väikseim eristatav vararühm, mis tekitab raha laekumisi, mis on suhteliselt sõltumatud muudest varadest või vararühmadest tulenevatest laekumistest.   |
| <b>rahas arveldatav aktsiapõhine maksetehing</b> | Selline aktsiapõhine maksetehing, mille käigus ettevõtte soetab kaupu või teenuseid, võttes endale nende kaupade tarnija või teenuste osutaja ees kohustisi raha või muude varade üleandmiseks summades, mis põhinevad ettevõtte aktsiate või teiste omakapitaliinstrumentide hindadel (või väärtusel).  |
| <b>raamatupidamisliku hinnangu muutus</b>        | Vara või kohustise bilansilise maksumuse või vara perioodilise kasutamise (amortisatsiooni) summa korrigeerimine, mis tuleneb hinnangust vara või kohustise hetkeseisundi ja vara või kohustisega seotud eeldatava tulevase kasu ja kohustuste kohta. Raamatupidamislike hinnangute muutused tulenevad uuest infost või uutest arengutest ega ole seega vigade korrigeerimine.   |
| <b>varaliik</b>                                  | Sarnase olemusega ja ettevõtte tegevuses sarnase kasutusotstarbega varade rühm.  |
| <b>kombineeritud finantsaruanded</b>             | Ühe investori poolt kontrollitavad kahe või enama ettevõtte finantsaruanded.   |
| <b>ettevõtte osa</b>                             | Tegevused ja rahavood, mida saab äritegevuse ja finantsaruandluse seisukohalt selgesti eristada ülejäänud ettevõttest.   |
| <b>liitfinantsinstrument</b>                     | Finantsinstrument, mis sisaldab emiteerija seisukohast nii kohustise kui ka omakapitali komponenti.  |
| <b>konsolideeritud finantsaruanded</b>           | Emaettevõtte ja selle tütarettevõtete finantsaruanded, mis on esitatud nii, nagu oleks tegemist ühe ettevõttega.   |
| <b>ehitusleping</b>                              | Leping, mis on spetsiaalselt sõlmitud teatud vara või omavahel konstruktsiooniliselt, tehnoloogiliselt ja funktsionaalselt või kasutuseesmärgi või -otstarbe kaudu tihedalt seotud või vastastikku sõltuvate varade kogumi loomiseks.  |
| <b>faktiline kohustus</b>                        | Ettevõtte tegevusest tulenev kohustus, mis tuleneb asjaolust, et: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) ettevõtte on teistele osapooltele väljakujunenud tegevustavaga, avaldatud põhimõtetega või piisavalt konkreetse teadaandega andnud märku, et ta on nõus aktsepteerima teatavaid kohustusi ja</li> <li>(b) selle alusel on ettevõtte tekitanud kõnealustes teistes osapooltes õigustatud ootuse, et ta täidab nimetatud kohustused.</li> </ul> |
| <b>tingimuslik vara</b>                          | Möödunud sündmustest tulenev võimalik vara, mille olemasolu kinnitab üksnes ühe või enama ebakindla tulevase sündmuse, mis ei allu täielikult ettevõtte kontrollile, toimumine või mittetoimumine.   |
| <b>tingimuslik kohustus</b>                      | (a) Möödunud sündmustest tulenev võimalik kohustus, mille olemasolu kinnitab üksnes ühe või mitme ebakindla tulevase sündmuse, mis ei allu täielikult  |

|   |  |
|---|--|
|   | ettevõtte kontrollile, toimumine või mittetoimumine või  |
|   | (b) Möödunud sündmusest tulenev eksisteeriv kohustus, mida ei kajastata, sest: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) ei ole tõenäoline, et kohustuse täitmiseks tuleb loovutada majanduslikku kasu sisaldavaid ressursse või</li> <li>(ii) kohustuse summat ei saa piisava usaldusväärsusega mõõta.</li> </ul>  |
| <b>kontroll (ettevõtte üle)</b>                               | Võime otsustada ettevõtte finants- ja äritegevuspoliitika üle, saamaks selle tegevusest majanduslikku kasu.  |
| <b>jooksev tulumaks</b>                                       | Käesoleva perioodi või möödunud perioodide maksustatavalt kasumilt (maksukahjumilt) makstava (tagastatava) tulumaksu summa.  |
| <b>SME IFRSile ülemineku kuupäev</b>                          | Varaseima perioodi algus, mille kohta ettevõtte esitab oma esimestes finantsaruannetes, mis on vastavuses SME IFRSiga, SME IFRSile vastavad täismahus võrdlusandmed  |
| <b>edasilükkunud tulumaks</b>                                 | Tulevaste aruandeperioodide maksustatavalt kasumilt (maksukahjumilt) makstava (tagastatava) tulumaksu summa, mis on tekkinud minevikus aset leidnud tehingute või sündmuste tulemusena.  |
| <b>edasilükkunud tulumaksu varad</b>                          | Tulevastel perioodidel seoses järgmiste asjaoludega tagastatavad tulumaksusummad: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) ajutised erinevused;</li> <li>(b) edasi kantud kasutamata maksukahjumid ja</li> <li>(c) edasi kantud kasutamata maksukrediidid.</li> </ul>  |
| <b>edasilükkunud tulumaksu kohustised</b>                     | Tulevastel perioodidel seoses maksustatavate ajutiste erinevustega makstavad tulumaksusummad.  |
| <b>kindlaksmääratud hüvitiste kohustis</b>                    | Kindlaksmääratud hüvitiste kohustuse nüüdisväärtus aruandekuupäeval, millest on maha arvatud selliste plaani varade (nende esinemise korral) õiglane väärtus aruandekuupäeval, mille arvelt tuleb kohustused otseselt täita.   |
| <b>kindlaksmääratud hüvitistega kohustus(e) nüüdisväärtus</b> | Töötaja käesoleva ja eelnevate perioodide tööalase teenistusega seotud kohustuste arveldamiseks vajalike tulevaste eeldatavate maksete nüüdisväärtus ilma võimalike plaani varade mahaarvamiseta.  |
| <b>kindlaksmääratud hüvitistega plaanid</b>                   | Töösuhtejärgsete hüvistega plaanid, mis ei ole kindlaksmääratud sissemaksetega plaanid.  |
| <b>kindlaksmääratud sissemaksetega plaanid</b>                | Töösuhtejärgsete hüvitiste plaanid, mille puhul ettevõtte maksab kindlaksmääratud sissemakse eraldi ettevõttesse (fondi) ning tal ei ole juriidilist ega faktilist kohustust teha täiendavaid sissemakseid ega maksta hüvitisi otse töötajatele, kui fondil ei ole piisavalt varasid, et maksta töötajatele kõiki hüvitisi, mis on seotud nende tööalase teenistusega käesoleval ja eelmistel perioodidel. |
| <b>amortiseeritav osa</b>                                     | Vara soetusmaksumus või soetusmaksumust (finantsaruannetes) asendav summa, millest on maha arvatud lõppväärtus.  |
| <b>kulum</b>  | Vara amortiseeritava osa süstemaatiline jaotamine vara kasulikule elueale.   |
| <b>kajastamise lõpetamine</b>                                 | Eelnevalt kajastatud finantsvara või -kohustise eemaldamine ettevõtte finantsseisundi aruandest.   |
| <b>arendustegevus</b>   | Uuringute tulemuste või muude teadmiste rakendamine uute või oluliselt täiustatud materjalide, seadmete, toodete, protsesside, süsteemide või teenuste tootmise  |

|  |  |
|--|--|
|  | kavandamiseks enne kaubandusliku tootmise või kasutamise algust.   |
| <b>lõpetatud tegevusvaldkond</b>                               | Ettevõtte osa, mis on kas müüdnud või liigitatud müügiootel olevaks ja mis <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) kujutab endast eraldi olulist äritegevusvaldkonda või äritegevuste geograafilist piirkonda;</li> <li>(b) on osa eraldiseisvast koordineeritud plaanist realiseerida eraldiseisev oluline äritegevusvaldkond või äritegevuste geograafiline piirkond või</li> <li>(c) on tütarettevõtte, mis on soetatud üksnes edasimüügi eesmärgil.</li> </ul>        |
| <b>sisemise intressimäära meetod</b>                           | Meetod finantsvara või -kohustise (või finantsvarade või -kohustiste rühma) korrigeeritud soetusmaksumuse arvutamiseks ja intressitulude või -kulude jaotamiseks asjakohase ajavahemiku jooksul.   |
| <b>sisemine intressimäär</b>                                   | Intressimäär, millega diskonteeritakse hinnangulised tulevased rahamaksud või -laekumised finantsinstrumendi eeldatava eluea (või vajaduse korral lühema perioodi) jooksul täpselt finantsvara või -kohustise bilansilise maksumuseni.   |
| <b>riskimaandamisinstrumendi efektiivsus</b>                   | Ulatus, millega riskimaandamisinstrumendi õiglase väärtuse või rahavoogude muutused elimineerivad maandatavast riskist tulenevate alusinstrumendi või -teingu õiglase väärtuse või rahavoogude muutuste mõju.  |
| <b>töötajate hüvitised</b>                                     | Igas vormis tasu, mida ettevõtte annab töötajatele vastutasuks nende tööalase teenistuse eest.   |
| <b>omakapital</b>  | Jääkosalus ettevõtte varades pärast kõigi tema kohustiste mahaarvamist.  |
| <b>omakapitaliga arveldatav aktsiapõhine maksetehing</b>       | Aktsiapõhine maksetehing, mille käigus ettevõtte saab kaupu või teenuseid vastutasuks ettevõtte <b>omakapitaliinstrumentide</b> (kaasa arvatud aktsiad või aktsiaoptsioonid) eest.   |
| <b>vead</b>  | Kajastamata jätmised või väärkajastamised ettevõtte ühe või enama eelmise perioodi finantsaruannetes, mis on tekkinud sellise usaldusväärse info mittekasutamisest või väärkasutamisest, <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) mis oli kättesaadav nende perioodide finantsaruannete avaldamiseks heakskiitmise hetkel ja</li> <li>(b) mille hankimist ja arvessevõtmist nende finantsaruannete koostamisel ja esitamisel oleks võinud põhjendatult eeldada.</li> </ul> |
| <b>kulud</b>   | Majandusliku kasu vähenemine aruandeperioodil, mis väljub varade vähenemise või ammendumisena või kohustiste tekkimisena, ja mille tulemusena omakapital väheneb, välja arvatud omanikele teostatud väljamaksud omakapitalist.   |
| <b>õiglane esitus</b>  | Tehingute, muude sündmuste ja olukordade mõjude õiglane esitamine kooskõlas varade, kohustiste, tulude ja kulude mõistetega ja kajastamiskriteeriumitega.  |
| <b>õiglane väärtus</b>   | Summa, mille eest on võimalik vahetada vara, arveldada kohustist või vahetada omakapitaliinstrumenti teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus.  |
| <b>õiglane väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused</b> | Summa, mis saadakse vara müügist teadlike, huvitatud ja sõltumatute osapoolte vahelises tehingus, millest maha arvatud müügikulutused.   |
| <b>kapitalirent</b>  | Rent, mille puhul kõik olulised vara omandiga seotud olulised riskid ja hüved kanduvad üle rentnikule. Omandiõigus võib, kuid ei pruugi lõppkokkuvõttes rentnikule üle minna. Kasutusrent on rent, mis ei ole kapitalirent.  |

|                              |   |
|------------------------------|---|
| <b>finantsvara</b>           | <p>Igasugune vara, mis on:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) raha;</li> <li>(b) teise ettevõtte omakapaliinstrument;</li> <li>(c) lepinguline õigus: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) saada teiselt ettevõttelt raha või muud finantsvara, või</li> <li>(ii) vahetada teise ettevõttega finantsvarasid või finantskohustisi ettevõttele potentsiaalselt soodsatel tingimustel, või</li> </ul> </li> <li>(d) leping, mida arveldatakse või mida võidakse arveldada ettevõtte enda omakapaliinstrumentidega, ja <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) millega ettevõtte on või võib olla kohustatud vastu võtma muutuva arvu ettevõtte enda omakapaliinstrumente, või</li> <li>(ii) mida arveldatakse või mida võidakse arveldada teisiti, kui vahetades kindlaksmääratud rahasumma või muu finantsvara kindlaksmääratud arvu ettevõtte enda omakapaliinstrumentide vastu. Selles kontekstis ei hõlma ettevõtte enda omakapaliinstrumendid selliseid instrumente, mis on ettevõtte enda omakapaliinstrumentide tulevikus saamise või andmise lepingud.</li> </ul> </li> </ul> |
| <b>finantsinstrument</b>     | Leping, mille tulemusena tekib ühele ettevõttele finantsvara ja teisele ettevõttele finantskohustus või omakapaliinstrument.  |
| <b>finantskohustus</b>       | <p>Igasugune kohustus, mis on:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) lepinguline kohustus: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) üle anda teisele ettevõttele raha või muud finantsvara, või</li> <li>(ii) vahetada teise ettevõttega finantsvara või finantskohustist ettevõttele potentsiaalselt ebasoodsatel tingimustel, või</li> </ul> </li> <li>(b) leping, mida arveldatakse või mida võidakse arveldada ettevõtte enda omakapaliinstrumentidega ja: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) millega ettevõtte on või võib olla kohustatud üle andma muutuva arvu ettevõtte enda omakapaliinstrumente, või</li> <li>(ii) mida arveldatakse või mida võidakse arveldada teisiti, kui vahetades kindlaksmääratud rahasumma või muu finantsvara kindlaksmääratud arvu ettevõtte enda omakapaliinstrumentide vastu. Selles kontekstis ei hõlma ettevõtte enda omakapaliinstrumendid selliseid instrumente, mis on ettevõtte enda omakapaliinstrumentide tulevikus saamise või andmise lepingud.</li> </ul> </li> </ul>  |
| <b>finantsseisund</b>        | Ettevõtte varade, kohustiste ja omakapitali suhe, nagu see on esitatud finantsseisundi aruandes.  |
| <b>finantsaruanded</b>       | Ettevõtte finantsseisundi, -tulemuse ja rahavoogude struktureeritud esitus.   |
| <b>finantseerimistegevus</b> | Tegevus, mille tulemusena muutub ettevõtte sissemakstud omakapitali ja laenukohustuste suurus ja koosseis.  |
| <b>siduv kohustus</b>        | Siduv kokkulepe ressursside kindlaksmääratud koguse vahetamiseks kindlaksmääratud hinnaga kindlaksmääratud kuupäeval või kuupäevadel tulevikus.   |

|   |  |
|---|--|
| <b>SME IFRS esmakordne kasutuselevõtja</b>      | Ettevõtte, kes esitab oma esimesed SME IFRSiga kooskõlas koostatud finantsaruanded, olenemata sellest, kas tema eelmine arvestusraamistik olid täismahus IFRSid või mingi muu arvestusstandardite komplekt.  |
| <b>prognoositav tehing</b>                      | Oodatav tehing tulevikus, mille suhtes ei ole siduvat kohustust.   |
| <b>täismahus IFRSid</b>                         | Rahvusvahelised finantsaruandlusstandardid (IFRSid), välja arvatud SME IFRS.   |
| <b>arvestusvaluuta</b>                          | Ettevõtte põhilise majanduskeskkonna valuuta.  |
| <b>(töösuhtejärgsete hüvitiste) rahastamine</b> | Ettevõtte ja selle töötajate sissemaksed, mida nad tasuvad aruandvast ettevõttest juriidiliselt eraldiseisvale üksusele või fondile ja millest töötajate hüvitisi makstakse.   |
| <b>tehingukasumid (gains)</b>                   | Majandusliku kasu suurenemine, mis vastab tulu mõistele, aga ei ole müügitulu.   |
| <b>üldotstarbelised finantsaruanded</b>         | Finantsaruanded, mis on mõeldud vastama laia ringi kasutajate infovajadustele, kel puudub võimalus nõuda aruannete koostamist konkreetselt oma infovajadustest lähtudes.   |
| <b>tegevuse jätkuvus</b>                        | Ettevõtte on jätkuvalt tegutsev, välja arvatud juhul, kui juhtkond kavatses ettevõtte likvideerida või selle tegevuse lõpetada või tal ei ole muud realistlikku alternatiivi.  |
| <b>firmaväärtus</b>                             | Tulevikus saadav majanduslik kasu varadest, mida ei ole võimalik eraldi identifitseerida ega kajastada.  |
| <b>valitsusepoolne sihtfinantseerimine</b>      | Valitsusepoolne abi, mida osutatakse ettevõttele teatud ressursside üleandmise kaudu ning mille saamiseks peab ettevõtte äritegevus kas eelnevalt või tulevikus vastama teatud kriteeriumitele.  |
| <b>üleandmise kuupäev</b>                       | Kuupäev, mil ettevõtte ja teine osapool (sh töötaja) sõlmivad aktsiapõhise makse kokkuleppe, milleks on hetk, mil ettevõtte ja teine osapool on jõudnud kokkuleppe tingimuste osas ühisele arusaamisele. Üleandmise kuupäeval annab ettevõtte teisele osapoolle õiguse ettevõtte rahale, teistele varadele või omakapitaliinstrumentidele, eeldusel, et kindlaksmääratud jõustumistingimused on täidetud. Kui see kokkulepe vajab heakskiitu (näiteks aktsionäride poolt), siis on üleandmise kuupäevaks see kuupäev, mil see heakskiit on saadud.               |
| <b>rendileandja brutoinvesteering</b>           | Koondsumma, mis koosneb järgmistest komponentidest:<br>(a) kapitalirendilepingu alusel rendileandjale laekuvate rendimaksete miinimumsumma ja<br>(b) rendileandjale jääv garanteerimata lõppväärtus.   |
| <b>kontsern</b>                                 | Emaettevõtte ja kõik selle tütarettevõtted.  |
| <b>maandatatav objekt</b>                       | Käesoleva IFRSi 12. peatüki kohase VKEde poolt kasutatava riskimaandamisarvestuse mõistes on maandatatav objekt:<br>(a) korrigeeritud soetusmaksumuses mõõdetava võlainstrumendi intressirisk;<br>(b) siduva kohustuse või <b>väga tõenäolise prognoositava tehinguga</b> kaasnev valuuta- või intressirisk;<br>(c) hinnarisk, mis tekib ettevõttele kuuluvast kaubast või siduvast kohustusest või <b>väga tõenäolisest prognoositavast tehingust kaupade ostmiseks või müümiseks</b> ;<br>(d) välismaisesse äriüksusesse tehtud netoinvesteeringu valuutarisk. |

|                                       |   |
|---------------------------------------|---|
| <b>riskimaandamisinstrument</b>       | <p>Käesoleva IFRSi 12. peatüki kohase VKEde poolt kasutatava riskimaandamisarvestuse mõistes on riskimaandamisinstrument selline finantsinstrument, mis vastab kõigile järgmistele tingimustele:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) see on intressi-swap, valuuta-swap, valuutaforwardleping või kaubaforwardleping, mis on eeldatavasti väga efektiivne paragrahvis 12.17 nimetatud ning maandatava riskina määratletud riski mõju elimineerimisel;</li> <li>(b) sellega on seotud aruandva ettevõtte väline osapool (st väline <b>kontserni</b>, segmendi või individuaalse ettevõtte suhtes, mille kohta aruanded esitatakse);</li> <li>(c) selle <b>nominaalsumma</b> on võrdne maandatava alusinstrumendi või -tehingu nominaalsummaga või selle summaga põhiosast, mille suhtes riske maandatakse;</li> <li>(d) sellel on kindel lunastustähtaeg, mis ei ole hilisem kui <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) maandatava finantsinstrumendi lunastustähtaeg;</li> <li>(ii) eeldatav kauba ostu- või müügikohustuse teostamine või</li> <li>(iii) maandatava väga tõenäolise prognoositava välisvaluuta- või kaubatehingu toimumine;</li> </ul> </li> <li>(e) sellel puuduvad ettemakse, ennetähtaegse lõpetamise või pikendamise tunnused.</li> </ul> <p>Ettevõtte, kes on otsustanud oma finantsinstrumentide kajastamisel kasutada IAS 39, rakendab nimetatud standardis toodud riskimaandamisinstrumendi definitsiooni käesoleva definitsiooni asemel.</p> |
| <b>äärmiselt tõenäoline</b>           | Oluliselt enam kui tõenäoline.  |
| <b>kahjum vara väärtuse langusest</b> | Summa, mille võrra vara bilansiline maksumus ületab a) varude puhul selle müügihinna, millest on maha arvatud valmistamis- ja müügikulutused b) muude varade puhul, selle õiglase väärtuse, millest on maha arvatud müügikulutused.   |
| <b>teostamatu</b>                     | Nõude rakendamine on teostamatu, kui ettevõtte ei ole kõigile mõistlikele jõupingutustele vaatamata võimeline seda rakendama.   |
| <b>arvestuslik intressimäär</b>       | <p>Olenevalt sellest, kumb on selgemini määratletav, on see üks alljärgnevast:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) sarnase krediidireitinguga emitendi sarnase instrumendi suhtes kehtiv intressimäär, või</li> <li>(b) intressimäär, mis diskonteerib instrumendi nominaalsumma kaupade või teenuste tavatingimustel müügihinnaks.</li> </ul>   |
| <b>tulu (<i>income</i>)</b>           | Majandusliku kasu suurenemine aruandeperioodil, mis väljendub varade lisandumise või suurenemisena või kohustiste vähenemisena, ja mille tulemusena omakapital suureneb, välja arvatud omanike poolt teostatud sissemaksed omakapitali.   |
| <b>kasumiaruanne</b>                  | Finantsaruanne, milles esitatakse kõik aruandeperioodi jooksul kajastatud tulu- ja kuluobjektid, v.a muu koondkasumi objektid.  |
| <b>tulumaks</b>                       | Kõik maksustataval kasumil põhinevad kohalikud ja välismaised maksed. Tulumaks sisaldab ka selliseid makse nagu näiteks kinnipeetavad maksud, mida tütar- või sidusettevõtte või ühissettevõtmine tasub aruandvale ettevõttele jaotatavatelt dividendidelt.   |
| <b>kindlustusleping</b>               | Leping, mille alusel üks osapool (kindlustusandja) võtab enda kanda teise osapoole (kindlustusvõtja) olulise kindlustusrisiki, nõustudes maksuma kindlustusvõtjale hüvitist   |



|  |  |
|--|--|
|  | juhul, kui teatud ebakindel sündmus tulevikus (kindlustusjuhtum) mõjutab kindlustusvõtjat kahjulikult.   |
| <b>immateriaalne vara</b>                                  | Eristatav mitterahaline vara, millel puudub füüsiline vorm. Selline vara on eristatav, kui: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) see on kas eraldatav, mis tähendab, et seda saab kas eraldi või koos sellega seotud lepingu, vara või kohustisega ettevõttest eraldada ning müüa, üle anda, litsentsi alusel kasutada anda, välja rentida või vahetada, või</li> <li>(b) see tuleneb lepingulistest või muudest juriidilistest õigustest, olenemata sellest, kas neid õigusi saab üle anda või eraldada ettevõttest või ettevõtte muudest õigustest ja kohustustest.</li> </ul> |
| <b>rendi sisemine intressimäär</b>                         | Diskontomäär, millega rendi jõustumise kuupäeval diskonteerides (a) rendimaksete miinimumsumma ja (b) garanteerimata lõppväärtuse kogusumma võrdub (i) renditava vara õiglase väärtuse ja (ii) võimalike esmaste otsekulutuste summaga.  |
| <b>vahearuanne</b>   | Finantsaruanne, mis sisaldab vahearuande perioodi kohta kas finantsaruannete tervikkomplekti või lühendatud finantsaruannete komplekti.  |
| <b>vahearuande periood</b>                                 | Finantsaruandlusperiood, mis on lühem kui täispikk majandusaasta.  |
| <b>rahvusvahelised finantsaruandlusstandardid (IFRSid)</b> | Rahvusvaheliste Raamatupidamisstandardite Nõukogu (IASB) poolt vastuvõetud standardid ja tõlgendused. Need sisaldavad alljärgnevat: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) rahvusvahelised finantsaruandlusstandardid (IFRS);</li> <li>(b) rahvusvahelised raamatupidamisstandardid (IAS); ja</li> <li>(c) Rahvusvahelise Finantsaruandluse Tõlgendamise Komitee (IFRIC) või selle eelkäija Standardite Tõlgendamise Alalise Komisjoni (SIC) tehtud tõlgendused.</li> </ul>  |
| <b>sisuline väärtus</b>                                    | Aktsiate, mida tehingu vastaspoolel on (tingimuslikult või tingimuseta) õigus märkida või saada, õiglase väärtuse ja nende eest maksmisele kuuluva hinna (kui üldse) vahe. Näiteks, aktsiaoptiooni, mille realiseerimishind on 15 VÜ aktsia kohta, mille õiglase väärtus on 20 VÜ, sisuline väärtus on 5 VÜ.   |
| <b>varud</b>   | Varad: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) mida hoitakse müügiks tavapärase äritegevuse käigus;</li> <li>(b) mida parajasti toodetakse niisuguse müügi eesmärgil; või</li> <li>(c) mis esinevad materjalide või tarvikutena, mida tarbitakse tootmisprotsessis või teenuste osutamisel.</li> </ul>  |
| <b>investeermistegevus</b>                                 | Investeermistegevus on pikaajaliste varade ja muude investeeringute (välja arvatud raha ekvivalentide) omandamine ja müük.   |
| <b>kinnisvarainvesteering</b>                              | Kinnisvara (maa või ehitised, osa ehitisest või mõlemad), mida hoitakse kas omanikuna või kapitalirendi tingimustel rentnikuna renditulu teenimise, kinnisvara väärtuse kasvu või mõlemal eesmärgil, mitte aga: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) kasutamiseks kaupade tootmisel, teenuste osutamisel või halduslikel eesmärkidel; või</li> <li>(b) müügiks tavapärase majandustegevuse käigus.</li> </ul>  |
| <b>ühine kontroll</b>                                      | Lepinguliselt kokku lepitud kontrolli jagamine majandustegevuse üle. See eksisteerib vaid juhul, kui strateegiliste finants- ja äritegevust puudutavate otsuste vastuvõtmiseks on vajalik kontrolli jagavate osapoolte (ühisettevõtjate) ühehääline nõusolek.  |

|   |   |
|---|---|
| <b>ühisettevõtmine</b>                              | Lepinguline kokkulepe, mille kohaselt kaks või enam osapoolt teostavad majandustegevust, mida kontrollitakse ühiselt. Ühisettevõtmised võivad esineda ühiselt kontrollitavate tegevuste, ühiselt kontrollitavate varade või ühiselt kontrollitavate ettevõtetenä.   |
| <b>ühiselt kontrollitav ettevõtte</b>               | Ühisettevõtmine, millega kaasneb juriidilise isiku, seltsingu või muu ettevõtte asutamine, milles igal ühisettevõtjal on osalus. Selline ettevõtte toimib nagu teisedki ettevõtted, välja arvatud asjaolu, et ühisettevõtjate vahel sõlmitud lepingulise kokkuleppega kehtestatakse ettevõtte majandustegevuse üle ühine kontroll.  |
| <b>rent</b>   | Kokkulepe, mille kohaselt rendileandja annab ühe makse või rea maksete eest rentnikule õiguse kasutada vara kokkulepitud perioodi jooksul.  |
| <b>rentniku alternatiivne intressimäär</b>          | Sarnase rendi puhul rentniku poolt makstav intressimäär või juhul, kui see ei ole kindlaksmääratav, siis intressimäär, millega rentnik saaks rendilepingu jõustumise kuupäeval võtta vara ostuks vajalikku laenu sarnaseks perioodiks ja sarnase tagatisega.  |
| <b>kohustis</b>                                     | Ettevõtte kehtiv kohustus, mis on tekkinud minevikus toimunud sündmuste tagajärjel ja millest vabanemine eeldatavasti nõuab majanduslikku kasu sisaldavatest ressurssidest loobumist tulevikus.   |
| <b>laenukohustused</b>                              | Finantskohustised, välja arvatud tavaliste krediitingimustega lühiajalised võlgnevused tarnijatele.   |
| <b>olulisus</b>                                     | Andmete väljajätmine või väärkajastamine on oluline, kui see kas eraldivõetuna või summaarsena võib mõjutada finantsaruannete kasutajate poolt aruannete alusel tehtud majanduslikke otsuseid. Olulisus sõltub väljajätmise või väärkajastamise summa suurusest ja olemusest, hinnatuna vastavas kontekstis. Määravaks asjaoluks võib olla kas andmete suurus või olemus või mõlema koosmõju.   |
| <b>mõõtmine</b>                                     | Rahaliste summade, milles tuleb kajastada finantsaruannete elemente finantsseisundi aruandes ja koondkasumiaruandes, kindlaksmääramise protsess.  |
| <b>monetaarsed objektid</b>                         | Raha ning vara ja kohustised, mis kuuluvad laekumisele või maksmisele fikseeritud või kindlaksmääratavas arvus rahaühikutes.  |
| <b>mitut tööandjat hõlmavad (hüvitiste) plaanid</b> | Kindlaksmääratud sissemaksetega plaanid (välja arvatud riiklikud plaanid) või kindlaksmääratud hüvitistega plaanid (välja arvatud riiklikud plaanid), mille puhul: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) ühendatakse ühtsesse kogumisse varad, mis on saadud erinevatelt, mitte ühise kontrolli all olevatelt ettevõtetelt; ja</li> <li>(b) neid varasid kasutatakse hüvitiste maksmiseks rohkem kui ühe ettevõtte töötajatele põhimõttel, et sissemaksete ja hüvitiste suurused määratakse kindlaks olenemata ettevõttest, kus töötavad asjaomased töötajad.</li> </ul> |
| <b>rendileandja netoinvesteering</b>                | Rendi sisemise intressimääraga diskonteeritud rendileandja brutoinvesteering.   |
| <b>mittekontrolliv osalus</b>                       | Tütarettevõtte omakapital, mis ei ole otse ega kaudselt omistatav emaettevõttele.   |
| <b>(finantsaruannete) lisad</b>                     | Lisad sisaldavad infot lisaks finantsseisundi aruandes, koondkasumiaruandes, kasumiaruandes (juhul, kui see esitatakse), kombineeritud kasumi- ja jaotamata kasumi aruandes (juhul, kui see esitatakse), omakapitali muutuste aruandes ja rahavoogude aruandes esitatavale infole. Lisad sisaldavad neis aruannetes esitatud objektide kirjeldust ja alajaotust ning infot selliste objektide kohta, mis ei vasta neis aruannetes kajastamise kriteeriumitele.  |

|   |  |
|---|--|
| <b>nominaalsumma</b>                      | Raha-, aktsiate, mahu-, kaalu- või muude ühikute kogus, mis on määratletud finantsinstrumendi lepingus.  |
| <b>finantsaruannete eesmärk</b>           | Anda ettevõtte finantsseisundi, -tulemuste ja rahavoogude kohta infot, mida lai ring aruande kasutajaid, kel puudub võimalus nõuda aruannete koostamist konkreetselt oma infovajadustest lähtudes, saaks oma majandusotsuste tegemisel kasutada.   |
| <b>kahjulik leping</b>                    | Leping, mille puhul lepingujärgsete kohustuste täitmisega kaasnevad vältimatud kulutused ületavad lepingust eeldatavalt saadavat majanduslikku kasu.   |
| <b>äritegevus</b>                         | Ettevõtte peamised tulutoovad ja muud tegevused, mis ei ole investeerimis- ega finantseerimistegevus.  |
| <b>kasutusrent</b>                        | Rent, mille puhul kõik olulised vara omandiga seotud riskid ja hüved ei kandu üle. Kapitalirent on rent, mis ei ole kasutusrent.   |
| <b>ärisegment</b>                         | <p>Ärisegment on ettevõtte osa:</p> <p>(a) mis oma äritegevusega võib teenida tulusid ja kanda kulusid (sealhulgas tulusid ja kulusid tehingutest sama ettevõtte teiste osadega);</p> <p>(b) mille tegevuse tulemused vaatab regulaarselt läbi ettevõtte kõrgeim äritegevust puudutavate otsuste langetaja, et võtta vastu otsuseid segmendile eraldatavate vahendite kohta ja hinnata segmendi tegevuse tulemusi; ja</p> <p>(c) mille kohta on olemas eraldi finantsinfo.</p> |
| <b>muu koondkasum</b>                     | Tulu- ja kuluobjektid (kaasa arvatud ümberliigitamiskanded), mida ei kajastata kasumiaruandes, nagu nõutakse või lubatakse käesolevas IFRSis.  |
| <b>omanikud</b>                           | Omakapitalina liigitatud instrumentide omanikud.   |
| <b>emaettevõtte</b>                       | Ettevõtte, millel on üks või mitu tütarettevõtet.  |
| <b>finantstulemus</b>                     | Ettevõtte tulude ja kulude suhe, nagu see on esitatud koondkasumiaruandes.   |
| <b>(töötajate hüvitiste) plaani varad</b> | <p>(a) Pikaajalises töötajate hüvitiste fondis olevad varad; ja</p> <p>(b) tingimustele vastavad kindlustuslepingud.</p>   |
| <b>töösuhtejärgsed hüvitised</b>          | Töötajate hüvitised (välja arvatud töösuhte lõpetamise hüvitised), mis makstakse välja pärast töösuhte lõppu.  |
| <b>töösuhtejärgsete hüvitiste plaanid</b> | Formaalsed või mitteformaalsed kokkulepped, mille alusel ettevõtte maksab töösuhtejärgselt hüvitisi ühele või mitmele töötajale.   |
| <b>nüüdisväärtus</b>                      | Hetke hinnang tavapärase äritegevuse käigus genereeritavate tulevaste netorahavoogude diskonteeritud nüüdisväärtuse kohta.   |
| <b>esitusvaluuta</b>                      | Valuuta, milles finantsaruanded esitatakse.  |
| <b>tõenäoline</b>                         | Tõenäolisem kui mittetõenäoline.   |
| <b>kasum või kahjum</b>                   | Kõikide tulude ja kulude vahe, välja arvatud muu koondkasumi komponendid.  |
| <b>ühikväärtuse projektsiooni meetod</b>  | Aktuaarne hindamiseetod, mille kohaselt tekitab iga tööalase teenistuse periood lisaühiku hüvitise saamiseks ja lõpliku kohustuse kindlaksmääramiseks mõõdetakse iga   |

ühikut eraldi (mõnikord viidatud kui „teenistusega proportsionaalselt kogunenud edasilükatud hüvitise meetod“ või „hüvitis/tööaastad-meetod“).

|  |   |
|--|---|
| <b>materiaalne põhivara</b>                                      | Materiaalsed varad, mida: <ul style="list-style-type: none"><li>(a) kasutatakse kaupade tootmiseks või teenuste osutamiseks, rendile andmiseks, investeerimiseks või halduseesmärkidel; ja</li><li>(b) mida kavatakse kasutada rohkem kui ühe perioodi jooksul.</li></ul>   |
| <b>(arvestusmeetodi muutuse) edasiulatav rakendamine</b>         | Uue arvestusmeetodi rakendamine tehingute, muude sündmuste ja olukordade suhtes, mis toimuvad pärast meetodi muutmise kuupäeva.   |
| <b>eraldis</b>   | Kohustus, mille realiseerimise aeg või summa ei ole kindel.   |
| <b>konservatiivsus</b>   | Teatud ettevaatlikkuse kasutamine otsuste tegemisel hinnangute osas ebakindlate asjaolude korral, tagamaks, et varasid või tulusid ei oleks kajastatud tegelikkusest suuremas summas ja kohustisi või kulusid ei oleks kajastatud tegelikkusest väiksemas summas.   |
| <b>avalikkuse ees aruandmise kohustus</b>                        | Aruandmise kohustus selliste olemasolevate ja potentsiaalsete investorite ja teiste ettevõtteväliste osapoolte ees, kes teevad majandusotsuseid, kuid kellel puudub võimalus nõuda aruannete koostamist konkreetselt oma infovajadusest lähtudes. Ettevõtte on avalikkuse ees aruandmise kohustus, kui: <ul style="list-style-type: none"><li>(a) tema võla- või omakapitaliinstrumentidega kaubeldakse avalikul turul või ta on emiteerimas selliseid instrumente kauplemiseks avalikul turul (asukohariigi või välisriigi väärtpaberibörsil või börsivälisel turul, sealhulgas kohalikel ja piirkondlikel turgudel); või</li><li>(b) tema üks põhitegevus on laia ringi ettevõtteväliste isikute vara hoidmine usaldusisikuna. Sellised ettevõtted on tavaliselt pangad, krediidiühingud, kindlustusseltsid, väärtpaberimaaklerid/väärtpaberitega kauplejad, ühisfondid ja investeerimispannad.</li></ul> |
| <b>avalikult kaubeldavad (võla- või omakapitaliinstrumentid)</b> | Kaubeldavad või emiteeritavad kauplemiseks avalikul turul (asukohariigi või välisriigi väärtpaberibörsil või börsivälisel turul, sealhulgas kohalikel ja piirkondlikel turgudel).   |
| <b>kajastamine</b>   | Protsess, mille käigus lisatakse finantsseisundi aruandesse või koondkasumiaruandesse objekt, mis vastab komponendi mõistele ja järgmistele kriteeriumitele: <ul style="list-style-type: none"><li>(a) on tõenäoline, et objektist tulenevalt ettevõtte tulevane majanduslik kasu suureneb või väheneb; ja</li><li>(b) objektil on soetusmaksumus või väärtus, mida saab usaldusväärsetl mõõta.</li></ul>   |
| <b>kaetav väärtus</b>  | Vara (või raha teeniva üksuse) õiglane väärtus, millest on maha arvatud müügikulutused, või selle kasutusväärtus, olenevalt sellest, kumb on kõrgem.  |
| <b>seotud osapool</b>  | Seotud osapool on isik või ettevõtte, kes on seotud finantsaruandeid koostava ettevõttega (aruandev ettevõtte). <ul style="list-style-type: none"><li>(a) Isik või selle isiku lähedased pereliikmed on seotud aruandva ettevõttega, kui see isik:<ul style="list-style-type: none"><li>(i) on aruandva ettevõtte või selle ematettevõtte juhtkonna üks võtmeisik;</li><li>(ii) omab aruandva ettevõtte üle kontrolli; või</li><li>(iii) omab ühist kontrolli või olulist mõju aruandva ettevõtte üle või omab</li></ul></li></ul>  |

olulist hääleõigust selles.

- (b) Ettevõtte on seotud aruandva ettevõttega, kui kehtib üks järgmistest tingimustest:
- (i) ettevõtte ja aruandev ettevõtte on sama kontserni liikmed (mis tähendab, et iga emaettevõtte, tütaretevõtte ja sõsaretevõtte on üksteisega seotud);
  - (ii) üks ettevõtte on teise ettevõtte (või sellise kontserni liikme, kuhu teine ettevõtte kuulub) sidusettevõtte või ühisettevõtmine;
  - (iii) mõlemad ettevõtted on sama kolmanda ettevõtte ühisettevõtmised;
  - (iv) üks ettevõtte on kolmanda ettevõtte ühisettevõtmine ja teine ettevõtte on kolmanda ettevõtte sidusettevõtte;
  - (v) ettevõtte on töösuhtejärgsete hüvitiste plaan aruandva ettevõtte või sellega seotud ettevõtte töötajate kasuks. Kui aruandev ettevõtte on ise selline plaan, on plaani sissemakseid tegevad tööandjad samuti seotud selle plaaniga;
  - (vi) ettevõtte üle omab kontrolli või ühist kontrolli punktis (a) määratletud isik;
  - (vii) punktis (a)(i) määratletud isik omab olulist hääleõigust ettevõttes;
  - (viii) punktis (a)(ii) määratletud isik omab olulist mõju ettevõtte üle või omab olulist hääleõigust selles;
  - (ix) isik või selle isiku lähedane pereliige omab nii olulist mõju ettevõtte üle või olulist hääleõigust selles kui ka ühist kontrolli aruandva ettevõtte üle;
  - (x) ettevõtte või selle emaettevõtte juhtkonna võtmeisik või tema lähedane pereliige omab kontrolli või ühist kontrolli aruandva ettevõtte üle või omab olulist hääleõigust selles.

|   |   |
|---|---|
| <b>seotud osapoolte vaheline tehing</b>                   | Ressursside, teenuste või kohustuste üleandmine seotud osapoolte vahel, sõltumata sellest, kas see toimub tasu eest või tasuta.   |
| <b>asjakohasus</b>  | Info omadus, mis võimaldab sel mõjutada aruannete kasutajate majandusotsuseid, aidates neil hinnata möödunud, praegusi või tulevasi sündmusi, või kinnitades või parandades nende varasemaid hinnanguid.  |
| <b>usaldusväärsus</b>                                     | Info omadus, mille kohaselt ei sisalda see olulisel määral vigu ega pole kallutatud ning esitab tõetruult seda, mida selle infoga kas soovitakse esitada või mida sellelt põhjendatult oodatakse.   |
| <b>aruandekuupäev</b>                                     | Finantsaruannete või vahearuandega kaetud viimase perioodi lõppkuupäev.   |
| <b>aruandeperiood</b>                                     | Finantsaruannete või vahearuandega kaetud periood.  |
| <b>uurimistegevus</b>                                     | Algupärased ja planeeritud uuringud, mille eesmärgiks on omandada uusi teaduslikke või tehnilisi teadmisi ja arusaamisi.  |
| <b>(vara) lõppväärtus</b>                                 | Hinnanguline summa, mida ettevõtte saaks käesoleval hetkel vara võõrandamisest (millest on maha arvatud hinnangulised võõrandamiskulud), juhul kui selle vara vanus ja seisund oleksid sellised, nagu need on eeldatavasti tema kasuliku eluea lõpus. |
| <b>(arvestusmeetodi muutuse) tagasiulatav rakendamine</b> | Uue arvestusmeetodi rakendamine tehingute, muude sündmuste ja olukordade suhtes, nagu seda meetodit oleks kogu aeg rakendatud.  |

|  |   |
|--|---|
| <b>tulu (tavapärasest äritegevusest) (revenue)</b> | Ettevõtte tavapärase äritegevuse käigus aruandeperioodil tekkiva majandusliku kasu brutosumma, kui selle tulemusena ettevõtte omakapital suureneb (välja arvatud omanike poolt tehtud sisse maksetest tulenev suurenemine).   |
| <b>konsolideerimata finantsaruanded</b>            | Aruanded, mille esitavad emaettevõtte, investor sidusettevõttes või ühisettevõtja ühiselt kontrollitavas ettevõttes, kus investeeeringuid kajastatakse lähtudes investorite otsesest osalusest omakapitalis, mitte investeerimisobjektide majandustulemustest ja netovarast.  |
| <b>teenuste kontsessioonikokkulepe</b>             | Kokkulepe, mille kohaselt valitsus või muu avaliku sektori üksus sõlmib lepingu erasektori üksusega, et arendada (või täiustada), opereerida ja hooldada kontsessiooni andja infrastruktuuri varasid, nagu näiteks maanteid, sildu, tunnelid, lennujaamu, elektrienergia jaotusvõrke, vanglaid või haiglaid.  |
| <b>aktsiapõhine maksetehing</b>                    | Tehing, mille käigus ettevõtte saab kaupu või teenuseid vastutasuks ettevõtte omakapitaliinstrumentide (sh aktsiate või aktsioptsioonide) eest või soetab kaupu või teenuseid, võttes endale nende kaupade tarnija või teenuste osutaja ees kohustisi summades, mis põhinevad ettevõtte aktsiate või teiste omakapitaliinstrumentide hindadel.  |
| <b>väike- ja keskmise suurusega ettevõtted</b>     | <p>Ettevõtted:</p> <p>(a) millel ei ole avalikkuse ees aruandmise kohustust; ja</p> <p>(b) mis avaldavad üldotstarbelisi finantsaruandeid ettevõttevälistele kasutajatele.</p> <p>Ettevõttel on avalikkuse ees aruandmise kohustus, kui:</p> <p>(a) ta esitab oma finantsaruandeid (või on alustanud nende esitamist) väärtpapierikomisjonile või muule järelevalveorganile ükskõik millisesse klassi kuuluvate finantsinstrumentide emiteerimiseks avalikul turul; või</p> <p>(b) tema üks põhitegevus on laia ringi ettevõtteväliste isikute vara hoidmine usaldusisikuna. Sellised ettevõtted on tavaliselt pangad, krediidiühingud, kindlustusseltsid, väärtpapierimaaklerid/väärtpapieritega kauplejad, ühisfondid ja investeerimispannad.</p> |
| <b>riik</b>  | Riigi valitsus, regionaalne või kohalik omavalitsus.  |
| <b>riiklik (töötajate hüvitiste) plaan</b>         | Töötajate hüvitiste plaanid, mis on loodud seaduse alusel ja mida rakendatakse kõikide ettevõtete suhtes (või kõikide teatud kategooria ettevõtete suhtes, näiteks teatud majandusharu suhtes) ning mida juhivad riikide valitsused või kohalikud omavalitsused või muud asutused (näiteks selleks otstarbeks loodud sõltumatud ametid), mis ei ole aruandva ettevõtte kontrolli või mõju all.  |
| <b>rahavoogude aruanne</b>                         | Finantsaruanne, milles esitatakse info ettevõtte raha ja raha ekvivalentide muutuste kohta aruandeperioodil, näidates eraldi äri-, investeerimis- ja finantseerimistegevusest tulenevad muutused.   |
| <b>omakapitali muutuste aruanne</b>                | Finantsaruanne, milles esitatakse aruandeperioodi kasum või kahjum, perioodi jooksul otse omakapitalis kajastatud tulu- ja kuluobjektid, arvestusmeetodite muutuste ja kajastatud vigade korrigeerimiste mõjud ja (sõltuvalt ettevõtte poolt valitud omakapitali muutuste aruande formaadist) perioodi jooksul tehtud tehingud oma omanikuõigusi rakendavate omanikega.   |
| <b>koondkasumiaruanne</b>                          | Finantsaruanne, milles avalikustatakse kõik perioodi jooksul kajastatud tulu- ja kuluobjektid, sh nii need, mida võeti arvesse kasumi või kahjumi kindlaksmääramisel (mis on vahesumma koondkasumiaruandes) kui ka muu koondkasumi objektid. Juhul kui ettevõtte otsustab esitada nii kasumiaruande kui ka koondkasumiaruande, on koondkasumiaruande esimene kirje kasum või kahjum ning seejärel avalikustatakse muu   |

|  |   |
|--|---|
|  | koondkasumi objektid.   |
| <b>finantsseisundi aruanne</b>             | Finantsaruanne, milles esitatakse ettevõtte varade, kohustiste ja omakapitali suhe konkreetse kuupäeva seisuga (mõnikord nimetatakse sellist aruannet ka bilansiks).  |
| <b>kasumi- ja jaotamata kasumi aruanne</b> | Finantsaruanne, milles esitatakse aruandeperioodi kasum või kahjum ja jaotamata kasumi muutused.  |
| <b>tütarettevõtte</b>                      | Ettevõtte, sealhulgas juriidilise isiku vormita ettevõtte, nagu näiteks seltsing, mille tegevust kontrollib teine ettevõtte (mida nimetatakse emaettevõtteks).  |
| <b>sisuliselt kehtestatud</b>              | Maksumäärad loetakse sisuliselt kehtestatuks, kui kehtestamisprotsessiga nõutavad tulevased sündmused ei muuda tulemust.  |
| <b>maksustamisbaas</b>                     | Vara, kohustis või omakapitaliinstrument mõõdetuna rakenduva sisuliselt kehtestatud tulumaksu seaduse alusel.   |
| <b>tulumaksu kulu</b>                      | Jooksva ja edasilükkunud tulumaksu kogusumma, mida võetakse arvesse aruandeperioodi koondkasumi või omakapitali kindlaksmääramisel.   |
| <b>maksustatav kasum (maksukahjum)</b>     | Aruandeperioodi kasum (kahjum), millest lähtudes makstakse (tagastatakse) tulumaks ja mis on arvestatud maksuhaldurite kehtestatud reeglite alusel. Maksustatav kasum võrdub maksustatava tuluga, miinus maksustatavast tulust mahaarvatavad summad.  |
| <b>ajutised erinevused</b>                 | Erinevused vara, kohustise või muu objekti bilansilise maksumuse ja maksustamisbaasi vahel, mille puhul ettevõtte eeldab, et vara või kohustise bilansilise maksumuse realiseerimine või arveldamine mõjutab maksustatavat kasumit (või juhul kui tegemist ei ole vara või kohustisega, mõjutab maksustatavat kasumit tulevikus). |
| <b>töösuhte lõpetamise hüvitised</b>       | Töötajate hüvitised, mida makstakse, kui: <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) ettevõtte otsustab lõpetada töösuhte töötajaga enne tavapärast pensionile jäämise kuupäeva; või</li> <li>(b) kui töötaja otsustab töölt lahkuda vabatahtlikult, saades vastutasuks nimetatud hüvitised.</li> </ul>                           |
| <b>ajastuse erinevused</b>                 | Tulu või kulu, mida kajastatakse ühe perioodi kasumis või kahjumis, kuid vastavalt maksuseadustele või -eeskirjadele võetakse arvesse muu perioodi maksustatavas tulus.   |
| <b>õigeaegsus</b>                          | Info esitamine finantsaruannetes otsustusperioodi jooksul.  |
| <b>koondkasum</b>                          | Perioodi jooksul tehingutest ja muudest sündmustest tulenev omakapitali muutus, välja arvatud need muutused, mis tulenevad tehingutest oma omanikeõigusi rakendavate omanikega (võrdub kasumi või kahjumi ja muu koondkasumi summaga).  |
| <b>omaaktsiad</b>                          | Ettevõtte enda omakapitaliinstrumendid, mis kuuluvad ettevõttele või teistele kontserni liikmetele.   |
| <b>arusaadavus</b>                         | Info esitamine viisil, mis oleks arusaadav kasutajatele, kellel on piisavad teadmised äri- ja majandustegevusest ning raamatupidamisest ning tahe saadud infot piisava hoolsusega analüüsida.   |
| <b>kasulik eluiga</b>                      | Ajavahemik, mille jooksul ettevõtte vara eeldatavasti kasutab või toodangu- või muude samalaadsete ühikute arv, mida ettevõtte eeldatavasti varast saab.  |
| <b>kasutusväärtus</b>                      | Varast või raha genereerivast üksusest eeldatavasti saadavate tulevaste rahavoogude   |

nüüdisväärtus.

**ühisettevõtja**

Ühisettevõtmise osapool, millel on ühine kontroll ühisettevõtmise üle.

**jõustumine**

(Tingimusteta) õiguse saamine. Aktsiapõhise makse kokkuleppe puhul vastaspoole õigus saada raha, muid varasid või omakapitaliinstrumente jõustub siis, kui see ei ole enam tingimuslik ega sõltu jõustumistingimustele vastavusest.

**jõustunud hüvitised**

Hüvitised, mille saamise õigus pensionihüvitiste plaani tingimuste kohaselt ei sõltu töösuhte jätkumisest.