

Sisekaitseakadeemia

Finantskolledž

Galina Novikova

RAHVUSVAHELISE FINANTSARUANDLUSE  
STANDARDITE OLULISUS EESTI  
MAJANDUSARVESTUSES

Lõputöö

Juhendaja:

Maret Kirsipuu, MBA

Tallinn 2013

# ANNOTATSIOON

SISEKAITSEAKADEEMIA

Kolledž: Finantskolledž	Kuu ja aasta: mai 2013
Töö pealkiri: Rahvusvahelise finantsaruandluse standardite olulisus Eesti majandusarvestuses	
Töö pealkiri võõrkeeles: <i>The importance of International Financial Reporting Standards in Estonian accounting</i>	
Töö autor: Galina Novikova	Olen nõus oma lõputöö kättesaadavaks tegemisega elektroonilises keskkonnas.  Allkiri:
<p>Lühikokkuvõte:</p> <p>Lõputöö maht on 43 lehekülge. Lõputöö on kirjutatud eesti keeles ning koostamisel on kasutatud 29 allikat, millele töös on viidatud.</p> <p>Lõputöö uurimisprobleem seisneb selles, et puudub võrdlus Eesti Raamatupidamise Hea Tava ja IFRS-i sobivusest Eesti raamatupidamiskohustuslaste majandusarvestuse kajastamisel.</p> <p>Lõputöö eesmärgiks on analüüsida rahvusvahelise finantsaruandluse standardite olulisust Eesti majandusarvestuses. Eesmärgi saavutamiseks antakse ülevaade rahvusvahelistest finantsaruandluse standarditest, antakse ülevaade Eesti Heast Raamatupidamistavast, analüüsitakse rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi sobivust ning analüüsitakse rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi rolli Eesti majandusarvestuses.</p> <p>Analüüsi tulemusel selgus, et finantsaruannete ühilduvus ja võrreldavus tõstab finantsaruannete kvaliteedi. SME IFRS-i alusel koostatud juhendid on nõuete ja selgituste osas sobilikud Eesti väikese ja keskmise suurusega ettevõtetele. Edaspidi vajab täiendavat uurimist uute Raamatupidamise Toimkonna juhendite rakendamise mõju ettevõtete majandustulemustele ning sellega kaasnevad probleemid.</p>	
Võtmesõnad: finantsaruandluse standardid; Eesti Hea Raamatupidamistava; Raamatupidamise Toimkonna juhendid	
Võõrkeelsed võtmesõnad: <i>International Financial Reporting Standards; Estonian Accounting Standard Board; Estonian GAAP; Accounting Act</i>	
Säilitamise koht: Sisekaitseakadeemia	
Kaitsmisele lubatud	Allkiri:
Kolledži direktor: Uno Silberg	
Vastab lõputöö nõuetele	Allkiri:
Juhendaja: Maret Kirsipuu	

# SISUKORD

ANNOTATSIOON .....	1
SISSEJUHATUS .....	3
1. FINANTSARVESTUSE STANDARDID.....	6
1.1 Rahvusvahelised finantsarvestuse standardid.....	6
1.2 Eestis kasutatavad finantsarvestuse standardid .....	13
2. EESTI RAAMATUPIDAMISE TOIMKONNA JUHENDITE VASTAVUS RAHVUSVAHELISE FINANTSARUANDLUSE STANDARDIGA.....	21
2.1 Rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi sobivus.....	21
2.2 Rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi roll Eesti majandusarvestuses .....	29
KOKKUVÕTE.....	36
SUMMARY .....	39
VIIDATUD ALLIKATE LOETELU .....	41
LISA 1. RAHVUSVAHELISED ARVESTUSSTANDARDID .....	44
LISA 2. RAHVUSVAHELISED FINANTSARUANDLUSSTANDARDID .....	46
LISA 3. VÄIKE- JA KESKMISE SUURUSEGA ETTEVÕTETE RAHVUSVAHELINE FINANTSARUANDLUSSTANDARD.....	47
LISA 4. RAAMATUPIDAMISE TOIMKONNA JUHENDID .....	49
LISA 5. INTERVJUU KÜSIMUSED.....	50

## SISSEJUHATUS

Ettevõtlusega tegeletakse kõikjal. Ettevõtjad on kohustatud järgima õigusakte ning täitma nendest tulenevaid kohustusi. Eestis on kõigil raamatupidamiskohustuslastel (registreeritud juriidilistel isikutel, ettevõtlusega tegelevatel füüsilistel isikutel, eelarvelistel riigi- ja omavalitsustel) finantsarvestuse pidamise kohustus.

Raamatupidamiskohustuslaste raamatupidamisarvestus peab vastama riigi poolt sätestatud õigusaktidele. Ettevõtluskeskkond areneb kiirelt ning ettevõtjate tegevus on suundumas Eestist kaugemale, seetõttu tuleb järgida lisaks Eestis kehtivatele õigusaktidele ka Euroopa Liidu õigusakte. Euroopa Liidus on välja töötatud finantsaruannete võrreldavuse ja kvaliteedi saavutamiseks rahvusvahelised finantsaruandluse standardid (*International Financial Reporting Standards* - IFRS) ning väikestele ja keskmise suurusega ettevõtetele mõeldud standard (*IFRS for small and medium-sized entities* - SME IFRS). Vastavalt raamatupidamise seadusele on aastal 2013 kõigil raamatupidamiskohustuslastel võimalus otsustada, kas koostada majandustegevuse kohta aruanded vastavuses rahvusvaheliste finantsaruandluse standarditega või siis Eesti Hea Raamatupidamistavaga, mis on koostatud lähtuvalt raamatupidamise seadusest ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditest.

Lõputöö on aktuaalne, kuna IFRS-i kasutuselevõtt võib oluliselt muuta Eesti Head Raamatupidamistava. Üleminek rahvusvahelistele standarditele nõuab sisulisi muudatusi ja täiendusi raamatupidamisarvestuse kajastamises.

Käesoleva lõputöö uudsuseks on see, et raamatupidamise toimkonna juhendite muudatused, mis lähtuvad SME IFRS-ist, jõustusid 01.01.2013. Juhendite muudatuste analüüsitulemus annab lisandväärtuse alates 2013. aasta majandusaasta majandustulemuste analüüsijatele.

Lõputöö uurimisprobleemiks on see, et puudub võrdlus Eesti Raamatupidamise Hea Tava ja IFRS-i sobivusest Eesti raamatupidamiskohustuslaste majandusarvestuse kajastamisel ning see tühimik tuleb täita. Võrdlustulemusi saab rakendada majandusaasta aruannete koostamisel ning nende abil on võimalik igapäevases majandustegevuses vältida vigu, mis võivad tekkida võrdlusandmete mitte arvestamisel ja tuua kaasa hilisemaid täiendavaid maksukohustusi. Juhendite muutustega mitte arvestamisega võib kaasneda raamatupidamiskohustuslase teadmatusel maksurisk, mida siis avastatakse kas rutiinse kontrolli käigus või auditeerimisel või aastaid hiljem finantsanalüüsil.

Lõputöö eesmärgiks on analüüsida rahvusvahelise finantsaruandluse standardite olulisust Eesti majandusarvestuses.

Eesmärgi saavutamiseks on püstitatud järgmised uurimisülesanded:

1. Antakse ülevaade rahvusvahelistest finantsaruandluse standarditest.
2. Antakse ülevaade Eesti Heast Raamatupidamistavast.
3. Analüüsitakse rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi sobivust.
4. Analüüsitakse rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi rolli Eesti majandusarvestuses.

Uurimismeetodina kasutatakse standardite omavahelist võrdlevat analüüsi ja tulemuste tõlgendamist. Eesmärgi saavutamiseks analüüsitakse ja võrreldakse kogutud andmeid, mille tõlgendamiseks jõutakse tulemusteni. Kogutud andmete illustreerimiseks ja tõlgendamiseks kasutatakse kvalitatiivset analüüsimeetodit. Olulisust analüüsitakse kvalitatiivse sisuanalüüsiga deduktiivselt läbi tekstide analüüsi ja võrdluse. Sisuanalüüsis keskendutakse nii teksti sisule kui kontekstilisele tähendusele. Kaasatakse uuritava valdkonna eksperte, kellega viiakse läbi intervjuud. Tegemist on avatud küsimustega intervjuudega. Intervjuudega kas kinnitatakse või lükatakse ümber teoreetilised andmed. Intervjueeritakse Eesti Raamatupidamise Toimkonna esimeest ning PricewaterhouseCooper AS-i Eesti juhti Ago Vilu, Raamatupidamise Toimkonna

liiget ja vandeaudiitorit Anne Nuut'i ning AS BaltCap finantsjuhti ja vandeaudiitorit EnekenNapa't.

Lõputöö koosneb kahest peatükist, mis omakorda jagunevad kaheks alapeatükiks. Esimese peatüki esimeses alapeatükis käsitletakse rahvusvaheliste standardite olemust, reguleerimist ja vajalikkust majandusarvestuses. Teine alapeatükk annab ülevaate Eesti Hea Raamatupidamistava ning väikestele ja keskmise suurusega ettevõtetele loodud standardite olemusest ja reguleerimisest.

Teise peatüki esimeses alapeatükis analüüsitakse SME IFRS-i ja raamatupidamise selgitamiseks koostatud Raamatupidamise Toimkonna juhendite sobivust. Tuuakse välja SME IFRS-i ja Raamatupidamistoimkonna juhendite olulisemad erinevused. Teises alapeatükis analüüsitakse rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi rolli Eesti majandusarvestuses. Analüüsitakse valdkonna ekspertidega läbiviidud intervjuusid.

Lõputöö kirjutamisel on kasutatud nii eestikeelseid kui võõrkeelseid allikaid. Autor tugineb valdavalt finantsarvestust ja -aruandlust käsitletavatele õigusaktidele, kirjandusele ja internetiallikatele. Lõputöös on kasutatud õigusaktide 13.05.2013 seisuga redaktsioone. Olulisteks andmeallikateks on rahvusvahelised finantsaruandluse standardid ja Eesti Raamatupidamise Toimkonna juhendid.

# 1. FINANTSARVESTUSE STANDARDID

## 1.1 Rahvusvahelised finantsarvestuse standardid

Finantsarvestuses on oluline raamatupidamise aastaaruannete korrektne koostamine. Raamatupidamisaruannete koostamise eesmärgiks on kajastada õigesti ja õiglaselt ettevõtte finantsseisundit, majandustulemust ja rahavooge järgides raamatupidamiskohustuslase tegevusvaldkonna ja –piirkonna eripära. Seega ei ole üht ainuõiget kajastamisviisi, mis kehtiks igal ajal ja igas olukorras.

Milleks on „õige ja õiglane“ kajastamine? Õige ja õiglane kajastamine tähendab aruannete vastavust teatud üldtunnustatud põhimõtetele ning kindlatele kokkulepitud reeglitele.<sup>1</sup> Kõigi reeglite korrektne rakendamine aruannete koostamisel tagab õige ja õiglast kajastamist.

Arvestusvaldkonnal on olnud tähelepanuväärne rahvusvaheline ajalugu ja töötab tulla veelgi mõjukam tulevik. Arvestus pidevalt muutub, sest muutub keskkond, mida ta teenindab, liikudes järk-järgult algelisemalt keerukamale ja komplitseeritumale. Ei oleks mõtet pöörata rahvusvahelisele arvestusele erilist tähelepanu, kui ettevõtete finantsaruandlus ja raamatupidamisarvestus oleksid identsed üle maailma.<sup>2</sup>

Rahvusvahelise arvestuse tähtsus on tõusnud. Üheks tähtsamaks eri riikide arvestussüsteemidest arusaamise põhjuseks on kasvavalt rahvusvahelisem ärimaailm, kus müüakse, ostetakse ja investeeritakse ühest riigist teise. Rahvusvahelise arvestuse tähtsuse tõusule on panuse andnud järgmised tegurid: rahvusvahelise kaubanduse ja tootmise avardumine rahvusvaheliste kontsernide kaudu, aktsiate ja võlakirjade noteerimine välismaistel väärtpapieribörsidel, rahvusvahelised investeeringud, välismaiste tütarettevõtete koondaruandluse

---

<sup>1</sup> Otsus-Carpenter, M., *Väikeettevõtte raamatupidamine* (Äripäev, 2010), lk 45

<sup>2</sup> Kallas, K., *Raamatupidamisarvestuse rahvusvaheline kooskõlastamine* (Külim, 1997), lk 5

nõuded, ülemaailmne inflatsioon, valuuta vahetuskursside kõikumised jne.<sup>3</sup> Äritegevuse rahvusvaheline laienemine võib esitada arvestusmeetoditele selliseid nõudeid, mida kohalikud arvestusstandardid ei rahulda.

Rahvuslikud standardid erinevad riigiti, ei ole olemas kahte täpselt ühesugust süsteemi. Arvestussüsteemide erinevus tekitab probleeme erinevate firmade finantsinformatsiooni võrdlemisel. Näiteks kui firma kaalub krediidi andmist või teise riigi äriühingu omandamist, peab ta suutma hinnata selle äriühingu finantsolukorda, seda aga ei ole kaugeltki kerge teha. Oletame, et välisfirma esitab analüüsimiseks bilansi ja kasumiaruande, siis tulevad otsekohe ilmsiks mitmed asjaolud: keelte ja rahaliste vääringute erinevus, kasutatav terminoloogia on teine ning avaldatud informatsioon ja selle maht on tõenäoliselt erinev.<sup>4</sup> Lisaks võib leida teisi vähem märgatavaid erinevusi. Seetõttu on vajalik arvestusprintsipide ja -meetodite ühtlustamine rahvusvahelistes standardites.

Järgnevalt antakse tööst paremaks arusaamiseks ülevaade rahvusvahelistest institutsioonidest, mille kaasabil töötati välja rahvusvahelised finantsaruandluse standardid.

Rahvusvaheliste Arvestusstandardite Komitee (*International Standards Committee* – IASC) moodustati aastal 1973 Londonis Austraalia, Kanada, Prantsusmaa, Saksamaa, Jaapani, Mehhiko, Hollandi, Suurbritannia ja Iirimaa ning Ameerika Ühendriikide arvestuse kutseorganisatsioonide poolt.<sup>5</sup>

IASC oli sõltumatu ja tal oli täielik autonoomia rahvusvaheliste arvestusstandardite kehtestamisel. Eesmärgiks oli välja töötada ja avaldada finantsaruandluse standardeid, aidata kaasa nende rahvusvahelisele tunnustamisele ja järgimisele ning edendada finantsarvestuse kooskõlastamist ja ühtlustamist.<sup>6</sup> IASC poolt formuleeritud arvestusstandardid püüdsid

---

<sup>3</sup> Kallas, *supra nota* 2, lk 5

<sup>4</sup> *Ibid*, lk 11

<sup>5</sup> Kallas, K., *Finantsarvestuse alused* (Tallinn, 2002), lk 311

<sup>6</sup> Kallas, *Raamatupidamisarvestuse, supra nota* 2, lk 36



universaalsuse poole, et neid saaks tõlgendada samal viisil eri riikides. IASC tegevuse peamiseks väljundiks olid rahvusvahelised arvestusstandardid (*International Accounting Standards - IAS*), mida IASC on välja andnud 41 (vt Lisa 1). Lühendit IAS kasutatakse vanemate, kuni 2002. aastani välja antud standardite suhtes (IAS 1 kuni IAS 41).<sup>7</sup>

Veel üheks rahvusvaheliseks institutsiooniks on Rahvusvaheline Raamatupidajate Föderatsioon (*International Federation of Accountants – IFAC*). IFAC on raamatupidajate kõikide erialaliste institutsioonide rahvusvaheliseks kutseorganisatsiooniks, mis on sõltumatu mistahes riigi valitsuse otsustest ja kaudsest kontrollist. IFAC liikmeteks on üle 140 liikmesorganisatsiooni enam kui 100 riigist, kes omakorda esindavad enam kui kahte miljonit mitmesugustes rahvamajandusharudes töötavat arvestusala töötajat. IFAC põhikirjaliseks eesmärgiks on arendada ja tõhustada arvestusega tegelevate kutseorganisatsioonide koostööd arvestusstandardite ühtlustamisel. IFAC on loodud aastal 1973 ja tema põhikiri on kinnitatud aastal 1977. Föderatsioon töötab mitmesuguste erialaliste komiteede, sh hariduse, eetika, finantsarvestuse, juhtimisarvestuse, rahvusvahelise auditeerimispraktika, riigisektori ja ülemaailmsete kongresside kaudu. Kõige olulisem IFAC tegevuses on olnud tema suhted IASC-ga. Aastatel 1983 kuni 2001 kõik IFAC liikmed olid samaaegselt ka IASC liikmed ehk IFAC-ga liituvad organisatsioonid said samas ka IASC liikmeteks.<sup>8</sup>

Aja jooksul on rahvusvahelisi arvestusstandardeid koostavas ja väljaandvas organisatsioonis toimunud olulised muutused. IASC struktureeriti ümber ning 1. aprillist 2001 hakkas kehtima Rahvusvaheline Arvestusstandardite Nõukogu (*International Accounting Standards Board - IASB*).<sup>9</sup> IASB võttis üle kohustused enda eelkäijalt IASC-lt ning aastast 2003 välja antud rahvusvaheliste

---

<sup>7</sup> Lillemägi, P., *Raamatupidajale. Rahvusvahelised raamatupidamisstandardid IAS 1-19* (Tallinn: Teataja Kirjastus, 2007), lk 4

<sup>8</sup> Kallas, *Finantsarvestuse, supra nota 3*, lk 311

<sup>9</sup> Alver, L., „Finantsaruandluse rahvusvahelised standardid: olulisemad muudatused“, Tallinna Tehnikaülikooli Majandusarvestuse instituut, *Arvestus, maksud ja auditeerimine* (Tallinn, 2006), 246-248, lk 246

finantsaruandluse standardite kohta hakkas kehtima uus termin IFRS. IASB on välja andnud 13 standardit (vt Lisa 2). Uusimad neist on IFRS 10 „Konsolideeritud finantsaruanded“, IFRS 11 „Ühised ettevõtmised“ ja IFRS 12 „Muudes majandusüksustes olevate osaluste avalikustamine“, mis avaldati konsolideerimisprojekti raames 2011. aasta mais. Kõikide standardite jõustumiskuupäev on 1. jaanuar 2013.<sup>10</sup> Samuti alates 2013. aastast jõustub uus rahvusvaheline finantsaruandluse standard IFRS 13 “Õiglase väärtuse mõõtmine” ja 2015. aastast IFRS 9 “Finantsinstrumendid”. IFRS 9 on osa suuremast finantsinstrumentide projektist ja muudab osaliselt praegu kehtivaid finantsinstrumentide klassifitseerimise ja hindamise reegleid.<sup>11</sup>

IFRS on mõeldud eelkõige suurettevõtetele, siis väikeste ja keskmise suurusega ettevõtete jaoks andis IASB 2009. aastal välja eraldi standardi - SME IFRS (vt Lisa 3), mille eesmärk on muuta finantsaruannete koostamine lihtsamaks ja arusaadavamaks.

IASB paikneb Londonis. Kuni viimaste muudatusteni koosnes IASB 14 liikmest. Nõukogu liikme esmane piirang on tehniline asjatundlikkus. Tähtis on, et haldurid poleks domineeritud ühegi valijaskonna ega piirkondlike huvide poolt. Et saavutada tulevikuväljavaadete ja kogemuste tasakaal, peavad vähemalt viis Nõukogu liiget olema olnud audiitorid, vähemalt kolm peaksid olema koostanud finantsaruandeid, samuti vähemalt kolm peaksid olema kasutanud koostatud finantsaruandeid ning vähemalt ühel liikmel peab olema akadeemiline minevik.<sup>12</sup> IASB liikmete koosseis, tänu oma ekspertteadmistele ja erinevatest geograafilistest piirkondadest saadud kogemustele, peaks aitama kaasa kvaliteetsete rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite väljatöötamisele. Aastal 2009 toimus IFRS-i sihtasutuse põhikirja iga viie aasta tagant teostatav läbivaatamine, mille tulemusena suurendati 2012. aasta juuliks IASB

---

<sup>10</sup> Website for Global Accounting News, *International Financial Reporting Standards* <[www.iasplus.com/en/standards](http://www.iasplus.com/en/standards)> (20.03.2013)

<sup>11</sup> Kaup, E., *Kas finantsinstrumentide avalikustamine on ainult pearaamatupidaja mure?* <<http://www.kpmg.com/EE/et/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Artiklid/Documents/Eero-Kaup-aprill2012-rp.pdf>> (09.05.2013)

<sup>12</sup> Schwencke, H.R., *Euroopa ühinemiste ja omandamiste raamatupidamine* (Tallinn, 2006), lk 34

liikmeskonda (liikmeid 16) selleks, et tagada nõukogu liikmeskonna lai geograafiline esindatus.<sup>13</sup>

Ümberstruktureerimise käigus muutusid IASB tegevuse eesmärgid. Uued eesmärgid on sõnastatud detailsemalt ning survestatult IASB-le, eriti kooskõlastamise protsessis.

IASB keskseks eesmärgiks on avalikkuse huvides arendada komplekt kõrge kvaliteediga, arusaadavaid ja rakendatavaid ülemaailmseid raamatupidamisstandardeid, mis nõuavad finantsaruannetelt ja teistelt raamatupidamise aruannetelt kõrge kvaliteediga, läbipaistvat ja võrreldavat informatsiooni. See informatsioon peaks aitama maailma kapitaliturgudel osalejatel ja teistel kasutajatel teha ökonoomseid otsuseid. Teiseks eesmärgiks on soodustada standardite kasutamist ja täpset elluviimist. Samuti tuleb tekitada riiklike raamatupidamisstandardite ja rahvusvaheliste raamatupidamisstandardite koonduvus kõrge kvaliteediga lahendusteks.<sup>14</sup>

Üheks IASB eesmärgiks on välja anda standardid, mida saaks täpselt rakendada. Et seda saavutada, järgivad IASB poolt väljaantud standardid teatud äratuntavat skeemi. Seega, mõned sätted on „peamised reeglid“, mis on kirjutatud mustade tähtedega. Teised sätted, mis kasutavad halle tähti ja järgnevad peamistele reeglitele, kujutavad endast peamiste reeglite detailseid selgitusi. IASB täiendava teabe kohaselt mustade ja hallide tähtedega lõigud on võrdse kompetentsiga ning koos moodustavad rahvusvahelise raamatupidamise standardi.<sup>15</sup>

IFRS kogumik koosneb lisaks standarditele nende tõlgendustest. Sarnaselt standarditele on tõlgenduste puhul kasutusel kaks erinevat nimetust – kuni 2002. aastani välja antud tõlgendusi tuntakse lühendi all SIC (*Standing Interpretations*

---

<sup>13</sup> Euroopa Liidu õigusaktide portaal, *Aruanne IFRS Sihtasutuse rahastamise kohta* (2010), <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:0504:FIN:ET:HTML>> (20.03.2013)

<sup>14</sup> Schwencke, *Euroopa, supra nota* 8, lk 36

<sup>15</sup> *Ibid*, lk 37

*Committee*) ja uuemaid tõlgendusi lühendi all IFRIC (*International Financial Reporting Interpretations Committee*).<sup>16</sup>

IASB poolt välja antavad standardid ja tõlgendused ei rakendu Euroopa Liidus automaatselt, vaid need tuleb esmalt Euroopa Komisjoni poolt jõustada. Põhjuseks on asjaolu, et Euroopa Liit ei saa juriidiliselt ega poliitiliselt delegeerida raamatupidamisstandardite koostamist eraorganisatsioonile, mida ta ei kontrolli. Lisaks soovib Euroopa Liit veenduda, et IFRS standardid ei sisaldaks sätteid, mis teeksid nende rakendamise Euroopa Liidus sobimatuks ning kontrollida liikmesriikide ja avaliku arvamuse suhtumist standarditesse.<sup>17</sup>

IFRS/IAS standardite ja tõlgenduste jõustamiseks Euroopa Liidus on loodud kahetasandiline rakendamise mehhanism: eksperttasand ja seadusandlik tasand. Eksperttasandiliseks mehhanismiks on raamatupidamiskspertidest koosnev töörühm EFRAG (*European Financial Reporting Advisory Group*), kes hindab standardite ja tõlgenduste sobivust raamatupidamistehnilisest vaatenurgast ja annab oma soovitusi kas nende jõustamiseks või jõustamata jätmiseks. Seadusandliku tasandi alla kuulub kõigi liikmesriikide (sh Eesti) esindajatest koosnev komisjon ARC (*Accounting Regulatory Committee*), mis viib läbi ametliku hääletuse standardite jõustamise kohta Euroopa Liidus.<sup>18</sup>

Kõik IASB poolt vastu võetud standardid tuleb Euroopa Liidus eraldi jõustada. Sellega seoses võib Euroopa Liidus kehtiva IFRS-i ja mujal maailmas kehtiva IFRS-i vahel esineda erinevusi.

On kaht tüüpi erinevused, nendeks on püsivad ja ajutised erinevused. Püsivad erinevused on tingitud asjaolust, et Euroopa Liit on otsustanud teatud IFRS-i standardeid (või mõningaid sätteid nendest standarditest) või nende tõlgendusi mitte jõustada. Ajutised erinevused on tingitud asjaolust, et IASB-i poolt välja antud uute standardite ja tõlgenduste jõustamisprotsess Euroopa Liidus võtab

---

<sup>16</sup> Lillemägi, *Raamatupidajale, supra nota* 4, lk 4

<sup>17</sup> *Ibid*, lk 4

<sup>18</sup> *Ibid*, lk 4

vähemalt pool aastat või kauem aega. Seoses võimalike püsivate ja ajutiste erinevustega Euroopa Liidus kehtiva IFRS-i ja „mujal maailmas“ kehtiva IFRS-i vahel kinnitavad Euroopa Liidu ettevõtted oma IFRS aruannetes, et need on koostatud kooskõlas „IFRS-iga nagu see on vastu võetud Euroopa Liidu poolt“, mitte lihtsalt IFRS-iga.<sup>19</sup>

Rahvusvahelised arvestusstandardid ei ole kohustuslikud, välja arvatud siis kui ja seni kuni mingi riik või ettevõtte valib need adopteerimiseks. Paljud riigid, kus ei ole oma riiklike arvestusstandardite väljatöötamise institutsiooni, võtavad rahvusvahelised arvestusstandardid omaks kui riiklikud standardid. Teised riigid kasutavad arvestusstandardeid kui oma riiklike arvestusstandardite baasi. Tavaliselt rahvusvahelisi arvestusstandardeid kasutatakse kui rahvusvahelist ideaali nendes riikides, kus arendatakse ja täiustatakse oma standardeid.<sup>20</sup>

IFRS-i tundmine on möödapääsmatu kõikidele finantsjuhtidele, raamatupidajatele ja finantsanalüütikutele, kes soovivad sisuliselt aru saada kaasaegse raamatupidamise põhimõtetest. Finantsjuhtidele on IFRS-ist arusaamine vajalik selleks, et mõista majandustehingute mõju kasumile ja finantsaruannetele. Raamatupidajatel aitavad IFRS-i teadmised lahendada õigesti raamatupidamisprobleeme ning koostada kvaliteetset aastaaruannet, mis rahvusvahelises majanduskeskkonnas muutub üha olulisemaks. IFRS-i tundmine on oluline ka aruande kasutajale (sh analüütikud, laenuandjad jne), mõistmaks aruandes kajastatud numbrite sisu.<sup>21</sup>

Kokkuvõtteks selgus, et äritegevuse rahvusvaheline laienemine esitab arvestusmeetoditele nõudeid, mida riiklikud standardid ei rahulda. Seetõttu on vajalikud ühtlustada rahvusvahelised standardid. Rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite välja töötamiseks ja avaldamiseks loodi IASC, mida hiljem struktureeriti ümber IASB-ks. IASB liikmeskonna ekspertteadmised ja erinevatest geograafilistest piirkondadest saadud kogemused on kvaliteetsemate

---

<sup>19</sup> Lillemägi, *Raamatupidajale, supra nota 4*, lk 4-5

<sup>20</sup> Kallas, *Raamatupidamisarvestuse, supra nota 2*, lk 37

<sup>21</sup> Lillemägi, *Raamatupidajale, supra nota 4*, lk 5

rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite väljatöötamiseks olulised. IFRS-i olemasolu on abiks riikidele, kus ei ole riigisisest rahvuslike standardite väljatöötamise institutsiooni. Need riigid saavad võtta IFRS-i riiklikuks standardiks või siis kasutada seda kui oma riiklike standardite baasi. IFRS on abistavaks juhendiks nendele riikidele, kus alles arendatakse või siis täiustatakse riigisiseseid standardeid.

## 1.2 Eestis kasutatavad finantsarvestuse standardid

Raamatupidamine on oluline osa igapäevasest majandustegevusest. Raamatupidamisest selguse saamiseks tuleb pidada arvestust sellepärast, et oleks ülevaade ettevõtja majandustegevusest. Iga ettevõtja raamatupidamine peab vastama riigi poolt määratud standarditele, et tulemused oleksid arusaadavad ja võrreldavad. Finantsaruanded peavad rahuldama mitmesuguste infotarbijate vajadusi.

Erinevates riikides koostatakse finantsaruandeid erinevalt, mis on üldjuhul tingitud erinevast ühiskonna arengust. Mõnedes maades nõuavad traditsioonid keskendumist aktsionäridele ja seetõttu on olulised kasuminumber ning kulude ja tulude vastavuse printsiibi järgimine. Teistes maades on aktiivne pangandussektor ja vähe aktsionäridest investoreid. Nendes maades peab arvestus keskenduma kreditoride huvidele, seetõttu on olulised bilanss ja konservatiivsuse printsiibi järgimine.<sup>22</sup> On oluline, et oleks tagatud valikuvõimalused. Mis ühele tundub hea ning sobiv, võib olla teisele halb ja kõlbmatu.

Eestis on loodud piisavalt paindlik valikuvõimalustega finantsaruannete koostamise kord. Vastavalt 2003. aastal jõustunud raamatupidamise seaduse (RPS) §17 kohaselt tohivad kõik Eesti ettevõtjad, millel ei ole otsest kohustust järgida Euroopa Komisjoni poolt vastuvõetud rahvusvahelisi finantsaruandluse

---

<sup>22</sup> Kallas, *Raamatupisamisarvestuse, supra nota 2*, lk 42

standardeid valida, kas koostada oma aruandeid kooskõlas IFRS-ga või Eesti Hea Raamatupidamistavaga.<sup>23</sup>

Ettevõtja jaoks, kes tegutseb ainult oma kodumaal ning omanike ring on oma riigist, pole suureks probleemiks, et finantsaruanded ei ole esitatud samal viisil kui sarnastel firmadel teistes riikides. Rahvusvaheliste äriühingute kontekstis on see aga ebamugav, kulukas ja väheefektiivne, kui riikide reeglid on oluliselt erinevad.<sup>24</sup> Sellest tulenevalt eelistavad Eestis registreeritud rahvusvaheliste äriühingute filiaalid ja äriühingud, mille tegevuspiirkond on laienenud välismaailm, järgida IFRS-i, väikese ja keskmise suurusega ettevõtted oma riigi raamatupidamistava.

RPS §3 kohaselt on Eesti Hea Raamatupidamistava rahvusvaheliselt tunnustatud arvestuse ja aruandluse põhimõtetele tuginev raamatupidamistava ehk raamatupidamisarvestuses järgitav ühtne ja terviklik reeglite kogum. Raamatupidamistava põhinõuded kehtestatakse raamatupidamise seadusega ning neid täiendavad Raamatupidamise Toimkonna juhendid (vt Lisa 4).

Igal riigil on õigus kehtestada oma raamatupidamistava. Eestis kehtib Eesti Hea Raamatupidamistava (Eesti GAAP), Lätis Läti Hea Raamatupidamistava (Läti GAAP) jne. Näiteks üheks üle maailma tuntuks raamatupidamistavaks on Ameerika Ühendriikide üldtunnustatud arvestusprintsüübid (USA GAAP).<sup>25</sup>

Igas riigis raamatupidamisalase töö suunamiseks on loodud riiklikud institutsioonid. Eestis raamatupidamisalast tööd korraldab Raamatupidamise Toimkond, mille moodustab Vabariigi Valitsus. Toimkond on sõltumatu komisjon, kelle töökorra kinnitab Vabariigi Valitsus rahandusministri ettepanekul. Kuna Toimkond on sõltumatu, siis rahandusministeerium, Vabariigi Valitsus ega muud valitsusasutused ei sekku Toimkonna poolt väljaantavate juhendite sisusse ega koostamise protsessi. Raamatupidamise Toimkonna koosseisu

---

<sup>23</sup> Raamatupidamise seadus 20.11.2002, jõustunud 04.06.2012 - RT I, 25.05.2012, 16

<sup>24</sup> Schwencke, *Euroopa*, supra nota 8, lk 1

<sup>25</sup> Otsus-Carpenter, *Väikeettevõtte*, supra nota 1, lk 46

kuulubesimeesja kuus liiget, kes on raamatupidamise spetsialistid teadlastena ja praktikutena.<sup>26</sup> Toimkonna ülesandeks on välja anda raamatupidamise seadust selgitavaid ja täpsustavaid raamatupidamisalaseid juhendeid ning suunata raamatupidamisalast tegevust. Kuna Toimkonna juhendeid antakse välja seaduse selgitamiseks ja täpsustamiseks, siis juhendi vastuolu korral seadusega kohaldatakse seaduses sätestatut.<sup>27</sup>

Eesti sai Euroopa Liidu liikmeks alates 2004. aasta 1. maist. Eesti riik sai maailma ühe võimsama rahvusvahelise majandusühenduse loomulikuks osaks.<sup>28</sup> See on üheks tähtsamaks faktoriks, mis tingib seadusemuudatuste rakendamist. Tekib vajadus ühtlustada seadusandlus Euroopa Liidu direktiivides ja muudes õigusaktides sätestatud nõuetega.<sup>29</sup> Eesti on kohustatud oma seadusandluse kooskõlastama Euroopa Liidu nõuetega.

Toimkonna juhendid enne muudatuste sisseviimist lähtusid üldjuhul IFRS-ist, kuid võisid teatud juhtudel kehtestada erinevuse IFRS-ist või IFRS-is kirjeldatud arvestuspõhimõtte lihtsustatud rakendamise, kas kõigi või teatud raamatupidamiskohustuslase suhtes. Erisuste rakendamise korral kirjeldatakse vastavas juhendis selle olemust ning põhjendatakse, miks see on Raamatupidamise Toimkonna arvates vajalik.<sup>30</sup> Juhendid peavad sisaldama viiteid vastavatele rahvusvahelistele standarditele, millest on lähtunud nende koostamisel. Näiteks viide IFRS 5.25 tähendab viidet standardi IFRS 5 «Müügiootel põhivara ja lõpetatavad tegevusvaldkonnad» paragrahvile 25.

Riigisiseste juhendite koostamisel peab olema järjepidev ning need peavad olema ülesehitatud ühtsetel põhimõtetel. Eestis on juhendite koostamisel kasutatud „IFRS-i stiili“, olulisemad paragrahvid on esitatud rasvases kursiivkirjas,

---

<sup>26</sup> Alver, L., Alver, J., *Finantsarvestus* (Deebet, 2009), lk 57

<sup>27</sup> Alver, L., *Finantsarvestus, supra nota* 11, lk 57

<sup>28</sup> Lillemägi, *Raamatupidajale, supra nota* 4, lk 2

<sup>29</sup> *Muudatused raamatupidamises 2005, õigusaktid ja kommentaarid* (Tallinn, 2005), lk 7

<sup>30</sup> Aruste, V., *Muudatused heas raamatupidamistavas* (Haabneeme: Forenia, 2009), lk 9



selgitavad paragrahvid normaalkirjas. Nii rasvased kui ka tavakirjas paragrahvid on ühtviisi kohustuslikud.<sup>31</sup> Erinevad stiilid on juhenditest arusaamiseks.

Raamatupidamise Toimkonna juhendid keskenduvad Eesti oludes olulistele raamatupidamise valdkondadele. Seega ei käsitle juhendid kõiki IFRS-i poolt reguleeritud valdkondi, vaid ainult neid, mis Raamatupidamise Toimkonna hinnangul on olulised suurema hulga Eesti ettevõtete jaoks. Valdkondades, kus juhendid ei täpsusta mingit spetsiifilist arvestuspõhimõtet, kuid see on reguleeritud mõnes IFRS-is, on soovitatav lähtuda vastavas IFRS-s kirjeldatud arvestuspõhimõttest.<sup>32</sup>

Eesti Hea Raamatupidamistava, mida kirjeldatakse Raamatupidamise Toimkonna juhendites, on mõeldud rakendamiseks eelkõige väiksematele ja keskmise suurusega ettevõtetele, kellel puudub vajadus täismahus IFRS-i aruannete koostamiseks.<sup>33</sup> Hea Raamatupidamistava eesmärgiks on võimaldada eelkõige väiksematel ja keskmise suurusega ettevõtetel koostada lihtsustatud ja mõistlike kulutustega finantsaruandeid.

Eestis kasutatakse Euroopa Komisjoni poolt väljatöötatud väike- ja keskmise suurusega ettevõtete (SME) määratlust. Keskmiste ettevõtete kategooriasse kuuluvad ettevõtted, millel on vähem kui 250 töötajat ja mille aastakäive ei ületa 50 miljonit eurot ja/või aastabilansi kogumaht ei ületa 43 miljonit eurot. Väikesteks ettevõteteks on ettevõtted, milles töötab vähem kui 50 inimest ja mille aastakäive ja/või aastabilansi kogumaht ei ületa 10 miljonit eurot. Mikroettevõteteks on aga need ettevõtted, mis annavad tööd vähem kui 10 inimesele ja mille aastakäive ja/või aastabilansi kogumaht ei ületa 2 miljonit eurot.<sup>34</sup> Ettevõtete liigitus vastavalt näitajatele sisaldub tabelis 1.

---

<sup>31</sup> *Hea Raamatupidamistava 2007* (Agigaator, 2007), lk 37

<sup>32</sup> Leppik, *202 majandustehingut raamatupidamises. Praktilised näited. Eesti raamatupidamise arengusuunad lähiaastatel* (Tartu: Rafiko, 2003), lk 32

<sup>33</sup> *Raamatupidamise Toimkonna juhendid 2012* (Tallinn: Teataja Kirjastus, 2012), lk 14

<sup>34</sup> Europe Commission website, *The new SME definition*,  
<[http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme\\_definition/sme\\_user\\_guide\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_en.pdf)>  
(25.04.2013)

Tabel 1. Ettevõtete liigitus vastavalt näitajatele.<sup>35</sup>

Ettevõtte kategooria	Töötajate arv (aastas)	Aastakäive	Aastabilansi kogumaht
Keskmine	vähem kui 250	ei ületa 50 miljonit eurot	ei ületa 43 miljonit eurot
Väike	vähem kui 50	ei ületa 10 miljonit eurot	ei ületa 10 miljonit eurot
Mikro	vähem kui 10	ei ületa 2 miljonit eurot	ei ületa 2 miljonit eurot

Statistikaameti statistilise andmetel oli Eestis 2012. aastal 108 884 ettevõtet, st äriühingut või füüsilisest isikust ettevõtjat. SME kategoorias olevaid ettevõtteid, kus töötab vähem kui 250 töötajat oli neist valdav osa (108 711). Keskmiisi ettevõtteid oli 1115, väikeseid 5705 ja kõige rohkem oli mikroettevõtteid (101 891). Seega üle 250 töötajatega ettevõtteid oli 2012. aastal kokku vaid 173. Seega moodustavad SME-d kõigist ettevõtetest 99,9%.<sup>36</sup>

Kuni aastani 2012 (ka) lähtusid Eesti Raamatupidamise Toimkonna juhendid IFRS-ist, olles sisuliselt nende lihtsustatud versioon. Arenedes pidevalt edasi on IFRS-i maht suurenenud umbes 3000 leheküljele. Väiksemate ja keskmise suurusega ettevõtetele osutub sageli IFRS liiga keeruliseks.<sup>37</sup> Raamatupidamise Toimkond otsustas kohalikud juhendid kooskõlastada SME IFRS-ga.

Eesti on raamatupidamise ja finantsaruandluse osas olnud enamasti maailmas teerajajate hulgas. Nii viis Eesti ühe esimese riigina Euroopas 2003. aastal Raamatupidamise Toimkonna juhendid kooskõlla IFRS-i raamistikuga. Aastal 2004 koostati esimeste seas maailmas avaliku sektori konsolideeritud

<sup>35</sup> Europe, *supra nota* 17, tabel on koostatud autori poolt Euroopa Komisjoni SME määratluse alusel

<sup>36</sup> Statistikaameti portaal, *Statistilisse profiili kuuluvad ettevõtted töötajate arvu ja maakonna järgi*, < <http://pub.stat.ee/px-web.2001/Database/Majandus/10Majandusüksused/045Ettevõtjad/045Ettevõtjad.asp> (02.05.2013)

<sup>37</sup> *Raamatupidamise, supra nota* 16, lk 14

tekkepõhised aruanded. Alates aastast 2009 on Eesti teerajaja elektroonilise aruandluse osas.<sup>38</sup> Ka Raamatupidamise Toimkonna juhendite vastavusse viimises SME IFRS-iga on Eesti esimeste hulgas Euroopas. Uued juhendid hakkasid kehtima 1. jaanuarist 2013. Sama protsessi on alustanud veel mitu riiki, sh Suurbritannia (uute SME IFRS-il baseeruvate UK GAAP juhendite eelnõud avaldati 2011 kevadel), Holland, Taani ja teised.<sup>39</sup>

Oli neid, kes suhtusid skeptiliselt IFRS-i rakendamisse Eestis, üheks põhjuseks toodi asjaolu, et enamik suuri ja arenenud riike, kellest Eesti eeskujuga otsis, ei olnud selleks ajaks IFRS-i veel kuigi laialdaselt rakendanud. Oli neid, kes leidsid, et Eesti kohalikku raamatupidamistava pole üldse vaja ning kõik ettevõtted peaksid koostama oma aruanded vastavuses rahvusvaheliste standarditega.<sup>40</sup>

Raamatupidamise Toimkond valis kesktee. Ühest küljest peeti oluliseks seda, et Eesti ettevõtete aruanded oleksid võrreldavad teiste riikide aruannetega ja pole leitud ühtegi põhjust, miks mitte lubada IFRS-i kõigile ettevõtetele, kes selle kasutamist soovivad. Teisest küljest tajuti, et kolmetuhande lehekülje paksuse rahvusvaheliste standardite selgeks õppimine ja rakendamine ei pruugi olla jõukohaneega otstarbekas enamikule Eesti väikestest ettevõtetest, kelle majandustehingute kajastamiseks piisaks oluliselt lihtsamast. Seetõttu otsustati lisaks IFRS-ile pakkuda ettevõtetele teiseks valikuks Eesti Hea Raamatupidamistava, mida on kirjeldatud Raamatupidamise Toimkonna juhendites.<sup>41</sup> Raamatupidamise Toimkonna juhendid on sisuliselt üles ehitatud IFRS-1, kuid kooskõlastatud hoopiski SME IFRS-ga.

IASB on arvamusel, et SME IFRS on eraldiseisev dokument. Kuid vaatamata sellele võib esineda olukordi, kus SME IFRS nõuab IFRS-i järgimist. Näiteks kuna IFRS-s on võimalik valida arvestuspoliitikat, siis otsustas IASB, et ka SME IFRS-1 peaks selline õigus olema. Kuna SME IFRS on võrreldes IFRS-iga

---

<sup>38</sup> *Raamatupidamise, supra nota 16, lk 17*

<sup>39</sup> *Ibid, lk 17*

<sup>40</sup> *Hea Raamatupidamistava, supra nota 14, lk 3*

<sup>41</sup> *Ibid, lk 3*

oluliselt lihtsustatud, sisaldab tavaliselt ainult ühte lihtsaimat varianti või jätab käsitlemata mõned arvestusvaldkonnad, siis võivad SME IFRS-i kasutajad rakendada muud valikuvõimalusi, mis on IFRS-s aktsepteeritud.<sup>42</sup>

Eesti Hea Raamatupidamistava ühtlustamisel on olnud positiivne mõju finantsaruandluse üldisele kvaliteedile, kuid sisaldub negatiivne aspekt. Sagedased muutused IFRS-is on põhjustanud muudatusi Raamatupidamise Toimkonna juhendites. Raamatupidamise Toimkond omakorda hindab stabiilsust ja järjepidevust finantsarvestuses.<sup>43</sup> Kui raamatupidamise seadust on mitmeid kordi muudetud ja täiendatud, siis on muudetud alati ka kõik Raamatupidamise Toimkonna juhendid. See on arusaadav sest raamatupidamises kasutatavad arvestuspõhimõtete üldprintsüübid muutuvad, täpsustavad ja arenevad koos ümbritseva keskkonnaga.<sup>44</sup>

Selleks, et tagada Eesti ettevõtjate aruannete võrreldavus muu arenenud maailmaga, pole Eestil olnud muud valikut, kui muuta Eesti Head Raamatupidamistava.<sup>45</sup> Eesti on väikeriik, mille inim- ja rahalised ressursid on piiratud. Seetõttu on eriti oluline kasutada võimalikult palju mujal maailmas tehtud ning keskenduda nendele ülesannetele, mille lahendamine on võimalik ainult Eestis. Parim võimalus selleks on võtta üle või kohandada Eesti oludele maailma parimate spetsialistide poolt koostatud finantsaruandluse standardid.<sup>46</sup>

Kokkuvõttena selgus, et Eesti on üks esimesi Euroopa Liidu riike, kes on rakendanud riigisisese raamatupidamistava koostamisel SME IFRS-i olulisi sätteid, mis on olemuselt koostatud väike- ja keskmiste ettevõtete jaoks. Töö koostaja arvates on see igati õigustatud, kuna suurem osa Eesti ettevõtetest on väike- ja keskmised ettevõtted. Raamatupidamise Toimkond on jätnud alates 01.01.2013 Eesti ettevõtetele raamatupidamisarvestuses valikvõimaluse, kasutada

---

<sup>42</sup> Alver, L., Finantsaruandluse, *supra nota* 5, lk 248

<sup>43</sup> Hea Raamatupidamistava, *supra nota* 14, lk 3

<sup>44</sup> Tälli, I., „Raamatupidamistava areng Eesti Vabariigis – tagasivaade ühe näite põhjal“, Tallinna Tehnikaülikool Majandusarvestuse instituut, *Arvestus, maksud ja auditeerimine*(Tallinn, 2006), 307, lk 307

<sup>45</sup> Hea Raamatupidamistava, *supra nota* 14, lk 3

<sup>46</sup> Leppik, 202 majandustehingut, *supra nota* 15, lk 27

IFRS-i või SME IFRS-i alustel koostatud Eesti Head Raamatupidamistava, kohustuslik on valitud põhimõtteid ja arvestusprintsipe järjepidevalt järgida.

## 2. EESTI RAAMATUPIDAMISE TOIMKONNA JUHENDITE VASTAVUS RAHVUSVAHELISE FINANTSARUANDLUSE STANDARDIGA

### 2.1 Rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi sobivus

Raamatupidamise Toimkonna juhendid olid lähtunud aastani 2013 IFRS-st. SME IFRS on lihtsustatud versioon IFRS-st ja tema sihtgrupiks on väikese ja keskmise suurusega ettevõtted, seetõttu otsustas Raamatupidamise Toimkond ühtlustada juhendid SME IFRS-ga alates aastast 2013. Vaatamata sellele, et Raamatupidamise Toimkonna juhendid kooskõlastati SME IFRS-ga, esinevad juhendite ja standardi vahel teatud erinevused.

SME IFRS-i<sup>47</sup> ja raamatupidamise seaduse<sup>48</sup> selgitamiseks koostatud Raamatupidamise Toimkonna juhendite<sup>49</sup> analüüsist saab järeldada, et raamatupidamise aruande koostamise üldpõhimõtetes põhiliste terminite osas lahknevusi pole, kuna mõlemad baseeruvad IFRS-i<sup>50</sup> põhimõtetel. Sobivuse analüüs teostatakse SME IFRS-i ja raamatupidamise seaduse täienduseks koostatud Raamatupidamise Toimkonna juhenditele, siis läbivalt peatüki ulatuses selgemaks tekstist arusaamiseks kordusviitamisi ei lisata.

Raamatupidamise Toimkond on otsustanud mõnda mõistet selgitada pikemalt selleks, et muuta aruannete koostamist lihtsamaks ja arusaadavamaks. Kohati erineb sõnastus juhendites ja standardites, kuid põhimõte jääb samaks. Töö koostaja on veendunud, et mida selgem ja detailsem on koostamise protsess, seda parem on tulemus.

---

<sup>47</sup> IFRS Foundation and the IASB, *IFRS for SMEs*, <<http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/IFRS-for-SMEs-and-related-material.aspx>> (15.11.2012)

<sup>48</sup> Raamatupidamise, *supra nota* 10

<sup>49</sup> Raamatupidamis- ja maksuinfoportaal, *Eesti Hea Raamatupidamistava*, <<http://www.rmp.ee/raamatupidamine/rtj/>>, (15.11.2012)

<sup>50</sup> IFRS Foundation and the IASB, *Standards (IFRSs)*, <<http://www.ifrs.org/IFRSs/Pages/IFRS.aspx>> (15.11.2013)

Valdavas osas kontseptsioonid ning aluspõhimõtted SME IFRS-s ja Raamatupidamise Toimkonna juhendites ühtivad, kuid esinevad mõned üksikud erinevused. Raamatupidamise aastaaruannete koostamise Raamatupidamise Toimkonna ja SME IFRS-i alusprintsiibid sisalduvad tabelis 2.

Tabel 2. Raamatupidamise aastaaruannete koostamise alusprintsiibid.<sup>51</sup>

Raamatupidamise Toimkonna juhendid	SME IFRS
Majandusüksuse printsiip Jätkuvuse printsiip Avalikkuse printsiip Arusaadavuse printsiip Olulisuse printsiip Järjepidevuse ja võrreldavuse printsiip Tulude ja kulude vastavuse printsiip Objektiivsuse printsiip Konservatiivsuse printsiip Sisu ülimalikkuse printsiip	Õigeaegsus Arusaadavus Olulisus Täielikkus Võrreldavus Kasu ja kulude vaheline tasakaal Usaldusväärne Konservatiivsus Sisu ülimalikkus vormi suhtes

SME IFRS-s pole kajastatud majandusüksuse printsiipi, mille kohaselt raamatupidamiskohustuslane arvestab oma vara, kohustused ja majandustehingud lahus tema omanike, kreditoride, töötajate, klientide ja teiste isikute varast, kohustustest ja majandustehingutest. Raamatupidamise Toimkonna juhendites majandusüksuse printsiip on üks olulisemaid alusprintsiipe, millest tuleb lähtuda raamatupidamise korraldamisel ja raamatupidamise aastaaruannete koostamisel.

SME IFRS-s pole printsiipide osas välja toodud jätkuvuse printsiipi, mille kohaselt eeldatakse, et raamatupidamiskohustuslane on jätkuvalt tegutsev ning tal ei ole lõpetamise kavatsust ega vajadust. Kuid vaatamata sellele, et SME IFRS-s ei esine jätkuvuse printsiip eraldiseisvana alusprintsiiibina, kohustavad standardid aruandeid koostama jätkuvuse eeldusel. Seda käsitleb „Finantsaruannete

<sup>51</sup>IFRS for SMEs, *supra nota* 20; Eesti Hea Raamatupidamistava, *supra nota* 21; tabel koostatud autori poolt Raamatupidamise Toimkonna juhendite ja SME IFRS-i andmete alusel

esitusviisi“ peatüki alapeatükk „tegevuse jätkuvus“, mille kohaselt finantsaruandeid koostades hindab ettevõtte juhtkond ettevõtte tegevuse jätkusuutlikkust.

Raamatupidamise Toimkonna juhendites pole omakorda välja toodud eraldi punktina õigeaegsust. SME IFRS mõtestab selle lahti järgnevalt: finantsinformatsioon on asjakohane juhul, kui see saab mõjutada aruannete kasutajate majandusotsuseid. Kui informatsioon esitatakse põhjendamatu viivitusega, siis see võib kaotada oma asjakohasuse. Seega saab järeldada, et õigeaegsus tähendab info esitamist otsustusperioodi jooksul.

Analüüsidest juhendite ja standardite nõudeid raamatupidamise aastaaruande koostisosadele ja nende esitusviisile võib järeldada, et bilansi esitusviisi osas olulisi erinevusi standardi ja juhendite vahel ei esine.

Samas kasumiaruande ja omakapitali muutuste aruannete esitusviiside osas leidub erinevusi. SME IFRS võimaldab esitada koondkasumiaruande kas kasumiaruande asemel või sellele lisaks. Eesti raamatupidamise seadus kohustab ettevõtteid esitama aastaaruande, mis koosneb neljast põhjaruandest (bilanss, kasumiaruanne, rahavoogude aruanne ja omakapitalimuutuste aruanne). Kuna kasumiaruanne on üks põhjaruannetest, siis Raamatupidamise Toimkonna juhendite kohaselt tohib koondkasumiaruannet esitada ainult kasumiaruandele lisaks, mitte selle asemel. SME IFRS sätestab nõude koondkasumiaruande esitamiseks kõigilt ettevõtetelt, Raamatupidamise Toimkonna juhendid ainult nendelt, kellel esineb sellist kasumit ja kahjumit, mida kasumiaruandes ei kajastata.

Samuti SME IFRS lubab ettevõtetel teatud juhtudel esitada kasumi- ja jaotamata kasumi aruande ühe aruandena koondkasumiaruande ja omakapitali muutuste aruande asemel. Eesti raamatupidamise seadus sätestab ettevõtetele omakapitali muutuste aruande esitamise, seetõttu Raamatupidamise Toimkonna juhendid sellist valikut ei võimalda.



Lõputöö koostaja on arvamisel, et Eesti raamatupidamise seadusest tulenev kohustus esitada aastaaruande, mis koosneb omakorda neljast põhiaruandest, on vajalik ja mõistlik Eesti ettevõtete jaoks. Sellise muudatuse elluviimine nõuaks raamatupidamise seaduse sätete muutmist. Kuna ettevõtted on harjunud sellise lähenemisega ning igasuguste erandite ja valikute loomine muudab olukorra keerulisemaks, siis ei ole otstarbekas lähenemist muuta.

Erinevalt Raamatupidamise Toimkonna juhenditest ei kehtesta SME IFRS konkreetseid vorme bilansile ja kasumiaruandele, vaid kirjeldab ainult üldnõudeid bilansi ja kasumiaruande koostamisele. Kuid SME IFRS toob välja peamisi kriteeriume, millest peaks lähtuma bilansi ja kasumiaruande koostamisel. Töö koostaja arvates konkreetset ja detailsed vormid tõstavad bilansi ja kasumiaruande kvaliteedi.

SME IFRS-i finantsinstrumentide osa on võrreldes Raamatupidamise Toimkonna juhenditega põhjalikum. Lisaks lihtinstrumentidele, mis on asjakohased kõikidele ettevõtetele, SME IFRS käsitleb eraldi keerulisemaid finantsinstrumente. SME IFRS-s tuuakse eraldi riskimaandamisinstrumentide kasutamise erireegleid. Samas Raamatupidamise Toimkonna juhendites riskimaandamisarvestust ei käsitleta, sest Eestis SME-d tavaliselt ei kasuta riskimaandamisinstrumente, seega puudub vajadus eraldi käsitlemisele.

SME IFRS-i ja Raamatupidamise Toimkonna juhendite kohaselt finantsinstrumente tuleb kajastada kas õiglasel väärtusel, soetusmaksumuses või korrigeeritud soetusmaksumuses. SME IFRS annab enamike finantsinstrumentide kajastamiseks kaks võimalust samas kui Raamatupidamise Toimkonna juhendid piirduvad ainult ühe meetodiga. Finantsinstrumentide algses ja edasises kajastamises ei esine erinevusi.

Varude osas ei esine olulisi erinevusi juhendite ja standardi vahel. Nii Raamatupidamise Toimkonna juhendite kui ka SME IFRS-i kohaselt varud võetakse arvele nende soetusmaksumuses. Soetusmaksumus koosneb

ostukulutustest, tootmiskulutustest ja muudest kulutustest, mis on vajalikud varude viimiseks nende olemasolevasse asukohta ja seisundisse. Kuid võrreldes SME IFRS-ga Raamatupidamise Toimkonna juhendid kirjeldavad varude kajastamist põhjalikumalt erinevate näidete abil. Töö koostaja on arvamusel, et näited aitavad paremini mõista varude kajastamist.

Raamatupidamise Toimkonna juhendite ja SME IFRS-i arvestuspõhimõtted materiaalsele ja immateriaalsele põhivarale on üldjoontes sarnased. Erinevuseks on arenduskulutuste kajastamise põhimõtted. SME IFRS järgi uurimis- ja arendusväljaminekuid kajastatakse kuluna nende toimumise hetkel. Raamatupidamise Toimkond pidas vajalikuks arendusväljaminekute kajastamisel võimaldada valikut kahe arvestusmeetodi vahel: arendusväljaminekute kajastamine kuluna nende tekkimise hetkel või kapitaliseerimine immateriaalse põhivarana teatud kriteeriumite täitmisel. Valikuvõimaluse andmise loeb Raamatupidamise Toimkond põhjendatuks lähtudes sellest, et see võimaldab uuenduslikel ettevõtetel tegelda arendustegevusega ilma täiendava omakapitali kaasamata, kui selleks pole reaalseid majanduslikke vajadusi, kuni ettevõtte hakkab väljatöötatud toote või teenuse müügist kasumit tootma.

SME IFRS ja Raamatupidamise Toimkonna juhendid erinevad kinnisvarainvesteeringute osas. SME IFRS-i järgi tuleb kinnisvarainvesteeringud, mille õiglast väärtust ei ole võimalik usaldusväärselt hinnata mõistliku kulu ja pingutusega, kajastada ettevõtte materiaalse põhivarana. Raamatupidamise Toimkonna hinnangul on selgem ja ülevaatlikum sellised objektid kajastada soetusmaksumuse meetodil.

BDO Eesti AS audiitor Mart Mänd on arvamusel, et uute juhenditega võetakse ettevõtjatelt meetodi valimise õigus. Ühest küljest selle muudatuse tulemusena muutub ettevõtjate elu „lihtsamaks“ ehk vähenevad vaidlused ettevõtte omanike, raamatupidajate ja audiitorite vahel, millist meetodit kasutada. Samas on tõenäoline, et üha teravamalt kerkib päevakorda küsimus, kuidas defineerida mõistliku kulu ja pingutust. Mart Mänd loodab, et elavnevad arutelud nende

teemade üle, mille tulemusena kujuneb selge ja üheselt mõistetav arusaamine tõlgendamisruumi jätvatest sätetest. Seda on vaja selleks, et aruandlus oleks selge, läbipaistev ja ühetaoline aruande kasutaja jaoks.<sup>52</sup>

Raamatupidamise Toimkonna ja SME IFRS-i bioloogilise vara osas arvestusmeetodid kattuvad, kuid neis on siiski rohkem informatsiooni ning selgitavaid näiteid kui SME IFRS-s. Erinevalt SME IFRS-st sätestavad Raamatupidamise Toimkonna juhendid konkreetseid reegleid bioloogiliste varadeesitusele bilansis ja nendest tuleneva kasumi ja kahjumi esitusele kasumiaruandes. Bioloogilised varad kajastatakse bilansis eraldi kirjetel kas põhivara või käibevara rühmas. Varasid on soovitatav aruandes kajastada põhiliste rühmade kaupa. Näiteks saab vara klassifitseerida varaks, mida on võimalik muuta põllumajanduslikuks toodanguks või edasi müüa (lihakari, sugukala) ning varaks, mida hoitakse põllumajandusliku toodangu tootmise eesmärgil (piimakari, munevad kanad). Raamatupidamise Toimkonna juhendite järgi bioloogiliste varade ümberhindlusest tekkivat kasumit ja kahjumit kajastatakse kasumiaruandes eraldi kirjetel, näiteks „Kasum bioloogilistelt varadelt“. Lõputöö koostaja on arvamusel, et detailsed kirjeldused on arusaadavamad ning nende põhjal on lihtsam koostada finantsaruandeid.

Võrreldes SME IFRS-i Raamatupidamise Toimkonna juhenditega, saab järeldada, et pensionieraldiste ja muude töösuhtejärgsete hüvitiste arvestuse osa kirjeldab SME IFRS detailsemalt. Raamatupidamise Toimkonna hinnangul on nende valdkondade arvestus Eestis hetkel oluline suhteliselt väikesele arvule ettevõtetele. Sellest tingituna töö koostaja ei soovita antud põhimõtteid muuta.

Rendiarvestuse osas on suurim erinevus SME IFRS-i ja Raamatupidamise Toimkonna juhendite vahel selles osas, mis puutub müüja-tagasirentija tehingu müügi tagasirendi kajastamist kapitalirendi tingimustel. SME IFRS-i kohaselt ei kajasta müüja-rentnik kohe tulude erinevust, mille võrra müügist saadud raha ületab bilansist maksumust, vaid selle asemel kajastatakse see edasilükkunud

---

<sup>52</sup> Mänd, M., *Kinnisvarainvesteering – ülevaatlilikult kajastamisest* (2012), <<http://www.bdo.ee/public/files/Kinnisvarainvesteeringud.pdf>> (06.05.2013)

tuluna ja amortiseeritakse tuluks rendiperioodi jooksul. Raamatupidamise Toimkonna juhendite kohaselt kajastatakse tehingut kui vara tagatisel võetud laenu ning tulu ja samuti suuremat amortisatsioonikulu ei kajastata. Lõputöö koostaja arvab, et Raamatupidamise Toimkonna lähenemine on sobilikum Eesti ettevõtjate jaoks ning ei soovita muudatusi teha.

Erinevalt Raamatupidamise Toimkonna juhenditest ei reguleeri SME IFRS ega muud rahvusvahelised finantsaruandluse standardid ühise kontrolli all olevate ettevõtete vahel toimuvate äriühenduste kajastamist. Raamatupidamise Toimkonna juhendite kohaselt ühise kontrolli all olevate ettevõtete vahel toimuvaid äriühendusi kajastatakse korrigeeritud ostumeetodil. SME IFRS rakendab kõikide äriühenduste kajastamisel ostumeetodit. Lõputöö koostaja on arvamusel, et Raamatupidamise Toimkonna juhendites kajastatud korrigeeritud ostumeetod on asjakohane ning ei vaja muutmist.

SME IFRS eristab ühissettevõtteid sidusettevõtetest, kuid nende kajastamisel puuduvad sisulised erinevused. Seetõttu ei pidanud Raamatupidamise Toimkond vajalikuks eraldi reguleerida ühissettevõtete kajastamist ning ühissettevõtteid käsitletakse sidusettevõtetenäna.

Raamatupidamise Toimkonna juhendites on erinevalt SME IFRS-i sätestatust lubatud investeringuid tütar-, sidus- ja ühissettevõtetesse kajastada emaettevõtte ja investori konsolideerimata aruannetes ka kapitaliosaluse meetodil, juhul kui emaettevõtte või investor ei koosta konsolideeritud aruandeid raamatupidamise seaduses toodud erandite tõttu. SME IFRS ei luba kapitaliosaluse meetodi rakendamist konsolideerimata aruannetes. Olukordades, kus investor kaotab kontrolli või olulise mõju investeerimisobjektis, kuid säilitab mingi osaluse, allesjääv osalus tuleb arvele võtta õiglases väärtuses või bilansilises maksumuses, kui õiglane väärtus ei ole leitav mõistliku kulu ja pingutusega.

SME IFRS pakub erineva käsitluse kontrolli kaotamisel (allesjääva osaluse soetusmaksumuseks on tema bilansiline maksumus) ja olulise mõju kaotamisel

(allesjääv osalus võetakse arvele õiglasel väärtuses). Raamatupidamise Toimkond juhendite koostamisel pidas mõistlikuks ühesuguse arvestusmeetodi kehtestamise mõlemas olukorras. Lõputöö koostaja hinnangul on Raamatupidamise Toimkonna juhendi lähenemine Eesti ettevõtjatele asjakohasem ja mõistlikum, võrreldes SME IFRS-i käsitlusega.

SME IFRS ei reguleeri lahus mittetulundusühingute ja sihtasutuste arvestust ega aruandlust. Raamatupidamise Toimkonna juhendid kirjeldavad arvestuspõhimõtteid ja aruannete esitusviisi mittetulundusühingute ja sihtasutuste Eesti Hea Raamatupidamistava kohaselt koostatavates raamatupidamise aruannetes. Raamatupidamise Toimkonna juhendites sätestatud üldreeglid sihtfinantseerimisele on kooskõlas SME IFRS-s sätestatud arvestuspõhimõtetega, välja arvatud varade sihtfinantseerimine, mille puhul SME IFRS-s ei ole võimalust kajastada sihtfinantseerimist netomeetodil. Raamatupidamise Toimkonna arvates on netomeetod aktsepteeritav, kuivõrd varade sihtfinantseerimist saab käsitleda kui sihtfinantseerimise andja poolset põhivara soetusmaksumuse hüvitamist, mistõttu aruandekohustustlase jaoks on põhivara soetusmaksumus saadud sihtfinantseerimise võrra väiksem.

Analüüsist selgus, et valdavas enamuses Raamatupidamise Toimkonna juhendid on kooskõlas SME IFRS-iga. Erinevuste vähesus viitab sellele, et kui tulevikus Raamatupidamise Toimkonna juhendid vahetab välja SME IFRS, siis sunnitud üleminek tuleb võimalikult sujuv.

Raamatupidamise Toimkonna juhendid on detailsemad ning arusaadavamad, sest neis sisaldub palju näiteid. SME IFRS aga käsitleb selliseid valdkondi, mida Raamatupidamise Toimkond ei pidanud vajalikuks, kuid mis tulevikus võib osutuda siiski vajalikuks.

Kokkuvõtvalt saab järeldada, et vaatamata sellele, et Raamatupidamise Toimkonna juhendid on koostatud lähtudes SME IFRS-ist, ei ole nende põhimõtted üks ühele üle võetud, vaid on arvestatud Eesti riigi ettevõtjate

eripäraga. Eestis kehtivad juhendid on detailsemad, lisatud on selgitavaid näiteid erinevate tegevusvaldkondade kohta. SME IFRS käsitleb valdkondi, mida Raamatupidamise Toimkond ei pidanud praegusel hetkel vajalikuks. Analüüsi tulemusel selgus, et SME IFRS-i alusel koostatud juhendid on Eestile nõuete ja selgituste osas sobilikud, kuid nende rakendamisel tekkivad probleemid selguvad alles järgnevatel aastatel. SME IFRS-i alusel koostatud Raamatupidamise Toimkonna juhendid rakendusid 01.01.2013, see kas ettevõtjad on muudatusi rakendanud juba 2013. aastal esitatud majandusaasta aruandes, selgub peale majandusaasta aruande esitamise tähtaja möödumist, kuid 2013. majandusaasta kohta tuleb kõikidel ettevõtjatel esitada 2014. aastal uutele juhenditele põhinevad majandusaasta aruanded.

## 2.2 Rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi roll Eesti majandusarvestuses

Rahvusvahelistel finantsaruandlusstandarditel on oluline roll Eesti majandusarvestuses seetõttu, et Eesti Hea Raamatupidamistava on koostatud nendest lähtudes. Kuni aastani 2013 oli olulisem suurettevõtetele mõeldud IFRS, kuid edaspidi on arvestatud väike- ja keskmiste ettevõtete eripäraga ja rakendatud SME IFRS-i sätteid.

Rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi rolli Eesti majandusarvestuses välja toomiseks kaasati eriala eksperte ning nende arvamuse saamiseks viidi läbi avatud küsimustega intervjuu (vt Lisa 5).

Esialgsete plaanide järgi soovis lõputöö autor intervjuuerida eksperte erinevatest finantsvaldkondadest, milleks on rahandusministeerium, äriühingud, ülikoolid ja Raamatupidamise Toimkond. Kuid valdavas enamuses eksperdid keeldusid intervjuus osalemisest. Statoil Fuel&Retail Eesti AS-i finantsdirektor Paavo Siimann oli hõivatud seoses töö-, õpetamis- ja õppimiskoormusega. Tallinna

Tehnikäülikooli finantsarvestuse õppetooli juhataja ja professor Lehte Alver ning Tartu Ülikooli ettevõtetmajanduse instituudi dekaan ja majandusarvestuse professor Toomas Haldma ei vastanud. Rahandusministeeriumi ettevõtluse ja arvestuspoliitika juhatajalt Kurmet Ojamaalt ei saanud lõputöö autor intervjuud, kuid rahandusministeeriumi ettevõtluse ja arvestuspoliitika osakonnast soovitati pöörduda Raamatupidamise Toimkonna liikmetest vandeaudiitorite poole.

Lõputöö raames intervjueriti järgmisi arvestusala eksperte:

- Eesti Raamatupidamise Toimkonna esimees ning PricewaterhouseCooper AS-i Eesti juht Ago Vilu.
- Raamatupidamise Toimkonna liige ja vandeaudiitor Anne Nuut.
- AS BaltCap finantsjuht ja vandeaudiitor Eneken Napa.

Kõik intervjueritavad kuuluvad Eesti Raamatupidamise Toimkonna liikmeskonda ja nende arvamused sisaldavad eelkõige Toimkonna vaateid.

Alates 1. jaanuarist 2013 jõustusid uued Raamatupidamise Toimkonna juhendid. Uute juhendite rakendamine mõjutab kõiki finantsvaldkondi. Intervjueritud eksperdid on ühel arvamusel, et Raamatupidamise Toimkonna juhendite muutmise tingis IASB poolt 2009. aastal välja töötatud uus juhend SME IFRS. Raamatupidamise Toimkond oli seatud küsimuse ette, kas üritada juhendeid hoida jätkuvalt kooskõlas IFRS-ga või muuta raamistikku ning viia need kooskõlla SME IFRS-iga. Kuna SME IFRS ja Raamatupidamise Toimkonna juhendid on mõeldud eelkõige samale sihtgrupile ehk väikese ja keskmise suurusega ettevõtetele, siis Raamatupidamise Toimkond otsustas muuta ja kooskõlastada Raamatupidamise Toimkonna juhendeid SME IFRS-ga. Uute juhendite eesmärgiks on lubada lihtsustatud arvestuspõhimõtteid ja vähendada nõudeid avalikustatavale informatsioonile.<sup>53</sup>

---

<sup>53</sup> Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna portaali, *Muudatused Raamatupidamise Toimkonna juhendites alates 01.01.2013*, <<http://www.easb.ee/index.php?id=588>> (01.05.2013)

Lisaks juhendite muutmisele muudeti uute juhendite rakendamise esialgset tähtaega (1. jaanuar 2012), lükates seda ühe aasta võrra edasi. Ago Vilu sõnul suuremates riikides on rakendamise aeg alati olnud pikem, kuid kuna Eesti riik on väike ja paindlik, siis siin toimuvad rakendamised märgatavalt kiiremini. Tema arvates piisab Eesti suuruse riigi jaoks uute juhendite tutvumiseks ühest aastast. Ka Eneken Napa ei pidanud vajalikuks pikemat rakendusaega, kuna muudatused ei olnud nii põhjalikud ja keerulised, et oleks olnud vajalik pikem ülemineku-aeg.

Uued Toimkonna juhendid kohaldatakse aruandeperioodi kohta, mis algab 1. jaanuaril 2013 või hiljem. Anne Nuut rõhutas, et vabatahtlikult lubati muudetud juhendeid rakendada varem alanud aruandeperioodile, kuid sellisel juhul tuli üheaegselt rakendada kõiki muudatusi. Ei ole võimalik valida, millist rakendatakse ja millist mitte.

Finantsaruandluse alusel tehakse otsuseid, kas ettevõtte on edukas või mitte, samuti võrreldakse ettevõtteid nii ajas kui ka teistega. Iga ettevõtja, kes koostab oma aruandeid Eesti Hea Raamatupidamistava järgi, peaks analüüsima, missugune on muutunud juhendite mõju tema aruannetele ning raamatupidamisarvestusele. Teatud tüüpi ettevõtetele on mõju kindlasti suurem kui mõnel teisel tegevusalal tegutsevatele ettevõtetele. Nele Kaldjärve arvamusel muudatustest puutumata ei jää tõenäoliselt ükski ettevõtte, kes kasutab Eesti Hea Raamatupidamistava raamistikku.<sup>54</sup>

Ago Vilu sõnul suuremaid või väiksemaid muudatusi on peaaegu igas juhendis. Juhendite muudatuste mõju võib olla erinevatele ettevõtetele erinev. Kuid on neid ettevõtteid, keda muudatused ei üldse ei mõjuta. Ago Vili arvamusel on üheks suuremaks muudatuseks näiteks firmaväärtuse arvestuse kajastamine. Firmaväärtust hakatakse amortiseerima, seni amortiseerimise asemel igal bilansipäeval toimusid väärtuse testid. Eneken Napa on arvamusel, et

---

<sup>54</sup> Kaldjärv, N., *Uus aasta, uued juhendid: raamatupidamise toimkonna juhendid* (2012), <<http://www.kpmg.com/EE/et/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Artiklid/Documents/RTJ-muudatused-NKaldjarv-dets2011-RP.pdf>> (07.05.2013)



potentsiaalselt võiks suurim mõju aruannetele olla selles, et firmaväärtust tuleb nüüd amortiseerida ja intressikulu ei ole enam lubatud kapitaliseerida.

Eneken Napa arvamus on, et juhendid on lihtsustatud, võetud valikuid vähemaks. Näiteks sihtfinantseerimise brutomeetodit ei ole enam lubatud kasutada ning ühtlustatud käsitlust – sidusettevõtteid tohib kajastada nüüd nii kapitaliosaluse meetodil kui soetusmaksumuses või õiglasest väärtuses. Anne Nuut'i sõnul sihtfinantseerimise kajastamise põhimõtted mõjutavad paljusid Eesti ettevõtteid, sest sellise abi taotlemine ja saamine on praegusel ajal populaarne.

Anne Nuut lisas, et olulisemad muudatused on toimunud laenukasutuskulutuste, kinnisvarainvesteeringute ja immateriaalse põhivara arvestuspõhimõtetes. Näiteks kinnisvarainvesteeringuid kajastatakse õiglasest väärtuses, kui seda on võimalik leida mõistliku kulu ja pingutustega, vastasel juhul kajastatakse soetusmaksumuse meetodil. Seni oli valida õiglase väärtuse ja soetusmaksumuse meetodi vahel. Kinnisvarainvesteeringute kajastamise uus põhimõte puudutab kindlasti paljusid ettevõtteid.

Ettevõtjate vaatenurgast on edaspidi kindlasti oluline pöörata tähelepanu raamatupidamisstandardite arengule ja vajadusel sekkuda protsessi. Raamatupidamisstandardite kasutajad on eeskätt ettevõtjad ning kõikjal maailmas toimub standardite uuendamine tihedas koostöös ettevõtjate esindajatega. Ka Toimkonna juhendite uuenduskuuri käigus oli eelnõu võimalik kahe kuu jooksul kommenteerida. Kommentaaride arvesse võtmisel sisulist dialoogi Toimkonna ja kommenteerijate vahel ei tekkinud ning eelnõu menetlemine toimus Euroopa praktikaga võrreldes kiireti ehkki oma arvamuse avaldamise võimalus ettevõtjatele anti.<sup>55</sup>

Intervjuude toimumise perioodil on Toimkonna esindajad arvamusel, et edaspidi olulisi muutusi ei tule, aga ilmselt päris ilma muutusteta ei saa tulevikus kindlasti

---

<sup>55</sup> Alliksaar, I., *Raamatupidamise Toimkonna uued juhendid* (2012), <<http://www.kpmg.com/EE/et/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Foorum/Documents/KPMG-Foorum-28-2012/Foorum-talv2012-IAlliksaar.pdf>>, (01.05.2013)

mitte. Vaatamata sellele, et Eesti Hea Raamatupidamistava ja SME IFRS on loodud IFRS-i baasil, mingis osas on igal liikmesriigil õigus rakendada oma erisusi. Euroopa Liidu sooviks on ühtlustada raamatupidamisarvestuse põhimõtteid kõigi liikmesriikide vahel, seega ei saa siiski täie kindlusega väita, et nii jääbki. Samuti Ago Vilu sõnul on olemas selline põhimõte, mille kohaselt ei muudeta rahvusvahelisi standardeid sagedamini kui kord kolme aasta tagant. SME IFRS jõustus aastal 2009, seega 2013 aastaks on nad neli aastat kehtinud. Hetkel IASB kogub tagasisidet kasutajatelt. Arvatavasti 2013. või 2014. aasta jooksul tuleb esimene muudatuste ring ning kui selle käigus midagi olulist muudetakse, siis ilmselt ka Raamatupidamise Toimkond muudab vastavaid juhendeid.

Alates 2013. aasta 1. jaanuarist peavad kõik Eesti raamatupidamiskohustuslased rakendama muutunud arvestuspõhimõtteid. Praegu on raske prognoosida millist mõju see üleminek avaldab ettevõtete tulemustele (kasumile/kahjumile). Anne Nuut on arvamusel, et enamus ettevõtteid rakendab üleminekusätteid edasiulatuvalt ja sel juhul ei avalda üleminek negatiivset mõju eelmiste perioodide tulemustele. Raamatupidamise Toimkonna juhendite kohaselt „Valitsusepoolne abi“ ei võimalda üleminekusätete rakendamist. Seega rakendub arvestuspõhimõtete muutus tagasiulatuvalt ja sõltuvalt lepingutingimustest võib oluliselt mõjutada abi saaja majandustulemusi.

Vähetõenäoline on, et SME IFRS vahetab lähitulevikus välja Eesti Hea Raamatupidamistava. Selleks, et oleks võimalik selline vahetus, peab Euroopa Komisjon SME IFRS-i vastu võtma ja lubama selle rakendamist liikmesriikides otseselt. Ago Vilu ja Eneken Napa arvavad, et kuna Euroopa Komisjon seda otsest luba ei anna, siis ainuke võimalus on Raamatupidamise Toimkonna juhendid viia vastavusse SME IFRS-ga. Anne Nuut'i sõnul aga mingil määral peaks jääma riiki alati ka oma rahvuslik eripära.

Aja jooksul tekkisid huvigrupid, kellele on oluline, kohati lausa möödapääsmatu, opereerida võrreldavate arvestusandmetega. Valdav enamus investoritest ja finantsanalüütikutest on huvitatud välismaiste ettevõtete väärtpaberitest. Ühtsed

arvestuspõhimõtted kergendavad nende tööd oluliselt. Ühtsete standardite puudumise tõttu kujuneks välja laiaulatuslik tõlketegevus: eri riikide arvestuspõhimõtetest lähtuvalt koostatud finantsaruannete „tõlkimine“ teises riigis mõistetavasse keelde, et tagada nende võrreldavus ja mõistlike otsuste tegemine.<sup>56</sup>

Rahvusvahelised standardid on olulised ettevõtete jaoks, kes soovivad oma kapitali laiendada teiste riikide kapitaliturgudel. Kuna arenenumad väärtipaberiturud on Ameerika Ühendriikides ja Suurbritannias ning välisfirmad pürgisid valdavalt just neile turgudele, on tüüpiline, et finantsaruanded tuleb kohandada nende riikide põhimõtete kohaseks.<sup>57</sup> Finantsjuhtidele on rahvusvahelised standardid vajalikud mõistmiseks majandustehingute mõju finantsaruannetele ja kasumile. Raamatupidajatele aitavad standardid koostada kvaliteetset aastaaruannet.

Rahvusvahelistel hiidkontsernidel, millel on tüdarettevõtteid mitmekümnes, suurematel aga rohkem kui sajas riigis, on kontserniaruannete koostamine äärmiselt tülikas, töömahukas ja kallis. Eri riikide seadustele tuginevad aruanded tuleb kõik „tõlkida“ kontserni emafirma asukohamaa põhimõtetele vastavaks. Suuremate erisuste puhul võis see praktiliselt tähendada kaht paralleelset raamatupidamist tüdarettevõttes.<sup>58</sup>

Ühtsed raamatupidamis põhimõtted oleksid märgatavalt kergendanud hiidkontsernide ja suurte rahvusvaheliste audiitorfirmade koolitustegevust ja kaadri väljaõpet.

Raamatupidamise Toimkonna arvates, SME IFRS on oluline ühtemoodi kõigi jaoks, eelkõige aruannete koostajatele ja kasutajatele, mõistmaks aruandes kajastatud informatsiooni. Eneken Napa sõnul SME IFRS peaks lihtsustama aruannete koostamist ja nendest aru saamist ning võrdlemist teiste ettevõtete aruannetega.

---

<sup>56</sup> Kallas, *Raamatupidamisarvestuse, supra nota 2*, lk 42

<sup>57</sup> *Ibid*, lk 42

<sup>58</sup> *Ibid*, lk 42

Kokkuvõttena selgus läbiviidud analüüsist, et Raamatupidamise Toimkonna juhendite muutmine on tingitud IASB poolt välja töötatud SME IFRS-st. Kuna SME IFRS ja Raamatupidamise Toimkonna juhendid on mõeldud väikese ja keskmise suurusega ettevõtetele, siis Raamatupidamise Toimkond kooskõlastas juhendid SME IFRS-ga. Standardiseerimine on oluline kõigi finantsaruannete koostajatele ja kasutajatele. Raamatupidajate jaoks rahvusvahelised standardid on abiks kvaliteetsete aruannete koostamisel. Investorid ja finantsanalüütikud on tihti huvitatud välismaiste ettevõtete väärtpaberitest, seega nad vajavad võrreldavat informatsiooni. Teiste finantsaruandluse koostajate ja kasutajate jaoks rahvusvahelised finantsaruandluse standardid on olulised ühtemoodi mõistmaks aruandes kajastatud informatsiooni. Rahvusvaheline finantsaruandluse standardiseerimine tõstab finantsaruannete kvaliteeti, sest ühiste reeglite järgimine tagab aruannete võrreldavuse ning vähendab mitmemõistmisi ja arusaamatusi. Kuid vaatamata sellele, et Euroopa Liit soovib ühtlustada finantsaruandlust kõigi liikmesriikide vahel, jääb igal riigil õigus rakendada oma erisusi.

## KOKKUVÕTE

Eestis on kõigil raamatupidamiskohustuslastel finantsarvestuse pidamise kohustus. Raamatupidamiskohustuslaste raamatupidamisarvestus peab vastama riigi poolt sätestatud õigusaktidele. Ettevõtluskeskkond areneb kiirelt ning ettevõtjate tegevus on suundumas Eestist kaugemale, seetõttu tuleb järgida lisaks Eestis kehtivatele õigusaktidele Euroopa Liidu õigusakte. Euroopa Liidus on välja töötatud finantsaruannete võrreldavuse ja kvaliteedi saavutamiseks rahvusvahelised finantsaruandluse standardid (IFRS) ning väikestele ja keskmise suurusega ettevõtetele mõeldud standard (SME IFRS).

Lõputöö aktuaalsuseks oli see, et IFRS-i kasutuselevõtt võib oluliselt muuta Eesti Head Raamatupidamistava. Üleminek rahvusvahelistele standarditele nõuab sisulisi muudatusi ja täiendusi raamatupidamisarvestuse kajastamises.

Lõputöö uudsuseks oli see, et raamatupidamise toimkonna juhendite muudatused, mis lähtuvad SME IFRS-ist, jõustusid 01.01.2013 ning juhendite analüüs on lisandväärtuseks majandustulemuste analüüsijatele.

Lõputöö eesmärgiks oli analüüsida rahvusvahelise finantsaruandluse standardite olulisust Eesti majandusarvestuses.

Selleks et lõputöö eesmärki saavutada, oli esimeseks uurimisülesandeks anda ülevaade rahvusvahelisest finantsaruandluse standarditest. Selgus, et äritegevuse rahvusvaheline laienemine võib esitada arvestusmeetoditele nõuded, mida riiklikud standardid ei rahulda, seetõttu on vajalikud ühtlustatud rahvusvahelised standardid. Rahvusvaheliste finantsaruandluse standardite välja töötamiseks ja avaldamiseks loodi IASC, mida hiljem struktureeriti ümber IASB-ks. IASB liikmeskonna ekspertteadmised ja erinevatest geograafilistest piirkondadest saadud kogemused on kvaliteetsemate rahvusvaheliste finantsaruandluse

standardite väljatöötamiseks olulised. IFRS-i olemasolu on abiks riikidele, kus ei ole riigisisest rahvuslike standardite väljatöötamise institutsiooni.

Teiseks uurimisülesandeks oli anda ülevaade Eesti Heast Raamatupidamistavast. Selgus, et Eesti on üks esimesi Euroopa Liidu riike, kes on rakendanud riigisisese raamatupidamistava koostamisel SME IFRS-i olulisi sätteid, mis on olemuselt koostatud väike- ja keskmiste ettevõtete jaoks. Töö koostaja arvates on see igati õigustatud, kuna suurem osa Eesti ettevõtetest on väike- ja keskmised ettevõtted. Raamatupidamise Toimkond on jätnud alates 01.01.2013 Eesti ettevõtetele raamatupidamisarvestuses valikvõimaluse, kasutada IFRS-i või SME IFRS-i alusel koostatud Eesti Heast Raamatupidamistava, kohustuslik on valitud põhimõtteid ja arvestusprintsipi järjepidevalt järgida.

Kolmandaks uurimisülesandeks oli analüüsida rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi sobivust. Analüüsi tulemusena selgus, et vaatamata sellele, et Raamatupidamise Toimkonna juhendid on koostatud lähtudes SME IFRS-ist, on nad üks ühele üle võetud, vaid arvestatud on Eesti riigi ettevõtjate eripäraga. Eestis kehtivad juhendid on detailsemad, lisatud on selgitavaid näiteid erinevate tegevusvaldkondade kohta. SME IFRS käsitleb valdkondi, mida Raamatupidamise Toimkond ei pidanud vajalikuks. Analüüsi tulemusel selgus, et SME IFRS-i alusel koostatud juhendid on nõuete ja selgituste osas Eestis sobilikud, kuid nende rakendamisel tekkivad probleemid selguvad alles järgnevatel aastatel. SME IFRS-i alusel koostatud Raamatupidamise Toimkonna juhendid rakendusid 01.01.2013, see, kas ettevõtjad on muudatusi rakendanud 2013. aastal esitatud majandusaasta aruandes, selgub peale majandusaasta aruande esitamise tähtaja möödumist, kuid 2013. majandusaasta kohta tuleb kõikidel ettevõtjatel esitada 2014. aastal uutele juhenditele põhinevad majandusaasta aruanded.

Neljandaks uurimisülesandeks oli analüüsida rahvusvahelise finantsaruandlusstandardi rolli Eesti majandusarvestuses. Analüüsist selgus, et Raamatupidamise Toimkonna juhendite muutmine on tingitud IASB poolt välja

töötatud SME IFRS-ist. Rahvusvahelised standardid on raamatupidajatele abiks kvaliteetsete aruande koostamisel. Investorid ja finantsanalüütikud on tihti huvitatud välismaiste ettevõtete väärtpaberitest ja vajavad võrreldavat informatsiooni. Rahvusvaheline finantsaruandluse standardiseerimine tõstab finantsaruannete kvaliteedi, sest ühiste reeglite järgimine tagab aruannete võrreldavuse ning vähendab mitmemõistmisi ja arusaamatusi.

Läbi uurimisülesannete täideti töö eesmärk ning leiti, et rahvusvahelised finantsaruandlusstandardid on olulised finantsaruannete kvaliteedi tõstmiseks. Finantsaruannete ühilduvus ja võrreldavus vähendavad finantsaruannetest mitmemõistmisi ja arusaamatusi. SME IFRS-i alusel koostatud juhendid on nõuete ja selgituste osas Eestis sobilikud, kuna SME IFRS-il ja Raamatupidamise Toimkonna juhenditel on ühine sihtgrupp, milleks on väikese ja keskmise suurusega ettevõtjad.

Edaspidi vajab täiendavat uurimist uute Raamatupidamise Toimkonna juhendite rakendamise mõju ettevõtete majandustulemustele ning sellega kaasnevatele probleemidele. Kuna uued Raamatupidamise Toimkonna juhendid jõustusid 1. jaanuaril 2013, siis muudatused rakenduvad alles 2013. aastal esitatud majandusaasta aruandes. Seda, kas ettevõtjad on muudatusi rakendanud või mitte ning millised probleemid sellega kaasnevad, saab uurida alates aastast 2014, siis kui esitatakse uutele juhenditele põhinevad majandusaasta aruanded.

## SUMMARY

The title of the diploma thesis is The Importance of International Financial Reporting Standards in Estonian Accounting. The thesis is written in Estonian and consists of 43 pages. The author has referred to 29 sources.

The main research question springs from the lack of comparison of Estonian GAAP (generally accepted accounting principles) and IFRS (International Financial Reporting Standards) in terms of their suitability for reflecting the accounting of Estonian entities.

The aim of this thesis is to analyse the importance of IFRS in Estonian accounting.

In order to do this, the thesis will:

1. Give an overview of IFRS.
2. Give an overview of Estonian GAAP.
3. Analyse the suitability of IFRS.
4. Analyse the role of IFRS in Estonian accounting.

The expansion of international business may impose requirements on accounting methods that the national standards are not able to fulfil and thus there is a need for harmonised international standards. In order to develop and guarantee the application of IFRS, IASC was founded, later it was reconstructed into IASB. The expert knowledge and experience that the members of IASB have gained from different geographical regions are important for devising high-quality International Financial Reporting Standards.

Estonia is one of the first countries in European Union to apply the provisions of SME IFRS, which are designed for small and medium sized enterprises (SME-s), in devising local standards. The author believes that this is entirely rational, as the majority of Estonian entities are small and medium enterprises.



Despite that the instructions of the Estonian Accounting Standards Board (EASB) are based on SME IFRS, they are not entirely same, as they have been adapted to the specific needs of Estonian entities. Estonian instructions are more detailed and explanatory examples for different areas of activity have been added. SME IFRS elaborates upon subjects that the EASB did not consider necessary to include.

The analysis revealed that the compatibility and comparability of financial reports increases their quality. Further studies should be concerned with the effect that the new EASB instructions have on the financial performance of entities and related problems. Since the new instructions entered into force on January 1, 2013, the changes will be applied in the annual report of 2013. Whether the enterprises have implemented the changes and what kind of problems they have faced in doing so can be studied as late as 2014, after the annual reports based on new instructions have been submitted.

## VIIDATUD ALLIKATE LOETELU

Otsus-Carpenter, M., *Väikeettevõtte raamatupidamine* (Äripäev, 2010)

Kallas, K., *Raamatupidamisarvestuse rahvusvaheline kooskõlastamine* (Tallinn: Külim, 1997)

Kallas, K., *Finantsarvestuse alused* (Tallinn, 2002)

Lillemägi, P., *Raamatupidajale. Rahvusvahelised raamatupidamisstandardid IAS 1-19* (Tallinn: Teataja Kirjastus, 2007)

Alver, L., „Finantsaruandluse rahvusvahelised standardid: olulisemad muudatused“, Tallinna Tehnikaülikool Majandusarvestuse instituut, *Arvestus, maksud ja auditeerimine* (Tallinn, 2006)

Website for Global Accounting News, *International Financial Reporting Standards* <[www.iasplus.com/en/standards](http://www.iasplus.com/en/standards)> (20.03.2013)

Kaup, E., *Kas finantsinstrumentide avalikustamine on ainult pearaamatupidajade mure?* <<http://www.kpmg.com/EE/et/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Artiklid/Documents/Eero-Kaup-aprill2012-rp.pdf>> (09.05.2013)

Schwencke, H.R., *Euroopa ühinemiste ja omandamiste raamatupidamine* (Tallinn, 2006)

Euroopa Liidu õigusaktide portaal, *Aruanne IFRS Sihtasutuse rahastamise kohta* (2010), <<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:0504:FIN:ET:HTML>> (20.03.2013)

Raamatupidamise seadus 20.11.2002, jõustunud 04.06.2012-RT I, 25.05.2012, 16

Alver, L., Alver, J., *Finantsarvestus*, (Tallinn: Deebet, 2009)

*Muudatused raamatupidamises 2005, õigusaktid ja kommentaarid* (Tallinn, 2005)

Aruste, V., *Muudatused heas raamatupidamistavas* (Haabneeme: Forenia, 2009)

*Hea Raamatupidamistava 2007*, (Agitaator, 2007)

Leppik, E., *202 majandustehingut raamatupidamises. Praktilised näited. Eesti raamatupidamise arengusuunad lähiaastatel* (Tartu: Rafiko, 2003)

*Raamatupidamise Toimkonna juhendid 2012* (Tallinn: Teataja Kirjastus, 2012)

Europe Comission website, *The new SME definition*,  
<[http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme\\_definition/sme\\_user\\_guide\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/enterprise/policies/sme/files/sme_definition/sme_user_guide_en.pdf)> (25.04.2013)

Statistikaameti portaal, *Statistilisse profiili kuuluvad ettevõtted töötajate arvu ja maakonna järgi*, <<http://pub.stat.ee/px-web.2001/Database/Majandus/10Majandusuksused/045Ettevetjad/045Ettevõtjad.asp>> (02.05.2013)

Tälli, I., „Raamatupidamistava areng Eesti Vabariigis – tagasivaade ühe näite põhjal“, Tallinna Tehnikaülikool Majandusarvestuse instituut, *Arvestus, maksud ja auditeerimine* (Tallinn, 2006)

IFRS Foundation and the IASB, *IFRS for SMEs*, <<http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Pages/IFRS-for-SMEs-and-related-material.aspx>> (15.11.2012)

Raamatupidamis- ja maksuinfoportaal, *Eesti Hea Raamatupidamistava*, <<http://www.rmp.ee/raamatupidamine/rtj/>>, (15.11.2012)

IFRS Foundation and the IASB, *Standards (IFRSs)*,  
<<http://www.ifrs.org/IFRSs/Pages/IFRS.aspx>> (15.11.2013)

Mänd, M., *Kinnisvarainvesteering – ülevaatlikult kajastamisest* (2012),  
<<http://www.bdo.ee/public/files/Kinnisvarainvesteeringud.pdf>> (06.05.2013)

Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna portaal, *Muudatused Raamatupidamise Toimkonna juhendites alates 01.01.2013*,  
<<http://www.easb.ee/index.php?id=588>> (01.05.2013)

Kaldjärv, N., *Uus aasta, uued juhendid: raamatupidamise toimkonna juhendid* (2012), <<http://www.kpmg.com/EE/et/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Artiklid/Documents/RTJ-muudatused-NKaldjarv-dets2011-RP.pdf>> (07.05.2013)

Alliksaar, I., *Raamatupidamise Toimkonna uued juhendid* (2012),  
<<http://www.kpmg.com/EE/et/IssuesAndInsights/ArticlesPublications/Foorum/Documents/KPMG-Foorum-28-2012/Foorum-talv2012-IAalliksaar.pdf>> (01.05.2013)

Raamatupidamis- ja maksuinfoportaal, *Rahvusvahelised raamatupidamisstandardid*, <<http://www.rmp.ee/raamatupidamine/IFRS/3006>> (05.05.2013)

Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna portaal, *Väike- ja keskmise suurusega ettevõtete rahvusvaheline finantsaruandlusstandard*,  
<[http://www.easb.ee/public/Vaike-SME\\_IFRS\\_tolge.pdf](http://www.easb.ee/public/Vaike-SME_IFRS_tolge.pdf)> (20.02.2013)

Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna portaal, *Eesti Hea Raamatupidamistava alates 2013*, <<http://www.easb.ee/index.php?id=1255>> (20.02.2013)

# LISA 1. RAHVUSVAHELISED ARVESTUSSTANDARDID

Rahvusvaheliste finantsstandardite loetelu<sup>59</sup>

IAS 1 Finantsaruannete esitamine

IAS 2 Varud

IAS 7 Rahavoogude aruanded

IAS 8 Arvestuspõhimõtted, raamatupidamislike hinnangute muutused ja vead

IAS 10 Bilansipäevajärgsed sündmused

IAS 11 Ehituslepingud

IAS 12 Tulumaks

IAS 16 Materiaalne põhivara

IAS 17 Rendid

IAS 18 Müügitulu

IAS 19 Hüvitised töötajatele

IAS 20 Valitsusepoolse sihtfinantseerimise arvestamine ja valitsusepoolse abi avalikustamine

IAS 21 Valuutakursside muutuste mõju

IAS 23 Laenukasutuse kulutused

IAS 24 Seotud osapooli käsitleva teabe avalikustamine

IAS 26 Pensionihüvitiste plaanide arvestus ja aruandlus

IAS 27 Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded

IAS 28 Investeeringud sidusettevõtetesse

IAS 29 Finantsaruandlus hüperinflatiivsetes majanduskeskkondades

IAS 31 Osalemine ühisettevõtmistes

IAS 32 Finantsinstrumendid: esitamine

IAS 33 Aktsiakasum

IAS 34 Vahefinantsaruandlus

---

<sup>59</sup> Raamatupidamis- ja maksuinfoportaal, *Rahvusvahelised raamatupidamisstandardid*, <<http://www.rmp.ee/raamatupidamine/IFRS/3006>> (05.05.2013)

IAS 36 Varade väärtuse langus

IAS 37 Eraldised, tingimuslikud kohustised ja tingimuslikud varad

IAS 38 Immateriaalsed varad

IAS 39 Finantsinstrumendid: kajastamine ja mõõtmine

IAS 40 Kinnisvarainvesteeringud

IAS 41 Põllumajandus

## LISA 2. RAHVUSVAHELISED FINANTSARUANDLUSSTANDARDID

Rahvusvaheliste finantsstandardite loetelu<sup>60</sup>

IFRS 1 Rahvusvahelise finantsaruandlusstandardite esmakordne kasutuselevõtt

IFRS 2 Aktsiapõhine makse

IFRS 3 Äriühendused

IFRS 4 Kindlustuslepingud

IFRS 5 Müügiks hoitavad põhivarad ja lõpetatud tegevusvaldkonnad

IFRS 6 Maavarade uuring ja hindamine

IFRS 7 Finantsinstrumendid: avalikustatav teave

IFRS 8 Tegevussegmendid

IFRS 9 Finantsinstrumendid

IFRS 10 Konsolideeritud finantsaruanded

IFRS 11 Ühised ettevõtmised

IFRS 12 Muudes majandusüksustes olevate osaluste avalikustamine

IFRS 13 Õiglase väärtuse määrtmine

---

<sup>60</sup> Website for Global Accounting News, *International Financial Reporting Standards*  
<[www.iasplus.com/en/standards](http://www.iasplus.com/en/standards)> (20.03.2013)

# LISA 3. VÄIKE- JA KESKMISE SUURUSEGA ETTEVÖTETE RAHVUSVAHELINE FINANTSARUANDLUSSTANDARD

Väike- ja keskmiste ettevõtete rahvusvaheliste finantsaruandlusstandardite loetelu<sup>61</sup>

- SME IFRS 1 Väike- ja keskmise suurusega ettevõtted
- SME IFRS 2 Kontseptsioonid ja aluspõhimõtted
- SME IFRS 3 Finantsaruannete esitamine
- SME IFRS 4 Finantsseisundi aruanne
- SME IFRS 5 Koondkasumiaruanne ja kasumiaruanne
- SME IFRS 6 Omakapitali muutuste aruanne ning kasumi- ja jaotamata kasumi aruanne
- SME IFRS 7 Rahavoogude aruanne
- SME IFRS 8 Finantsaruannete lisad
- SME IFRS 9 Konsolideeritud ja konsolideerimata finantsaruanded
- SME IFRS 10 Arvestusmeetodid, raamatupidamislikud hinnangud ja vead
- SME IFRS 11 Lihtfinantsinstrumendid
- SME IFRS 12 Muud finantsinstrumentide teemad
- SME IFRS 13 Varud
- SME IFRS 14 Investeeringud sidusettevõtetesse
- SME IFRS 15 Investeeringud ühisettevõtmistesse
- SME IFRS 16 Kinnisvarainvesteeringud
- SME IFRS 17 Materiaalne põhivara
- SME IFRS 18 Immateriaalsed varad, välja arvatud firmaväärtus
- SME IFRS 19 Äriühendused ja firmaväärtus
- SME IFRS 20 Rendiarvestus
- SME IFRS 21 Eraldised, tingimuslikud kohustised ja varad

---

<sup>61</sup> Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna portaal, *Väike- ja keskmise suurusega ettevõtete rahvusvaheline finantsaruandlusstandard*, <[http://www.easb.ee/public/Vaike-SME\\_IFRS\\_tolge.pdf](http://www.easb.ee/public/Vaike-SME_IFRS_tolge.pdf)> (20.02.2013)



SME IFRS 22 Kohustised ja omakapital  
SME IFRS 23 Tulu  
SME IFRS 24 Valitsusepoolne sihtfinantseerimine  
SME IFRS 25 Laenukasutuse kulutused  
SME IFRS 26 Aktsiapõhine makse  
SME IFRS 27 Varade väärtuse langus  
SME IFRS 28 Töötajate hüvitised  
SME IFRS 29 Tulumaks  
SME IFRS 30 Välisvaluutaarvestus  
SME IFRS 31 Hüperinflatsioon  
SME IFRS 32 Aruandeperioodi lõpu järgsed sündmused  
SME IFRS Seotud osapooli käsitleva info avalikustamine  
SME IFRS 34 Eripärased tegevused  
SME IFRS 35 SME IFRSile üleminekusätted

## LISA 4. RAAMATUPIDAMISE TOIMKONNA JUHENDID

Raamatupidamistoimkonna juhendite loetelu<sup>62</sup>

RTJ 1 Raamatupidamise aastaaruande koostamise üldpõhimõtted

RTJ 2 Nõuded esitusviisile

RTJ 3 Finantsinstrumendid

RTJ 4 Varud

RTJ 5 Materiaalne ja immateriaalne põhivara

RTJ 6 Kinnisvarainvesteeringud

RTJ 7 Bioloogilised varad

RTJ 8 Eraldised, tingimuslikud kohustused ja tingimuslikud varad

RTJ 9 Rendiarvestus

RTJ 10 Tulu kajastamine

RTJ 11 Äriühendused ning tütar- ja sidusettevõtete kajastamine

RTJ 12 Valitsusepoolne abi

RTJ 13 Likvideerimis- ja lõpparuanded

RTJ 14 Mittetulundusühingud ja sihtasutused

RTJ 15 Lisades avalikustatav informatsioon

RTJ 17 Teenuste kontsessioonikokkulepped

RTJ 18 Euro kasutuselevõtt

---

<sup>62</sup> Eesti Vabariigi Raamatupidamise Toimkonna portaal, *Eesti Hea Raamatupidamistava alates 2013*, < <http://www.easb.ee/index.php?id=1255> > (20.02.2013)

## LISA 5. INTERVJUU KÜSIMUSED

**Nimi:**

**Amet:**

**Küsimused:**

Miks Teie arvates oli vaja Raamatupidamise Toimkonna juhendeid muuta?

Milline on Teie arvamus sellest, et Raamatupidamise Toimkond otsustas juhendeid just praegu muuta?

Lisaks juhendite muutmisele muudeti ka uute juhendite esialgset rakendamise tähtaega, lükates selle ühe aasta võrra edasi. Kas peate seda õigeks või oleks pidanud rakendusaeg olema pikem/lühem?

Eesti Hea Raamatupidamistava on koostatud vastavalt SME IFRS-ile, mitte IFRS-ile. Kas peate seda mõistlikuks ja oskate selgitada sellise muutuse vajalikkusest?

Millised on Teie arvates olulisemad muudatused võrreldes seniste juhenditega?

Millised juhendite muudatused on Teie arvates kõige suurema mõjuga ehk mida tuleks kindlasti järgida?

Milline on Teie seisukoht selle kohta, keda muudatused kõige rohkem mõjutavad?

Milline on Teie seisukoht muudatuste vajalikkuse kohta?

Mis arvate, kas muudatusi tuleb veel?

Kuidas SME IFRS Eesti raamatupidamist edaspidi mõjutama võib hakata?

Milline on Teie arvamus SME IFRS olulisuse kohta?

Kas peate muudatusi oluliseks Eesti majandusarvestuses?

Mida arvate, kelle jaoks SME IFRS on kõige tähtsam?

Kas on võimalik, et SME IFRS lähitulevikus vahetab välja Raamatupidamise Toimkonna juhendid?

Palun lisage veel oma mõtteid antud teema kohta.