



Mis muutub raamatupidaja töös 2012?

24.01.2012

Edu ei tunne riigipiire!
Nõustame ettevõtteid üle kogu maailma.

Loengu kava

- Mis on **IFRS SME**?
- **RTJ** muudatused
- Mõttekoht (**pea**)raamatupidajale ja (**finants**)juhile

IFRS SME – Miks sellest rääkida?

- International Financial Reporting Standard (IFRS) for Small and Medium-sized Entities (SME)
- Välja antud juuli 2009
- Ei kehti veel EL-s ega Eestis
- IFRSi tuletis, lihtsustatud, vähendatud valikuvõimalusi
- Alus Eesti heale raamatupidamistavale ehk RTJ-dele alates 2013 aruandeperioodist
- Vaata: www.easb.ee

IFRS SME – Miks sellest rääkida?

- Eesti plaanitakse asendada kohalik standard (RTJ, Estonian GAAP) IFRS SME-ga
- Sujuv ja sunnitud üleminek – esialgu kirjutatakse RTJ-d IFRS SME baasile ringi
- Rakendatakse kõik IFRS SME lihtsustused
- Kehtivaid RTJe muudetakse esimesel etapil nii vähe kui võimalik, et muudatustest arusaamine oleks võimalikult lihtne
- Uued RTJd **kohustuslikuks** hiljemalt majandusaastatele alates **2013**, NB! mitte 2011 aastaaruannetele
- Võib rakendada varem!

IFRS SME võrreldes IFRS-ga

IFRS SME

- mõõdukam
- lihtsam
- piiratumad võimalused
- konservatiivsem
- stabiilsem
- väheminformatiivsed aruanded
- hetkel veel illegaalne
- keelatud avaliku huvi üksustele
- odavam rakendada
- sobilikum **SME-le**

IFRS

- mahukam
- keerukam
- võimalusterohkem
- liberaalsem
- muutuvam
- informatiivsemad aruanded
- legaalne
- lubatud avaliku huvi üksustele
- kallim rakendada
- sobilikum **suurettevõtetele**

Kes/mis on SME?

SME-d on raamatupidamiskohustuslased, kes:

- ei ole **avaliku huvi** all olevad ettevõtted, st.
 - ei ole emiteerinud ega emiteerimas avalikul turul kaubeldavaid võla- või omakapitaliinstrumente
 - ei tegutse laia ringi isikute usaldusel baseerual alal (nt pangad, kindlustusfirmad)

ja

- koostavad **üldisi** finantsaruandeid ettevõttevälistele tarbijatele
 - näiteks omanikele, kreditoridele, riigiasutustele
- ?

Muudatused: RTJ 1 Aastaruande koostamise üldpõhimõtted

- Ümberbaseerumine IFRS-lt IFRS SME-le
- Uued RTJ-d pole 100% IFRS SME-ga kooskõlas
- Kui pole reguleeritud, siis vaata IFRS SME-d.
- Mida teha kui IFRS SME-s ka pole reguleeritud?!

RTJ 1 – Aastaruande koostamise üldpõhimõtted

- **Uus printsiip:** Tasakaal informatsiooni kogumiseks tehtavate kulutuste ja informatsioonist saadava kasu vahel.
- Kadunud nö. kolme-tulba-reegel algsaldode korrigeerimisel.
- Endiselt lubatud põhjendatud kõrvalekalded reeglitest **õige ja õiglase** kajastamise saavutamiseks

RTJ 2 – Nõuded esitusviisile

- Põhiaruannete kirjete täpsustused ja täiendused ainult lisades ja kui see tuleb kasuks informatiivsusele ja loetavusele.
- Dividendide tasumine lubatud näidata ka äritegevuse rahavoos.
- Seotud osapool – sisu üle vormi. Kontrolli olemasolu oluline, mitte ainuüksi seotuse fakt.

RTJ 3 - Finantsinstrumendid

- Kadunud kajastamine tehingu ja väärtuspäeva järgi.
- Kui laenulepingu tingimusi muudetakse oluliselt (järelejäänud rahavoo nüüdisväärtus muutub üle 10%), eemaldatakse bilansist seni kajastatud finantskohustus ning võetakse arvele uus finantskohustus. Vahe kasumiaruandes kasumi või kahjumina.
- Sissemakseta asutamiste kajastamine.
- Ettevõtte äritegevusega seotud finantsinstrumentidelt (näiteks nõuded ostjate vastu, kohustused tarnijate ees jne.) tekkinud kasumeid ja kahjumeid kajastatakse kasumiaruandes äritulude ja –kulude koosseisus. Finantseerimis- ja investeerimistegevusega seotud finantsinstrumentidelt (näiteks antud ja võetud laenud, investeeringud väärt-paberitesse jne.) tekkinud kasumeid ja kahjumeid kajastatakse kasumiaruandes väljaspool ärikasumit.

RTJ 4 - Varud

- Laenukasutuse kulutusi ei arvestata varude soetusmaksumusse.
- Lubatud ka **standardhinna** meetod, **jaehinna** meetod ja **viimase ostuhinna** meetod, kui selle meetodi tulemusena saadud soetusmaksumus on ligilähedane tegelikule soetusmaksumusele.
- Standardhinna meetodi puhul võetakse arvesse materjalide ja tarvikute, tööjõu, efektiivsuse ja tootmisvõimsuse kasutamise normtasemed. Neid vaadatakse üle regulaarselt ja vajadusel korrigeeritakse vastavalt tegelikele tingimustele.
- Jaemeetodil varude soetusmaksumuse määramiseks vähendatakse varude müügihinda vastava brutomarginaali protsendi võrra.

RTJ 5 – Materiaalne põhivara

- **Laenukasutuse kulutusi ei** arvestata põhivara soetusmaksumusse.
- **Varuosa** kasuliku kasutuseaga üle ühe aasta või mis on seotud konkreetse põhivaraga, saab arvele võtta põhivarasse (seni kuluks kasumiaruandes)
- Kahaneva jäägi meetod ja tootmisühiku amortisatsioonimeetod.

Vara kasuliku eluea määramisel tuleb arvesse võtta järgmisi asjaolusid:

- (a) vara eeldatav kasutamine, lähtuvalt vara oodatavast võimsusest või tootlikkusest;
- (b) vara oodatav füüsiline kulumine;
- (c) vara tehniline või moraalne iganemine, mis võib tuleneda näiteks muutustest ettevõtte tooteportfellis ja turunõudluses;
- (d) juriidilised vm piirangud vara kasutamisele, näiteks varaga seotud rendilepingute lõppemise tähtajad.

RTJ 5 – Immateriaalne põhivara

- Üldjuhul mitte üle 10 a kasulik kasutusiga.

RTJ 5 – Materiaalne ja immateriaalne põhivara

- Kolmandatelt isikutelt saadud hüvitis materiaalse põhivara objektide eest, mille väärtus on langenud, mis on kadunud või millest on loobutud, kajastatakse kasumiaruandes tuluna siis, kui tekib hüvitenõue.
- Mittekasutatav põhivara ei ole vara bilansis!
- Kaob ära müügiotel põhivara mõiste.

RTJ 6 – Kinnisvarainvesteeringud

- Üldreeglina õiglates väärtuses (müügikulused maha ei arvata).
- Soetusmaksumuse meetod ainult erandjuhul ja piiratud ajal.
- Põhivarast ümberklassifitseerimisel mõju läbi kasumiaruande.

RTJ 7 – Bioloogiline vara

- Üldreeglina õiglates väärtuses (**miinus müügikulud**).
- Soetusmaksumuse meetod ainult erandjuhul ja piiratud ajal.

RTJ 8 – Eraldised, tingimuslikud kohustused ja varad

- Detailne regulatsioon töösuhte lõpetamise ja pensionieraldiste kohta.
- Juhul kui ettevõttel on teatud eraldisega seoses õigus nõuda selle hüvitamist kolmandatelt osapooltelt, siis kajastatakse hüvitisenõue bilansis varana ainult juhul, kui selle realiseerumine on praktiliselt kindel.
- Hüvitisenõuet ei või kajastada eraldisest suuremas summas.

RTJ 9 – Rendiarvestus

- Suuri muutusi pole.
- IFRS-s suured muutused tulemas!

RTJ 10 – Tulu kajastamine

- Suuri muutusi pole.

RTJ 11 – Äriühendused ning tütar- ja sidusettevõtete kajastamine

- Üldjuhul lubatud valida kolme meetodi vahel: õiglase väärtus, kapitaliosalus või soetusmaksumus, välja arvatud nende emaettevõtete konsolideerimata aruannetes, kes koostavad konsolideerimata aruanded lisaks konsolideeritud aruannetele, kajastatakse tütar- ja sidusettevõtted kas soetusmaksumuse või õiglase väärtuse meetodil.
- Vähemusosaluse saldo võib minna negatiivseks.
- Eraldi uus peatükk osaluse muutuse kajastamise kohta.
- NB! Rakendussätted!

RTJ 12 – Valitsusepoolne abi

Uued reeglid:

- Lubatud senine netomeetod, brutomeetod mitte.
- Sihtfinantseerimist, millega ei kaasne tulevikku suunatud tingimusi, kajastatakse tuluna siis, kui sihtfinantseerimine muutub sissenõutavaks.
- Sihtfinantseerimist, millega kaasnevad tulevikku suunatud tingimused, kajastatakse tuluna siis, kui tingimused on täidetud.
- Ei ole enam nõ. tulusse amortiseerimist

RTJ 13 – Likvideerimis- ja lõpparuanded

- Suuri muutusi pole.

RTJ 14 – Mittetulundusühingud ja sihtasutused

- Ühingu liikmetelt saadavaid tasusid ning annetusi ja toetusi ei kajastata tuluna enne, kui need muutuvad sissenõutavaks ja kui kaasnevad tingimused on täidetud.
- Sihtotstarbelisi tasusid ühingu liikmetelt (näiteks korteriühistu liikmete poolt makstavad tasud remontideks) kajastatakse lähtudes juhendis RTJ 12 kirjeldatud sihtfinantseerimise arvestuse põhimõtetest (s.o. kajastatakse tuluna siis kui tasu muutub sissenõutavaks ja tasuga kaasnevad tingimused on täidetud (näiteks saadud tasud remontideks kajastatakse tuluna siis kui remont on teostatud).

RTJ 15 – Lisades avalikustatav informatsioon

- Uus RTJ!
- Juhul, kui on toimunud muudatusi raamatupidamislikes hinnangutes, avalikustatakse lisades:
 - (a) muudatuse põhjus ning
 - (b) muudatuse mõju käesoleva aruandeperioodi varadele, kohustustele, tuludele ja kuludele.
- Oluliste eelmiste perioodide vigade avastamisel avalikustatakse ka mõju võrdlusperioodi tulemustele.
- ?

RTJ 15 – Lisades avalikustatav informatsioon

- Juhul, kui ettevõtte **tegevuse jätkuvuse** suhtes vähemalt 12 kuu jooksul bilansipäevast eksisteerib ebakindlus, siis avalikustatakse aruandes seda põhjustavad asjaolud:
 - (a) peamised sündmused ja asjaolud, mis võivad tekitada märkimisväärset kahtlust ettevõtte suutlikkuses jätkata jätkuvalt tegutsevana; ning
 - (b) juhtkonna plaanid nende sündmuste ja asjaoludega tegelemiseks.
- Avalikustatud informatsiooni põhjal peab olema arusaadav, et eksisteerib oluline ebakindlus ettevõtte võimelisuse osas jätkata jätkuvalt tegutsevana, mille tõttu ei pruugi ettevõtte olla võimeline normaalse äritegevuse käigus realiseerima oma varasid ja täitma oma kohustusi.
- ?

RTJ 15 – Lisades avalikustatav informatsioon

- Saldod **seotud osapooltega** bilansikuupäeva seisuga ning nende saldode lepingulised tingimused (sh. intressimäärad ja info tagatiste kohta).
- Informatsiooni seotud osapooltega tehtud tehingute kohta tuleb avalikustada vähemalt järgmiste tehinguliikide lõikes:
 - (a) kaupade ost-müük;
 - (b) kinnisvara ja muude varade ost-müük;
 - (c) teenuste ost-müük;
 - (d) laenude andmine või saamine;
 - (e) garantii või tagatise andmine või saamine;
 - (f) muud tehingud.
- Seotud osapoolte kohta lisades avalikustatav informatsioon peab olema esitatud selliselt, et see informatsioon oleks kokku viidav põhjaruannetega.

RTJ 15 – Lisades avalikustatav informatsioon

Omakapitali muutused

- (a) emiteeritud ja märgitud aktsiate või osade arv ja nominaalväärtus perioodi alguses ja lõpus (eri aktsialiikide kaupa);
- (b) perioodi jooksul emiteeritud aktsiate ja osade arv, nominaalväärtus ja emiteerimisel saadud tasu;
- (c) perioodi jooksul tagasi ostetud, müüdud ja tühistatud aktsiate ja osade arv ning bilansiline väärtus;
- (d) üldkoosoleku kinnitatud dividendid;
- (e) omakapitalis kajastatud reservide kirjeldus ja neis toimunud muutused perioodi jooksul ning
- (f) muud muutused omakapitalis, juhul kui neid ei ole kirjeldatud omakapitali muutuste aruandes.

RTJ 15 – Lisades avalikustatav informatsioon

Omaosalused

Kui äriühingust raamatupidamiskohustuslane on majandusaasta kestel omandanud või tagatiseks võtnud oma osasid või aktsiaid, siis avalikustatakse aastaaruande lisades:

- (a) majandusaasta kestel omandatud või tagatiseks võetud ja võõrandatud ning majandusaasta kestel omandatud või tagatiseks võetud ning võõrandamata aktsiate või osade arv, nimiväärtus ja osakaal osa- või aktsiakapitalis,
- (b) aktsiate või osade eest makstud tasu ning
- (c) nende omandamise või tagatiseks võtmise põhjus.

RTJ 15 – Lisades avalikustatav informatsioon

Finantsinstrumendid

Laenukohustuste muud olulised tingimused (sh kohustuste puhul nende tagatiseks panditud varade bilansiline maksumus vara **rühmade** (nt. varud, materiaalne põhivara, immateriaalne põhivara, kinnisvarainvesteeringud) kaupa).

Juhul, kui ettevõtte on bilansikuupäeva seisuga rikkunud laenukohustuse tingimusi, avalikustatakse aastaaruandes:

- (a) rikkumise asjaolud ja
- (b) laenukohustuse bilansiline maksumus.

?

RTJ 17 – Teenuste kontsessioonikokkulepped

- Laenukasutuse kulutusi ei kapitaliseerita varade soetusmaksumusse.

Kellel on kasulik RTJ muudatused varasemalt kasutusele võtta?

Finantsjuhtimine:

muudatuste esmakordse kasutuselevõtu mõjud kajastatakse üldjuhul kas:

- edasiulatuvalt

või

- tagasiulatuvalt (st. läbi omakapitali ja algsaldode korrigeerimise)



Olulisemad muudatused võrreldes kommenteerimiseks avaldatud eelnõudega

- muudetud RTJid muutuvad **kohustuslikuks** algselt plaanitud **aasta hiljem**, so alates 1.01.2013 algavatele majandusaastatele, et anda vajaduse korral enam aega nendega kohanemiseks;
- **arendusväljaminekute** kajastamisel võib valida kahe alternatiivi vahel; lisaks eelnõus ette nähtud kuluna kajastamisele jääb alles ka olemasolevates juhendites kirjeldatud **kapitaliseerimise võimalus**;
- **varade sihtfinantseerimise** kajastamisel võib samuti valida kahe alternatiivse meetodi vahel - lisaks eelnõus ette nähtud meetodile jääb alles ka olemasolevates juhendites kirjeldatud **netomeetod**.

Uued juhendid võrreldes SME IFRS-ga

Mõningates valdkondades lubavad RTJ-d valikuvõimalust erinevate meetodite vahel, millest kõik alternatiivid **ei ole kooskõlas SME IFRSiga**:

- **börsil noteeritud võlakirjade kajastamine**: RTJ 3 lubab valida õiglase väärtuse ja korrigeeritud soetusmaksumuse vahel; SME IFRS nõuab korrigeeritud soetusmaksumust;
- **tütar- ja sidusettevõtete kajastamine** nende ettevõtete konsolideerimata aruannetes, kes ei pea koostama konsolideeritud aruandeid kooskõlas raamatupidamise seadusega – RTJ 11 lubab soetusmaksumuse, õiglase väärtuse ja kapitaliosaluse meetodit; SME IFRS viimast ei luba;
- **arendusväljaminekute kajastamine** – RTJ 5 lubab kajastada kuluna või kapitaliseerida; SME IFRS nõuab kuluna kajastamist;
- **Varade sihtfinantseerimine** – RTJ 12 lubab ka netomeetodit, mis SME IFRSi järgi pole lubatud;

Uued juhendid võrreldes „suure IFRSiga“

Olulisemateks valdkondadeks, kus uued juhendid ei võimalda saavutada täielikku kooskõla IFRSiga, on:

- **Firmaväärtuse amortiseerimine** – IFRS nõuab amortiseerimise asemel igal bilansipäeval väärtuse teste.
- **Laenukulutuste kulusse kandmine** – IFRS nõuab teatud juhtudel nende kapitaliseerimist.

Kellel on kasulik hoopis IFRS-le üle minna?

- Kõik või mitte midagi printsiip

- IFRS lubab ja on seega sobilik standard juhul kui:
 - soovitakse mitte amortiseerida firmaväärtust
 - soovitakse põhivara ümberhindlusi (sh. üleshindlust)
 - soovitakse jätkata laenukulutuste kapitaliseerimisega
 - ...

- Aruandluse lihtsustamine aruandlusinfo tarbijatele – RTJ-de muutmisega suurenevad käärid Eesti hea tava ja IFRS-i vahel.

Tänuks tähelepanu eest!



Mart Nõmper
Vandeaudiitor

Rödl & Partner

Roosikrantsi 2

10119 Tallinn

Phone +372 6805 620

Fax +372 6805 621

Skype RoedlEstonia

E-mail: tallinn@roedl.ee

www.roedl.ee