

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Inna Mustonen

FK040

MAJANDUSAASTA ARUANDE KASUTAMINE MAKSU-  
JA TOLLIAMETI TÖÖS

Lõputöö

Juhendaja:

Varje Kodasma, MBA

Tallinn 2007

## ANNOTATSIOON

Lõputöö maht on 40 lehekülge, kirjutamise keeleks on eesti keel. Antud lõputöö uurimisobjektiks on majandusaasta aruanne. Lõputöö eesmärgiks on uurida, millest koosneb majandusaasta aruanne ja milles väljendub tema informatiivsus ning kas ja kuidas kasutavad Maksu- ja Tolliameti ametnikud aastaaruannet.

Töös on kirjeldatud majandusaasta aruande eesmärki ja kasutajaid ning selle koostisosi. Revidendi käsiraamatu abil on kirjeldatud Maksu- ja Tolliameti kontrolltoiminguid, mis puudutavad majandusaasta aruannet.

Töö käigus oli kasutatud püstitatud küsimustele vastuste leidmiseks küsitlust, intervjuud ja vastavate allikate uurimist. Saadud tulemused olid autori poolt analüüsitud ning nende põhjal olid tehtud vastavad järeldused.

Küsimustiku tulemused näitasid, et maksu- ja tolliametnikud kasutavad majandusaasta aruannetest kõige enam tegevusaruannet, väga palju raamatupidamise aastaaruannet, majandusaasta kasumi jaotamise ettepanekut ja audiitori järeldusotsust. Uurimus näitas, et ettevõtte bilanss ja kasumiaruanne edastavad kõige paremini kontrollitoiminguteks vajaminevat informatsiooni ning aitavad kõige enam kontrolltoiminguid sooritada.

Intervjuu tulemused näitasid, et majandusaasta aruande kontrolli teostatakse eesmärgina jõudmaks veendumusele, kas maksukohustuslase majandustegevus, raamatupidamine ja muu lähteinformatsioon on usaldusväärne ja piisav, andmaks hinnangut maksuarvestuse õigsuse kohta. Majandusaasta aruande kontrollimisel hinnatakse tema usaldusväärsust, ning analüüsitakse ja hinnatakse maksukohustuslase sisekontrolli tööd.

## SISUKORD

ANNOTATSIOON.....	2
MÕISTETE JA LÜHENDITE LOETELU .....	4
TABELITE JA JOONISTE LOETELU .....	5
SISSEJUHATUS .....	6
1. MAJANDUSAASTA ARUANDE KOOSTAMINE .....	8
1.1. Raamatupidamise aastaaruanne .....	11
1.2. Tegevusaruanne .....	18
1.3. Audiitori järeldusotsus.....	19
1.4. Majandusaasta kasumi jaotamise ettepanek .....	22
1.5. Aastaaruande koostamise ja kinnitamise käik .....	23
2. MAKSU- JA TOLLIAMETI KONTROLLTOIMINGUD, MIS PUUDUTAVAD MAJANDUSAASTA ARUANNET .....	27
2.1. Revidendi käsiraamat .....	27
2.2. Maksu- ja tolliliini ühiskontroll.....	28
2.3. Ametnike kontrolltoimingud .....	29
2.4. Läbiviidud küsitlus .....	30
2.5. Läbiviidud intervjuud .....	31
3. JÄRELDUSED JA ETTEPANEKUD KONTROLLI TEOSTAMISEKS.....	32
3.1. Majandusaasta aruande osad, millele pööratakse rohkem tähelepanu kontrolli teostades ..	32
3.2. Raamatupidamise dokumentide kasutamine MTA-töös .....	34
3.3. Milleks kasutatakse majandusaasta aruanded MTA töös .....	35
3.4. Milliseid riske võib hinnata majandusaasta aruande kontrollimisel.....	37
3.5. Enamlevinud vead aastaaruandes .....	38
KOKKUVÕTE .....	41
PE3IOME .....	43
VIIDATUD ALLIKAD .....	45
LISAD .....	46
Lisa 1. Majandusaasta aruande kasutajad.....	46
Lisa 2. Raamatupidamise aastaaruannete koostamise alusprintsüübid .....	47
Lisa 3. Küsimustiku näidis. ....	48
Lisa 4. Intervjuu küsimustiku näidis.....	49

## MÕISTETE JA LÜHENDITE LOETELU

<i>IAS</i>	Rahvusvahelised finantsaruandluse standardid
<i>IASB</i>	Rahvusvaheliste Raamatupidamisstandardite Nõukogu
<i>IFRS</i>	Rahvusvahelised finantsaruandluse standardid
<i>MTA</i>	Maksu- ja Tolliamet
<i>RPS</i>	Raamatupidamise seadus
<i>RT</i>	Raamatupidamise Toimkond
<i>RTJ</i>	Raamatupidamise Toimkonna juhend
<i>SIC ja IFRIC</i>	Rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite tõlgendused
<i>TMS</i>	Tulumaksuseadus
<i>ÄS</i>	Äriseadustik

## TABELITE JA JOONISTE LOETELU

Joonis 1.	Majandusaasta aruande struktuur	10
Joonis 2.	Raamatupidamise aastaaruande struktuur	12
Joonis 3.	Majandusaasta aruande põhikomponentide kasutamine	32
Joonis 4.	Raamatupidamise aastaaruande põhikomponentide kasutamine	33
Tabel 1.	Majandusaasta aruande põhikomponentide kasutamine	32
Tabel 2.	Raamatupidamise aastaaruande põhikomponentide kasutamine	33
Tabel 3.	Raamatupidamise dokumentide kasutamine	35

## SISSEJUHATUS

Lõputöö teemaks on majandusaasta aastaaruande kasutamine Maksu- ja Tolliameti töös. Autori arvates on raamatupidamine väga praktiline tegevusharu ja puudutab põhimõtteliselt kõiki eluvaldkondi. Raamatupidamise arengul on tuhandetesse aastatesse ulatuv ajalugu, ning see on iidsete aegade primitiivsest arvepidamisest arenenud kaasaegseks, automatiseerituks, kõrge kvalifikatsiooniga erialaspetsialiste nõudvaks tähtsaks tegevusharuks.

Autor arvab, et maksu- ja tolliametnik peab raamatupidamist väga hästi tundma. Hea raamatupidamise tundmine aitab saavutada Maksu- ja Tolliameti missiooni - tõhusalt ja täpselt hallata makse, hõlbustada ettevõtluskeskkonna positiivset mõju majanduse arengu kasvule. Missiooni täitmiseks on Maksu- ja Tolliamet määranud kolm põhilist tegevusvaldkonda: teenindus, ühiskonna ja majanduse kaitse ning organistatsiooni ja töötajate arendamine. Üheks strateegiliseks eesmärgiks on see, et MTA tagab järjepideva, korrektse ja läbipaistva maksuarvestuse. Selle eesmärgi saavutamisele aitab kaasa majandusaasta aruanne.

Lõputöö eesmärgiks on leida vastused kahele küsimusele:

1. Millest koosneb majandusaasta aruanne ja milles väljendub tema informatiivsus;
2. Kas ja kuidas kasutavad Maksu- ja Tolliameti ametnikud aastaaruannet.

Lõputöö esimeses osas antakse ülevaade majandusaasta aruandest. Selgitatakse majandusaasta aruande eesmärki ning selle sise- ja väliskasutajaid. Eraldi on kirjeldatud majandusaasta aruande koostisosi. Nende hulka kuuluvad: raamatupidamise aastaaruanne, tegevusaruanne, audiitori järeldusotsus ja majandusaasta kasumi jaotamise ettepanek.

Majandusaasta aruande ja raamatupidamise aastaaruande koostamisel on tähtis järgida RTJ 1 nõudeid raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtete kohta ja RTJ 2 nõudeid informatsiooni esitamise kohta aruandluses. Kursusetöös on käsitletud ka raamatupidamise aastaaruande koostamise ja kinnitamise käiku.

Lõputöö teises osas analüüsitakse, kas ja kuidas kasutatakse majandusaasta aruannet Maksu- ja Tolliameti töötajate poolt. Töö autor analüüsib, millistele informatsiooniväljunditele nad kontrolli teostamisel tähelepanu pööravad. Samuti antakse hinnang, kuidas majandusaasta aruanne aitab ametnikke kontrolli teostamisel.

Uurimustöö läbiviimiseks koostas autor küsimustiku. Uurimuse eesmärgiks oli välja selgitada, millele ametnikud pööravad rohkem tähelepanu ning millistele materjalidele nad toetuvad kontrolli teostades.

Samuti on autori poolt läbi viidud intervjuu pädevate maksu- ja tolliametnikega. Antud uurimise eesmärgiks oli välja selgitada, kuidas ja milleks kasutatakse majandusaasta aruandeid Maksu- ja Tolliameti ametnike töös. Saadud küsitluse ja intervjuu tulemused on töö koostamise käigus läbi töötatud ning sellest lähtudes antakse püstitatud eesmärkidele vastused.

## 1. MAJANDUSAASTA ARUANDE KOOSTAMINE

Majandusaasta aruande koostamise **eesmärk** on teavitada tema kasutajaid ettevõtte finantstulemustest ning teistest olulistest sündmustest, mis peaksid aruannete kasutajatele huvi pakkuma. Aruande kasutajate sihtgrupe võib jagada *väliskasutajateks* ja *sisekasutajateks*.

Majandusaasta aruanne väliskasutajate hulka kuuluvad:

- riik, kõigepealt maksuorganid, kes teostavad aruannete koostamise ja maksude arvestamise korrapärasuse kontrolli;
- olemasolevad ja potentsiaalsed kreditorid, kes kasutavad majandusaasta aruandlust eesmärgipärasuse hindamisel selleks, et anda või pikendada krediiti ning määrata krediidi tingimusi, krediidi tagasimaksmise garantiide tugevdamiseks;
- tarnijad ja ostjad, kes määravad ärisidemete kindluse konkreetse kliendiga;
- olemasolevad ja potentsiaalsed omanikud, kes peavad määrama, kas suurendada või vähendada oma osa ettevõtte kapitalis ning hinnata ettevõtte ressursside kasutamise efektiivsust;
- potentsiaalsed teenistujad, kes on huvitatud aruande andmetest, töötasu tasemest ning töö perspektiividest antud organisatsioonis;

Kõik ülejäänud majandusaasta aruande väliskasutajad on need, kes vahetult ei ole huvitatud ettevõtte tegevusest, kuid aruandluse uurimine on nendele vajalik selleks, et kaitsta esimese kasutajate grupi huve. Nende hulka kuuluvad:

- audiitorid, kes investorite huvide kaitsmise eesmärgil kontrollivad aruandluse andmete vastavust määratud reeglitele;
- finantskonsultandid, kes kasutavad aruandlust oma klientidele soovitude andmiseks, kas tasub investeerida ettevõttesse või ei ole see otstarbekas;
- väärtpaperite börsid, kes annavad aruandluse info hinnanguid vastavate ettevõtetete registreerimisel, võtavad vastu otsuseid ettevõtte tegevuse peatamisest, annavad hinnangut aruandluse meetodite muutmise vajalikkusest;



- seadusandlikud organid;
- juristid, kes vajavad aruandluse informatsiooni lepingute tingimuste täitmise määramiseks, seadusandlike normide rakendamiseks, kui jaotatakse kasum ning makstakse välja dividendid, samuti pensioni tingimuste määramiseks;
- meedia ja infoagentuurid, kes kasutavad aruandlust ülevaadete valmistamiseks, arengu tendentside hindamiseks ning ettevõtete tegevuse analüüsiks;
- statistikaametnikud, kes kasutavad aruandlust statistika üldistamiseks ning võrdlusanalüüsiks;
- ametiühingud, kes on huvitatud aruandluse informatsioonist selleks, et määrata oma nõudmisi töötasude ning töötingimuste suhtes;

Majandusaasta aruandluse sisekasutajate hulka kuuluvad ettevõtte tippjuhatuse, osanike üldkoosolek, ning samuti ettevõtte töötajad. Hea aruanne peaks suutma samahästi rahuldada mõlema grupi vajadusi. Majandusaasta aruandluse kasutajad on kujutatud joonisel 1 lisas 1.

Võib eristada mitmeid aruandluse **tasandeid**:

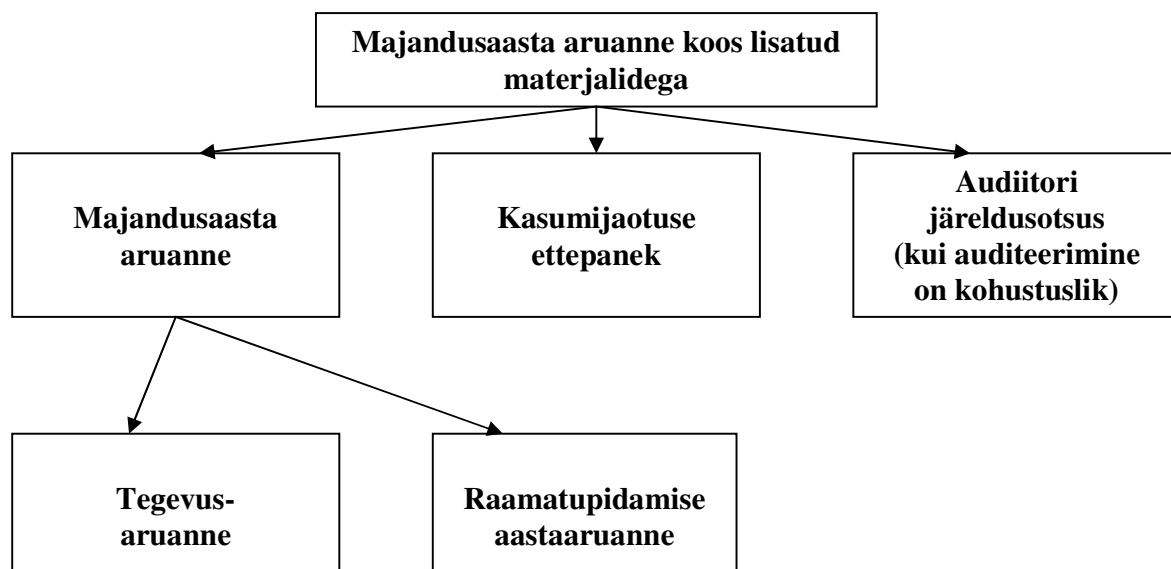
- majandusaasta aruanne (Raamatupidamise seaduse § 14, edaspidi RPS),
- raamatupidamise aastaaruanne (RPS §§ 15-23),
- tegevusaruanne (RPS § 24),
- ettevõttesisene aruandlus (juhtimisarvestuse valdkond),
- segmendiaruandlus: raamatupidamise aruandes kajastatud andmete esitamine ja avalikustamine äri- ja geograafiliste segmentide lõikes, esitatakse kaks või enam juhtimisarvestuses eristatud segmenti (divisjoni), kohustuslik börsiettevõtetele.

Majandusaasta aruande koostamist ja esitamist reglementeeritakse raamatupidamise seaduses, Äriseadustikus ja tulumaksuseaduses (§ 55). Majandusaasta (RPS § 13) pikkus on 12 kuud, raamatupidamiskohustuslase asutamisel, üleminekul teisele majandusaastale, lõpetamisel võib majandusaasta olla lühem või pikem kui 12 kuud, kuid ei tohi ületada 18 kuud (RPS § 13). Majandusaasta aruande koostamine on kirjeldatud RPS § 14.

Raamatupidamiskohustuslane on kohustatud lõppenud majandusaasta kohta koostama **majandusaasta aruande**, mis koosneb:

1. **raamatupidamise aastaaruandest;**
2. **tegevusaruandest;**
3. **audiitori järeldusotsusest;**
4. **majandusaasta kasumi jaotamise ettepanekust.**

Majandusaasta aruande **struktuur** on kajastatud joonisel 1. „Majandusaasta aruande tuuma moodustavad raamatupidamise aastaaruande koosseisu kuuluvad finantsaruanded (bilanss, kasumiaruanne, rahakäibe aruanne, omakapitali muutuste aruanne), mida raamatupidamisseaduses nimetatakse ...põhiaruanneteks, ning lisad. Finantsaruannete koostamisel lähtutakse raamatupidamise seadusest ning kehtivast raamatupidamise juhendmaterjalidest. ... Et finantsaruanded on mõeldud laiale tarbijaskonnale, ei pruugi neis sisalduv info anda alati ammendavat ülevaadet firma finantsseisundist ja tegevusest, mida vajaksid näiteks investorid või kreditorid. Finantsaruannete detailiseeritus tagab siiski selle, et soovi korral saavad erinevad infotarbijad suure osa vajalikust infost“.<sup>1</sup>



Joonis 1. Majandusaasta aruande struktuur.

<sup>1</sup>Alver, L, Alver, J, Reinberg, L.2004. Finantsarvestus põhikursus. Tallinn: Deebet, 49.

Vastavalt raamatupidamise seadusele tohivad kõik Eesti ettevõtted valida, kas koostada oma aruandeid kooskõlas rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega (IAS või IFRS) või Eesti hea raamatupidamistavaga, mida on kirjeldatud Raamatupidamise Toimkonna juhendites (RTJ).

Rahvusvahelisi finantsaruandluse standardeid koostatakse ja antakse välja Londonis Rahvusvaheliste Raamatupidamisstandardite Nõukogu (IASB) poolt. IFRS kogumik koosneb lisaks standarditele ka nende tõlgendustest (SIC ja IFRIC).

2002.a. juulis võttis Euroopa Komisjon vastu IASi rakendamist reguleeriva määruse, millega muudeti IFRS/IAS kohustuslikuks kõigi Euroopa Liidu börsiettevõtete konsolideeritud aruannetele alates 2005. aastast. IASB poolt välja antavad standardid ja tõlgendused ei rakendu Euroopa Liidus automaatselt, vaid need tuleb esmalt Euroopa Komisjoni poolt jõustada. Seega ettevõtted, kes koostavad oma aruandeid vastavalt rahvusvahelistele standarditele peavad jälgima, et need standardid oleks kinnitanud Euroopa Komisjon.<sup>2</sup> Kui raamatupidamiskohustuslased koostavad oma finantsaruandeid liikmesmaade õigusaktide nõuetest lähtuvalt, on oluline seejuures märkida, et liikmesmaade õigusaktid peavad olema kooskõlas Euroopa Liidu direktiividega.<sup>3</sup>

Investorid ja finantsanalüütikud tahaksid kindlasti saada võrreldavaid ja usaldusväärseid finantsaruandeid ka teistest riikidest ning see paneks kapitaliturud kindlasti efektiivsemalt funktsioneerima.<sup>4</sup> Seega on konsolideeritud finantsaruannete raamatupidamist oluline kooskõlastada.

## 1.1. Raamatupidamise aastaaruanne

Raamatupidamise aastaaruande **eesmärgiks** on anda õige ja õiglane ülevaade raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest (RPS § 15):

---

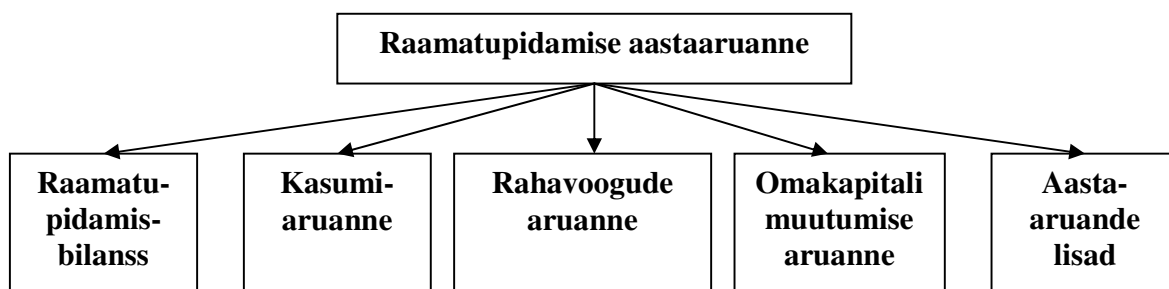
<sup>2</sup> EV Raamatupidamise Toimkond. 2005. Hea raamatupidamistava. Tallinn: Külim, 37-38.

<sup>3</sup> KPMG koostatud. 2000. Ettevõtja eurokäsiraamat. Raamatupidamine ja maksud. Tallinn: Äripäeva kirjastus, 2-3.

<sup>4</sup> Shtwencke, H. R. 2006. Euroopa ühinemiste ja omandamiste raamatupidamine. Tallinn: SKA, 12-16.

- (a) see on täpne ja kõikehõlmav nendes raamatupidamisarvestuse aspektides, kus arvestuse eesmärgiks on majandussündmuste registreerimine;
- (b) selle koostamisel on tuginetud kaalutletud ja mõistlikele hinnangutele nendes arvestuse aspektides, mis eeldavad hinnangute langetamist; ja
- (c) aruande lisad on koostatud sellise detailsusega ning need annavad finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest sellise läbilõike, mis loob kompetentsele lugejale eeldused mõistlike järelduste tegemiseks.<sup>5</sup>

Õige ja õiglane esitus eeldab raamatupidamise aastaaruande koostamisel lähtumist RPSis defineeritud mõistetest (vara, kohustis, omakapital, tulu, kulu, kasum) ja aruandluse koostamise alusprintsipiidest. Raamatupidamise aastaaruanne koosneb bilansist, kasumiaruandest, rahavoogude aruandest, omakapitali muutumise aruandest ja aastaaruande lisadest (joonis 2).



Joonis 2. Raamatupidamise aastaaruande struktuur.

Raamatupidamise aastaaruande *põhikomponendid* (RPS § 18-21):

1. **bilanss** - raamatupidamisaruanne, mis kajastab antud kuupäeva seisuga raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit (vara, kohustisi ja omakapitali) (RPS § 18). Bilanss näitab, milliseid vara liike ja kui palju ettevõtte omab, ning millised on vara moodustamise allikad.
2. **kasumiaruanne** - raamatupidamisaruanne, mis kajastab raamatupidamiskohustuslase aruandeperioodi majandustulemust (tulusid, kulusid ja kasumit või kahjumit) (RPS § 18).

<sup>5</sup> Leppik, E. 2005. 277 majandustehingut raamatupidamises. Praktilised näited. Tartu: Rafiko, 285.

„Kasumiaruanne iseloomustab ettevõtte toimimist (eelkõige põhitegevust) kahe järjestikuse bilansikuupäeva vahel. Kasumiaruanne selgitab ...ettevõtte varas, kohustistes ja omakapitalis aset leidnud muutusi. Kuna kasumiaruande koostamine tugineb tekkepõhisusele, on kasumiaruanne ja bilanss omavahel seotud. Kasumiaruande koostamise juhtpõhiks on tulude ja kulude õige vastandamine.“<sup>6</sup>

Raamatupidamiskohustuslane peab jätkuvalt kasutama RPS-i lisas 1 toodud bilansiskeemi ja ühte lisas 2 toodud kasumiaruande skeemidest. Esimese variandi puhul kulud klassifitseeritakse kuluelementide lõikes, teise variandi puhul on tähtis kulude tekkimise koht, st kulusihtus.

Kasumiaruande **skeem 1** on orienteeritud tootmisele – seda on traditsiooniliselt kasutatud ka tootmistegevuse analüüsimiseks ja sellele hinnangu andmiseks. Kasumiaruande **skeem 2** on palju informatiivsem ning võimaldab tuletada mitmeid analüütilisi näitarve, mida ei saa arvutada skeemi 1 põhjal. Skeemide kirjeid võib täiendavalt liigendada või lisada kirjeid, kui see suurendab aruannete informatiivsust. Tegevusaladel, kus see on põhjendatud majandustegevuse iseloomu tõttu, võib kasutada nendest skeemidest erinevaid skeeme (krediidi- ja kindlustusasutused, mittetulundusühingud, riigiraamatupidamiskohustuslased).

3. **rahavoogude (rahakäibe) aruanne** – raamatupidamisaruanne, mis kajastab raamatupidamiskohustuslase aruandeperioodi rahavoogusid (raha ja raha ekvivalentide laekumisi ja väljamakseid) (RPS § 19). Laekumisi ja väljamakseid rühmitatakse vastavalt nende eesmärgile:

- (a) äritegevuseks – ettevõtte põhi- ja muu tegevus, mis ei ole investeerimis- ja finantstegevus,
- (b) investeerimistegevuseks – põhivara ja raha ekvivalentideks mitteloetud investeeringute soetamine ja müük,
- (c) finantseerimistegevuse rahavoogudeks – tegevused, millega kaasnevad muutused võetud laenude või ettevõtte omakapitali koosseisus ja suurus.

Rahavoogude aruande **eesmärgiks on** anda ülevaade ettevõtte poolt genereeritud ja tarbitud rahast, finantseerimisallikatest ning muutustest ettevõtte käsutuses olevast rahast ja raha

---

<sup>6</sup> Alver, L, Alver, J, Reinberg, L.2004. Finantsarvestus põhikursus. Tallinn: Deebet, 52

ekvivalentide summast. Rahavoogude aruanne annab seega ülevaate esimese bilansikirje (raha ja pangakontod) muutusest aruandeperioodi jooksul ning näitab, kuidas aruandeperioodi tulud ja kulud kombineeruvad bilansikirjete muutustega. Rahavoogude aruanne võimaldab võlausaldajatel, investoritel ja teistel huvitatutel hinnata:

- ettevõtte võimet luua tulevikus positiivset netorahavoogu;
- ettevõtte võimet tasuda oma kohustisi, maksta dividende ja vajadust täiendavate finantseerimisallikate järele;
- puhaskasumi ja rahavoogude erinevuse põhjuseid;
- rahaliste ja mitterahaliste investeerimis- ja finantseerimistehingute mõju ettevõtte aruandeperioodi finantsseisundile;
- kuidas juhtkond genereerib ja kasutab raha;
- ettevõtte väärtust.

Otsemeetodil kajastatakse finantseerimise ja investeerimise rahavood. Nii kaudset kui ka otsest meetodit on lubatud kasutada äritegevuse rahavoogude kajastamisel. Otsemeetodi kasutamisel kajastatakse kõik muutused, mis on toimunud perioodi jooksul, kassapõhiselt. Arvesse võetakse ainult need majandustehingud, mis mõjutasid rahajääki. Kasumiaruanne võib osutada petlikuks, kuna ta ei näita rahajäägi tegelikku muutumist. Aruanne võimaldab hinnata nõ kasumi kvaliteeti: madala kvaliteediga kasum tähendab, et puhaskasum on suurem kui perioodi rahakäive; kõrge kvaliteediga kasum – raha on kätte saadud või see laekub tõenäoliselt. Rahavoogude aruande põhjal on võimalik saada vastust paljudele küsimustele - miks on kasumiaruandes kasum, kuid ettevõtte on madala likviidsusega. Või vastupidi – esineb kahjum, kuid ettevõtte on kõrge likviidsusega.

4. **omakapitali muutuste aruanne** – raamatupidamisaruanne, mis kajastab raamatupidamiskohustuslase aruandeperioodi muutusi omakapitalis (RPS §20). Aruandes kajastatakse aruandeperioodil toimunud muutusi raamatupidamiskohustuslase omakapitali kirjetes, tuues eraldi välja:

- omanike poolt tehtud sissemaksed,
- omanikele tehtud väljamaksed,
- aruandeperioodi kasum või kahjum,

- reserve suurendamised ja vähendamised,
- muud omakapitali kirjeid mõjutanud majandustehingud.

„Omakapitali muutus näitab omanike osaluse bilansilise maksumuse muutumist perioodi jooksul, mida võivad mõjutada perioodi jooksul teenitud kasum (kahjum), omanike poolt tehtud sissemaksed kapitali, omanikele tehtavad väljamaksed ning muud tehingud.“<sup>7</sup>

5. **raamatupidamise aastaaruande lisad** (RPS § 21). Raamatupidamiskohustuslane on kohustatud lisades avalikustama järgmist infot:

- millistest RPSi põhimõtetest lähtuvalt on raamatupidamise aastaaruanne koostatud;
- aastaaruande koostamisel kasutatud arvestusmeetodid;
- täiendav informatsioon põhjaruannetes esitatud oluliste kirjete ning nende muutuste kohta;
- muu informatsioon, mis on vajalik õige ja õiglase ülevaate andmiseks finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest.

Lisad peavad vastama RPS lisas 3 loetletud miinimumnõuetele. Eesti hea raamatupidamistava kohaselt koostatud raamatupidamise aastaaruande lisad peavad vastama ka RT juhenditele. Rahvusvaheliste raamatupidamise standardite kohaselt koostatud raamatupidamise aastaaruande lisad peavad vastama rahvusvahelistes finantsaruandluse standardites sätestatud nõuetele.

Lisad koostatakse (tabelitena või tekstina) süsteemselt, lähtudes põhjaruannete kirjete järjekorrast (esitlusviisi suunavad loetavuse ja arusaadavuse nõuded ning aruandelinformatsiooni tarbijate vajadused). Viidet põhjaruannete teatud kirjet selgitavale lisale näidatakse kirje kõrval sulgudes (viite eesmärk on lihtsustada aruandelinformatsiooni tarbijatel vajaliku info leidmisel).

Raamatupidamise aastaaruande koostamise aluspriinitsiibid kirjeldatakse RPS § 16 ning tabelis 1 on toodud aluspriinitsiibide põhimõtted ja selgitused (lisa 1). Raamatupidamise aastaaruandes rakendatavad arvestusmeetodid ja esitlusviisid peavad olema kooskõlas RPSis sätestatud nõuete

---

<sup>7</sup> Alver, L, Alver, J, Reinberg, L.2004. Finantsarvestus põhikursus. Tallinn: Deebet, 57, 58.

ja alusprintsipiidega ning vähemalt ühega kahest raamatupidamistavast (RPS § 17): kas Eesti hea raamatupidamistava või rahvusvahelised finantsaruandluse standardid.

Juhul, kui teatud spetsiifilistes valdkondades on arvestuspõhimõtted reguleerimata nii RT juhendite kui ka rahvusvahelise finantsaruandluse standardite (IFRS) poolt, kehtestab raamatupidamiskohustuslane endale ise sobivad arvestuspõhimõtted, lähtudes:

- RT juhenditest ja IFRSi standarditest, mis reguleerivad sarnaseid arvestusvaldkondi;
- Rahvusvahelisest praktikast antud valdkonnas;
- Vara, kohustuse, omakapitali, tulu ja kulu definitsioonidest.<sup>8</sup>

Raamatupidamise aastaaruande koostamise alusteks on raamatupidamisregistrites kirjeldatud majandusaasta majandustehinguid ja reguleerimis- korrigeerimiskandeid. Aastaaruande õige ja õiglase tulemuse saavutamise eesmärgil:

- inventeeritakse vara ja kohustiste saldod,
- hinnatakse vara ja kohustusi vastavalt RPSi ja Raamatupidamise Toimkonna juhendite põhimõtetele ning arvestusmeetoditele,
- tehakse reguleerimis-, (korrigeerimis-) ja lõpetamiskanded,
- koostatakse põhjaruanded ja lisad.

Raamatupidamise aastaaruanne koostatakse eesti keeles ja Eesti Vabariigis ametlikult kehtivas esitusvaluutas, tuues välja arvnäitajate puhul kasutatud täpsusastme (näiteks tuhandetes vääringu ühikutes). Üldjuhul toimub ka Eesti ettevõtete majandustehingute jooksev arvestus Eestis ametlikult kehtivas vääringus (arvestusvaluuta), kuna selle vääringu kasutamine võimaldab kõige objektiivsemalt peegeldada Eesti majanduskeskkonnaga seotud riske.

Äärmiselt erandlikel juhtudel võib osutada asjakohaseks teistsuguse arvestusvaluuta valimine (ettevõtte jooksva arvestuse pidamine mõnes muus valuutas), kui Eestis ametlikult kehtiv vääring. Eestis ametlikult kehtivast vääringust erineva arvestusvaluuta valimine võib osutada põhjendatuks näiteks juhul, kui valdav osa ettevõtte tehingutest (sh. nii tulusid kui kulusid

---

<sup>8</sup> Kaldoja, V.2005. Majandusaasta aruande koostamine. Tallinn: Agitaator, 16.



tekitavad tehingud) toimuvad väljaspool Eesti majanduskeskkonda ning on fikseeritud mõnes teises valuutas.

Aastaaruandes esitatakse aruandeaasta ja sellele eelneva majandusaasta aruandenäitajad. Aruandeaastal nullväärtusega kirje esitatakse ainult siis, kui eelneval aastal oli sellel kirjel nullist erinev summa. Kui aruandeaasta ja eelneva majandusaasta arvnäitajad ei ole võrreldavad kas aruannete esitusviisi või arvestusmeetodite muudatuste tõttu, tuleb eelneva majandusaasta arvnäitajad ümber arvutada, viies nad vastavusse aruandeaastal kasutatava esitusviisi ja arvestusmeetoditega. Ümberarvutamise põhjused ja korrigeerimise summad avalikustatakse aastaaruande lisades. Kui ümberarvutamine ei ole võimalik, tuleb see asjaolu koos põhjendustega avalikustada.

Tegevjuhtkonna deklaratsioon (RPS § 23):

- esitatakse koos raamatupidamise aastaaruandega,
- allkirjastab raamatupidamiskohustuslase tegevjuhtkond koos kuupäeva märkimisega,
- tegevjuhtkond deklareerib oma vastutust raamatupidamise aastaaruande koostamise eest ja kinnitab:
  - 1) raamatupidamise aruande koostamisel rakendatud arvestusmeetodid on vastavuses Eesti hea raamatupidamistava või rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega,
  - 2) raamatupidamise aastaaruanne kajastab õigesti ja õiglaselt raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit, majandustulemust ja rahavoogusid,
  - 3) raamatupidamiskohustuslane on jätkuvalt tegutsev,
  - 4) juhul, kui mõni esitatud punktidest ei ole täidetud, avalikustatakse see asjaolu deklaratsioonis ning kirjeldatakse põhjuseid.

Kui deklaratsioon on allkirjastamata tegevjuhtkonna poolt:

- füüsilise takistuse tõttu - lisatakse õiend kirjaliku põhjendusega,
- keeldumisel allkirjutamisest - lisatakse õiend keeldumise põhjustega.

## 1.2. Tegevusaruanne

Tegevusaruandes antakse ülevaade raamatupidamiskohustuslase tegevusest ja asjaoludest, millel on määrav tähtsus tema finantsseisundi ja tegevuse hindamisel, olulistest sündmustest majandusaastal ning eeldatavatest arengusuundadest järgmisel majandusaastal. „Siin tuuakse ära graafikud ja tabelid, mis kajastavad (tavaliselt firmale soodsaid) trende. Reeglina esitatakse siin ka mitme aasta tähtsamate finantsnäitajate (müügitulu, kasum, bilansimaht jne) dünaamika... Need andmed on mõeldud lugeja positiivseks häälestamiseks.“<sup>9</sup>

Tegevusaruanne peab sisaldama minimaalselt järgmist informatsiooni (RPS § 24):

- ülevaade raamatupidamiskohustuslase tegevusest ja asjaoludest, millel on määrav tähtsus tema finantsseisundi ja tegevuse hindamisel;
- olulistest sündmustest majandusaastal, mis oluliselt mõjutasid või võivad mõjutada järgmiste majandusaastate tulemusi;
- eeldatavatest arengusuundadest järgmisel majandusaastal;
- kirjeldatakse olulisi uurimis- ja arendustegevuse projekte ning nendega seotud väljaminekuid aruandeaastal ja järgmistel aastatel;
- avalikustatakse kõrgema juhtorgani liikmete aruandeaastal saadud tasud ja soodustused, väljastatud garantiid ja potentsiaalsed kohustused;
- näidatakse töötajate tasu üldsumma ja keskmine töötajate arv majandusaastal;
- majandusaasta kestel omandatud või tagatiseks võetud ja võõrandatud (või võõrandamata) aktsiate (osade) arv, nimiväärtus ja osatähtsus aktsia- (osa-) kapitalis, aktsiate (osade) eest makstud tasu, nende omandamise või tagatiseks võtmise põhjus.

Soovitav oleks lisaks välja tuua<sup>10</sup>:

- nende tegevusnäidajate suundumus, mida juhtkond jälgib ja mis iseloomustab ettevõtte tegevustulemusi;
- turu suundumused (maailmas, kohalikul turul);
- tegurid, mis mõjutavad ettevõtte majandustegevust aruandeaastal ja ka järgmisel aastal;

---

<sup>9</sup> Alver, L., Alver, J., Reinberg, L. 2004. Finantsarvestus põhikursus. Tallinn: Deebet, 50.

<sup>10</sup> Kikas, E. 2004. Majandusaasta aruande koostamine. Tallinn: Agitaator, 22-25.

- need erakorralised tegurid, mis ettevõtte majandustulemusi mõjutasid (toodete/ teenuste lisandumine, muutused seadusandluses, konkurentide lisandumine jne);
- IT- ja andmetöötluskulud aruandeaastal (kui on olulised).

Enamik Eesti ettevõtteid ei pööra praegu veel erilist tähelepanu sisuka tegevusaruande koostamisele. Tegevusaruanne on eriti oluline ettevõtetele, kelle aruannetel on palju erinevaid kasutajagruppe. Rahvusvahelise tava kohaselt peaks hea tegevusaruanne sisaldama muuhulgas järgmist infot<sup>11</sup>:

- ettevõtte juhi (või juhtide) sõnavõtt eelmise aasta tähtsamatest sündmustest ning eesmärkidest lähitulevikuks;
- möödunud aasta tulemuste analüüs tegevusvaldkondade kaupa;
- olulisemad soetused ja müügid;
- uute projektidega seotud uurimis- ja arenguväljaminekute kirjeldus;
- ettevõtte nõukogu, juhatuse ja teiste oluliste organite koosseis ja kohustused;
- juhtkonna tasustamispoliitika;
- juhtkonna osalus ettevõttes.

### 1.3. Audiitori järeldusotsus

Audiitori järeldusotsusega annab audiitor omapoolse hinnangu finantsaruannete kohta. Audiitori järeldusotsus lisatakse kui auditeerimine on ettevõttele kohustuslik. Lisaks muudele seadustes (Äriseadustik) sätestatud juhtudele on majandusaasta aruande audiitorkontroll kohustuslik raamatupidamiskohustuslasele, kellel vähemalt kaks järgmisest kolmest näitajast on aruandeaasta seisuga suuremad kui (RPS §14):

- äriühingul müügitulu ja teistel raamatupidamiskohustuslastel tulu 10 miljonit krooni,
- bilansimaht 5 miljonit krooni,
- töötajate arv 10.

---

<sup>11</sup> Pricewaterhouse Coopers. 2000. Raamatupidamise käsiraamat. Aastaruande koostisosad. Tallinn: Äripäeva kirjastus. 1- 3.

Audiitori järeldusotsus lisab kindlust finantsaruannetes kajastatud andmete usaldusväärusel. Auditeerimist teostavad atesteeritud (vannutatud) audiitorid. Audiitor peab juhinduma eeskätt info tarbijate huvidest.

Audiit viiakse läbi väljavõtteliselt, st ei kontrollita mitte kõiki asjaolusid, mis on aruannete koostamise aluseks. Seetõttu ei anna puhas järeldusotsus veel sajaprotsendilist garantiid, et finantsaruanded on absoluutselt õiged.<sup>12</sup>

Järeldusotsus peaks sisaldama alljärgnevat rekvisiite: pealkiri, adressaat, sissejuhatav osa, viide auditi põhjalikkusele, hinnang raamatupidamisaruannetele, allkiri.

Audiitori järeldusotsuseid on nelja liiki:

1. puhas järeldusotsus,
2. märkustega järeldusotsus,
3. eitav järeldusotsus,
4. hinnangu andmata jätmine.<sup>13</sup>

*Puhta järeldusotsuse* annab audiitor siis, kui ta auditi tulemusena on jõudnud järeldusele, et:

- ettevõtte raamatupidamine on korraldatud korrektselt ning aastaaruanded/muud;
- perioodi iseloomustava aruande koostamisel on järgitud üldaktsepteeritavaid arvestuspõhimõtteid;
- finantsinformatsioon on kooskõlas antud klientettevõtte jaoks oluliste normatiivaktidega;
- raamatupidamisaruanded vaadelduna koos neid täiendavate lisadega on kooskõlas audiitori arusaamadega klientettevõtte tegevusest;
- on esitatud kõik olulised asjaolud, mis tagavad ettevõtte finantsseisundi õige ja õiglase kajastamise.

---

<sup>12</sup> Alver, L., Alver, J., Reinberg, L. 2004. Finantsarvestus põhikursus. Tallinn: Deebet, 60, 61.

<sup>13</sup> Leppik, E. 2004. Audiitorkontrolli loengukonspekt – 3. osa. Tartu: Tartu Ülikool, 12-15.

*Märkustega järelauditsuse* võib anda juhul, kui audiitori arvates on raamatupidamisaruannetes küll puudusi või pole sooritatud auditi protseduurid olnud ammendavad, mis ei ole aga sedavõrd olulised asjaolud, et langetada eitav järelauditsus või jätta hinnang andmata. Märkustega järelauditsusele lisaks sisaldab see selgitavaid tähelepanekuid asjaolude kohta, millele audiitor tahab tähelepanu juhtida. Sarnaste märkuste tegemisel peab audiitor kriitiliselt arvestama, missugune on antud arvestusvaldkonna tähtsus auditeeritava ettevõtte tegevuse ja kajastatava finantsinformatsiooni seisukohalt tervikuna. Võib ka otsuse formuleerimisest keelduda.

*Eitav järelauditsus* tähendab, et audiitori arvates sisaldub raamatupidamisaruannetes sedavõrd olulisi puudusi, et need ei kajasta ettevõtte finantsseisundit õigesti ja õiglaselt. Eitavas järelauditsuses tuleb alati ära näidata põhjused (tähtsamad põhjused, juhul kui neid on palju), mis ajendasid audiitorit seesugust hinnangut langetama.

*Hinnangu andmata jätmise* all mõistetakse seda, et audiitor esitab küll järelauditsuse raamatupidamisaruannete kohta, ent kontrolli piiratud ulatuse või muude asjaolude tõttu ei ole tal võimalik anda positiivset järelauditsust ja samas ei anna tehtud tähelepanekud ka alust eitava järelauditsuse langetamiseks. Selline situatsioon võib tekkida näiteks juhul kui audiitori arvates oleks tulnud raamatupidamisaruande kirje kontrollimiseks kindlasti sooritada mingi kindel kontrolliprotseduur (näiteks laovarude inventuuris osalemine), mis aga ei osutunud võimalikuks (või ei jätkunud aega).

Audiitor ei tohi anda märkusteta järelauditsust, kui on ilmnenud mõni järgmistest asjaoludest ning audiitori arvates võib nende mõju raamatupidamisaruannetele olla oluline:

- raamatupidamine on ebakorrekne;
- audiitorkontrolli ulatus on olnud mingitel asjaoludel piiratud;
- audiitoril on ettevõtte juhtkonnaga olulisi eriarvamusi raamatupidamisaruannete koostamise põhimõtete suhtes.

Juhul kui audiitori arvates on mõni asjaolu, mis ei ole sedavõrd oluline, et vaidlustada raamatupidamisaruannetes kajastatud informatsiooni tõeärasust tervikuna, võib ta juhtida järelauditsuses tähelepanu antud asjaoludele, andes siiski märkusteta järelauditsuse.

## 1.4. Majandusaasta kasumi jaotamise ettepanek

Kasumi jaotamise otsuse võtab vastu üldkoosolek kinnitatud raamatupidamise aastaaruande alusel. Kui juhatuse ülesandeks oli koostada ja esitada kasumi jaotamise ettepanek, siis otsuse kasumi jaotamise kohta võtab vastu üldkoosolek.

Majandusaasta kasumi jaotamise ettepanek tehakse vastavalt RPS § 14. Majandusaasta aruande koostamise ja kinnitamise käik hõlmab järgmisi tegevusi:

- raamatupidamise aastaaruande koostamine,
- tegevusaruande koostamine,
- audiitorkontroll,
- majandusaasta kasumi jaotamise ettepaneku koostamine,
- majandusaasta aruande esitamine kinnitamiseks.

Kasumi jaotamiseks on enamlevinud järgmised võimalused:

- dividendide maksmine;
- kasumi kandmine kohustuslikku reservkapitali (äriseedustiku § 336 järgi kantakse igal aastal reservkapitali vähemalt 1/20 puhaskasumist, kuni reservkapital on saavutanud oma põhikirjas ettenähtud suuruse, mis ei tohi olla vähem kui 1/10 aktsiakapitalist);
- kasumi jaotamata jätmine (st kasum liidetakse reale „Eelmiste aastate jaotamata kasum/kahjum”).<sup>14</sup>

Kui majandusaasta tulemuseks oli kahjum, siis see liidetakse üldjuhul reale „Eelmiste aastate jaotamata kasum/kahjum”. Kasumi jaotamise otsuses märgitakse:

- puhaskasumi suurus;
- eraldised reservkapitali;
- eraldised teistesse seaduses või põhikirjaga ettenähtud reservidesse;
- aktsionäride vahel jaotatav kasumiosa;
- kasumi kasutamine muuks otstarbeks.<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> Pricewaterhouse Coopers. 2000. Raamatupidamise käsiraamat. Aastaaruande koostisosad. Tallinn: Äripäeva kirjastus. 1- 3.

Äriühing võib maksta dividende ainult puhaskasumist või eelmiste aastate jaotamata kasumist, millest on maha arvatud eelmiste aastate katmata kahjum. Dividende ei või maksta, kui viimasest majandusaasta aruandest ilmnev netovara on väiksem või jääks väiksemaks aktsia-/osakapitali ja reserve kogusummast (arvestada tuleb ka tulumaksu). Dividende võib maksta vastava otsuse ja äriühingu kinnitatud majandusaasta aruande alusel. Dividendid võib välja maksta osade kaupa. Kui kasumi jaotamise otsuses ei ole märgitud, millal dividend välja makstakse, siis võib aktsionär/osanik nõuda igal ajal dividendide väljamaksmist. Dividendi makstakse võrdeliselt aktsionäri/osaniku osaluse suurusele (OÜ võib ebavõrdselt, kui see on põhikirjas).<sup>16</sup>

## **1.5. Aastaruande koostamise ja kinnitamise käik**

Raamatupidamisinfo finance.ee internetileheküljel oli kirjeldatud aastaruande vormistamise nõudeid. Juhatus koostab raamatupidamise aastaruande ja tegevusaruande, allkirjastab need ja esitab audiitorile (Äriseadustik § 332 lg 1, edaspidi ÄS; RPS § 22 lg 2 p 1-2). Sellel etapil ei ole allkirjastamise nõuet seaduses otseselt sätestatud. Kuid kuna juhatusel on esmane vastutus raamatupidamise aastaruande õigsuse eest, siis on juhatuse allkirjad aruandel eelduseks, et audiitor allkirjastaks järeldusotsuse. Peale audiitorkontrolli sooritamist esitab audiitor järeldusotsuse, milles avaldab oma arvamuse, kas raamatupidamise aastaruanne kajastab või ei kajasta õigesti ja õiglaselt ettevõtte finantsseisundit ja majandustegevuse tulemust. Juhatus teeb kasumi jaotamise ettepaneku, mis on majandusaasta aruande üks osa (ÄS § 332 lg 2-3; RPS § 22 lg 2 p 4). Juhatus esitab neljast dokumendist koosneva majandusaasta aruande nõukogule, kes vaatab selle läbi ja koostab selle kohta kirjaliku aruande.

Nõukogu kirjalik aruanne esitatakse üldkoosolekule koos majandusaasta aruandega, kuid see ei kuulu majandusaasta aruande koosseisu (ÄS § 333 lg 1). Nõukogul on õigus teha muudatusi kasumi jaotamise ettepanekusse (ÄS § 333 lg 2). Juhatus peab tagama aktsionäridele võimaluse tutvuda majandusaasta aruandega vähemalt kahe nädala jooksul enne üldkoosolekut (ÄS § 332 lg

---

<sup>15</sup> Villems, T. 2006. Majandusaasta aruande koostamine. Tallinn: Teabekirjanduse OÜ, 30-31.

<sup>16</sup> Ref, Aastaruande audiitori järeldusotsuse koostamine, [http://72.14.221.104/search?q=cache:O6\\_EuUTSGnAJ:www.lawfirm.ee/upload/doc/ee/Aastaruanne\\_2005\\_28.02.2006.a..pdf+audiitori+j%C3%A4reldusotsuse+koostamine&hl=ru&gl=ee&ct=clnk&cd=7\\_06.01.2007](http://72.14.221.104/search?q=cache:O6_EuUTSGnAJ:www.lawfirm.ee/upload/doc/ee/Aastaruanne_2005_28.02.2006.a..pdf+audiitori+j%C3%A4reldusotsuse+koostamine&hl=ru&gl=ee&ct=clnk&cd=7_06.01.2007)

4). Üldkoosolek kinnitab majandusaasta aruande (ÄS § 334 lg 1). Kinnitatud raamatupidamise aastaaruande alusel võtab üldkoosolek vastu kasumi jaotamise otsuse (ÄS § 335 lg 1). Kasumi jaotamine on üldkoosoleku pädevuses (ÄS § 298 lg 1 p 7), mistõttu saab kasumi jaotamise otsuse teha ainult üldkoosolek.

Kinnitatud majandusaasta aruandele kirjutavad koos kuupäeva märkimisega alla aktsiaseltsi juhatuse ja nõukogu kõik liikmed (RPS § 23 lg 1). Juhatus esitab kinnitatud majandusaasta aruande äriregistrile hiljemalt kuus kuud majandusaasta lõpust (ÄS § 334 lg 2). Registripidajale esitatakse dokumendioriginaal või notariaalselt tõestatud ärakiri (ÄS § 38 lg 3). Koos majandusaasta aruandega tuleb äriregistrile esitada üle 10% aktsiatega määratud hääli omavate nimeliste aktsiate omanike nimekiri, kes olid aktsionärid aastaaruande kinnitanud üldkoosoleku toimumise päeval (ÄS § 334 lg 2). Residendist äriühing võib esitada oma asukoha järgsele maksuameti kohalikule asutusele majandusaasta aruande allkirjastatud eksemplari (Tulumaksuseadus § 55 lg 1, edaspidi TMS). Kuna majandusaasta aruande originaal peab säilima ettevõttes olulise dokumendina, on olemas järgmised variandid:

- Koostada majandusaasta aruanne kahes originaaleksemplaris, millest üks säilitada ettevõttes ja teine anda äriregistrisse;
- Koostada majandusaasta aruanne ühes eksemplaris, kuid teha sellest notariaalselt tõestatud koopiaid;
- Teha äriregistrile ja maksuametile esitamiseks koopiaid kõigist majandusaasta aruandesse kuuluvatest dokumentidest ning originaalallkirjadega on varustatud ainult majandusaastaaruande allkirjalehekülge. Majandusaasta aruande eksemplar, milles kõik dokumendid on originaalid, jääb sellisel juhul ettevõttesse.<sup>17</sup>

**Juhatus ülesanded** majandusaasta aruande koostamisel ja esitamisel (ÄS § 331, 332, 334):

- koostab raamatupidamise aastaaruande ja tegevusaruande,
- esitab raamatupidamise aastaaruande ja tegevusaruande audiitorile,
- esitab majandusaasta aruande üldkoosolekule,

---

<sup>17</sup> Ref, <http://www.finance.ee/?SID=8139dc207bb23604cc1a8813f52b39e4&PID=news&ID=17> 20.01.2006



- tagab aktsionäridele võimaluse tutvuda majandusaasta aruandega vähemalt kahe nädala jooksul enne üldkoosolekut,
- esitab kinnitatud majandusaasta aruande äriregistrile ja maksuametile (TMS § 55) mitte hiljem kui kuus kuud majandusaasta lõpust.

**Nõukogu ülesanded** ja õigused aruannete koostamisel (ÄS § 333):

- vaatab majandusaasta aruande läbi ja koostab selle kohta aruande üldkoosolekule. Aruandes esitab arvamus, kas aruanne pälvib heakskiitu ja kuidas on nõukogu tulnud toime ettevõtte tegevuse korraldamise ja juhtimisega. Nõukogu on õigustatud tegema kasumi jaotamise ettepaneku muudatusi.

Aruandes võivad ilmned mõned olulised ja ebaolulised vead. Vea võib põhjustada näiteks oluline arvutus- või süsteemiviga või mõne juhtkonna liikme poolt tahtlikult edastatud valeinformatsioon või informatsiooni varjamine. Olulise vea ilmsikstulekul võib ettevõtte üldkoosolek otsustada varem kinnitatud aastaaruande tagasikutsumise ja uue aastaaruande koostamise või järgmise aasta aruandes tagasiulatuvalt korrigeerida eelmise perioodi võrdlusandmeid.

Juhul kui pärast aastaaruande kinnitamist avastatakse eelmist perioodi mõjutavaid olulisi asjaolusid, mis olid jäänud õigeaegselt aruandes kajastamata, kajastatakse selliste eelmise aasta vigade mõju üldjuhul nende avastamise aasta aruannetes.

Juhul kui pärast aruande kinnitamist avastatud vea mõju eelmise aasta aruandele on oluline, nii et selle arvestamata jätmise korral ei kajasta aruanne enam õigesti ja õiglaselt ettevõtte finantsseisundit, majandustulemust või rahavoogusid, kajastatakse sellise vea mõju järgmise aasta aruannetes tagasiulatuvalt, korrigeerides eelmise aasta võrdlusandmeid.<sup>18</sup>

Kinnitatud majandusaasta aruandele kirjutavad koos kuupäeva märkimisega alla ettevõtte juhatuse ja nõukogu liikmed. Kui nimetatud isikud ei ole majandusaasta aruandele allakirjutanud

---

<sup>18</sup> Kaldoja, V. 2005. Majandusaasta aruande koostamine. Tallinn: Agitaator, 18-22.

füüsilise takistuse tõttu, lisatakse allakirjutanute poolt kirjalik põhjendus; keeldumisel allakirjutamisest - õiend allakirjutamisest keeldumise põhjuste kohta.

Raamatupidamiskohustuslane on kohustatud allkirjastatud majandusaasta aruande ära kirja esitama oma majandusaasta lõpule järgneva kuue kuu jooksul äriregistrile alaliseks säilitamiseks ja maksuametile (kes Äriregistrile ei esita).

Justiitsministri määrus 22. veebruarist 2002 nr 8 “Kohtu registriosakonnale esitatava majandusaasta aruande vorminõuded” – kehtestab nõuded elektroonilisele ja paber kandjal majandusaasta aruandele.

## **2. MAKSU- JA TOLLIAMETI KONTROLLTOIMINGUD, MIS PUUDUTAVAD MAJANDUSAASTA ARUANNET**

### **2.1. Revidendi käsiraamat**

Raamatupidamise aasta-aruanne on tegus vahend maksukeskuste revidentide ja tolliinspektoride järelkontrolli ametnikele kontrolli teostamiseks. Revidendi käsiraamatus on kirjeldatud olulised aspektid, millele on vaja pöörata tähelepanu maksukohustuslase majandustegevuse analüüsil ning maksuarvestuse õiguspärasuse kontrollimisel. Kontrollitoimingute üheks osaks on analüüsi läbiviimine. Maksukohustuslase majandustegevuse analüüsi saab jagada kahte suuremasse gruppi:

1. **Analüütiline kontroll** ehk raamatupidamislausendite, käivete ja saldode üksikasjalik analüüs, mis sisaldab järgmisi elemente:
  - finantsinformatsiooni võrdlemine – eelmise aruandeperioodi (eelmise aruandeperioodide) võrreldavate näitajatega; planeeritavate näitajatega (plaanide, eelarvete jms baasil); sarnase majandusharu näitajatega (vastava majandusharu keskmisega või võrreldava suurusega maksukohustuslase vastavate näitajatega);
  - finantsinformatsiooni sisemiste seoste analüüs – seosed finantsnäitajate elementide vahel (kulukirjetevaheliste suhtarvude analüüs);
  - finantsinformatsiooni ja asjakohase mittefinantsinformatsiooni vaheliste suhete analüüs (palgaarvestuse näitajate ja töötajate arvu suhete analüüs).
2. **Finantsnäitajate analüüs** (k.a finantsnäitajate prognoosidest hälbimise analüüs), mida kasutavad investorid, krediitiasutused, pankrotihaldurid, audiitorid. Aruannetepõhine finantsseisundi analüüs on revidendi abivahend, et hinnata maksukohustuslase maksubaasi.

Revident peab kontrolli läbi jõudma veendumusele, kas maksukohustuslase majandustegevus, raamatupidamine ja muu lähteinformatsioon on usaldusväärne ja piisav, andmaks hinnangut

maksuarvestuse õigsuse kohta. Revidendi ülesandeks on välja selgitada, kas maksukohustuslane on maksude arvestamisel ja deklareerimisel järginud seaduse sätteid.

Revident kontrollib aruannete usaldusväärsust, analüüsib ja hindab maksukohustuslase sisekontrolli tööd. Sisekontroll peab tagama järgmiste põhieesmärkide saavutamise:

1. kindlustama, et majandustehingud sooritatakse vastavuses kehtestatud protseduurireeglitega;
2. kõik tehingud kajastatakse õiges väärtuses, õigetele kontodele ja tekkepõhiselt arvestusperioodil, mil need tegelikkusele vastavalt aset leidsid;
3. arvestusandmeid võrreldakse perioodiliselt tegelikult olemasolevate varadega ja hälvete ilmnedes reageeritakse adekvaatselt.

## **2.2. Maksu- ja tolliliini ühiskontroll**

Juhul, kui tolliseire ja riskianalüüsi tulemusena ilmneb vajadus sama isiku üheaegselt kontrollimiseks, võib olla otstarbekas läbi viia maksu- ja tolliliini ühiskontroll. Selline maksu- ja tolliliini ametnike koostöö on vajalik, et ennetada, avastada ja tõkestada maksuseaduste ja tollieeskirjade rikkumisi, aidata maksukohustuslane seaduskuulekuse teele ning vältida samade isikute ning asjaolude kontrollimist maksu- ja tolliliini maksuhaldurite poolt eraldi.

Ühiskontrolli eesmärgiks on maksukeskuste revidentide ja tolliinspektuuride järelkontrolli ametnike ühistegevuse arendamise teel kontrollida ja hinnata isiku maksude, tollieeskirjade täitmise õigsust esitatud maksudeklaratsioonide, eksporditoetuste taotluste, lisadokumentide ning isiku vastavate raamatupidamise dokumentide ja kannete alusel.

Kui maksurevidendi ülesanne on maksukohustuslase maksude arvestamise ja tasumise õigsuse kontrollimine, siis tolli järelkontrolli ametniku peamine ülesanne on välismajandustegevuse ja sisemajanduse aktsiisikaupade, eksporditoetuste või muude tolli pädevuses olevate toimingutega tegelevate isikute poolt tollile tollikäitlusviiside ja -protseduuride rakendamiseks deklareeritud ja/või deklareerimata andmete õigsuse kontrollimine raamatupidamis- ja muude äridokumentide

alusel. Maksu- ja tolliliini enamkattuvad kontrollivaldkonnad on seotud käibemaksu tasumise õigsuse kontrollimisega kauba ekspordil ja impordil.

### 2.3. Ametnike kontrolltoimingud

Revident kontrollib maksukohustuslase maksuarvestuse õiguspärasust, lähtudes maksukohustuslase majandustegevust kajastavatest näitajatest ja valdkondadest. Maksukohustuslane on kohustatud pidama oma majandustegevuse arvestust viisil, mis võimaldab kontrollida sellel põhinevat maksuarvestust.

Kontrollitakse järgmiseid maksuarvestust mõjutavaid valdkondi:

- a.) käive ja sissetulekud (müügikäive, sisendkäive)
- b.) tulud ja kulud
- c.) kasumiaruande kirjed (majandustegevuse perioodi koondandmed kasumit mõjutavate positsioonide osas, sh sissetulekute fikseerimine (aeg, viis jms) ning tulude hindamine üldse, halvad laenud, annetused, juhtimiskulud, tulud ja kulud seoses teenustasude ja rojaltitega, finantstulud ja kulud jms)
- d.) bilansikirjed (hetkeseis teatud kuupäeval)
  - varud - laoseis ja selle muutus (laoarvestuse põhimõtted, varude hindamise meetodid, varude täiendamine ja selle fikseerimine, laoseisu hindamine, kadude arvestus ja mahakandmine)
  - varad (rahaliste vahendite arvestus, materiaalse ja immateriaalse vara kasulik eluiga, ning amortisatsiooni arvestus, varade liigendamine, paranduste ja parenduste tegemine, investeerimisvajaduse arvestus, sõiduvahendite kasutamine ja seotud kulude kandmine, debiitorsete võlgnevuste ja ettemaksude arvestus)
  - kohustused (lühi- ja pikaajalised kreditoorsed võlgnevused ja nende tagatised jms)
- e.) erisoodustused (sh majutus- ja koolituskulud, autode kasutus erasõitudeks, laenude või muude varaliselt hinnatavate soodustuste andmine jms).

Kontrollitoimingute eesmärgiks on koguda informatsiooni, mis aitab hinnata maksukohustuslase majandusarvestusel põhineva maksuarvestuse õiguspärasust. Revident peab kontrollitoimingute sooritamisel toetuma maksuõiguse proportsionaalsuse, seaduslikkuse ja uurimispõhimõtetele.<sup>19</sup>

## 2.4. Läbiviidud küsitlus

Lõputöö käigus viis töö koostaja läbi küsitluse nende maksu- ja tolliametnike hulgas, kes oma tööülesannete täitmisel puutuvad kokku majandusaasta aruannete ja raamatupidamise aastaaruannetega. Uurimise eesmärgiks oli välja selgitada, millele ametnikud pööravad rohkem tähelepanu ning millistele materjalidele toetuvad kontrolli toetades.

Küsitlusest on osa võtnud umbes 50 ametnikku nii maksu-, kui ka tollivaldkonnas tegelevad ametnikud (tollijärelduskontrolliga tegelevad ametnikud). Küsitlus viidi läbi e-posti teel erinevate ametnike hulgas üle vabariigi.

Esialgu paluti vastata küsimusele, millises Maksu- ja Tolliameti osas töötab ametnik, kas maksu- või tolli osas. Järgmiseks pakuti välja vastusevariandid teada saamaks, millele ametnik pöörab rohkem tähelepanu teostades kontrolli majandusaasta aruandes, kas raamatupidamise aastaaruandele, tegevusaruandele, audiitori järeldusotsusele või majandusaasta kasumi jaotamise ettepanekule.

Sellele järgnesid vastusevariandid, mis puudutasid kontrollitoimingute sooritamist uurimaks, millele ametnikud enamasti toetuvad, kas bilansile, kasumiaruandele, rahavoogude aruandele, omakapitali muutuse aruandele või raamatupidamise aastaaruande lisadele.

Järgnes küsimus raamatupidamise aastaaruande koostisosade kohta uurimaks, mis nendest ametnikke kõige enam huvitab. Järgmiseks küsimuseks oli: milliseid raamatupidamise dokumente kasutad kontrolli käigus ning välja olid pakutud ka vastusevariandid. Samuti oli

---

<sup>19</sup> Ref, Revidendi käsiraamat, [http://www.emta.ee/failid/revidendi\\_k2siraamat\\_041101.pdf](http://www.emta.ee/failid/revidendi_k2siraamat_041101.pdf) 15.01.2006

esitatud lisaküsimus, milliste raamatupidamise dokumentide ja kannete alusel ametnik avastas maksuseaduste ja tollieeskirjade rikkumisi.

Kasutatud küsimustiku näidis on lisatud lõputööle (lisa 3).

## **2.5. Läbiviidud intervjuud**

Lõputöö käigus viis töö koostaja läbi intervjuud nende maksu- ja tolliametnike hulgas, kes oma tööülesannete täitmisel puutuvad vahetult kokku majandusaasta aastaaruannetega. Uurimise eesmärgiks oli välja selgitada, kuidas ja milleks kasutatakse majandusaasta aruandeid Maksu- ja Tolliameti ametnike töös. Intervjuu viidi läbi kümne ametniku hulgas, kes töötasid nii maksu- kui ka tolliga seotud valdkonnas. Intervjuu saadeti ametnikele e-posti teel ning sel moel osalesid selles ametnikud erinevatest Maksu- ja Tolliameti büroodest ja keskustest.

Alguses oli palutud vastata küsimusele, kuidas kasutatakse majandusaasta aruannet Maksu- ja Tolliameti töös. Antud küsimuse abil püüdis autor välja selgitada, milleks majandusaasta aruanne on vajalik, kuidas see aitab ametnike tööd teostada ning millele pööratakse tähelepanu.

Järgmise intervjuu küsimuse abil oli soov teada saada, milliseid riske võib hinnata teostades majandusaasta aruande kontrolli. Autor tahtis välja selgitada, kuidas analüütiline kontroll ja finantsnäitajate analüüs aitavad kontrolltoimingutes.

Intervjuu lõpu osas oli küsitud, millised on enamlevinud vead aastaaruande täitmisel. Vaatamata sellele, et Maksu- ja Tolliameti ametnikud ei tegele oma töös aastaaruande täitmise kontrollimisega, soovis autor teada saada, millised vead nende arvates on enamlevinud, mis annavad vale ettekujutuse ettevõtte finantsseisundist ning milliseid vigu oleks kasulik vältida.

Kasutatud intervjuu näidis on lisatud lõputööle (lisa 4).

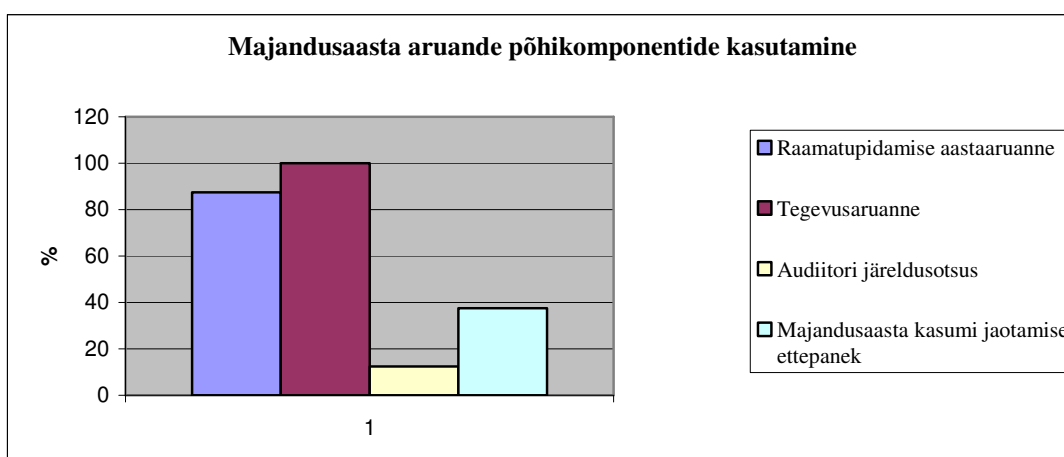
### 3. JÄRELDUSED JA ETTEPANEKUD KONTROLLI TEOSTAMISEKS

#### 3.1. Majandusaasta aruande osad, millele pööratakse rohkem tähelepanu kontrolli teostades

Läbiviidud küsitluses osalesid peamiselt maksuametnikud (90 %). Küsitluse tulemused näitasid, et majandusaasta aruandest kasutavad ametnikud kõige rohkem tegevusaruannet (100 %), järgnevalt raamatupidamise aastaaruannet (87.5 %), majandusaasta kasumi jaotamise ettepanekut (37.5 %) ja audiitori järeldusotsust (12.5 %). Töös esitatud tulemuste kohta on koostatud tabel 1 ja joonis 3. Küsitlusest selgus, et raamatupidamise aastaaruandel on tähtis osa ettevõtte tegevuse kontrolli teostamisel.

Majandusaasta aruanne	Kasutamise %
Raamatupidamise aastaaruanne	87.5
Tegevusaruanne	100
Audiitori järeldusotsus	12.5
Majandusaasta kasumi jaotamise ettepanek	37.5

Tabel 1. Majandusaasta aruande põhikomponentide kasutamine.



Joonis 3. Majandusaasta aruande põhikomponentide kasutamine.

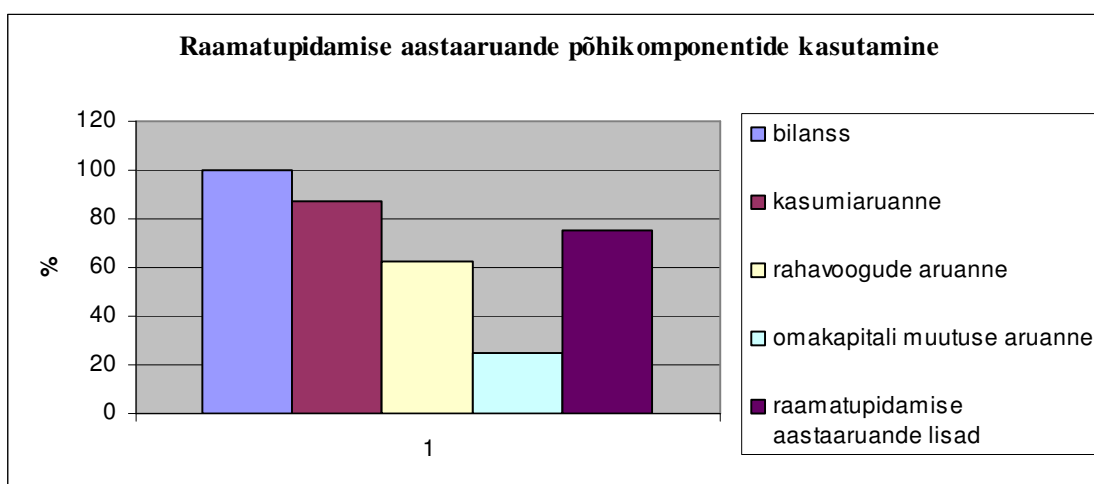


Küsitluse tulemused annavad hinnangu ka sellele, millisele dokumentatsioonile toetuvad ametnikud kontrollitoimingute sooritamisel. Tulemustest selgus, et bilansi andmeid kasutatakse kõige enam, seda kasutavad kõik küsitluses osalenud (100 %), kasumiaruandest saavad vajalikku informatsiooni (87.5 %), raamatupidamise aastaaruande lisad annavad vajalikku informatsiooni (75 %), rahavoogude aruanne (62.5 %) ja omakapitali muutuste aruanne veerandile küsitluses osalenutest (25 %).

Vastavad andmed on graafiliselt esitatud joonisel 4 ja tabelis 2. Need tulemused näitavad, et bilanss ja kasumiaruanne edastavad kõige paremini ettevõtete finantsarvestuse informatsiooni ning aitavad kõige enam ametnikke oma kontrollitoiminguid sooritada.

Raamatupidamise aastaaruanne	Kasutamise %
bilanss	100
kasumiaruanne	87.5
rahavoogude aruanne	62.5
omakapitali muutuse aruanne	25
raamatupidamise aastaaruande lisad	75

Tabel 2. Raamatupidamise aastaaruande põhikomponentide kasutamine.



Joonis 4. Raamatupidamise aastaaruande põhikomponentide kasutamine.

Bilanskirjete andmete analüüsil selgus, et maksu- ja tolliametnikud pööravad tähelepanu bilansi kirjetest varude liikumisele, rahale ja raha ekvivalentidele, võlgadele, laenudele, omakapitalile, ettemaksetele ja nõuetele ostjate vastu.

Kasumiaruande kirjetest olid kõige olulisemad kasum, kahjum, kauba ja teenuste käive ehk realisatsioon, tulud ja kulud. Rahavoogude aruande kirjetest said maksu- ja tolliametnikud enim andmeid äritegevuse rahavoogude analüüsist, lühiajaliste kohustuste ja käibevara muutuste analüüsist.

Omakapitali muutuse aruande kirjetest pööratakse enam tähelepanu arvestatud dividendidele. Raamatupidamise aastaaruande lisadest kontrollitakse enim maksude ettemakseid ja tagasinõudeid maksuliikide lõikes ning maksukohustusi maksuliikide lõikes, põhivara liikumist võrreldavatel aastatel, saadud laenusid ja antud laenusid.

### **3.2. Raamatupidamise dokumentide kasutamine MTA-töös**

Küsitluse käigus viidi läbi ka lisauurimus teada saamaks, milliseid raamatupidamise dokumente kasutavad maksu- ja tolliametnikud kontrolli käigus kõige enam. Tulemused näitasid, et kõige rohkem informatsiooni saadakse pangadokumentidest, kassadokumentidest, lepingutest, ostu- ja müügidokumentidest. Andmed on esitatud tabelis 3.

<b>Raamatupidamise dokumendid</b>	<b>Kasutamise %</b>
Pangadokumendid	100
kassadokumendid	100
kreeditoride ja deebitoride arvestus	75
käibeandmikud, päevaraamatud, pearaamatud jm erinevad koonddokumendid	75
lepingud, sh laenu- ja liisinglepingud	100
juhatuse ja muude juhtorganite otsused ja koosolekute protokollid	25
omahinna ja müügihinna arvestused ja kalkulatsioonid	37.5
Müügidokumendid	75
Ostudokumendid	100
töötasu ja tööaja arvestust ning väljamakseid kajastavad dokumendid	62.5
sõidukite ja muude materiaalsete vahendite arvestust ja kasutamist kajastavad dokumendid	62.5
kauba- ja laoarvestus ning inventuuride dokumendid, sh materiaalse vastutuse lepingud	50
aktsionäride või osanike nimekirjad	37.5

Tabel 3. Raamatupidamise dokumentide kasutamine.

Antud küsitlus näitas, et maksuseaduste ja tollieeskirjade rikkumisi oli enim avastatud järgmiste raamatupidamisdokumentide ja kannete alusel: ostu-müügi arved, lepingud, kassadokumendid ja pangakonto väljavõtted.

### **3.3. Milleks kasutatakse majandusaasta aruanded MTA töös**

Läbiviidud intervjuerimises osalesid peamiselt maksuametnikud ja ka mõned tolliametnikud, kes tegelevad järelkontrollimisega. Saadud intervjuud olid kokku pandud, analüüsitud ja nende põhjal koostas autor üldvastused põhilistele küsimustele. Esiteks milleks kasutatakse majandusaasta aruannet MTA töös?

Kontrollitoimingute sooritamisel toetutakse maksuõiguse proportsionaalsuse, seaduslikkuse ja uurimispõhimõtetele. Kontrollitoimingute eesmärgiks on koguda informatsiooni, mis aitab hinnata maksukohustuslase majandusarvestusel põhineva maksuarvestuse õiguspärasust. Selle alusel võib teha järelduse, kas ettevõtte on tulutoov või kahjutoov.

Majandusaasta aruannet kasutatakse maksumaksja majandusnäitajate võrdlemiseks Maksuameti kasutuses olevate andmetega (tehingud EL riikidega, välisriikidega, käibemaksudeklaratsioonil kajastatud andmetega, dividendide maksmine jne). Majandusaasta aruande abil on võimalik saada infot töötajate arvu, majandustegevuse iseloomu ja tulevikuplaanide kohta.

Kontrollitakse maksuarvestust mõjutavaid põhilisi valdkondi:

- **Bilansikirjed** ettevõtte *varude* kohta – kontrollitakse laoseisu ja selle muutusi, milliseid laoarvestuse põhimõtteid ja varude hindamise meetodeid on rakendatud, kas varud olid täiendatud ning kas see oli fikseeritud, hinnatakse laoseisu (kuidas toimub kadude arvestus ja mahakandmine). Bilansi kirjeid *varade* kohta, rahaliste vahendite arvestust - kui palju raha on pangakontol, kui palju ettevõtte kassas. Samuti laenu osas on huvitav teada saada, kes on laenuandjad, kas pangad või eraisikud. Kontrollitakse ka materiaalse ja immateriaalse vara kasulikku eluiga, ning amortisatsiooni arvestust, varade liigendamist, paranduste ja parenduste tegemist, investeerimisvajaduse arvestust, sõiduvahendite kasutamist ja seotud kulude kandmist, debitorsete võlgnevuste ja ettemaksude arvestust. Samuti kontrollitakse bilansikirjeid, mis puudutavad ettevõtte *kohustusi*: lühi- ja pikaajalised kreditorseid võlgnevusi ja nende tagatise.
- **Kasumiaruande kirjed** – kontrollitakse majandustegevuse perioodi koondandmeid, kasumit mõjutavate positsioonide osas, sissetulekute fikseerimist ning tulude hindamist üldse, halvad laenud, annetused, juhtimiskulud, tulud ja kulud seoses teenustasudega, finantstulud ja kulud.
- **Sissetulekud ja käive** – pööratakse tähelepanu teabele, millest kujunevad sissetulekud ja firma käive, samuti kuidas moodustatakse müügikäive ja sisendkäive, millised on

ettevõtte tulud ja kulud. Käivete ja rahavoogude järgi vaadatakse, kas ettevõtte laieneb või tõmbub kokku (sel juhul tuleb võrrelda mitmete aastate aastaaruandeid).

- **Erisoodustused** – pööratakse tähelepanu majutus- ja koolituskuludele, autode kasutamisele erasõitudeks, laenude või muude varaliselt hinnatavate soodustuste andmisele.
- **Palgaandmed** - ettevõtte ausust saab kontrollida töötajate ja palga kohta toodud info abil. Kui palgamäärad on suhteliselt madalad, on alust arvata, et ettevõttel lasub kahekordne raamatupidamine ning töötajad saavad palka ümbrikutes.
- **Audiitori järeldusotsus** - kas ettevõttel on audiitor või mitte ja milline on audiitori otsus ettevõtte kohta, kas on jätkusuutlik või mitte.

Järelkult majandusaasta aruande kontrolli teostatakse eesmärgina jõudmaks veendumusele, kas maksukohustuslase majandustegevus, raamatupidamine ja muu lähteinformatsioon on usaldusväärne ja piisav, andmaks hinnangut maksuarvestuse õigsuse kohta. Revidendi ülesandeks on välja selgitada, kas maksukohustuslane on maksude arvestamisel ja deklareerimisel järginud seadusesätteid.

### **3.4. Milliseid riske võib hinnata majandusaasta aruande kontrollimisel**

Majandusaasta aruande kontroll aitab maksu- ja tolliametnikel hinnata teatud riske, mis on seotud maksukohustuslase tegevusega. Teostades kontrolli kaaluvad ametnikud läbi, kas maksukohustuslase majandustegevus, raamatupidamine ja muu lähteinformatsioon on usaldusväärne ja piisav, ning annavad oma hinnangu maksuarvestuse õigsuse kohta. Tähtis on välja selgitada ja veenduda, kas maksukohustuslane on maksude arvestamisel ja deklareerimisel järginud seaduse sätteid.

Majandusaasta aruande kontrollimisel hinnatakse tema usaldusväarsust ning analüüsitakse ja hinnatakse maksukohustuslase sisekontrolli tööd.

Sisekontrolli põhiülesandeks on kindlustada, et majandustehingud oleks sooritatud vastavuses kehtestatud protseduurireeglitega, et kõik tehingud oleks kajastatud õiges väärtuses, õigetele kontodele ja tekkepõhiselt arvestusperioodil, mil need tegelikkusele vastavalt aset leidsid ning arvestusandmeid võrreldakse perioodiliselt tegelikult olemasolevate varadega ja hälvete ilmnedes reageeritakse adekvaatselt.

Riskide hulka võib panna arvele ka ettevõtte likviidsust. Likviidsuse all mõistetakse ettevõtte maksevõimet, see tähendab võimet oma võlgnevusi õigeaegselt kustutada. Siin on oluline hinnata, kas firmal on küllaldaselt raha või raha ekvivalente, et täita oma kohustusi. Mida suurem on puhaskäibekapital ehk töökapital, seda suurem on ettevõtte likviidsus ehk maksevõime. Puhaskäibekapital määrab ära aktive hulga mida finantseeritakse pikaajalistest allikatest ja mis ei nõua lähiajal makseid.

Ettevõtte maksevõime on hea siis, kui ettevõtte suudab maksta kõik oma lühiajalised ja pikaajalised kohustused tähtaegselt. Ettevõtte maksevõime hindamisel tuleb kõigepealt analüüsida turumajandusele ülemineva riigi majanduse ehk ärikeskkonna iseärasusi. Seega maksu- ja tolliametnikud peavad kasutama ka finantsanalüüsi oma kontrolli teostades, selleks et hinnata riske õigesti.

### **3.5. Enamlevinud vead aastaaruandes**

Maksu- ja Tolliameti ametnikud ei tegele oma töös aastaaruande täitmise kontrollimisega. Isegi juhul, kui aastaaruanne on koostatud vigadega, on nende jaoks väga olulised algdokumendid, mille alusel teostatakse maksete arvestamise kontroll. Sellisel juhul kasutavad nad ettevõtte raamatupidamise koond-dokumente. Vigadele eriti ei reageerita, kuna viimastel aastatel ei olnud ettevõtjatel suurem kohustus esitada majandusaasta aruandeid EMTA-le.

Vaatamata sellele sai välja selgitatud, millised vead MTA ametnikkude arvates on levinud kõige enam. Antud vead annavad vale ettekujutuse ettevõtte finantsseisundist, ning seetõttu oleks hea neid võimalusel vältida. Nende hulka kuuluvad:

- Puuduvad viitenumbrid lisadele rahavoo aruandes ja omakapitali muutuse aruandes;
- Kajastamata on olulised bilansipäevajärgsed sündmused, mis leidsid aset aastaaruande koostamisperioodil;
- Ei koostata lisanud rahavoo aruande ja kasumiaruande oluliste kirjete kohta (käibekapitali muutus, mitterahalised tehingud, tegevuskulud jne);
- Tehingud seotud osapooltega – tihti puuduvad eelmise perioodi võrdlusandmed, on ainult saldod või ainult tehingute maht, müügitehingute summa näidatakse koos käibemaksuga;
- Kirje nimetus ja arvnäitajad ei ole kooskõlas –kui esineb nii ärikasum kui ka kahjum, siis peaks kirje nimetus olema ärikasum (-kahjum) või siis on arvnäitajad negatiivsed, aga kasutatakse nimetust puhaskasum jne;
- Numbrid tuleks esitada ülevaatlikult ning lugejasõbralikult, eraldades tuhanded ja miljonid kroonid tühikutega;
- Bilansis, kasumiaruandes on viidatud lisa numbrile, aga lisan ei ole sellele numbrile vastavat infot välja toodud või siis ei ühti lisan kajastatud summa põhjaruannete summadega;
- Suured ettevõtted võiksid aastaaruande koostada tuhandetes kroonides, kuna see parandab tunduvalt aruande loetavust;
- Arvestusmeetodite ülevaade on koostatud pealiskaudselt;
- Probleemid diskonteerimisel;
- Probleemid ostuanalüüsi koostamisel oluliste osaluste soetamisel;
- Varude lisa on kas hoopis koostamata või puudub viide allahindluste ja varude mahakandmise kohta;
- Müügitulu lisan puudub info geograafilise segmendi kohta, kui müügitulu on teenitud ainult Eestis, või tegevusala nimetamata, kui saadud ainult ühte liiki tulu;
- Kasumiaruande finantstulude- kulude rühmas tuleb intressikulud vastavalt kasumiaruande skeemile tuua välja eraldi, saldeerimata neid intressituludega;
- Eraldised või potentsiaalsed kohustused on kajastamata;

- Välismaal asuvate tütarettevõtete kajastamisel on vead realiseerimata kursivahede kajastamisel omakapitali kirjetel – pahatihti kajastatud kasumiaruandes;
- Osanike ja aktsionäride nimekiri ei ole aastaaruande koostisosa, vaid vastavalt Äriseadustikule esitatakse koos majandusaasta aruandega eraldi lehel, seega ei tohiks nimetatud dokument sisalduda aastaaruande sisukorras;
- Põhiaruannete pealkirjad ei ühti sisuga – kasumiaruanne ja rahavoogude aruanne koostatakse perioodi kohta, seega pealkirjas ei saa olla mingi kuupäev;
- Kapitalirendi lisas tuleb välja tuua kapitalirendi teel renditavate varade soetus- ja jääkmaksumus.

Järelikult vaatamata sellele, et MTA poolt ei teostata majandusaasta aruande koostamise kontrolli, peab siiski vältima ülaltoodud vigasid selleks, et aruanne oleks koostatud õigesti ning oleks kergem teostada kontrolli. Samuti on õigesti koostatud raamatupidamise aastaaruanne otseselt seotud audiitori järeldusotsusega, mis on ka tähtis majandusaasta aruande osas ning mõjutab riske hindamisele MTA ametnike poolt.



## KOKKUVÕTE

Lõputöös uuriti, millest koosneb majandusaasta aruanne ja milles väljendub tema finantsarvestuslik informatiivsus, kas ja missuguses ulatuses Maksu- ja Tolliameti töötajad kasutavad majandusaasta aruannet ja raamatupidamisdokumente.

Lõputöö käigus selgitas autor, mida kujutab endast majandusaasta aruanne, millest see koosneb ning kes on selle kasutajad. Majandusaasta aruande koostisosad on: raamatupidamise aastaaruanne, tegevusaruanne, audiitori järeldusotsus ja majandusaasta kasumi jaotamissetpanek. Lõputöös on antud materjal kõigist nendest põhikomponentidest ja nende sisust.

Autor jõudis lõputöö koostamisel järeldusele, mis huvitab maksu- ja tolliametnikke majandusaasta aruandes ning raamatupidamise aastaaruandes, millele on vaja pöörata ja millele pööratakse kontrolli teostades tähelepanu. Selgus, et tähelepanu pööratakse revidendi käsiraamatule, kus on kirjeldatud olulised aspektid, mida tuleb silmas pidada maksukohustuslase majandustegevuse analüüsimisel ning maksuarvestuse õiguspärasuse kontrollimisel.

Küsimustele vastuse leidmiseks koostas autor küsimustiku, mille andmeid analüüsis. Saadud tulemused näitasid, et maksu- ja tolliametnikud kasutavad majandusaasta aruandest kõige enam tegevusaruannet, väga palju raamatupidamise aastaaruannet, majandusaasta kasumi jaotamise ettepanekut ja audiitori järeldusotsust. Uurimus näitas, et ettevõtte bilanss ja kasumiaruanne edastavad kõige paremini kontrollitoiminguteks vajaminevat informatsiooni ning aitavad kõige enam kontrollitoiminguid sooritada.

Küsitlusest selgus, millistele raamatupidamise aastaaruande osade kirjetele pööravad ametnikud rohkem tähelepanu. Töös on toodud ka lisauurimuse tulemused, mis näitavad, millised raamatupidamise dokumente kasutavad maksu- ja tolliametnikud kontrolli käigus.

Üheks püstitatud lõputöö eesmärgiks oli teada saada, kuidas kasutavad Maksu- ja Tolliameti ametnikud aastaaruannet. Küsimusele vastuse leidmiseks autori poolt sai läbi viidud intervjuu

pädevate ametnikega, mille andmeid on analüüsitud. Saadud tulemused näitasid, et majandusaasta aruannet kasutatakse maksu maksja majandusnäitajate võrdlemiseks Maksuameti kasutuses olevate andmetega. Kontrollitakse maksuarvestust mõjutavaid põhilisemaid valdkondi nagu bilansikirjed, kasumiaruande kirjed, sissetulekud ja käive, erisoodustused, palgaandmed ja audiitori järeldusotsus.

Autor tuli järeldusele, et majandusaasta aruande kontrolli teostatakse eesmärgina jõudmaks veendumusele, kas maksukohustuslase majandustegevus, raamatupidamine ja muu lähteinformatsioon on usaldusväärne ja piisav, andmaks hinnangut maksuarvestuse õigsuse kohta. Majandusaasta aruande kontrollimisel hinnatakse tema usaldusväärset ning analüüsitakse ja hinnatakse maksukohustuslase sisekontrolli tööd.

Püstitatud ülesanne on täidetud ja autor võib põhjendatult öelda, et majandusaasta aruanne on oluline finantsarvestuse informatsiooni allikas, mis aitab maksu- ja tolliametnikel teostada kontrolltoiminguid maksukohustuslase majandustegevuse analüüsimisel ning maksuarvestuse õiguspärasuse kontrollimisel.

## РЕЗЮМЕ

Объем заключительной работы составляет 40 страниц, для написания которой был использован эстонский язык. Объектом исследования данной заключительной работы является годовой экономический отчет. Целью заключительной работы является нахождение ответов на следующие поставленные вопросы: из каких составных частей состоит годовой экономический отчет, в чем состоит его информативность, а также используется ли и как используется годовой отчет чиновниками Налогово-таможенного департамента.

В работе описаны цели и пользователи годового экономического отчета, а также его составные части. При помощи справочника ревизора описаны контрольные процедуры Налогово-таможенного департамента, которые касаются годового экономического отчета.

В процессе написания данной работы были использованы: опрос и интервью для нахождения ответов на поставленные вопросы, а также исследование соответствующих источников. Полученные результаты были проанализированы автором и на их основании были сделаны соответствующие заключения.

Результаты опроса показали, что чиновники налогово-таможенного департамента из годового экономического отчета используют более всего отчет о деятельности, достаточно много - годовой бухгалтерский отчет, кроме того - предложение о распределении прибыли за экономический год и заключительное решение аудитора. Исследование показало, что баланс предприятия и отчет о прибыли передают лучше всего информацию, необходимую для контрольных процедур, а также помогают более всего осуществлять контрольные процедуры.

Результаты интервью показали, что контроль годового экономического отчета осуществляется с целью прийти к убеждению, является ли экономическая деятельность, бухгалтерская отчетность и прочая исходная информация налогоплательщика

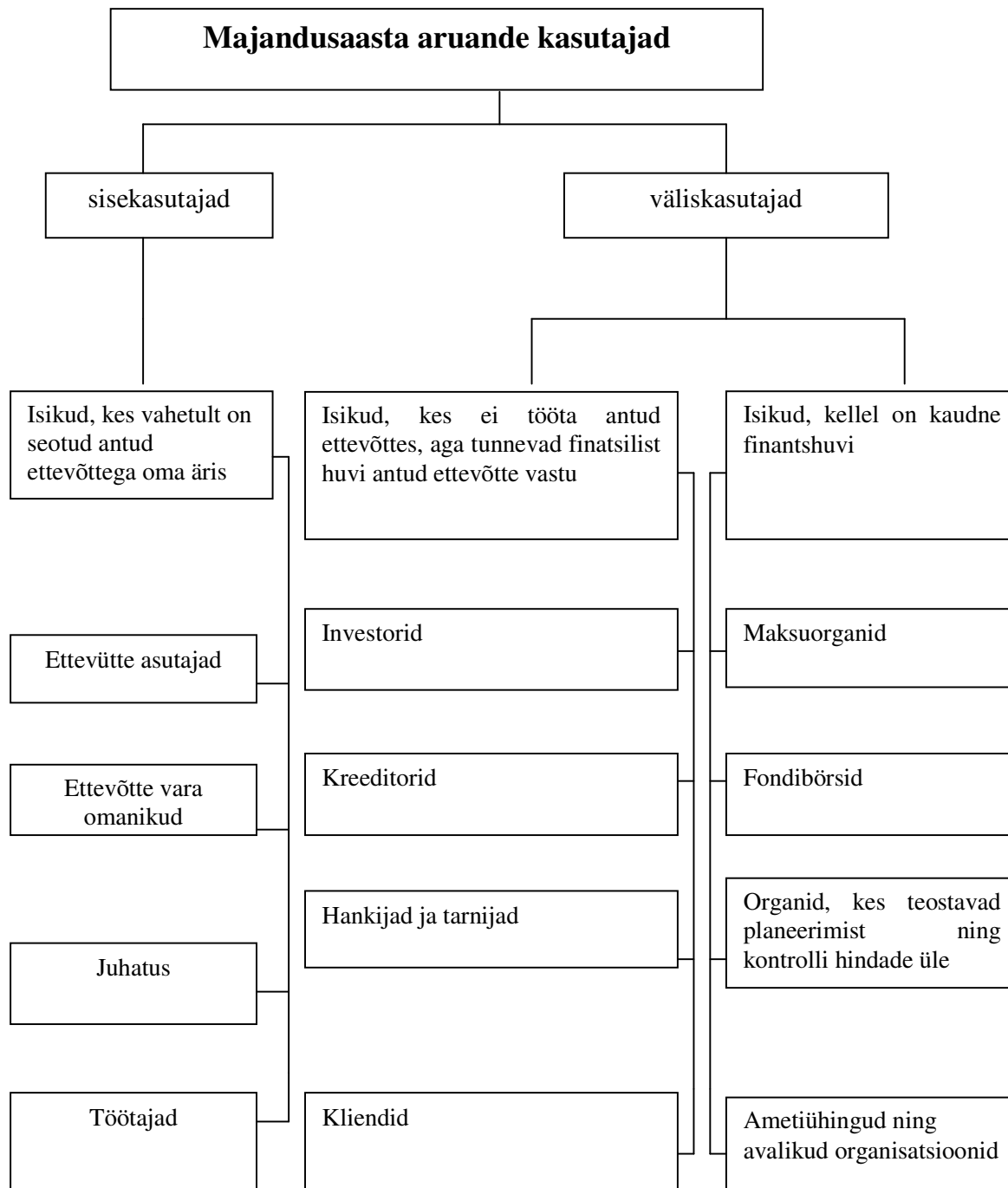
достоверной и исчерпывающей, что помогает дать верную оценку правильности налоговой отчетности. При осуществлении контроля годового экономического отчета оценивается его достоверность, а также анализируется и оценивается работа внутреннего контроля налогоплательщика.

## VIIDATUD ALLIKAD

1. Alver, L, Alver, J, Reinberg, L.2004. Finantsarvestus põhikursus. Tallinn: Deebet.
2. EV Raamatupidamise Toimkond. 2005. Hea raamatupidamistava. Tallinn: Külim.
3. Kaldoja, V. 2005. Majandusaasta aruande koostamine. Tallinn: Agitaator.
4. Kikas, E. 2004. Majandusaasta aruande koostamine. Tallinn: Agitaator.
5. KPMG koostatud. 2000. Ettevõtja eurokäsiraamat. Raamatupidamine ja maksud. Tallinn: Äripäeva kirjastus.
6. Leppik, E. 2004. Audiitorkontrolli loengukonspekt – 3. osa. Tartu: Tartu Ülikool.
7. Leppik, E. 2005. 277 majandustehingut raamatupidamises. Praktilised näited. Tartu: Rafiko.
8. Pricewaterhouse Coopers. 2000. Raamatupidamise käsiraamat. Tallinn: Äripäeva Kirjasrus.
9. Shtwencke, H. R. 2006. Euroopa ühinemiste ja omandamiste raamatupidamine. Tallinn: SKA.
10. Villem, T. 2006. Majandusaasta aruande koostamine. Tallinn: Teabekirjanduse OÜ.
11. Ref, Aastaruande audiitori järeldusotsuse koostamine,  
[http://72.14.221.104/search?q=cache:O6\\_EuUTSGnAJ:www.lawfirm.ee/upload/doc/ee/Aastaruanne\\_2005\\_28.02.2006.a..pdf+audiitori+j%C3%A4reldusotsuse+koostamine&hl=r&gl=ee&ct=clnk&cd=7](http://72.14.221.104/search?q=cache:O6_EuUTSGnAJ:www.lawfirm.ee/upload/doc/ee/Aastaruanne_2005_28.02.2006.a..pdf+audiitori+j%C3%A4reldusotsuse+koostamine&hl=r&gl=ee&ct=clnk&cd=7) 06.01.2007
12. Ref, Revidendi käsiraamat,[http://www.emta.ee/failid/revidendi\\_k2siraamat\\_041101.pdf](http://www.emta.ee/failid/revidendi_k2siraamat_041101.pdf) 15.01.2006
13. Ref, <http://www.finance.ee/?SID=8139dc207bb23604cc1a8813f52b39e4&PID=news&ID> 20.01.2006
14. Raamatupidamise seadus 20.11.2002 (RT I 2002, 102, 600), muudetud 27.11.2005 (RT I 2005, 61, 478) 1.12.2005.
15. Tulumaksuseadus 15. 12. 1999 (RT I 1999, 101, 903) 1. 01. 2000, muudetud 26. 01. 2006 (RT I 2006, 7, 41) 13. 02. 2006.
16. Äriseadustik 20.11.1995 (RT I 1995, 26-28, 355) 01.09.1995, muudetud 26.01.2006 (RT I 2006, 7, 42) 4.02.2006.

# LISAD

## Lisa 1. Majandusaasta aruande kasutajad



Joonis 1. Majandusaasta aruande kasutajad.

## Lisa 2. Raamatupidamise aastaaruannete koostamise alusprintsüübid

Põhimõte	Selgitus
Majandusüksuse printsiip	Raamatupidamiskohustuslane arvestab oma vara, kohustusi ja majandustehinguid lahus tema omanike, kreditoore, töötajate, klientide ja teiste isikute varast, kohustustest ning majandustehingutest.
Jätkuvuse printsiip	Raamatupidamise aruande koostamisel lähtutakse eeldusest, et raamatupidamiskohustuslane on jätkuvalt tegutsev ning tal ei ole lõpetamise kavatsust ega vajadust. Juhul kui raamatupidamise aruanne ei ole koostatud jätkuvuse printsiibist lähtudes, tuleb aruandes märkida rakendatud arvestusprintsiip.
Arusaadavuse printsiip	Raamatupidamise aruandes avalikustatav informatsioon peab olema esitatud nii, et see oleks ülevaatlik ja üheselt mõistetav aruande kasutajatele, kellel on aruandest arusaamiseks piisavad finantsalased teadmised.
Olulisuse printsiip	raamatupidamise aruandes peab kajastuma kogu oluline informatsioon, mis mõjutab raamatupidamiskohustuslase finantsseisundit, majandustulemust ja rahavoogusid. Oluline on selline aruandeformatsioon, mille avaldamata jätmine võib mõjutada aruande kasutajate poolt aruande põhjal tehtavaid majandusotsuseid. Väheolulisi objekte võib arvestada ja aruandes kajastada lihtsustatud viisil.
Järjepidevuse ja võrreldavuse printsiip	raamatupidamise aruande koostamisel kasutatakse jätkuvalt varem kasutatud arvestuspõhimõtteid, aruandlusviise ja aruandeskeeme.
Tulude ja kulude vastavuse printsiip	aruandeperioodi tuludest arvatakse maha nendesamade tulude tekkega seotud kulud. Väljaminekuid, millele vastavad tulud tekivad mingil muul perioodil, kajastatakse kuludena samal perioodil, mil tekivad nendega seotud tulud.
Objektiivsuse printsiip	Raamatupidamise aruandes esitatav informatsioon peab olema neutraalne ja usaldusväärne.
Konservatiivsuse printsiip	Raamatupidamise aruannet tuleb koostada ettevaatlikult ja kaalutletult, et vältida varade ja tulude ülehindamist või kohustuste ja kulude alahindamist. Samas ei ole aruandes õigustatud varade ja tulude sihilik alahindamine või kohustuste ja kulude sihilik ülehindamine ning aruande kasutajate eest varjatud reservide tekitamine.
Avalikustamise printsiip	Raamatupidamise aruandes esitatakse kogu informatsioon, mis võimaldab teada saada raamatupidamiskohustuslase finantsseisundist, majandustulemusest ja rahavoogudest ning annaks nendest õige ja õiglase ülevaate.
Sisu ülimuslikkuse printsiip	Majandustehingute kajastamisel raamatupidamises ja raamatupidamise aruandes lähtutakse nende sisust ka siis, kui see ei ühti nende juriidilise vormiga.
Kassapõhine arvestusprintsiip	Majandustehinguid kajastatakse siis, kui on raha tegelikult laekunud või tegelikult tasutud.
Tekkepõhine arvestusprintsiip	Majandustehinguid kajastatakse siis, kui need on toimunud sõltumata sellest, kas raha on laekunud või tasutud. Aruannete koostamisel tehakse reguleerimis- ja lõpetamiskanded, mis võimaldavad määratleda aruandeperioodi tulud ja kulud.

Tabel 1. Raamatupidamise aastaaruannete koostamise alusprintsüübid.<sup>20</sup>

<sup>20</sup> Tammert. P, Maksundus, OÜ Paar, Tallinn, 2005, lk. 187, 188.

### Lisa 3. Küsimustiku näidis.

## Raamatupidamise aastaaruanne kui finantsarvestuse informatsiooni väljund

Töötan MTA-s maksu osas

Töötan MTA-s tolli osas

Teostades kontrolli majandusaasta aruandes pööran rohkem tähelepanu:

- raamatupidamise aastaaruande
- tegevusaruande,
- audiitori järelendusotsusele,
- majandusaasta kasumi jaotamise ettepanekule.

Kontrollitoimingute sooritamisel enamasti toetun:

- bilansile,
- kasumiaruandele,
- rahavoogude aruandele,
- omakapitali muutuse aruandele,
- raamatupidamise aastaaruande lisadele.

Bilanssi kirjetest rohkem huvitab:

Kasumiaruanne kirjetest rohkem huvitab:

Rahavoogude aruanne kirjetest rohkem huvitab:

Omakapitali muutuse aruanne kirjetest rohkem huvitab:

Raamatupidamise aastaaruande lisadest rohkem huvitab:

Milliseid raamatupidamise dokumente kasutad kontrolli käigus:

- pangadokumendid;
- kassaarvestusdokumendid ja algandmed;
- kreditoride ja deebitoride nimekirjad;
- käibeandmikud, päevaraamatud, pearaamatud jm erinevad koondid;
- lepingud, sh laenu- ja liisinglepingud;
- juhatuse ja muude juhtorganite otsused ja koosolekute protokollid;
- omahinna ja müügihinna arvestused ja kalkulatsioonid;
- müügidokumendid;
- ostudokumendid;
- töötasu ja tööaja arvestust ning väljamakseid kajastavad dokumendid;
- sõidukite ja muude materiaalsete vahendite arvestust ja kasutamist kajastavad dokumendid;
- kauba- ja laoaarvestus ning inventuuride dokumendid, sh materiaalse vastutuse lepingud;
- aktsionäride või osanike nimekirjad;

Milliste raamatupidamise dokumentide ja kannete alusel avastad maksuseaduste ja tollieeskirjade rikkumisi?



#### **Lisa 4. Intervjuu küsimustiku näidis**

### **Majandusaasta aruande kasutamine MTA töös**

#### *Intervjuu küsimused*

Nimi

Töökoht, amet

1. Kuidas (milleks) kasutatakse Teie töös majandusaasta aruannet?

2. Milliseid riske võib hinnata teostades majandusaasta aruannete kontrolli? (Tooge näide).

3. Millised on enamlevinud vead aastaaruande täitmisel?

*Tänan vastuste eest!*